

Zadeva C-442/05

Finanzamt Oschatz

proti

Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien, ob udeležbi Bundesministerium der Finanzen

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Bundesfinanzhof)

„Šesta direktiva o DDV – člena 4(5) in 12(3)(a) – Prilogi D in H – Pojem ‚dobava vode‘ – Nižja stopnja DDV“

Povzetek sodbe

1. *Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Davžni zavezanci*

(Direktiva Sveta 77/388, člen 4(5), in priloga D, točka 2)

2. *Davžne določbe – Usklajevanje zakonodaj – Prometni davki – Skupni sistem davka na dodano vrednost – Možnost držav članic, da uporabijo nižjo stopnjo za določene dobave blaga in storitve*

(Direktiva Sveta 77/388, člen 12(3)(a), in priloga H)

1. Člen 4(5) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih in njeno prilogo D, točka 2, je treba razlagati tako, da spada individualna priključitev, ki zajema, kot v zadevi v postopku v glavni stvari, položitev napeljave, ki omogoča priključitev hidravlične inštalacije stavbe na fiksna vodovodna distribucijska omrežja, v okvir dobave vode iz navedene priloge, ker je namen člena 4(5), tretji pododstavek, Šeste direktive, da se zaradi statusa javne osebe ponudnika storitev vrste pomembnih gospodarskih dejavnosti, navedenih v prilogi D, med katerimi je dobava vode, ne izognejo plačilu davka na dodano vrednost, in po drugi strani, ker je dobava vode oskrba prebivalstva z vodo in ker je individualna priključitev nujna za to oskrbo z vodo. Zato ima oseba javnega prava, ki deluje kot organ oblasti, za navedeno priključitev status davžnega zavezanca.

(Glej točki 35 in 37 ter točko 1 izreka.)

2. Člen 12(3)(a) Šeste direktive 77/388 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih in njeno prilogo H, kategorija 2, je treba razlagati tako, da spada individualna priključitev, ki zajema položitev napeljave, ki omogoča priključitev hidravlične inštalacije stavbe na fiksna vodovodna distribucijska omrežja, v okvir dobave vode.

Čeprav Šesta direktiva ne zajema opredelitve dobave vode, pa iz njenih določb tudi ne izhaja, da bi moral biti ta izraz predmet različne razlage glede na prilogo, v kateri je omenjen. Ker je individualna priključitev nujna za oskrbo prebivalstva z vodo, je zato treba šteti, da prav tako spada v okvir dobave vode, navedene v prilogi H, kategorija 2, k Šesti direktivi.

Poleg tega lahko države članice, pod pogojem spoštovanja načela davžne nevtralnosti, na

katerem temelji skupni sistem davka na dodano vrednost, za konkretne in posebne vidike dobave vode, kot je zadevna individualna priključitev v postopku v glavni stvari, uporabijo nižjo stopnjo davka na dodano vrednost.

(Glej točki 40 in 44 ter točko 2 izreka.)

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 3. aprila 2008(*)

„Šesta direktiva o DDV – člena 4(5) in 12(3)(a) – Prilogi D in H – Pojem ‚dobava vode‘ – Nižja stopnja DDV“

V zadevi C-442/05,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Bundesfinanzhof (Nemčija) z odločbo z dne 3. novembra 2005, ki je prispela na Sodišče 14. decembra 2005, v postopku

Finanzamt Oschatz

proti

Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien,

ob udeležbi

Bundesministerium der Finanzen,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi C. W. A. Timmermans, predsednik senata, L. Bay Larsen, J. Makarczyk (poročevalec), P. Kūris in J.-C. Bonichot, sodniki,

generalni pravobranilec: J. Mazák,

sodni tajnik: B. Fülöp, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 10. maja 2007,

ob upoštevanju stališ, ki so jih predložili:

- za Finanzamt Oschatz T. Martin, zastopnik,
- za Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien F. Schmidt, Steuerberater,

- za nemško vlado M. Lumma in U. Forsthoff, zastopnika,
- za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, skupaj z G. Fiengom, avvocato dello Stato,
- za Komisijo Evropskih skupnosti D. Triantafyllou, zastopnik,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 10. julija 2007

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se v glavnem nanaša na razlago pojma „dobava vode“ iz priloge D, točka 2, in H, kategorija 2, k Šesti direktivi 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), kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2001/4/ES z dne 19. januarja 2001 (UL L 22, str. 17, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Finanzamt Oschatz (v nadaljevanju: Finanzamt) in Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien (medobinsko interesno združenje za dobavo pitne vode in za odvajanje odpadnih voda za okrožje Torgau-Westelbien, v nadaljevanju: Zweckverband) v zvezi z uporabo nižje stopnje davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) za individualno priključitev hidravlične inštalacije stavbe na vodovodno distribucijsko omrežje.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 Člen 4(5) Šeste direktive določa:

„Državni, regionalni in lokalni organi ter druge osebe javnega prava se ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot organi oblasti, tudi če pobirajo dajatve, pristojbine, prispevke ali plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami.

