

Lieta C-434/03

P. Charles un T. S. Charles-Tijmens

pret

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

Sestā PVN direktīva – Priekšnodokļa atskaitošana – Nekustamais īpašums, ko izmanto daļēji uzņēmuma un daļēji privātajam vajadzībām

enerģētadvokāta F. Dž. Džeikobsa [*F. G. Jacobs*] secinājumi, sniegti 2005. gada 20. janvārī

Tiesas spriedums (virspalāta) 2005. gada 14. jūlijā

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Priekšnodokļa atskaitošana – Ražošanas lūdzekļi, ko izmanto daļēji uzņēmuma un daļēji privātajam vajadzībām – Preces lietojuma tikai uzņēmuma vajadzībām un tiesību atskaitēt pāc tās iegādes visu maksājamo nodokli izslēgšana valsts tiesību normās, kas pastāvja pirms Sestās direktīvas – Nepieaujamība

(Padomes Direktīvas 67/228 11. pants, ka arī Padomes Direktīvas 77/388 6. panta 2. punkts, 17. panta 2. un 6. punkts)

6. panta 2. punkts, kā arī 17. panta 2. un 6. punkts Sestajā direktīvā 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kurā izdarīti grozījumi ar Direktīvu 95/7, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie iestājas pret valsts tiesību aktiem, kuri pieņemti pirms šīs direktīvas stāšanās spēkā un kuri liedz nodokļu maksātājam pilnībā piešķirt savam uzņēmumam ražošanas lūdzekli, ko viņš lieto daļēji uzņēmuma vajadzībām un daļēji ar uzņēmumu nesaistītos nolūkos, un vajadzības gadījumā pilnībā un nekavējoties atskaitīt par šādas preces iegādi maksājamo PVN.

Kaut gan nav apstrīdams, ka Sestās direktīvas 17. panta 6. punkts ļauj dalībvalstij saglabāt valsts sistēmu, kas pastāvja pirms šīs direktīvas stāšanās spēkā, tomēr ar šo noteikumu tiek iepriekš pieņemts, ka izņēmumi, ko atbilstoši šim noteikumam valstis var saglabāt, ir likumīgi saskaņā ar Otro direktīvu 67/228, kas ir agrāka par Sesto direktīvu. Šajā sakarā Otrās direktīvas 11. pants, 4. punkts paredzot, ka dalībvalstis var izslēgt no atskaitījumu sistēmas “noteiktas preces un noteiktus pakalpojumus, it īpaši tos, kurus var pilnībā vai daļēji lietot nodokļu maksātāja vai tā personāla privātajam vajadzībām”, nepiešķir dalībvalstīm absolūtu diskrecionāru varu izslēgt visas vai gandrīz visas preces un pakalpojumus no sistēmas, kas piešķir tiesības veikt atskaitījumu, un it īpaši visas preces, ko lieto nodokļa maksātāja privātajam vajadzībām.

(sal. ar 31.–34. un 36. punktu un rezolūvo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2005. gada 14. j?lij? (*)

Sest? PVN direkt?va – Priekšnodok?a atskait?šana – Nekustamais ?pašums, ko izmanto da??ji uz??muma un da??ji priv?t?m vajadz?b?m

Lieta C?434/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlande) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 10. oktobr? un Ties? re?istr?ts 2003. gada 13. oktobr?, tiesved?b?

P. Charles,

T. S. Charles-Tijmens

pret

Staatssecretaris van Financiën.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], pal?tu priekšs?d?t?ji P. Janns [P. Jann], K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas], R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], K. L?nartss [K. Lenaerts] un E. Borgs Bartets [A. Borg Barthel], tiesneši S. fon B?rs [S. von Bahr] (referents), H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], J. Makar?iks [J. Makarczyk], P. K?ris [P. K?ris], E. Juh?ss [E. Juhász] un Dž. Arestis [G. Arestis],

?ener?ladvok?ts F. Dž. Džeikobss [F. G. Jacobs],

sekret?re K. Štranca [K. Sztranc], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2004. gada 16. novembr?,

