

Lieta C-184/04

Uudenkaupungin kaupunki ierosin?t? tiesved?ba

(*Korkein hallinto-oikeus l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu*)

PVN – Priekšnodok?a atskait?šana – Ražošanas l?dzek?i – Nekustamais ?pašums – Atskait?jumu kori??šana

?ener?ladvok?tes Krist?nes Štiksas?Haklas [*Christine Stix-Hackl*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 15. septembr?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2006. gada 30. mart?

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Apgroz?juma nodok?i — Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma — Priekšnodok?a atskait?šana*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 20. panta 2. un 5. punkts*)

2. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Apgroz?juma nodok?i — Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma — Priekšnodok?a atskait?šana*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta C da?a, 17. un 20. pants*)

3. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Apgroz?juma nodok?i — Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma — Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta C da?a un 17. panta 6. punkts*)

1. Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 20. pants ir interpret?jams t?, ka, iev?rojot t? 5. punkta nosac?jumus, tas uzliek dal?bvalst?m pien?kumu paredz?t par ražošanas l?dzek?iem samaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?jumu kori??šanu.

(sal. ar 35. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 20. pants ir interpret?jams t?, ka taj? paredz?t? kori??šana ir piem?rojama ar? situ?cij?, kad ražošanas l?dzek?i vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a un neparedz ties?bas uz atskait?jumu, un v?l?k, kori??šanas perioda laik?, tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar pievienot?s v?rt?bas nodokli.

Kori??šanas meh?nisma piem?rošana faktiski ir atkar?ga no t?, vai past?v ties?bas uz atskait?jumu saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. pantu. Ta?u no t?, k? ražošanas l?dzek?i tiek izmantoti, ir atkar?gs tikai s?kotn?j? atskait?juma apm?rs un n?kamo laika posmu iesp?jamo korekciju apm?rs, bet tas neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos. T?d?j?di t?l?t?ja l?dzek?u izmantošana ar nodokli apliekamiem dar?jumiem pati par sevi nav nosac?jums atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošanai. Turkl?t atskait?jumu kori??šana ir oblig?ti piem?rojama ar? tad, kad ties?bu uz atskait?jumu izmai?as ir atkar?gas no t?das nodok?a maks?t?ja labpr?t?gas

izvēles kā Sestās direktīvas 13. panta C daļā paredzēto izvēles tiesību izmantošana.

(sal. ar 37., 39., 40. un 42. punktu un rezolūvās daļas 2) punktu)

3. Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 13. panta C daļas otrā daļa un 17. panta 6. punkts ir interpretējami tā, ka dalībvalsts, kas nodokļa maksātjiem piešķir tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamo īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, saskaņā ar šo normu nedrīkst liegt atskaitīt pirms šo izvēles tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajam īpašumam samaksāto pievienotās vērtības nodokli, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, skaitot no šīs nekustamo īpašuma nodošanas lietošanas.

Faktiski, ja nodokļa maksātjiem saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta C daļas pirmo daļu ir iespēja izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamo īpašuma izmantošanu, šīs iespējas izmantošanai ir jūtiņver ne tikai izīrēšanas un iznomāšanas aplikšana ar nodokļiem, bet arī attiecīgo nodokļu, kas iepriekš samaksāti par šo nekustamo īpašumu, atskaitījums. Turklāt atskaitījumu ierobežošana, kas saistīta ar pāc izvēles tiesību īstenošanas ar nodokli aplikamīem darījumiem, skar nevis izvēles tiesību "piemērojamību", ko dalībvalstis var ierobežot saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta C daļas otro daļu, bet šīs tiesību izmantošanas sekas. Tādējādi šī norma neatļauj dalībvalstīm ierobežot ne Sestās direktīvas 17. pantā paredzētās tiesības veikt atskaitījumus, ne nepieciešamību koriģēt šos atskaitījumus saskaņā ar šīs direktīvas 20. pantu.

Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta otrajā daļā dalībvalstīm piešķirtās tiesības ir piemērojamas tikai atskaitījumu izņēmumu saglabāšanai attiecībā uz izdevumu kategorijām, kas ir noteiktas, ņemot vērā iegūtās preces vai saņemto pakalpojuma raksturu un nevis to izmantošanas veidu vai šīs izmantošanas nosacījums.

(sal. ar 44., 46., 47., 49. un 51. punktu un rezolūvās daļas 3) un 4) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2006. gada 30. martā (*)

PVN – Priekšnodokļa atskaitīšana – Ražošanas līdzekļi – Nekustamais īpašums – Atskaitījumu koriģēšana

Lieta C-184/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Korkein hallinto-oikeus* (Somija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2004. gada 16. aprīlī un Tiesā reģistrēts 2004. gada 19. aprīlī, tiesvedībā

Uudenkaupungin kaupunki.

TIESA (pirmā palāta)

“6. Ja nodok?a maks?t?js sav?m vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas veido t? uz??m?jdarb?b? ieguld?to l?dzek?u da?u, vai ar? š?s preces nodod bez maksas, vai,

plaš?k? noz?m?, ja t?s izmanto citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m, tad t?d? gad?jum?, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis attiec?gaj?m prec?m vai to sast?vda??m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms, š?du lietojumu uzl?ko par pieg?d?m par atl?dz?bu. Savuk?rt š?di neuzl?ko to, ka š?s preces izmanto, lai dotu paraugus vai mazas v?rt?bas d?vanas nodok?a maks?t?ja uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.

