

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2012. gada 8. novembrī (*)

Nodokļi – PVN – Ar nodokli apliekami darījumi – Preču, kas saražotas “uzņēmējdarbības gaitā”, izmantošana nodokļu maksātāja uzņēmējdarbības vajadzībām – Pielīdzināšana piegādei, kas veikta par samaksu – Zeme, kas pieder nodokļu maksātājam un ko pārvieto jusi trešā persona

Lieta C-299/11

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2011. gada 13. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 15. jūnijā, tiesvedībā

Staatssecretaris van Financiën

pret

Gemeente Vlaardingen.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši A. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], M. Ilešičs [*M. Ilešić*] (referents), E. Levits un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerālvokāts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesā un 2012. gada 24. maijā tiesas sēdē,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- *Gemeente Vlaardingen* vārdā – G. J. A. van Kalmthout, advocaat,
- Nīderlandes valdības vārdā – C. Wissels, J. Langer un M. K. Bulterman, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios un P. van Nuffel, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokāta secinājumus 2012. gada 11. septembrī tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 5. panta 7. punkta a) apakšpunktu Padomes 1977. gada 17. maijā Sestā 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.), kas grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīlī Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Staatssecretaris van Financiën* (valsts finanšu

sekretārs) un *Gemeente Vlaardingen* (Vlaardingenas pašvaldība, turpmāk tekstā – “Vlaardingena”) par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kuru izraisīja tas, ka Vlaardingena iekšējā savā uzņēmējdarbībā tai piederošo nekustamo īpašumu, kurā uzlabošanas darbus veica trešā persona.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesību akti

3 Sestās direktīvas kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizvietota ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.). Tomēr, ņemot vērā attiecīgo faktu laiku, uz pamata tiesvedībā attiecas Sestās direktīva.

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. pantu:

“[PVN] jāmaksā:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kļūst rīkojas.

2. Par preču ieviešanu.”

5 Minutās direktīvas 4. pantā ir paredzēts:

“1. “Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību [..]

2. Šā panta 1. punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzāju darbības [..]. Ilglaicīgā materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus ar uzskatāma par saimniecisku darbību.

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

a) Ķu vai ķu daļu un zem tām esošās zemes pārdošānu (izīrēšanu, iznomāšanu) pirms šo ķu pirmreizējās izmantošanas; dalībvalstis var pieņemt nosacījumu, ka šo kritēriju piemērot ķu pārdevēi un zemei zem tām.

Dalībvalstis pirmreizējās izmantošanas vietā var piemērot citus kritērijus [..].

Vēlāds “ķa” nozīmē jebkuru celtni, kas nostiprināta uz zemes vai zemē;

b) apbēves gabala pārdošānu (izīrēšanu, iznomāšanu).

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

[..]”

6 Sestās direktīvas V sadaļas nosaukums ir “Ar nodokli apliekami darījumi”, un tajā ir šīs direktīvas 5., 6. un 7. pants, kuru nosaukumi attiecīgi ir “Preču piegāde”, “Pakalpojumu sniegšana” un “Imports”.

7 Sestās direktīvas 5. pants ir formulēts šādi:

“1. “Preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

[..]

5. Dalībvalstis var par piegādēm 1. punkta izpratnē uzskatīt:

[..]

7. Dalībvalstis var uzskatīt, ka piegādes par samaksu ir:

a) tas, ka nodokļa maksātājs savas uzņēmējdarbības vajadzībām izmanto savas uzņēmējdarbības gaitā saražotas, uzdevotas, iegūtas, apstrādātas, iepirktas vai importētas preces, ja [PVN] par šīm precēm nebūtu pilnīgi atskaitītas, ja tās būtu pirktas no cita nodokļa maksātāja;

b) tas, ka nodokļa maksātājs lieto preces ar nodokli neapliekamam darījumam, ja [PVN] par šīm precēm kļūtu pilnīgi vai daļēji atskaitītas līdz ar to iegūdi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) apakšpunktu;

c) izēmot 8. punktā minētos gadījumus, to, ka nodokļa maksātājs vai tā tiesību pāņēmēji patur preces, kad nodokļa maksātājs beidz ar nodokli apliekamu saimniecisku darbību, ja [PVN] par šīm precēm kļūtu pilnīgi vai daļēji atskaitītas līdz ar to iegūdi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) apakšpunktu.

