

Lieta C-174/06

Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano

pret

CO.GE.P. Srl

(Corte suprema di cassazione l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? direkt?va – PVN – No nodok?a atbr?voti dar?jumi – Nekustam? ?pašuma iz?r?šana – Valsts ?pašums

Tiesas (otr? pal?ta) 2007. gada 25. oktobra spriedums

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 – Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as b) punkts)

13. panta B da?as b) punkts Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, ir j?interpret? t?d?j?di, ka uz tiesiskaj?m attiec?b?m, kuru ietvaros personai tiek pieš?irtas ties?bas, tai skait? ekskluz?vas, uz noteiktu laiku un par atl?dz?bu izmantot valsts ?pašumu, proti, valstij piederošu j?ras teritoriju, attiecas j?dziens “nekustam? ?pašuma iz?r?šana” min?t? panta izpratn?. Š?du tiesisko attiec?bu pamatpaz?me, kas t?m ir kop?ga ar nekustam? ?pašuma iz?r?šanu, ir plat?bas, proti, valstij piederošas teritorijas da?as, nodošana lietošan? par atl?dz?bu, vienlaikus garant?jot l?gumpartnerim ties?bas to izmantot un izsl?gt jebkuru citu personu no š?du ties?bu izmantošanas. L?dz ar to pievienot?s v?rt?bas nodok?a neitralit?tes principa, k? ar? pras?bas konsekvenci piem?rot Sest?s direkt?vas noteikumus, it ?paši tos, kas attiecas uz atbr?vojumiem, iev?rošana ?auj piel?dzin?t t?das attiec?bas nekustamo ?pašumu iz?r?šanai min?t?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta izpratn?.

(sal. ar 34.–36. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2007. gada 25. oktobr? (*)

Sest? direkt?va – PVN – No nodok?a atbr?voti dar?jumi – Nekustam? ?pašuma iz?r?šana – Valsts ?pašums

Lieta C-174/06

par l'ogumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko Corte suprema di cassazione (Itālija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2006. gada 13. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2006. gada 3. aprīlī, tiesvedībā

Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano

pret

CO.GE.P. Srl.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [C. W. A. Timmermans], tiesneši K. Šmāns [K. Schiemann], J. Makarčiks [J. Makarczyk] (referenti), Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot] un K. Toadere [C. Toader],

ģenerālvokāts D. Ruiss-Harabo Kolomers [D. Ruiz-Jarabo Colomer],

sekretārs R. Grass [R. Grass],

ģemot vārā rakstveida procesū,

ģemot vārā apsvērumus, ko sniedza:

- Itālijas Republikas vārā – S. Fjorentino [S. Fiorentino], pārstāvis,
- Eiropas Kopienū Komisijas vārā – A. Aresu [A. Aresu] un M. Afonso [M. Afonso], pārstāvj,

ģemot vārā pāc ģenerālvokāta uzklusāšanas pieņemto lēmumu, izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par 13. panta B daļas b) punkta interpretāciju 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., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis jautājums radās prāvā starp Ministero delle Finanze – Ufficio IVA di Milano (turpmāk tekstā – “Ufficio”) un sabiedrību ar ierobežotu atbildību CO.GE.P., kas nodarbojas ar naftas blakusproduktu sagatavošanu un sajaukšanu (turpmāk tekstā – “CO.GE.P.”), par pievienotās vērtības nodokļa likumību rīcīnos (turpmāk tekstā – “PVN”), kurus šai sabiedrībai izsniedza Consorzio Autonomo del Porto di Genova (Dženovas neatkarīgā ostas iestāde, turpmāk tekstā – “ostas iestāde”) par valstij piederošās jūras teritorijas koncesiju minerālu uzglabāšanai, izgatavošanai un pārvaldībai.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas vienpadsmito apsvērumu viens no šīs direktīvas mērķiem bija sagatavot kopēju atbrīvojumu sarakstu, lai Kopienu pašu resursus visās dalībvalstīs varētu iekasēt vienādi.

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu PVN ir jāmaksā "par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kļūst par rīkojamu".

5 Minētās direktīvas 4. panta 1., 2. un 5. punkti ir paredzēti:

"1. "Nodokļa maksātājs" nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šis panta 1. punkts minēto saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, ieskaitot kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbības. Ilglaicīgā materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību.

