

PRESUDA SUDA

12. rujna 2000.(*)

„Povreda obveze – Članak 4. stavak 5. Šeste direktive o PDV-u – Osiguravanje pristupa cestama uz naplatu cestarine – Osobe koje nisu obveznici PDV-a”

U predmetu C-408/97,

Komisija Europskih zajednica, koju su zastupali H. Michard i B. J. Drijber, članovi pravne službe, a zatim H. Michard i H. van Vliet, član iste pravne službe, u svojstvu agenata, s izabranom adresom za dostavu u Luxembourg, u uredu C. Gómeza de la Cruza, člana iste pravne službe, Centar Wagner, Kirchberg,

tužitelj

protiv

Kraljevine Nizozemske, koju zastupaju C. Wissels i M. A. Fierstra, zamjenici pravnih savjetnika u Ministarstvu vanjskih poslova, u svojstvu agenata, Bezuidenhoutseweg 67, Den Haag,

tuženika,

povodom zahtjeva za utvrđenje da zbog toga što, protivno člancima 2. i 4. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977 L 145, str. 1.), nije obračunavala porez na dodanu vrijednost na cestarine koje su za upotrebu cestovne infrastrukture naplaćivane kao naknada za usluge pružene korisnicima, Kraljevina Nizozemska nije ispunila obveze koje ima na temelju Ugovora o EZ-u,

SUD,

u sastavu: G. C. Rodríguez Iglesias, predsjednik, J. C. Moitinho de Almeida (izvjestitelj), L. Sevón i R. Schintgen, predsjednici vijeća, P. J. G. Kapteyn, C. Gulmann, J.-P. Puissechet, P. Jann, H. Ragnemalm, V. Skouris i F. Macken, suci,

nezavisni odvjetnik: S. Alber,

tajnik: D. Louterman-Hubeau i H.A. Rühl, glavni administratori

uzimajući u obzir izvještaj za raspravu,

saslušavši izlaganja stranaka na raspravi od 23. studenoga 1999.,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 27. siječnja 2000.,

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Zahtjevom podnesenim tajništvu Suda 4. prosinca 1997. Komisija Europskih zajednica pokrenula je postupak na temelju članka 169. Ugovora o EZ-u (koji je postao članak 226. UEZ-a) kako bi se utvrdilo da zbog toga što, protivno člancima 2. i 4. Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na porez na promet – zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977 L 145, str. 1., u daljnjem tekstu: Šesta direktiva), nije obračunavala porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na cestarine koje su za upotrebu cestovne infrastrukture naplaćivane kao naknada za usluge pružene korisnicima, Kraljevina Nizozemska nije ispunila obveze koje ima na temelju Ugovora o EZ-u.

Pravni okvir

- 2 U članku 2. Šeste direktive navodi se sljedeće:

„Predmet oporezivanja PDV-om je sljedeće:

1. isporuka dobara ili pružanje usluga uz naknadu na državnom području koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav;
2. uvoz dobara.” [neslužbeni prijevod]

- 3 Prema članku 4. stavcima 1., 2. i 5. Šeste direktive:

„1. Porezni obveznik je svaka osoba koja samostalno obavlja na bilo kojem mjestu bilo koju gospodarsku djelatnost iz stavka 2., bez obzira na svrhu ili rezultate obavljanja te djelatnosti.

2. Gospodarska djelatnost iz stavka 1. svaka je djelatnost proizvođača, trgovaca i osoba koje pružaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja i slično. Gospodarskom djelatnošću smatra se i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda.

[...]

5. Poreznim obveznicima ne smatraju se države, tijela regionalne i lokalne vlasti i druga javnopravna tijela s obzirom na djelatnosti ili transakcije u kojima sudjeluju kao tijela javne vlasti, čak i kada ubiru pristojbe, naknade, doprinose ili druga plaćanja u vezi s obavljanjem tih djelatnosti ili transakcija.

Međutim, kada obavljaju takve djelatnosti ili transakcije, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima s obzirom na te djelatnosti ili transakcije ako bi neoporezivo obavljanje tih djelatnosti ili transakcija dovelo do znatnog narušavanja tržišnog natjecanja.

U svakom slučaju ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u slučaju da obavljaju djelatnosti iz Priloga D, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu.

Države članice mogu smatrati djelatnosti tih tijela koje su izuzete prema člancima 13. ili 28. djelatnostima koje obavljaju kao tijela javne vlasti.”

