

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 19. aprila 2007\*

V zadevi C-455/05,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Finanzgericht Hamburg (Nemčija) z odločbo z dne 1. decembra 2005, ki je prispela na Sodišče 23. decembra 2005, v postopku

**Velvet & Steel Immobilien und Handels GmbH**

proti

**Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel,**

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, J. N. Cunha Rodrigues, U. Løhmus (poročevalc), A. Ó Caoimh, sodniki, in P. Lindh, sodnica,

\* Jezik postopka: nemščina.

generalni pravobranilec: M. Poiares Maduro,  
sodni tajnik: R. Grass,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za nemško vlado M. Lumma in U. Forsthoff, zastopnika,
  
- za grško vlado K. Georgiadis in Z. Chatzipavlou, zastopnika,
  
- za francosko vlado G. de Bergues in J.-C. Gracia, zastopnika,
  
- za Irsko D. O’Hagan, zastopnik, skupaj z G. Clohessyjem, SC, in C. Ramsayem, BL,

- za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, skupaj s S. Fiorentinom, avvocato dello Stato,
  
- za ciprsko vlado D. Ergatoudi, zastopnica,
  
- za vlado Združenega kraljestva T. Harris in T. Ward, zastopnika,
  
- za Komisijo Evropskih skupnosti D. Triantafyllou, zastopnik,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

### **Sodbo**

- <sup>1</sup> Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 13B(d), točka 2, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje

držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Velvet in Steel Immobilien und Handels GmbH (v nadaljevanju: Velvet & Steel) in Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel (davčni urad, v nadaljevanju: Finanzamt) glede naložitve davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) za prevzem obveznosti prenove nepremičnine s strani družbe Velvet & Steel.

## **Pravni okvir**

### *Pravo Skupnosti*

- 3 Člen 13B(d), točka 2, Šeste direktive določa:

„Brez poseganja v druge določbe Skupnosti države članice pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih utaj, izogibanj ali zlorab, oprostijo:

[...]

d) naslednje transakcije:

[...]

2. sklepanje ali druge vrste poslovanja v zvezi z garancijami za kredite [prevzem obveznosti] ali kakršnimi koli drugimi oblikami zavarovanja denarja ter upravljanje garancij za kredite s strani osebe, ki kredit odobri.“

#### *Nacionalno pravo*

- 4 Člen 1(1), točka 1, zakona o prometnem davku (Umsatzsteuergesetz, v nadaljevanju UStG) v različici, ki je bila veljavna v času dejanskega stanja spora o glavni stvari, določa, da se prometni davek obračuna za dostavo in druge storitve, ki jih podjetnik opravlja v državi proti plačilu v okviru svojega podjetja.
- 5 Člen 4, točka 8(g), UStG od prometnega davka oprosti naslednje transakcije, določene v členu 1(1), točke od 1 do 3:

„g) prevzem obveznosti, jamstev in drugih oblik zavarovanja ter sklepanje teh vrst transakcij.“

## **Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje**

- 6 Burmeister Immobilien GmbH (v nadaljevanju: Burmeister) je septembra 1998 prodal zemljišče, na katerem je bil zgrajen blok, dan v najem. Dve fizični osebi sta podobno prodajo izvedli julija 1999. V obeh prodajnih pogodbah glede teh transakcij so prodajalci prevzeli obveznosti za prenovo, ki se je zahtevala na zadevnih nepremičninah. Obe fizični osebi sta prevzeli tudi varščino za najem.
  
- 7 Po prodaji so prodajalci 25. septembra 1998 oziroma 12. julija 1999 z družbo Velvet & Steel sklenili pogodbi, ki nosita naslov „Prenos dela prodajne cene s prevzemom obveznosti“.
  
- 8 S pogodbama je družba Velvet & Steel prevzela obveznosti prenove zgradb, ki so jih vpisali prodajalci, kot tudi varščino za najem, proti delu prodajne cene teh zgradb, in sicer 200.000 DEM v okviru pogodbe, sklenjene z družbo Burmeister, in 250.000 DEM v okviru pogodbe, sklenjene s fizičnimi osebami. V skladu s tema pogodbama se je družba Velvet & Steel zavezala razbremeniti prodajalce vseh stroškov in pravic, ki jih imajo kupci nepremičnin iz naslova prenovitvenih del in varščine za najem.
  
