

Lieta C-515/07

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

pret

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Preces un pakalpojumi, kas ietverti uz??muma akt?vos lietošanai priv?tiem ar nodokli apliekamiem dar?jumiem un ar nodokli neapliekamiem dar?jumiem – Ties?bas nekav?joties un piln?b? atskait?t nodokli, kas samaks?ts, p?rkot š?s preces un pakalpojumus

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 – Priekšnodok?a atskait?šana

(Padomes Direkt?vas 77/388 6. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts)

Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 6. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nav piem?rojami pre?u un pakalpojumu, kas iek?auti uz??muma kapit?l?, izmantošanai dar?jumiem, kas nav nodok?u maks?t?ja ar nodokli apliekamie dar?jumi, t?diem k? darb?bas, ar kur?m asoci?cija aizst?v t?s locek?u visp?rj?s intereses, jo pievienot?s v?rt?bas nodoklis, kas samaks?ts, ieg?d?joties š?s preces un pakalpojumus, attiec?b? uz šiem dar?jumiem nav atskait?ms.

Š?s direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunkta m?r?is nav noteikt noteikumu, saska?? ar kuru dar?jumi, kas neietilpst PVN sist?mas piem?rošanas jom?, var?tu tikt uzskat?ti par t?diem, kas veikti "citiem m?r?iem", nevis uz??m?jdarb?bai š?s ties?bu normas izpratn?.

(sal. ar 38. un 40. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2009. gada 12. febru?r? (*)

Sest? PVN direkt?va – Preces un pakalpojumi, kas ietverti uz??muma akt?vos lietošanai priv?tiem ar nodokli apliekamiem dar?jumiem un ar nodokli neapliekamiem dar?jumiem – Ties?bas nekav?joties un piln?b? atskait?t nodokli, kas samaks?ts, p?rkot š?s preces un pakalpojumus

Lieta C-515/07

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2007. gada 2. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 22. novembrī, tiesvedībā

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

pret

Staatssecretaris van Financiën.

TIESA (ceturtais palāta)

šādas sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lenaerts [*K. Lenaerts*], tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente), E. Juhász [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un J. Malenovskis [*J. Malenovský*],

ģenerālvokāts P. Mengocis [*P. Mengozzi*],

sekretāre S. Stenholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemotvērī rakstveida procesu un 2008. gada 16. oktobra tiesas sēdī,

ģemotvērī atbildējumus, ko sniedza:

- Nīderlandes valdības vārdā – K. Viselsa [*C. Wissels*] un M. de Grāfe [*M. de Grave*], pārstāvji,
- Vācijas valdības vārdā – M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,
- Portugāles valdības vārdā – L. Iness Fernandīšs [*L. Inez Fernandes*], pārstāvis,
- Apvienotās Karalistes valdības vārdā – T. Harisa [*T. Harris*], pārstāve, kurai palīdz K. Leisoks [*K. Lasok*], QC,
- Eiropas Kopienu Komisijas vārdā – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un V. Roels [*W. Roels*], pārstāvji,

notklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2008. gada 22. decembra tiesas sēdī,

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.; turpmāk tekstā – “Direktīva”), 6. panta 2. punktu un 17. panta 2. un 6. punktu.

2 Šī prasība ir iesniegta prāvā starp *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie* [Ziemeļu lauksaimniecības un dārzniecības organizāciju] (turpmāk tekstā – “VNLTO”) un *Staatssecretaris van Financiën* [Valsts sekretāru finanšu lietās] par tiesisko regulējumu pievienotās vārtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) jomā.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Direktīvas 2. pantā ir paredzēts:

“Pievienotās vārtības nodoklis jāmaksā:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kļūst rīkojas.

[..]”

4 Sestās direktīvas 6. panta 2. punktā ir noteikts:

“Turpmāk minēto uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu [atlīdzību]:

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

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

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

5 Atbilstoši 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 vārtības nodokli [PVN], kas maksājams vai samaksāts [valsts iekšienē] par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

[..]

6. Ne ilgāk kā četrus gadus no šīs direktīvas spēkā stāšanās dienas Padome pēc Komisijas priekšlikuma vienprātīgi lemj, uz kuriem izdevumiem neattiecas [PVN] atskaitēšana. Pievienotās vārtības 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 izņēmumus, kas paredzēti šo valstu likumos laikā, kad šī direktīva spēkā.”

