

Lieta C-461/08

Don Bosco Onroerend Goed BV

pret

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

Sestā PVN direktīvā – 13. panta B daļas g) apakšpunkta un 4. panta 3. punkta a) apakšpunkta interpretācija – Zemes gabala, uz kura atrodas daļēji nojaukta ēka, kuras vietā ir jāuzceļ jauna celtnē, nodošana – Atbrīvojums no PVN

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Sestajā direktīvā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa – Ēku un zem tām esošās zemes nodošanas atbrīvojums no nodokļa

(Padomes Direktīvas 77/388 4. panta 3. punkta a) apakšpunkts un 13. panta B daļas g) apakšpunkts)

Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 13. panta B daļas g) apakšpunkts, ņemot vērā, ka šīs direktīvas 4. panta 3. punkta a) apakšpunktā, ir jāinterpretē tādējādi, ka uz zemes gabala nodošanu, uz kura vā atrodas veca ēka, kas ir jānojauc, lai tās vietā uzceltu jaunu celtni, un kuras nojaukšana šādā nolūkā, ko ir uzdevums pārvērst, jau ir uzsākta, neattiecas pirmajā no šiem noteikumiem paredzētais atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa. Attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli šādas nodošanas un nojaukšanas darbības veido vienu darījumu, kura kopīgais mērķis ir nevis pastāvīgo ēku un zem tām esošās zemes nodošana, bet neapbēvētā zemes gabala nodošana neatkarīgi no iepriekšējās ēkas nojaukšanas stadijas zemes gabala nodošanas brīdī.

(sal. ar 44. punktu un rezolūciju daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2009. gada 19. novembrī (*)

Sestā PVN direktīvā – 13. panta B daļas g) apakšpunkta un 4. panta 3. punkta a) apakšpunkta interpretācija – Zemes gabala, uz kura atrodas daļēji nojaukta ēka, kuras vietā ir jāuzceļ jauna celtnē, nodošana – Atbrīvojums no PVN

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Don Bosco Onroerend Goed BV* (turpmāk tekstā – “*Don Bosco*”) un *Staatssecretaris van Financiën* (Valsts sekretārs finanšu lietās) par atbrīvojumu no iegādes nodokļa, kas piemērojams nekustamajam īpašumam iegādei, pamatojoties ar to, ka saskaņā ar Nīderlandes tiesību mērdošana ir aplikta ar pievienotās vērtības nodokli

(turpmāk tekstā – "PVN").

Atbilstošās tiesību normas

Kopienas tiesiskais regulējums

3 Atbilstoši Sestās direktivas 2. panta 1. punktam PVN ir jāmaksā par "preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas kļūst rēķojams".

4 Šīs direktivas 4. panta 3. punkts ir noteikts:

"Dalībvalstis var par nodokļa maksātāju uzskatīt arī jebkuru, kas reizumis veic kādu darījumu, kas pieskaitāms 2. punkta minētajam darbībām, it īpaši kādu no šiem darījumiem:

a) ņēmu vai ņēmu daļu un zem tām esošās zemes pārdošānu (izpiršanu, iznomāšanu) [nodošānu] pirms šo ņēmu pirmreizējās izmantošanas; dalībvalstis var pieņemt nosacījumus, kļūst šo kritēriju piemērot ņēmu pārbaudei un zemei zem tām.

Dalībvalstis pirmreizējās izmantošanas vietā var piemērot citus kritērijus, piemēram, laiku, kas paiet no ņēmas pabeigšanas dienas līdz pirmās pārdošanas (izpiršanas, iznomāšanas) [nodošanas] dienai, vai laiku, kas paiet no pirmreizējās izmantošanas dienas līdz ņēmas pārdošanas (izpiršanas, iznomāšanas) [nodošanas] reizei, ar noteikumu, ka šie laikposmi nepārsniedz attiecīgi piecus un divus gadus.

Vēl "ņēma" nozīmē jebkuru celtni, kas nostiprināta uz zemes vai zemē;

b) apbēves gabala pārdošanu (izpiršanu, iznomāšanu) [nodošānu].

"Apbēves gabals" nozīmē visus neuzlabotus vai uzlabotus zemes gabalus, ko dalībvalstis šādi definējušas."

