

62018CC0291

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA

GERARD HOGAN

prednesené 10. apríla 2019 (1)

Vec C-291/18

Grup Servicii Petroliere SA

proti

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

Agenția Națională de Administrare Fiscală ? Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko)]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – článok 148 písm. a) a c) – Oslobodenie od dane – Dodanie samozdvíhacích námorných vrtných plošín – Plavidlo – Vymedzenie pojmu – Podmienky týkajúce sa plavby na otvorenom mori“

1.

Je „samozdvíhacia námorná vrtná plošina“, plavidlom používaným na plavbu na otvorenom mori...“? To je základná otázka, na ktorú musí Súdny dvor odpovedať v nadväznosti na návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko).

2.

Tento návrh bol podaný v konaní medzi spoločnosťou Grup Servicii Petroliere SA (ďalej len „GSP“) so sídlom v Rumunsku a rumunskými daňovými orgánmi vo veci týkajúcej sa dodávky troch samozdvíhacích námorných vrtných plošín oslobodenej od DPH pre konkrétne maltské spoločnosti. V tomto kontexte chce vnútroštátny súd vedieť, či sa na samozdvíhacie námorné vrtné plošiny tohto druhu vzťahuje oslobodenie stanovené v článku 148 písm. c) v spojení s článkom 148 písm. a) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

3.

Na základe týchto ustanovení sa od členských štátov požaduje najmä, aby od DPH oslobodili dodanie plavidiel používaných na plavbu na otvorenom mori, ktoré prepravujú cestujúcich za odplatu alebo ktoré sa používajú na obchodnú, priemyselnú alebo rybársku činnosť. Ako som už poznamenal, hlavnou otázkou, ktorú je potrebné posúdiť, je to, či sa tieto konkrétne vrtné plošiny zahŕňajú do tohto oslobodenia. Skôr než sa budem zaoberať touto otázkou, je najskôr potrebné uviesť príslušné ustanovenia medzinárodného práva verejného, práva Európskej únie a

vnútroštátneho práva.

I. Právny rámec

A. Medzinárodné právo verejné

4.

Dohovor Organizácie Spojených národov o morskom práve podpísaný v Montego Bay 10. decembra 1982 (Zbierka zmlúv Spojených národov, zv. 1833, 1834 a 1835, s. 3, ďalej len „dohovor OSN o morskom práve“) nadobudol platnosť 16. novembra 1994. Tento dohovor bol v mene Spoločenstva schválený rozhodnutím Rady 98/392/ES z 23. marca 1998 (Ú. v. ES L 179, 1998, s. 1; Mim. vyd. 04/003, s. 260).

5.

V článku 2 ods. 1 a 2 dohovoru OSN o morskom práve, nazvanom „Právny štatút pobrežného mora, vzdušného priestoru nad pobrežným morom a jeho dna a podložia“, sa stanovuje:

„1. Zvrchovanosť pobrežného štátu sa rozširuje za jeho pevninské územie a vnútorné vody a v prípade súostrovneho štátu na príslušné morské pásmo nazývané pobrežným morom.

2. Táto zvrchovanosť sa rozširuje na vzdušný priestor nad pobrežným morom, ako aj na jeho morské dno a podložie.“

6.

Článok 3 toho istého dohovoru, nazvaný „Šírka pobrežného mora“, znie takto:

„Každý štát má právo si určiť šírku svojho pobrežného mora až po hranicu nepresahujúcu 12 námorných míľ, ktorá sa meria od základných línií stanovených v súlade s týmto dohovorom.“

7.

Časť V tohto dohovoru, nazvaná „Výlučná ekonomická zóna“, zahŕňa články 55 až 75.

8.

V článku 56, nazvanom „Práva, jurisdikcia a povinnosti pobrežného štátu vo výlučnej ekonomickej zóne“, sa stanovuje:

„1. Vo výlučnej ekonomickej zóne má pobrežný štát:

a)

zvrchované práva s cieľom prieskumu a využívania, zachovávania prírodných zdrojov živých aj neživých a hospodárenia s nimi, morského dna a jeho podložia a vôd ležiacich nad nimi s ohľadom na inú činnosť, ktorá sa dotýka hospodárskeho využívania a prieskumu zóny, ako aj výroby energie pomocou vody, morských prúdov a vetra;

...

2. Pri výkone svojich práv a plnení svojich povinností podľa tohto Dohovoru vo výlužnej ekonomickej zóne, musí pobrežný štát primeraným spôsobom prihliadať k právam a povinnostiam iných štátov a rokovať spôsobom, ktorý je v súlade s ustanoveniami tohoto Dohovoru.

3. Práva stanovené v tomto článku, pokiaľ sa týka morského dna a jeho podložia, sa budú vykonávať v súlade s časťou VI.

9.

Odsek 1 článku 58 dohovoru OSN o morskom práve, nazvaného „Práva a povinnosti iných štátov vo výlužnej ekonomickej zóne“, znie takto:

„Vo výlužnej ekonomickej zóne využívajú všetky štáty, či už pobrežné alebo vnútrozemské, s výhradou príslušných ustanovení tohoto dohovoru, slobody o ktorých je zmienka v článku 87, a síce slobody plavby, preletu, kladenia podmorských káblov, potrubí a iných spôsobov využívania mora dotýkajúcich sa týchto medzinárodným právom uznávaných slobôd, ktoré sú spojené s prevádzkou lodí, lietadiel, podmorských káblov a potrubí a ktoré sú zlúčiteľné s ostatnými ustanoveniami tohoto dohovoru.“

10.

časť VI dohovoru OSN o morskom práve, nazvaná „Kontinentálny šelf“, zahŕňa články 76 až 85.

11.

Článok 77 je nazvaný „Práva pobrežného štátu nad kontinentálnym šelfom“ a v jeho odseku 1 sa stanovuje:

„Pobrežný štát vykonáva nad kontinentálnym šelfom zvrchované práva prieskumu a využívania jeho prírodných zdrojov.“

12.

Článok 78 ods. 2 je nazvaný „Právny štatút vôd a vzdušného priestoru nad kontinentálnym šelfom, práva a slobody iných štátov“. Stanovuje:

„Výkon práv pobrežného štátu nad kontinentálnym šelfom nesmie narušiť plavbu a iné práva a slobody ostatných štátov predvídaných týmto Dohovorom, ani vyústiť do neoprávneného zasahovania do nich.“

B. Právo Únie

1. Šiesta smernica

13.

Smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenená smernicou Rady 91/680/EHS zo 16. decembra 1991 (Ú. v. ES L 376, 1991, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 160, ďalej len „šiesta smernica“), obsahovala článok 15, ktorý uvádzal:

„Ak to nie je v rozpore s ustanoveniami spoločenstva, členské štáty oslobodia od dane nižšie uvedené položky za podmienok definovaných s cieľom zabezpečiť správnu a priamu aplikáciu

zákona o oslobodení od dane a ktoré by zabránili daťovému úniku, obchádzaniu alebo zneužitíu zákonných ustanovení:

...

4. dodanie tovaru na účely zabezpečenia pohonných hmôt a potravín pre plavidlá:

a)

používané pre navigáciu na otvorených moriach, na palube ktorých je personál za mzdu, alebo cestujúci vykonávajúci obchodnú, priemyselnú alebo rybársku činnosť,

b)

používané na záchranné akcie a pomoc na mori, alebo na lov rýb pri pobreží, s výnimkou lodných potravinových zásob,

...

