

Lieta C-321/02

Finanzamt Rendsburg

pret

Detlev Harbs

(*Bundesfinanzhof l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu*)

Sest? PVN direkt?va – 25. pants – Kop?js vienotas likmes rež?ms, ko piem?ro lauksaimniekiem – Lauksaimniec?bas uz??muma da?as noma

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Kop?js vienotas likmes rež?ms, ko piem?ro lauksaimniekiem – Piem?rošanas joma – Lauksaimniec?bas uz??muma da?as noma – Izsl?gšana

(*Padomes Direkt?vas 77/388 25. pants*)

25. panta 1. punkts Sestaj? direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, kas at?auj dal?bvalst?m piem?rot vienotas likmes rež?mu tiem lauksaimniekiem, kam parast? rež?ma vai, attiec?g? gad?jum?, vienk?ršot? rež?ma piem?rošana rad?tu gr?t?bas, ir j?interpret? t?, ka lauksaimnieks, kas ilgtermi?? iznom?jis un/vai iz?r?jis da?u sava lauksaimniec?bas uz??muma un kas p?r?jo t? da?u turpina izmantot lauksaimniec?bas darb?b?, saist?b? ar kuru vi?am piem?ro šaj? pant? paredz?to kop?ju vienotas likmes rež?mu, ien?kumu no nomas un/vai ?res nevar pak?aut šim rež?mam. Attiec?gais apgroz?jums ir j?pak?auj parastajam vai, attiec?g? gad?jum?, vienk?ršotam PVN rež?mam.

Min?t? ?paš? rež?ma piem?rošana nebalst?s tikai uz form?lo lauksaimnieka statusa krit?riju, bet to ir paredz?ts piem?rot visiem lauksaimniekiem, kuru st?vokli nosaka Sest?s direkt?vas 25. panta normu kopums.

?re ir pieskait?ma min?taj? norm? paredz?tajai pakalpojumu sniegšanai tikai tad, ja t? attiecas uz ier?c?m [l?dzek?iem], ko lauksaimnieks parasti izmanto savas lauku saimniec?bas darb?. T?tad min?tais 25. pants neattiecas uz ?ri, nomu vai lietojuma ties?bas nodibin?šanu, ar ko lauksaimnieks pieš?ir nekustamu lietu ekskluz?vas lietošanas ties?bas citam lauksaimniekam, lai tas g?tu no t? aug?us, jo lauksaimnieks, kas š?s ties?bas pieš?ir, vairs nevar parast? veid? izmantot attiec?g?s lietas. T? paša iemesla d?? tam t? ir j?b?t ar? attiec?b? uz visu citu uz??muma da?u ilgtermi?a ?ri, kuras ?rnieks var lietot ekskluz?vi.

(sal. ar 27., 31., 34., 37. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2004. gada 15. jūlijā (*)

Sestā PVN direktīva – 25. pants – Kopējais vienots likmes režīms, ko piemēro lauksaimniekiem – Lauksaimniecības uzņēmuma daļas noma

Lieta C-321/02

par līgumu, ko Tiesai atbilstoši EKL 234. pantam iesniedza *Bundesfinanzhof* (Vācijas) nolūkā saņemtu prāvā, kuru iztiesā šā tiesa, starp

Finanzamt Rendsburg

un

Detlev Harbs

prejudiciālu nolikumu par to, kā interpretēt 25. pantu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.).

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs P. Jānss [*P. Jann*], tiesneši A. Rosss [*A. Rosas*], S. fon Bārs [*S. von Bahr*] (referenti), R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] un K. Lēnartss [*K. Lenaerts*],

ģenerālvokāts F. Ležā [*P. Léger*],

sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

izvērtējusi rakstveida apsvērumus, ko iesniedza:

– D. Harbsa [*D. Harbs*] vārdā – G. Floks [*G. Flock*] un U. Fišers [*U. Fischer*], *Rechtsanwälte*,

– Vācijas valdības vārdā – V.-D. Plesings [*W.-D. Plessing*] un M. Lumma [*M. Lumma*],
pārstāvji,

– Eiropas Kopienų Komisijas vārdā – E. Traversa [*E. Traversa*] un K. Gross [*K. Gross*],
pārstāvji, kuriem palīdz A. Bēlke [*A. Böhlke*], *Rechtsanwalt*,

ģemot vārā ziņojumu tiesas sēdē,

noklausījusies mutvārdu apsvērumus, ko tiesas sēdē 2004. gada 12. februārī sniedza D. Harbss un Komisija,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2004. gada 11. martā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar 2002. gada 4. jūlija spriedumu, kas Tiesā saņemts tū paša gada 13. septembrā, *Bundesfinanzhof* [Federālā finanšu tiesa] (Vācijas) atbilstoši EKL 234. pantam uzdeva prejudiciālu jautājumu par to, kā interpretēt 25. pantu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā

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").

