

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2012. gada 26. aprīlis (*)

PVN – Direktīva 2006/112/EK – Atbrīvojumi no nodokļa – 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Novecojušu ASV Jūras kara flotes kuģu izjaukšanas darbības dalībvalsts teritorijā

Lieta C-225/11

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2011. gada 9. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 13. maijā, tiesvedībā

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

Able UK Ltd.

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*] (referente), tiesneši K. Šmāns [*K. Schiemann*] un L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*],

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

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemotvārs rakstveida procesū,

ģemotvārs apsvērumus, ko sniedza:

- Apvienotās Karalistes valdības vārdā – *L. Seeboruth*, pārstāvis,
- Polijas valdības vārdā – *M. Szpunar*, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vārdā – *R. Lyal* un *C. Soulay*, pārstāvji,

ģemotvārs pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieņemto lūgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) un *Able UK Ltd* (turpmāk tekstā – “*Able*”) par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kas piemērojams novecojušu

ASV J?ras kara flotes ku?u izjaukšanas pakalpojumiem.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Starptautisk?s ties?bas

3 Zieme?atlantijas l?gums tika parakst?ts Vašington? (Amerikas Savienot?s Valstis) 1949. gada 4. apr?l?.

4 Protokola par starptautisko milit?ro št?bu, kuri izveidoti saska?? ar Zieme?atlantijas l?gumu, statusu, kurš parakst?ts Par?z? 1952. gada 28. august? (turpm?k tekst? – “Protokols par milit?rajiem št?biem”), VIII panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Lai atvieglotu sabiedroto milit?ro št?bu izveidi, celtniec?bu, uztur?šanu un darb?bu, šie milit?rie št?bi, cik vien tas ir iesp?jams, ir atbr?voti no nodok?iem un nodev?m par izdevumiem, kuri tiem rodas, nodrošinot kop?jo aizsardz?bu, k? ar? to ofici?l?s un ekskluz?v?s interes?s, un katra š? protokola l?gumsl?dz?ja puse veic p?rrunas ar t?s teritorij? izveidotajiem št?biem, lai nosl?gtu vienošanos šaj? saist?b?.” [Neofici?ls tulkojums]

Savien?bas ties?bas

5 Saska?? ar PVN direkt?vas 151. panta 1. punktu:

“Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a š?dus dar?jumus:

[..]

c) pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalst?, ko veic citu Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalstu bru?oto sp?ku vajadz?b?m vai civil? person?la vajadz?b?m, kas tos pavada, vai šo bru?oto sp?ku virtuves vai ?dn?cas apg?dei, ja š?di sp?ki piedal?s kop?j? aizsardz?bas pas?kum?;

d) pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu k?dai citai dal?bvalstij, ko veic k?das Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalsts, kura nav galam?ra dal?bvalsts, bru?oto sp?ku vajadz?b?m vai civil? person?la vajadz?b?m, kas tos pavada, vai šo bru?oto sp?ku virtuves vai ?dn?cas apg?dei, ja š?di sp?ki piedal?s kop?j? aizsardz?bas pas?kum?;

[..].”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

6 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka *Able* nosl?dza l?gumu ar *United States Department of Transportation Maritime Administration* (Amerikas Savienoto Valstu Transporta departamenta J?ras administr?ciju) par 13 ku?u izjaukšanu, kuri bija Amerikas j?ras kara flotes dienest?, bet v?l?k tika nodoti rezerves flot? un tika noenkuroti *James River*, Virdž?nijas štat? (Amerikas Savienot?s Valstis). L?gums ir iedal?ts div?s atseviš??s da??s. Vispirms ku?i bija j?sagatavo un p?c tam j?tauvo no Amerikas Savienotaj?m Valst?m l?dz Apvienotajai Karalistei. Tad, p?c ku?u pietauvošanas *Able* [uz??muma] teritorij?, kas atrodas T?said? [*Teesside*] (Apvienot? Karaliste), tie bija j?izjauc. Vis? l?guma darb?bas laik? Amerikas Savienoto Valstu vald?bas inspektoriem bija j?nodrošina kl?tb?tne teritorij?.