5 Sestās direktivas 13. pantā ar nosaukumu "Atbrīvojumi valsts teritorijā" ir paredzēti:

"[..]

B. Citi atbrīvojumi

Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā mērķa minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu [no nodokļa] piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ātrā pieņemšana izmantošanu:

"[..]

g) ņēmu vai ņēmu daļu un zem tām esošās zemes pārdošānu (izpiršanu, iznomāšanu) [nodošānu], izņemot gadījumus, kas aprakstīti 4. panta 3. punkta a) apakšpunktā;

h) neapbēvētas zemes pārdošanu (izpiršanu, iznomāšanu) [nodošānu], izņemot apbēves gabalus, kas aprakstīti 4. panta 3. punkta b) apakšpunktā.

"[..]"

6 Atbilstoši šīs direktivas 13. panta C daļas pirmās rindkopas b) apakšpunktam "dalībvalstis var dot nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēt ties nodokli šādos gadījumos: [..] darījumi, ko aptver

š? panta B da?as d), g) un h) apakšpunkts”.

Valsts tiesiskais regulējums

7 1968. gada Likuma par apgroz?juma nodokli (*Wet op de omzetbelasting* 1968) redakcij?, kas bija spēkā 1999. gad? (turpmāk tekst? – “Likums par apgroz?juma nodokli”), 11. pant? ir noteikts:

“1. Apst?k?os, ko visp?r?ja pas?kuma veid? nosaka p?rvaldes iest?de, no nodok?a ir atbr?vota:

a) nekustam? ?pašuma un ties?bu uz to nodošana, iz?emot:

1) ?kas vai ?kas da?as un zem t?s esoš?s zemes nodošanu, kas veikta pirms vai v?l?kais divus gadus p?c t?s pirmreiz?j?s izmantošanas, k? ar? apb?v?t?s zemes nodošanu;

2) nodošanu, kas nav 1. punkt? min?t? nodošana, person?m, kuras izmanto nekustamo ?pašumu nol?k?, kurš dod pamatu piln?gam vai da??jam atbr?vojumam no nodok?a atbilstoši 15. pantam, ar nosac?jumu, ka b?vuz??m?js, kas veic nodošanu, un pie??m?js ir šaj? sakar? kop?gi iesnieguši l?gumu inspektoram un turkl?t iev?ro ar ministrijas r?kojumu noteiktos nosac?jumus;

[..].

3. 1. punkta a) apakšpunkta 1. da?as piem?rošanas nol?k?:

a) “?ka” noz?m? ikvienu konstrukciju, kas nostiprin?ta zem?;

b) “pirmreiz?ja izmantošana” noz?m? ?kas izmantošanu p?c t?s p?rb?ves vai atjaunošanas, ja p?rb?ves darbi ir veikti labi;

c) “zem t?s [?kas] esoš? zeme” noz?m? zemi, kura parasti pieder pie ?kas vai ir t?s lietošan?.

4. 1. punkta a) apakšpunkta 1. da?as piem?rošanas nol?k? “apb?v?ves gabals” noz?m? ikvienu neapb?v?tu zemi:

a) ir vai ir bijis apstr?des objekts;

b) ir vai ir bijis zemes ekskluz?vas izmantošanas pl?nošanas objekts;

c) kura apk?rtn? ir vai ir tikusi veikta pl?nošana vai

d) attiec?b? uz kuru ir pieš?irta b?vat?auja,

lai uzceltu uz zemes konstrukciju.”

8 Likuma par tiesisko dar?jumu aplikšanu ar nodok?iem (*Wet op belastingen van rechtsverkeer*) 2. panta 1. punkt? ir noteikts, ka “ “ieg?des nodoklis” ir nodoklis, kas tiek iekas?ts N?derland? esoša nekustam? ?pašuma vai ties?bu uz to nodošanas br?d?”.