Valsts tiesiskais regulējums

6 1968. gada likuma par apgrozījuma nodokli (*Wet op de omzetbelasting* 1968) 2. pants ir paredzēts:

“Nodokli, ko uzliek uzņēmājam piegādājām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem, viā nopirktajām precēm Kopienā, kā arī viām paredzēto preāu importam, atskaita no nodokāa, kas maksājams par preāu piegādāam un pakalpojumu sniegāanu.”

7 Minātā likuma 15. panta 1. punkts ir noteikts:

“1. Nodoklis 2. panta izpratnā, ko uzņēmājs atskaita, ir:

a) nodoklis, ko deklarācijā norādājā laika posmā citi uzņēmāji ir iekāvuši viām izrakstājā rāinā, kurš sagatavots saskaā ar atbilstošājam normām, par preāu iegādi un viām sniegtajiem pakalpojumiem;

[..]

ciktā uzņēmājs preces vai pakalpojumus izmanto sava uzņēmāma vajadzābam.

[..]

4. Nodokāa atskaitājumu veic atbilstošā preāu un pakalpojumu lietojumam, sākot ar brādi, kad nodokli iekāauj uzņēmājam izrakstājā rāinā vai kad tas ir iekājams. Ja izrādās, ka brādā, kad uzņēmājs gatavojas izmantot preces vai pakalpojumus, viāš atskaita tiem atbilstošā nodokli lielākā vai mazākā apmārā, nekā preāu vai pakalpojumu lietošana viām dod tiesābas to darāt, no šā brāža ir iekājama neatbilstošā atskaitājuma daāa. Nodokli, kas kāuvis iekājams, maksā saskaā ar [1968. gada likuma par pievienotās vērtābas nodokli] 14. pantu.

Nodokāa daāa, kuru varāja, bet kura nav atskaitāta, pāc uzņēmāja lāguma ir viām jāatmaksā.

[..]”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

8 *VNLTO* veicina lauksaimniecābas nozāres intereses Hroningenas [*Groningen*], Frāslādes [*Friesland*], Drentes [*Drenthe*] un Flevolādes [*Flevoland*] provincās. Tās dalābnieki, tas ir, uzņēmāji, kas darbojas minātajā nozarā, tai maksā biedru naudas, kuru lielākā daāa tiek izmantota darbābam, kas saistātas ar to vispārajāo intereāu aizstāvābu.

9 Papildus šāo intereāu aizstāvābai *VNLTO* sniedz noteiktu skaitu individuālus pakalpojumus tās dalābniekiem, par kuriem tā tiem izraksta rāinu. Šie pakalpojumi tiek piedāvāti arī treāšām personām. Šājam komercdarbābam gātā peāāa tiek piešāirta mināto dalābnieku vispārajāo intereāu aizstāvābai.

10 *VNLTO* 2000. gada laikā iegādājās preces un izmantoja pakalpojumus gan tās ar PVN apliekamai darbābai, gan citām darbābam, kas nav saistātas ar pirmā veida darbābu. *VNLTO* lādza atskaitā PVN, ko tā bija samaksājusi priekānodoklā par minātajām precēm un pakalpojumiem, tostarp attiecābā uz darbābu, kas saistāta ar tās dalābnieku vispārajāo intereāu aizstāvābu.

11 *VNLTO* atskaitāja par 2000. nodokāu gadu priekānodoklā samaksātās PVN summas, kas saistātas ar pakalpojumiem, kuri apliekami ar nodokli. Turklā tika atskaitāta daāa no

priekšnodokl? samaks?t?s PVN summas, kura attiecas uz darb?b?m, kas saist?tas ar VNLTO dal?bnieku visp?r?jo interešu aizst?v?bu. 2001. gada 14. maij? VNLTO l?dza atl?dzin?t papildu PVN summu, kas attiecas uz min?taj?m darb?b?m. T?d?j?di atskait?šanas ties?bas tika pras?tas par summu, kas veido 79 % no vis?m VNLTO ieg?taj?m prec?m un pakalpojumiem. Ar 2001. gada 3. augusta l?mumu nodok?u inspektors atteica l?gto atmaksu.

12 Ar 2002. gada 26. marta l?mumu nodok?u inspektors adres?ja VNLTO pazi?ojumu par maks?jamo nodok?a apm?ru attiec?gaj? nodok?u gad?. Šaj? pazi?ojum? no jauna tika iek?autas priekšnodokl? samaks?t?s PVN summas, kas attiecas uz VNLTO darb?b?m dal?bnieku visp?r?jo interešu aizsardz?bai, proporcion?li ien?kumiem, ko VNLTO guva no min?taj?m darb?b?m. T?d?j?di tika noteikts atskait?jums 49 % apm?r? no vis?m VNLTO ieg?d?taj?m prec?m un pakalpojumiem.