Pri opravljanju takšnih dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami, če bi obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

V vsakem primeru se ti organi štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi iz Priloge D, če obseg teh dejavnosti ni tako majhen, da bi bil zanemarljiv.

[...]

4 V prilogi D, točka 2, navedene direktive je med drugim navedena dobava vode.

5 Člen 12(3)(a) te direktive določa:

„Splošno stopnjo davka na dodano vrednost določi vsaka država članica kot odstotek od davčne osnove in je ista za dobavo blaga in za opravljanje storitev. [...]

[...]

Države članice lahko uporabljajo tudi eno ali dve nižji stopnji. Te stopnje se določijo kot odstotek

od davčne osnove, ki ne sme biti nižji od 5 % in se uporablja samo za dobave kategorij blaga in storitev iz Priloge H.

[...]"

6 V prilogi H k Šesti direktivi z naslovom „Seznam dobav blaga in storitev, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje DDV“ je v kategoriji 2 navedena [dobava vode].

Nacionalna ureditev

7 V skladu s členom 1(1), prvi stavek, zakona o davku na dodano vrednost iz leta 1999 (Umsatzsteuergesetz 1999, v nadaljevanju: UStG), ki je veljal v času dejanskega stanja spora o glavni stvari, se davek na dodano vrednost obračuna za dostavo in druge storitve, ki jih podjetnik opravlja proti plačilu v državi v okviru svojega podjetja.

8 Na podlagi člena 2(3), prvi stavek, UStG pravne osebe javnega prava opravljajo gospodarsko in poslovno dejavnost samo v okviru svojih gospodarskih podjetij. V skladu s členom 4(3) zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Körperschaftsteuergesetz) so med temi gospodarskimi podjetji zlasti tista, katerih namen je oskrba prebivalstva z vodo.

9 Na podlagi člena 12(1) UStG znaša davek za vsako obdavčljivo transakcijo 16 % od davčne osnove.

10 Vseeno pa odstavek 2 tega člena določa, da je davčna stopnja za promet v zvezi z dobavo, uvozom in pridobivanjem blaga iz priloge 2 navedenega zakona v Skupnosti, med katerimi je v točki 34 tudi voda, znižana na 7 %.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

11 Zweckverband zagotavlja dobavo vode in odvajanje odpadnih voda za račun več mest in občin okrožja Torgau-Westelbien. V ta namen dejavnosti navedenega interesnega združenja zajemajo zlasti zajetje, dovod, pripravo in dobavo pitne vode strankam, in sicer lastnikom stavb, ki so priključene na vodovodno distribucijsko omrežje. V tem okviru to interesno združenje na željo strank opravi individualno priključitev na vodovodno distribucijsko omrežje, za katero prejme enotno dajatev, ki ustreza strošku navedene priključitve. Ta priključek ostane v lasti Zweckverband.

12 Ker je Finanzamt presodil, da se ta priključitev razlikuje od dostave vode, je odločil, da to storitev obdavči s splošno stopnjo DDV, ki jo določa nacionalna ureditev.

13 Potem ko interesnemu združenju Zweckverband ni uspelo z ugovorom pri Finanzamt, je vložilo tožbo na Finanzgericht Sachsen, v kateri je trdilo, da mora za individualno priključitev veljati enaka nižja stopnja DDV, kot se jo uporablja za dobavo vode.

14 Finanzgericht Sachsen je presodilo, da dobava vode in individualna priključitev pomenita enotno storitev „dobave vode“ v smislu nacionalne ureditve, s katero je bila prenesena Šesta direktiva, in ugodilo tožbi Zweckverband.

15 Finanzamt je zato pri Bundesfinanzhof vložil revizijo (Revision) zoper to odločbo.

16 Po zgledu strank predložitveno sodišče izhaja iz tega, da pri izvajanju individualne priključitve Zweckverband v skladu z nacionalno zakonodajo deluje kot podjetje. Vseeno pa navedeno sodišče pojasnjuje, da iz stališč navedenih strank na obravnavi v postopku v glavni stvari izhaja, da Zweckverband deluje na podlagi pravil javnega prava in v eni izmed oblik, ki jih

določa javno pravo, kar bi glede na določbe člena 4(5) Šeste direktive govorilo zoper zavezanost tega interesnega združenja za plačilo DDV.

