SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 6. aprila 2006*

V zadevi C-245/04,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Verwaltungsgerichtshof (Avstrija) z odločbo z dne 26. maja 2004, ki je na Sodišče prispela 10. junija 2004, v postopku

EMAG Handel Eder OHG

proti

Finanzlandesdirektion für Kärnten,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi P. Jann, predsednik senata, K. Schiemann, sodnik, N. Colneric, sodnica, M. Ilešič (poročevalec) in E. Levits, sodnika,

* Jezik postopka: nemščina.

generalna pravobranilka: J. Kokott,
sodni tajnik: B. Fülöp, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 27. oktobra 2005,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za EMAG Handel Eder OHG W. Dellacher, odvetnik, skupaj z A. Breschanom, Wirtschaftsprüfer,

— za avstrijsko vlado H. Dossi, zastopnik,

— za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, skupaj z G. De Bellisom in G. Fiengom, avvocati dello Stato,

— za vlado Združenega kraljestva Velika Britanija in Severna Irska C. Jackson in S. Nwaokolo, zastopnici, skupaj z M. Angiolinijem, barrister,

— za Komisijo Evropskih skupnosti D. Triantafyllou in K. Gross, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 10. novembra 2005

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago Šeste direktive Sveta 77/388/EGS 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), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995 (UL L 102, str. 18, v nadaljevanju: Šesta direktiva), in predvsem člena 8(1) te direktive, ki se nanaša na kraj dobave blaga.

2 Ta predlog je bil vložen na podlagi spora med družbo EMAG Handel Eder OHG (v nadaljevanju: EMAG) s sedežem v Avstriji in Finanzlandesdirektion für Kärnten (finančna direkcija dežele Koroške) zaradi s strani družbe EMAG odbitega vnaprej plačanega davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).

Pravni okvir

Šesta direktiva

3 Člen 2(1) Šeste direktive določa, da je „[p]redmet davka na dodano vrednost […] dobava blaga […], ki jo davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države za plačilo“.

4 V skladu s členom 5(1) Šeste direktive pomeni „‚[d]obava blaga' […] prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik".

5 Člen 8(1)(a) in (b) Šeste direktive pod naslovom VI, „Kraj obdavčljivih transakcij", določa:

„Za kraj dobave blaga se šteje:

(a) kadar blago odpošlje ali prevaža dobavitelj ali prejemnik blaga ali tretja oseba: kraj, kjer se blago nahaja, ko se začne odpošiljanje ali prevoz blaga prejemniku […]

(b) če se blago ne odpošilja ali prevaža: kraj, kjer se blago nahaja po opravljeni dobavi."

6 V Šesti direktivi je naslov XVIa, „Prehodna ureditev za obdavčevanje trgovine med državami članicami", ki je bil dodan z Direktivo Sveta 91/680/EGS z dne 16. decembra 1991 o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost in o spremembi Direktive 77/388/EGS zaradi odprave davčnih meja (UL L 376, str. 1), in vsebuje člene od 28a do 28m.

7 Člen 28a Šeste direktive določa:

„1. Predmet davka na dodano vrednost so tudi:

(a) pridobitve blaga znotraj Skupnosti, ki jih za plačilo na ozemlju države opravi davčni zavezanec, ki deluje kot tak, ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, če je prodajalec davčni zavezanec, ki deluje kot tak, ki ni upravičen do davčne oprostitve iz člena 24 […]

[…]

[…]

3. ‚Pridobitev blaga znotraj Skupnosti' pomeni pridobitev lastninske pravice na premičninah, ki jih osebi, ki je blago pridobila, odpošlje ali odpelje prodajalec ali druga oseba v njegovem imenu ali oseba, ki je blago pridobila, v drugo državo članico, kot je država, iz katere je blago odposlano ali odpeljano.

[…]

7. Države članice sprejmejo ukrepe, da zagotovijo, da se transakcije, ki bi bile uvrščene pod ‚dobave blaga', kot je opredeljeno v […] členu 5, če bi jih na ozemlju države opravil davčni zavezanec, ki deluje kot tak, uvrstijo pod ‚pridobitve blaga znotraj Skupnosti'."

