

Lieta C-58/04

Antje Köhler

pret

Finanzamt Düsseldorf-Nord

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

Sest? PVN direkt?va – Ar nodokli apliekamo darb?bu izpildes vieta – Pre?u pieg?de uz kru?za ku?a – P?rvad?jumi Kopien? – Atbr?vojums no nodok?iem gad?jum?, ja apst?šan?s notiek ?rpus Kopienas – Atbr?vojuma piem?rojam?ba

?ener?ladvok?ta M. Pojareša Maduru [M. Poiares Maduro] secin?jumi, sniegti 2005. gada 7. apr?l?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2005. gada 15. septembr?

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 — Pre?u pieg?des — Nodok?u piesaistes vietas noteikšana — “Apst?šan?s ?rpus Kopienas” Sest?s direkt?vas noz?m? — J?dziens — Apst?šan?s trešo valstu ost?s, kuru laik? pasažieri var nok?pt no ku?a — Iek?aušana

(Padomes direkt?vas 77/388 8. panta 1. punkta c) apakšpunkts)

Ku?a apst?šan?s trešo valstu ost?s, kuras laik? pasažieri var atst?t ku?i pat uz ?su laika posmu, ir uzskat?ma par “apst?šanas ?rpus Kopienas” 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta noz?m? Sestaj? direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, redakcij? ar groz?jumiem, kas izdar?ti ar Direkt?vu 92/111, kas k? nodok?u piesaistes vietu pre?u pieg?dei, kas ?stenota uz ku?a, lidmaš?n? vai vilcien? taj? pasažieru p?rvad?juma da??, kura notiek Kopien?, paredz transportl?dzek?a izbraukšanas vietu, ja da?u p?rvad?juma veic bez apst?šan?s ?rpus Kopienas no pasažieru transporta izbraukšanas vietas l?dz galam?r?im.

(sal. ar 27. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2005. gada 15. septembr? (*)

Sest? PVN direkt?va – Ar nodokli apliekamo darb?bu izpildes vieta – Pre?u pieg?de uz kru?za ku?a – P?rvad?jumi Kopien? – Atbr?vojums no nodok?iem gad?jum?, ja apst?šan?s notiek ?rpus Kopienas – Atbr?vojuma piem?rojam?ba

Lieta C-58/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2003. gada 23. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2004. gada 11. februārī, tiesvedībā

Antje Köhler

pret

Finanzamt Düsseldorf-Nord.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Jānss [*P. Jann*], tiesneši N. Kolnerika [*N. Colneric*], K. Šmāns [*K. Schiemann*] (referents), E. Juhāss [*E. Juhász*] un E. Levits,

ģenerālvokāts L. M. Pojarešs Maduru [*L. M. Poiares Maduro*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 17. februārī,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- A. Kēleres [*A. Köhler*] vārā – G. Sinfīlds [*G. Sinfeld*], *solicitor*, H. V. Šneiderss [*H. W. Schneiders*], *Steuerberater*, un K. Kiperss [*C. Küppers*], *Rechtsanwalt*,
- Vācijas valdības vārā – K. D. Kvasovskis [*C. D. Quassowski*], M. Lumma [*M. Lumma*] un V. D. Plesings [*W. D. Plessing*], pārstāvji,
- Grieķijas valdības vārā – V. Kiriazopuls [*V. Kyriazopoulos*], S. Hala [*S. Chala*] un I. Bakopuls [*I. Bakopoulos*], pārstāvji,
- Eiropas Kopienų Komisijas vārā – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un K. Gross [*K. Gross*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 7. aprīlī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir saistīts ar to, kā interpretēt jēdzienu “apstāšanās ģrupas Kopienas” 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta nozīmē Padomes 1977. gada 17. maija direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1992. gada 14. decembra direktīvu 92/111/EEK, ar ko groza Direktīvu 77/388 un ievieš vienkāršošanas pasākumus attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļiem (OV L 384, 47. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums tika iesniegts pārvēstarpē Kēleri un *Finanzamt* (Finanšu pārvalde) par to, vai ar nodokļiem ir apliekama tirdzniecība, ko ieinteresētā persona veikusi tai piederošajā veikalā uz

kru?za ku?a.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienas tiesiskais regul?jums

3 Sest?s direkt?vas 8. pant? ir paredz?ts:

“1. Par pre?u pieg?des vietu uzskata:

[..]

b) prec?m, kuras nenos?ta un netransport?: vietu, kur atrodas preces pieg?des laik?;

c) ja preces pieg?d? ku?os, lidmaš?n?s vai vilcienos tajos pasažieru p?rvad?jumos, kas notiek Kopien?: pasažieru transporta izbraukšanas vietu.

