ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 18. októbra 2007 *

Vo veci C-97/06,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Španielsko) z 23. januára 2006 a doručený Súdnemu dvoru 20. februára 2006, ktorý súvisí s konaním:

Navicon SA

proti

Administración del Estado,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory K. Lenaerts, sudcovia G. Arestis (spravodajca), R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský a T. von Danwitz,

generálny advokát: J. Mazák,
tajomník: R. Grass,

* Jazyk konania: španielčina.

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— španielska vláda, v zastúpení: M. Muñoz Pérez, splnomocnený zástupca,

— belgická vláda, v zastúpení: A. Hubert, splnomocnená zástupkyňa,

— grécka vláda, v zastúpení: K. Georgiadis a M. Papida, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: M. Afonso a L. Escobar Guerrero, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 29. marca 2007,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 15 ods. 5 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), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/111/EHS zo 14. decembra 1992 (Ú. v. ES L 384, s. 47; Mim. vyd. 09/001, s. 224, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Navicon SA (ďalej len „Navicon“), žalobcom vo veci samej, a Administración del Estado z dôvodu, že posledná uvedená odmietla priznať Navicon oslobodenie od dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorá sa týkala súm zaplatených na základe zmluvy o čiastočnom nájme lodí patriacich tejto spoločnosti.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Pod názvom „Oslobodenie od dane pri vývoze zo Spoločenstva, podobných plneniach a v medzinárodnej doprave“ článok 15 ods. 1, 4, 5 a 13 šiestej smernice stanovuje:

„Ak to nie je v rozpore s ustanoveniami spoločenstva, členské štáty oslobodia od dane nižšie uvedené položky za podmienok definovaných s cieľom zabezpečiť správnu a priamu aplikáciu zákona o oslobodení od dane a ktoré by zabránili daňovému úniku, obchádzaniu alebo zneužitiu zákonných ustanovení [Bez toho, aby boli dotknuté iné ustanovenia Spoločenstva, členské štáty za podmienok, ktoré stanovili s cieľom zabezpečiť správne a jednoduché uplatnenie oslobodení uvedených nižšie a zabrániť daňovým podvodom, únikom a prípadnému zneužitiu, oslobodia od dane — *neoficiálny preklad*]:

1. Dodávky tovarov odoslaných alebo dopravených na miesto určenia mimo územia daného štátu podľa článku 3 [mimo územia Spoločenstva — *neoficiálny preklad*] dodávateľom alebo v jeho mene;

…

4. Dodanie tovaru na účely zabezpečenia pohonných hmôt a potravín pre plavidlá:

   a) používané pre navigáciu na otvorených moriach, na palube ktorých je personál za mzdu, alebo cestujúci vykonávajúci obchodnú, priemyselnú alebo rybársku činnosť;

   b) používané na záchranné akcie a pomoc na mori, alebo na lov rýb pri pobreží, s výnimkou lodných potravinových zásob;

   …

5. Dodávky, prestavba, opravy a údržba, nájom morských plavidiel podľa odseku 4 a) a b), dodávky, nájom, opravy a údržba zariadení vrátane rybárskej výbavy, ktorú plavidlá majú, prípadne ktorú na palube spotrebujú;

…

13. Poskytovanie služieb vrátane dopravy a pomocných služieb, avšak s vylúčením služieb oslobodených od dane podľa článku 13, ak sú tieto služby priamo spojené s vývozom tovaru alebo dovozom tovaru, na ktorý sa vzťahujú opatrenia článku 7 (3) alebo článku 16 (1) bod A.“

Vnútroštátna právna úprava

4 Článok 22 ods. 1 zákona 37/1992 o dani z pridanej hodnoty (Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido) z 28. decembra 1992 (BOE č. 312 z 29. decembra 1992, s. 44247, ďalej len „zákon o DPH“) stanovuje:

„Oslobodenie od dane pri plneniach podobných vývozu

Od dane sú za podmienok a pri splnení požiadaviek, ktoré stanoví vykonávací predpis, oslobodené tieto plnenia:

Po prvé: dodávky, stavba, prestavba, opravy, údržba, celkový nájom týchto lodí:

1. Lode spôsobilé na plavbu na šírom mori, ktoré sú určené na medzinárodnú námornú plavbu pri výkone obchodnej činnosti týkajúcej sa prepravy tovaru a cestujúcich za odplatu vrátane turistických okruhov alebo pri výkone výrobnej činnosti alebo rybolovu.