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

- ??rlza [Charles] un ??rlzas-Tijmensas [Charles-Tijmens] v?rd? – E. H. van den Elsens [E. H. van den Elsen], *adviseur*, un G. Folkerinks [G. Volkerink], *belastingsadviseur*,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un K. ten Dama [C. ten Dam], p?rst?ves,
- V?cijas vald?bas v?rd? – A. T?mane [A. Tiemann], p?rst?ve,
- Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – L. Strema van L?ra [L. Ström van Lier] un A. Veim?rs [A. Weimar], p?rst?vji,

noklausījusiēs ģenerālvokāta secinājums tiesas sēdē 2005. gada 20. janvārī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz 6. panta 2. punktu, kā arī 17. panta 1., 2. un 6. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā izdarīti grozījumi ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šo līgumu iesniedza saistībā ar prāvu starp ģērlza kungu, kā arī ģērlzas-Tijmensas kundzi un *Staatssecretaris van Financiën* (Valsts finanšu sekretāru) par atteikumu apmierināt viņu līgumu atmaksāt visu pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – PVN), ko tie ir samaksājuši par brīvdienu bungalo, kas no kopējā lietošanas laika 87,5 % ir izīrēts, bet 12,5 % lietots pašu privātām vajadzībām.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 6. panta 2. punkts ir paredzēts:

“Turpmāk minēto uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

a) gadījumā, kad nodokļa maksātājs savam vai tās personas privātajām vajadzībām lieto preces, kas veido uzņēmējdarbības aktīvu daļu, vai, plašākā nozīmē, citiem mērķiem nekā savai uzņēmējdarbībai, ja pievienotās vērtības nodoklis šim precēm ir pilnīgi vai daļēji atskaitāms;

b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodokļa maksātājs savam vai sava personas privātām vajadzībām, vai, plašākā nozīmē, citiem mērķiem nekā savas uzņēmējdarbības vajadzībām.

Dalībvalstis var atkāpties no šī punkta noteikumiem, ja vien šāda atkāpe neizraisa konkurences novirzes.”

4 Atbilstoši Sestās direktīvas 17. panta 2. un 6. punktam:

“2. Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

[..].

6. Ne ilgāk kā ģētrus gadus no šīs direktīvas spēkā stāšanās dienas Padome pēc Komisijas priekšlikuma vienprātīgi lemj, uz kuriem izdevumiem neattiecas pievienotās vērtības nodokļa atskaitēšana. Pievienotās vērtības nodoklis nekādā gadījumā nav atskaitāms par izdevumiem, kas nav stingri saistīti ar uzņēmējdarbību, piemēram, luksusa, izpriecu un izklaides izdevumiem.

Līdz brīdim, kad iepriekšminētās normas spēkā, dalībvalstis var saglabāt visus

iz??mumus, kas paredz?ti šo valstu likumos laik?, kad š? direkt?va st?jas sp?k?.”

Valsts tiesiskais regul?jums

5 1968. gada likuma “Par apgroz?juma nodokli” (*Wet op de omzetbelasting 1968*, turpm?k tekst? – “likums par PVN”) 2. pant? ir paredz?ts:

“Nodokli, kas attiecas uz uz??m?jam pieg?d?taj?m prec?m un sniegtajiem pakalpojumiem, vi?a nopirktaj?m prec?m Kopien?, k? ar? vi?am paredz?to pre?u importu, atskaita no nodok?a, kas maks?jams par pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanu.”

6 Likuma par PVN 15. pant? ties?bas veikt atskait?jumu ir preciz?tas š?di:

“1. Nodoklis 2. panta izpratn?, ko uz??m?js atskaita:

a) ir nodoklis, ko citi uz??m?ji iek??vuši vi?am piest?d?taj? r??in?, kas sagatavots saska?? ar norm?m, ko piem?ro laika posm?, uz kuru attiecas deklar?cija par pre?u ieg?di un vi?am sniegtajiem pakalpojumiem;

[..]

cikt?l uz??m?js preces vai pakalpojumus izmanto uz??muma vajadz?b?m [..].

[..]

