

STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA

YVESE BOTA

přednesené dne 14. prosince 2006¹

I – Úvod

1. V rámci probíhajícího řízení o předběžné otázce je Soudní dvůr dotázán na smysl, který je třeba dát několika pojmům obsaženým ve směrnici Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů².
2. Soudní dvůr je konkrétně žádán, aby podal výklad pojmu „vody Společenství“ ve vztahu k pojmu „vnitrozemské vody“.
3. Soudní dvůr má rovněž rozhodnout o tom, zda provoz tažných bagrovacích lodí ve vodách Společenství má být považován v plném rozsahu za „plavbu“ ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81, nebo zda musí být rozlišováno mezi různými druhy činností této lodi během jejího použití, a sice zejména činnostmi, které se týkají plaveb bez nákladu, úkonů při hloubicích manévrovacích pracích a přepravy materiálu vyčerpaného při těchto pracích.
4. V tomto stanovisku se budu těmito dvěma problémy zabývat postupně.
5. Pokud jde zaprvé o hledání kritéria umožňujícího rozlišit pojmy „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“, odmítám krité-

1 — Původní jazyk: francouzština.

2 — Úř. věst. L 316, s. 12. Směrnice naposledy pozměněná směrnicí Rady 94/74/ES ze dne 22. prosince 1994, kterou se mění směrnice 92/12/EHS o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani, směrnice 92/81/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů a směrnice 92/82/EHS o sblížení sazeb spotřebních daní z minerálních olejů (Úř. věst. L 365, s. 46; Zvl. vyd. 09/01, s. 264, dále jen „směrnice 92/81“). Směrnice 92/81 byla zrušena směrnicí Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny (Úř. věst. L 283, s. 51; Zvl. vyd. 09/01, s. 405).

rium „základní linie“ ve smyslu článků 3 až 7 Úmluvy Organizace spojených národů o mořském právu podepsané dne 10. prosince 1982 v Montego Bay³. Odmítám rovněž funkční přístup, který spočívá v podstatě v tvrzení, že vody Společenství ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81 odpovídají všem vodám, ve kterých běžně dochází k námořní plavbě pro výdělečné účely.

6. Podporuji naopak výklad, podle kterého pojem „vody Společenství“ zahrnuje mořské vody, které podléhají svrchovanosti nebo jurisdikci členských států, s výjimkou vnitrozemských vod uvedených v čl. 8 odst. 2 písm. b) směrnice 92/81. Prokáži také, že tyto vnitrozemské vody jsou tvořeny všemi vnitrozemskými vodními cestami Společenství, tak jak jsou stanoveny v příloze I směrnice Rady 82/714/EHS ze dne 4. října 1982, kterou se stanoví technické požadavky pro plavidla vnitrozemské plavby⁴.

7. Pokud jde zadruhé o výklad pojmu „plavba po vodách Společenství“ ve smyslu

čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81, uvádím nejprve, že jelikož tažná bagrovací loď má poháněcí systém, které ji činí samostatnou v jejích plavebních činnostech, tyto plavební činnosti musí být postaveny naroveň plavbě. Dále navrhuji Soudnímu dvoru odpovědět předkládajícímu soudu tak, že tento pojem zahrnuje činnosti prováděné tažnou bagrovací lodí během čerpacích prací na dně, tedy při plavebních činnostech uskutečněných touto lodí během výkonu hloubicích prací.

II – Právní rámec

A – Právo Společenství

8. V oblasti spotřebních daní stanoví směrnice Rady 92/12/EHS⁵ pravidla týkající se obecné úpravy výrobků podléhajících spotřebním daním. Podle čl. 2 odst. 1 „[t]ato směrnice a směrnice uvedené v čl. 1 odst. 2 se vztahují na území Společenství, jak je pro každý členský stát vymezuje Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství, a zejména její článek 227 [nyní po změně článek 299 ES]“, s výjimkou některých výslovně stanovených území.

3 — Úmluva schválená jménem Evropského společenství rozhodnutím Rady 98/392/ES ze dne 23. března 1998 (Úř. věst. L 179, s. 1; Zvl. vyd. 04/03, s. 260) a ratifikovaná všemi členskými státy Evropské unie (dále jen „úmluva o mořském právu“).

4 — Úř. věst. L 301, s. 1; Zvl. vyd. 07/01, s. 143.

5 — Směrnice ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Úř. věst. L 76, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179).

9. Zvláštními směrnici uvedenými v čl. 1 odst. 2 směrnice 92/12 jsou jednak směrnice 92/81, která je předmětem probíhajícího řízení o předběžné otázce, a jednak směrnice Rady 92/82/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení sazeb spotřebních daní z minerálních olejů⁶.

10. Podle pátého bodu odůvodnění směrnice 92/81 „je nezbytné stanovit některá povinná osvobození od daně na úrovni Společenství“.

11. Šestý bod odůvodnění této směrnice nicméně stanoví, že „je vhodné povolit členským státům podle své volby uplatňovat na svém území některá další osvobození od daně nebo snížené sazby, pokud to nezpůsobí narušení hospodářské soutěže“.

12. Tato dualita mezi povinnými osvobozeními od daně na jedné straně a fakultativními osvobozeními od daně na straně druhé je podrobně rozvedena v čl. 8 odst. 1 a 2 uvedené směrnice.

13. Článek 8 odst. 1 směrnice 92/81 zní následovně:

„Kromě obecných ustanovení obsažených ve směrnici 92/12/EHS o způsobech použití výrobků podléhajících spotřební dani s osvobozením od daně, a aniž jsou dotčeny ostatní předpisy Společenství, mohou členské státy za podmínek, které samy stanoví za účelem správného a jednoznačného uplatnění takových osvobození od daně a předcházení daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu, osvobodit od harmonizované spotřební daně tyto výrobky:

[...]

- c) minerální oleje dodávané jako pohonné hmoty pro plavbu po vodách Společenství (včetně rybolovu) pro jiné než soukromé rekreační lodě.

Pro účely této směrnice se „soukromou rekreační lodí“ rozumí jakákoli loď, kterou používá její vlastník nebo fyzická či právnická osoba, která je oprávněna ji používat na základě nájmu nebo jiným způsobem pro jiné než výdělečné účely, a zejména jinak než pro přepravu cestujících nebo zboží anebo pro úplatné poskytování služeb anebo pro potřeby orgánů veřejné správy;

6 — Úř. věst. L 316, s. 19.

[...]"

B – Vnitrostátní právo

14. Článek 8 odst. 2 směrnice 92/81 stanoví:

„Aniž jsou dotčeny ostatní předpisy Společenství, mohou členské státy uplatňovat plně nebo částečné osvobození od daně nebo snížené daňové sazby na minerální oleje nebo jiné výrobky určené ke stejným účelům, které jsou pod daňovou kontrolou využívány:

[...]

b) pro plavbu po vnitrozemských vodách na jiných než soukromých rekreačních lodích;

[...]

g) v souvislosti s hloubicími pracemi na splavných vodních cestách a v přístavech.“ (*neoficiální překlad*)

15. V Německu jsou vnitrostátní ustanovení práva týkající se používání minerálních olejů osvobozeného od daně obsažena v zákonu o dani z minerálních olejů (Mineralölsteuergesetz) ze dne 21. prosince 1992⁷, jakož i v nařízení, kterým se provádí daň z minerálních olejů (Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung) ze dne 15. září 1993⁸.