5. Dodávky, prestavba, opravy a údržba, nájom alebo prenájom morských plavidiel podľa odseku 4 a) a b), dodávky, prenájom, opravy a údržba zariadení vrátane rybárskej výbavy, ktorú plavidlá majú, prípadne ktorú na palube spotrebujú,

...“

14.

Šiesta smernica bola zrušená smernicou o DPH, ktorá vstúpila do platnosti 1. januára 2007.

2. Smernica o DPH

15.

Odôvodnenie 3 smernice o DPH uvádza:

„Je vhodné prepracovať štruktúru a znenie smernice s cieľom zabezpečiť, aby v súlade so zásadou lepšej právnej úpravy boli ustanovenia uvedené jasne a prehľadne, aj keď to v zásade neprinesie podstatné zmeny platných právnych predpisov. S procesom prepracovania však súvisí malý počet zásadných zmien a doplnení, ktoré by sa preto mali vykonať. Všetky vykonané zmeny a doplnenia sa kompletne uvádzajú v ustanoveniach o transpozícii a nadobudnutí účinnosti.“

16.

V článku 146 ods. 1 smernice o DPH v kapitole 6 nazvanej „Oslobodenie od dane pri vývoze“ sa uvádza:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

a)

dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený predávajúcim alebo na jeho účet do miesta určenia mimo Spoločenstva;

b)

dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený nadobúdateľom alebo na jeho účet do miesta určeného mimo Spoločenstva, ak nadobúdateľ nie je usadený na ich území, s výnimkou tovaru prepravovaného samotným nadobúdateľom na účely vybavenia alebo zásobenia výletných lodí, rekreačných lietadiel alebo akýchkoľvek iných dopravných prostriedkov na súkromné použitie;

...

d)

poskytovanie služieb pozostávajúcich z práce na hnuteľnom majetku, ktorý bol nadobudnutý alebo dovezený na účely vykonania takejto práce v Spoločenstve a ktorý je odoslaný alebo prepravený zo Spoločenstva poskytovateľom služieb alebo na jeho účet alebo odberateľom alebo na jeho účet, ak nie sú usadení na svojich príslušných územiach;

e)

poskytovanie služieb vrátane prepravných a doplnkových transakcií s výnimkou poskytovania služieb oslobodených od dane podľa článkov 132 a 135, ak sú tieto služby priamo spojené s vývozom alebo dovozom tovaru, na ktorý sa vzťahujú ustanovenia článku 61 a článku 157 ods. 1 písm. a).“

17.

Článok 148 smernice o DPH v kapitole 7, nazvanej „Oslobodenie od dane pri medzinárodnej doprave“, hlavy IX znie takto:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

a)

dodanie tovaru určeného na zásobovanie plavidiel používaných na plavbu na otvorenom mori, ktoré prepravujú cestujúcich za odplatu alebo ktoré sa používajú na obchodnú, priemyselnú alebo rybársku činnosť, ako aj plavidiel používaných na záchranu alebo pomoc na mori a na pobrežný rybolov s výnimkou dodania potravín pre plavidlá používané na pobrežný rybolov;

...

c)

dodanie, úprava, oprava, údržba a nájom plavidiel uvedených v písmene a), ako aj dodanie, nájom, oprava a údržba vybavenia vrátane rybárskej výbavy inštalovaného alebo používaného na týchto plavidlách;

...“

18.

Článok 156 uvedenej smernice je súčasťou kapitoly 10, ktorá má názov „Oslobodenie od dane pri transakciách spojených s medzinárodným obchodom“. Stanovuje:

„1. Členské štáty môžu oslobodiť od dane tieto transakcie:

a)

dodanie tovaru určeného na predloženie k precleniu a prípadne umiestneného do dočasného skladu;

b)

dodanie tovaru určeného na umiestnenie do slobodného pásma alebo do slobodného skladu;

c)

dodanie tovaru určeného na prepustenie do režimu colných skladov alebo colného režimu aktívny zušľachťovací styk;

d)

dodanie tovaru určeného na vpustenie do teritoriálnych vôd, aby sa začlenil do ťažobných alebo výrobných plošín na účely výstavby, opravy, údržby, úpravy alebo vybavenia týchto plošín, alebo s cieľom prepojenia týchto ťažobných alebo výrobných plošín s pevninou;

e)

dodanie tovaru určeného na vpustenie do teritoriálnych vôd s cieľom zásobovania ťažobných alebo výrobných plošín.

2. Miesta uvedené v odseku 1 sú tie, ktoré takto vymedzujú platné colné predpisy Spoločenstva.“

3. Vykonávacie nariadenie Rady (EÚ) č. 282/2011

19.

V článku 38 vykonávacieho nariadenia Rady (EÚ) č. 282/2011 z 15. marca 2011, ktorým sa ustanovujú vykonávacie opatrenia smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 77, 2011, s. 1), sa stanovuje:

„1. ‚Dopravné prostriedky‘ uvedené v článku 56 a článku 59 prvom odseku písm. g) smernice 2006/112/ES zahŕňajú motorové a nemotorové vozidlá a iné zariadenia a prostriedky určené na prepravu osôb alebo predmetov z jedného miesta na druhé, pričom ich možno ťahať, vliecť alebo tlačiť vozidlami a ktoré sú bežne určené na prepravu a dajú sa na ňu skutočne používať.

2. Dopravné prostriedky, ktoré sú uvedené v odseku 1, zahŕňajú predovšetkým tieto vozidlá:

...

d)

plavidlá;

– ...“

C. Vnútroštátne právo

20.

V článku 143 Legea No. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003 o zavedení Daňového zákonníka), nazvanom „Oslobodenie od dane pri vývoze alebo iných podobných transakciách,

dodaní tovaru v rámci Spoločenstva, v medzinárodnej doprave a doprave v rámci Spoločenstva“, sa v znení účinnom v máji 2008 stanovuje:

„1. Od dane sú oslobodené:...

h)

v prípade námorných plavidiel používaných na medzinárodnú prepravu osôb a/alebo tovaru, rybársku alebo akúkoľvek inú hospodársku činnosť, alebo na záchranu a pomoc na mori tieto transakcie:

1.

dodanie, úprava, oprava, údržba, nájom, lízing a prenájom plavidiel, ako aj dodanie, lízing, nájom, oprava a údržba vybavenia vrátane rybárskej výbavy inštalovaného alebo používaného na týchto plavidlách;...”

21.

V článku 144 zákona č. 571/2003 o zavedení Daňového zákonníka, nazvanom „Osobitné oslobodenia od dane v medzinárodnej preprave tovarov“, sa stanovuje:

„1. Od dane sú oslobodené:

a)

dodanie tovaru určeného:...

7.

na vpustenie do teritoriálnych vôd,

—

aby sa zapojil do vrtných alebo výrobných plošín na účely výstavby, opravy, údržby, úpravy alebo obnovenia týchto plošín, alebo s cieľom prepojenia týchto ťažobných alebo výrobných plošín s pevninou,

—

s cieľom zásobenia ťažobných alebo výrobných plošín palivom a potravinami.“

22.