7 Ar 2008. gada 27. augusta v?stuli *Able* l?dza *Commissioners* sniegt viedokli par PVN sist?mu, kurai ir pak?auti vi?u sniegtie izjaukšanas pakalpojumi. *Able* uzskat?ja, ka šie pakalpojumi ir atbr?voti no nodok?a atbilstoši Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas

[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.) 15. panta 10. punkta trešajam ievilkumam, kurš šobrīd ir aizstāts ar PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu.

8 2008. gada 15. oktobrī *Commissioners* pieņēma lēmumu, saskaņā ar kuru *Able* veiktie izjaušanas pakalpojumi ir apliekami ar parasto PVN likmi. Šī sabiedrība 2008. gada 21. oktobrī lūdz pārskatīt minēto lēmumu. Tā kā 2008. gada 18. novembrī *Commissioners* apstiprināja šo lēmumu, *Able* cēla prasību *First-tier Tribunal (Tax Chamber)*, kura ar 2009. gada 24. novembra nolēmumu nosprieda, ka *Able* sniegtie kuģu izjaušanas pakalpojumi ir atbrīvoti no nodokļa.

9 *Commissioners* šo nolēmumu apstrīdēja iesniedzējtiesā. Tie uzskata, ka PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir piemērojams tikai Ziemeļatlantijas līguma līgumslēdzēja puses bruņotajiem spēkiem, kas īslaicīgi uzturas dalībvalstī, kura ir šī paša līguma līgumslēdzēja puse, un tikai tad, ja šie spēki piedalās kādā darbībā, kas ir tieši saistīta ar kopīgo aizsardzības pasākumu.

10 Uzskatot, ka, lai izskatītu tajā iesniegto strīdu, ir nepieciešama PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta interpretācija, *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai [PVN direktīvas] 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to atbrīvo no nodokļa novecojušu ASV Jūras kara flotes kuģu izjaušanas pakalpojumu sniegšanu Apvienotajā Karalistē *United States Department of Transportation Maritime Administration* interesēs vien vai abos no šādiem gadījumiem:

a) ja šis pakalpojums netika sniegts NATO [Ziemeļatlantijas līguma organizācijai] dalībvalsts bruņoto spēku vienībai, kas piedalījās kopīgā aizsardzības pasākumā, vai civilajam personālam, kas to pavada;

b) ja šis pakalpojums netika sniegts NATO dalībvalsts bruņoto spēku vienībai, kas izvietota vai īslaicīgi uzturas Apvienotajā Karalistē, vai civilajam personālam, kas to pavada?”

Par prejudiciālo jautājumu

11 Attiecībā uz uzdotajam jautājumam pirmo daļu no līguma sniegtā prejudiciālo nolēmumu izriet, ka tas ir balstīts uz PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta formulējumu. Faktiski šis formulējums ņemtu vērā šīs tiesību normas teikuma pēdējo daļu, proti, frāzi “ja šādi spēki piedalās kopīgā aizsardzības pasākumā”, izprast tādējādi, ka tā ir saistīta tikai ar teikuma daļu, kas atrodas tieši pirms šīs frāzes, proti, “[preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu] virtuves vai ņērcas apgādei”, nevis ka tā attiecas uz visu minēto tiesību normu kopumu. Šādu interpretāciju apstiprina komata neesamība pirms šīs pēdējās teikuma daļas atsevišķās valodu redakcijās, piemēram, angļu un franču valodas redakcijās.

12 Šajā saistībā ir jānorāda, ka šajā vietā vairākus citus minētās tiesību normas valodu redakcijās, piemēram, spāņu, dāņu un holandiešu valodas redakcijās, ir komats. Šādos apstākļos komata esamība vai neesamība nav jāuzskata par noteicošu, interpretējot PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu.

