

Lieta C-269/03

Administration de l'enregistrement et des domaines un *État du grand-duché de Luxembourg*

pret

Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl

(Cour d'appel (Luksemburga) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta C da?a – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumu atbr?vošana – Ties?bas izv?l?ties nodokli – Iepriekš samaks?ta nodok?a atskait?jums – Nodok?u administr?cijas iepriekš?jas piekrišanas sa?emšana

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?j? pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumu atbr?vošana – Ties?bas izv?l?ties par labu nodok?u maks?t?jiem – Iepriekš?jas piekrišanas sa?emšanai pak?autas ties?bas uz nodok?a atskait?jumu – Pie?aujam?ba

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. C pants)

Sest?s Direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem 13. panta C da?as pirm?s da?as a) apakšpunkta un otr?s da?as noteikumi neiest?jas pret to, ka dal?bvalsts, izmantojot iesp?ju, ko pied?v? ar šiem noteikumiem saviem nodok?u maks?t?jiem pieš?irt ties?bas izv?l?ties nodokli attiec?b? uz nekustam? ?pašuma iznom?šanas un iz?r?šanas dar?jumiem, pie?em ties?bu normas, iepriekš samaks?ta pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?jumu piln?b? pak?aujot pirms tam sa?emamai piekrišanai, kurai nav atpaka?ejoša sp?ka un ko izsniedz nodok?u administr?cija.

(sal. ar 30. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2004. gada 9. septembr?(*)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta C da?a – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumu atbr?vošana – Ties?bas izv?l?ties nodokli – Iepriekš samaks?ta nodok?a atskait?jums – Nodok?u administr?cijas iepriekš?jas piekrišanas sa?emšana

Lieta C-269/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Cour d'appel* (Luksemburga) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 18. j?nij? un kas Ties? re?istr?ts 2003. gada 20. j?nij?, tiesved?b?

Administration de l'enregistrement et des domaines,

Grand-duché de Luxembourg

pret

Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl.

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js P. Janns [*P. Jann*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*] un S. fon B?rs [*S. von Bahr*] (referents),

?ener?ladvok?ts L. A. H?lhuds [*L. A. Geelhoed*],

sekret?re Muhika Arsamendi [*Múgica Arzamendi*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2004. gada 25. marta tiesas s?di,

?emot v?r? mutv?rdu apsv?rumus, ko sniedza:

- *Administration de l'enregistrement et des domaines* (Re?istr?cijas un nekustamo ?pašumu administr?cija) un Luksemburgas v?rd? – F. Kremers [*F. Kremer*], *avocat*,
- *Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl* v?rd? – P. Kinšs [*P. Kinsch*], *avocat*,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – E. Traversa [*E. Traversa*] un G. Beršeids [*G. Berscheid*], p?rst?vji,

?emot v?r? tiesneša referenta zi?ojumu,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2004. gada 25. mart?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s Direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp., turpm?k tekst? – "Sest? direkt?va"), 13. panta C da?as interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts saist?b? ar pr?vu starp *Administration de l'enregistrement et des domaines* (Re?istr?cijas un ?pašumu administr?cija, turpm?k tekst? – "Administr?cija") kop? ar Luksemburgas Lielhercogisti pret sabiedr?bu *Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg Sàrl* (turpm?k tekst? – "VOK"), sabiedr?bu ar ierobežotu atbild?bu, kas dibin?ta Luksemburg?, par pievienot?s v?rt?bas nodok?a apm?ru (turpm?k tekst? – "PVN"), ko VOK atskait?jusi saist?b? ar nekustam? ?pašuma iz?r?šanu.

Kopien? tiesiskais regul?jums

3 Sest?š direkt?vas 13. panta B da?as b) apakšpunkts un C da?a nosaka:

"B. Citi atbr?vojumi

Cikt?l tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo t?l?k min?t?s darb?bas atbilst?gi noteikumiem, ko t?s pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?u nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu:

[..]

b) nekustam? ?pašuma iznom?šanu vai [un] iz?r?šanu, iz?emot: [..]

