

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 19. decembra 2018(*)

„Predhodno odločanje – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Členi 19, 29 in 135(1)(l) – Prenos celotnih sredstev ali dela sredstev podjetja – Oprostitev dajanja nepremičnin v najem – Najemna pogodba, ki se nanaša na nepremičnino, namenjeno opravljanju gospodarske dejavnosti, in na premičnine, potrebne za to opravljanje – Storitve, ki se nanašajo na nepremičnino, v zvezi s katero je bil odbit DDV – Popravek“

V zadevi C-17/18,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Tribunalul Mureş (okrožno sodišče v Mureşu, Romunija) z odločbo z dne 20. decembra 2017, ki je prispela na Sodišče 9. januarja 2018, v kazenskem postopku zoper

Virgila Mailata,

Delio Eleno Mailat,

Apcom Select SA,

SODIŠČE (deseti senat),

v sestavi F. Biltgen (poročevalec), predsednik senata v funkciji predsednika desetega senata, E. Levits, sodnik, in M. Berger, sodnica,

generalna pravobranilka: E. Sharpston,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za V. Mailata L. Chiriac in O. D. Crăciun, avocați,
- za D. E. Mailat S. Bogdan in D.-S. Chertes, avocați,
- za romunsko vlado sprva R. H. Radu, nato C.-R. Cantâr, C.-M. Florescu in E. Gane, agenti,
- za Evropsko komisijo A. Armenia in R. Lyal, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 19, člena 29 in člena 135(1)(l) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: direktiva o DDV).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru kazenskega postopka, ki je bil uveden zoper Virgila Mailata in Delio Eleno Mailat ter gospodarski družbi Apcom Select SA, ki sta jo ta upravljala, zaradi izogibanja plačilu davka, ker po odbitku davka na dodano vrednost (DDV), ki je bil odtegnjen pri viru v zvezi z deli, opravljenimi na nepremičnini, namenjeni njihovi poslovni dejavnosti, v zvezi z navedenim DDV niso izvedli popravka, ko so zadevno nepremičnino in premoženje, potrebne za opravljanje te dejavnosti, dali v najem.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 Člen 19 direktive o DDV določa:

„Države članice lahko v primeru prenosa celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja za plačilo ali brez plačila ali kot vložek v podjetje štejejo, da ni bila opravljena nobena dobava blaga in da se oseba, kateri je blago preneseno, obravnava kot naslednik prenosnika.

Države članice v primerih, kadar upravičenec ni v celoti zavezan davku, sprejmejo ukrepe, potrebne za preprečevanje izkrivljanja konkurence. Sprejmejo lahko tudi vse potrebne ukrepe, s katerimi preprečijo možnost davčne utaje ali izogibanja plačilu davka zaradi uporabe tega člena.“

- 4 Člen 29 te direktive določa:

„Člen 19 se smiselno uporablja tudi za opravljanje storitev.“

- 5 Člen 135(1)(l), navedene direktive določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[...]

(l) lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem.“

Romunsko pravo

6 Člen 149 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku) z dne 23. decembra 2003 (Monitorul Oficial al României, del I, št. 927 z dne 23. decembra 2003) v različici, ki je bila v veljavi decembra 2007, določa:

„(1) Za namene tega člena je:

[...]

(d) odbitni davek za investicijsko blago davek, ki je bil plačan ali ga je treba plačati na vse transakcije v zvezi z nakupom, proizvodnjo, gradnjo, predelavo ali prenovo tega blaga, razen davka, ki je bil plačan ali ga je treba plačati za popravilo ali vzdrževanje navedenega blaga, ali davka za nakup nadomestnih delov za popravilo ali vzdrževanje investicijskega blaga.

[...]

