SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE JULIANE KOKOTT,

predstavljeni 14. oktobra 2004[1]

I – Uvod

1. Predmet tega predložitvenega sklepa Vestre Landsret (Danska) je davčno obravnavanje z vidika davka na dodano vrednost dajanja v najem privezov za plovila v vodi v turističnem pristanišču in privezov na kopnem za prezimovanje plovil za rekreacijo. Te storitve bi bile lahko v skladu s členom 13(B)(b) 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 (v nadaljevanju: Šesta direktiva)[2] oproščene davka na dodano vrednost, če gre za dajanje v najem nepremičnin. Davčna oprostitev pa ne bi veljala, če bi priveze za plovila v vodi in priveze na kopnem uvrstili pod „garaže in površine za parkiranje vozil".

1 — Jezik izvirnika: nemščina.

2 — UL L 145, str. 1.

II – Pravni okvir

A – *Pravo Skupnosti*

2. Na podlagi člena 2, točka 1, Šeste direktive so storitve, ki jih davčni zavezanec opravi na ozemlju države za plačilo, načeloma predmet davka na dodano vrednost. Kot izhaja iz člena 4(2), drugi stavek, Šeste direktive, se za gospodarsko dejavnost, ki je zavezana davku na dodano vrednost, šteje tudi „izkoriščanje premoženja v stvareh [...], ki je namenjeno trajnemu doseganju dohodka".

3. Pod določenimi pogoji so davka na dodano vrednost v skladu s členom 13(B)(b) Šeste direktive oproščeni:

„[zakup] ali dajanje v najem nepremičnin, razen:

1. nastanitve, kot je opredeljena v zakonodaji držav članic, v hotelskem sektorju

ali v sektorjih s podobnimi funkcijami, vključno z nastanitvijo v počitniških taborih ali na prostorih, urejenih za taborjenje;

2. dajanja v najem garaž in površin za parkiranje vozil;

3. dajanja v najem stalno instalirane opreme in strojev;

4. najema sefov.

Države članice lahko uporabijo nadaljnje izključitve iz obsega te oprostitve".

B – *Dansko pravo*

4. Člen 13(1), točka 8, danskega zakona o davku na dodano vrednost predvideva oprostitev davka na dodano vrednost za naslednje blago in storitve:

„Upravljanje, dajanje v najem in zakup nepremičnin, vključno z dobavo plina, vode, električne energije in energije za ogrevanje, povezane z dajanjem v najem ali zakupom. Oprostitev pa ne pokriva dajanja v najem sob v hotelih ali podobnih nastanitvenih obratih, dajanja v najem sob v podjetjih, ki oddajajo za obdobja, krajša od enega meseca, dajanja v najem prostorov za kampiranje, parkirnih prostorov ter oglaševalskih mest, vključno z dajanjem v najem sefov."

5. Poleg tega je v pisnih navodilih na področju davka na dodano vrednost iz leta 2001, točka D.11.8., v zvezi z upravno prakso na Danskem navedeno:

„Dajanje v najem privezov za plovila v vodi, privezov na kopnem, pristaniških in splavišč-nih prostorov s strani jadralnih klubov je zavezano davku na dodano vrednost, tudi če so najemniki samo člani kluba.

Zato je treba davek na dodano vrednost plačati od najemnine za prostor ter morebitnih vložkov ali varščin, ki se pri dajanju v najem pobirajo od stalnih najemnikov, ter od pristaniških pristojbin, ki jih plačujejo obiskovalci za uporabo pristanišč".

6. Na podlagi člena 39(5) zakona o davku na dodano vrednost se lahko davek na postavi-

tev, popravilo in vzdrževanje pristaniških naprav, razen objektov, odbije kot vstopni davek.

III – Dejansko stanje, vprašanji za predhodno odločanje in postopek

7. Fonden Marselisborg Lystbådehavn (sklad turistično pristanišče Marselisborg; v nadaljevanju: FML) je sklad, ki vzdržuje in upravlja turistično pristanišče. FML daje v najem priveze za plovila v vodi v pristanišču in priveze na območju pristanišča za zimovanje plovil. Te storitve ponujajo skupaj ali posamično. Privezi se lahko najamejo dolgoročno ali tudi kratkoročno, torej mesečno ali dnevno.

