

Lieta C-246/04

**Turn- und Sportunion Waldburg**

pret

**Finanzlandesdirektion für Oberösterreich**

[Verwaltungsgerichtshof (Austrija) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu]

Sest? PVN direkt?va – 13. panta B da?as b) apakšpunkts un C da?as a) apakšpunkts – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumu atbr?vošana – Ties?bas izv?l?ties par labu nodok?u maks?t?jiem – Bezpe??as sporta apvien?bas – Nosac?jumi

Tiesas spriedums (treš? pal?ta) 2006. gada 12. janv?r?

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 — Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a*

*(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta C da?a)*

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 — Sestaj? direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a*

*(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as b) apakšpunkts un C da?as a) apakšpunkts)*

1. Dal?bvalstis, kad t?s saviem nodok?u maks?t?jiem pieš?ir Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 13. panta C da?? paredz?t?s ties?bas izv?l?ties maks?t nodokli, š?s ties?bas var pieš?irt atkar?b? no dar?jumu rakstura vai nodok?u maks?t?ju kategorijas ar nosac?jumu, ka t?s iev?ro Sest?s direkt?vas m?r?us un visp?r?jos principus, it ?paši nodok?u neitralit?tes principu un pras?bu paredz?tos atbr?vojumus piem?rot pareizi, god?gi un vienveid?gi.

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

2. Valsts tiesai ir j?nosaka, vai, pie?emot valsts ties?bu normu, saska?? ar kuru pieš?ir visp?r?ju atbr?vojumu no nodok?a nomaksas par bezpe??as sporta apvien?bu veiktajiem dar?jumiem, ierobežojot šo apvien?bu izv?les ties?bas maks?t nodokli par iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumiem, ir p?rsniegta dal?bvalst?m pieš?irt? diskrecion?r? vara, ?emot v?r? it ?paši nodok?u neitralit?tes principu un pras?bu paredz?tos atbr?vojumus piem?rot pareizi, god?gi un vienveid?gi.

T? k? Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 13. panta C da?? nav preciz?ts, k?dos apst?k?os un ar k?diem nosac?jumiem ties?bu izv?l?ties maks?t nodokli par nekustama ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumiem apjomu var ierobežot, katra dal?bvalsts sav?s valsts ties?b?s var preciz?t izv?les ties?bu apjomu un pie?emt normas, saska?? ar kur?m atseviš?i nodok?u maks?t?ji var sa?emt š?s ties?bas. Tom?r Sest?s direkt?vas 13. panta C da?a nepieš?ir dal?bvalst?m ties?bas izv?l?ties nosac?jumus š? 13. panta B da?? paredz?to atbr?vojumu piem?rošanai vai jebk?d? veid? ierobežot šos

atbr?vojumus, bet t?m tikai paredz ties?bas šo atbr?vojumu sa??m?jiem liel?k? vai maz?k? m?r? dot iesp?ju pašiem izv?l?ties maks?t nodokli, ja vi?i uzskata, ka tas ir vi?u interes?s.

(sal. ar 42., 43. un 49. punktu, k? ar? rezolut?v?s da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2006. gada 12. janv?r? (\*)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta B da?as b) apakšpunkts un C da?as a) apakšpunkts – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumu atbr?vošana – Ties?bas izv?l?ties par labu nodok?u maks?t?jiem – Bezpe??as sporta apvien?bas – Nosac?jumi

Lieta C?246/04

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

ko *Verwaltungsgerichtshof* (Austrija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 26. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2004. gada 10. j?nij?, tiesved?b?

### ***Turn? und Sportunion Waldburg***

pret

### ***Finanzlandesdirektion für Oberösterreich.***

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši Ž. P. Puisoš? [*J. P. Puissochet*], S. fon B?rs [*S. von Bahr*], U. Lehmušs [*U. L?hmus*] (referents) un A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*],

?ener?ladvok?ts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],

sekret?rs R. Grass [*R. Grass*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

– Austrijas vald?bas v?rd? – H. Dosi [*H. Doss*], p?rst?viz,

– Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – G. Vilmss [*G. Wilms*], un D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], p?rst?vji,

?emot v?r? l?mumu, kas pie?emts p?c ?ener?ladvok?ta uzklauš?šanas, izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

### **Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecās uz Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s

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.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 13. panta B daļas b) apakšpunkta un C daļas noteikumu interpretāciju.

