

62019CJ0215

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2020. gada 2. j?lij? (*1)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – Pakalpojumu sniegšana – 135. panta 1. punkta l) apakšpunkts – Atbr?vojums no PVN – Nekustam? ?pašuma iz?r?šana – J?dziens “nekustamais ?pašums” – Izsl?gšana – 47. pants – Ar nodokli apliekamu dar?jumu izpildes vieta – Ar nekustamo ?pašumu saist?tu pakalpojumu sniegšana – ?stenošanas regula (ES) Nr. 282/2011 – 13.b un 31.a pants – Serveru skapji – Izvietošanas pakalpojumi datu centr?

Liet? C?215/19

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Korkein hallinto?oikeus (Augst?k? administrat?v? tiesa, Somija) iesniedza ar l?mumu, kurš pie?emts 2019. gada 5. mart? un kurš Ties? re?istr?ts 2019. gada 8. mart?, tiesved?b?, ko uzs?kusi

Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö,

piedaloties

A Oy,

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js I. Jarukaitis [I. Jarukaitis], piekt?s pal?tas priekšs?d?t?js J. Regans [E. Regan] (referents) un tiesnesis K. Likurgs [C. Lycourgos],

?ener?ladvok?te: J. Kokote [J. Kokott],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

–

Eiropas Komisijas v?rd? – J. Jokubauskait? un I. Koskinen, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklauššanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1.

lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes Direkt?vu 2008/8/EK (2008. gada 12. febru?ris) (OV 2008, L 44, 11. lpp.) (turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), 47. pantu, k? ar? Padomes ?stenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka ?stenošanas pas?kumus Direkt?vai 2006/112 (OV 2011, L 77, 1. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes ?stenošanas regulu (ES) Nr. 1042/2013 (2013. gada 7. oktobris) (OV 2013, L 284, 1. lpp.) (turpm?k tekst? – “?stenošanas regula”), 13.b un 31.a pantu.

2

Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b?, ko ierosin?jusi Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (Nodok?u sa??m?ju ties?bu aizsardz?bas iest?de, Somija) par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) iekas?šanas vietas noteikšanu saist?b? ar A Oy sniegtajiem izvietojanas pakalpojumiem datu centr?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

PVN direkt?va

3

PVN direkt?vas V sada?? attiec?b? uz apliekamo dar?jumu vietu ir ietverta 3. noda?a “Pakalpojumu sniegšanas vieta”. Š?s noda?as 2. ieda?? “Visp?r?gi noteikumi” ietilpst š?s direkt?vas 44. un 45. pants.

4

Min?t?s direkt?vas 44. pants ir formul?ts š?di:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta nodok?a maks?t?jam, kas darbojas k? t?ds, ir vieta, kura ir nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta. Tom?r, ja pakalpojumus sniedz nodok?a maks?t?ja past?v?g?s iest?des viet?, kas nav vi?a saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas š? past?v?g? iest?de. Ja š?das saimniecisk?s darb?bas past?v?g?s vietas vai past?v?gas iest?des vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur nodok?a maks?t?jam, kas sa?em šos pakalpojumus, ir past?v?g? adrese vai parast? uztur?šan?s vieta.”

5

PVN direkt?vas 3. noda?as 3. ieda?a “?paši noteikumi” ietver š?s direkt?vas 46.–59.a pantu.

6

Min?t?s direkt?vas 47. pant? “Ar nekustamo ?pašumu saist?tu pakalpojumu sniegšana” ir noteikts:

“Pakalpojumiem, kas saist?ti ar nekustamo ?pašumu, tostarp ekspertu un nekustam? ?pašuma a?entu pakalpojumiem, izmitin?šana viesn?cu nozar? vai l?dz?gas funkcijas nozar?s, piem?ram, t?ristu nometn?s vai zemesgabalos, kas izveidoti par nometnes viet?m, k? ar? ties?bu pieš?iršana nekustam? ?pašuma izmantošanai un b?vdarbu sagatavošanas un koordin?cijas pakalpojumiem, piem?ram, arhitektu un b?vdarbu uzraudz?bas uz??mumu pakalpojumiem, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas nekustamais ?pašums.”

PVN direktīvas IX sadaļas "Atbrīvojumi" 3. nodaļas "Atbrīvojumi citām darbībām" 135. panta 1. punkts ir paredzēts:

"Daļēbvalstis atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

[..]

l)

nekustama īpašuma iznomāšanu vai izīrēšanu.

[..]"

īstenošanas regula

īstenošanas regulas V nodaļas "To darījumu vieta, par kuriem uzliek nodokli" 1. iedaļas "Jēdzieni" 13.b pants ir noteikts:

"Piemērojot [PVN direktīvu], par "nekustamo īpašumu" uzskata:

[..]

c)

jebkuru elementu, kas ir uzstādīts un ir īkas vai būves sastāvdaļa, bez kuras īka vai būve nav pilnīga, piemēram, durvis, logus, jumtus, kņenes un liftus;

d)

jebkuru elementu, iekrtu vai mašīnu, kura īkai vai būvei ierīkota ilgtermiņa lietošanai un kuru nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārvēidojot īku vai būvi."