8. V primeru dolgoročnega najema priveza v vodi in priveza na kopnem mora najemnik poleg najemnine položiti še varščino. Višina obeh plačil je med drugim odvisna od velikosti prostora, ki je potreben za plovilo.

9. V zameno se lastniku plovila za eno leto dodeli v uporabo določen stalni privez v vodi na drogu ali plavajočem pomolu, ki ustreza velikosti plovila. Če imetnik prostora svojega prostora ne uporablja več kot 24 ur, se ta da na razpolago obiskovalcem brez nadomestila. Poleg tega se najemniku dodeli tudi privez na točno določenem območju pristaniškega območja, ki ima svojo številčno oznako, na katerem lahko skladišči svoje plovilo izven sezone in do katerega ima prost dostop. Nazadnje, najemnik je upravičen do uporabe skupnih pristaniških objektov, kot so stranišča in kopalnice.

10. Lastnikom plovil, ki dolgoročno ali mesečno najamejo zgolj privez v vodi, ni treba plačati varščine. Namesto tega morajo plačati višjo najemnino. Tudi njim se za obdobje najema dodeli stalni prostor. Obiskovalcem jadralcem, ki ostanejo v pristanišču samo en dan ali nekaj dni, pa se dodelijo prosti privezi v vodi.

11. Opisani privezi na kopnem se lahko najamejo neodvisno od priveza v vodi.

12. Davčni organ je FML obvestil, da so njegove dejavnosti v celoti zavezane davku na dodano vrednost. Prvostopenjsko sodišče (Landsskatteret) je na pritožbo FML zoper to

obvestilo potrdilo stališče davčnega organa glede privezov v vodi. Najem teh ne sodi pod oprostitev, ki velja za dajanje v najem nepremičnin. Dajanje v najem privezov na kopnem pa je sodišče nasprotno štelo za oproščeno davka. Tako FML kot Skatteministeriet (ministrstvo za finance) sta to odločitev izpodbijala pred Vestre Landsret, ki je Sodišču s sklepom z dne 22. novembra 2002 v predhodno odločanje v skladu s členom 234 ES predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba člen 13(B)(b) Šeste direktive o DDV (Direktiva Sveta 77/388) razlagati tako, da pojem „[zakup] ali dajanje v najem nepremičnin" obsega dajanje v najem priveza, ki je sestavljen iz dela območja pristanišča na kopnem ter iz zamejenega območja priveza v vodi, ki ga je mogoče identificirati?

2. Ali je treba člen 13(B)(b), točka 2, Šeste direktive o DDV (Direktiva Sveta 77/388) razlagati tako, da pojem „køretøjer" (vozila) vključuje plovila?"

13. FML, danska in grška vlada ter Komisija so v postopku pred Sodiščem predložile stališča. Z izjemo FML vsi udeleženci menijo, da je dajanje v najem privezov za plovila v vodi in na kopnem zavezano davku na dodano vrednost. Medtem ko državi članici menita, da privezi za plovila v vodi nikakor ne pomenijo nepremičnin v smislu Direktive, je Komisija glede tega drugačnega mnenja. Komisija in vladi pa se strinjajo, da je treba uporabiti izključitev od oprostitve davka na dodano vrednost za garaže in površine za parkiranje vozil. Po mnenju FML ureditev, ki velja za garaže in površine za parkiranje vozil, ne velja za priveze za plovila.

IV – Pravna presoja

14. Vprašanji za predhodno odločanje se nanašata na razlago člena 13(B)(b), ki ureja oprostitve od davka na dodano vrednost za dajanje v najem nepremičnin. Prvo vprašanje se nanaša na to, ali je treba privez za plovila v vodi v pristanišču oziroma privez za plovila na kopnem šteti za nepremičnino. Za odgovor na drugo vprašanje je treba pojasniti, ali izključitev oprostitve za dajanje v najem garaž in površin za parkiranje vozil velja tudi za takšne priveze za plovila.