2 Šo līgumu iesniedza saistībā ar prāvu starp *Turn und Sportunion Waldburg* un *Finanzlandesdirection für Oberösterreich* [Augšāustrijas Finanšu direkcija] par bezpeļņas sporta apvienības iespēju, veicot nekustamā īpašuma izīrēšanas darījumu, izmantot nodokļu maksātājam saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta C daļas a) apakšpunktu valsts likumdevēja piešķirtās tiesības izvēlēties maksāt nodokli.

### **Atbilstošs tiesību normas**

*Kopienu tiesiskais regulējums*

3 Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta noteikts:

“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 nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

m) dažus pakalpojumus, kas cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ko bezpeļņas organizācijas sniedz personām, kas piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos;

[..].”

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktu atbrīvo nekustamā īpašuma iznomāšanu un izīrēšanu, izņemot atsevišķus darījumus, kam nav nozīmes šajā lietā.

5 Šīs direktīvas 13. panta C daļā noteikts:

“Dalībvalstis var dot nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēties nodokli šādos gadījumos:

a) nekustamā īpašuma izīrēšana vai iznomāšana;

[..]

Dalībvalstis var ierobežot šo izvēles tiesību darbības jomu un pieņemt precīzus noteikumus šo tiesību izmantošanai.”

*Valsts tiesiskais regulējums*

6 Saskaņā ar 1994. gada Likuma par apgrozījuma nodokli 6. panta 1. punkta 14. apakšpunktu (*Umsatzsteuergesetz*, turpmāk tekstā – “1994. gada *UStG*”) tādā bezpeļņas apvienībā, kuru statūtos minētais mērķis ir īstenot vai veicināt fizisko audzināšanu, veikto darījumu atbrīvo no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) un samaksātais priekšnodoklis nav atskaitāms. Šo atbrīvojumu nepiemēro pakalpojumiem, kurus Federālais nodokļu kodeksa (*Bundesabgabenordnung*) 45. panta 3. punkta izpratnē sniedz lauksaimniecības un mežsaimniecības uzņēmums vai amatniecības, rūpniecības vai tirdzniecības uzņēmums.

7 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunkts atbrīvo no nodokļa nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas darījumus. Tādā darbībā, ar ko profesionāli izmantošanai

paredzētās un citas telpas piešķir lietošanai, pielīdzina nekustamajam pašuma izrēķināšanai vai iznomāšanai.

8 Saskaņā ar 1994. gada *UStG* 6. panta 2. punktu uzņēmums var izlemt maksāt PVN par darījumu, kas no tā ir atbrīvots atbilstoši šīs paša panta 1. punkta 16. apakšpunktam.

9 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 27. apakšpunkts atbrīvo no nodokļa mazo uzņēmumu veikto darījumus. Saskaņā ar šīs paša panta 3. punktu uzņēmums, kura darījumi ir atbrīvoti no nodokļa atbilstoši 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 27. apakšpunktam, var atteikties piemērot šo noteikumu, iesniedzot rakstisku paziņojumu *Finanzamt* [Nodokļu administrācijai].

### **Pamata prāvā un prejudiciālā jautājumi**

10 Prasītājs pamata prāvā ir sporta biedrība, kas kvalificēta kā bezpeļņas sporta apvienība. 1997. gadā tā uzskatīja sporta apvienības kā piebūvi, viena daļa no kuras tika paredzēta sportam, kamēr otra daļa, kas aizņemta aptuveni vienu ceturto daļu piebūves kopējās platības, būtu jāizmanto kā bufete, kas jāizīrē kādam uzņēmumam. PVN deklarācijā par 1997. gadu apvienība veica nodokļa atskaitījumu par kopējo summu 39 285 Austrijas šiliņi, ko veidoja tikai par bufetei paredzēto piebūves daļu priekšnodokļa veidā samaksātā summa. Tā atteicās piemērot 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 27. apakšpunktu, kas attiecas uz maziem uzņēmumiem.

