WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)
z dnia 3 marca 2005 r. *

W sprawie C-428/02

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez le Vestre Landsret (Dania) postanowieniem z dnia 15 listopada 2002 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 26 listopada 2002 r., w postępowaniu:

Fonden Marselisborg Lystbådehavn

przeciwko

Skatteministeriet

oraz w postępowaniu:

Skatteministeriet

przeciwko

Fonden Marselisborg Lystbådehavn,

* Język postępowania: duński.

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: A. Rosas, prezes izby, A. Borg Barthet, J.-P. Puissochet, J. Malenovský i U. Lõhmus (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,
sekretarz: H. von Holstein, zastępca sekretarza,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 23 września 2004 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione na piśmie:

— w imieniu Fonden Marselisborg Lystbådehavn przez L. Henriksena oraz M. Andersena, advokaterne,

— w imieniu Skatteministeriet oraz rządu duńskiego przez J. Molde'a działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego przez P. Bieringa, advokat,

— w imieniu rządu greckiego przez M. Apessosa oraz K. Georgiadisa działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez E. Traversa oraz T. Ficha działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 14 października 2004 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. L 145, str. 1), zmienionej dyrektywą Rady 92/111/EWG z dnia 14 grudnia 1992 r. (Dz.U. L 384, str. 47, zwanej dalej „szóstą dyrektywą").

2 Wniosek ten złożony został w ramach dwóch sporów toczących się odpowiednio między Fonden Marselisborg Lystbådehavn (fundacją portu jachtowego w Marselisborg (Dania), zwaną dalej „FML") a Skatteministeriet (duński minister do spraw podatkowych) oraz tym ostatnim a FML w przedmiocie opodatkowania podatkiem od wartości dodanej (zwanym dalej „podatkiem VAT") czynności najmu miejsc w porcie jachtowym na wodzie, jak również miejsc służących w zimie do przechowania statków na lądzie.

Ramy prawne

Uregulowania wspólnotowe

3 Zgodnie z jedenastym motywem szóstej dyrektywy jej celem jest w szczególności sporządzenie wspólnego wykazu zwolnień z podatku VAT, tak aby umożliwić pobór środków własnych Wspólnot w sposób jednolity we wszystkich państwach członkowskich.

4 Artykuł 2 ust. 1 szóstej dyrektywy poddaje opodatkowaniu podatkiem VAT „dostawę towarów lub usług świadczoną [świadczenie usług dokonywane] odpłatnie na terytorium kraju przez podatnika, który jako taki występuje [działającego w takim charakterze]".

5 Artykuł 4 ust. 1 i ust. 2 szóstej dyrektywy przewidują, że:

„»Podatnikiem« jest każda osoba wykonująca samodzielnie i niezależnie od miejsca zamieszkania [niezależnie od jej miejsca] działalność gospodarczą, określoną w ust. 2, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.

Działalność gospodarcza określona w ust. 1 obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców i osób świadczących usługi, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów [lub zawodów podobnych]. Za działalność gospodarczą uznaje się również wykorzystywanie, w sposób ciągły, własności dóbr materialnych lub niematerialnych do celów zarobkowych [wykorzystywanie własności dóbr materialnych lub niematerialnych celem osiągania stałego zysku]".

6 Artykuł 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy, zawarty w jej tytule X, „Zwolnienia", stanowi:

„Nie naruszając innych przepisów Wspólnoty, państwa członkowskie zwalniają, na warunkach, które ustalają w celu zapewnienia właściwego i prostego zastosowania zwolnień od podatku i zapobieżenia oszustwom podatkowym, unikaniu opodatkowania lub nadużyciom:

[...]

b) najem lub dzierżawę nieruchomości z wyjątkiem:

1) udzielenia zakwaterowania, według przepisów prawa państw członkowskich, w sektorze hotelarskim lub w sektorach o podobnym charakterze, włącznie z zapewnianiem miejsc w [na] obozach wakacyjnych lub na terenach przystosowanych do biwakowania;

2) wynajmu miejsc parkingowych [przeznaczonych dla pojazdów];

3) wynajmu trwale zainstalowanego wyposażenia i urządzeń;

4) wynajmu sejfów.