17 V zvezi s stopnjo DDV, ki se uporablja v tem primeru, navedeno sodišče opozarja, da se je do dopisa Bundesministerium der Finanzen (zvezno ministrstvo za finance) z dne 4. julija 2000 individualna priključitev štela za storitev, ki spada k dobavi vode.

18 To sodišče se prav tako nagiba k temu, da navedena priključitev spada v okvir dobave vode, vendar ocenjuje, da je to odvisno od razlage določb člena 12(3)(a) Šeste direktive in njene priloge H, kategorija 2.

19 V teh okoliščinah je Bundesfinanzhof prekinilo odločanje in Sodišče v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je mogoče priključitev inštalacije lastnika stavbe (t. i. individualna priključitev) na vodovodno distribucijsko omrežje, ki jo vodovodno podjetje opravi za posebej izražano dajatev, uvrstiti pod pojem ‚dobava vode‘ v smislu Šeste direktive [...] (Priloga D, točka 2, in Priloga H, kategorija 2)?“

Vprašanje za predhodno odločanje

Dopustnost

20 Finanzamt in nemška vlada sta v svojih stališjih izrazila dvome o ustreznosti vprašanja za predhodno odločanje, ker se to nanaša na prilogo D, točka 2, k Šesti direktivi, saj se spor o glavni stvari ne nanaša na zavezanost Zweckverband za plačilo DDV.

21 V zvezi s tem je treba opozoriti, da iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je sprejetje predhodne odločbe o vprašanju, ki ga postavi nacionalno sodišče, mogoče zavrniti le, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Skupnosti nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali s predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem oziroma kadar Sodišče nima na voljo potrebnih dejanskih in pravnih elementov, da bi lahko koristno odgovorilo na postavljena vprašanja (glej zlasti sodbi z dne 19. februarja 2002 v zadevi Arduino, C-35/99, Recueil, str. I-1529, točka 25, in z dne 11. julija 2006 v zadevi Chacón Navas, C-13/05, ZOdl., str. I-6467, točka 33).

22 Vendar v tej zadevi ni izpolnjen nobeden od teh pogojev.

23 Nacionalno sodišče, ki odloča o sporu s področja DDV, je namreč v predložitveni odločbi podrobno opisalo dejanski in pravni okvir spora o glavni stvari.

24 Poleg tega sprašuje Sodišče o pravu Skupnosti, ki velja za DDV, zlasti o pojmu „dobava vode“ iz priloge D in priloge H k Šesti direktivi, da bi lahko presodilo, ali je treba šteti individualno priključitev za tako, ki spada v okvir omenjene dobave.

25 Čeprav se spor o glavni stvari nanaša zlasti na uporabo nižje stopnje DDV za navedeno priključitev, kot izjema od splošne stopnje DDV, pa iz vprašanja za predhodno odločanje izhaja, da se je predložitveno sodišče spraševalo tudi o zavezanosti Zweckverband za plačilo DDV, ki je predhodni pogoj za uporabo kakršnekoli stopnje DDV za to priključitev.

26 Zahtevana razlaga prava Skupnosti je zato, da ne bi bila hipotetična, povezana z dejanskim stanjem in s predmetom spora o glavni stvari.

27 Zato je predloženo vprašanje dopustno.

Temelj

28 Na zastavljeno vprašanje je treba odgovoriti, prvi?, ker se nanaša na ?len 4(5) Šeste direktive in na njeno prilogo D, to?ka 2, ter, drugi?, ker se nanaša na uporabo ene izmed nižjih stopenj DDV iz ?lena 12(3)(a) navedene direktive v zvezi z njeno prilogo H, kategorija 2.

?len 4(5) Šeste direktive in njena priloga D, to?ka 2

29 Predložitveno sodiš?e s svojim vprašanjem predvsem sprašuje, ali individualna priklju?itev na vodovodna distribucijska omrežja spada v okvir dobave vode iz priloge D, to?ka 2, k Šesti direktivi.

