

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2019. gada 19. decembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 98. pants – Dalībvalstu tiesības piemērot samazinātu PVN likmi noteiktām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai – III pielikuma 12. punkts – Vietu izrēķināšanai tīrīstū nomētnis un dzīvojamā piekabju stāvvietu izrēķināšanai piemērojama samazinātā PVN likme – Jautājums par šīs samazinātās PVN likmes piemērošanu laivu pietauvošanas vietu izrēķināšanai laivu pietātnē – Salīdzinājums ar transportlīdzekļu stāvvietu izrēķināšanu – Vienlīdzīga attieksme – Nodokļu neitralitātes princips

Lietā C-715/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 2. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 15. novembrī, tiesvedībā

Segler-Vereinigung Cuxhaven eV

pret

Finanzamt Cuxhaven,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja L. S. Rosi [*L. S. Rossi*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents) un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

ģenerālvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– Vācijas valdības vārdā – *S. Eisenberg* un *J. Möller*, pārstāvji,

– Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *F. Urbani Neri*, *avvocato dello Stato*,

– Eiropas Komisijas vārdā – *R. Pethke* un *N. Gossement*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 98. panta 2. punktu, lasot kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Segler-Vereinigung Cuxhaven eV* un *Finanzamt Cuxhaven* (Kukshēfenes Finanšu pārvalde, Vācija) (turpmāk tekstā – “finanšu pārvalde”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) likmi, kas piemērojama laivu pietauvošanai vietu izīrēšanai.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu PVN uzliek:

“c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās”.

4 Šīs direktīvas 96. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis piemēro PVN pamatlīkmi, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlīkme ir vienāda.”

5 Minētās direktīvas 98. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:

“1. Dalībvalstis var piemērot vienu vai divas samazinātas likmes.

2. Samazinātas likmes piemēro tikai tādā kategorijā preču piegādei vai tādā kategorijā pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā.

[..]”

6 Atbilstoši minētās direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktam dalībvalstis atbrīvo no nodokļa nekustamā īpašuma iznomāšanu un izīrēšanu.

7 Šīs pašas direktīvas 135. panta 2. punktā ir noteikts:

“Šā panta 1. punkta l) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums neattiecas uz:

a) izmitināšanu, kā tās definēta dalībvalstu tiesību aktos, viesnīcu nozarē vai līdžgas funkcijas nozarēs, tostarp vietu izīrēšanu tūristu nometnēs vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes vietām;

b) transportlīdzekļu stāvvietu iznomāšanu/izīrēšanu;

[..].”

8 PVN direktīvas III pielikumā ir ietverts to preču piegāžu un to pakalpojumu saraksts, kam var piemērot šīs direktīvas 98. pantā minētās samazinātas likmes. Šā pielikuma 12. punkts attiecas uz šādiem pakalpojumiem:

“izmitināšana, ko nodrošina viesnīcas un līdžīgi uzņēmumi, tostarp izmitināšana brīvdienās un vietu izīrēšana tūristu nometnās un dzīvojamā piekabju stāvvietu izīrēšana”.

Vācijas tiesības

9 *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli, turpmāk tekstā – “UStG”) 1. panta 1. punkta 1. apakšpunktā ir noteikts:

“1. Ar apgrozījuma nodokli apliek šāds darījums:

piegādes un citi pakalpojumi, kurus uzņēmums Vācijā savas saimnieciskās darbības ietvaros sniedz par atlīdzību. Aplikšanu ar nodokli neizslēdz fakts, ka darījums ir veikts, pamatojoties uz tiesību vai administratīvajiem aktiem, vai ka darījums tiek uzskatīts par veiktu atbilstoši kādai tiesību normai.”

10 *UStG* 4. panta 12. punkta a) apakšpunkts ir izteikts šādi:

“No nodokļa ir atbrīvoti šādi 1. panta 1. punkta 1. apakšpunktā minētie darījumi:

[..]