[..]”

8 Minētās direktīvas 11. pants ir paredzēts:

“A. Valsts teritorijā.

1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

[..]

b) piegādēm, kas minētas 5. panta 6. un 7. punktā, šo vai līdzīgu preču pirkuma cena vai, ja pirkuma cenas nav, pašizmaksa, nosakot to piegādes brīdī;

[..]”.

9 Saskaņā ar minētās direktīvas 13. panta B daļu:

“[..]

B. [..] dalībvalstis atbrīvo [..]

[..]

g) ūku vai ūku daļu un zem tām esošās zemes pārdošānu (izrēķinānu, iznomāšanu), izēmot gadījumus, kas aprakstīti 4. panta 3. punkta a) apakšpunktā;

h) neapb?v?tas zemes p?rdošanu (iz?r?šanu, iznom?šanu), iz?emot apb?ves gabalus, kas aprakst?ti 4. panta 3. punkta b) apakšpunkt?."

10 Direkt?vas 2006/112 18. un 74. pants b?t?b? atbilst Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punktam un 11. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunktam.

N?derlandes ties?bu akti

11 1968. gada Likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Wet op de Omzetbelasting 1968*, turpm?k tekst? – "*Wet OB*"), redakcij?, kas piem?rojama pamata tiesved?b?, 3. pants ir formul?ts š?di:

1. Par pre?u pieg?d?m uzskata:

[..]

c) nekustam? ?pašuma pieg?di, ko veic tas, kas to ir saražojis, iz?emot neapb?v?tus zemes gabalus, kas nav apb?ves gabali [..]

[..]

h) r?košanas ar sav? uz??mum? uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m izgatavot?m prec?m, ja t?m, cikt?l t?s tiek ieg?tas no uz??m?ja, ir uzlikts nodoklis, uz kuru piln?b? vai da??ji neattiecas priekšnodok?a atskait?šanas ties?bas; sav? uz??mum? izgatavot?m prec?m tiek piel?dzin?tas preces, kas izgatavotas p?c pas?t?juma no pas?t?t?ja sag?d?tiem materi?liem, tostarp zemes gabali; h) punkts netiek piem?rots neapb?v?tiem zemes gabaliem, kas nav apb?ves gabali [..]

[..]."

12 *Wet OB* 8. panta 3. punkt? ir paredz?ts:

"Par atl?dz?bu par pieg?d?m 3. panta 1. punkta g) un h) apakšpunkta [..] izpratn? uzskata summu (bez apgroz?juma nodok?a), kas b?tu bijusi j?maks? par prec?m, ja t?s pieg?des br?d? b?tu ieg?d?tas vai ieg?tas t?d? st?vokl?, k?d? t?s bija taj? laik?."

Pamattiesved?ba un prejudici?lais jaut?jums

13 VI?rdingenai pieder sporta infrastrukt?ra, da?a no kuras laukumiem atrodas zem klajas debess. T? iznom? šos laukumus sporta apvien?b?m, piem?rojot š?m apvien?b?m paredz?to atbr?vojumu no PVN.

14 2003. gad? t? uzdeva uz??m?jiem nokl?t min?tos sporta laukumus, kuriem bija dabisk? z?l?ja kl?jums, ar m?ksl?go kl?jumu. P?c šo darbu pie?emšanas 2004. gad? t? turpin?ja iznom?t šos pašus laukumus, piem?rojot atbr?vojumu no PVN sporta apvien?b?m, kas tos bija nom?jušas iepriekš.

