

Lieta C-451/06

Gabriele Walderdorff

pret

Finanzamt Waldviertel

(*Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu*)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta B. da?as b) apakšpunkts – Atbr?vojums – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumi – Zvejas ties?bu iznom?šana

Sprieduma kopsavilkums

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 – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas atbr?vošana no nodok?a

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

Padomes Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 13. panta B da?as b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ?denstilpes ?pašnieka un publisk?s ?denstilpes zvejas ties?bu tur?t?ja pret atl?dz?bu nodot?s ties?bas zvejot šajos ?de?os saska?? ar nomas l?gumu, kas nosl?gts uz desmit gadiem, nav ne nekustam? ?pašuma iznom?šana, ne iz?r?šana, jo ar š?du nodošanu nav pieš?irtas ties?bas lietot attiec?go nekustamo ?pašumu un attur?t citas personas no š?du ties?bu izmantošanas.

(sal. ar 23. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2007. gada 6. decembr? (*)

Sest? PVN direkt?va – 13. panta B da?as b) apakšpunkts – Atbr?vojums – Nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas dar?jumi – Zvejas ties?bu iznom?šana

Lieta C-451/06

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

ko *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* (Austrija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2006. gada 24. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2006. gada 6. novembr?, tiesved?b?

Gabriele Walderdorff

pret

Finanzamt Waldviertel.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [A. Rosas], tiesneši U. Lehmušs [U. Lõhmus] (referents), H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], A. O'Kēfs [A. Ó Caoimh] un A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev],

ģenerālvokāte E. Šarpstone [E. Sharpston],

sekretārs R. Grass [R. Grass],

ģemotvārtā rakstveida procesū,

ģemotvārtā atbildējumus, ko sniedz:

- Eiropas Kopienu Komisijas vārdā – D. Triandafilu [D. Triantafyllou], pārstāvis, noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2007. gada 18. jūlijā tiesas sēdē, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 13. panta B daļas b) apakšpunktu 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., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums tika iesniegts saistībā ar prāvu starp Valderdorfu [Walderdorff] un Finanzamt Waldviertel [Valdfirteles Finanšu pārvalde] (turpmāk tekstā – “Finanzamt”) jautājumā par zvejas tiesību iznomāšanas darījumu aplikšanu ar pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”).

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts ir noteikts, ka PVN jāmaksā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas.

4 Sestās direktīvas 13. panta B. daļā ir noteikts:

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

[..]

b) nekustamo ?pašuma iznom?šanu vai iz?r?šanu, iz?emot:

1. izmitin?šanu, k? t? defin?ta dal?bvalstu likumos, viesn?cu nozar? vai l?dz?gas funkcijas nozar?s, ieskaitot izmitin?šanu t?ristu nometn?s vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes viet?m;
2. telpu un zemes gabalu iz?r?šanu transportl?dzek?u novietošanai;
3. past?v?gi uzst?d?tu iek?rtu un meh?nismu iz?r?šanu;
4. seifu ?ri.

Dal?bvalstis var piem?rot papildu iz??mumus š? atbr?vojuma darb?bas jomai;

[..].”

Valsts tiesiskais regul?jums

5 Atbilstoši 1994. gada Likuma par apgroz?juma nodokli (*Umsatzsteuergesetz 1994, BGBl. Nr. 663/1994*, turpm?k tekst? – “*UStG*”) 1. panta 1. punktam ar PVN apliek pieg?des un citus pakalpojumus, ko Austrij? pret atl?dz?bu sniedz komersants savas komercdarb?bas ietvaros.