[..]

5. Valstis, reģionāls un vietējie 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 ievieca nodokļus, iemaksas, 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 traucējumus.

Katrā ziņā šīs iestādes uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz D pielikumā uzskaitītajām darbībām, ja tās neveic tik niecīgā apjomā, ka ir nenozīmīgas.

Dalībvalstis var uzskatīt tās šo organizāciju darbības, kuras atbrīvotas no nodokļiem saskaņā ar 13. pantu vai 28. pantu, par darbībām, kurās tās iesaistās kā valsts iestādes."

6 Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkts, kas ietilpst šīs direktīvas X sadaļā ar nosaukumu "Atbrīvojumi", ir noteikts:

"Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā mērķā darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) nekustamā pašuma iznomāšanu vai izīrēšanu, izņemot:

1. izmitināšanu, kā to definēta dalībvalstu likumos, viesnīcu nozarē vai līdzošās funkcijas nozarēs, ieskaitot izmitināšanu tīrītu nometnēs vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes vietām;

14 Ar 1999. gada 20. septembra un 20. oktobra spriedumu *Commissione tributaria regionale della Lombardia* [Lombardijas reģionālā Nodokļu tiesa] noraidīja apelāciju, uzskatot par pamatotu CO.GE.P.

argumentu, saska?? ar kuru valsts ?pašuma koncesiju atš?ir?b? no nekustam? ?pašuma ?res k? t?das nevar uzskat?t ne par ?pašuma pies?iršanu, ne par pakalpojumu sniegšanu ties?bu aktu PVN jomas izpratn?, un l?dz ar to nevar ietur?t PVN.

15 Ar dokumentu, kas iesniegts 2000. gada 13. mart?, *Ufficio* iesniedz?jties? iesniedza kas?cijas s?dz?bu.

16 Iesniedz?jties? *Ufficio* apgalvoja, ka ostas iest?de neapšaub?mi ir valsts saimniecisk? strukt?rvien?ba.

17 *Ufficio* ar? uzsv?ra, ka, pat ja koncesija paredz publisko ties?bu diskrecion?ro varu, t? tik un t? tika veikta k? uz??m?jdarb?ba ar m?r?i ieg?t ie??mumus no maks?jumiem, kas paredz?ti valsts uz??muma darb?bai. T?pat krasta noliktavas koncesija miner?le??as uzglab?šanai, k? tas ir pamata liet?, neatbilst visp?r?j?m interes?m vai sabiedr?bas labumam, bet gan vien?gi saimnieciskiem m?r?iem.

18 Iesniedz?jtiesa šaj? sakar? atz?m?, ka saska?? ar It?lijas nodok?u administr?cijas teikto, ja koncesiju, k? tas ir pamata liet?, veic ostas iest?de, nevis j?ras iest?de, š?ds pas?kums ir uzskat?ms par uz??m?jdarb?bu ostas iest?des r?pniecisk? un komerci?l? rakstura d??.

19 Iesniedz?jtiesa šaj? sakar? preciz? noteiktus valsts ties?bu elementus.

20 T? uzsver, ka, pat ja past?v saist?ba starp dev?ju un ??m?ju, ko rada l?m?jties?des diskrecion?r?s varas ietvaros pie?emts vienpus?js administrat?v? l?mums, š?da darb?ba nep?rprotami atspogu?o ieinteres?t?s puses nodomu, kura m?r?is ir sa?emt koncesiju. Attiec?bas starp iest?di, kas pieš?ir, un iest?di, kura sa?em, ir uzskat?ma par divpus?ju vienošanos.

21 Turkl?t iesniedz?jtiesa nepie?auj, ka saska?? ar valsts ties?b?m valsts ?pašum? esoša ostas ?pašuma koncesiju var uzskat?t par "ostas pakalpojumiem".