11 Ar 1999. gada 27. augusta lēmumu *Finanzamt* noraidīja šos atskaitījumus, pamatojot ar to, ka sporta apvienība, kas saskaņā ar 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 14. apakšpunktu ir atbrīvota no nodokļa bez tiesībām veikt atskaitījumu, nevar, izmantojot izvēles tiesības, atteikties no tādu darījumu atbrīvojuma maksāt nodokli, kas saistīti ar nekustamajam pašuma izrēķināšanu un iznomāšanu. 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 14. apakšpunktā bezpeļņas sporta apvienībām paredzētajam individuālajam atbrīvojumam ir lielāks juridisks spēks nekā 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktā minētajam nekustamajam pašuma izrēķināšanas un iznomāšanas darījumu atbrīvojumam.

12 Saistībā ar šo lēmumu celtā prasība tika noraidīta kā nepamatota, jo 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 14. apakšpunkts kā speciāla norma prevalē pār šīs paša punkta 16. apakšpunktu. Nodokļu iestāde uzskata – tas, ka sporta apvienība atteikusies piemērot maziem uzņēmumiem noteiktās normas, nemaina attiecīgo tiesisko stāvokli.

13 Prasītāja saistībā ar šo lēmumu iesniedza prasību *Verwaltungsgerichtshof* [Administratīvajā tiesā]. Savā nolikumā par prejudiciālo jautājuma uzdošanu šīs tiesa pauž viedokli, ka tādu pakalpojumu atbrīvošanu no nodokļa, ko sniedz personām, kas nenodarbojas ar sportu vai fizisko audzināšanu, kā bufetes izrēķināšana vai koncesija, neietilpst Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkta piemērošanas jomā un tāpēc to nevar pamatot ar šo noteikumu. Tā tomēr jautā – vai bezpeļņas sporta apvienību veikto izrēķināšanas vai iznomāšanas darījumu atbrīvojumu no nodokļa var pamatot ar šīs direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktu.

14 Atzīstot, ka 1994. gada *UStG* nepiedāvā sporta apvienībām iespēju izvēlēties maksāt nodokli par saviem izrēķināšanas un iznomāšanas darījumiem, iesniedzējtiesa tāpat lūdz interpretēt Sestās direktīvas 13. panta C daļu un jautā par iespēju atsevišķiem nodokļu maksātājiem liegt tādu iespēju izvēlēties maksāt nodokli, kas pieejama citiem nodokļu maksātājiem.

15 Šādos apstākļos *Verwaltungsgerichtshof* nolūma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai dalībvalstij dotā iespēja saskaņā ar [...] Sestās direktīvas [...] 13. panta C daļu piešķirt nodokļa maksājumiem tiesības izvēlēties maksāt nodokli par nekustamā īpašuma izīrēšanu, neskatoties uz šīs direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu, ir jūzīmanto vienveidīgi, vai arī dalībvalsts ir tiesīga to izmantot atkarībā no darījumu rakstura vai nodokļu maksātāju kategorijas?”

2) Vai [Sestās] direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts kopā ar C daļas a) apakšpunktu ļauj dalībvalstīm pieņemt tādus tiesisko regulējumu, kas paredzēti [1994. gada *UStG*] 6. panta 1. punkta 14. apakšpunktā kopā ar šo pašu likuma 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktu, saskaņā ar kuru iespēja izvēlēties maksāt nodokli par izīrēšanas un iznomēšanas darījumiem ir ierobežota tādā veidā, ka bezpeļņas sporta apvienībām nav šādas izvēles iespējas?”

16 Nolūmums par prejudiciāla jautājuma uzdošanu bija saistīts ar ar lietu starp Edīti Barisu [*Edith Barris*] un *Finanzlandesdirektion für Tirol* (Tiroles apgabala Finanšu pārvalde), un šajā kontekstā tiesa uzdeva trešo prejudiciālo jautājumu. Tomēr ar 2005. gada 16. marta rīkojumu, kas tiesreģistrēts 2005. gada 21. martā, *Verwaltungsgerichtshof* atsauc šo trešo jautājumu.