- 9 Pozneje sta oba kupca nepremičnin sprejela, da bosta družbo Velvet & Steel razrešila njenih obveznosti proti plačilu dela tistega deleža prodajne cene, ki je bil prenesen nanjo. Dobiček iz te transakcije, torej 11.000 in 13.750 DEM iz naslova pogodb, sklenjenih z družbo Burmeister in z zadevnimi posamezniki, je moral ostati družbi Velvet

& Steel iz naslova „plačila ali vračila/nadomestila pavšalnega zneska za izgubljeni dobiček“. Družba Velvet & Steel je prijavila ta dobiček za namene DDV.

- 10 Po nadzoru je Finanzamt ugotovil, da je prevzem obveznosti prenove s strani družbe Velvet & Steel storitev, ki je nujno podvržena plačilu DDV v skladu s členom 1(1), točka 1, prvi stavek UStG. Ta družba je vložila pritožbo zoper odločbo o odmeri davka, ki jo je izdal Finanzamt, ta pa jo je zavrnil 10. junija 2003.
  
- 11 Družba Velvet & Steel je pred Finanzgericht Hamburg izpodbijala to odločbo. Pred tem sodiščem je s sklicevanjem na to, da nobena izmed obveznosti, ki ju je prevzela, ni bila izvršena, zatrjevala, da je treba te transakcije opredeliti kot „prevzem obveznosti“ v smislu člena 4, točka 8(g) UStG, ki je prenos člena 13 B(d), točka 2, Šeste direktive v nacionalno pravo. Nasprotno pa je Finanzamt zatrjeval, da se ta določba prava Skupnosti nanaša le na prevzem finančnih obveznosti, medtem ko prevzem obveznosti prenove nepremičnine spada v kategorijo obveznosti kaj storiti.
  
- 12 Predložitveno sodišče želi ugotoviti, ali je prevzem obveznosti prenove nepremičnin transakcija, ki je na podlagi člena 4, točka 8(g), UStG oproščena prometnega davka. Ugotavlja, da besedilo tega člena izključuje vse omejitve oprostitev finančnih obveznosti. Dvomi celo o skladnosti te razlage s členom 13B(d), točka 2, Šeste direktive, ker se v nasprotju z nemško in francosko različico angleška različica te določbe Šeste direktive ne nanaša na prevzem obveznosti na splošno, ampak le na posebne oblike

garancij in zavarovanj. V teh okoliščinah je Finanzgericht Hamburg prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 13(B)(d), točka 2, Šeste direktive [...] razlagati glede pojma ‚prevzem obveznosti‘ tako, da pomeni le finančne obveznosti, ali se ta določba nanaša tudi na prevzem drugih obveznosti, na primer obveznost kaj storiti?“

### **Vprašanje za predhodno odločanje**

<sup>13</sup> V predhodnem vprašanju predložitveno sodišče sprašuje, ali je treba člen 13(B)(d), točka 2, Šeste direktive razlagati tako, da pojem „prevzem obveznosti“ izključuje s področja uporabe te določbe obveznosti, ki niso finančne narave, kot je obveznost prenove nepremičnine.

<sup>14</sup> Uvodoma je treba opozoriti, da se izrazi, ki so bili uporabljeni za opis oprostitev, določenih v členu 13 Šeste direktive, razlagajo ozko glede na to, da te oprostitve pomenijo izjeme od splošnega načela, na podlagi katerega se DDV plačuje za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo (glej zlasti sodbe z dne 3. marca 2005 v zadevi Arthur Andersen, C-472/03, ZOdl., str. I-1719, točka 24; z dne 9. februarja 2006



v zadevi Stichting Kinderopvang Enschede, C-415/04, ZOdl., str. I-1385, točka 13, in z dne 13. julija 2006 v zadevi United Utilities, C-89/05, ZOdl., str. I-6813, točka 21).

- <sup>15</sup> Prav tako iz ustaljene sodne prakse izhaja, da so navedene oprostitve samostojni pojmi prava Skupnosti, ki naj bi preprečevali različno uporabo sistema DDV od ene države članice do druge (sodbi z dne 20. novembra 2003 v zadevi Taksatorringen, C-8/01, Recueil, str. I-13711, točka 37, in z dne 1. decembra 2005 v združenih zadevah Ygeia, C-394/04 in C-395/04, ZOdl., str. I-10373, točka 15).
- <sup>16</sup> Tako se morajo določbe Skupnosti razlagati in uporabljati enotno v smislu obstoječih različic v vseh jezikih Skupnosti (glej sodbi z dne 7. decembra 1995 v zadevi Rockfon, C-449/93, Recueil, str. I-4291, točka 28, in z dne 8. decembra 2005 v zadevi Jyske Finans, C-280/04, ZOdl., str. I-10683, točka 31).
- <sup>17</sup> Glede tega je treba povedati, da Šesta direktiva ne vsebuje nobene opredelitve pojma „prevzem obveznosti“, ki je v členu 13(B)(d) točka 2.
- <sup>18</sup> Primerjava različnih jezikovnih različic te določbe Šeste direktive poraja terminološke razlike glede pojma „prevzem obveznosti“. V nekaterih jezikovnih različicah, kot

so nemška, francoska in italijanska, ima ta izraz dejansko splošen pomen, medtem ko druge različice, kot sta angleška in španska, jasno govorijo o finančnih obveznostih.

