



Zbirka odločb sodne prakse

Zadeva C-33/16 Postopek, ki ga je sprožila družba A Oy

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe,
ki ga je vložilo Korkein hallinto-oikeus)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost – Direktiva 2006/112/ES – Člen 148(d) – Oprostitve – Storitve, ki se opravljajo za neposredne potrebe plovil, namenjenih plovbi na odprtem morju, in njihovega tovora – Natovarjanje in raztovarjanje, ki ga opravi podizvajalec za račun posrednika“

Povzetek – Sodba Sodišča (osmi senat) z dne 4. maja 2017

1. *Usklajevanje davčne zakonodaje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve – Storitve, ki se opravljajo za neposredne potrebe plovil, namenjenih plovbi na odprtem morju, in njihovega tovora – Področje uporabe – Storitve natovarjanja ali raztovarjanja plovila – Vključitev*

(Direktiva Sveta 2006/112, člen 148(d))

2. *Usklajevanje davčne zakonodaje – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Oprostitve – Storitve, ki se opravljajo za neposredne potrebe plovil, namenjenih plovbi na odprtem morju, in njihovega tovora – Področje uporabe – Storitve natovarjanja in raztovarjanja, ki jih opravi podizvajalec za račun posrednika – Vključitev – Storitve natovarjanja in raztovarjanja, opravljene za lastnika tovora, ki se opravljajo na zadnji stopnji trženja – Vključitev*

(Direktiva Sveta 2006/112, člen 148(d))

1. Člen 148(d) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da gre pri natovarjanju in raztovarjanju plovila za storitve, ki se opravljajo za neposredne potrebe tovora plovil iz člena 148(a) te direktive.

V zvezi s tem je treba opozoriti, da je cilj člena 148(c) Direktive 2006/112 podobno kot cilj člena 148(d) te direktive, ki se nanj izrecno sklicuje, oprostiti storitve, povezane z mednarodnim pomorskim prometom, za opis teh storitev pa se prvonavedeni člen sklicuje na ista plovila, in sicer tista iz točke (a) tega člena. Ker sta si ti dve določbi tako podobni in se dopolnjujeta, je treba pojem „neposredne potrebe plovila in njegovega tovora“ razlagati po zgledu sistematike določb člena 148(c) te direktive.

Vendar je treba poudariti, da so na podlagi člena 148(c) Direktive 2006/112 oproščeni predvsem najem, popravila in vzdrževanje, če se ti nanašajo na predmet, ki je namenjen uporabi plovila iz točke (a) tega člena. V bistvu ta člen 148(c) torej zahteva obstoj povezave med opravljeno storitvijo in uporabo zadevnega plovila (glej v tem smislu sodbo z dne 4. julija 1985, Berkholz, 168/84, EU:C:1985:299, točka 21).

Storitve natovarjanja in raztovarjanja to zahtevo izpolnjujejo. Prevoz tovora je običajna oblika uporabe plovil, namenjenih plovbi na odprtem morju. Da se ta tovor lahko prevaža in da se plovilo lahko na ta način uporablja, mora biti ta tovor naložen na krov tega plovila v pristanišču odhoda, nato pa raztovorjen v pristanišču prihoda.

(Glej točke od 22 do 24 in 26 ter točko 1 izreka.)

2. Člen 148(d) Direktive 2006/112 je treba razlagati tako, da so na eni strani lahko oproščene ne le storitve natovarjanja ali raztovarjanja plovila iz člena 148(a) te direktive, ki se opravljajo na zadnji stopnji trženja take storitve, temveč tudi storitve, ki se opravijo na predhodni stopnji, kot je storitev, ki jo podizvajalec opravi za gospodarski subjekt, ta pa jo nato naprej zaračuna špediterju ali transportnemu podjetju, na drugi strani pa so lahko oproščene tudi storitve natovarjanja in raztovarjanja, opravljene za lastnika tega tovora, kot je njegov izvoznik ali uvoznik.

V tem okviru je Sodišče v točki 24 sodbe z dne 14. septembra 2006, Elmeka (od C-181/04 do C-183/04, EU:C:2006:563), na katero se sklicuje predložitveno sodišče, ugotovilo, da se oprostitev iz člena 15, točka 8, Šeste direktive, katerega besedilo je bilo identično povzeto v členu 148(d) Direktive 2006/112, uporablja le za transakcije, ki so opravljene na zadnji stopnji trženja zadevne storitve.

Takšne sodne prakse, prilagojene posebnostim zadev, v katerih je bila izdana ta sodba in ki so se nanašale na opravljanje storitev, katerih namen bi bilo mogoče izkriviti, ni mogoče prenesti na primere, v katerih je glede na naravo te sodne prakse namen storitve mogoče šteti za gotov od takrat, ko je dogovorjena. V takšnih primerih je pravilna in enostavna uporaba oprostitve, določene v členu 148(d) Direktive 2006/112, zagotovljena, ne da bi bilo treba vzpostaviti nadzorne mehanizme.

Tako je v primeru storitev natovarjanja ali raztovarjanja, kakršne so te iz postopka v glavni stvari. Iz odgovora na prvo vprašanje je razvidno, da je presoja, ali te storitve izpolnjujejo pogoje za uporabo oprostitve iz člena 148(d) Direktive 2006/112, odvisna zgolj od vrste plovila, ki ga je treba natovoriti ali raztovoriti. Zato je uporabo teh storitev mogoče šteti za gotovo od sklenitve dogovora glede podrobnosti njihove izvedbe.

Vendar pa je v primeru storitev natovarjanja in raztovarjanja, ker so te neposredno povezane s prevažanim tovorom in je torej stroške teh storitev kot takšne mogoče prevaliti na imetnike tovora, treba šteti, da je dobava teh storitev tem imetnikom vedno del tržne verige teh storitev. To pomeni, da je take storitve mogoče oprostiti na podlagi člena 148(d) Direktive 2006/112.

(Glej točke 31, 33, 34, 45 in 46 ter točko 2 izreka.)