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### *Ievada apsvērumi*

17 Austrijas valdība uzskata, ka attiecīgais nekustamā īpašuma izīrēšanas darījums ir īpašuma pārvaldes process Federālā nodokļu kodeksa 32. panta izpratnē, uz kuru neapšaubami attiecas 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 14. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums sporta apvienībām. Tā uzskata, ka šajā lietā ir jāpārformulē jautājumi, lai varētu novērtēt, vai 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 14. apakšpunkts pareizi Austrijas tiesību sistēmā transponē Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktu.

18 Tādā jautājumā ir par to, vai nekustamā īpašuma pārvaldīšana, kas saskaņā ar Austrijas tiesībām arī ir atbrīvota no nodokļa, kuru veic bezpeļņas sporta apvienība, ir cieši saistīta ar šīs apvienības sniegtajiem pakalpojumiem personām, kas nodarbojas ar sportu vai fizisko audzināšanu.

19 Austrijas valdība uzskata, ka vai nu šāda saistība pastāv, proti, nekustamā īpašuma izīrēšanu nolūkā izveidot bufeti sporta nodarbošanās paredzētā klubā var uzskatīt par saistītu ar sporta apvienības sniegtajiem pakalpojumiem, vai arī principā tie ir papildu – un tādā gē nenozīmīgi – pakalpojumi.

20 Šajā sakarā pietiek atgādināt, ka, izskatot nolūmumu par prejudiciāla jautājuma uzdošanu, Tiesai nav jāvērtē ne valsts tiesas uzdots jautājumu atbilstība, ne jāveic valsts noteikumu interpretācija, ne jāspriež par to, vai iesniedzējtiesas sniegtā interpretācija ir pareiza (šajā sakarā skat. 1977. gada 30. novembra spriedumu lietā 52/77 *Cayrol*, *Recueil*, 2261. lpp., 32. punkts; 1991. gada 16. aprīļa spriedumu lietā C-347/89 *Eurim-Pharm*, *Recueil*, I-1747. lpp., 16. punkts, un 2000. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-58/98 *Corsten*, *Recueil*, I-7919. lpp., 24. punkts).

21 Ievērojot kompetences starp Kopienu un valsts tiesību sadalījumu, Tiesai ir jāņem vērā iesniedzējtiesas definētais faktisko un tiesisko apstākļu konteksts, kādā tiek uzdots prejudiciālie jautājumi (skat. 2003. gada 13. novembra spriedumu lietā C-153/02 *Neri*, *Recueil*, I-13555. lpp., 34. un 35. punkts, un 2004. gada 29. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-482/01 un C-493/01 *Orfanopoulos* un *Oliveri*, *Recueil*, I-5257. lpp., 42. punkts).

22 Tādā gē prejudiciālie jautājumi ir jāpārbauda *Verwaltungsgerichtshof* lūmumā par prejudiciālu

jautājumu uzdošanu definējot tiesisko apstākļu kontekstā.

### Par pirmo jautājumu

23 Ar savu pirmo jautājumu iesniedztiesa būtībā jautā Tiesai, vai dalībvalstis, kad tās saviem nodokļu maksātājiem piešķir Sestās direktīvas 13. panta C daļā paredzētās tiesības izvāties maksāt nodokli, var tās piešķirt atkarībā no darījumu rakstura vai nodokļu maksātāju kategorijas.

24 Komisija norāda, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts un C daļa paredz dalībvalstīm plašu diskrecionāro varu piešķirt atbrīvojumu vai uzlikt nodokli iznomāšanas vai izrēķināšanas pakalpojumiem. To pamato judikatūra, saskaņā ar kuru uz atsevišķiem darījumiem un nodokļu maksātāju kategorijām neattiecināmas šīs direktīvas 13. panta C daļā noteiktās tiesības izvāties maksāt nodokli. Tas it īpaši attiecas uz gadījumu, kad dalībvalsts konstatē, ka šīs tiesības ir izmantotas, lai izvairītos no nodokļa maksāšanas. Tomēr, ņemot vērā savu diskrecionāro varu, dalībvalstīm ir jāievēro Sestās direktīvas mērķi un principi, it īpaši PVN neitralitātes princips un proporcionalitātes princips.

