

Downloaded via the EU tax law app / web

Byla C-116/10

État du Grand-Duché de Luxembourg

ir

Administration de l'enregistrement et des domaines

prieš

Pierre Feltgen, veikiant kaip

Bacino Charter Company SA bankroto administratorius,

ir

Bacino Charter Company SA

(Cour de cassation (Liuksemburgas) prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčių – 15 straipsnio 4 punkto a papunktis ir 5 punktas – Jūrinių laivų nuomos sandorių atleidimas nuo mokesčių – Taikymo sritis“

Sprendimo santrauka

*Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčių sistema – Šeštojoje direktyvoje numatytas atleidimas nuo mokesčių – Atviroje jūroje plaukianti skirti laivų frachtavimo atleidimas nuo mokesčių*

*(Tarybos direktyvos 77/388 15 straipsnio 5 punktas)*

Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 91/680, 15 straipsnio 5 punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo pridėtinės vertės mokesčių netaikomas paslaugoms, kurias sudaro laivo su žgula suteikimas už atlygą naudotis fiziniams asmenims pramoginiams kelioniams atviroje jūroje.

Iš tiesų šiame straipsnyje numatoma laivų, skirtų plaukinti atviroje jūroje ir gabenantį keleivius už atlygą arba naudojamų komerciniame, pramonės ar žvejybos veikloje, nuoma. Tam, kad tokios nuomos paslaugos galėtų būti atleistos nuo mokesčių pagal šią nuostatą, reikia, kad atitinkamų laivų nuomotojas naudotų ekonominėje veikloje. Iš to matyti, kad jei laivas išnuomojamas asmenims, kurie jį naudoja tik pramogoms, o ne dėl pelno, ne ekonominėje veikloje, tai nuomos paslaugos neatitinka aiškiai Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punkte nustatytą atleidimo nuo pridėtinės vertės mokesčių sąlygų.

(žr. 13, 14 ir 21 punktus bei rezoliucin? dal?)

## TEISINGUMO TEISMO (tre?ioji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. gruodžio 22 d.(\*)

„Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokes?io – 15 straipsnio 4 punkto a papunktis ir 5 punktas – J?rini? laiv? nuomos sandori? atleidimas nuo mokes?io – Taikymo sritis“

Byloje C?116/10

d?l *Cour de cassation* (Liuksemburgas) 2010 m. vasario 18 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2010 m. kovo 3 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje,

**État du Grand-Duché de Luxembourg,**

**Administration de l'enregistrement et des domaines**

prieš

**Pierre Feltgen**, veikiant? kaip *Bacino Charter Company SA* bankroto administratorius,

**Bacino Charter Company SA,**

TEISINGUMO TEISMAS (tre?ioji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teis?jai D. Šváby, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász ir G. Arestis (praneš?jas),

generalinis advokatas N. Jääskinen,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal?,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- *État du Grand-Duché de Luxembourg* ir *Administration de l'enregistrement et des domaines*, atstovaujant? advoka?i? F. Kremer ir P.?E. Partsch,
- P. Feltgen, veikiant?io kaip *Bacino Charter Company SA* bankroto administratorius, ir *Bacino Charter Company SA*, atstovaujant? advokat?s B. Felten,
- Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos T. Henze, C. Blaschke ir B. Klein,
- Kipro vyriausyb?s, atstovaujamos D. Kallí,

– Europos Komisijos, atstovaujamos M. Afonso,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

## Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB (OL L 384, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 160, toliau – Šeštoji direktyva), 15 straipsnio 5 punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas ginče tarp *État du Grand-Duché de Luxembourg* (Liuksemburgo Didžiosios Hercogystės valstybė) ir *administration de l'enregistrement et des domaines* (toliau – mokesčių administratorius), P. Feltgen, pagal Liuksemburgo teisę steigtos bendrovės *Bacino Charter Company S.A.* (toliau – *Bacino*) bankroto administratoriaus, ir šios bendrovės dėl jos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), nurodyto nurodymuose sumokėti mokestį už 1998 m. ir 1999 m., sumokėjimo.

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisės aktai*

3 Šeštosios direktyvos 15 straipsnyje „Eksperto iš Bendrijos ir panašiai sandorių bei tarptautinio transporto atleidimas nuo mokesčio“ numatyta:

„Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčio taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, valstybės narės nuo mokesčio atleidžia:

<...>

4. prekes, skirtas aprūpinti kuro ir maisto atsargomis laivus:

a) naudojamus laivybai atviroje jūroje ir gabenančius keleivius už atlygą arba naudojamus komerciniame, pramonės ar žvejybos veikloje;

b) naudojamus gelbėjimui ir pagalbai jūroje arba pakraninėje žvejybai, išskyrus pakraninę žvejybos laivų aprūpinimą maisto atsargomis;

<...>

5. jūrinių laivų, nurodytų 4 dalies a ir b punktuose, tiekimą, modifikavimą, remontą, priežiūrą, nuomojimą ir juose įmontuotas ar naudojamas įrangas, įskaitant ir žvejybos įrangą, tiekimą, nuomojimą, remontą ir priežiūrą;

<...>“

### *Nacionalinės teisės aktai*

4 ? Liuksemburgo teis?ms sistem? Šeštoji direktyva buvo perkelta 1979 m. vasario 12 d. Prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymu (toliau – Liuksemburgo ?statymas). Šio pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos ?statymo 43 straipsnio 1 dalies i punkto antroje ?traukoje numatyta, kad paslaug? teikimas, skirtas laivybos j?roje poreikiams, atleidžiamas nuo PVM tiek, kiek tai numatyta, ir su s?lygomis, nustatytomis Didžiosios Hercogyst?s nutarime.