13 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru vien no Savienības tiesību normas valodu redakcijām lietotais formulējums nevar būt vienīgais pamats šīs tiesību normas interpretācijai vai arī tam šajā saistībā nevar piešķirt prioritāru nozīmi salīdzinājumā ar pārējo valodu redakcijām. Šāda pieeja būtu pretrunā prasībai vienveidīgi piemērot Savienības tiesības. Ja dažādu valodu

redakcijas atš?iras, attiec?g? norma ir j?interpret? saist?b? ar t? tiesisk? regul?juma visp?r?jo sist?mu un m?r?i, kur? š? norma ietilpst (tostarp skat. 2011. gada 3. marta spriedumu liet? C?41/09 Komisija/N?derlande, Kr?jums, I?831. lpp., 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

14 Šaj? saist?b? ir j?atg?dina, ka t?pat saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru atbr?vojumi no PVN, to vid? ar? atbr?vojums, kurš ir noteikts ar PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu, ir interpret?jami šauri, jo tie ir iz??mumi no visp?r?j? principa, saska?? ar kuru jebkurš par atl?dz?bu sniegts nodok?u maks?t?ja pakalpojums ir apliekams ar šo nodokli (šaj? zi?? skat. 2010. gada 22. decembra spriedumu liet? C?116/10 *Feltgen* un *Bacino Charter Company*, Kr?jums, I?14187. lpp., 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

15 Tom?r, piem?rojot interpret?ciju, saska?? ar kuru PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta teikuma p?d?j? da?a esot saist?ta tikai ar teikuma da?u, kas atrodas tieši pirms t?s, šaj? ties?bu norm? paredz?tajam atbr?vojumam tiktu atz?ta ne tikai paplašin?ta, bet ar? nelo?iska piem?rojam?ba, k? to pamatoti nor?da Apvienot?s Karalistes vald?ba.

16 Ja š?da interpret?cija tiktu atbalst?ta, pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana, kas tiek veikta Zieme?atlantijas I?guma dal?bvalst?s un kas ir paredz?ta citu š? I?guma I?gumsl?dz?ju valstu bru?oto sp?ku vajadz?b?m vai civil? person?la vajadz?b?m, kas tos pavada, tiktu atbr?vota no PVN visos gad?jumos, savuk?rt pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana to virtuves vai ?dn?cas apg?dei tiktu atbr?vota no nodok?a tikai tad, ja min?tie sp?ki piedal?s kop?j? aizsardz?bas pas?kum?. Š?d?m atš?ir?b?m attiec?b? uz PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma piem?rojam?bu, š?iet, nav nek?das j?gas.

17 Turkl?t min?t? ties?bu norma ir j?izprot, ?emot v?r? taj? paredz?t? atbr?vojuma m?r?i. Run?jot par šo m?r?i, nav nek?du nor?žu, ka tas, k? tika nor?d?ts iesniedz?jtiesai, b?tu ne?aut Zieme?atlantijas I?guma dal?bvalst?m izmantot nodok?u priekšroc?bas, kas izriet no to pievienošan?s NATO. Turkl?t, k? to nor?da pati iesniedz?jtiesa, š?da m?r?a esam?bai b?tu nepieciešams, lai visp?r?js atbr?vojums no nodok?a pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai attiec?b? uz NATO ietvaros uz?emtaj?m saist?b?m b?tu ar? pašas dal?bvalsts, kur? š? pieg?de vai pakalpojumu sniegšana ir notikusi, bru?otajiem sp?kiem. Tom?r ir ac?mredzams, ka PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkt? nav paredz?ts tik plaša m?roga atbr?vojums.

