

Lieta C-451/06

Gabriele Walderdorff

pret

Finanzamt Waldviertel

(Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta B. da?as b) apakšpunkts – Atbr?vojums – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumi – Zvejas ties?bu iznom?šana

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 – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas atbr?vošana no nodok?a

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

Padomes Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 13. panta B da?as b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ?denstilpes ?pašnieka un publisk?s ?denstilpes zvejas ties?bu tur?t?ja pret atl?dz?bu nodot?s ties?bas zvejot šajos ?de?os saska?? ar nomas l?gumu, kas nosl?gts uz desmit gadiem, nav ne nekustam? ?pašuma iznom?šana, ne iz?r?šana, jo ar š?du nodošanu nav pieš?irtas ties?bas lietot attiec?go nekustamo ?pašumu un attur?t citas personas no š?du ties?bu izmantošanas.

(sal. ar 23. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2007. gada 6. decembr? (*)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta B da?as b) apakšpunkts – Atbr?vojums – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumi – Zvejas ties?bu iznom?šana

Lieta C-451/06

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* (Austrija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2006. gada 24. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2006. gada 6. novembr?, tiesved?b?

Gabriele Walderdorff

pret

Finanzamt Waldviertel.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [A. Rosas], tiesneši U. Lehmušs [U. Lõhmus] (referents), H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], A. O'K?fs [A. Ó Caoimh] un A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev],

?ener?ladvok?te E. Šarpstone [E. Sharpston],

sekret?rs R. Grass [R. Grass],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [D. Triantafyllou], p?rst?vis,
noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumuš 2007. gada 18. j?lija tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t 13. panta B da?as b) apakšpunktu 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 (OV L 145, 1. lpp., turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šis l?gums tika iesniegts saist?b? ar pr?vu starp Valderdorfu [Walderdorff] un Finanzamt Waldviertel [Valdfirteles Finanšu p?rvalde] (turpm?k tekst? – “Finanzamt”) jaut?jum? par zvejas ties?bu iznom?šanas dar?jumu aplikšanu ar pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”).

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

3 Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkt? ir noteikts, ka PVN j?maks? par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.

4 Sest?s direkt?vas 13. panta B. da?? ir noteikts:

“Cikt?l tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo t?l?k min?t?s darb?bas atbilst?gi noteikumiem, ko t?s pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?u nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu:

[..]

b) nekustamo ?pašuma iznom?šanu vai iz?r?šanu, iz?emot:

1. izmitin?šanu, k? t? defin?ta dal?bvalstu likumos, viesn?cu nozar? vai l?dz?gas funkcijas nozar?s, ieskaitot izmitin?šanu t?ristu nometn?s vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes viet?m;
2. telpu un zemes gabalu iz?r?šanu transportl?dzek?u novietošanai;
3. past?v?gi uzst?d?tu iek?rtu un meh?nismu iz?r?šanu;
4. seifu ?ri.

Dal?bvalstis var piem?rot papildu iz??mumus š? atbr?vojuma darb?bas jomai;

[..].”

Valsts tiesiskais regul?jums

5 Atbilstoši 1994. gada Likuma par apgroz?juma nodokli (*Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. Nr. 663/1994*, turpm?k tekst? – “*UStG*”) 1. panta 1. punktam ar PVN apliek pieg?des un citus pakalpojumus, ko Austrij? pret atl?dz?bu sniedz komersants savas komercdarb?bas ietvaros.

