

Lieta C-572/07

RLRE Tellmer Property sro

pret

Finanční editelství v Ústí nad Labem

(Krajský soud v Ústí nad Labem l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – PVN – Nekustamo ?pašumu ?res vai nomas atbr?vojums no nodok?a – Ar ?ri saist?tu koplietošanas telpu uzkopšana – Papildu pakalpojumi

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a – Nekustamo ?pašumu ?res vai nomas atbr?vojums no nodok?a

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as b) punkts)

Lai gan ?kas koplietošanas telpu uzkopšanas pakalpojumi papildina ?r?t?s lietas lietošanu, tie oblig?ti neietilpst ?res j?dzien? Sest?s direkt?vas par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 13. panta B da?as b) punkta izpratn?.

T?d?j?di, t? k? dz?vok?u ?re un ?kas koplietošanas telpu uzkopšana var tikt savstarp?ji nodal?tas, it ?paši tad, ja nekustam? ?pašuma ?pašnieks izraksta r??inu par uzkopšanas pakalpojumiem ?rniekiem atseviš?i no ?res maksas, ?re un uzkopšanas pakalpojums saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punktu ir uzskat?mi par autonomiem dar?jumiem, kas ir atdal?mi viens no otra, l?dz ar to uz min?to pakalpojumu neattiecas š? ties?bu norma.

(sal. ar 21., 23.–25. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2009. gada 11. j?nij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – PVN – Nekustamo ?pašumu ?res vai nomas atbr?vojums no nodok?a – Ar ?ri saist?tu koplietošanas telpu uzkopšana – Papildu pakalpojumi

Lieta C-572/07

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Krajský soud v Ústí nad Labem* (?ehijas Republika) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2007. gada 20. novembr? un kas

Tiesī reģistrācija 2007. gada 24. decembrī tiesvedībā

RLRE Tellmer Property sro

pret

Finanční editelství v Ústí nad Labem.

TIESA (otvērta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [C. W. A. Timmermans], tiesneši Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], J. Makarczyks [J. Makarczyk] (referenti), P. Kāris [P. Kāris] un L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen],

enerģētiskā V. Trstenjaka [V. Trstenjak],

sekretāre K. Štranca-Slavička [K. Sztranc-Sawiczek], administratore,

emotīvā rakstveida procesa un 2008. gada 6. novembra tiesas sēdi,

emotīvā apsvērumus, ko sniedza:

- Finanční editelství v Ústí nad Labem vārdā – J. Januškova [J. Janoušková],
- RLRE Tellmer Property sro vārdā – R. Lančiks [R. Lančík] un J. Rambuseks [J. Rambousek],
- Čehijas valdības vārdā – M. Smoleks [M. Smolek], pārstāvis,
- Grieķijas valdības vārdā – K. Georgiadis [K. Georgiadis], kā arī S. Aleksandriju [S. Alexandriou] un V. Kara [V. Karra], pārstāvji,
- Eiropas Kopienas Komisijas vārdā – D. Triandafilu [D. Triantafyllou] un M. Tomanova-Kernerova [M. Thomannová-Körnerová], pārstāvji,

noklausījies enerģētiskā secinājumus 2008. gada 9. decembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 13. panta B daļas b) punkta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts prāvā starp RLRE Tellmer Property sro (turpmāk tekstā – “RLRE Tellmer Property”) un Finanční editelství v Ústí nad Labem (stipie Labas Nodokļa pārraide) par to, vai samaksa par res nama koplietošanas telpu uzkopšanu, pretīji res maksai, ir atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”).

Atbilstošās tiesību normas

Kopienas tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts ir noteikts, ka PVN ir jāmaksā "par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kļūst rīkojas".

4 Sestās direktīvas 6. panta 1. punkts ir noteikts:

"Pakalpojumu sniegšana" nozīmē jebkuru darījumu, kas nav preču piegāde 5. panta izpratnē.

Šādi darījumi cita starpā var ietvert:

- nemateriālo pakalpojuma nodošanu neatkarīgi no tā, vai tas ir tāda dokumenta priekšmets, kurš rada pakalpojuma tiesības,
- pienākumu atturēties no kādas darbības vai pieņemt kādu darbību vai situāciju,
- pakalpojumu veikšanu, pildot valsts iestādes izdotu vai tās vārdā izdotu rīkojumu, vai arī pildot likumu."

5 Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkts, kas ietilpst šīs direktīvas X sadaļā ar nosaukumu "Atbrīvojumi", ir noteikts:

"Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā mērītās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieņemtu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) nekustamo pakalpojuma iznomāšanu vai izīrēšanu, izņemot:

1. izmitināšanu, kuru tās definēta dalībvalstu likumos, viesnācū nozarē vai līdzīgās funkcijas nozarēs, ieskaitot izmitināšanu tūristu nometnēs vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes vietām;
2. telpu un zemes gabalu izīrēšanu transportlīdzekļu novietošanai;
3. pastāvīgi uzstādītu iekārtu un mehānismu izīrēšanu;
4. seifu īri.

