SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA YVESA BOTA, predstavljeni 5. oktobra 2010[1]

1. Zakonodaja Unije s področja davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) državam članicam dovoljuje, da za različne storitve in dobave blaga, posebej naštete v navedeni zakonodaji, uporabijo nižjo stopnjo davka.

2. Evropska komisija v obravnavani tožbi zaradi neizpolnitve obveznosti očita Kraljevini Nizozemski, da v zvezi s konji ni pravilno izvedla navedene zakonodaje. Tej državi članici očita, da je nižjo stopnjo uporabila za dobave konjev ne glede na to, čemu so živali namenjene, po mnenju navedene institucije pa je uporaba te nižje stopnje mogoča samo za živali, ki so namenjene prehrani ljudi ali živali.

3. V teh sklepnih predlogih bom najprej ugotovil, da je treba zakonodajo Unije razumeti tako, da je uporaba nižje stopnje DDV za žive živali pogojena s tem, da so te živali take vrste, ki je splošno ali običajno namenjena prehrani ljudi ali živali.

4. Nato bom pojasnil, da za konje ni mogoče šteti, da so namenjeni temu, ker se nekatere od njih obravnava kot domače živali, druge pa kot tekmovalne živali. Iz tega bom izpeljal, da mora biti v primeru konjev uporaba nižje stopnje DDV pogojena s tem, da je konj, ki je predmet transakcije, namenjen prehrani ljudi ali živali.

5. Sodišču bom torej predlagal razglasitev utemeljenosti te tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti.

I – Pravni okvir

A – *Zakonodaja Unije*

6. Za obravnavano zadevo upoštevna zakonodaja Unije s področja DDV je Šesta

1 – Jezik izvirnika: francoščina.

direktiva Sveta 77/388/EGS[2] ter Direktiva Sveta 2006/112/ES,[3] ki je s 1. januarjem 2007 razveljavila in nadomestila Šesto direktivo.

7. V skladu z uvodnima izjavama 1 in 3 Direktive 2006/112 je bilo treba zaradi jasne in racionalne predstavitve veljavnih določb v preoblikovani strukturi in besedilu preoblikovati Šesto direktivo, vendar načeloma brez bistvenih sprememb.

8. Tako členi od 96 do 99(1) Direktive 2006/112 ustrezajo določbam člena 12 Šeste direktive.

9. Člen 96 Direktive 2006/112 določa:

„Države članice uporabljajo splošno stopnjo DDV, ki jo določi vsaka država članica kot odstotek od davčne osnove in je enaka za dobavo blaga in za opravljanje storitev.“

10. Člen 97 navedene direktive določa:

„1. Od 1. januarja 2006 do 31. decembra 2010 splošna stopnja ne sme biti nižja od 15 %.

2. Svet v skladu s členom 93 [ES] določi višino splošne stopnje, ki se bo uporabljala po 31. decembru 2010.“

11. Člen 98 navedene direktive v različici, ki se uporablja v obravnavanem sporu, določa:

„1. Države članice lahko uporabljajo eno ali dve nižji stopnji.

2. Nižje stopnje se uporabljajo samo za dobave blaga in opravljanje storitev iz kategorij, določenih v Prilogi III.

3. Pri uporabi nižjih stopenj iz odstavka 1 za kategorije, ki se nanašajo na blago, lahko države članice uporabljajo kombinirano nomenklaturo, da določijo natančen obseg vsake kategorije.“

2 – Direktiva 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).

3 – Direktiva z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

12. Člen 99(1) Direktive 2006/112 določa:

„Nižje stopnje se določijo kot odstotek od davčne osnove, ki ne sme biti nižji od 5 %."

13. Priloga III k navedeni direktivi z naslovom Seznam dobav blaga in storitev, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje iz člena 98 ima več točk. Točka 1 navedene priloge, ki ustreza točki 1 priloge H k Šesti direktivi, določa:

„Živila (vključno s pijačami, razen alkoholnih pijač) za prehrano ljudi in živali; živih živali, semen, rastlin in sestavin, ki so običajno namenjene za pripravo živil; proizvodov, ki se običajno uporabljajo kot dodatki ali nadomestki živil".

B – *Nacionalna zakonodaja*

14. Člen 9 zakona o prometnem davku (Wet op de omzetbelasting) z dne 28. junija 1968[4] določa:

„1. Stopnja davka je 19 %.