V článku 23 Ordonanței Guvernului No. 42/1997 privind transportul maritim și pe cile navigabile interioare (legislatívny dekrét č. 42/1997 o námornej doprave a o vnútrozemskej vodnej doprave) sa stanovuje:

„Na účely tohto legislatívneho dekrétu sa za plavidlá považujú:

a)

námorné a vnútrozemské plavidlá akéhokoľvek druhu, motorové alebo bezmotorové, ktoré sa plavia na hladine alebo sa ponárajú do vody, určené na prepravu tovaru a/alebo osôb, rybársku činnosť, vlečenie alebo tlačenie (iných plavidiel);

b)

motorové alebo bezmotorové plávajúce zariadenia ako plávajúce rýpadlá, plávajúce elevátory, plávajúce žeriavy, plávajúce bagre a podobné plávajúce zariadenia;

c)

plávajúce jednotky, ktoré zvyčajne nie sú určené na premiestňovanie ako plávajúce doky a móla, pontóny, plávajúce stanovišťa pre plavidlá, vrtné a podobné plošiny, majákové lode;

d)

rekreačné plavidlá.“

23.

V bode 1 Decizia No. 3/2015 a Comisiei fiscale centrale (rozhodnutie ústredného daňového výboru č. 3/2015) sa uvádza:

„1. V období od 1. januára 2007 do 31. decembra 2013: v prípade námorných plavidiel používaných na medzinárodnú prepravu osôb a/alebo tovaru, rybársku alebo akúkoľvek inú hospodársku námornú činnosť sa oslobodenie od DPH podľa článku 143 ods. 1 písm. h)... Daňového zákonníka... uplatní, ak sa plavidlo skutočne a prevažne používa na plavbu na mori. Na účely určení, či sa plavidlo skutočne a prevažne používa na mori, sa nesmú zohľadniť výlučne objektívne kritériá, akými sú dĺžka alebo nosnosť plavidla, ktoré sa však môžu použiť na vylúčenie plavidiel z režimu oslobodenia od dane, ktoré v každom prípade nespĺňajú podmienky podľa článku 143 ods. 1 písm. h) Daňového zákonníka, t. j. plavidiel, ktoré nie sú spôsobilé na plavbu na mori. ... Pojem plavba ‚na mori‘ v zmysle [smernice o DPH] a článku 143 ods. 1 písm. h) Daňového zákonníka zahŕňa ktorúkoľvek časť mora mimo teritoriálnych vôd ktorejkoľvek krajiny, nachádzajúcu sa mimo zóny 12 námorných míľ, meranej od pobrežnej línie určenej v súlade s medzinárodným morským právom (dohovor OSN o morskom práve, podpísaný v Montego Bay 10. decembra 1982).“

II. Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

24.

V máji 2008 GSP predala rôznym maltským kupujúcim tri samozdvíhacie námorné vrtné plošiny, prevádzkované v ťiernom mori (presnejšie podľa informácií uvedených v návrhu vnútroštátneho súdu, v rumunských teritoriálnych vodách) na účely výkonu vrtnej činnosti. Samozdvíhacie plošiny alebo samozdvíhacie jednotky sú mobilné platformy pozostávajúce z plávajúceho trupu, ktorý je vybavený viacerými vysúvacími nohami. Trup umožňuje prepravu vŕtacej jednotky a zabudovaného strojového vybavenia na plánované miesto vŕtania, pričom nohy sú vytiahnuté a trup pláva na vode. Po príchode plošiny na miesto sa nohy vysunú do vody. Nohy plošinu ukotvia o morské dno a trup platformy sa nachádza dostatočne vysoko nad hladinou mora. Keď sa plošina nachádza v tejto vysunutej pozícii, tvorí pevnú platformu. Až keď sa nohy na konci vŕtacej operácie opäť stiahnu, trup môže opäť plávať.

25.

Zo spisu predloženého Súdneho dvoru sa zdá, že tri predmetné plošiny nemajú vlastný pohon, ale presúvajú sa ťahaním. Na pojednávaní to bolo potvrdené. Hoci bol Súdny dvor na pojednávaní informovaný aj o tom, že platforma má posádku, že existuje lodný denník a že platformu je možné riadiť pomocou jej motorov na kompenzáciu morských prúdov a driftu, podľa všetkého sa zdá, že aj keď platforma pláva, z miesta na miesto ju presúvajú remorkéry, overenie týchto skutočností však v konečnom dôsledku prináleží vnútroštátnemu súdu.

26.

Pri tomto predaji GSP vystavila faktúry, v ktorých uplatnila režim oslobodenia od dane v súlade s vnútroštátnymi právnymi predpismi [článok 143 ods. 1 písm. h) Daňového zákonníka], ktorými sa preberá článok 148 písm. c) smernice o DPH vo vzťahu k dodaniu týchto platforiem. Po predaji GSP naďalej prevádzkovala tieto plošiny v ťiernom mori na základe podmienok zmluvy o nájme bez posádky („bareboat charter“).

27.

Rumunská daňová správa 23. mája 2016 po vypracovaní správy o vykonaní daňovej kontroly vydala dodatočný platobný výmer DPH s odôvodnením, že hoci sa vrtné plošiny môžu považovať za plavidlá v zmysle vnútroštátnych právnych predpisov a sú spôsobilé na používanie na mori bez obmedzení, počas vŕtania sa však neplavia, ale sú v zaparkovanej polohe: ich stopy sú vysunuté, opierajú sa o morské dno a zdvíhajú plávajúcu časť nad hladinu mora do výšky 60 až 70 metrov. Na to, aby sa na dodanie plošín mohlo vzťahovať oslobodenie od dane stanovené v článku 143 ods. 1 písm. h) Daňového zákonníka, bolo potrebné preukázať, že predmetné plavidlo sa skutočne a prevažne používalo na plavbu na otvorenom mori. Daňová správa sa však domnievala, že z dôkazov vyplývalo, že k skutočnému používaniu plošín v prevažnej miere dochádza pri vrtných činnostiach v stacionárnej polohe, a nie pri plavbe, ktorá je len vedľajšou činnosťou popri vrtných prácach.

28.

GSP podala proti tomuto platobnému výmeru odvolanie, ktoré bolo zamietnuté rozhodnutím rumunskej daňovej správy z 24. novembra 2016.

29.

Proti platobnému výmeru, správe o daňovej kontrole a rozhodnutiu o odvolaní sa žalobkyňa odvolala v žalobe na vnútroštátnom súde.

III. Návrh na začatie prejudiciálneho konania a konanie pred Súdnym dvorom

30.

Vnútroštátny súd sa domnieva, že najskôr je potrebné objasniť, či sa oslobodenie od dane stanovené v článku 148 písm. c) v spojení s článkom 148 písm. a) smernice o DPH vzťahuje na dodanie samozdvíhacích námorných vrtných plošín, t. j. či takéto plošiny patria do vymedzenia pojmu „plavidlo“ podľa uvedeného ustanovenia. Po druhé a v prípade, že odpoveď na prvú otázku je kladná, vnútroštátny súd sa pýta, či sa na oslobodenie stanovené v článku 148 písm. c) v spojení s článkom 148 písm. a) smernice o DPH vzťahuje podmienka, že plavba na otvorenom mori musí ako činnosť prevažovať v porovnaní so samotným vŕtáním.

31.

Za týchto podmienok Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1.