Oslobodenie sa v žiadnom prípade nevzťahuje na lode určené na športové aktivity, rekreáciu alebo všeobecne na súkromné účely.“

Skutkové okolnosti sporu vo veci samej a prejudiciálne otázky

5 Ako vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, Navicon a spoločnosť Compañía Transatlántica Española SA uzavreli zmluvu o čiastočnom nájme vzťahujúcu sa na časť priestoru lode, na základe ktorej dal Navicon tejto spoločnosti k dispozícii za odplatu časť nákladného priestoru na svojich lodiach na prepravu kontajnerov medzi rôznymi prístavmi Iberského polostrova a Kanárskymi ostrovmi, ktoré podľa článku 3 ods. 3 druhého pododseku šiestej smernice predstavujú územie mimo Spoločenstva. Navicon vo faktúrach týkajúcich sa danej zmluvy neuviedol DPH, keďže sa domnieval, že nájom bol od DPH oslobodený.

6 Španielsky daňový orgán však zastával názor, že oslobodenie od dane podľa článku 22 ods. 1 zákona o DPH nemožno uplatniť, keďže išlo o čiastočný a nie celkový nájom, a vyrubil DPH zo súm zaplatených na základe uvedenej zmluvy o nájme dopravného prostriedku.

7 Navicon napadol uvedené vyrubenie dane na Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, ktorý jeho žalobu zamietol. V dôsledku toho Navicon podal odvolanie na odvolací súd.

8 Keďže sa Tribunal Superior de Justicia de Madrid domnieva, že riešenie sporu, ktorý mu bol predložený, si vyžaduje výklad šiestej smernice, rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa na účely oslobodenia od dane podľa článku 15 ods. 5 šiestej smernice v ňom obsiahnutý pojem nájom vykladať tak, že zahŕňa výlučne nájom celého

priestoru lode (celkový nájom) alebo aj nájom dohodnutý len na určitú časť alebo percento priestoru lode (čiastočný nájom)?

2. Je vnútroštátny zákon, ktorý umožňuje oslobodiť od dane len celkový nájom, v rozpore so šiestou smernicou?“

O prejudiciálnych otázkach

9 Svojimi dvoma otázkami, ktoré je potrebné skúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 15 ods. 5 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že sa týka tak celkového, ako aj čiastočného nájmu priestoru lodí určených na plavbu na šírom mori. V tomto ohľade sa uvedený súd takisto pýta, či tomuto ustanoveniu odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je tá vo veci samej, ktorá umožňuje oslobodenie od DPH len v prípade celkového nájmu uvedených lodí.

Pripomienky predložené Súdnemu dvoru

10 Španielska a grécka vláda sa domnievajú, že pojem nájom použitý v článku 15 ods. 5 šiestej smernice sa týka len nájmu celého priestoru plavidiel, a preto vyvodzujú záver, že zákon o DPH je v súlade s uvedeným ustanovením. V tomto ohľade tvrdia, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora oslobodenia od dane stanovené šiestou smernicou je potrebné vykladať doslovne, pretože predstavujú výnimku zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá zo všetkých služieb poskytovaných zdaniteľnou osobou za odplatu.

11 Španielska vláda dodáva, že účelom oslobodenia stanoveného týmto ustanovením je uľahčiť uplatnenie DPH v prípade dodávok mimo Spoločenstva, čo zahŕňa oslobodenie nájmu od dane len v prípadoch medzinárodnej plavby. Podľa tejto vlády výklad, ktorý sa najviac približuje uvedenému cieľu a je najdoslovnejší, predstavuje priznanie takejto výnimky, len pokiaľ ide o celkový nájom lode, to znamená za predpokladu, že príjemca, ktorému bola služba poskytnutá, ju využije v rámci medzinárodnej plavby.

12 Belgická vláda a Komisia Európskych spoločenstiev uvádzajú, že pojem nájom uvedený v článku 15 ods. 5 šiestej smernice sa vzťahuje tak na čiastočný, ako aj celkový nájom námorných lodí.