(4) Popravek odbitnega davka iz odstavka 1(d) se izvede:

(a) kadar zavezanec investicijsko blago uporablja:

1. v celoti ali deloma za namene, ki niso gospodarska dejavnost;
2. za transakcije, v zvezi s katerimi odbitek davka ni mogoč;
3. za transakcije, v zvezi s katerimi je odbitek davka mogoč, pri čemer je njegov znesek drugačen od zneska prvotnega odbitka;

[...]“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

7 Za družbo Apcom Select, ki jo vodita V. in D. E. Mailat, so bila maja 2007 opravljena investicijska dela v okviru del, ki so bila v obdobju od 2006 do 2007 opravljena v nepremičnini, v kateri ta družba upravlja restavracijo. Navedena družba je bila upravičena do odbitka DDV za ta dela ter za osnovna sredstva in blago, povezano z upravljanjem navedene restavracije.

8 Ta družba je decembra 2007 v okviru ureditve oprostitev plačila DDV z drugo gospodarsko družbo sklenila najemno pogodbo, ki se nanaša na zadevno nepremičnino ter na osnovna sredstva in blago, povezano z upravljanjem restavracije. Najemnik je restavracijo še naprej upravljal pod istim imenom. V. in D. E. Mailat ob sklenitvi navedene pogodbe nista izvedla popravka DDV

glede na DDV, ki je bil odbit za opravljena dela ter za osnovna sredstva in blago, povezano z upravljanjem restavracije, čeprav bi v skladu z nacionalno zakonodajo to morala storiti.

- 9 V teh okoliščinah je bil na pobudo nacionalnega direktorata za boj proti korupciji pred predložitvenim sodiščem sprožen kazenski postopek zoper V. in D. E. Mailat ter družbo Apcom Select zaradi izogibanja plačilu davka.
- 10 V obravnavanem primeru V. in D. E. Mailat trdita, da to, da sta prek družbe Apcom Select nepremičnino, v kateri upravljata restavracijo, vključno z inventarjem in blagom, povezanim z upravljanjem restavracije, oddala v najem drugi gospodarski družbi, pomeni prenos dejavnosti v smislu členov 19 in 29 direktive o DDV ter da je zato družba Apcom Select lahko odbila DDV za prenovitvena dela, opravljena v obdobju od 2006 do 2007, ne da bi ji bilo treba ob sklenitvi najemne pogodbe izvesti popravek DDV v korist države.
- 11 V teh okoliščinah je Tribunalul Mureş (okrožno sodišče v Mureşu, Romunija) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašnji:
 - „1. Ali sklenitev pogodbe, s katero družba drugi družbi odda v najem nepremičnino, v kateri upravlja restavracijo, vključno z vsemi trajnimi neodtujljivimi osnovnimi sredstvi in inventarjem, če podjetje, ki je najemnik, nadaljuje upravljanje te restavracije pod istim imenom, kakor se je uporabljalo prej, pomeni prenos dejavnosti v smislu člena 19 in člena 29 Direktive [o DDV]?
 2. Če je odgovor na prvo vprašanje nikalen, ali je opisani posel opravljanje storitve, ki se lahko šteje za ‚dajanje nepremičnin v najem‘ v smislu člena 135(1)(1) direktive o DDV, ali opravljanje kompleksne storitve, ki se ne more šteti za ‚dajanje nepremičnin v najem‘ in je po zakonu obdavčljivo?“

Vprašnji za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

- 12 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba pojem „prenos celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja“ v smislu člena 19 direktive o DDV razlagati tako, da zajema transakcijo, s katero se nepremičnina, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, odda v najem skupaj z vsem inventarjem in potrošnim blagom, ki sta namenjena temu opravljanju, kadar najemnik to gospodarsko dejavnost opravlja še naprej pod istim imenom.

