SODBA SODIŠČA (drugi senat)
z dne 25. oktobra 2007*

V zadevi C-174/06,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (Italija) z odločbo z dne 13. januarja 2006, ki je prispela na Sodišče 3. aprila 2006, v postopku

Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano

proti

CO.GE.P. Srl,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi C. W. A. Timmermans, predsednik senata, K. Schiemann, J. Makarczyk (poročevalec), J.-C. Bonichot, sodniki, in C. Toader, sodnica,

* Jezik postopka: italijanščina.

generalni pravobranilec: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
sodni tajnik: R. Grass,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Italijansko republiko S. Fiorentino, zastopnik,

— za Komisijo Evropskih skupnosti A. Aresu in M. Afonso, zastopnika,

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

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 13B(b) Šeste direktive Sveta 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 To vprašanje je bilo postavljeno v okviru spora med Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano (v nadaljevanju: Ufficio) in CO.GE.P., družbo z omejeno odgovornostjo, ki se ukvarja s pripravo in mešanjem naftnih derivatov (v nadaljevanju: CO.GE.P.), zaradi davčne pravilnosti računov glede davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV), ki jih tej družbi izdaja Consorzio Autonomo del Porto di Genova (samostojni konzorcij pristanišča v Genovi, v nadaljevanju: konzorcij) iz naslova koncesije na morskih območjih v javni lasti, namenjenih skladiščenju, predelavi in pretovarjanju mineralnih olj.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 V skladu z uvodno izjavo 11 Šeste direktive je ta namenjena zlasti pripravi skupnega seznama oprostitev, da bi se lastna sredstva Skupnosti v vseh državah članicah lahko pobirala na enoten način.

4 V skladu s členom 2(1) Šeste direktive je predmet DDV „dobava blaga ali storitev, ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo".

5 Člen 4(1), (2) in (5) navedene direktive določa:

„1. Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katero koli gospodarsko dejavnost iz odstavka 2, ne glede na namen ali rezultat te dejavnosti.

2. Gospodarske dejavnosti iz odstavka 1 obsegajo vse dejavnosti proizvajalcev, trgovcev in oseb, ki opravljajo storitve, vključno z rudarskimi in kmetijskimi dejavnostmi in dejavnostmi samostojnih poklicev. Za gospodarsko dejavnost se šteje tudi izkoriščanje premoženja v stvareh ali pravicah, ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

[...]

5. Državni, regionalni in lokalni organi ter druge osebe javnega prava se ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot organi oblasti, tudi če pobirajo dajatve, pristojbine, prispevke ali plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami.

Pri opravljanju takšnih dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami, če bi obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

V vsakem primeru se ti organi štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi iz Priloge D, če obseg teh dejavnosti ni tako majhen, da bi bil zanemarljiv.

Države članice lahko štejejo dejavnosti teh organov, ki so oproščene po členu 13 ali 28, za dejavnosti, ki jih opravljajo kot organi oblasti."

6 Člen 13B(b) Šeste direktive pod Naslovom X „Oprostitve" 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:

[...]

(b) lizing ali dajanje v najem nepremičnin, razen:

1. nastanitve, kot je opredeljena v zakonodaji držav članic, v hotelskem sektorju ali v sektorjih s podobnimi funkcijami, vključno z nastanitvijo v počitniških taborih ali na prostorih, urejenih za taborjenje;

2. dajanja v najem garaž in površin za parkiranje vozil;

3. dajanja v najem stalno instalirane opreme in strojev;

4. najema sefov.

Države članice lahko uporabijo nadaljnje izključitve iz obsega te oprostitve."

Nacionalna ureditev

7 Člen 1 dekreta predsednika republike št. 633 z dne 26. oktobra 1972, ki uvaja in ureja davek na dodano vrednost, določa:

„Davek na dodano vrednost se uporablja za dobavo blaga ali storitev, ki se opravijo na ozemlju držav v okviru poslovanja podjetja, opravljanja obrti ali poklica in za vsak uvoz, ne glede na to, kdo ga opravi."