Má sa článok 148 písm. c) v spojení s písm. a) [smernice o DPH] vykladať v tom zmysle, že za určitých podmienok sa oslobodenie od dane z pridanej hodnoty uplatní na dodanie samozdvíhacích námorných vrtných plošín, teda v prípade, ak samozdvíhacia námorná vrtná plošina spadá pod pojem ‚plavidlo‘ v zmysle vyššie uvedeného článku Únie, keďže uvedený článok upravuje na základe názvu siedmej kapitoly tejto smernice ‚oslobodenie od dane pri medzinárodnej doprave‘?

2.

V prípade kladnej odpovede na túto otázku, vyplýva z výkladu článku 148 písm. c) v spojení s článkom 148 písm. a) [smernice o DPH], že rozhodujúcou podmienkou na uplatnenie oslobodenia od DPH je skutočnosť, že samozdvíhacia námorná vrtná plošina, ktorá sa použila na plavbu aj na otvorenom mori, má počas jej používania (ako obchodná/priemyselná činnosť) ostať skutočne v pohyblivom stave, plávať na hladine a premiestňovať sa v mori z jedného miesta na druhé miesto počas dlhšej doby, ako je doba, počas ktorej sa v dôsledku vŕtania v mori nachádza v nepohyblivom, nehybnom stave, teda že používanie plošiny na plavbu v porovnaní s vŕtaním má byť skutočne hlavnou činnosťou“

32.

Písomné pripomienky predložili Grup Servicii Petroliere, belgická, talianska a rumunská vláda, ako aj Európska komisia. Okrem toho Grup Servicii Petroliere, rumunská vláda a Európska komisia predniesli svoje tvrdenia na pojednávaní, ktoré sa konalo 28. februára 2019.

IV. Posúdenie

A. Úvodné poznámky

33.

Najskôr je potrebné uviesť, že v odôvodnení 3 smernice o DPH sa uvádza, že prijatie uvedenej smernice v zásade neprinieslo podstatné zmeny platných právnych predpisov týkajúcich sa spoločného systému DPH s výnimkou malého počtu zásadných zmien, ktoré sú kompletne uvedené v ustanoveniach o transpozícii a nadobudnutí účinnosti smernice. Podľa uvedeného by sa smernica mohla v podstate považovať za konsolidujúci právny akt.

34.

Keďže žiadne z ustanovení, ktorými sa upravuje transpozícia a nadobudnutie účinnosti smernice o DPH a ktoré sa nachádzajú v článkoch 411 až 414 uvedenej smernice, neodkazuje na článok 148 písm. a) alebo c), musí sa tento článok považovať za článok s rovnakým významom ako článok 15 ods. 4 šiestej smernice, ktorý mal podobné znenie. (2) Z toho vyplýva, že existujúca judikatúra týkajúca sa článku 15 ods. 4 šiestej smernice sa musí zohľadniť pri výklade článku 148 písm. a) a c) smernice o DPH. (3)

35.

Pokiaľ ide o článok 15 ods. 4 šiestej smernice, Súdny dvor rozhodol, že transakcie, na ktoré sa vzťahuje toto ustanovenie, sú oslobodené od dane preto, lebo ich možno „považovať za vývoz“ (4). Inými slovami, tieto transakcie treba považovať za transakcie uskutočnené mimo územia EÚ. (5)

36.

Súdny dvor vo svojom rozsudku z 3. septembra 2015, *Fast Bunkering Klaipėda* (C-526/13, EU:C:2015:536, bod 26), potvrdil, že transakcie, na ktoré sa vzťahuje článok 148 písm. a) a c) sú oslobodené od dane z dôvodu, že také transakcie sa rovnajú vývozu.

37.

Dve predložené otázky by sa preto mali preskúmať v kontexte tohto cieľa.

B. O uvedených dvoch otázkach

38.

Vnútroštátny súd sa vo svojich dvoch predložených otázkach v podstate pýta, či sa článok 148 písm. c) smernice o DPH v spojení s článkom 148 písm. a) uvedenej smernice musí vykladať v tom zmysle, že oslobodenie od dane stanovené v tomto prvom ustanovení sa uplatňuje na samozdvíhacie námorné vrtné plošiny.

39.

Na záväzok je potrebné pripomenúť, že podľa článku 148 písm. c) smernice o DPH je dodanie plavidiel uvedených v písmene a) daného článku oslobodené od DPH. Aby preto bolo možné určiť, či sa na dodanie samozdvíhacích námorných vrtných plošín vzťahuje toto oslobodenie od dane, je potrebné najskôr určiť, čo sa chápe pod použitím pojmu „plavidlo“ v článku 148 písm. c), a následne určiť, akými vlastnosťami sa plavidlo musí vyznačovať, aby patrilo do rozsahu pôsobnosti článku 148 písm. a) smernice o DPH, a jeho dodanie preto mohlo byť oslobodené od dane.

1. Obvyklý význam pojmov „plavidlo“ a „plavba“

40.

Pokiaľ ide o vymedzenie toho, čo sa rozumie pod pojmom plavidlo, veľa záleží od konkrétneho kontextu predmetného ustanovenia.

41.

Podľa medzinárodného práva nie je prekvapujúce, že napríklad v Medzinárodnom dohovore o zabránení znečisťovaniu z lodí (1973) (MARPOL) (zmenený Protokolom z roku 1978) (Londýn) sa loď vymedzuje ako „námorné plavidlo každého typu, ktoré je prevádzkované v morskom prostredí a zahŕňa krídlové lode, vznášadlá, ponorné plavidlá a plávajúce zariadenia. (6) Keďže však dohovor MARPOL usiluje o zabránenie znečisťovaniu mora, je prirodzené, že pojem plavidla definoval veľmi široko. Vzhľadom na tento cieľ je v zásade nepodstatné, či znečistenie pochádzalo z pevnej platformy podporujúcej vrtnú plošinu, alebo z konvenčného námorného plavidla, akým je loď alebo lode. Preto dohovor MARPOL obsahuje definíciu pojmu „loď“ zahrnujúcu

pevné alebo plávajúce platformy tohto druhu.

42.

Znenie predmetného ?lánku 148 písm. a) a c) smernice o DPH je však dôležité. Oslobodenie sa totiž nevz?ahuje jednoducho len na „plavidlá“, ale skôr na „plavidlá používané na plavbu na otvorenom mori“. V tomto smere sa v smernici používa rovnaký starobylý jazyk, aký bol použitý vo významných právnych predpisoch z oblasti námorného práva nachádzajúcich sa v zbierkach rukopisov zákonov niektorých ?lenských štátov. (7) Formulácia „... používané na plavbu na otvorenom mori...“ je napriek tomu významným a pod?a môjho názoru aj rozhodujúcim kritériom vymedzujúcim pojem „plavidlo“.

43.

V bežnej re?i pojem „plavidlo“ znamená nejaké plavidlo, ktoré je schopné fungova? na vode pri preprave osôb alebo tovaru, bez oh?adu na to, ?i sa táto ?innos? vykonáva za odplatu, alebo iná?, alebo jednoducho len na rekrea?né ú?ely. (8) Z tohto dôvodu skôr pochybujem, že by plošina tohto druhu mohla by? riadne opísaná ako „plavidlo“ v tomto zmysle, ke?že po vode neprepravuje osoby ani tovary: ide skôr o rozsiahlu umelú mechanickú konštrukciu, ktorá je po presune upevnená na morskom dne na ú?ely v?tania. Hoci je pravda, že Súdny dvor bol informovaný na pojednávaní, že na palube takej plošiny je posádka a plošina má aj lodný denník, napriek tomu je možné skonštatova?, že samozdvíhacím vrtným plošinám chýbajú mnohé štandardné vlastnosti plaviacich sa lodí, ako napríklad prova alebo kotvy, alebo kormidlo, aj ke? v kone?nom dôsledku prináleží vnútroštátnym súdom, aby tieto skuto?nosti overili. Rovnako pod?a všetkého nemajú žiadny konven?ný riadiaci mechanizmus: zdá sa napríklad, že nemajú žiadnu kormidel?u, aj ke? opä? aj túto záležitos? prináleží overi? vnútroštátnym súdom. Navyše, ako bol Súdny dvor informovaný na pojednávaní, predmetné plošiny v tomto konaní sú okrem toho skôr platformami, ktoré nemajú žiadnu možnos? vlastného pohonu.