- 13 Za odgovor na to vprašanje je treba poudariti, da je besedilo člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV enako besedilu člena 5(8) Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23) in da se sodna praksa Sodišča v zvezi z navedeno direktivo smiselno uporabi za člen 19, prvi odstavek, direktive o DDV. V skladu s to sodno prakso je cilj te določbe olajšati prenos podjetij tako, da se ti prenosi poenostavijo in da se prepreči, da bi imel prejemnik pretirane stroške, ki bi mu bili pozneje vsekakor povrnjeni z odbitjem plačanega vstopnega DDV (glej v tem smislu sodbi z dne 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, točka 39, in z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 23).
- 14 Glede pojma „prenos celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja“ je Sodišče razsodilo, da je treba ta pojem razlagati tako, da zajema prenos poslovnih sredstev podjetja ali samostojnega dela podjetja, vključno s premoženjem v stvarih in glede na primer v pravicah, ki skupaj tvorijo podjetje ali del podjetja, ki lahko opravlja samostojno gospodarsko dejavnost, vendar ne zajema samega prenosa sredstev podjetja, kot je prodaja zalog proizvodov (glej v tem smislu sodbi z dne 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, točka 40, in z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 24).
- 15 Iz te sodne prakse Sodišča izhaja, da mora za ugotovitev, da gre za prenos poslovnih sredstev podjetja ali samostojnega dela podjetja, sklop prenesenih elementov zadostovati za nadaljevanje samostojne gospodarske dejavnosti in da je treba vprašanje, ali mora ta sklop vključevati nepremično in premično premoženje, presojati glede na naravo zadevne gospodarske dejavnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točki 25 in 26).
- 16 Sodišče je presodilo tudi, da je treba v okviru celovite presoje dejanskih okoliščin, ki jo je treba opraviti za ugotovitev, ali je zadevna dejavnost zajeta s pojmom „prenos celotnih sredstev podjetja“ v smislu direktive o DDV, poseben pomen pripisati naravi gospodarske dejavnosti, ki naj bi se nadaljevala (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 32).
- 17 Če se za neko gospodarsko dejavnost ne zahteva uporaba posebnih prostorov ali prostorov, opremljenih s pritrjenimi instalacijami, ki so nujne za nadaljevanje gospodarske dejavnosti, se lahko tako prenos celotnih sredstev podjetja v smislu člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV opravi tudi brez prenosa lastninske pravice na nepremičnini (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 27).

- 18 V zvezi z gospodarsko dejavnostjo, ki vključuje upravljanje neločljive celote nepremičnega in premičnega premoženja, pa je Sodišče ugotovilo, da ne gre za prenos celotnih sredstev podjetja v smislu člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV, kadar prevzemnik objektov ne prevzame v posest. Natančneje, če so poslovni prostori opremljeni s pritrjenimi instalacijami, ki so nujne za opravljanje gospodarske dejavnosti, morajo biti te nepremičnine vključene med prenesene elemente, da bi šlo za prenos celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja v smislu direktive o DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schrievers, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 28).
- 19 Glede dejavnosti iz postopka v glavni stvari, in sicer upravljanja restavracije, je treba ugotoviti, da gre za dejavnost, ki je načeloma ni mogoče opravljati brez poslovnega prostora. Za dejavnost gostinstva se namreč, razen premičnih restavracij, domneva, da ima upravljavec na voljo objekt, ki ga lahko uporablja kot kuhinjo ter v katerem lahko hrani inventar, opremo in sestavine, ki jih potrebuje za pripravo jedi. Postopek v glavni stvari se ne nanaša na premično gostinsko dejavnost, ampak na upravljanje podjetja na stalnem naslovu, ki vključuje kuhinjo in restavracijo.
- 20 Spomniti je treba, da čeprav gre za gospodarsko dejavnost, ki je ni mogoče opravljati brez poslovnih prostorov, pa za zagotavljanje nadaljnega opravljanja nekaterih prenesenih gospodarskih dejavnosti ni nujno, da bi bil lastnik poslovnih sredstev tudi lastnik nepremičnine, v kateri se opravlja poslovna dejavnost (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schrievers, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 34). Tako je Sodišče presodilo, da kadar se za nadaljevanje zadevne gospodarske dejavnosti zahteva, da pridobitelj uporablja iste prostore, kot so tisti, ki jih je imel prodajalec, načeloma nič ne nasprotuje temu, da se posest na teh prostorih prenese s sklenitvijo najemne pogodbe (sodba z dne 10. novembra 2011, Schrievers, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 36).
- 21 Vendar je treba pojasniti, da se je zadeva, v kateri je bila izdana sodba z dne 10. novembra 2011, Schrievers (C-444/10, EU:C:2011:724), v okviru katere je Sodišče navedlo te ugotovitve, nanašala na prenos – opravljen v korist novega izvajalca gospodarske dejavnosti, obravnavane v tej zadevi – lastništva zalog blaga in inventarja, potrebnega za opravljanje te dejavnosti, za katere je bilo ugotovljeno, da so celota premičnega premoženja, ki zadošča za zagotovitev nadaljevanja navedene dejavnosti.
- 22 Nasprotno je iz predloga za sprejetje predhodne odločbe razvidno, da so vsi elementi, potrebni za opravljanje gospodarske dejavnosti iz postopka v glavni stvari, zgolj predmet najema in da v zvezi z njimi lastninska pravica ni bila prenesena.