Państwa członkowskie mogą ustalić dalsze wyłączenia w zakresie tego zwolnienia;

[...]".

Uregulowania krajowe

7 Artykuł 13 ust. 1 pkt 8 momsloven (ustawy o podatku VAT) stanowi:

„Następujące towary i usługi są zwolnione z podatku VAT:

[...]

8) Administracja, wynajem oraz dzierżawa nieruchomości, jak również dostarczanie gazu, wody, elektryczności i energii cieplnej związane z wynajmem oraz dzierżawą. Zwolnienie nie obejmuje jednak wynajmu pokoi w hotelach lub podobnych przedsiębiorstwach, wynajmu przez przedsiębiorstwa pokoi na okres krótszy niż jeden miesiąc, wynajmu miejsc kempingowych, parkingowych lub powierzchni reklamowych, jak również przechowywania bagażu".

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

8 Zarządzenie portem jachtowym w Marselisborg zostało powierzone FML. Ta niezależna instytucja wykonuje w szczególności działalność w zakresie wynajmu miejsc do cumowania statków i miejsc do ich zimowania na lądzie.

9 Miejsce do cumowania statków na wodzie może być wynajęte na rok, na okresy miesięczne bądź też wreszcie na okresy krótsze, to znaczy na jeden lub kilka dni.

10 W przypadku wynajmu na rok najemca uzyskuje prawo używania określonego i odgraniczonego miejsca, jak również używania wspólnych urządzeń portowych, takich jak toalety i prysznice. Miejsca są dostosowywane do rozmiaru statków. Każde z nich opatrzone jest indywidualnym numerem i oznaczone słupkami, tyczkami na bojach bądź Y-bomami z tyczkami na bojach. Gdy najemca takiego miejsca życzy sobie nie korzystać z niego przez dłużej niż 24 godziny, jest ono udostępniane innym osobom bez odszkodowania.

11 Długoterminowi najemcy przeznaczonych dla statków miejsc na wodzie z prawem do miejsca na lądzie muszą ponosić roczną opłatę za najem oraz wpłacić depozyt, którego wysokość jest obliczana z uwzględnieniem zwłaszcza rozmiaru statku. Natomiast nie jest wymagany depozyt w przypadku wynajmu miejsca do cumowania bez prawa do miejsca na lądzie. Jednakże w tym ostatnim przypadku roczny czynsz jest wyższy.

12 W przypadku wynajmu na okresy miesięczne czynsz jest pobierany miesięcznie, ale nie jest wymagany depozyt. Najemcy zapewnia się co do zasady numerowane, odgraniczone miejsce, które jest dostosowane do rozmiaru jego statku.

13 Wynajem krótkoterminowy jest przewidziany dla innych osób, które otrzymują jedynie miejsce do cumowania w porcie na jeden lub kilka dni. W przypadku tego rodzaju najmu depozyt nie jest wymagany.

14 Wynajem miejsc na lądzie uprawnia najemcę do używania odgraniczonego miejsca przeznaczonego na zimowanie statku. Miejsce to posiada numerowane kołyski do wodowania, to znaczy konstrukcję, na której umieszczany jest statek, do której najemca ma swobodny dostęp celem doglądania i przygotowania swojego statku.

15 Spór przed sądem krajowym wynika z faktu, że w odpowiedzi na wniosek skierowany w 1999 r. przez FML do regionalnego urzędu podatkowego w Århus (Dania) uznał on, że przychody z działalności polegającej na wynajmie miejsc na statki podlegały podatkowi VAT. FML zaskarżyła tę decyzję do Landsskatteret.

