Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2018. gada 25. j?lij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – 167., 168. un 184. pants – Priekšnodok?a atskait?šana – Kori??šana – Nekustamais ?pašums k? kapit?lieguld?jumu prece – S?kotn?j? izmantošana darb?b?, kas nerada atskait?šanas ties?bas, bet v?l?ka izmantošana ar PVN apliekam? darb?b? – Publiska persona – Nodok?a maks?t?ja statuss ar nodokli apliekama dar?juma br?d?

Lieta C?140/17

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2016. gada 22. decembr? un kas Ties? re?istr?ts 2017. gada 17. mart?, tiesved?b?

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

pret

Gmina Ryjewo.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [*M. Ileši?*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*], K. Toadere [*C. Toader*], A. Prehala [*A. Prechal*] (referente) un E. Jaraš?ns [*E. Jaraši?nas*],

?ener?ladvok?te: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs: M. Aleksejevs [*M. Aleksejev*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2018. gada 11. janv?ra tiesas s?di,

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

– *Szef Krajowej Administracji Skarbowej* v?rd? – *J. Kaute* un *B. Ko?odziej*, p?rst?vji,

– *Gmina Ryjewo* v?rd? – *M. Gizicki*, *adwokat*, un *B. Rasz*, *doradca podatkowy*,

– Polijas vald?bas v?rd? – *B. Majczyna* un A. *Kramarczyk*?*Sza?adzi?ska*, p?rst?vji,

– Eiropas Komisijas v?rd? – *F. Clotuche*?*Duvieusart* un *M. ?. Habiak*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2018. gada 19. apr??a tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 167., 168. un 184. pantu, k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN)

neitralit?tes principu.

2 Šis l?gums tika iesniegts str?d? starp *Szef Krajowej Administracji Skarbowej* (Valsts nodok?u p?rvaldes priekšnieks, Polija) un *Gmina Ryjewo* (Rijevo gmina, Polija) (turpm?k tekst? – “gmina”) par *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija, turpm?k tekst? – “ministrs”) l?mumu, ar kuru gminai tika liegts kori??t t?da priekšnodok?a atskait?šanu, kas samaks?ts par nekustamo ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu preci, kuras izmantojums s?kotn?ji bija paredz?ts no nodok?a atbr?votai darb?bai, bet v?l?k – ar? ar nodokli apliekamai darb?bai.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkt? ir noteikts:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.”

4 Saska?? ar š?s direkt?vas 9. panta 1. punktu:

““Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

Jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu, uzskata par “saimniecisku darb?bu”. Materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus jo ?paši ir uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.”

5 Min?t?s direkt?vas 13. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Valstis, re?ion?l?s un viet?j?s p?rvaldes iest?des, k? ar? citus publisko ties?bu subjektus neuzskata par nodok?a maks?t?jiem attiec?b? uz darb?b?m vai dar?jumiem, kuros t?s iesaist?s k? valsts iest?des, pat ja t?s šo darb?bu vai dar?jumu sakar? iekas? nodok?us, nodevas, ziedojumus vai maks?jumus.

Tom?r, iesaistoties š?d?s darb?b?s vai dar?jumos, t?s uzskata par nodok?a maks?t?jiem attiec?b? uz min?taj?m darb?b?m vai dar?jumiem, kuru sakar? to uzskait?šana par person?m, kas nav nodok?a maks?t?jas, rad?tu noz?m?gus konkurences izkrop?ojumus.

[..]”

6 Š?s pašas direkt?vas 63. pant? ir noteikts:

“Nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad faktiski ir veikta pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana.”

7 Direkt?vas 2006/112 167. panta redakcija ir š?da:

“Atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams.”

8 Š?s direkt?vas 168. pant? ir paredz?ts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas taj? dal?bvalst?, kur? vi?š veic šos dar?jumus, atskait?t no nodok?a, par kuru nomaksu vi?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiec?gaj? dal?bvalst? maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js;

[..].”

9 Saska?? ar min?t?s direkt?vas 184. pantu:

“S?kotn?jo atskait?šanu kori??, ja atskait?šana ir liel?ka vai maz?ka par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam bijušas ties?bas.”