6 Saska?? ar *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktu no nodok?a ir atbr?vota:

“nekustamo ?pašumu, ties?bu, kam piem?rojami civilties?bu noteikumi par nekustamo ?pašumu, valsts suver?no ties?bu, kas attiecas uz zemes ?pašuma lietošanu, iz?r?šana un iznom?šana; biroja telpu un citu telpu nodošana lietošan?, pamatojoties uz lietošanas l?gumiem, ir uzskat?ma par nekustamo ?pašuma iz?r?šanu vai iznom?šanu. No nodok?a atbr?vots ir ar? pašpat?ri?š. No nodok?a nav atbr?voti:

- nekustamo ?pašuma iz?r?šana (nodošana lietošan?) dz?vesvietas nodrošin?šanas nol?kos, iz?emot pašpat?ri?u;
- visa veida maš?nu un citu ier??u, kas pieder pie uz??muma iek?rt?m, iznom?šana un iz?r?šana, ar? tad, ja t?s ir nekustamo ?pašuma neat?emamas sast?vda?as;
- izmitin?šana iek?rtot?s dz?vojam?s un gu?amtelp?s;
- visa veida telpu vai vietu iz?r?šana (nodošana lietošan?) transportl?dzek?u novietošanai;
- nekustamo ?pašuma iz?r?šana (nodošana lietošan?) kempinga vajadz?b?m.”

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

7 Valderdorfa Austrij? vada lauksaimniec?bas un mežsaimniec?bas uz??mumu. Vi?as komercdarb?bas ietvaros veiktajiem dar?jumiem tiek piem?rots visp?r?js PVN rež?ms.

8 1995. gada 21. novembr? Valderdorfa ar *Sportfischereiverein Zwettl* (Cvetlas makš?er?šanas sporta biedr?ba, turpm?k tekst? – “makš?er?šanas biedr?ba”) nosl?dza l?gumu uz desmit gadiem. L?gum? bija paredz?ts, ka makš?er?šanas biedr?ba pret atl?dz?bu ieg?st ties?bas zvejot, pirmk?rt, divos d??os, kas atrodas Valderdorfas saimniec?b? un kuros vi?ai pašai k? ?pašniecei ir ties?bas zvejot, un, otrk?rt, zvejas iecirkn?, kas atrodas publisk? teritorij? un kur?

Valderdorfai ir kadastrā reģistrētas zvejas tiesības (teritorija "Zwettl I/3"). Minētais nomas līgums tika noslēgts uz laiku no 1996. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim. Valderdorfa par šiem nomas darījumiem nesamaksāja PVN. Šis nodoklis tātāt netika iekāpts nomniekam izsniegtajos rēķinos.

9 Pēc nodokļu pārbaudes par 1998.–2000. gadu *Finanzamt* konstatēja, ka šie nomas darījumi ir apliekami ar parasto PVN likmi, jo attiecīgē nomas ienākumi nav gēti no nekustamā pašuma iznomāšanas, kas saskaņā ar *UStG* ir atbrīvota no nodokļa. *Finanzamt* uzskatēja, ka zvejas tiesības ir neatkarīgas no zemes pašuma.

10 2003. gada 24. martā *Finanzamt* pieņēma lēmumus piedzīt no Valderdorfas nodokli par minētajiem gadiem, piemērojot zvejas tiesību nomas darījumiem parasto 20 % likmi. 2003. gada 24. aprīlī Valderdorfa iesniedza sūdzību par šiem lēmumiem, kurā tā, pamatojoties uz *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktu, prasīja zvejas tiesību nomas darījumus atbrīvot no nodokļa.

11 *Finanzamt* šo sūdzību noraidīja un pēc Valderdorfas līguma lietu nodeva *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* [Neatkarīgā finanšu palāta, Vīnes nodaļa].

12 Minētajā tiesī izskatīmajā prāvā ir izvirzīts jautājums, vai nomas maksa, kas tiek maksāta saskaņā ar Valderdorfas un maksāšanas biedrības noslēgto līgumu, ir apliekama ar parasto PVN likmi atbilstoši vispārīgam režīmam vai arī jāpiemēro *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

13 Šādos apstākļos *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [...] Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir interpretējams tā, ka zvejas tiesību nodošana pret atlīdzību saskaņā ar nomas līgumu, ko uz desmit gadiem noslēdzis

– nekustamā pašuma pašnieks, kura pašuma teritorijā atrodas denstilpe, saistībā ar kuru piešķirtas zvejas tiesības,

– zvejas tiesību turētājs publiskajā pašumā esošajai denstilpei,

ir uzskatāma par “nekustamā pašuma izīrēšanu un iznomāšanu”?”

