

ENERĢLADVOKĀTES JULIANAS KOKOTES [JULIANE KOKOTT]

SECINĀJUMI,

sniegti 2011. gada 8. decembrī (1)

Lieta C-594/10

T. G. van Laarhoven

(Hoge Raad der Nederlanden (Nīderlande))

Iegūts sniegt prejudiciālu nolikumu)

Pievienotās vārtības nodoklis – Sestā direktīva – Priekšnodokļa atskaitošana – Ierobežojums – Pārējas veidā turpmāk pieejami agrāki tiesību akti – Pastāvīga ierobežojuma grozīšana, kas summas ziņā paplašina šo ierobežojumu – Gan uzņēmuma, gan arī privātm vajadzībām izmantota vieglā pasažieru automašīna – Nodokļa uzlikšana par izmantošanu privātm vajadzībām

I – Ievads

1. Tiesības uz priekšnodokļa atskaitošanu principā nevar tikt ierobežotas. Sestā pievienotās vārtības nodokļa direktīva (2) un tai sekojošā pievienotās vārtības nodokļa sistēmu direktīva (3) tomēr turpmāk pieejami iepriekšējos valsts tiesību aktus, kuri ierobežo tiesības uz priekšnodokļa atskaitošanu tiktāl, ciktāl attiecīgais tiesību akts jau bija spēkā tad, kad pievienotās vārtības nodokļa direktīva stājās spēkā. Taču – kā tas ir attiecībā uz šādu tiesību aktu vārtībām grozījumiem, ar kuriem vēl vairāk tiek ierobežotas tiesības uz priekšnodokļa atskaitošanu vienīgi attiecībā uz summu? Šis ir jautājums, kura atbildēšana šajā lietā būtībā tiek līgta Tiesai. Tomēr saistībā ar šo ir arī jānoskaidro, vai šajā gadījumā pamatā esošie Nīderlandes tiesību akti faktiski ir jāizvērta, ņemot vērā Savienības tiesību aktiem par priekšnodokļa atskaitošanu vai, kur vien iespējams, ar tiem noteikumiem, kuri regulē nodokļa uzlikšanu par izmantošanu privātm vajadzībām. Faktiski tajos ir pieņemti, ka, lietojot vieglo pasažieru automašīnu gan uzņēmuma, gan arī privātm vajadzībām, nekavējoties un pilnīgi tiek atskaitīts priekšnodoklis, un vienīgi attiecībā uz personiskām vajadzībām ir paredzēta standartizēta papildu nodokļa uzlikšana.

II – Atbilstošās tiesību normas

A – Savienības tiesības

2. Sestās direktīvas 6. pantā “Pakalpojumu sniegšana” cita starpā ir noteikts:

“2. Turpmāk minēto uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

a) gadījumā, kad nodokļu maksātājs savam vai tās personas privātm vajadzībām lieto preces, kas veido uzņēmējdarbības aktīvu daļu, vai, plašāk, nozīmē, citiem mērķiem nekā

savai uz??m?jdarb?bai, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis š?m prec?m ir piln?gi vai da??ji atskait?ms;

[..]

Dal?bvalstis var atk?pties no š? punkta noteikumiem, ja vien š?da atk?pe neizraisa konkurences novirzes.”

3. Sest?s direkt?vas VIII sada?? “Summa, kurai uzliek nodokli”, ir ietverts 11. pants, kur? tikt?l, cikt?l tas attiecas uz šo lietu, ir paredz?ts:

“A. Valsts teritorij?

1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

[..]

c) pieg?d?m, kas min?tas 6. panta 2. punkt?, pilnas pakalpojumu sniegšanas izmaksas nodok?a maks?t?jam;

[..].”

4. Sest?s direkt?vas 17. pant? “Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma” cita starp? ir noteikts:

“2. Ja preces un pakalpojumus nodok?u maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?u maks?t?js.

[..]

6. Ne ilg?k k? ?etrus gadus no š?s direkt?vas sp?k? st?šan?s dienas Padome p?c Komisijas priekšlikuma vienpr?t?gi lemj, uz kuriem izdevumiem neattiecas pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?šana. Pievienot?s v?rt?bas nodoklis nek?d? gad?jum? nav atskait?ms par izdevumiem, kas nav stingri saist?ti ar uz??m?jdarb?bu, piem?ram, luksusa, izpriecu un izklaides izdevumiem.

L?dz br?dim, kad iepriekšmin?t?s normas st?jas sp?k?, dal?bvalstis var saglab?t visus iz??mumus, kas paredz?ti šo valstu likumos laik?, kad š? direkt?va st?jas sp?k?.

[..]”

5. Direkt?vas 20. pant? “Atskait?jumu kori??šana” ir paredz?ts:

1. S?kotn?jo atskait?jumu kori?? saska?? ar proced?ru, k?du nosaka dal?bvalstis, jo ?paši:

a) ja šis atskait?jums bijis liel?ks vai maz?ks par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam bijušas ties?bas;

b) ja p?c atmaks?šanas main?s faktori, kas izmantoti, lai noteiktu atskait?mo summu, it ?paši ja ir anul?ti pirkumi vai sa?emti cenu samazin?jumi; tom?r kori??šanu neveic dar?jumiem, kuri paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, un pien?c?gi pier?d?tai vai apstiprin?tai ?pašuma izn?cin?šanai, zudumam vai z?dz?bai, k? ar? pre?u izmantošanai, lai sniegtu mazas v?rt?bas d?vanas vai dotu paraugus, k? aprakst?ts 5. panta 6. punkt?. Tom?r dal?bvalstis var piepras?t korekcijas

dar?jumiem, kuri paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, k? ar? z?dz?bas gad?jum?.

2. Ražošanas l?dzek?iem kori??šana ilgst piecus gadus, ieskaitot gadu, kur? tie ir ieg?d?ti vai ražoti. Kori??šanu katru gadu veic tikai par vienu piektda?u no tiem uzlikt? nodok?a. Kori??šanu veic, balstoties uz sv?rst?b?m atskait?šanas ties?b?s n?kamajos gados attiec?b? pret atskait?šanas ties?b?m taj? gad?, kur? tie ir pieg?d?ti vai ražoti.

Atk?pjoties no pirm?s da?as, dal?bvalstis var veikt kori??šanu pilnus piecus gadus, s?kot no br?ža, kad šos ražošanas l?dzek?us pirmoreiz lieto.

[..]"

B – *N?derlandes ties?bas*

6. Saska?? ar ieniedz?jtiesas sniegto inform?ciju N?derlande, transpon?jot Sesto direkt?vu, esot saglab?jusi ties?bu aktus, ar kuriem tiek ierobežota priekšnodok?a atskait?šana attiec?b? uz vieglaj?m pasažieru automaš?n?m, kuras saimniecisk?s darb?bas veic?js izmanto ne tikai sav?m profesion?laj?m, bet ar? priv?t?m vajadz?b?m (4). Saska?? ar to pievienot?s v?rt?bas nodoklis par ?pašuma, ieskaitot vieglo pasažieru automaš?nu, ieg?di, vispirms tiek atskait?ts t?, it k? transportl?dzeklis tiktu izmantots vien?gi uz??muma vajadz?b?m. Tom?r gada beig?s tiek uzlikts attiec?gs papildu nodoklis. To apr??ina, standartiz?tai summai piem?rojot nemain?gu procentu likmi, kura saist?b? ar ien?kuma nodok?a iekas?šanu tiek uzskat?ta par atskait?jumu par objekta izmantošanu priv?tiem m?r?iem. Š? vienot? summa savuk?rt veido konkr?tu procentu likmi no cenr?ža cenas vai transportl?dzek?a v?rt?bas.