10 Saska?? ar š?s direkt?vas 185. panta 1. punktu:

“Kori??šanu veic jo ?paši, ja p?c PVN atmaks?šanas main?s sast?vda?as, kas izmantotas, lai noteiktu atskait?mo summu, piem?ram, ja ir anul?ti pirkumi vai sa?emti cenu samazin?jumi.”

11 Direkt?vas 2006/112 187. un 189. pant? iek?auti noteikumi par kori??šanu attiec?b? uz kapit?lieguld?jumu prec?m un ?paši par kori??šanas laikposmu attiec?b? uz nekustamo ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu prec?m.

Polijas ties?bas

12 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i us?ug* (Likums par pre?u un pakalpojumu nodokli; *Dz. U.* Nr. 54, 535. poz?cija), pamatlietai piem?rojamaj? redakcij? (turpm?k tekst? –“PVN likums”), 15. pant? ir noteikts:

“1. Nodok?a maks?t?ji ir juridiskas personas, organizatoriskas vien?bas bez juridiskas personas statusa un fiziskas personas, kas patst?v?gi veic jebkuru 2. punkt? nor?d?tu saimniecisku darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta.

2. Saimnieciska darb?ba ietver jebk?du darb?bu, ko veic ražot?ji, tirgot?ji vai pakalpojumu sniedz?ji, tostarp uz??m?ji, kuri ieg?st dabas resursus, un lauksaimnieki, k? ar? br?vo profesiju darb?bu. Par saimniecisku darb?bu it ?paši ir uzskat?ma materi?lo vai nemateri?lo akt?vu ilgstoša izmantošana pe??as g?šanas nol?kos.

[..]

6. Valsts p?rvaldes strukt?ras un to instit?cijas netiek uzskat?tas par nodok?a maks?t?jiem attiec?b? uz uzdevumiem, kuri ir ieviesti ar ?paš?m ties?bu norm?m un kuru ?stenošanai t?s ir nodibin?tas, neietverot darb?bas, kas veiktas uz priv?tties?bu l?gumu pamata.”

13 PVN likuma 86. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ja preces un pakalpojumi tiek izmantoti ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, 15. pant? min?tajam nodok?a maks?t?jam ir ties?bas atskait?t priekšnodok?a summu no maks?jam? nodok?a summas, neskarot 114. pantu, 119. panta 4. punktu, 120. panta 17. un 19. punktu, k? ar? 124. pantu.”

14 Saska?? ar min?t? likuma 91. pantu:

“[..]

2. Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, kurus nodok?a maks?t?js saska?? ar ties?bu norm?m par ien?kuma nodokli attiecina uz amortiz?jamiem materi?liem vai nemateri?liem akt?viem, k? ar? uz nekustamajiem ?pašumiem un mantojam?m to lietošanas ties?b?m, kas attiecas uz pirc?ja materi?liem vai nemateri?liem akt?viem, iz?emot tos, kuru ieg?des v?rt?ba nep?rsniedz 15 000 [Polijas zlotu (PLN)], 1. punkt? min?t? kori??šana nodok?a maks?t?jam ir j?veic n?kamo piecu gadu laik?, s?kot no lietošanas s?kuma gada, vai desmit gadu laik? attiec?b? uz nekustamajiem ?pašumiem un mantojam?m to lietošanas ties?b?m.

[..]

7. 1.–6. punkts ir piem?rojams *mutatis mutandis*, ja nodok?u maks?t?jam ir bijušas ties?bas atskait?t visu priekšnodokli, kas samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, ko šis nodok?u maks?t?js ir lietojis, vai ja vi?am š?das atskait?šanas ties?bas nav bijušas, bet p?c tam ir veikti par šo preci vai pakalpojumu samaks?t? priekšnodok?a atskait?šanas ties?bu groz?jumi."

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

15 Kopš 2005. gada gmina ir re?istr?ta k? PVN maks?t?ja.

16 2009. un 2010. gad? gmina ir uzc?lusi kult?ras namu. B?vniec?bas ietvaros tai tika pieg?d?tas preces un pakalpojumi, par kuriem t? samaks?ja PVN. P?c kult?ras nama b?vniec?bas pabeigšanas tas 2010. gad? bez maksas tika nodots gminas kult?ras centra apsaimniekošan?.

