

## Downloaded via the EU tax law app / web

SODBA SODIŠČA (četrti senat)

z dne 3. septembra 2015(\*)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – člen 148(a) – Dobava blaga – Pojem – Oprostitev – Dobava blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju – Dobave posrednikom, ki delujejo v svojem imenu“

V zadevi C-526/13,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Mokestinišginis komisija pri Lietuvos Respublikos Vyriausybės (Litva) z odločbo z dne 30. septembra 2013, ki je prispela na Sodišče 7. oktobra 2013, v postopku

### „Fast Bunkering Klaipėda“ UAB

proti

**Valstybinė mokesčių inspekcija pri Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,**

SODIŠČE (četrti senat),

v sestavi L. Bay Larsen, predsednik senata, K. Jürimäe, sodnica, J. Malenovský (poročevalec), M. Safjan, sodnika, in A. Prechal, sodnica,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: M. Aleksejev, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 4. decembra 2014,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za „Fast Bunkering Klaipėda“ UAB I. Misiūnas, atstovas,
- za litovsko vlado D. Kriaušis, R. Krasuckaitis in D. Stepanienis, agenti,
- za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj s C. Colelli in A. Collabolletta, avvocati dello Stato,
- za Evropsko komisijo C. Soulay in A. Steiblytė, agentki,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 5. marca 2015

izreka naslednjo

### Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 148(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo „Fast Bunkering Klaipėda“ UAB (v nadaljevanju: FBK) in Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (nacionalna davčna inšpekcija pri ministrstvu za finance Republike Litve) glede statusa dobave goriva posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, z vidika davka na dodano vrednost (DDV).

## Pravni okvir

### *Mednarodno pravo*

3 Konvencijo o mednarodnem civilnem letalstvu, podpisano 7. decembra 1944 v Žikagu (Združene države), so ratificirale vse države članice Evropske unije, vendar ta ni pogodbenica navedene konvencije. Ta konvencija zlasti določa pravila glede registrskih oznak zrakoplovov in dovoljenj za letenje.

### *Pravo Unije*

4 Direktiva 2006/112 je s 1. januarjem 2007 razveljavila in nadomestila Šesto direktivo 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, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23, v nadaljevanju: Šesta direktiva).

5 Člen 14 Direktive 2006/112 določa:

„1. ‚Dobava blaga‘ pomeni prenos pravice do razpolaganja s premoženjem v stvareh kot lastnik.

2. Za dobavo blaga se poleg transakcije iz odstavka 1 štejejo naslednje transakcije:

[...]

(c) prenos blaga po pogodbi, na podlagi katere se plača provizija na nakup ali prodajo.

[...]“

6 Člen 131 te direktive določa:

„Oprostitev iz poglavij 2 do 9 se uporabljajo [...] pod pogoji, ki jih določijo države članice zaradi zagotavljanja pravilne in enostavne uporabe teh oprostitev in preprečevanja vsakršnih možnih davčnih utaj, izogibanja in zlorab.“

7 Člen 146(1) Direktive 2006/112 določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

(a) dobavo blaga, ki ga prodajalec ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Skupnosti;

[...]“

8 Člen 148(a) Direktive 2006/112 s podobnimi izrazi povzema določbe člena 15, točka 4, Šeste direktive. Ta člen 148 določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

(a) dobavo blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjena opravljanju komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti [...]

[...]

(e) dobavo blaga za oskrbovanje z gorivom in drugo oskrbovanje zrakoplovov, ki jih uporabljajo letalske družbe predvsem za polete na mednarodnih zračnih poteh za plačilo;

(f) dobavo, izboljšave, popravilo, vzdrževanje, zakup in najem zrakoplovov iz točke (e) ter dobavo, najem, popravilo in vzdrževanje opreme, ki je vgrajena ali se pri tem uporablja;

[...]“

### *Litovsko pravo*

9 Člen 44 zakona Republike Litve št. IX-751 z dne 5. marca 2002 o davku na dodano vrednost (Žin., 2002, št.° 35/1271), kakor je bil spremenjen z zakonom št. X-261 z dne 21. junija 2005 (Žin., 2005, št. 81/2944, v nadaljevanju: zakon o DDV) določa:

„1. Dobava blaga se obdavči po nižni stopnji, če se blago dobavi za oskrbovanje plovil iz člena 43(1) tega zakona [namreč ‚morska plovila, ki so namenjena za prevoz potnikov in/ali tovora na mednarodnih progah in/ali za druge storitve za plačilo‘] [...]