16 W orzeczeniu z dnia 6 grudnia 2000 r. sąd ten orzekł, że wynajem miejsc na wodzie na statki nie mógł korzystać z przewidzianego w art. 13 ust. 1 pkt 8 momsloven zwolnienia z podatku VAT, ponieważ działalność ta nie mogła zostać uznana za wynajem nieruchomości. Landsskatteret stwierdził, że właściciel statku nie najmuje odgraniczonej i dającej się zidentyfikować powierzchni, czy części nieruchomości, ale nabywa jedynie prawo do używania polegające na dysponowaniu znajdującym się w porcie miejscem na wodzie przeznaczonym na jego statek.

17 Natomiast jeśli chodzi o przechowanie statku na zimę, to Landsskatteret orzekł, że działalność ta nie podlega podatkowi VAT, ponieważ może zostać zakwalifikowana jako „wynajem nieruchomości" w rozumieniu art. 13 ust. 1 pkt 8 momsloven. W istocie stwierdził on, że właściciel statku najmuje za cenę określoną proporcjonalnie do zajmowanej powierzchni odgraniczone, dające się zidentyfikować pole, do którego ma swobodny dostęp w porze zimowej. Zdaniem Landsskatteret wynajmu takiego nie obejmuje wyjątek dotyczący „wynajmu miejsc parkingowych [przeznaczonych dla pojazdów]", ponieważ pojęcie „pojazdów" w rozumieniu art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy nie odnosi się do statków.

18 Zarówno FML, jak i Skatteministeriet złożyli skargi na wyżej wymienione orzeczenie Landsskatteret do Vestre Landsret. Organ ten, oceniając, że rozstrzygnięcie sporu wymaga dokonania wykładni art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy, postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy VAT [...] powinien być interpretowany w ten sposób, że pojęcie »wynajmu nieruchomości« obejmuje

wynajem miejsca na statek, składającego się ze znajdującej się w obrębie portu powierzchni na lądzie, jak również z odgraniczonego i dającego się zidentyfikować miejsca na wodzie?

2) Czy art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy powinien być interpretowany w ten sposób, że pojęcie »pojazdów« odnosi się również do statków?"

W przedmiocie pierwszego pytania

19 Pierwszym pytaniem sąd krajowy zmierza do uzyskania odpowiedzi, czy art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy powinien być interpretowany w ten sposób, że pojęcie wynajmu nieruchomości obejmuje zarówno wynajem miejsc przeznaczonych do cumowania statków, jak też miejsc przeznaczonych do przechowywania tych statków na lądzie, w obrębie portu.

Uwagi przedłożone Trybunałowi

20 FML twierdzi, że jej działalność polegająca na wynajmie miejsc do cumowania statków, jak też miejsc na lądzie przeznaczonych do ich zimowania, odpowiada określonym w orzecznictwie Trybunału warunkom wynajmu nieruchomości w rozumieniu szóstej dyrektywy. Według niej jej działalność w istocie skutkuje płaceniem czynszu, miejsce jest wynajęte na konkretny okres umowny, a wynajem miejsca pociąga za sobą przekazanie najemcy prawa do korzystania z niego z wyłączeniem osób trzecich.

21 Odnośnie do charakteru wynajętego przedmiotu twierdzi ona, że obiekty portowe stanowią trwałe konstrukcje, które nie mogą być łatwo zdemontowane lub przemieszczone.

22 Rząd duński uważa, że wynajem miejsc do cumowania statków nie może być uznany za wynajem nieruchomości w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy, ponieważ wyjątki przewidziane w tym przepisie powinny być interpretowane w sposób ścisły.

23 Zdaniem tego rządu, nawet gdyby obiekty portowe zostały zakwalifikowane jako „nieruchomości", który to termin stanowi zasadniczy element analizy pojęcia „nieruchomości" w rozumieniu szóstej dyrektywy, to używanie tych obiektów podczas cumowania stanowi jedynie świadczenie pomocnicze, które do celów podatkowych winno być traktowane w ten sam sposób, co świadczenie główne, to znaczy przyznanie właścicielom statków miejsca na wodzie w tym porcie. To ostatnie zaś nie odpowiada warunkom zaliczenia do pojęcia nieruchomości.