30 Ker v Šesti direktivi ni opredelitve, je treba opozoriti, da je za razlago dolo?be prava Skupnosti, kot je priloga D, to?ka 2, k navedeni direktivi treba upoštevati ne le besedilo te dolo?be, ampak tudi njeno sobesedilo in cilje ureditve, katerih del je ta dolo?ba (glej v tem smislu zlasti sodbi z dne 19. septembra 2000 v zadevi Nem?ija proti Komisiji, C?156/98, Recueil, str. I?6857, to?ka 50, in z dne 6. julija 2006 v zadevi Komisiji proti Portugalski, C?53/05, ZOdl., str. I?6215, to?ka 20).

31 Iz ?lena 4(5), tretji pododstavek, Šeste direktive – ki dolo?a, da se osebe javnega prava v vsakem primeru štejejo za dav?ne zavezance v zvezi z dejavnostmi iz priloge D, ?e obseg teh dejavnosti ni tako majhen, da bi bil zanemarljiv – izhaja, da navedena dolo?ba prinaša omejitev pravila nezavezanosti teh oseb za pla?ilo davka, ki dopolnjuje tisto, ki izhaja iz pogoja, navedenega v prvem pododstavku tega ?lena, in sicer gre za dejavnosti, ki jih opravljajo kot organi oblasti, in iz odstopanja, dolo?enega v drugem pododstavku istega ?lena, ?e bi nezavezanost zadevnih dejavnosti za pla?ilo davka povzro?ila znatno izkrivljanje konkurence. Tretji pododstavek tega ?lena tako skuša zagotoviti, da se dolo?enih vrst gospodarskih dejavnosti, ki so pomembne zaradi svojega predmeta, ne izvzame od pla?ila DDV, ker jih izvajajo osebe javnega prava kot organi oblasti (glej sodbo z dne 17. oktobra 1989 v zadevi Comune di Carpaneto Piacentino in drugi, 231/87 in 129/88, Recueil, str. 3233, to?ka 26).

32 V tem primeru je treba poudariti, da je dobava vode oskrba prebivalstva z vodo in da se, tako kot poudarja generalni pravobranilec v to?ki 43 sklepnih predlogov, navedena dobava izvaja prek fiksnih omrežij, katerih namen je zagotavljanje storitve prebivalstvu.

33 Poleg tega iz predložitvene odlo?be in iz stališ?, predloženih Sodiš?u, izhaja, da individualna priklju?itev na fiksna vodovodna distribucijska omrežja zajema napeljavo, ki jo položi Zweckverband in ki omogo?a priklju?itev hidravli?ne inštalacije stavbe na omenjeno omrežje.

34 Ni sporno, da brez te priklju?itve oskrba lastnika ali posestnika navedene stavbe z vodo ni mogo?a. Zato je ta priklju?itev nujna za oskrbo z vodo.

35 Najprej, ker je namen ?lena 4(5), tretji pododstavek, Šeste direktive, navedene v to?ki 31 te sodbe, da se zaradi statusa javne osebe ponudnika storitev vrste pomembnih gospodarskih dejavnosti, navedenih v prilogi D, med katerimi je dobava vode, ne izognejo pla?ilu DDV, dalje, ker je dobava vode oskrba prebivalstva z vodo in, nazadnje, ker je individualna priklju?itev nujna za to oskrbo z vodo, je treba šteti, da navedena priklju?itev spada v okvir dobave vode iz to?ke 2 navedene priloge.

36 Iz tega izhaja, da tudi če bi Zweckverband opravil individualno priključitev kot organ oblasti v smislu člena 4(5), prvi pododstavek, Šeste direktive, bi imel za navedeno priključitev na podlagi tretjega pododstavka navedenega člena status davčnega zavezanca.

37 Glede na zgoraj navedeno je na vprašanje za predhodno odločanje treba odgovoriti, da je treba člen 4(5) Šeste direktive in njeno prilogo D, točka 2, razlagati tako, da spada individualna priključitev, ki zajema, kot v zadevi v postopku v glavni stvari, položitev napeljave, ki omogoča priključitev hidravlične inštalacije stavbe na fiksna vodovodna distribucijska omrežja, v okvir dobave vode iz navedene priloge, tako da ima oseba javnega prava, ki deluje kot organ oblasti, za navedeno priključitev status davčnega zavezanca.

Člen 12(3)(a) Šeste direktive in njena priloga H, kategorija 2

38 Predložitveno sodišče tudi sprašuje, ali individualna priključitev na vodovodna distribucijska omrežja spada v okvir dobave vode iz priloge H, kategorija 2, k Šesti direktivi.