[...]

3. V tem zakonu [...] se gorivo (pogonsko gorivo) in maziva štejejo za blago za oskrbovanje. [...]“

### **Dejansko stanje v postopku v glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje**

10 Družba FBK je za namene DDV registrirana v Litvi.

11 Družba je v obdobju od 1. oktobra 2008 do 31. decembra 2011 v litovskih vodah z gorivom oskrbovala plovila za plovbo na odprtem morju. Zadevno gorivo je izviralo iz tretjih držav in je bilo v Litvi skladiščeno na podlagi postopka carinskega skladiščenja. V skladu s tem postopkom je bilo pobiranje DDV, ki je bil dolgovan ob uvozu tega goriva, odloženo, dokler se gorivo ni sprostilo v prosti promet v Evropski uniji.

12 Kadar je družba FBK prejela naročilo, je bilo ustrezno gorivo odstranjeno iz carinskega skladišča, družba FBK pa je izpolnila potrebne formalnosti. Gorivo je bilo nato prodano „Free On Board“, to je brez stroškov prevoza in drugih stroškov in pripadajočih davkov ter brez zavarovanj, družba FBK pa ga je sama dostavljala v rezervoarje plovil.

13 Vendar naračevalni družbi FBK niso dali upravljavci plovil, temveč posredniki s sedežem v različnih državah članicah, katerim je družba FBK izdala račune za prodajo. Posredniki so v razmerju do družbe FBK in upravljavcev plovil delovali v svojem imenu – kupovali so od prvonavedene in prodajali zadnje navedenim. Na obravnavi je zastopnik družbe FBK pojasnil, da navedeni posredniki nikoli niso sami fizično dobavljali goriva, ampak je bila njihova vloga predvsem ta, da centralizirajo naročila in zagotovijo plačilo dobavljenega goriva. Šele ko je bilo gorivo dostavljeno v rezervoar plovila je lahko družba FBK ugotovila dejansko preneseno količino in izdala ustrezen račun.

14 Ob predpostavki, da je bila prodaja zadevnega goriva oproščena DDV, je družba FBK v skladu z litovsko zakonodajo, v katero je prenesen člen 148(a) Direktive 2006/112, za te dobave goriva uporabljala ničelno stopnjo DDV.

15 Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (davčni inšpektorat okrožja Klaipėda) je po opravljenem davčnem nadzoru, ki se je nanašal na obdobje iz točke 11 te sodbe, 15. februarja 2013 pripravil poročilo v katerem je izrazil prepričanje, da je treba glede na to, da družba FBK zadevnega goriva ni prodala neposredno upravljavcem plovil, pač pa posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, šteti, da so slednji preprodali gorivo tem upravljavcem. Zato družba FBK ne bi smela uporabiti oprostitve iz člena 44(1) zakona o DDV, saj se ta oprostitve uporabi zgolj v primeru dobave blaga upravljavcem morskih plovil, ki so namenjena za mednarodni prevoz potnikov in/ali tovora.

16 Na podlagi poročila z dne 15. februarja 2013 je Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija z odložbo z dne 26. marca 2013 družbi FBK zaradi uporabe ničelne stopnje DDV pri spornih dobavah goriva odmeril dodatnih 37.847.771 litovskih litasov (LTL) davka, kar je približno 11 milijonov EUR.

17 Družba FBK je 15. aprila 2013 zoper odložbo Klaipėdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija vložila pritožbo na Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.