A – *Uvodne ugotovitve*

15. Pred poglobljenim preučevanjem vprašanj za predhodno odločanje je treba opomniti, da oprostitve, predvidene v členu 13 Šeste direktive, pomenijo avtonomne pojme prava Skupnosti in morajo zato imeti skupno opredelitev.[3]

16. Iz sistematike Direktive izhajajo naslednja pravila razlage določb, ki jih je treba v tej zadevi preučiti: ker so davčne oprostitve izjema od splošnega načela, da je vsaka storitev, ki jo opravi davčni zavezanec za plačilo, zavezana davku na dodano vrednost, je treba pojem najema nepremičnin razlagati ozko.[4] Zaradi izključitve od davčne oprostitve, predvidene v členu 13(B)(b), točka 2, Šeste direktive, glede garaž in površin za parkiranje vozil je zadevni promet ponovno predmet splošne ureditve te direktive; ta določba se zato ne sme razlagati ozko.[5]

17. Razlaga direktive pa bi se lahko izkazala za nepotrebno, če bi Danska izkoristila možnost, da bi poleg primerov, predvidenih v členu 13(B)(b), točke od 1 do 4, Šeste direktive, predvidela nadaljnje izjeme od področja uporabe te oprostitve. Šesta direktiva namreč za to državam članicam daje široko diskrecijsko pravico, kot je pravilno navedla Komisija ob sklicevanju na sodbo Far.[6] Tako bi lahko Danska poleg dajanja v najem parkirnih površin izrecno določila dajanje v najem privezov za plovila v vodi kot dejavnost, zavezano davku na dodano vrednost.

18. Če želi država članica izkoristiti to pravico, mora to urediti z ustreznim oblikovanjem zakonskih predpisov na področju davka na dodano vrednost. Tako ne zadošča, da se nacionalni predpisi, ki so v glavnem skladni s Šesto direktivo, dopolnjujejo z upravno prakso ali z zgolj notranje zavezujočimi upravnimi navodili v tem smislu, da so davku zavezana še druga dejanska stanja.[7]

3 — Sodbe Sodišča z dne 12. septembra 2000 v zadevi Komisija proti Irski (C-358/97, Recueil, str. I-6301, točka 51), z dne 16. januarja 2003 v zadevi Maierhofer (C-315/00, Recueil, str. I-563, točka 25) in z dne 12. junija 2003 v zadevi Sinclair Collis (C-275/01, Recueil, str. I-5965, točka 22).

4 — Sodba Komisija proti Irski (navedena v opombi 3, točka 52), sodba Sodišča z dne 18. januarja 2001 v zadevi Stockholm Lindöpark (C-150/99, Recueil, str. I-493, točka 25) in sodba Sinclair Collis (navedena v opombi 3, točka 23).

5 — Sodba Sodišča z dne 12. februarja 1998 v zadevi Blasi (C-346/95, Recueil, str. I-481, točka 19).

6 — Sodba Sodišča z dne 3. februarja 2000 v zadevi Far (C-12/98, Recueil, str. I-527). Glej tudi sodbo Sodišča z dne 4. oktobra 2001 v zadevi „Goed Wonen" (C-326/99, Recueil, str. I-6831, točka 45).

7 — Glej sklepne predloge generalnega pravobranilca Jacobsa, predstavljene 6. junija 2002 v zadevi Maierhofer (C-315/00, Recueil 2003, str. I-565, točki 27 in 28), in tiste, predstavljene 17. maja 1989 v zadevi Henriksen (173/88, Recueil, str. I-2763, str. I-2770, točka 22).

19. Upravna praksa, zapisana v pisnih navodilih na področju davka na dodano vrednost iz leta 2001[8], po katerih so privezi za plovila v vodi zavezani davku, se zato ne more šteti za nacionalno izjemo od oprostitve, ki velja za zakup ali dajanje v najem nepremičnin.

20. Na podlagi nacionalnih predpisov so davčni zavezanci v zvezi z izdatki za postavitev, popravilo in upravljanje pristaniških naprav upravičeni do odbitka vstopnega davka, če se te storitve ne nanašajo na zgradbe. To kaže na to, da danski zakonodajalec te stroške uvršča pod obdavčljivo dejavnost. Vendar tudi ta posreden namig ne pomeni jasne nadaljnje izjeme od davčne oprostitve za dajanje v najem nepremičnin.

