

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2023. gada 13. j?lij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apak?punkts – Pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu – Publisko ties?bu subjekti – Pašvald?ba, kas iekas? k?rorta nodokli par visiem pieejamu k?rorta objektu nodrošin?šanu

Liet? C?344/22

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija) iesniegusi ar 2021. gada 15. decembra l?mumu un kas Ties? re?istr?ts 2022. gada 27. maij?, tiesved?b?

Gemeinde A

pret

Finanzamt,

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js D. Gracijs [*D. Gratsias*], tiesneši I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] un Z. ?ehi [*Z. Csehi*] (referents),

?ener?ladvok?te: T. ?apeta [*T. ?apeta*],

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

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko snieguši:

- *Gemeinde A* v?rd? – *G. Burret* un *N. Katemann*, *Rechtsanwältinnen*,
- V?cijas vald?bas v?rd? – *J. Möller* un *N. Scheffel*, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *J. Jokubauskait?* un *B. Martenczuk*, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklaus?šanas 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.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 2. panta 1. punkta c) apak?punktu un 13.

panta 1. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Gemeinde A* (A pašvaldība, Vācija) un *Finanzamt* (Finanšu pārvalde, Vācija) par A pašvaldības tiesību atmaksāt priekšnodokli samaksāto pievienotās vērtības nodokli (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktivas 2. panta 1. punktā ir paredzēts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķina kā tās;

[..].”

4 Saskaņā ar šīs direktivas 9. panta 1. punktu:

“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzāju darbību, tostarp kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla pakalpojuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Minētās direktivas 13. panta 1. punktā ir noteikts:

“Valstis, reģionāls un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasē nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādas darbības vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, ja to uzlikšana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus.

[..].”

6 Šīs pašas direktivas 168. pants ir formulēts šādi:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atmaksāt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

Vērtības tiesības

7 *Umsatzsteuergesetz* (Apgrozījuma nodokļa likums), redakcijā, kas piemērojama pamatlietai (turpmāk tekstā – “UStG”), 1. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Ar apgrozījuma nodokli apliek šāds darījums:

1. piegādes un citus pakalpojumus, kurus uzņēmums iekšzēmi savas uzņēmējdarbības ietvaros sniedz par atlīdzību. Aplikšanu ar nodokli neizslēdz fakts, ka darījums ir veikts, pamatojoties uz tiesību vai administratīvajiem aktiem, vai ka darījums tiek uzskatīts par veiktu atbilstoši kādai tiesību normai;

[..].”

8 Atbilstoši UStG 2. pantam:

“(1) Uzņēmums ir persona, kas patstāvīgi veic komerciālu vai profesionālu darbību. Uzņēmums aptver visu uzņēmēja veikto komerciālo vai profesionālo darbību. Ar komercdarbību vai profesionālo darbību tiek saprasta jebkura pastāvīga darbība, kas tiek veikta, lai gūtu ienākumus, pat ja nav nodoma gūt peļņu vai ja personu apvienība savu darbību veic tikai attiecībā uz tās dalībniekiem.

[..]

(3) Publisko tiesību juridiskas personas rīpniecisku, komerciālu, amatniecisku vai profesionālu darbību veic tikai savu rīpniecisko vai komerciālo uzņēmumu [..] un lauksaimniecības vai mežsaimniecības uzņēmumu ietvaros. [..]”

9 UStG 12. panta 2. punkts ir noteikts:

“Nodoklis ir samazināts līdz septiņiem procentiem šādiem darījumiem:

[..]

9. darījumi, kas tieši saistīti ar peldbaseinu apsaimniekošanu, kā arī termālo peldvietu nodrošināšanu. Tas pats attiecas uz kārta objektu nodrošināšanu, ja kā atlīdzība ir jāmaksā kārta nodoklis; [..].”

10 Saskaņā ar *Gemeindeordnung für Baden-Württemberg* (Bādenes-Virtembergas pašvaldību kodeksu), redakcijā, kas piemērojama pamatlietai (turpmāk tekstā – “GemO”), 4. panta 1. punktu:

“Pašvaldības ar noteikumiem var regulēt pašvaldības autonomijā ietilpstošus jautājumus, ja vien šādi noteikumi nav ietverti likumos. [..]”

