

Lieta C-184/04

Uudenkaupungin kaupunki ierosint? tiesved?ba

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

PVN – Priekšnodok?a atskait?šana – Ražošanas l?dzek?i – Nekustamais ?pašums – Atskait?jumu kori??šana

?ener?ladvok?tes Krist?nes Štiksas?Haklas [*Christine Stix-Hackl*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 15. septembr?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2006. gada 30. mart?

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Apgroz?juma nodok?i — Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma — Priekšnodok?a atskait?šana*

(Padomes Direkt?vas 77/388 20. panta 2. un 5. punkts)

2. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Apgroz?juma nodok?i — Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma — Priekšnodok?a atskait?šana*

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta C da?a, 17. un 20. pants)

3. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Apgroz?juma nodok?i — Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma — Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a*

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta C da?a un 17. panta 6. punkts)

1. Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 20. pants ir interpret?jams t?, ka, iev?rojot t? 5. punkta nosac?jumus, tas uzliek dal?bvalst?m pien?kumu paredz?t par ražošanas l?dzek?iem samaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?jumu kori??šanu.

(sal. ar 35. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 20. pants ir interpret?jams t?, ka taj? paredz?t? kori??šana ir piem?rojama ar? situ?cij?, kad ražošanas l?dzek?i vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a un neparedz ties?bas uz atskait?jumu, un v?l?k, kori??šanas perioda laik?, tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar pievienot?s v?rt?bas nodokli.

Kori??šanas meh?nisma piem?rošana faktiski ir atkar?ga no t?, vai past?v ties?bas uz atskait?jumu saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. pantu. Ta?u no t?, k? ražošanas l?dzek?i tiek izmantoti, ir atkar?gs tikai s?kotn?j? atskait?juma apm?rs un n?kamo laika posmu iesp?jamo korekciju apm?rs, bet tas neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos. T?d?j?di t?l?t?ja l?dzek?u izmantošana ar nodokli apliekamiem dar?jumiem pati par sevi nav nosac?jums atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošanai. Turkl?t atskait?jumu kori??šana ir oblig?ti piem?rojama ar? tad, kad ties?bu uz atskait?jumu izmai?as ir atkar?gas no t?das nodok?a maks?t?ja labpr?t?gas

izvēles kā Sestās direktīvas 13. panta C daļā paredzēto izvēles tiesību izmantošana.

(sal. ar 37., 39., 40. un 42. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

3. Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 13. panta C daļas otrā daļa un 17. panta 6. punkts ir interpretējami tā, ka dalībvalsts, kas nodokļa maksātājiem piešķir tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamajiem pašuma izrēķinu un iznomāšanu, saskaņā ar šīm normām nedrīkst liegt atskaitīt pirms šo izvēles tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajiem pašumiem samaksāto pievienotās vērtības nodokli, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, skaitot no šīs nekustamajiem pašumiem nodošanas lietošanas.

Faktiski, ja nodokļa maksātājiem saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta C daļas pirmo daļu ir iespēja izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamajiem pašumiem izmantošanu, šīs iespējas izmantošanai ir jēgietver ne tikai izrēķinas un iznomāšanas aplikšana ar nodokļiem, bet arī attiecīgo nodokļu, kas iepriekš samaksāti par šo nekustamo pašumu, atskaitījums. Turklāt atskaitījumu ierobežošana, kas saistīta ar pārcelšanas tiesību izmantošanu ar nodokli apliekamiem darījumiem, skar nevis izvēles tiesību "piemērojamību", ko dalībvalstis var ierobežot saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta C daļas otro daļu, bet šo tiesību izmantošanas sekas. Tādējādi šī norma neatļauj dalībvalstīm ierobežot ne Sestās direktīvas 17. pantā paredzētās tiesības veikt atskaitījumus, ne nepieciešamību koriģēt šos atskaitījumus saskaņā ar šīs direktīvas 20. pantu.

Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta otrajā daļā dalībvalstīm piešķirtās tiesības ir piemērojamas tikai atskaitījumu izņēmumu saglabāšanai attiecībā uz izdevumu kategorijām, kas ir noteiktas, ņemot vērā iegūtās preces vai saņemto pakalpojuma raksturu un nevis to izmantošanas veidu vai šīs izmantošanas nosacījumus.

(sal. ar 44., 46., 47., 49. un 51. punktu un rezolūcijas daļas 3) un 4) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2006. gada 30. martā (*)

PVN – Priekšnodokļa atskaitīšana – Ražošanas līdzekļi – Nekustamais pašums – Atskaitījumu koriģēšana

Lieta C-184/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Korkein hallinto-oikeus* (Somija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2004. gada 16. aprīlī un Tiesā reģistrēts 2004. gada 19. aprīlī, tiesvedībā

Uudenkaupungin kaupunki.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Janns [*P. Jann*], tiesneši K. Šmāns [*K. Schiemann*] (referents), N. Kolnerika [*N. Colneric*], H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*] un E. Levits, ģenerālvokāte K. Štiksa-Hakla [*C. Stix-Hackl*],

sekretārs H. fon Holšteins [*H. von Holstein*], sekretāra palīgs,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 22. jūnijā,

ģemotvārā atbildējumus, ko sniedza:

- *Uudenkaupungin kaupunki vārā* – M. Pikujemse [*M. Pikkujämsä*], *asianajaja*,
- Somijas valdības vārā – T. Pinne [*T. Pynnä*] un E. Biglina [*E. Bygglin*], pārstāves,
- Itālijas valdības vārā – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kuram palīdz P. Džentili [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Kopienu Komisijas vārā – L. Strēma van Lēra [*L. Ström van Lier*] un I. Koskinens [*I. Koskinen*], pārstāvji,

no klausījās ģenerālvokātes secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 15. septembrā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 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”), 13. panta C daļas otrās daļas, 17. panta 6. punkta otrās daļas un 20. panta normas.