- 19 Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da se formulacija določbe Skupnosti, ki se uporablja v eni izmed jezikovnih različic, ne bi mogla uporabiti kot edina podlaga za razlago te določbe ali ne bi mogla imeti prednosti glede na preostale jezikovne različice. Tak pristop namreč ne bi bil v skladu z zahtevo po enotni uporabi prava Skupnosti (glej sodbo z dne 12. novembra 1998 v zadevi *Institute of the Motor Industry*, C-149/97, Recueil, str. I-7053, točka 16).
- 20 Ob obstoju jezikovnih razlik pa ne bi mogli presojati vsebine tega izraza zgolj na podlagi razlage besedila. Zato je treba ta izraz razlagati glede na sobesedilo, iz katerega izhaja, in glede na cilje ter zgradbo Šeste direktive (glej v tem smislu sodbi z dne 5. junija 1997 v zadevi *SDC*, C-2/95, Recueil, str. I-3017, točka 22; z dne 3. marca 2005 v zadevi *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, C-428/02, ZOdl., str. I-1527, točka 42, in zgoraj navedeno sodbo *Jyske Finans*, točka 31).
- 21 Glede sobesedila, iz katerega izhaja ta izraz, je treba povedati, da se oprostitev, ki je določena v členu 13B(d), točka 2, Šeste direktive, ob prevzemu obveznosti nanaša tudi na sklepanje, na prevzem jamstev ali drugih oblik zavarovanja ter na upravljanje garancij za kredite. Vse te transakcije so po svoji naravi seveda finančne storitve.
- 22 Enako sklepamo za druge transakcije iz točk 1 in od 3 do 6 člena 13B(d) Šeste direktive. Tako se točka 1 nanaša na kredite; točka 3 na depozite, tekoče račune, plačila, transferje, dolgove, čeke ali druge plačilne instrumente; točka 4 na plačilna sredstva; točka 5 na delnice in druge vrednostne papirje in točka 6 na upravljanje posebnih investicijskih skladov. Čeprav ni potrebno, da te transakcije, določene glede na naravo

opravljenih storitev, izvedejo banke ali finančne ustanove (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo SDC, točka 32; sodbi z dne 26. junija 2003 v zadevi MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, C-305/01, Recueil, str. I-6729, točka 64, in z dne 4. maja 2006 v zadevi Abbey National, C-169/04, ZOdl., str. I-4027, točka 66), so, če jih obravnavamo v celoti, finančne transakcije.

- 23 V tem primeru prevzem obveznosti prenove nepremičnine po svoji naravi ni finančna transakcija v smislu člena 13 B(d) Šeste direktive in se zato ta določba zanjo ne uporablja.
- 24 Poleg tega to razlago podkrepi namen oprostitve finančnih transakcij, kot pojasnjuje v pisnih stališčih Komisija Evropskih skupnosti, in sicer da se odpravijo težave, povezane z določitvijo davčne osnove in zneska DDV, ki se odbije, in da se prepreči povečanje stroškov potrošniškega kredita. Ker obdavčevanje prevzema obveznosti prenove nepremičnine ni taka težava, te transakcije ni treba oprostiti plačila TVA.
- 25 Zato niti besedilo, niti sobesedilo, niti cilj člena 13 B(d), točka 2, Šeste direktive ne dopuščajo tega, da je bil namen zakonodajalca Skupnosti ta, da bi prevzem obveznosti,

ki niso finančne narave, oprostil plačila DDV. Iz tega izhaja, da je prevzem takih obveznosti podvržen plačilu DDV.

- <sup>26</sup> Zato je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 13 B(d), točka 2, Šeste direktive razlagati tako, da pojem „prevzem obveznosti“ izključuje s področja uporabe te določbe obveznosti, ki niso finančne narave, kot so obveznosti obnove nepremičnine.

## **Stroški**

- <sup>27</sup> Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

**Člen 13 B(d), točka 2, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero je treba razlagati tako, da pojem „prevzem obveznosti“ izključuje s področja uporabe te določbe obveznosti, ki niso finančne narave, kot so obveznosti obnove nepremičnine.**

Podpisi