2. Z odstopanjem od odstavka 1 je stopnja davka:

a. 6 % za dobave blaga in opravljanje storitev iz preglednice I k temu zakonu;

[…]"

15. Preglednica I k zakonu o prometnem davku vsebuje seznam dobav blaga in storitev, za katere velja nižja stopnja 6 % iz člena 9(2) (a) navedenega zakona. Točki a.1 in a.4 preglednice I določata:

„a.

1. živila, še posebej:

(a) živila in pijače, ki so običajno namenjena prehrani ljudi;

(b) proizvodi, ki so očitno namenjeni pripravi živil in pijač iz točke (a) in jih te v celoti ali deloma vsebujejo;

4 – Staatsblad 1968, št. 329.

(c) proizvodi za uporabo kot dopolnilo ali nadomestilo živil in pijač iz točke (a), s tem da se alkoholne pijače ne štejejo za živila;

[…]

4.

(a) govedo, ovce, koze, prašiči in konji;

(b) druge živali, kot so tiste iz točke a., ki so očitno namenjene proizvodnji ali pripravi živil iz točke 1 zgoraj, ter živali, ki so očitno namenjene reji teh živali;

(c) drobovina živali iz točk (a) in (b);

(d) proizvodi, ki so očitno namenjeni razmnoževanju živali iz točk (a) in (b).“

o prometnem davku, ki predvideva uporabo nižje stopnje DDV za dobave nekaterih živih živali, med drugim konjev, ki niso namenjeni prehrani ljudi in živali, s členom 12 Šeste direktive v povezavi z njeno prilogo H.

17. Kraljevina Nizozemska je v odgovoru z dne 27. junija 2006 priznala, da je področje uporabe nižje stopnje DDV za dobave nekaterih živih živali širše od tistega, ki ga predvideva Šesta direktiva. Navedla je, da je pripravljen predlog zakona, s katerim bi se stopnja, ki se uporablja za te živali, uskladila s tisto iz Šeste direktive.

18. Komisija je z dopisom z dne 23. oktobra 2007 Kraljevini Nizozemski poslala obrazloženo mnenje, ker navedeni predlog zakona ni bil sprejet.

19. Kraljevina Nizozemska je z dopisom z dne 26. novembra 2007 na to obrazloženo mnenje odgovorila, da je stalni odbor za finance drugega doma parlamenta začel razpravo o navedenem predlogu zakona.

II – Predhodni postopek

16. Komisija je 10. aprila 2006 Kraljevini Nizozemski poslala uradni opomin v zvezi z mogočo nezdružljivostjo določb zakona

20. Komisija je glede na to, da od Kraljevine Nizozemske ni prejela nobene informacije, na podlagi katere bi lahko sklepala o dokončnem sprejetju predloga zakona, vložila to tožbo.

III – Predlogi in trditve strank

21. Komisija je z vlogo z dne 29. januarja 2009 vložila tožbo proti Kraljevini Nizozemski zaradi ugotovitve, da Kraljevina Nizozemska s tem, da je uporabila nižjo stopnjo DDV za dobave, uvoz in pridobitve znotraj Skupnosti določenih živih živali, zlasti konj, ki običajno niso namenjene pripravi živil za prehrano ljudi ali živali, ni izpolnila obveznosti iz člena 12 Šeste direktive v povezavi z njeno prilogo H (členi od 96 do 99(1) Direktive 2006/112 v povezavi z njeno prilogo III).

22. Kraljevina Nizozemska predlaga zavrnitev tožbe in naložitev plačila stroškov Komisiji.

23. Zvezna republika Nemčija in Francoska republika, ki sta intervenirali v podporo toženi državi članici, prav tako predlagata zavrnitev tožbe.

24. Komisija trdi, da se z zakonom o prometnem davku kršijo določbe členov od 96 do 99(1) Direktive 2006/112 v povezavi s prilogo III k navedeni direktivi, ker se po mnenju te institucije točka 1 navedene priloge III ne uporablja za žive živali, zlasti konje, ki običajno niso namenjene pripravi živil.

25. Poudarja, da je treba izraze, s katerimi je opisano blago v točki 1 navedene priloge III – tako kot vsako drugo določbo v zvezi z nižjo stopnjo DDV –, razlagati ozko.

26. Komisija pojasnjuje, da se v skladu z besedilom te točke 1 nižja stopnja DDV uporablja za živila za prehrano ljudi in živali. Iz tega naj bi izhajalo, da se za žive živali ter semena, rastline in druge sestavine ta stopnja uporablja samo, če so običajno namenjeni pripravi živil.