- 4 Nesporo je da djelatnost osiguravanja pristupa cestovnoj infrastrukturi uz plaćanje cestarine nije jedna od djelatnosti koja se nalazi na popisu u Prilogu D Šestoj direktivi.

Predsudski postupak

- 5 Dopisom od 20. travnja 1988. Komisija tereti nizozemsku vladu da se nije uskladila sa Šestom direktivom jer ne obračunava PDV na cestarine naplaćene za upotrebu određene cestovne infrastrukture. Toj vladi poslala je pismo opomene, u skladu s člankom 169. Ugovora, u kojem je upozorava da je svoje očitovanje po tom pitanju dužna dostaviti u roku od dva mjeseca.
- 6 Smatrajući da nizozemska vlada nije odgovorila na njezino pismo opomene, Komisija joj je 19. listopada 1989. poslala obrazloženo mišljenje.
- 7 Nizozemska vlada je 8. prosinca 1989. obavijestila Komisiju da je odgovorila na njezino pismo opomene dopisom od 5. srpnja 1988., čiju je presliku dostavila, a u kojem odbacuje preliminarno utvrđene činjenice u postupku.
- 8 Uzimajući u obzir taj odgovor i smatrajući da objašnjenja koja je pružila nizozemska vlada nisu zadovoljavajuća, Komisija je 23. prosinca 1996. toj vladi poslala dodatno obrazloženo mišljenje u kojem tvrdi da ne ispunjava obveze koje ima na temelju Šeste direktive. U skladu s time, pozvala ju je da poduzme mjere potrebne za ispunjavanje tih obveza u roku od dva mjeseca.
- 9 Nizozemska vlada odgovorila je na to mišljenje dopisom od 27. veljače 1997.
- 10 Budući da je smatrala odgovor nizozemske vlade na obrazloženo mišljenje nezadovoljavajućim, Komisija je pokrenula ovaj postupak.

Dopuštenost

- 11 Nizozemska vlada izražava sumnju u dopuštenost ovog postupka. Ističe da je Komisija dužna dokazati da obveza nije ispunjena te Sudu dostaviti informacije koje su mu potrebne kako bi verificirao postojanje povrede te obveze (vidjeti posebno presudu od 25. svibnja 1982., Komisija/Nizozemska, 96/81, Zb. str. 1791., t. 6.).
- 12 Komisija zapravo u svojem zahtjevu samo tvrdi da Kraljevina Nizozemska nije ispunila svoje obveze, a ne daje nikakvo objašnjenje na koji način nizozemsko zakonodavstvo ili praksa krše Šestu direktivu ni ne navodi koje je mjere ta država članica trebala poduzeti

kako bi ispunila svoje obveze na temelju te direktive. Jednako tako, tijekom preudskog postupka Komisija nije optužila Kraljevinu Nizozemsku ni za kakvo konkretno kršenje Šeste direktive.