Par prejudiciālo jautājumu

14 Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzītāja būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tā, ka par “nekustamā pašuma iznomāšanu vai izīrēšanu” šā noteikuma izpratnē ir jāuzskata denstīlpu pašnieka un publiskās denstīlpes zvejas tiesību turētāja pret atlīdzību nodotas tiesības zvejot šajos deķos saskaņā ar nomas līgumu, kas noslēgts uz desmit gadiem.

15 Vispirms ir jākonstatē, ka Valderdorfas un maksāšanas biedrības līgums ir noslēgts par zvejas tiesību denstīlpes nodošanu. Līdz ar to šajā līgumā paredzētie nomas darījumi principā ir apliekami ar PVN, ievērojot Sesto direktīvu. Vēl tikai jānoskaidro, vai šiem darījumiem ir piemērojams Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktā noteiktais atbrīvojums.

16 Jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai Sestās direktīvas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa ir autonomi Kopienas tiesību jēdzieni, kuriem līdz ar to ir piešķirama Kopienas mēroga definīcija (skat. 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā C-358/97 *Komisija/Prija, Recueil*, lē6301. lpp., 51. punkts; 2003. gada 16. janvāra spriedumu lietā C-315/00 *Maierhofer*

, *Recueil*, l?563. lpp., 25. punkts; 2003. gada 12. j?nija spriedumu liet? C?275/01 *Sinclair Collis*, *Recueil*, l?5965. lpp., 22. punkts; 2004. gada 18. novembra spriedumu liet? C?284/03 *Temco Europe*, Kr?jums, l?11237. lpp., 16. punkts; 2005. gada 3. marta spriedumu liet? C?428/02 *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, Kr?jums, l?1527. lpp., 27. punkts, un 2007. gada 19. apr??a spriedumu liet? C?455/05 *Velvet & Steel Immobilien*, Kr?jums, l?3225. lpp., 15. punkts).

17 T? k? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) apakšpunkt? nav defin?ti “nekustam? ?pašuma iznom?šanas” vai “iz?r?šanas” j?dzieni, Tiesa vair?kos spriedumos ir defin?jusi nekustam? ?pašuma iz?r?šanu š? noteikuma noz?m? k? nekustam? ?pašuma ?pašnieka ties?bu izmantot šo ?pašumu un ties?bu liegt cit?m person?m š?du lietojumu nodošanu ?rniekam pret samaksu un uz l?gumu paredz?to laiku (šaj? sakar? skat. 2001. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?326/99 “Goed Wonen”, *Recueil*, l?6831. lpp., 55. punkts; 2001. gada 9. oktobra spriedumus liet? C?409/98 *Mirror Group*, *Recueil*, l?7175. lpp., 31. punkts, un liet? C?108/99 *Cantor Fitzgerald International*, *Recueil*, l?7257. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/?rija, 52.–57. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Sinclair Collis*, 25. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Temco Europe*, 19. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, 30. punkts).

18 Judikat?r? ir noteikts, ka termini, kas lietoti, lai raksturotu Sest?s direkt?vas 13. pant? paredz?tos atbr?vojumus, tostarp “nekustam? ?pašuma iznom?šanas” un “iz?r?šanas” j?dzienus, ir interpret?jami sašaurin?ti, jo šie atbr?vojumi ir atk?pe no visp?r?j? principa, ka PVN tiek piem?rots katram pakalpojumam, ko nodok?u maks?t?js sniedz pret atl?dz?bu (skat. it ?paši 2001. gada 18. janv?ra spriedumu liet? C?150/99 *Stockholm Lind?park*, *Recueil*, l?493. lpp., 25. punkts, k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? Komisija/?rija, 52.–55. punkts; liet? *Sinclair Collis*, 23. punkts; liet? *Temco Europe*, 17. punkts, un liet? *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, 29. punkts).

