

Zadeva C-715/18

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

15. november 2018

Predložitveno sodišče:

Bundesfinanzhof (Nemčija)

Datum predložitvene odločbe:

2. avgust 2018

Tožeča stranka in vlagatelj revizije:

Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V.

Tožena stranka in nasprotna stranka v postopku revizije:

Finanzamt Cuxhaven

[...] (ni prevedeno)

BUNDESFINANZHOF (ZVEZNO FINANČNO SODIŠČE, NEMČIJA)

[...] (ni prevedeno)

SKLEP

V sporu

Segler-Vereinigung Cuxhaven e.V., [...] (ni prevedeno) Cuxhaven,

tožeča stranka in vlagatelj revizije,

[...] (ni prevedeno)

proti

Finanzamt Cuxhaven (davčni urad Cuxhaven, Nemčija)

tožena stranka in nasprotna stranka v postopku revizije,

zaradi prometnega davka za obdobje od leta 2010 do leta 2012

je V. senat

[...] (ni prevedeno) [sestava senata]

2. avgusta 2018 sklenil:

A. Sodišču Evropske unije se v predhodno odločanje predloži to vprašanje:

Ali obdavčitev po nižji davčni stopnji, ki velja za dajanje v najem zemljišč za kampiranje in prostorov za počitniške prikolice na podlagi člena 98(2) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV), v povezavi s točko (12) Priloge III k Direktivi o DDV, velja tudi za dajanje v najem privezov za plovila?

B. Postopek se prekine do izdaje odločbe Sodišča Evropske unije.

O b r a z l o ž i t e v:

I.

- 1 Sporno je, ali se za transakcije v zvezi s pobranimi pristaniškimi pristojbinami uporablja nižja davčna stopnja na podlagi člena 12(2), točka 11, Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku, v nadaljevanju: UStG).
- 2 Tožeča stranka in vlagatelj revizije (v nadaljevanju: tožeča stranka) je registrirano nepridobitno društvo, katerega namen je spodbujanje jadranja in motoriziranih vodnih športov.
- 3 V svojem pristanišču ima okoli 300 privezov za plovila, od katerih je v spornih letih svojim članom oddala približno 50 odstotkov privezov. Člani morajo v primeru odsotnosti uporabo svojih privezov dovoliti drugim gostom. Preostalih 50 odstotkov privezov je gostom na razpolago za uporabo v neomejenem obsegu.
- 4 Tožeča stranka je prejela plačila iz naslova dajanja na razpolago privezov gostom v spornih letih (od 2010 do 2012) obdavčila z nižjo davčno stopnjo. Tožena stranka in nasprotna stranka v postopku revizije (v nadaljevanju: Finanzamt) je okviru postopka posebnega davčnega nadzora, ki ga je izvedla nad tožečo stranko, izdala spremenjene odločbe o odmeri DDV za leta od 2010 do 2012 in sporne transakcije obdavčila s splošno davčno stopnjo.
- 5 Finanzgericht (finančno sodišče, v nadaljevanju: FG) je tožbo s sodbo [...] (ni prevedeno) zavrnilo. Začasnega dajanja na razpolago privezov za plovila na podlagi člena 12(2), točka 11, UStG ni mogoče šteti za „začasno dajanje kampirnih površin v najem“. Plovilo je v prvi vrsti prevozno sredstvo. Temu ne nasprotuje, da imajo številne ladje tudi opremo za prenočitev (kabine), ki jo je mogoče uporabljati na privezih za goste.

- 6 Začasno dajanje na razpolago privezov za plovila je mogoče uvrstiti predvsem pod pojem „dajanje površin za parkiranje v najem“ iz člena 4, točka 12, drugi stavek, druga alineja, UStG, ki temelji na členu 135(2)(b) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV). Ta ugotovitev temelji na jezikovni in sistematični razlagi, poleg tega pa jo potrjuje tudi zgodovina nastanka člena 12(2), točka 11, UStG ter smisel in namen tega člena. To ni v nasprotju s splošnim načelom enakosti iz člena 3(1) Grundgesetz (ustava Zvezne republike Nemčije, v nadaljevanju: GG).
- 7 Tožeča stranka navedeno stališče izpodbija z revizijo, v kateri graja napačno uporabo materialnega prava. Obdavčitev s splošno stopnjo je v nasprotju s splošnim načelom enakosti, ker se za dajanje na razpolago površin za avtodome in počitniške prikolice uporablja nižja davčna stopnja. Na ta način se primerljiva gospodarska transakcija obravnava ugodneje.
- 8 V skladu z obrazložitvijo FG, da se nižje davčne stopnje iz člena 12(2), točka 11, UStG ne more uporabiti za dajanje na razpolago parkirnih površin za prevozna sredstva, se nižje davčne stopnje ne bi smelo uporabiti niti za dajanje parkirnih površin za avtodome v najem. To naj bi bilo očitno v nasprotju z zakonskimi določbami in namenom zakonodajalca, ki je načeloma želel vse oblike začasne nastanitve, ne glede na vrsto obrata, obdavčiti z nižjo stopnjo. Poleg tega tožeča stranka ne zagotavlja parkirnih površin, temveč opravlja nastanitvene storitve. Storitve, ki jih izvaja, se v glavnem nanašajo na dajanje na razpolago privezov za namene nastanitve jadrancev. Pogoj za obstoj transakcije ni parkiranje prevoznega sredstva, temveč daljše zadrževanje z najmanj eno prenočitvijo; tako imenovana pristaniška pristojbina se plačuje izključno v primeru prenočitve. Možnost parkiranja prevoznega sredstva je drugega pomena.