4. Nodok?a atskait?jumu veic atbilstoši pre?u un pakalpojumu lietojumam, s?kot ar br?di, kad nodokli iek?auj uz??m?jam piest?d?taj? r??in? vai kad tas ir iekas?jams. Ja izr?d?s, ka br?d?, kad uz??m?js gatavoja izmantot preces vai pakalpojumus, vi?š atskaita tiem atbilstošo nodokli liel?k? vai maz?k? apm?r?, nek? pre?u vai pakalpojumu lietošana vi?am dod ties?bas to dar?t, no š? br?ža ir iekas?jama neatbilstoš? atskait?juma da?a. Nodokli, kas k?uvis iekas?jams, maks? saska?? ar [likuma par PVN] 14. pantu.

Nodok?a da?u, kuru var?ja, bet kura nav atskait?ta, p?c uz??m?ja l?guma ir vi?am j?atmaks?.

[..]”

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

7 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka ??rlza kungs un ??rlzas-Tijmensas kundze 1997. gada mart? kop? ir ieg?d?jušies N?derland? atrodšos br?vdienu bungalo. Tas tika paredz?ts gan iz?r?šanai, gan priv?tai lietošanai, un pamata pr?v? izskat?maj? laika posm?, proti, no 1997. gada 1. apr??a l?dz 30. j?nijam ieskaitot, šis bungalo 87,5 % no t? kop?j? lietošanas laika tika iz?r?ts, bet 12,5 % – lietots pašu priv?tos nol?kos.

8 *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augstak? tiesa] nor?da, ka iz?r?šanas d?? ??rlza kungs un ??rlzas-Tijmensas kundze ir nodok?a maks?t?ji Sest?s direkt?vas izpratn? un uz??m?ji likuma par PVN izpratn?. T? k? min?tais bungalo ir iz?r?ts person?m, kas taj? uztur?s ?slaic?gi, un t? k? iz?r?šanu veic “br?vdienu uz??mums”, uz š?du iz?r?šanu neattiecina atbr?vojumu no PVN, ko N?derland? piem?ro nekustamo ?pašumu iz?r?šanai saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) punkta 1. apakšpunktu.

9 Sav? attiec?gaj? PVN deklar?cij? par 1997. gada otro ceturksni ??rlza kungs un ??rlzas-Tijmensas kundze atskait?ja 87,5 % no PVN, kas iek?auts vi?iem piest?d?taj? r??in? par bungalo. T?d?? vi?i l?dza nodok?u inspektoram, kas pilnvarots izskat?t š?du l?gumu (turpm?k tekst? –

“nodok?u inspektors”), lai tiem atmaks? procentu?li atbilstošo summu.

10 Ar 1997. gada 1. oktobra l?mumu nodok?u inspektors pieš??ra ??rlza kungam un ??rlzas-Tijmensas kundzei vi?u l?gto atmaksu. Tom?r, uzskatot, ka vi?u samaks?to PVN var atskait?t 100 % apm?r?, vi?i iesniedza l?gumu par papildu atmaksu, kas attiecas uz 12,5 % no bungalo kop?j? lietošanas laika, kad tas lietots priv?tos nol?kos.

11 T? k? nodok?u inspektors uzskat?ja min?to l?gumu par nepie?emamu, ??rlza kungs un ??rlzas-Tijmensas kundze c?la pras?bu *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* [Hertohenboshas ties?]. Š? tiesa atc?la l?mumu par nepie?emam?bu, bet p?c b?t?bas apstiprin?ja min?t? inspektora l?mumu, preciz?jot, ka ieinteres?taj?m person?m nav pamata atskait?t piln?b? par šo bungalo samaks?to PVN, jo bungalo 12,5 % no t? kop?j? lietošanas laika tika lietots priv?t?m vajadz?b?m.

12 ??rlza kungs un ??rlzas-Tijmensas kundze par *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* spriedumu iesniedza s?dz?bu *Hoge Raad der Nederlanden*. Lai pamatotu savu s?dz?bu, vi?i nor?d?ja, ka no Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta izriet: t? k? vi?i ir izv?l?jušies bungalo piln?b? iek?aut uz??muma kapit?l?, t? lietošana priv?t?m vajadz?b?m ir ar nodokli apliekama darb?ba, kas saska?? ar š?s direkt?vas 17. panta 2. punktu dod ties?bas atskait?t piln?b? šaj? sakar? samaks?to nodokli (skat. it ?paši 1995. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?291/92 *Armbrecht, Recueil*, l?2775. lpp., un 2001. gada 8. marta apriedumu liet? C?415/98 *Bakcsi, Recueil*, l?1831. lpp.).