16. Článek 4 odst. 1 bod 4 MinöStG stanoví, že s výhradou článku 12 téhož zákona může být osvobozeno od daně používání minerálních olejů jako pohonné hmoty pro pohon a pro topení v lodích sloužících výlučně k obchodní plavbě a souvisejícím činnostem, které jsou s plavbou spojeny, jako je řízení, vlečení a obdobné služby nebo v přepravě na vlastní účet, jakož i ve válečných lodích, lodích orgánů veřejné správy, záchranných lodích a profesionálních rybářských lodích.

17. V souladu s legislativním zmocněním stanoveným v čl. 31 odst. 2 bodu 5 MinöStG německý regulační orgán v čl. 17 odst. 5 MinöStV vyloučil některé druhy zařízení z pojmu „plavidlo“ ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 4 MinöStG. Uvedený článek 17 tak zejména ve svém odst. 5 bodu 2 stanoví, že

7 — BGBl. 1992 I, s. 2150 a 2185, dále jen „MinöStG“.

8 — BGBl. 1993 I, s. 1602, dále jen „MinöStV“.

plovoucí zařízení jako rypadla, jeřáby a obilní výtahy nejsou považována za „plavidla“ ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 4 MinöStG, takže na palivo, které je používáno na jejich palubě jako pohonná hmota a k topení, se nemůže vztahovat osvobození od daně.

19. Tažná bagrovací loď umožňuje čerpat nasáváním ze dna písek, štěrk a jiné podobné materiály. Směs vody a materiálů takto přivedená do šachty lodi je poté přepravena k místu, kde je vysypána.

20. Dne 3. dubna 2000 ohlásila Jan de Nul u Hauptzollamt Oldenburg (dále jen „Hauptzollamt“) objem minerálních olejů, který byl spotřebován během čerpání vody a materiálů.

III – Skutkový stav a řízení ve sporu v původním řízení

18. Jan de Nul NV (dále jen „Jan de Nul“ nebo „žalobkyně v původním řízení“) je podnikem usazeným v Belgii, který vykonává činnosti ve vodním stavitelství. Tento podnik provozoval loď, která plní nákladní prostor nasáváním, nazvanou Cristoforo Colombo, posouzenou rovněž jako tažná bagrovací loď, při hloubicích pracích prováděných mezi dny 19. října 1999 a 17. prosince 1999 na Labi mezi Hamburkem a Cuxhaven⁹.

21. Hauptzollamt poté žalobkyni v původním řízení oznámil, že daň z minerálních olejů měla být uhrazena rovněž z objemu minerálních olejů použitého při plavbách bez nákladu a během manévrovacích úkonů čerpání. Dodatečné daňové přiznání vyhotovené dne 15. listopadu 2000 společností Jan de Nul vedlo ke vzniku daňového nedoplatku ve výši 183 127,02 DEM.

22. Rozhodnutím ze dne 3. července 2002 zamítl Hauptzollamt stížnost, kterou podala Jan de Nul proti tomuto přiznání dne 19. prosince 2000. Tento podnik tedy dne 2. srpna 2002 podal žalobu k Finanzgericht Hamburg (Německo).

⁹ – Ve svém písemném vyjádření společnost Jan de Nul upřesňuje, že tyto práce byly provedeny mezi 638. kilometrem (přístav Hamburg) a 748. kilometrem (ve vodách u pobřeží Cuxhaven).

23. Před tímto soudem Jan de Nul uplatnila, že činnost tažné bagrovací lodi se podobá činnosti plavidla specializovaného na obchodní plavbu, takže palivo, které bylo použito nikoli pro provoz samotné tažné bagrovací lodi, ale pro plavbu lodi, musí být osvobozeno od daně. Podle jejího názoru vyměření daně z minerálních olejů porušuje čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81, který stanoví povinné osvobození od daně pro plavbu po vodách Společenství. Část Labe, kde byly práce prováděny, totiž podle žalobkyně v původním řízení spadá pod vody Společenství. Žalobkyně rovněž tvrdila, když se opírala o rozsudek Soudního dvora ze dne 1. dubna 2004, *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*¹⁰, že čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 upravuje osvobození od daně z minerálních olejů pro obchodní plavbu po vodách Společenství, bez ohledu na účel plavby.

24. Naproti tomu Hauptzollamt u téhož soudu tvrdil, že úsek Labe, na kterém došlo k použití tažné bagrovací lodi, představuje vnitrozemské vody, takže osvobození od daně stanovené v čl. 8 odst. 2 písm. b) směrnice 92/81 spadá do posuzovací pravomoci přiznané vnitrostátním orgánům. Mimoto uvedl, že z čl. 17 odst. 5 bodu 2 *MinöStV* vyplývá, že taková plovoucí zařízení, jako je tažná bagrovací loď, nejsou

považována za plavidla ve smyslu čl. 4 odst. 1 bodu 4 *MinöStG*.

25. Opravným daňovým výměrem ze dne 27. prosince 2004 Hauptzollamt změnil přiznání ze dne 15. listopadu 2000 s přihlédnutím k rozsudku vydanému dne 3. února 2004 Bundesfinanzhof¹¹, v němž posledně uvedený soud zohlednil dualitu funkcí vykonávaných tažnými bagrovacími loděmi a pro účely osvobození od daně z minerálních olejů rozlišoval mezi přepravou a prací vykonávanou těmito zařízeními.

26. Bundesfinanzhof totiž připustil, že pokud tažné bagrovací lodě poskytují přepravní služby, jsou používány jako lodě pro obchodní plavbu, a musí být proto osvobozeny od této daně. Naopak v průběhu hloubicích, čerpacích a výsypných prací stojí v popředí poskytování práce, takže palivo použité při těchto činnostech nesmí být od daně z minerálních olejů osvobozeno.

27. Ve svém opravném daňovém výměru tak Hauptzollamt připustil, že na spotřebu

10 — C-389/02, Recueil, s. I-3537.

11 — VII R 4/03, BFHE 205, s. 351.

minerálních olejů při plavbách tažné bagrovací lodi bez nákladu se musí vztahovat osvobození od daně z minerálních olejů stanovené MinöStG. Přiznání ze dne 15. listopadu 2000 bylo v důsledku toho zrušeno ve výši 164 372,74 DEM.

28. Účastníci řízení se tedy shodli na tom, že žaloba se stala bezpředmětnou, pokud jde o prvek, který vedl k tomuto snížení daně z minerálních olejů. Ze spisu vyplývá, že se spor v původním řízení tedy omezuje na otázku, zda Jan de Nul musí uhradit tuto daň z objemu minerálních olejů spotřebovaného v průběhu manévrovacích úkonů spojených s hloubicemi pracemi.