24 Natomiast wynajem wyraźnie odgraniczonego miejsca na lądzie właścicielowi statku celem jego przechowania w zimie powinien być zakwalifikowany jako wynajem nieruchomości w rozumieniu szóstej dyrektywy.

25 Rząd grecki uważa, podobnie jak rząd duński, że pojęcie „wynajmu nieruchomości" nie obejmuje odgraniczonego i dającego się zidentyfikować miejsca na wodzie, lecz mieści się w nim wynajem przeznaczonych do zimowania statków miejsc na lądzie.

26 Komisja podnosi, że z dokonanej przez Trybunał bardzo szerokiej wykładni pojęć „wynajem i dzierżawa nieruchomości" wynika, że wynajem części suchej powierzchni portowej, przeznaczonej na zimowanie statków, stanowi niezaprzeczalnie wynajem nieruchomości w rozumieniu szóstej dyrektywy. Poza tym jej zdaniem wynajem miejsca do cumowania nie może być traktowany odmiennie w zależności od zaistnienia takich szczególnych właściwości technicznych, jak cumowanie statku raczej do boi lub Y-bomu niż kotwiczenie czy też cumowanie do zamocowanej do dna dalby.

Odpowiedź Trybunału

27 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem zwolnienia przewidziane w art. 13 szóstej dyrektywy stanowią pojęcia autonomiczne prawa wspólnotowego i powinny być w związku z tym definiowane w sposób wspólnotowy (zob. wyroki z dnia 12 września 2000 r. w sprawie C-358/97 Komisja przeciwko Irlandii, Rec. str. I-6301, pkt 51; wyrok z dnia 16 stycznia 2003 r. w sprawie C-315/00 Maierhofer, Rec. str. I-563, pkt 25; wyrok z dnia 12 czerwca 2003 r. w sprawie C-275/01 Sinclair Collis, Rec. str. I-5965, pkt 22, oraz wyrok z dnia 18 listopada 2004 r. w sprawie C-284/03 Temco Europe, Zb.Orz. str. I-11237, pkt 16).

28 Wobec braku definicji pojęcia „wynajmu nieruchomości" w art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy wykładni tego przepisu należy dokonywać z uwzględnieniem kontekstu, w jaki się wpisuje, celów i systematyki tej dyrektywy oraz mając na uwadze zwłaszcza ratio legis zwolnienia, które ona przewiduje (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Temco Europe, pkt 18).

29 Wobec tego że zwolnienia przewidziane w art. 13 szóstej dyrektywy stanowią wyjątki od zasady ogólnej, zgodnie z którą opodatkowaniu podatkiem VAT podlegają wszystkie usługi świadczone odpłatnie przez podatnika, ich wykładnia powinna być ścisła (zob. zwłaszcza ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Irlandii, pkt 52; wyrok z dnia 12 września 2000 r. w sprawie C-359/97 Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, Rec. str. I-6355, pkt 64, oraz ww. wyrok w sprawie Sinclair Collis, pkt 23).

30 Trybunał w wielu wyrokach zdefiniował wynajem nieruchomości w rozumieniu art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy jako prawo najemcy, przyznane przez właściciela nieruchomości za wynagrodzeniem i na określony czas, do zajmowania tej nieruchomości oraz wykluczenia osób trzecich z korzystania z tego prawa (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Irlandii, pkt 52–57; wyrok z dnia 9 października 2001 r. w sprawie C-409/98 Mirror Group, Rec. str. I-7175, pkt 31; wyrok z dnia 4 października 2001 r. w sprawie C-326/99 „Goed Wonen", Rec. str. I-6831, pkt 55, oraz ww. wyrok w sprawie Temco Europe, pkt 19).

