

PEDRO KRUSA VILJALONA [*PEDRO CRUZ VILLALÓN*] SECIN?JUMI,

sniegti 2012. gada 26. apr?l? (1)

Lieta C-33/11

A Oy

(*Korkein hallinto-oikeus* (Somija) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – 15. panta 6. punkt? paredz?tais atbr?vojums – J?dziens “gaisaku?i, kurus lieto aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskos maršrutos” – Gaisaku?a pieg?de saimniecisk?s darb?bas subjektam, kurš pats nenodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem aviop?rvad?jumiem, bet nodod gaisaku?i lietošan? k?dai aviosabiedr?bai – ?arterreisu aviosabiedr?bas

I – Ievads

1. Šaj? liet? *Korkein hallinto-oikeus* (Somijas Augst?k? administrat?v? tiesa) uzdod Tiesai tr?s prejudici?lus jaut?jumus par Sest?s direkt?vas (2) interpret?ciju saist?b? ar atbr?vojumu no PVN, kas piem?rojams t?du gaisaku?u pieg?d?m, kurus “lieto aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskos maršrutos”.

2. Valsts tiesas šaubas par interpret?ciju rodas galvenok?rt tr?s faktisko apst?k?u d??: pirmk?rt, sabiedr?ba, kas ieg?d?jusies lidmaš?nas, nav k?da no str?d?gaj? ties?bu norm? aprakst?taj?m aviosabiedr?b?m, pat ja t? ir š?s lidmaš?nas nodevusi lietošan?, t?s iznom?jot k?dam citam uz??mumam, kuram ir š?ds statuss; otrk?rt, attiec?g? aviosabiedr?ba ir ?arterreisu sabiedr?ba un, visbeidzot, past?v visnota? sarežž?ta saikne gan starp fizisko personu, kurai pieder l?dzdal?ba sabiedr?b?, kas ir lidmaš?nas ?pašniece, gan šo sabiedr?bu un pašu aviosabiedr?bu.

3. Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkt? paredz?t? atbr?vojuma piem?rojam?ba t?dos apst?k?os k? šeit min?tie ir judikat?r? v?l neiztirz?ts jaut?jums, kam, ?emot v?r?, ka Eiropas gaisa satiksmes nozar? ac?mredzami past?v liela nom?to lidmaš?nu flote, ir iev?rojama saimnieciska noz?me. Atbilstoši pras?t?jas sniegtaj?m zi??m iev?rojams skaits dal?bvalstu ir pieš??rušas ties?bas uz atbr?vojumu t?dos gad?jumos k? šis, tom?r šaj? jaut?jum? neb?t nav vienpr?t?bas. T?d?j?di Komisija iest?jas pret tik plašu atbr?vojuma piem?rošanas jomas interpret?ciju.

4. Turkl?t, manupr?t, j?br?dina, ka š?s lietas apst?k?i ir jo seviš?i sarežž?ti. Lidmaš?nu ieg?di un lietošanu apvijoš?s dažnedaž?d?s l?gumisk?s un korporat?v?s attiec?bas var?tu iesp?jami rad?t aizdomas par kr?pšanu, bet uzreiz j?nor?da, ka šos faktiskos apst?k?us v?rt?t ir tikai un vien?gi valsts tiesas zi??.

II – Atbilstoš?s ties?bu normas

A – *Savienības tiesības: Sestā direktīva*

5. Šajā lietā ir piemērojamas tiesību normas, kas rodamas Sestajā direktīvā, kuras 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka PVN jāmaksā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas katrai tādai rīkojas.

6. Sestās direktīvas 15. pantā tostarp ir noteikts, ka:

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļa nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

6. Tādu lidmašīnu [gaisaku] piegādi, pārvietošanu, remontu, tehnisko apkopi, fraktšanu un ūri, kuras lieto aviosabiedrības, kas par samaksu darbojas galvenokārt starptautiskos maršrutos [kuras lieto aviosabiedrības, kas nodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem pārvadājumiem par atlīdzību], kā arī šādas lidmašīnas [šājos gaisaku] ietilpstošā vai tajās lietotā aprīkojuma piegādi, ūri, remontu un tehnisko apkopi.

[..]”

B – *Valsts tiesības*

7. Sestā direktīva Somijā tika transponēta ar *Arvonlisäverolaki* (1993. gada [30]. decembra Likums par PVN, turpmāk tekstā – “AVL”), kura atbilstošās tiesību normas – redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiem, – ir šādas.

8. Saskaņā ar AVL 1. panta pirmās daļas 3. punktu par Somijā 26.a panta izpratnē veiktu preču iegādi Kopienas iekšienē ir jāmaksā PVN valstij. Saskaņā ar AVL 2.b pantu nodokli, ar ko apliekama preču iegāde Kopienas iekšienē 1. panta pirmās daļas 3. punkta izpratnē, pienākums maksāt ir personai, kura iegādi ir veikusi.

9. AVL 6. nodaļa (70.–72.n pants) ir par atbrīvojumiem no nodokļa saistībā ar starptautisko tirdzniecību. Saskaņā ar AVL 70. panta pirmās daļas 6. punktu nodoklis nav jāmaksā par tādā gaisaku, to rezerves daļu un iekārtu pārvietošanu, ko paredzēts lietot tādā subjektu vajadzībām, kas nodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem pārvadājumiem par atlīdzību.

10. AVL 72.f panta 1. punktā ir noteikts, ka par preču iegādi Kopienas iekšienē nodoklis nav jāmaksā, ja nodoklis nebūtu jāmaksā, ar šo precīzi importējot. Saskaņā ar AVL 94. panta pirmās daļas 9. punktu kuģu 58. panta pirmās daļas izpratnē un gaisaku, rezerves daļu un aprīkojuma AVL 70. panta pirmās daļas 6. punkta izpratnē importēšana ir atbrīvota no nodokļa.

III – **Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi**

11. Attiecīgi 2002. un 2004. gadā Somijas sabiedrība A Oy no viena un tā paša Francijas ražotāja iegādājās divus reaktīvus lidaparātus. A Oy tika reģistrēta kā lidmašīnu pašniece, savukārt starptautisku ārterreisu sabiedrību pārvaldošā sabiedrība B Oy tika norādīta kā to lietotāja. Sabiedrības A Oy kapitāls pilnā apmērā ir kādas fiziskas personas X kontrolē. Savukārt A Oy pieder 25 % sabiedrības C Oy, bet B Oy ir sabiedrība, kurā C Oy pieder līdzdalība 78 % apmērā.