IV – Řízení o předběžné otázce

29. Pokud jde zaprvé o definici pojmů „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“, Finanzgericht Hamburg ve svém předkládacím rozhodnutí vysvětluje, že Bundesfinanzhof v usnesení ze dne 23. března 2000¹² vzal za

základ kritérium „základní linie“ ve smyslu článků 3 až 7 úmluvy o mořském právu¹³.

30. Podle Finanzgericht Hamburg připadá nicméně v úvahu jiný výklad pojmu „vody Společenství“, který je možné chápat také jako jakoukoli vodu, která může být využívána námořními plavidly, nebo je k tomuto využívání určena. Jelikož směrnice 92/81 rozlišuje mezi plavbou po vodách Společenství a plavbou po vnitrozemských vodách, má totiž předkládající soud za to, že použití druhu plavby jako kritéria pro vymezení se zdá být obhajitelným. V tomto ohledu by tedy bylo možné kvalifikovat jako vnitrozemské vody ty vody, na kterých běžně dochází k říční plavbě, zatímco vodami Společenství by byly ty vody, na kterých běžně dochází k námořní plavbě.

12 – VII S 26/99, BFHE 191, s. 184.
13 – Podle článku 3 úmluvy o mořském právu představuje základní linie výchozí bod pro stanovení pobřežního moře a umožňuje stanovit jeho šíři. Podle tohoto článku totiž, „[k]ždý stát má právo stanovit šíři svého pobřežního moře až po hranici nepřesahující dvanáct námořních mil měřených od základních linií určených v souladu s touto Úmlouvou“. Ke stanovení základních linií mohou státy použít dvě metody. První metodou je metoda „obvyklé základní linie“ (článek 5 úmluvy o mořském právu): jedná se o linii největšího odlivu podél pobřeží, tedy linii na úrovni, kam nejdále dosahují vody při odlivu. Druhá metoda, kterou je metoda „přímé základní linie“ (článek 7 úmluvy o mořském právu), spočívá v „členitých liniích, které přes vody spojují významné body na pobřeží nebo ostrovech v nejbližší blízkosti“ (Lucchini, L., a Voelckel, M., *Droit de la Mer*, svazek 1, Pédone, Paříž, 1990, s. 178 a 179). Podle čl. 8 odst. 1 úmluvy o mořském právu „[b]ez újmy ustanovením Části IV, vody prostírající se směrem k pevnině od základní linie pobřežního moře tvoří část vnitřních vod států“. Základní linie umožňuje rovněž stanovit šíři jiných mořských prostor, jako je přilehlá zóna a vylučná ekonomická zóna (viz čl. 33 odst. 2 a článek 57 úmluvy o mořském právu).

31. Předkládající soud rovněž podotýká, že výklad, na základě kterého by osvobození od daně existovalo až za základní linií, zatímco na základě vnitrostátních ustanovení práva by z minerálního oleje spotřebovaného před touto linií musela být uhrazena daň, by vedl ke značným praktickým obtížím jak pro provozovatele plavidla, tak pro celní orgány při šetřeních. Během použití tažné bagrovací lodi totiž může být základní linie několikrát překročena.

32. Podle tohoto soudu by mimoto vycházení ze základních linií vedlo k těžko pochopitelným a v konečném výsledku nesoudržným výsledkům, protože ne všechny základní linie jsou vyznačeny stejným způsobem. V tomto ohledu podotýká, že mezi Hamburkem a Cuxhaven se Labe nachází před základní linií, která spojuje přilehlé ostrovy, a představuje tedy vnitrozemské vody, zatímco například řeka Trave v oblasti Baltského moře by měla být považována za součást mořských vod.

33. Pokud jde zadruhé o smysl, který je třeba dát pojmu „plavba“, Finanzgericht Hamburg uvádí, že má pochybnosti ohledně příhodnosti rozlišení mezi poskytováním přepravy a poskytováním práce tažných bagrovacích lodí. Podle něj s sebou jakákoli forma plavby nese spotřebu minerálních olejů, i když se plavidlo nepřemísťuje.

34. Předkládající soud rovněž podotýká, že takové rozlišení by vedlo k praktickým obtížím. Vedle výdajů, které by vyžadovalo při vyhotovování příznání k dani z minerálních olejů, tento soud konstatuje, že by existovaly značné obtíže spojené s vymezením, protože práci poskytují také jiné specializované druhy lodí, což by mohlo vést k otázkám podobným těm, které se týkají tažných bagrovacích lodí. V tomto ohledu uvádí příklad nákladních lodí, které jsou vybaveny zařízeními umožňujícími na ně naložit a vyložit náklad zcela samostatně bez použití přístavních jeřábů.

35. Podle předkládajícího soudu by rozbor mohl spočívat na otázce, zda v dané lodi existuje samostatný pohonný systém a zda je používán. „Plavbou“ by tak bylo třeba rozumět jakoukoli formu plavby bez ohledu na účel plavby – která může rovněž spočívat v poskytování práce – pokud je používán samostatný pohonný systém.

36. Předkládající soud uzavírá své poznámky tím, že uvádí, že pokud se směry, které naznačil, ukáží správné, představovalo by sporné použití tažné bagrovací lodi na Labi mezi Cuxhaven a Hamburkem „plavbu po vodách Společenství“ ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81. Žalobě podané společností Jan de Nul k tomuto soudu by v tomto případě muselo být vyhověno.

37. Nicméně, jelikož měl Finanzgericht Hamburg pochybnosti ohledně výkladu tohoto ustanovení směrnice 92/81, jakož i ohledně výkladu čl. 8 odst. 2 písm. b) téže směrnice, rozhodl se přerušit řízení do doby, než Soudní dvůr odpoví na následující předběžné otázky:

V – Analýza

A – K první předběžné otázce

„1) Jak má být chápán pojem ‚vody Společenství‘ ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81 v protikladu k pojmu ‚vnitrozemské vody‘ ve smyslu čl. 8 odst. 2 písm. b) [uvedené směrnice]?”

38. Touto první otázkou předkládající soud žádá Soudní dvůr, aby podal výklad pojmu „vody Společenství“ ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81 ve vztahu k pojmu „vnitrozemské vody“ ve smyslu čl. 8 odst. 2 písm. b) této směrnice.

39. Jak z předkládacího rozhodnutí Finanzgericht Hamburg, tak z písemných vyjádření předložených Soudnímu dvoru společností Jan de Nul, Hauptzollamt, belgickou vládou a Komisí Evropských společenství vyplývá, že za účelem odpovědi na tuto otázku jsou diskutovány dvě hlavní možnosti, a sice jednak relevance kritéria základní linie stanovené úmluvou o mořském právu, a jednak možnost uplatnění funkčního přístupu.

2) Má být provoz lodí, které plní nákladní prostor nasáváním (takzvaných ‚tažných bagrovacích lodí‘) ve vodách Společenství považován v plném rozsahu za plavbu ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81, nebo musí být rozlišováno mezi různými druhy činností během jejich použití?”