Dalībvalstis var piemērot papildu izņēmumus šā atbrīvojuma darbības jomai."

Valsts tiesiskais regulējums

6 Ēhijas Republikā PVN piemērošana ir noteikta Likumā Nr. 235/2004 par pievienotās vērtības nodokli. Šā likuma 56. panta 4. punkts, kura virsraksts ir "Nekustamo pakalpojuma, īpašuma, īpašuma, īpašuma un nedzīvojamā telpu nodošana un izīrēšana (iznomāšana), citu iekārtu noma" nosaka atbrīvojumu no PVN pakalpojuma izīrēšanai šādi:

“Nekustam? ?pašuma, ?ku, dz?vok?u un nedz?vojamo telpu ?re (noma) ir atbr?vota no nodok?a. Atbr?vojums neattiecas uz ?kas ?stermi?a ?ri, telpu un st?vvietu iz?r?šanu transportlīdzek?u novietošanai, seifu vai past?v?gi uzst?d?tu iek?rtu vai meh?nismu iz?r?šanu. ?kas ?stermi?a ?re noz?m? ?ri, kas ietver iekš?jos kustos piederumus, iesp?jams, kop? ar elektr?bu, apkuri, kondicion?šanu, g?zi vai ?deni, uz nep?rtrauktu laika periodu, kas nep?rsniedz 48 stundas.”

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

7 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka *RLRE Tellmer Property* ir ?ku, kur?s ietilpst iz?r?ti dz?vok?i, ?pašniece. Papildus ?res maksai t? prasa no saviem ?rniekiem summas, par kur?m tiek izdots atseviš?s r?ziņš, par koplietošanas telpu uzkopšanu, ko veic ?ku uzraugi.

8 Uzskatot, ka *RLRE Tellmer Property* nepamatoti atskait?ja PVN par uzkopšanas izmaks?m, nodok?u iest?des nol?ma palielin?t š?s sabiedr?bas maks?jamo PVN par 2006. gada maiju par CZK 115 911, pamatojoties uz ien?kumiem, kas g?ti no uzkopšanas darb?bas.

9 *RLRE Tellmer Property* iesniedza pras?bu iesniedz?jties? par ?itvinovas finanšu iest?des 2006. gada 20. septembra l?mumu, kurš ir apstiprin?ts ar *Finan?ní ?editelství v Ústí nad Labem* 2007. gada 5. febru?ra l?mumu.

10 *RLRE Tellmer Property* apgalvo, ka iz?r?šana un pakalpojumi, kas saist?ti ar dz?vok?u iz?r?šanu, k? koplietošanas telpu uzkopšana, ir nedal?mi pakalpojumi, uz kuriem attiecas vienots PVN rež?ms.

11 Iesniedz?jtiesa jaut? par to, k? ir j?interpret? gan valsts ties?bu normas, gan šaj? liet? piem?rojam?s Kopienu ties?bas. T? nor?da tr?s iesp?jam?s atbildes uz pamata lietas ietvaros uzdotajiem jaut?jumiem.

12 Pirmk?rt, t? k? ?rniekiem ir iesp?ja nosl?gt ar trešo personu neatkar?gu l?gumu par koplietošanas telpu t?r?šanu, šis pakalpojums neesot ?res da?a un nav pamata t? atbr?vojumam. Otrk?rt, ja min?to telpu uzkopšanas izdevumu atbr?vojuma rezult?t? samazin?tos izdevumi, kas j?maks? par dz?vojam?m telp?m, soci?l?s k?rt?bas iemesli var?tu pamatot šo izdevumu atbr?vojumu. Trešk?rt, iesniedz?jtiesa neizsl?dz, ka šis jaut?jums ir j?atst?j dal?bvalstu v?rt?jumam.

13 Š?dos apst?k?os *Krajský soud v Ústí nad Labem* [?sti pie Labas Apgabaltiesa] nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai [...] Sest?s direkt?vas [...] 6. panta [...] un 13. panta [...] normas var interpret?t t?d?j?di, ka, pirmk?rt, dz?vok?a (un, iesp?jams, ar? nedz?vojamo telpu) iz?r?šana un, otrk?rt, ar to saist?t? koplietošanas telpu uzkopšana var tikt uzskat?ti par neatkar?giem, savstarp?ji nodal?miem un ar nodokli apliekamiem dar?jumiem[?]”