8 Člen 28b(A)(1) Šeste direktive natančneje določa:

„Za kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti se šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki ga je pridobila."

9 Člen 28c(A)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive določa:

„Brez poseganja v druge določbe Skupnosti in pod pogoji, ki jih določijo za zagotovitev pravilne in enostavne uporabe spodnjih oprostitev in preprečevanja vsakršnih utaj, izogibanja ali zlorab, države članice oprostijo:

(a) dobave blaga, kot so opredeljene v členu 5, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali druga oseba v njegovem imenu ali oseba, ki je blago pridobila izven ozemlja iz člena 3, vendar znotraj Skupnosti, opravljene za drugega davčnega zavezanca ali pravno osebo, ki ni davčni zavezanec, ki deluje kot taka, v državo članico, ki ni država članica odhoda pošiljke ali prevoza blaga."

10 Člen 17(2)(a) in (3)(b) Šeste direktive v različici, kot izhaja iz člena 28f, točka 1, te direktive, določa:

„2. Dokler se blago [...] uporablja za namene njegovih obdavčljivih transakcij, je davčni zavezanec upravičen, da odbije od davka, ki ga je dolžan plačati:

(a) davek na dodano vrednost, ki ga je dolžan ali ga je plačal na ozemlju države za blago ali storitve, ki mu jih je ali mu jih bo opravil drug davčni zavezanec;

[…]

(d) davek na dodano vrednost, ki ga je dolžan plačati v skladu s členom 28a(1)(a).

3. Države članice vsakemu davčnemu zavezancu tudi odobrijo pravico do odbitka ali vračila davka na dodano vrednost iz odstavka 2, če se blago […] uporablja […] za:

[…]

(b) transakcije, ki so oproščene v skladu s člen[om] [...] 28c(A) in (C)“.

Nacionalna ureditev

11 Člen 3(1), (7) in (8) Umsatzsteuergesetz 1994 (v nadaljevanju: UStG 1994), v različici, ki je veljala med dejanskim stanjem v postopku v glavni stvari, določa:

„1. Dobave so transakcije, s katerimi podjetnik omogoči kupcu ali tretji osebi, ki jo je pooblastil kupec, da kot lastnik razpolaga z blagom. Pravico razpolaganja z blagom lahko prenese podjetnik sam ali tretja oseba po njegovem pooblastilu.

[…]

7. Dobava je opravljena v kraju, kjer je blago, ko se zgodi prenos pravice razpolaganja z njim.

8. Če je predmet dobave odposlan ali odpeljan kupcu ali tretji osebi, ki jo je ta pooblastil, se šteje, da je dobava opravljena ob začetku prevoza ali ob izročitvi predmeta špediterju, prevozniku ali ladjarju. Za odpošiljanje gre, kadar podjetnik tretji osebi prevaža predmet po prevozniku ali ladjarju oziroma zagotovi tak prevoz po špediterju.“

12 Odstavek 8 tega člena je bil spremenjen s Steuerreformgesetz 2000 (BGBl. I, 106/1999) tako, da je bil, kot pojasnjuje avstrijski zakonodajalec, prilagojen členu 8(1)(a) Šeste direktive, in zdaj določa:

„Če dobavitelj ali kupec odpošlje ali odpelje predmet dobave, se šteje, da je dobava opravljena ob začetku prevoza ali odpošiljanja kupcu ali tretji osebi, ki jo je ta pooblastil. Za odpošiljanje gre, kadar blago prevaža prevoznik ali ladjar ali kadar je tak prevoz zagotovljen po špediterju. Začetek odpošiljanja pomeni izročitev blaga špediterju, prevozniku ali ladjarju."