7. Dal?bvalstis var uzskat?t, ka pieg?des par samaksu ir:

- a) tas, ka nodok?a maks?t?js savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m izmanto savas uz??m?jdarb?bas gait? saražotas, uzb?v?tas, ieg?tas, apstr?d?tas, iepirkas vai import?tas preces, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?m prec?m neb?tu piln?gi atskait?ms, ja t?s b?tu pirktas no cita nodok?a maks?t?ja;
- b) tas, ka nodok?a maks?t?js lieto preces ar nodokli neapliekamam darb?jumam, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?m prec?m k??tu piln?gi vai da??ji atskait?ms l?dz ar to ieg?di vai l?dz ar to izmantojumu saska?? ar a) apakšpunktu;
- c) iz?emot 8. punkt? min?tos gad?jumus, to, ka nodok?a maks?t?js vai t? ties?bu p?r??m?ji patur preces, kad nodok?a maks?t?js beidz ar nodokli apliekamu saimniecisku darb?bu, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?m prec?m k??tu piln?gi vai da??ji atskait?ms l?dz ar to ieg?di vai l?dz ar to izmantojumu saska?? ar a) apakšpunktu.”

5 Min?t?s direkt?vas 6. panta 2. un 3. punkt? ir noteikts:

“2. Turpm?k min?to uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

- a) gad?jumu, kad nodok?a maks?t?js sav?m vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas veido uz??m?jdarb?bas akt?vu da?u, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savai uz??m?jdarb?bai, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis š?m prec?m ir piln?gi vai da??ji atskait?ms;
- b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?t?m vajadz?b?m, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.

Dal?bvalstis var atk?pties no š? punkta noteikumiem, ja vien š?da atk?pe neizraisa konkurences novirzes.

3. Lai nepie?autu konkurences trauc?jumus un iev?rojot 29. pant? paredz?t?s apspriedes, dal?bvalstis var uzl?kot par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu to, ka nodok?a maks?t?js sniedz pakalpojumu sava uz??muma vajadz?b?m, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?du pakalpojumu neb?tu piln?gi atskait?ms t?d? gad?jum?, ja to b?tu sniedzis cits nodok?a maks?t?js.”

6 Piem?rojot Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) apakšpunktu, dal?bvalstis atbr?vo no PVN nekustam? ?pašuma iznom?šanu vai iz?r?šanu. Saska?? ar š?s direkt?vas 13. panta C da?u dal?bvalstis var dot nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodokli par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu vai iznom?šanu. Tom?r saska?? ar š? panta otro da?u dal?bvalstis var ierobežot šo izv?les ties?bu apjomu un noteikt to izmantošanas nosac?jumus.

7 Sest?s direkt?vas 17. pant? ar nosaukumu “Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma” ir noteikts:

“1. Atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams.

2. Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js;

[..]

6. Ne ilg?k k? ?etrus gadus no š?s direkt?vas sp?k? st?šan?s dienas Padome p?c Komisijas priekšlikuma vienpr?t?gi lemj, uz kuriem izdevumiem neattiecas pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?šana. Pievienot?s v?rt?bas nodoklis nek?d? gad?jum? nav atskait?ms par izdevumiem, kas nav stingri saist?ti ar uz??m?jdarb?bu, piem?ram, luksusa, izpriecu un izklaides izdevumiem.

L?dz br?dim, kad iepriekšmin?t?s normas st?jas sp?k?, dal?bvalstis var saglab?t visus iz??mumus, kas paredz?ti šo valstu likumos laik?, kad š? direkt?va st?jas sp?k?.”

8 L?dz šai dienai Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta pirmaj? da?? paredz?t?s Kopienu normas v?l nav pie?emtas, jo Padom? nav pan?kta vienošan?s par izdevumiem, kuriem var paredz?t iz??mumus no ties?b?m atskait?t PVN.

9 Sest?s direkt?vas 18. panta 1. un 2. punkt? ir preciz?tas dažas pras?bas atskait?šanas ties?bu ?stenošanas nosac?jumiem. Šaj? sakar? š? panta 3. punkt? ir paredz?ts, ka dal?bvalstis pie?em nosac?jumus un k?rt?bu, k?d? nodok?a maks?t?jam var at?aut veikt atskait?šanu, kuru tas nav veicis saska?? ar min?t? panta 1. un 2. punkta noteikumiem.

10 Sest?s direkt?vas 20. pants ar nosaukumu “Atskait?jumu kori??šana” ietver š?das normas:

“1. S?kotn?jo atskait?jumu kori?? saska?? ar proced?ru, k?du nosaka dal?bvalstis, jo ?paši:

a) ja šis atskait?jums bijis liel?ks vai maz?ks par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam bijušas ties?bas;

b) ja p?c atmaks?šanas main?s faktori, kas izmantoti, lai noteiktu atskait?mo summu, it ?paši ja ir anul?ti pirkumi vai sa?emti cenu samazin?jumi; tom?r kori??šanu neveic dar?jumiem, kuri paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, un pien?c?gi pier?d?tai vai apstiprin?tai ?pašuma izn?cin?šanai, zudumam vai z?dz?bai, k? ar? pre?u izmantošanai, lai sniegtu mazas v?rt?bas d?vanas vai dotu paraugus, k? aprakst?ts 5. panta 6. punkt?. Tom?r dal?bvalstis var piepras?t korekcijas dar?jumiem, kuri paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, k? ar? z?dz?bas gad?jum?.

2. Ražošanas l?dzek?iem kori??šana ilgst piecus gadus, ieskaitot gadu, kur? tie ir ieg?d?ti vai ražoti. Kori??šanu katru gadu veic tikai par vienu piektda?u no tiem uzlikt? nodok?a. Kori??šanu veic, balstoties uz sv?rst?b?m atskait?šanas ties?b?s n?kamajos gados attiec?b? pret atskait?šanas ties?b?m taj? gad?, kur? tie ir ieg?d?ti vai ražoti.

Atk?pjoties no iepriekš?j?s da?as, dal?bvalstis var veikt kori??šanu pilnus piecus gadus, s?kot no br?ža, kad šos ražošanas l?dzek?us pirmoreiz lieto.

Nekustamam ?pašumam, kas ieg?d?ts k? ražošanas l?dzeklis, kori??šanas laiku var pagarin?t l?dz pat divdesmit gadiem.