17 2014. gad? gmina izteica nodomu iek?aut šo ?ku sav? ?pašum? un tieši uz?emties t?s apsaimniekošanu. P?c tam t? v?l?j?s to turpin?t izmantot gan par br?vu gminas iedz?vot?ju vajadz?b?m, gan ar? iznom?t par atl?dz?bu komerci?liem m?r?iem. Run?jot par š?du izmantošanu par maksu, gmina ir skaidri izteikusi nodomu izrakst?t r??inus, iek?aujot PVN. Gmina l?dz šai dienai v?l nav atskait?jusi PVN, kas samaks?ts par š? ieguld?juma veikšanu.

18 Ministrs, sa??mis gminas pieteikumu par nodok?a nol?muma izdošanu, 2014. gada 28. maija l?mum? ir uzskat?jis, ka, piem?rojot it ?paši PVN likuma 91. panta 2. un 7. punktu, gmina nevar?ja kori??t PVN atskait?šanas ties?bas galvenok?rt t?p?c, ka gmina, ieg?d?joties attiec?g?s preces un pakalpojumus nol?k? nodot ?ku bezatl?dz?bas lietošanai gminas kult?ras centram, nav šo ?ku ieg?d?jusies saimniecisk?s darb?bas nodrošin?šanai, t?d?? t? neesot r?kojusies k? PVN maks?t?ja.

19 Ar 2014. gada 18. novembra spriedumu *Wojewódzki S?d Administracyjny w Gda?sku* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Gda?sk?, Polija) apmierin?ja gminas s?dz?bu par ministra 2014. gada 28. maija l?mumu.

20 Š? tiesa uzskat?ja, ka nodok?a maks?t?ja ieg?d?to pre?u un pakalpojumu s?kotn?j? izmantošana t?du darb?bu nodrošin?šanai, kas netiek apliktas ar PVN, tam neat?em ties?bas atskait?t priekšnodokli v?l?k, ja main?s šo pre?u un pakalpojumu izmantošanas m?r?is un tie p?c tam tiek izmantoti ar nodokli apliekamu dar?jumu nodrošin?šanai. Šaj? zi?? gminai nevar pamatoti iebilst, ka t? sav? pieteikum?, par kuru tika pie?emts 2014. gada 28. maija l?mums, ieg?d?joties nekustamo ?pašumu, nav skaidri pazi?ojusi savu nodomu to izmantot saimniecisk? darb?b?.

21 Iesniedz?jtiesa – *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) –, pie??musi izskat?šan? ministra kas?cijas s?dz?bu, jaut?, vai saska?? ar Direkt?vas 2006/112 167., 168. un 184. pantu gminai ir ties?bas kori??šanas ce?? atskait?t priekšnodokli, kas ir samaks?ts par kapit?lieguld?jumiem, ja attiec?g? kapit?lieguld?jumu prece vispirms tikusi

izmantota ar PVN neapliekamai darb?bai, šaj? gad?jum? pildot gminas k? publiskas iest?des uzdevumus, bet v?l?k izmantota ar? ar nodokli apliekamu dar?jumu veikšanai.

22 Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa uzskata, ka no 2005. gada 2. j?nija sprieduma *Waterschap Zeeuws Vlaanderen* (C?378/02, EU:C:2005:335) izriet, ka uz šo jaut?jumu ir j?atbild noliedzoši, jo no min?t? sprieduma ir saprotams, ka publisko ties?bu subjektam, kas kapit?lieguld?jumu preces ieg?des br?d? r?kojas k? valsts iest?de, nevis k? nodok?a maks?t?js, nav nek?du ties?bu atskait?t par šo preci samaks?to PVN, tostarp tad, ja v?l?k šis subjekts ir r?kojies k? nodok?a maks?t?js.

23 Ta?u no min?t? sprieduma izrietoš? atzi?a ir k?uvusi neskaidra, jo Tiesa 2014. gada 5. j?nija r?kojum? *Gmina Mi?dzyzdroje* (C?500/13, EU:C:2014:1750) esot uzskat?jusi, ka gad?jum?, ja attiec?g? gmina ir main?jusi nekustam? ?pašuma k? kapit?lieguld?jumu preces izmantojumu, lai gan s?kotn?ji š? prece ir bijusi paredz?ta t?dai lietošanai, kas nerada ties?bas uz PVN atskait?šanu, bet v?l?k t? ir tikusi paredz?ta lietošanai, kas š?das ties?bas rada, tad atskait?jumu kori??šana princip? esot pie?aujama.