15 Nomaks?jusi r??inus par min?tajiem darbiem, kuru kop?j? summa bija EUR 1 547 440, kur? ietilpst PVN summa EUR 293 993 apm?r?, VI?rdingena nevar?ja atskait?t šo PVN summu saist?b? ar t?s darb?b?m ar attiec?gajiem laukumiem, proti, to iznom?šanu sporta apvien?b?m, kas ir atbr?vota no PVN.

16 P?c VI?rdingenas nodok?u situ?cijas p?rbaudes kompetent? iest?de nos?t?ja šai pašvald?bai uzr??inu saist?b? ar PVN par 2004. gadu EUR 116 099 apm?r?. Tas, ka VI?rdingena izmanto attiec?gos laukumus iznom?šanai, p?c š?s iest?des dom?m ir j?uzskata par "r?košanas

ar sav? uz??mum? uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m izgata?m [..] prec?m, kas izgata?m pas?t?juma no pas?t?t?ja sag?d?tiem materi?liem, tostarp zemes gabaliem” *Wet OB* 3. panta 1. punkta h) apakšpunkta noz?m?.

17 Lai apr??in?tu PVN, min?t? iest?de ir pamatojusies gan uz attiec?go laukumu p?rveidošanas izmaks?m, gan uz zemes, uz kuras ir šie laukumi, v?rt?bu:

Laukumu p?rveidošanas izmaksas: EUR 1 547 440

Laukumu v?rt?ba: + EUR 610 940

Nodok?a b?ze: EUR 2 158 380

PVN p?c 19 % likmes no EUR 2 158 380: EUR 410 092

PVN, kas samaks?ts par p?rveidošanu, atskait?jums: – EUR 293 993

Maks?jamais PVN: EUR 116 099

18 VI?rdingena ir apstr?d?jusi šo aplikšanu ar nodokli *Rechtbank te 's-Gravenhage* [H?gas ties?]. Turpm?ka šo laukumu, kuri nokl?ti ar m?ksl?go kl?jumu sakar? ar to iznom?šanu, izmantošana, p?c VI?rdingenas dom?m, nevar tikt aplikta ar PVN.

19 *Rechtbank te 's-Gravenhage* noraid?ja VI?rdingenas pras?bu. Apel?cijas tiesved?b? *Gerechtshof 's-Gravenhage* [H?gas Apel?cijas tiesa] ar 2009. gada 26. janv?ra l?mumu atc?la pirm?s instances nol?mumu, k? ar? apstr?d?to PVN maks?jumu. T? tostarp uzskat?ja, ka *Wet OB* 3. panta 1. punkta h) apakšpunkts nav sader?gs ar Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunktu, cik?l saska?? ar šo *Wet OB* ties?bu normu par pre?u pieg?di tiek uzskat?ts vien?gi tas, ka tiek izmantotas trešo personu saražotas lietas. *Staatssecretaris van Financiën* iesniedza kas?cijas s?dz?bu par šo l?mumu *Gerechtshof 's-Gravenhage*.

20 *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augst?k? tiesa] nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts, skat?ts kop? ar t?s 5. panta 5. punktu un 11. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts dr?kst no nodok?u maks?t?ja iekas?t PVN par nekustamas lietas izmantošanu vajadz?b?m, kas atbr?votas no nodok?a, ja:

– š? nekustam? lieta ir (b?v-)objekts, ko uz nodok?u maks?t?ja zemes gabala un p?c vi?a pas?t?juma par samaksu uzb?v?jusi treš? persona, un

– nodok?u maks?t?js šo zemes gabalu ir iepriekš izmantojis (t?m paš?m) no PVN atbr?votaj?m sava uz??muma vajadz?b?m un agr?k nav par to pašu zemes gabalu veicis priekšnodok?a atskait?jumu,

no k? izriet, ka šis pats zemes gabals (t? v?rt?ba) tiek iek?auts(-a) PVN b?z??”