44.

Aj v prípade však, že sa v tomto bode mýlim, a samozdvíhaciu vrtnú plošinu je možné aj napriek tomu riadne považova? za „plavidlo“, skuto?nos?, že takáto plošina sa môže (napriek môjmu vlastnému názoru) považova? za „plavidlo“, ešte jednoducho neznamená, že je to plavidlo „používané na plavbu na otvorenom mori“, ako sa vyžaduje v ?lánku 148 písm. a) smernice o DPH.

45.

Je pravda, že v niektorých jazykových verziách sa v ?lánku 148 písm. a) výslovne nespomína požiadavka „používania na plavbu“. V nemeckej verzii sa napríklad jednoducho uvádza, že plavidlo sa má používa? na otvorenom mori. (9) Ke?že však cie?om ?lánku 148 je oslobodi? dodanie plavidiel vykonané v rámci územného rozsahu pôsobnosti smernice o DPH, ktoré však majú vykonáva? hospodárske ?innosti mimo tohto rozsahu, uplat?ovanie uvedeného ustanovenia na plavidlo si implicitne, ale nevyhnutne vyžaduje, aby sa tieto plavidlá použili na plavbu aspo? pri opustení vôd Únie.

46.

Z uvedeného preto vyplýva, že aj ke? by sa samozdvíhacia vrtná plošina mala považova? za „plavidlo“, musí sa používa? na plavbu na otvorenom mori, aby spadala do vymedzenia pojmu uvedeného v ?lánku 148 písm. a). Plavba je v podstate spôsobom navigácie po mori. Znamená to, že je možné ur?i? polohu plavidla, ako aj jeho budúci kurz, ktorý stanoví navigátor plavidla.

47.

Pokiaľ ide o pojem „otvorené more“, z článku 86 dohody OSN o morskom práve je zrejmé, že v medzinárodnom práve sa otvorené more považuje za „všetky časti mora, ktoré nie sú zahrnuté do výlučnej ekonomickej zóny, do pobrežného mora alebo vnútorných vôd štátu, ani do súostrovnych vôd súostrovného štátu“.

48.

V kontexte článku 148 písm. a) a c) sa na základe toho predpokladá, že predmetné plavidlo musí byť aspoň schopné plavby ďaleko od pobrežia. Z toho ďalej vyplýva, že smer tohto plavidla dokáže stanoviť navigátor a že plavidlo je schopné vlastného pohonu. Akékoľvek by boli navigačné schopnosti predmetných vrtných plošín, určite je úplne jasné, že tieto plošiny sa nepoužívajú na plavbu na otvorenom mori, a to presne z dôvodu, že nemajú žiadnu možnosť vlastného pohonu.

49.

Samozrejme, je pravda aj to, že tieto plošiny sú skonštruované tak, aby odolali nepriaznivým poveternostným podmienkam, a ako bolo tiež potvrdené na pojednávaní, sú schopné prepravy po otvorenom mori, a pravidelne sa týmto spôsobom na otvorenom mori využívajú. To však nie je to isté ako tvrdenie, že tieto vrtné plošiny „sa používajú na plavbu na otvorenom mori“. Každý iný záver by podľa môjho názoru predstavoval skreslenie jazyka a námornícka obec by k nemu právom pristupovala skepticky. Domnievam sa, že takúto plošinu by nikto v žiadnom smere nemohol realisticky opísať ako „námornú loď“.

50.

Okrem toho je možné taktiež poznamenať, že akékoľvek oslobodenie v rámci rozsahu pôsobnosti smernice o DPH sa musí vykladať reštriktívne, (10) pričom v prípade samozdvíhacích vrtných plošín tohto druhu nebolo oslobodenie v rámci rozsahu pôsobnosti článku 148 písm. c) jednoznačne preukázané.

51.

Z uvedeného preto vyplýva, že oslobodenie od dane podľa článku 148 písm. c) sa nevzťahuje na tento druh vrtných plošín.

2. Alternatívny prístup

52.

V každom prípade, aj keby sa odhliadlo od bežne akceptovaného významu pojmov „plavidlo“ a „plavba“, napriek tomu sa domnievam, že pri okolnostiach, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, je možné k rovnakému záveru, teda že oslobodenie uvedené v článku 148 písm. c) smernice o DPH sa neuplatní, dospieť aj inou cestou.

53.

Je pravda, že ak sa zohľadní len cieľ, ktorý sleduje článok 148 písm. a) a c) – ktorým je oslobodenie určitých transakcií z toho dôvodu, že sa „rovnajú vývozu“, alebo presnejšie, že súvisia s dodávkami tovarov alebo služieb určených na použitie mimo územia EÚ, –, je potrebné priznať, že z tohto cieľa vyplýva, že pojem „plavidlo“ sa musí chápať ako pojem odkazujúci na plavidlo

schopné presunu mimo vôd EÚ, aj keď nie nevyhnutne vlastným pohonom. (11) Z tohto hľadiska by pojem „plavba“ mal byť vnímaný ako odkazujúci na pohyb, ktorý musí plavidlo vykonať, ak má v úmysle opustiť vody EÚ s cieľom vykonávať svoje činnosti mimo rozsahu pôsobnosti právnych predpisov v oblasti DPH.

54.

Takisto je potrebné pripomenúť, že v článku 148 písm. c) smernice o DPH sa na to, aby dodávky lodí boli oslobodené od dane, okrem toho, aby sa loď používala na plavbu, vyžaduje splnenie dvoch ďalších podmienok. Po prvé, plavidlo má byť určené na jednu z činností uvedených v článku 148 písm. a) tejto smernice. Po druhé, Súdny dvor už v kontexte šiestej smernice (12), ako aj smernice o DPH (13) v prípade plavidiel prepravujúcich cestujúcich za odplatu a plavidiel používaných na obchodnú alebo priemyselnú činnosť rozhodol, že toto oslobodenie nie je možné uplatniť, pokiaľ sa tieto činnosti nevykonávajú na otvorenom mori.

55.

Pokiaľ ide o činnosti, ktoré musí plavidlo vykonať, aby jeho dodanie podliehalo oslobodeniu od dane, vnútroštátny súd vo svojej prvej otázke zdôraznil, že článok 148 smernice o DPH sa uvádza v kapitole 7 tejto smernice, ktorá má názov „Oslobodenie od dane pri medzinárodnej doprave“.

56.

Keďže sa však názov kapitoly vyberá vzhľadom na zložky základných ustanovení, ktoré obsahuje, nemusia mať všetky ustanovenia kapitoly rozsah pôsobnosti obmedzený na predmet uvedený v názve tejto kapitoly. (14) V prípade článku 148 písm. a) zo samotného znenia tohto ustanovenia vyplýva, že činnosti, na ktoré sa vzťahuje, sa neobmedzujú len na prepravu, ale zahŕňajú akékoľvek obchodné, rybárske alebo priemyselné činnosti. (15)

57.