11 GemO 10. panta 2. un 3. punkts ir formulēts šādi:

“(2) Pašvaldība savu finanšu iespēju robežās nodrošina iedzīvotāju ekonomiskajai, sociālajai un kultūras labklājībai nepieciešamos sabiedriskos objektus. Saskaņā ar piemērojamiem tiesību aktiem iedzīvotāji ir tiesīgi izmantot pašvaldības sabiedriskos objektus atbilstoši tādējiem pašiem principiem. Iedzīvotāji maksā pašvaldības nodevas.

(3) Personām, kurām pieder zeme vai kuras veic komercdarbību pašvaldībā, bet tajā nedzīvo, ir tiesības tādē pašā veidā izmantot pašvaldībā esošos sabiedriskos objektus, kas

paredz?ti person?m, kur?m tur pieder nekustamais ?pašums vai kuras taj? veic komercdarb?bu, un t?m ir j?maks? pašvald?bas nodevas par nekustamo ?pašumu vai komercdarb?bu.”

12 *Kommunalabgabengesetz für Baden?Württemberg* (B?denes?Virtembergas pašvald?bas nodok?u likums), redakcij?, kas piem?rojama pamatliet?, 2. panta 1. punkts ir paredz?ts:

“Pašvald?bas iekas? nodevas, pamatojoties uz noteikumiem. Noteikumos it ?paši nosaka nodevu maks?t?ju kategoriju, nodevas objektu, t?s apm?ru un likmi, k? ar? krit?rijus, kas ir nodevas par?da rašan?s pamats, un maks?šanas termi?u.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

13 Pras?t?ja pamatliet? ir pašvald?ba ar valsts apstiprin?tu klimatiska k?rorta vietu. T?s k?rorts saska?? ar pašvald?bas ties?b?m ir publisko ties?bu uz??muma forma, un, ?emot v?r? piem?rojam?s ties?bu normas uz??mumu ien?kuma nodok?a jom?, tas ir uzskat?ms par komercuz??mumu.

14 Šaj? zi?? pras?t?ja pamatliet? saska?? ar *GemO* 4. pantu, lasot to kopsakar? ar B?denes?Virtembergas pašvald?bas nodok?u likuma 2. pant? min?tajiem noteikumiem (turpm?k tekst? – “pašvald?bas noteikumi”), iekas? k?rorta nodokli, lai segtu izdevumus, kas radušies, b?v?jot un uzturot objektus, kuri ir dar?ti pieejami ?rstniec?bas un atp?tas nol?k?, k? ar? šim nol?kam r?kojot pas?kumus.

15 K?rorta nodokli maks?, pirmk?rt, personas nerezidentes, kuras uzturas pašvald?b? un kur?m tiek pied?v?ta iesp?ja izmantot šos objektus un piedal?ties min?tajos pas?kumos, otrk?rt, pašvald?bas iedz?vot?ji, kuru personisko interešu centrs atrodas cit? pašvald?b?, un, trešk?rt, personas, kuras nav pašvald?bas rezidentes un kuras profesion?lu iemeslu d?? uzturas pašvald?b?, lai piedal?tos kongresos vai citos pas?kumos (turpm?k tekst? visi kop? – “k?rorta nodok?a maks?t?ji”). Savuk?rt k?rorta nodoklis netiek iekas?ts no vienas dienas apmekl?t?jiem, k? ar? nerezidentiem vai rezidentiem, kas str?d? vai m?c?s pašvald?b?.

16 K?rorta nodokli person?m nerezident?m nosaka noteikt? apm?r? par katru uztur?šan?s dienu, un attiec?b? uz person?m rezident?m, kur?m tas ir j?maks?, tiek noteikta fiks?ta ikgad?ja summa neatkar?gi no vi?u uztur?šan?s ilguma, biežuma, k? ar? sezonas.

17 Ikvienai personai, kas par atl?dz?bu izmitina personas, apsaimnieko kempingu vai par atl?dz?bu pieš?ir savu m?jokli nerezidentiem k? br?vdienu m?ju, triju dienu laik? p?c attiec?g?s ierašan?s vai aizbraukšanas ir j?pie deklar? vai j?izdeklar? personas, kas pie t?s uzturas. Turkl?t t?risma uz??mumiem deklar?šana j?veic k?rorta nodok?a m?r?iem, ja šis nodoklis ir iek?auts atl?dz?b?, kas ce?ojuma dal?bniekam j?maks? ce?ojuma operatoram.

