

Downloaded via the EU tax law app / web

Byla C-451/06

Gabriele Walderdorff

prieš

Finanzamt Waldviertel

(Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – 13 straipsnio B skirsnio b punktas – Atleidimas nuo mokesčio – Nekilnojamojo turto nuomos sandoriai – Teisės žvejoti nuoma“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Šeštojoje direktyvoje numatyti atleidimo nuo mokesčio atvejai – Nekilnojamojo turto nuomos sandorių atleidimas nuo mokesčio

(Tarybos direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio b punktas)

Šeštosios direktyvos 77/388 d.1 valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 13 straipsnio B skirsnio b punktas turi būti aiškinamas taip, kad teisės žvejoti suteikimas už užmokestį, sudarant nuomos sutartį 10 metų, jeigu ji suteikta vandens telkinio, kurio atžvilgiu suteikta ši teisė, savininkas, taip pat teisės žvejoti valstybiniame vandens telkinyje turtojas, nėra nekilnojamojo turto nuoma, nes nesuteikiama teisė naudotis šiuo nekilnojamoju turtu ir teisė neleisti jokiam kitam asmeniui ja pasinaudoti.

(žr. 23 punktą ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. gruodžio 6 d. (*)

„Šeštoji PVM direktyva – 13 straipsnio B skirsnio b punktas – Atleidimas nuo mokesčio – Nekilnojamojo turto nuomos sandoriai – Teisės žvejoti nuoma“

Byloje C-451/06

d?l *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* (Austrija) 2006 m. spalio 24 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2006 m. lapkri?io 6 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Gabriele Walderdorff

prieš

Finanzamt Waldviertel,

TEISINGUMO TEISMAS (tre?ioji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teis?jai U. Löhmus (praneš?jas), J. N. Cunha Rodrigues, A. Ó Caoimh ir A. Arabadjiev,

generalin? advokat? E. Sharpston,

kancleris R. Grass,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal?,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

– Europos Bendrij? Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou,

susipažin?s su 2007 m. liepos 18 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? yra susij?s su 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio B skirsnio b punkto aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrin?jant gin?? tarp G. Walderdorff ir Waldviertel rajono mokes?i? inspekcijos (*Finanzamt Waldviertel*, toliau – *Finanzamt*) d?l teis?s žvejoti nuomos sandori? apmokestinimo prid?tin?s vert?s mokes?iu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Bendrijos teis?s aktai

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punkte numatyta, kad PVM apmokestinamas preki? tiekimas ar paslaug? teikimas už atlyg? šalies teritorijoje, kai prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

4 Pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsn?:

„Nepažeisdamos kit? Bendrijos nuostat?, valstyb?s nar?s atleidžia nuo mokes?io toliau nurodyt? veikl? taikydamos s?lygas, kurias jos turi nustatyti siekdamos užtikrinti, kad atleidimas nuo mokes?io b?t? teisingas ir s?žiningas ir kad b?t? užkirstas kelias galimam mokes?i? vengimui, išsisukin?jimui ar piktnaudžiavimui:

<...>

b) nekilnojamojo turto nuom?, išskyrus:

- 1) apgyvendinim?, kaip apibr?žta valstybi? nari? teis?je, viešbu?iuose ar panašias funkcijas vykdan?iose ?staigose, ?skaitant ir apgyvendinim? poilsiaviet?se ar stovyklauti ?rengtose vietose;
- 2) patalp? ir vietos nuom? automobiliams stov?ti;
- 3) pastoviai instaliuot? ?rengini? ir mašin? nuom?;
- 4) seif? nuom?.

Valstyb?s nar?s gali dar labiau riboti š? atleidim? nuo mokes?io.

<...>“

Nacionalin?s teis?s aktai

5 Pagal 1994 m. Apyvartos mokes?io ?statymo (*Umsatzsteuergesetz* 1994, BGBl. 663/1994, toliau – 1994 m. UStG) 1 straipsnio 1 dal? apyvartos mokes?iu apmokestinamas neperžengiant verslininko ?mon?s veiklos rib? Austrijoje ?vykdytas preki? tiekimas ir paslaug? teikimas už atlyg?.