13 Člen 12(1), točka 1, UStG 1994, ki se uporablja pri odbitkih vnaprej plačanega DDV, določa:

„Podjetnik lahko odbije te zneske vnaprej plačanega davka:

1. davek, ki so ga drugi podjetniki ločeno prikazali na nanj naslovljenem računu (člen 11) za dobave ali druge transakcije, ki so bile za njegovo podjetje opravljene v Avstriji […]"

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

14 Družba EMAG je v letih 1996 in 1997 pridobivala neželezne kovine pri družbi K GmbH (v nadaljevanju: K), ki ima tudi sedež v Avstriji.

15 Družba K je zadevno blago pridobivala pri dobaviteljih s sedežem v Italiji ali na Nizozemskem (v nadaljevanju: dobavitelji). Ni sporno, da družba EMAG ni poznala dobaviteljev družbe K. Po sklenitvi vsake transakcije je dala družba K svojim dobaviteljem navodilo, naj to blago izročijo špediterju, ki ga je zadolžila za to, da blago s tovornjakom neposredno odpelje bodisi v prostore družbe EMAG v Avstriji bodisi v prostore njenih strank, prav tako v Avstriji, in sicer v skladu z navodili, ki jih je družba EMAG posredovala družbi K.

16 Družba K je družbi EMAG zaračunala blago po ceni, za katero sta se dogovorili, povečani za 20 % iz naslova avstrijskega DDV. Družba EMAG je nato vložila zahtevo, naj se ta davek odbije kot vnaprej plačani DDV.

17 Pristojni Finanzamt in nato Finanzlandesdirektion für Kärnten sta to zahtevo zavrnila iz razloga, ker družba K družbi EMAG ne bi smela zaračunati DDV. Družba EMAG je zato pri Verwaltungsgerichtshof vložila tožbo.

18 Družba EMAG navaja, da se člen 3(8) UStG 1994 ni uporabljal za dobave, ki jih je zanjo opravila družba K, ker naloga za odpošiljanje blaga v Avstrijo ni dala ona, ampak družba K. V zvezi s tem poudarja, da dobaviteljev družbe K ni poznala, da je imela ta družba možnost, da do konca vsake dobave spremeni namembni kraj ali naslovnika, in je včasih to možnost izkoristila, in da je družba K nosila vsa tveganja izgube in poškodovanja blaga do trenutka, ko ga je prejela družba EMAG ali njene stranke.

19 Družba EMAG torej meni, da je bil kraj dobav, ki jih je zanjo opravila družba K, v Avstriji, tako da so bile te dobave predmet avstrijskega DDV za družbo K. Zato naj

bi ji družba K upravičeno zaračunala omenjeni DDV, sama pa naj bi upravičeno vložila zahtevo za odbitek kot vnaprej plačani DDV.

20 Po mnenju Finanzlandesdirektion je družba K najprej plačala blago svojim dobaviteljem, ki so ga dali na razpolago družbi K na Nizozemskem ali v Italiji. Nato je družba K špediterjem zaupala prevoz blaga iz Italije ali Nizozemske v Avstrijo, kjer je bilo dobavljeno družbi EMAG ali po njenem nalogu njenim strankam. Finanzlandesdirektion poudarja, da je prevoz blaga opravila družba K zato, da je do družbe EMAG izpolnila dolžnost dobave, in da je bila družba EMAG s tem seznanjena.

21 V zvezi s temi okoliščinami Finanzlandesdirektion meni, da se za dobave družbe K družbi EMAG uporablja člen 3(8) UStG 1994. Ker je bilo špediterjem, ki jih je pooblastila družba K, blago izročeno v Italiji ali na Nizozemskem, naj bi bil v skladu z omenjeno določbo kraj dobav, ki jih je za družbo EMAG opravila družba K, v eni od teh dveh držav članic. Na podlagi člena 12(1), točka 1, UStG 1994 naj bi bil odbitek vnaprej plačanega DDV mogoč samo, če bi bile zaračunane transakcije opravljene v Avstriji. Ker so bile vse transakcije opravljene v Italiji ali na Nizozemskem, družba EMAG ne bi smela odbiti vnaprej plačanega DDV.