13 ??rlza kungs un ??rlzas-Tijmensas kundze piebilst, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkts negroza šo interpret?ciju, jo Sest?s direkt?vas sp?k? st?šān?s dien? N?derlandes ties?bu aktos nebija paredz?ti iz??mumi no ties?b?m veikt atskait?jumu š?s direkt?vas izpratn?, iz?emot tos, kuri attiecas uz automaš?n?m pasažieru p?rvad?šanai.

14 *Hoge Raad der Nederlanden* nor?da, ka N?derlandes regul?jums, kas attiecas uz prec?m un pakalpojumiem, ko lieto jauktos nol?kos – t?dos, kas min?ti pamata pr?v?, – N?derland? ir ieviests 1969. gad?, piem?rojot 11. panta 1. punktu Padomes 1967. gada 11. apr??a Otraj? direkt?v? 67/228/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mas strukt?ra un piem?rošanas proced?ras (OV 1967, 71, 1303. lpp., turpm?k tekst? – “Otr? direkt?va”).

15 Šis regul?jums paredz sekas, kas atš?iras no Sestaj? direkt?v? paredz?taj?m, jo noteiktos gad?jumos š?s sekas ir vair?k labv?l?gas nodok?u maks?t?jiem, bet citos gad?jumos – tiem maz?k labv?l?gas. Faktiski min?t? direkt?va dod nodok?u maks?t?jam ties?bas uz t?l?t?ju un pilnu atskait?jumu un p?rr?inu saist?b? ar mantas lietošanu ar uz??mumu nesaist?tiem m?r?jiem, ko veic tikai tad, ja š?da lietošana ir notikusi. Turpretim ar likumu par PVN izveidotaj? sist?m? nekav?joties vai vismaz pirm? gada laik? ir j?nosaka, cik liel? m?r? manta turpm?k tiks lietota ar uz??mumu nesaist?t?m vajadz?b?m.

16 *Hoge Raad der Nederlanden* šaj? sakar? preciz?, ka 1968. gada noteikumu “Par apgroz?juma nodok?a piem?rošanu” (*Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, Stcrt. 1968, Nr. 169*) 12. panta 3. punkt?, kas pie?emts, piem?rojot likuma par PVN 15. panta 6. punktu, ir paredz?ts, ka br?d?, kad sast?da atbilstošo deklar?ciju par noteikta finanšu gada p?d?jo ar nodokli apliekamo periodu, ir j?veic atskait?m? PVN p?rr?ins, balstoties uz datiem, ko piem?ro finanšu gadam kopum?. P?c š? finanšu gada nevar veikt atskait?jumu papildu apr??inu vai p?rr?inu.

17 Š?dos apst?k?os *Hoge Raad der Nederlanden* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai tiesiskais režīms, kas pastāv ja pirms Sestās direktīvas [...] un

- kas neapņemas pilnībā iekārt uzņēmuma kapitāla ražošanas līdzekļi vai tam pielīdzināmu līdzekļi vai pielīdzināmu pakalpojumu, ja pircējs šo precī vai šo pakalpojumu lieto gan uzņēmuma vajadzībām, gan ar uzņēmumu nesaistītos nolūkos (un it īpaši privātiem vajadzībām),
- kas līdz ar to neapņemas nekavējoties un pilnībā atskaitīt nodokli, ko iekārt rīcina par šīs preces vai šo pakalpojuma iegādi, un
- kas neparedz PVN iekasēšanu Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē, ir saderīgs ar Sesto direktīvu un it īpaši ar tās 17. panta 1., 2. un 6. punktu, un ar 6. panta 2. punktu.”