Je, samozrejme, nesporné, že vykonávanie námorných vrtných činností prostredníctvom vrtných plošín je jednou z činností, na ktoré sa vzťahuje článok 148 písm. a), keďže priemyselné činnosti zahŕňajú vŕtanie.

58.

Pokiaľ ide o podmienku, ktorá sa týka otvoreného mora, rumunská vláda a Komisia tvrdia, že z takejto podmienky vyplýva, že plavidlo sa musí používať na otvorenom mori, zatiaľ čo belgická a talianska vláda tvrdia, že stačí, aby plavidlo bolo spôsobilé na plavbu na otvorenom mori bez ohľadu na čas, ktorý na otvorenom mori strávi. Podľa ich názoru by plavidlo, ktoré vykonáva svoje činnosti v pobrežných vodách jedného z členských štátov, mohlo využiť oslobodenie zakotvené v článku 148 písm. c) napriek tomu, že by sa nepoužívalo na otvorenom mori, no za predpokladu, že by tam mohlo byť presunuté.

59.

Ako som však už uviedol, transakcie, na ktoré sa vzťahuje článok 148 písm. a) a c), sú oslobodené od dane preto, lebo sa týkajú tovarov alebo služieb zakúpených v rámci územia EÚ, o ktorých sa predpokladá, že budú používané mimo týchto území. Inými slovami, to znamená, že predmetné plavidlo sa musí presunúť z miesta nachádzajúceho sa vo vodách Únie na miesto mimo týchto vôd, kde sa predmetné činnosti budú vykonávať. Práve z týchto dôvodov sa domnievam, v rozpore s tvrdeniami, ktoré predložili belgická a talianska vláda, že nestačí, aby plavidlo bolo spôsobilé na používanie na otvorenom mori. Podľa môjho názoru plavidlo musí

hlavne a skutočne vykonáva úinnosť uskutočňovanú na otvorenom mori.

3. Pojem „otvorené more“ v článku 148 písm. a) smernice o DPH

60.

Napokon je potrebné preskúmať, čo sa myslí pod pojmom „otvorené more“ v článku 148 písm. a) smernice o DPH.

61.

Keďže cieľom tohto článku je oslobodiť transakcie rovnajúce sa vývozu, domnievam sa, že pojem „otvorené more“ sa musí chápať ako pojem označujúci vody mimo územnej pôsobnosti smernice o DPH.

62.

Územný rozsah pôsobnosti tejto smernice je vymedzený v článku 5. Podľa tohto ustanovenia sa smernica o DPH uplatňuje na transakcie, ku ktorým dochádza v časti územia jedného z členských štátov, „na ktoré sa vzťahuje Zmluva o založení Európskeho spoločenstva, ktorá odvtedy bola nahradená Zmluvou o fungovaní Európskej únie, v súlade s [článkom 52 ZEÚ a článkami 349 a 355 ZFEÚ], s výnimkou území uvedených v článku 6 tejto smernice“.

63.

Keďže v Zmluve nie je vymedzený pojem územie, je potrebné ho určiť v súlade so zásadami medzinárodného práva verejného.

64.

V tejto súvislosti rumunská vláda a Komisia na pojednávaní tvrdili, že v čase prijatia šiestej smernice o DPH, ktorá už obsahovala oslobodenie od dane, ktoré teraz obsahuje článok 148 písm. a), bol v platnosti len Dohovor o pobrežných vodách a priľahlom pásme, podpísaný v Ženeve 29. apríla 1958 (Zbierka zmlúv Spojených národov, zv. 516, s. 205), a pojmy „územia“ a „otvorené more“ by sa preto mali vykladať v súlade s týmto dohovorom.

65.

Je však potrebné pripomenúť, že prednosť medzinárodných zmlúv, ktoré uzavrela Únia, pred sekundárnou právnou úpravou si vyžaduje, aby táto úprava bola od nadobudnutia platnosti týchto zmlúv vykladaná v súlade s týmito zmluvami. (16) Keďže teda rozhodnutie 98/392 nadobudlo úinnosť 13. júla 1998, teda pred zakúpením plošín, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, územie členských štátov bolo potrebné posudzovať v súlade s dohovorom OSN o morskom práve. (17)

66.

Podľa článku 2 dohovoru OSN o morskom práve sa zvrchovanosť pobrežného štátu rozširuje na jeho pobrežné more, ako aj na jehoorské dno a podložie.

67.

Podľa článku 3 uvedeného dohovoru totiž každý štát má právo určiť si šírku svojho pobrežného mora až po hranicu nepresahujúcu 12 námorných míľ, ktorá sa meria od základných línií stanovených v súlade s týmto dohovorom.

68.

V dohovore OSN o morskom práve sa stanovuje, že každý pobrežný štát má za touto hranicou zvrchované práva vo výlučnej ekonomickej zóne a na kontinentálnom šelfe. Tieto práva sú však obmedzené na činnosti stanovené v článkoch 56 a 77 dohovoru OSN o morskom práve.

69.

Súdny dvor vo svojom rozsudku z 29. marca 2007, Aktiebolaget NN (C-111/05, EU:C:2007:195, body 59 a 60), rozhodol, že „zvrchovanosť pobrežného štátu vo výlučnej ekonomickej zóne a na kontinentálnom šelfe je iba funkčná a ako taká je obmedzená na právo na vykonávanie činností prieskumu a využívania uvádzaných v článkoch 56 a 77 dohovoru o morskom práve“.

70.

Keďže predmetnou činnosťou vo veci Aktiebolaget NN bola dodávka a ukladanie podmorského kábla, ktorá nebola zahrnutá medzi činnosťami uvedenými v článkoch 56 a 77 dohovoru OSN o morskom práve, Súd rozhodol, že táto činnosť nepatrí pod zvrchovanosť pobrežného členského štátu, a preto nemôže byť považovaná za činnosť spadajúcu do rozsahu pôsobnosti spoločného systému DPH. (18)

71.

Hoci v prejednávanej veci plošiny majú slobodu plavby v súlade s článkom 58 ods. 1 a článkami 78 a 87 dohovoru OSN o morskom práve, naďalej platí, že činnosť, ktorú vykonávajú, je prieskum a využívanie prírodných zdrojov podložia morského dna. Tu však ide o jednu z činností, na ktoré sa podľa článkov 56 a 77 dohovoru OSN o morskom práve vzťahujú zvrchované práva pobrežného štátu.

72.

Preto na rozdiel od predmetnej činnosti vykonávanej vo veci Aktiebolaget NN, ak plavidlo vykonáva vrtné činnosti vo výlučnej ekonomickej zóne alebo na kontinentálnom šelfe členského štátu, tieto činnosti sú vykonávané v rámci územného rozsahu pôsobnosti smernice o DPH. Na dosiahnutie oslobodenia jeho dodania od dane podľa článku 148 písm. c) v spojení s článkom 148 písm. a) tejto smernice preto vŕtacia plošina nesmie vykonávať svoje činnosti ani v pobrežnom mori, ani vo výlučnej ekonomickej zóne, ani na kontinentálnom šelfe členského štátu EÚ.

73.