[..]

C. Izv?les ties?bas

Dal?bvalstis var dot nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties nodokli š?dos gad?jumos:

a) nekustam? ?pašuma iz?r?šana vai [un] iznom?šana;

[..]

Dal?bvalstis var ierobežot šo izv?les ties?bu darb?bas jomu un pie?emt prec?zus noteikumus šo ties?bu izmantošanai."

Valsts tiesiskais regul?jums

4 1979. gada 12. febru?ra likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Mémorial A* 1979, 451. lpp.), kas v?l?k groz?ts, 44. panta 1. punkta g) apakšpunkts paredz:

"No pievienot?s v?rt?bas nodok?a maksas noteikt?s robež?s un, iev?rojot Lielhercogistes ties?bu aktos paredz?tos nosac?jumus, ir atbr?vojami:

[..]

g) nekustam? ?pašuma iznom?šana vai iz?r?šana [..]."

5 Š? likuma 45. pants paredz iesp?ju atteikties no š? atbr?vojuma pie nosac?juma, ka tiek iev?roti noteikumi par š? likuma piem?rošanu.

6 1980. gada 7. marta Lielhercogistes noteikumi, ar ko nosaka izv?les ties?bu piem?rot pievienot?s v?rt?bas nodokli dar?jumiem ar nekustamo ?pašumu robežas un nosac?jumus (*Mémorial A* 1980, 242. lpp., turpm?k tekst? – "Lielhercogistes noteikumi"), tika pie?emti uz 1979. gada 12. febru?ra likuma pamata. To 1. pants nodok?u maks?t?jiem ?auj "izv?l?ties piem?rot pievienot?s v?rt?bas nodokli š?diem dar?jumiem ar nekustamiem ?pašumiem:

[..]

b) ikviens, kas, pamatojoties uz rakstisku l?gumu vai savstarp?ji vienojoties, nekustamo ?pašumu iznom? vai iz?r? nodok?a maks?t?jam."

7 Lielhercogistes noteikumu 3. panta pirm? da?a nosaka:

"Izv?les ties?bas ?steno tikai attiec?b? uz nekustamo ?pašumu, ko ?rnieks izmanto piln?b?, vai – ja to izmanto vair?kas personas – ja ?rnieks to izmanto liel?koties dar?jumiem, par kuriem var atskait?t iepriekš samaks?tu nodokli."

8 Saska?? ar Lielhercogistes noteikumu 5. pantu:

"Ikviens, kas izmanto izv?les ties?bas, piekrišanas sa?emšanai re?istr?cijas administr?cijai iesniedz rakstveida izv?les pazi?ojumu.

Ja iesniegšana sag?d? gr?t?bas, piekrišana ir j?sa?em pirms autentiska l?guma nosl?gšanas. Administr?cija par izv?les pazi?ojumu pie?em l?mumu viena m?neša laik? p?c t? iesniegšanas.

Iz?ršanas gad?jum? nodok?a piem?rošana ir pie?aujama, s?kot no pirm?s t? m?neša dienas, kas seko tam m?nesim, kura laik? saist?b? ar izv?les pazi?ojumu dota piekrišana. Administrat?vo l?mumu pie?em viena m?neša laik? p?c š? pazi?ojuma sa?emšanas."

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

9 VOK Luksemburg? ir uzb?v?jis biroju ?ku, ko tas iz?rja uz??mumu auditoru kabinetam, s?kot no 1993. gada 1. janv?ra – datuma, kad ?ka tika pabeigta. Jau no ?res attiec?bu s?kuma VOK p?d?jam s?t?ja ikm?neša r??inus, kuros bija uzr?d?ts PVN.