- 23 Tako dajanje na voljo celote teh elementov pa ne pomeni prenosa celotnih sredstev ali dela sredstev podjetja v smislu člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV.
- 24 Vendar je treba, da bi se predložitvenemu sodišču podal koristen odgovor, ugotoviti, da je iz stališč, predloženih Sodišču, razvidno, da naj bi bile nekatere premičnine prevzemniku prodane, in ne dane v najem. Nazadnje je predložitveno sodišče tisto, ki mora ugotoviti, ali je lahko prevzemnik zgolj s temi premičninami samostojno nadaljeval zadevno gospodarsko dejavnost, ali pa je bila nepremičnina, ki je bila predmet najemne pogodbe v postopku v glavni stvari, opremljena z inventarjem, potrebnim za nadaljevanje te gospodarske dejavnosti.
- 25 Na eni strani je treba poleg tega dodati, da mora prevzemnik, da bi se uporabil pojem „prenos celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja“ v smislu člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV, nameravati prenesena poslovna sredstva podjetja ali preneseni del podjetja uporabljati, in ne le takoj prenehati opravljati zadevno dejavnost in prodati morebitne zaloge blaga (glej v tem smislu sodbo z dne 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, točka 44).
- 26 V zvezi s tem iz sodne prakse Sodišča izhaja, da se pri celoviti presoji vseh okoliščin neke transakcije lahko upoštevajo ali se v nekaterih primerih celo morajo upoštevati nameni pridobitelja, če jih je mogoče potrditi z objektivnimi elementi (sodba z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točka 38).
- 27 Čeprav je res, da v postopku v glavni stvari ni sporno, da je najemnik več kot dve leti opravljal samostojno gospodarsko dejavnost, ki jo je pred tem opravljal najemodajalec, in da je, kot izhaja iz stališč, predloženih Sodišču, obdržal delavce in dobavitelje ter spoštoval že sprejete poslovne zaveze najemodajalca do svojih strank, pa to ne spremeni dejstva, da ta najemnik nikoli ni mogel prenehati opravljati zadevne dejavnosti, saj ni postal lastnik velike večine elementov, potrebnih za njeno opravljanje, in z njimi ni mogel razpolagati.
- 28 Čeprav je na drugi strani res, da je treba elemente, kot sta dogovorjeno trajanje najema in način njegove odpovedi, upoštevati pri celoviti presoji transakcije prenosa sredstev podjetja v smislu člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV, pa ni sporno, da niti trajanje najema niti možnost njegove odpovedi s kratkim odpovednim rokom, sama po sebi nista odločilna za ugotovitev, da je imel prevzemnik namen takoj prenehati uporabljati prenesena poslovna sredstva podjetja ali preneseni del podjetja (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točki 42 in 43). Ker pa v obravnavanem primeru, kot je razvidno iz prejšnje točke, najemnik družbe Apcom Select zadevne gospodarske dejavnosti nikakor ni mogel prenehati

