

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2013. gada 27. jūnijā (*)

PVN – Direktīva 2006/112/EK – 44. un 47. pants – Vieta, kas tiek uzskatīta par ar nodokli apliekamo darījumu sniegšanas vietu – Nodokļu piesaiste – Jūdziens “pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu” – Pārrobežu kompleksu preču uzglabāšanas pakalpojums

Lieta C-155/12

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Polija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2012. gada 8. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 30. martā, tiesvedībā

Minister Finansów

pret

RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [*A. Tizzano*], tiesneši M. Bergere [*M. Berger*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], E. Levits un Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kessler*] (referenti),

ģenerālvokāle J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ģemot vārā rakstveida procesū,

ģemot vārā apsvērumus, ko sniedza:

- *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.* vārā – *W. Varga*, radca prawny,
- Polijas valdības vārā – *B. Majczyna* un *M. Szpunar*, pārstāvji,
- Grieķijas valdības vārā – *K. Paraskevopoulou* un *M. Germani*, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārā – *J. Hottiaux* un *C. Soulay*, pārstāves,

noklausījies ģenerālvokātes secinājumus 2013. gada 31. janvārā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/8/EK (OV L 44, 11. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 44. un 47. panta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Minister Finansów* (finanšu ministrs) un *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.* (turpmāk tekstā – “RR”), saskaņā ar Polijas tiesību m dibinātu sabiedrību, pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) maksājumu, par vietas, kura tiek uzskatīta par preču glabāšanas pakalpojuma sniegšanas vietu, noteikšanu, lai iekasētu PVN.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 44. pantā ir noteikts šādi:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksātājam, kas darbojas kā tās, ir vieta, kura ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojums sniedz nodokļa maksātāja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šā pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur nodokļa maksātājam, kas saņem šos pakalpojumus, ir pastāvīgā adrese [dzīvesvieta] vai parastā uzturēšanās vieta.”

4 Minētās direktīvas 47. pantā ir noteikts šādi:

“Pakalpojumiem, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, tostarp ekspertu un nekustamo īpašuma aģentu pakalpojumiem, izmitināšana viesnīcā nozarē vai līdzīgas funkcijas nozarēs, piemēram, tīrīšanu, zemesgabalos, kas izveidoti par nometnes vietām, kā arī tiesību piešķiršana nekustamo īpašuma izmantošanai un būvdarbu sagatavošanas un koordinācijas pakalpojumiem, piemēram, arhitektu un būvdarbu uzraudzības uzņēmumu pakalpojumiem, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas nekustamais īpašums.”

Polijas tiesības

5 Polijas 2004. gada 11. marta Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*ustawa o podatku od towarów i usług; Dz. U. Nr. 54, pozīcija 535*) redakcijā, kas ir piemērojama pamattiesvedībā (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 5. panta 1. punkta 1. apakšpunktā ir paredzēts, ka valsts teritorijā piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem tiek uzlikts PVN.

6 Likuma par PVN 8. panta 1. un 4. punktā ir paredzēts:

“1. 5. panta 1. punkta 1. apakšpunktā norādītā “pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš pakalpojums, kas sniegts fiziskai vai juridiskai personai vai organizācijai, kura nav juridiska persona, un kas nav preču piegāde 7. panta izpratnē, tostarp:

- 1) tiesību uz nemateriālu lietu nodošana, neatkarīgi no tiesiskā darījuma, ar kuru tas notiek, formas;
- 2) pienākums atturēties no darbības vai paciest darbību vai situāciju;
- 3) pakalpojumu sniegšana, pildot valsts iestādes vai tās vērdē izdotu rīkojumu, vai arī pildot kādu tiesību aktu.

[..]

4. Lai noteiktu pakalpojumu sniegšanas vietu, pakalpojumi tiek identificēti ar statistiskās

klasifikācijas palīdzību, ja likumu normās vai to izpildes regulājumā šiem pakalpojumiem ir piešķirti statistikas simboli.”

7 Atbilstoši PVN likuma 28.b panta 1. punktam pakalpojumu sniegšanas vieta, ja tie ir sniegti saņēmējam nodokļu maksātājam, ir tā vieta, kur ir tā reģistrācijas vieta vai dzīvesvieta, ievērojot 2.–4. punktu, 28.e. pantu, 28.f panta 1. punktu, 28.g panta 1. punktu, 28.i, 28.j un 28.n pantu.