Šīs nodaļas 4. iedaļā "Pakalpojumu sniegšanas vieta ([PVN direktīvas] 43. līdz 59. pants)" ir ietverta 6.a apakšiedaļa "Ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu sniegšana", kurā ietvertais šīs regulas 31.a pants ir formulēts šādi:

"1. Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, kņ minēts [PVN direktīvas] 47. pants, ir tikai tēdi pakalpojumi, kam ir pietiekami tieša saikne ar šo īpašumu. Uzskata, ka pakalpojumiem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, ja:

a)

šo pakalpojumu iemesls ir nekustamais īpašums un attiecīgais īpašums ir pakalpojuma neatņemama sastāvdaļa un sniegto pakalpojumu galvenais un būtiskais elements;

b)

šie pakalpojumi tiek sniegti nekustamajam ?pašumam vai ir tieši v?rsti uz šo ?pašumu un to m?r?is ir š? ?pašuma juridisk? statusa vai fizisk? st?vok?a izmai?as.

2. Š? panta 1. punkts ?paši attiecas uz turpm?k min?to:

[..]

h)

nekustama ?pašuma iznom?šana vai iz?r?šana, uz ko neattiecas 3. punkta c) apakšpunkts, ieskaitot pre?u glab?šanu, kurai paredz?ta konkr?ta ?pašuma da?a, kas nodota pakalpojumu sa??m?ja ekskluz?vai lietošanai;

[..]

3. Š? panta 1. punkts neattiecas uz:

[..]

b)

pre?u glab?šanu nekustamaj? ?pašum?, ja konkr?ta š? nekustam? ?pašuma da?a nav nodota tikai pakalpojumu sa??m?ja lietošan?;

[..].”

Somijas ties?bas

10

1993. gada 30. decembraarvonlisäverolaki (1501/1993) (Likums (1501/1993) par pievienot?s v?rt?bas nodokli), redakcij?, kas bija piem?rojama pamatlietas faktu norises laik? (turpm?k tekst? – “AVL”), 1. panta pirmaj? da?? bija paredz?ts:

“Pievienot?s v?rt?bas nodoklis tiek iekas?ts valsts budžet? atbilstoši šaj? likum? noteiktajai k?rt?bai:

1)

no jebkuras pre?u p?rdošanas un pakalpojumu sniegšanas Somij? komercdarb?bas ietvaros;

[..].”

11

Saska?? ar š? likuma 27. pantu:

“Nekustam? ?pašuma p?rdošana, k? ar? iznom?šana, iz?r?šana, servit?ta vai jebk?du citu ar nekustamo ?pašumu saist?tu ties?bu nodošana tiek atbr?vota no nodok?a.

No nodok?a ir atbr?vota ar? jebk?da elektroener?ijas, g?zes, siltuma, ?dens un citu t?da paša veida pre?u p?rdošana, kas tiek ?stenota, nododot ties?bas izmantot nekustamo ?pašumu, par kuru nav j?maks? nodoklis.”

12

Minētā likuma 28. pantā noteikts:

“Nekustamais pašums” ir jebkurš nekustamais pašums, kura noteikts [stenošanas regulas] 13.b pants.”

13

Atbilstoši AVL 65. panta noteikumiem:

“Ja vien turpmāk nav noteikts citādi, pakalpojuma sniegšanas vieta tirgotājam, kas kura tirdzniecības, ir Somija, ja pakalpojumu sniedz šajā valstī esošā klienta pastāvīgā mājvietā. Šāda pakalpojuma sniegšanas vieta, ja tas netiek sniegts pastāvīgā mājvietā, ir Somija, ja klienta saimnieciskās darbības vieta ir šajā valstī.”

14

Šā likuma 67. pantā noteikts:

“Ar nekustamo pašumu saistītu pakalpojumu sniegšanas vieta ir Somija, ja attiecīgais nekustamais pašums atrodas šajā valstī.

Par “ar nekustamo pašumu saistītu pakalpojumu sniegšanu” tostarp ir uzskatāmi nekustamā pašuma ekspertu un aģentu pakalpojumi, viesnīcnieku pakalpojumi, nekustamā pašuma izmantošanas tiesību piešķiršana, kā arī būvniecības pakalpojumi.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

15

A Oy, saskaņā ar Somijas tiesību sistēmas dibinātā sabiedrība, ir bezvadu sakaru tīklu operators, kura darbība ietver arī telekomunikāciju tīklu un tīklu infrastruktūras attīstību.

16

Šā sabiedrība tostarp piedāvā izvietojamas pakalpojumus datu centrā saimnieciskās darbības veicējiem, kas ir reģistrēti Somijā un citās dalībvalstīs un darbojas informācijas tehnoloģiju jomā, izmantojot pašus serverus, lai nodrošinātu elektroniskos savienojumus saviem klientiem. Serveri tiek izvietoti telpās, kuras aprīkotas ar nepieciešamajiem elektroniskajiem savienojumiem un kurās mitrums un siltums tiek precīzi regulēti, lai šos serverus varētu izmantot dzesēšanā vidē atbilstoši to mērķim.