- 13 Nizozemska vlada tvrdi da nikada nije priznala, ni tijekom preudskog postupka ni pred Sudom, postojanje zakonodavnog pravila ili administrativne odredbe kojima se krše obveze određene Šestom direktivom. U odgovoru nizozemske vlade na dodatno obrazloženo mišljenje navodi se da sada postoji samo jedna cestovna infrastruktura s naplatom cestarine u Nizozemskoj i priznaje se da se PDV ne obračunava na cestarine koje se naplaćuju. Međutim, takva izjava, koja se odnosi na samo jedan poseban slučaj, ni na koji način ne daje pravo Komisiji da općenito tvrdi da se PDV ne obračunava na cestarine koje se naplaćuju kao naknada za upotrebu cestovne infrastrukture. Nadalje, ta je općenita tvrdnja Komisije činjenično pogrešna jer će se PDV obračunavati za tunel Westerscheldetunnel, čija će izgradnja biti dovršena 2003. i za čiju će se upotrebu plaćati naknada. U skladu s tim, ne postoji opće pravilo ni opća politika prema kojima su cestarine koje naplaćuju javna tijela izuzete iz PDV-a.
- 14 Prema mišljenju nizozemske vlade, Komisija svojim postupkom ne traži da se utvrdi pojedinačno neispunjavanje obveza, nego da se osudi opća praksa za koju tvrdi da je nespojiva s obvezama koje su određene Šestom direktivom.
- 15 U skladu sa sudskom praksom Suda, u postupcima na temelju članka 169. Ugovora zbog povrede obveze Komisija je dužna utvrditi postojanje navodne povrede obveze. Komisija je ta koja treba Sudu pružati elemente koji su mu nužni za provjeru njezina postojanja, pri čemu se ne može osloniti ni na kakvu presumpciju (gore navedena presuda od 28. svibnja 1982. Komisija /Nizozemska, t. 6.).
- 16 Međutim, isto tako iz sudske prakse Suda proizlazi da su na temelju članka 5. Ugovora o EZ-u (koji je postao članak 10. UEZ-a) države članice dužne omogućiti ostvarivanje zadaća Komisije koje se, u skladu s člankom 155. Ugovora o EZ-u (koji je postao članak 211. UEZ-a), posebno sastoje u osiguravanju primjene odredaba Ugovora i mjera koje institucije poduzimaju u skladu s Ugovorom (presuda od 22. rujna 1988. Komisija/Grčka, 272/86, Zb., str. 4875., t. 30.).
- 17 Sukladno tomu, kao što nezavisni odvjetnik ističe u točki 35. svojeg mišljenja, država članica ne može se pozivati na nedostatak konkretnih informacija u nacionalnom pravu i praksi koje je iznijela Komisija te, stoga, na nedopuštenost postupka, kada se, kao u ovom slučaju, Komisija u velikoj mjeri oslanja na informacije koje je dostavila dotična država članica.
- 18 Nadalje, u ovom predmetu nizozemska vlada ne tvrdi da joj Komisija nije priopćila informacije potrebne za pripremanje obrane, što bi bila okolnost koja utječe na pravilnost postupka zbog povrede obveze države (vidjeti osobito presudu od 28. ožujka 1985. Komisija/Italija, 274/83, Zb., str. 1077., t. 19. i 20.).
- 19 Što se tiče preostalog dijela, s obzirom na to da argumenti Kraljevine Nizozemske osporavaju navodnu povredu obveze, oni se preispituju kao meritum.

Meritum

- 20 Komisija iznosi da je osiguravanje pristupa cestovnoj infrastrukturi nakon korisnikova plaćanja cestarine gospodarska djelatnost u smislu članaka 2. i 4. Šeste direktive. Ta se djelatnost mora smatrati uslugom koju porezni obveznik pruža u okviru iskorištavanja imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda u smislu članka 4. stavaka 1. i 2. Šeste direktive.
- 21 Činjenica da tu djelatnost obavljaju javnopravna tijela, kao što je to slučaj u Nizozemskoj, prema mišljenju Komisije ne izuzima dotične transakcije iz područja primjene Šeste direktive.
- 22 U tom pogledu Komisija ističe da se prema članku 4. stavku 5. prvom podstavku Šeste direktive javnopravna tijela ne smatraju poreznim obveznicima samo za djelatnosti ili transakcije u kojima sudjeluju kao tijela javne vlasti. Sporna djelatnost ne pripada u tu kategoriju jer nije jedna od temeljnih odgovornosti tijela javne vlasti koja se ni u kojem slučaju ne može delegirati na privatna tijela, imajući u vidu da tumačenje pravila o tome da javnopravna tijela nisu porezni obveznici mora biti strogo.
- 23 Odmah na početku valja primijetiti da se Šestom direktivom određuje vrlo široko područje primjene PDV-a jer se u oporezive transakcije, definirane člankom 2., uključuju ne samo uvoz dobara, nego i isporuka dobara ili pružanje usluga uz naknadu na državnom području i jer je porezni obveznik iz članka 4. stavka 1. definiran kao svaka osoba koja samostalno obavlja gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu ili rezultate obavljanja te djelatnosti (presuda od 26. ožujka 1987., Komisija/Nizozemska, 235/85, Zb., str. 1471., t. 6.).
- 24 Gospodarske djelatnosti definirane su u članku 4. stavku 2. Šeste direktive kao sve djelatnosti proizvođača, trgovca ili pružatelja usluga. Gospodarskom djelatnošću posebno se smatra iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda.
- 25 Analiza tih definicija pokazuje da je područje primjene pojma gospodarske djelatnosti vrlo široko te da taj pojam ima objektivni karakter, u smislu da se djelatnost promatra sama po sebi, ne uzimajući u obzir njezinu svrhu ili rezultate (gore navedena presuda od 26. ožujka 1987. Komisija/Nizozemska, t. 8.).
- 26 U pogledu područja primjene pojma gospodarske djelatnosti, valja ustvrditi da u osiguravanju pristupa cestovnoj infrastrukturi uz naknadu operatori u Nizozemskoj obavljaju gospodarsku djelatnost u smislu Šeste direktive.
- 27 S obzirom na objektivni karakter pojma gospodarske djelatnosti, činjenica da se djelatnost iz prethodne točke sastoji od obavljanja funkcija koje su propisane i uređene zakonom u javnom interesu, nije relevantna. Naime, u članku 6. Šeste direktive izričito je predviđeno da se na određene djelatnosti koje se obavljaju u skladu sa zakonom primjenjuje sustav PDV-a (gore navedena presuda od 26. ožujka 1987. Komisija/Nizozemska, t. 10.).
- 28 Također valja podsjetiti da prema sudskoj praksi Suda (vidjeti osobito presudu od 8. ožujka 1988., Apple and Pear Development Council, 102/86, Zb., str. 1443., t. 12. i od 16. listopada 1987. Fillibeck, C-258/95, Zb., str. I-5577., t. 12.), pojam pružanja usluga