7. Laika gait? tika izdar?ti daž?di šo ties?bu aktu groz?jumi, kuri saska?? ar iesniedz?jtiesas sniegto inform?ciju vairum? gad?jumu noveda pie t?, ka gal?gi atskait?m? summa samazin?j?s.

8. No vienas puses, iepriekš min?t? nemain?g? procentu likme vair?kas reizes tika main?ta. Ja Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s laik? t? bija 12 %, tad p?c tam t? tika noteikta 12,5 %, 13,5 % un 13 % apm?r?; tom?r kopš 1992. gada 1. janv?ra t? atkal ir 12,5 %. No otras puses, ar nodokli apliekam? summa, kurai tiek piem?rota š? nemain?g? procentu likme, laika gait? ir palielin?ta. Ja s?kotn?ji t? bija vismaz 20 % no transportl?dzek?a cenr?ža cenas, tad v?l?k konkr?tos gad?jumos, it ?paši, ja, transportl?dzekli izmantojot priv?t?m vajadz?b?m, tika p?rsniegts attiec?gs kilometru skaits, t? tika paaugstin?ta uz 24 % un tad – uz 25 %. Pirms 2004. gada 1. janv?ra l?dz šaj? gad?jum? noteicošajam laika posmam atvelkam? summa, ja vien transportl?dzeklis priv?t?m vajadz?b?m ir izmantots maz?k nek? 500 km gad?, bija vismaz 22 %. Braucien? starp dz?vesvietu un darba vietu kvalifik?cija par izmantošanu uz??muma vajadz?b?m vai priv?t?m vajadz?b?m, kura laika gait? ir main?jusies, zin?mos laika posmos var?ja ar? izpausties k? ar nodokli apliekam?s summas palielin?šan?s.

III – Lietas apst?k?i un prejudici?lie jaut?jumi

9. Van L?rhovens [*van Laarhoven*] k? vien?gais sabiedr?bas dal?bnieks vada nodok?u konsult?ciju biroju N?derland?. Pie uz??muma mantas 2006. gad? pieder?ja divas viegl?s pasažieru automaš?nas, kuras vi?š izmantoja gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m. Sav? pievienot?s v?rt?bas nodok?a deklar?cij? par 2006. gada trešo ceturksni vi?š nor?d?ja EUR 538 k? pievienot?s v?rt?bas nodok?a summu, kas 2006. gad? ir maks?jama par transportl?dzek?a izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m vair?k nek? 500 km, tom?r p?c tam apstr?d?ja šo aplikšanu ar nodok?iem un piepras?ja š?s summas atmaksu. T? k? vi?a iebilde netika ?emta v?r? un pirmaj? instanc? iesniegt? s?dz?ba netika apmierin?ta, vi?š *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augst?kaj? ties?] iesniedza kas?cijas s?dz?bu. Cita starp? vi?š apgalvoja, ka attiec?gie N?derlandes nodok?u ties?bu akti ir pretrun? Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otraj? da??

ietvertajai "attur?šan?s no jebk?das darb?bas klauzulai".

10. Šajos apst?k?os *Hoge Raad der Nederlanden* nol?ma uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otraj? da?? ir aizliegti groz?jumi t?d? atskait?jumu ierobežojumus nosakoš? tiesiskaj? regul?jum?, k?ds ir apl?kotais tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru dal?bvalsts ir izmantojusi šaj? noteikum? min?to iesp?ju atteikt (vai turpin?t atteikt) atskait?šanu attiec?b? uz noteikt?m prec?m un pakalpojumiem, ja šo groz?jumu d?? liel?kaj? da?? gad?jumu no atskait?šanas izsl?gt? summa ir palielin?jusies, kam?r atskait?jumu ierobežojumus nosakoš? tiesisk? regul?juma galven? iecere un sist?ma ir palikušas nemain?gas?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai valsts ties?m b?tu j?atturas piem?rot atskait?jumu ierobežojumus nosakošo tiesisko regul?jumu piln?b? vai ar? pietiek ar to, ka t?s atturas piem?rot tiesisko regul?jumu, cikt?l ar to ir palielin?ts Sest?s direkt?vas pie?emšanas br?d? esošais atteikuma vai ierobežojuma apjoms?"

11. Tiesved?b? Ties? piedal?j?s Van L?rhovens, N?derlandes vald?ba, Apvienot?s Karalistes vald?ba un Eiropas Komisija, un Apvienot?s Karalistes vald?ba turkl?t iesniedza tikai rakstveida apsv?rumus.

IV – Juridiskais v?rt?jums

A – Ievada piez?mes

12. Ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu, k? tas skaidri un nep?rprotami ir izkl?st?ts Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punkt? (5), saska?? ar past?v?go judikat?ru ir b?tiska kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas sast?vda?a (6). T?s ir paredz?tas, lai uz??mumu piln?b? atbr?votu no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu (7), t?s var izmantot nekav?joties (8) un t?d?j?di t?s garant? š? nodok?a neitralit?ti (9). T?p?c ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu princip? nedr?kst tikt ierobežotas (10).

13. Tom?r ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu ir atkar?gas no Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta, it ?paši no otr?s da?as iz??muma noteikuma (11). Saska?? ar to dal?bvalst?m laika posm?, kad š? direkt?va st?j?s sp?k?, ir ties?bas saglab?t visus ties?bu aktus par iz??mumiem no ties?b?m atskait?t priekšnodokli, l?dz Padome pie?em šaj? pant? paredz?tos noteikumus (12). T? k? p?d?jais no min?t? l?dz šim nav noticis (13), dal?bvalstis attiec?gaj? laika posm? ir var?jušas saglab?t visus past?vošos ties?bu aktus par iz??mumiem no ties?b?m atskait?t priekšnodokli (14).

14. *Hoge Raad* l?dz Tiesai interpret?t Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otro da?u saist?b? ar N?derlandes ties?bu aktiem par pievienot?s v?rt?bas nodok?a piem?rošanu vieglaj?m pasažieru automaš?n?m, kuras izmanto gan uz??muma, gan personisk?m vajadz?b?m. P?c *Hoge Raad* ieskata šie ties?bu akti, kuri jau past?v?ja direkt?vas sp?k? st?šan?s laik?, noved pie ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu ierobežošanas. T?s šaubas par šo ties?bu aktu savienojam?bu ar Sesto direkt?vu rada tas, ka šie ties?bu akti p?c direkt?vas sp?k? st?šan?s atk?rtoti esot groz?ti, un l?dz ar to priekšnodok?a atskait?šanas iesp?ja zin?m? m?r? v?l vair?k esot tikusi ierobežota.