25 Vispirms ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 13. pantā minētā atbrīvojumi ir neatkarīgi Kopienas tiesību jēdzieni, kuru mērķis ir novērst atšķirības PVN režīma piemērošanā vienā vai otrā dalībvalstī (skat. it īpaši 1999. gada 25. februāra spriedumu lietā C-349/96 *CPP, Recueil*, I-973. lpp., 15. punkts, un 2003. gada 8. maija spriedumu lietā C-269/00 *Seeling, Recueil*, I-4101. lpp., 46. punkts).

26 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru iznomāšanas un izrēķināšanas darījumu taksācija ir iespēja, kuru Kopienas likumdevējs ir piešķir dalībvalstīm, atbilstoši no Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktā atspoguļotā vispārīgā noteikuma, saskaņā ar kuru iznomāšanas un izrēķināšanas darījumi ir atbrīvoti no nodokļa maksas. Šādā kontekstā ar minēto taksāciju saistītās tiesības uz nodokļa atskaitījumu tādējādi nav jāstenojamas automātiski, bet vienīgi tad, ja dalībvalstis izmanto Sestās direktīvas 13. panta C daļā minētās tiesības, un ar nosacījumu, ka nodokļu maksātāji izmanto tiem piešķirtās izvāles tiesības (skat. 2004. gada 9. septembra spriedumu lietā C-269/03 *Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, Krājums*, I-8067. lpp., 20. punkts).

27 Kā jau Tiesa to ir nospriedusi – no Sestās direktīvas 13. panta C daļas redakcijas izriet, ka, izmantojot šīs tiesības, dalībvalstis var šajās direktīvās paredzēto atbrīvojumu saņēmājiem dot iespēju no atbrīvojuma atteikties vai nu visos gadījumos, vai ar atsevišķiem ierobežojumiem, vai arī pastāvot konkrētiem apstākļiem (skat. 1982. gada 19. janvāra spriedumu lietā 8/81 *Becker, Recueil*, 53. lpp., 38. punkts).

28 Sestās direktīvas 13. panta C daļa tādējādi sniedz dalībvalstīm tiesības ne tikai piešķirt valsts nodokļu maksātājiem tiesības izvāties maksāt nodokli par nekustamā īpašuma izrēķināšanu, bet vienlaicīgi arī ierobežot šo tiesību apjomu vai vispār liegt šādas izvāles tiesības (skat. 2004. gada 29. aprīļa spriedumu apvienotājs lietās C-487/01 un C-7/02 *Gemeente Leusden un Holin Groep, Recueil*, I-5337. lpp., 66. punkts).

29 No minētā izriet, ka Sestās direktīvas 13. panta C daļas noteikumi piešķir dalībvalstīm plašu diskrecionāro varu. Tām faktiski pašām ir jānovērt, vai būtu lietderīgi piešķirt izvāles tiesības, ņemot vērā konkrētajā laikā posmā valstī pastāvošos apstākļus (skat. 1998. gada 3. decembra spriedumu lietā C-381/97 *Belgocodex, Recueil*, I-8153. lpp., 16. un 17. punkts, 2000. gada 3. februāra spriedumu lietā C-12/98 *Amengual Far, Recueil*, I-527. lpp., 13. punkts, un 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-326/99 “*Goed Wonen*”, *Recueil*, I-6831. lpp., 45. punkts).

30 Tādā, ņstenojot savu diskrecionāro varu piešāirt izvāles tiesābas, dalābvalstis var atsevišāus darājumus vai atsevišāas nodokāu maksātāju kategorijas izslāgt no šo tiesābu piemārošanas jomas.