17

A Oy piedāvātie izvietojamas pakalpojumi datu centrā ietver nodrošināšanu ar servera skapi, kas aprīkoti ar slēdzamām durvīm un elektroenerģijas padevi, kā arī nodrošināšanu ar pakalpojumiem, lai radītu optimālus apstākļus serveru izmantošanai, tostarp, piemēram, temperatūras un mitruma uzraudzību, dzesēšanu, elektroapgādes pārraukumu uzraudzību, dūmu detektorus, kas ātri konstatē potenciālu ugunsgrēku rašanos servera skapja iekšienē, kā arī elektroniskas piekuves kontroli. Turklāt šā sabiedrība nodrošina telpu uzkopšanu, kā arī elektrisko spuldžu nomaiņu.

18

Pie virsmas pieskr?v?ti, servera skapji atrodas A Oy ?r?t? nekustam? ?pašum?. Šajos skapjos lietot?ji izvieto savu apr?kojumu, kas tiek iestiprin?ts šajos skapjos un var tikt no tiem atvienots dažu min?šu laikā.

19

Klientiem netiek izsniegta atsl?gas no serveru skapja, kur? tie ir instal?juši savu serveri, tom?r p?c klientu identit?tes p?rbaudes vi?i šo atsl?gu var sa?emt no katr? laik? pieejama apsardzes pakalpojumu sniedz?ja. A Oy nav ties?bu piek??t sava klienta servera skapim.

20

A Oy nos?t?ja nodok?u administr?cijai l?gumu sniegt uzzi?u par šiem pakalpojumiem piem?rojamo PVN rež?mu.

21

Ar 2017. gada 27. febru?ra l?mumu š? administr?cija attiec?b? uz laikposmu no 2017. gada 27. febru?ra l?dz 2018. gada 31. decembrim uzskat?ja, ka A Oy sniegtie izvietošanas pakalpojumi datu centr? neietilpst AVL 65. pant? paredz?t? visp?r?j? noteikuma par pakalpojumu sniegšanas vietu piem?rošanas jom?, bet ir uzskat?mi par t?du pakalpojumu sniegšanu, kuri AVL 67. panta izpratn? ir saist?ti ar nekustamo ?pašumu un kuru sniegšanas vieta ir t?, kur šis nekustamais ?pašums atrodas. Nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka A Oy sniegto pakalpojumu kl?sta pamatpakalpojums ir klientu serveru izvietošanai nepieciešamo tehnisko telpu iz?r?šana, jo tieši iz?r?šanai esot centr?l? un b?tisk? noz?me attiec?b? uz šo sabiedr?bu. T?d?j?di šis pakalpojums esot j?uzskata par nekustam? ?pašuma lietošanas ties?bu nodošanu AVL 27. panta izpratn?.

22

A Oy v?rs?s Helsingin hallinto?oikeus (Helsinki Administrat?v? tiesa, Somija), kura ar 2017. gada 27. oktobra spriedumu atc?la šo l?mumu. Š? tiesa uzskat?ja, ka A Oy sniegtie izvietošanas pakalpojumi datu centr? nevar tikt uzskat?ti par pakalpojumiem, kas saist?ti ar nekustamo ?pašumu, AVL 67. panta izpratn? un t?d?j?di uz tiem attiecas š? likuma 65. pant? paredz?tais visp?r?jais noteikums. Šaj? zi?? t? konstat?ja, ka, pat ja servera skapji, kas ir paredz?ti, lai tajos ievietotu serverus, tiek piestiprin?ti pie gr?das, tos var p?rvietot, nenojaucot vai nep?rveidojot ?ku vai b?vi ?stenošanas regulas 13.b panta d) punkta izpratn?. L?dz ar to šie serveru skapji neesot uzskat?mi par nekustamo ?pašumu š?s ties?bu normas izpratn?, jo klients neizmanto datu centra da?u, kas tiek uzskat?ta par nekustamo ?pašumu, bet tam ir tikai iesp?ja optim?los apst?k?os izmantot šaj? datu centr? izvietotos servera skapjus. T?d?j?di A Oy saviem klientiem sniedzot pakalpojumu kl?stu saist?b? ar klientu serveru izvietošanu, un š? kl?sta pamatpakalpojums esot pied?v?t klientiem vislab?ko iesp?jamo vidi šo serveru darb?bai.

23

Nodok?u sa??m?ju ties?bu aizsardz?bas iest?de v?rs?s Korkein hallinto?oikeus (Augst?k? administrat?v? tiesa, Somija) ar apel?cijas s?dz?bu par šo spriedumu.