18 Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos je z odložbo z dne 27. junija 2013 to pritožbo zavrnila z utemeljitvijo, da se v skladu s sodno prakso Sodišča iz sodb Velker International Oil Company (C-185/89, EU:C:1990:262) in Elmeka (od C-181/04 do C-183/04, EU:C:2006:563) oprostitve iz člena 148(a) Direktive 2006/112 za dobave blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju, ki je prenesena v člen 44(1) zakona o DDV, lahko uporablja le za zadnjo stopnjo v dobavni verigi zadevnega blaga, torej ko je to blago dobavljeno upravljavcu plovila, ki ga uporabi.

19 Družba FBK je 30. julija 2013 zoper to odložbo vložila pritožbo na Mokestinų ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės (komisija za reševanje davčnih sporov pri vladi Republike Litve).

20 Navedeno sodišče meni, da obstaja dvom o tem, ali je mogoče razlogovanje Sodišča iz sodb Velker International Oil Company (C-185/89, EU:C:1990:262) uporabiti, na eni strani, kadar zadevno blago v rezervoarje plovil, ki ga uporabljajo, dostavi davčni zavezanec, in na drugi, kadar je dejansko vzpostavljen ustrezen nadzor, ki zagotavlja dejansko uporabo blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju. V sodbi A (C-33/11, EU:C:2012:482) naj bi Sodišče namreč priznalo, da se lahko oprostitve iz sedanjega člena 148(f) Direktive 2006/112 za dobave zrakoplovov uporabi za dobave v zgodnejših stopnjah dobavne verige, ker se zlasti ob upoštevanju vrste zadevnega blaga in še posebej postopkov registracije in odobritve, ki veljajo za njegovo uporabo, ta razširitev oprostitve ne zdi takšna, da bi lahko za zadevne države in

gospodarske subjekte iz nje izhajale omejitve, ki niso združljive s pravilno in enostavno uporabo oprostitev, ki jo predpisuje sedanji člen 131 Direktive 2006/112.

21 V teh okoliščinah je Mokestini komisija pri Lietuvos Respublikos Vyriausybės prekinila odložbo in Sodišču v predhodno odložbo predložila to vprašanje:

„Ali je treba člen 148(a) Direktive 2006/112 razlagati tako, da se določba iz tega odstavka o oprostitvi DDV uporablja ne le za dobave upravljavcu plovila za plovbo na odprtem morju, ki to blago uporabi za oskrbovanje plovila, ampak tudi za druge dobave poleg dobav upravljavcu plovila, torej posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, če je ob dobavi vnaprej znana in ustrezno dokazana konkretna uporaba blaga, dokazi o tem pa so v skladu z zakonskimi zahtevami predloženi davčnemu organu?“

### **Vprašanje za predhodno odložbo**

22 Predložitveno sodišče z vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 148(a) Direktive 2006/112 razlagati tako, da se oprostitve iz te določbe uporablja za dobave blaga za oskrbovanje posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, če je ob dobavi znana in ustrezno dokazana konkretna uporaba blaga, dokazi o tem pa so v skladu z nacionalno ureditvijo predloženi davčnemu organu.

23 Opozoriti je treba, da člen 148(a) Direktive 2006/112 določa, da so DDV oproščene dobave blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjena opravljanju komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti.

24 Najprej je treba poudariti, da je besedilo te določbe enako besedilu člena 15(14) Šeste direktive, ki jo je Direktiva 2006/112 razveljavila in nadomestila.

25 Zato je sodna praksa Sodišča, ki se nanaša na člen 15(4) Šeste direktive, napoloma upoštevna za razlago člena 148(a) Direktive 2006/112.

26 V skladu s to sodno prakso so transakcije oskrbe plovil za plovbo na odprtem morju oproščene, ker so izenačene z izvozom (sodba Velker International Oil Company, C-185/89, EU:C:1990:262, točka 21).

27 Posledično, tako kot oprostitve za izvoz velja izključno za konkretno dobavo blaga, ki jo opravi prodajalec ali kdo drug za njegov račun, tudi oprostitve iz člena 148(a) Direktive 2006/112 ni mogoče razširiti na dobave blaga, ki so bile opravljene na zgodnejši stopnji trgovanja (glej v tem smislu sodbo Velker International Oil Company, C-185/89, EU:C:1990:262, točka 22).