12. Francijas p?rdev?js abus dar?jumus deklar?ja k? p?rdošanu Kopienas iekšien?. Šo gaisaku?u ieg?di A Oy Somij? nedeklar?ja k? pre?u ieg?di Kopienas iekšien?. Attiec?gi 2003. un 2005. gad? A Oy lidmaš?nas p?rdeva k?dam Kipr? re?istr?tam uz??mumam par cenu, kas bija maz?ka par pirkuma cenu.

13. Saska?? ar abu sabiedr?bu starp? nosl?gto l?gumu B Oy bija ties?ga no A Oy nom?t gaisaku?us sav?m komerci?laj?m vajadz?b?m, izrakstot šai p?d?jai sabiedr?bai r??inus par gaisaku?u tehnisk?s apkopes darbiem un lidojumiem (3).

14. Visu A Oy apgroz?jumu p?rskata laikposmos, pirmk?rt, no 2002. gada 1. janv?ra l?dz 31. decembrim un, otrk?rt, no 2003. gada 1. janv?ra l?dz 2004. gada 30. j?nijam veido iegr?matojumi, kas veikti, pamatojoties uz p?rdošanas r??iniem, kas izrakst?ti X, iz?emot vien?gi r??inu, kas izrakst?ts lidmaš?nas nopirkušajam Kipras uz??mumam. Šo r??inu, kas izrakst?ti A Oy ?pašniekam X, pamat? ir r??ini, kurus B Oy ir izrakst?jusi A Oy par gaisaku?u lietošanu. Vienl?dz ar? ar gaisaku?iem saist?to izmaksu iegr?matojumi galvenok?rt bijuši saist?ti ar r??iniem, ko B Oy izrakst?jusi par gaisaku?u tehnisko apkopi un lidojumiem. Nodok?u rev?zij? tika konstat?ts, ka r??ini tikuši p?radres?ti X b?t?b? bez izmai??m.

15. 2005. gada 4. novembr? kompetent? nodok?u iest?de attiec?b? uz A Oy veica divus PVN uzr??inus par min?to gaisaku?u ieg?di Kopienas iekšien?. Vienlaikus tika konstat?ts, ka A Oy nebija ties?bu ne šo PVN atskait?t, ne sa?emt t? atmaksu.

16. 2008. gada 26. maija nol?mum? *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinki Administrat?v? tiesa) A Oy veikto p?rs?dz?bu noraid?ja. Min?t? tiesa nosprieda, ka gaisaku?u ieg?de ir ar nodokli apliekama pre?u ieg?de Kopienas iekšien?, kuru A Oy nebija deklar?jusi, un ka A Oy nav nodarbojusies ar starptautiskiem p?rvad?jumiem AVL 70. panta pirm?s da?as 6. punkta izpratn?, bet gan praktiski ir darbojusies k? C Oy – kura nodarbojas ar naftas produktu starptautisko tirdzniec?bu, – ?pašniece. Atbilstoši B Oy darb?bas p?rskatam attiec?gos gaisaku?us š? sabiedr?ba nebija izmantojusi starptautiskiem aviop?rvad?jumiem AVL 70. panta pirm?s da?as 6. punkta izpratn?. Ar abu sabiedr?bu starp? nosl?gto vienošanos bija paredz?ts tikai un vien?gi nodrošin?t X p?rvad?šanu vi?a personiskaj?m vajadz?b?m. T?d?? administrat?v? tiesa secin?ja, ka A Oy nav ties?bu ne atskait?t par pre?u ieg?di Kopienas iekšien? maks?jamo PVN, ne sa?emt t? atmaksu.

17. A Oy šo nol?mumu p?rs?dz?ja *Korkein hallinto-oikeus*, apgalvodama, ka tai neesot bijis j?maks? PVN par gaisaku?u ieg?di, jo tos ir lietojusi aviosabiedr?ba, kas nodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem p?rvad?jumiem par atl?dz?bu, proti, B Oy. Turpretim Somijas nodok?u iest?des apgalvo, ka šim apst?klim visp?r neesot noz?mes, jo gaisaku?us ir ieg?d?jusies tieši A Oy.

18. Uzskat?dama, ka ir šaubas par to, k? tulkojams Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkt? rodamais j?dziens “aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskos maršrutos”, k? ar? par to, vai š? ties?bu norma liedz no PVN atbr?vot lidmaš?nu pirc?ju, kurš pats t?s š?diem starptautiskajiem p?rvad?jumiem neekspluat?, *Korkein hallinto-oikeus* aptur?ja tiesved?bu attiec?gaj? liet?, uzdodama Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai Sest?s PVN direkt?vas 77/388/EEK 15. panta 6. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka j?dziens “aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskos maršrutos” aptver ar? komerci?ls aviosabiedr?bas, kas galvenok?rt sniedz starptautisko ?arterreisu p?rvad?jumu pakalpojumu par atl?dz?bu, lai apmierin?tu uz??mumu un priv?tpersonu vajadz?bas?

2) Vai Sest?s PVN direkt?vas 77/388/EEK 15. panta 6. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj?

paredz?tais atbr?vojums attiecas tikai uz gaisaku?u pieg?di, kas tiek tieši veikta aviosabiedr?b?m, kuras nodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem p?rvad?jumiem par atl?dz?bu, vai ar? šis atbr?vojums t?pat attiecas uz gaisaku?u pieg?di saimniecisk?s darb?bas subjektiem, kas paši nenodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem aviop?rvad?jumiem par atl?dz?bu, ta?u nodod gaisaku?i lietošan? saimniecisk?s darb?bas subjektam, kurš ar to nodarbojas?