24

L?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu š? tiesa šaub?s, vai servera skapji, kurus A Oy nodrošina saist?b? ar t?s pied?v?tajiem izvietošanas pakalpojumiem datu centr?, ir j?uzskata par nekustamo

pašumu stenošanas regulas 13.b panta izpratnē. Ja tas tū nebūtu, rastos jautājums, vai šie pakalpojumi ir jāuzskata par tiem, kuri ir saistīti ar nekustamo pašumu PVN direktīvas 47. panta izpratnē un kuru sniegšanas vieta ir šī nekustamā pašuma atrašanās vieta. Izvērtējuma šo pētījuma jautājumu, minētā tiesa uzskata, ka būtu jāņem vērā arī stenošanas regulas 31.a pants, kurā ir precizēts jēdziena "Pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo pašumu" tvērumš 47. panta izpratnē.

25

Šādos apstākļos Korkein hallinto-oikeus (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1)

Vai [stenošanas regulas] 13.b un 31.a pants ir jāinterpretē tādējādi, ka pamatlietā [minētā izvietošanas pakalpojumi datu centrā], ar kuriem tirgotājs saviem klientiem piedāvā datu centru esošus skapjus serveru izvietošanai, vienlaikus sniedzot papildpakalpojumus, ir uzskatāmi par nekustamā pašuma izīrēšanu?

2)

Ja atbilde uz pirmo prejudiciālo jautājumu ir noliedzoša, vai [PVN direktīvas] 47. pants un [stenošanas regulas] 31.a pants tomēr ir jāinterpretē tādējādi, ka pamatlietā [minētais izvietošanas pakalpojums datu centrā] ir uzskatāms par pakalpojumu, kurš saistīts ar nekustamo pašumu un kura sniegšanas vieta ir nekustamā pašuma atrašanās vieta?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada atbildē

26

Ir jānorāda, ka ar šiem diviem jautājumiem iesniedzātā tiesa ir vērsusies Tiesā par PVN direktīvas interpretāciju strīdā, kas attiecas uz nodokļu režīmu pakalpojumiem, kurus iesniedzātā pati kvalificē kā "izvietošanas pakalpojumus datu centrā".

27

Kā izriet no līguma sniegtā prejudiciāla nolikuma, šie pakalpojumi ietver vairākus elementus, kas – kā norādīts šā sprieduma 16.–18. punktā – nozīmē, pirmkārt, ka šo pakalpojumu sniedzājs nodod lietošanā slēdzamus serveru skapjus, kuros šā pakalpojumu sniedzāja klienti var izvietot savus serverus, kā arī, otrkārt, elektroenerģijas piegādi un dažādu pakalpojumu nodrošināšanu šiem serveriem, lai radītu tiem optimālus izmantošanas apstākļus, jo pašā attiecībā uz mitrumu un temperatūru.

28

Saskaņā ar Tiesas judikatūru, ja darījums sastāv no virknes elementu un darbību, ir jāņem vērā visi apstākļi, kuros attiecīgais darījums tiek veikts, lai noteiktu, vai PVN nolikums šis darījums ir divi vai vairāki atsevišķi pakalpojumi vai vienots pakalpojums (spriedums, 2019. gada 4. septembris, KPC Herning, C-71/18, EU:C:2019:660, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

29

Pakalpojums tiek uzskatīts par vienotu pakalpojumu, ja tostarp viens vai vairāki pakalpojumi veido galveno pakalpojumu, savukārt pārējie pakalpojumi veido vienu vai vairākus papildpakalpojumus, ka tie ir apliekami ar nodokli tāpat kā galvenais pakalpojums. Itālija pakalpojums ir uzskatāms par papildpakalpojumu, nevis galveno pakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta mērķis, bet veids, kā visārtīgāk sasniegt pakalpojumu sniedzēja galveno pakalpojumu (spriedums, 2019. gada 4. septembris, KPC Herning, C-771/18, EU:C:2019:660, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

30

Šajā lietā no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu un itālija no uzdoto jautājumu formulējuma izriet, ka, iesniedzējtiesas ieskatā, dažādie pamatlīdzekļu izvietojuma pakalpojumi datu centrā veido vienotu pakalpojumu, kurā galvenais pakalpojums ir serveru skapju nodošana lietošanai, savukārt elektroenerģijas piegāde un pakalpojumi, kas paredzēti, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos, tiek uzskatīti par papildinājumu šim galvenajam pakalpojumam.

31

Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesa ir uzdevusi pašas noteiktajos faktiskos apstākļu ietvaros un kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, attiecas atbilstības pieņēmums (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2020. gada 26. marts, Kreissparkasse Saarlouis, C-66/19, EU:C:2020:242, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

32

Tādējādi uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, pamatojoties uz šīs tiesas attiecīgā formulēto premisu, saskaņā ar ko pamatlīdzekļu izvietojuma pakalpojumu sniegšana datu centrā ir uzskatāma par vienotu pakalpojumu, kurā galvenais pakalpojums ir serveru skapju nodošana lietošanai.