6 Saska?? ar *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktu no nodok?a ir atbr?vota:

“nekustamo ?pašumu, ties?bu, kam piem?rojami civilties?bu noteikumi par nekustamo ?pašumu, valsts suver?no ties?bu, kas attiecas uz zemes ?pašuma lietošanu, iz?r?šana un iznom?šana; biroja telpu un citu telpu nodošana lietošan?, pamatojoties uz lietošanas l?gumiem, ir uzskat?ma par nekustamo ?pašuma iz?r?šanu vai iznom?šanu. No nodok?a atbr?vots ir ar? pašpat?ri?š. No nodok?a nav atbr?voti:

- nekustamo ?pašuma iz?r?šana (nodošana lietošan?) dz?vesvietas nodrošin?šanas nol?kos, iz?emot pašpat?ri?u;
- visa veida maš?nu un citu ier??u, kas pieder pie uz??muma iek?rt?m, iznom?šana un iz?r?šana, ar? tad, ja t?s ir nekustamo ?pašuma neat?emamas sast?vda?as;
- izmitin?šana iek?rtot?s dz?vojam?s un gu?amtelp?s;
- visa veida telpu vai vietu iz?r?šana (nodošana lietošan?) transportl?dzek?u novietošanai;
- nekustamo ?pašuma iz?r?šana (nodošana lietošan?) kempinga vajadz?b?m.”

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

7 Valderdorfa Austrij? vada lauksaimniec?bas un mezsaimniec?bas uz??mumu. Vi?as komercdarb?bas ietvaros veiktajiem dar?jumiem tiek piem?rots visp?r?js PVN rež?ms.

8 1995. gada 21. novembr? Valderdorfa ar *Sportfischereiverein Zwettl* (Cvetlas makš?er?šanas sporta biedr?ba, turpm?k tekst? – “makš?er?šanas biedr?ba”) nosl?dza l?gumu uz desmit gadiem. L?gum? bija paredz?ts, ka makš?er?šanas biedr?ba pret atl?dz?bu ieg?st ties?bas zvejot, pirmk?rt, divos d??os, kas atrodas Valderdorfas saimniec?b? un kuros vi?ai pašai k? ?pašniecei ir ties?bas zvejot, un, otrk?rt, zvejas iecirkn?, kas atrodas publisk? teritorij? un kur?

Valderdorfai ir kadastrā reģistrētas zvejas tiesības (teritorija "Zwettl I/3"). Minētais nomas līgums tika noslēgts uz laiku no 1996. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim. Valderdorfa par šiem nomas darījumiem nesamaksāja PVN. Šis nodoklis tpat netika iekāpts nomniekam izsniegtajos rēķinos.

9 Pēc nodokļu pārbaužu par 1998.–2000. gadu *Finanzamt* konstatēja, ka šie nomas darījumi ir apliekami ar parasto PVN likmi, jo attiecīgē nomas ienākumi nav gēti no nekustamā pašuma iznomāšanas, kas saskaņā ar *UStG* ir atbrīvota no nodokļa. *Finanzamt* uzskatēja, ka zvejas tiesības ir neatkarīgas no zemes pašuma.

10 2003. gada 24. martā *Finanzamt* pieņēma lēmumus piedzīt no Valderdorfas nodokli par minētajiem gadiem, piemērojot zvejas tiesību nomas darījumiem parasto 20 % likmi. 2003. gada 24. aprīlī Valderdorfa iesniedza sūdzību par šiem lēmumiem, kurā tika pamatojoties uz *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktu, prasīja zvejas tiesību nomas darījumus atbrīvot no nodokļa.

11 *Finanzamt* šo sūdzību noraidīja un pēc Valderdorfas lūguma lietu nodeva *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* [Neatkarīgā finanšu palāta, Vīnes nodaļa].

12 Minētajā tiesīzskatījumā prāvā ir izvirzīts jautājums, vai nomas maksa, kas tiek maksāta saskaņā ar Valderdorfas un maksāšanas biedrības noslēgto līgumu, ir apliekama ar parasto PVN likmi atbilstoši vispārīgam režīmam vai arī jāpiemēro *UStG* 6. panta 1. punkta 16. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

13 Šādos apstākļos *Unabhängiger Finanzsenat, Außenstelle Wien* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [...] Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka zvejas tiesību nodošana pret atlīdzību saskaņā ar nomas līgumu, ko uz desmit gadiem noslēdzis

– nekustamā pašuma pašnieks, kura pašuma teritorijā atrodas denstilpe, saistībā ar kuru piešķirtas zvejas tiesības,

– zvejas tiesību turētājs publiskajā pašumā esošajai denstilpei,

ir uzskatāma par “nekustamā pašuma izrēķināšanu un iznomāšanu”?”

