ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 25. októbra 2007 *

Vo veci C-174/06,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) z 13. januára 2006 a doručený Súdnemu dvoru 3. apríla 2006, ktorý súvisí s konaním:

Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano

proti

CO.GE.P. Srl,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory C. W. A. Timmermans, sudcovia K. Schiemann, J. Makarczyk (spravodajca), J.-C. Bonichot a C. Toader,

* Jazyk konania: taliančina.

generálny advokát: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Talianska republika, v zastúpení: S. Fiorentino, splnomocnený zástupca,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: A. Aresu a M. Afonso, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 B písm. b) šiestej smernice 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, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Táto otázka bola položená v rámci sporu medzi Ministero delle Finanze — Ufficio IVA di Milano (ďalej len „Ufficio“) a spoločnosťou s ručením obmedzeným CO.GE.P., ktorá vykonáva činnosti spojené s prípravou a zmiešavaním ropných produktov (ďalej len „CO.GE.P.“), z dôvodu daňovej správnosti faktúr týkajúcich sa dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktoré CO.GE.P. vystavilo Consorzio Autonomo del Porto di Genova (autonómne konzorcium janovského prístavu, ďalej len „konzorcium“) v súvislosti s koncesiami na prímorské oblasti vo verejnom vlastníctve určené na skladovanie minerálnych olejov, ich výboru a manipuláciu s nimi.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Podľa jedenásteho odôvodnenia si šiesta smernica kladie najmä za cieľ vypracovať spoločný zoznam oslobodení od DPH tak, aby sa vo všetkých členských štátoch mohli jednotným spôsobom vyberať vlastné prostriedky Spoločenstva.

4 Podľa článku 2 ods. 1 šiestej smernice podliehajú DPH „dodávky tovaru alebo poskytnutia služieb za protihodnotu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou“.

5 Článok 4 ods. 1, 2 a 5 tejto smernice stanovuje:

„1. Pojem zdaniteľná osoba predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ľubovoľnom mieste vykonáva hospodársku činnosť bližšie určenú v odseku 2, odhliadajúc od účelu a výsledkov tejto činnosti.

2. Hospodárske činnosti spomínané v odseku 1 predstavujú všetky činnosti výrobcov, obchodníkov a osôb poskytujúcich služby, vrátane banských a poľnohospodárskych činností a činností jednotlivých profesií. Aj využívanie hmotného alebo nehmotného majetku na účely nadobúdania zisku z nich na nepretržitom základe sa bude tiež považovať za hospodársku činnosť.

…

5. Štátne orgány, orgány regionálnej a miestnej správy a iné orgány riadiace sa verejným právom sa nepovažujú za zdaniteľné osoby vzhľadom na činnosti alebo plnenia, ktorých sa zúčastňujú ako verejné orgány [pri výkone činností, ktorých sa zúčastňujú ako verejné orgány — *neoficiálny preklad*] ani vtedy, keď v súvislosti s týmito činnosťami alebo plneniami inkasujú dávky, poplatky, príspevky alebo platby.

Ak sa zúčastňujú takýchto činností a plnení, považujú sa za zdaniteľné osoby v súvislosti s týmito činnosťami a plneniami v tých prípadoch, keď by zaobchádzanie s nimi ako s nezdaniteľnými osobami viedlo k výraznému narušeniu voľnej súťaže.

V každom prípade sa budú tieto orgány považovať za zdaniteľné osoby v súvislosti s činnosťami uvedenými v Prílohe D za predpokladu, že sa neuskutočnia v takom malom rozsahu, že sú zanedbateľné.

Členské štáty môžu považovať činnosti týchto orgánov, ktoré sú oslobodené od daní na základe článku 13 alebo 28, za činnosti, ktorých sa zúčastňujú ako verejné orgány.“

6 Článok 13 B písm. b) šiestej smernice, ktorý sa nachádza v hlave X tejto smernice nazvanej „Oslobodenia“ stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane nasledujúce položky za podmienok, ktoré stanovia na účely zabezpečenia správnej a jednoznačnej aplikácie oslobodení od dane a na účely ochrany pred možnými daňovými únikmi, pred neplatením daní a pred ich zneužívaním:

…

b) prenajímanie nehnuteľného majetku s výnimkou:

1. poskytovania ubytovania, podľa definície v zákonoch členských štátov, v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou, vrátane poskytovania ubytovania v prázdninových táboroch alebo na miestach určených na stanovanie;

2. prenajímania budov a priestorov na parkovanie vozidiel;

3. prenajímania trvalo inštalovaných zariadení a strojov;

4. prenajímania sejfov.