Par prejudici?lo jaut?jumu

21 Gluži k? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, laukumi, par kuriem ir runa pamata tiesved?b?, pieder VI?rdingenai un tos t? iznom? sporta apvien?b?m. Š? iznom?šana ir saimnieciska darb?ba, kas atbr?vota no PVN.

22 Nav ar? str?da par to, ka saist?b? ar šo laukumu p?rveidošanas darbiem ir uzlikts PVN, kas

VI?rdingenai ir j?maks?. Nepast?vot nepieciešam?bai zin?t, vai š? aplikšana ar nodokli izriet no noteikuma, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 5. panta 5. punkt?, vai dr?z?k no citiem noteikumiem, kas paredz?ti Sestaj? direkt?v?, katr? zi?? no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka s?kotn?ji t? nebija iesp?ja piel?dzin?t pieg?dei par samaksu, kas paredz?ta min?t?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkt?, kura izrais?ja min?to PVN uzlikšanu, kuras tiesiskumu VI?rdingena turkl?t neapstr?d.

23 Š? piel?dzin?šanas iesp?ja, kas paredz?ta Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkt?, savuk?rt izrais?ja uzr??ina piem?rošanu, kuru apstr?d VI?rdingena un saska?? ar kuru šai pašvald?bai ir j?samaks? papildu PVN, kas saist?ts ar sporta laukumu p?rveidošanu, PVN summa, kas saist?ta ar zemes v?rt?bu, uz kuras ir min?tie laukumi.

24 L?dz ar to uzdotais jaut?jums ir j?saprot k? t?ds, ar kuru tiek jaut?ts, vai Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts, kas apskat?ts kopsakar? ar min?t?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka to, ka nodok?u maks?t?js izmanto savas no PVN atbr?vot?s uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m laukumus, kuri tam pieder un kurus t? uzdevum? ir p?rveidojusi treš? persona, var aplik? ar PVN, kura b?ze ir zemes, uz kuras ir šie laukumi, v?rt?ba un t?s p?rveidošanas izmaksas.

25 Min?tais 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts attiecas uz situ?cij?m, kur?s Sestaj? direkt?v? visp?r?ji paredz?tais atskait?šanas meh?nisms nevar tikt piem?rots. Cikt?l lietas tiek izmantotas saist?b? ar ekonomisko darb?bu, kas tiek aplikta ar nodokli p?c fakta, ir j?piem?ro nodok?a, kurš uzlikts k? priekšnodoklis, atskait?jums, lai izvair?tos no nodok?a dubultas uzlikšanas. Ta?u, ja nodok?a maks?t?ja ieg?t?s preces tiek izmantotas t?du dar?jumu vajadz?b?m, kas ir atbr?voti no nodok?a, priekšnodoklis netiek atskait?ts (tostarp skat. 2006. gada 30. marta spriedumu liet? C-184/04 *Uudenkaupungin kaupunki*, Kr?jums, I-3039. lpp., 24. punkts; 2009. gada 12. febru?ra spriedumu liet? C-515/07 *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, Kr?jums, I-839. lpp., 28. punkts, un 2012. gada 16. febru?ra spriedumu liet? C-118/11 *Eon Aset Menidjunt*, 44. punkts). Gluži k? ir nor?d?jusi N?derlandes vald?ba un Komisija, Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts tostarp attiecas uz gad?jumu, kur? PVN, kas samaks?ts k? priekšnodoklis, summas atskait?šana p?c fakta ir izsl?gta, ja p?c fakta veik? ekonomisk? darb?ba ir atbr?vota no PVN.