40. V tomto ohledu má společnost Jan de Nul za účelem definice pojmu „vody Společenství“ za to, že je třeba se opírat o hlavní činnost vykonávanou v těchto vodách. Podle žalobkyně v původním řízení by rozlišení

mezi vodami Společenství a říčními vodami mělo být provedeno podle funkčního přístupu, a nikoli na základě kritéria základní linie stanoveného v úmluvě o mořském právu. Toto kritérium totiž sleduje účel odlišný od účelu sledovaného směrnicí 92/81, a sice vymezení svrchovaných práv jednotlivých smluvních států této úmluvy, jakož i jejich vzájemných povinností.

41. Jan de Nul vysvětluje funkční přístup, který podporuje, následujícím způsobem: za účelem rozlišení obou těchto pojmů, které mají být vyloženy, je třeba se opírat o druh přepravy uskutečněné ve vodách Společenství a v říčních vodách podle okolností každého konkrétního případu. Vody, po kterých se běžně plaví říční lodě, tak musí být považovány za říční vody, protože z důvodu jejich uzpůsobení nejsou říční vody obvykle vhodné pro námořní plavidla. Mořské vody jsou naproti tomu všechny vody, které jsou přirozeně součástí moře, nebo které jsou z důvodu jejich uzpůsobení využívány námořními plavidly.

42. Podle tohoto přístupu by měly být jak Waddenské moře, tak i přístupy k mezinárodním přístavům Emden, Brémy, Bremerhaven, Cuxhaven a Hamburk, jakož i přístup ke Kielskému kanálu, považovány za součásti mořských vod, tedy vod Společenství.

43. Podobně jako Finanzgericht Hamburg a Jan de Nul se Komise domnívá, že použití kritéria základní linie není relevantní, a to proto, že toto kritérium, které představuje technický nástroj určený výhradně pro účely úmluvy o mořském právu, neumožňuje zajistit, aby byly dosaženy cíle, které tvoří podklad čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81, a sice zajistit řádné fungování vnitřního trhu a zamezit narušením hospodářské soutěže.

44. Komise rovněž navrhuje, aby bylo rozhraničení mezi vodami Společenství a vnitrozemskými vodami stanoveno s přihlédnutím ke znění a k cíli směrnice 92/81. Tento přístup mluví ve prospěch výkladu pojmu „vody Společenství“, který odpovídá návrhu Finanzgericht Hamburg, a sice všechny vody, ve kterých běžně dochází k námořní plavbě pro výdělečné účely. Podle Komise musí být zóna, která je předmětem sporu v původním řízení, mezi německým pobřežím a přístavem Hamburk, jedním z největších námořních přístavů na světě, považována za součást takto vymezených vod Společenství.

45. Komise dodává, že důsledkem tohoto výkladu by v souladu s cílem čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 bylo, že by s námořní plavbou bylo zacházeno stejně ve všech relevantních situacích bez ohledu na

polohu přístavu, ve kterém by loď přistávala, ve vztahu k pobřeží, tedy přímo na pobřeží nebo dále ve vnitrozemí na březích velké řeky.

46. Hauptzollamt v podstatě souhlasí s argumenty uvedenými Finanzgericht Hamburg v jeho předkládacím rozhodnutí a má rovněž za to, že za účelem vymezení vod Společenství a vnitrozemských vod by nemělo být použito kritérium základní linie.

47. Má nicméně za to, že funkční přístup, na základě kterého by vodami Společenství byly všechny vody, které mohou být využívány námořními plavidly a jsou k takovému využití určeny, může příliš zasahovat do práv členských států. Vedle mořských vod totiž mohou námořní plavidla využívat všechny německé vodní cesty mající potřebnou hloubku. Kromě řeky Labe zasahující až k Hamburku půjde stejně tak o Weser až k Brémám, řeku Hunte až k Oldenburgu, Kielský kanál (Nord-Ostsee-Kanal), Ems až k Leer a Rýn až k Duisburgu. Pokud by byl takový výklad přijat, Spolková republika Německo by měla na základě čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 osvobodit od daně minerální olej používaný jako pohonná hmota na výše uvedených vodních cestách, které Hauptzollamt považuje za vnitrozemské vody.

48. Na podporu tohoto názoru uvádí, že podle definice pojmu „vnitrozemské vody“ obsažené v čl. 1 odst. 1 bodu 1 spolkového zákona o vodních cestách (Bundeswasserstraßengesetz)¹⁴, ve znění ke dni 4. listopadu 1998, představuje Labe vnitrozemské vody od česko-německé hranice až do místa poblíž Cuxhaven, kde se tato řeka vlévá do Severního moře. Německé právo navíc vymezuje vnitrozemské vody určené k používání námořními plavidly. Část Labe, která se nachází mezi spodní hranicí přístavu Hamburk a ústím řeky do Severního moře poblíž Cuxhaven, tak představuje rovněž mořské vody podle čl. 1 odst. 1 bodu 6 nařízení o splavných mořských vodních cestách (Seeschiffahrtsstraßenordnung), ve znění ke dni 22. října 1998¹⁵.

49. Hauptzollamt v důsledku toho navrhuje Soudnímu dvoru stanovit dvě následující definice:

- vody Společenství jsou tvořeny pobřežním mořem až po hranici nepřesahující dvanáct námořních mil měřených od základní linie, jakož i mořské vody před

¹⁴ — BGBl. 1998 I, s. 3294.

¹⁵ — BGBl. 1998 I, s. 3209.

touto linií, s výjimkou vnitrozemských vod ve smyslu čl. 8 odst. 2 písm. b) směrnice 92/81;

znění článků směrnice 92/81 výslovně vymezeny. Přezkum preambule této směrnice rovněž neposkytuje rozhodující vodítko, pokud jde o smysl, který má být dán těmto dvěma pojmům¹⁷.

- vnitrozemské vody odpovídají vnitřním vodám členskému státu, které jsou až do jejich ústí do moře vhodné a určené k plavbě.

52. Rozlišení mezi pojmy „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“ je však určující při rozhodování o tom, která z úprav osvobození od spotřební daně z minerálních olejů nebo snížení této daně stanovených ve směrnici 92/81 se použije.

50. Pokud jde o belgickou vládu, ta se domnívá s odkazem na čl. 1 první pododstavec a čl. 2 odst. 2 písm. e) nařízení Rady (ES) č. 718/1999 ze dne 29. března 1999 o politice podpory vnitrozemské vodní dopravy, pokud jde o kapacitu loďstva Společenství¹⁶, že na plavidla, která se plaví částečně po moři, se vztahují pravidla Společenství použitelná na plavbu po vodách Společenství.

53. Připomínám totiž, že podle čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce této směrnice jsou minerální oleje dodávané jako pohonné hmoty pro plavbu po vodách Společenství pro jiné než soukromé rekreační lodě povinně osvobozeny od harmonizované spotřební daně. Naproti tomu podle čl. 8 odst. 2 písm. b) uvedené směrnice mohou v případě minerálních olejů využívaných pro plavbu po vnitrozemských vodách na jiných než soukromých rekreačních lodích členské státy uplatňovat plné nebo částečné osvobození od daně nebo snížené daňové sazby na základě svého volného uvážení.

51. S ohledem na všechna tato vyjádření je třeba nejprve uvést, že pojmy „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“ nejsou ve

17 — V tomto ohledu není výraz „na svém území“ obsažený v šestém bodu odůvodnění směrnice 92/81 příliš objasňující, neboť vody Společenství lze rovněž považovat za vody „na“ území členských států, a konkrétněji za vody, které tvoří nedílnou součást jejich námořního teritoria.