Vnútroštátny súd vo svojom návrhu na začatie prejudiciálneho konania uviedol, že plošiny, ktoré sú predmetom konania vo veci samej, v ťase ich kúpy vykonávali vrtné činnosti v rumunských pobrežných vodách v Čiernom mori a pokračovali vo výkone týchto činností aj po ich zakúpení.

74.

Všetci účastníci na pojednávaní súhlasili s tým, že Čierne more spadá v plnom rozsahu do jednej z výlučných ekonomických zón jeho jednotlivých pobrežných štátov. V súlade s tým žiadna časť

Ťierneho mora sa nemôže považovať za Ťasť otvoreného mora v zmysle Ťlánku 148 písm. c) smernice o DPH. (19) Z uvedeného vyplýva, že aj keby (v rozpore s mojím názorom) tieto plošiny mohli byť považované za „plavidlá“, ktoré sú „používané na plavbu na otvorenom mori“, napriek tomu ich dodanie nemôže patriť pod Ťlánok 148 písm. c) vzhľadom na miesto, na ktorom vykonávali svoju Ťinnosť bezprostredne po ich dodaní.

75.

Na rozdiel od argumentácie, ktorú uvádza Grup servicii Petroliere, tento záver nie je v rozpore ani so skutočnosťou, že tieto plošiny v budúcnosti môžu byť presunuté do Stredozemného mora alebo do Severného mora, ani so zásadou daňovej neutrality, ktorá sa tu chápe v zmysle rovnakého zaobchádzania. (20)

76.

V zásade totiž platí, že pri zohľadňovaní použitia na účely určenia uplatniteľných predpisov v oblasti DPH sa zohľadňuje použitie, ku ktorému dôjde priamo po kúpe tovarov alebo dodaní predmetných služieb, a nie použitie, ku ktorému by hypoteticky mohlo dôjsť niekedy v budúcnosti. (21)

77.

Navyše, pokiaľ ide o zásadu daňovej neutrality, ktorá bráni tomu, aby sa s tovarmi alebo so službami, ktoré si konkurujú, zaobchádzalo na účely DPH odlišne (22), je potrebné pripomenúť, že tejto zásady sa možno dovoľávať len proti vnútroštátnej úprave. (23)

78.

Je pravda, že podľa určitej línie judikatúry je zásada neutrality v oblasti DPH vyjadrením zásady rovnakého zaobchádzania (24), z čoho vyplýva, že v porovnateľných situáciách by sa nemalo postupovať rozdielne, ak takýto postup nie je objektívne odôvodnený. (25) Súdny dvor však dôsledne trvá na tom, že otázka toho, či tieto situácie sú, alebo nie sú porovnateľné, sa musí zodpovedať z hľadiska predmetu a cieľa predmetných ustanovení, pričom sa na tento účel musia zohľadniť zásady a ciele predmetnej oblasti. (26)

79.

Keďže v Ťlánku 148 písm. c) smernice o DPH sa určité transakcie oslobodzujú od dane preto, lebo sa „rovnajú vývozu“, v kontexte tohto cieľa je možné považovať za plavidlá v porovnateľnej situácii len plavidlá dodané v rámci územia Únie so zámerom, že svoju Ťinnosť budú vykonávať mimo tohto územia a potom sa vrátia do východiskovej pozície. Zákonodarca teda môže k plošinám pristupovať odlišne bez toho, aby porušil zásadu rovnakého zaobchádzania, a to v závislosti od toho, či vykonávajú svoje Ťinnosti na otvorenom mori, alebo nie. (27)

80.

Podobne sa domnievam, že riešenie, ku ktorému som dospel, neporušuje zásadu rovnakého zaobchádzania, pokiaľ ide o ustanovenia článku 156 písm. d) smernice o DPH. Domnievam sa totiž, že toto ustanovenie nie je v prejednávanej veci relevantné, a to ani z hľadiska zásady daňovej neutrality. Hoci sa v článku 156 písm. d) stanovuje, že dodanie tovaru určeného na vpustenie do teritoriálnych vôd, aby sa začlenil do ťažobných alebo výrobných plôšín na účely výstavby, opravy, údržby, úpravy alebo vybavenia týchto plôšín, alebo s cieľom prepojenia týchto ťažobných alebo výrobných plôšín s pevninou môže byť oslobodené od DPH, v znení tohto článku sa medzi transakciami nespomína opätovný predaj vrtných plôšín.

V. Návrh

81.

S prihliadnutím na vyššie uvedené závery navrhujem, aby Súdny dvor na otázky, ktoré položil Curtea de Apel București (Odvolací súd Bukurešť, Rumunsko), odpovedal, že článok 148 písm. c) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty v spojení s článkom 148 písm. a) uvedenej smernice sa musí vykladať v tom zmysle, že oslobodenie stanovené v prvom spomínanom ustanovení sa nevzťahuje na samozdvíhacie námorné vrtné plošiny, ktoré sú predmetom konania vo veci samej.

(1) Jazyk prednesu: angličtina.

(2) Pozri analogicky rozsudok zo 16. júna 2016, Kreissparkasse Wiedenbrück (C-186/15, EU:C:2016:452, bod 40).

(3) Rozsudok z 3. septembra 2015, Fast Bunkering Klaipėda (C-526/13, EU:C:2015:536, bod 25).

(4) Rozsudok z 26. júna 1990, Velker International Oil Company (C-185/89, EU:C:1990:262, bod 21), a rozsudok zo 14. septembra 2006, Elmeka (C-181/04 až C-183/04, EU:C:2006:563, bod 21).

(5) Toto ustanovenie je opatrením na podporu konkurencieschopnosti. Ak by sa totiž ťinnosti, ktoré predmetné plavidlo vykonáva, uskutočňovali mimo územnej pôsobnosti spoločného systému DPH, konkrétne mimo vôd Únie, tovary a služby potrebné na vykonávanie týchto ťinností vrátane plavidiel by mohli jednoducho dodávať prevádzkovatelia z krajín mimo EÚ. Navyše, pokiaľ ide o situáciu tovarov používaných na zásobovanie plavidiel, v prípade absencie článku 148 písm. a) by sa dodávateľia z EÚ mohli pokúšať ťaka, kým plavidlá opustia vody Únie, a zásobiť ich až potom, aby tak získali výhodu oslobodenia od DPH.

(6) Kurzívou zvýraznil generálny advokát.

(7) Napríklad v Spojenom kráľovstve Merchant Shipping Act (zákon o obchodnom námorníctve) z roku 1894, ktorého § 742 do definície „plavidla“ zahŕňa „každú loď alebo čln, alebo plavidlo s iným opisom, ktoré sa používa na plavbu“.

(8) Alebo, povedané slovami Najvyššieho súdu v Írsku vo veci The Von Rocks [1998] 3 Irish Reports 41, pre radosť, ktorú mnohí pociťujú už len pri samotnom „trávení času v člnoch“. Tento citát je prevzatý z diela, ktorého autorom je GRAHAME, K.: The Wind in the Willows.

(9) V nemeckom jazyku sa použila formulácia, že plavidlo „auf hoher See... eingesetzt sind“.

(10) Pozri napríklad rozsudok z 18. októbra 2007, Navicon (C-97/06, EU:C:2007:609, body 21 a 22 a citovaná judikatúra).