22 Predložitveno sodišče ugotavlja, da sta bili v zadevi, o kateri odloča, z enim fizičnim premikom blaga opravljeni dve različni dobavi.

23 Meni, da je v skladu s členom 8(1)(a) Šeste direktive kraj prve dobave, ki so jo za družbo K opravili italijanski ali nizozemski dobavitelji, kraj začetka odpošiljanja ali prevoza blaga, torej v Italiji ali na Nizozemskem. Po drugi strani pa se sprašuje, kateri je kraj druge dobave, ki jo je za družbo EMAG opravila družba K.

24 V zvezi s tem predložitveno sodišče meni, da besedilo člena 8(1)(a), prvi stavek, Šeste direktive ne ureja vprašanja, ali je treba premik blaga znotraj Skupnosti pripisati samo prvi dobavi ali je lahko hkrati pripisan obema dobavama. V drugem primeru se sprašuje, ali se za kraj druge dobave, ki jo je za družbo EMAG opravila družba K, šteje dejanski kraj odhoda blaga (v postopku v glavni stvari Italija ali Nizozemska) ali kraj, v katerem se je končala prva dobava (v postopku v glavni stvari Avstrija).

25 V teh okoliščinah je Verwaltungsgerichtshof prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba člen 8(1)(a), prvi stavek, Šeste direktive [...] razlagati tako, da je kraj začetka odpošiljanja ali prevoza odločilen tudi tedaj, ko več podjetij opravi dobavo istega blaga in je teh več dobav opravljenih z enim samim premikom blaga?

2. Ali je več dobav mogoče šteti za oproščene dobave znotraj Skupnosti, če več podjetij opravi dobavo istega blaga in so te dobave opravljene z enim samim premikom blaga?

3. Ob pritrdilnem odgovoru na prvo vprašanje, ali je kraj začetka druge dobave dejanski kraj odhoda blaga ali kraj, v katerem se je končala prva dobava?

4. Ali je za odgovor na prva tri vprašanja pomembno, kdo ima med premikom blaga pravico razpolaganja z blagom?“

Uvodne ugotovitve

26 Uvodoma je treba opozoriti, da je zakonodajalec Skupnosti z Direktivo 91/680, katere cilj je odprava davčnih meja med državami članicami, od 1. januarja 1993 v trgovini med državami članicami dokončno odpravil obdavčitev pri uvozu in oprostitev davka pri izvozu (druga in tretja uvodna izjava omenjene direktive).

27 Ker pa je zakonodajalec Skupnosti ugotovil, da tega dne niso bili izpolnjeni pogoji, ki bi omogočili izvedbo načela obdavčevanja v državi članici porekla dobave blaga in opravljenih storitev, ne da bi se glede trgovine med davčnimi zavezanci v Skupnosti vplivalo na načelo, da se davčni prihodki iz obdavčitve v fazi končne potrošnje

pripišejo državi članici končne potrošnje, je z naslovom XVIa Šeste direktive uvedel prehodno ureditev za obdavčevanje trgovine med državami članicami, ki temelji na uvedbi novega obdavčljivega dogodka, to je pridobitve blaga znotraj Skupnosti (od sedme do desete uvodne izjave Direktive 91/680).

28 Člen 28a(1)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive določa, da so pod določenimi pogoji predmet DDV „pridobitve blaga znotraj Skupnosti, ki jih za plačilo na ozemlju države opravi davčni zavezanec, ki deluje kot tak, ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, če je prodajalec davčni zavezanec, ki deluje kot tak“. Pridobitev znotraj Skupnosti je opredeljena v odstavku 3, prvi pododstavek, istega člena kot „pridobitev lastninske pravice na premičninah, ki jih osebi, ki je blago pridobila, odpošlje ali odpelje prodajalec ali druga oseba v njegovem imenu ali oseba, ki je blago pridobila, v drugo državo članico, kot je država, iz katere je blago odposlano ali odpeljano“.