22 Visbeidzot no l?muma par prejudici?la jaut?juma uzdošanu izriet, ka saska?? ar *Corte suprema di cassazione* [Augst?k? Kas?cijas tiesa] judikat?ru (1992. gada 26. maija spriedums liet? Nr. 6281 un 2001. gada 25. j?lija spriedums liet? Nr. 10097), ne?emot v?r? to administrat?v? raksturu, koncesijas pas?kumi, ar kuriem ostas iest?de pieš?ir valsts ?pašumu, nav piel?dzin?mi publisko ties?bu sist?m? ietilpstošu ekskluz?vu lietošanas ties?bu pieš?iršanai uz š?du ?pašumu. Faktiski tikt?l, cikt?l min?tie pas?kumi ietilpst ostas iest?des saimnieciskaj? darb?b?, tie, ne?emot v?r? to atš?ir?go juridisko statusu, tiek skaidri piel?dzin?ti nekustam? ?pašuma ?res l?gumiem. L?dz ar to valsts ?pašuma pieš?iršana ir j?uzskata par darb?bu, kas apliekama ar PVN.

23 Šajos apst?k?os *Corte suprema di cassazione* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

"Vai, pieš?irot subjektam ties?bas, tai skait? ekskluz?vas, lietot valsts ?pašumu, neparedzot nek?du pien?kumu sniegt t?dus pakalpojumus, kas atsver ?pašuma izmantošanu, ko tam uz noteiktu laiku un par attiec?gu samaksu, kas ir daudz zem?ka nek? ?pašuma v?rt?ba, ir pieš??rusi valsts iest?de, kura veic uz??m?jdarb?bu, kas p?c ieinteres?t? subjekta l?guma ir nosl?gusi nevis l?gumu, bet gan pie??musi administrat?vu aktu atbilstoši valsts ties?bu aktos noteiktajam jaut?jum? par valsts ?pašuma koncesiju, tiek rad?ti apst?k?i, kuros nekustam? ?pašuma iz?r?šana var tikt atbr?vota no PVN atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punktam?"

Par prejudici?lo jaut?jumu

24 Vispirms ir j?atz?m?, ka no l?muma par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu izriet, ka konsorcijs

ir valsts saimnieciskā struktūrvienība, kas, pārvaldot tai nodoto valsts īpašumu, rīkojas nevis tās valsts vārdā, kurai šis īpašums pieder, bet gan savā vārdā tiktāl, ciktāl tā pati pārvalda minētos īpašumus, it īpaši pieņemot patstāvīgus lēmumus.

25 Tādējādi attiecībā uz konsorciju nav izpildīti izvirzītie kumulatīvie nosacījumi, lai būtu spēkā Sestās direktivas 4. panta 5. punkta pirmajā daļā minētā nodokļa neieturēšanas norma, proti, darbība ir jāveic publisko tiesību subjektam, un darbībā tam ir jāiesaistās publiskās pārvaldes iestādes statusā (šajā sakarā skat. 2000. gada 14. decembra spriedumu lietā C-446/98 *Fazenda Pública, Recueil*, I-11435. lpp., 15. punkts).

26 Attiecībā uz jautājumu par to, vai uz pamata lietā pastāv šajām tiesiskajām attiecībām attiecas jādziens “nekustamā īpašuma izīrēšana” Sestās direktivas 13. panta B daļas b) punkta izpratnē, ir jāatgādina, pirmkārt, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru minētās direktivas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi ir autonomi Kopienas tiesību jādziens un tiem tādējādi ir piešķirama Kopienas definīcija (skat. 2003. gada 12. jūnija spriedumu lietā C-275/01 *Sinclair Collis, Recueil*, I-5965. lpp., 22. punkts; 2004. gada 18. novembra spriedumu lietā C-284/03 *Temco Europe, Krājums*, I-11237. lpp., 16. punkts, un 2005. gada 3. marta spriedumu lietā C-428/02 *Fonden Marselisborg Lystbådehavn, Krājums*, I-1527. lpp., 27. punkts).

27 Otrkārt, Sestās direktivas 13. pantā paredzēto atbrīvojumu formulējumam izmantotie termini ir jāinterpretē šauri, ņemot vērā to, ka tie ir izņēmums no vispārīgā principa, saskaņā ar kuru ar PVN tiek aplikti visi pakalpojumi, ko pret atlīdzību sniedz nodokļa maksātājs (skat., it īpaši, 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā C-358/97 *Komisija/Rīja, Recueil*, I-6301. lpp., 52. punkts; 2001. gada 18. janvāra spriedumu lietā C-150/99 *Stockholm Lindöpark, Recueil*, I-493. lpp., 25. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Sinclair Collis*, 23. punkts).