24 Šaj? zi?? rodoties jaut?jumus, vai b?tiska noz?me ir pied?v?jama faktam, ka kapit?lieguld?jumu preces ieg?des br?d? gmina ir vai nav skaidri deklar?jusi nodomu to n?kotn? izmantot ar? ar nodokli apliekamu dar?jumu veikšanai.

25 Ja š?ds nodoms nav pausts, rodoties v?l jaut?jums, vai statuss, k?d? valsts iest?de ir r?kojusies, ir j?nov?rt? vien?gi atkar?b? no kapit?lieguld?jumu preces pirm? izmantojuma vai ar? b?tu j??em v?r? v?l k?di citi krit?riji.

26 Š?dos apst?k?os *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai, ?emot v?r? Direkt?vas [2006/112] 167., 168., 184. un n?kamos pantus, k? ar? neitralit?tes principu, pašvald?bai ir ties?bas atskait?t priekšnodokli (veicot kori??šanu) par saviem kapit?lizdevumiem, ja:

– izgatavot? (ieg?d?t?) kapit?lieguld?jumu prece s?kotn?ji tika izmantota t?das darb?bas m?r?iem, kas nav apliekama ar nodokli (pašvald?bai tai pieš?irto pilnvaru ietvaros pildot valsts p?rvaldes iest?des uzdevumus),

– bet ir main?jies kapit?lieguld?jumu preces izmantošanas veids un tagad pašvald?ba to izmanto ar? ar nodokli apliekamiem dar?jumiem?

2) Vai, atbildot uz pirmo jaut?jumu, ir noz?me tam, ka kapit?lieguld?jumu preces izgatavošanas vai ieg?des laik? pašvald?ba nav nep?rprotami izteikusi nodomu turpm?k izmantot to ar nodokli apliekamiem dar?jumiem?

3) Vai, atbildot uz pirmo jaut?jumu, ir noz?me tam, ka kapit?lieguld?jumu prece tiek izmantota gan ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, gan ar nodokli neapliekamiem dar?jumiem (pildot valsts p?rvaldes iest?des uzdevumus) un nav iesp?jams konkr?tos kapit?lizdevumus objekt?vi attiecin?t uz k?du no iepriekš min?tajiem dar?jumiem?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

27 Uzdodot šos tr?s jaut?jumus, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2006/112 167., 168. un 184. pants, k? ar? PVN neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj, ka publisko ties?bu subjektam ir ties?bas kori??t t?da PVN atskait?jumu, kas ir samaks?ts par nekustamu ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu preci t?d? situ?cij?

k? pamatliet?, kad š?s preces ieg?des laik?, pirmk?rt, šo preci p?c b?t?bas var?ja izmantot gan ar nodokli apliekam?m darb?b?m, gan ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, bet š? prece s?kotn?ji ir tikusi izmantota ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, un, otrk?rt, š? publisk? persona nebija skaidri izteikusi savu nodomu izmantot šo preci ar nodokli apliekamai darb?bai, bet nebija ar? izsl?gusi iesp?ju to izmantot š?dam m?r?im.

28 Lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, b?tu j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru nodok?u maks?t?ju ties?bas no maks?jam? PVN atskait?t PVN, kas tiem ir j?maks? vai kas jau iepriekš k? priekšnodoklis ir samaks?ts par ieg?d?taj?m prec?m un sa?emtajiem pakalpojumiem, ir ar Savien?bas ties?bu aktiem izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips (skat. it ?paši spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 37. punkts).

29 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem, ja vien min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 K? Tiesa ir vair?kk?rt uzsv?rusi, Direkt?vas 2006/112 167. un n?kamajos pantos paredz?t?s ties?bas uz nodok?a atskait?šanu ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un t?s princip? nevar tikt ierobežotas. Konkr?t?k, š?s ties?bas ir ?stenojamas nekav?joties attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas piem?roti dar?jumiem, kuri ir veikti iepriekš?j? posm? (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 39. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Direkt?vas 2006/112 187. panta noteikumos ir min?tas t?das atskait?jumu kori??šanas situ?cijas k? pamatliet?, kur?s kapit?lieguld?jumu preces izmantošanas m?r?is, kas nerada ties?bas uz atskait?šanu, v?l?k k??st par t?du, kas rada š?s ties?bas (r?kojums, 2014. gada 5. j?nijs, *Gmina Mi?dzyzdroje*, C?500/13, EU:C:2014:1750, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Atskait?jumu kori??šanas sist?ma ir b?tisks ar Direkt?vu 2006/112 izveidot?s sist?mas elements, jo t?s m?r?is ir nodrošin?t atskait?jumu precizit?ti un l?dz ar to nodok?u nastas neitralit?ti (r?kojums, 2014. gada 5. j?nijs, *Gmina Mi?dzyzdroje*, C?500/13, EU:C:2014:1750, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