8 Atbilstoši Likuma par PVN 28.b panta 2. punktam gadījumā, kad pakalpojumi tiek sniegti nodokļu maksātāja pastāvīgā mājoklī, kas atrodas vietā, kura nav reģistrācijas vieta vai dzīvesvieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir šis pastāvīgais mājoklis.

9 Likuma par PVN 28.e panta 1. punkts ir izteikts šādi:

“Par ar nekustamo īpašumu saistītu pakalpojumu, tostarp ekspertu un nekustamo īpašuma aģentu pakalpojumu, izmantošanas vietas nosaukums vai līdzīgus vietas, piemēram, tūristu nometnes vai zemesgabalos, kas izveidoti par nometnes vietām, kā arī tiesību piešķiršanas nekustamo īpašuma izmantošanai un būvdarbu sagatavošanas un koordinācijas pakalpojumu, piemēram, arhitektu un būvdarbu uzraudzības uzņēmumu pakalpojumu, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas nekustamais īpašums.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

10 Veicot savu komercdarbību, RR sniedza uzņēmumiem, kas ir PVN maksātāji un ir reģistrēti citā dalībvalstī, izņemot Polijas Republiku, kompleksu preču glabāšanas pakalpojumu. Šis pakalpojums ietver preču piemēšanu glabāšanai, preču izvietošanu atbilstošos noliktavas plauktos, šo preču glabāšanu klientam, preču izsniegšanu, iekraušanu un izkraušanu. Turklāt dažiem līgumpartneriem, kas ir preču piegādātāji datoru koncerniem, aplūkojamais pakalpojums ietver arī materiālu, kas piegādāti kopīgā iepakojumā, iesaiņošanu no jauna individuālos komplektos. Glabāšanas telpu nodošana rīcībā ir tikai viens no vairākiem elementiem, kas ietilps RR pārvaldītājā loģistikas procesā. Turklāt aplūkojamā pakalpojuma ietvaros tā iesaista savus darbiniekus, kā arī izmanto savu iesaiņojuma materiālu, kā izmaksas kāst par pakalpojuma maksas daļu. RR līgumpartneri, kas saņem aplūkojamo pakalpojumu, Polijas teritorijā nav reģistrēti, un tiem tur nav arī pastāvīga uzņēmuma.

11 2010. gada 25. martā RR iesniedza iesniegumu, lūdzot individuālu atzinumu par kompleksa glabāšanas pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanu PVN aprēķināšanas nolūkā. Šā sabiedrība uzskata, ka tāda veida pakalpojumu, kādus tā sniedz, sniegšanas vieta ir pakalpojuma saņēmēja atrašanās vieta. Tādējādi RR piedāvājumiem nav jāuzliek PVN Polijā. Konkrēti, kompleksu preču glabāšanas pakalpojumu nevar uzskatīt pakalpojumu, kas saistīts ar nekustamo īpašumu. Pusem nav nolūka piešķirt pakalpojuma uzņēmējam tiesības lietot glabāšanas platību, bet runa ir tikai par preču saglabāšanu nemainīgā stāvoklī un visu papildu pakalpojumu nodrošināšanu, kas ir saistīti ar šo pakalpojumu.

12 2010. gada 8. jūnijā pieņemtā individuālā atzinumā Polijas nodokļu administrācija, ko pārstāv *Minister Finansów*, savukārt uzskatīja, ka preču glabāšanas pakalpojumi ir pakalpojumi, kas saistīti ar nekustamo īpašumu, un ka tādējādi uz tiem attiecas Likuma par PVN 28.e pants. Šādos apstākļos šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kurā atrodas nekustamais īpašums, kas tiek izmantots par noliktavu.

13 RR cēla prasību pret minēto individuālo atzinumu, apgalvojot, ka *Minister Finansów* izdarītā Likuma par PVN 28.e panta interpretācija ir atkāpe no PVN direktīvas 47. panta teksta un interpretācijas, ka tā ir pretēja Savienības tiesību saskaņotības principam un ka ar to tiek apstrīdēta vienota šo tiesību piemērošana dalībvalstīs. Saskaņā ar šīs direktīvas normām

pakalpojumu, kas saist?ti ar nekustamo ?pašumu, sniegšana ir pakalpojums, kas saist?ts ar šo nekustamo ?pašumu. Pamatliet? apl?kotaj? gad?jum? nav tieši t?das pakalpojumu sniegšanas.