15. Tom?r rodas jaut?jums, vai N?derlandes ties?bu aktos visp?r ir j?saskata ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu ierobežošana, kas b?tu izv?rt?jama saist?b? ar Sest?s direkt?vas 17.

pantu 6. punktu.

16. Faktiski, k? uz to nor?da ar? Komisija, N?derlandes ties?bu akti nodok?u maks?t?jiem dod ties?bas priekšnodokli, it ?paši par t?das viegl?s pasažieru automaš?nas ieg?di, kura paredz?ta gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m, atskait?t nekav?joties un piln?gi. L?dz ar to šie ties?bu akti ir atbilst?gi past?v?gajai judikat?rai, saska?? ar kuru nodok?u maks?t?js ražošanas l?dzek?us, kas paredz?ti ne tikai nodok?u maks?t?ja uz??m?jdarb?bai, bet ar? priv?t?m vajadz?b?m, tom?r piln? apm?r? var ietvert uz??muma mant? (15), un šaj? gad?jum? par š?s preces pirkumu priekšnodokl? maks?jama PVN saska?? ar direkt?vas 17. un 18. pantu princip? ir nekav?joties un piln?b? atskait?ms (16).

17. Iesniedz?jtiesa uzskata, ka ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu tom?r ir ierobežotas t?d?j?di, ka N?derlandes ties?bu aktos ir paredz?ts laika zi?? diferenc?ts papildu nodok?a apm?rs par vieglo pasažieru automaš?nu priv?tu izmantošanu. Faktiski gada beig?s par priv?tu izmantošanu tiek iekas?ta pievienot?s v?rt?bas nodok?a summa, respekt?vi, izmaksu kop?jai summai tiek piem?rota nemain?ga procentu likme, kas savuk?rt atbilst cenr?ža cenas vai transportl?dzek?a v?rt?bas procentu?lajai likmei.

18. Saska?? ar Sest?s direkt?vas sist?mu š?ds papildu nodoklis par objekta izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m tom?r nav uzskat?ms par ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu ierobežošanu direkt?vas 17. panta 6. punkta izpratn?, kas b?tu pie?aujama tikai iz??muma gad?jum? un turkl?t p?rejas veid?. Gluži otr?di, š?da papildu pievienot?s v?rt?bas nodok?a iekas?šana par t?da uz??muma mant? piln?gi ietverta objekta priv?tu izmantošanu, par kuru ir ties?bas uz nekav?jošu un piln?gu priekšnodok?a atskait?šanu, atbilst ar direkt?vu ieviest?s sist?mas lo?ikai (17).

19. Faktiski direkt?v? pat ir paredz?ts, ka š?d? gad?jum? ties?b?m uz nekav?jošu un piln?gu priekšnodok?a atskait?šanu atbilst pien?kums maks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli par uz??muma mantas izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m (18). Šaj? zi?? direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) punkt? ir noteikts, ka pakalpojuma izmantošana priv?t?m vajadz?b?m ir piel?dzin?ma pakalpojumu sniegšanai par samaksu t?, ka nodok?a maks?t?jam saska?? ar direkt?vas 11. panta A sada?as 1. punkta c) apakšpunktu ir j?maks? pievienot?s v?rt?bas nodoklis par izmaks?m saist?b? ar šo izmantošanu (19).

20. T?ds pats m?r?is ir Sest?s direkt?vas 20. pantam, kur? ir ietverti noteikumi par s?kotn?jo priekšnodok?a atskait?jumu kori??šanu un kurš, lai gan to piem?rošanas joma piln?b? nesakr?t, t?pat k? direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkts, ir piem?rojams gad?jumos, kuros precī vienlaikus izmanto gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m (20).

21. Abiem direkt?vas noteikumiem ir, no vienas puses, j?nov?rš, ka nodok?u maks?t?jam, kurš savam uz??mumam piederošu mantu izmanto ar? priv?t?m vajadz?b?m, vispirms piln?gi atskaitot pieš?irto priekšnodokli, tiek rad?ta nepamatota ekonomiska priekšroc?ba sal?dzin?jum? ar gala pat?r?t?ju. No otras puses, abiem noteikumiem ir j?nodrošina kopsakar?ba starp priekšnodok?a atskait?šanu un pievienot?s v?rt?bas nodok?a iekas?šanu (21).

22. L?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu *Hoge Raad* gan nor?da, ka N?derlandes ties?bu aktos par pre?u, kas pieder pie uz??muma akt?viem, izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m l?dz 2007. gada 1. janv?rim neesot bijuši paredz?ti nodok?i attiec?b? uz to izmantošanu priv?taj?m vajadz?b?m saska?? ar Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunktu. Tom?r neatkar?gi no t? ir j?konstat?, ka liet? apl?kojamie N?derlandes ties?bu akti regul? nodok?a uzlikšanu par vieglaj?m pasažieru automaš?n?m, kuras tiek izmantotas gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m, un par kur?m ir ties?bas uz nekav?jošu un piln?gu priekšnodok?a atskait?šanu. T?p?c, lai iesniedz?jtiesai var?tu sniegt lietder?gus nor?d?jumus, kas vajadz?gi, lai izv?rt?tu šo

ties?bu aktu sader?bu ar Sesto direkt?vu, ir j?interpret? Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkts un t?s 20. pants, nevis š?s direkt?vas 17. panta 6. punkts.

23. Turpm?k tekst? es tom?r pak?rtoti piev?rs?šos – gad?jum?, ja Tiesa nepiekrīstu manam viedoklim, – direkt?vas 17. panta 6. punkta interpret?cijai, ko ir l?gusi *Hoge Raad*.

B – *Par Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkta un 20. panta interpret?ciju*

24. K? jau min?ts, saska?? ar judikat?ru Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkta un 20. panta piem?rošanas joma var atš?irties. It ?paši tas ir gad?jum?, ja par uz??mumam pieder?šo objektu ir ties?bas nekav?joties un piln?gi atskait?t priekšnodokli, un v?l?k tas tiek izmantots ne tikai uz??muma, bet ar? priv?t?m vajadz?b?m (22). No l?dzin?j?s judikat?ras, cik zin?ms, nav iesp?jams secin?t, vai un k?dos apst?k?os priorit?ri ir j?p?rbauda viens no šiem abiem direkt?vas noteikumiem.

25. Sist?misk? skat?jum? š?iet, ka Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkts ir speci?lais noteikums, jo tas attiecas tikai uz izmantošanu priv?t?m, attiec?gi ar uz??mumu nesaist?t?m vajadz?b?m, nevis uz izmantošanu, piem?ram, t?d?m darb?b?m, par kur?m ir piem?rojams atbr?vojums no nodok?a (23). Turkl?t š? noteikuma piem?rošana noved pie t?, ka š? izmantošana priv?t?m vajadz?b?m ir ar nodokli apliekams dar?jums [š?s pašas] direkt?vas 17. panta 2. punkta izpratn? (24). Š? fikcija rada to, ka nodok?u maks?t?jam ir ties?bas atskait?t priekšnodokli par visiem akt?viem, kas pieš?irti vi?a uz??mumam (25), un tam tas joproj?m ir at?auts, un l?dz ar to nav vajadz?ga korekcija saska?? ar direkt?vas 20. pantu, un ka t? piem?rošanas nosac?jumiem, š?iet, nemaz nav j?b?t izpild?tiem. Turkl?t direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkt? pied?v?ta elast?g?ka ?stenošanas iesp?ja nek? direkt?vas 20. panta 2. punkt?, kur? ir paredz?ta tikai ikgad?j? korekcija.