[..]

4. Lai piemērotu 2. un 3. punkta noteikumus, dalībvalstis var:

- noteikt ražošanas līdzekļu jaudzienu;
- uzrādīt nodokļa summu, kas ņemama vārā koriģēšanai;
- paredzēt visus piemērotus pasākumus, lai nodrošinātu, ka koriģēšana nerada nekādas nepamatotas priekšrocības;
- atļaut administratīvus vienkāršojumus.

5. Ja kādā dalībvalstī 2. un 3. punkta piemērošanas praktiskās sekas ir niecīgas, šā dalībvalsts, ievērojot 29. pantā paredzētās apspriedes, var nepiemērot šos punktus, ņemot vērā vajadzību novērst konkurences traucējumus, vispārīgo nodokļa efektu attiecīgajā dalībvalstī un vajadzību pēc pietiekama pārvaldes ekonomiskuma.

[..]"

11 Ar Sestās direktīvas 29. pantu ir izveidota "Padomdevēja komiteja pievienotās vērtības nodokļa jautājumos", kurā ietilpst dalībvalstu un Komisijas pārstāvji un kura ir tiesīga izskatīt jautājumus par Kopienas noteikumu piemērošanu PVN jomā.

Valsts tiesiskais regulējums

12 Normas par nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas aplikšanu ar nodokļiem ir ietvertas PVN likuma (*Arvonlisäverolaki*, 1993. gada 30. decembra Likums Nr. 1501; turpmāk tekstā – "AVL") 27.–30. pantā. Saskaņā ar šā likuma 27. panta pirmo daļu nekustamā īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu ar PVN neaplied. Minētā likuma 30. panta pirmajā daļā nodokļa maksājumi ir paredzēti tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokli par nekustamā īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, ar nosacījumu, ka nekustamo īpašumu izmanto valsts vai arī tas pastāvīgi tiek izmantots darījumiem, kas dod tiesības uz atskaitījumu, proti, ar nodokli apliekamiem darījumiem.

13 Saskaņā ar AVL 33. pantu bēvdarbu veikšana jaunā vai atjaunojamā nekustamajā īpašumā ir uzskatāma par veiktu privātmājā vajadzībām ar to, ja uzņēmums nekustamo īpašumu pērdod vai izmanto to, ka tas nedod tiesības uz atskaitījumu, ja pakalpojuma sniegšana vai nekustamā īpašuma iegāde ir devusi pamatu atskaitījumam vai pati pakalpojuma sniegšana ir notikusi darījuma ietvaros, kas dod tiesības uz atskaitījumu.

14 Normas par tiesībām uz atskaitījumu ir iekļautas AVL 102.–118. pantā. Atbilstoši šā likuma 102. panta 1. punkta pirmajai daļai par vispārīgajām tiesībām uz atskaitījumu ar nodokli apliekamu darījumu ietvaros nodokļa maksājums var atskaitīt nodokli, ko tas samaksājis par precī vai pakalpojumu citam nodokļa maksātājam. Saskaņā ar AVL 106. pantu par atskaitījumiem bēvdarbu pakalpojumu ietvaros nekustamā īpašuma pašnieks, kas izvēlas maksāt PVN atbilstoši šā likuma 30. pantam, principā var veikt minētā likuma 102. pantā paredzēto atskaitījumu par pakalpojumiem un precēm, ko viņš ir iegūvis, lai izīrētu vai iznomātu minēto nekustamo īpašumu, ko apliek ar nodokli.

15 Atskaitījums par PVN, kas samaksāts par investīcijām nekustamajā īpašumā pirms izvēlēšanās maksāt šo nodokli, tomēr ir iespējams tikai tad, ja šā izvēle ir veikta sešu mēnešu laikā, sākot no attiecīgā nekustamā īpašuma nodošanas lietošanai. AVL neatļauj nodokļa

maksātāja labā pārskatīt vai koriģēt atskaitījumu par remontdarbiem, jauniem būvdarbiem vai nekustamo īpašuma iegūvi gadījumā, kad nodokļu maksāšanas pieteikums ir iesniegts pirms iepriekš minētā termiņa beigām, ja nekustamais īpašums sēkotnāji, pirms tas tiek izmantots ar PVN apliekamam darījumam, ir nodots lietošanā ar PVN neapliekama darījuma ietvaros.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

16 *Uusikaupunki* atjaunoja sev piederošu nekustamo īpašumu un izīrēja šo nekustamo īpašuma telpas Somijas valstij, vienu daļu kopš 1995. gada 1. jūnija, bet otru daļu – kopš minētā gada 1. septembra. Kopš 1995. gada 31. augusta *Uusikaupunki* izīrēja arī tās uzcelto rēņniecības halli uzņēmumam, kas bija PVN maksātājs. Abu projektu izmaksas ietvēra PVN summu FIM 2 206 224 apmērā.

17 1996. gada 4. aprīlī *Uusikaupunki*, pamatojoties uz AVL 30. pantu, iesniedza *Turun lääninverovirasto* (Turku Reģionālā nodokļu pārvalde) pieteikumu maksāt PVN par abiem pamata prāvā iesaistītajiem nekustamajiem īpašumiem. Nodokļu administrācija šo pieteikumu apstiprināja, sēkot ar minētā pieteikuma iesniegšanas dienu, jo tas nebija iesniegts AVL 106. pantā paredzētajā sešu mēnešu termiņā, sēkot no nekustamo īpašuma nodošanas lietošanā.

18 Divos pieteikumos, kas iesniegti 1998. gada 8. septembrī un 2000. gada 30. martā, *Uusikaupunki*, pamatojoties uz Sestās direktivas 20. pantu, lūdza *Lounais-Suomen verovirasto* veikt nodokļu atskaitījumu koriģēšanu un daļēji atmaksāt PVN, kas bija samaksāts būvdarbos un remontdarbos no 1996. gada līdz 1999. gadam. Pieprasītā summa bija FIM 1 651 653, pieskaitot likumiskos procentus.