13 Ar 2002. gada 26. apr??a v?stuli VNLTO iesniedza s?dz?bu par šo pazi?ojumu par maks?jamo nodokli. Ar 2002. gada 15. maija l?mumu nodok?u inspektors apstiprin?ja min?to pazi?ojumu.

14 Tad VNLTO p?rs?dz?ja šo l?mumu *Gerechtshof Leeuwarden* [Lev?rdenes Apel?cijas ties?]. 2005. gada 17. j?nij? š? tiesa noraid?ja šo pras?bu. T? uzskat?ja, ka darb?bas, kas saist?tas ar visp?r?jo interešu aizst?v?bu, nav tiešs, ilgstošs un nepieciešams VNLTO uz??m?jdarb?bas turpin?jums. Min?t? tiesa uzskata, ka VNLTO nevar atskait?t nodokli, kas ir iek?auts t?s r??in?, jo ieg?t?s preces un pakalpojumi tika izmantoti, lai aizst?v?tu t?s dal?bnieku visp?r?j?s intereses.

15 2005. gada 27. j?lij? VNLTO iesniedza kas?ciju par *Gerechtshof Leeuwarden* nol?mumu.

16 *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augst?k? tiesa], kura izskat?ja str?du, atg?din?ja, ka pamata pr?va attiecas uz PVN summu, kas tika iek?autas r??in?, atskait?šanu gad?jum?, kad izdevumi ir radušies, ieg?d?joties preces un pakalpojumus, ko lieto gan uz??m?jdarb?bai, kurai tiek uzlikts PVN, gan citiem dar?jumiem, kas ar p?d?jiem nek?di nav saist?ti.

17 T?tad iesniedz?jtiesa jaut?, vai VNLTO ir ties?bas iek?aut uz??muma kapit?l? preces, kas nav ražošanas l?dzek?i, un pakalpojumus, jo, t?s ieg?d?joties, t? nekav?joties var atskait?t visu samaks?to PVN, pat tad ja t?s da??ji tiek lietotas darb?b?m, kas nav nek?di saist?bas ar pakalpojumiem, kuram nodoklis tiek uzlikts, pamatojoties uz Direkt?vas 2. pantu.

18 Š?dos apst?k?os *Hoge Raad der Nederlanden* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai [Direkt?vas] 6. panta 2. punkts un 17. panta 1., 2. un 6. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?js var iek?aut vi?a uz??muma akt?vos ne tikai ražošanas l?dzek?us, bet ar? visas preces un pakalpojumus, ko vi?š izmanto gan uz??muma, gan cit?m vajadz?b?m, un piln?b? un nekav?joties atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas j?maks?, ieg?d?joties š?s preces un pakalpojumus?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai [Direkt?vas] 6. panta 2. punkt? ir paredz?ts, ka, to piem?rojot pakalpojumiem un prec?m, kuras nav ražošanas l?dzek?i, taks?cijas period?, kur? tiek piem?rota atskait?šana par šiem pakalpojumiem un prec?m, PVN tiek iekas?ts tikai vienreiz vai ar? PVN ir j?iekas? vair?kos periodos? Ja atbilde ir apstiprinoša, k? ir j?nosaka nodok?a b?ze š?m prec?m un šiem pakalpojumiem, uz kuriem neattiecas nolietojums?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jautājumu

Tiesai iesniegtie apsvērumi

19 Nīderlandes valdība uzsver, ka nodokļu maksātājs nevar atskaitīt rēķināto iekārtu PVN par ražošanas līdzekļu vai citu preču un pakalpojumu iegādi, jo šīs preces un pakalpojumi tiek lietoti to darījumu vajadzībām, kuriem netiek uzlikts šis nodoklis. Tā tas būtu arī, ja attiecīgās darbības būtu vispārīgo interešu aizstāvība.