18 Turpret? š?iet, ka m?r?is, kuru v?l?j?s pan?kt Savien?bas likumdev?js, pie?emot min?to ties?bu normu, dr?z?k ir j?saprot k? t?ds, k? to nor?da Eiropas Komisija, ar kuru dal?bvalst?m tiek ?auts iev?rot atseviš?as NATO ietvaros uz?emt?s saist?bas. Nekas Tiesai iesniegtajos lietas materi?los ne?auj secin?t, ka ir j?piem?ro š? sprieduma 15. punkt? nor?d?t? min?t? 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta interpret?cija, lai š?das saist?bas var?tu tikt iev?rotas.

19 Gluži pret?ji, Protokola par milit?rajiem št?biem VIII pants, no kura, k? to nor?da Komisija, Savien?bas likumdev?js ir visvair?k sm?lies iedvesmu, pie?emot PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu, attiecas tieši uz t?du atbr?vojumu no nodok?iem un nodev?m, kas ir saist?ti ar izdevumiem, "nodrošinot kop?jo aizsardz?bu".

20 T?d?j?di PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?da pakalpojumu sniegšana, k?da tiek apl?kota pamatliet?, kas tiek veikta Zieme?atlantijas I?guma dal?bvalst? un kuras pamat? ir citas š? I?guma I?gumsl?dz?jas valsts novecojušu j?ras kara flotes ku?u izjaušana, saska?? ar šo ties?bu normu ir atbr?vota no PVN tikai tad, ja šo pakalpojumu sniegšanu veic š?s citas valsts bru?oto sp?ku vajadz?b?m, nodrošinot kop?jos aizsardz?bas pas?kumus, vai civil? person?la vajadz?b?m, kas tos pavada.

21 Attiec?b? uz iesniedz?jtiesas uzdot? jaut?juma otro da?u ir j?nor?da, ka paš? PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta formul?jum? nav nor?d?ts, vai pakalpojumu

sniegšana, k?da ir apl?kota pamatliet?, kas tiek veikta Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalst?, lai to var?tu atbr?vot no PVN, ir j?sniedz citas š? l?guma l?gumsl?dz?jas valsts bru?oto sp?ku vien?bai, kura ir izvietota vai ?slaic?gi uzturas attiec?g?s dal?bvalsts teritorij?, vai civilajam person?lam, kas to pavada.

22 Tom?r saska?? ar past?v?gu Tiesas judikat?ru, interpret?jot Savien?bas ties?bu normu, ir j??em v?r? ne tikai t?s teksts, bet ar? t?s konteksts un tiesisk? regul?juma, kur? š? norma ir ietverta, izvirz?tie m?r?i (tostarp skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Feltgen* un *Bacino Charter Company*, 12. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

23 Attiec?b? uz PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta kontekstu ir j??em v?r?, k? to pamatoti nor?da Apvienot?s Karalistes un Polijas vald?bas, š? paša panta 1. punkta d) apakšpunkts. Lai gan pirm? no š?m div?m ties?bu norm?m, iev?rojot atseviš?us nosac?jumus, atbr?vo no PVN pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalst?s, ko veic citu š? l?guma dal?bvalstu bru?oto sp?ku vajadz?b?m, otr? ties?bu norma ar t?diem pašiem nosac?jumiem atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu k?dai citai dal?bvalstij, kas ir paredz?ta k?das Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalsts, kura nav galam?r?a dal?bvalsts, bru?oto sp?ku vajadz?b?m.

24 K? jau tika nor?d?ts š? sprieduma 17. punkt?, no ab?m š?m ties?bu norm?m izriet, ka Savien?bas likumdev?js v?l?j?s no atbr?vojuma no PVN izsl?gt pre?u pieg?di un pakalpojumu sniegšanu š?s pieg?des vai šo pakalpojumu sniegšanas uz?emoš?s dal?bvalsts bru?otajiem sp?kiem.

25 Pirmk?rt, pati izsl?gšana, cikt?l taj? ir prec?zi nor?d?ts uz bru?otajiem sp?kiem, kuri izvietoti vai ?slaic?gi uzturas sav? dal?bvalst?, jau nor?da uz to, ka bru?oto sp?ku izvietošana vai ?slaic?gam uztur?šan?s laikam ir b?tiska noz?me, piem?rojot min?t?s ties?bu normas.