29 Kot poudarja generalna pravobranilka v točkah od 23 do 25 sklepnih predlogov, ima vsaka pridobitev znotraj Skupnosti, ki je obdavčena v državi članici prispetja pošiljke ali prevoza blaga znotraj Skupnosti na podlagi člena 28a(1)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive, za posledico dobavo, ki je v državi članici odhoda omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza oproščena na podlagi člena 28c(A)(a), prvi pododstavek, iste direktive.

30 Na podlagi prehodne ureditve iz naslova XVIa Šeste direktive prodajalec na eni strani opravi dobavo, ki je oproščena v državi članici odhoda pošiljke ali prevoza

blaga znotraj Skupnosti na podlagi členov 8(1)(a) in 28c(A)(a), prvi pododstavek, te direktive, in na drugi strani od te države članice pridobi pravico do odbitka ali vračila DDV, ki ga je dolžan ali ga je v omenjeni državi članici za to blago plačal vnaprej, in sicer na podlagi člena 17(3)(b) iste direktive, v različici, ki izhaja iz člena 28f, točka 1, omenjene direktive. Pridobitelj pa opravi pridobitev znotraj Skupnosti, ki je obdavčena v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza znotraj Skupnosti, in sicer v skladu s členi 28a(1)(a), prvi pododstavek, in 28b(A)(1) Šeste direktive.

31 Ta mehanizem omogoča prenos davčnih prihodkov iz obdavčitve v državo članico, v kateri se opravi končna potrošnja dobavljenega blaga.

Drugo in četrto vprašanje

32 Predložitveno sodišče z drugim in četrtim vprašanjem, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali sta lahko, kadar gre pri dveh zaporednih dobavah istega blaga, ki sta med davčnima zavezancema, ki delujeta kot taka, opravljeni za plačilo, za enotno odpošiljanje znotraj Skupnosti ali enotni prevoz znotraj Skupnosti tega blaga, obe dobavi oproščeni na podlagi člena 28c(A)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive in ali je za odgovor na to vprašanje pomembno, kdo – prvi prodajalec, vmesni pridobitelj ali drugi pridobitelj – ima med pošiljanjem ali prevozom pravico razpolaganja z blagom.

33 V primeru, kot je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, bi bili zaporedni dobavi oproščeni na podlagi člena 28c(A)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive samo, če bi bil enotni premik blaga znotraj Skupnosti pripisan hkrati obema dobavama.

34 Če bi šlo za tak primer, bi bile posledice take, kot bo navedeno.

35 Na eni strani bi prvi prodajalec opravil prvo dobavo, ki bi bila na podlagi člena 8(1)(a) Šeste direktive opravljena v državi članici odhoda pošiljke ali prevoza blaga. Ta prva dobava bi imela za posledico prvo pridobitev znotraj Skupnosti, ki bi jo opravil vmesni pridobitelj, in sicer v skladu s členom 28b(A)(1), v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza.

36 Na drugi strani bi vmesni pridobitelj sam opravil drugo dobavo, ki bi bila na podlagi člena 8(1)(a) Šeste direktive ravno tako opravljena v državi članici odhoda, ta druga dobava pa bi imela za posledico drugo pridobitev znotraj Skupnosti, ki bi jo opravil drugi pridobitelj, in to v državi članici prispetja.

37 Taka verižnost bi bila nelogična in v nasprotju z namenom prehodne ureditve za obdavčevanje trgovine med državami članicami, kot je opisana v točkah od 26 do 31 te sodbe.

38 Prvič, čeprav gre pri dveh zaporednih dobavah za enotni premik blaga, je treba šteti, da sta si dobavi časovno sledili. Vmesni pridobitelj lahko namreč na drugega pridobitelja prenese lastninsko pravico samo, če jo je predhodno pridobil od prvega prodajalca, in je torej druga dobava mogoča samo, če je opravljena prva dobava.

39 Ker se za kraj pridobitve blaga vmesnega pridobitelja šteje država članica prispetja pošiljke ali prevoza tega blaga, bi bilo povsem nelogično šteti, da je ta davčni zavezanec opravil naslednjo dobavo istega blaga iz države članice odhoda pošiljke ali prevoza blaga.