2 Tas galvenokārt skar to, vai ģemotvārā Sesto direktīvu, ir jāparedz par ražošanas līdzekļiem iepriekš samaksāta pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) atskaitījumu koriģēšana, ja nekustamais īpašums sēkotnāji ir bijis izmantots ar nodokli neapliekamam darījumam, bet vēlāk, pēc izvēles tiesību izmantošanas Sestās direktīvas 13. panta C daļas nozīmē ir izmantots darījumam, kas apliekams ar nodokli.

3 Šis līgums ir iesniegts *Uudenkaupungin kaupunki* (ģsikaupunki pilsēta, Somija; turpmāk tekstā – “*Uusikaupunki*”) ierosinātās apelācijas tiesvedībā par *Helsingin hallinto-oikeus* (Helsinku Administratīvā tiesa) lēmumu noraidīt *Uusikaupunki* prasību par diviem *Lounais-Suomen verovirasto* (Somijas Dienvidrietumu iekšmumu dienests) lēmumiem par atskaitījumu koriģēšanu un *Uusikaupunki* samaksātā PVN atmaksēšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Sestā direktīva

4 Sestās direktīvas 5. panta 6. un 7. punkts ir formulēts šādi:

“6. Ja nodokļa maksātājs savam vai tās personāla privātajam vajadzībām lieto preces, kas veido tās uzņēmējdarbībā ieguldīto līdzekļu daļu, vai arī šīs preces nodod bez maksas, vai,

plaš?k? noz?m?, ja t?s izmanto citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m, tad t?d? gad?jum?, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis attiec?gaj?m prec?m vai to sast?vda??m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms, š?du lietojumu uzl?ko par pieg?d?m par atl?dz?bu. Savuk?rt š?di neuzl?ko to, ka š?s preces izmanto, lai dotu paraugus vai mazas v?rt?bas d?vanas nodok?a maks?t?ja uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.

7. Dal?bvalstis var uzskat?t, ka pieg?des par samaksu ir:

- a) tas, ka nodok?a maks?t?js savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m izmanto savas uz??m?jdarb?bas gait? saražotas, uzb?v?tas, ieg?tas, apstr?d?tas, iepirkas vai import?tas preces, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?m prec?m neb?tu piln?gi atskait?ms, ja t?s b?tu pirktas no cita nodok?a maks?t?ja;
- b) tas, ka nodok?a maks?t?js lieto preces ar nodokli neapliekamam darb?jumam, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?m prec?m k??tu piln?gi vai da??ji atskait?ms l?dz ar to ieg?di vai l?dz ar to izmantojumu saska?? ar a) apakšpunktu;
- c) iz?emot 8. punkt? min?tos gad?jumus, to, ka nodok?a maks?t?js vai t? ties?bu p?r??m?ji patur preces, kad nodok?a maks?t?js beidz ar nodokli apliekamu saimniecisku darb?bu, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?m prec?m k??tu piln?gi vai da??ji atskait?ms l?dz ar to ieg?di vai l?dz ar to izmantojumu saska?? ar a) apakšpunktu.”

5 Min?t?s direkt?vas 6. panta 2. un 3. punkt? ir noteikts:

“2. Turpm?k min?to uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

- a) gad?jumu, kad nodok?a maks?t?js sav?m vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas veido uz??m?jdarb?bas akt?vu da?u, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savai uz??m?jdarb?bai, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis š?m prec?m ir piln?gi vai da??ji atskait?ms;
- b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?t?m vajadz?b?m, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.

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

3. Lai nepie?autu konkurences trauc?jumus un iev?rojot 29. pant? paredz?t?s apspriedes, dal?bvalstis var uzl?kot par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu to, ka nodok?a maks?t?js sniedz pakalpojumu sava uz??muma vajadz?b?m, ja pievienot?s v?rt?bas nodoklis par š?du pakalpojumu neb?tu piln?gi atskait?ms t?d? gad?jum?, ja to b?tu sniedzis cits nodok?a maks?t?js.”

6 Piem?rojot Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) apakšpunktu, dal?bvalstis atbr?vo no PVN nekustam? ?pašuma iznom?šanu vai iz?r?šanu. Saska?? ar š?s direkt?vas 13. panta C da?u dal?bvalstis var dot nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodokli par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu vai iznom?šanu. Tom?r saska?? ar š? panta otro da?u dal?bvalstis var ierobežot šo izv?les ties?bu apjomu un noteikt to izmantošanas nosac?jumus.

7 Sest?s direkt?vas 17. pant? ar nosaukumu “Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma” ir noteikts:

“1. Atskaitšanas tiesbas rodas brd?, kad atskaitmais nodoklis kst iekasjams.

2. Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir tiesbas 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?a 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 atskaitšana. 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?.”

8 L?dz šai dienai Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta pirmaj? da?? paredz?t?s Kopieņu normas v?l nav pie?emtas, jo Padom? nav pan?kta vienošan?s par izdevumiem, kuriem var paredz?t iz??mumus no tiesb?m atskait?t PVN.

9 Sest?s direkt?vas 18. panta 1. un 2. punkt? ir preciz?tas dažas pras?bas atskaitšanas tiesbu ?stenošanas nosac?jumiem. Šaj? sakar? š? panta 3. punkt? ir paredz?ts, ka dal?bvalstis pie?em nosac?jumus un k?rt?bu, k?d? nodok?a maks?t?jam var at?aut veikt atskaitšanu, kuru tas nav veicis saska?? ar min?t? panta 1. un 2. punkta noteikumiem.

10 Sest?s direkt?vas 20. pants ar nosaukumu “Atskaitjumu kori??šana” ietver š?das normas:

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

a) ja šis atskaitjums bijis liel?ks vai maz?ks par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam bijušas tiesbas;

b) ja p?c atmaksšanas main?s faktori, kas izmantoti, lai noteiktu atskaitmo 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 atskaitšanas tiesb?s n?kamajos gados attiec?b? pret atskaitšanas tiesb?m taj? gad?, kur? tie ir ieg?d?ti vai ražoti.

Atk?pjoties no iepriekš?j?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.

Nekustamam ?pašumam, kas ieg?d?ts k? ražošanas l?dzeklis, kori??šanas laiku var pagarin?t l?dz pat divdesmit gadiem.

[..]