opravljati, okoliščina, da uporabe člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV ni mogoče zavrniti zgolj na podlagi enega od teh razlogov (glej v tem smislu sodbo z dne 10. novembra 2011, Schriever, C-444/10, EU:C:2011:724, točke od 42 do 44), ni upoštevana za opredelitev transakcije v postopku v glavni stvari glede na to določbo.

- 29 Poleg tega je treba opozoriti, da to, da člen 19, prvi odstavek, direktive o DDV določa, da se prejemnik obravnava kot naslednik prenosnika, ne pomeni, da je nadaljevanje te osebe pogoj za uporabo te določbe (glej v tem smislu sodbo z dne 27. novembra 2003, Zita Modes, C-497/01, EU:C:2003:644, točka 43). Zato tudi okoliščina, da je prejemnik v obravnavani zadevi nadaljeval opravljanje dejavnosti pod istim imenom, pod katerim jo je opravljal prenosnik, ni pomembna za ugotovitev, ali transakcija v postopku v glavni stvari spada na področje uporabe člena 19, prvi odstavek, direktive o DDV.
- 30 Glede na zgoraj navedeno je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba pojem „prenos celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja“ v smislu člena 19 direktive o DDV razlagati tako, da ne zajema transakcije, s katero se nepremičnina, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, odda v najem skupaj z vsem inventarjem in potrošnim blagom, potrebnim za to opravljanje dejavnosti, čeprav najemnik nadaljuje dejavnost najemodajalca pod istim imenom.

Drugo vprašanje

- 31 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 135(1)(l) direktive o DDV razlagati tako, da najemna pogodba, ki se nanaša na nepremičnino, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, ter na inventar in vso potrošno opremo, ki so potrebni za to opravljanje gospodarske dejavnosti, pomeni „dajanje nepremičnin v najem“ v smislu te določbe, ali pa se taka pogodba šteje za opravljanje kompleksne storitve.
- 32 Za odgovor na to vprašanje je treba spomniti, da je iz sodne prakse Sodišča razvidno, da je treba v nekaterih okoliščinah več formalno ločenih storitev, ki bi lahko bile opravljene ločeno in bi bile zato ločeno predmet obdavčitve ali oprostitve, obravnavati kot enotno transakcijo, če te storitve niso samostojne (sodba z dne 27. junija 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, točka 20 in navedena sodna praksa).
- 33 Sodišče je glede tega odločilo, da gre za enotno storitev, kadar sta dva ali več elementov ali dejanj, ki jih davčni zavezanec opravi, tako tesno povezanih, da dejansko sestavljajo eno samo nedeljivo gospodarsko storitev, katere razdelitev bi bila umetna (sodba z dne 27. junija 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, točka 21 in navedena sodna praksa).