2 Šis jaut?jums rad?s pr?v? starp D. Harbsu un *Finanzamt Rendsburg* [Rendsburgas Finanšu p?rvaldi] (V?cija) (turpm?k tekst? – *Finanzamt*) par Sest?s direkt?vas 25. pant? paredz?t? lauksaimniec?bas kop?ja vienotas likmes re??ma piem?rošanu ien?kumam no atsevi??u D. Harbsa lauksaimniec?bas uz??muma da?u nomas.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu ties?bas

3 Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) apakšpunkt? noteikts:

"Cikt?l tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo [..]:

[..]

b) nekustam? ?pa??uma iznom?šanu vai [un] iz?r?šanu [..]."

4 Sest?s direkt?vas 25. pants ar virsrakstu "Kop?jas [kop?js] vienotas likmes re??ms lauksaimniekiem" paredz:

"1. Gad?jumos, kad parast? pievienot?s v?rt?bas nodok?a re??ma vai ar? 24. pant? paredz?t? vienk?r??ot? re??ma piem?rošana lauksaimniekiem rad?tu gr?t?bas, dal?bvalstis var piem?rot lauksaimniekiem vienotas likmes re??mu, kas v?rstis uz to, lai kompens?tu pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas iekas?ts par pre?u pirkumiem un pakalpojumiem, ko veikuši vienotas likmes lauksaimnieki, pildot ??o pantu.

2. ??aj? pant? ir piem?rojamas ??das defin?cijas:

- "lauksaimnieks": nodok?a maks?t?js, kas darbojas k?d? no turpm?k defin?tajiem uz??mumiem,
- "lauksaimniec?bas, me??saimniec?bas vai zivsaimniec?bas uz??mumi": uz??mums, ko saist?b? ar A pielikum? uzskait?taj?m ra??šanas darb?b?m par t?du uzskata katra dal?bvalsts,
- "vienotas likmes lauksaimnieks": lauksaimnieks, uz kuru attiecas vienotas likmes re??ms, kas paredz?ts 3. un turpm?kajos punktos,
- "lauksaimniec?bas ra??jumi": preces, ko ra?? lauksaimniec?bas, me??saimniec?bas vai zivsaimniec?bas uz??mums jebkur? dal?bvalst?, veicot A pielikum? uzskait?t?s ra??šanas darb?bas,
- "lauksaimniecisk?s pakalpojums": visi B pielikum? aprakst?ti pakalpojumi, ko sniedz lauksaimnieks, izmantojot savu darbasp?ku un/vai ier?ces, kuras parasti ir pieejamas vi?a vad?t? lauksaimniec?bas, me??saimniec?bas vai zivsaimniec?bas uz??mum?,
- "priek??nodok?a summa": kop?j? pievienot?s v?rt?bas nodok?a summa, kas attiecas uz prec?m un pakalpojumiem, ko iepirkuši visi lauksaimniec?bas, me??saimniec?bas un zivsaimniec?bas uz??mumi katr? dal?bvalst?, uz kuriem attiecas vienotas likmes re??ms, ja ??o nodokli atbilst?gi 17. pantam var?tu atskait?t lauksaimnieks, uz kuru attiecas parastais pievienot?s v?rt?bas nodok?a re??ms,
- "vienotas likmes kompens?cijas procenti": procentu likmes, ko dal?bvalstis nosaka saska??

ar 3. punktu un piemēro 5. punktu aprakstītajos gadījumos, lai ņautu vienotas likmes lauksaimniekiem ar vienotu likmi kompensēt priekšnodokļa summu,

– "vienotas likmes kompensācija": summa, ko iegūst, piemērojot 3. punktu paredzētos vienotas likmes kompensācijas procentus vienotas likmes lauksaimnieka apgrozījumam 5. punktu minētajos gadījumos.

3. Dalībvalstis vajadzības gadījumā nosaka vienotas likmes kompensācijas procentus un pirms to piemērošanas informē Komisiju. Šie procenti pamatojas uz makroekonomisko statistiku tikai par vienotas likmes lauksaimniekiem iepriekšējos trijos gados. Tos nedrīkst izmantot, lai vienotas likmes lauksaimnieki iegūtu atlīdzību, kas lielāka nekā priekšnodokļa summa. Dalībvalstīm ir tiesības pēc izvēles samazināt šos procentus līdz nulles likmei. Procentus var noapaļot uz augšu vai uz leju līdz tuvākajai pusvienībai.

Dalībvalstis var noteikt atšķirīgus vienotas likmes kompensācijas procentus mežsaimniecībai, dažādu lauksaimniecības apakšnozarēm un zivsaimniecībai.

[..]

5. Šo panta 3. punktu paredzētos vienotas likmes procentus piemēro tēdu lauksaimniecības ražojumu un lauksaimniecības pakalpojumu cenām bez nodokļa, kurus vienotas likmes lauksaimnieki piegādā nodokļa maksātājiem, kas nav vienotas likmes lauksaimnieki. Šā kompensācija izslēdz visus citus atskaitīšanas veidus.