10 VOK ?stenoja savas izv?les ties?bas attiec?b? uz PVN, 1993. gada 29. j?nij? Administr?cij? piekrišanas sa?emšanai iesniedzot izv?les pazi?ojumu. Piekrišana tika pieš?irta 1993. gada 30. j?nij? ar sp?k? esam?bas termi?u, s?kot no 1993. gada 1. j?lija.

11 VOK iesniedza savas PVN deklar?cijas, piln?b? atskaitot PVN, ko t? bija samaks?jusi b?vniec?bas darbu veikšanas laik?.

12 Piem?rojot Lielhercogistes noteikumu 5. pantu, Administr?cija neatkar?gi no t? atteica iepriekš samaks?t? PVN atskait?jumu 50 % apm?r?, pamatojoties uz to, ka sešu m?nešu ?res laik? no 1993. gada janv?ra l?dz j?nijam ?res dar?jums bija atbr?vots no PVN maks?šanas, jo tam netika dota piekrišana. T? attiec?gi izdeva dokumentus, kuri satur?ja PVN deklar?ciju dienesta izdoto dokumentu labojumus.

13 VOK iesniedza s?dz?bu Administr?cijas direktoram.

14 Direktors 1998. gada janv?r? pie??ma l?mumu, uz kura pamata t? paša gada febru?r? tika izdoti jaunie labojumi. Pirmk?rt, viš? uzskat?ja, ka 1993. gada 1. janv?ris ir atz?sams par ?kas izmantošanas s?kuma datumu. T? k? izv?les ties?bas st?j?s sp?k? tikai ar 1993. gada 1. j?liju, ?kas ?re netika aplikta ar PVN pusgadu, un iepriekš samaks?tais PVN ir atskait?ms tikai 50 % apm?r?, ko attaisno 1993. gada pazi?ojuma labojums. Otrk?rt, viš? uzskat?ja, ka izv?les ties?bu ?stenošana bija par pamatu otrajam labojumam 1994. gad?, proti, ka 9/10 no neatskait?m? PVN 1993. gad? ir labojamas par labu VOK. Visbeidzot, 5 % no iepriekš samaks?t? PVN nav atskait?mi un paliek VOK zi??.

15 VOK 1998. gada mart? c?la pras?bu pret Administr?cijas direktora l?mumu. Ar 2001. gada 7. novembra spriedumu *Tribunal d'arrondissement de Luxembourg* (Luksemburga) VOK pras?bu apmierin?ja, izsl?dzot Lielhercogistes noteikumu 5. panta piem?rošanu un past?vot uz to, ka VOK visa 1993. gada laik? ir veikusi ar PVN aplikamu dar?jumu.

16 Administr?cija un Luksemburgas Lielhercogiste 2002. gada 14. mart? iesniedza apel?ciju

par šo spriedumu.

17 Apšaubot t?das piekrišanas proced?ras likum?bu, k? to paredz Luksemburgas ties?bu akti attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as noteikumiem par nekustam? ?pašuma iznom?šanu un iz?r?šanu, tos izv?rt?jot ties?bu uz nodok?a atskait?jumu kontekst?, *Cour d'appel* ar 2003. gada 18. j?nija spriedumu nol?ma aptur?t tiesved?bu un Tiesai uzdot š?du prejudici?lu jaut?jumu:

"Vai Sest?s direkt?vas [...] 13. [C pirm?s da?as a) apakšpunkts] pants ?auj dal?bvalstij, izmantojot izdev?bu saviem nodok?u maks?t?jiem pieš?irt ties?bas izv?l?ties nodokli attiec?b? uz nekustamo ?pašumu iznom?šanu un iz?r?šanu, iepriekš samaks?ta PVN atskait?jumu piln?b? pak?aut pirms tam sa?emamai piekrišanai, kurai nav atpaka?ejoša sp?ka un ko izsniedz nodok?u administr?cija?"