3) Vai, atbildot uz otro jaut?jumu, ir k?da noz?me apst?klim, ka par gaisaku?u lietošanu šo gaisaku?u ?pašniece sa?em maksu no priv?tpersonas, kurai pieder l?dzdal?ba ?pašnieces kapit?l? un kura ieg?d?tos gaisaku?us galvenok?rt lieto sav?m komerci?laj?m un/vai priv?taj?m vajadz?b?m, ?emot v?r?, ka gaisaku?us š? aviosabiedr?ba var?ja izmantot ar? citiem lidojumiem?”

IV – Tiesved?ba Ties?

19. L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu Tiesas kancelej? tika re?istr?ts 2011. gada. gada 21. janv?r?.

20. Rakstveida apsv?rumus iesniedza A Oy, Somija un Komisija.

21. 2012. gada 8. febru?r? r?kotaj? tiesas s?d? mutv?rdu apsv?rumu sniegšanai piedal?j?s uz??muma A Oy p?rst?vis, Komisija un Somijas Republika.

V – Prejudici?lo jaut?jumu izv?rt?jums

22. Sist?misku apsv?rumu d?? uzskatu par v?lamu uz pirmo no uzdotajiem jaut?jumiem atbild?t paš? nosl?gum?.

A – Otrais prejudici?lais jaut?jums

23. Ar otro prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkt? paredz?tais atbr?vojums attiecas vien?gi uz gaisaku?u pieg?d?m, ko veic tieši aviosabiedr?b?m, kas nodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem p?rvad?jumiem par atl?dz?bu, vai ar? to var piem?rot ar? gad?jum?, ja to ieg?d?jas k?ds cits saimniecisk?s darb?bas subjekts, kas pats nenodarbojas ar min?tajiem p?rvad?jumiem, ta?u gaisaku?i nodod lietošan? sabiedr?bai, kura ar to nodarbojas.

24. Iepaz?stoties tikai ar attiec?g?s ties?bu normas formul?jumu vien, piln?gi uz šo jaut?jumu atbild?t nevar, jo, lai ar? vairum? daž?d?s valod?s esošo Sest?s direkt?vas redakciju atbr?vojums tiek ?paši pamatots ar krit?riju, ka gaisaku?i “lieto” starptautisku p?rvad?jumu aviosabiedr?ba (4), somu valodas redakcij? ir nor?d?ts uz pieg?d?m aviosabiedr?b?m bez š? krit?rija, t?d?j?di mudinot dom?t, ka atbr?vojums ir subjekt?vs un ir piem?rojams tikai un vien?gi tad, kad starptautisko p?rvad?jumu aviosabiedr?ba lidmaš?nu nop?rk tieši (5).

25. Iev?rojot šo atš?ir?bu un past?v?gaj? judikat?r? teikto, atbr?vojums b?tu j?interpret? atbilst?gi ties?bu normas visp?r?gajai uzb?vei un tiesisk? regul?juma, kur? t? ietilpst, m?r?im (6).

26. Tomēr, manuprāt, uzreiz var teikt, ka, tiesību normu interpretējot teleoloģiski, ir secināms, ka atbrīvojums jāpiemēro allaž, kad vien tiek paredzēts, ka gaisakuši lieto aviosabiedrība, kas nodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem pārvadājumiem par atlīdzību, gan tai to iegūdoties tieši, gan to izdarot kādam citam saimnieciskās darbības subjektam ar mērķi to nodot lietošanā šai pirmajai (1). Šādu secinājumu pamato arī kopējās PVN sistēmas pamatprincipi, it īpaši princips par "neitrālu ietekmi uz konkurenci" (2), un 1990. gada 26. jūnija spriedums lietā *Velker International Oil Company* (7) un 2006. gada 14. septembra spriedums apvienotajās lietās *Elmeke* (8) rodamā visnotaļ šaurā judikatūrā tam nerada šķērslī (3).

1) Atbrīvojuma teleoloģiska interpretācija

27. Ir labi zināms, ka Sestajā direktīvā paredzētos atbrīvojumus Tiesa uzskata par autonomiem Savienības tiesību jēdzieniem, kas aplūkoti kopējās PVN sistēmas vispārīgajā kontekstā. Tā kā tie ir izstrādāti no vispārīgā principa, ka PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, kuru nodokļu maksātājs sniedz par atlīdzību, minētie atbrīvojumi ir jāinterpretē šauri. Taču šā prasība nenozīmē, ka atbrīvojumu noteikšanai izmantotais formulējums būtu interpretējams tādējādi, ka tiem tiktu atēmta iedarbība. Tie tulkotāji, pirmkārt, atbilstīgi minēto atbrīvojumu mērķiem, kā arī ievērojot nodokļu uzlikšanas neitralitātes principa prasības (9).

28. Tiesa ir apstiprinājusi, ka "atbrīvojums eksportam un līdzīgiem darījumiem, kā arī starptautiskajam transportam" Sestās direktīvas 15. pantā ir paredzēts tālab, "lai būtu ievērots princips par attiecīgo preču vai pakalpojumu aplikšanu ar nodokļiem to galamērķa valstī" (10).

29. Saskaņā ar minēto mērķi judikatūrā ir noteikts, piemēram, ka Sestās direktīvas 15. panta 5. punktā paredzētais atbrīvojums ir jāpiemēro pat tad, ja kuģošanai atklātā jūrā un starptautiskiem pārvadājumiem izmantoti kuģi tiek fraktēti tikai daļēji (iepriekš minētais spriedums lietā *Navicon*, 30. punkts), bet nav jāpiemēro gadījumā, ja kuģis tiek iznomāts nomniekiem, kuri kā galapatērētāji grāšs to lietot tikai un vienīgi privātā vajadzībā (iepriekš minētais spriedums lietā *Feltgen* un *Bacino Charter Company*, 17. punkts).

30. Konkrēti, ar starptautiskajiem pārvadājumiem saistīto atbrīvojumu gadījumā šie pārvadājumi jāuzskata par eksportam pielīdzinātiem darījumiem, un tiem jāpiemēro tāds pats nodokļu režīms kā eksportam, jo ir sagaidāms, ka patērētājam jānotiek pārvalstīs (11).

31. Viss iepriekš izklāstītais, manuprāt, apstiprina, ka 15. pantā paredzēto atbrīvojumu mērķis ir funkcionāls, proti, atbrīvot visu ar starptautiskajiem pārvadājumiem saistīto darījumu virkni līdz galapatērētājam. Minētais funkcionāls ir grūti savienojams ar atbrīvojuma interpretāciju Komisijas un Somijas valdības ieviestā mērķināto subjektīvo elementu.