33 Tom?r priekšnoteikums ties?b?m atskait?t PVN ir gan materi?ltiesisko pras?bu vai nosac?jumu, gan form?lo pras?bu vai nosac?jumu iev?rošana (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

34 T?tad, run?jot par š?m materi?ltiesiskaj?m pras?b?m vai nosac?jumiem, saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru no Direkt?vas 2006/112 168. panta izriet, ka tikai t?dai personai, kas ir nodok?a maks?t?ja un kas preces ieg?šanas br?d? r?kojas k? nodok?a maks?t?ja, ir ties?bas atskait?t priekšnodokli par šo preci, un t? var atskait?t par šo preci maks?jamo vai samaks?to PVN, ja t? šo preci izmanto saviem ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1991. gada 11. j?lijs, *Lennartz*, C?97/90, EU:C:1991:315, 8. punkts, un 2015. gada 22. oktobris, *Sveda*, C?126/14, EU:C:2015:712, 18. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

35 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 63. un 167. pantu ties?bas uz nodok?a atskait?šanu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams, proti, preces pieg?des br?d? (spriedums, 2012. gada 22. marts, *Klub*, C?153/11, EU:C:2012:163, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36 Šie principi ir piem?rojami ar? situ?cij?, kur? attiec?g? persona ir publisko ties?bu subjekts, kas atsaucas uz ties?b?m kori??t PVN atskait?šanu saska?? ar Direkt?vas 2006/112 184. un

n?kamajiem pantiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2005. gada 2. j?nijs, *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, C?378/02, EU:C:2005:335, 39. punkts).

37 No t? izriet, ka, ja t?ds publisko ties?bu subjekts k? šaj? gad?jum? gmina kapit?lieguld?jumu preces ieg?des br?d? r?kojas k? valsts iest?de Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punkta izpratn? un l?dz ar to k? persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, tai princip? nav nek?du ties?bu uz atskait?jumu kori??šanu saist?b? ar šo preci, pat ja š? prece v?l?k tiek izmantota ar nodokli apliekamai darb?bai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2005. gada 2. j?nijs, *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, C?378/02, EU:C:2005:335, 44. punkts).

38 Saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru jaut?jums par to, vai br?d?, kad nodok?a maks?t?jam prece tikusi pieg?d?ta, tas ir r?kojies k? nodok?a maks?t?js, proti, saimniecisk?s darb?bas nodrošin?šanai, ir fakta jaut?jums, kas iesniedz?jtiesai ir j?izv?rt?, ?emot v?r? visus lietas apst?k?us, tostarp attiec?go pre?u veidu un laikposmu, kurš aizrit?jis no attiec?go pre?u ieg?des l?dz to izmantošanai nodok?a maks?t?ja saimnieciskaj? darb?b? (šaj? noz?m? skat. it ?paši spriedumus, 1991. gada 11. j?lijs, *Lennartz*, C?97/90, EU:C:1991:315, 21. punkts, un 2015. gada 22. oktobris, *Sveda*, C?126/14, EU:C:2015:712, 21. punkts).

39 Š?s p?rbaudes m?r?is ir noskaidrot, vai nodok?a maks?t?js attiec?g?s kapit?lieguld?jumu preces ir ieg?d?jies vai izgatavojis ar nol?ku, ko apstiprina objekt?vi fakti, veikt saimniecisko darb?bu un l?dz ar to ir r?kojies k? nodok?a maks?t?js Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 22. oktobris, *Sveda*, C?126/14, EU:C:2015:712, 20. punkts).