Par pirmo jautājumu

33

Ar LESD 267. pantu iedibinātās sadarbības starp valstu tiesībām un Tiesu ietvaros tai ir jāsniedz valsts tiesai noderīga atbilde, kas ļauj izlemt tās izskatīšanā esošo strīdu. Šajā nolūkā Tiesai vajadzības gadījumā ir jāpārformulē tai uzdotie jautājumi. Tiesai ir pienākums interpretēt visas ES tiesību normas, kas valsts tiesai ir vajadzīgas, lai tā varētu izskatīt attiecīgo lietu, pat ja šīs normas nav nepārprotami norādītas jautājumos, kurus šīs tiesas ir iesniegušas Tiesai (spriedums, 2020. gada 12. marts, Caisse d'assurance retraite et de la santé au travail d'Alsace-Moselle, C-769/18, EU:C:2020:203, 39. punkts).

34

Tādējādi šajā gadījumā, pat ja iesniedzējtiesa savu pirmo jautājumu formulē ir uzdevusi tikai par stenošanas regulas 13.b un 31.a panta interpretāciju, kuros attiecīgi ir definēti jēdzieni “nekustamais pašums” un “pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo pašumu”, lai noteiktu ar PVN apliekamo pakalpojumu sniegšanas vietu, no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka šis jautājums faktiski ir uzdots, lai noskaidrotu, vai PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunkts, saskaņā ar kuru nekustamā pašuma izvešana tiek atbrīvota no nodokļa, attiecas uz pamatlīdzekļu pakalpojumu sniedzēja sniegtajiem izvietojuma pakalpojumiem datu centrā. Turklāt šīs tiesību norma šī likuma pamatojumā ir minēta kā pamatlīdzekļu piemērojama

Savienības tiesību norma, un nekustamā īpašuma izīrēšana ir paredzēta norādītajā jautājumā skaidri minētajā īstenošanas regulas 31.a panta 2. punkta h) apakšpunktā.

35

Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka, uzdodama pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādī izvietošanas pakalpojumi datu centrā, ar kuriem šo pakalpojumu sniedzējs nodod savu klientu lietošanu serveru skapjus klientu serveru izvietošanai un sniedz tiem papildu aprīkojumu un papildpakalpojumus – tostarp elektroenerģijas padevi un citus pakalpojumus, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos –, ir uzskatāmi par nekustamā īpašuma izīrēšanas pakalpojumiem, uz ko tiek attiecināts šajā normā paredzētais atbrīvojums no PVN.

36

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktu nekustamā īpašuma izīrēšanas darījumi ir atbrīvoti no PVN.

37

PVN direktīvas 135. panta 1. punktā paredzētie atbrīvojumi ir autonomi Savienības tiesību jēdzieni, un tādēļ Savienības lēmēji tie ir jādefinē vienveidīgi (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 16. oktobris, Winterhoff un Eisenbeis, C-4/18 un C-5/18, EU:C:2019:860, 43. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

38

Turklāt no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka šajā normā minēto atbrīvojumu, tostarp jēdziena “nekustamā īpašuma izīrēšana”, formulējumi ir interpretējami šauri, ņemot vērā, ka tie ir uzskatāmi par atkāpēm no vispārējā principa, atbilstoši kuram PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko par atlīdzību ir veicis nodokļu maksātājs (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2018. gada 19. decembris, Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

39

Tomēr šo jēdzienu interpretācijai ir jāatbilst minēto atbrīvojumu mērķiem un jāievēro kopējās PVN sistēmas pamatēsošā nodokļu neitralitātes principa prasības. Tādējādi šā šaurā interpretācijas prasība nenozīmē, ka minētajā pantā norādīto atbrīvojumu definēšanā lietotie jēdzieni ir jāinterpretē tādējādi, ka atbrīvojumi zaudē savu iedarbību (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 16. oktobris, Winterhoff un Eisenbeis, C-4/18 un C-5/18, EU:C:2019:860, 45. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

40

PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktā minēto jēdzienu “nekustamā īpašuma izīrēšana” Tiesa ir definējusi kā tiesības, kuras nekustamā īpašuma pašnieks piešķir nomniekam par atlīdzību uz laiku, par ko tie ir vienojušies, – izmantot šo nekustamo īpašumu kā pašniekam un neaut to darīt citām personām (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2019. gada 28. februāris, Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

41

Tiesa ir arī precizējusi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums ir izskaidrojams ar to, ka nekustamo īpašumu izīrēšana, būdamā saimnieciskā darbība, parasti ir relatīvi pasīva darbība,

kas nerada būtisku pievienoto vērtību. Šāda darbība tādējādi ir jānosē ir no citām darbībām, kurām ir vai nu rēķniecisku un komerciālu darbījumu raksturs, vai arī to priekšmetu vairāk raksturo kāda pakalpojuma sniegšana nekā vienkārša pakalpojuma nodošana lietošanai, piemēram, tiesības izmantot golfa laukumu, tiesības par samaksu šķērsot tiltu vai arī tiesības izvietot cigarešu automātus komerciestādē (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 28. februāris, Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).

42

No tā izriet, ka nekustamā pakalpojuma izrēķināšanas pasākais raksturs, kas pamato šāda darbījuma atbrīvošanu no PVN saskaņā ar PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktu, ir saistīts ar paša darbījuma būtību, nevis ar veidu, kā nomnieks izmanto attiecīgo pakalpojumu (spriedums, 2019. gada 28. februāris, Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 20. punkts).