27. Kraljevina Nizozemska poudarja, da Komisija izpodbija točko a.4.a preglednice I k zakonu o prometnem davku, v kateri je naštetih nekaj vrst živali, za katere se uporablja nižja stopnja DDV. Vendar pa naj navedena institucija v predhodnem postopku in v tožbi ne bi navedla, na katere žive živali razen konjev se nanaša njena tožba.

28. Poleg tega naj Komisija ne bi pojasnila razlogov, zaradi katerih naj te vrste živali – na

primer govedo ali prašiči – ne bi bile običajno namenjene uporabi kot živila.

29. Zato Kraljevina Nizozemska meni, da je treba tožbo zavreči kot nedopustno, kolikor se nanaša na uporabo nižje stopnje DDV za določene žive živali razen konjev.

30. V zvezi s konji pa Kraljevina Nizozemska v podporo zavrnitve tožbe navaja štiri trditve.

31. Prvič, Komisija naj bi se pri tem, ko navaja, da se nižja stopnja DDV lahko uporablja za žive živali samo, če so običajno namenjene pripravi živil, oprla na napačno razlago besedila točke 1 priloge III k Direktivi 2006/112.

32. Niti nizozemska niti katera koli druga jezikovna različica navedene določbe naj namreč ne bi potrjevala razlage, po kateri se besedilo „običajno namenjene za pripravo živil“ ne uporablja samo za sestavine, ampak tudi za žive živali, semena in rastline.

33. Nasprotno, iz na primer nemške jezikovne različice izhaja, da se to besedilo uporablja samo za sestavine. Ta omejitev naj bi bila logična, glede na to, da semena običajno niso namenjena pripravi živil.

34. Taka omejitev naj bi izhajala tudi iz tega, da so nekatere sestavine namenjene pripravi živil, na primer poper ali muškatni orešček. Nasprotno pa naj živih živali ne bi bilo mogoče uporabljati pri pripravi živil, saj se slednja pripravljajo iz mrtvih živali.

35. Kraljevina Nizozemska iz tega izpeljuje, da se za konje kot žive živali – ne glede na to, ali so običajno namenjeni pripravi živil ali ne – lahko uporablja nižja stopnja DDV.

36. Drugič, Kraljevina Nizozemska podredno poudarja, da Komisija ni navedla nobenega dejstva, iz katerega bi izhajalo, da konji običajno niso namenjeni pripravi živil.

37. Iz ustaljene sodne prakse pa naj bi izhajalo, da se Komisija, kadar Sodišču predlaga, naj ugotovi, da država članica ni izpolnila obveznosti, ne more opirati na nobeno domnevo.

38. Tretjič – in še bolj podredno –, Kraljevina Nizozemska navaja, da so konji dejansko običajno namenjeni pripravi živil.

39. V zvezi s tem naj ne bi šlo za to, ali je vsak dobavljen konj posamično namenjen prehrani, temveč ali je neka določena kategorija živali običajno namenjena pripravi živil.

40. Kraljevina Nizozemska navaja, da je kategorija „konji“ običajno od rojstva namenjena pripravi živil, čeprav se namembnost posameznega konja začasno spremeni. Sklicuje se na sklep z dne 1. junija 2006 v zadevi V.O.F. Dressuurstal Jespers (C-233/05).

41. Prav tako se sklicuje na člen 20 Uredbe Komisije (ES) št. 504/2008,[5] iz katerega izhaja, da se kopitar obravnava kot žival, namenjena za zakol za prehrano ljudi.

42. Poleg tega poudarja, da naj bi bilo tezo Komisije nemogoče izvesti v praksi, ker naj bi bilo v tem primeru treba pri dobavi vsakega posameznega konja preveriti njegovo namembnost, čeprav uporaba besede „običajno“ v točki 1 Priloge III k Direktivi 2006/112 kaže na to, da namen zakonodajalca ni bil opredeliti vsakega posameznega konja.

43. Četrtič in najbolj podredno, Kraljevina Nizozemska meni, da so konji blago, ki je običajno namenjeno kmetijski proizvodnji v smislu točke 11 priloge III k Direktivi 2006/112. Velik del na Nizozemskem in v preostali Evropi rejenih konjev na bi se namreč nahajal na kmetijah.

44. Zvezna republika Nemčija dodaja, da bi bilo po njenem mnenju to, da bi bila veljavna stopnja DDV odvisna od tega, za kakšen namen kupec uporabi konja, v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV, po katerem je treba za podobne proizvode uporabiti enotno stopnjo.