39 Iz člena 12(3)(a) Šeste direktive izhaja, da je uporaba ene ali dveh nižjih stopenj DDV možnost, ki je z odstopanjem od načela, v skladu s katerim se uporablja splošna stopnja, priznana državam članicam. Poleg tega se v skladu s to določbo lahko nižje stopnje uporabljajo samo za dobave blaga in opravljanje storitev iz priloge H.

40 Čeprav Šesta direktiva ne zajema opredelitve dobave vode, pa iz njenih določb tudi ne izhaja, da bi moral biti ta izraz predmet različne razlage glede na prilogo, v kateri je omenjen. Ker je individualna priključitev nujna za oskrbo prebivalstva z vodo, kot to izhaja iz točke 34 te sodbe, je zato treba šteti, da prav tako spada v okvir dobave vode, navedene v prilogi H, kategorija 2, k Šesti direktivi.

41 Vseeno je tudi treba poudariti, da besedilo člena 12(3)(a) Šeste direktive ne zahteva, da bi se to določbo razlagalo tako, kot da se zahteva, da se nižja stopnja uporablja le, če se nanaša na vse vidike dobave vode iz priloge H k isti direktivi, tako da selektivna uporaba nižje stopnje ne more biti izključena, razen če obstaja nevarnost izkrivljanja konkurence (glej po analogiji sodbo z dne 8. maja 2003 v zadevi Komisija proti Franciji, C-384/01, Recueil, str. I-4395, točka 27).

42 Treba je namreč poudariti, da sta vpeljava in ohranitev nižjih stopenj DDV, nižjih od splošne stopnje, določene v členu 12(3)(a) Šeste direktive, dovoljeni le, če ne kršita načela davčne nevtralnosti, na katerem temelji skupni sistem DDV, ki nasprotuje temu, da se podobno blago ali podobne storitve, ki so med seboj konkurenčne, obravnavajo različno z vidika DDV (glej zlasti sodbi z dne 3. maja 2001 v zadevi Komisija proti Franciji, C-481/98, Recueil, str. I-3369, točki 21 in 22, ter z dne 23. oktobra 2003 v zadevi Komisija proti Nemčiji, C-109/02, Recueil, str. I-12691, točka 20).

43 Zato imajo države članice, pod pogojem spoštovanja načela davčne nevtralnosti, na katerem temelji skupni sistem DDV, možnost za konkretne in posebne vidike dobave vode iz priloge H, kategorija 2, k Šesti direktivi, kot je individualna priključitev, uporabiti nižjo stopnjo DDV.

44 V teh okoliščinah je treba na vprašanje za predhodno odločanje odgovoriti tudi, da je treba člen 12(3)(a) Šeste direktive in njeno prilogo H, kategorija 2, razlagati tako, da spada individualna priključitev, ki zajema, kot v zadevi v postopku v glavni stvari, položitev napeljave, ki omogoča priključitev hidravlične inštalacije stavbe na fiksna vodovodna distribucijska omrežja, v okvir dobave vode. Poleg tega lahko države članice, pod pogojem spoštovanja načela davčne nevtralnosti, na katerem temelji skupni sistem DDV, za konkretne in posebne vidike dobave vode, kot je zadevna individualna priključitev v postopku v glavni stvari, uporabijo nižjo stopnjo DDV.

Stroški

45 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališča Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (drugi senat) razsodilo:

1) **Člen 4(5) 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 in njeno prilogo D, točka 2, je treba razlagati tako, da spada individualna priključitev, ki zajema, kot v zadevi v postopku v glavni stvari, položitev napeljave, ki omogoča priključitev hidravlične inštalacije stavbe na fiksna vodovodna distribucijska omrežja, v okvir dobave vode iz navedene priloge, tako da ima oseba javnega prava, ki deluje kot organ oblasti, za navedeno priključitev status davčnega zavezanca.**

2) **Člen 12(3)(a) Šeste direktive 77/388 in njeno prilogo H, kategorija 2, je treba razlagati tako, da spada individualna priključitev, ki zajema, kot v zadevi v postopku v glavni stvari, položitev napeljave, ki omogoča priključitev hidravlične inštalacije stavbe na fiksna vodovodna distribucijska omrežja, v okvir dobave vode. Poleg tega lahko države članice, pod pogojem spoštovanja načela davčne nevtralnosti, na katerem temelji skupni sistem davka na dodano vrednost, za konkretne in posebne vidike dobave vode, kot je zadevna individualna priključitev v postopku v glavni stvari, uporabijo nižjo stopnjo davka na dodano vrednost.**

Podpisi

* Jezik postopka: nemščina.