16 — Úř. věst., L 90, s. 1; Zvl. vyd. 07/04, s. 271.

54. Prvním kritériem uvedeným za účelem rozlišení pojmů „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“ je kritérium základní linie ve smyslu článku 3 a následujících úmluvy o mořském právu.

55. Všechny názory vyjádřené v písemných vyjádřeních předložených Soudnímu dvoru směřují k odmítnutí tohoto kritéria v projednávané věci.

56. Také souhlasím s tímto stanoviskem. Mám totiž za to, že tento technický nástroj sice hraje základní úlohu v rámci úmluvy o mořském právu, jelikož zejména představuje výchozí bod pro stanovení pobřežního moře a umožňuje stanovit jeho šíři, jeho použití v rámci směrnice 92/81 se však nezdá být odůvodněné, neboť, jak zdůrazňuje Komise, oba akty sledují odlišné cíle.

57. V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že cílem úmluvy o mořském právu je podle její preambule „vytvořit [...] právní řád pro moře a oceány, jenž by usnadnil mezinárodní styk a napomáhal mírovému využívání moří a oceánů, spravedlivému a účinnému využívání jejich zdrojů a zachování jejich živých zdrojů a studiu, ochraně a uchování mořského prostředí“. Nástroj základní linie se

podílí na vytvoření tohoto „právního řádu“, jelikož, jak jsem uvedl, pomáhá vymezit mořské prostory definované v této úmluvě, a sice vnitřní vody, pobřežní moře, přílehlou zónu a výlučnou ekonomickou zónu. Podílí se tak na vymezení práv, která mohou smluvní státy vykonávat, a povinností, které jsou těmto státům uloženy v každém z těchto prostor v souladu s ustanoveními úmluvy o mořském právu.

58. Jak Soudní dvůr upřesnil, cílem směrnice 92/81 je „zajistit volný pohyb minerálních olejů na vnitřním trhu, jakož i zamezit narušením hospodářské soutěže, ke kterým by mohlo z důvodu různých systémů spotřebních daní dojít“¹⁸. Kritérium, které je třeba zvolit, za účelem rozlišení vod Společenství a vnitrozemských vod, musí být přizpůsobeno tomuto cíli. Nedomnívám se přitom, že tomu tak je v případě kritéria vycházejícího ze základní linie.

59. Mimoto zohlednění základní linie by podle mého názoru vedlo k neúměrnému následku, že by „vnitřní vody“ členských států, kterými jsou podle článku 8 úmluvy o mořském právu „vody prostírající se

¹⁸ – Rozsudek ze dne 29. dubna 2004, Komise v. Německo (C-240/01, Recueil, s. I-4733, bod 39).

směrem k pevnině od základní linie pobřežního moře“, měly být všechny považovány za vnitrozemské vody ve smyslu směrnice 92/81 i přesto, že se nacházejí za ústím řek.

60. Kritérium základní linie uvedené v článku 3 a následujících úmluvy o mořském právu se mi tudíž nezdá být relevantní k rozlišení vod Společenství a vnitrozemských vod pro účely použití směrnice 92/81.

61. Definice obou těchto pojmů nicméně podle mého názoru nesmí být ponechána na volném uvážení členských států, neboť jinak by došlo k různým výkladům, což by bylo v rozporu s harmonizačním cílem sledovaným zákonodárcem Společenství ve směrnici 92/81. Proto je třeba hledat autonomní výklad pojmů „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“¹⁹.

19 — Soudní dvůr dospěl ke stejnému zjištění ohledně výrazu „jsou-li určeny k použití jako pohonná hmota“ obsaženého v čl. 2 odst. 2 první větě směrnice 92/81 ve svém výše uvedeném rozsudku Komise v. Německo. Při stejném myšlenkovém pochodu měl Soudní dvůr v bodě 21 svého výše uvedeného rozsudku Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft za to, že „jakýkoli rozdílný výklad povinnosti osvobození od daně na vnitrostátní úrovni by nejen narušil cíle právní úpravy Společenství a právní jistotu, ale mohl by rovněž představovat nerovné zacházení s dotčenými hospodářskými subjekty“.

62. V tomto ohledu již měl Soudní dvůr příležitost upřesnit ve svém výše uvedeném rozsudku Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, že „definice výrobků upravených směrnicí 92/81 a osvobození těchto výrobků od daně musí být předmětem autonomního výkladu, založeného na znění dotčených ustanovení a na cílech sledovaných touto směrnicí“²⁰.

63. Jak jsem již uvedl, znění směrnice 92/81 neobsahuje definici, a tudíž ani vymezení pojmů „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“.

64. Co se týče cíle téže směrnice, nezdá se mi *a priori* zjevné, že by z něj bylo možno vyvodit uspokojivé kritérium. Jak úprava povinného osvobození od daně, tak úprava fakultativního osvobození od daně totiž sledují, jak o tom svědčí šestý bod odůvodnění uvedené směrnice, cíl směřující k zamezení narušení hospodářské soutěže. Narušení hospodářské soutěže, kterým tak hodlá tato směrnice zamezit, se mohou mimoto objevit stejně tak u plaveb po vodách Společenství jako v případě plaveb po vnitrozemských vodních cestách Společenství.

20 — Bod 19.

65. Jelikož znění ani cíl směrnice 92/81 neumožňují přesně definovat pojmy „vody Společenství“ a „vnitrozemské vody“, je třeba zkoumat, zda tyto dva pojmy nejsou definovány v jiných aktech Společenství.

66. Je tedy nutno konstatovat, že tyto dva pojmy nejsou ani nové v právu Společenství ani specifické pro oblast upravenou směrnicí 92/81.

67. Je tak zajímavé poznamenat, že pojem „vody Společenství“ je používán v oblasti společné politiky rybolovu. Jedním z jeho prvních použití, byť pod jiným názvem, bylo použití v nařízení Rady (EHS) č. 2141/70²¹, poté v nařízení Rady (EHS) č. 101/76²², které jej nahradilo, která členskými státy uložila zajistit rovné podmínky přístupu a provozování dna v *mořských vodách podléhajících jejich svrchovanosti nebo jurisdikci* pro všechny rybářské lodi plující pod vlajkou některého členského státu zaregistrované na území Společenství²³.

21 – Nařízení ze dne 20. října 1970, kterým se stanoví společná strukturální politika pro odvětví rybolovu (Úř. věst. L 236, s. 1).

22 – Nařízení ze dne 19. ledna 1976, kterým se stanoví společná strukturální politika pro odvětví rybolovu (Úř. věst. L 20, s. 19).

23 – Viz čl. 2 odst. 1 těchto nařízení.

68. Pojem „vody Společenství“ byl rovněž použit za účelem označení rybolovného pásma ve Společenství, ke kterému došlo v důsledku převedení výlučných ekonomických zón členských států do práva Společenství²⁴.