32. Šajā gadījumā nav šaubu, ka 15. panta 6. punktā paredzētais atbrīvojums patiešām attiecas uz A Oy veikto lidmašīnas iznomāšanu B Oy, jo nomnieks ir aviosabiedrība, kas lidmašīnu lieto minētajā tiesību normā paredzētajam mērķim. Šāda loģika attiecināma arī uz lidmašīnas pirkuma–pārdevuma darījumu, ko veic starpnieks, kura atbrīvošana ir gluži saderīga ar nomas atbrīvošanu.

2) "Neitrālas ietekmes uz konkurenci" princips

33. Manis piedāvāto izpratni par iztīrītā atbrīvojuma tvērumu apstiprina kopā ar PVN sistēmai raksturīgā nodokļu uzlikšanas neitralitātes principa prasības.

34. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru kopējā PVN sistēmā valda divi principi: "pirmkārt, PVN tiek iekasēts par katru sniegto pakalpojumu un par katru preču piegādi, ko par atlīdzību veic

nodok?u maks?t?js. Otrk?rt, nodok?u neitralit?tes princips iest?jas pret to, ka uz??m?jiem, kas veic vienas un t?s pašas darb?bas, tiek piem?rots atš?ir?gs PVN iekas?šanas rež?ms” (12). Paties?b?, k? nor?d?ts juridiskaj? literat?r?, š?s abas domas atspogu?o divus š? nodok?u uzlikšanas neitralit?tes principa pamataspektus jeb pamatlietojumus (13).

35. Šaj? zi?? svar?ga noz?me ir otrajam no šiem abiem principa aspektiem jeb izpratn?m, ka tas nav nekas cits k? vienl?dz?gas attieksmes principa izpausme PVN jom? (14). Ta?u, ja saska?? ar vienl?dz?bas principu sal?dzin?mas situ?cijas parasti nav apl?kojamas atš?ir?gi, ja vien to dar?t nav objekt?va pamata (15), t? izpausme PVN jom? “liedz tostarp PVN zi?? attiekties atš?ir?gi pret l?dz?gu un t?d?? savstarp?ji konkur?jošu pakalpojumu sniegšanu” (16). Galu gal? runa ir par “neitr?lu ietekmi uz konkurenci”, kuras neiev?rošana var b?t iedom?jama “tikai konkur?jošu uz??mumu starp?”, savuk?rt par visp?r?g? vienl?dz?gas attieksmes principa p?rk?pumu “nodok?u jom? var liecin?t cita veida diskrimin?cija, kas ietekm? uz??m?jus, kuriem noteikti nav j?b?t konkurentiem, bet kuri tom?r atrodas sal?dzin?m? st?vokl? cit?s tiesiskaj?s attiec?b?s” (17).

36. “Neitr?la ietekme uz konkurenci” ir j?saglab? un j??em v?r?, interpret?jot atbr?vojumu no PVN. Konkr?ti, ir j?nov?rš, ka, piem?rojot min?tos atbr?vojumus, PVN zi?? b?tu atš?ir?ga attieksme pret l?dz?gu un t?d?? savstarp?ji konkur?jošu pre?u pieg?di vai š?du pakalpojumu sniegšanu.

37. Risks, ka t?d? gad?jum? k? apl?kotais š?da atš?ir?ga attieksme starp konkur?još?m darb?b?m draud rasties, š?iet esam ac?mredzams. Atbr?vojuma “subjekt?va” interpret?cija n?ktu par labu aviosabiedr?bai, kura gaisaku?i pirktu pati, savuk?rt kait?tu uz??mumam, kurš, pats neb?dams starptautiskus p?rvad?jumus veicoša aviosabiedr?ba, lidmaš?nu ieg?d?tos un to iznom?tu k?dai min?to darb?bu veicošai sabiedr?bai.

38. Pirmk?rt, jaut?jum? par atš?ir?gas attieksmes konstat?šanu, lai ar? pirc?jam, kas nav aviosabiedr?ba, patieš?m nevar pieš?irt atbr?vojumu un tam PVN b?tu j?maks?, nekas tam neliegtu p?c tam sa?emt nodok?a atmaksu, pamatojoties uz Sest?s direkt?vas 28.f panta 1. punkta 2. apakšpunkta d) da?u. Tom?r neizsl?dzot š?du iesp?jamu atmaks?šanu, jau pati PVN samaksa vien noz?m?tu naudas l?dzek?u samaksu avans?, kuras finansi?l?s sekas, ?emot v?r? š? avansa iesp?jami liel?s summas, var?tu b?t noz?m?gas. T?d?? izv?le starp atbr?vojuma piem?rošanu un dar?juma aplikšanu, v?l?k atz?stot ties?bas sa?emt atmaksu, saimnieciski nav viens un tas pats; min?t?s atš?ir?g?s attieksmes konkr?ta izpausme ir attiec?g? naudas l?dzek?u avansa finans?šanas iesp?jam?s izmaksas.

39. Otrk?rt, jaut?jum? par “s?ncens?bu” starp sal?dzin?šanas krit?rijiem var?tu apgalvot, ka neitr?las ietekmes uz konkurenci princips uz šo gad?jumu neattiecas, jo š? atš?ir?ba attieksm? ir starp div?m sabiedr?b?m (lidmaš?nas ?pašnieci un aviosabiedr?bu), kas neveic vienu un to pašu darb?bu un sav? starp? nekonkur?. Tom?r ir visnota? iesp?jams, ka PVN form? esoš? naudas l?dzek?u varb?t?j? avansa finansi?l?s izmaksas lidmaš?nas ?pašniece atg?tu, palielinot lidmaš?nas nomas maksu. T?d?j?di aviosabiedr?bas, kas nolemj visu savu floti vai da?u no t?s nom?t, var?tu atrasties saimnieciski neizdev?g?k? st?vokl? sal?dzin?jum? ar t?m, kur?m lidmaš?nas pieder ?pašum?, tikai un vien?gi t?du nodok?u apsv?rumu d??, kas nek?di nav saist?ti ar daž?do situ?ciju un finansi?laj?m sek?m, k?das var rad?t tiesiska un br?vpr?t?ga izv?le starp pirkuma un nomas dar?jumiem.