6. Dalībvalstis var paredzēt, ka vienotas likmes kompensācija jāmaksā:

a) vai nu nodokļa maksātājam, kuram piegādātas preces vai sniegti pakalpojumi. Šādā gadījumā nodokļa maksātājam, kuram piegādātas preces vai sniegti pakalpojumi, ir atļauts, ievērojot dalībvalstu pieņemtu procedūru, no pievienotās vērtības nodokļa, kas tam jāmaksā, atskaitīt vienotas likmes kompensācijas summu, kuru tas samaksājis vienotas likmes lauksaimniekiem;

b) vai valsts iestādēm.

[..]

8. Uzskata, ka par visām lauksaimniecības ražojumu un lauksaimniecības pakalpojumu piegādēm, kas nav minētas 5. punktā, vienotas likmes kompensāciju maksā pircējs vai klients.

[..]

10. Katrs vienotas likmes lauksaimnieks, ievērojot katras dalībvalsts paredzētos noteikumus un nosacījumus, var izvēlēties, lai tam piemērotu parasto pievienotās vērtības nodokļa režīmu vai attiecīgos apstākļos 24. panta 1. punktu paredzēto vienkāršoto režīmu.

[..]"

5. Sestās direktīvas A pielikums ir paredzēts:

"Lauksaimniecisku ražošanas darbību saraksts

I. Augkopība

1. Vispārīgā lauksaimniecībā, ieskaitot vānkopību;

[..]

II. Lopkopība kopā ar augsnes apstrādi

1. Vispārīgā lopkopība;

[..]

III. Mežsaimniecība

IV. Zivsaimniecība

[..]

V. Ja lauksaimnieks, lietojot līdzekļus, ko parasti izmanto lauksaimniecības, mežsaimniecības vai zivsaimniecības uzņēmumos, apstrādā produktus, kas galvenokārt rodas no viena lauksaimnieciskās ražošanas, šādu apstrādi arī uzskata par lauksaimniecisku ražošanu."

6 Šīs pašas direktīvas B pielikuma redakcija ir šāda:

"Lauksaimniecisku pakalpojumu saraksts

Tādu lauksaimniecisku pakalpojumu sniegšanu, kuri parasti ir nozīmīgi lauksaimnieciskās ražošanai, uzskata par lauksaimniecisku pakalpojumu sniegšanu, un tie jo īpaši ietver:

- lauku darbus, labības un zāles pļaušanu, kulšanu, pakošanu, pļāpšanu, vācšanu, ražas novākšanu, sēšanu un stādīšanu,
- lauksaimniecības produktu iepakojšanu un sagatavošanu pārdošanai, piemēram, lauksaimniecības produktu žāvēšanu, tīrīšanu, malšanu, dezinficēšanu un skabšanu,
- lauksaimniecības produktu glabāšanu,
- lopu kopšanu, audzēšanu un nobarošanu,
- tādus ierīžu izīrēšanu lauksaimnieciskiem nolūkiem, kuras parasti lieto lauksaimniecības, mežsaimniecības vai zivsaimniecības uzņēmumos,
- tehnisko palīdzību,
- nezāļu un kaitēkļu iznīcināšanu, labības un zemes apkaisīšanu un apsmidzināšanu,
- apdegošanas un nosusināšanas iekārtu darbināšanu,
- koku apzāļēšanu, ciršanu un citus mežsaimniecības pakalpojumus."

Valsts tiesiskais regulējums

7 Sestās direktīvas 25. pantā paredzētais vienotas likmes kompensācijas mehānisms Vācijas tiesības ir ieviests ar *Umsatzsteuergesetz 1991* (Apgrozījuma nodokļa likums, turpmāk tekstā – *UStG*) 24. pantu redakcijā, kas bija spēkā brīdī, kad iestājās pamata lietas fakti.

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

8 D. Harbsa turjumā 1992. gadā bija lauksaimniecības uzņēmums, kas papildus zemei ar

platību 92 ha un saimniecības ēkām ietvāra ganāmpulku, kurā bija apmēram 60 vērši, kas paredzēti nobarošanai, 65 piena govīs un 120 citi liellopi. Uz viņu attiecās piena references daudzums (piena kvota) 321 367 kg.

9 Ar diviem 1992. gada 12. novembra līgumiem viņš savam dēlam uz termiņu no 1992. gada 15. novembra līdz 2005. gada 30. jūnijam par atlīdzību iznomāja daļu sava uzņēmuma. Pirmkārt, ar "lauku saimniecības noma līgumu" viņš tam nodeva lietošanā zemi, kuras platība ir apmēram 31 ha, 65 piena govīs un savu piena kvotu. Otrkārt, ar "līgumu par mājdzīvnieku mitināšanas telpu nodošanu rīcībā" viņš tam izīrēja kēti ar 75 vietām. Atlikušo savas lauku saimniecības daļu D. Harbss turpināja apstrādāt pats.