31 Tomā, kā to pamatoti norāda Komisija, ja dalābvalstis izmanto tiesābas ierobežot izvāles tiesābu apjomu un šo tiesābu izmantošanas nosacājumus, tām ir jāievāro Sestās direktāvas mārāi un vispārājie principi, it āpaši nodokāu neitralitātes princips un prasāba paredzātos atbrāvojumus piemārot pareizi, godāgi un vienveidāgi (šājā sakarā skat. 1998. gada 11. jānija spriedumu lietā C/283/95 *Fischer, Recueil*, lā3369. lpp., 27. punkts, un iepriekš mināto spriedumu lietā “*Goed Wonen*”, 56. punkts).

32 Padomes 1967. gada 11. aprāā Pirmās direktāvas 67/227/EEK par dalābvalstu tiesābu aktu par apgrozājuma nodokāiem saskaāošanu (OV 1967, 71, 1301. lpp.) 2. pantā atspoguāotais neitralitātes princips, kas turklāt ir raksturāgs kopājai PVN sistāmai, kā to atgādina arā Sestās direktāvas ceturtais un piektais apsvārums, noteic, ka pret ikvienu saimniecisko darbābu ir jāizturas vienveidāgi (1996. gada 20. jānija spriedums lietā C/155/94 *Wellcome Trust, Recueil*, lā3013. lpp., 38. punkts, un iepriekš minātais spriedums lietā *Belgocodex*, 18. punkts). Tas pats attiecas uz saimnieciskās darbābas subjektiem, kas veic vienus un tos pašus darājumus (1999. gada 7. septembra spriedums lietā C/216/97 *Gregg, Recueil*, lā4947. lpp., 20. punkts).

33 Šājā sakarā Tiesa ir nospriedusi, ka nodokāu neitralitātes princips nepieāauj, ka tādā lādzāgu pakalpojumu sniegšana, starp kuriem pastāv konkurence, no PVN viedokāa ir izvārtājama atšāirāgi (skat. it āpaši 2001. gada 11. oktobra spriedumu lietā C/267/99 *Adam, Recueil*, lā7467. lpp., 36. punkts; 2003. gada 23. oktobra spriedumu lietā C/109/02 Komisija/Vācija, *Recueil*, lā12691. lpp., 20. punkts, un 2005. gada 26. maija spriedumu lietā C/498/03 *Kingscrest Associates un Montecello, Krājums*, lā4427. lpp., 41. punkts).

34 No šās judikatāras izriet, ka ražotāja vai pakalpojumu sniedzāja identitātei un juridiskajai formai, kādā tas realizā savas darbābas, principā nav nozāmes, lai novārtātu, vai preces vai sniegtie pakalpojumi ir salādzināmi (skat. 2005. gada 17. februāra spriedumu apvienotājās lietās C/453/02 un C/462/02 *Linneweber un Akritidis, Krājums*, lā1131. lpp., 24. un 25. punkts).

35 Lādz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild – dalābvalstis, ja tās saviem nodokāu maksātājiem piešāir Sestās direktāvas 13. panta C daāā paredzātos tiesābas izvālāties maksāt nodokli, šās tiesābas var piešāirt atkarābā no darājumu rakstura vai nodokāu maksātāju kategorijas ar nosacājumu, ka tās ievāro Sestās direktāvas mārāus un vispārājos principus, it āpaši nodokāu neitralitātes principu un prasābu paredzātos atbrāvojumus piemārot pareizi, godāgi un vienveidāgi.

#### *Par otro jautājumu*

36 Ar savu otro jautājumu iesniedzājtiesa bātābā jautā – vai Sestās direktāvas 13. panta B daāas b) apakšpunkts un C daāa iestājas pret tādā valsts tiesābu normu, ar kuru, piešāirot vispārāju atbrāvojumu no nodokāa samaksas par bezpeāāas sporta apvienābu veiktajiem darājumiem, ierobežā šo apvienābu tiesābas izvālāties maksāt nodokli par izārāšanas un iznomāšanas darājumiem.

37 Šājā sakarā Komisija norāda, ka 1994. gada *UStG* 6. panta 1. punkta 14. apakšpunkts, kas attiecas uz sporta apvienābām un kurā noteikts izāmums, ir formulāts vispārāgā nekā atbilstošāis Sestās direktāvas noteikums, proti, tās 13. panta A daāas 1. punkta m) apakšpunkts. Lādz ar to Austrijas tiesābās esošājā normā par PVN nav norādtāas prasābas, kas ir priekšnoteikums ikviena atbrāvojuma piešāirāšanai, piemārojot Sestās direktāvas 13. panta A daāas 1. punkta m) apakšpunktu. Saskaāā ar šo noteikumu tas piemārojams atsevišāiem ar

sportu cieši saistītiem pakalpojumiem, kas saista pakalpojuma sniedzēju un saņēmēju.