26. Starp N?derlandes ties?bu aktiem par t?das viegl?s pasažieru automaš?nas izmantošanas priv?t?m vajadz?b?m, kura tiek izmantota ar? citiem m?r?iem, attiec?b? uz aplikšanu ar nodokli gan past?v zin?ma paral?le ar Sest?s direkt?vas 20. panta 2. punktu, kur? ar? ir paredz?ta ikgad?j? priekšnodok?a atskait?jumu korekcija. Tom?r saska?? ar spriedumu liet? *Wollny* (26) dal?bvalst?m, nep?rsniedzot t?m pieš?irto r?c?bas br?v?bu, atbilstoši Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunktam uzliekot nodokli par izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m, nodok?a b?zes noteikšanas m?r?iem ar? ir iesp?ja paredz?t 20. panta noteikumu par priekšnodok?a atskait?jumu korekciju piem?rošanu.

27. Tom?r šaj? liet? veicam?s p?rbaudes nol?k? jaut?jums par prec?zu saikni starp Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunktu un š?s direkt?vas 20. pantu nav j?atrisina gal?gi. Gluži otr?di, iev?rojot to kop?jo m?r?i (27) un to vien?do ekonomisko efektu (28), b?t?b? visu apsverot, ir pietiekami konstat?t, ka abiem šiem noteikumiem t?pat k? ties?b?m uz priekšnodok?a atskait?šanu ir j?nodrošina nodok?a sloga neitralit?te (29) Tom?r tas tiek nodrošin?ts vien?gi tad, ja kompens?šana, ko veic, pamatojoties uz vienu no abiem noteikumiem, nesamazin?s, ne ar? p?rsniedz to, kas atbilst faktiskajai izmantošanai priv?t?m vajadz?b?m. Papildu pievienot?s v?rt?bas nodok?a uzlikšanai ir j?b?t tikt?l, cik?l nodok?a maks?t?js, priv?ti izmantojot attiec?go mantu, par kuru vi?š ir var?jis piln?b? atskait?t priekšnodokli, cit?di b?tu nepamatoti guvis priekšroc?bas (30).

28. Attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunktu apvienojum? ar t?s 11. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunktu Tiesa ir preciz?jusi, ka, pat ja j?dziens “pakalpojumu sniegšanas izmaksas nodok?a maks?t?jam” b?t?b? ir Savien?bas ties?bu j?dziens, dal?bvalst?m ir zin?ma r?c?bas br?v?ba, izv?loties attiec?g?s izmaksu summas noteikšanas principus. Ar? ar Sest?s direkt?vas 20. panta 1. un 4. punktu dal?bvalst?m ir pieš?irta zin?ma

r?c?bas br?v?ba, respekt?vi, tajos ir paredz?ts, ka s?kotn?jo nodok?a atskait?jumu kori?? "saska?? ar proced?ru, k?du nosaka dal?bvalstis", un dal?bvalstis cita starp? 2. punkta ?stenošanai var noteikt nodok?a summu, kas, veicot kori??šanu, tiek ?emta v?r?, k? ar? at?aut administrat?vus vienk?ršojumus.

29. Lai gan noteikti š? r?c?bas br?v?ba zin?m? m?r? at?auj standartiz?tas apr??in?šanas metodes, tom?r ir j?b?t nodrošin?tam, ka standartiz?šana princip? atbilst Sest?s direkt?vas pras?b?m par v?l?k veicamu kompens?ciju. T?p?c standarta apr??in?šana nedr?kst b?t neproporcionala faktiskajam [uz??muma mantas] priv?t?s izmantošanas apm?ram.

30. Attiec?b? uz šaj? liet? apl?kojamajiem N?derlandes ties?bu aktiem tas š?iet vismaz apšaub?mi. Liet? nor?d?taj? 2006. gada taks?cijas gad? papildu nodoklis esot apr??in?ts š?di: ja objekts priv?t?m vajadz?b?m tika izmantots vismaz 500 km gad?, tad iekas?jam? summa tika noteikta vismaz 22 % apm?r? no transportl?dzek?a v?rt?bas. Nodok?a likme, kas tika piem?rota šai ar nodokli apliekamajai summai, bija 12 %. Komisija uzskata, ka š?da standartiz?šana nav savienojama ar direkt?vu, jo papildu diferenc?šanas tr?kuma d?? gad?jumos, kad [transportl?dzek?a] izmantošana priv?tiem m?r?iem p?rsniedz 500 km gad?, t? neizsl?dz ne nodok?u maks?t?ja nepamatotu priekšroc?bu g?šanu, ne ar? p?rm?r?gu nodok?a maks?t?ja aplikšanu ar nodok?iem t?p?c, ka netiek ?emti v?r? iesp?jami transportl?dzek?a v?rt?bas zudumi.

31. Manupr?t, iesniedz?jtiesas kompetenc? ir to nov?rt?t. No l?muma par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu skaidri neizriet, vai 2006. gad? iekas?jam? summa tika apr??in?ta, pamatojoties uz cenr?ža cenu vai faktisko transportl?dzek?a v?rt?bu. Turkl?t l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu ir teikts, ka iekas?jam?s summas apr??in?šanai 2006. gad? procentu likme ir vismaz 22 %, t?d?j?di nav izsl?gts, ka atkar?b? no priv?t?s izmantošanas apm?ra tiek veikta papildu diferenc?šana.

32. Ja pamata liet? *Hoge Raad* b?tu j?non?k pie secin?juma, ka šaj? liet? apl?kojamie N?derlandes ties?bu akti ir bijuši pamats tam, ka par faktisku viegl?s pasažieru automaš?nas izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m tiek uzlikts liel?ks (31) papildu nodoklis, tad tai, ?emot v?r? Savien?bas ties?bu p?r?kumu un to, ka tai savas jurisdikcijas ietvaros ir j?aizsarg? ties?bas, ko Savien?bas ties?bas pieš?ir indiv?diem, valsts ties?bu akti neb?tu j?piem?ro tikt?l, cikt?l tie p?rsniedz pietiekamu nodok?a uzlikšanu par priv?tu izmantošanu (32).

33. T?p?c *Hoge Raad* b?tu j?atbild t?d?j?di, ka Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkt? un 20. pant? netiek pie?auti t?di valsts ties?bu akti, kuri par viegl?s pasažieru automaš?nas izmantošanu gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m gan pie?auj nekav?jošu un piln?gu priekšnodok?a atskait?šanu, ta?u attiec?b? uz t?s priv?tu izmantošanu paredz standartiz?tu papildu nodok?a uzlikšanu, kas nav saist?ta ar faktisko priv?t?s izmantošanas apm?ru. Ja valsts tiesa tiek konfront?ta ar š?diem valsts ties?bu aktiem un ja tie ir bijuši pamats tam, ka par faktisku viegl?s pasažieru automaš?nas izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m tiek uzlikts p?r?k liels papildu nodoklis, tai šie ties?bu akti ir j?atst?j nepiem?roti tikt?l, cikt?l tie p?rsniedz atbilstoša nodok?a uzlikšanu par priv?tu izmantošanu.

