

Lieta C-116/10

État du Grand-Duché de Luxembourg

un

Administration de l'enregistrement et des domaines

pret

Pierre Feltgen, Bacino Charter Company SA maks?tnesp?jas procesa administratoru,

un

Bacino Charter Company SA

(Cour de cassation (Luksemburga) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Atbr?vojumi no nodok?a – 15. panta 4. punkta a) apakšpunkts un 5. punkts – J?ras ku?u nomas atbr?vojums no nodok?a – Piem?rojam?ba

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 – Ku?ošana atkl?t? j?r? izmantotu ku?u frakt?šanas atbr?vojums no nodok?a

(Padomes Direkt?vas 77/388 15. panta 5. punkts)

15. panta 5. punkts Sestaj? direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 91/680, ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? ties?bu norm? paredz?tais atbr?vojums no pievienot?s v?rt?bas nodok?a nav piem?rojams pakalpojumu sniegšanai, kuru veido ku?a un t? apkalpes nodošana pret atl?dz?bu fizisku personu r?c?b? izklaides braucieniem atkl?t? j?r?.

Šaj? pant? ir min?ta t?du ku?u noma, kurus izmanto ku?ošana atkl?t? j?r? un ar kuriem tiek nodrošin?ti pasažieru p?rvad?jumi par atl?dz?bu vai komercdarb?bas, r?pnieciskas darb?bas vai zvejniec?bas darb?bas veikšana. Lai š?du nomas pakalpojumu var?tu atbr?vot no nodok?a atbilstoši šai ties?bu normai, attiec?g? ku?a nomniekam tas ir j?izmanto komercdarb?bas veikšanai. No t? izriet, ka tad, ja ku?is tiek iznom?ts person?m, kuras to izmanto tikai izklaides nol?kos, nevis pe??as g?šanai – ?rpus jebk?das saimniecisk?s darb?bas, normas pakalpojums neatbilst Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkt? skaidri noteiktajiem nosac?jumiem atbr?vošanai no pievienot?s v?rt?bas nodok?a.

(sal. ar 13., 14. un 21. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2010. gada 22. decembrī (*)

Sestā PVN direktīva – Atbrīvojumi no nodokļa – 15. panta 4. punkta a) apakšpunkts un 5. punkts – Jāras kuģu nomas atbrīvojums no nodokļa – Piemērojamība

Lieta C-116/10

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Luksemburga) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2010. gada 18. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 3. martā, tiesvedībā

État du Grand-Duché de Luxembourg un

Administration de l'enregistrement et des domaines

pret

Pierre Feltgen, *Bacino Charter Company SA* maksimālais procesa administratoru, un

Bacino Charter Company SA.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši D. Švābi [*D. Šváby*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referenti),

ģenerālvokāts N. Jāskinens [*N. Jääskinen*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *État du Grand-Duché de Luxembourg* un *Administration de l'enregistrement et des domaines* vērā – F. Krēmers [*F. Kremer*] un F. E. Pāršs [*P. E. Partsch*], advokāti,

– P. Feltģena [*P. Feltgen*], kurš rīkojas kā *Bacino Charter Company SA* maksimālais procesa administrators, un *Bacino Charter Company SA* vērā – B. Feltģens [*B. Felten*], advokāts,

- Vācijas valdības vārdā – T. Henze [*T. Henze*], K. Blaške [*C. Blaschke*] un B. Kleins [*B. Klein*], pārstāvji,
- Kipras valdības vārdā – D. Kalli [*D. Kalli*], pārstāve,
- Eiropas Komisijas vārdā – M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāve,

ņemot vērā pārcēnerladvokāta uzklaušanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ēnerladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 15. panta 5. punktu 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.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *État du Grand-Duché de Luxembourg* un *Administration de l'enregistrement et des domaines* (Zemes un nekustamo īpašumu reģistrācijas pārvalde, turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”), no vienas puses, un P. Feltgenu, Luksemburgā dibinātas sabiedrības *Bacino Charter Company SA* (turpmāk tekstā – “*Bacino*”) maksātnespējas procesa administratoru, un šo sabiedrību, no otras puses, par šīs sabiedrības samaksāto pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kas ir norādīts paziņojumos par nodokļa aprēķinu par 1998. un 1999. gadu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 15. pantā ar nosaukumu “Atbrīvojums eksportam no Kopienas un līdzgiem darījumiem, kā arī starptautiskam transportam” ir noteikts:

“Ciktāl tas nav pretrunā [...] citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tīkminītās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai aunarētīgu izmantošanu:

[..]