69. Rovněž v oblasti rybolovu nejnovější akty Společenství výslovně označují jako „vody Společenství“ „vody podléhající svrchovanosti nebo jurisdikci členských států“ v protikladu k „mezinárodním vodám“, které jsou „vodami nepodléhajícími svrchovanosti nebo jurisdikci některého státu“²⁵.

70. Takto vymezeny v protikladu k mezinárodním vodám mají vody Společenství chápané v širokém smyslu jako mořské vody podléhající svrchovanosti nebo jurisdikci členských států zahrnout veškerá mořská území členských států.

24 – Viz zejména rozsudek ze dne 25. července 1991, Komise v. Španělsko (C-258/89, Recueil, s. I-3977, body 12 a 13). Vytvoření rybolovného pásma ve Společenství vyplývá z usnesení Rady ze dne 3. listopadu 1976 o některých vnějších aspektech vytvoření rybolovného pásma ve Společenství o šířce 200 mil od 1. ledna 1977 (Úř. věst. 1981, C 105, s. 1).

25 – Viz zejména čl. 2 písm. b) a čl. 3 písm. b) nařízení Rady (ES) č. 27/2005 ze dne 22. prosince 2004, kterým se pro rok 2005 stanoví rybolovná práva a související podmínky pro určité populace ryb a skupiny populací ryb, platné ve vodách Společenství a pro pravidla Společenství ve vodách podléhajících omezením odlovů (Úř. věst., L 12, s. 1).

71. Za účelem určení, co je vnitřní hranicí vod Společenství ve vztahu k vnitrozemským vodám uvedeným v čl. 8 odst. 2 písm. b) směrnice 92/81, je třeba nyní oba pojmy srovnat, jak k tomu vyzývá předkládající soud ve své první otázce.

72. V tomto ohledu nejprve poznamenávám, že pojem „vnitrozemské vody“ je plně součástí práva Společenství. Článek 80 ES tak výslovně uvádí „dopravu [...] po vnitrozemských vodních cestách“.

73. Dále podotýkám, že za účelem právní úpravy plavby uvnitř Společenství byly přijaty četné akty Společenství, pokud jde například o přístup k povolání provozovatele nákladní dopravy po vnitrozemských vodních cestách a vzájemné uznávání diplomů²⁶, strukturální zlepšení²⁷, kapacitu loďstva Společenství²⁸, bezpečnost a technické požadavky pro plavi-

dla vnitrozemské plavby²⁹ nebo dále o definici společných pravidel, která se vztahují na přepravu zboží a cestujících po vnitrozemských vodních cestách mezi členskými státy³⁰.

74. Mezi těmito akty Společenství bych chtěl zdůraznit směrnici 82/714, která, jak připomínám, stanoví technické požadavky pro pravidla vnitrozemské plavby. Tato směrnice se vkládá do rámce zavádění společné dopravní politiky v oblasti vnitrozemské plavby a musí podle svého prvního bodu odůvodnění přispívat k tomu, aby se „pohyb pravidel v dopravní síti Společenství uskutečňoval v nejlepších podmínkách, pokud jde o bezpečnost a hospodářskou soutěž“.

75. S ohledem na skutečnost, že „se vnitrozemské vodní cesty Společenství liší z hlediska bezpečnosti“, směrnice 82/714 provádí „rozdělení těchto cest do několika zón“³¹.

26 — Viz zejména směrnice Rady 87/540/EHS ze dne 9. listopadu 1987 o přístupu k povolání provozovatele nákladní dopravy po vnitrozemských vodních cestách ve vnitrostátní a mezinárodní dopravě a o vzájemném uznávání diplomů, osvědčení a ostatních dokladů formální způsobilosti pro toto povolání (Úř. věst. L 322, s. 20; Zvl. vyd. 06/01, s. 191).

27 — Nařízení Rady (EHS) č. 1101/89 ze dne 27. dubna 1989 o strukturálních zlepšeních ve vnitrozemské vodní dopravě (Úř. věst. L 116, s. 25).

28 — Nařízení č. 718/1999.

29 — Uvádím dvě směrnice: směrnici Rady 76/135/EHS ze dne 20. ledna 1976 o vzájemném uznávání lodních osvědčení pravidel vnitrozemské plavby (Úř. věst. L 21, s. 10; Zvl. vyd. 07/01, s. 64) a směrnici 82/714.

30 — Viz zejména nařízení Rady (ES) č. 1356/96 ze dne 8. července 1996 o společných pravidlech, která se vztahují na přepravu zboží a cestujících po vnitrozemských vodních cestách mezi členskými státy s cílem zavedení svobody poskytování těchto přepravních služeb (Úř. věst. L 175, s. 7; Zvl. vyd. 06/02, s. 295).

31 — Třetí bod odůvodnění směrnice 82/714. Článek 1 této směrnice upřesňuje tuto klasifikaci a odkazuje na přílohu I uvedené směrnice.

76. Obzvláště zajímavé je odkázat na přílohu I této směrnice. Tato příloha totiž obsahuje „seznam vnitrozemských vodních cest Společenství, zeměpisně rozdělených do zón 1, 2, 3 a 4“.

77. V kapitole 1 této přílohy je mezi vnitrozemským vodními cestami Spolkové republiky Německo, které jsou zařazeny do zóny 2, obsažen následující popis, který je třeba uvést v plném rozsahu:

„Labe: od spodní hranice přístavu Hamburk až k čáře spojující maják v Döse a severozápadní výběžek Hohe Ufer (Dieksand) s přítoky Este, Lühe, Schwinge, Oste, Pinnau, Krückau a Stör (vždy od hráze k ústí), včetně ramena Nebenelbe.“

78. Takto popsaná oblast odpovídá širokému ústí řeky Labe, které začíná na úrovni přístavu Hamburk a pokračuje až k ústí do Severního moře, na sever od Cuxhaven. Tato oblast představuje větší část úseku, na kterém prováděla tažná bagrovací loď Cristoforo Colombo své hloubicí práce. Podle práva Společenství představuje tato oblast vnitrozemské vody, a jako taková musí být podle mého názoru tedy kvalifikována při použití směrnice 92/81.

79. Odkazem v této směrnici na pojem „vnitrozemské vody“ bez uvedení zvláštní definice tohoto pojmu musel zákonodárce Společenství nezbytně vycházet z již existující definice toho, co zahrnuje tento výraz. Navíc se domnívám, že by nebylo konsistentní a slučitelné se zásadou právní jistoty definovat pojem „vnitrozemské vody“ různým způsobem podle dotčeného aktu Společenství.

80. Dodávám, že nebezpečí narušení hospodářské soutěže je podle mého názoru obsaženo v samotné směrnici 92/81 z důvodu duality úprav osvobození od daně, kterou umožňuje. V důsledku toho lze toto nebezpečí vyloučit změnou právních předpisů Společenství prostřednictvím sjednocení úprav a vyjasněním použitelného práva³² spíše než soudním výkladem vedoucím k vytvoření nového kritéria, které by mělo přednost před ostatními již existujícími kritérii stanovenými v právních předpisech. Z hlediska přístupnosti, a tudíž i efektivity práva Společenství se zdá být v zájmu tohoto práva, aby bylo takovýmto překrýváním definic zamezeno.