13 Podľa tej istej vlády zo znenia článku 15 ods. 5 šiestej smernice jasne vyplýva, že účelom tohto ustanovenia je oslobodiť od DPH nájom lodí určených na medzinárodnú plavbu, a nie oslobodiť určité druhy nájmu lodí. V každom prípade uvedená vláda pripomína, že ak možno ustanovenie práva Spoločenstva vykladať viacerými spôsobmi, treba uprednostniť ten výklad, ktorý je spôsobilý zabezpečiť jeho potrebný účinok. V prejednávanej veci by výklad pojmu nájom obmedzený na celkový nájom ohrozoval potrebný účinok článku 15 ods. 5 v tom zmysle, že pre rovnakú vzdialenosť a rovnaký typ nákladnej lode by čiastočný nájom podliehal DPH, kým v prípade celkového nájmu by bola daná činnosť od jej platenia oslobodená.

14 Komisia najskôr uvádza, že je potrebné uplatniť kritérium doslovného výkladu ustanovení týkajúcich sa oslobodení od DPH, keďže oslobodenia vzťahujúce sa na lode

a lietadlá podľa článku 15 šiestej smernice znamenajú dvojnásobnú výnimku zo všeobecných pravidiel stanovených touto smernicou v rozsahu, v akom predstavujú oslobodenia od dane a predpokladajú výnimku zo spoločného systému DPH na jednotnom trhu.

15 V každom prípade podľa Komisie z ustanovenia článku 15 ods. 5 šiestej smernice vyplýva, že toto ustanovenie sa týka tak celkového, ako aj čiastočného nájmu námorných lodí. Uvedené ustanovenie totiž vôbec nerozlišuje medzi týmito dvomi typmi nájmu, a preto zjavne neprichádza do úvahy, aby členský štát mohol priznať dotknutému oslobodeniu odlišný rozsah od toho, ktorý zjavne vyplýva z ustanovenia tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. septembra 2004, Cimber Air, C-382/02, Zb. s. I-8379). Okrem toho prvá veta článku 15 šiestej smernice v žiadnom prípade neumožňuje členským štátom zmeniť vecnú pôsobnosť oslobodenia, ako je definované uvedenou smernicou.

16 Komisia sa okrem toho domnieva, že tovary vyvážané do tretích krajín, ktoré opúšťajú územie Spoločenstva, nesmú byť zaťažené žiadnou daňou, čo znamená, že služby nájmu, či už ide o čiastočný, alebo celkový nájom, nesmú byť zdanené. Napokon, uplatnenie oslobodenia od dane len na celkový nájom by viedlo k tomu, že toto oslobodenie by záviselo od rozmerov lode vykonávajúcej nájomnú činnosť, keďže rovnaký objem nákladu by bol alebo nebol oslobodený od dane v závislosti od rozmerov nákladného priestoru dotknutej lode.

17 V každom prípade, Komisia analyzuje tiež prípadné odôvodnenia zákona o DPH. V tomto ohľade skúma možnosť uplatniť na nájomnú zmluvu rovnaký daňový režim, ako sa uplatňuje na zmluvy o preprave tovaru podľa článku 15 ods. 13 šiestej smernice. Základným cieľom a predmetom zmluvy je totiž v oboch prípadoch preprava tovaru z jedného miesta na druhé. Komisia však zastáva názor, že toto prirovnanie by bolo v rozpore s obsahom a cieľom šiestej smernice, podľa ktorej sa na nájom uplatňuje odlišný právny režim ako na prepravné služby.

18 Napokon Komisia vyvodzuje záver, že je úlohou vnútroštátneho súdu určiť na základe ustanovení zmluvy existujúcej medzi zmluvnými stranami, ako aj podľa osobitnej povahy a obsahu poskytovanej služby, či zmluva v prejednávanej veci má charakteristické znaky zmluvy o nájme v zmysle článku 15 ods. 5 šiestej smernice.