Členské štáty môžu aplikovať nasledujúce výnimky na rozsah platnosti tohto oslobodenia od dane.“

Vnútroštátna právna úprava

7 Článok 1 dekrétu prezidenta Talianskej republiky č. 633 z 26. októbra 1972, ktorý zavádza a upravuje daň z pridanej hodnoty stanovuje:

„Daň z pridanej hodnoty sa uplatňuje na dodávky tovarov a služieb uskutočňované na území členského štátu v rámci výkonu činnosti podniku, živnosti alebo inej podnikateľskej činnosti, ako aj pri dovozoch uskutočnených akoukoľvek osobou“.

8 Podľa článku 10 ods. 8 tohto dekrétu, zmeneného a doplneného článkom 35a zákonného dekrétu č. 69 z 2. marca 1989, zmeneného po zmene a doplnení na zákon č. 154 z 27. apríla 1989, sú od dane oslobodené nájmy a nefinančné nájmy, ako aj ich prevody, ukončenia a predĺženia, ktorých predmetom sú pozemky a poľnohospodárske podniky, iné plochy ako tie, ktoré sú určené na parkovanie vozidiel… stavby

vrátane príslušenstva, zásoby a vo všeobecnosti hnuteľný majetok trvale určený na obsluhu nehnuteľného majetku, ktorý bol daný do prenájmu, s výnimkou zariadení, ktoré pre ich vlastnosti nemožno použiť na iné účely bez ich predchádzajúcej zásadnej úpravy, a zariadení určených na bývanie občanov prenajatých podnikmi, ktoré ich postavili na účely predaja.

9 Článok 36 talianskeho zákona o námornej plavbe schváleného kráľovským dekrétom č. 327 (Codice della navigazione approvato con Regiu decreto n. 327) z 30. marca 1942 (Gazzetta ufficiale č. 93 z 18. apríla 1942, mimoriadne vydanie) stanovuje, že námorná správa môže v súlade s potrebami verejného užívania prenechať na účely obsadenia a užívania, a to aj výlučného, majetok štátu a oblasť teritoriálneho mora na vymedzenú dobu.

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

10 Vzhľadom na to, že konzorcium považovalo koncesiu na prímorské oblasti vo verejnom vlastníctve za plnenie nepodliehajúce DPH, vystavilo CO.GE.P. faktúry bez uplatnenia DPH. Daňové orgány však CO.GE.P. doručili daňové výmery týkajúce sa DPH za roky 1991 až 1993.

11 Žalobou podanou 30. mája 1996 na Commissione tributaria di primo grado di Milano (Súd prvého stupňa pre daňové veci v Miláne) napadla CO.GE.P. uvedené daňové výmery, spochybňujúc uplatnenie DPH na služby poskytnuté konzorciom, a to najmä z dôvodu neexistencie podmienok na uplatnenie DPH.

12 Uvedený súd rozsudkom z 19. novembra 1996 žalobe vyhovel.

13 Dňa 2. februára 1998 sa Ufficio proti tomuto rozsudku odvolal s tvrdením, že uskutočnené plnenia podliehajú DPH, lebo ide o poskytovanie služieb v rámci hospodárskej činnosti.

14 Rozsudkom z 20. septembra a 20. októbra 1999 Commissione tributaria regionale della Lombardia (obvodný súd pre daňové veci) jeho odvolanie zamietol, pričom vyhovel tvrdeniu CO.GE.P., podľa ktorého nie je možné považovať koncesie na majetok vo verejnom vlastníctve, na rozdiel od prenájmu nehnuteľností v pravom slova zmysle, ani za prevod majetku, ani za poskytovanie služieb v zmysle právnej úpravy DPH a z tohto dôvodu nemôžu podliehať DPH.

15 Podaním doručeným 13. marca 2000 podal Ufficio na vnútroštátny súd dovolanie.

16 Pred týmto súdom Ufficio uviedol, že konzorcium je nepochybne hospodárskym subjektom verejného práva.

17 Ufficio takisto uviedol, že koncesia, aj keď zahrnuje diskrečnú právomoc verejnoprávnej povahy, sa vykonáva v rámci hospodárskej činnosti s cieľom získať z nej príjem vo forme poplatkov, ktoré sa majú využiť na prevádzku verejného podniku.

Okrem toho koncesia na pobrežný sklad na skladovanie minerálnych olejov, o akú ide v tomto prípade, nesleduje všeobecný alebo verejný záujem, ale čisto hospodárske ciele.