4. Preču piegādi kuģu degvielas uzpildei un apgādei ar pērtiku:

a) kuģiem, kurus izmanto kuģošanai atklātā jūrā un kuri pērvadā pasažierus par atlīdzību vai kurus izmanto komercdarbā, rēpnieciskai darbā vai zvejnecā;

b) kuģiem, kurus izmanto glābšanas vai palīdzības darbiem uz jūras vai kurus izmanto piekrastes zvejā, pēdējā gadījumā izņemot kuģu apgādes krājumus;

[..]

5. Šā panta 4. punkta a) un b) apakšpunktā minēto jūras kuģu piegādi, pērveidošanu, remontu, tehnisko apkopi, fraktāšanu un ēri, kā arī šajos kuģos iebvētā vai lietotā aprēkojuma, ieskaitot

zvejas aprakojumu, piegdi, ri, remontu un tehnisko apkopi;

[..].”

Valsts tiesiskais reguljums

4 Sest direktva Luksemburgas tiesbu sistm ir transponeta ar 1979. gada 12. februara Likumu par pievienots vrtbas nodokli (turpmk tekst – “Luksemburgas likums”). Š likuma 43. panta 1. punkta i) apakšpunkta otraj ievilkum, redakcij, kas bija piemrojama pamata lietas faktisko apstku raan s laik, ir paredzts, ka jrneicbas vajadzbm sniegtie pakalpojumi ir atbrvoti no PVN atbilstoši Lielhercogistes tiesbu aktos paredztajm robezm un nosacjumiem.

5 Lielhercogistes 1999. gada 16. jnija Likuma par eksporta rpus Kopienas, Kopienas ieksj s preu piegdes un citu darjumu atbrvošanu no pievienots vrtbas nodoka 7. panta 2. punkta a) apakšpunkta pirmaj ievilkum ir precizts, ka ar mintaj 43. pant iekauto jdzienu “jrneicbas vajadzbm sniegti pakalpojumi” ir jsaprot ku – izemot jahtu un citu izklaides vai sporta ku un laivu –, kas ir paredzti kuošanai pa jru un kas nodrošina personu vai preu prvadjumus par atl dzbu vai komercdarbbas, rpnieciskas darbbas vai zvejniecbas darbbas veikšanu, fraktšana un noma.

Pamata lieta un prejudiciālais jautjums

6 Laik no 1998. gada 10. jlija l dz 1999. gada 8. augustam *Bacino* regulri sav pašum esošo ku i, k ar t? apkalpi par atl dzbu nodeva fizisku personu rcb? kuošanai atkl t? jr? izklaides nolkos. Uzskatot, ka šis darjums ir atbrvots no PVN, *Bacino* šo nodokli nemaksja.

7 Uzskatot, ka Luksemburgas likuma 43. panta 1. punkta i) apakšpunkta otraj ievilkum paredztais atbrvojums no PVN nav piemrojams, jo šis ku is ir nevis komercku is, bet jahta š sprieduma 5. punkt min t? Lielhercogistes likuma izpratn, nodok u administrcija 2001. gad nos t? ja *Bacino* pazi ojumus par nodoka apr inu par 1998. un 1999. finanšu gadu, kuros bija iekautas t s PVN summas, kuras šai sabiedrbai jsamaks.

8 Pc neveiksm gas s dzbas *Bacino* šo nodoka apr inu apstr d ja *Tribunal d'arrondissement de Luxembourg* [Luksemburgas apgabalties], apgalvojot, ka šis darjums ietilpst Luksemburgas likuma 43. panta 1. punkta i) apakšpunkta otr ievilkuma piemrošanas jom.