20 Šī valdība atgādina, ka saskaņā ar VNLTO statūtiem tās mērķis ir veicināt lauksaimniecības nozares intereses vairākos Nīderlandes provincēs, kā arī uzņēmumu, kas darbojas šajā nozarē, intereses. Tā paskaidro, ka šim nolikam VNLTO ir pievienojusies *Land- en Tuinbouw Organisatie Nederland* [Nīderlandes Lauksaimniecības un dārzkopības organizācijai] un ka ar šīs organizācijas starpniecību tā vēlas nodrošināt lauksaimnieku interešu aizsardzību pašvaldības, provinces, valsts un starptautiskā līmenī. Minētā valdība norāda, ka VNLTO vēlas veicināt problēmu apzināšanu un izglītības politikas ieviešanu lauksaimniecības attīstības pētniecības jomā.

21 Tiesā notikušajās debatēs Nīderlandes valdība precizēja, ka attiecībā uz pirmo uzdoto jautājumu netiek nošķirtas fiziskas un juridiskas personas. Tomēr tā piebilda, ka pamata lietā VNLTO vēlas saņemt PVN atmaksu par šīm darbībām, kas nav uzņēmējdarbība, šajā gadījumā par tām darbībām, kas attiecas uz tās dalībnieku vispārīgo interešu aizsardzību.

22 Vācijas valdība uzskata, ka nodokļu maksātājs var pilnībā ieskaitīt uzņēmuma aktīvos ne tikai ražošanas līdzekļus, bet arī visas tās preces, kas tiek lietotas gan uzņēmuma vajadzībām, gan citām vajadzībām. Šīs tiesības ir piemērojamas pakalpojumiem tikai tad, ja tie ir iegāti, lietojot pilnībā uzņēmuma aktīvos ieskaitītu preci. Uzliekot nodokli šādu preču vai pakalpojumu lietošanai mērķiem, kas nav uzņēmuma mērķi, dalībvalstīm ir jānosaka nodokļu uzlikšanas noteikumi laikā.

23 Portugāles valdība uzskata, ka juridiskai personai nav iespējams atskaitīt visu PVN, kurš samaksāts par ražošanas līdzekļiem vai citām precēm vai pakalpojumiem, kas paredzēti izmantošanai tikai tās pašas mērķiem, ja to iegādes brīdī šīs preces tika lietotas gan ar šo nodokli apliekamu darbību, gan ar to neapliekamu darbību veikšanai.

24 Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka nodokļu maksātājam nav atļauts pilnībā iekārt tās uzņēmuma aktīvos preces un pakalpojumus, kas nav ražošanas līdzekļi un pakalpojumi ražošanai, kas tiek lietoti, lai no jauna radītu ražošanas līdzekļus, un kas tiek lietoti jauktā veidā, tas ir, gan uzņēmuma vajadzībām, gan privātām vajadzībām vai tādām vajadzībām, kas nav saistītas ar uzņēmumu.

25 Komisija apgalvo, ka nodokļu maksātājam ir atļauts iekārt tās uzņēmuma aktīvos tikai ražošanas līdzekļus un, izņēmuma kārtā, pakalpojumus, kuriem ir līdzīgas īpašības kā ražošanas līdzekļiem un kuri tiek lietoti gan uzņēmuma vajadzībām, gan ar to nesaistītiem mērķiem, un pilnībā un nekavējoties atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN.

Tiesas atbilde

26 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noteikt PVN atskaitēšanas tiesību, kas paredzētas Direktīvas 6. panta 2. punktā un 17. panta 2. punktā, apjomu situācijā, kad nodokļu maksātājs ir lietojis preces un pakalpojumus, kuru iegādei višķi ir priekšnodokļa samaksājais PVN gan sava uzņēmuma vajadzībām, gan – saskaņā ar uzdoto jautājuma tekstu –

“cit?m vajadz?b?m”, tas ir, šaj? gad?jum? darb?bu, kas nav ar nodokli apliekamas darb?bas, vajadz?b?m.

27 Vispirms ir j?atg?dina, ka ar Direkt?vu iedibin?t?s atskait?jumu sist?mas m?r?is ir piln?b? atvieglot uz??m?jam visas uz??m?jdarb?bas laik? ar maks?jamo vai samaks?to PVN uzlikto nastu. L?dz ar to kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?u uzlikšanu uz??m?jdarb?bai neatkar?gi no t?s m?r?iem vai t?s rezult?tiem, ar nosac?jumu, ka pati min?t? uz??m?jdarb?ba princip? ir apliekama ar PVN (skat. 2001. gada 22. febru?ra spriedumu liet? C?408/98 *Abbey National, Recueil*, I?1361. lpp., 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 T?d?j?di, 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, nodoklis netiek iekas?ts un priekšnodoklis netiek atskait?ts (skat. 2006. gada 30. marta spriedumu liet? C?184/04 *Uudenkaupungin kaupunki, Kr?jums*, I?3039. lpp., 24. punkts, un 2006. gada 14. septembra spriedumu liet? C?72/05 *Wollny, Kr?jums*, I?8297. lpp., 20. punkts).