10 D. Harbss uzskatīja, ka lauku saimniecības noma līgums nolgtā atlīdzībā bija pakāauta UStG 24. pantā paredzētajām vidējām likmēm un ka saskaņā ar šo normatīvo aktu lauksaimniecības uzņēmuma apgrozījuma nodokli kompensēja samaksātie priekšnodokļi līdz maksājamā nodokļa summas sasniegšanai tādēļ, ka iekasājama nodokļa nebija. Tāpēc savā 1995. gada 20. janvārī nodokļu deklarācijā, kas tika iesniegta pēc pieprasījuma, viņš nedeklarēja 1992. taksācijas gadā apliekamu apgrozījumu.

11 *Finanzamt* uzskatīja, ka, ja zemes un ēku noma ir atbrīvota no nodokļiem, pamatojoties uz Vācijas tiesību aktiem, tad savukārt apgrozījums, ko D. Harbss īstenoja 1992. gadā, nododot lietošanā piena kvotu un piena govīs, neizrietēja no lauksaimnieciskās darbības UStG 24. panta nozīmē un tāpēc tas bija apliekams ar nodokli saskaņā ar vispārīgajiem UStG noteikumiem. *Finanzamt* uzlika apgrozījuma nodokli par nomu un ēri izmaksātās atlīdzības neto summai un 1996. gada 10. jūlijā izdeva paziņojumu par nodokļa piedziņu par summu DEM 361.

12 Pēc tam, kad D. Harbsa iebildumi tika noraidīti, viņš vērsās *Finanzgericht Schleswig-Holstein* [Šlēsvīgas-Holšteinas Finanšu tiesā] (Vācijas), kas atzina prasību par pamatotu. *Finanzamt* iesniedza "pārskatīšanas" sūdzību *Bundesfinanzhof*.

13 Uzskatīdama, ka pamata prasības risinājumam ir vajadzīga Sestās direktīvas 25. panta interpretācija, šā tiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai lauksaimniecības uzņēmuma pašnieks,

– kas atstāj daļu sava uzņēmuma (attiecībā uz visu piena saimniecību) un iznomā saimnieciskās lietas, kas nepieciešamas šādā nolūkā, citam lauksaimniekam un

– kas pat pēc noma līguma noslēgšanas ievērojamās apjomos turpina lauksaimniecisku darbību,

ienākumu no noma līguma – tāpat kā pārējā savu apgrozījumu – var pakāaut kopājam vienotas likmes režīmam lauksaimniekiem, kas paredzēts Direktīvas 77/388/EEK 25. pantā, vai arī tā apgrozījuma daļa, kas attiecas uz nomu, ir jāpakāauj vispārīgajam apgrozījuma nodokļa režīmam?"

Par prejudiciālo jautājumu

14 Ar savu jautājumu iesniedz jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 25. pants ir j?interpret? t?, ka lauksaimnieks, kas iznom?jis un/vai iz?r?jis da?u sava lauksaimniec?bas uz??muma un kas p?r?jo t? da?u turpina izmantot lauksaimniecisk? darb?b?, saist?b? ar kuru vi?am piem?ro šaj? pant? paredz?to kop?ju vienotas likmes rež?mu, ien?kumu no nomas var pak?aut šim rež?mam, vai ar? šis ien?kums ir j?pak?auj visp?r?jam pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – "PVN") rež?mam.

Tiesai iesniegtie apsv?rumi

15 D. Harbss apgalvo, ka UStG 24. panta 1. punkts neparedz to, ka apgroz?jums, ko g?st no dažu saimniecisku lietu ?res un nomas, ir pak?auts visp?r?jam nodok?u rež?mam. T?pat š? norma neparedz, ka lauksaimniekam, kas iz?r? vai iznom? ?pašus t? uz??muma objektus, ir j?piem?ro vienotas likmes kompens?cijas procenti, ja vi?š sniedz šo pakalpojumu citam vienotas likmes lauksaimniekam, jo uzskata, ka š? kompens?cija par samaks?to PVN priekšnodokli ir iek?auta kop?j? pakalpojumu cen?.

16 D. Harbss apgalvo, ka *Bundesfinanzhof* pati sav? judikatur? atz?st, ka tikai tad, kad uz??m?js iznom? visu savu uz??mumu, vi?š vairs neuztur lauksaimniec?bas uz??mumu UStG 24. panta noz?m?.