40 Šaj? gad?jum?, lai ar? pamatliet? piem?rojamaj?s valsts ties?bu norm?s attiec?b? uz nekustamo ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu preci paredz?tais kori??šanas laikposms ir pieci gadi vai pat desmit gadi no attiec?g?s preces lietošanas s?kuma, no iesniedz?jtiesas konstat?jumiem izriet, ka gminas pieteikums tika iesniegts ?etrus gadus p?c tam, kad ?ku uzs?ka izmantot gminas kult?ras centrs, kuram t? tika nodota apsaimniekošan? bez maksas.

41 Turkl?t, neskarot iesniedz?jtiesas veicamo p?rbaudi, netiek apstr?d?ts, ka šaj? gad?jum? gmina, ieg?d?joties pamatliet? apl?koto nekustamo kapit?lieguld?jumu ?pašumu, ir r?kojusies t?dos pašos apst?k?os k? priv?tpersona, kas v?las uzcelt ?ku, šaj? nol?k? neizmantojot valsts varas prerogat?vas. No t? saska?? ar Direkt?vas 2006/112 13. panta 1. punktu un ar to saist?to judikat?ru izriet, ka gmina, ieg?d?joties attiec?go nekustamo ?pašumu, nav r?kojusies k? valsts iest?de.

42 L?dz ar to pamatliet? apl?kot? situ?cija atš?iras no situ?cijas liet?, kur? tika tais?ts 2005. gada 2. j?nija spriedums *Waterschap Zeeuws Vlaanderen* (C?378/02, EU:C:2005:335), kur? attiec?g? publisk? persona kapit?lieguld?jumu preci bija ieg?d?jusies k? valsts iest?de min?t? 13. panta 1. punkta noz?m?, t?tad k? persona, kas nav nodok?a maks?t?ja.

43 V?l viens elements, kas noš?ir situ?ciju pamatliet? no situ?cijas liet?, kur? tika tais?ts min?tais spriedums, ir rodams fakt?, ka šaj? pamatliet? gmina, 2010. gad? ieg?d?joties nekustamo kapit?lieguld?jumu ?pašumu, jau kopš 2005. gada bija re?istr?ta k? PVN maks?t?ja.

44 Turkl?t situ?cija pamatliet? atš?iras no situ?cijas liet?, kur? tika tais?ts 2006. gada 30. marta spriedums *Uudenkaupungin kaupunki* (C?184/04, EU:C:2006:214), kur netika apstr?d?ts, ka attiec?g? Somijas pils?ta, ieg?d?joties nekustamos ?pašumus, bija r?kojusies k? nodok?a maks?t?ja, un š?s ieg?des bija paredz?tas saimnieciskajai darb?bai, proti, ieg?d?to nekustamo ?pašumu iz?r?šanai.

45 T?pat ar? situ?cija pamatliet? atš?iras no situ?cijas liet?, kur? tika izdots 2014. gada 5.

j?nija r?kojums *Gmina Mi?dzyzdroje* (C?500/13, EU:C:2014:1750), jo, k? izriet no š? r?kojuma 11. punkta, attiec?g? nekustam? ?pašuma pieg?des br?d? attiec?g? Polijas gmina bija r?kojusies k? nodok?a maks?t?ja, un iesniedz?jtiesa bija nor?d?jusi, ka jau ?kas celtniec?bas darbu laik? š? gmina bija skaidri izteikusi v?lmi iznom?t šo ?ku komercsabiedr?bai, kura tai maks?tu nomas maksu.

46 Turpret? pamatliet? tikai p?c attiec?g?s ?kas pieg?des gmina pazi?oja savu nodomu, ka t? v?las ?ku iznom?t komerci?los nol?kos.

47 Tom?r, lai ar? preces ieg?des br?d? nep?rprotami un tieši izteikts nodoms to paredz?t saimnieciskai izmantošanai var b?t pietiekams, lai secin?tu, ka preci ir ieg?d?jies nodok?a maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas, š?da pazi?ojuma neesam?ba neizsl?dz, ka š?ds nodoms var atkl?ties netieši.

48 Ir taisn?ba, ka šaj? gad?jum? pamatliet? apl?kot? nekustam? ?pašuma pieg?des br?d? vien?gais gminas paustais nodoms bija nodot to publiskai lietošanai k? kult?ras centru. Ja p?c tam šis nodoms ir konkretiz?jies, šo ?pašumu bez maksas nododot gminas kult?ras centram, nemain?gs paliek fakts, ka š?ds izmantojums neizsl?dz, ka min?tais ?pašums vismaz da??ji var?tu tikt izmantots saimnieciskos nol?kos, piem?ram, nomas dar?jum?.