4. Lai piemērotu 2. un 3. punkta noteikumus, dalībvalstis var:

- noteikt ražošanas līdzekļu jaudzienu;
- uzrādīt nodokļa summu, kas jāemama vārā koriģēšanai;
- paredzēt visus piemērotus pasākumus, lai nodrošintu, ka koriģēšana nerada nekādas nepamatotas priekšrocības;
- atļaut administratīvus vienkāršojumus.

5. Ja kādā dalībvalstī 2. un 3. punkta piemērošanas praktiskās sekas ir niecīgas, šā dalībvalsts, ievērojot 29. pantā paredzētās apspriedes, var nepiemērot šos punktus, ņemot vērā vajadzību novārst konkurences traucējumus, vispārīgo nodokļa efektu attiecīgajā dalībvalstī un vajadzību pēc pietiekama pārvaldes ekonomiskuma.

[..]”

11 Ar Sestās direktīvas 29. pantu ir izveidota “Padomdevēja komiteja pievienotās vārtības nodokļa jautājumos”, kurā ietilpst dalībvalstu un Komisijas pārstāvji un kura ir tiesīga izskatīt jautājumus par Kopienas noteikumu piemērošanu PVN jomā.

Valsts tiesiskais regulējums

12 Normas par nekustamā īpašuma izvērtēšanas un iznomāšanas aplikšanu ar nodokļiem ir ietvertas PVN likuma (*Arvonlisäverolaki*, 1993. gada 30. decembra Likums Nr. 1501; turpmāk tekstā – “AVL”) 27.–30. pantā. Saskaņā ar šo likuma 27. panta pirmo daļu nekustamā īpašuma izvērtēšanu un iznomāšanu ar PVN neaplied. Minētā likuma 30. panta pirmajā daļā nodokļa maksājumi ir paredzētas tiesības izvērtēt, vai maksāt nodokļus par nekustamā īpašuma izvērtēšanu un iznomāšanu, ar nosacījumu, ka nekustamo īpašumu izmanto valsts vai arī tas pastāvīgi tiek izmantots darījumiem, kas dod tiesības uz atskaitījumu, proti, ar nodokli apliekamiem darījumiem.

13 Saskaņā ar AVL 33. pantu bēvdarbu veikšana jaunā vai atjaunojamā nekustamajā īpašumā ir uzskatāma par veiktu privātm vajadzībām ar to, ja uzņēmums nekustamo īpašumu pērdod vai izmanto to, ka tas nedod tiesības uz atskaitījumu, ja pakalpojuma sniegšana vai nekustamā īpašuma iegāšana ir devusi pamatu atskaitījumam vai pati pakalpojuma sniegšana ir notikusi darījuma ietvaros, kas dod tiesības uz atskaitījumu.

14 Normas par tiesībām uz atskaitījumu ir iekļautas AVL 102.–118. pantā. Atbilstoši šo likuma 102. panta 1. punkta pirmajai daļai par vispārīgajām tiesībām uz atskaitījumu ar nodokli apliekamu darījumu ietvaros nodokļa maksājums var atskaitīt nodokli, ko tas samaksājis par precī vai pakalpojumu citam nodokļa maksājām. Saskaņā ar AVL 106. pantu par atskaitījumiem bēvdarbu pakalpojumu ietvaros nekustamā īpašuma īpašnieks, kas izvēlas maksāt PVN atbilstoši šo likuma 30. pantam, principā var veikt minētā likuma 102. pantā paredzēto atskaitījumu par pakalpojumiem un precēm, ko viņš ir iegūvis, lai izvērtētu vai iznomātu minēto nekustamo īpašumu, ko apliek ar nodokli.

15 Atskaitījums par PVN, kas samaksāts par investīcijām nekustamajā īpašumā pirms izvērtēšanas maksāt šo nodokli, tomēr ir iespējams tikai tad, ja šo izvēle ir veikta sešu mēnešu laikā, sākot no attiecīgā nekustamā īpašuma nodošanas lietošanā. AVL neatļauj nodokļa

maksātāja labā pārskatīt vai koriģēt atskaitījumu par remontdarbiem, jauniem būvdarbiem vai nekustamo īpašuma iegūvi gadījumā, kad nodokļu maksāšanas pieteikums ir iesniegts pirms iepriekš minētajā termiņa beigām, ja nekustamais īpašums sēkotnāji, pirms tas tiek izmantots ar PVN apliekamam darījumam, ir nodots lietošanā ar PVN neapliekama darījuma ietvaros.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

16 *Uusikaupunki* atjaunoja sev piederošu nekustamo īpašumu un izīrēja šo nekustamo īpašuma telpas Somijas valstij, vienu daļu kopš 1995. gada 1. jūnija, bet otru daļu – kopš minētā gada 1. septembra. Kopš 1995. gada 31. augusta *Uusikaupunki* izīrēja arī tās uzcelto rēņniecības halli uzņēmumam, kas bija PVN maksātājs. Abu projektu izmaksas ietvēra PVN summu FIM 2 206 224 apmērā.

17 1996. gada 4. aprīlī *Uusikaupunki*, pamatojoties uz AVL 30. pantu, iesniedza *Turun lääninverovirasto* (Turku Reģionālā nodokļu pārvalde) pieteikumu maksāt PVN par abiem pamata prāvā iesaistītajiem nekustamajiem īpašumiem. Nodokļu administrācija šo pieteikumu apstiprināja, sēkot ar minētā pieteikuma iesniegšanas dienu, jo tas nebija iesniegts AVL 106. pantā paredzētajā sešu mēnešu termiņā, sēkot no nekustamo īpašuma nodošanas lietošanā.

18 Divos pieteikumos, kas iesniegti 1998. gada 8. septembrī un 2000. gada 30. martā, *Uusikaupunki*, pamatojoties uz Sestās direktīvas 20. pantu, lūdz *Lounais-Suomen verovirasto* veikt nodokļu atskaitījumu koriģēšanu un daļēji atmaksāt PVN, kas bija samaksāts būvdarbos un remontdarbos no 1996. gada līdz 1999. gadam. Pieprasītā summa bija FIM 1 651 653, pieskaitot likumiskos procentus.