40 Drugič, razlaga upoštevnih določb Šeste direktive, da se enotni premik blaga znotraj Skupnosti pripisuje eni sami od obeh zaporednih dobav, na preprost način omogoča dosego cilja, ki ga zasleduje prehodna ureditev iz naslova XVIa te direktive, to je prenos davčnih prihodkov iz obdavčitve v državo članico, v kateri se opravi končna potrošnja dobavljenega blaga. Ta prenos se namreč pri enotni transakciji, ki povzroči premik blaga znotraj Skupnosti, zagotavlja na podlagi povezanih določb členov 28c(A)(a), prvi pododstavek, (oprostitev s strani države članice začetka dobave, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz znotraj Skupnosti), 17(3)(b), v različici, ki izhaja iz člena 28f, točka 1, (odbitek ali vračilo s strani države članice odhoda dolgovanega ali vnaprej plačanega DDV v tej državi članici) in 28a(1)(a), prvi pododstavek, (obdavčitev pridobitve znotraj Skupnosti s strani države članice prispetja) Šeste direktive. Ta mehanizem zagotavlja jasno razmejitev davčnih pristojnosti zadevnih držav članic.

41 Nasprotno upoštevnih določb Šeste direktive ni mogoče razlagati tako, da je treba enotni premik blaga znotraj Skupnosti pripisati hkrati zaporednima dobavama.

42 Opredelitev druge transakcije za transakcijo znotraj Skupnosti, ki se ji tudi pripiše enotni premik blaga znotraj Skupnosti, za zagotovitev prenosa davčnih prihodkov iz obdavčitve v državo članico, kjer se opravi končna potrošnja dobavljenega blaga, namreč ni potrebna, ker je, kakor je bilo poudarjeno v točki 40 te sodbe, ta prenos že opravljen, ko je opravljena prva transakcija.

43 Poleg vsega je treba ugotoviti, da če bi bil enotni premik blaga znotraj Skupnosti pripisan zaporednima dobavama, bi bil člen 17(3)(b) Šeste direktive – v različici, ki izhaja iz člena 28f, točka 1, iste direktive, ki je temeljna določba te ureditve z namenom prenosa davčnih prihodkov iz obdavčitve – brez predmeta, kar zadeva drugo dobavo, ki jo je opravil vmesni pridobitelj, saj vmesni pridobitelj domnevno ne bi vnaprej plačal nobenega DDV v državi članici odhoda pošiljke ali prevoza blaga znotraj Skupnosti.

44 Sicer pa je Uredba Sveta (EGS) št. 218/92 z dne 27. januarja o upravnem sodelovanju na področju posrednih davkov (DDV) (UL L 24, str. 1) – od 1. januarja 2004 nadomeščena z Uredbo Sveta (ES) št. 1798/2003 z dne 7. oktobra 2003 o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost in razveljavitvi Uredbe (EGS) št. 218/92 (UL L 264, str. 1) – zato da bi se preprečilo tveganje izgube davčnih prihodkov iz obdavčitve, določila skupni sistem za izmenjavo informacij med pristojnimi organi držav članic o transakcijah znotraj Skupnosti. Zato naj bi bil učinek razlage iz točke 41 te sodbe povečanje števila primerov, v katerih bi bila potrebna taka izmenjava informacij, in torej obremenitev pristojnih davčnih organov pri obravnavi zadevnih transakcij.

45 Na drugo in četrto vprašanje je torej treba odgovoriti, da se lahko, kadar gre pri dveh zaporednih dobavah istega blaga, ki sta med davčnima zavezancema, ki delujeta kot

taka, opravljeni za plačilo, za enotno odpošiljanje znotraj Skupnosti ali enotni prevoz znotraj Skupnosti tega blaga, to odpošiljanje ali ta prevoz pripiše samo eni od dveh dobav, ki bo edina oproščena na podlagi člena 28c(A)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive. Omenjena razlaga velja za katerega koli davčnega zavezanca – prvega prodajalca, vmesnega pridobitelja ali drugega pridobitelja – ki ima med odpošiljanjem ali prevozom pravico razpolaganja z blagom.