II.

- 9 [...] (ni prevedeno) [postopek]
- 10 **1. Pravni okvir**
- 11 **a) Pravo Unije**
- 12 aa) V skladu s členom 20 Listine Evropske unije o temeljnih pravicah (v nadaljevanju: Listina) so pred zakonom vsi enaki.
- 13 bb) Na podlagi člena 52(1) Listine mora biti kakršno koli omejevanje uresničevanja pravic in svoboščin, ki jih priznava ta listina, predpisano z zakonom in mora spoštovati bistveno vsebino teh pravic in svoboščin. Ob upoštevanju načela sorazmernosti so omejitve dovoljene samo, če so potrebne in če dejansko ustrezajo ciljem splošnega interesa, ki jih priznava Unija, ali če so potrebne zaradi zaščite pravic in svoboščin drugih.

- 14 cc) Na podlagi člena 98(1) Direktive o DDV lahko države članice uporabljajo eno ali dve nižji stopnji. Nižje stopnje se na podlagi člena 98(1) Direktive o DDV uporabljajo samo za dobave in opravljanje storitev iz kategorij, določenih v Prilogi III.
- 15 dd) V točki (12) Priloge III k Direktivi o DDV je med drugim določeno, da se lahko nižjo davčno stopnjo uporablja za dajanje v najem zemljišč za kampiranje in prostorov za počitniške prikolice.
- 16 **b) Nacionalno pravo**
- 17 aa) Na podlagi člena 3(1) GG so pred zakonom vsi enaki.
- 18 bb) Na podlagi člena 4, točka 12(a), UStG je davka oproščeno dajanje v najem in zakup nepremičnin, upravičenja, za katera se uporabljajo določbe civilnega prava v zvezi z nepremičninami, in zemljiška in nepremičninska posest države. Davka ni oproščeno dajanje v najem sob, ki jih je gospodarski subjekt namenil začasni nastanitvi tujcev, dajanje v najem parkirnih površin, začasno dajanje v najem kampirnih mest ter dajanje v najem in zakup strojev in katerihkoli drugih napeljav, ki so del površine, ki se uporablja, tudi če gre za bistveni del nepremičnine.
- 19 cc) V skladu s členom 12(2), točka 11, prvi stavek, UStG se nižja davčna stopnja v višini 7 odstotkov uporablja za dajanje v najem sob, ki jih je gospodarski subjekt namenil začasni nastanitvi tujcev in za začasno dajanje kampirnih površin v najem.
- 20 **2. Pravni položaj po pravu Unije**
- 21 a) Na podlagi člena 98(1) Direktive o DDV lahko države članice uporabljajo eno ali dve nižji stopnji. Nižje stopnje se na podlagi člena 98(2) Direktive o DDV uporabljajo samo za dobave blaga in opravljanje storitev iz kategorij, določenih v Prilogi III (glej tudi sodbo Sodišča z dne 6. maja 2010, Komisija/Francija, C-94/09, EU:C:2010:253, točka 22). V točki (12) Priloge III k Direktivi o DDV je med drugim določeno, da se lahko nižjo davčno stopnjo uporablja za dajanje v najem zemljišč za kampiranje in prostorov za počitniške prikolice.
- 22 b) Zaradi navedenih določb prava Unije se porajajo dvomi, ali lahko države članice uporabijo nižjo stopnjo za dajanje na razpolago privezov za plovila. Postavlja se namreč vprašanje, ali lahko pojma „zemljišča za kampiranje“ in „prostor za počitniške prikolice“ vključujeta tudi priveze za plovila.
- 23 K temu je treba dodati, da je treba določbe, ki – tako kot uporaba nižje davčne stopnje – pomenijo izjemo od nekega načela, razlagati ozko, to je v skladu z njihovim običajnim pomenom (sodbi Sodišča z dne 18. marca 2010, Erotic Center, C-3/09, EU:C:2010:149, točki 15 in 16; z dne 18. januarja 2001, Komisija/Španija, C-83/99, EU:C:2001:31, točka 19; [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]). Glede na navedeno privezov za plovila ni mogoče šteti

niti za zemljišča za kampiranje niti za prostore za počitniške prikolice. Beseda „Camping“ (kampiranje) namreč izhaja iz latinskega „campus“ – polje. Nadalje je treba upoštevati, da ima pristanišče, v primerjavi z zemljiščem za kampiranje, na splošno še dodatne funkcije, na primer (npr.) kot mesto pretovarjanja gospodarskih dobrin.