C – *Pak?rtoti: par pirmo prejudici?lo jaut?jumu*

34. Gad?jum?, ja Tiesa, neiev?rojoj faktu, ka ar šaj? liet? apl?kojamajiem N?derlandes ties?bu aktiem ir at?auta nekav?joša un piln?ga priekšnodok?a atskait?šana un tajos ir paredz?ta papildu pievienot?s v?rt?bas nodok?a iekas?šana tikai par izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m, uzskat?tu, ka atbilstoši prejudiciāl? jaut?juma formul?jumam ir j?interpret? Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkts, tad šim noteikumam turpm?k tekst? es piev?rs?šos pak?rtoti. Šaj? zi?? es t?pat k? iesniedz?jtiesa pamatojos uz – manupr?t, neprec?zu – premisu, ka N?derlandes ties?bu akti ierobežo ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu.

35. K? jau izkl?st?ju iepriekš, dal?bvalstis saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otro da?u ir var?jušas saglab?t savus ties?bu aktus, kuri regul? priekšnodok?a atskait?šanas ties?bu iz??mumus un kuri past?v?ja š?s direkt?vas sp?k? st?šan?s laik? (33).

36. Šaj? zi?? Tiesa ir preciz?jusi, ka konkr?ta valsts ties?bu akta, ar kuru tiek ierobežotas ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu, pie?emšanas, kas veikta p?c Sest?s direkt?vas st?šan?s sp?k?, fakts vien nenoz?m?, ka uz to nevar?tu attiekties direkt?vas 17. panta 6. punkt? ietvertie noteikumi par iz??mumiem. Gluži otr?di, attiec?b? uz noteikumu, kas b?t?b? ir identisks agr?k pie?emta ties?bu akta noteikumam vai mazina t? iedarb?bu, ir j?uzskata, ka uz to attiecas direkt?vas 17. panta 6. punkt? ietvertais iz??mums (34).

37. Savuk?rt valsts tiesiskaj? regul?jum? nav ietverta atk?pe, kas at?auta saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otro da?u attiec?b? uz ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu ierobežošanu un p?rk?pj t?s 17. panta 2. punktu, ja taj? p?c Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s paplašin?ts past?vošo iz??mumu apm?rs, t?d?j?di att?linoties no š?s direkt?vas m?r?a (35).

38. Saist?b? ar šo Tiesa spriedum? liet? *Puffer* (36) ir nospriedusi, ka ties?bu akti, kuru pamat? ir cit?da lo?ika nek? agr?kaj?m ties?b?m un ar kuriem tiek ieviestas jaunas proced?ras, nevar tikt piel?dzin?ti ties?bu aktiem, kas ir past?v?juši Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s laik?.

39. Pret?ji tam, k? ac?mredzot uzskata N?derlandes vald?ba, es nevaru atz?t, ka spriedums liet? *Puffer* b?tu j?interpret? t?d?j?di, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otr?s da?as noteikums par iz??mumu vairs neattiecas uz groz?jumu, kas vienm?r past?v tikai tad, kad jaun? ties?bu akta pamat? ir cit?da lo?ika un ar to tiek rad?ta jauna proced?ra. Gluži otr?di, jaut?jums turkl?t ir tikai par vienu no iesp?jam?m situ?cij?m, kad ar valsts ties?bu aktiem tiek paplašin?ts past?vošo iz??mumu apm?rs, t?d?j?di att?linoties no š?s direkt?vas m?r?a.

40. Tas it ?paši ir nostiprin?ts ar spriedumu liet? Komisija/Francija (37), ar kuru ir aizs?kta judikat?ra par nepie?aujam?m paplašin?šan?m, un spriedumu liet? *X Holding* (38), kas tika pie?emts p?c sprieduma liet? *Puffer*. Abos spriedumos cit?das lo?ikas un jaunas proced?ras krit?rijiem nebija nek?das noz?mes. Gluži otr?di, tie par?da, ka esoša ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu ierobežojuma apm?ra paplašin?šana kaut vai tikai summas zi?? princip? izraisa to, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otr? da?a vairs neattiecas uz šiem ties?bu aktiem.

41. T? attiec?b? uz šaj? liet? apl?kojamajiem N?derlandes ties?bu aktiem ir j?konstat?, ka tajos Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s laik? jau bija paredz?ts, ka ir izsl?gta gal?ga priekšnodok?a atskait?šana par transportl?dzek?u izmantošanu gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m. Uz š?du agr?ku ties?bu aktu, ja taj? ir paredz?ts ar Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punktu pieš?irto ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu ierobežojums, princip? var attiekties š?s direkt?vas 17. panta 6. punkta noteikums par iz??mumu. Tom?r rodas jaut?jums, vai uz laika gait? izdar?to groz?jumu pamata ir j?veic cit?da nov?rt?šana. Tas, ka groz?jumi tika izdar?ti visp?r, nav š??rslis direkt?vas 17. panta 6. punkta piem?rojam?bai. Gluži otr?di, izš?ir?ga noz?me ir groz?jumu tv?rumam.

42. T? k? saska?? ar iesniedz?jtiesas konstat?jumiem N?derlandes ties?bu aktu lo?ika un sistem?tika jau kopš Sest?s direkt?vas st?šan?s sp?k? nav main?jusies un nav saskat?mi krit?riji, ar kuriem var?tu pamatot cit?du nov?rt?jumu, p?rbaud? ir j?piev?ršas tam, vai ar groz?jumiem vairum? gad?jumu tiek samazin?ta gal?go priekšnodok?a atskait?jumu summa.

43. K? jau izkl?st?ts, papildu ierobežošana summas zi??, kas neattiecas tikai uz iz??muma gad?jumiem, princip? ir pietiekama, lai uzskat?tu, ka past?v ar iz??mumu saist?t? apm?ra paplašin?šana (39).

44. Tom?r b?tu p?rsteidz?gi autom?tiski secin?t, ka N?derlandes ties?bu akti l?dz ar to v?l vair?k b?tu att?lin?jušies no Sest?s direkt?vas m?r?iem.

45. Gluži otr?di, ir j??em v?r? šaj? liet? apl?kojam? ierobežošanas meh?nisma ?patn?bas. K? jau m?s redz?j?m, t?s past?v t?d?j?di, ka gad?jum?, kad viegl? pasažieru automaš?na tiek izmantota daž?diem m?r?iem, vispirms tiek at?auta nekav?joša un piln?ga priekšnodok?a atskait?šana, bet papildu pievienot?s v?rt?bas nodoklis par t?s priv?tu izmantošanu tiek iekas?ts t?, ka ja var uzskat?t, ka priekšnodok?a atskait?jums šaj? zi?? nav bijis gal?gs.