Š? noteikuma piem?rošanai:

– *pasažieru p?rvad?jumi, kas notiek Kopien? noz?m? tos p?rvad?jumus, ko veic starp pasažieru transporta izbraukšanas vietu un galam?r?i bez apst?šan?s treš? teritorij? [?rpus Kopienas],*

– *pasažieru transporta izbraukšanas vieta noz?m? pirmo Kopien? paredz?to pasažieru iek?pšanas vietu [vajadz?bas gad?jum? p?c apst?šan?s ?rpus Kopienas],*

– *pasažieru transporta galam?r?is noz?m? p?d?jo Kopien? paredz?to izk?pšanas vietu pasažieriem, kas transport? iek?puši Kopienas teritorij? [vajadz?bas gad?jum? pirms apst?šan?s ?rpus Kopienas].*

[..]”

Valsts tiesiskais regul?jums

4 Atbilstoši 1993. gada likuma “Par apgroz?juma nodokli” (*Umsatzsteuergesetz*, turpm?k tekst? – “UStG”) 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta pirmajam teikumam apgroz?juma nodokli uzliek pieg?d?m un citiem pakalpojumiem, ko pret atl?dz?bu attiec?gaj? valst? ir sniedzis uz??m?js, veicot uz??m?jdarb?bu.

5 UStG 3. panta 6. punkt? ir noteikts:

“Par pre?u pieg?des vietu uzskata vietu, kur prece atrodas br?d?, kad tiek nodotas ties?bas ar to r?koties.”

6 UStG 3.e panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ja preci, ko nav paredz?ts izlietot uzreiz, pieg?d? ku?os, lidmaš?n?s vai vilcienos, veicot pasažieru p?rvad?jumus Kopienas teritorij?, par pre?u pieg?des vietu uzskata vietu Kopienas teritorij?, no kuras izbraucis attiec?gais transportl?dzeklis.”

7 UStG 3.e panta 2. punkt? ir paredz?ts:

“Pasažieru p?rvad?jumi Kopienas teritorij? 1. punkta noz?m? ir p?rvad?jumi vai da?a no p?rvad?juma, kas bez apst?šan?s ?rpus Kopienas teritorijas veikts no pasažieru transporta izbraukšanas vietas l?dz galam?r?im Kopienas teritorij?. Izbraukšanas vieta pirm? teikuma

noz?m? ir pirm? Kopienas teritorij? paredz?t? iek?pšanas vieta. Galam?r?is pirm? teikuma noz?m? ir p?d?j? Kopienas teritorij? paredz?t? izk?pšanas vieta. Turp un atpaka? brauciena p?rvad?jumu uzskata par atseviš?u p?rvad?jumu.”

I – Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

8 1994. taks?cijas gad? K?lerei pieder?ja veikals uz ku?a, kas veic kru?za braucienus no ??les, Br?merh?fenes vai Tr?vemindes (V?cij?) uz ??li, Br?merh?feni vai Dženovu (It?lij?), pa ce?am iebraucot ost?s, kuras atrodas ?rpus Kopienas teritorijas (Norv??ij?, Igaunij?, Krievij? un Marok?). Šos braucienus var?ja rezerv?t tikai visam kru?zam bez iesp?jas pirmo reizi iek?pt vai izk?pt, p?rtraucot ce?ojumu k?d? kru?za posm?. Tom?r bija paredz?ta ?slaic?ga pasažieru izk?pšana, apst?joties ost?s uz daž?m stund?m vai vienu dienu, daž?diem t?risma objektu apmekl?jumiem.

9 *Finanzamt* nol?ma, ka tirdzniec?ba K?leres veikal? ir uzskat?ma par darb?bu, kas apliekama ar nodok?iem, jo gan izbraukšanas vieta, gan galam?r?is atrodas Kopienas teritorij?. K?lere pret šo l?mumu c?la pras?bu *Finanzgericht* [Finanšu ties?], apgalvojot, ka attiec?go tirdzniec?bu nevajadz?tu aplikt ar nodok?iem V?cij? tikai t?p?c, ka t?s kru?za ku?is apst?jies ost?s ?rpus Kopienas teritorijas.

10 *Finanzgericht* vi?as pras?bu noraid?ja. *Finanzgericht* nor?d?ja – tas, ka pasažieru p?rvad?jumi ce?? no izbraukšanas vietas uz galam?r?i tika p?rtraukti, apst?joties ost?s ?rpus Kopienas teritorijas, nenoz?m?, ka darb?bas tika veiktas ?rpus valsts teritorijas. Turkl?t tikai t?da apst?šanās, kuras m?r?is ir uz?emt jaunus pasažierus vai izs?din?t esošos pasažierus, ir j?uzskata par “apst?šanos” *UStG* 3. panta noz?m?.