28 Tak sklep poleg tega potrjuje okoliščina, da bi razširitev oprostitve na stopnje pred konkretno dobavo blaga upravljavcu plovil, ki ga uporabi za oskrbo, pomenila, da bi morale države vzpostaviti nadzorne mehanizme, da bi se preprežale o konkretni uporabi tega blaga, ki se dobavi kot oproščeno davka. Ti mehanizmi nikakor ne bi povzročili upravne poenostavitve, temveč bi tako za države kakor tudi za zadevne davčne zavezance pomenili obremenitve, ki bi bile nezdružljive s pravilno in enostavno uporabo oprostitev, predpisano v členu 131 Direktive 2006/112 (glej v tem smislu sodbo Velker International Oil Company, C-185/89, EU:C:1990:262, točka 24).

29 To pomeni, da mora za oprostitve iz člena 148(1) Direktive 2006/112 biti blago za oskrbo dobavljeno upravljavcu plovila za plovbo na odprtem morju, ki ga uporabi in zato dobavljeno v zadnji stopnji dobavne verige tega blaga.

30 Zato je treba preučiti, ali dobava blaga za oskrbovanje posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, kot so ti v postopku v glavni stvari, izpolnjuje pogoje iz prejšnjih točk.

- 31 V zvezi s tem je treba poudariti, da se v Direktivi 2006/112 ne uporablja pojem posrednika, ki deluje v svojem imenu.
- 32 Vendar je iz člena 14(2)(c) te direktive je razvidno, da je treba prenos blaga po pogodbi, na podlagi katere se plača provizija na nakup ali prodajo, šteti za dobavo blaga.
- 33 Pogodba, na podlagi katere se plača provizija, pa napoloma pomeni sporazum, s katerim se posrednik zaveže, da bo v svojem imenu vendar za račun tretje osebe opravil enega ali več pravnih poslov.
- 34 Zato je treba za namene člena 148(a) Direktive 2006/112 dobavo blaga za oskrbovanje, opravljeno posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, tudi kadar ti delujejo za račun upravljavcev plovil, ki bodo to blago uporabili, razločevati od dobave, opravljene neposredno upravljavcem.
- 35 Tako se dobava blaga posredniku, ki deluje v svojem imenu, ne opravi na zadnji stopnji dobavne verige tega blaga, saj ga ta posrednik naj ne bi pridobil za uporabo, pač pa za nadaljnjo prodajo tretjim osebam.
- 36 To pomeni, da dobavo blaga za oskrbovanje, opravljene posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, kot so ti iz postopka v glavni stvari, napoloma ni mogoče obravnavati kot dobave iz člena 148(a) Direktive 2006/112 in zato ne morejo biti upravičene do oprostitve iz te določbe.
- 37 Sodišče pa je vseeno priznalo, sicer v okviru člena 15(6) Šeste direktive, katerega določbe so bile skoraj dobesedno prevzete v člen 148(f) Direktive 2006/112, da se oprostitve iz te določbe lahko uporabi tudi za dobavo zrakoplova gospodarskemu subjektu, ki ni letalska družba, ki bi opravljala predvsem polete na mednarodnih zračnih poteh za plačilo, ampak ga pridobi z namenom, da ga bo uporabljala izključno takšna družba, ne da bi nanjo prenesel pravico do razpolaganja z zrakoplovom kot lastnik, kadar je taka uporaba znana in ustrezno dokazana. V zvezi s tem je Sodišče posebej poudarilo, da ob upoštevanju vrste zadevnega blaga, in še posebej postopkov registracije in odobritve, ki veljajo za njegovo uporabo, preverjanje dejanske uporabe za zadevne države in gospodarske subjekte ne povzroča omejitev, ki ne bi bile združljive s pravilno in enostavno uporabo oprostitve (glej v tem smislu sodbo A, C-33/11, EU:C:2012:482, točki 56 in 57).
- 38 Predložitveno sodišče sprašuje, ali je ta sodna praksa upoštevana za razlago člena 148(a) Direktive 2006/112 in ali lahko vodi do uporabe te določbe za dobavo blaga za oskrbovanje, opravljene posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, kadar je končna uporaba tega blaga ob dobavi znana in ustrezno dokazana, dokazi o tem pa so v skladu z nacionalno ureditvijo predloženi davčnemu organu.
- 39 V zvezi s tem je treba najprej opozoriti, da je Sodišče v točki 53 sodbe A (C-33/11, EU:C:2012:482) izrecno navedlo, da kar zadeva razlago člena 15(6) Šeste direktive, katerega besedilo je enako besedilu člena 148(f) Direktive 2006/112, ni mogoče prenesti rešitev, sprejetih v sodbi Velker International Oil Company (C-185/89, EU:C:1990:262), ki se nanašajo na razlago člena 15(4) Šeste direktive, katerega besedilo je enako besedilu člena 148(a) Direktive 2006/112.
- 40 Dalje, navesti je treba, da je oprostitvam iz člena 148(a) in (f) Direktive 2006/112 sicer skupno to, da je njihova uporaba odvisna od načina uporabe zadevnega blaga, vendar pa je narava zadevnega blaga, in sicer v prvem primeru gorivo in v drugem zrakoplov, povsem različna, tako da morebitne analogije med njunima ureditvama oprostitve nikakor ni mogoče uporabiti.
- 41 Poleg tega so oprostitve DDV iz člena 148 Direktive 2006/112 samostojni pojmi prava Unije,