21. Zaradi neobstoja posebne ureditve davčnega obravnavanja dajanja v najem privezov za plovila v vodi v danskem pravu s področja davka na dodano vrednost je treba ugotoviti, ali se takšna dejavnost lahko obravnava kot dajanje v najem nepremičnine in po potrebi tudi kot dajanje v najem garaž in površin za parkiranje vozil v smislu Šeste direktive.

8 — Glej točko 5 zgoraj.

B – *Dajanje v najem nepremičnine (prvo vprašanje za predhodno odločanje)*

22. Člen 13(B)(b) Šeste direktive ne opredeljuje pojma „dajanje v najem nepremičnin“ in tudi ne napotuje na njegovo opredelitev v pravnih predpisih držav članic.[9]

23. Iz ustaljene sodne prakse pa izhaja, po eni strani, da je temeljna značilnost dajanja v najem nepremičnin v smislu člena 13(B)(b) Šeste direktive v tem, da se zadevni osebi za določen čas proti plačilu prizna pravica, da ima nepremičnino v posesti tako, kot bi bil njen lastnik, in da lahko od te pravice izključi vsako drugo osebo.[10]

24. Po drugi strani je treba za vprašanje, kako je treba uvrstiti obdavčljivo transakcijo, upoštevati vse okoliščine, pod katerimi se transakcija izvaja.[11]

9 — Sodbi „Goed Wonen“ (navedena v opombi 6, točka 44) in Sinclair Collis (navedena v opombi 3, točka 24).

10 — Sodbi „Goed Wonen“ (navedena v opombi 6, točka 55) in Sinclair Collis (navedena v opombi 3, točka 25) ter sodba Sodišča z dne 9. oktobra 2001 v zadevi Cantor Fitzgerald International (C-108/99, Recueil, str. I-7257, točka 21).

11 — Sodba Sodišča z dne 2. maja 1996 v zadevi Faaborg-Gelting Linien (C-231/94, Recueil, str. I-2395, točka 12) in sodbi Stockholm Lindöpark (navedena v opombi 4, točka 26) in Sinclair Collis (navedena v opombi 3, točka 26).

25. Ponudba FML zajema dajanje v najem privezov v vodi v pristanišču in privezov na kopnem za prezimovanje plovil. Čeprav se te storitve ponujajo tudi kombinirano, je treba vprašanje, ali gre za dajanje v najem nepremičnine, za obe vrsti privezov za plovila obravnavati ločeno.

26. Okoliščina, da se za kombiniran najem priveza v vodi in na kopnem zaračuna skupna cena, namreč nima odločilnega pomena.[12]

27. Odločilno pa je, da se lahko privez za plovilo v vodi in privez na kopnem najameta neodvisno drug od drugega, tako da sta dejansko dve samostojni, med seboj ločeni glavni storitvi, ne pa združena samostojna gospodarska storitev.[13] Prav tako ni mogoče eno od oblik dajanja v najem priveza za plovilo opredeliti kot glavno storitev in drugo kot stransko storitev, ki bi delila davčno usodo glavne storitve.[14]

28. V zvezi s privezi na kopnem iz navedb v predlogu za sprejetje predhodne odločbe izhaja, da so površine jasno razmejene in označene. Najemnik ima za določeno obdobje izključno pravico uporabe priveza. Ima neomejen dostop do tega prostora. Med trajanjem najema ne more noben drug lastnik plovila zasesti prostora brez soglasja najemnika. Zato gre za dajanje v najem nepremičnine v smislu člena 13(B)(b) Šeste direktive.

29. Nekoliko večje težave pa povzroča uvrstitev privezov v pristaniškem bazenu. Tudi tukaj je jasno, da so privezi od preostalega pristaniškega bazena razmejeni z drogovi in koli. Danska in grška vlada pa dvomita, ali gre pri privezih v vodi sploh za nepremičnine.