31 W sprawie toczącej się przed sądem krajowym jest bezsporne, że stosunki między FML a użytkownikami miejsc na lądzie, którym przysługuje przez pewien czas prawo wyłącznego używania przyznanego im miejsca, odpowiadają wynajmowi w przytoczonym znaczeniu. To samo dotyczy stosunków między FML a użytkownikami miejsc do cumowania na wodzie, nawet w przypadku wynajmu okazjonalnego, kiedy to miejsce takie może być tymczasowo udostępnione innej jednostce, niż statek osoby uprawnionej, podczas gdy ona nie cumuje go tam. Nie można w istocie uznać, by takie okazjonalne używanie, niewyrządzające osobie uprawnionej szkody, zmieniało istotę stosunku między nią a zarządcą portu.

32 Zatem aby odpowiedzieć na pierwsze pytanie, pozostaje ustalić, czy odpowiednio miejsca na statki na lądzie oraz miejsca do cumowania statków na wodzie powinny być uznane za nieruchomości.

33 Odnośnie do miejsc na lądzie należy stwierdzić, że część powierzchni ziemi używana do przechowywania statków jest nieruchomością.

34 Gdy zaś chodzi o miejsca do cumowania na wodzie, to z orzeczenia odsyłającego wynika, że FML jest właścicielem terenu i basenu portowego. Okoliczność, że teren ten jest w całości lub w części zalany wodą nie stanowi przeszkody dla jego kwalifikacji jako nieruchomości, która może stanowić przedmiot wynajmu lub dzierżawy. FML jako właściciel może udostępnić ten teren w całości, w tym wyodrębnione jego części. Wynajem nie dotyczy jednak jakiejś ilości wody, lecz określonej części basenu portowego. Powierzchnia ta pokryta jest wodą, odgrodzona jest w sposób trwały i nie może być przemieszczona.

35 W konsekwencji, podobnie jak to zaznacza rzecznik generalny w pkt 32 opinii, nawet w przypadku ścisłej jego wykładni, art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy prowadzi do wniosku, że miejsce do cumowania w basenie portowym mieści się w definicji nieruchomości w rozumieniu tego przepisu.

36 Na pierwsze pytanie należy zatem udzielić odpowiedzi, że art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że pojęcie wynajmu nieruchomości obejmuje wynajem miejsc przewidzianych do cumowania statków na wodzie, jak również miejsc do przechowywania tych statków na lądzie na terenie portowym.

W przedmiocie drugiego pytania

37 Drugim pytaniem sąd krajowy zmierza do ustalenia, czy pojęcie „pojazdów" użyte w art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy obejmuje również do statki.

Uwagi przedłożone Trybunałowi

38 FML podnosi, że z art. 15 pkt 2, art. 28a ust. 2 lit. a) oraz art. 28n ust. 4 lit. b) i c) szóstej dyrektywy wynika, że ustawodawca wspólnotowy dokonuje rozróżnienia między terminem „środki transportu" a pojęciem „pojazdy". Jej zdaniem gdyby przepis dotyczył wszystkich środków transportu, to znaczy statków powietrznych, pojazdów silnikowych, statków itp., wówczas zostałoby użyte sformułowanie wskazujące na „środki transportu". Natomiast pojęcie „pojazdów" zostało jej zdaniem użyte jedynie w odniesieniu do środków transportu naziemnego na kołach. Pojęcie „pojazdy", o którym mowa w art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy dotyczy zatem jedynie środków transportu naziemnego, a w konsekwencji należy na drugie pytanie udzielić odpowiedzi negatywnej.

39 Rządy duński i grecki uważają, że pojęcie „pojazdów" nie powinno być interpretowane ściśle. Pojęcie to winno zatem dotyczyć wszystkiego, co może przetransportować osobę z jednego punktu do drugiego, w tym statków.

40 Komisja utrzymuje również, że pomijając różnice terminologiczne między różnymi wersjami językowymi art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy, termin „pojazdy" jest w rzeczywistości używany w nich wszystkich w sposób spójny i odnosi się do środków transportu *sensu largo*, w tym do statków. Odmienna wykładnia miałaby jej zdaniem sprzeczne z logiką następstwa, co byłoby niezgodne z zasadą neutralności podatkowej.