5 1999 m. birželio 16 d. Didžiosios Hercogyst?s nutarimo d?l eksporto už Bendrijos rib? sandori?, preki? tiekimo Bendrijos viduje ir kit? sandori? atleidimo nuo prid?tin?s vert?s mokes?io 7 straipsnio 2 dalies a punkto pirmoje ?traukoje pabr?žiama, kad paslaug? teikimas, skirtas laivybos j?roje poreikiams, numatytas 43 straipsnyje, reiškia laiv? prieži?r? ir nuom?, išskyrus jacht? ir kit? pramogini? ar sportini? laiv? ir val?i?, skirt? laivybai j?roje ir keleiviams gabenti už atlyg? arba naudoti komercin?je, pramon?s ar žvejybos veikloje.

### **Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas**

6 Nuo 1998 m. liepos 10 d. iki 1999 m. rugpj??io 8 d. *Bacino* reguliariai už atlyg? suteikdavo naudoti savo laivus kartu su ?gula fiziniams asmenims, pramog? tikslais plaukiojantiems atviroje j?roje. *Bacino* nemok?jo PVM už š? sandor?, nes man?, kad jis atleistas nuo PVM.

7 Mokes?i? administratorius, manydamas, kad nebuvo galima taikyti atleidimo nuo PVM, numatyto Liuksemburgo ?statymo 43 straipsnio 1 dalies i punkto antroje ?traukoje, nes šis laivas nebuvo prekybinis laivas, o jachta šio sprendimo 5 punkte min?to Didžiosios Hercogyst?s nutarimo prasme, 2001 m. pateik? *Bacino* nurodymus sumok?ti mokest? už 1998 ir 1999 mokestinius metus, kuriuose buvo nurodytos šios bendrov?s mok?tinos PVM sumos.

8 Po nepatenkinto prieštaravimo *Bacino* skund? š? apmokestinim? *tribunal d'arrondissement de Luxembourg*, tvirtindama, kad šis sandoris patenka ? Liuksemburgo ?statymo 43 straipsnio 1 dalies i punkto antros ?traukos taikymo srit?.

9 Šis ieškinys buvo atmestas ir *Bacino* pateik? apeliacin? skund? apeliaciniam teismui, kuris j? patenkino. Be kita ko, šis teismas nusprend?, kad egzistuoja pagrindin? laivo su ?gula nuomos paslauga ir papildoma vežimo paslauga. Manydamas, kad *Bacino* laivas buvo skirtas laivybai atviroje j?roje, o keleivi? vežimas buvo atlygintinas, t. y. šio laivo nuoma buvo komercinis sandoris, šis teismas nusprend?, kad Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punkte numatytos dvi s?lygos ?vykdytos.

10 *Cour de cassation* gav?s mokes?i? administratoriaus apeliacin? skund?, kuriame tvirtinama, kad norint išspr?sti pagrindin? byl? reikia išaiškinti S?jungos teis?, nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:

„Ar laivo savininko, kuris už atlyg? suteikia teis? naudotis laivu su ?gula fiziniams asmenims pramogin?ms kelion?ms atviroje j?roje, teikiamos paslaugos gali b?ti atleistos nuo mokes?io remiantis <...> Šeštosios <...> direktyvos <...> 15 straipsnio 5 punktu, jei šios paslaugos kartu laikomos laivo nuoma ir vežimo paslauga?“

### **D?l prejudicinio klausimo**

11 Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punkt? reikia aiškinti taip, kad šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo PVM taikomas paslaug?, kurias sudaro laivo su ?gula suteikimas naudotis už atlyg? fiziniams asmenims pramogin?ms kelion?ms atviroje j?roje, teikimui.

12 Šiuo atžvilgiu reikia priminti nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik?, pagal kuri?

aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos formuluotę, bet ir į kontekstą bei teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus (žr., be kita ko, 1983 m. lapkričio 17 d. Sprendimo *Merck*, 292/82, Rink. p. 3781, 12 punktų; 2007 m. kovo 1 d. Sprendimo *Schouten*, C-34/05, Rink. p. I-1687, 25 punktų ir 2009 m. gruodžio 3 d. Sprendimo *Yaesu Europe*, C-433/08, Rink. p. I-0000, 24 punktų).