9 Atbilstoši š? likuma 15. panta 1. punkta a) apakšpunktam apst?k?os, ko visp?r?ja pas?kuma veid? nosaka p?rvaldes iest?de, no ieg?des nodok?a ir atbr?vota ieg?de, kas veikta “ar nodošanu [Likuma par apgroz?juma nodokli] 11. panta 1. punkta a) apakšpunkta 1. da?as izpratn? [..], kura ir aplikta ar apgroz?juma nodokli, ja ?pašums tiek izmantots, lai g?tu ien?kumus, un pirc?js saska?? ar [Likuma par apgroz?juma nodokli] 15. pantu var piln?b? vai da??ji atskait?t apgroz?juma nodokli”.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

10 1998. gadā *Stichting* [fonds] *Leusderend* (turpmāk tekstā – “pārdevējs”) pārdeva *Don Bosco* zemes gabalu, uz kura tajā laikā atradās divas vecas ēkas – iepriekš izmantotas kā skola un internāts (turpmāk tekstā – “nekustamais ēpašums”).

11 *Don Bosco* nodoms bija šīs divas ēkas pilnībā nojaukt, lai uz šādā atbrīvotās zemes atkal celtu jaunas ēkas. Šajā sakarā tika panākta vienošanās par to, ka pārdevējs lūdz nojaukšanas atļauju, noslūdz ar kādu uzņēmumu līgumu par attiecīgo ēku nojaukšanu un atlīdzina šajā sakarā radušos izdevumus. Saskaņā ar vienošanos, kura noslēgta starp pārdevēju un *Don Bosco*, pēdējām bija jāsedz šie izdevumi, kas pieskaitāmi pirkuma cenai, izņemot azbesta likvidēšanas izdevumus, kas bija jāsedz pārdevējam.

12 1999. gada 27. augustā Lēsdēnas [*Leusden*] (Nīderlandē) pašvaldība pārdevējam izsniedza nojaukšanas atļauju ar nosacījumu, ka nojaukšanu faktiski drīkst veikt tikai pēc azbesta likvidēšanas attiecīgās ēkas.

13 Pēc tam, kad 1999. gada 21. septembrā pārdevējam tika iesniegts priekšlikums par azbesta likvidēšanu un nojaukšanas darbiem, uzņēmums, kas veica šos darbus, 1999. gada 30. septembrā norīta darbus uzsākt.

14 Tajā pašā dienā ap pusdienlaiku nekustamais ēpašums tika nodots *Don Bosco*. Uz šo brīdi daļa no seguma starp ēkām bija noņemta un daļa no vienas uz zemes gabala esošās ēkas malā esošā zemes ar hidrauliskā krāna palīdzību bija iespiesta, rīmji, palodzes un mēris bija novietoti un sabojāti.

15 Azbesta likvidēšanas darbi tika sākti tikai pēc nekustamā ēpašuma nodošanas, un esošo ēku nojaukšanas darbi tika veikti tikai pēc šo darbu pabeigšanas. Pēc tam pēc *Don Bosco* lūguma un uz to rīcina uz attiecīgā zemes gabala tika uzceltas jaunas ēkas, kas paredzētas birojiem.

16 Nekustamā ēpašuma iegādes sakarā *Don Bosco* saņēma paziņojumu par iegādes nodokļa maksājumu. Par šo paziņojumu iesniegtā sūdzība tika noraidīta ar nodokļu inspektora lēmumu.

17 *Don Bosco* pret šo lēmumu iesniedza prasības pieteikumu, norādot, ka šajā gadījumā nekustamā ēpašuma nodošana esot aplikta ar PVN un ka lūdz ar to tātāt esot atbrīvota no iegādes nodokļa atbilstoši Likuma par tiesisko darījumu aplikšanu ar nodokļiem 15. panta 1. punkta a) apakšpunktam.

18 *Gerechtshof te Amsterdam* (Amsterdamas Apelācijas instances tiesa) noraidīja šo prasību kā nepamatotu, jo nekustamā ēpašuma nodošana bija atbrīvota no apgrozījuma nodokļa atbilstoši Likuma par apgrozījuma nodokli 11. panta 1. punkta a) apakšpunktam.

19 *Don Bosco* par *Gerechtshof te Amsterdam* spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, apgalvojot, ka Sestā direktīva un it īpaši tās 13. panta B daļas h) apakšpunkts un 4. panta 3. punkta b) apakšpunkts esot jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā ēpašuma nodošana ir aplikta ar PVN.

20 Iesniedzātāja vālas noskaidrot, vai daļēji nojauktas ēkas nodošana, lai būvētu jaunu ēku, vāl ir šīs vecās ēkas nodošana, kuras pirmreizējā izmantošana ir notikusi iepriekš, vai ar nodošana minētās ēkas nojaukšanas stadijā vai jaunas ēkas būvniecības stadijā ir jāuzskata par pēdējās nodošanu pirms tās pirmreizējās izmantošanas.