6 Pagal UStG 6 straipsnio 1 dalies 16 punkt? nuo mokes?io atleidžiama:

„nekilnojamojo turto ir teisi?, kurioms taikomos nekilnojam?j? turt? reglamentuojan?ios civilin?s teis?s nuostatos, bei valstybei priklausan?ios žem?s ir nekilnojamojo turto nuoma; profesinei veiklai skirt? ir kitoki? patalp? perdavimas naudotis pagal panaudos sutart? laikomas nekilnojamojo turto nuoma. Asmeninis naudojimas taip pat atleidžiamas nuo mokes?io. Nuo mokes?io neatleidžiama:

- nekilnojamojo turto nuoma (panauda) gyventi, išskyrus asmenin? naudojim?,
- mašin? ir kit? bet kokio tipo ?rengini?, esan?i? ?mon?s ?rangos dalimi, nuoma, net jeigu jie yra svarbi sud?tin? nekilnojamojo turto dalis,
- apgyvendinimas gyvenamuosiuose patalpose ir šiam tikslui pritaikytuose kambariuose,
- vis? r?ši? transporto priemoni? stov?jimui skirt? patalp? ir viet? nuoma (panauda),
- stovyklauti ?rengt? viet? nuoma (panauda).“

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

7 G. Walderdorff turi žem?s ?kio ir miškininkyst?s ?mon? Austrijoje. Suinteresuotojo asmens vykdan? ekonomin? veikl? sudaryti sandoriai apmokestinami pagal bendr?j? PVM schem?.

8 1995 m. lapkri?io 21 d. G. Walderdorff sudar? su Zwettl miesto sportin?s ž?kl?s klubu (*Sportfischereiverein Zwettl*, toliau – ž?kl?s klubas) sutart? dešimties met? laikotarpiui. Pagal ši?

sutart? ž?kl?s klubui už atlyg? suteikiama teis? žvejoti, pirma, G. Walderdorff ?kyje esan?iuose dviejuose vandens telkiniuose, kur G. Walderdorff, kaip savinink?, turi teis? žvejoti, ir, antra, valstyb?s nuosavyb?s dalimi esan?ioje žvejybos zonoje, kur G. Walderdorff turi kadastrę ?registruot? teis? žvejoti (zona „Zwettl I/3“). Ši nuomos sutartis buvo sudaryta laikotarpiui nuo 1996 m. sausio 1 d. iki 2005 m. gruodžio 31 dienos. Už šiuos nuomos sandorius G. Walderdorff nesumok?jo PVM. Šis mokestis taip pat nebuvo apskai?iuotas nuomininkui.

9 Atlikusi mokestin? patikrinim? už 1998–2000 metus, *Finanzamt* padar? išvad?, kad šie nuomos sandoriai turi b?ti apmokestinami standartinio tarifo PVM, nes pajamos iš šios nuomos nebuvo gautos d?l daiktin?s teis?s ? nekilnojam?j? turt? nuomos, atleistos nuo mokes?io pagal UStG. *Finanzamt* teigimu, teis? žvejoti yra nuo žem?s nepriklausoma teis?.

10 2003 m. kovo 24 d. *Finanzamt* G. Walderdorff atžvilgiu pri?m? sprendimus d?l mokes?io dydžio nustatymo už min?tus metus, kur ji teis?s žvejoti nuom? priskyr? sandoriams, apmokestinamiems standartiniu 20 % mokes?io tarifu. 2003 m. balandžio 24 d. laišku G. Walderdorff apskund? šiuos sprendimus, prašydama atleisti teis?s žvejoti nuomos sandorius nuo mokes?io remiantis UStG 6 straipsnio 1 dalies 16 punktu.

11 *Finanzamt* atm?t? š? skund? ir G. Walderdorff prašymu perdav? byl? nagrin?ti Nepriklausomam mokestinin? gin?? senatui (*Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien*).

12 Šio teismo nagrin?jamoje byloje kilo klausimas, ar pagal sutart? tarp G. Walderdorff ir ž?kl?s klubo mokami nuompinigiai pagal bendr?j? schem? apmokestinami standartiniu PVM tarifu, ar taikomas UStG 6 straipsnio 1 dalies 16 punkte numatytas atleidimas nuo mokes?io.