- 34 Tako je tudi, kadar je treba eno ali več storitev šteti za glavno storitev in drugo ali druge storitve za eno ali več pomožnih storitev, ki se z davčnega vidika obravnavajo enako kot glavna storitev. Med drugim je treba posamezno storitev šteti zgolj za pomožno storitev glavne, če sama za stranko nima samostojnega namena, ampak je sredstvo, ki omogoča najboljšo uporabo glavne storitve (sodba z dne 27. junija 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, točka 22 in navedena sodna praksa).
- 35 Čeprav je res v pristojnosti nacionalnega sodišča, da odloči, ali davčni zavezanec v konkretnem primeru ponuja enotno storitev, in da glede tega dokončno presodi vsa dejstva, pa mu lahko Sodišče predloži vse elemente razlage, ki so lahko v pomoč pri reševanju spora (sodba z dne 27. junija 2013, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, točka 23).
- 36 Tako je treba v zvezi s pojmom „lizing“ in „dajanje v najem“ iz člena 135(1)(l) direktive o DDV opozoriti, da je Sodišče ob neobstoju opredelitve teh pojmov v navedeni določbi opredelilo „dajanje nepremičnin v najem“ v smislu te določbe kot pravico, ki jo lastnik nepremičnine za dogovorjeni čas da najemniku v zameno za plačilo, uporabljati nepremičnino in od njene uporabe izključiti vse druge osebe (glej zlasti sodbi z dne 4. oktobra 2001, „Goed Wonen“, C-326/99, EU:C:2001:506, točka 55, in z dne 6. decembra 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, točka 17).
- 37 Poleg tega iz sodne prakse Sodišča izhaja, da je treba izraze, ki se uporabljajo za opis oprostitev iz člena 135(1) direktive o DDV, vključno s pojmom „lizing“ in „dajanje nepremičnin v najem“, razlagati ozko, ker pomenijo odstopanja od splošnega načela, na podlagi katerega se DDV plača za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo (sodba z dne 6. decembra 2007, Walderdorff, C-451/06, EU:C:2007:761, točka 18 in navedena sodna praksa).
- 38 V obravnavanem primeru je treba torej preučiti, ali je treba transakcijo v postopku v glavni stvari, in sicer dajanje v najem nepremičnine, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, in sočasno dajanje v najem inventarja in potrošne opreme, ki so potrebni za to opravljanje gospodarske dejavnosti, šteti za enotno storitev ali več ločenih in samostojnih storitev, ki jih je treba glede DDV presojati ločeno.
- 39 V zvezi s tem je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da dajanja v najem premičnin, ki so predmet najemne pogodbe, očitno ni mogoče ločiti od dajanja v najem nepremičnine v postopku v glavni stvari. Poleg tega ni sporno, da so nekatere od teh premičnin, kot so oprema in kuhinjske naprave, vgrajene v to nepremičnino in jih je treba na tej stopnji šteti za njen sestavni del. Ker je bilo

potrošno blago, ki je bilo najeto ali deloma preneseno hkrati z nepremičnino, enako kot ta nepremičnina namenjena upravljanju restavracije, sploh ni mogoče šteti, da ima to dajanje v najem/prenos lasten namen, temveč je treba šteti, da je sredstvo, ki omogoča najboljšo izvedbo glavne storitve, ki je dajanje nepremičnine v najem.

- 40 Zato je treba šteti, da je dajanje nepremičnine v najem glavna storitev, v primerjavi s katero so ostale storitve, kot je dajanje v najem inventarja in potrošnega blaga, zgolj pomožne.
- 41 Glede na te ugotovitve je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 135(1)(l) direktive o DDV razlagati tako, da je najemna pogodba, ki se nanaša na nepremičnino, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, ter na inventar in vso potrošno opremo, ki so potrebni za to opravljanje gospodarske dejavnosti, enotna storitev, v okviru katere je glavna storitev dajanje nepremičnine v najem.

Stroški

- 42 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (deseti senat) razsodilo:

- 1. Pojem „prenos celotnih sredstev podjetja ali dela sredstev podjetja“ v smislu člena 19 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da ne zajema transakcije, s katero se nepremičnina, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, odda v najem skupaj z vsem inventarjem in potrošnim blagom, potrebnim za to opravljanje dejavnosti, čeprav najemnik nadaljuje dejavnost najemodajalca pod istim imenom.**
- 2. Člen 135(1)(l) Direktive 2006/112 je treba razlagati tako, da je najemna pogodba, ki se nanaša na nepremičnino, v kateri se je opravljala gospodarska dejavnost, ter na inventar in vso potrošno opremo, ki so potrebni za to opravljanje gospodarske dejavnosti, enotna storitev, v okviru katere je glavna storitev dajanje nepremičnine v najem.**

Podpisi

* Jezik postopka: romunščina.