29 Lai sniegtu lietder?gu atbildi uz uzdoto pirmo jaut?jumu, tas ir j?apl?ko saist?b? ar faktiskajiem apst?k?iem, kurus ir aprakst?jusi iesniedz?jtiesa l?mum? par prejudici?la jaut?juma uzdošanu.

30 No *Hoge Raad der Nederlanden* izkl?st?tajiem faktiem izriet, ka *VNLTO* veic ne tikai ar nodokli apliekamas darb?bas, bet ar? ar nodokli neapliekamas darb?bas, proti, t?s dal?bnieku visp?r?jo interešu aizsardz?bu. Š? tiesa ir nor?d?jusi ar?, ka *VNLTO* ieg?d?t?s preces un pakalpojumi tika iek?auti r??in? k? t?s visp?r?jie izdevumi, bet šie dar?jumi netika ?paši ietverti ar nodokli apliekamajos dar?jumos, kurus v?l?k veica min?t? asoci?cija.

31 Attiec?b? uz šiem faktiskajiem apst?k?iem un ?emot v?r? *VNLTO* izteikto l?gumu, kas v?rstis uz to, lai t? var?tu atskait?t PVN summas, kas samaks?tas, ieg?d?joties preces un pakalpojumus gan ar nodokli apliekam?m darb?b?m, gan cit?m darb?b?m, kas ar t?m nek?di nav saist?tas, proti, darb?b?m t?s dal?bnieku visp?r?jo interešu aizst?v?bai, iesniedz?jtiesa ir jaut?jusi, vai š?s min?t?s darb?bas var tikt uzskat?tas par t?d?m, kas tiek ?stenotas “citiem m?r?iem”, Direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratn?, k? tie, kurus asoci?cija ?steno uz??m?jdarb?bas jom?.

32 Saist?b? ar š?m p?rdom?m iesniedz?jtiesa ir ?paši min?jusi 2005. gada 14. j?lija spriedumu liet? C?434/03 *Charles un Charles?Tijmens* (Kr?jums, I?7037. lpp.) un it ?paši š? sprieduma 23.–25. punktu, kuros Tiesa ir atg?din?jusi judikat?ru attiec?b? uz PVN sist?mu, kas piem?rojama jaukti lietotiem ražošanas l?dzek?iem, tas ir, kad tos lieto gan profesion?los, gan priv?tos nol?kos. No t? izriet, ka nodok?u maks?t?js 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? priv?t? ?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. Ja nodok?u maks?t?js izv?las uzskat?t ražošanas l?dzekli, ko vienlaikus lieto profesion?los un priv?tos nol?kos, par uz??muma kapit?lu, par šo pre?u pirkumu k? priekšnodoklis maks?jamais PVN princip? ir piln?b? un nekav?joties atskait?ms. Š?dos apst?k?os, ja uz??mumam pieš?irt? manta dod ties?bas piln?b? vai da??ji atskait?t priekšnodokli? 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 par atl?dz?bu atbilstoši Direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunktam.

33 *Hoge Raad der Nederlanden* ir apgalvojusi, ka šos principus var piem?rot ar? “juridiskai personai, kura k? nodok?u maks?t?js veic ar? darb?bu, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?”, l?dz ar to tai var?tu piem?rot Direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunktu.

34 Ir skaidrs, ka t?das darb?bas k? darb?bas, ar kur?m asoci?cija aizst?v t?s locek?u visp?r?j?s intereses, nav “ar PVN aplikamas” darb?bas Direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?, jo t?s nav pre?u pieg?des vai pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu (šaj? sakar? skat. 2006. gada 12. janv?ra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?354/03, C?355/03 un C?484/03 *Optigen* u.c., Kr?jums, l?483. lpp., 42. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

35 Attiec?b? uz jaut?jumu, vai š?das darb?bas var uzskat?t par t?d?m, kas veiktas “citiem m?r?iem” Direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratn?, ir j?atg?dina, ka liet?, kur? ir tais?ts 2008. gada 13. marta spriedums liet? C?437/06 *Securenta* (Kr?jums, l?1597. lpp.), šo spriedumu pasludinot p?c š? l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu iesniegšanas, cita starp? Tiesa izskat?ja jaut?jumu, k?d? veid? gad?jum?, kad nodok?u maks?t?jam, kurš vienlaikus veic uz??m?jdarb?bu un darb?bu, kas nav uz??m?jdarb?ba, ir j?nosaka ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN.