26 Otrk?rt, ja PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts tiktu interpret?ts t?d?j?di, ka ar to no PVN ir atbr?vota pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana, kas veikta Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalst? un kas paredz?ta citas š? l?guma dal?bvalsts bru?otajiem sp?kiem, pat ja min?tie sp?ki nav izvietoti vai ?slaic?gi neuzturas min?taj? dal?bvalst?, š?da pieg?de vai pakalpojumu sniegšana, ja to neapliek ar PVN, galu gal? var rad?t priekšroc?bas citas dal?bvalsts bru?otajiem sp?kiem, kuri ir izvietoti vai ?slaic?gi uzturas šaj? p?d?j? min?taj? valst?. Tom?r š?da min?t?s ties?bu normas interpret?cija apdraud?tu š? sprieduma 24. punkt? nor?d?to Savien?bas likumdev?ja gribu.

27 T?d?j?di, ?emot v?r? iepriekš min?to, k? ar? turkl?t nepieciešam?bu interpret?t atbr?vojumus no PVN sašaurin?ti, k? tas tika atg?din?ts š? sprieduma 14. punkt?, PVN direkt?vas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to atbilstoši taj? nor?d?tajiem nosac?jumiem no nodok?a tiek atbr?vota pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana, kas tiek veikta Zieme?atlantijas l?guma dal?bvalst? un ir paredz?ta citas š? l?guma dal?bvalsts bru?otajiem sp?kiem, ja tie ir izvietoti vai ?slaic?gi uzturas attiec?g?s dal?bvalsts teritorij?.

28 No tiesai iesniegtajiem lietās materi?liem neizriet, ka b?tu j?piem?ro no iepriekš?j? punkt? min?t?s atš?ir?ga š?s ties?bu normas interpret?cija, lai ?autu dal?bvalst?m iev?rot saist?bas, kuras t?s ir uz??muš?s NATO ietvaros.

29 Gluži pret?ji, no Protokola par milit?rajiem št?biem VIII panta izriet, ka, paredzot atbr?vojumu no nodok?iem un nodev?m, lai atvieglotu sabiedroto milit?ro št?bu izveidi, celtniec?bu, uztur?šanu un darb?bu Zieme?atlantijas l?guma valst?, ar pašu šo pantu ir noteikts, ka runa ir par bru?otajiem sp?kiem, kas ir izvietoti vai ?slaic?gi uzturas šaj? valst?.

30 Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pakalpojumu sniegšana, kāda ir aplūkota pamatlietā un kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstīs, kuras pamatā ir citas šīs līguma valsts jūrās kara flotes novecojušu kuģu izjaukšana, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbrīvota no PVN tikai tad, ja:

- šo pakalpojumu sniegšanu veic šīs citas valsts bruņoto spēku vajadzībām, kas piedalās kopējā aizsardzības pasākumā, vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada, un ja
- šo pakalpojumu sniedz minētajai bruņoto spēku vienībai, kas ir izvietota vai īslaicīgi uzturas attiecīgās dalībvalsts teritorijā, vai civilajam personālam, kas to pavada.

Par tiesīšanu izdevumiem

31 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pakalpojumu sniegšana, kāda ir aplūkota pamatlietā un kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstīs, kuras pamatā ir citas šīs līguma valsts jūrās kara flotes novecojušu kuģu izjaukšana, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa tikai tad, ja:

- šo pakalpojumu sniegšanu veic šīs citas valsts bruņoto spēku vajadzībām, kas piedalās kopējā aizsardzības pasākumā, vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada, un ja
- šo pakalpojumu sniedz minētajai bruņoto spēku vienībai, kas ir izvietota vai īslaicīgi uzturas attiecīgās dalībvalsts teritorijā, vai civilajam personālam, kas to pavada.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.