45. Francoska republika, ki je v tem postopku intervenirala v ustnem postopku, je navedla, da je treba točko 1 priloge III k Direktivi 2006/112 razumeti tako, da se nanaša na vse žive živali, ne glede na njihovo namembnost,

5 – Uredba z dne 6. junija 2008 o izvajanju direktiv Sveta 90/426/EGS in 90/427/EGS v zvezi z metodami za identifikacijo kopitarjev (UL L 149, str. 3).

ter da so konji v vsakem primeru običajno namenjeni prehrani ljudi.

neizpolnitve obveznosti je treba torej analizirati samo, kolikor se nanaša na konje.

IV – Moja presoja

A – *Predmet tožbe*

46. Komisija skuša s to tožbo doseči ugotovitev, da Kraljevina Nizozemska s tem, da je uporabila nižjo stopnjo DDV za dobave, uvoz in pridobitve znotraj Skupnosti določenih živih živali, zlasti konj, ki običajno niso namenjene pripravi živil, ni izpolnila obveznosti iz prava Unije na področju DDV.

47. Kraljevina Nizozemska izpodbija dopustnost tožbe v delu, v katerem naj bi se zaradi uporabe besede „zlasti“ nanašala na druge živali poleg konjev.

48. Komisija je na obravnavi pojasnila, da bi bilo treba njeno tožbo razumeti v tem smislu, da se nanaša samo na konje. To je treba torej upoštevati. Obravnavano tožbo zaradi

B – *Vsebinska presoja*

49. Naj spomnim, da pravo Unije določa, da lahko države članice nižjo stopnjo DDV uporabljajo za dobavo tega blaga: „[ž]ivila (vključno s pijačami, razen alkoholnih pijač) za prehrano ljudi in živali; živih živali, semen, rastlin in sestavin, ki so običajno namenjene za pripravo živil; proizvodov, ki se običajno uporabljajo kot dodatki ali nadomestki živil“.

50. Nesoglasje med strankama glede razlage točke 1 priloge III k Direktivi 2006/112 poraja dve vprašanji. Prvič, ali se nižja stopnja DDV uporablja izključno za žive živali, namenjene prehrani ljudi ali živali, ali pa za vse žive živali, ne glede na to, čemu so namenjene? Drugič, če je pravilna prva rešitev, ali mora biti žival, ki je predmet dobave, sama po sebi namenjena prehrani ljudi ali živali, ali pa zadostuje, da pripada vrsti, ki je „običajno“ namenjena taki uporabi?

51. V zvezi s prvim vprašanjem ima Kraljevina Nizozemska gotovo prav, ko trdi, da jezikovna različica te določbe v nemščini in nizozemščini dobesedno pomeni, da se nižja stopnja DDV uporablja za vse žive živali, ne glede na to, čemu so namenjene, saj je pogoj glede uporabe za prehrano določen samo za sestavine.[6]

52. Vendar pa take analize ne potrjujejo druge jezikovne različice zadevne določbe. Pri obravnavi besedila te določbe v jezikih drugih držav članic, ki so sodelovale pri njeni pripravi,[7] sem namreč ugotovil, da je to besedilo bodisi očitno skladno z razlago Komisije, kot na primer angleška jezikovna različica,[8] bodisi gre bolj v njeno smer.[9]

53. V skladu s sodno prakso se posamezno določbo pri razlikah med jezikovnimi različicami, da bi se zagotovila njena enotna uporaba v Uniji, razlaga glede na njeno sistematiko in namen.[10] Ugotoviti je treba, da analiza

6 – V nemščini se zadevna določba glasi:
„1. Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke, alkoholische Getränke jedoch ausgenommen), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse."
V nizozemščini pa se ta določba glasi:
„1) Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen."

7 – Uskladitev stopenj DDV in dodatek priloge H k Šesti direktivi izhaja iz Direktive Sveta 92/77/EGS z dne 19. oktobra 1992 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in spremembi Direktive 77/388/EGS (približevanje stopenj DDV) (UL L 316, str. 1). Gre torej za akt, ki ga je sprejela „Evropa dvanajstih".

8 – Angleška jezikovna različica se glasi tako:
„(1) Foodstuffs (including beverages but excluding alcoholic beverages) for human and animal consumption; live animals, seeds, plants and ingredients normally intended for use in the preparation of foodstuffs; products normally used to supplement foodstuffs or as a substitute for foodstuffs."