ki jih je zato treba po vsej Uniji razlagati in uporabljati enotno (glej v tem smislu sodbo *Unterperinger*, C-212/01, EU:C:2003:625, točka 34).

42 Sodišče se je tako v sodbi *A* (C-33/11, EU:C:2012:482) pri ugotovitvi, da se lahko zadevna oprostitve uporabi za dobavo zrakoplovov, opravljeno pod pogoji iz točke 37 te sodbe, oprlo zlasti na obstoj pravil glede registriranja in dovoljenj za letenje v vseh državah članicah zlasti, ker so vse države članice podpisnice Konvencije o mednarodnem civilnem letalstvu, navedene v točki 3 te sodbe.

43 Ni pa ugotovljeno, da bi v vseh državah članicah obstajala skupna pravila ali postopki odobritve, s katerimi bi se zagotovilo dejansko uporabo blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju.

44 Iz tega sledi, da brez ogrožitve cilja upravne poenostavitve, navedenega v točki 28 te sodbe, ni mogoče zagotoviti enotne uporabe člena 148(a) Direktive 2006/112, če je treba to določbo razlagati tako, da se uporabi za dobave blaga gospodarskim subjektom, ki niso upravljavci plovil za plovbo na odprtem morju, vendar ga nabavijo z namenom, da ga uporabijo izključno taki upravljavci, in to tudi, če je končna uporaba znana, ustrezno dokazana in so dokazi o tem v skladu z nacionalno ureditvijo predloženi davčnemu organu.

45 Zato tudi če bi nekatere države, kot se zdi, da je v primeru Republike Litve, posamično vzpostavile mehanizme za zagotavljanje dejanske uporabe blaga za oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju, sodne prakse, navedene v točki 37 te sodbe, ni mogoče šteti kot upoštevne za razlago člena 148(a) Direktive 2006/112.

46 Iz navedenega izhaja, da oprostitve iz člena 148(a) Direktive 2006/112 napoloma ni mogoče uporabiti za dobave, opravljene posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, tudi če je ob dobavi znana in ustrezno dokazana končna uporaba blaga, dokazi o tem pa so v skladu z nacionalno ureditvijo predloženi davčnemu organu.

47 Toda iz spisa, s katerim razpolaga Sodišče, in pojasnil predstavnika družbe FBK, ki jih je dal na obravnavi, je razvidno, da je družba FBK v zadevi iz postopka v glavni stvari gorivo sama dostavljala neposredno v rezervoarje plovil, ki jim je bilo to gorivo namenjeno. Nato je ustrezen račun poslala posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, saj je šele po dostavi lahko določila natančno količino dobavljenega goriva.