26 Konkr?t?k, gluži k? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis savu secin?jumu 45. punkt?, min?t? ties?bu norma ?auj dal?bvalst?m noteikt savus nodok?u ties?bu aktus t?d? veid?, lai uz??mumi, kas sakar? ar to, ka tie veic no PVN atbr?votu darb?bu, nesp?j atskait?t PVN, ko tie ir samaks?juši, ieg?d?joties preces savam uz??mumam, neciestu apgr?tin?jumu sal?dzin?jum? ar konkurentiem, kas veic t?du pašu darb?bu, izmantojot preces, ko tie ir ieguvuši bez PVN samaks?šanas, jo saražojuši t?s paši, vai, v?l visp?r?g?k, t?s ieg?st “[savas] uz??m?jdarb?bas gait?”. Lai šie konkurenti b?tu pak?auti t?dam pašam nodok?u slogam k? tam, kas ir uz??mumiem, kuri ir nopirkuši preces no treš?s personas, Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts sniedz dal?bvalst?m iesp?ju uzskat?t pre?u, kas ieg?tas uz??m?jdarb?bas gait?, izmantošanu no nodok?a atbr?votu darb?bu vajadz?b?m par pre?u pieg?di par samaksu min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punkta un 5. panta 1. punkta noz?m? un aplik? min?to izmantošanu ar PVN.

27 Lai š? iesp?ja, kura ir p?r?emta Direkt?vas 2006/112 18. pant?, var?tu tikt izmantota veid?, kas patieš?m izsl?dz jebkuru nevienl?dz?bu PVN jom? starp nodok?u maks?t?jiem, kas ir nopirkuši preces no cita nodok?u maks?t?ja vai kas ir ieguvuši preces savas uz??m?jdarb?bas gait?, ir j?saprot, gluži k? to ir nor?d?jusi N?derlandes vald?ba un Komisija, formul?jums “savas uz??m?jdarb?bas gait? izgatavotas, uzb?v?tas, ieg?tas, apstr?d?tas [...]” t?, ka tas aptver ne tikai paša uz??muma piln?b? izgatavotas, uzb?v?tas, ieg?tas, apstr?d?tas preces, bet ar? t?s preces, kuras izgatavojusi, uzb?v?jusi, ieguvusi, apstr?d?jusi treš? persona, izmantojot materi?lus, kurus

sniedzis min?tais uz??mums.

28 Nodok?u maks?t?js, kas izmanto no PVN atbr?votai darb?bai preces, kuras tam pieder un kuras t? uzdevum? ir pabeigusi vai p?rveidojusi treš? persona, var?tu, nepast?vot piel?dzin?šanai, kas paredz?ta Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkt?, b?t situ?cij?, kur? vien?gi darbi, kurus veikusi š? treš? persona, tiek aplikti ar PVN. Lai š?ds nodok?u maks?t?js var?tu saska?? ar min?t? 5. panta 7. punkta a) apakšpunkta m?r?i b?t pak?auts t?dam pašam nodok?u slogam k? t? konkurents, kas veic t?du pašu no nodok?a atbr?votu darb?bu ar pre?u pal?dz?bu, kuras tas piln?b? nopircis no treš?s personas, min?taj? ties?bu norm? paredz?tajai piel?dzin?šanai ir piln?b? j?sp?j attiekties uz vis?m trešo personu pabeigtaj?m vai uzlabotaj?m prec?m un t?d?j?di j?izraisa tas, ka tiek uzlikts PVN, kura b?ze ir min?to pre?u piln? v?rt?ba.

29 L?dz ar to dal?bvalsts iest?des, kas izmanto piel?dzin?šanas iesp?ju pieg?dei par samaksu, kura paredz?ta min?t? 5. panta 7. punkta a) apakšpunkt?, var uzskat?t, ka nodok?u slogs, kuru rada PVN, attiec?b? pret nodok?u maks?t?ju, kas iznom? sporta apvien?b?m sporta laukumus, kuri t? uzdevum? ir p?rkl?ti ar m?ksl?go segumu, ir j?nosaka t?d? paš? l?men? k? tas slogs, kas b?tu konkurentam, kurš iznom? sporta apvien?b?m sporta laukumus ar m?ksl?go segumu, kuru tas piln?b? ir nopircis no treš?s personas.