38 Uzsverot pienākumu vienveidīgi interpretēt Sestās direktīvas 13. panta A daļu, B daļu un C daļu, Komisija secina, ka sporta apvienībai, kas neatbilst Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunkta nosacījumiem, ņemot vērā direktīvas struktūru, tieši var būt tiesības izvēlēties maksāt nodokli par izīrēšanas vai iznomāšanas darījumiem.

39 Vispirms ir jāatgādina, ka Sestajā direktīvā nav ietverta norma, kas vispārīgi atbrīvo no nodokļa visus pakalpojumus, kas saistīti ar sporta nodarbošanos un fizisko audzināšanu (šajā sakarā skat. 2001. gada 18. janvāra spriedumu lietā C-150/99 *Stockholm Lindöpark, Recueil*, I-493. lpp., 22. punkts).

40 Atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktam bezpēdas sporta apvienību veiktie darījumi faktiski kā darījumi vispārīgās intereses ir atbrīvoti no nodokļa ar nosacījumu, ka šie darījumi ir cieši saistīti ar sportu vai fizisko audzināšanu un ka tos sniedz personām, kas piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos (šajā sakarā skat. 1998. gada 7. maija spriedumu lietā C-124/96 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-2501. lpp., 15. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Stockholm Lindöpark*, 19. punkts, un 2002. gada 21. marta spriedumu lietā C-174/00 *Kennemer Golf, Recueil*, I-3293. lpp., 19. punkts).

41 Kontekstā ar šo nolikumu par prejudiciāla jautājuma uzdošanu iesniedzējtiesa uzskata, ka nekustamā īpašuma izīrēšana nolikā izveidotā bufetī nav pakalpojums, kas būtu cieši saistīts ar sportu vai fizisko audzināšanu, nedz arī pakalpojums, ko sniedz personām, kas piedalās sporta vai fiziskās audzināšanas pasākumos. Šajā gadījumā bufetes izīrēšanas pakalpojuma atbrīvošanu no nodokļa nevar pamatot ar Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta m) apakšpunktu, bet principā var pamatot ar šīs direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktu.

42 Attiecībā uz jautājumu par to, vai dalībvalstis var liegt izvēlēties tiesības bezpēdas sporta apvienībām, vispārīgi atbrīvojumu piemērojot visiem šo apvienību veiktajiem darījumiem, ir jāatzīst, ka Sestās direktīvas 13. panta C daļā nav precizēts – kādos apstākļos un ar kādiem nosacījumiem šo izvēles tiesību apjomu var ierobežot. Tādēļ katra dalībvalsts savas valsts tiesības var precizēt izvēles tiesību apjomu un pieņemt normas, saskaņā ar kurām atsevišķi nodokļu maksātāji var saņemt tiesības izvēlēties maksāt nodokli par nekustamā īpašuma izīrēšanas un iznomāšanas darījumiem.

43 Tomēr, kā jau Tiesa to ir nospriedusi, Sestās direktīvas 13. panta C daļa nepiešļir dalībvalstīm tiesības izvirzīt nosacījumus šā panta B daļā paredzēto atbrīvojumu piemērošanai vai jebkādu veidu ierobežot šos atbrīvojumus. Šajā panta daļā paredzētas dalībvalstu tiesības šo atbrīvojumu saņēmējiem lielākai vai mazākai mērī dot iespēju pašiem izvēlēties maksāt nodokli, ja viņi uzskata, ka tas ir viņu intereses (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Becker*, 39. punkts).