uz naknadu u smislu članka 2. stavka 1. Šeste direktive zahtijeva postojanje izravne veze između pružene usluge i primljene protuvrijednosti.

- 29 Kao što je Komisija ispravno utvrdila, osiguravanje pristupa cestovnoj infrastrukturi uz plaćanje cestarine odgovara toj definiciji. Uvjet za upotrebu cestovne infrastrukture jest plaćanje cestarine, čiji iznos ovisi, između ostalog, o kategoriji vozila koje se upotrebljava i o prijeđenoj udaljenosti. Stoga postoji izravna i nužna veza između pružene usluge i primljene novčane protuvrijednosti.
- 30 U skladu s navedenim, osiguravanje pristupa cestovnoj infrastrukturi uz plaćanje cestarine jest pružanje usluga uz naknadu u smislu članka 2. stavka 1. Šeste direktive.
- 31 U svojem dopisu od 5. srpnja 1988. kojim odgovara na pismo opomene od 20. travnja 1988. nizozemska vlada priznala je da je u Nizozemskoj naplata cestarina bila u nadležnosti tijela javne vlasti i javnopravnih tijela, da je tijelo javne vlasti upravljalo dvama mostovima i tunelom i da se PDV nije obračunavao na cestarine naplaćene za upotrebu tih infrastruktura. Iz drugog dopisa iste vlade od 27. veljače 1997., kojim je odgovorila na obrazloženo mišljenje od 23. prosinca 1996., proizlazi da je u to vrijeme tunel ispod rijeke Dordtse Kil bila jedina cestovna infrastruktura za čiju je upotrebu cestarinu naplaćivalo javnopravno tijelo Wegschap Tunnel Dordtse Kil jer se za korištenje drugim cestama više nisu naplaćivale cestarine. U istom je dopisu nizozemska vlada također istaknula da se osiguravanje pristupa cestovnoj infrastrukturi od strane javnopravnih tijela u Nizozemskoj nije smatralo djelatnošću koja podliježe PDV-u.
- 32 Stoga valja utvrditi imaju li što se tiče djelatnosti osiguravanja pristupa cestama uz plaćanje cestarine dotični operateri pravo na izuzeće predviđeno člankom 4. stavkom 5. Šeste direktive.
- 33 U prvom stavku tog članka predviđeno je da se javnopravna tijela ne smatraju poreznim obveznicima za djelatnosti ili transakcije u kojima sudjeluju kao tijela javne vlasti.
- 34 Kao što je Sud u nekoliko navrata utvrdio, iz te odredbe proizlazi da, kada se taj tekst analizira u svjetlu ciljeva direktive, dva uvjeta moraju biti kumulativno ispunjena kako bi se primijenilo izuzeće: djelatnost mora obavljati javnopravno tijelo i to tijelo koje djeluje kao tijelo javne vlasti (vidjeti posebno presudu od 25. srpnja 1991. Ayuntamiento de Sevilla, C-202/90, Zb., str. I-4247., t. 18.).
- 35 U pogledu ovog drugog uvjeta, iz ustaljene prakse Suda (presude od 17. listopada 1989. Comune di Carpaneto Piacentino i drugi, 231/87 i 129/88, Zb., str. 3233., t. 16.; od 15. svibnja 1990. Comune di Carpaneto Piacentino i drugi, C-4/89, Zb., str. I-1869., t. 8. i od 6. veljače 1997. Marktgemeinde Welden, C-247/95, Zb., str. I-779., t. 17.) proizlazi da djelatnosti koje tijelo obavlja u svojstvu tijela javne vlasti u smislu članka 4. stavka 5. prvog podstavka Šeste direktive jesu one u kojima sudjeluju javnopravna tijela prema posebnom pravnom režimu koji se na njih primjenjuje i ne uključuju one djelatnosti u kojima ona sudjeluju pod istim pravnim uvjetima koji se primjenjuju na privatne gospodarske subjekte.
- 36 U svjetlu te sudske prakse, argument Komisije (vidjeti točku 22. ove presude) prema kojem neko tijelo djeluje kao tijelo javne vlasti samo za djelatnosti obuhvaćene