19 Pamata liet? netiek apstr?d?ts, ka Valderdorfa ar makš?er?šanas biedr?bu ir nosl?gusi l?gumu uz desmit gadiem par zvejas ties?bu nodošanu pret atl?dz?bu vair?k?s ?denstilp?s. Tiesa jau ir nospriedusi, ka zemes virsmu, ko piln?b? vai da??ji sedz ?dens, var kvalific?t par nekustamo ?pašumu, ko var iz?r?t vai iznom?t (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, 34. punkts, un 2006. gada 7. septembra spriedumu liet? C?166/05 *Heger*, Kr?jums, l?7749. lpp., 20. punkts).

20 K? to ?ener?ladvok?te nor?da savu secin?jumu 23. punkt?, j?b?t izpild?tiem visiem nekustam? ?pašuma iznom?šanas un iz?r?šanas defin?cijās krit?rijiem, kas ir atg?din?ti š? sprieduma 17. punkt?. Viens š?ds krit?rijs ir tas, ka ar nekustam? ?pašuma nomu vai ?ri ir j?pieš?ir ties?bas lietot ?pašumu un ne?aut š?das ties?bas izmantot cit?m person?m. Pamata pr?v? tas t? nav.

21 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka saska?? ar Valderdorfas un makš?er?šanas biedr?bas nosl?gto l?gumu p?d?jai ir tikai ties?bas zvejot attiec?gaj?s ?denstilp?s. T?pat no Tiesai iesniegtajiem materi?liem izriet, ka nomas l?guma noteikumos ir paredz?ts, ka Valderdorfa ir patur?jusi gan ties?bas zvejot šaj?s ?denstilp?s, gan katru dienu at?aut taj?s makš?er?t vienai uzaicin?tai personai. Saska?? ar attiec?go l?gumu pamata liet? makš?er?šanas biedr?bai nav ties?bu liegt cit?m person?m lietot Valderdorfas ?pašum? esoš?s ?denstilpes un publisko ?denstilpi, kur? p?d?jai ir kadastr? re?istr?tas zvejas ties?bas.

22 L?dz ar to, nelemjot par jaut?jumu, vai t?ds zvejas ties?bu nodošanas l?gums k? pamata liet? attiecas uz nekustamo ?pašumu, ir j?atz?st, ka šaj? gad?jum? nav izpild?ts viens no Kopienu ties?b?s paredz?t? nekustam? ?pašuma iznom?šanas un iz?r?šanas j?dziena defin?cijas krit?rijiem, jo pamata liet? apskat?mais nodošanas l?gums nepieš?ir makš?er?šanas biedr?bai ties?bas lietot attiec?go nekustamo ?pašumu un attur?t citas personas no š?du ties?bu

izmantošanas.

23 Tādā veidā uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu apstiprināšanas un publiskās nodokļu apstiprināšanas zvejas tiesību turētāja pret atlīdzību nodotās tiesības zvejojot šajās nodokļu saskaņā ar nomas līgumu, kas noslēgts uz desmit gadiem, nav nekustamā īpašuma iznomāšana, ne izīrēšana, jo ar šādu nodošanu nav piešķirtas tiesības lietot attiecīgo nekustamo īpašumu un atturēt citas personas no šādu tiesību izmantošanas.

Par tiesīšanu izdevumiem

24 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesīšanu izdevumiem. Tiesīšanu izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, izņemot minēto lietas dalībnieku izdevumus, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze – 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu apstiprināšanas un publiskās nodokļu apstiprināšanas zvejas tiesību turētāja pret atlīdzību nodotās tiesības zvejojot šajās nodokļu saskaņā ar nomas līgumu, kas noslēgts uz desmit gadiem, nav nekustamā īpašuma iznomāšana, ne izīrēšana, jo ar šādu nodošanu nav piešķirtas tiesības lietot attiecīgo nekustamo īpašumu un atturēt citas personas no šādu tiesību izmantošanas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.