9 T? k? š? prasba tika noraidta, *Bacino* iesniedza apelcijas s dzbu *Cour d'appel* [Apelcijas ties], kura to apmierin ja. Š tiesa turkl t atzina, ka pastv pamata pakalpojums – ku a un t? apkalpes iznomšana, un pal g pakalpojums – p rvad jums. Nor d jusi, ka *Bacino* pašum esošais ku is ir paredzts kuošanai atkl t? jr? un ka ce ot? ju p rvadšana ir notikusi pret atl dzbu, l dz ar to š? ku a noma ir komercdarbba, min t? tiesa nosprieda, ka ir izpild ti abi Sest s direktvas 15. panta 5. punkt nor d tie nosac jumi.

10 Nodok u administrcija iesniedza kascijas s dzbu *Cour de cassation* [Kascijas ties], kura, uzskatot, ka pamata lietas risin jumam ir nepieciešama Savienbas tiesbu interpretcija, nol ma aptur t tiesvedbu un uzdot Tiesai šdu prejudiciālu jautjumu:

“Vai ku?ā ?pašnieka, kurš par atlīdzību fizisku personu rīcībā nodod ku?i ar apkalpi šo klientu izklaidēs braucieniem atklāt? j?r?, sniegtajiem pakalpojumiem var piešķirt atbrīvojumu no nodokļiem saska?? ar [...] Sest?s direkt?vas [...] 15. panta 5. punktu, ja šie pakalpojumi vienlaikus ir uzskatāmi par ku?ā nomas pakalpojumu un par p?rvadājuma pakalpojumu?”

Par prejudiciālo jautājumu

11 Uzdotot savu jautājumu, iesniedz?jtiesa b?tībā jaut?, vai Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkts ir j?interpret? tādējādi, ka šaj? tiesību norm? paredz?tais atbrīvojums no PVN ir piemērojams pakalpojumiem, ko veido ku?ā un t? apkalpes nodošana pret atlīdzību fizisku personu rīcībā izklaidēs braucieniem atklāt? j?r?.

12 Saistībā ar to ir j?atgādina Tiesas pastāvīg? judikatūra, saska?? ar kuru, interpretējot Savienības tiesību normu, ir j??em vēr? ne tikai t?s teksts, bet ar? t?s konteksts un tiesisk? regulējuma, kur? š? norma ir ietverta, izvirz?tie mērķi (skat. it ?paši 1983. gada 17. novembra spriedumu liet? 292/82 *Merck, Recueil*, 3781. lpp., 12. punkts; 2007. gada 1. marta spriedumu liet? C?34/05 *Schouten*, Krājums, I?1687. lpp., 25. punkts, un 2009. gada 3. decembra spriedumu liet? C?433/08 *Yaesu Europe*, Krājums, I?11487. lpp., 24. punkts).

13 Šaj? zi?? ir j?norāda, ka paš? Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkta tekst?, kur? ir atsauce uz 15. panta 4. punkta a) apakšpunktu, ir min?ta t?du ku?u noma, kurus izmanto ku?ošānai atklāt? j?r? un ar kuriem tiek nodrošin?ti pasažieru p?rvadājumi par atlīdzību vai komercdarbības, r?pnieciskās darbības vai zvejniecības darbības veikšana. Lai š?du nomas pakalpojumu var?tu atbrīvot no nodokļa atbilstoši šai tiesību normai, attiecīg? ku?ā nomniekam tas ir j?izmanto komercdarbības veikšanai.

14 No t? izriet, ka tad, ja, k? tas ir pamata liet?, ku?is tiek iznomāts personām, kuras to izmanto tikai izklaidēs nol?kos, nevis pe??as g?šanai – ?rpus jebk?das saimnieciskās darbības, normas pakalpojums neatbilst Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkt? skaidri noteiktajiem nosacījumiem atbrīvošanai no PVN.

15 Turkl?t ir j?preciz?, ka Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkt?, kur? ir atsauce uz 15. panta 4. punkta b) apakšpunktu, ir paredz?ts atbrīvojums no nodokļa ar? attiecībā uz t?du ku?u nomu, kurus izmanto glābšanas un palīdzības darbiem uz j?ras vai kurus izmanto piekrastes zvejai, p?dēj? gadījum? – iz?emot ku?u apgādes krājumus. Tomēr gadījumi, kuri ir min?ti šaj? tiesību norm?, ir acīmredzami pret?ji faktiskajiem apstākļiem pamata liet?.