19 Ar 2000. gada 3. maija lēmumiem *Lounais-Suomenverovirasto* noraidīja šos pieteikumus, jo būvdarbos un remontdarbos samaksātais PVN atskaitījums, piemērojot AVL 106. pantu, bija iespējams tikai, ja izvēlē maksāt šo nodokli bija izdarīta sešu mēnešu laikā, sēkot no nekustamo īpašuma nodošanas lietošanā.

20 *Uusikaupunki* cēla prasību *Helsingin hallinto-oikeus*, lūdzot atcelt šos lēmumus, kas tika noraidīti. Prasītāja pamata prāvā par šo spriedumu iesniedza apelācijas sēdzību *Korkein hallinto-oikeus* (Augstākā administratīvā tiesa).

21 *Korkein hallinto-oikeus* nebija pārliecināta, vai AVL izvirzītie nosacījumi tiesbūm uz PVN atskaitījumu nav pretrunā Sestajai direktīvai, jo saskaņā ar Somijas tiesbūmu, izīrējot vai iznomājot nekustamo īpašumu, kas sēkotnāji, pirms izmantošanas ar PVN apliekamam darījumam bija nodots lietošanā ar PVN neapliekama darījuma ietvaros, ja vien pieprasījums maksāt nodokli par izīrēšanu un iznomāšanu nebija iesniegts sešus mēnešus pirms nekustamo īpašuma nodošanas lietošanā, nebija iespējams koriģēt PVN atskaitījumu.

22 Saskaņā ar iesniedzējtiesas apgalvoto nav šaubu, ka *Uusikaupunki*, veicot iegādāto remontdarbiem un jaunajiem būvdarbiem, darbojās kā nodokļa maksātājs un šā iegādētie veikta prasītājas uzņēmējdarbā.

23 Šādos apstākļos *Korkein hallinto-oikeus* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [Sestās direktīvas] 20. pants ir interpretējams tā, ka, ievērojot tā 5. punkta nosacījumu, šajā pantā paredzētā atskaitījumu koriģēšana par ražošanas līdzekļiem dalībvalstij ir obligāta?

2) Vai [Sestās direktīvas] 20. pants ir interpretējams tā, ka šajā pantā paredzētā atskaitījumu

kori??šana ir piem?rojama ar? tad, ja ražošanas l?dzek?i, šaj? gad?jum? nekustamais ?pašums, vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a, kad s?kotn?ji atskait?jums visp?r nav bijis iesp?jams, un tikai v?l?k kori??šanas perioda laik? tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar PVN?

3) Vai [Sest?s] direkt?vas 13. panta C da?as otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts var ierobežot ties?bas uz atskait?jumiem par ieg?d?m invest?cij?m nekustamaj? ?pašum?, k? tas ir noteikts Somijas likum? par PVN, kur t?dos gad?jumos k? šaj? liet? š?s ties?bas ir piln?b? izsl?gtas?

4) Vai [Sest?s] direkt?vas 17. panta 6. punkta otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts var ierobežot ties?bas uz atskait?jumiem par ieg?d?m invest?cij?m nekustamaj? ?pašum?, k? tas ir noteikts Somijas likum? par PVN, kur t?dos gad?jumos k? šaj? liet? š?s ties?bas ir piln?b? izsl?gtas?"

Par pirmo jaut?jumu

24 Vispirms j?atg?dina, ka atbilstoši ar Sesto direkt?vu izveidot?s sist?mas lo?ikai nodok?i, kas samaks?ti par prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto ar nodok?iem apliekamos dar?jumos, var tikt atskait?ti. Priekšnodok?u atskait?jums ir saist?ts ar v?l?k iekas?jamiem nodok?iem. Ja nodok?a maks?t?ja ieg?t?s preces vai pakalpojumi tiek izmantoti t?du dar?jumu vajadz?b?m, kas ir atbr?voti no nodok?a un kam netiek piem?rots PVN, v?l?ks nodoklis netiek iekas?ts un priekšnodoklis netiek atskait?ts. Savuk?rt, ja preces vai pakalpojumi tiek izmantoti darb?b?m, kas v?l?k tiek apliktas ar nodokli, to priekšnodok?a atskait?jums ir nepieciešams, lai nov?rstu dubultu aplikšanu ar nodokli.

25 Sest?s direkt?vas 20. pant? paredz?tais atskait?jumu kori??šanas periods ?auj nov?rst neprecizit?tes nodok?a maks?t?ja atskait?jumu un nepamatotu priekšroc?bu vai kait?juma apr??in?šan?, it ?paši, ja p?c deklar?cijas iesniegšanas ir main?jušies fakti, kas s?kotn?ji ?emti v?r?, nosakot atskait?jumu summu. L?dz?gu izmai?u iesp?jai ir liela noz?me ražošanas l?dzek?u gad?jum?, kas bieži tiek lietoti vair?kus gadus, kuru laik? var main?ties to lietošanas veids. T?p?c Sestaj? direkt?v? ir paredz?ts piecu gadu kori??šanas periods, kas nekustam? ?pašuma gad?jum? var tikt pagarin?ts l?dz divdesmit gadiem, kuru laik? daž?di atskait?jumi var sekot viens otram.

26 Atskait?jumu kori??šanas sist?ma ir b?tisks ar Sesto direkt?vu izveidot?s sist?mas elements, jo t?s m?r?is ir nodrošin?t atskait?jumu precizit?ti un l?dz ar to nodok?u nastas neitralit?ti. Sest?s direkt?vas 20. panta 2. punkts par ražošanas l?dzek?iem, kas ir b?tisks pamata pr?vas lietai, turkl?t ir formul?ts t?, ka nav šaubu par t? oblig?ti saistošo raksturu.