12 a) nekustamo īpašumu, tiesību, kam piemērojami civiltiesību noteikumi par nekustamo īpašumu, valsts suverēno tiesību, kas attiecas uz zemes īpašuma lietošanu, izīrēšana un iznomāšana.

[..]

No nodokļa nav atbrīvota mājokļa daļa vai guāmistabu izīrēšana, ko uzņēmums ir paredzējis īslaicīgai trešo personu izmitināšanai, transportlīdzekļu stāvvietu izīrēšana, īslaicīga nometņu vietu izīrēšana un ierīču un dažādu citu iekārtu izīrēšana un iznomāšana, kas ir daļa no uzņēmuma kompleksa [..], pat ja tās ir nekustamā īpašuma būtiskas daļas.”

11 Atbilstoši *UStG* 12. panta 1. punktam piemēro nodokļa pamatlīkmi 19 % apmērā.

12 Atbilstoši *UStG* 12. panta 2. punkta 11. apakšpunktam apgrozījuma nodokli samazina līdz 7 % šādiem darījumiem:

“Dzīvojamā un guāmtelpu izīrēšana, ko uzņēmums ir paredzējis trešo personu īslaicīgai izmitināšanai, kā arī īslaicīga vietu izīrēšana kempingos. Pirmais teikums neattiecas uz pakalpojumiem, kuru tiešais mērķis nav izīrēšana, pat ja par šiem pakalpojumiem tiek atlīdzināts ar īres maksu.”

13 1949. gada 23. maija *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland* (Vācijas Federatīvās Republikas Pamatlikums) (*BGBI.* 1949, 1. lpp.) 3. panta 1. punkts ir noteikts, ka visi cilvēki likuma priekšā ir vienlīdzīgi.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

14 Prasītāja ir reģistrēta bezpeļņas organizācija, kuras mērķis ir veicināt burāšanas un ūdens motosporta attīstību. Tā pārvalda apmēram 300 laivu pietauvošanas vietas, no kurām aptuveni puse no 2010. līdz 2012. gadam (turpmāk tekstā – “strādāgie gadi”) tika piešķirtas šīs organizācijas biedriem. Organizācijas biedriem ir pienākums piekrist, ka viņu prombūtnes gadījumā pietauvošanas vietas izmanto viesi. Pārējās pietauvošanas vietas neierobežoti ir viesu rīcībā.

15 Strādāgajos gados prasītāja pamatlīdzinājumā, ko tā sākotnēji par viesu rīcībā nodoto pietauvošanas vietu izmantošanu, piemēroja samazinātu PVN likmi.

16 Pēc pārbaudes, ko finanšu pārvalde veica pie prasītājas, pirmā minētā nolikuma grozītā paziņojumus par apgrozījuma nodokli strādāgajiem gadiem un šim atbilstošajam piemēroja PVN pamatlīkmi.

17 *Niedersächsische Finanzgericht* (Lejassaksijas Finanšu tiesa, Vācija) noraidīja sūdzību, ko prasītāja iesniedza par šo lēmumu. Šī tiesa uzskatīja, ka pietauvošanas vietu ūstermiņa nodrošināšanu nevarot kvalificēt kā *UStG* 12. panta 2. punkta 11. apakšpunktā paredzēto “tāristu nomētņu platību ūstermiņa izīrēšanu”. Minētā tiesa atzina, ka šāda nodrošināšana ietilpst jādziņā “transportlīdzekļu stāvvietu izīrēšana”, kas ietverts *UStG* 4. panta 12. punkta otrā teikuma otrajā daļā, kurš savukārt ir balstīts uz PVN direktīvas 135. panta 2. punkta b) apakšpunktu. Šāda interpretācija neesot pretrunā Vācijas Federatīvās Republikas Pamatlikuma 3. panta 1. punktā ietvertajam vienlīdzības pamatprincipam.