30 T?d?? min?taj?m iest?d?m saska?? ar noteikumu, kas izkl?st?ts Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunkt? un kas p?r?emts Direkt?vas 2006/112 74. pant?, ir j?apr??ina PVN, kas j?maks? min?tajam nodok?u maks?t?jam, izmantojot par b?zi v?rt?bu, kas tiek noteikta šo p?rveidoto sporta laukumu izmantošanas br?d?, t.i., br?d?, kad tiek izmantoti saist?b? ar no nodok?a atbr?voto darb?bu, un kas atbilst sporta laukumu, kuri ir l?dz?ga st?vok?a, izm?ra un kl?juma k? attiec?gie laukumi, tirgus cenai. ?emot v?r? šos krit?rijus, zemes, uz kuras atrodas šie laukumi, v?rt?bas summa un šo laukumu p?rveidošanas izmaksas var b?t atbilstoša nodok?a b?ze.

31 Tom?r š?da meh?nisma izmantošana nevar izrais?t to, ka tiek p?rk?pti PVN jom? izkl?st?tie principi, kurus vienm?r un l?dz ar to ar? izmantojot piel?dzin?šanas iesp?ju ir j?iev?ro attiec?gajai dal?bvalstij.

32 Šaj? zi?? ir svar?gi atg?din?t, ka PVN, kas attiecas uz attiec?go pre?u vai pakalpojumu pievienoto v?rt?bu, b?tisk?s ?paš?bas attiecas uz nodokli, kas maks?jams saist?b? ar dar?jumu un kas apr??in?ts p?c t? nodok?a atskait?šanas, kurš ir samaks?ts saist?b? ar iepriekš?jo dar?jumu (tostarp skat. Tiesas 1992. gada 16. decembra spriedumu liet? C-208/91 *Beaulande*, *Recueil*, I-6709. lpp., 14. punkts; 1997. gada 17. septembra spriedumu liet? C-347/95 *UCAL*, *Recueil*, I-4911. lpp., 34. punkts, k? ar? 2004. gada 29. apr??a spriedumu liet? C-308/01 *GIL Insurance u.c.*, *Recueil*, I-4777. lpp., 33. punkts). L?dz ar to iesp?ja piel?dzin?t pieg?dei par samaksu, k? t? ir interpret?ta š? sprieduma iepriekš?jos punktus, nevar tikt izmantota, lai iekas?tu PVN summu par pre?u v?rt?bu, kuru attiec?gais nodok?u maks?t?js ir nodevis trešajai personai, kas š?s preces ir pabeigusi vai uzlabojusi, ja šis nodok?u maks?t?js jau iepriekš?j? nodok?a uzlikšan? ir samaks?jis PVN par min?to v?rt?bu. Gluži k? uzsver Komisija, š?da atk?rtota aplikšana ar nodokli neb?tu sader?ga ne ar PVN b?tisko ?paš?bu, kas atg?din?ta iepriekš, ne ar min?t?s piel?dzin?šanas iesp?jas m?r?i, kurš, protams, ietver to, ka dal?bvalstis var piem?rot PVN pre?u izmantošanai saist?b? ar no PVN atbr?vot?m darb?b?m, bet nek?d? zi?? neat?auj dal?bvalst?m uzlikt vair?kas reizes PVN vienai un tai pašai šo pre?u v?rt?bas da?ai.

33 Šaj? liet? valsts tiesai ir j?p?rbauda, vai VI?rdingena bija pirms uzr??ina, par kuru ir runa pamata tiesved?b?, nomaks?jusi PVN no zemes v?rt?bas, uz kuras ir attiec?gie sporta laukumi. Ja izr?d?tos, ka tas t? ir, b?tu j?secina, ka VI?rdingenai paredz?tais uzr??ins, kur? par b?zi tiek izmantota visa min?t?s zemes v?rt?ba, p?rsniedz ties?bas, kas paredz?tas Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkt? un ir pretrun? min?t?s direkt?vas visp?r?jai sist?mai.