43

Tādējādi Tiesa ir nospriedusi, ka šis atbrīvojums nav piemērojams darbībai, kas ir saistīta nevis tikai ar nekustamā pakalpojuma pasākuma nodošanu lietošanai, bet arī ar vairākām komerciāliem darbībām, piemēram, ar pakalpojuma daļas pastāvīgu uzraudzību, pārraudzību un uzturēšanu, kā arī ar citu iekārtu nodrošināšanu tā, ka, nepastāvot izņēmuma apstākļiem, šā pakalpojuma izrēķināšanu nevar uzskatīt par galveno sniegto pakalpojumu (spriedums, 2019. gada 28. februāris, Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).

44

Ēmot vērā šos Tiesas judikatūrā noteiktos kritērijus, ir jānosaka, vai uz pamatlietā aplūkoto izvietošanas pakalpojumiem datu centrā attiecas PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no PVN.

45

Šajā lietā no iesniedzējtiesas lūmuma izriet, ka pamatlietā aplūkoto izvietošanas pakalpojumu datu centrā sniedzējs saviem klientiem nodrošina serveru skapjus, kuros tie var uzstādīt vai likt pakalpojuma sniedzējam uzstādīt savus serverus, un ka pakalpojuma sniedzējs tiem kā papildpakalpojumu nodrošina arī elektroenerģijas padevi, kā arī citus pakalpojumus, lai tiktu gādāts par optimāliem apstākļiem šo serveru izmantošanai un uzturēšanai. Tāpat arī šķiet, ka klienti var piekļūt to rēķinājamajam servera skapim tikai pēc atbilstošu atslēgu saņemšanas no trešās personas pēc tam, kad kontroles nolūkā ir uzraudzēti personu apliecinošs dokuments.

46

Šādos apstākļos un ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa to pārraudzība, nešķiet, ka pamatlietā aplūkoto pakalpojumu sniedzējs aprobežojas ar pasākuma kādas vietas vai telpas nodošanu lietošanai saviem klientiem, garantējot tiem tiesības to izmantot tā, it kā viņi būtu tieši pašnieki, un līdz ar to neapšņaut šīs tiesības izmantot citām personām. It pašiem nekas neliecina, ka šā pakalpojumu sniedzēja klientiem būtu tiesības kontrolēt vai ierobežot piekļuvi nekustamā pakalpojuma daļai, kurā ir tikuši uzstādīti serveru skapji.

47

Attiecībā uz to, vai serveru skapji pašiem par sevi varētu tikt uzskatīti par izrēķinātiem nekustamajiem pakalpojumiem, ir jānorāda, ka izmantošanas regulas 13.b panta – kura mērķis ir precizēt jēdzienu “nekustamais pakalpojums” PVN direktīvas piemērošanas nolūkā – c) un d) apakšpunktā ir paredzēts, ka šis jēdziens ietver tostarp “jebkuru elementu, kas ir uzstādīts un ir tākas vai bēves

sastāvdaļa, bez kuras tā vai būtu nav pilnīga, piemēram, durvis, logus, jumtus, kāpnes un liftus”, kā arī “jebkuru elementu, iekārtu vai mašīnu, kura tā vai būtu iekārtota ilgtermiņa lietošanai un kuru nav iespējams pārvietot, nenojaucot vai nepārvēidojot to vai būvi”.

48

Tomēr šajā gadījumā šķiet, ka, pirmkārt, serveru skapji nekādā ziņā nav tādās kā neatņemama sastāvdaļa, kur tie ir uzstādīti, jo gadījumā, ja šo skapju nebūtu, attiecīgā kā netiktu uzskatīta par strukturāli “nepilnīgu”, un, otrkārt, šie serveru skapji, būdami vienkārši pieskrūvēti pie grīdas un līdz ar to pārvietojami, nenojaucot vai nepārvēidojot nekustamo pašumu, arī nav uzstādīti “ilgtermiņa lietošanai”. No tā izriet, ka šādi serveru skapji, šķiet, nevar tikt uzskatīti par nekustamiem pašumiem, kurus var izņemt, atbrvojot no PVN saskaņā ar PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktu, bet tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

49

Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāsniedz šāda atbilde: PVN direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā izvietojuma pakalpojumi datu centrā, ar kuriem šo pakalpojumu sniedzējs nodod savu klientu lietošanu serveru skapjus klientu serveru izvietojšanai un sniedz tiem papildu aprīkojumu un papildpakalpojumus – tostarp elektroenerģijas padevi un citus pakalpojumus, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos –, nav uzskatāmi par nekustamo pašuma izveidošanas pakalpojumiem, uz kuriem tiek attiecināts šajā normā paredzētais atbrvojums no PVN, ja vien – un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai –, pirmkārt, šis pakalpojuma sniedzējs neaprobežojas ar pasāvu kādas vietas vai telpas nodošanu lietošanā saviem klientiem, garantējot tiem tiesības to izmantot tā, it kā viņi būtu tās pašnieki, un, otrkārt, serveru skapji nav nekustamo pašuma, kur tie ir uzstādīti, neatņemama sastāvdaļa un nav arī tajā uzstādīti ilgtermiņa lietošanai.