14 Ar 2010. gada 25. novembra spriedumu *Wojewódzki S?d Administracyjny w ?odzi* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Lodz?) apmierin?ja min?to pras?bu, nolemjot, ka *RR* sniegtie pakalpojumi nav t?di pakalpojumi, kas saist?ti ar nekustamo ?pašumu. It ?paši š? tiesa uzskata, ka nav iesp?jams šos pakalpojumus klasific?t pakalpojumu kategorij?, kur? ietilpst pakalpojumi, kas ietver “ties?bu pieš?iršanu nekustam? ?pašuma izmantošanai”, jo starp *RR* un t?s l?gumpartneriem nosl?gtie l?gumi attiecas uz p?d?j?s noliktav?s novietoto pre?u glab?šanu un akt?vu p?rvald?šanu. Klientiem nav pieš?irtas nek?das nekustamo ?pašumu izmantošanas ties?bas nek?d? form?. T?du pakalpojumu, k?di ir apl?koti pamatliet?, sniegšanas noteicošais elements ir pre?u p?rvald?šana ar m?r?i at?aut klientiem t?s maksim?li efekt?vi p?rdot. Turkl?t šim pakalpojumam nav “pietiekami tieša[s] saikne[s] ar nekustamo ?pašumu” Tiesas judikat?ras izpratn? (2006. gada 7. septembra spriedums liet? C-166/05 *Heger*, Kr?jums, I-7749. lpp.) un t?gad tas neietilpst PVN direkt?vas 47. panta piem?rošanas jom?. L?dz ar to, ja apl?kojamie pakalpojumi tiek sniegti pakalpojumu ??m?jiem, kas ir re?istr?ti ?rpus Polijas teritorijas, tiem nav j?uzliek nodoklis Polij?.

15 Kas?cijas s?dz?bas, ko tas iesniedza par min?to spriedumu *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa), pamatojumam *Minister Finansów* apgalvoja, ka šaj? liet? glab?šanas pakalpojums ir galvenais pakalpojums un tas nosaka p?r?jos *RR* pied?v?tos pakalpojumus, kas izriet no galven? pakalpojuma rakstura. Š? pakalpojuma cieš? saikne ar nekustamo ?pašumu, kas ir konkr?ti nor?d?ts k? noliktava, nav noliedzama. Tom?r nodok?a uzlikšanas šim pakalpojumam vieta ir j?nosaka saska?? ar Likuma par PVN 28.e pantu un t?gad t? atrodas Polij?.

16 P?c iesniedz?jtiesas dom?m, no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Heger*, 2009. gada 3. septembra sprieduma liet? C-37/08 *RCI Europe* (Kr?jums, I-7533. lpp.) un 2011. gada 27. oktobra sprieduma liet? C-530/09 *Inter-Mark Group* (Kr?jums, I-10675. lpp.) izriet, ka, lai noteiktu, vai ir runa par pakalpojumu, kas saist?ts ar nekustamo ?pašumu PVN direkt?vas 47. panta izpratn?, ir j?b?t izpild?tam noteiktam skaitam nosac?jumu. Šaj? gad?jum?, protams, past?v zin?ma saikne starp apl?koto pakalpojumu sniegšanu un nekustamo ?pašumu, bet šai saiknei ir tikai pak?rtots raksturs.

17 Š?dos apst?k?os *Naczelny S?d Administracyjny* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Proti:

– Vai [PVN direkt?vas] 44. un 47. panta normas ir j?interpret? t?d?j?di, ka kompleksi pakalpojumi pre?u glab?šanas jom?, kas ietver pre?u pie?emšanu noliktav?, to izvietošanu atbilstošos noliktavas plauktos, šo pre?u glab?šanu klientam, pre?u izsniegšanu, izkrašanu un iekraušanu, k? ar? atseviš?iem klientiem materi?lu, kas ir pieg?d?ti kop?g? iepakojum?, iesai?ošānu no jauna individu?l? komplekt?, ir ar nekustamo ?pašumu saist?ti pakalpojumi, kam atbilstoši [PVN direkt?vas] 47. pantam nodoklis ir j?uzliek nekustam? ?pašuma atrašan?s viet??