9 – Grška, italijanska, portugalska in španska jezikovna različica se glasijo:
„1) Τα τρόφιμα (περιλαμβανομένων των ποτών, εκτός των αλκοολούχων) που προορίζονται για κατανάλωση από ανθρώπους ή από ζώα, τα ζώντα ζώα, οι σπόροι, τα φυτά και τα συστατικά που χρησιμοποιούνται συνήθως στην παρασκευή τροφίμων, τα προϊόντα που χρησιμοποιούνται συνήθως για τη συμπλήρωση ή υποκατάσταση τροφίμων."
„1) Prodotti alimentari (incluse le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari."
„1) Produtos alimentares (incluindo bebidas, com excepção das bebidas alcoólicas) destinados ao consumo humano e animal, animais vivos, sementes, plantas e ingredientes normalmente destinados à preparação de alimentos, bem como produtos normalmente destinados a servir de complemento ou de substituto de produtos alimentares."
„1) Los productos alimenticios (incluidas las bebidas, pero con exclusión de las bebidas alcohólicas) para consumo humano o animal, los animales vivos, las semillas, las plantas y los ingredientes utilizados normalmente en la preparación de productos alimenticios; los productos utilizados normalmente como complemento o sucedáneo de productos alimenticios."

10 – Glej zlasti sodbo z dne 15. oktobra 2009 v zadevi Djurgården-Lilla Värtans Miljöskyddsförening (C-263/08, ZOdl., str. I-9967, točki 25 in 26 ter tam navedena sodna praksa).

navedenih dveh meril v obravnavani zadevi pripelje do potrditve razlage, ki jo zagovarja Komisija.

54. Tako sem pri analizi sistematike zadevne določbe ugotovil, da je sestavljena iz treh delov, ki se vsi nanašajo na živila. Poleg tega se lahko vse elemente s seznama, ki so našteti v drugem delu določbe, in sicer žive živali, semena in rastline, uporablja za prehrano ljudi ali živali, po potrebi po pripravi, z drugimi besedami po zakolu v primeru živali.

55. Zato to, da je navedeni seznam umeščen med dva dela povedi, ki se izrecno sklicujeta na živila, vodi v logičen sklep, da za vsakega od elementov s seznama velja pogoj na koncu tega dela povedi, po besedi „sestavine“, v skladu s katerim ga je treba običajno uporabljati pri pripravi živil.

56. Nazadnje, navedena analiza je usklajena z namenom priloge H k Šesti direktivi oziroma priloge III k Direktivi 2006/112.

57. Glede na to, da je DDV davek na potrošnjo, ki ga v celoti nosi končni potrošnik, je posledica uporabe nižje stopnje znižanje nakupne cene proizvoda za potrošnika in s tem povečanje dostopnosti navedenega proizvoda. V prilogi H k Šesti direktivi in prilogi III k Direktivi 2006/112 so torej naštete transakcije, ki jih je zakonodajalec Unije določil kot tiste, ki upravičujejo táko, za potrošnike ugodnejšo davčno obravnavo.

58. V tem smislu je logično, da se na prvem mestu v točki 1 navedenih prilog nahajajo živila in s tem tudi vsi elementi, ki so potrebni za njihovo pripravo, kot so žive živali. Nasprotno pa se točka 1 ne uporablja za druge živali, ki se po običajih v Evropi ne morejo uporabljati v ta namen, kot so na primer domače živali.

59. Če bi zakonodajalec Unije želel, da bi tudi te uživale nižjo stopnjo DDV, bi moral v prilogo H k Šesti direktivi oziroma v prilogo III k Direktivi 2006/112 dodati dodatno kategorijo, kot je to storil v točki 11 v prilogi III k Direktivi 2006/112 v primeru živali, ki so namenjene uporabi v kmetijski proizvodnji.

60. Namen sporne določbe torej po mojem mnenju potrjuje razlago Komisije, po kateri se ta uporablja za konje samo, če so namenjeni pripravi živil.

61. Ugotoviti je še treba, ali je treba izpolnjevanje tega pogoja preverjati pri vsakem posameznem konju. Navedeno vprašanje se namreč postavlja zato, ker je v drugem delu povedi zadevne določbe uporabljena beseda „običajno“.

62. Strinjam se z analizo Kraljevine Nizozemske, po kateri uporaba te besede kaže na to, da je zakonodajalec Unije želel, da se nižja stopnja DDV uporablja samodejno za vsakega od proizvodov iz te določbe, če je ta proizvod običajno in nasploh namenjen pripravi živil.