18 Prasītāja pamatlīdzinājumā par *Niedersächsische Finanzgericht* (Lejassaksijas Finanšu tiesa) spriedumu iesniedza revīzijas sūdzību *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija). Prasītāja pamatlīdzinājumā uzskata, ka PVN pamatlīkmes piemērošana laivu pietauvošanas vietu izīrēšanai ir pretrunā vienlīdzības pamatprincipam, jo dzīvojamā autofurgonu vai piekabju stāvvietu izīrēšanai ir piemērojama samazinātā PVN likme. Tā uzskata, ka, interpretējot atbilstoši vienlīdzības pamatprincipam, jebkādā ūstermiņa izmitināšanas – lai kāda tā arī būtu – vietu izīrēšanai ir piemērojama samazinātā PVN likme. Prasītājas pamatlīdzinājumā sniegtie pakalpojumi esot galvenokārt laivu pietauvošanas vietu izīrēšana, lai izmitinātu burātnautas. Ostu maksājums (*Hafengeld*) esot jāmaksā tikai pārvadāšanas gadījumā.

19 Šajos apstākļos *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa) ir nolikusi apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai nodokļa likmes samazinājums, kas saskaņā ar [PVN] direktīvas 98. panta 2. punktu, to skatot kopsakarā ar minētās direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir piemērojams vietu izīrēšanai tāristu nomētņu un dzīvojamā piekabju stāvvietu izīrēšanai, attiecas arī uz pietauvošanas vietu izīrēšanu?”

Par prejudiciālo jautājumu

20 Ar savu jautājumu iesniedzītāja būtībā jautā, vai PVN direktīvas 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir jāinterpretē tā, lai šajā tiesību normā paredzētā samazinātā PVN likme, kas piemērojama vietu izīrēšanai tāristu nomētņu un dzīvojamā piekabju stāvvietu izīrēšanai, ir piemērojama arī laivu pietauvošanas vietu izīrēšanai.

21 Šajā ziņā ir jānorāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 96. pantu katra dalībvalsts preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai piemēro vienādu PVN pamatlīkmi.

22 Šīs direktīvas 98. pantā kā atkāpe ir paredzēta iespēja piemērot samazinātās PVN likmes.

Minētās direktīvas III pielikuma ir izsmētoši uzskatītas preču piegāžu un pakalpojumu sniegšanas kategorijas, kurām var piemērot samazinātās likmes (spriedums, 2017. gada 9. marts, *Oxycure Belgium*, C-573/15, EU:C:2017:189, 21. punkts).

23 Konkrēti, PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta daļbvalstī ir atļauts piemērot samazinātu PVN likmi “izmitinšanai, ko nodrošina viesnīcas un lidojumi, tostarp izmitinšanai brīvdienās un vietu izīrēšanai tīrīšanu un dzīvojamu piekabju stāvvietu izīrēšanai”.

24 Šajā gadījumā rodas jautājums, vai laivu pietauvošanas vietu izīrēšana, ņemot vērā PVN direktīvas III pielikuma 12. punktu, var tikt pielīdzināta vietu izīrēšanai tīrīšanu un dzīvojamu piekabju stāvvietu izīrēšanai.

25 Šajā ziņā vispirms ir jāatgādina, ka, pirmkārt, noteikumi, kas būtībā ir izņēmumi no principa, ir jāinterpretē šauri. Turklāt PVN direktīvas III pielikuma izmantotie jēdzieni ir jāinterpretē saskaņā ar attiecīgo terminu parasto nozīmi (spriedums, 2016. gada 10. novembris, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, 59. un 60. punkts, kā arī tajos minētie judikatūras).

26 PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta ir precizēti dažādi “izmitinšanas” pakalpojumi, kuriem var piemērot samazinātu PVN likmi.

27 Kā izriet no šī sprieduma 25. punkta minētās judikatūras, jēdziens “izmitinšana” PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta izpratnē ir jāinterpretē šauri un šīs tiesību normas piemērošanas jomu nevar paplašināt uz pakalpojumiem, kas nav nedz minētās normas tekstā, nedz cieši saistīti ar šo jēdzienu.