8 V skladu s členom 10(8) navedenega dekreta, kot je bil spremenjen s členom 35a uredbe-zakona št. 69 z dne 2. marca 1989, ki je po spremembah postala zakon št. 154 z dne 27. aprila 1989, sta DDV oproščena nefinančno dajanje v najem in zakup – ter njuni prenosi, prenehanja in podaljšanja – zemljišč in kmetijskih podjetij, površin, ki niso namenjene za parkiranje vozil, [...], stavb, vključno s pritiklinami, staleža živine in na splošno premičnin, ki trajno služijo obratovanju nepremičnin, danih v najem

ali zakup, razen sredstev, ki se zaradi svojih značilnosti brez temeljitih sprememb ne morejo drugače uporabljati, in tistih, ki so namenjena za uporabo stanovanjskih prostorov in jih dajejo v najem podjetja, ki so jih zgradila za prodajo.

9 Člen 36 zakonika o plovbi, ki je bil potrjen s kraljevim odlokom št. 327 (Codice della navigazione approvato con Regio decreto n. 327) z dne 30. marca 1942 (*Gazzetta ufficiale* št. 93 z dne 18. aprila 1942, posebna izdaja), določa, da lahko uprava za pomorstvo ob upoštevanju potreb javne uporabe za določen čas dovoli posest in uporabo, tudi izključno, državnih stvari in območij teritorialnega morja.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

10 Potem ko je konzorcij koncesijo na morskih območjih države opredelil kot transakcijo, ki je oproščena DDV, je družbi CO.GE.P. izdal račune brez izkaza DDV. Davčna uprava pa je, nasprotno, slednji vročila odločbe o odmeri DDV za leta od 1991 do 1993.

11 Družba CO.GE.P. je 30. maja 1996 na Commissione tributaria di primo grado di Milano (davčno sodišče prve stopnje v Milanu) vložila tožbo zoper zgoraj navedene odločbe o odmeri DDV, s katero je izpodbijala obdavčenje storitev konzorcija z DDV, zlasti ker ni bilo pogojev za uporabo DDV.

12 Sodišče, ki je o zadevi odločalo, je s sodbo z dne 19. novembra 1996 navedeni tožbi ugodilo.

13 Ufficio je 2. februarja 1998 vložil pritožbo zoper to sodbo, ker bi morale biti izvršene transakcije zavezane plačilu DDV kot opravljanje storitev v okviru gospodarskih dejavnosti.

14 Commissione tributaria regionale della Lombardia (regionalno davčno sodišče) je s sodbo z dne 20. septembra in 20. oktobra 1999 njegovo pritožbo zavrnilo in ugodilo trditvam družbe CO.GE.P., da naj se koncesij javnih stvari v nasprotju z dajanjem v najem nepremičnin v ožjem pomenu besede ne bi štelo niti za prenos stvari niti za opravljanje storitev v smislu zakonodaje na področju DDV in da naj posledično ne bi bile zavezane DDV.

15 Ufficio je z vlogo z dne 13. marca 2000 na predložitveno sodišče vložil zahtevo za varstvo zakonitosti.

16 Ufficio je pred slednjim zatrjeval, da je konzorcij nesporno javna gospodarska služba.

17 Ufficio je prav tako trdil, da je bila koncesijska pogodba, čeprav pomeni diskrecijsko pravico javnopravne narave, vendarle sklenjena pri opravljanju gospodarskih in trgovskih dejavnosti zaradi pridobivanja dohodkov v obliki davkov, namenjenih za opravljanje gospodarske dejavnosti javne ustanove. Poleg tega koncesija za obalno

skladišče za začasno skladiščenje mineralnih olj, kot je to v postopku v glavni stvari, ni v splošnem interesu in ni v javno dobro, ampak so njeni cilji zgolj gospodarski.

18 Predložitveno sodišče glede tega opozarja, da se po mnenju italijanske davčne uprave, kadar koncesijo, kot v postopku v glavni stvari, podeli pristaniški organ, in ne organ za pomorstvo, tako dejanje šteje za izvrševanje gospodarskih in trgovskih dejavnosti, ker je pristaniški organ industrijska in trgovska ustanova.