Par prejudici?lo jaut?jumu

18 VOK un Komisija apgalvo, ka Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as noteikumi par nekustam? ?pašuma iznom?šanu un iz?r?šanu nav interpret?jami t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalst?m ?auj pie?emt t?dus ties?bu aktus, k?di tie min?ti pamata liet?, kas satur iepriekš?jas piekrišanas proced?ru, kas noteiktos gad?jumos ir pamats neiesp?jam?bai piln?b? atskait?t iepriekš samaks?tu PVN.

19 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka ties?bas uz nodok?a atskait?jumu ir viens no PVN sist?mas pamatprincipiem. Ir svar?gi p?rbaud?t, vai piekrišanas proced?ra – t?da, k?du to pie??musi Luksemburgas Lielhercogiste – noz?m? nepareizu izv?les ties?bu ?stenošanu, ne t?, k? tas ir paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta C da?? par ties?b?m izv?l?ties nodokli, t?d?j?di apdraudot šo principu.

20 No šiem noteikumiem izriet, ka iznom?šanas un iz?r?šanas dar?jumu taks?cija ir atz?stama par pilnvar?m, kuras likumdev?js pieš??ris dal?bvalst?m, atk?pjoties no Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) apakšpunkt? neregul?t? visp?r?ga noteikuma, saska?? ar kuru iznom?šanas un iz?r?šanas dar?jumi princip? no nodok?a ir atbr?voti. Š?d? kontekst? ties?bas uz nodok?a atskait?jumu t?d?j?di nav ?stenojamas autom?tiski, bet gan vien?gi tad, ja dal?bvalstis izmanto Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as b) apakšpunkt? min?t?s pilnvaras, un pie nosac?juma, ka ar nodokli apliekam?s personas izmanto t?m pieš?irt?s ties?bas izv?l?ties.

21 K? jau Tiesa to nospriedusi, dal?bvalstis, pamatojoties uz š?m pilnvar?m, person?m, kam piem?rojami Sestaj? direkt?v? paredz?tie nodok?a atbr?vojumi, var paredz?t iesp?ju no nodok?a atbr?vojuma atteikties vai nu visos gad?jumos vai noteikt?s robež?s, vai ar? past?vot konkr?tiem noteikumiem. No t? izriet, ka dal?bvalst?m ir liela nov?rt?juma br?v?ba Sest?s direkt?vas 13. panta B un C da?as kontekst? (skat. 1998. gada 3. decembra spriedumu liet? C?381/97 *Belgocodex, Recueil* 1998, I?8153. lpp., 16. un 17. punkts).

22 Luksemburgas Lielhercogiste, izmantojot Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as otraj? sada?? paredz?t?s pilnvaras, ir ierobežojusi izv?les ties?bas gad?jumos, kad ?rnieks pats ir nodok?u maks?t?js, kuram ir ties?bas uz nodok?a atskait?jumu, un š?s izv?les izmantošanai ir pak?auts iepriekš?jas piekrišanas proced?rai.

23 K? tas izriet ar? no ?ener?ladvok?ta secin?jumiem, b?tu j?uzskata, ka š? iepriekš?jas piekrišanas proced?ra ietver noteikumus par izv?les ties?bu izmantošanu Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as otr?s sada?as izpratn?.

24 Ir j?p?rbauda, vai ar šo noteikumu ?stenojot izv?les ties?bas, netiek nepamatoti

apdraud?tas ties?bas uz nodok?a atskait?jumu.

25 Atbilstoši Luksemburgas Lielhercogistes un Administr?cijas teiktajam piekrišanas proced?ra ir nepieciešama, lai Administr?cija var?tu p?rbaud?t to, ka ir izpild?ti likum?gie nosac?jumi, jo ?paši attiec?b? uz ?rnieku k? nodok?a maks?t?ju. Šie abi apel?cijas iesniedz?ji pamata pr?v? preciz?, ka š? proced?ra nodrošina tiesisko droš?bu, ?pašniekam – iz?r?t?jam iesp?jami ?s? laik? esot inform?tam par paredzamo neiesp?jam?bu nekustamo ?pašumu pak?aut aplikšanai ar PVN. T?s piebilst, ka attiec?g?s proced?ras m?r?is ir izvair?ties no kr?pšanas vai maldin?šanas gad?jumiem un t? nek?d? gad?jum? neierobežo ties?bas uz nodok?a atskait?jumu.