19 Ar 2000. gada 3. maija lēmumiem *Lounais-Suomenverovirasto* noraidīja šos pieteikumus, jo būvdarbos un remontdarbos samaksātā PVN atskaitījums, piemērojot AVL 106. pantu, bija iespējams tikai, ja izvēlē maksāt šo nodokli bija izdarīta sešu mēnešu laikā, sēkot no nekustamo īpašuma nodošanas lietošanā.

20 *Uusikaupunki* cēla prasību *Helsingin hallinto-oikeus*, lūdzot atcelt šos lēmumus, kas tika noraidīti. Prasītāja pamata prāvā par šo spriedumu iesniedza apelācijas sēdēbu *Korkein hallinto-oikeus* (Augstākā administratīvā tiesa).

21 *Korkein hallinto-oikeus* nebija pārliecināta, vai AVL izvirzītie nosacījumi tiesbūm uz PVN atskaitījumu nav pretrunā Sestajai direktīvai, jo saskaņā ar Somijas tiesbūmu, izīrējot vai iznomājot nekustamo īpašumu, kas sēkotnāji, pirms izmantošanas ar PVN apliekamam darījumam bija nodots lietošanā ar PVN neapliekama darījuma ietvaros, ja vien pieprasījums maksāt nodokli par izīrēšanu un iznomāšanu nebija iesniegts sešus mēnešus pirms nekustamo īpašuma nodošanas lietošanā, nebija iespējams koriģēt PVN atskaitījumu.

22 Saskaņā ar iesniedzējtiesas apgalvoto nav šaubu, ka *Uusikaupunki*, veicot iegādi remontdarbiem un jaunajiem būvdarbiem, darbojās kā nodokļa maksātājs un šo iegādi tika veikta prasītājas uzņēmējdarbībā.

23 Šādos apstākļos *Korkein hallinto-oikeus* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [Sestās direktivas] 20. pants ir interpretējams tā, ka, ievērojot tā 5. punkta nosacījumu, šajā pantā paredzētā atskaitījumu koriģēšana par ražošanas līdzekļiem dalībvalstij ir obligāta?

2) Vai [Sestās direktivas] 20. pants ir interpretējams tā, ka šajā pantā paredzētā atskaitījumu

kori??šana ir piem?rojama ar? tad, ja ražošanas l?dzek?i, šaj? gad?jum? nekustamais ?pašums, vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a, kad s?kotn?ji atskait?jums visp?r nav bijis iesp?jams, un tikai v?l?k kori??šanas perioda laik? tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar PVN?

3) Vai [Sest?s] direkt?vas 13. panta C da?as otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts var ierobežot ties?bas uz atskait?jumiem par ieg?d?m invest?cij?m nekustamaj? ?pašum?, k? tas ir noteikts Somijas likum? par PVN, kur t?dos gad?jumos k? šaj? liet? š?s ties?bas ir piln?b? izsl?gtas?

4) Vai [Sest?s] direkt?vas 17. panta 6. punkta otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts var ierobežot ties?bas uz atskait?jumiem par ieg?d?m invest?cij?m nekustamaj? ?pašum?, k? tas ir noteikts Somijas likum? par PVN, kur t?dos gad?jumos k? šaj? liet? š?s ties?bas ir piln?b? izsl?gtas?"

Par pirmo jaut?jumu

24 Vispirms j?atg?dina, ka atbilstoši ar Sesto direkt?vu izveidot?s sist?mas lo?ikai nodok?i, kas samaks?ti par prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto ar nodok?iem apliekamos dar?jumos, var tikt atskait?ti. Priekšnodok?u atskait?jums ir saist?ts ar v?l?k iekas?jamiem nodok?iem. Ja nodok?a maks?t?ja ieg?t?s preces vai pakalpojumi tiek izmantoti t?du dar?jumu vajadz?b?m, kas ir atbr?voti no nodok?a un kam netiek piem?rots PVN, v?l?ks nodoklis netiek iekas?ts un priekšnodoklis netiek atskait?ts. Savuk?rt, ja preces vai pakalpojumi tiek izmantoti darb?b?m, kas v?l?k tiek apliktas ar nodokli, to priekšnodok?a atskait?jums ir nepieciešams, lai nov?rstu dubultu aplikšanu ar nodokli.

25 Sest?s direkt?vas 20. pant? paredz?tais atskait?jumu kori??šanas periods ?auj nov?rst neprecizit?tes nodok?a maks?t?ja atskait?jumu un nepamatotu priekšroc?bu vai kait?juma apr??in?šan?, it ?paši, ja p?c deklar?cijas iesniegšanas ir main?jušies fakti, kas s?kotn?ji ?emti v?r?, nosakot atskait?jumu summu. L?dz?gu izmai?u iesp?jai ir liela noz?me ražošanas l?dzek?u gad?jum?, kas bieži tiek lietoti vair?kus gadus, kuru laik? var main?ties to lietošanas veids. T?p?c Sestaj? direkt?v? ir paredz?ts piecu gadu kori??šanas periods, kas nekustam? ?pašuma gad?jum? var tikt pagarin?ts l?dz divdesmit gadiem, kuru laik? daž?di atskait?jumi var sekot viens otram.

26 Atskait?jumu kori??šanas sist?ma ir b?tisks ar Sesto direkt?vu izveidot?s sist?mas elements, jo t?s m?r?is ir nodrošin?t atskait?jumu precizit?ti un l?dz ar to nodok?u nastas neitralit?ti. Sest?s direkt?vas 20. panta 2. punkts par ražošanas l?dzek?iem, kas ir b?tisks pamata pr?vas lietai, turkl?t ir formul?ts t?, ka nav šaubu par t? oblig?ti saistošo raksturu.