28 Tomēr šis šauras interpretācijas princips nenozīmē, ka termini, kas izmantoti atbrīvojumu definīšanai, ir jāinterpretē veidā, kas mazinātu to nozīmi (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Temco Europe*, 17. punkts).

29 Treškārt, ir jāatzīst, ka Sestās direktivas 13. panta B daļas b) punktā nav definēts “iznomēšanas vai izīrēšanas” jādziens un ar to nav atsaucies uz dalībvalstu šajā jautājumā pieņemtajām definīcijām (skat. 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-326/99 “Goed Wonen”, *Recueil*, I-6831. lpp., 44. punkts).

30 Minētais noteikums tādējādi ir jāinterpretē, ņemot vērā kontekstu, kur tas tiek lietots, Sestās direktivas mērķus un struktūru, un it īpaši tajā paredzēto atbrīvojuma *ratio legis* (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā “Goed Wonen”, 50. punkts, un lietā *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, 28. punkts).

31 Savā judikatūrā Tiesa precīzā, ka nekustamā īpašuma iznomēšana vai izīrēšana Sestās direktivas 13. panta B daļas b) punkta izpratnē būtībā nozīmē, ka iznomātājs nomniekam uz noteiktu laiku pret atlīdzību piešķir tiesības izmantot īpašumu kā īpašniekam un izslēgt jebkuru citu personu no šādu tiesību izmantošanas (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā “Goed Wonen”, 55. punkts; 2001. gada 9. oktobra spriedumu lietā C-409/98 *Mirror Group, Recueil*, I-7175. lpp., 31. punkts; 2003. gada 8. maija spriedumu lietā C-269/00 *Seeling, Recueil*, I-4101. lpp., 49. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Temco Europe*, 19. punkts).

32 Pamata lietā pastāvošo tiesisko attiecību ietvaros sabiedrībai tika piešķirtas tiesības, tai skaitā ekskluzīvas, uz noteiktu laiku un par samaksu, kas ir daudz mazāka nekā īpašuma vērtība, izmantot valstij piederošu jūras teritoriju, proti, krasta noliktavu minerālu uzglabāšanai, izgatavošanai un pārvaldībai.

33 Ēmot vēr? š?du tiesisko attiec?bu saturu, t?s ir l?dz?gas konsorcija r?pniecisk? un komerciāl? rakstura darb?bu ietvaros nosl?gtam l?gumam.

34 J?atz?m?, ka min?to tiesisko attiec?bu pamatpaz?me, kas t?m ir kop?ga ar nekustam? ?pašuma iz?r?šanu, ir plat?bas, proti, valstij piederošas teritorijas da?as, nodošana lietošan? par atl?dz?bu, vienlaikus garant?jot l?gumpartnerim ties?bas to izmantot un izsl?gt jebkuru citu personu no š?du ties?bu izmantošanas.

35 L?dz ar to PVN neitralit?tes principa, k? ar? pras?bas konsekvienti piem?rot Sest?s direkt?vas noteikumus, it ?paši tos, kas attiecas uz atbr?vojumiem, iev?rošana ?auj piel?dzin?t t?das attiec?bas k? pamata liet? nekustamo ?pašumu iz?r?šanai min?t?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta izpratn?.

36 Ēmot vēr? visu iepriekš min?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka uz t?d?m k? pamata liet? min?taj?m tiesiskaj?m attiec?b?m, kuru ietvaros personai tiek pieš?irtas ties?bas, tai skait? ekskluz?vas, uz noteiktu laiku un par atl?dz?bu izmantot valsts ?pašumu, proti, valstij piederošu j?ras teritoriju, attiecas j?dziens “nekustam? ?pašuma iz?r?šana” min?t? panta izpratn?.

Par ties?šan?s izdevumiem

37 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? 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 (otr? pal?ta) nospriež:

13. panta B da?as b) punkts 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?d?j?di, ka uz t?d?m k? pamata liet? min?taj?m tiesiskaj?m attiec?b?m, kuru ietvaros personai tiek pieš?irtas ties?bas, tai skait? ekskluz?vas, uz noteiktu laiku un par atl?dz?bu izmantot valsts ?pašumu, proti, valstij piederošu j?ras teritoriju, attiecas j?dziens “nekustam? ?pašuma iz?r?šana” min?t? panta izpratn?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – it??u.