40. Turkl?t, ja konkr?t?s lidmaš?nas “lietojumam” nav noz?mes un atbr?vojuma pieš?iršanai svar?ga ir vien?gi darb?ba, kuru veic pats uz??mums, kas veic ieg?di, proti, ja atbr?vojuma pieš?iršanai pietiek ar to, ka lidmaš?nu nop?rk aviosabiedr?ba, kas nodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem p?rvad?jumiem par atl?dz?bu, pavisam viegli var iedom?ties gad?jumu, kad š? atš?ir?ba attieksm? ir starp div?m sabiedr?b?m, kuras galu gal? lidmaš?nas pirkšan? r?kojas k?

“starpnieces”. Tādējādi, piemēram, finanšu iestāde, kas nopirkt lidmašīnu, lai to iznomātu kādai aviosabiedrībai, nesaņemtu atbrīvojumu, kurš turpretim varētu būt piešķirams starptautisko pārvadājumu aviosabiedrībai A, kas nopirkt gaisakušeni nevis lietošanai savam vajadzībām, bet gan nodošanai par atlīdzību kādai citai aviosabiedrībai B. Finanšu iestāde un aviosabiedrība A veiktu darījumus, kas ir visdāzīgā salīdzināmi (18), tomēr tādēļ, ka atbrīvojums kādāinādi tiek izprasts “subjektīvi”, tiktu pakautas atšķirīgiem nodokļu režīmiem, kas pirmās gadījumā ir nelabvēlīgāks.

3) Judikatūra par kušiem paredzēto preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu

41. Noslogumā jātasaucas uz spriedumos lietā *Velker* un apvienotajās lietās *Elmeke* rodamo judikatūru, lai arī, manuprāt, tā nevar atspēkot secinājumu, kāds izriet no atbrīvojuma teleoloģiskas interpretācijas un neitralas ietekmes uz konkurenci principa.

42. *Korkein hallinto-oikeus* uzdotais jautājums sākotnēji šādi esam nešaubīgi saistīts ar abās minētajās lietās iztīrītajiem. Abas lietas bija par degvielas piegādi kušiem. Pirmkārt, spriedumā lietā *Velker* Tiesa tika vaicāta, vai par Sestās direktīvas 15. panta 4. punktā paredzēto “preču piegādi kušiem degvielas uzpildei un apgādei ar pērtiku” (kas tādēļ saskaņā ar minēto tiesību normu ir atbrīvotas no nodokļa) var uzskatīt piegādes uzņēmājam, kurš pats neizmanto preces kušiem degvielas uzpildēšanai un apgādei, bet gan tās piegādi kādam citam uzņēmājam, kurš savukārt tās šim mērāim izmanto. Otrkārt, spriedumā apvienotajās lietās *Elmeke* tika vaicāta tas pats, bet šoreiz saistībā ar atbrīvojumu, kas paredzēts 15. panta 8. punktā, kurā no nodokļa ir atbrīvota pakalpojumu sniegšana, “lai apmierinātu [5. punkts (19)] norādēto jēras kušu [...] tiešās vajadzības”. Abos gadājumos Tiesa nosprieda, ka minētā atbrīvojumi var tikt piemēroti tikai attiecībā uz precēm, kas piegādētas, un pakalpojumiem, kas sniegti tieši rāderim kušiem tiešājam vajadzībām, un tādēļ nevar tikt plašā attiecināti arī uz šādu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, kas “veikta agrākā tirdzniecības stadijā” (20).

43. Komisijas un Somijas valdības ieskatā šā judikatūra esot šādi gadājumā piemērojama pāc analoģijas. Tomēr, manuprāt, šāda piemērošana pāc analoģijas nav veicama, jo neviens no abiem pamatargumentiem, ar kuriem minētajos spriedumos ir pamatota minētajās lietās apšaubēto atbrīvojumu šaura interpretācija, nav automātiski pārnesams uz 15. panta 6. punkta kontekstu.

44. Pirmais no šiem abiem argumentiem attiecas uz praktiskājam grūtībām, kādas rastas, piemērojot pretāju risinājumu, proti, “atbrīvojuma no nodokļa paplašināšana attiecībā uz stadijām, kas ir agrākas par preču gala piegādi kušiem izmantotājam, liktu valstā ieviest kontroles un uzraudzības mehānismus, lai nodrošinātu piegādi to preču gala adresātu atbrīvošanu no nodokļa”, savukārt šie mehānismi “valstā un attiecīgājiem uzņēmājiem radātu sarežģājumus, kas būtu nesaderīgi ar Sestās direktīvas 15. panta pirmā teikuma paredzēto “pareizu un vienkāršu atbrīvojuma no nodokļa piemērošanu”” (21).

45. Šie iebildumi kāst krietni vien nepārliecinošāki, kad, kā tas ir šādi gadājumā, jautājums nav par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu kāda kuša vai kādas lidmašānas uzpildei un apgādei jeb tiešājam vajadzībām, bet gan pašu šā kuša vai gaisakuša pārdēšanas darājumā. Turklāt nav jāizmirst, ka, lai gaisakušis varētu tikt izmantots komerciāliem kravas vai pasažieru pārvadājumāiem, ir jāsaņem virkne āpašu atāauju, un tādēļ ir iespājams vienkāršā pārliecināties, ka to patiešām lietos kāda aviosabiedrība (22). No šāda viedokļa degvielas (par kuru bija attiecīgā spriedumā lietā *Velker* un apvienotajās lietās *Elmeke*) vai citu tādu preču, kuru izmantojumāam nav iespājams vienkārši un iedarbāgi izsekot, piegādi kušiem uzpildes un apgādes vajadzībām ir grāti salādzināt ar lidmašānas vai kuša piegādi.