36 Šaj? sakar? Tiesa ir uzsv?rusi š? sprieduma 26. punkt?, ka uz??m?jdarb?ba neietilpst Direkt?vas piem?rošanas jom?, sprieduma 28. punkt? preciz?jot, ka ar Direkt?vu izveidot? nodok?u atskait?šanas sist?ma attiecas uz nodok?u maks?t?ja visu uz??m?jdarb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem, ja vien pašas š?s darb?bas princips ir aplikamas ar PVN.

37 Turkl?t Tiesa š? paša sprieduma 30. un 31. punkt? ir nol?musi, ka PVN, kas iepriekš samaks?ts saist?b? ar izdevumiem, kuri radušies nodok?u maks?t?jam, nevar rad?t atskait?šanas ties?bas, ja tas ir saist?ts ar darb?b?m, kas, ?emot v?r? to raksturu, nav uz??m?jdarb?ba, neietilpst Direkt?vas piem?rošanas jom? un ka gad?jum?, ja nodok?u maks?t?js vienlaikus veic uz??m?jdarb?bu, kas ir aplikama ar nodok?iem vai kas ir atbr?vota no tiem, un darb?bu, kurai nav uz??m?jdarb?bas rakstura un kura l?dz ar to neietilpst Direkt?vas piem?rošanas jom?, PVN, kas samaks?ts attiec?b? uz izdevumiem, var atskait?t tikai tad, ja šie izdevumi ir saist?ti ar nodok?u maks?t?ja uz??m?jdarb?bu š?s direkt?vas [2. panta 1. punkta] izpratn?.

38 K? to ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts secin?jumu 38. punkt?, no šiem apsv?rumiem izriet, ka Direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunkta m?r?is nav noteikt noteikumumu, saska?? ar kuru dar?jumi, kas neietilpst PVN sist?mas piem?rošanas jom?, var?tu tikt uzskat?ti par t?diem, kas veikti “citiem m?r?iem”, nevis uz??m?jdarb?bai š?s ties?bu normas izpratn?. Š?das interpret?cijas rezult?t? tiktu at?emta j?ga Direkt?vas 2. panta 1. punktam.

39 V?l ir j?uzsver, ka atš?ir?b? no lietas, kur? ir iepriekš tais?ts iepriekš min?tais spriedums liet? *Charles* un *Charles/Tijmens* un kura bija par nekustamo ?pašumu, kas tika iek?auts uz??muma kapit?l? pirms tas tika da??ji pieš?irts priv?t? lietošan?, kam ir piln?gi citi m?r?i nek? nodok?u maks?t?ja uz??mumam, š? pamata lieta attiecas uz dar?jumiem, kas nav VNLTO ar nodokli apliktie dar?jumi, ar kuriem tiek nodrošin?ta t?s dal?bnieku visp?r?jo interešu aizsardz?ba, un tos šaj? gad?jum? nevar uzskat?t par citiem m?r?iem, nevis uz??m?jdarb?bu, t?p?c ka tie veido š?s asoci?cijas galveno sabiedr?bas m?r?i.

40 Rezult?t? uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 6. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nav piem?rojami pre?u un pakalpojumu, kas iek?auti uz??muma kapit?l?, lietošanai dar?jumiem, kas nav nodok?u maks?t?ja ar nodokli aplikamie dar?jumi, un PVN, kas samaks?ts, ieg?d?joties š?s preces un pakalpojumus, attiec?b? uz šiem dar?jumiem nav atskait?ms.

Par otro jaut?jumu

41 Ēmot v?r? uz pirmo prejudici?lo jaut?jumu sniegto atbildi, uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

42 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem 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 (ceturt? pal?ta) nospriež:

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, 6. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nav piem?rojami pre?u un pakalpojumu, kas iek?auti uz??muma kapit?l?, izmantošanai dar?jumiem, kuri nav nodok?u maks?t?ja ar nodokli apliekamie dar?jumi, un pievienot?s v?rt?bas nodoklis, kas samaks?ts, ieg?d?joties š?s preces un pakalpojumus, attiec?b? uz šiem dar?jumiem nav atskait?ms.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.