18 Vnútroštátny súd v tejto súvislosti uviedol, že podľa talianskych daňových orgánov, ak koncesiu udelí niektorý prístavný subjekt, ako je tomu v prejednávanej veci, a nie námorný orgán, musí sa tento akt považovať za výkon hospodárskej činnosti vzhľadom na priemyselnú a obchodnú povahu tohto subjektu.

19 V tejto súvislosti vnútroštátny súd spresnil niektoré ustanovenia vnútroštátneho práva.

20 Zdôrazňuje, že aj keď vzťah medzi subjektom udeľujúcim koncesiu a koncesionárom vzniká na základe jednostranného administratívneho, diskrečného a autoritatívneho aktu, tento akt naďalej predpokladá prejav vôle dotknutej osoby s cieľom získať koncesiu. Úprava vzťahov medzi subjektom udeľujúcim koncesiu a koncesionárom sa zakladá na dvojstrannej dohode.

21 Vnútroštátny súd okrem toho vylúčil, že by podľa platného vnútroštátneho práva bolo možné považovať koncesie na prístavný majetok za „prístavné služby“.

22 Napokon z rozsudku vnútroštátneho súdu vyplýva, že podľa judikatúry Corte suprema di cassazione (rozsudky z 26. mája 1992, č. 6281, a z 25. júla 2001, č. 10097) nemožno, napriek ich administratívno-autoritatívnej povahe, akty koncesií na majetok štátu, ktoré vydali verejné prístavné subjekty, zaradiť pod schému verejnej

koncesie na výlučné právo užívania takého majetku. Takže v rozsahu, v akom tieto akty spadajú do hospodárskej činnosti uvedených subjektov, sa na ne aj napriek ich odlišnému právnemu režimu výslovne hľadí ako na zmluvy o nájme nehnuteľností. Z toho vyplýva, že koncesie na majetok štátu sa musia považovať za úkony podliehajúce DPH.

23 Za týchto podmienok Corte suprema di cassazione rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je udelenie práva na užívanie verejného majetku, a to aj výlučným spôsobom, bez ďalšieho poskytovania služieb presahujúceho charakter oprávnenia na užívanie majetku, na dobu určitú a za výrazne nižšiu protihodnotu, než je hodnota majetku, ktoré udelil na žiadosť záujemcu verejnoprávny subjekt prevádzkujúci podnikateľskú činnosť na základe správneho aktu, akým je koncesia na majetok štátu upravená nie zmluvne, ale vnútroštátnym právom, nájmom nehnuteľného majetku oslobodeného od DPH podľa ustanovení článku 13 B písm. b) tej istej smernice 77/338/EHS?“

O prejudiciálnej otázke

24 Na úvod je potrebné uviesť, že z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že konzorcium je hospodárskym subjektom verejného práva, ktorý koná, pokiaľ ide o správu majetku štátu, ktorý mu bol zverený, nie v mene a na účet štátu, ktorý zostáva vlastníkom tohto majetku, ale v rozsahu, v akom spravuje daný majetok, vo vlastnom mene, a to najmä prijímaním autonómnych rozhodnutí.

25 Z toho dôvodu, pokiaľ ide o konzorcium, nie sú splnené kumulatívne podmienky, ktoré sú požadované na to, aby mohlo byť uplatené pravidlo nezdaňovania uvedené v článku 4 ods. 5 prvom odseku šiestej smernice, a síce výkon činností verejnou inštitúciou a skutočnosť, že na výkone týchto činností sa zúčastňuje ako verejný orgán (pozri v tomto zmysle rozsudok Súdneho dvora zo 14. decembra 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Zb. s. I-11435, bod 15).

26 Pokiaľ ide o otázku, či sa na predmetný právny vzťah vzťahuje pojem „prenajímanie nehnuteľného majetku" v zmysle článku 13 B písm. b) šiestej smernice je potrebné v prvom rade pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry majú oslobodenia podľa článku 13 tejto smernice v práve Spoločenstva autonómny význam a podľa práva Spoločenstva musia byť aj definované (pozri rozsudky z 12. júna 2003, Sinclair Collis, C-275/01, Zb. s. I-5965, bod 22; z 18. novembra 2004, Temco Europe, C-284/03, Zb. s. I-11237, bod 16, a z 3. marca 2005, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, Zb. s. I-1527, bod 27).

27 V druhom rade výrazy použité na stanovenie oslobodení podľa článku 13 šiestej smernice sú vykladané doslovne, pretože predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každej služby poskytnutej zdaniteľnou osobou za protihodnotu (pozri najmä rozsudky z 12. septembra 2000, Komisia/Írsko, C-358/97, Zb. s. I-6301, bod 52; z 18. januára 2001, Stockholm Lindöpark, C-150/99, Zb. s. I-493, bod 25, a Sinclair Collis, už citovaný, bod 23).