63. Pravo Unije je treba torej razumeti v tem smislu, da kadar se lahko za proizvod ali žival šteje, da se nasploh ali običajno uporablja za pripravo živil, se za transakcije v zvezi z njim lahko uporabi nižja stopnja DDV, ne da bi bilo treba za vsako posamično transakcijo preveriti, ali se ta namembnost res spoštuje.

64. Zato se za transakcije v zvezi z živalmi, kot so govedo, koze ali prašiči, lahko uporablja nižja stopnja DDV, ker so te živali, v nasprotju z domačimi živalmi, običajno in nasploh namenjene prehrani.

65. Vendar pa se položaj konj razlikuje od položaja zgoraj navedenih živali, ker konji v nasprotju s temi živalmi niso običajno in nasploh namenjeni prehrani ljudi. Čeprav so nekateri konji v resnici namenjeni prehrani ljudi, pa se druge obravnava kot prave domače živali. Za njihovega imetnika ali lastnika bi bilo to, da bi jih jedel ali jih prodal mesnici, enako nedoumljivo kot jesti mačke ali pse.

66. Predvsem so številni konji namenjeni tekmovanjem. Prinašajo lahko zelo velik dobiček in so lahko torej predmet transakcij velikih vrednosti.[11]

67. Res je, da se te živali, ki so v reji zaradi tekmovanj, lahko ob koncu življenja ali če ne dosegajo pričakovanih rezultatov uporabi kot klavne živali. Taka uporaba omogoča ohranjanje njihove tržne vrednosti in ustrezno oskrbo do zakola, če nimajo te sreče, da bi jih pridobil usmiljeni lastnik, ki bi se odločil, da bo zanje skrbel do njihove naravne smrti.

11 – V Deauvilleu v Franciji, enem od osrednjih krajev za prodajo tekmovalnih konj na svetu, je bil s prodajo 285 yearlingov (18 mesecev starih mladičev) od 13. do 16. avgusta 2010 ustvarjen promet v višini 26.898.000 EUR, torej je bila povprečna cena na prodano žival 94.379 EUR (www.arqana.com).

68. Možnost navedene uporabe je tako vodila zakonodajalca Unije, da je zaradi zagotovitve, da to ne bi pomenilo nobenega tveganja za zdravje, v Uredbi št. 504/2008, na katero se sklicuje Kraljevina Nizozemska, določil, da je treba vsako zdravljenje konja odrediti na podlagi domneve, da je ta, če ni drugače jasno navedeno na identifikacijskem dokumentu živali, namenjen za zakol za prehrano ljudi.

69. Vendar pa ta domneva po mojem mnenju ne more upravičiti uporabe nižje stopnje DDV za vse transakcije v zvezi s konji, ne glede na njihovo namembnost. Prvič, to domnevo je namreč mogoče v skladu s členom 20 Uredbe št. 504/2008 izpodbiti, kar dejansko dokazuje, da je zakonodajalec Unije priznal, da niso vsi konji namenjeni za zakol za prehrano ljudi in živali. Drugič, taka domneva v zvezi s tekmovalnimi konji z ekonomskega vidika zajema le majhen delež uporabe teh živali. Ne bi smela zakriti dejanskega stanja, v katerem so konji pred morebitno uporabo kot klavne živali v reji za druge namene, in ne za živilsko proizvodnjo, in so torej namenjeni pridobivanju znatnih prihodkov, saj se jih prodaja bodisi kot tekmovalne bodisi kot domače živali, odvisno od primera.

70. Spomniti je treba, da so bile zadevne določbe Šeste direktive in Direktive 2006/112 sprejete prav s ciljem zmanjšanja nakupnih cen živilskih proizvodov, in da je treba te določbe, kolikor določajo stopnjo DDV, ki odstopa ob splošne stopnje, razlagati ozko.[12] Namen navedenih določb, kot sem že navedel, ni podpirati rejo konj nasploh.

71. Zato delim mnenje Komisije, da za konje ni mogoče šteti, da so običajno namenjeni prehrani ljudi ali živali. Iz tega sledi, da je uporaba nižje stopnje DDV pri transakciji v zvezi s posameznim konjem pogojena s tem, da je ta konj sam po sebi namenjen taki uporabi.

72. Kraljevina Nizozemska in Zvezna republika Nemčija v zvezi s to analizo trdita, da bi bilo ta pogoj v praksi težko upoštevati. Ta trditev me ne prepriča.

12 – Glej zlasti sodbo z dne 18. januarja 2001 v zadevi Komisija proti Španiji (C-83/99, Recueil, str. I-445, točki 18 in 19 ter tam navedena sodna praksa).