Odpoveď Súdneho dvora

19 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že podľa článku 22 ods. 1 zákona o DPH je od dane oslobodený celkový nájom lodí, ktoré sú určené na medzinárodnú námornú plavbu a vykonávajú obchodnú činnosť týkajúcu sa prepravy tovaru za odplatu. Okrem toho je nesporné, že podľa článku 3 ods. 3 druhého pododseku šiestej smernice Kanárske ostrovy predstavujú územie mimo Spoločenstva a na základe tohto ustanovenia v spojení s článkom 15 ods. 1 tej istej smernice sa preprava tovaru na tieto ostrovy považuje na účely DPH za vývoz.

20 Pokiaľ ide o oslobodenia od dane stanovené šiestou smernicou, je potrebné pripomenúť, že tie predstavujú autonómne pojmy práva Spoločenstva, ktoré treba posudzovať v celkovej súvislosti so spoločným systémom DPH zavedeným šiestou smernicou (pozri najmä rozsudky z 26. marca 1987, Komisia/Holandsko, 235/85, Zb. s. 1471, bod 18; z 5. júna 1997, SDC, C-2/95, Zb. s. I-3017, bod 21, a Cimber Air, už citovaný, bod 23).

21 Tento systém spočíva najmä na dvoch zásadách. Na jednej strane sa DPH vyberá za každé poskytnutie služieb a dodávku tovaru, ktoré daňovník uskutočňuje za odplatu. Na druhej strane zásada daňovej neutrality nepripúšťa, aby sa s hospodárskymi subjektmi, ktoré uskutočňujú obraty rovnakého druhu, zaobchádzalo pri vyberaní DPH rôzne (rozsudok Cimber Air, už citovaný, bod 24).

22 Vzhľadom na tieto zásady sa majú uvedené oslobodenia od dane vykladať doslovne, keďže predstavujú výnimky zo všeobecnej zásady, podľa ktorej sa DPH vyberá z každej dodávky tovaru a poskytnutia služieb, ktoré platiteľ dane uskutoční za odplatu (pozri v tomto zmysle rozsudky SDC, už citovaný, bod 20; Cimber Air, už citovaný, bod 25, ako aj zo 14. júna 2007, Haderer, C-445/05, Zb. s. I-4841, bod 18). Toto pravidlo doslovného výkladu však neznamená, že by sa uvedené oslobodenia mali vykladať spôsobom, ktorý by zamedzoval ich účinkom (rozsudky z 18. novembra 2004, Temco Europe, C-284/03, Zb. s. I-11237, bod 17, a Haderer, už citovaný, bod 18).

23 Práve na základe kritérií výkladu, ktoré vyplývajú z judikatúry uvedenej v bodoch 20 až 22 tohto rozsudku, je potrebné vykladať pojem nájom uvedený v článku 15 ods. 5 šiestej smernice.

24 V tomto ohľade je opodstatnené konštatovať, že uvedený článok neobsahuje žiadnu definíciu pojmu nájom. Podľa ustálenej judikatúry je potrebné na výklad ustanovenia práva Spoločenstva zohľadniť nielen jeho pojmy, ale tiež jeho kontext a ciele, ktoré sledujú právne predpisy, ktorých je súčasťou (pozri najmä rozsudky z 18. mája 2000, KVS International, C-301/98, Zb. s. I-3583, bod 21, a zo 6. júla 2006, Komisia/Portugalsko, C-53/05, Zb. s. I-6215, bod 20).

25 V prvom rade z ustanovenia článku 15 ods. 5 šiestej smernice vyplýva, že členské štáty oslobodia dodávky, prestavbu, opravy, údržbu a nájom námorných lodí podľa odseku 4 písm. a) a b) toho istého článku, najmä tých, ktoré sú určené na plavbu na šírom mori a vykonávajú obchodnú činnosť, ako aj dodávky, nájom, opravy a údržbu zariadení vrátane rybárskej výbavy, ktorú plavidlá majú, prípadne ktorú na palube spotrebujú.

26 Preto je potrebné konštatovať, že uvedený článok 15 ods. 5 vôbec nerozlišuje medzi celkovým a čiastočným nájmom. Toto ustanovenie uvádza nájom lodí určených na plavbu na šírom mori len v súvislosti s určitými prípadmi oslobodenia od DPH stanovenými v danom článku 15 a nespresňuje, či tieto nájmy majú celkový, alebo čiastočný charakter.