- 24 c) Po drugi strani sodi načelo enakega obravnavanja iz člena 20 Listine med temeljna načela prava Unije.
- 25 aa) To načelo zahteva – tako kot v okviru nacionalnega prava člen 3 GG – da se primerljivi položaji ne obravnavajo različno in da se različni položaji ne obravnavajo enako, razen če je taka obravnava objektivno utemeljena (sodbe Sodišča z dne 19. oktobra 1977, Ruckdeschel in Hansa-Lagerhaus Ströh in drugi, 117/76 in 16/77, EU:C:1977:160, točka 7; z dne 13. marca 2014, Jetair in BTWE Travel4you, C-599/12, EU:C:2014:144, točka 53; z dne 11. februarja 2015, bpost, C-340/13, EU:C:2015:77, točka 27).
- 26 bb) Na področju DDV se načelo enakega obravnavanja izraža tudi kot načelo davčne nevtralnosti (sodbi Sodišča z dne 15. novembra 2012, Zimmermann, C-174/11, EU:C:2012:716, točka 46 in naslednje; Jetair in BTWE Travel4you, EU:C:2014:144, točka 53). Tudi to načelo nasprotuje temu, da se gospodarski subjekti, ki opravljajo enake transakcije, obravnavajo različno glede obdavčitve z DDV (sodbi Sodišča z dne 28. junija 2007, JP Morgan in drugi, C-363/05, EU:C:2007:391, točka 29; z dne 19. julija 2012, A, C-33/11, EU:C:2012:482, točka 32; predlog za sprejetje predhodne odločbe BFH z dne 22. junija 2016[,] V R 42/15, [...] (ni prevedeno) točka 36).
- 27 cc) Senat zato meni, da je treba zaradi funkcionalne in gospodarske enakosti storitev z namenom preprečitve neenakega obravnavanja, ki je v nasprotju s splošnim načelom enakosti in načelom nevtralnosti, oba položaja z vidika uporabe nižje davčne stopnje obravnavati enako.
- 28 Turistično pristanišče lahko namreč za razliko od industrijskega pristanišča služi enakemu namenu kot zemljišče za kampiranje. Ta funkcionalna in gospodarska enakost prihaja do izraza, če se tudi površine za avtodome šteje za „pristanišča za avtodome“. Tako voznik avtodoma kot tudi voznik plovila s svojimi prevoznimi sredstvi, ki vsebujejo tudi opremo za prenočitev, uporabljata „pristanišče za avtodome“ ali pristanišče (za plovila), ki potnikom in prevoznim sredstvom omogoča oskrbo z elektriko, vodo, objekti za ravnanje z odpadki in sanitarijami. Pri opredelitvi opravljene storitve ni pomembna podlaga, na kateri prevozno sredstvo stoji ali plava, temveč infrastruktura. Tožeča stranka, tako kot oddajalec parkirišč za avtodome, svojim strankam v bistvu omogoča nastanitev z možnostjo prenočitve v lastnem prevoznem sredstvu. Za opredelitev storitve ni pomembno, da voznik avtodoma do svojega cilja potuje po javnem cestnem omrežju, medtem ko voznik plovila v ta namen uporablja vodne poti. To izhaja že iz tega, da za opredelitev kampiranja ni pomembna vrsta potovanja, temveč ravnanje v namembnem kraju. Obe storitvi pa se med seboj razlikujeta po tem, da se

prevozno sredstvo v enem primeru nahaja na vodni površini, v drugem primeru pa na običajni trdni površini.