73. Kot navaja Komisija, se lahko namembnost konja, na podlagi katere nastane pravica do uporabe nižje stopnje DDV, ugotavlja z objektivnimi merili, kot je pridobitelj konja, njegova rasa in cena transakcije.

74. To stopnjo bi torej moralo biti mogoče uporabiti na primer takrat, kadar konja pridobi nekdo, ki dela v industriji predelave konjskega mesa, ker je na podlagi poklicne dejavnosti pridobitelja mogoče domnevati o uporabi živali.

75. Podobno je lahko tudi rasa konja upoštevni kazalnik, saj se na primer vlečne konje, drugače od lažjih konj, večinoma uporablja za prehrano ljudi. Navsezadnje je tudi cena lahko odločilno objektivno merilo, saj – kot je na obravnavi poudarila Komisija – se klavnega konja prodaja po teži, medtem ko je cena konja, ki se uporablja za druge namene, skupna cena, ki se določi glede na vse značilnosti živali in je najpogosteje višja ali precej višja.

76. Zvezna republika Nemčija še navaja, da je razlaga zadevnih določb, ki jo zagovarja Komisija, v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV. Tudi ta trditev me ne prepriča.

77. Načelo nevtralnosti DDV, ki je bistveni del skupnega sistema tega davka, v skladu s sodno prakso nasprotuje temu, da bi se podobno blago ali opravljanje storitev, ki si torej konkurira, obravnavalo različno.[13]

78. Odvisnost stopnje DDV od namembnosti konja se mi ne zdi v nasprotju s tem načelom, ker se razlikovanje v namenu nanaša na drugačen ekonomski položaj, v katerem si zadevni konji medsebojno ne konkurirajo. Tekmovalni konj ali konj kot domača žival, kadar se prodaja kot tak, zato ne konkurira konju za zakol in obratno.

79. Poleg tega se mi okoliščina, da se lahko istega konja v različnih obdobjih njegovega življenja zaporedoma uporablja na vsakega od navedenih načinov, ne zdi v nasprotju s to analizo, ker v vsakem od teh obdobij konkurira samo živalim, ki se jih lahko uporablja za enak namen.

13 – Glej zlasti sodbo z dne 11. oktobra 2001 v zadevi Adam (C-267/99, Recueil, str. I-7467, točki 36 in 41).

80. Zato menim, da to, da se nižja stopnja DDV uporabi samo za konje, ki so posebej namenjeni prehrani ljudi ali živali, ni v nasprotju z načelom nevtralnosti DDV.

81. Kraljevina Nizozemska še trdi, da bi bilo treba obravnavano tožbo zavrniti zato, ker Komisija ni navedla dejstev, ki bi izkazovala, da konji običajno niso namenjeni pripravi živil.

82. Menim, da te trditve ni mogoče sprejeti. Menim, da izkazovanje teh dejstev ni naloga Komisije. Namreč čeprav je reja konj na Nizozemskem trenutno usmerjena izključno v prehrano, pa je naloga Kraljevina Nizozemske, da svojo zakonodajo uskladi s pravom Unije.

83. Iz ustaljene sodne prakse namreč izhaja, da neobstoj neke dejavnosti v državi članici, na katero se nanaša direktiva, te države članice ne odvezuje obveznosti, da direktivo prenese.[14] Razsojeno je bilo, da neobstoj te dejavnosti ni upošteven, saj po mnenju Sodišča ni pomembno samo to, da se prepreči sprememba takega dejanskega stanja, ampak tudi da se zagotovi učinkovito izvajanje prava Unije v vseh okoliščinah. Z drugimi besedami, Sodišče meni, da morajo države članice sprejeti pravni okvir, ki omogoča zagotavljanje učinkovitega izvajanja zadevne direktive, v roku, ki ga ta določa, pa čeprav se tega pravnega okvirja dejansko ne sme uporabljati takoj.

84. Glede na to sodno prakso torej to, da na Nizozemskem morda ne obstaja reja tekmovalnih konj in dejstvo, da se konja tam ne šteje za domačo žival, Kraljevine Nizozemske ne odvezuje od tega, da v svoji zakonodaji predpiše, da je uporaba nižje stopnje DDV za transakcije v zvezi s konji pogojena s tem, da je zadevni konj namenjen prehrani ljudi ali živali, ker bi tak položaj – pod predpostavko, da je realen – lahko nastal.