27 Okrem toho v rozsahu, v akom je článok 22 ods. 1 zákona o DPH založený na osobitnom výklade pojmu nájom, je podľa ustálenej judikatúry potrebné pripomenúť, že hoci na základe úvodnej vety článku 15 šiestej smernice členské štáty určujú podmienky oslobodenia s cieľom zabezpečiť ich správne a jednoznačné uplatnenie a s cieľom zabrániť akémukoľvek možnému podvodu, daňovému úniku a zneužitiam, nemôžu sa tieto podmienky týkať definície obsahu uvedených oslobodení (pozri analogicky rozsudky z 11. januára 2001, Komisia/Francúzsko, C-76/99, Zb. s. I-249, bod 26, a z 26. mája 2005, Kingscrest Associates a Montecello, C-498/03, Zb. s. I-4427, bod 24).

28 Z tohto pohľadu podriadenie určitého plnenia DPH alebo jeho oslobodenie nezávisí od jeho kvalifikácie vo vnútroštátnom práve (pozri najmä rozsudky Kingscrest Associates a Montecello, už citovaný, bod 25, ako aj Haderer, už citovaný, bod 25).

29 V druhom rade, pokiaľ ide o cieľ, ktorý sleduje článok 15 šiestej smernice, je potrebné konštatovať, že ten sa týka oslobodenia od DPH, pokiaľ ide o činnosti pri vývoze zo Spoločenstva, podobné plnenia a medzinárodnú dopravu. V rámci medzinárodného obchodu má totiž takéto ustanovenie za cieľ rešpektovať zásadu zdanenia dotknutých tovarov alebo služieb na mieste ich určenia. Každá činnosť pri vývoze, ako aj každé plnenie podobné tejto činnosti preto musí byť oslobodené od DPH, aby sa zabezpečilo, že predmetná činnosť bude zdanená výlučne na mieste spotreby dotknutých výrobkov.

30 V prejednávanej veci z ustanovenia článku 22 ods. 1 zákona o DPH vyplýva, že len celkový nájom lodí určených na plavbu na šírom mori a používaných na medzinárodnú plavbu je oslobodený od DPH. Preto napriek skutočnosti, že ide o plnenia podobné vývozu, tento zákon neumožňuje oslobodenie od dane, pokiaľ ide o čiastočný nájom týchto lodí. Z toho vyplýva, že zdanenie tohto typu nájmu pri uvedených činnostiach neuznáva zásadu zdanenia dotknutých tovarov alebo služieb v mieste ich určenia a je v rozpore s cieľom, ktorý sleduje režim oslobodení stanovený v článku 15 šiestej smernice.

31 Okrem toho v súlade s tvrdením vnútroštátneho súdu je potrebné dodať, že uvedený zákon tým, že obmedzuje oslobodenie od DPH na celkový nájom, podriaďuje jeho priznanie veľkosti lode používanej na nájom, pričom rovnaký objem nákladu môže byť zdanený alebo oslobodený od dane podľa toho, či zaberá celý nákladný priestor tejto lode, alebo len jeho časť. Treba však konštatovať, že uvedená okolnosť zbavuje oslobodenie nájmu podľa článku 15 ods. 5 šiestej smernice potrebného účinku.

32 Za týchto podmienok, hoci je pravdou, že ustanovenia týkajúce sa oslobodenia podľa článku 15 ods. 5 šiestej smernice je potrebné vykladať doslovne, príliš úzky výklad pojmu nájom by bol v rozpore tak so znením, ako aj s cieľom tohto ustanovenia.

33 Preto je potrebné odpovedať na položené otázky, že článok 15 ods. 5 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že sa týka tak celkového, ako aj čiastočného nájmu priestoru lodí určených na plavbu na šírom mori. V dôsledku toho uvedenému ustanoveniu odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je tá vo veci samej, ktorá umožňuje oslobodenie od DPH len v prípade celkového nájmu uvedených lodí.