27 Turkl?t no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, t? k? ties?bu uz atskait?jumu ierobežošana un t?d?j?di atskait?jumu kori??šana ir vien?di j?piem?ro vis?s dal?bvalst?s, atk?pes ir pie?aujamas tikai Sestaj? direkt?v? skaidri paredz?tajos gad?jumos (šaj? sakar? skat. 1991. gada 11. j?lija spriedumu liet? C?97/90 *Lennartz, Recueil*, l?3795. lpp., 27. punkts). Tas, ka Sest?s direkt?vas 20. panta 5. punkts ir paredz?ts, ka, lai dal?bvalsts atk?pes veid? var?tu nepiem?rot š? paša panta 2. punktu, ir j?iev?ro ?oti prec?zi nosac?jumi, pastiprina š?s normas oblig?ti saistošo raksturu. Šaj? sakar? j?nor?da, ka tiesas s?d? starp Somijas vald?bu un Komisiju izc?l?s str?ds par to, vai ir notikusi konsult?šan?s ar Sest?s direkt?vas 29. pant? izveidoto komiteju, k? tas ir paredz?ts š?s direkt?vas 20. panta 5. punkt?, un k?ds ir bijis t?s izn?kums. Tom?r valsts tiesas uzdoto jaut?jumu m?r?is ac?mredzami nav p?rbaud?t, vai šaj? liet? ir izpild?ti š?s atk?pi saturoš?s normas piem?rošanas nosac?jumi.

28 Run?jot par Somijas vald?bas argumentu, ka Sest?s direkt?vas 20. panta 4. punkts at?auj

dalībvalstīm noteikt jādziena "ražošanas līdzekļi" definīciju, un par to, ka šajās jādzienās nav obligāti jāietver būvdarbu pakalpojumu sniegšana, pietiek konstatēt, ka šā valdība atzina, ka Somijas tiesības nav piemērojama nekāda šā jādziena definīcija, jo Sestās direktīvas 20. panta 2.–5. punkts paredz, ka procedūra valsts tiesības nav transponēta. No Tiesas judikatūras izriet, ka dalībvalsts, kas savas tiesiskajās kārtības nav transponējusi kādas direktīvas normas, nevar Kopienas pilsoņiem izvirzīt ierobežojumus, ko tie saskaņā ar šā normām būtu varējusi izvirzīt (šajā sakarā skat. 1991. gada 19. novembra spriedumu apvienotajās lietās C-6/90 un C-9/90 *Francovich* u.c., *Recueil*, I-5357. lpp., 21. punkts, un 2005. gada 14. jūlija spriedumu lietās C-142/04 *Aslanidou*, Krājums, I-7181 lpp., 35. punkts).

29 Turklāt pretī Somijas valdības apgalvotajam priekšnodokļa atskaitījumu koriģēšana, piemērojot Sestās direktīvas 20. pantu, nav vienkārši šīs direktīvas 5. panta 6. punkta un 6. panta 2. punkta, kuri attiecas uz nodokļa maksājuma privātajām vajadzībām izmantotu atskaitījumu un pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, piemērošanas alternatīva, un dalībvalstīm tādā veidā nav dota iespēja izvēlēties starp koriģēšanas mehānismu un mehānismu privātajām vajadzībām izmantotu atskaitījumu aplikšanai ar nodokļu transpozīciju, jo tie abi ir obligāti.

30 Lai gan 20. pants un 5. un 6. pants atbilstoši to formulējumam principā var tikt piemēroti situācijā, kad līdzekļi, kuru lietošana dod tiesības uz atskaitījumu, vēl tiek izmantoti tādā veidā, kas nedod tiesības uz atskaitījumu, un lai gan tādā situācijā šiem abiem mehānismiem ir vienādas ekonomiskās sekas (šajā sakarā skat. 2004. gada 29. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-487/01 un C-7/02 *Gemeente Leusden* un *Holin Groep*, *Recueil*, I-5337. lpp., 90. punkts), tas nav pretī situācijā, kāda ir pamata prasība lietā, kur līdzekļi, kuru lietošana nedod tiesības uz atskaitījumu, vēl tiek izmantoti tādā veidā, kas dod šādas tiesības. Tiesības uz atskaitījumu koriģēšanu nodokļa maksājuma labā otrajā situācijā faktiski var tikt pamatotas tikai ar Sestās direktīvas 20. panta normu un nevis ar tās 5. un 6. panta normām. Tādā veidā šīs situācijas minētās direktīvas 20. panta normu piemērošana ir obligāta, neskatoties uz Sestās direktīvas 5. un 6. panta piemērošanu valsts tiesībās.

31 Pretī tam, ko apgalvo Somijas valdība, faktiski pat situācijās, kur tiek mainīts līdzekļu izmantošanas veids, nomainot lietošanu, kas dod tiesības uz atskaitījumu, ar lietošanu, kas nedod šādas tiesības, un kur līdz ar to pastāv minētā norma pārkāpšanas risks, nerodas nekāda pretruna, kas varētu attaisnot Sestās direktīvas 20. panta paredzētās atskaitījumu koriģēšanas procedūras neizmantošanu.

32 Tiesas šādā Somijas valdības minētā kāda nekustamā pašuma piemēru, kas bija iegūti ar nodokli apliekamā darījuma un kas gadu pēc tā iegādes nākamās pēdējās gadus tika izmantoti ar nodokli neapliekamiem darījumiem. Šā valdība norāda, ka šādā situācijā principā ir piemērojams gan Sestās direktīvas 20. pants, gan tās 5. panta 6. punkts un 6. panta 2. punkts, taču šo pantu piemērošanai ir dažādas un pretrunīgas sekas. Piemērojot Sestās direktīvas 20. panta 2. punktu, sakarā ar atskaitījumu koriģēšanu par iepriekš pirkuma cenu samaksāto PVN, šākot ar otro gadu, atskaitījuma nodokļa apmērs ir 1/5 no šīs summas, kas ir daļa, kas atbilst nekustamā pašuma lietošanas pirmajam gadam. Savukārt, piemērojot Sestās direktīvas 5. panta 6. punktu un 6. panta 2. punktu, ar nodokli jāapliek nekustamā pašuma kopējā vērtība tādā izmantošanas veidā maiņas brīdī.