21 Šajā sakarā tāt atsauca uz PVN neitralitātes principu un norāda, ka, aplikot ar PVN

nekustam? ?pašuma nodošanu laik? starp iepriekš?j?s ?kas nojaukšanas s?kumu un jaun?s ?kas pirmreiz?jo izmantošanu, var?tu atskait?t sakar? ar šo nojaukšanu, min?t?s ?kas b?vniec?bas uzs?kšanu un b?vniec?bu iekas?to PVN t?, ka ikviena nodošana b?tu “t?ra” no PVN l?dz t?s pirmreiz?jai izmantošanai. Savuk?rt gad?jum?, ja zemes gabala nodošana, uz kura ir da??ji vai piln?b? nojaukta ?ka, b?tu atbr?vota no nodok?a, PVN par nojaukšanu veidotu da?u no jaun?s ?kas cenas.

22 Ta?u saska?? ar judikat?ru jaut?jums par PVN neitralit?tes principu b?tu maz?k skarts, proti, neb?tu skarts visp?r, ja pirc?js, nevis p?rdev?js, p?rdodot nekustamo ?pašumu, kura nojaukšana ir pl?nota, dotu uzdevumu nojaukt to un atl?dzin?tu š?s izmaksas. T? tas *a fortiori* b?tu ar?, ja pirc?jam, nevis p?rdev?jam b?tu pl?ni par jaunu ?ku. L?dz?g? gad?jum? b?tu dr?z?k j?uzskata, ka p?rdev?js p?rdod veco ?ku.

23 Uzskatot, ka str?da risin?jums pamata liet? ir atkar?gs no Sest?s direkt?vas interpret?cijas, *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augst?k? tiesa] nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunkts, skatot to kop? ar 4. panta 3. punkta a) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ?kas, kura, iev?rojot t?s iepl?noto aizst?šanu ar no jauna uzce?amu ?ku, ir da??ji nojaukta, nodošana ir apliekama ar PVN?

2) Vai atbildes sniegšanai uz pirmo jaut?jumu noz?me ir tam, vai uzdevumu nojaukšanai ir devis un šaj? sakar? radušos izdevumus uz?emas ?kas p?rdev?js vai pirc?js, saprotot to t?d?j?di, ka [?kas] nodošana ar [PVN] tiek aplikta tikai tad, ja uzdevumu nojaukšanai ir devis un šaj? sakar? radušos izdevumus uz?emas p?rdev?js?

3) Vai atbildes sniegšanai uz pirmo jaut?jumu noz?me ir tam, vai jaun?s ?kas pl?nus ir izstr?d?jis ?kas p?rdev?js vai pirc?js, saprotot to t?d?j?di, ka nodošana ar [PVN] tiek aplikta tikai tad, ja jaun?s ?kas pl?nus ir izstr?d?jis p?rdev?js?

4) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai ar [PVN] tiek aplikta katra [?kas] nodošana p?c br?ža, kad nojaukšanas darbi faktiski ir uzs?kti, vai p?c v?l?ka laika br?ža, it ?paši, kad nojaukšana jau liel? m?r? ir paveikta?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

24 Ar šiem jaut?jumiem, kuri ir j?skata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunkts, skatot to kop? ar t?s 4. panta 3. punkta a) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka zemes gabala nodošana, uz kura atrodas ?ka, kas ir j?nojauc, lai t?s viet? celtu jaunu ?ku, un kuras nojaukšana jau ir s?kta pirms š?s nodošanas, ir vai nav atbr?vota no PVN.