definicijom tijela javne vlasti u strogom značenju tog pojma, koja ne uključuje osiguravanje pristupa cestama uz plaćanje cestarine, valja odbiti.

- 37 Komisija, čiji pravni argument Sud stoga nije prihvatio, nije utvrdila niti je pokušala utvrditi da u ovom predmetu operateri cestovne infrastrukture s naplatom cestarine u Nizozemskoj djeluju u istim uvjetima kao i privatni gospodarski subjekt u smislu sudske prakse Suda.
- 38 Slijedom toga, valja ustvrditi da Komisija nije predočila Sudu potreban dokaz o postojanju navodne povrede obveze u pogledu uvjeta koji se odnosi na sudjelovanje u djelatnosti u svojstvu tijela javne vlasti.
- 39 Međutim, kao što se ističe i u točki 34. ove presude, da bi se ostvario status neoporezivosti koji je predviđen člankom 4. stavkom 5. Šeste direktive pretpostavlja se ne samo da se djelatnost obavlja u svojstvu tijela javne vlasti, nego i da to tijelo bude javnopravno tijelo.
- 40 U tom pogledu Sud je smatrao da se djelatnost u kojoj sudjeluje pojedinac ne isključuje iz područja primjene PDV-a samo zbog toga što se sastoji od obavljanja aktivnosti koje potpadaju pod ovlasti tijela javne vlasti (gore navedene presude od 26. ožujka 1987. Komisija/Nizozemska, 235/85, t. 21. i Ayuntamiento de Sevilla, t. 19.). Sud je u točki 20. ove posljednje presude smatrao da u slučaju da djelatnost naplate poreza zajednica povjeri neovisnoj trećoj strani, izuzeće od PDV-a iz članka 4. stavka 5. Šeste direktive nije primjenjivo. Jednako tako, Sud je u točki 22. gore navedene presude od 26. ožujka 1987. Komisija/Nizozemska, 235/85, smatrao da se izuzeće iz članka 4. stavka 5. Šeste direktive ne može primjenjivati na javne bilježnike i sudske izvršitelje čak i da se pretpostavi da kad izvršavaju svoje javne funkcije u Nizozemskoj, izvršavaju ovlasti tijela javne vlasti, zbog toga što ne sudjeluju u tim djelatnostima u svojstvu javnopravnog tijela jer nisu dio javne uprave, već u svojstvu osoba koje samostalno obavljaju gospodarsku djelatnost u okviru slobodnog zanimanja.
- 41 U ovom je predmetu nesporno da u Nizozemskoj djelatnost osiguravanja pristupa cestovnoj infrastrukturi uz plaćanje cestarine obavljaju javnopravna tijela, kao što između ostalog proizlazi iz dopisâ nizozemske vlade od 5. srpnja 1988. i 27. veljače 1997.
- 42 Sukladno tomu, budući da se argument koji je iznijela Komisija nije mogao prihvatiti, tužbeni razlog koji se odnosi na povredu Šeste direktive nije utemeljen, pa stoga tužbu valja odbiti.

Troškovi

- 43 U skladu s člankom 69. stavkom 2. Poslovnika, stranka koja ne uspije u postupku, dužna je, na zahtjev protivne stranke, snositi troškove. Budući da je Kraljevina Nizozemska podnijela zahtjev da Komisija snosi troškove i da ista nije uspjela u postupku, Komisiji valja naložiti snošenje troškova.

Slijedom navedenog,

SUD,

proglašava i presuđuje:

1. Zahtjev se odbija.

2. Komisiji Europskih zajednica nalaže se snošenje troškova.

Objavljeno na javnoj raspravi u Luxembourggu 12. rujna 2000.

[Potpisi]

* Jezik postupka: nizozemski

RADNI PRIJEVOL