44 Saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļu dalībvalstis atbrīvo nekustamā īpašuma izīrēšanas pakalpojumu apstākļos, kurus tās precizē, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu. Šie paši mērī cita starpā var arī pamatot dalībvalsts likumu, piemērojot šīs direktīvas 13. panta C daļu, ierobežot tiesību izvēlēties maksāt nodokli par nekustamā īpašuma izīrēšanu piemērojamību.

45 Tomēr, pieņemot šādu likumu, ir jāievēro šis sprieduma 32.–34. punktā minētais neitralitātes princips.

46 Valsts tiesai, ņemot vērā pamata lietai raksturīgos apstākļus, kā arī iepriekš minēto



judikat?ru, ir j?nosaka, vai, piem?rojot visp?r?ju atbr?vojumu visiem bezpe??as sporta apvien?bu veiktajiem dar?jumiem, ieskaitot nekustam? ?pašuma iz?r?šanu, tiek p?rk?pts nodok?u neitralit?tes princips.

47 T?d?j?di neitralit?tes principa p?rk?pums var rasties, ja sporta apvien?bai, kuras stat?tos min?tais m?r?is ir veikt vai veicin?t fizisko audzin?šanu, ir liegtas ties?bas izv?l?ties maks?t nodokli, kam?r š?das izv?les ties?bas past?v citiem nodok?u maks?t?jiem, kas veic l?dz?gu darb?bu, kas t?d?j?di konkur? ar min?t?s sporta apvien?bas veikto darb?bu.

48 Lai noteiktu, vai pamata liet? diskrecion?r?s varas robežas ir p?rk?ptas, iesniedz?jtiesai ir turkl?t j?p?rbauda, vai nav p?rk?ptas paredz?to atbr?vojumu pareizas, god?gas un vienveid?gas piem?rošanas pras?bas. Šaj? sakar? tai ir it ?paši j??em v?r?, ka Sestaj? direkt?v? noteikt? atbr?vojumu sist?ma pie?auj atš?ir?gu attieksmi pret bezpe??as apvien?bu veiktajiem dar?jumiem tikai tad, ja šie dar?jumi ir saist?ti ar sportu vai sniegti person?m, kas nodarbojas ar sportu. Š?d? gad?jum? šos dar?jumus atbr?vo no PVN visp?r?j?s interes?s.

49 T?d?? uz otro jaut?jumu ir j?atbild – valsts tiesai ir j?nosaka, vai, pie?emot valsts ties?bu normu, saska?? ar kuru pieš?ir visp?r?ju atbr?vojumu no nodok?a nomaksas par bezpe??as sporta apvien?bu veiktajiem dar?jumiem, ierobežojot šo apvien?bu ties?bas izv?l?ties maks?t nodokli par iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumiem, ir p?rsniegta dal?bvalst?m pieš?irt? diskrecion?r? vara, ?emot v?r? it ?paši nodok?u neitralit?tes principu un pras?bu paredz?tos atbr?vojumus piem?rot pareizi, god?gi un vienveid?gi.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

50 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, kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

**1) dal?bvalstis, kad t?s saviem nodok?u maks?t?jiem pieš?ir 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, 13. panta C da?? paredz?t?s ties?bas izv?l?ties maks?t nodokli, š?s ties?bas var pieš?irt atkar?b? no dar?jumu rakstura vai nodok?u maks?t?ju kategorijas ar nosac?jumu, ka t?s iev?ro Sest?s direkt?vas m?r?us un visp?r?jos principus, it ?paši nodok?u neitralit?tes principu un pras?bu paredz?tos atbr?vojumus piem?rot pareizi, god?gi un vienveid?gi;**

**2) valsts tiesai ir j?nosaka, vai, pie?emot valsts ties?bu normu, saska?? ar kuru pieš?ir visp?r?ju atbr?vojumu no nodok?a nomaksas par bezpe??as sporta apvien?bu veiktajiem dar?jumiem, ierobežojot šo apvien?bu ties?bas izv?l?ties maks?t nodokli par iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumiem, ir p?rsniegta dal?bvalst?m pieš?irt? diskrecion?r? vara, ?emot v?r? it ?paši nodok?u neitralit?tes principu un pras?bu paredz?tos atbr?vojumus piem?rot pareizi, god?gi un vienveid?gi.**

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – v?cu.