46. K? jau tika izkl?st?ts, š?ds meh?nisms piln?gi atbilst direkt?vas m?r?iem, ja ar to s?kotn?ji pieš?irtais priekšnodok?a atskait?jums v?l?k tiek kompens?ts t?d? apm?r?, k?d? viegl? pasažieru automaš?na faktiski tika izmantota priv?t?m vajadz?b?m. Ja s?kotn?jie ierobežojošie ties?bu akti nebija atbilstoši šim nosac?jumam, ka par transportl?dzek?a izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m ir j?uzliek attiec?gs pievienot?s v?rt?bas nodoklis, bet tam tuvin?j?s tikai ar v?l?kiem groz?jumiem, tad [ir j?uzskata], ka šie ties?bu akti kopum? tuvojas Sest?s direkt?vas m?r?iem, pat ja sal?dzin?jum? ar agr?ku situ?ciju gal?gi at?auta priekšnodok?a atskait?šana tika papildus ierobežota.

47. Tikai ja papildu ierobežošana nav paredz?ta, lai uz nekav?joša priekšnodok?a atskait?juma pamata vispirms par iesp?jamu viegl?s pasažieru automaš?nas izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m, kas atbr?vota no pievienot?s v?rt?bas nodok?a uzlikšanas, papildu nodok?a veid? vajadz?gaj? apm?r? uzliktu pievienot?s v?rt?bas nodokli, lai it ?paši nov?rstu, ka nodok?u maks?t?js g?st nepamatotas priekšroc?bas, vajadz?tu konstat?t, ka t? v?l vair?k att?lin?s no direkt?vas m?r?a un t?p?c Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otr?s da?as iz??muma noteikums uz to vairs neattiektos. [Savuk?rt] iesniedz?jtiesas kompetenc? ir kopsakar?b? nov?rt?t šaj? liet? apl?kojamos ties?bu aktus.

48. T?p?c es pak?rtoti ierosinu Tiesai uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu atbild?t š?di: t?di p?c direkt?vas sp?k? st?šan?s izdar?tu valsts ties?bu aktu groz?jumi,

– ar kuriem priekšnodok?a atskait?šana par daž?m iz??muma prec?m, kas izmantotas daž?diem m?r?iem, tiek ierobežota t?d?j?di, ka priekšnodok?a atskait?šana vispirms gan ir at?auta nekav?joties un piln? apm?r?, bet, gal?gi v?rt?jot, t? ir at?auta tikai da??ji, jo par priv?tu izmantošanu pievienot?s v?rt?bas nodoklis tiek iekas?ts papildu nodok?a veid?;

– turkl?t summa, kas netiek iek?auta gal?gaj? atskait?jum?, groz?jumu d?? vairum? gad?jumu ir palielin?jusies, bet ties?bu akta lo?ika un sistem?tika nav main?juš?s,

ir pretrun? Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otrajai da?ai tikai tad (un tikai t?d? m?r?), ja š? papildu ierobežošana p?rsniedz to, kas ir vajadz?gs atbilstoša pievienot?s v?rt?bas nodok?a uzlikšanai par priv?tu izmantošanu.

D – Ar? pak?rtoti: par otro prejudici?lo jaut?jumu

49. Gad?jumam, ja Tiesa uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu atbild?tu t?, k? tas ir uzdots, turpm?k tekst? es pak?rtoti piev?rs?šos otrajam prejudici?lajam jaut?jumam.

50. Ar savu otro prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las zin?t, vai gad?jum?, ja valsts ties?bu akti p?c izdar?tajiem groz?jumiem vairs neb?tu Sest?s direkt?vas 17. panta 6. panta otr?s da?as darb?bas jom? un t?p?c b?tu pretrun? t?s 17. panta 2. punktam, valsts tiesai šie ties?bu akti j?atst?j piln?gi nepiem?roti vai j?piem?ro tikai tikt?, cik?l ar tiem Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s laik? ir paplašin?ts iz??mumu vai ierobežojumu apm?rs.

51. K? pamatoti nor?da N?derlandes vald?ba, piln?gi nepiem?rojot N?derlandes ties?bu aktus, cik?l ar tiem ir izsl?gta gal?ga priekšnodok?a atskait?šana par viegl?s pasažieru automaš?nas izmantošanu gan uz??muma, gan priv?t?m vajadz?b?m, tiktu rad?ta situ?cija, kas neb?tu savienojama ar Sesto direkt?vu, jo t?d? gad?jum? netiktu uzlikts pievienot?s v?rt?bas nodoklis par [transportl?dzek?a] izmantošanu priv?t?m vajadz?b?m. T?p?c Savien?bas ties?bu izpratnes zi?? nevar b?t ne runas par to piln?gu nepiem?rošanu.

52. T? k? uz groz?tajiem valsts ties?bu aktiem jau t? šaj? zi?? vairs neattiecas Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otr? da?a, jo ar tiem ieviest? papildu ierobežošana p?rsniedz to, kas ir vajadz?gs attiec?gai pievienot?s v?rt?bas nodok?a uzlikšanai par priv?tu izmantošanu, tad Savien?bas ties?b?s ir paredz?ts, ka valsts tiesai jaunie ties?bu akti ir j?piem?ro tikai tikt?, cik?l tas vajadz?gs š?s nodok?a uzlikšanas m?r?im. Š?dos gad?jumos nav j?atsaucas uz agr?kiem ties?bu aktiem.

53. Ja ar groz?jumiem ieviest? gal?g?s priekšnodok?a atskait?šanas papildu ierobežošana kopum? p?rsniedz to, kas vajadz?gs nodok?a uzlikšanai par priv?tu izmantošanu, un l?dz ar to noved pie nepie?aujamas ierobežojuma paplašin?šanas, tad valsts tiesas kompetenc? saska?? ar iesp?j?m, kuras saska?? ar valsts ties?bu aktiem ir t?s r?c?b?, ir izlemt, vai t? groz?to redakciju var piem?rot t?d? m?r?, k?d? t? aptver agr?kos ierobežojošos ties?bu aktus, vai ar? var to atst?t nepiem?rotu (40) un piem?rot agr?kos ties?bu aktus t?dus, k?di tie ir.

54. Turkl?t ar nosac?jumu, ka ierobežojuma apm?ram nav noz?mes, visp?r?gi ir j?iev?ro, k?ds tv?rums tam Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s laik? ir bijis paredz?ts valsts ties?bu aktos. Faktiski, ja šis ierobežojums ir ticis samazin?ts p?c direkt?vas st?šan?s sp?k?, bet pirms konkr?ti nov?rt?jam? groz?juma, tad dal?bvalsts princip? nevar sl?pties aiz š?s juridisk?s situ?cijas saist?b? ar saviem ties?bu aktiem (41).

55. T?p?c es pak?rtoti ierosinu Tiesai uz otro prejudici?lo jaut?jumu atbild?t š?di: ja ar valsts ties?bu akta groz?jumu ieviestas priekšnodok?a atskait?šanas papildu ierobežošana p?rsniedz to, kas ir vajadz?gs pietiekamai pievienot?s v?rt?bas nodok?a uzlikšanai par priv?tu izmantošanu, k? rezult?t? Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otr? da?a šaj? zi?? vairs neattiecas uz groz?tajiem ties?bu aktiem, valsts tiesai ir j?piem?ro šie ties?bu akti tikai t?d? apm?r?, k?ds vajadz?gs šai nodok?a uzlikšanai. Ar Sesto direkt?vu nav sader?ga jaunu un/vai agr?ku ties?bu aktu piln?ga nepiem?rošana, k? rezult?t? par [transportl?dzek?a] priv?tu izmantošanu netiek uzlikts pievienot?s v?rt?bas nodoklis.