32 – V tomto ohledu uvádím, že čl. 8 odst. 1 písm. e) původního návrhu směrnice Rady o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů, předloženého Komisi dne 27. září 1990 podřízoval stejné úpravě osvobození od daně „oleje dodávané jako pohonné hmoty pro vnitrozemskou plavbu a pro plavbu po vodách Společenství“ [KOM(90) 434 konečné, Úř. věst. C 322, s. 18].

81. Pojem „vnitrozemské vody“ musí být tedy podle mého názoru chápán tak, že zahrnuje všechny vnitrozemské vodní cesty Společenství, tak jak jsou uvedeny v příloze I směrnice 82/714.

82. Ve vztahu k této definici musí být pojem „vody Společenství“ chápán tak, že zahrnuje mořské vody podléhající svrchovanosti nebo jurisdikci členských států, s výjimkou vnitrozemských vod, tak jak jsem je právě definoval.

83. Nezdá se mi, že by funkční přístup navržený Finanzgericht Hamburg a zastávaný společností Jan de Nul a Komisí mohl tento rozbor zpochybnit.

84. Připomínám, že tento přístup v podstatě spočívá v tvrzení, že vody Společenství, ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81, odpovídají všem vodám, ve kterých běžně dochází k námořní plavbě pro výdělečné účely.

85. Podle mého názoru takový výklad přitom vede k popření existence zvláštní

kategorie vnitrozemských vod, a sice námořních plavebních cest, na úrovni Společenství.

86. Konkrétněji, široké ústí řeky Labe, jak bylo popsáno výše, vykazuje zvláštní znaky, které mu přiznávají postavení námořní plavební cesty.

87. Tato kvalifikace nespadá pouze do vnitrostátního práva, je rovněž součástí práva Společenství. Rozhodnutí Komise 77/527/EHS ze dne 29. července 1977, kterým se stanoví seznam námořních plavebních cest pro použití směrnice Rady 76/135/EHS³³ tak do této kategorie řadí „Elbe unterhalb des Hamburger Hafens“. Stejně tak příloha I nařízení Komise (ES) č. 13/2004 ze dne 8. prosince 2003, kterým se stanoví seznam vodních cest námořního charakteru uvedený v čl. 3 písm. d) nařízení Rady (EHS) č. 1108/70³⁴, uvádí jako součást námořních plavebních cest „Unterelbe“.

33 — Úř. věst. L 209, s. 29. Toto rozhodnutí je prováděcím opatřením k čl. 3 odst. 6 směrnice Rady 76/135/EHS ze dne 20. ledna 1976 o vzájemném uznávání lodních osvědčení plavidel vnitrozemské plavby (Úř. věst. L 21, s. 10; Zvl. vyd. 07/01, s. 64), podle kterého „[č]lenské státy mohou na námořních plavebních cestách požadovat splnění dalších podmínek rovnocenných těm, které musí splňovat jejich vlastní pravidla. Členské státy o svých námořních plavebních cestách informují Komisi, která na základě informací dodaných členskými státy do tří měsíců ode dne vstupu této směrnice v platnost vyhotoví jejich seznam“.

34 — Úř. věst. 2004, L 3, s. 3; Zvl. vyd. 07/08, s. 3.

88. Z toho vyplývá, že okolnost, že vody mohou být využívány námořními plavidly pro výdělečné účely, nemůže sama o sobě stačit ke kvalifikaci těchto vod jako vod Společenství.

89. Na závěr tohoto rozboru tedy Soudnímu dvoru navrhuji, aby Finanzgericht Hamburg odpověděl tak, že čl. 8 odst. 1 písm. c) první pododstavec směrnice 92/81 musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „vody Společenství“ zahrnuje mořské vody, které podléhají svrchovanosti nebo jurisdikci členských států, s výjimkou vnitrozemských vod uvedených v čl. 8 odst. 2 písm. b) této směrnice. Tyto posledně uvedené vnitrozemské vody jsou tvořeny veškerými vnitrozemskými vodními cestami Společenství, tak jak jsou uvedeny v příloze I směrnice 82/714³⁵.

B – K druhé předběžné otázce

90. Touto druhou otázkou Finanzgericht Hamburg žádá Soudní dvůr, aby rozhodl,

35 — Ve zvláštním rámci věci v původním řízení a s ohledem na popis cesty tažné bagrovací lodi podaný společností Jan de Nul v jejím písemném vyjádření se zdá, že toto zařízení se z velké části plavilo po vnitrozemské vodní cestě, kterou je Unterelbe, a dále po vodách Společenství podél Cuxhaven. Bude věcí Finanzgericht Hamburg vyjasnit tento určující prvek pro účely rozlišení mezi minerálními oleji, na které se vztahuje úprava povinného osvobození od daně, a minerálními oleji, na které se vztahuje úprava fakultativního osvobození od daně.

zda má být provoz tažné bagrovací lodi ve vodách Společenství považován v plném rozsahu za plavbu ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81, nebo zda musí být rozlišováno mezi různými druhy činností, které jsou prováděny touto lodí během jejího použití.

91. Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že Hauptzollamt v původním řízení připustil, že spotřeba minerálních olejů během plaveb tažné bagrovací lodi Cristoforo Colombo bez nákladu má být předmětem osvobození od spotřební daně. Navíc, Jan de Nul ve věci v původním řízení nepochybně platbu této daně z objemu minerálních olejů spotřebovaného během vlastního čerpání vody a materiálů³⁶. Z toho vyplývá, že spor v původním řízení se omezuje na otázku případného osvobození od daně u minerálních olejů spotřebovaných při úkonech prováděných tažnou bagrovací lodí během čerpacích prací na dně, tedy při plavebních činnostech uskutečněných touto lodí během výkonu hloubicích prací³⁷.

36 — Předkládací rozhodnutí, s. 3 a 4.

37 — Stejně jako Komise chápe pojem „plavební činnost“ v širokém smyslu, tedy tak, že zahrnuje technický provoz spočívající v udržení tažné bagrovací lodi na místě.

92. V důsledku toho a jak navrhuje Komise³⁸ je třeba tuto druhou otázku chápat tak, že směřuje k určení, zda takové úkony mají být považovány za plavbu po vodách Společenství ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81.

93. Mám za to, že na tuto otázku je třeba odpovědět kladně.

94. Zprvce se domnívám, že jelikož tažná bagrovací loď disponuje pohonným systémem, který jí umožňuje samostatný pohyb při svých plavebních činnostech, tyto plavební činnosti musí být považovány za plavbu. Jinak by tomu bylo podle mého názoru v případě tažné bagrovací lodi, která by nedisponovala žádným prostředkem, který by jí umožňoval uskutečňovat samostatné plavby³⁹.

38 — Písemné vyjádření, body 68 a 69.