46. Tādēļ nekā nebātu jāliedz piemērot atbrīvojumu šājos gadājumos, ja vien kopš lidmašānas nopirkšanas brāža ir zināms, ka to lietos kāda Sestās direktīvas 15. panta 6. punkts

paredzēt? veida aviosabiedrība, un nodokļu iestādēm šis apstāklis ir apliecināts ar pierādījumiem (23). Šāda veida piesardzības pasākums, manuprāt, neliegtu "pareizu un godīgu atbrīvojumu piemērošanu", kā prasīts Sestās direktīvas 15. panta pirmajā teikumā, un katrā ziņā būtu samērā gēks krāpšanas novēršanas risinājums nekā atbrīvojuma liegšana.

47. Spriedumos lietā *Velker* un apvienotajā lietā *Elmeke* ir izmantots arī vēl kāds cits arguments par PVN vispārīgumu un no tā izrietošo vajadzību atbrīvojumu no nodokļa interpretēt šauri (24). Šīs obligātās prasības attiecībā uz 15. panta 6. punktu paredzēto atbrīvojumu acīmredzami ir piemērojamas vismaz principā. Tomēr, kā norādīju iepriekš, judikatūrā ir arī prasīts, lai atbrīvojumi no PVN tiktu interpretēti atbilstoši to mērķiem un ievērojot nodokļu uzlikšanas neitralitātes principa prasības, un abi šie aspekti šeit aplūkot atbrīvojuma kontekstā mudina spriest pretēji spriedumos lietā *Velker* un apvienotajā lietā *Elmeke* secinātajam.

4) Atbilde uz otro prejudiciālo jautājumu

48. Ievērojot visu iepriekš izklāstēto, uzskatu, ka tiesību normas formulējuma (kas vairumā valodu redakciju paši norāda uz gaisaku "lietošanu"), atbrīvojuma mērķu un PVN neitralitātes principa dēļ šajā gadījumā atbrīvojums ir jāinterpretē tā mērķa gaismā. Tādēļ Sestās direktīvas 15. panta 6. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā paredzētais atbrīvojums ir jāpiemēro gaisaku piegādei saimnieciskās darbības subjektam, kas paši nedarbojas galvenokārt ar starptautiskiem aviopārvadājumiem par atlīdzību, bet gan šo gaisaku nodod lietošanā kādai aviosabiedrībai, kas ar to nodarbojas.

B – Trešais prejudiciālais jautājums

49. Zināmā veidā papildinot iepriekšējo jautājumu, savā trešajā prejudiciālajā jautājumā iesniedzētājs vaicā par nozīmi, kāda, atbildot uz otro prejudiciālo jautājumu, var būt vairākiem šīs lietas faktiskajiem apstākļiem; konkrēti, apstāklim, ka sabiedrība, kurai pieder gaisaku (A Oy), par gaisaku lietošanu saņem maksu no privātpersonas (X), kurai pieder lidmašīna to pašnieces kapitālā un kura iegādātos gaisakuus lieto galvenokārt savām komerciālajām un/vai privātajām vajadzībām, ņemot vērā, ka aviosabiedrība varēja gaisakuus lietot arī citiem lidojumiem.

50. Šo apstākļu izklāsta pareizību prasītāja ir apstrādājusi. Tik un tā uzskatu, ka šiem iesniedzētājs nolūmumā norādītajiem faktiskajiem apstākļiem nebūtu nozīmes, lai atbildētu uz otro prejudiciālo jautājumu, un principā tie neliegtu piemērot šeit paredzēto atbrīvojumu saimnieciskās darbības subjektam, kurš iegādāto lidmašīnu nodod lietošanā kādai starptautisko pārvadājumu aviosabiedrībai.

51. Kā man bija izdevība uzsvērt jau iepriekš, no Sestās direktīvas 15. panta 6. punkta izriet, ka vienīgais kritērijs, pēc kura var noteikt, vai šis atbrīvojums ir piemērojams, ir rodams apstāklis, vai gaisaku lieto aviosabiedrība, kas nodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem pārvadājumiem par atlīdzību. Tā kā lidmašīnas iegādātājs spēj pierādīt, ka gaisaku faktiski saimnieciski ekspluatē šādi raksturojama aviosabiedrība, pārējā starp sabiedrību, kurai pieder lidmašīna, tās vairākuma daļbniekiem un pašu aviosabiedrību iespējami pastāvīgā citu veidu komerciālajām attiecībām nekādi nebūtu jāietekmē aplikšana ar PVN. Tādējādi, lai arī lidmašīnu daļēji lieto un noteiktas ar to saistītās izmaksas sedz pašnieks un viss darījums viņam, iespējams, ir izdevīgs ar PVN nesaistītu nodokļu apsvērumu dēļ, nevienam no šiem apstākļiem nav nozīmes saistībā ar atbrīvojumu, ja aviosabiedrība lidmašīnu saimnieciski ekspluatē savā parastajā darbībā.

52. Tikai tad, ja izdotos pierādīt, ka patiešām nav paredzēts, ka gaisaku nevis saimnieciski ekspluatē kāda aviosabiedrība, bet gan vienīgi savām privātajām vajadzībām – vērdu sakot,

galapat?ri?am – lietas k?da fiziska vai juridiska persona, atbr?vojums var?tu netikt pieš?irts, jo Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkt? pras?tie nosac?jumi faktiski neb?tu izpild?ti. Katr? zi?? visus šos apst?k?us nov?rt?t ir pamatlaietu izskatoš?s valsts tiesas zi??.

C – *Pirmais prejudici?lais jaut?jums*

53. Sav? pirmaj? prejudici?laj? jaut?jum? *Korkein hallinto-oikeus* vaic? Tiesai, vai Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkt? rodamais j?dziens “aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskas maršrutos” aptver ar? aviosabiedr?bas, kas galvenok?rt sniedz starptautisko ?arterreisu p?rvad?jumu pakalpojumus.

54. Šaubas par š?s ties?bu normas interpret?ciju no jauna š?iet izrietam no Sest?s direkt?vas valodu redakciju starp? esošaj?m atš?ir?b?m.