Prvo vprašanje

46 Uvodoma je treba poudariti, da Šesta direktiva v zvezi z določitvijo kraja dobave ne razlikuje med dobavami „znotraj Skupnosti“ in „notranjimi“ dobavami. Člen 8(1) te direktive razlikuje samo dobave, pri katerih gre za odpošiljanje ali prevoz blaga [točka a)], od dobav, pri katerih ne gre za odpošiljanje ali prevoz blaga [točka b)], in od dobav, ki se opravijo na krovu plovil, zrakoplovov ali na vlakih in med delom prevoza potnikov v Skupnosti [točka c)], pri čemer je zadnji primer za postopek v glavni stvari brez pomena.

47 Iz odgovora na drugo in četrto vprašanje izhaja, da se enotni premik blaga znotraj Skupnosti, v primeru, kot je predmet te obravnave v postopku v glavni stvari, lahko pripiše samo eni od dveh zaporednih dobav.

48 V skladu s členom 8(1)(a) Šeste direktive se za kraj te dobave šteje država članica, iz katere je blago odposlano ali odpeljano.

49 Ker pri drugi dobavi ne gre za odpošiljanje ali prevoz, se za kraj te dobave, v skladu s členom 8(1)(b) Šeste direktive, šteje kraj, kjer je blago po opravljeni omenjeni dobavi.

50 Če je dobava, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti in ima torej za posledico pridobitev znotraj Skupnosti, ki je obdavčena v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza, prva od dveh zaporednih dobav, se šteje, da je druga dobava opravljena v kraju predhodne pridobitve znotraj Skupnosti, to je v državi članici prispetja. In obratno, če je dobava, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti, druga od dveh zaporednih dobav, se šteje, da je prva dobava, ki je bila domnevno opravljena pred odpošiljanjem ali prevozom blaga, opravljena v državi članici, iz katere je bilo blago odposlano ali odpeljano.

51 Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da se samo kraj dobave, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti, določa v skladu s členom 8(1)(a) Šeste direktive; šteje se, da je opravljena v državi članici, iz katere je bilo blago odposlano ali odpeljano. Kraj druge dobave se določa v skladu s členom 8(1)(b) iste direktive; šteje se, da je opravljena bodisi v državi članici odhoda bodisi v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza, odvisno od tega, ali je ta dobava prva ali druga od dveh zaporednih dobav.

Tretje vprašanje

52 Na podlagi odgovora na prvo vprašanje na tretje vprašanje ni treba odgovoriti.

Stroški

53 Ker je ta postopek za stranki 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 (prvi senat) razsodilo:

1. Kadar gre pri dveh zaporednih dobavah istega blaga, ki sta med davčnima zavezancema, ki delujeta kot taka, opravljeni za plačilo, za enotno odpošiljanje znotraj Skupnosti ali enotni prevoz znotraj Skupnosti tega blaga, se lahko to odpošiljanje ali ta prevoz pripiše samo eni od dveh dobav, ki bo edina oproščena na podlagi člena 28c(A)(a), prvi pododstavek, Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano

vrednost: enotna osnova za odmero, kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 95/7/ES z dne 10. aprila 1995.

Omenjena razlaga velja za katerega koli davčnega zavezanca – prvega prodajalca, vmesnega pridobitelja ali drugega pridobitelja – ki ima med odpošiljanjem ali prevozom pravico razpolaganja z blagom.

2. **Samo kraj dobave, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti, se določa v skladu s členom 8(1)(a) Šeste direktive 77/388, kakor je bila spremenjena z Direktivo 95/7; šteje se, da je opravljena v državi članici, iz katere je bilo blago odposlano ali odpeljano. Kraj druge dobave se določa v skladu s členom 8(1)(b) iste direktive; šteje se, da je opravljena bodisi v državi članici odhoda bodisi v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza, odvisno od tega, ali je ta dobava prva ali druga od dveh zaporednih dobav.**

Podpisi