18 Pras?t?ja pamatliet?, izmantojot ie??mumus no š? nodok?a iekas?šanas, laikposm? no 2009. l?dz 2012. gadam (turpm?k tekst? – “str?d?gie gadi”) finans?ja tostarp k?rorta parka, k?rm?jas un taku (turpm?k tekst? kop? – “k?rorta objekti”) izb?v?šanu, uztur?šanu un atjaunošanu. Šie objekti ir br?vi pieejami ikvienam; lai tajos iek??tu, nav nepieciešama k?rorta ieejas karte.

19 Sav?s PVN deklar?cij?s par str?d?gajiem gadiem uzskatot, ka k?rorta nodoklis ir atl?dz?ba par darb?bu, kas apliekama ar PVN, proti, par k?rorta izmantošanu, pras?t?ja pamatliet? l?dza atskait?t samaks?to PVN par visiem pakalpojumiem, kas tai tika sniegti iepriekš un kas bija saist?ti ar t?rismu.

20 Nodok?u p?rbaud? uz vietas, ko veica atbild?t?ja pamatliet?, nodok?u inspektors tostarp

izslēdz PVN priekšnodokļa summas, kas nebija saistītas ar kārta darbību, un tātad PVN priekšnodokļa summas, kas attiecas uz kārmju, tikai tiktāl, ciktāl tās bija iznomāta. 2015. gada 20. martā atbildēja pamatlietī izdeva šiem konstatējumiem atbilstīgus paziņojumus par PVN grozīšanu.

21 Pēc noraidošā administratīvā lēmuma, kas pieņemts pirmstiesas pārsūdzības procedūrā, prasītāja pamatlietī cēla prasību *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Bādenes-Virtembergas Finanšu tiesa, Vācija).

22 Ar 2018. gada 18. oktobra spriedumu šī tiesa noraidīja šo prasību, būtībā nospriežot, ka prasītāja pamatlietī, veicot savu darbību, kuras rezultātā tika iekasēts kārta nodoklis, nav rīkojusies kā uzņēmēja. Tā norādīja – tā kā kārta objektu izmantošana, par to saņemot kārta nodokli, nav uzņēmēja veikta darbība, deklarētie darījumi, kas izriet no šā nodokļa iekasēšanas, nav apliekami ar PVN un līdz ar to ir jāatsaka iepriekš samaksātais PVN atskaitījums, ko sākotnēji piešķirusi atbildēja pamatlietī. Tomēr tā atgādāja par aizliegumu noteikt prasītājai nelabvēlīgu maksājumu (*reformatio in pejus*).

23 Par šo spriedumu prasītāja pamatlietī iesniedza revīzijas sūdzību (*Revision*) *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija), kas ir iesniedzējtiesa.

24 Pirmkārt, šī tiesa vaicā, vai šajā gadījumā ir vai nav jāsecina, ka tiek sniegti pakalpojumi par atlīdzību, vienlaikus precizējot, ka tā sliecas par labu noliedzošai atbildei. Faktiski kārta objektus bez maksas var izmantot arī personas, kurām nav jāmaksā kārta nodoklis. No šāda viedokļa pakalpojuma, kas saņemts kā pretizpildījums kārta nodoklim, saņēmjs nav identificējams, jo persona, kas ir šā nodokļa maksātāja, salīdzinājumā ar sabiedrību kopumā, kura arī var izmantot šos objektus bez maksas, nav saņemusi nekādu konkrētu patērētāju priekšrocību, kas pārsniegtu priekšrocības, kuras saņemusi šā sabiedrība. Tomēr minētajai tiesai ir šaubas, vai juridiskās attiecības starp prasītāju pamatlietī un kārviesiem ir jāaplūko no šī viedokļa. Proti, saskaņā ar pašvaldības noteikumiem kārviesi maksā noteiktu kārta nodokļa summu par katru uzturēšanās dienu par kārta objektu pieejamības nodrošināšanu. Tādējādi maksājumi ir atlīdzība par iespēju izmantot šos kārta objektus. Visbeidzot šī pati tiesa norāda, ka nav izslēgts, ka ilgtermiņā darbība rada zaudējumus, jo kārta nodoklis nesedz kārta objektu ekspluatācijas izdevumus.

25 Otrkārt, ciktāl uz šā sprieduma iepriekšējā punktā uzdoto jautājumu būtu jāatbild apstiprinoši, iesniedzējtiesa vaicā Tiesai, vai, lai noteiktu, vai pastāv “nozīmīgi konkurences izkropojumi” PVN direktīvas 13. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē, pārbaudei būtu jāattiecas ne tikai uz prasītājas pamatlietī teritoriju, bet arī uz kaimiņu pašvaldībām, *Land Baden-Württemberg* (Bādenes-Virtembergas federālā zeme, Vācija) vai federālo teritoriju.