(11) Tomuto záveru neodporuje článok 38 vykonávacieho nariadenia č. 282/2011. Hoci ten vskutku zahŕňa plavidlá v zmysle „dopravných prostriedkov“, ktoré sú definované ako prostriedky určené na prepravu osôb alebo predmetov z jedného miesta na druhé, zo znenia tohto ustanovenia vyplýva, že rozsah pôsobnosti tejto definície je obmedzený na pojem „dopravné prostriedky“ podľa článku 56 a článku 59 prvého odseku písm. g) smernice o DPH.

(12) Pozri rozsudok zo 14. septembra 2006, Elmeka (C-181/04 až C-183/04, EU:C:2006:563, bod 14). Okrem dôvodu, ktorý uvádzam v tomto rozsudku, by som chcel zdôrazniť aj skutočnosť, že výklad článku 148 písm. a) smernice o DPH s obmedzením len na plavidlá prepravujúce cestujúcich za odplatu by v tejto situácii bol bezpredmetný, keďže preprava cestujúcich je tiež obchodnou činnosťou, na ktorú sa výslovne vzťahuje oslobodenie podľa tohto článku.

(13) Rozsudok z 21. marca 2013, Komisia/Francúzsko (C-197/12, neuverejnený, EU:C:2013:202, bod 22).

(14) Pozri analogicky v súvislosti s ustanovením, ktorého rozsah pôsobnosti presahuje predmet právneho predpisu, v ktorom sa ustanovenie uvádza, rozsudok z 13. júna 2018, Deutscher Naturschutzring (C-683/16, EU:C:2018:433, bod 43 a nasl.).

(15) Je opäť potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sú transakcie, na ktoré sa vzťahuje článok 148, oslobodené od dane preto, lebo sa „považujú za vývoz“. Keďže pokiaľ ide o plavidlo, to sa musí plaviť mimo rozsahu pôsobnosti, aby sa na toto ustanovenie vzťahovalo, domnievam sa, že tento pohyb by mohol vysvetlovať, prečo bolo toto ustanovenie zahrnuté do kapitoly 7 s názvom „Oslobodenie od dane pri medzinárodnej doprave“.

(16) Pozri napríklad rozsudok z 11. apríla 2013, HK Danmark (C-335/11 a C-337/11, EU:C:2013:222, body 28 až 30).

(17) V tejto súvislosti možno poznamenať, že rozhodnutie 98/392/ES, ktorým sa schvaľuje dohovor o morskom práve, neuvádza dátum nadobudnutia účinnosti. V súlade s článkom 297 ZFEÚ ale legislatívne akty, ktoré nemajú takýto deň stanovený, nadobúdajú účinnosť dvadsiatym dňom po ich uverejnení. Keďže rozhodnutie 98/392/ES bolo uverejnené 23. júna 1998, treba ho považovať za účinné od 13. júla 1998.

(18) Súdny dvor zdôraznil, že toto konštatovanie bolo potvrdzované článkom 58 ods. 1 a článkom 79 ods. 1 toho istého dohovoru, ktoré za určitých podmienok vyhradzujú všetkým iným štátom právo káblu podmorské káble v týchto zónach.

(19) V konaní vo veci samej je v skutočnosti problémom podľa všetkého to, že Rumunsko v ňase, keď došlo k tejto kúpe, nemalo správne prevzatý článok 148 písm. c). V článku 143 ods. 1 písm. h) zákona č. 571/2003 o zavedení Daňového zákonníka sa totiž nevyžadovalo, aby podmienkou využitia oslobodenia od dane bolo to, že činnosť plavidiel bude pozostávať z prepravy cestujúcich za odplatu alebo použitia na obchodnú, priemyselnú alebo rybársku činnosť na otvorenom mori. Táto podmienka sa zaviedla do vnútroštátnych právnych predpisov až prijatím rozhodnutia č. 3/2015.

(20) Pojem daňovej neutrality sa v oblasti DPH používa dvoma rôznymi spôsobmi. Táto zásada sa na jednej strane používa pri charakterizácii cieľa, ktorý upravuje šiesta smernica a ktorým je úplne zbavený podnikateľ a bremena DPH splatnej alebo zaplatenej v rámci všetkých jeho podnikateľských činností, ktoré samotné podliehajú DPH. Na druhej strane sa tento pojem používa v zmysle podobnom rovnakému zaobchádzaniu. Pozri k tejto téme rozsudok z 15. novembra 2012, Zimmermann (C-174/11, EU:C:2012:716, bod 48).

(21) Pozri v tomto zmysle rozsudok z 25. júla 2018, Gmina Ryjewo (C-140/17, EU:C:2018:595, bod 34). Keďže plošiny sú investičným majetkom, na každú zmenu ich používania sa vzťahuje článok 187 smernice o DPH.

(22) Pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. mája 2003, Komisia/Francúzsko (C-384/01, EU:C:2003:264, bod 25). Keďže zákonodarca EÚ má pri prijímaní daňových opatrení široký priestor na voľné uváženie, môže s tovarmi alebo so službami, ktoré si konkurujú, zaobchádzať odlišne v prípade, že vykazujú charakteristiku, ktorá ich odlišuje z hľadiska cieľa predmetných ustanovení.

(23) Rozsudok z 29. októbra 2009, NCC Construction Danmark (C-174/08, EU:C:2009:669, body 41 až 43).

(24) Podľa niektorých rozsudkov je zásada neutrality „vyjadrením“ zásady rovnosti zaobchádzania v oblasti DPH (rozsudky z 19. decembra 2012, Grattan, C-310/11, EU:C:2012:822, bod 28 a z 28. novembra 2013, MDDP, C-319/12, EU:C:2013:778, bod 38), pričom v iných sa považuje za osobitné vyjadrenie zásady rovnakého zaobchádzania (rozsudky z 19. decembra 2012, Orfey Bulgaria, C-549/11, EU:C:2012:832, bod 33, a zo 7. marca 2013, Efir, C-19/12, neuverejnený, EU:C:2013:148, bod 28), ktorá sa nezhoduje so zásadou rovnakého zaobchádzania (rozsudok z 25. apríla 2013, Komisia/Švédsko, C-480/10, EU:C:2013:263, body 17 a 18). Veľká komora v nedávnom rozsudku zo 7. marca 2017, RPO (C-390/15, EU:C:2017:174, bod 38), zaujala prísnejší prístup, v rámci ktorého sa domnieva, že hoci sa v druhom prípade pojem daňovej neutrality rovná zásade rovnakého zaobchádzania, pri prijímaní daňového opatrenia je však potrebné priznať široký priestor na voľné uváženie zákonodarcovi EÚ.

(25) Pozri rozsudky z 12. novembra 2014, Guardian Industries a Guardian Europe/Komisia (C-580/12 P, EU:C:2014:2363, bod 51), a zo 4. mája 2016, Pillbox 38 (C-477/14, EU:C:2016:324, bod 35).

(26) Pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. decembra 2008, Arcelor Atlantique a Lorraine a i. (C-127/07, EU:C:2008:728, bod 26 a citovaná judikatúra).

(27) V tomto prípade údajné porušenie zásady rovnakého zaobchádzania je dôsledkom existencie dvoch samostatných ustanovení smernice o DPH. Keďže sa týmito ustanoveniami dosahovali odlišné ciele a keďže otázka, či sú tieto dve situácie porovnateľné, musí byť zodpovedaná vzhľadom na dosahované ciele, v zásade nie je možné sa dovoliť nijakého porušenia zásady rovnakého zaobchádzania.