11 K?lere iesniedza *Bundesfinanzhof* apel?cijas s?dz?bu “*Revision*” k?rt?b?, apstr?dot š?du interpret?ciju.

12 Uzskatot, ka j?dziena “apst?šanās ?rpus Kopienas” interpret?cija ir noteicošs faktors pr?vas risin?jumam, *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai ku?a piest?šanu trešo valstu ost?s, kuras laik? pasažieri no ku?a var nok?pt tikai uz ?su laika posmu, piem?ram, lai apmekl?tu dažus objektus, nepast?vot iesp?jai uzs?kt vai pabeigt ce?ojumu, var uzskat?t par “apst?šanos ?rpus Kopienas” [Sest?s direkt?vas] 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta noz?m??”

Par prejudici?lo jaut?jumu

Tiesai iesniegtie apsv?rumi

13 V?cijas vald?ba iesaka uz prejudici?lo jaut?jumu atbild?t noliedzoši. T? uzskata, ka j?dzienu “apst?šanās” nevajag interpret?t burtiski un tieši k? t?du, kas attiecas uz atseviš?u pasažieri, kurš ?slaic?gi kaut kur apst?jas, pirms turpina ce?ojumu.

14 “Apst?šanās” noz?m?, ka pasažieris var iek?pt transportl?dzekl? vai izk?pt no t?, lai uzs?ktu vai izbeigtu ce?ojumu. Ja k? “apst?šanos” kvalific?tu t?du apst?šanos, kuras laik? pasažieri transportl?dzekli var atst?t tikai uz ?su br?di, tas b?tu pretrun? attiec?g? noteikuma j?gai un priekšmetam. Ja piekristu pras?t?jas pied?v?tajai “apst?šanās” j?dziena defin?cijai, Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta c) apakšpunkt? iek?auto normu par piesaisti un t?d?j?di š? noteikuma m?r?i, kas ir saist?ts ar nodok?iem (nodok?u uzlikšana pieg?d?m uz ku?a, kas veic iekš?jos p?rvad?jumus Kopienas teritorij?), var?tu viegli apiet. Pietiktu vien izv?l?ties

transportlīdzekļi un tādū maršrutu, lai būtu iespējama apstāšanās trešo valstu teritorijā, kuras laikā pasažieri varētu īslaicīgi atstāt transportlīdzekļi, nepastāvot iespējai pilnībā pabeigt savu ceļojumu.

15 Prasītāja, Eiropas Kopienų Komisija, kļ ar Grieķijas valdība uzskata, ka uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild apstiprinoši.

16 Prasītāja uzsver, ka apstāšanās nebūt nenozīmē iekšēšanu transportlīdzeklī vai izkššanu no tā. Ja tās būtu bijis Kopienų likumdevēja nodoms, tas skaidri būtu izmantojis vārdus “iekššana” vai “izkššana”, kļ tas darījīs, lai definētu “izbraukšanas vietu” un “galamērķi”. “Apstāšanās” jēdziens bija jāinterpretē tādā nozīmē kļ apstāšanās, ceļojuma pārraušana vai pieturvieta.

17 Komisija apgalvo, ka Sestās direktivas 8. panta 1. punkta c) apakšpunktā paredzēto normu nevar piemērot, ja tā nonāk kolīzijā ar trešo valstu tiesībām. Komisija uzskata, ka, īslaicīgi apstājoties ārpus Kopienų, pārvāzējumu vairs nevar uzskatīt par tādū, kas ir noticis Kopienų. Ikreiz, kad pasažieriem ir iespēja trešā valstī veikt pirkumus, kas parasti apliekami ar nodokļiem, pasažieru transporta izbraukšanas daļēbvalsts kompetence izbeidzas, lai nerastos strīdi saistībā ar trešo valstu nodokļu tiesību teritoriālu piemērošanu.

18 Grieķijas valdība uzskata, ka, ceļojuma laikā īslaicīgi apstājoties trešā valstī vai teritorijā, kas nodokļu aplikšanas aspektā neietilpst Kopienų, kuģis nokļūst trešās valsts teritorijā un atgriežas tajā. Tādējādi precēm, kas pārdotas veikalos, kuri atrodas uz šiem kuģiem, vajadzētu piemērot atbrīvojumu no nodokļiem, ko piemēro pasažieriem no trešām valstīm. Šāds risinājums liktu pieņemt, ka pasažieriem apstāšanās laikā bija iespēja izkšpt trešās valsts ostā un tur iegādāties preces, kas atbrīvotas no nodokļiem, jo viņi tās izved tālā pāc savas uzturēšanās šajā valstī, nepastāvot pienākumam izbeigt ceļojumu.

Tiesas atbilde

19 Tā kļ Sestajā direktīvā nav dota precīza jēdziena “apstāšanās” definīcija, tas ir interpretējams, ņemot vērā tās 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta struktūru un mērķi.