33 Šajā sakarā uzreiz jānorāda, ka 5. panta 6. punkts un 6. panta 2. punkts ir piemērojams tikai tad, ja attiecīgā līdzekļu lietošanas veida maiņa ir izmantošana privātajām vajadzībām, nevis tam, lai šos līdzekļus izmantotu ar nodokli neapliekamam darījumam.

34 Attiecīgā norma piemērošana tādējādi ir atkarīga no tā, vai nodokļa maksātājs faktiski ir nolēmis konkrēto nekustamo pašumu pastāvīgi izmantot privātajām vajadzībām vai tas savukārt pieļauj iespēju to nākotnē izmantot sava uzņēmuma vajadzībām un tādā veidā nolemt to paturēt

uz??muma kapit?l?. Pirmaj? gad?jum? ir piem?rojams Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkts un 6. panta 2. punkts, bet otraj? – š?s direkt?vas 20. pants. Tas, ka Sest?s direkt?vas piem?rošanas nol?k? nodok?a maks?t?jam ir iesp?ja izv?l?ties, vai iek?aut sava uz??muma kapit?l? priv?t?m vajadz?b?m izmantoto l?dzek?u da?u, izriet no past?v?g?s judikat?ras (skat., piem?ram, 1995. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?291/92 *Armbrecht, Recueil*, l?2775. lpp., 20. punkts, un 2005. gada 14. j?lija spriedumu liet? C?434/03 *Charles un Charles-Tijmens*, Kr?jums, l?7037. lpp., 23. punkts). T?p?c Somijas vald?bas min?taj? piem?r? faktiski nav nek?das pretrunas.

35 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 20. pants ir interpret?jams t?, ka, iev?rojot t? 5. punkta nosac?jumus, tas uzliek dal?bvalst?m pien?kumu paredz?t par ražošanas l?dzek?iem samaks?t? PVN atskait?jumu kori??šanu.

Par otro jaut?jumu

36 Otrais jaut?jums ir uzdots, lai noskaidrotu, vai šo kori??šanu ietekm? tas, ka konkr?tais dar?jums s?kotn?ji nebija apliekams ar nodokli un ka t?d?j?di nek?du atskait?jumu visp?r nevar?ja b?t.

37 K? secin?jumu 36. un 37. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, kori??šanas meh?nisma piem?rošana ir atkar?ga no t?, vai past?v ties?bas uz atskait?jumu saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. pantu.

38 Saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. panta 1. punktu ar nosaukumu “Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma” ties?bas uz PVN atskait?jumu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams. T?d?j?di, vai past?v ties?bas uz atskait?jumu, var noteikt tikai statuss, k?d? persona šaj? br?d? darbojas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Lennartz*, 8. punkts).

39 Tiesa turkl?t ir l?musi, ka no t?, k? ražošanas l?dzek?i tiek izmantoti, ir atkar?gs tikai s?kotn?j? atskait?juma apm?rs, uz kuru nodok?a maks?t?jam ir ties?bas saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. pantu, un n?kamo laika posmu iesp?jamo korekciju apm?rs, bet tas neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos. T?d?j?di t?l?t?ja l?dzek?u izmantošana ar nodokli apliekamiem dar?jumiem pati par sevi nav nosac?jums atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošanai (iepriekš min?tais spriedums liet? *Lennartz*, 15. un 16. punkts).

40 Visbeidzot, pret?ji It?lijas vald?bas apgalvotajam atskait?jumu kori??šana saska?? ar Sest?s direkt?vas 20. pantu ir oblig?ti piem?rojama ar? tad, kad ties?bu uz atskait?jumu izmai?as ir atkar?gas no t?das nodok?a maks?t?ja labpr?t?gas izv?les k? Sest?s direkt?vas 13. panta C da?? paredz?to izv?les ties?bu izmantošana. Šo izv?les ties?bu izmantošana neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos, ko, k? jau min?ts, regul? Sest?s direkt?vas 17. panta 1. punkts. T? k? nekustam? ?pašuma iz?r?šanu un iznom?šanu apliek ar nodokli p?c tam, kad tiek izmantotas izv?les ties?bas par labu aplikšanai ar nodokli, atskait?jumu kori??šana k??st nepieciešama, lai nov?rstu ieguld?to izmaksu dubultu aplikšanu ar nodokli, neskatoties uz to, ka aplikšana ar nodokli notiek nodok?a maks?t?ja labpr?t?gas izv?les rezult?t?.

41 It?lijas vald?bas min?tajam Sest?s direkt?vas 18. panta 3. punktam šaj? sakar? nav noz?mes, jo šis punkts attiecas uz gad?jumu, kad nodok?a maks?t?js nav veicis atskait?jumus, uz ko tam bija ties?bas, kas nevar notikt, pirms nav izmantotas Sest?s direkt?vas C da?as 13. pant? paredz?t?s izv?les ties?bas. T? k? s?kotn?j? atskait?juma apm?rs ir nulle, tikai p?c šo izv?les ties?bu izmantošanas nodok?a maks?t?ja ties?bas uz atskait?jumu ieg?st re?lu v?rt?bu, no k? iesp?jams izdar?t atskait?jumu.