17 Vi?š ar? apgalvo, ka nav apstr?dams, ka vi?š ir lauksaimnieks Sest?s direkt?vas 25. panta noz?m?, jo vi?š turpina veikt darb?bas, kas min?tas t?s A pielikum?, un ka šo statusu nevar skart dažu saimniecisku lietu ?re vai noma. Turkl?t šaj? pant? paredz?tais vienotas likmes rež?ms ir piem?rojams "lauksaimniecisku pakalpojumu" v?rt?bai, un starp šiem pakalpojumiem saska?? ar Sest?s direkt?vas B pielikuma piekto ievilkumu ir t?di pakalpojumi, kas, k? tas ir pamata liet?, veicina lauksaimniecisko ražošanu, proti, "t?du ier??u iz?r?šana lauksaimnieciskiem nol?kiem, kuras parasti lieto lauksaimniec?bas uz??mumos". Š?s direkt?vas 25. pants un B pielikums neprasa, lai attiec?g? persona vienlaikus ar? pati lauksaimniec?bas uz??mum? izmantotu saimniecisk?s lietas, kas nodotas "lietošan?". Visbeidzot, saska?? ar Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punktu noma ir pakalpojumu sniegšana.

18 Saska?? ar V?cijas vald?bas viedokli uz ien?kumu no nomas, par kuru ir str?ds, neattiecas kop?jais vienotas likmes rež?ms lauksaimniekiem, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 25. pant?. Tas ir pak?auts visp?r?jam apgroz?juma nodok?a rež?mam.

19 Fr?ze "t?du ier??u iz?r?šana lauksaimnieciskiem nol?kiem, kuras parasti lieto lauksaimniec?bas, mežsaimniec?bas vai zivsaimniec?bas uz??mumos", kas min?ta Sest?s direkt?vas B pielikuma piektaj? ievilkum?, neietver lauksaimniec?bas uz??muma da?as nomu. Š?da noma, pret?ji konkr?tam ?res pakalpojumam, kas attiecas uz noteiktu lietu vienk?ršu lietošanu, ietver kompleksu visp?r?ju pakalpojumu kopumu par labu nomniekam, kuram tiek pieš?irts ne vien lietojums, bet ar? lietas aug?i.

20 Turkl?t, k? tas nosak?ms, satuvinot š?s direkt?vas B pielikumu un 13. panta B da?as b) apakšpunktu, Sest? direkt?va ?oti skaidri izš?ir ?res un nomas juridisk?s kategorijas. Bez tam, t? k? noma nav nekas neparasts lauksaimniec?bas jom?, Kopienas likumdev?js neb?tu vilcin?jies noteikti to min?t šaj? B pielikum?, ja tas b?tu dom?jis to pak?aut vienotas likmes rež?mam.

21 Apst?klis, ka min?taj? B pielikum? ir ietverti tikai lauksaimniec?bas pakalpojumu piem?ri un ka t?p?c tas nav izsme?ošs, ne?auj šaj? pielikum? iek?aut nomu. T? k? š?da noma ietvertu zemes nomu, tad, to iek?aujot, zustu Sest?s direkt?vas sist?mas konsekvence, jo saska?? ar t?s 13. panta B da?as b) apakšpunktu nekustamo lietu nomai un ?rei ir paredz?ts atbr?vojums. Turkl?t k? ikviens rež?ms, kas paredz atk?pes, Sest?s direkt?vas 25. panta rež?ms b?tu j??steno,

šo pantu un šīs direktīvas B pielikumu interpretējot sašaurināti. Visbeidzot, nomu ietverot 25. panta vienotas likmes režīms, pastāvīgu risks veikt "pārlietu kompensāšanu", kas ir pretīji Sestās direktīvas prasībām, kuras liek dalībvalstīm noteikt vienotas likmes kompensācijas procentus tādā, lai rezultātā vienotas likmes lauksaimnieki nevarētu iegūt atlīdzību, kas ir lielāka par PVN summu.

22 Vācijas valdība uzskata, ka Sestās direktīvas 25. panta pieņemšanas vēsture apstiprina, ka lauksaimniecības uzņēmuma daļas neietilpst šajā pantā minētajā vienotas likmes režīmā. No vienas puses, Komisijas 1973. gada 29. jūnija priekšlikumā Sestajai direktīvai, B pielikuma piektajā ievilkumā, bija minēta tikai "lauksaimniecības mašīnu re". Tā neiekļāva zemes rī, kā to arī atklāj vairāku debātes un paši paši priekšlikumi grozījumiem, ko toreiz piedāvāja Vācijas valdība. Turklāt pienākums šauri interpretēt Sestās direktīvas 25. pantu izriet no saistībām, ko uzņēmums dalībvalstīs, kas tolaik vienojās divkrāšot pāles, lai progresīvi piemērotu parasto PVN režīmu dažāmu lauksaimnieku kategorijām.

23 Komisija uzskata, ka vienotas likmes režīms lauksaimniekiem, ģemot vērā to, ka tam ir pašā režīma statuss, ir jāinterpretē sašaurināti (attiecībā uz Sestās direktīvas 26. pantā paredzēto pašā režīmu skat. 1998. gada 22. oktobra spriedumu apvienotajā lietā C-308/96 un C-94/97 *Madgett un Baldwin*, *Recueil* 1998, I-6229. lpp.).