Odpowiedź Trybunału

41 Terminy użyte w różnych wersjach językowych art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy dla określenia „pojazdów" nie są spójne. Jak słusznie zaznacza Komisja, pewne wersje językowe, wśród których znajdują się wersje: francuska, angielska, włoska, hiszpańska, portugalska, niemiecka i fińska, odnoszą to pojęcie do środków transportu w ogólności, w tym do statków powietrznych i statków wodnych. Inne wersje językowe, takie jak: duńska, szwedzka, niderlandzka i grecka, posłużyły się tymczasem terminem bardziej precyzyjnym i mającym węższe znaczenie, który zasadniczo odnosi się do „środków transportu naziemnego". W szczególności duński termin „kjøretøjer" odnosi się do kołowych środków transportu naziemnego.

42 W tym miejscu należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, w razie różnicy między różnymi wersjami językowymi przepisu prawa wspólnotowego, winien on być interpretowany z uwzględnieniem ogólnej systematyki i celu uregulowania, którego część stanowi (zob. w szczególności wyrok z dnia 27 marca 1990 r. w sprawie C-372/88 Cricket St Thomas, Rec. str. I-1345, pkt 19, oraz wyrok z dnia 14 września 2000 r. w sprawie C-384/98 D., Rec. str. I-6795, pkt 16).

43 W zakresie wynajmu miejsc parkingowych dla pojazdów art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy wprowadza wyjątek od przewidzianego w tym artykule zwolnienia wynajmu i dzierżawy nieruchomości. Poddaje zatem transakcje, o których w nim mowa, zasadom ogólnym tej dyrektywy, której celem jest z kolei objęcie podatkiem VAT wszystkich transakcji podlegających opodatkowaniu, z wyjątkiem wyraźnie przewidzianych odstępstw. Przepis ten nie może być zatem interpretowany wąsko

(zob. wyrok z dnia 12 lutego 1998 r. w sprawie C-346/95 Blasi, Rec. str. I-481, pkt 19).

44 W związku z tym używany w tym przepisie termin „pojazdy" winien być interpretowany jako dotyczący wszystkich środków transportu, w tym statków.

45 Wynajem miejsc do cumowania statków nie ogranicza się bowiem jedynie do prawa zajmowania w sposób wyłączny powierzchni wody, ale implikuje również udostępnienie różnych urządzeń portu umożliwiających zwłaszcza cumowanie statku, udogodnień służących do zaokrętowania i wyokrętowania załogi, ewentualne używanie przez nią urządzeń sanitarnych i innych. Jak zaznacza rzecznik generalny w pkt 51 opinii, żadne względy, a zwłaszcza względy porządku społecznego, które przemawiały za zwolnieniem wynajmu nieruchomości z podatku VAT, nie mają zastosowania do wynajmu miejsc do cumowania statków następującego w takich okolicznościach, jak w sprawie przed sądem krajowym.

46 W takich okolicznościach, mając na względzie cel art. 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy, pkt 2 — wyłączający ze zwolnienia z podatku VAT wynajem miejsc parkingowych przeznaczonych dla pojazdów — powinien być interpretowany w ten sposób, że znajduje on w sposób ogólny zastosowanie do wynajmu miejsc do stacjonowania wszystkich środków transportu, w tym statków.

47 W świetle powyższego na drugie pytanie należy udzielić odpowiedzi, że art. 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy należy interpretować w ten sposób, że pojęcie „pojazdów" odnosi się również do statków.

W przedmiocie kosztów

48 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

1) **Artykuł 13 część B lit. b) szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych — wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku, zmienionej dyrektywą Rady 92/111/EWG z dnia 14 grudnia 1992 r., należy interpretować w ten sposób, że pojęcie wynajmu nieruchomości obejmuje wynajem miejsc przewidzianych do cumowania statków na wodzie, jak również miejsc do przechowywania tych statków na lądzie na terenie portowym.**

2) **Artykuł 13 część B lit. b) pkt 2 szóstej dyrektywy 77/388/EWG zmienionej dyrektywą 92/111/EWG należy interpretować w ten sposób, że pojęcie „pojazdów" odnosi się również do statków.**

Podpisy