42 T?d?j?di uz otro jaut?jumu j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 20. pants ir interpret?jams t?, ka

taj? paredzēt? koriģšana ir piemērojama arī situācijā, kad ražošana līdzekļi vispirms tiek izmantoti darījumam, kas ir atbrīvots no nodokļa un neparedz tiesības uz atskaitījumu, un vēlāk, koriģšanas perioda laikā tiek izmantoti darījumam, kas apliekams ar PVN.

Par trešo jautājumu

43 Ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Sestās direktivas 13. panta C daļas otrā daļa ir interpretējama tā, ka dalībvalsts, kas piešķir nodokļa maksājumiem tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamo īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, var izslēgt pirms šo tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajam īpašumam samaksāt PVN atskaitījumu, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, skaitot no šīs nekustamo īpašuma nodošanas lietošanas.

44 Kā atzīts šī sprieduma 24. punktā, atbilstoši ar Sesto direktīvu izveidotās sistēmas loīkai nodokļi, ko nodokļa maksātājs iepriekš samaksājis par precēm un pakalpojumiem, kas aplikti ar nodokli, var tikt atskaitīti. Tādējādi, ja nodokļa maksājumiem saskaņā ar Sestās direktivas 13. panta C daļas pirmo daļu ir iespēja izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamo īpašuma izmantošanu, šo tiesību izmantošanai ir jāietver ne tikai izīrēšanas un iznomāšanas aplikšana ar nodokļiem, bet arī attiecīgo nodokļu, kas iepriekš samaksāti par šo nekustamo īpašumu, atskaitījums.

45 Protams, dalībvalstis ir tiesīgas noteikt procesuālus nosacījumus, saskaņā ar kuriem var tikt izmantotas izvēles tiesības, kas ietver iespēju paredzēt, ka aplikšana ar nodokļiem ir īstenojama tikai pēc pieteikuma iesniegšanas un ka atskaitīt priekšnodokļus iespējams tikai pēc šī datuma (2004. gada 9. septembra spriedums lietā C-269/03 *Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg*, Krājums, I-8067. lpp., 23. punkts). Tomēr šādi noteikumi nevar ierobežot tiesības veikt atskaitījumu, kas saistīti ar darījumiem, kas apliekami ar nodokli, ja izvēles tiesības ir likumīgi īstenotas saskaņā ar šiem noteikumiem. Valsts procesuālo noteikumu piemērošana it īpaši nedrīkst ierobežot periodu, kurā atskaitījumi var tikt veikti, nosakot atskaitījumu koriģšanai šīs ku periodu nekā paredzēts direktīvā.

46 Turklāt atskaitījumu ierobežošana, kas saistīta ar darījumiem, kas aplikti ar nodokli pēc izvēles tiesību īstenošanas, skar nevis Sestās direktivas 13. panta C daļas otro daļu paredzēto izvēles tiesību "piemērojamību", bet šo tiesību izmantošanas sekas. Tādējādi šī norma neatļauj dalībvalstīm ierobežot ne Sestās direktivas 17. pantā paredzētās tiesības veikt atskaitījumu, ne nepieciešamību koriģēt šos atskaitījumu saskaņā ar šīs direktivas 20. pantu.

47 Tādējādi uz trešo jautājumu jāatbild, ka Sestās direktivas 13. panta C daļas otrā daļa ir interpretējama tā, ka dalībvalsts, kas nodokļa maksājumiem piešķir tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamo īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, saskaņā ar šo normu nedrīkst liegt atskaitīt pirms šo izvēles tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajam īpašumam samaksāto PVN, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, sākot no šīs nekustamo īpašuma nodošanas lietošanas.

Par ceturto jautājumu

48 Šajā pētījuma jautājumā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktivas 17. panta 6. punkts ir interpretējams tā, ka dalībvalsts, kas piešķir nodokļa maksājumiem tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamo īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, var izslēgt pirms šo tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajam īpašumam samaksāt PVN atskaitījumu, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, sākot no šīs nekustamo īpašuma nodošanas lietošanas.

49 Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta pieņemšanas vāstures analīze liecina, ka šīs normas otrajā daļā dalībvalstīm piešķirtās tiesības ir piemērojamas tikai atskaitījumu izņēmumu saglabāšanai attiecībā uz izdevumu kategorijām, kas ir noteiktas, ņemot vērā iegūtās preces vai saņemto pakalpojuma raksturu un nevis to izmantošanas veidu vai šīs izmantošanas nosacījumus (šajā sakarā skat. 1999. gada 5. oktobra spriedumu lietā C-305/97 *Royscot* u.c., *Recueil*, I-6671. lpp., 21.–25. punkts).

50 Kā enerģētiskā ierobežojuma ir norādījis secinājumu 79. punktā, šeit, ka AVL 102. panta 1. punkta pirmajā daļā ir skaidri paredzēta iespēja, ievērojot atsevišķus nosacījumus, atskaitīt PVN, kas iepriekš samaksāts par tādām investīcijām nekustamajā pašumā kā būvdarbu izmaksas un iegdes šim nekustamajam pašumam. Tādējādi šajā gadījumā pirms izvēles maksāt PVN stenošanas veikto izmaksu izslēgšana neattiecas uz Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta otrajā daļā paredzēto atkāpi.

51 Tādējādi uz ceturto jautājumu jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. panta 6. punkts ir jāinterpretē tā, ka dalībvalsts, kas nodokļa maksātājiem piešķir tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokli par nekustamo pašuma izvešanu un iznomāšanu, saskaņā ar šo normu nevar izslēgt pirms šo tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajā pašumā samaksāt PVN atskaitījumu, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, sākot no šīs nekustamā pašuma nodošanas lietošanas.

Par šo sprieduma seku ierobežošanu laikā

52 Somijas valdība ir lūgusi Tiesu gadījumā, ja tā nepiekrīst tās argumentiem, ierobežot šo sprieduma sekas laikā, to attiecinot tikai uz periodu pēc tās pasludināšanas.