29 3. Pravni položaj na podlagi nacionalnega prava

- 30 Na podlagi člena 12(2), točka 11, prvi stavek, UStG se nižja davčna stopnja v višini sedmih odstotkov uporablja za dajanje v najem sob, ki jih je gospodarski subjekt namenil začasni nastanitvi tujcev ter za začasno dajanje v najem kampirnih površin.
- 31 a) V skladu z jezikovno razlago je priveze za plovila mogoče opredeliti kot „kampirno mesto“. Morda privezov za plovila ni mogoče šteti za zemljišče za kampiranje [...] (ni prevedeno), ki ga zvezno pravo ne opredeljuje podrobneje [sklic na nacionalno sodno prakso]. Ob upoštevanju uredb večine zveznih dežel o zemljiščih za kampiranje (glej npr. člen 1(1) Campingplatzverordnungen – CPIVO – für Bayern, Mecklenburg-Vorpommern, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt (uredbe o zemljiščih za kampiranje za Bavarsko, Mecklenburg-Predpomorjansko, Spodnjo Saško, Severno Porenje-Vestfalijo, Porenje-Pfalško, Saško-Anhalt, člen 1 v povezavi s členom 2(1) in (2), CPIVO Baden-Württemberg) se kot zemljišče za kampiranje lahko šteje zemljišče, ki je – vsaj določen del leta – namenjeno več kot trem počitniškim prikolicam ali šotorom, pri čemer se za počitniško prikolico šteje tudi avtodom [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso].
- 32 Vendar zakonodajalec uporabe nižje davčne stopnje iz člena 12(2), točka 11, UStG ni omejil na zemljišča za kampiranje, temveč jo je, čeprav člen 4, točka 12, drugi stavek, UStG ureja začasno dajanje v najem kampirnih mest, razširil na začasno dajanje v najem kampirnih površin. S tem je zakonodajalec omogočil uporabo nižje davčne stopnje tudi za druge površine. Pojem površine namreč zajema tudi vodne površine. V nasprotju z navedenim je izvor besede „campus“ – polje – v ozadju. Tako kot za pojem nepremičnine ni pomembno, ali je pokrita z vodo ali ne [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso], za pojem kampirne površine ni pomembno, ali gre za travnato, betonsko ali vodno površino.
- 33 b) Uporaba nižje davčne stopnje za dajanje v najem privezov za plovila je tudi v skladu z voljo zakonodajalca in namenom določbe.
- 34 aa) Člen 12(2), točka 11, UStG je bil v UStG dodan z Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz; zakon o spodbujanju gospodarske rasti) z dne 22. decembra 2009 (Bundesgesetzblatt – BGBl – I 2009, 3950). S to določbo naj bi se poleg klasičnega hotelirstva ugodnejše obravnavalo tudi začasne nastanitve v penzionih, sobah za goste in podobnih obratih (Bericht des Finanzausschusses (poročilo odbora za finančne zadeve), Drucksachen des Deutschen Bundestages – BTDrucks – 17/147, str. 9, 10 glede člena 5, točka 1). Kot „podobne obrate“ je nato zakon opredelil „kampirne površine“. Zakonodajalec sem uvršča „npr. površine za postavitve šotorov in površine za parkiranje avtomotov in karavanov“ (BTDrucks 17/147,

stran 9, 10). S takšnim naštevanjem posameznih primerov zakonodajalec pojasnjuje, da naštevanje ni takstativno, temveč zajema vse primerljive oblike začasnih nastanitev.

- 35 bb) Ugodnejša davčna obravnava transakcij tožeče stranke je tudi v skladu z namenom določbe, ki zagotavlja ugodnejšo davčno obravnavo začasnih nastanitev. Če zakonodajalec za „podobne obrate“ šteje pristanišča za avtodome, ni objektivno utemeljenega razloga, da se privezi za plovila ne bi šteli za „podoben obrat“. Odločilno namreč ni agregatno stanje uporabljene površine, temveč njena funkcija, kar pomeni, da je pomembno, ali je površina predvidena in se uporablja za kampiranje. Pojem kampiranja pa vključuje velik nabor aktivnosti, za katere je skupno, da se ne prenočuje v stavbah, temveč v naravi, ali v objektih za kampiranje. To velja v enaki meri za voznika ladje in za voznika avtodoma.
- 36 c) Razlaga v skladu s členom 3(1) GG v obravnavanem primeru ni upoštevana. Določbe nacionalnega prava, ki temeljijo na pravu Unije, se načeloma ne presojajo z vidika njihove skladnosti s temeljnimi pravicami iz nemške ustave, dokler Evropska unija na splošno zagotavlja učinkovito varstvo temeljnih pravic, ki ga je treba zagotavljati v enaki meri kot varstvo temeljnih pravic na podlagi nemške ustave [...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]. To je podano v primeru splošnega načela enakosti iz člena 20 Listine.

37 4. Upoštevnost vprašanja za predhodno odločanje za odločitev v sporu

- 38 Pri razlagi člena 12(2), točka 11, UStG je treba upoštevati pravo Unije [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]. Vprašanje za prehodno odločanje je upošteveno za odločitev o vprašanju, ali člen 98(1) v povezavi s točko (12) Priloge III k Direktivi o DDV nasprotuje takšni razlagi nacionalne zakonodaje, po kateri se nižja davčna stopnja uporablja za dajanje v najem privezov za plovila.

39 5. Utemeljenost predloga

- 40 Vložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe Sodišču temelji na členu 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije.

41 [...] (ni prevedeno)

42 [...] (ni prevedeno) [postopek]

43 [...] (ni prevedeno) [imena sodnikov, ki so sodelovali pri sprejetju odločitve]