Par prejudiciālo jautājumu

14 Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzītāja būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par “nekustamā pašuma iznomāšanu vai izrēķināšanu” šā noteikuma izpratnē ir jāuzskata denstilpju pašnieka un publiskās denstilpes zvejas tiesību turētāja pret atlīdzību nodotās tiesības zvejot šajos deķos saskaņā ar nomas līgumu, kas noslēgts uz desmit gadiem.

15 Vispirms ir jākonstatē, ka Valderdorfas un maksāšanas biedrības līgums ir noslēgts par zvejas tiesību denstilpju nodošanu. Līdz ar to šajā līgumā paredzētie nomas darījumi principā ir apliekami ar PVN, ievērojot Sesto direktīvu. Vēl tikai jānoskaidro, vai šiem darījumiem ir piemērojams Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktā noteiktais atbrīvojums.

16 Jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai Sestās direktīvas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa ir autonomi Kopienas tiesību jēdzieni, kuriem līdz ar to ir piešķirta Kopienas mēroga definīcija (skat. 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā C-358/97 Komisija/Prija, *Recueil*, I-6301. lpp., 51. punkts; 2003. gada 16. janvāra spriedumu lietā C-315/00 *Maierhofer*

, *Recueil*, l?563. lpp., 25. punkts; 2003. gada 12. j?nija spriedumu liet? C?275/01 *Sinclair Collis*, *Recueil*, l?5965. lpp., 22. punkts; 2004. gada 18. novembra spriedumu liet? C?284/03 *Temco Europe*, Kr?jums, l?11237. lpp., 16. punkts; 2005. gada 3. marta spriedumu liet? C?428/02 *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, Kr?jums, l?1527. lpp., 27. punkts, un 2007. gada 19. apr??a spriedumu liet? C?455/05 *Velvet & Steel Immobilien*, Kr?jums, l?3225. lpp., 15. punkts).

17 T? k? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as b) apak?punkt? nav defin?ti “nekustam? ?pa?uma iznom?šanas” vai “iz?r?šanas” j?dzieni, Tiesa vair?kos spriedumos ir defin?jusi nekustam? ?pa?uma iz?r?šanu š? noteikuma noz?m? k? nekustam? ?pa?uma ?pa?nieka ties?bu izmantot šo ?pa?umu un ties?bu liegt cit?m person?m š?du lietojumu nodošanu ?rniekam pret samaksu un uz l?gumu paredz?to laiku (šaj? sakar? skat. 2001. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?326/99 “Goed Wonen”, *Recueil*, l?6831. lpp., 55. punkts; 2001. gada 9. oktobra spriedumus liet? C?409/98 *Mirror Group*, *Recueil*, l?7175. lpp., 31. punkts, un liet? C?108/99 *Cantor Fitzgerald International*, *Recueil*, l?7257. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriek? min?to spriedumu liet? Komisija/?rija, 52.–57. punkts; iepriek? min?to spriedumu liet? *Sinclair Collis*, 25. punkts; iepriek? min?to spriedumu liet? *Temco Europe*, 19. punkts, un iepriek? min?to spriedumu liet? *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, 30. punkts).

18 Judikat?r? ir noteikts, ka termini, kas lietoti, lai raksturotu Sest?s direkt?vas 13. pant? paredz?tos atbr?vojumus, tostarp “nekustam? ?pa?uma iznom?šanas” un “iz?r?šanas” j?dzienus, ir interpret?jami sa?aurin?ti, jo šie atbr?vojumi ir atk?pe no visp?r?j? principa, ka PVN tiek piem?rots katram pakalpoj?mam, ko nodok?u maks?t?js sniedz pret atl?dz?bu (skat. it ?paši 2001. gada 18. janv?ra spriedumu liet? C?150/99 *Stockholm Lind?park*, *Recueil*, l?493. lpp., 25. punkts, k? ar? iepriek? min?tos spriedumus liet? Komisija/?rija, 52.–55. punkts; liet? *Sinclair Collis*, 23. punkts; liet? *Temco Europe*, 17. punkts, un liet? *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, 29. punkts).