V – Secin?jumi

56. ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, es ierosinu Tiesai *Hoge Raad* atbild?t š?di:

Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) apakšpunktā netiek pieļauti tādēļ valsts tiesību akti, ar kuriem par viegļās pasažieru automašīnas izmantošanu uzņēmuma, kā arī privātmājadzībam gan atļauj nekavējošu un pilnīgu priekšnodokļa atskaitēšanu, tādu kuros attiecībā uz privāto izmantošanu ir paredzēta standartizēta papildu nodokļa uzlikšana, kas nav saistīta ar faktisko privāts izmantošanas apmēru. Ja valsts tiesa tiek konfrontēta ar šādiem valsts tiesību aktiem un ja tie ir bijuši pamats tam, ka par faktisku viegļās pasažieru automašīnas izmantošanu privātmājadzībam tiek uzlikts pārāk liels papildu nodoklis, tai šie tiesību akti ir jāatstāj nepiemēroti tiktāl, ciktāl tie pārsniedz attiecīgu nodokļa uzlikšanu par privāto izmantošanu.

57. Pakārtoti es ierosinu Tiesai uz *Hoge Raad* abiem prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

1) Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta otrajai daļai pretrunā ir tādēļ direktīvas spēkāstāšanās izdarītu valsts tiesību aktu grozījumi,

– ar kuriem priekšnodokļa atskaitēšana par dažām uzņēmuma precēm, kas izmantotas dažādiem mērķiem, tiek ierobežota tādējādi, ka priekšnodokļa atskaitēšana vispārīgā gan ir atļauta nekavējoties un pilnā apmērā, bet, galīgi vērējot, tā ir atļauta tikai daļēji, jo par privāto izmantošanu pievienotās vērtības nodoklis tiek iekasēts papildu nodokļa veidā;

– turklāt summa, kas netiek iekāauta galīgajā atskaitējumā, grozījumu dēļ vairumā gadījumu ir palielinājusies, bet tiesību akta loģika un sistematika nav mainījusies,

tikai tad (un tikai tādēļ mērķi), ja šā papildu ierobežošana pārsniedz to, kas ir vajadzīgs attiecīgā pievienotās vērtības nodokļa uzlikšanai par privāto izmantošanu;

2) ja ar valsts tiesību akta grozījumu ieviestas priekšnodokļa atskaitēšanas papildu ierobežošana pārsniedz to, kas ir vajadzīgs attiecīgā pievienotās vērtības nodokļa uzlikšanai par privāto izmantošanu, kā rezultātā Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta otrā daļa šajā ziņā vairs neattiecas uz grozījumiem tiesību aktiem, valsts tiesai ir jāpiemēro šie tiesību akti tikai tādēļ apmērā, kāds vajadzīgs šai nodokļa uzlikšanai. Ar Sesto direktīvu nav saderīga jaunu un/vai agrāku tiesību aktu pilnīga nepiemērošana, kā rezultātā par [transportlīdzekļa] privāto izmantošanu netiek uzlikts pievienotās vērtības nodoklis.

1 – Oriģinālvaloda – vācu.

2 – Padomes 1977. gada 17. maija Sesto direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.).

3 – Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.). Tā kā pamata lietas apstākļi attiecas uz 2006. gadu un šā direktīva saskaņā ar tās 413. pantu ir stājusies spēkā tikai 2007. gada 1. janvārī, šā lieta ir jāizvērtē, pamatojoties uz Sesto direktīvu.

4 – *Wet op de omzetbelasting 1968* [1968. gada Likuma par pievienotās vērtības nodokli] 15. panta 6. punktā saistībā ar *Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968* [1968. gada apgrozījuma nodokļa ieviešanas lēmuma] 15. pantu.

- 5 – 2001. gada 14. jūnija spriedums liet? C?345/99 Komisija/Francija (*Recueil*, I?4493. lpp., 18. punkts), 2009. gada 23. aprīļa spriedums liet? C?460/07 *Puffer* (Kr?jums, I?3251. lpp., 82. punkts) un [2009. gada 23. aprīļa] spriedums liet? C?74/08 *PARAT Automotive Cabrio* (Kr?jums, I?3459. lpp., 17. punkts).
- 6 – 1995. gada 6. jūlija spriedums liet? C?62/93 *BP Soupergaz* (*Recueil*, I?1883. lpp., 18. punkts), 2008. gada 22. decembra spriedums liet? C?414/07 *Magoora* (Kr?jums, I?10921. lpp., 28. punkts) un 2011. gada 28. jūlija spriedums liet? C?274/10 Komisija/Ungārija (Kr?jums, I?7289. lpp., 43. punkts).
- 7 – 1998. gada 15. janvāra spriedums liet? C?37/95 *Ghent Coal Terminal* (*Recueil*, I?1. lpp., 15. punkts), 2004. gada 1. aprīļa spriedums liet? C?90/02 *Bockemühl* (*Recueil*, I?3303. lpp., 39. punkts) un 2009. gada 29. oktobra spriedums liet? C?174/08 *NCC Construction Danmark* (Kr?jums, I?10567. lpp., 27. punkts).
- 8 – 2000. gada 21. marta spriedums apvienotaj?s liet?s no C?110/98 I?dz C?147/98 *Gabalfrisa u.c.* (*Recueil*, I?1577. lpp., 43. punkts), 2004. gada 29. aprīļa spriedums liet? C?152/02 *Terra Baubedarf-Handel* (*Recueil*, I?5583. lpp., 35. punkts) un 2010. gada 15. jūlija spriedums liet? C?368/09 *Pannon Gép Centrum* (Kr?jums, I?7467. lpp., 37. punkts).
- 9 – 2002. gada 8. janvāra spriedums liet? C?409/99 *Metropol* un *Stadler* (*Recueil*, I?81. lpp., 59. punkts), 2008. gada 11. decembra spriedums liet? C?371/07 *Danfoss* un *AstraZeneca* (Kr?jums, I?9549. lpp., 26. punkts) un spriedums liet? *Magoora* (iepriekš min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 26. punkts).
- 10 – Skat. spriedumus liet? *Magoora* (iepriekš min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 28. punkts), liet? *Pannon Gép Centrum* (iepriekš min?ts 8. zemsp?tras piez?m?, 37. punkts) un liet? Komisija/Ungārija (iepriekš min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 43. punkts).
- 11 – Spriedums liet? Komisija/Francija (iepriekš min?ts 5. zemsp?tras piez?m?, 19. punkts) un *Magoora* (iepriekš min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 29. punkts).
- 12 – Spriedumi liet? Komisija/Francija (iepriekš min?ts 5. zemsp?tras piez?m?, 19. punkts), liet? *Danfoss* un *AstraZeneca* (iepriekš min?ts 9. zemsp?tras piez?m?, 28. punkts) un 2010. gada 15. aprīļa spriedums liet? C?538/08 *X Holding* (Kr?jums, I?3129. lpp., 38. punkts).
- 13 – Spriedumi liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsp?tras piez?m?, 83. punkts), liet? *X Holding* (iepriekš min?ts 12. zemsp?tras piez?m?, 39. punkts) un 2010. gada 30. septembra spriedums liet? C?395/09 *Oasis East* (Kr?jums, I?8811. lpp., 20. punkts). Savukārt pievienot?s v?rt?bas nodokļa sistēmu direktīvas 176. pantā ir iekļauts Sestās direktīvas 17. panta 6. punktam atbilstošs izņēmuma noteikums.
- 14 – Tiktāl, ciktāl preces un pakalpojumi, uz kuriem attiecas izņēmums, ir pietiekami precīzi definēti un netiek aplūkoti vispārīgi izņēmumi, skat. spriedumu liet? *X Holding* (iepriekš min?ts 12. zemsp?tras piez?m?, 40.–45. punkts).
- 15 – 2005. gada 21. aprīļa spriedums liet? C?25/03 *HE* (Kr?jums, I?3123. lpp., 46. punkts), 2006. gada 14. septembra spriedums liet? C?72/05 *Wollny* (Kr?jums, I?8297. lpp., 21. punkts) un spriedums liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsp?tras piez?m?, 39. punkts).