39 — Uvedme například případ bagrovací lodi tažené tažnou lodí na místo, kde mají být prováděny hloubicí práce, který byl předmětem rozhodnutí francouzského Tribunal des conflits ze dne 11. prosince 1972, Préfet de la Gironde v. CA Bordeaux (Spathis v. Port autonome de Bordeaux), č. 1975. Tento soud se ohledně tohoto druhu tažné bagrovací lodi domníval, že „přestože jí dvě sady kotev, uchycených za pevné body nebo za nehybné předměty, mohou umožnit pro účely výkonu její práce několik plaveb v rovném směru či křížovat, tato okolnost, kterou nelze oddělit od vlastního provozu zařízení, nemůže vést k tomu, že bude považováno za motorové vozidlo ve smyslu ustanovení zákona ze dne 31. prosince 1957“, který přiznává soudům pravomoc rozhodovat o žalobách na náhradu škody způsobené jakýmkoli motorovým vozidlem, podaných proti subjektu veřejného práva (Úř. věst. „Zákony a nařízení“ ze dne 5. ledna 1958, s. 196). Naopak ustanovení tohoto zákona se použijí v případě škody způsobené samostatně poháněnou tažnou bagrovací lodí provádějící hloubicí práce v přístavu [viz rozhodnutí francouzského Tribunal des conflits ze dne 24. května 1965, Préfet de Seine-Maritime v. TGI du Havre (Société Marles-Kuhlmann), č. 1858].

95. Zadržte zdůrazňuji, že Soudní dvůr již vyložil pojem „plavba“ ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 ve svém výše uvedeném rozsudku Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft.

96. Ve věci, ve které byl vydán tento rozsudek, pohřební ústav, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft eG (dále jen „Deutsche See“), požádal Hauptzollamt Kiel o povolení používat na svých lodích minerální oleje osvobozené od spotřební daně, aby mohl organizovat pohřební obřady na volném moři. Hauptzollamt Kiel toto osvobození od daně zamítl, když se opíral o čl. 4 odst. 1 bod 4 MinöStG, z toho důvodu, že činnost Deutsche See spočívala nikoli v přepravě osob či dopravě věcí pro výdělečné účely, ale v provádění námořních pohřebních obřadů. Finanzgericht Hamburg, kterému byl spor předložen, se tedy dotázal Soudního dvora na výklad pojmu „plavba“ ve smyslu čl. 8 odst. 1 písm. c) prvního pododstavce směrnice 92/81.

97. Ve svém rozsudku Soudní dvůr zdůraznil, že toto ustanovení, které, jak připomínám, stanoví osvobození od daně u minerálních olejů dodávaných jako pohonné hmoty pro plavbu po vodách Společenství, obsahuje jedinou výjimku. Z uvedeného ustanovení totiž vyplývá, že osvobození od daně se nevztahuje na minerální oleje použité pro plavbu soukromých rekreačních lodí. Soudní dvůr dále uvedl, že čl. 8 odst. 1 písm. c) druhý pododstavec směrnice 92/81 definuje pojem „soukromá rekreační loď“ jako loď používaná „pro jiné než výdělečné účely“⁴⁰.

98. Podle Soudního dvora z toho vyplývá, že „veškeré plavby pro výdělečné účely spadají do působnosti osvobození od harmonizované spotřební daně stanoveného v čl. 8 odst. 1 písm. c) prvním pododstavci směrnice 92/81“⁴¹. Jinak řečeno, toto ustanovení se podle Soudního dvora použije na „veškeré druhy plaveb bez ohledu na účel plavby, pokud jsou uskutečňovány pro výdělečné účely“⁴².

99. V rámci téže věci Soudní dvůr nejprve uvádí, že není sporné, že plavba Deutsche

See má znaky úplatného poskytování služby. Dále se domnívá, že „[z] důvodu její výdělečné povahy se na tuto plavbu nevztahuje výjimka stanovená pro soukromé rekreační lodě, takže se na tuto plavbu vztahuje osvobození od daně“⁴³.

100. Z tohoto řešení vyvozují, že účel plavby lodí nemá význam, jedná-li se o plavbu pro výdělečné účely. Mimoto je třeba uvést, že formulace znění čl. 8 odst. 1 písm. c) druhého pododstavce směrnice 92/81 uvádí, že tento výdělečný účel zahrnuje nejen přepravu cestujících nebo dopravu zboží, ale také úplatné poskytování služeb.

101. Činnost tažné bagrovací lodi podle mého názoru přitom spadá do poslední uvedené kategorie. Z toho vyplývá, že plavba tohoto zařízení uskutečňována při takovém poskytování služeb spadá z důvodu výdělečnosti svého účelu do působnosti čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81.

40 — Výše uvedený rozsudek Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, bod 22.

41 — Tamtéž, bod 23.

42 — Tamtéž, bod 29.

43 — Tamtéž, bod 28.

102. V rámci poskytování služeb plavba tažné bagrovací lodi zahrnuje nejen plavby bez nákladu a plavby, jejichž účelem je přepravit vybagrované materiály do místa, kde budou vysypány, ale také manévrovací úkony prováděné touto lodí během čerpacích prací na dně, tedy při plavebních činnostech uskutečněných touto lodí během provádění hloubicích prací.

103. Podle mého názoru je tedy namístě vykládat čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 v tom smyslu, že pojem „plavba po vodách Společenství“ zahrnuje manévrovací úkony prováděné tažnou bagrovací lodí během čerpacích prací na dně, tedy při plavebních

činnostech uskutečněných touto lodí během provádění hloubicích prací.

104. Jak jsem uvedl výše, společnost Jan de Nul ve věci v původním řízení nespochybnuje zaplacení spotřební daně z objemu minerálních olejů spotřebovaného při provádění vlastních čerpacích prací. Uvádím nicméně jako poslední poznámku, že podle mého názoru by se osvobození od daně stanovené v čl. 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 mělo vztahovat rovněž na minerální oleje spotřebované při vlastním provádění takových prací, jakož i při vysypávání vybagrovaných materiálů. Mám totiž za to, že pro účely použití tohoto ustanovení tvoří činnosti prováděné tažnou bagrovací lodí při hloubicích pracích, ať se jedná o její plavební činnosti, nebo provedené práce, nedělitelný celek.

VI – Závěry

105. S ohledem na všechny předcházející úvahy navrhuji Soudnímu dvoru, aby na předběžné otázky položené Finanzgericht Hamburg odpověděl následovně:

- „1) Článek 8 odst. 1 písm. c) první pododstavec směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů musí být vykládán v tom smyslu, že pojem „vody Společenství“ zahrnuje mořské vody, které podléhají svrchovanosti nebo jurisdikci členských států, s výjimkou vnitrozemských vod uvedených v čl. 8 odst. 2 písm. b) této směrnice. Tyto

posledně uvedené vnitrozemské vody jsou tvořeny veškerými vnitrozemskými vodními cestami Společenství, tak jak jsou uvedeny v příloze I směrnice Rady 82/714/EHS ze dne 4. října 1982, kterou se stanoví technické požadavky pro plavidla vnitrozemské plavby.

- 2) Článek 8 odst. 1 písm. c) směrnice 92/81 musí být vykládán v tom smyslu, že pojem ‚plavba po vodách Společenství‘ zahrnuje manévrovací úkony prováděné tažnou bagrovací lodí během čerpacích prací na dně, to znamená plavební činnosti uskutečněné touto lodí během provádění hloubicích činností.“