27 Turkl?t no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, t? k? ties?bu uz atskait?jumu ierobežošana un t?d?j?di atskait?jumu kori??šana ir vien?di j?piem?ro vis?s dal?bvalst?s, atk?pes ir pie?aujamas tikai Sestaj? direkt?v? skaidri paredz?tajos gad?jumos (šaj? sakar? skat. 1991. gada 11. j?lija spriedumu liet? C/97/90 *Lennartz, Recueil*, l?3795. lpp., 27. punkts). Tas, ka Sest?s direkt?vas 20. panta 5. punkt? ir paredz?ts, ka, lai dal?bvalsts atk?pes veid? var?tu nepiem?rot š? paša panta 2. punktu, ir j?iev?ro ?oti prec?zi nosac?jumi, pastiprina š?s normas oblig?ti saistošo raksturu. Šaj? sakar? j?nor?da, ka tiesas s?d? starp Somijas vald?bu un Komisiju izc?l?s str?ds par to, vai ir notikusi konsult?šan?s ar Sest?s direkt?vas 29. pant? izveidoto komiteju, k? tas ir paredz?ts š?s direkt?vas 20. panta 5. punkt?, un k?ds ir bijis t?s izn?kums. Tom?r valsts tiesas uzdoto jaut?jumu m?r?is ac?mredzami nav p?rbaud?t, vai šaj? liet? ir izpild?ti š?s atk?pi saturoš?s normas piem?rošanas nosac?jumi.

28 Run?jot par Somijas vald?bas argumentu, ka Sest?s direkt?vas 20. panta 4. punkts at?auj

dal?bvalst?m noteikt j?dziena "ražošanas l?dzek?i" defin?ciju, un par to, ka šaj? j?dzien? nav oblig?ti j?ietver b?vdarbu pakalpojumu sniegšana, pietiek konstat?t, ka š? vald?ba atz?st, ka Somijas ties?b?s nav pie?emta nek?da š? j?dziena defin?cija, jo Sest?s direkt?vas 20. panta 2.–5. punkt? paredz?t? proced?ra valsts ties?b?s nav transpon?ta. No Tiesas judikat?ras izriet, ka dal?bvalsts, kas sav? tiesiskaj? k?rt?b? nav transpon?jusi k?das direkt?vas normas, nevar Kopien? pilso?iem izvirz?t ierobežojumus, ko t? saska?? ar š?m norm?m b?tu var?jusi izvirz?t (šaj? sakar? skat. 1991. gada 19. novembra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?6/90 un C?9/90 *Francovich* u.c., *Recueil*, l?5357. lpp., 21. punkts, un 2005. gada 14. j?lija spriedumu liet? C?142/04 *Aslanidou*, Kr?jums, l?7181 lpp., 35. punkts).

29 Turkl?t pret?ji Somijas vald?bas apgalvotajam priekšnodok?a atskait?jumu kori??šana, piem?rojot Sest?s direkt?vas 20. pantu, nav vienk?rši š?s direkt?vas 5. panta 6. punkta un 6. panta 2. punkta, kuri attiecas uz nodok?a maks?t?ja priv?taj?m vajadz?b?m izmantotu atskait?jumu un pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, piem?rošanas alternat?va, un dal?bvalst?m t?p?c nav dota iesp?ja izv?l?ties starp kori??šanas meh?nisma un meh?nisma priv?t?m vajadz?b?m izmantotu atskait?jumu aplikšanai ar nodok?iem transpoz?ciju, jo tie abi ir oblig?ti.

30 Lai gan 20. pants un 5. un 6. pants atbilstoši to formul?jumam princip? var tikt piem?roti situ?cij?, kad l?dzek?i, kuru lietošana dod ties?bas uz atskait?jumu, v?l?k tiek izmantoti t?d? veid?, kas nedod ties?bas uz atskait?jumu, un lai gan t?d? situ?cij? šiem abiem meh?nismiem ir vien?das ekonomisk?s sekas (šaj? sakar? skat. 2004. gada 29. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C?487/01 un C?7/02 *Gemeente Leusden* un *Holin Groep*, *Recueil*, l?5337. lpp., 90. punkts), t? tas nav pret?j? situ?cij?, k?da ir pamata pr?vas liet?, kur l?dzek?i, kuru lietošana nedod ties?bas uz atskait?jumu, v?l?k tiek izmantoti t?d? veid?, kas dod š?das ties?bas. Ties?bas uz atskait?jumu kori??šanu nodok?a maks?t?ja lab? otraj? situ?cij? faktiski var tikt pamatotas tikai ar Sest?s direkt?vas 20. panta norm?m un nevis ar t?s 5. un 6. panta norm?m. T?p?c t?d?s situ?cij?s min?t?s direkt?vas 20. panta normu piem?rošana ir oblig?ta, neskatoties uz Sest?s direkt?vas 5. un 6. panta piem?rošanu valsts ties?b?s.

31 Pret?ji tam, ko apgalvo Somijas vald?ba, faktiski pat situ?cij?s, kur tiek main?ts l?dzek?u izmantošanas veids, nomainot lietošanu, kas dod ties?bas uz atskait?jumu, ar lietošanu, kas nedod š?das ties?bas, un kur l?dz ar to past?v min?to normu p?rkl?šan?s risks, nerodas nek?da pretruna, kas var?tu attaisnot Sest?s direkt?vas 20. pant? paredz?t?s atskait?jumu kori??šanas proced?ras ne?stenošanu.

32 Tiesas s?d? Somijas vald?ba min?ja k?da nekustam? ?pašuma piem?ru, kas bija ieg?ts ar nodokli apliekam? dar?jum? un kas gadu p?c t? ieg?šanas n?kamos ?etrus gadus tika izmantots ar nodokli neapliekamiem dar?jumiem. Š? vald?ba nor?da, ka š?d? situ?cij? princip? ir piem?rojams gan Sest?s direkt?vas 20. pants, gan t?s 5. panta 6. punkts un 6. panta 2. punkts, ta?u šo pantu piem?rošanai ir daž?das un pretrun?gas sekas. Piem?rojot Sest?s direkt?vas 20. panta 2. punktu, sakar? ar atskait?jumu kori??šanu par iepriekš pirkuma cen? samaks?to PVN, s?kot ar otro gadu, atskait?m? nodok?a apm?rs ir 1/5 no š?s summas, kas ir da?a, kas atbilst nekustam? ?pašuma lietošanas pirmajam gadam. Savuk?rt, piem?rojot Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punktu un 6. panta 2. punktu, ar nodokli j?apliek nekustam? ?pašuma kop?j? v?rt?ba t? izmantošanas veida mai?as br?d?.