Par prejudiciālo jautājumu

18 Formulējot jautājumu, iesniedzējtiesa pārcēlājam vaicā, vai Sestās direktīvas 6. panta 2. punkts un 17. panta 2. un 6. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie iestājas pret pamata prāvā minētajiem valsts tiesību aktiem, kuri pieņemti pirms šīs direktīvas stāšanās spēkā un kuri neapņemas maksātājam pilnībā pieširt uzņēmumam ražošanas līdzekļi, ko daļēji lieto uzņēmuma vajadzībām un daļēji ar uzņēmumu nesaistītos nolūkos, un kuri šādā situācijā neapņemas pilnībā un nekavējoties atskaitīt PVN, kas maksājams par šīs preces iegādi, un neparedz, ka šīs preces lietošana ar uzņēmumu nesaistītos nolūkos tiek pielīdzināta pakalpojumu sniegšanai, kas veikta pret atlīdzību.

Tiesai iesniegtie atbildes jautājumi

19 Ērļa kungs un Ērļas-Tijmensas kundze uzskata, ka pamata prāvā minētie valsts tiesību akti ir pretrunā Tiesas judikatūrai PVN jomā, it īpaši 2003. gada 8. maija spriedumam lietā *Seeling* (lieta C-269/00, *Recueil*, I-4101. lpp.).

20 Nīderlandes un Vācijas valdības norāda, ka Sestās direktīvas 17. panta 2. punkts atļauj dalībvalstij liegt tiesības atskaitīt PVN par ražošanas līdzekļi vai tam pielīdzināmu līdzekļi vai pielīdzināmu pakalpojumu tiktāl, ciktāl nodokļu maksātājs šo līdzekļi vai šo pakalpojumu lieto ar uzņēmumu nesaistītos nolūkos, it īpaši privātiem vajadzībām, ja šo dalībvalsts, lietojot šīs pašas direktīvas 6. panta 2. punkta otrajā ievilkumā paredzēto izņēmumu, uzskata, ka šāda lietošana nav ar nodokli apliekama darbība.

21 Gadījumā, ja Tiesa nospriestu, ka Sestās direktīvas 17. panta 2. punkts un 6. panta 2. punkts neapņemas liegt tiesības atskaitīt PVN, kādas minētas pamata prāvā, Nīderlandes valdība uzskata, ka minētā 17. panta 6. punkts atļauj dalībvalstij saglabāt valsts režīmu, kas pastāv pirms Direktīvas stāšanās spēkā, proti, režīmu, kas liedz tiesības atskaitīt PVN par ražošanas līdzekļi vai tam pielīdzināmu līdzekļi vai pielīdzināmu pakalpojumu, ja nodokļu maksātājs šo līdzekļi vai šo pakalpojumu izmanto ar uzņēmumu nesaistītos nolūkos, it īpaši privātiem vajadzībām.

22 Komisija uzskata, ka tiesiskais režīms, kas saskaņā ar Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta otrajā ievilkumā paredzēto izņēmumu nenosaka ražošanas līdzekļu vai tam pielīdzināmas preces vai pakalpojuma izmantošanu privātos nolūkos vai kas līdz ar to neapņemas veikt atskaitījumu par šāda veida precī vai pakalpojumu tiktāl, ciktāl tas ir izmantots privātos nolūkos, ir saderīgs ar minēto direktīvu.

Tiesas v?rt?jums

23 Vispirms ir j?atg?dina, ka, ?emot v?r? past?v?go judikat?ru, gad?jum?, kad ražošanas l?dzekli lieto gan profesion?los, gan priv?tos nol?kos, ieinteres?t? persona saist?b? ar PVN var izv?l?ties, vai piln?b? iek?aut šo mantu sava uz??muma kapit?l?, vai ar? to piln?b? saglab?t sav? ?pašum?, t?d?j?di to piln?b? izsl?dzot no PVN sist?mas, vai ar? iek?aut to uz??muma akt?vos tikt?l, cik to faktiski lieto profesion?los nol?kos (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Armbrecht*, 20. punkts, liet? *Bakcsi*, 25. un 26. punkts, liet? *Seeling*, 40. punkts, un 2005. gada 21. apr??a spriedumu liet? C?25/03 *HE*, Kr?jums, l?3123. lpp, 46. punkts).