26 Šādos apstākļos *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai tādus apstākļos kā pamatlietī pašvaldība, kas, pamatojoties uz pašvaldības noteikumiem, iekasē “kārta nodokli” (noteiktas summas apmērā par katru uzturēšanās dienu) no apmeklētājiem, kuri uzturas pašvaldībā (kārviesi), par kārta objektu (piemēram, kārta parks, kārmja, takas) nodrošināšanu tādējādi, ka tā nodrošina šos kārta objektus kārviesiem apmaiņā pret kārta nodokli, veic saimniecisko darbību [PVN direktīvas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē, ja kārta objekti jau tāpat ir brīvi pieejami ikvienam (un tāpēc arī, piemēram, iedzīvotājiem, kuri nav kārta nodokļa maksātāji, vai citām personām, kas nav kārta nodokļa maksātāji)?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai iepriekš minētajos pamatlīstas apstākļos,

pārbaudot, vai pašvaldības atzīšana par subjektu, kas nav nodokļa maksātājs, radītu
 “nozīmīgus konkurences izkropojumus” [PVN direktīvas] 13. panta 1. punkta otrās daļas
 izpratnē, konkrētais ieogrāfiskais tirgus ir tikai pašvaldības teritorija?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

27 Cikt?l iesniedz?jtiesa pirm? jaut?juma formul?jum? atsaucas uz j?dzienu "saimniecisk? darb?ba", j?atg?dina, ka saska?? ar PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta pirmo da?u "nodok?a maks?t?js" ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu neatkar?gi no ??s darb?bas m?r?a vai rezult?ta. Saska?? ar 9. panta 1. punkta otr?s da?as pirmo teikumu par "saimniecisku darb?bu" uzskata jebkuru ra?ot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu.

28 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru darbību var kvalificēt kā saimniecisku darbību PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē, ja tā atbilst vienam no šīs direktīvas 2. panta 1. punktā paredzētajiem darījumiem (spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 32. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

29 L?dz ar to, lai noteiktu, vai k?rorta objektu pieejam?bas nodrošin?šana t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, ir saimnieciska darb?ba PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn? un t?d?j?di – vai pras?t?ja pamatliet? ir nodok?a maks?t?ja 9. panta 1. punkta pirm?s da?as izpratn?, vispirms j?noskaidro, vai, nodrošinot šo pieejam?bu, t? ir veikusi min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkt? paredz?to pakalpojumu sniegšanas par atl?dz?bu dar?jumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 12. maijs, *Geemente Borsele un Staatssecretaris van Financiën*, C?520/14, EU:C:2016:334, 22. punkts).

30 Tikt?l, cikt?l iesniedz?jtiesas l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu min?tais ?auj uzskat?t, ka pamatliet? tik tieš?m ir runa par pakalpojumu sniegšanu, ir j?p?rbauda, vai var uzskat?t, ka min?t? pašvald?ba tos sniedz par atl?dz?bu, k? tas ir pras?ts t?s pašas direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkt? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 12. maijs, *Geemente Borsele* un *Staatssecretaris van Financiën*, C?520/14, EU:C:2016:334, 23. punkts).

31 Tātad ir jāuzskata, ka ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par “pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību” šīs tiesību normas izpratnē ir uzskatāma pašvaldības nodrošinātā kārta objektu pieejamība, ja šī pašvaldība saskaņā ar pašvaldības noteikumiem iekasē noteikta apmēra kārta nodokli par katru uzturēšanos dienu no apmeklētājiem, kuri uzturas pašvaldībā, lai gan šie objekti visiem ir brīvi un pieejami bez maksas.

32 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts, ka PVN uzliek pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās.