25 Vispirms ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru j?dzieni, kas izmantoti, lai apz?m?tu Sest?s direkt?vas 13. pant? min?tos atbr?vojumus, ir interpret?jami šauri, ?emot v?r?, ka t?s ir atk?pes no visp?r?j? principa, ka PVN tiek iekas?ts par katru ?pašuma nodošanu un katru pakalpojumu, ko pret atl?dz?bu sniedzis nodok?u maks?t?js. Tom?r šo j?dzienu interpret?cijai ir j?atbilst min?to atbr?vojumu m?r?im un j?iev?ro nodok?u neitralit?tes principa pras?bas, kas rakstur?gas kop?jai PVN sist?mai. T?d?j?di šis šauras interpret?cijas princips nenoz?m?, ka j?dzieni, kas izmantoti min?taj? 13. pant? paredz?to atbr?vojumu defin?šan?, j?interpret? veid?, kas tiem at?emtu noz?mi (šaj? sakar? skat. 2007. gada 14. j?nija spriedumu liet? C?445/05 *Haderer*, Kr?jums, l?4841. lpp., 18. punkts; 2008. gada 11. decembra spriedumu liet? C?407/07 *Stichting Centraal Begeleidingsorgaan voor de Intercollegiale Toetsing*, Kr?jums, l?9615. lpp., 30. punkts, un 2009. gada 23. apr??a spriedumu liet? C?357/07 *TNT Post UK*, Kr?jums, l?3025. lpp.,

31. punkts).

26 Atbr?vojums no PVN, kas paredz?ts min?t?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunkt?, vispirms noz?m?, ka attiec?g?s nodošanas priekšmets ir ?ka vai ?kas da?a un zem t?s esoš? zeme.

27 Saska?? ar Sest?s direkt?vas 4. panta 3. punkta a) apakšpunkta trešo da?u ?ka noz?m? jebkuru celtni, kas nostiprin?ta uz zemes vai zem?.

28 ?emot v?r? šo j?dziena “?ka” defin?cijas formul?jumu, N?derlandes vald?ba nor?da, ka zemes, uz kuras atrodas ?ka, ko paredz?ts aizst?t un kas t?d?? jau ir da??ji nojaukta, nodošanas gad?jum? š? ?ka esot t?da celtnē, cikt?l t?s nov?kšana v?l nav notikusi piln?b?. Da??ji nojaukta ?ka v?l aizvien esot veca ?ka, kura jau ir tikusi izmantota, t?, ka t?s nodošana esot atbr?vota no PVN atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunktam.

29 Savuk?rt Eiropas Kopien? Komisija, kuru tiesas s?d? šaj? sakar? b?t?b? atbalsta ?rija, rakstveida apsv?rumos apgalvo, ka situ?cij?, k?da ir aprakst?ta š? sprieduma iepriekš?j? punkt?, zeme esot galvenais nodošanas priekšmets, bet esoš? ?ka esot tikai nodošanas papildu priekšmets. Jau no paša s?kuma esot bijis paredz?ts to nojaukt un l?dz ar to atbr?vot zemes gabalu ar m?r?i uz t? celt jaunu ?ku.

30 L?dz ar to ir j?p?rbauda, pirmk?rt, vai vec?s ?kas vai t?s da?as past?v?šana nekustam? ?pašuma nodošanas br?d? ir noteicošais krit?rijs, lai piem?rotu Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a, vai, otrk?rt, var ?emt v?r? vai ir j??em v?r? citi t?di apst?k?i k? otraj? un trešaj? prejudici?laj? jaut?jum? nor?d?tie.

31 Šaj? sakar? j?atg?dina, ka min?t? noteikuma interpret?cija nevar tikt pamatota ne ar Komisijas iesniegto s?kotn?jo, ne ar groz?to priekšlikumu par Sest?s direkt?vas interpret?ciju. Šie priekšlikumi attiec?b? uz nekustamo ?pašumu nodošanu ietv?ra izsme?ošu tiesisko regul?jumu un it ?paši apb?ves gabalu vienotu defin?ciju. Turkl?t atbr?vojums no PVN neattiec?s tikai uz neapb?v?to zemes gabalu nodošanu. Tom?r Eiropas Savien?bas Padome noraid?ja šos priekšlikumus un izv?l?j?s citu pieeju. Attiec?b? uz j?dzienu “apb?ves gabals” t? beigu beig?s atgriez?s pie dal?bvalstu defin?cij?m (šaj? sakar? skat. 1996. gada 28. marta spriedumu liet? C?468/93 *Gemeente Emmen, Recueil*, l?1721. lpp., 21. punkts).