19 Predložitveno sodišče v zvezi s tem pojasnjuje nekatere elemente nacionalnega prava.

20 Tako poudarja, da čeprav razmerje med koncedentom in koncesionarjem temelji na oblastnem upravnem aktu, ki je enostranski in diskrecijski, nujno zahteva izraz volje zainteresiranega subjekta za pridobitev koncesije. Ureditev razmerij med koncedentom in koncesionarjem je določena z dvostranskim aktom.

21 Predložitveno sodišče med drugim izključuje, da se lahko v trenutnem stanju nacionalnega prava koncesije, ki se nanašajo na pristaniško premoženje, štejejo za „pristaniške storitve".

22 Končno, iz predložitvene odločbe izhaja, da v skladu s sodno prakso Corte suprema di cassazione (sodbi z dne 26. maja 1992, št. 6281, in z dne 25. julija 2001, št. 10097) koncesije za državne stvari, če jih podelijo pristaniške javne službe, kljub svoji upravni naravi niso primerljive s sistemom koncesij javnega prava, ki podeljujejo pravico izključne uporabe takih stvari. Ker navedene koncesije spadajo v okvir

gospodarske dejavnosti, ki jo opravljajo navedene službe, so namreč kljub temu, da za njih velja drugačna pravna ureditev, izenačene s pogodbami o dajanju nepremičnin v najem. Iz tega izhaja, da je treba koncesije za državne stvari šteti za transakcije, zavezane DDV.

23 V teh okoliščinah je Corte suprema di cassazione prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali gre pri podelitvi pravice uporabe javne stvari, tudi izključni, brez opravljanja storitev, ki bi prevladalo nad dovolitvijo uporabe stvari – pri čemer je to pravico z izdajo upravnega akta, kot je koncesija za državne stvari, ki jo ureja nacionalno pravo, in ne s pogodbo, za določen čas in za precej nižje plačilo, kot je vrednost stvari, udeležencu na njegovo zahtevo podelil javni subjekt, ki opravlja podjetniško dejavnost – za dajanje v najem nepremičnin, ki je oproščeno plačila DDV na podlagi določbe člena 13B(b) Šeste direktive?“

Vprašanje za predhodno odločanje

24 Uvodoma je treba poudariti, da iz predložitvene odločbe izhaja, da je konzorcij javni gospodarski subjekt, ki glede upravljanja državnih stvari, ki so mu zaupane, ne deluje v imenu in za račun države, ki ostaja lastnica teh stvari, ampak v svojem imenu, ker navedene stvari upravlja in zlasti ker sprejema samostojne odločitve.

25 Tako glede konzorcija niso izpolnjeni kumulativni pogoji za uporabo določbe o nezavezanosti za plačilo DDV iz člena 4(5), prvi pododstavek, Šeste direktive, in sicer da gre za opravljanje dejavnosti osebe javnega prava in da ta deluje kot organ oblasti (glej v tem smislu sodbo z dne 14. decembra 2000 v zadevi Fazenda Pública, C-446/98, Recueil, str. I-11435, točka 15).

26 Glede vprašanja, ali se pravno razmerje v postopku v glavni stvari nanaša na pojem „dajanje v najem nepremičnin" v smislu člena 13B(b) Šeste direktive, je treba opozoriti, prvič, da so v skladu z ustaljeno sodno prakso oprostitve iz člena 13 navedene direktive samostojni pojmi prava Skupnosti, ki morajo pridobiti skupnostno opredelitev (glej sodbe z dne 12. junija 2003 v zadevi Sinclair Collis, C-275/01, Recueil, str. I-5965, točka 22; z dne 18. novembra 2004 v zadevi Temco Europe, C-284/03, ZOdl., str. I-11237, točka 16, in z dne 3. marca 2005 v zadevi Fonden Marselisborg Lystbådehavn, C-428/02, ZOdl., str. I-1527, točka 27).