34 Komisia však vo svojich pripomienkach predložených Súdnemu dvoru skúma možnosť posudzovať čiastočný nájom lode ako zmluvu o preprave tovaru, čo podľa nej umožňuje, aby sa na uvedený nájom vzťahovalo oslobodenie od dane vyhradené poskytovaniu dopravných služieb spojených s vyvážaným tovarom podľa článku 15 ods. 13 šiestej smernice, pokiaľ tento tovar spĺňa podmienky uvedené v danom ustanovení. V tejto súvislosti a prostredníctvom uvedeného rovnakého posúdenia by mohlo byť priznané oslobodenie čiastočného nájmu lode od dane v rámci plnenia podobného vývozu.

35 V tomto ohľade je potrebné konštatovať, že pokiaľ ide o oslobodenia od dane týkajúce sa vývozu, šiesta smernica podriaďuje tieto dva typy zmlúv, to znamená zmluvu o nájme a zmluvu týkajúcu sa poskytovania prepravných služieb, odlišným právnym režimom. Oslobodenie od dane nájmu lodí určených na plavbu na šírom mori upravuje článok 15 ods. 5 šiestej smernice, kým na oslobodenie služieb prepravy tovaru sa vzťahuje odsek 13 toho istého článku. Zo samotného ustanovenia tohto článku vyplýva, že rovnaké posudzovanie uvedených zmlúv na účely ich podriadenia rovnakému režimu DPH nenachádza v systéme oslobodení od dane stanovenom šiestou smernicou žiadne odôvodnenie.

36 Ako uviedol generálny advokát v bode 27 svojich návrhov, je opodstatnené sa domnievať, že ak by zákonodarca Spoločenstva mal v úmysle obmedziť pojem nájmu lodí určených na plavbu na šírom mori iba na celkový nájom týchto lodí a posudzovať čiastočný nájom ako poskytovanie služieb prepravy tovaru, výslovne by to uviedol v článku 15 šiestej smernice.

37 Je však úlohou vnútroštátneho súdu zohľadniť relevantné okolnosti nájmu v predmetnej veci na účely zistenia charakteristických znakov, ktoré mu umožnia posúdiť,

či táto činnosť má byť kvalifikovaná ako nájom, alebo poskytovanie služieb prepravy tovaru. Uvedený súd musí brať do úvahy najmä ustanovenia zmluvy uzavretej medzi zmluvnými stranami, ako aj osobitnú povahu a obsah poskytnutej služby, aby mohol stanoviť, či táto zmluva spĺňa podmienky zmluvy o nájme v zmysle článku 15 ods. 5 šiestej smernice.

38 V tomto ohľade, ako zdôraznila Komisia, zmluva o nájme sa odlišuje od zmluvy o preprave tovaru tým, že predpokladá poskytnutie zo strany jednej osoby, prenajímateľa, lode alebo jej časti inej osobe, nájomcovi, kým v rámci zmluvy o preprave tovaru sa záväzok prepravcu voči svojmu klientovi týka výlučne prepravy uvedeného tovaru.

39 Okrem toho takéto posúdenie právnej povahy zmluvy v predmetnej veci je zjavne nevyhnutné na zabezpečenie správneho a jednoznačného uplatnenia výnimiek stanovených šiestou smernicou a zabránenie akémukoľvek možnému podvodu, daňovému úniku a zneužitiam pri uplatňovaní tejto smernice.

40 Z predchádzajúceho vyplýva, že je úlohou vnútroštátneho súdu stanoviť, či zmluva v prejednávanej veci spĺňa podmienky zmluvy o nájme v zmysle článku 15 ods. 5 šiestej smernice.

O trovách

41 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 (štvrtá komora) rozhodol takto:

1. **Článok 15 ods. 5 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, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 92/111/EHS zo 14. decembra 1992, sa má vykladať v tom zmysle, že sa týka tak celkového, ako aj čiastočného nájmu priestoru lodí určených na plavbu na širom mori. Preto uvedenému ustanoveniu odporuje vnútroštátna právna úprava, akou je tá vo veci samej, ktorá umožňuje oslobodenie od dane z pridanej hodnoty len v prípade celkového nájmu uvedených lodí.**

2. **Je úlohou vnútroštátneho súdu stanoviť, či zmluva v prejednávanej veci spĺňa podmienky zmluvy o nájme v zmysle článku 15 ods. 5 šiestej smernice 77/388, zmenenej a doplnenej smernicou 92/111.**

Podpisy