28 Laivu pietauvošanas vietu izīrēšana, pirmkārt, nav minēta PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta tekstā un, otrkārt, nav nesaraucami saistīta ar jēdzienu “izmitinšana”, bet gan tās pirmā nozīme ir laivu nostiprināšana pie moliņa.

29 Tādējādi izrādās, ka PVN direktīvas III pielikuma 12. punkts nav jāsaprot tā, ka atbilstoši tam daļbvalsts drīkst piemērot samazinātu PVN likmi laivu pietauvošanas vietu izīrēšanai.

30 Šādu interpretāciju turklāt apstiprina samazināto PVN likmju sistēmas mērķi.

31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Savienības likumdevējam ir jāatzīst plaša rēcības brīvība, jo tam, pieņemot ar budžetu saistītus pasākumus, ir jāizdara izvēle politiskos, ekonomiskos un sociālos jautājumos un jāpiešķir prioritātes atšķirīgām interesēm vai jāveic sarežģīti vērtējumi (spriedums, 2017. gada 7. marts, *RPO*, C-390/15, EU:C:2017:174, 54. punkts).

32 Šādā vispārīgajā kontekstā ir jāprecizē, ka Savienības likumdevēja mērķis, izstrādājot PVN direktīvas III pielikumu, bija panākt, lai samazinātu PVN likmi varētu piemērot attiecībā uz visnepieciešamākajām precēm, kā arī precēm un pakalpojumiem ar sociāliem un kultūras mērķiem, ja vien tie nerada vai rada nelielu konkurences izkropošanas risku (spriedums, 2015. gada 4. jūnijs, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-161/14, nav publicēts, EU:C:2015:355, 25. punkts).

33 Konkrēti, šī pielikuma 12. punkta daļbvalstī paredzēti iespēja piemērot samazinātu PVN likmi dažādiem izmitinšanas veidiem, tostarp izmitinšanai brīvdienās, un tādējādi apmierināt jebkuras ceļojošas personas būtiskās vajadzības, veicina plašu piekļuvi attiecīgajiem pakalpojumiem.

34 Piešķirt iespēju piemērot samazinātu PVN likmi laivu pietauvošanas vietu izīrēšanas pakalpojumiem acīmredzami nav pamatoti, ņemot vērā šādu sabiedriskās kārtības mērķi, jo tādās burulaivas un motorizētās laivas, par kādām ir runa pamata lietā, vismaz galvenokārt, nav

paredzētas izmitināšanai.

35 Visbeidzot, pretī iesniedzējtiesas paustajam šaubām PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta interpretācija, kāda tā izriet no šī sprieduma 29. punkta, neapdraud nodokļu neitralitātes principu.

36 Šis princips nepieļauj atšķirīgu attieksmi no PVN viedokļa pret līguma precīmi vai līgumiem pakalpojumiem, starp kuriem pastāv savstarpēja konkurence (spriedums, 2019. gada 27. jūnijs, *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie u.c.*, C-597/17, EU:C:2019:544, 47. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

37 Šajā ziņā pietiek norādīt, ka tas izriet no šī sprieduma 34. punkta, ka vietu izīrēšana tīrīšanu un dzīvojamā piekabju stāvvietu izīrēšana, no vienas puses, un laivu pietauvošanas vietu izīrēšanas pakalpojumi, no otras puses, pilda dažādas funkcijas un līgumi ar to tie savstarpēji nekonkurē.

38 Ēmot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētā samazinātā PVN likme, kas piemērojama vietu izīrēšanai tīrīšanu un dzīvojamā piekabju stāvvietu izīrēšanai, nav piemērojama arī laivu pietauvošanas vietu izīrēšanai.

Par tiesāšanas izdevumiem

39 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadijā procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētā samazinātā pievienotās vērtības nodokļa likme, kas piemērojama vietu izīrēšanai tīrīšanu un dzīvojamā piekabju stāvvietu izīrēšanai, nav piemērojama arī laivu pietauvošanas vietu izīrēšanai.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.