85. Glede na navedeno Komisija utemeljeno trdi, da je Kraljevina Nizozemska s tem, ko je uporabila nižjo stopnjo DDV za transakcije v zvezi s konji, ne da bi uporabo te nižje stopnje pogojevala s tem, da mora biti konj, ki je predmet zadevne transakcije, namenjen prehrani ljudi ali živali, kršila člen 12 Šeste

14 – Glej sodbe z dne 15. marca 1990 v zadevi Komisija proti Nizozemski (C-339/87, Recueil, str. I-851, točke 22, 25 in 32); z dne 16. novembra 2000 v zadevi Komisija proti Grčiji (C-214/98, Recueil, str. I-9601, točke od 22 do 27); z dne 13. decembra 2001 v zadevi Komisija proti Irski (C-372/00, Recueil, str. I-10303, točka 11) in z dne 30. maja 2002 v zadevi Komisija proti Združenemu kraljestvu (C-441/00, Recueil, str. I-4699, točka 15).

direktive v povezavi z njeno prilogo H ter člene od 96 do 99(1) Direktive 2006/112 v povezavi z njeno prilogo III.

86. Nazadnje, Kraljevina Nizozemska trdi, da je uporaba nižje stopnje DDV za transakcije v zvezi s konji upravičena zato, ker se zanje uporablja točka 11 Priloge III k Direktivi 2006/112, in sicer ker bi jih bilo treba šteti za blago, ki je običajno namenjeno uporabi v kmetijski proizvodnji.[15] Po mnenju te države članice naj bi se tako velik del na Nizozemskem in v preostali Evropi rejenih konj nahajal na kmetijah. Podobno naj bi uporaba besede „običajno" v besedilu točke 11 navedene priloge kazala na to, da naj na primer začasna uporaba konja kot dirkalnega konja ne bi pomenila, da se izključi uporaba te določbe.

87. Komisija to trditev izpodbija. Z njenim stališčem se strinjam. Kot Kraljevina Nizozemska sama priznava, točka 11 priloge III k Direktivi 2006/112 zajema blago in storitve, ki so namenjene uporabi v kmetijski proizvodnji, sodelovanje na konjskih dirkah pa v to dejavnost ne spada. Transakcija v zvezi s konjem, ki je namenjen sodelovanju na dirkah, torej ne spada na področje uporabe navedene določbe.

88. Zato točka 11 priloge III k Direktivi 2006/112 ne more upravičiti uporabe nižje stopnje DDV za transakcije v zvezi s konjem ne glede na njegovo namembnost.

89. Trditve Kraljevine Nizozemske glede uporabe besede „običajno" v sporni določbi te analize ne bi smele postaviti pod vprašaj, saj je razlogovanje v zvezi z obsegom te besede pri točki 1 priloge III k Direktivi 2006/112 po mojem mnenju mogoče prenesti na razlago točke 11 iste priloge.

90. Na podlagi vsega navedenega Sodišču predlagam, da obravnavano tožbo zaradi neizpolnitve obveznosti razglasi za utemeljeno in Kraljevini Nizozemski naloži plačilo stroškov, kot to določa člen 69(2) Poslovnika v zvezi s stranko, ki ni uspela.

91. Druge države članice, ki so intervenirale v tem sporu, v skladu s členom 69(4), prvi pododstavek, istega poslovnika nosijo svoje stroške.

15 – Točka 11 priloge III k Direktivi 2006/112 se glasi: „dobave blaga in opravljanje storitev, ki so običajno namenjene za uporabo v kmetijski proizvodnji, razen opreme[,] kot so kmetijski stroji ali objekti".

V – Predlog

92. Na podlagi navedenega Sodišču predlagam, naj:

– obravnavano tožbo zaradi neizpolnitve obveznosti razglasi za dopustno in utemeljeno, kolikor se Kraljevini Nizozemski očita, da je s tem, ko je uporabila nižjo stopnjo DDV za dobave, uvoz in pridobitve konj znotraj Skupnosti, ne da bi uporabo te nižje stopnje pogojevala s tem, da mora biti konj, ki je predmet zadevne transakcije, namenjen prehrani ljudi ali živali, kršila člen 12 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 (77/388/EGS) v povezavi z njeno prilogo H (členi od 96 do 99(1) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v povezavi z njeno prilogo III);

– tožbo v preostalem delu zavrže;

– Kraljevini Nizozemski naloži plačilo stroškov ter ugotovi, da Zvezna republika Nemčija in Francoska republika nosita vsaka svoje stroške.