- 16 – 2005. gada 14. jūlija spriedums liet? C?434/03 *Charles* un *Charles-Tijmens* (Kr?jums, l?7037. lpp., 24. punkts), spriedums liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 22. punkts) un spriedums liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 40. punkts).
- 17 – Spriedums liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 33. punkts).
- 18 – Spriedumi liet? *Charles* un *Charles-Tijmens* (iepriekš min?ts 16. zemsv?tras piez?m?, 30. punkts) un liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 24., 31. un 33. punkts).
- 19 – Skat. 2003. gada 8. maija spriedumu liet? C?269/00 *Seeling* (*Recueil*, l?4101. lpp., 42.f punkts), spriedumus liet? *Charles* un *Charles-Tijmens* (iepriekš min?ts 16. zemsv?tras piez?m?, 25. punkts) un liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 41. un 42. punkts).
- 20 – Spriedums liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 34. punkts).
- 21 – Spriedums liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 35. un 36. punkts).
- 22 – Skat. iepriekš 20. zemsv?tras piez?mi.
- 23 – Skat. 2006. gada 30. marta spriedumu liet? C?184/04 *Uudenkaupungin kaupunki* (Kr?jums, l?3039. lpp., 33. punkts).
- 24 – Spriedums liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 41. punkts).
- 25 – Skat. spriedumu liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 42. punkts).
- 26 – Iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 37. punkts.
- 27 – Spriedums liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 37. punkts).
- 28 – Spriedums liet? *Uudenkaupungin kaupunki* (iepriekš min?ts 23. zemsv?tras piez?m?, 30. punkts).
- 29 – Skat. spriedumu liet? *Uudenkaupungin kaupunki* (iepriekš min?ts 23. zemsv?tras piez?m?, 26. punkts) par direkt?vas 20. pantu.
- 30 – Skat. spriedumu liet? *Wollny* (iepriekš min?ts 15. zemsv?tras piez?m?, 32.–36. punkts).
- 31 – P?r?k zema papildu nodok?a uzlikšana b?t?b? gan ir problem?tiska, tom?r pamata liet? t? var?tu b?t neiev?rojama, jo nodok?u maks?t?js taj? apstr?d vien?gi l?mumus par nodok?a piedzi?u, lai pan?ktu to atcelšanu vai vismaz noteikt? nodok?a samazin?šanu.
- 32 – Skat. manu 2007. gada 13. decembra secin?jumu liet? C?309/06 *Marks & Spencer* (2008. gada 10. apr??a spriedums, Kr?jums, l?2283. lpp.) 72. punktu. Turpretim spriedum? liet? *Magoora* (min?ts 6. zemsv?tras piez?m?, 44. punkts) Tiesa ir pamatojusies uz Savien?bas ties?b?m atbilstošu valsts ties?bu aktu interpret?ciju.
- 33 – Skat. [šo secin?jumu] 13. punktu.

34 – Spriedums liet? *Puffer* (min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 85. un 87. punkts). Par EKL 57. panta 1. punkta vai LESD 64. panta 1. punkta klauzulu par attur?šan?s no jebk?das darb?bas saist?b? ar kapit?la br?va apriti attiec?b? uz trešaj?m valst?m skat. 2007. gada 24. maija spriedumu liet? C?157/05 *Holböck* (Kr?jums, I?4051. lpp., 41. punkts) un 2010. gada 11. febru?ra spriedumu liet? C?541/08 *Fokus Invest* (Kr?jums, I?1025. lpp., 42. punkts).

35 – 2001. gada 14. j?nija spriedums liet? C?40/00 Komisija/Francija (*Recueil*, I?4539. lpp., 17. punkts), spriedums liet? *Metropol* un *Stadler* (iepriekš min?ts 9. zemsv?tras piez?m?, 46. punkts), 2003. gada 11. septembra spriedums liet? C?155/01 *Cookies World* (*Recueil*, I?8785. lpp., 66. punkts), spriedumi liet? *Magoora* (min?ts 6. zemsv?tras piez?m?, 37. punkts), liet? *Danfoss* un *AstraZeneca* (iepriekš min?ts 9. zemsv?tras piez?m?, 28. punkts) un liet? *Puffer* (iepriekš min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 86. punkts).

36 – Min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 87. punkts. Skat. ar? spriedumu liet? *Cookies World* (iepriekš min?ts 35. zemsv?tras piez?m?, 63. punkts), k? ar? par EKL 57. panta 1. punkta vai LESD 64. panta 1. punkta klauzulu par attur?šan?s no jebk?das darb?bas saist?b? ar kapit?la br?vu apriti attiec?b? uz trešaj?m valst?m skat. spriedumus liet? *Holböck* (iepriekš min?ts 34. zemsv?tras piez?m?, 41. punkts) un liet? *Fokus Invest* (iepriekš min?ts 34. zemsv?tras piez?m?, 42. punkts).

37 – Iepriekš min?ts 35. zemsv?tras piez?m?, 17. punkts.

38 – Iepriekš min?ts 12. zemsv?tras piez?m?, 62. un n?kamie punkti.

39 – Skat. šo secin?jumu 40. punktu.

40 – Skat. spriedumu liet? *Magoora* (min?ts 6. zemsv?tras piez?m?, 44. punkts). Skat. ar? Kokott, Henze, "Das Zusammenwirken von EuGH und nationalem Richter bei der Herstellung eines europarechtskonformen Zustands", no: *Steuerrecht im Rechtsstaat: Festschrift für Wolfgang Spindler*, 2011, 279., 290. lpp.

41 – Spriedums liet? Komisija/Francija (iepriekš min?ts 35. zemsv?tras piez?m?, 17., 18. un 24. punkts).