33 Šaj? sakar? uzreiz j?nor?da, ka 5. panta 6. punkts un 6. panta 2. punkts ir piem?rojams tikai tad, ja attiec?go l?dzek?u lietošanas veida mai?a ir izmantošana priv?t?m vajadz?b?m, nevis tam, lai šos l?dzek?us izmantotu ar nodokli neapliekamam dar?jumam.

34 Attiec?go normu piem?rošana t?d?j?di ir atkar?ga no t?, vai nodok?a maks?t?js faktiski ir nol?mis konkr?to nekustamo ?pašumu past?v?gi izmantot priv?t?m vajadz?b?m vai tas savuk?rt pie?auj iesp?ju to n?kotn? izmantot sava uz??muma vajadz?b?m un t?p?c nolemj to patur?t

uz??muma kapit?l?. Pirmaj? gad?jum? ir piem?rojams Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkts un 6. panta 2. punkts, bet otraj? – š?s direkt?vas 20. pants. Tas, ka Sest?s direkt?vas piem?rošanas nol?k? nodok?a maks?t?jam ir iesp?ja izv?l?ties, vai iek?aut sava uz??muma kapit?l? priv?t?m vajadz?b?m izmantoto l?dzek?u da?u, izriet no past?v?g?s judikat?ras (skat., piem?ram, 1995. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?291/92 *Armbrecht, Recueil*, l?2775. lpp., 20. punkts, un 2005. gada 14. j?lija spriedumu liet? C?434/03 *Charles un Charles-Tijmens*, Kr?jums, l?7037. lpp., 23. punkts). T?p?c Somijas vald?bas min?taj? piem?r? faktiski nav nek?das pretrunas.

35 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 20. pants ir interpret?jams t?, ka, iev?rojot t? 5. punkta nosac?jumus, tas uzliek dal?bvalst?m pien?kumu paredz?t par ražošanas l?dzek?iem samaks?t? PVN atskait?jumu kori??šanu.

Par otro jaut?jumu

36 Otrais jaut?jums ir uzdots, lai noskaidrotu, vai šo kori??šanu ietekm? tas, ka konkr?tais dar?jums s?kotn?ji nebija apliekams ar nodokli un ka t?d?j?di nek?du atskait?jumu visp?r nevar?ja b?t.

37 K? secin?jumu 36. un 37. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, kori??šanas meh?nisma piem?rošana ir atkar?ga no t?, vai past?v ties?bas uz atskait?jumu saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. pantu.

38 Saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. panta 1. punktu ar nosaukumu “Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma” ties?bas uz PVN atskait?jumu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams. T?d?j?di, vai past?v ties?bas uz atskait?jumu, var noteikt tikai statuss, k?d? persona šaj? br?d? darbojas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Lennartz*, 8. punkts).

39 Tiesa turkl?t ir l?musi, ka no t?, k? ražošanas l?dzek?i tiek izmantoti, ir atkar?gs tikai s?kotn?j? atskait?juma apm?rs, uz kuru nodok?a maks?t?jam ir ties?bas saska?? ar Sest?s direkt?vas 17. pantu, un n?kamo laika posmu iesp?jamo korekciju apm?rs, bet tas neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos. T?d?j?di t?l?t?ja l?dzek?u izmantošana ar nodokli apliekamiem dar?jumiem pati par sevi nav nosac?jums atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošanai (iepriekš min?tais spriedums liet? *Lennartz*, 15. un 16. punkts).

40 Visbeidzot, pret?ji It?lijas vald?bas apgalvotajam atskait?jumu kori??šana saska?? ar Sest?s direkt?vas 20. pantu ir oblig?ti piem?rojama ar? tad, kad ties?bu uz atskait?jumu izmai?as ir atkar?gas no t?das nodok?a maks?t?ja labpr?t?gas izv?les k? Sest?s direkt?vas 13. panta C da?? paredz?to izv?les ties?bu izmantošana. Šo izv?les ties?bu izmantošana neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos, ko, k? jau min?ts, regul? Sest?s direkt?vas 17. panta 1. punkts. T? k? nekustam? ?pašuma izr?šanu un iznom?šanu apliek ar nodokli p?c tam, kad tiek izmantotas izv?les ties?bas par labu aplikšanai ar nodokli, atskait?jumu kori??šana k??st nepieciešama, lai nov?rstu ieguld?to izmaksu dubultu aplikšanu ar nodokli, neskatoties uz to, ka aplikšana ar nodokli notiek nodok?a maks?t?ja labpr?t?gas izv?les rezult?t?.

41 It?lijas vald?bas min?tajam Sest?s direkt?vas 18. panta 3. punktam šaj? sakar? nav noz?mes, jo šis punkts attiecas uz gad?jumu, kad nodok?a maks?t?js nav veicis atskait?jumus, uz ko tam bija ties?bas, kas nevar notikt, pirms nav izmantotas Sest?s direkt?vas C da?as 13. pant? paredz?t?s izv?les ties?bas. T? k? s?kotn?j? atskait?juma apm?rs ir nulle, tikai p?c šo izv?les ties?bu izmantošanas nodok?a maks?t?ja ties?bas uz atskait?jumu ieg?st re?lu v?rt?bu, no k? iesp?jams izdar?t atskait?jumu.

42 T?d?j?di uz otro jaut?jumu j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 20. pants ir interpret?jams t?, ka

taj? paredz?t? kori??šana ir piem?rojama ar? situ?cij?, kad ražošanas l?dzek?i vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a un neparedz ties?bas uz atskait?jumu, un v?l?k, kori??šanas perioda laik? tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar PVN.

Par trešo jaut?jumu

43 Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts, kas pieš?ir nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodok?us par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu un iznom?šanu, var izsl?gt pirms šo ties?bu izmantošanas par invest?cij?m nekustamaj? ?pašum? samaks?t? PVN atskait?jumu, ja pieteikums izmantot š?s ties?bas nav iesniegts sešu m?nešu laik?, skaitot no š? nekustam? ?pašuma nodošanas lietošan?.