13 Šiomis aplinkyb?mis *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio b punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad teis?s žvejoti suteikimas už užmokest?, sudarant nuomos sutart? 10??iai met?, jeigu j? suteik?:

- 1) žem?s sklypo, kur yra vandens telkinys, kurio atžvilgiu suteikta ši teis?, savininkas;
- 2) teis?s žvejoti valstybiniame vandens telkinyje tur?tojas,

yra „nekilnojamojo turto nuoma“?“

D?l prejudicinio klausimo

14 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad teis?s žvejoti vandens telkiniuose ir valstybiniame vandens telkinyje suteikimas už užmokest?, sudarant nuomos sutart? 10??iai met?, jeigu j? suteik? atitinkamai ši? vandens telkini? savininkas ar teis?s žvejoti tur?tojas, yra „nekilnojamojo turto nuoma“ šios nuostatos prasme.

15 Pirmiausia reikia pažym?ti, kad tarp G. Walderdorff ir ž?kl?s klubo sudaryta sutartis yra susijusi su teis?s žvejoti vandens telkiniuose suteikimu. Taigi šia sutartimi grindžiami nuomos sandoriai, remiantis Šešt?ja direktyva, iš esm?s apmokestinami PVM. Teliaka nustatyti, ar jie patenka ? Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punkte numatyto atleidimo nuo mokes?io taikymo srit?.

16 Reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti atleidimo nuo mokes?io atvejai yra nepriklausomos Bendrijos teis?s s?vokos ir tod?l turi b?ti apibr?žiamos Bendrijos lygmeniu (žr. 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendimo *Komisija prieš Airij?*,

C?358/97, Rink. p. I?6301, 51 punkt?; 2003 m. sausio 16 d. Sprendimo *Maierhofer*, C?315/00, Rink. p. I?563, 25 punkt?; 2003 m. birželio 12 d. Sprendimo *Sinclair Collis*, C?275/01, Rink. p. I?5965, 22 punkt?; 2004 m. lapkri?io 18 d. Sprendimo *Temco Europe*, C?284/03, Rink. p. I?11237, 16 punkt?; 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, C?428/02, Rink. p. I?1527, 27 punkt? ir 2007 m. balandžio 19 d. Sprendimo *Velvet & Steel Immobilien*, C?455/05, Rink. p. I?0000, 15 punkt?).

17 Nesant s?vokos „nekilnojamojo turto nuoma“ apibr?žimo Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punkte, Teisingumo Teismas apibr?ž? nekilnojamojo turto nuom? šios nuostatos prasme kaip nekilnojamojo turto savininko nuomininkui suteikiam? teis? naudotis nekilnojamuoju turtu nustatytu laikotarpiu už užmokest? ir neleisti jokiai kitam asmeniui pasinaudoti šia teise (šiuo klausimu žr. 2001 m. spalio 4 d. Sprendimo *Goed Wonen*, C?326/99, Rink. p. I?6831, 55 punkt?; 2001 m. spalio 9 d. Sprendimo *Mirror Group*, C?409/98, Rink. p. I?7175, 31 punkt? ir 2001 m. spalio 9 d. Sprendimo *Cantor Fitzgerald International*, C?108/99, Rink. p. I?7257, 21 punkt?; taip pat min?t? sprendim? *Komisija prieš Airij? 52–57* punktus; *Sinclair Collis* 25 punkt?; *Temco Europe* 19 punkt? ir *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* 30 punkt?).

18 Pagal teismo praktik? formuluot?s, vartojamos Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje nurodytiems atleidimo nuo mokes?io atvejams apibr?žti, ?skaitant s?vok? „nekilnojamojo turto nuoma“, turi b?ti aiškinamos griežtai, nes šie atvejai yra bendrojo principo, pagal kur? PVM taikomas kiekvienam apmokestinamojo asmens už atlyg? atliekamam paslaug? teikimui, išimtis (žr., be kita ko, 2001 m. sausio 18 d. Sprendimo *Stockholm Lindöpark*, C?150/99, Rink. p. I?493, 25 punkt?; taip pat min?t? sprendim? *Komisija prieš Airij? 52* ir *55* punktus; *Sinclair Collis* 23 punkt?; *Temco Europe* 17 punkt? ir *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* 29 punkt?).