55. Proti, vair?k?s no š?m redakcij?m ir lietots formul?jums, kas, iesp?jams, var?tu nor?d?t, ka dom?tas ir regul?ru reisu aviol?nijas. T? tas ir, piem?ram, ang?u valodas redakcij?, kur? tiek run?ts par “international routes”, proti, izmantojot terminolo?iju, kas var?tu liecin?t par regul?riem maršrutiem un reisiem. Tom?r vairum? valodu redakciju uzsvars tiek likts uz apst?kli, ka lidmaš?nu lietojoš? aviosabiedr?ba nodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem p?rvad?jumiem bez jelk?das tiešas vai netiešas nor?des uz to, vai š? darb?ba tiek veikta ?arterreisos vai regul?r? maršrut?.

56. Judikat?r? skaidri tiek atbalst?ta š? plaš? interpret?cija. Spriedum? liet? *Cimber Air* (25), kas ir l?dz šim vien?gais spriedums jaut?jum? par Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkt? paredz?to atbr?vojumu, tika iztirz?ts jaut?jums par min?t? atbr?vojuma piem?rojam?bu attiec?b? uz t?du gaisaku?u ieg?des dar?jumiem, kurus lieto aviosabiedr?bas, kas nodarbojas galvenok?rt ar starptautiskiem p?rvad?jumiem par atl?dz?bu, bet ar š?m paš?m lidmaš?n?m veic ar? iekšzemes lidojumus. Min?taj? spriedum? Tiesa vair?kk?rt nor?d?ja, ka atbr?vojuma piem?rojam?bai noteicošais ir apst?klis, k?da veida darb?bas lidmaš?nu lietojoš? aviosabiedr?ba veic “galvenok?rt”, nevis konkr?tais attiec?g?s lidmaš?nas lietojums.

57. Sekojot šim pašam domu g?jienam, saist?b? ar atbr?vojuma piem?rošanu nek?dai noz?mei neb?tu j?b?t ar? maršrutu iedabai.

58. Visbeidzot, šis risin?jums ir atbilstoš?ks nodok?u uzlikšanas neitralit?tes principam, jo neš?iet, ka b?tu k?ds objekt?vs iemesls PVN zi?? atš?ir?gi attiekties pret div?m starptautisko p?rvad?jumu aviosabiedr?b?m tikai t?p?c, ka viena no t?m galvenok?rt darbojas, r?kojot ?arterreiskus, bet otra – r?kojot regul?rus reismus, vai t?p?c, ka attiec?g? lidmaš?na tiek lietota viena vai otra veida lidojumiem.

59. Nosl?gum? secinu, ka Sest?s direkt?vas 15. panta 6. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka j?dziens “aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskas maršrutos” aptver ar? komerci?l?s aviosabiedr?bas, kas galvenok?rt sniedz starptautisko ?arterreisu p?rvad?jumu pakalpojumus par atl?dz?bu, lai apmierin?tu uz??mumu un priv?tpersonu vajadz?bas.

VI – **Secin?jumi**

60. T?d?? ierosinu Tiesai uz *Korkein hallinto-oikeus* (Somija) uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem atbild?t š?di:

“1) Sest?s PVN direkt?vas 77/388/EEK 15. panta 6. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka j?dziens “aviosabiedr?bas, kas par samaksu darbojas galvenok?rt starptautiskas maršrutos” aptver ar?

komerciālās aviosabiedrības, kas galvenokārt sniedz starptautisko pārvadājumu pakalpojumus par atlīdzību, lai apmierinātu uzņēmumu un privātpersonu vajadzības;

2) Sestās PVN direktivas 77/388/EEK 15. panta 6. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā paredztais atbrīvojums attiecas ne tikai uz gaisaku piegādi, kas tiek tieši veikta aviosabiedrībām, kuras nodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem pārvadājumiem par atlīdzību, bet arī uz gaisaku piegādi saimnieciskās darbības subjektiem, kas paši nenodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem aviopārvadājumiem par atlīdzību, taču nodod gaisaku lietošanā kādai aviosabiedrībai, kas ar to nodarbojas;

3) apstāklis, ka lidmašīnu pašniece par gaisaku lietošanu saņem maksu no privātpersonas, kurai pieder līdzdalība to pašnieces kapitālā un kura iegādātos gaisakuus lieto galvenokārt savām komerciālajām un/vai privātajām vajadzībām, ņemot vērā, ka aviosabiedrība varēja gaisakuus lietot arī citiem lidojumiem, negroza atbildē uz otro prejudiciālo jautājumu secināto, ja vien no minētajiem apstākļiem neizriet, ka ir bijis paredzēts, ka gaisaku faktiski nevis saimnieciski ekspluatēs aviosabiedrība, bet gan privāti lietos kāda fiziska vai juridiska persona, ko novērtēt ir valsts tiesas ziņā.

1 – Oriģinālvaloda – spāņu.

2 – Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem. – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; OV īpašais izdevums latviešu valodā: 9. nod., 1. sēj., 23. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

3 – A Oy rakstveida iesniegumā paskaidro, ka B Oy nodrošina “pārvadābu, tehnisko apkopi un remontu, sarīpja apkopi uz zemes un gaisaku, rīpju par vajadzīgo atauju un attiecīgās dokumentācijas noformēšanu, kā arī grafikiem un savā vārdā tirgoja un pārdeva ar šiem lidaparātiem nodrošinātos aviopārvadājumu pakalpojumus”. A Oy piebilst, ka B Oy ekspluatē ne tikai šīs abas lidmašīnas, bet arī virkni citu tās flotē ietilpstošu lidmašīnu, ar kurām tiek veikti starptautiski lidojumi.

4 – Proti, spāņu valodas redakcijā ir teikts “aeronaves utilizadas por las compañías de navegación aérea”, franču valodas redakcijā – “utilisés par des compagnies de navigation aérienne”, angļu valodas redakcijā – “used by airlines”, vācu valodas redakcijā – “die von Luftfahrtgesellschaften verwendet werden”, itāļu valodas redakcijā – “usati da compagnia di navigazione aerea”) un holandiešu valodas redakcijā – “die worden gebruikt door luchtvaartmaatschappijen”.

5 – Situācija ir mainījusies somu valodas redakcijā, kādā izteikta Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kuras 148. pantā nu jau visās valodu redakcijās ir ietverts gaisaku “lietošanas” kritērijs.

6 – Skat. tostarp 1977. gada 27. oktobra spriedumu lietā 30/77 *Bouchereau* (*Recueil*, 1999. lpp., 14. punkts).