53 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Tiesas sniegta Kopienas tiesību normas interpretācija EKL 234. pantā noteiktās kompetences ietvaros nepieciešamības gadījumā izskaidro un precizē šīs normas jēgu un apjomu, kā tā ir jāsaprot un jāpiemēro vai kā tā bija jāsaprot un jāpiemēro kopš tās spēkā stāšanās brīža. No tā izriet, ka tiesa pati var un tai ir jāpiemēro šādi interpretēta norma tiesiskajām attiecībām, kas radušās un ir nodibinātas pirms sprieduma, kas pasludināts pēc lūguma sniegt interpretāciju, ja ir izpildīti pārējie nosacījumi tiesvedības uzsākšanai kompetentajās tiesās par minētās normas piemērošanu (skat. it īpaši 1988. gada 2. februāra spriedumu lietā 24/86 *Blaizot*, *Recueil*, 379. lpp., 27. punkts, un 1995. gada 15. decembra spriedumu lietā C-415/93 *Bosman*, *Recueil*, I-4921. lpp., 141. punkts).

54 Ar saskaņā ar pastāvīgo judikatūru personām ir tiesības uz nodokļu atmaksāšanu, kas iekasēti, pārķēpjot Kopienas tiesību noteikumus (skat. it īpaši 1983. gada 9. novembra spriedumu lietā 199/82 *San Giorgio*, *Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts, un 1997. gada 14. janvāra spriedumu apvienotajās lietās no C-192/95 līdz C-218/95 *Comateb* u.c., *Recueil*, I-165. lpp., 20. punkts).

55 Tikai izņēmuma gadījumos, piemērojot Kopienas tiesību sistēmai raksturīgo vispārīgo tiesiskās drošības principu, Tiesai var būt ierobežot ieinteresēto personu iespējas atsaukties uz Tiesas interpretēto normu, lai apstrīdētu labticīgi nodibinātas tiesiskās attiecības. Lai varētu nolemt piemērot šādu ierobežojumu, jābūt ievērotiem diviem būtiskiem kritērijiem, proti, labticībai no ieinteresēto personu puses un nopietnu sarežģījumu riskam (skat. it īpaši 1994. gada 28. septembra spriedumu lietā C-57/93 *Vroege*, *Recueil*, I-4541. lpp., 21. punkts, un 2006. gada 10. janvāra spriedumu lietā C-402/03 *Skov* un *Bilka*, Krājums, I-199. lpp., 51. punkts).

56 K? ?ener?ladvok?te ir pareizi nor?d?jusi secin?jumu 87. punkt?, šaj? liet? j?atz?st, ka Somijas vald?ba pamatojas tikai uz praktiskaj?m gr?t?b?m, ar kur?m tai j?r??in?s gad?jum?, ja š? sprieduma sekas netiks ierobežotas laik?.

57 T?d?j?di šaj? sakar? j?nor?da, ka min?t? vald?ba apgalvoja, ka t? pamatoj?s uz Sest?s direkt?vas 20. panta 5. punktu paredz?to atk?pi. Ta?u š?s normas piem?rojam?bas nosac?jums saska?? ar t?s formul?jumu it ?paši ir t?ds, ka atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošanas praktiskaj?m sek?m ir j?b?t “niec?g?m”. Neskatoties uz to, vai ir notikušas Sest?s direkt?vas 29. pant? paredz?t?s apspriedes, j?atz?st, ka tas vien, ka Somijas vald?ba piemin?ja min?t?s direkt?vas 20. panta 5. punktu, liek apšaub?t, ka atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošana ar atpaka?ejošu sp?ku rad?s smagas sekas.

58 Turkl?t, k? jau atz?ts š? sprieduma 26. punkt?, var nor?d?t, ka Sest?s direkt?vas 20. panta 2. punkts, kas attiecas uz apstr?d?to atskait?jumu kori??šanu, ir formul?ts t?, ka nav nek?du šaubu par t? oblig?ti saistošo raksturu. Somijas vald?bas arguments, saska?? ar kuru Sest?s direkt?vas konkr?t?s normas esot neskaidras un ietverot neprecizit?tes attiec?b? uz to piem?rošanu, t?p?c ir j?noraida.

59 T?d?j?di š? sprieduma sekas nav j?ierobežo laik?.

Par ties?šan?s izdevumiem

60 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? 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:

1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 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, 20. pants ir interpret?jams t?, ka, iev?rojot t? 5. punkta nosac?jumus, tas uzliek dal?bvalst?m pien?kumu paredz?t par ražošanas l?dzek?iem samaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?jumu kori??šanu;**

2) **Sest?s direkt?vas 77/388 20. pants ir interpret?jams t?, ka taj? paredz?t? kori??šana ir piem?rojama ar? situ?cij?, kad ražošanas l?dzek?i vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a un neparedz ties?bas uz atskait?jumu, un v?l?k, kori??šanas perioda laik?, tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar pievienot?s v?rt?bas nodokli;**

3) **Sest?s direkt?vas 77/388 13. panta C da?as otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts, kas nodok?a maks?t?jiem pieš?ir ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodok?us par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu un iznom?šanu, saska?? ar šo normu nedr?kst liegt atskait?t pirms šo izv?les ties?bu izmantošanas par invest?cij?m nekustamaj? ?pašum? samaks?to pievienot?s v?rt?bas nodokli, ja pieteikums izmantot š?s ties?bas nav iesniegts sešu m?nešu laik?, s?kot no š? nekustam? ?pašuma nodošanas lietošan?;**

4) Sestās direktīvas 77/388 17. panta 6. punkts ir jāinterpretē tādā, ka dalībvalsts, kas nodokļa maksātājiem piešķir tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamā īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, saskaņā ar šo normu nevar izslēgt pirms šo tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajā īpašumā samaksātā pievienotās vērtības nodokļa atskaitījumu, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, sākot no šīs nekustamā īpašuma nodošanas lietošanas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – somu.