49 Šaj? zi?? preces veids – kas saska?? ar š? sprieduma 38. punkt? atg?din?to Tiesas judikat?ru ir elements, kurš ir j??em v?r?, lai noteiktu, vai br?d?, kad nekustamais ?pašums tika pieg?d?ts nodok?a maks?t?jam, tas ir r?kojies k? t?ds, – p?c b?t?bas liecina, ka gmina ir pl?nojusi r?koties k? nodok?a maks?t?ja.

50 T?pat ar? par nor?di šaj? zi?? ir uzskat?ms fakts, ka krietni pirms pamatliet? apl?kot? nekustam? ?pašuma pieg?des un ieg?des gmina jau bija re?istr?ta k? PVN maks?t?ja.

51 Savuk?rt nav noz?mes tam, ka attiec?gais ?pašums uzreiz netika izmantots ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, jo ?pašuma izmantojums nosaka tikai s?kotn?j?s atskait?šanas apm?ru vai v?l?k iesp?jamo kori??šanu, bet neietekm? atskait?šanas ties?bu rašanos (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2006. gada 30. marts, *Uudenkaupungin kaupunki*, C?184/04, EU:C:2006:214, 39. punkts).

52 T?d?j?di, lai ar? pirm? jaut?juma kontekst? iesniedz?jtiesa atsaucas uz faktu, ka nekustam? ?pašuma s?kotn?j? izmantošana tika veikta “pašvald?bai tai pieš?irto pilnvaru ietvaros pildot valsts p?rvaldes iest?des uzdevumus”, šis fakts, ja tas izr?d?tos pier?d?ts, ko gmina apstr?d, neskar atseviš?u jaut?jumu, vai ?pašuma ieg?des br?d? š? valsts iest?de r?koj?s k? nodok?a maks?t?ja, kas tai l?dz ar to rada atskait?šanas ties?bas attiec?b? uz šo ?pašumu, bet gan ir uzskat?ms par nor?di, ka gmina nav r?kojusies k? nodok?a maks?t?ja.

53 T?d? situ?cij? k? pamatliet? apl?kot?, kad, ieg?d?joties nekustamo ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu preci, kas p?c b?t?bas var tikt izmantota gan ar nodokli apliekam?m darb?b?m, gan ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, publisk? persona, kam jau ir nodok?a maks?t?jas statuss, nav skaidri izteikusi nodomu izmantot šo preci ar nodokli apliekamai darb?bai, bet nav ar? izsl?gusi iesp?ju, ka š? prece var?tu tikt izmantota š?dam m?r?im, š?s preces s?kotn?j? izmantošana ar nodokli neapliekam?m darb?b?m – p?c visu faktu p?rbaudes, kas ir j?veic iesniedz?jtiesai, k? jau ticis atg?din?ts š? sprieduma 38. punkt?, – neliedz izdar?t secin?jumu, ka ir izpild?ts Direkt?vas 2006/112 168. pant? paredz?tais nosac?jums, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?js attiec?g?s preces ieg?des br?d? ir r?kojies nodok?a maks?t?ja status?.

54 Šaj? zi??, k? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 55. punkt?, katr? atseviš?? gad?jum? p?rbaudei par š? nosac?juma izpildi ir j?notiek atbilstoši plašam ieg?des “nodok?a

maks?t?ja status?” j?dziena pie??mumam.

55 Š?da pie??muma plašais raksturs ir vajadz?gs, ?emot v?r? atskait?šanas un l?dz ar to kori??šanas sist?mas m?r?i, kas saska?? ar š? sprieduma 29.–31. punkt? atg?din?to ir nodrošin?t visu saimniecisko darb?bu nodok?a sloga neitralit?ti – tas ir princips, no kura izriet, ka parasti jebkuram saimniecisk?s darb?bas veic?jam ir j?b?t iesp?jai nekav?joties izmantot savas atskait?šanas ties?bas attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas samaks?ti par iepriekš veiktiem dar?jumiem, bet atskait?jumu precizit?te vajadz?bas gad?jum? var tikt nodrošin?ta v?l?k, piem?rojot kori??šanu.