24 Ja nodok?u maks?t?js izv?las uzskat?t ražošanas l?dzekli, ko vienlaic?gi lieto profesion?los un priv?tos nol?kos, par uz??muma ?pašumu, par šo pre?u pirkumu k? priekšnodoklis maks?jams PVN princip? ir nekav?joties un piln?b? atskait?ms (skat. it ?paši 1991. gada 11. j?lija spriedumu liet? C?97/90 *Lennartz*, *Recueil*, l?3795. lpp., 26. punkts, k? ar? iepriekš min?tos spriedumus liet? *Bakcsi*, 25. punkts, un liet? *Seeling*, 41. punkts).

25 No Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkts pirm?s da?as a) apakšpunkta izriet, ka tad, ja uz??mumam pieš?irt? manta dod ties?bas piln?b? vai da??ji atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN, t?s lietošana nodok?u maks?t?ja vai person?la priv?t?m vajadz?b?m vai ar uz??mumu nesaist?tos nol?kos ir piel?dzin?ma pakalpojumu sniegšanai pret atl?dz?bu. Šo lietošanu, kas t?d?j?di veido ar nodokli apliekamu darb?bu š?s pašas direkt?vas 17. panta 2. punkta izpratn?, saska?? ar t?s 11. panta A da?as 1. punkta c) apakšpunktu apliek ar nodokli, ?emot par pamatu izdevumu summu, kas izlietota pakalpojuma sniegšanai (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Lennartz*, 26. punkts, liet? *Bakcsi*, 30. punkts, un liet? *Seeling*, 42. punkts).

26 Attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirmo da?u uzreiz ir j?atg?dina, ka [aktu] saska?ošanas iz??mumi ir j?defin? šaur? noz?m?. Faktiski jebkurš PVN iz??muma rež?ms noved pie nodok?u nastas atš?ir?b?m dal?bvalst?s.

27 Min?t? 6. panta 2. punkta otr? da?a princip? ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalstis var noteiktus pakalpojumus vai lietošanu nepiel?dzin?t pakalpojumu sniegšanai pret atl?dz?bu, it ?paši lai vienk?ršotu PVN iekas?šanas administrat?v?s proced?ras (šaj? sakar? skat. 2003. gada 11. septembra spriedumu liet? C?155/01 *Cookies World*, *Recueil*, l?8785. lpp., 59. punkts).

28 Tom?r Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta otr? da?a ne?auj dal?bvalst?m atteikt nodok?u maks?t?jiem, kas ir izv?l?jušies par uz??muma mantu uzskat?t ražošanas l?dzek?us, ko vienlaic?gi lieto gan profesion?los, gan priv?tos nol?kos, atskait?t piln?b? un t?l?t?ji PVN, kas k? priekšnodoklis j?maks? par šo pre?u ieg?di, uz ko vi?iem ir ties?bas saska?? ar š? sprieduma 24. punkt? min?to past?v?go judikat?ru. Š?ds ties?bu veikt atskait?jumu ierobežojums b?tu pretrun? min?tajam noteikumam.

29 Turkl?t visp?r?ja atteikšan?s, balstoties uz Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta otro da?u, aplikt ar nodokli ražošanas l?dzek?a da??ju lietošanu nodok?a maks?t?ja priv?t?m vajadz?b?m, ja vi?š piln?b? var?ja atskait?t saist?b? ar attiec?g?s preces ieg?di priekšnodokl? maks?jamo PVN, vairs neb?tu saska?? ar min?to noteikumu, jo tas neizb?gami novestu pie konkurences izkrop?ojumiem.

30 T?d?j?di nodok?u maks?t?jam, no vienas puses, ir ties?bas izv?l?ties, vai piln?b? pieš?irt savam uz??mumam ražošanas l?dzekli, ko vi?š lieto da??ji uz??muma vajadz?b?m un da??ji ar uz??mumu nesaist?tos nol?kos, k? ar? ties?bas atskait?t piln?b? un nekav?joties par š?s preces ieg?di maks?jamo PVN, un, no otras puses, š?m ties?b?m atbilst pien?kums maks?t PVN par izdevumiem, kas radušies sakar? ar š?s preces lietošanu ar uz??mumu nesaist?tos nol?kos (šaj?

sakar? skat. iepriekš min?t? sprieduma liet? *Seeling* 43. punktu).