44 K? atz?ts š? sprieduma 24. punkt?, atbilstoši ar Sesto direkt?vu izveidot?s sist?mas lo?ikai nodok?i, ko nodok?a maks?t?js iepriekš samaks?jis par prec?m un pakalpojumiem, kas aplikti ar nodokli, var tikt atskait?ti. T?d?j?di, ja nodok?a maks?t?jiem saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as pirmo da?u ir iesp?ja izv?l?ties, vai maks?t nodok?us par nekustam? ?pašuma izmantošanu, šo ties?bu izmantošanai ir j?ietver ne tikai iz?r?šanas un iznom?šanas aplikšana ar nodok?iem, bet ar? attiec?go nodok?u, kas iepriekš samaks?ti par šo nekustamo ?pašumu, atskait?jums.

45 Protams, dal?bvalstis ir ties?gas noteikt procesu?lus nosac?jumus, saska?? ar kuriem var tikt izmantotas izv?les ties?bas, kas ietver iesp?ju paredz?t, ka aplikšana ar nodok?iem ir ?stenojama tikai p?c pieteikuma iesniegšanas un ka atskait?t priekšnodok?us iesp?jams tikai p?c š? datuma (2004. gada 9. septembra spriedums liet? C?269/03 *Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg*, Kr?jums, l?8067. lpp., 23. punkts). Tom?r š?di noteikumi nevar ierobežot ties?bas veikt atskait?jumus, kas saist?ti ar dar?jumiem, kas apliekami ar nodokli, ja izv?les ties?bas ir likum?gi ?stenotas saska?? ar šiem noteikumiem. Valsts procesu?lo noteikumu piem?rošana it ?paši nedr?kst ierobežot periodu, kur? atskait?jumi var tikt veikti, nosakot atskait?jumu kori??šanai ?s?ku periodu nek? paredz?ts direkt?v?.

46 Turkl?t atskait?jumu ierobežošana, kas saist?ta ar dar?jumiem, kas aplikti ar nodokli p?c izv?les ties?bu ?stenošanas, skar nevis Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as otraj? da?? paredz?to izv?les ties?bu "piem?rojam?bu", bet šo ties?bu izmantošanas sekas. T?d?j?di š? norma neat?auj dal?bvalst?m ierobežot ne Sest?s direkt?vas 17. pant? paredz?t?s ties?bas veikt atskait?jumus, ne nepieciešam?bu kori??t šos atskait?jumus saska?? ar š?s direkt?vas 20. pantu.

47 T?d?j?di uz trešo jaut?jumu j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 13. panta C da?as otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts, kas nodok?a maks?t?jiem pieš?ir ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodok?us par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu un iznom?šanu, saska?? ar šo normu nedr?kst liegt atskait?t pirms šo izv?les ties?bu izmantošanas par invest?cij?m nekustamaj? ?pašum? samaks?to PVN, ja pieteikums izmantot š?s ties?bas nav iesniegts sešu m?nešu laik?, s?kot no š? nekustam? ?pašuma nodošanas lietošan?.

Par ceturto jaut?jumu

48 Šaj? p?d?j? jaut?jum? iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkts ir interpret?jams t?, ka dal?bvalsts, kas pieš?ir nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodok?us par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu un iznom?šanu, var izsl?gt pirms šo ties?bu izmantošanas par invest?cij?m nekustamaj? ?pašum? samaks?t? PVN atskait?jumu, ja pieteikums izmantot š?s ties?bas nav iesniegts sešu m?nešu laik?, s?kot no š? nekustam? ?pašuma nodošanas lietošan?.

49 Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta piemēšanas vērēstures analīze liecina, ka šīs normas otrajā daļē dalībvalstēm piešķirtās tiesības ir piemērojamas tikai atskaitījumu izņēmumu saglabāšanai attiecībā uz izdevumu kategorijām, kas ir noteiktas, ņemot vērē iegūtās preces vai saēmtē pakalpojuma raksturu un nevis to izmantošanas veidu vai šīs izmantošanas nosacījumus (šajā sakarē skat. 1999. gada 5. oktobra spriedumu lietē C-305/97 *Royscot* u.c., *Recueil*, I-6671. lpp., 21.–25. punkts).

50 Kē enerģēladvokēte ir norēdējusi secinājumu 79. punktē, šēiet, ka AVL 102. panta 1. punkta pirmajā daļē ir skaidri paredzēta iespēja, ievērojot atsevišķus nosacījumus, atskaitēt PVN, kas iepriekš samaksēts par tēdēm investēcijām nekustamajā ēpašumā kē bēvdarbu izmaksas un iegēdes šim nekustamajam ēpašumam. Tēdējēdi šajā gadējumē pirms izvēles maksēt PVN ēstenošanas veikto izmaksu izslēgšana neattiecas uz Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta otrajā daļē paredzēto atkēpi.

51 Tēdējēdi uz ceturto jautājumu jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. panta 6. punkts ir jāinterpretē tē, ka dalībvalsts, kas nodokēa maksētējiem piešķēir tiesības izvēlētēties, vai maksētē nodokēus par nekustamē ēpašuma izvērēšanu un iznomēšanu, saskaēē ar šo normu nevar izslēgt pirms šo tiesēbu izmantošanas par investēcijām nekustamajā ēpašumā samaksētē PVN atskaitējumu, ja pieteikums izmantot šīs tiesēbas nav iesniegēts sešu mēnešu laikā, sēkot no šē nekustamē ēpašuma nodošanas lietošanē.

Par šē sprieduma seku ierobežēšanu laikā

52 Somijas valdēba ir lēgusi Tiesu gadējumē, ja tē nepiekristu tēs argumentiem, ierobežot šē sprieduma sekas laikā, to attēcinot tikai uz periodu pēc tē pasludinēšanas.