30. Nepremičnino je mogoče opredeliti kot določen del zemeljske površine, vključno s stavbami, ki so na njem trajno zgrajene, na katerem se lahko ustanovi lastninska pravica in posest. Za razliko od odprtega morja ima lahko oseba lastninsko pravico in posest nad celinskimi vodami. Tako je FML lastnik pristaniškega zemljišča, kot izhaja iz predloga za sprejetje predhodne odločbe. Dejstvo, da je neko območje v celoti ali deloma poplavljeno z vodo, ne nasprotuje temu, da se ga opredeli kot nepremičnino, ki se lahko da v najem ali zakup. Tako kot je lahko FML

12 — Glej sodbo Sodišča z dne 25. februarja 1999 v zadevi CPP (C-349/96, Recueil, str. I-973, točka 31).

13 — Sodba CPP (navedena v opombi 12, točka 29).

14 — Sodba CPP (navedena v opombi 12, točka 30) in sodba Sodišča z dne 22. oktobra 1998 v združenih zadevah Madgett in Baldwin (C-308/96 in C-94/97, Recueil, str. I-6229, točka 24); glej zlasti tudi sodbo Sodišča z dne 13. julija 1989 v zadevi Henriksen (173/88, Recueil, str. I-2763, točke od 14 do 16), v kateri je Sodišče dajanje v najem garaže štelo kot stransko storitev dajanju v najem stanovanja, ki prav tako sodi pod davčno oprostitev, ki velja za dajanje v najem nepremičnin.

pridobil lastninsko pravico na pristaniškem zemljišču, vključno s pristaniškim bazenom, bi lahko zemljišče vzel v zakup. Kar pa velja za zemljišče kot celoto, mora veljati tudi za njegove posamezne dele.

31. Poleg tega je treba nepremičnine razlikovati od premičnin. Res je, da je voda, v kateri se neposredno nahajajo plovila, premičnina. Izhajajoč iz tega se zdi, da tudi danska vlada le kole ali mostiče, ki so povezani z zemeljskim dnom in na katerih so privezana plovila, šteje za nepremične stvari, njihovo dajanje na razpolago pa, po drugi strani, šteje zgolj kot stransko storitev. Predmet dajanja v najem pa ni katerakoli premična količina vode, temveč določen del pristaniškega bazena. Ta z vodo pokrita površina je jasno razmejena in je ni mogoče premestiti.

32. Tudi pri ozki razlagi člena 13(B)(b) Šeste direktive zato privez v pristaniškem bazenu ustreza opredelitvi nepremičnine v smislu te določbe.

33. Obstoj najemnega razmerja poleg tega ni izključen zato, ker lahko FML pri začasni odsotnosti imetnika privez dodeli obiskovalcem.

34. Za dajanje v najem nepremičnin je sicer značilno, da najemnik nepremičnino vzame v posest in da lahko druge osebe vedno izključi iz tega. Obstajajo pa lahko tudi najemna razmerja, v katerih sme več najemnikov uporabljati isto najeto stvar, pri čemer ima en najemnik prednostno pravico uporabe.

35. Tako je tudi v tem primeru. Dolgoročni najemnik lahko prosto odloča, ali bo svoje plovilo odstranil s priveza ali ne. Niti FML niti kakšen drug lastnik plovila ne more od najemnika v času trajanja najema zahtevati izpraznitev priveza. Samo če se najemnik odloči, da svojega priveza ne bo uporabljal več kot 24 ur, lahko pristaniška uprava da prostor začasno na razpolago drugim lastnikom plovil.

36. Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da pojem „[zakup] ali dajanje v najem nepremičnin“ v smislu člena 13(B)(b) Šeste direktive vključuje dajanje v najem določenega zamejenega območja pristaniškega bazena kot priveza za plovilo v vodi in zamejenega prostora za plovilo na kopnem.