Par otro jautājumu

50

Uzdodama otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtu jāvaicā, vai PVN direktīvas 47. pants un īstenošanas regulas 31.a pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā izvietojuma pakalpojumi datu centrā, ar kuriem šo pakalpojumu sniedzējs nodod savu klientu lietošanu serveru skapjus klientu serveru izvietojšanai un sniedz tiem papildu aprīkojumu un papildpakalpojumus – tostarp elektroenerģijas padevi un citus pakalpojumus, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos –, ir uzskatāmi par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo pašumu, šo tiesību normu izpratnē.

51

Šajā ziņā ievadam ir jāatgādina, ka PVN direktīvas 44. un 45. pantā ir ietverts vispārīgs noteikums pakalpojumu sniegšanas fiskālās piesaistes vietas noteikšanai, savukārt šīs direktīvas 46.–59.a pantā ir ietverta virkne pašu piesaistes noteikumu (spriedums, 2019. gada 13. marts, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 20. punkts).

52

Visu šo tiesību normu mērķis ir novērst, pirmkārt, jurisdikcijas kolīzijas, kas var izraisīt dubultu aplikšanu ar nodokļiem, un, no otras puses, ienākumu neaplikšanu ar nodokļiem vispār (spriedums, 2015. gada 30. aprīlis, SMK, C-97/14, EU:C:2015:290, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

53

Tādējādi, nosakot pakalpojumu sniegšanas fiskālās piesaistes vietu un ierobežojot dalībvalstu kompetenci, minētā tiesību normu mērķis ir racionāli sadalīt attiecīgo valsts PVN tiesību aktu piemērošanas jomas, vienveidīgi nosakot pakalpojumu sniegšanas fiskālās piesaistes vietu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2015. gada 30. aprīlis, SMK, C-97/14, EU:C:2015:290, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

54

No Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka PVN direktvas 44. un 45. pants nav primāri attiecībā pret tās 46.–59.a pantu. Katrā situācijā ir jāpārbauda, vai tā atbilst kādam no šīs direktvas 46.–59.a pantā minētajiem gadījumiem. Ja tas tā nav, attiecīgajai situācijai ir piemērojams šīs direktvas 44. un 45. pants (spriedums, 2019. gada 13. marts, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).

55

No tā izriet, ka PVN direktvas 47. pants nav uzskatāms par izņēmumu no vispārējās normas, kurš būtu jāinterpretē šauri (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2016. gada 8. decembris, A un B, C-453/15, EU:C:2016:933, 19. punkts; 2019. gada 13. marts, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 22. punkts, un 2019. gada 8. maijs, Geelen, C-568/17, EU:C:2019:388, 25. punkts).

56

Šajā gadījumā ir jānosaka, vai pamatlietā aplūkots pakalpojuma – izvietošanas datu centrs – sniegšana ir jāuzskata par saistītu ar nekustamo īpašumu šīs tiesību normas izpratnē, un šādā gadījumā par šo pakalpojuma sniegšanas vietu būtu uzskatāma šī nekustamā īpašuma atrašanās vieta.

57

Šajā ziņā vispirms ir jākonstatē, ka, lai gan izvietošanas pakalpojumi datu centrs nav ietverti PVN direktvas 47. pantā uzskaitāmajos pakalpojumos, šis uzskaitījums, kā tas izriet no iepriekš minētajiem vārdiem “tostarp”, nav izsmeļošs.

58

Tomēr, kā Eiropas Komisija ir pamatoti norādījusi rakstveida apsvērumos, no šajā tiesību normā tieši minētajiem pakalpojumiem skaidri izriet, ka tikai tie pakalpojumi, kuriem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo īpašumu, var ietilpt minētās tiesību normas piemērošanas jomā.

59

Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka, lai pakalpojumu varētu uzskatīt par saistītu ar nekustamo īpašumu šīs pašas tiesību normas izpratnē, šim pakalpojumam ir jābūt saistītam ar skaidri noteiktu nekustamo īpašumu un tā priekšmetam ir jābūt pašam nekustamajam īpašumam. Tas tā

ir it ?paši, ja skaidri noteikts nekustamais ?pašums tiek uzskatīts par pakalpojuma galveno elementu, jo tas ir centrāls un obligāts tā elements (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 27. jūnija, RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, 34. un 35. punkts).