24 Komisija šajā sakarā uzsver, ka, lai gan šis režīms balstās uz formālu kritēriju tajā ziņā, ka tas attiecas uz "lauksaimniekiem", tas bez tam ietver arī funkcionālu elementu, kas saskaņā ar Sestās direktīvas 25. panta 5. punktu vienotas likmes kompensāciju piesaista "lauksaimniecības ražojumiem" vai arī "lauksaimnieciskiem pakalpojumiem". Tā uzsver, ka pretīji minētās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktam, kurā ir minēta gan re, gan noma, "lauksaimniecisku pakalpojumu" saraksts, kas ir šīs pašas direktīvas B pielikumā un uz ko atsaucas tās 25. pants, neattiecas uz nomu.

25 Saskaņā ar Komisijas viedokli tad, kad šajā pašā B pielikumā starp lauksaimnieciskiem pakalpojumiem ir minēta "tādu ierīžu izīrēšana lauksaimnieciskiem nolūkiem, kuras parasti lieto lauksaimniecības uzņēmumos", ar to nav domāta pašā lauksaimniecības uzņēmuma vai autonomas uzņēmuma daļas re. Attiecīgās "ierīces" ir tādās, kam jākalpo tikai lauksaimniecības mērķiem, ciktāl tās tos padara iespējamus vai atvieglo, kā lauksaimniecības mašīnas, kas vienīgās, starp citu, bija pieminētas Sestās direktīvas priekšlikumā. Šīs direktīvas A pielikuma V punktā ir norāde uz šā pašu jēdzienu. Minētā B pielikuma versijas citās valodās arī liek domāt tādāpat.

26 Komisija papildus apgalvo, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 25. panta 2. punkta piekto ievilkumu minētā lauksaimniecības pakalpojumi ir pakalpojumi, ko lauksaimnieks sniedz, izmantojot vienīgi savu darbaspēku un/vai ierīces, kuras parasti ir pieejamas viņa vadītā lauksaimniecības, mēšaimniecības vai zivsaimniecības uzņēmumā. Šāds nosacījums neizpildās apstākļos, kādi tie ir pamata lietā, kad tiek atstāts un ilgtermiņā iznomāts piena lopu ganāmpulks un kad iznomātās saimnieciskās lietas vairs netiek izmantotas iznomātāja lauksaimnieciskajā darbībā.

Tiesas atbilde

27 Vispirms ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 25. panta 1. punkts paredz, ka gadījumos, kad parastā PVN režīma vai arī šīs direktīvas 24. pantā paredzētā vienkāršotā režīma piemērošana lauksaimniekiem radītu grūtības, dalībvalstīs var piemērot lauksaimniekiem kopēju vienotas likmes režīmu. Šādi šīs pašais režīms, ko piemēro dažiem lauksaimniekiem, ir izņēmums no vispārējā minētās direktīvas režīma. Kā to uzsver ģenerālvokāts savu secinājumu 31. punktā, tam, ka tas uzskatāms par atkāpi no vispārējā režīma, ir dubults apstiprinājums, proti, fakts, ka

saska?? ar Sest?s direkt?vas 25. panta 9. un 10. punktu dal?bvalstis var no min?t? re??ma izsl?gt da??as lauksaimnieku kategorijas un ka katrs vienotas likmes lauksaimnieks var izv?l?ties parasto re??mu vai vienk??r??oto re??mu. T??pat k? citi ??pa??ie re??mi, kas paredz?ti ??s pa??as direkt?vas 24. un 26. pant?, t??s 25. pant? paredz?tais re??ms t??p??c ir j??piem??ro tikai t??d? apm??r?, k??ds nepiecie??ams t? m??r?a sasnie??šanai (attiec??b? uz Sest?s direkt?vas 26. panta re??ma piem??ro??anu skat. iepriek?? min?t? sprieduma *Madgett* un *Baldwin* 34. punktu). Turkl??t saska?? ar iedibin?to judikat??ru ikviena atk??pe vai iz??mums no visp??r??j? noteikuma ir j??interpret? sa??aurin?ti (2001. gada 18. janv??ra spriedums liet? C-83/99 Komisija/Sp??nija, *Recueil* 2001, I-445. lpp., 19. punkts).