C – *Dajanje v najem garaž in površin za parkiranje vozil (drugo vprašanje za predhodno odločanje)*

37. Z drugim vprašanjem za predhodno odločanje želi predložitveno sodišče izvedeti, ali člen 13(B)(b), točka 2, Šeste direktive izključuje od davčne oprostitve za dajanje v najem nepremičnin površine za parkiranje plovil. Predložitveno sodišče dvomi zlasti zato, ker se v danski jezikovni različici te določbe uporablja pojem „køretøjer", ki pomeni zgolj vozila na kolesih. Zato ne bi bilo v skladu z besedilom danske različice, če bi se plovila štela za vozila v smislu te določbe.

38. Kot pravilno navajajo predložitveno sodišče, Komisija in zadevni vladi, se ta težava v drugih jezikovnih različicah Direktive ne pojavlja na enak način, ker se v teh uporabljajo nevtralnejši pojmi, ki lahko zajemajo tudi plovila.[15]

39. V takšnem primeru, ko se pojavljajo odstopanja med različnimi jezikovnimi različicami, je treba v skladu z ustaljeno sodno prakso sporno določbo razlagati glede na splošno zgradbo in namen predpisa, katerega del je.[16]

40. Tudi v drugih jezikovnih različicah, kot je danska, ni povsem jasno, ali pojem garaž in površin za parkiranje vozil vključuje tudi priveze za plovila v vodi oziroma priveze na kopnem. Če pomena nekega izraza ni mogoče ugotoviti na podlagi izključno dobesedne razlage, je treba za natančnejšo določitev pomena upoštevati kontekst, v katerem se pojavlja, pri čemer je treba upoštevati tudi sistematiko Šeste direktive.[17]

41. FML poskuša dokazati, da se v Šesti direktivi pojem „prevozno sredstvo" uporablja kot splošni pojem za kopenska, vodna in zračna vozila, medtem ko so s pojmom „vozilo" mišljena samo kopenska vozila.

42. Pri pregledu nemške različice Šeste direktive pa se pojavljajo dvomi o tem, da

15 — V angleški različici se uporablja pojem „vehicles", v francoski pojem „véhicules", v španski pojem „vehículos", v portugalski pojem „veículos", v italijanski pojem „veicoli", v nizozemski pojem „voertuigen" in v švedski pojem „fordon".

16 — Sodbi Sodišča z dne 27. marca 1990 v zadevi Cricket St. Thomas (C-372/88, Recueil, str. I-1345, točka 19) in z dne 14. septembra 2000 v zadevi D. (C-384/98, Recueil, str. I-6795, točka 16).

17 — Sodba Sodišča z dne 5. junija 1997 v zadevi SDC (C-2/95, Recueil, str. I-3017, točka 22) in sodba Henriksen (navedena v opombi 14, točki 10 in 11).

direktiva temelji na ustrezni terminološki zgradbi. Tako se v členu 15(1), točka 2, ki ga citira FML, sicer uporablja pojem „prevozno sredstvo". V nadaljnjih določbah, ki jih navaja FML, (člen 28a(2)(a), člen 28n(4)(b) in (c), člen 28o(1)(g) in člen 28p(7)(b) in (c) Šeste direktive) pa se uporablja pojem „vozilo" in ne splošni pojem „prevozno sredstvo".

43. Poleg tega se Komisija pravilno sklicuje na člen 13(A)(1)(p) Šeste direktive kot nasproten primer, ki ureja davčno oprostitev prevoza bolnikov s posebej prirejenimi vozili (véhicules spécialement aménagés). Tudi tukaj pojem vozila vključuje plovila in zračna vozila.

44. Ker torej preučitev pojmov „vozilo" in „prevozno sredstvo", uporabljenih na različnih mestih Direktive, ne pomaga, je treba – ob upoštevanju pomena in cilja davčne oprostitve za dajanje v najem nepremičnin in izjem od te oprostitve – preizkusiti, ali plovila spadajo pod pojem vozila iz člena 13(B)(b), točka 2, Šeste direktive.

45. Oprostitev dajanja v najem nepremičnin ima v glavnem dva razloga. Po eni strani uporabljena nepremičnina ne izhaja iz proizvodnega procesa, kot je pojasnil generalni pravobranilec Jacobs v sklepnih predlogih v zadevi Blasi[18]. Po tem, ko je nepremičnina prvič komunalno opremljena in je stavba zgrajena, se nepremičnina praviloma uporablja pasivno, ne da bi bila pri tem ustvarjena dodana vrednost.[19] Zato je samo prva dobava komunalno opremljenega stavbnega zemljišča in dobava stavbe pred prvo vselitvijo zavezana plačilu davka na dodano vrednost,[20] medtem ko sta tega davka nadaljnji prenos že prej vseljene stavbe in tudi njeno dajanje v najem oproščena.