53 Saskaēē ar pastēvēgo judikatēru Tiesas sniegta Kopienu tiesēbu normas interpretēcija EKL 234. pantē noteiktēs kompetences ietvaros nepieciešamēbas gadējumē izskaidro un precizē šēs normas jēgu un apjomu, kē tē ir jāsaprot un jāpiemēro vai kē tē bija jāsaprot un jāpiemēro kopš tēs spēkē stēšanās brēža. No tē izriet, ka tiesa pati var un tai ir jāpiemēro šēdi interpretētē norma tiesiskajā mē attiecēbēm, kas radušēs un ir nodibinētas pirms sprieduma, kas pasludinēts pēc lēguma sniegtē interpretēciju, ja ir izpildēti pērējie nosacējumi tiesvedēbas uzskēšanai kompetentajā s tiesēs par minētēs normas piemērošanu (skat. it ēpaši 1988. gada 2. februēra spriedumu lietē 24/86 *Blaizot*, *Recueil*, 379. lpp., 27. punkts, un 1995. gada 15. decembra spriedumu lietē C-415/93 *Bosman*, *Recueil*, I-4921. lpp., 141. punkts).

54 Arē saskaēē ar pastēvēgo judikatēru personēm ir tiesēbas uz nodokēu atmaksēšanu, kas iekasēti, pērkēpjot Kopienu tiesēbu noteikumus (skat. it ēpaši 1983. gada 9. novembra spriedumu lietē 199/82 *San Giorgio*, *Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts, un 1997. gada 14. janvēra spriedumu apvienotajā s lietēs no C-192/95 lēdz C-218/95 *Comateb* u.c., *Recueil*, I-165. lpp., 20. punkts).

55 Tikai izēēmuma gadējumos, piemērojot Kopienu tiesēbu sistēmai raksturēgo vispērēgo tiesiskēs drošēbas principu, Tiesai var nēkties ierobežot ieinteresēto personu iespējas atsaukties uz Tiesas interpretēto normu, lai apstrēdētu labticēgi nodibinētas tiesiskēs attiecēbas. Lai varētu nolemt piemērot šēdu ierobežojumu, jābēt ievērotiem diviem bētiskiem kritērijiem, proti, labticēbai no ieinteresēto personu puses un nopietnu sarežžējumu riskam (skat. it ēpaši 1994. gada 28. septembra spriedumu lietē C-57/93 *Vroege*, *Recueil*, I-4541. lpp., 21. punkts, un 2006. gada 10. janvēra spriedumu lietē C-402/03 *Skov* un *Bilka*, Krējums, I-199. lpp., 51. punkts).

56 K? ener?advok?te ir pareizi nor?d?jusi secin?jumu 87. punkt?, šaj? liet? j?atz?st, ka Somijas vald?ba pamatojas tikai uz praktiskaj?m gr?t?b?m, ar kur?m tai j?r??in?s gad?jum?, ja š? sprieduma sekas netiks ierobežotas laik?.

57 T?d?j?di šaj? sakar? j?nor?da, ka min?t? vald?ba apgalvoja, ka t? pamatoj?s uz Sest?s direkt?vas 20. panta 5. punktu paredz?to atk?pi. Ta?u š?s normas piem?rojam?bas nosac?jums saska?? ar t?s formul?jumu it ?paši ir t?ds, ka atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošanas praktiskaj?m sek?m ir j?b?t “niec?g?m”. Neskatoties uz to, vai ir notikušas Sest?s direkt?vas 29. panta paredz?t?s apspriedes, j?atz?st, ka tas vien, ka Somijas vald?ba piemin?ja min?t?s direkt?vas 20. panta 5. punktu, liek apšaub?t, ka atskait?jumu kori??šanas sist?mas piem?rošana ar atpaka?ejošu sp?ku rad?s smagas sekas.

58 Turkl?t, k? jau atz?ts š? sprieduma 26. punkt?, var nor?d?t, ka Sest?s direkt?vas 20. panta 2. punkts, kas attiecas uz apstr?d?to atskait?jumu kori??šanu, ir formul?ts t?, ka nav nek?du šaubu par t? oblig?ti saistošo raksturu. Somijas vald?bas arguments, saska?? ar kuru Sest?s direkt?vas konkr?t?s normas esot neskaidras un ietverot neprecizit?tes attiec?b? uz to piem?rošanu, t?p?c ir j?noraida.

59 T?d?j?di š? sprieduma sekas nav j?ierobežo laik?.

Par ties?šan?s izdevumiem

60 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. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

- 1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 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, 20. pants ir interpret?jams t?, ka, iev?rojot t? 5. punkta nosac?jumus, tas uzliek dal?bvalst?m pien?kumu paredz?t par ražošanas l?dzek?iem samaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?jumu kori??šanu;**
- 2) **Sest?s direkt?vas 77/388 20. pants ir interpret?jams t?, ka taj? paredz?t? kori??šana ir piem?rojama ar? situ?cij?, kad ražošanas l?dzek?i vispirms tiek izmantoti dar?jumam, kas ir atbr?vots no nodok?a un neparedz ties?bas uz atskait?jumu, un v?l?k, kori??šanas perioda laik?, tiek izmantoti dar?jumam, kas apliekams ar pievienot?s v?rt?bas nodokli;**
- 3) **Sest?s direkt?vas 77/388 13. panta C da?as otr? da?a ir interpret?jama t?, ka dal?bvalsts, kas nodok?a maks?t?jiem pieš?ir ties?bas izv?l?ties, vai maks?t nodok?us par nekustam? ?pašuma iz?r?šanu un iznom?šanu, saska?? ar šo normu nedr?kst liegt atskait?t pirms šo izv?les ties?bu izmantošanas par invest?cij?m nekustamaj? ?pašum? samaks?to pievienot?s v?rt?bas nodokli, ja pieteikums izmantot š?s ties?bas nav iesniegts sešu m?nešu laik?, s?kot no š? nekustam? ?pašuma nodošanas lietošan?;**

4) Sestās direktīvas 77/388 17. panta 6. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts, kas nodokļa maksātājiem piešķir tiesības izvēlēties, vai maksāt nodokļus par nekustamā īpašuma izīrēšanu un iznomāšanu, saskaņā ar šo normu nevar izslēgt pirms šo tiesību izmantošanas par investīcijām nekustamajā īpašumā samaksātā pievienotās vērtības nodokļa atskaitījumu, ja pieteikums izmantot šīs tiesības nav iesniegts sešu mēnešu laikā, sākot no šīs nekustamā īpašuma nodošanas lietošanas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – somu.