60

Šā judikatūra būtībā ir kodificēta stenošanas regulas 31.a panta 1. punkta a) un b) apakšpunktā, kurā ir noteikts, ka pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo ?pašumu PVN direktīvas 47. panta izpratnē, ietver tikai tādus pakalpojumus, kuriem ir pietiekami tieša saikne ar nekustamo ?pašumu, kā tas ir gadījumā, pirmkārt, kad šie pakalpojumi izriet no nekustamā ?pašuma, ja attiecīgais ?pašums ir pakalpojuma neatņemama sastāvdaļa un sniegto pakalpojumu galvenais un būtiskais elements, kā arī, otrkārt, kad minētie pakalpojumi tiek sniegti nekustamajam ?pašumam vai ir tieši vērsti uz šo ?pašumu un to mērķis ir šā ?pašuma juridiskā statusa vai fiziskā stāvokļa izmaiņas. Tādējādi, kā tas skaidri izriet no stenošanas regulas 31.a panta 2. punkta h) apakšpunkta un 31.a panta 3. punkta b) apakšpunkta noteikumiem, nekustamā ?pašuma izveidošanu nolūkā uzglabāt preces nevar uzskatīt par pakalpojumu, kas ir saistīts ar nekustamo ?pašumu minētās direktīvas 47. panta izpratnē, ja nomnieka ekskluzīvā lietošanā nav nodota neviena konkrēta daļa no nekustamā ?pašuma.

61

Šajā ziņā no iesniedzējtiesas lūmuma izriet, ka šajā gadījumā, kā jau būtībā tika norādīts šā sprieduma 45., 46. un 48. punktā, klientiem, kas izmanto pamatlietā aplūkotos izvietojuma pakalpojumus datu centrā, nav ekskluzīvu tiesību izmantot to nekustamā ?pašuma daļu, kurā ir uzstādīti serveru skapji. Pirmkārt, tie var piekļūt vienu rēķinā nodotajam servera skapim tikai pēc atbilstošo atslēgu saņemšanas no trešās personas pēc tam, kad kontroles nolūkā ir uzrādīts personu apliecinošs dokuments. Otrkārt, nešiet, ka šiem klientiem būtu tiesības kontrolēt vai ierobežot piekļuvi attiecīgajai minētajā nekustamā ?pašuma daļai. Treškārt, šie serveru skapji paši par sevi nav uzskatāmi par nekustamo ?pašumu.

62

Tādējādi nešiet, ka apstākļi, kādos tiek izvietoti serveri, atbilst PVN direktīvas 47. pantā un stenošanas regulas 31.a pantā paredzētajiem nosacījumiem, lai pamatlietā aplūkotos izvietojuma pakalpojumus datu centrā pakalpojumus varētu uzskatīt par tiem, kas ir saistīti ar nekustamo ?pašumu, bet tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

63

Līdz ar to uz otro jautājumu ir jāsniedz šāda atbilde: PVN direktīvas 47. pants un stenošanas regulas 31.a pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā izvietojuma pakalpojumi datu centrā, ar kuriem šo pakalpojumu sniedzējs nodod savu klientu lietošanā serveru skapjus klientu serveru izvietojumam un sniedz tiem papildu aprīkojumu un papildpakalpojumus – tostarp elektroenerģijas padevi un citus pakalpojumus, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos –, nav uzskatāmi par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo ?pašumu, šo tiesību normu izpratnē, ja šiem klientiem nav – un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai – ekskluzīvu tiesību izmantot to nekustamā ?pašuma daļu, kurā ir uzstādīti serveru skapji.

Par tiesāšanas izdevumiem

64

Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospriež:

1)

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris), 135. panta 1. punkta l) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādi izvietojuma pakalpojumi datu centrā, ar kuriem šo pakalpojumu sniedzējs nodod savu klientu lietošanu serveru skapjus klientu serveru izvietojumam un sniedz tiem papildu aprīkojumu un papildpakalpojumus – tostarp elektroenerģijas padevi un citus pakalpojumus, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos –, nav uzskatāmi par nekustamā īpašuma izīrēšanas pakalpojumiem, uz kuriem tiek attiecināts šajā normā paredzētais atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa, ja vien – un tas ir jāprasa iesniedzējtiesai –, pirmkārt, šis pakalpojuma sniedzējs neaprobežojas ar pasākumu ņemšanu vai telpas nodošanu lietošanai saviem klientiem, garantējot tiem tiesības to izmantot, it kā viņi būtu tās īpašnieki, un, otrkārt, serveru skapji nav nekustamā īpašuma, kurā tie ir uzstādīti, neatņemama sastāvdaļa un nav arī tajā uzstādīti ilgtermiņa lietošanai.

2)

Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 2008/8, 47. pants un Padomes ģeostenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes ģeostenošanas regulu (ES) Nr. 1042/2013 (2013. gada 7. oktobris), 31.a pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tādi izvietojuma pakalpojumi datu centrā, ar kuriem šo pakalpojumu sniedzējs nodod savu klientu lietošanu serveru skapjus klientu serveru izvietojumam un sniedz tiem papildu aprīkojumu un papildpakalpojumus – tostarp elektroenerģijas padevi un citus pakalpojumus, lai nodrošinātu šo serveru izmantošanu optimālos apstākļos –, nav uzskatāmi par pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, šo tiesību normu izpratnē, ja šiem klientiem nav – un tas ir jāprasa iesniedzējtiesai – ekskluzīvu tiesību izmantot to nekustamā īpašuma daļu, kurā ir uzstādīti serveru skapji.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – somu.