20 Šis pants ir viens no Sestās direktivas noteikumiem, kas attiecas uz to, kļ noteikt vietu, kurā tiek veiktas ar nodokļiem apliekamās darbības, un preču piegādes jomā tā 1. punkta b) apakšpunkts ir uzskatāms par vispārīgu normu, saskaņā ar kuru gadījumā, ja prece netiek nosūtīta vai transportēta, par piegādes vietu uzskata vietu, kur prece atrodas piegādes brīdā.

21 Tā pašā panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts izņēmums no šā teritoriālā principa. Tajā ir paredzēts, ka par preču piegādes vietu uzskata vietu, kurā tiek uzskti pasažieru pārvāzējumi gadījumā, ja piegāde tiek veikta kuģos, lidmašīnās vai vilcienos, tajā pasažieru pārvāzējuma posmā, kas notiek Kopienų.

22 Sestās direktivas 8. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts vienādi noteikt nodokļu piesaistes vietu preču piegādei, kas īstenota kuģos, lidmašīnās vai vilcienos, veicot ceļojumu, kurš sākas un beidzas Kopienų teritorijā, un paredz, ka tajā pasažieru pārvāzējuma daļā, kas notiek Kopienų, nodokļu nosaka tikai transportlīdzekļa izbraukšanas vietā. Tādējādi tiek panākts vienkāršots nodokļu uzlikšanas režīms, kas visa ceļojuma laikā, kurš notiek Kopienų, ļauj izvairīties no tā, ka secīgi tiek piemērots katras šārsotās daļēbvalsts PVN režīms, un tādējādi ar to no daļēbvalstu nodokļu uzlikšanas kompetenā kolīzijas.

23 Pie tam ir jāatgādina – Sestās direktivas 8. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir skaidri paredzēts, ka par “pasažieru pārvāzējuma posmu, kas notiek Kopienų” uzskata pārvāzējuma

da?u, kuru veic bez apst?šan?s ?rpus Kopienas no pasažieru transporta izbraukšanas vietas l?dz galam?r?im.

24 T?d? veid?, izsl?dzot iesp?ju, ka da?a no pasažieru p?rvad?juma ir notikusi Kopien?, ja pie?em, ka notikusi apst?šan?s ?rpus Kopienas, Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir paredz?ts ar? tam, lai izvair?tos no iesp?jam?s nodok?u uzlikšanas kompeten?u un trešo valstu nodok?u rež?mu kol?zijas, kas rastos gad?jum?, ja preces tiktu pieg?d?tas, p?rtraucot ce?ojumu Kopienas teritorij? un apst?joties ?rpus Kopienas.

25 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka attiec?b? uz nodok?u uzlikšanu pakalpojumiem, kas sniegti uz ku?a, Tiesa jau iepriekš ir atzinusi, ka Sest? direkt?va neaizliedz dal?bvalst?m paplašin?t ar nodok?iem saist?to ties?bu aktu piem?rošanas jomu ?rpus to teritorijas robež?m tikt?l, cikt?l t?s nep?rk?pj citu dal?bvalstu ties?bas (1986. gada 23. janv?ra spriedums liet? 283/84 *Trans Tirreno Express, Recueil*, 231. lpp., un 1990. gada 13. marta spriedums liet? C?30/89 Komisija/Francija, *Recueil*, l?691. lpp., 18. punkts). Š?di apsv?rumi attiecas ar? uz situ?ciju, kad tiek noteikti nodok?i par pre?u pieg?di.

26 ?emot v?r? Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta strukt?ru un m?r?i, ir j?secina, ka pre?u pieg?de uz ku?a, tam apst?joties ost? ?rpus Kopienas, neietilpst Sest?s direkt?vas piem?rošanas jom? un šaj? gad?jum? ties?bas uzlikt nodok?us par pre?u pieg?di ir valstij, kur? ir notikusi apst?šan?s.

27 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild t?, ka ku?a apst?šan?s trešo valstu ost?s, kuras laik? pasažieri var atst?t ku?i pat uz ?su laika posmu, ir uzskat?ma par “apst?šanos ?rpus Kopienas” Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta noz?m?.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

Ku?a apst?šan?s trešo valstu ost?s, kuras laik? pasažieri var atst?t ku?i pat uz ?su laika posmu, ir uzskat?ma par “apst?šanos ?rpus Kopienas” 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta noz?m? Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k?s 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, redakcij? ar groz?jumiem, kas izdar?ti ar Padomes 1992. gada 14. decembra direkt?vu 92/111/EEK, ar ko groza Direkt?vu 77/388 un ievieš vienk?ršošanas pas?kumus attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodok?iem.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.