56 Visbeidzot, p?rbaudot Direkt?vas 2006/112 168. pant? izvirz?to nosac?jumu, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam preces ieg?des br?d? ir j?r?kojas nodok?a maks?t?ja status?, nav noz?mes faktam, ka ir gr?ti vai pat neiesp?jami objekt?vi sadal?t konkr?tus kapit?lieguld?jumu izdevumus ar nodokli apliekamos dar?jumos un ar nodokli neapliekamos dar?jumos.

57 Šis sadal?jums ir specifiski regul?ts noteikumos par proporcion?lu atskait?šanu, kas ietverti Direkt?vas 2006/112 173.–175. pant?. Proporcion?l?s atskait?šanas apr??ini, lai noteiktu atskait?mo PVN summu, princip? attiecas vien?gi uz prec?m un pakalpojumiem, kurus nodok?u maks?t?js vienlaic?gi izmanto saimnieciskiem dar?jumiem, kas rada atskait?šanas ties?bas, un dar?jumiem, kas nerada atskait?šanas ties?bas (skat. it ?paši spriedumu, 2016. gada 14. decembris, *Mercedes Benz Italia*, C?378/15, EU:C:2016:950, 34. punkts).

58 Turkl?t metožu un krit?riju noteikšana priekšnodok?a summu sadalei starp saimniecisku darb?bu un darb?bu, kam nav saimnieciska rakstura, ietilpst dal?bvalstu r?c?bas br?v?b?, kam, ?stenojot šo br?v?bu, ir j??em v?r? š?s direkt?vas m?r?is un strukt?ra un šaj? sakar? j?paredz apr??in?šanas veids, kas objekt?vi atspogu?o, k?da da?a no ieguld?jumos izt?r?tajiem l?dzek?iem faktiski ir izmantota katrai no š?m ab?m darb?b?m (spriedums, 2012. gada 6. septembris, *Portugal Telecom*, C?496/11, EU:C:2012:557, 42. punkts).

59 T? rezult?t? uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 167., 168. un 184. pants, k? ar? PVN neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj, ka publisko ties?bu subjektam ir ties?bas kori??t t?da PVN atskait?jumu, kas ir samaks?ts par nekustamo ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu preci t?d? situ?cij? k? pamatliet?, kad š?s preces ieg?des laik?, pirmk?rt, šo preci p?c b?t?bas var?ja izmantot gan ar nodokli apliekam?m darb?b?m, gan ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, bet š? prece s?kotn?ji ir tikusi izmantota ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, un, otrk?rt, š? publisk? persona nebija skaidri izteikusi savu nodomu izmantot šo preci ar nodokli apliekamai darb?bai, bet nebija ar? izsl?gusi iesp?ju to izmantot š?dam m?r?im, ja vien no visu faktisko apst?k?u p?rbaudes, kas ir j?veic valsts tiesai, izriet, ka ir izpild?ts Direkt?vas 2006/112 168. pant? paredz?tais nosac?jums, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam š?s ieg?des br?d? ir j?r?kojas nodok?a maks?t?ja status?.

Par ties?šan?s izdevumiem

60 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m 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 pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? pal?ta) nosprie ž:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 167., 168. un 184. pants, k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj, ka publisko ties?bu subjektam ir ties?bas kori??t t?da PVN atskait?jumu, kas ir samaks?ts par nekustamu ?pašumu k? kapit?lieguld?jumu preci t?d? situ?cij? k? pamatliet?, kad š?s preces ieg?des laik?, pirmk?rt, šo preci p?c b?t?bas var?ja izmantot gan ar nodokli apliekam?m

darb?b?m, gan ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, bet š? prece s?kotn?ji ir tikusi izmantota ar nodokli neapliekam?m darb?b?m, un, otrk?rt, š? publisk? persona nebija skaidri izteikusi savu nodomu izmantot šo preci ar nodokli apliekamai darb?bai, bet nebija ar? izsl?gusi iesp?ju to izmantot š?dam m?r?im, ja vien no visu faktisko apst?k?u p?rbaudes, kas ir j?veic valsts tiesai, izriet, ka ir izpild?ts Direkt?vas 2006/112 168. pant? paredz?tais nosac?jums, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam š?s ieg?des br?d? ir j?r?kojas nodok?a maks?t?ja status?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – po?u.