28 Ir j??atg??dina ar?, ka, lai noteiktu Kopienu ties??bu normas piem??rojam??bu, ir j??em v??r? gan t??s redakcija, gan konteksts un m??r??is (1992. gada 15. oktobra spriedums liet? C-162/91 *Tenuta il Bosco*, *Recueil* 1992, I-5279. lpp., 11. punkts, un 2003. gada 16. janv??ra spriedums liet? C-315/00 *Maierhofer*, *Recueil* 2003, I?563. lpp., 27. punkts). Bez tam gan no Kopienu ties??bu vienveid??gas piem??ro??anas, gan no vienk??dz??guma principa izriet, ka t??das Kopienu ties??bu normas teksts, kur? nav nevienas tie??sas nor??des uz dal?bvalstu ties??b??m, lai noteiktu t??s j??gu un piem??rojam??bu, ir j??interpret? autonomi un vienveid??gi, ??emot v??r? normas kontekstu un attiec??g? regul??juma m??r??i (skat., jo ??pa??i, 1984. gada 18. janv??ra spriedumu liet? 327/82 *Ekro*, *Recueil* 1984, 107. lpp., 11. punkts; 2000. gada 19. septembra spriedumu liet? C-287/98 *Linster*, *Recueil* 2000, I?6917. lpp., 43. punkts; 2000. gada 9. novembra spriedumu liet? C-357/98 *Yiadam*, *Recueil* 2000, I-9265. lpp., 26. punkts; 2003. gada 27. febru??ra spriedumu liet? C-373/00 *Adolf Truley*, *Recueil* 2003, I-1931. lpp., 35. punkts, un 2003. gada 27. novembra spriedumu liet? C-497/01 *Zita Modes*, Kr??jum? v??l nav public??ts, 34. punkts).

29 Saska?? ar Sest?s direkt?vas 25. pantu, kop??js vienotas likmes re??ms ir v??rstis uz to, lai kompens?tu nodokli, kas iekas??ts par lauksaimnieku pre??u un pakalpojumu pirkumiem, izmaks??jot vienotas likmes kompens?ciju lauksaimniekiem, kas darbojas lauksaimniec??b?, me??saimniec??b? un zivsaimniec??b?, kad tie pieg??d? lauksaimniec??bas ra??ojumus vai sniedz lauksaimnieciskus pakalpojumus. ??o kompens?ciju apr????ina, piem??rojot procentus, ko nosaka dal?bvalstis, lauksaimniec??bas ra??ojumu un lauksaimniec??bas pakalpojumu cen??m bez nodok??a, kurus vienotas likmes lauksaimnieki pieg??d? nodok??a maks??t??jiem, kas nav vienotas likmes lauksaimnieki. ??o kompens?ciju maks? vai nu valsts iest??des, vai nodok??a maks??t??js, kuram pieg??d??tas preces vai sniegti pakalpojumi, un ?? kompens?cija izsl??dz visus citus samaks??t? PVN priek??nodok??a atskait????anas veidus.

30 Lai nodro??in?tu vienveid??gu ?? re??ma piem??ro??anu vis? Kopien?, Kopienas likumdev??js, iz??emot gad??jumus, kad tas tie??ši nor??da uz dal?bvalsts ties??b??m attiec??go uz??mumu noteik??šanas sakar?, ir par??p??jies nor??d??t, ko aptver t??di j??dzieni k? "lauksaimnieks", "lauksaimniec??bas ra??ojumi" un "lauksaimnieciski pakalpojumi".

31 ??di Kopienas likumdev??ja nodoms nebija min?t? ??pa?? re??ma piem??ro??an? balst??ties tikai uz form??lo lauksaimnieka statusa krit??riju, bet gan paredz??t, ka tas piem??rojams visiem lauksaimniekiem, kuru st??vokli nosaka Sest?s direkt?vas 25. panta normu kopums. No t?? izriet, ka viens pats apst??klis, ka persona ir lauksaimnieks, tai ne??auj pretend??t uz ekskluz?vu ?? re??ma piem??ro??anu neatkar??gi no t??s veiktajiem dar??jumiem.

32 ??aj? sakar? saska?? ar Sest?s direkt?vas 25. panta 2. punktu par lauksaimnieciskiem pakalpojumiem uzskata min?t??s direkt?vas B pielikum? aprakst??tos pakalpojumus, ko sniedz lauksaimnieks, izmantojot savu darbasp??ku un/vai ier??ces, kas parasti ir pieejamas vi??a vad??t? lauksaimniec??bas, me??saimniec??bas vai zivsaimniec??bas uz??mum?. Saska?? ar ??o B pielikumu, par lauksaimniecisku pakalpojumu snie??šanu uzskata t??du lauksaimniecisku pakalpojumu snie??šanu, kas parasti ir noz??m??gi lauksaimniecisk? ra??o??an?, jo ??pa??i "t??du ier??u iz??r??šanu

lauksaimnieciskiem nol?kiem, kuras parasti lieto lauksaimniec?bas, me?zsaimniec?bas vai zivsaimniec?bas uz??mumos".

33 Ne Sest?s direkt?vas 25. panta 2. punkts, ne B pielikums t?gad noteikt? veid? neparedz nomas gad?jumu. Bet ir j?uzsver, ka turpret? t?s pa?as direkt?vas 13. panta B da?as b) apak?punkt? Kopienas likumdev?js papildus ?rei noteikti paredz ?s normas piem?ro?anu nomai.