28 Toto pravidlo doslovného výkladu však neznamená, že výrazy použité na definovanie oslobodení sa majú vykladať spôsobom, ktorý by tieto oslobodenia zbavil ich účinkov (pozri rozsudok Temco Europe, už citovaný, bod 17).

29 V treťom rade je potrebné uviesť, že článok 13 B písm. b) šiestej smernice nedefinuje pojem „nájom“ a ani neodkazuje na príslušné definície prijaté v tomto ohľade zákonodarstvami členských štátov (pozri rozsudok zo 4. októbra 2001, „Goed Wonen“, C-326/99, Zb. s. I-6831, bod 44).

30 Toto ustanovenie sa má vykladať v rámci kontextu, v akom sa uvádza, podľa účelu a štruktúry šiestej smernice, pričom treba osobitne brať do úvahy *ratio legis* oslobodenia, ktoré toto ustanovenie upravuje (pozri v tomto zmysle rozsudky „Goed Wonen“, už citovaný, bod 50, a Fonden Marselisborg Lystbådehavn, už citovaný, bod 28).

31 Vo svojej judikatúre Súdny dvor definoval pojem prenajímanie nehnuteľného majetku v zmysle článku 13 B písm. b) šiestej smernice v podstate ako skutočnosť, kedy prenajímateľ prenecháva za protihodnotu a po určitú dohodnutú dobu nájomcovi právo užívať určitú nehnuteľnosť tak, akoby bol jej vlastníkom, s vylúčením takéhoto práva pre akúkoľvek inú osobu (pozri v tomto zmysle rozsudky „Goed Wonen“, už citovaný, bod 55; z 9. októbra 2001, Mirror Group, C-409/98, Zb. s. I-7175, bod 31; z 8. mája 2003, Seeling, C-269/00, Zb. s. I-4101, bod 49, a Temco Europe, už citovaný, bod 19).

32 Predmetom konania vo veci samej je právny vzťah, v rámci ktorého je spoločnosti priznané právo užívať, a to aj výlučným spôsobom, prímorské oblasti vo verejnom vlastníctve určené na skladovanie minerálnych olejov, ich výrobu a manipuláciu s nimi, na určitú dobu a za protihodnotu, ktorá je výrazne nižšia ako hodnota majetku.

33 Tento vzťah sa vzhľadom na svoj obsah podobá zmluvnému aktu v rámci priemyselnej a obchodnej činnosti konzorcia.

34 V podstate je potrebné uviesť, že hlavný znak tohto vzťahu, ktorý je pre tento vzťah a prenájom nehnuteľného majetku spoločný, spočíva v prenechaní plochy, a síce časti prímorskej oblasti vo verejnom vlastníctve, do užívania za protihodnotu, pričom druhej zmluvnej strane je zaručené právo túto plochu užívať a akákoľvek ďalšia osoba je z výkonu tohto práva vylúčená.

35 Preto vzhľadom na zásadu neutrality DPH, ako aj na požiadavku jednotného uplatnenia šiestej smernice, a to najmä ustanovení týkajúcich sa oslobodení od dane, je potrebné na vzťah, akým je vzťah v konaní pred vnútroštátnym súdom, hľadieť ako na prenájom nehnuteľného majetku v zmysle článku 13 B písm. b) uvedenej smernice.

36 Vzhľadom na uvedené treba odpovedať na položenú otázku tak, že článok 13 B písm. b) šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že na právny vzťah, akým je vzťah v konaní pred vnútroštátnym súdom, v rámci ktorého je určitej osobe udelené právo na užívanie verejného majetku, a síce prímorskej oblasti vo verejnom vlastníctve, a to aj výlučným spôsobom, na dobu určitú a za protihodnotu, sa vzťahuje pojem „prenájom nehnuteľného majetku“ v zmysle tohto článku.

O trovách

37 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (druhá komora) rozhodol takto:

Článok 13 B písm. b) šiestej smernice 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, sa má vykladať v tom zmysle, že na právny vzťah, akým je vzťah v konaní pred vnútroštátnym súdom, v rámci ktorého je určitej osobe udelené právo na užívanie verejného majetku, a síce prímorskej oblasti vo verejnom vlastníctve, a to aj výlučným spôsobom, na dobu určitú a za protihodnotu, sa vzťahuje pojem „prenájom nehnuteľného majetku“ v zmysle tohto článku.

Podpisy