33 Pakalpojums tiek sniegts “par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedzēju un tās saņēmēju pastāv tiesiskās attiecības, kurās ir savstarpējs izpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemto atlīdzība ir saņēmējam sniegta individualizējamā pakalpojuma faktiskā ekvivalentā vērtība. Šādi tas ir gadījumā, ja pastāv tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un saņemto ekvivalento vērtību (spriedums, 2022. gada 20. janvāris, *Apcoa Parking Danmark*, C-90/20, EU:C:2022:37, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Nešauboties, ka pastāvīgu tiesiskās attiecības, kurās notiek savstarpēja izpildījuma apmaiņa, no vienas puses, starp pašvaldību, kas saskaņā ar pašvaldības noteikumiem iekasē noteikta apmēra kārorta nodokli par katru uzturēšanās dienu no apmeklētājiem, kuri uzturas tās teritorijā, un, no otras puses, šiem apmeklētājiem, kam ir tiesības izmantot kārorta objektus, kurus šā pašvaldība ir darījusi pieejamus un kuri ir brīvi pieejami visiem, tostarp personām, kas nav šā nodokļa maksātājas.

35 Pašvaldības saņemto atlīdzību, proti, kārorta nodokli, nevar uzskatīt par tādā, kas izriet no pakalpojuma sniegšanas, proti, no tā, ka šie kārorta objekti ir padarīti par pieejamiem, kam tas būtu tiešs ekvivalents.

36 Šajā ziņā no Tiesas judikatūras izriet, ka tieša saikne pastāv tad, ja divi pakalpojumi ir savstarpēji nosacīti, proti, viens tiek veikts ar nosacījumu, ka tiek veikts arī otrs, un otrādi (spriedums, 2020. gada 11. marts, *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Pienākums maksāt kārorta nodokli ir noteikts šā nodokļa parādniekiem saskaņā ar pašvaldības noteikumiem, kuros arī ir definēts minētā nodokļa apmērs (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2017. gada 18. janvāris, *SAWP*, C-37/16, EU:C:2017:22, 28. punkts).

38 Itā paši pienākums maksāt kārorta nodokli ir saistīts nevis ar to, ka personas, uz kurām attiecas šis pienākums, izmanto pašvaldības nodrošinātos kārorta objektus, bet gan ar uzturēšanās pašvaldības teritorijā, lai kādi arī būtu tās iemesli. Tādējādi apmeklētājiem, kas uzturas pašvaldībā, minētais nodoklis ir jāmaksā arī tad, ja viņi tajā uzturas citu iemeslu dēļ, piemēram, apmeklējuma iemesla dēļ vai pāzīšanās, un neplāno izmantot kārorta objektus (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2016. gada 22. jūnijs, *Ěeský rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:470, 25. un 26. punkts).

39 Turklāt, lai gan kārorta nodokļa parādniekiem ir iespēja izmantot kārorta objektus, tie tomēr ir brīvi un bez maksas pieejami ikvienam, tostarp vienas dienas rezidentam vai apmeklētājam, neatkarīgi no tā, vai tam ir jāmaksā kārorta nodoklis. Tādējādi nodokļa parādnieki saņem tikai tās priekšrocības, kuras saņem personas, kas izmanto šos kārorta objektus un nav šā nodokļa maksātājas.

40 Ēmot arī iepriekšminētos apsvērumus, PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par “pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību” šīs tiesību normas izpratnē nav uzskatāms tas, ka pašvaldība nodrošina pieeju kārorta objektiem, ja tā saskaņā ar pašvaldības noteikumiem iekasē noteikta apmēra kārorta nodokli par katru uzturēšanās dienu no apmeklētājiem, kuri uzturas pašvaldībā, lai gan pienākums maksāt šo nodokli ir saistīts nevis ar šo objektu izmantošanu, bet gan ar uzturēšanās pašvaldības teritorijā un minētie objekti ir brīvi un bez maksas pieejami visiem.

Par otro jautājumu

41 T? k? iesniedz?jtiesa preciz?, ka, pirmk?rt, ja atbilde uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu ir noliedz?ša, pras?ba ir j?noraida un, otrk?rt, otrs prejudici?lais jaut?jums tiek uzdots tikai tad, ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, uz otro prejudici?lo jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

42 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (desmit? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts

ir j?interpret? t?d?j?di, ka

par “pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu” š?s ties?bu normas izpratn? nav uzskat?ms tas, ka pašvald?ba nodrošina pieeju k?rorta objektiem, ja t? saska?? ar pašvald?bas noteikumiem iekas? noteikta apm?ra k?rorta nodokli par katru uztur?šan?s dienu no apmekl?t?jiem, kuri uzturas pašvald?b?, lai gan pien?kums maks?t šo nodokli ir saist?ts nevis ar šo objektu izmantošanu, bet gan ar uztur?šanas pašvald?bas teritorij? un min?tie objekti ir br?vi un bez maksas pieejami visiem.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.