34 Turkl?t no Sest?s direkt?vas 25. panta 2. punkta piekt? ievilkuma un no t?s B pielikuma, kuri, t? k? tie tie?i nor?da viens uz otru, ir j?lasa kop?, izriet, ka ?re ir pieskait?ma 25. panta 2. punkta piektaj? ievilkum? min?tajai pakalpojumu snieg?šanai tikai tad, ja t? attiecas uz ier?c?m [l?dzek?iem], ko lauksaimnieks parasti izmanto savas lauku saimniec?bas darb?. No t? izriet, ka Sest?s direkt?vas 25. panta 2. punkta piektais ievilkums neattiecas uz ?ri, nomu vai lietojuma ties?bas nodibin?šanu, ar ko lauksaimnieks pie?ir nekustamu lietu, t?du k? zeme vai ?kas, ekskluz?vas lieto?anas ties?bas citam lauksaimniekam, lai tas g?tu no t?m aug?us, jo lauksaimnieks, kas ?s ties?bas pie?ir, vairs nevar parast? veid? izmantot attiec?g?s lietas. T? pa?a iemesla d?? tam t? ir j?b?t ar? attiec?b? uz visu citu uz??muma da?u ilgtermi?a ?ri, kuras ?rnieks var lietot ekskluz?vi.

35 ?di, ja apst?k?os, k?di tie ir pamata liet?, lauksaimnieks uz vair?k nek? divpadsmit gadiem iznom? sava uz??muma b?tiskas da?as, proti, zemi, ?ku, govus un piena kvotu, un ?di ?iras no l?dzek?iem, ko tas l?dz ?im parasti izmantoja piena ra?o?an?, vi?u nevar uzskat?t par pakalpojumu sniedz?ju Sest?s direkt?vas 25. panta 2. punkta noz?m?.

36 Attiec?b? uz ?o nomas darb?bu uz vi?u t?gad neattiecas kop?jais vienotas likmes re?ms lauksaimniekiem. Apgroz?jums, kas izriet no ?s darb?bas, lai gan ieinteres?t? persona turpina nodarboties ar lopkop?bu atliku?aj? savas saimniec?bas da??, nav pak?aujams Sest?s direkt?vas 25. panta ?pa?ajam re?mam un t?gad ir pak?auts parastajam PVN re?mam vai, attiec?g? gad?jum?, vienk?r?otajam re?mam. Attiec?gais lauksaimnieks, starp citu, var saska?? ar Sest?s direkt?vas 25. panta 10. punktu izv?l?ties, lai tam uz vis?m t? darb?b?m kopum? piem?rotu parasto re?mu vai, attiec?g? gad?jum?, vienk?r?oto re?mu.

37 ?emot v?r? iepriek? min?to, uz prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild ?di: Sest?s direkt?vas 25. pants ir j?interpret? t?, ka lauksaimnieks, kas ilgtermi?? iznom?jis un/vai izr?jis da?u sava lauksaimniec?bas uz??muma un kas p?r?jo t? da?u turpina izmantot lauksaimniec?bas darb?b?, saist?b? ar kuru vi?am piem?ro ?aj? pant? paredz?to kop?ju vienotas likmes re?mu, ien?kumu no nomas un/vai ?res nevar pak?aut ?im re?mam. Attiec?gais apgroz?jums ir j?pak?auj parastajam vai, attiec?g? gad?jum?, vienk?r?otam PVN re?mam.

Par ties??an?s izdevumiem

38 Ties??an?s izdevumi, kas radu?ies Komisijai, kura iesniedza apsv?rumus Tiesai, nav atl?dzin?mi. Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? ? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties??an?s izdevumiem.

Ar ?du pamatojumu

TIESA (pirm? pal?ta),

atbildot uz jaut?jumiem, ko tai ar 2002. gada 4. j?lija r?kojumu iesniedza *Bundesfinanzhof*, nosprie?:

25. pants Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 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 – ir j?interpret? t?, ka lauksaimnieks, kas ilgtermi?? iznom?jis un/vai izr?jis da?u sava lauksaimniec?bas uz??muma un kas

**pārjot to daļu turpina izmantot lauksaimniecības darbību, saistībā ar kuru viņam
piemēro šajā pantā paredzēto kopēju vienotas likmes režīmu, ienākumu no nomas un/vai
res nevar pakāpt šim režīmam. Attiecīgais apgrozījums ir jāpakāpj parastajam vai,
attiecīgā gadījumā, vienkāršotam PVN režīmam.**

Janns

Ross

fon Bērs

Silva de Lapuerta

Lānartss

Pasludināts atklātā tiesas sēdē Luksemburgā 2004. gada 15. jūlijā.

Sekretārs

Pirmās palātas priekšsēdētājs

R. Grass

P. Janņš

* Tiesvedības valoda – vācu.