13 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pačiame Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punkto tekste, kuriame yra nuoroda į šio 15 straipsnio 4 punkto papunktį, numatoma laivų, skirtų plaukioti atviroje jūroje ir gabenančių keleivius už atlygą arba naudojamų komerciniame, pramonės ar žvejybos veikloje, nuoma. Tam, kad tokios nuomos paslaugos galėtų būti atleistos nuo mokesčių pagal šią nuostatą, reikia, kad atitinkamų laivų nuomotojas naudotų ekonominę veikloje.

14 Iš to matyti, kad, kaip yra pagrindinėje byloje, jei laivas išnuomojamas asmenims, kurie jį naudoja tik pramogoms, o ne pelno tikslais, ne ekonominėje veikloje, tai nuomos paslaugos neatitinka aiškiai Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punkte nustatytą atleidimo nuo PVM sąlygų.

15 Reikia pabrėžti, kad pagal Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punktą, atsižvelgiant į nurodytą 15 straipsnio 4 punkto b papunktį, nuo mokesčių taip pat atleidžiama laivų, naudojamų gelbėjimui ir pagalbai jūroje arba pakraninėje žvejybai, išskyrus pakraninę žvejybos laivų aprūpinimą maisto atsargomis, nuoma. Tačiau šioje nuostatoje numatyti atvejai aiškiai nebūdingi pagrindinėje byloje nagrinėjamiems faktinėms aplinkyboms.

16 Be to, šio sprendimo 13 ir 14 punktuose pateiktą aiškinimą patvirtina Šeštosios direktyvos 15 straipsnyje numatytos atleidimo nuo mokesčių schemos tikslas, kuris, kalbant apie eksportą, panašius sandorius bei tarptautinį transportą, yra laikytis prekių ir paslaugų apmokestinimo jį paskirties vietoje principo (žr. 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo *Navicon*, C-97/06, Rink. p. I-8755, 29 punktų).

17 Šiomis aplinkybomis Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punkte numatytas atleidimas nuo mokesčių negali būti taikomas laivų, skirtų asmenims, kurie jais naudojami kaip galutiniai vartotojai, vien privatiems poreikiams tenkinti, nuomai.

18 Svarbu taip pat priminti, kad 1973 m. birželio 29 d. Europos Bendrijų Komisijos Europos Bendrijų Tarybai pateiktuose paaiškinimuose dėl Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčių sistema: vienodas vertinimo pagrindas pasiūlymo aiškiai nurodyta, kad pramoginiams laivams netaikomas šios direktyvos 15 straipsnio 5 punkte numatytas atleidimas nuo mokesčių ir kad su tuo susijusios galutiniam vartotojui suteiktos paslaugos turi būti apmokestinamos PVM. Šie paaiškinimai patvirtina, kad galutiniam vartotojui suteikto naudotis laivo, kurį jis naudoja pramogoms, nuoma nepatenka į šio atleidimo nuo mokesčių taikymo sritį.

19 Be to, pagal nusistovėjusio teismo praktiką atleidimas nuo PVM turi būti aiškinamas griežtai, nes jis yra bendrojo principo, teigiančio, jog kiekviena apmokestinamojo asmens už atlygą suteikta paslauga apmokestinama šiuo mokesčiu, išimtis (žr., be kita ko, 1990 m. birželio 26 d. Sprendimo *Velker International Oil Company*, C-185/89, Rink. p. I-2561, 19 punktų bei 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Elmeka*, C-181/04 à C-183/04, Rink. p. I-8167, 15 punktų).

20 Be to, šio sprendimo 13 ir 14 punktuose pateiktu aiškinimu neturi leisti suabejoti pagrindinėje byloje nagrinėjamų paslaugų kvalifikavimas pagal nacionalinę teisę, kuris neturi tokios atsakymui prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą. Iš tiesų iš Teisingumo Teismo praktikos, ypač iš minėto Sprendimo *Navicon*, kurio tikslas buvo būtent išaiškinti Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punktą, 27 ir 28 punktų matyti, kad tam tikro

sandorio apmokestinimas PVM ar atleidimas nuo jo negali priklausyti nuo jo kvalifikavimo nacionalinėje teisyje, nes pagal nusistovėjusio teismo praktiką, jei pagal šio 15 straipsnio 4 vadintą sakinį valstybės narės nustato sąlygas, siekdamos užtikrinti teisingą ir paprastą atleidimo nuo mokesčio taikymą bei užkirsti kelią galimam sukčiavimui, mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui, šios sąlygos negali paveikti numatytą atleidimo nuo mokesčio atvejų turinio apibrėžimo.

21 Atsižvelgiant į visa tai, kas minėta, šis pateiktas klausimas reikia atsakyti taip, kad Šeštosios direktyvos 15 straipsnio 5 punktą reikia aiškinti taip, jog šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo PVM netaikomas paslaugoms, kurias sudaro laivo su žvėgula suteikimas už atlygą naudotis fiziniams asmenims pramoginiams kelionėms atviroje jūroje.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

22 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą 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 įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB, 15 straipsnio 5 punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo pridėtinės vertės mokesčio netaikomas paslaugoms, kurias sudaro laivo su žvėgula suteikimas už atlygą naudotis fiziniams asmenims pramoginiams kelionėms atviroje jūroje.**

Parašai.

\* Proceso kalba: prancūzų.