19 Pamata liet? netiek apstr?d?ts, ka Valderdorfa ar mak?er?šanas biedr?bu ir nosl?gusi l?gumu uz desmit gadiem par zvejas ties?bu nodošanu pret atl?dz?bu vair?k?s ?denstilp?s. Tiesa jau ir nospriedusi, ka zemes virsmu, ko piln?b? vai da??ji sedz ?dens, var kvalific?t par nekustamo ?pa?umu, ko var iz?r?t vai iznom?t (šaj? sakar? skat. iepriek? min?to spriedumu liet? *Fonden Marselisborg Lystb?dehavn*, 34. punkts, un 2006. gada 7. septembra spriedumu liet? C?166/05 *Heger*, Kr?jums, l?7749. lpp., 20. punkts).

20 K? to ?ener?ladvok?te nor?da savu secin?jumu 23. punkt?, j?b?t izpild?tiem visiem nekustam? ?pa?uma iznom?šanas un iz?r?šanas defin?cijās krit?rijiem, kas ir atg?din?ti š? sprieduma 17. punkt?. Viens š?ds krit?rijs ir tas, ka ar nekustam? ?pa?uma nomu vai ?ri ir j?pie?ir ties?bas lietot ?pa?umu un ne?aut š?das ties?bas izmantot cit?m person?m. Pamata pr?v? tas t? nav.

21 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka saska?? ar Valderdorfas un mak?er?šanas biedr?bas nosl?gto l?gumu p?d?jai ir tikai ties?bas zvejot attiec?gaj?s ?denstilp?s. T?pat no Tiesai iesniegtajiem materi?liem izriet, ka nomas l?guma noteikumos ir paredz?ts, ka Valderdorfa ir patur?jusi gan ties?bas zvejot šaj?s ?denstilp?s, gan katru dienu at?aut taj?s mak?er?t vienai uzaicin?tai personai. Saska?? ar attiec?go l?gumu pamata liet? mak?er?šanas biedr?bai nav ties?bu liegt cit?m person?m lietot Valderdorfas ?pa?um? eso?š?s ?denstilpes un publisko ?denstilpi, kur? p?d?jai ir kadastr? re?istr?tas zvejas ties?bas.

22 L?dz ar to, nelemjot par jaut?jumu, vai t?ds zvejas ties?bu nodošanas l?gums k? pamata liet? attiecas uz nekustamo ?pa?umu, ir j?atz?st, ka šaj? gad?jum? nav izpild?ts viens no Kopien? ties?b?s paredz?t? nekustam? ?pa?uma iznom?šanas un iz?r?šanas j?dziena defin?cijas krit?rijiem, jo pamata liet? apskat?mais nodošanas l?gums nepie?ir mak?er?šanas biedr?bai ties?bas lietot attiec?go nekustamo ?pa?umu un attur?t citas personas no š?du ties?bu

izmantošanas.

23 Tādā uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu apakšpunkts par publiskās nodokļu zvejas tiesību turētāja pret atlīdzību nodotās tiesības zvejojot šajā nodokļu saskaņā ar nomas līgumu, kas noslēgts uz desmit gadiem, nav nekustamā īpašuma iznomāšana, ne izrēķināšana, jo ar šādu nodošanu nav piešķirtas tiesības lietot attiecīgo nekustamo īpašumu un atturēt citas personas no šādu tiesību izmantošanas.

Par tiesīšanu izdevumiem

24 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesīšanu izdevumiem. Tiesīšanu izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, izņemot minēto lietas dalībnieku izdevumus, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze – 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu apakšpunkts par publiskās nodokļu zvejas tiesību turētāja pret atlīdzību nodotās tiesības zvejojot šajos nodokļu saskaņā ar nomas līgumu, kas noslēgts uz desmit gadiem, nav nekustamā īpašuma iznomāšana, ne izrēķināšana, jo ar šādu nodošanu nav piešķirtas tiesības lietot attiecīgo nekustamo īpašumu un atturēt citas personas no šādu tiesību izmantošanas.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.