27 Drugič, izrazi, ki so bili uporabljeni za opis oprostitev, določenih v členu 13 Šeste direktive, se razlagajo ozko, ker 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 sodbi z dne 12. septembra 2000 v zadevi Komisija proti Irski, C-358/97, Recueil, str. I-6301, točka 52; z dne 18. januarja 2001 v zadevi Stockholm Lindöpark, C-150/99, Recueil, str. I-493, točka 25, in zgoraj navedeno sodbo Sinclair Collis, točka 23).

28 Vendar to pravilo ozke razlage ne pomeni, da je treba izraze, uporabljene za opredelitev oprostitev, razlagati tako, da bi slednjim odvzel njihove učinke (glej zgoraj navedeno sodbo Temco Europe, točka 17).

29 Tretjič, ugotoviti je treba, da člen 13B(b) Šeste direktive ne opredeljuje pojma „najem“ in tudi ne napotuje na opredelitve, ki so jih v zvezi s tem sprejele zakonodaje držav članic (glej sodbo z dne 4. oktobra 2001 v zadevi „Goed Wonen“, C-326/99, Recueil, str. I-6831, točka 44).

30 Navedeno določbo je treba torej razlagati glede na okvir, v katerem se uporablja, cilje in sistematiko Šeste direktive, ob upoštevanju zlasti namena oprostitve, ki jo določa (glej v tem smislu zgoraj navedeni sodbi „Goed Wonen“, točka 50, in Fonden Marselisborg Lystbådehavn, točka 28).

31 Sodišče je v svoji sodni praksi pojasnilo, da dajanje v najem nepremičnine v smislu člena 13B(b) Šeste direktive pomeni v bistvu pravico, ki jo najemodajalec da najemniku za dogovorjeno obdobje in proti plačilu, da uporablja nepremičnino, kot da bi bil njen lastnik, in od te pravice izključi vse druge osebe (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo „Goed Wonen“, točka 55; sodbi z dne 9. oktobra 2001 v zadevi Mirror Group, C-409/98, Recueil, str. I-7175, točka 31; z dne 8. maja 2003 v zadevi Seeling, C-269/00, Recueil, str. I-4101, točka 49, in zgoraj navedeno sodbo Temco Europe, točka 19).

32 V postopku v glavni stvari gre za pravno razmerje, v okviru katerega je družba pridobila pravico posesti in uporabe, tudi izključne, morskih območij, in sicer obalnega skladišča, namenjenega skladiščenju, predelavi in pretovarjanju mineralnih olj, za določen čas in za precej nižje plačilo, kot je vrednost stvari.

33 Tako razmerje je glede na njegovo vsebino podobno pogodbi, ki spada v okvir industrijske in trgovske dejavnosti konzorcija.

34 Treba je namreč poudariti, da je bistvena značilnost, ki je skupna navedenemu razmerju in dajanju v najem nepremičnine, dajanje površine na voljo, in sicer del morskega območja, proti plačilu, tako da je pogodbeni stranki zagotovljena pravica njegove posesti in uporabe ter da so vse druge osebe od te pravice izključene.

35 Posledično se razmerje, kot je v postopku v glavni stvari, na podlagi načela nevtralnosti DDV in zahteve po usklajeni uporabi določb Šeste direktive, zlasti tistih v zvezi z oprostitvami, obravnava kot dajanje v najem nepremičnine v smislu člena 13B(b) navedene direktive.

36 Glede na navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 13B(b) Šeste direktive razlagati tako, da se pravno razmerje, kot je v postopku v glavni stvari, v okviru katerega oseba pridobi pravico posesti in uporabe, tudi izključne, javne stvari, in sicer morska območja, za določen čas in proti plačilu, nanaša na pojem „dajanja v najem nepremičnin" v smislu navedenega člena.

Stroški

37 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 (drugi senat) razsodilo:

Člen 13B(b) Šeste direktive Sveta 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 se pravno razmerje, kot je v postopku v glavni stvari, v okviru katerega oseba pridobi pravico posesti in uporabe, tudi izključne, javne stvari, in sicer morska območja, za določen čas in proti plačilu, nanaša na pojem „dajanja v najem nepremičnin“ v smislu navedenega člena.

Podpisi