46. Po drugi strani v vsakem primeru v večini držav članic pred uskladitvijo zakonodaj na podlagi Šeste direktive dajanje v najem stanovanjskih prostorov ni bilo obdavčeno z davkom na dodano vrednost iz socialnih razlogov.[21] Šesta direktiva ne bi smela odstopati od tega, da bi se izognili podražitvi najemnin za stanovanjske prostore.

47. Nobena od obeh utemeljitev davčne oprostitve ne velja v primerih, predvidenih v členu 13(B)(b), točke od 1 do 4, Šeste

18 — Sklepni predlogi generalnega pravobranilca Jacobsa, predstavljeni 25. septembra 1997 v zadevi Blasi (C-346/95, Recueil, str. I-483, točki 15 in 16).

19 — Drugače bi lahko veljalo, če se na nepremičnini zgradijo obrati podjetja, tako da nepremičnina postane del proizvodnega procesa.

20 — Glej člen 4(3)(a) in (b) Šeste direktive.

21 — Glej predlog Komisije za Šesto direktivo (Bilten Evropskih skupnosti, dodatek 11/73, str. 17).

direktive, tako da so bili ti posebni primeri dajanja v najem nepremičnin izvzeti iz oprostitve in spet zavezani davku na dodano vrednost.

48. Za te storitve je namreč praviloma značilno, da se nepremičnina aktivneje uporablja. Tako na primer dajanje v najem hotelskih sob in prostorov, urejenih za taborjenje, v smislu točke 1 vključuje številne nadaljnje storitve, ki presegajo zgolj dajanje na razpolago prostorov.

49. Ta argument ima v povezavi z dajanjem v najem garaž in površin za parkiranje vozil v smislu točke 2 manjši pomen, čeprav se tudi tukaj lahko pojavljajo dodatne storitve, kot na primer varovanje teh površin. V tej zvezi je posebnega pomena drugi vidik, in sicer neobstoj socialno političnega razloga za davčno oprostitev.

50. Z dajanjem v najem privezov za plovila v vodi je povezana tudi intenzivnejša uporaba nepremičnine, kot je na splošno značilna za izjeme opredeljene v členu 13(B)(b), točke od 1 do 4, Šeste direktive. Tako so, podobno kot na prostoru, urejenem za taborjenje, poleg samega priveza v vodi in na kopnem na razpolago dodatne zmogljivosti, kot na primer sanitarije. Poleg tega je nujno, da so privezi opremljeni z mostiči in posebnimi napravami za privez plovil, ki morajo biti zaradi vpliva vode redno kontrolirani in vzdrževani.

51. Tudi socialni razlogi, ki so prvotno utemeljevali izjemo za dajanje v najem nepremičnin, očitno ne pridejo v poštev pri dajanju v najem privezov za plovila za rekreacijo.

52. Ob upoštevanju ciljev člena 13(B)(b) Šeste direktive se zdi smiselno, da se točka 2 te določbe razlaga tako, da se uporablja tudi za dajanje v najem privezov v vodi in na kopnem za plovila za rekreacijo. Ta razlaga ustreza tudi načelu, da se ta določba ne razlaga ozko.

V – Predlog

53. Sodišču predlagam, naj na vprašanji za predhodno odločanje Vestre Landsret odgovori:

1. Pojem „[zakup] ali dajanje v najem nepremičnin“ v smislu člena 13(B)(b) 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 vključuje dajanje v najem določenega zamejenega območja pristaniškega bazena kot priveza za plovilo v vodi in zamejenega prostora za plovilo na kopnem.

2. Člen 13(B)(b), točka 2, Šeste direktive 77/388/EGS se uporablja tudi za dajanje v najem privezov za plovila v vodi in na kopnem.