48 V teh okoliščinah ni mogoče izključiti, da se je prenos lastništva goriva na posrednike izvršil šele po dostavi. Če je tako, kar mora preveriti predložitveno sodišče, je treba navesti, da je do takega prenosa lastninske pravice prišlo kvečjemu istočasno ali po tem, ko so bili upravljavci plovil pooblašeni, da z gorivom dejansko razpolagajo, kot da bi bili lastniki.

49 Kot je generalna pravobranilka navedla v točkah od 42 do 44 sklepnih predlogov, je namreč od trenutka dostave goriva v rezervoar plovila navadno njegov upravljavec pooblaščen, da z njim dejansko razpolaga kot bi bil njegov lastnik.

50 Zato je treba ugotoviti, da v teh okoliščinah – čeprav je bilo v skladu z oblikami, določenimi z upoštevним nacionalnim pravom, lastništvo goriva formalno preneseno na posrednike in bi naj ti delovali v svojem imenu – ti posredniki v nobenem trenutku niso mogli razpolagati z dobavljenimi količinami, saj so pravico do razpolaganja z gorivom imeli upravljavci plovil, od trenutka ko jim je družba FBK dostavila gorivo.

51 Da bi transakcija bilo mogoče šteti za dobavo blaga osebi v smislu člena 14(1) Direktive 2006/112 pa je nujno, da je bila s to transakcijo ta oseba pooblašena, da s tem blagom dejansko

razpolaga, kot da bi bila njegov lastnik. V skladu z ustaljeno sodno prakso se namreč pojem „dobava blaga“ iz te določbe ne nanaša na prenos lastninske pravice v oblikah, določenih z upoštevanim nacionalnim pravom, ampak zajema vsak prenos premoženja v stvareh ene stranke, ki drugo stranko pooblasti, da s tem premoženjem dejansko razpolaga, kot da bi bila njegov lastnik (sodba Evita-K, C-78/12, EU:C:2013:486, točka 33 in navedena sodna praksa).

52 Iz tega sledi, da v primeru, navedenem v točki 48 te sodbe, transakcij, ki jih izvede gospodarski subjekt, kot je družba FBK, ni mogoče šteti za dobavo posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, ampak jih je treba obravnavati kot dobave, opravljene neposredno upravljavcem plovil, ki so na tej podlagi upravičene do oprostitve iz člena 148(a) Direktive 2006/112.

53 Ob upoštevanju vseh zgoraj navedenih ugotovitev je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 148(a) Direktive 2006/112 razlagati tako, da se oprostitve iz te določbe na celoma ne uporablja za dobave blaga za oskrbovanje, opravljene posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, tudi če je ob dobavi znana in ustrezno dokazana konkretna uporaba blaga, dokazi o tem pa so v skladu z nacionalno ureditvijo predloženi davčnemu organu. Vendar pa se v okoliščinah, kot so v postopku v glavni stvari, navedena oprostitve lahko uporabi, če se je prenos lastništva zadevnega blaga na te posrednike v oblikah, določenih z upoštevanim nacionalnim pravom, izvršil kjerkoli istočasno ali po tem, ko so bili upravljavci plovil pooblašeni, da s tem blagom dejansko razpolagajo, kot da bi bili lastniki, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.

## **Stroški**

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

Iz teh razlogov je Sodišče (četrti senat) razsodilo:

**Člen 148(a) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da se oprostitve iz te določbe na celoma ne uporablja za dobave blaga za oskrbovanje, opravljene posrednikom, ki delujejo v svojem imenu, tudi če je ob dobavi znana in ustrezno dokazana konkretna uporaba blaga, dokazi o tem pa so v skladu z nacionalno ureditvijo predloženi davčnemu organu. Vendar pa se v okoliščinah, kot so v postopku v glavni stvari, navedena oprostitve lahko uporabi, če se je prenos lastništva zadevnega blaga na te posrednike v oblikah, določenih z upoštevanim nacionalnim pravom, izvršil kjerkoli istočasno ali po tem, ko so bili upravljavci plovil pooblašeni, da s tem blagom dejansko razpolagajo, kot da bi bili lastniki, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče.**

Podpisi

\* Jezik postopka: litovščina.