31 Attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punktu – k? to ar? apgalvo N?derlandes vald?ba – tas tik tieš?m ?auj dal?bvalstij saglab?t valsts sist?mu, kas past?v?ja pirms š?s direkt?vas st?šan?s sp?k?. Tom?r ar šo noteikumu tiek iepriekš pie?emts, ka iz??mumi, ko atbilstoši šim noteikumam dal?bvalstis var saglab?t, ir likum?gi saska?? ar Otro direkt?vu, kas ir agr?ka par Sesto direkt?vu (skat. 1999. gada 5. oktobra spriedumu liet? C?305/97 *Royscot* u.c., *Recueil*, I?6671. lpp., 21. punkts).

32 Otr?s direkt?vas 11. pants, ar 1. punktu ieviešot ties?bas uz atskait?jumu, 4. punkt? paredz?ja, ka dal?bvalstis var izsl?gt no atskait?jumu sist?mas “noteiktas preces un noteiktus pakalpojumus, it ?paši tos, kurus var piln?b? vai da??ji lietot nodok?u maks?t?ja vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m”.

33 Min?tais 11. panta noteikums t?d?? nepieš??ra dal?bvalst?m absol?tu diskrecion?ru varu izsl?gt visas vai gandr?z visas preces un pakalpojumus no sist?mas, kas pieš?ir ties?bas veikt atskait?jumu, un t?d?? padar?t bezm?r??gu Otr?s direkt?vas 11. panta 1. punkt? noteikt? rež?ma b?t?bu (skat. iepriekš min?t? sprieduma liet? *Royscot* u.c. 24. punktu).

34 T?d?j?di, kaut gan Otr?s direkt?vas 11. panta 4. punkts at??va dal?bvalst?m izsl?gt no atskait?jumu rež?ma noteiktas preces, k?, piem?ram, automaš?nas, šis noteikums t?m ne?auj no š?s sist?mas izsl?gt visas preces, ko lieto nodok?a maks?t?ja priv?t?m vajadz?b?m.

35 No min?t? izriet, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkts kop? ar Otr?s direkt?vas 11. panta 4. punktu ne?auj dal?bvalst?m turpin?t visp?r?gi izsl?gt no atskait?jumu rež?ma visas nodok?u maks?t?ja preces, ko tas lieto priv?t?m vajadz?b?m.

36 L?dz ar to uz uzdots jaut?jumu ir j?atbild š?di: Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkts un 17. panta 2. un 6. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie iest?jas pret pamata pr?v? min?tajiem valsts ties?bu aktiem, kuri pie?emti pirms š?s direkt?vas st?šan?s sp?k? un kuri liedz nodok?u maks?t?jam piln?b? pieš?irt savam uz??mumam ražošanas l?dzekli, ko viš lieto da??ji uz??muma vajadz?b?m un da??ji ar uz??mumu nesaist?tos nol?kos, un vajadz?bas gad?jum? piln?b? un nekav?joties atskait?t par š?das preces ieg?di maks?jamo PVN.

Par ties?šan?s izdevumiem

37 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, iz?emot min?to lietas dal?bnieku izdevumus, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (virspal?ta) nospriež:

6. panta 2. punkts, k? ar? 17. panta 2. un 6. punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, kur? izdar?ti groz?jumi ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie iest?jas pret pamata pr?v? min?tajiem valsts ties?bu aktiem, kuri pie?emti pirms š?s direkt?vas st?šan?s sp?k? un kuri liedz nodok?u maks?t?jam piln?b? pieš?irt savam uz??mumam ražošanas l?dzekli, ko viš lieto da??ji uz??muma vajadz?b?m un da??ji ar uz??mumu nesaist?tos nol?kos, un vajadz?bas gad?jum? piln?b? un nekav?joties atskait?t par š?das preces ieg?di maks?jamo PVN.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.