7 – Spriedums lietā C-185/89 (*Recueil*, I-2561. lpp.; turpmāk tekstā – “spriedums lietā *Velker*”).

8 – Spriedums apvienotajās lietās no C-181/04 līdz C-183/04 (Krājums, I-8167. lpp.).

9 – 2006. gada 13. jūlija spriedums lietā C-89/05 *United Utilities* (Krājums, I-6813. lpp., 21. un 22. punkts), 2006. gada 8. jūnija spriedums lietā C-106/05 *L.u.P* (Krājums, I-5123. lpp., 24. punkts), 2004. gada 18. novembra spriedums lietā C-284/03 *Temco Europe* (Krājums, I-11237.

lpp., 17. punkts), 2007. gada 14. jūnija spriedums liet? C-434/05 *Horizon College* (Kr?jums, I-4793. lpp., 16. punkts), 2007. gada 18. oktobra spriedums liet? C-97/06 *Navicon* (Kr?jums, I-8755. lpp., 22. punkts) un 2010. gada 28. janvāra spriedums liet? C-473/08 *Eulitz* (Kr?jums, I-907. lpp., 27. punkts).

10 – Iepriekš minētais spriedums liet? *Navicon*, 29. punkts, un 2010. gada 22. decembra spriedums liet? C-116/10 *Feltgen* un *Bacino Charter Company* (Kr?jums, I-14187. lpp., 16. punkts).

11 – Šaj? ziņā skat. ģenerālvokāta Lenca [*Lenz*] 1990. gada 2. maija secinājumus iepriekš minētaj? liet? *Velker*.

12 – Iepriekš minētais spriedums liet? *Navicon*, 21. punkts.

13 – Šaj? ziņā skat. Martínez Muñoz, Y. “El principio de neutralidad en el IVA en la doctrina del TJCE”. No: *Revista española de Derecho Financiero*, 145, 2010. gada janvāris–marts, 182. lpp. Skat. arī Guichard, M. “‘L’Esprit des Lois’ communautaires en matière de TVA: du principe de neutralité”. No: *Revue de Droit Fiscal*, Nr. 36, 2001. gads, 1205. lpp., un Vanistendael, F. “Neutrality and the limits of VAT”. No: *Selected issues in European tax law*, 1999, 13. lpp.

14 – Iepriekš minētais spriedums liet? *L.u.P.*, 48. punkts.

15 – Skat. tostarp 1984. gada 12. aprīļa spriedumu liet? 281/82 *Unifrex*/Komisija un Padome (*Recueil*, 1969. lpp., 30. punkts).

16 – 1999. gada 7. septembra spriedums liet? C-216/97 *Gregg* (*Recueil*, I-4947. lpp., 20. punkts), 2001. gada 11. oktobra spriedums liet? C-267/99 *Adam* (*Recueil*, I-7467. lpp., 36. punkts), 2002. gada 10. septembra spriedums liet? C-141/00 *Kügler* (*Recueil*, I-6833. lpp., 40. punkts), 2003. gada 23. oktobra spriedums liet? C-109/02 Komisija/Vācija (*Recueil*, I-12691. lpp., 20. punkts), 2005. gada 26. maija spriedums liet? C-498/03 *Kingscrest Associates* un *Montecello* (Kr?jums, I-4427. lpp., 41. punkts), 2006. gada 12. janvāra spriedums liet? C-246/04 *Turn-und Sportunion Waldburg* (Kr?jums, I-589. lpp.), 2006. gada 4. maija spriedums liet? C-169/04 *Abbey National* (Kr?jums, I-4027. lpp., 56. punkts), iepriekš minētais spriedums liet? *L.u.P.*, 32. punkts, un 2008. gada 16. septembra spriedums liet? C-288/07 *Isle of Wight Council* u.c. (Kr?jums, I-7203. lpp., 42. punkts).

17 – 2008. gada 10. aprīļa spriedums liet? C-309/06 *Marks & Spencer* (Kr?jums, I-2283. lpp., 49. punkts).

18 – Šaj? ziņā jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai “ražotāja vai pakalpojumu sniedzēja identitātei un juridiskajai formai, kādā tas realizē savas darbības, principā nav nozīmes, lai novērtētu, vai preces vai sniegtie pakalpojumi ir salīdzināmi”. Skat. 2005. gada 17. februāra spriedumu apvienotajās lietās C-453/02 un C-462/02 *Linneweber* un *Akritidis* (Kr?jums, I-1131. lpp., 24. un 25. punkts) un iepriekš minēto spriedumu liet? *Turn-und Sportunion Waldburg*, 34. punkts.

19 – Kurā savukārt ir atsauce uz 4. punkta a) un b) apakšpunktu.

20 – Iepriekš minētais spriedums liet? *Velker*, 22. punkts.

21 – Iepriekš minētie spriedumi liet? *Velker*, 24. punkts, un apvienotajās lietās *Elmeka*, 23. punkts.

22 – Savā rakstveida iesniegumā A Oy atsaucas uz tās saukto AOC (*Air Operation Certificate*),

norādāma uz to, cik dārgi izmaksā šā dokumenta iegāšana un uzturēšana (atbilstoši A Oy teiktajam šā dokumenta dēļ ik gadus rodoties papildizmaksas no EUR 138 000 līdz EUR 195 000 apmēram). Tādēļ esot neiespējami, ka formalitātes, lai iegūtu minēto apliecību, kura nav vajadzīga, ja lidmašīnu paredzēts lietot personiskajam vajadzībām, tiktu kļūstotās kļūpnieciski.

23 – Atbilstoši A Oy rakstveida iesniegumam teiktajam Beļģijas iestādes esot paredzējušas šāda veida piesardzības pasākumu savos valsts administratīvajos noteikumos, savukārt Nīderlandes iestādes par pietiekamu pierādījumu uzskatot pircēja parakstītu deklarāciju par paredzēto lidmašīnas lietojumu.

24 – Iepriekš minētie spriedumi lietā *Velker*, 19. punkts, un apvienotajās lietās *Elmeke*, 15. punkts.

25 – 2004. gada 16. septembra spriedums lietā C-382/02 (Krievums, I-8379. lpp.).