2) Ja [...] atbilde uz pirmo jaut?jumu ir noliedzoša, [...] vai [Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta normas [...] uzliek pien?kumu, nepie?auj vai atst?j dal?bvalstu zi?? pievienot?s v?rt?bas nodok?a piem?rošanu samaksai par ?res nama koplietošanas telpu uzkopšanu[?]”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

14 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa jaut? par Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta piem?rošanu attiec?b?m, kas past?v starp nekustama ?pašuma iz?r?šanu un ?res nama

koplietošanas telpu uzkopšanas pakalpojumu. ?paši t? jaut?, vai maksa par šo uzkopšanas pakalpojumu ietilpst ?res j?dzien? min?t? panta izpratn? un l?dz ar to vai uz to attiecas tas pats nodok?u rež?ms, k? uz nekustam? ?pašuma ?ri, kas ir atbr?vota no PVN atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punktam.

15 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka, pirmk?rt, saska?? ar past?v?go judikat?ru Sest?s direkt?vas 13. pant? paredz?tie atbr?vojumi ir autonomi Kopienu ties?bu j?dzieni un tiem t?d?j?di ir pieš?irama Kopienas defin?cija (skat. 2007. gada 25. oktobra spriedumu liet? C?174/06 *CO.GE.P*., Kr?jums, l?9359. lpp., 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

16 Termini, kas lietoti, lai raksturotu atbr?vojumus, kuri ir paredz?ti Sest?s direkt?vas 13. pant?, ir interpret?jami šauri, jo šie atbr?vojumi ir atk?pe no visp?r?j? principa, ka PVN tiek piem?rots katrai pre?u pieg?dei vai sniegtajam pakalpojumam, ko nodok?u maks?t?js sniedz par atl?dz?bu (skat. it ?paši 2001. gada 18. janv?ra spriedumu liet? C?150/99 *Stockholm Lindöpark*, *Recueil*, l?493. lpp., 25. punkts, un 2005. gada 8. decembra spriedumu liet? C?280/04 *Jyske Finans*, Kr?jums, l?10683. lpp., 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

17 Otrk?rt, no Sest?s direkt?vas 2. panta izriet, ka katrs pakalpojums parasti ir j?uzskata par atseviš?u un neatkar?gu (skat. 2008. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?425/06 *Part Service*, Kr?jums, l?897. lpp., 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

18 Cita starp? noteiktos apst?k?os vair?ki pakalpojumi, kas form?li ir noš?irti un kurus var?tu sniegt atseviš?i, un š?di tie var?tu tikt aplikti ar nodokli vai atbr?voti no t?, ir j?uzskata par vienotu dar?jumu, ja tie nav neatkar?gi. Piem?ram, t?ds ir gad?jums, ja vienk?ršas objekt?vas anal?zes rezult?t? tiek konstat?ts, ka viens vai vair?ki pakalpojumi veido galveno pakalpojumu un ka viens vai p?r?jie pakalpojumi veido vienu vai vair?kus papildu pakalpojumus t?d? veid?, ka tie ir aplikami ar nodokli t?pat k? galvenais pakalpojums. It ?paši pakalpojums ir uzskat?ms par papildu pakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta m?r?is, bet veids, k? vis?rt?k sa?emt pakalpojumu sniedz?ja galveno pakalpojumu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Part Service*, 51. un 52. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

19 Turkl?t var ar? uzskat?t, ka viens vienots pakalpojums past?v tad, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js veicis, ir tik cieši saist?ti, ka tie objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu pakalpojumu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga (iepriekš min?tais spriedums liet? *Part Service*, 53. punkts).

20 Vispirms ir j?atg?dina, ka nekustam? ?pašuma iz?r?šana Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta izpratn? noz?m?, ka iznom?t?js nomniekam uz noteiktu laiku pret atl?dz?bu pieš?ir ties?bas izmantot ?ku k? ?pašniekam un izsl?gt jebkuru citu personu no š?du ties?bu izmantošanas (šaj? sakar? skat. 2001. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?326/99 “*Goed Wonen*”, l?6831. lpp., 55. punkts; 2001. gada 9. oktobra spriedumu liet? C?409/98 *Mirror Group*, *Recueil*, l?7175. lpp., 31. punkts; 2003. gada 8. maija spriedumu liet? C?269/00 *Seeling*, *Recueil*, l?4101. lpp., 49. punkts, un 2004. gada 18. novembra spriedumu liet? C?284/03 *Temco Europe*, Kr?jums, l?11237. lpp., 19. punkts).

21 T?tad, lai gan ?kas koplietošanas telpu uzkopšanas pakalpojumi papildina ?r?t?s lietas lietošanu, tie oblig?ti neietilpst ?res j?dzien? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta izpratn?.

* Tiesved?bas valoda – ?ehu.