34 Gad?jum?, ja izr?d?tos, ka VI?rdingena nav pirms uzr??ina, par kuru ir runa pamata tiesved?b?, samaks?jusi PVN summu no zemes, uz kuras ir t?s sporta laukumi, v?rt?bas, tad b?tu turkl?t j?p?rliecin?s pirms tam, lai šaj? uzr??in? paredz?t? PVN uzlikšana var?tu tikt uzskat?ta par sader?gu ar Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunktu, vai uz šiem laukumiem neattiecas atbr?vojums, kas paredz?ts š?s direkt?vas 13. panta B da?as h) punkt?.

35 Saska?? ar 13. panta B da?as h) punktu no PVN ir atbr?vota nor?d?t? neapb?v?tas zemes p?rdošana (iz?r?šana, iznom?šana), iz?emot apb?ves gabalus, kas aprakst?ti Sest?s direkt?vas 4. panta 3. punkta b) apakšpunkt?.

36 T?d?j?di vien?gi, ja sporta laukumi, par kuriem ir runa pamata tiesved?b?, var tikt kvalific?ti par apb?v?tu zemi vai apb?ves gabaliem 4. panta 3. punkta b) apakšpunkta noz?m?, to izmantošana uz??m?jdarb?bas gait? ir apliekama ar PVN. Šaj? zi?? ir pietiekami nor?d?t, ka saska?? ar ties?b?m, kas paredz?tas Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkt?, laukumu, kas nav ne apb?v?ti, ne ir apb?ves gabali, izmantošana uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m ir uzskat?ma par š?du laukumu pieg?di par samaksu; š?das piel?dzin?šanas sekas ir t?das, ka ir piem?rojams Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as h) punkts un nav uzliekams PVN.

37 Šaj? liet? iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai sporta laukumu, kuriem ir m?ksl?gais segums, izmantošana uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m var tikt pamatoti piel?dzin?ta apb?v?tas zemes vai apb?ves gabalu piel?dzin?šanai.

38 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild t?d?j?di, ka Sest?s direkt?vas 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts, kas apskat?ts kopsakar? ar min?t?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka to, ka nodok?u maks?t?js izmanto savas no PVN atbr?vot?s uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m laukumus, kuri tam pieder un kurus t? uzdevum? ir p?rveidojusi treš? persona, var aplikt ar PVN, kura b?ze ir zemes, uz kuras ir šie laukumi, v?rt?ba un t?s p?rveidošanas izmaksas, ja min?tais nodok?u maks?t?js nav jau samaks?jis PVN no š?s v?rt?bas un no š?m izmaks?m un ja uz attiec?gajiem laukumiem neattiecas atbr?vojums, kas paredz?ts min?t?s direkt?vas 13. panta B da?as h) punkt?.

Par ties?šan?s izdevumiem

39 Attiec?b? uz 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 (pirm? 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, kas groz?ta ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK, 5. panta 7. punkta a) apakšpunkts, kas apskat?ts kopsakar? ar min?t?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta b) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka to, ka nodok?u maks?t?js izmanto savas no PVN atbr?vot?s uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m laukumus, kuri tam pieder un kurus t? uzdevum? ir p?rveidojusi treš? persona, var aplikt ar PVN, kura b?ze ir zemes, uz kuras ir šie laukumi, v?rt?ba un t?s p?rveidošanas izmaksas, ja min?tais nodok?u maks?t?js nav jau samaks?jis PVN no š?s v?rt?bas un no š?m

izmaks?m un ja uz attiec?gajiem laukumiem neattiecas atbr?vojums, kas paredz?ts min?t?s direkt?vas 13. panta B da?as h) punkt?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.