19 Pagrindin?je byloje nustatyta, kad G. Walderdorff sudar? su ž?kl?s klubu atlygintin? sutart? d?l teis?s žvejoti keliuose vandens telkiniuose suteikimo 10-?iai met?. Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad pats visiškai ar iš dalies apsemtas paviršius gali b?ti pripažintas nekilnojamuoju turtu, galin?iu b?ti nuomos dalyku (šiuo klausimu žr. min?to sprendimo *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* 34 punkt? ir 2006 m. rugs?jo 7 d. Sprendimo *Heger*, C?166/05, Rink. p. I?7749, 20 punkt?).

20 Kaip savo išvados 23 punkte teisingai pažym?jo generalin? advokat?, turi b?ti visi šio sprendimo 17 punkte nurodyti nekilnojamojo turto nuomos apibr?žimo požymiai. Taip pat turi b?ti ir požymis, pagal kur? nekilnojamojo turto nuomos sutartimi galima suteikti teis? naudotis šiuo turtu ir teis? neleisti jokiai kitam asmeniui ja pasinaudoti. Ta?iau taip n?ra pagrindin?je byloje.

21 Iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagal G. Walderdorff su ž?kl?s klubu sudaryt? sutart? klubas turi tik teis? žvejoti atitinkamuose vandens telkiniuose. Iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos taip pat išplaukia, kad nuomos sutarties s?lygose numatyta, jog G. Walderdorff pasilieka teis? žvejoti šiuose telkiniuose ir kiekvien? dien? leisti juose žvejoti vienam sve?iui. Taigi pagrindin?je byloje nagrin?jama sutartimi ž?kl?s klubui nesuteikiama teis? neleisti jokiai kitam asmeniui naudotis G. Walderdorff priklausan?iais vandens telkiniais ir valstybiniais vandens telkiniais, kuriems ji turi kadastre ?registruot? teis? žvejoti.

22 D?l šios priežasties, nesant reikalo pareikšti nuomon?s d?l klausimo, ar tokia teis? žvejoti suteikianti sutartis, kokia nagrin?jama pagrindin?je byloje, sudaryta d?l nekilnojamojo turto, reikia pripažinti, kad nagrin?jamoje byloje tr?ksta vieno Bendrijos PVM sistemoje vartojamos nekilnojamojo turto nuomos Bendrijos s?vokos apibr?žimo požymio, nes pagrindin?je byloje nagrin?jama nuomos sutartimi ž?kl?s klubui nesuteikiama teis? naudotis atitinkamu nekilnojamuoju turtu ir teis? neleisti jokiai kitam asmeniui ja pasinaudoti.

23 Taigi ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b

punktas turi būti aiškinamas taip, jog teisės žvejoti suteikimas už užmokestį, sudarant nuomos sutartį 10-čiai metų, jeigu ji suteikta žemės sklypo, kur yra vandens telkinys, kurio atžvilgiu suteikta ši teisė, savininkas, taip pat teisės žvejoti valstybiniame vandens telkinyje turėtojas, nėra nekilnojamojo turto nuoma, nes nesuteikiama teisė naudotis šiuo nekilnojamojo turto ir teisė neleisti jokiam kitam asmeniui ja pasinaudoti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

24 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų dėl prejudicinio sprendimo pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (trečioji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio B skirsnio b punktas turi būti aiškinamas taip, kad teisės žvejoti suteikimas už užmokestį, sudarant nuomos sutartį 10-čiai metų, jeigu ji suteikta žemės sklypo, kur yra vandens telkinys, kurio atžvilgiu suteikta ši teisė, savininkas, taip pat teisės žvejoti valstybiniame vandens telkinyje turėtojas, nėra nekilnojamojo turto nuoma, nes nesuteikiama teisė naudotis šiuo nekilnojamojo turto ir teisė neleisti jokiam kitam asmeniui ja pasinaudoti.

Parašai.

* Bylos kalba: vokiečių.