26 Šaj? sakar? ir j?atz?st, ka, pirmk?rt, t? k? dal?bvalsts ties?bas izv?l?ties nodokli pak?rto noteiktiem likumiskiem nosac?jumiem, piekrišanas proced?ra ?auj p?rbaud?t, vai šie nosac?jumi ir izpild?ti.

27 Otrk?rt, ir svar?gi atz?m?t, ka pamata pr?v? nav apstr?d?ts, ka bija pietiekami, ka ieinteres?t? VOK savu izv?les pazi?ojumu iesniedz pirms iz?r?šanas uzs?kšanas, praktiski pirms 1992. gada decembra, lai sa?emtu piekrišanu š? m?neša laik? un lai piln?b? ?stenotu savas ties?bas uz nodok?a atskait?jumu, s?kot no iz?r?šanas uzs?kšanas br?ža 1993. gada 1. janv?r?.

28 Izskat?s, ka š?das piekrišanas proced?ras m?r?is nav skart ties?bas uz nodok?a atskait?jumu, bet gan gluži otr?di – ?auj piln?b? š?s ties?bas izmantot, iev?rojot noteiktas pras?bas, proti, izv?les pazi?ojuma iesniegšanu un piekrišanas noteikt? termi?? sa?emšanu.

29 Tas, ka piekrišanas proced?rai nav atpaka?ejoša sp?ka, nav pamats t?s nesam?r?gumam. Gluži otr?di, t? uzskat?ma par der?gu, lai rosin?tu iz?r?t?jos iniciat?vu iepriekš iesniegt izv?les pazi?ojumu. Faktiski nav izsl?dzams, ka piekrišanas proced?rai ar atpaka?ejošu sp?ku var?tu b?t pret?js efekts un t? b?tu pamats tam, ka iz?r?t?ji par v?lu iesniedz savu izv?les pazi?ojumu, un ka t? b?tu maz?k der?ga izv?les ties?bu pareizas piem?rošanas un izmantošanas nodrošin?šan?, k? ar? tiesisk?s droš?bas m?r?a sasniegšan?, kas min?ts š? sprieduma 25. punkt?.

30 Š?dos apst?k?os uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s Direkt?vas 13. panta C da?as pirm?s da?as a) apakšpunkta un otr?s da?as noteikumi neiest?jas pret to, ka dal?bvalsts, izmantojot iesp?ju pieš?irt saviem nodok?u maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties nodokli attiec?b? uz šiem nekustamo ?pašumu iznom?šanas un iz?r?šanas dar?jumiem, pie?em ties?bu normas, iepriekš samaks?ta PVN atskait?jumu piln?b? pak?aujot pirms tam sa?emamai piekrišanai, kurai nav atpaka?ejoša sp?ka un ko izsniedz nodok?u administr?cija.

Par ties?šan?s izdevumiem

31 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu

TIESA (pirm? pal?ta)

nospriež:

1) Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s Direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, 13. panta C pirm?s da?as a) apakšpunkta un otr?s da?as noteikumi neiest?jas pret to, ka dal?bvalsts, izmantojot iesp?ju saviem nodok?u maks?t?jiem pieš?irt ties?bas izv?l?ties nodokli attiec?b? uz šiem nekustam? ?pašuma iznom?šanas un iz?r?šanas dar?jumiem, pie?em ties?bu normas, iepriekš samaks?ta PVN atskait?jumu piln?b? pak?aujot pirms tam sa?emamai piekrišanai, kurai

nav atpaka?ejoša sp?ka un ko izsniedz nodok?u administr?cija.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda ? fran?u.