16 Š? sprieduma 13. un 14. punkt? norād?to interpretāciju turkl?t apstiprina Sest?s direkt?vas 15. pant? paredz?to atbrīvojumu no nodokļa režīma mērķis attiecībā uz eksportu, līdzīgiem darījumiem un starptautiskiem p?rvadājumiem ievērot principu par attiecīgo pre?u vai pakalpojumu aplikšanu ar nodokļiem to galamērķa valst? (skat. 2007. gada 18. oktobra spriedumu liet? C?97/06 *Navicon*, Krājums, I?8755. lpp., 29. punkts).

17 Šajos apstākļos Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkt? paredz?tais atbrīvojums no nodokļa nevar būt piemērojams ku?ā nomas pakalpojumiem, kas ir paredz?ti nomniekiem, kuri tos izmanto tikai privātiem nol?kiem k? gal?gie patērētāji.

18 V?l ar? ir j?norāda, ka pamatojum?, kas ir pausts Padomes priekšlikum? sestajai direkt?vai par to, k? saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kuru Eiropas Kopienų Komisija iesniedza Eiropas Kopienų Padomē 1973. gada 29. jūnij?, ir skaidri norādīts, ka izklaidēs ku?iem nav piemērojams š?s direkt?vas 15. panta 5. punkt? paredz?tais atbrīvojums no nodokļa un ka ar

š?diem ku?iem saist?tie, gal?gajam pat?ri?am sniegtie pakalpojumi ir j?apliek ar PVN. Šis pamatojuma izkl?sts apstiprina, ka ku?a nomas pakalpojumi, kas tiek sniegti gal?gajiem pat?r?t?jiem, kuri tos izmanto izklaides nol?kos, ir izsl?gti no š? atbr?vojuma no nodok?a piem?rošanas jomas.

19 Turkl?t saska?? ar past?v?go judikat?ru atbr?vojumi no PVN ir interpret?jami šauri, jo tie ir iz??mumi no visp?r?j? principa, saska?? ar kuru jebkurš par atl?dz?bu sniegts nodok?u maks?t?ja pakalpojums ir apliekams ar šo nodokli (skat. it ?paši 1990. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?185/89 *Velker International Oil Company, Recueil*, l?2561. lpp., 19. punkts, k? ar? 2006. gada 14. septembra spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?181/04 l?dz C?183/04 *Elmeka*, Kr?jums, l?8167. lpp., 15. punkts).

20 Turkl?t š? sprieduma 13. un 14. punkt? esošo interpret?ciju nevar atsp?kot tas, k? valsts ties?b?s tiek kvalific?ti pamata liet? nor?d?tie pakalpojumi, jo tas neietekm? atbildi, kas sniedzama uz iesniedz?jtiesas uzdoto jaut?jumu. No Tiesas judikat?ras, it ?paši no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Navicon*, kur? tieši tika interpret?ts Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkts, 27. un 28. punkta izriet, ka pien?kums maks?t PVN par konkr?tu darb?bu vai atbr?vojums no t? nevar b?t atkar?gs no t? kvalifik?cijas valsts ties?b?s, jo atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan saska?? ar š? 15. panta ievadteikumu dal?bvalstis nosaka atbr?vojumu pieš?iršanas nosac?jumus, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?a nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu, šie nosac?jumi nevar attiekties uz paredz?to atbr?vojumu satura noteikšanu.

21 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 15. panta 5. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? ties?bu norm? paredz?tais atbr?vojums no PVN nav piem?rojams pakalpojumu sniegšanai, kuru veido ku?a un t? apkalpes nodošana pret atl?dz?bu fizisku personu r?c?b? izklaides braucieniem atkl?t? j?r?.

Par ties?šan?s izdevumiem

22 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. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

15. panta 5. 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, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?vu 91/680/EEK, ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? ties?bu norm? paredz?tais atbr?vojums no pievienot?s v?rt?bas nodok?a nav piem?rojams pakalpojumu sniegšanai, kuru veido ku?a un t? apkalpes nodošana pret atl?dz?bu fizisku personu r?c?b? izklaides braucieniem atkl?t? j?r?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.