32 Turkl?t no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka pamata liet? p?rdev?js ne tikai p?rdeva un atbr?voja zemes gabalu, uz kura l?guma nosl?gšanas br?d? atrad?s divas ?kas. Atbilstoši sav?m saist?b?m pret *Don Bosco* tas l?dza nojaukšanas at?auju un uz sava r??ina nosl?dza l?gumu ar uz??mumu, kurš izpild?ja min?to ?ku nojaukšanas darbus. Bija pan?kta vienošan?s, ka p?rdev?js atl?dzina ar šo nojaukšanu saist?tos izdevumus, kas ir pieskait?mi nekustam? ?pašuma pirkuma cenai, iz?emot azbesta likvid?šanas izdevumus, kuri bija j?sedz p?rdev?jam. Savuk?rt no iesniedz?jtiesas l?muma neizriet, ka p?rdev?js b?tu iesaist?jies jaun?s ?kas b?vniec?bas proces?.

33 L?dz ar to attiec?b? pret *Don Bosco* un no PVN viedok?a p?rdev?js veica nekustam? ?pašuma nodošanu, k? ar? sniedza pakalpojumus saist?b? ar esošo ?ku nojaukšanu.

34 Š?dos apst?k?os ir j?nosaka, vai attiec?b? uz PVN un it ?paši attiec?b? uz iesniedz?jtiesas uzdotajos jaut?jumos nor?d?to noteikumu interpret?ciju nekustam? ?pašuma nodošana un min?to ?ku nojaukšana b?tu j?uzskata par diviem noš?irtiem un neatkar?giem dar?jumiem, kuri j?v?rt? atseviš?i, vai par vienu saliktu dar?jumu, kurš ietver vair?kus elementus (šaj? sakar? skat. 2005. gada 27. oktobra spriedumu liet? C?41/04 *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, Kr?jums, I?9433. lpp., 18. un 20. punkts, k? ar? 2008. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?425/06 *Part Service*, Kr?jums, I?897. lpp., 48. un 49. punkts).

35 Protams, no Sest?s direkt?vas 2. panta izriet, ka katra nodošana vai katrs pakalpojums parasti ir j?uzskata par atseviš?u un neatkar?gu (šaj? sakar? it ?paši skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Part Service*, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2009. gada 11. j?nija spriedumu liet? C?572/07 *RLRE Tellmer Property*, Kr?jums, I?0000. lpp., 17. punkts).

36 Tom?r noteiktos apst?k?os vair?ki dar?jumi, kas form?li ir noš?irti un kurus var?tu sniegt atseviš?i, un š?di tie var?tu tikt aplikti ar nodokli vai atbr?voti no t?, ir j?uzskata par vienotu dar?jumu, ja tie nav neatkar?gi (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Part Service*, 51. punkts, un liet? *RLRE Tellmer Property*, 18. punkts).

37 T? tas ir gad?jum?, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js veicis klientam, ir tik cieši saist?ti, ka tie objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu dar?jumu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga (šaj? sakar? skat. 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?111/05 *Aktiebolaget NN*, Kr?jums, I?2697. lpp., 23. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Part Service*, 53. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *RLRE Tellmer Property*, 19. punkts).

38 K? tas izriet no Tiesas judikat?ras, ja dar?jums sast?v no virknes elementu un darb?bu, ir j??em v?r? visi apst?k?i, kuros attiec?gais dar?jums tiek veikts, lai noteiktu to, vai past?v divi vai vair?ki atseviš?i dar?jumi vai vienots dar?jums (šaj? sakar? it ?paši skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 19. punkts, k? ar? liet? *Aktiebolaget NN*, 21. punkts). L?dz ar to pret?ji tam, ko apgalvo *Don Bosco* un N?derlandes vald?ba, lai noteiktu, vai attiec?gais dar?jums ir atbr?vots no PVN, ir j??em v?r? t?di papildu pakalpojumi k? otraj? un trešaj? prejudici?laj? jaut?jum? nor?d?tie, ko, iesp?jams, veicis nekustam? ?pašuma p?rdev?js.

39 Attiec?b? uz t?du situ?ciju k? pamata liet? apl?kot? j?konstat?, ka p?rdev?ja veikt?s darb?bas, kuras ir p?rbaud?tas attiec?b? uz PVN, ir cieši saist?tas. Nojaukšanas darbi un zemes gabala nodošana paši par sevi pat p?rkl?jas. Šo darb?bu ekonomiskais m?r?is ir pied?v?t apb?vei gatavu zemi. Šaj? sakar? nevar ?sti uzskat?t, ka *Don Bosco* b?tu no t?s pašas personas vispirms nopircis vec?s ?kas un zem t?m esošo zemi, kura š?d? st?vokl? nav lietder?ga t? saimniecisk?s darb?bas nol?kiem, un p?c tam b?tu ieg?d?jies tikai ar ?ku nojaukšanu saist?tus pakalpojumus, kuri vien?gie sp?j padar?t zemi lietder?gu (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Aktiebolaget NN*, 25. punkts).

40 L?dz ar to zemes gabala nodošana, uz kura v?l atrodas veca ?ka, kas ir j?nojauc, lai t?s viet? uzceltu jaunu celtni, un kuras nojaukšana jau bija uzs?kta pirms š?s nodošanas, k? ar? š?s ?kas nojaukšana t?dos apst?k?os k? iesniedz?jtiesas aprakst?tie attiec?b? uz PVN ir j?uzskata par vienu dar?jumu, kura kop?gais m?r?is ir nevis esošas ?kas, bet neapb?v?ta zemes gabala nodošana.

41 T?d?j?di uz š?du dar?jumu, skatot to kopum?, neattiecas Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN neatkar?gi no vec?s ?kas nojaukšanas stadijas zemes gabala nodošanas br?d?.

42 Š?dos apst?k?os iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai attiec?gais zemes gabals atbilst

j?dzienam "apb?ves gabals" Sest?s direkt?vas 4. panta 3. punkta b) apakšpunkta un 13. panta B da?as h) apakšpunkta izpratn?.

43 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka, ?emot v?r? skaidro atsauci, kas min?taj? Sest?s direkt?vas 4. panta 3. punkta b) apakšpunkt? ir uz dal?bvalstu noteiktaj?m apb?ves gabala defin?cij?m, dal?bvalst?m ir j?nosaka zemes gabali, kuri ir j?uzskata par apb?ves gabaliem gan saist?b? ar š? noteikuma, gan š?s direkt?vas 13. panta B da?as h) apakšpunkta piem?rošanu, iev?rojot š? p?d?j? noteikuma m?r?i, kas ir atbr?vot no PVN tikai neapb?v?tu zemes gabalu, kuri nav paredz?ti apb?vei, nodošanu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Gemeente Emmen* , 20. un 25. punkts).

44 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as g) apakšpunktu, skatot to kop? ar š?s direkt?vas 4. panta 3. punkta a) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka uz zemes gabala nodošanu, uz kura v?l atrodas veca ?ka, kas ir j?nojauca, lai t?s viet? uzceltu jaunu celtni, un kuras nojaukšana š?d? nol?k?, ko ir uz??mies p?rdev?js, jau ir uzs?kta, neattiecas pirmaj? no šiem noteikumiem paredz?tais atbr?vojums no PVN. Attiec?b? uz PVN š?das nodošanas un nojaukšanas darb?bas veido vienu dar?jumu, kura kop?gais m?r?is ir nevis past?voš?s ?kas un zem t?s esoš?s zemes nodošana, bet neapb?v?t? zemes gabala nodošana neatkar?gi no iepriekš?j?s ?kas nojaukšanas stadijas zemes gabala nodošanas br?d?.

Par ties?šan?s izdevumiem

45 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem 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 (ceturt? pal?ta) nospriež:

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, 13. panta B da?as g) apakšpunkts, skatot to kop? ar š?s direkt?vas 4. panta 3. punkta a) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka uz zemes gabala nodošanu, uz kura v?l atrodas veca ?ka, kas ir j?nojauca, lai t?s viet? uzceltu jaunu celtni, un kuras nojaukšana š?d? nol?k?, ko ir uz??mies p?rdev?js, jau ir uzs?kta, neattiecas pirmaj? no šiem noteikumiem paredz?tais atbr?vojums no pievienot?s v?rt?bas nodok?a. Attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodokli š?das nodošanas un nojaukšanas darb?bas veido vienu dar?jumu, kura kop?gais m?r?is ir nevis past?voš?s ?kas un zem t?s esoš?s zemes nodošana, bet neapb?v?t? zemes gabala nodošana neatkar?gi no iepriekš?j?s ?kas nojaukšanas stadijas zemes gabala nodošanas br?d?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.