– Vai ar? ir j?uzskata, ka tie ir pakalpojumi, kam atbilstoši PVN direkt?vas 44. pantam nodoklis tiek uzlikts viet?, kur? ir pakalpojuma sa??m?ja, kuram tiek sniegti pakalpojumi, saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur vi?am ir past?v?gs uz??mums, vai – ja t?da nav – vieta, kur ir vi?a past?v?g? dz?vesvieta vai parast? dz?vesvieta?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

18 Uzdodot šo jautājumu, iesniedzot tiesai burtu jautājumu, vai PVN direktīvas 47. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka kompleks glabāšanas pakalpojums, kas ietver preču pieņemšanu noliktavā, to izvietošanu atbilstošos noliktavas plauktos, šo preču glabāšanu klientam, preču izsniegšanu, izkraušanu un iekraušanu, kā arī atsevišķiem klientiem materiālu, kas ir piegādāti kopīgā iepakojumā, iesaiņošanu no jauna individuālā komplektā, ir pakalpojums, kas saistīts ar nekustamo īpašumu šā panta izpratnē.

19 Lai sniegtu lietderīgu atbildi iesniedzot tiesai un ievērojot to, ka prejudiciālais jautājums norādītais darījums ietver vairākus elementus, ir jāpārbauda, pirmkārt, jautājums, vai šis darījums ir jāuzskata par tādū, ko veido viens vienots pakalpojums vai vairāki atsevišķi un neatkarīgi pakalpojumi, kas PVN mērķiem ir jāaplūko atsevišķi.

20 No Tiesas judikatūras izriet, ka noteiktos apstākļos vairāki formāli nošķirti pakalpojumi, kas var tikt sniegti atsevišķi un tādējādi ir atsevišķi pieliekami ar nodokli vai no tās atbrīvojumi, ir jāuzskata par vienu vienotu darījumu, ja tie nav neatkarīgi (2008. gada 21. februāra spriedums liet. C-425/06 *Part Service*, Krājums, I-897. lpp., 51. punkts, un 2012. gada 27. septembra spriedums liet. C-392/11 *Field Fisher Waterhouse*, 15. punkts).

21 Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka pakalpojums ir jāuzskata par vienotu, ja divi vai vairāki elementi vai nodokļu maksātāja iesniegtie akti ir tik cieši saistīti, ka tie objektīvi veido vienu, ekonomiski nedalāmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mērķīga (šajā ziņā skat. 2005. gada 27. oktobra spriedumu liet. C-41/04 *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, Krājums, I-9433. lpp., 22. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu liet. *Field Fisher Waterhouse*, 16. punkts).

22 Turklāt tas tā ir arī tad, ja viens vai vairāki pakalpojumi veido galveno pakalpojumu un ja pārējie pakalpojumi veido vienu vai vairākus papildpakalpojumus tādēļ, ka tie ir pieliekami ar nodokli tāpat kā galvenais pakalpojums. It īpaši pakalpojums ir uzskatāms par papildpakalpojumu, nevis galveno pakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta mērķis, bet veids, kā visrtāk saņemt pakalpojumu sniedzēja galveno pakalpojumu (šajā ziņā skat. 1999. gada 25. februāra spriedumu liet. C-349/96 *CPP, Recueil*, I-973. lpp., 30. punkts; 2011. gada 10. marta spriedumu apvienotājos liet. C-497/09, C-499/09, C-501/09 un C-502/09 *Bog u.c.*, Krājums, I-1457. lpp., 54. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu liet. *Field Fisher Waterhouse*, 17. punkts).

23 Lai gan valsts tiesai ir jānosaka, vai nodokļu maksātājs sniedz vienotu pakalpojumu īpašā vietā, un jāizvērtē visi šajā ziņā būtiskie fakti, Tiesa tomēr var tai sniegt strīdā izšķiršanai lietderīgus interpretācijas elementus (skat. šajā ziņā iepriekš minēto spriedumu liet. *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 23. punkts, kā arī 2012. gada 19. jūlija spriedumu liet. C-334/10 *X*, 24. punkts).

24 Šajā ziņā ir jānorāda, kā enerģētiskā un apgalvojusi secinājumu 21.–23. punktā, ka no Tiesas iesniegtajiem materiāliem izriet, ka principā preču glabāšana ir jāuzskata par galveno pakalpojumu, turpretim to pieņemšana, novietošana, izsniegšana, izkraušana un iekraušana ir tikai papildpakalpojumi. Pārējie minētie atsevišķie pakalpojumi pašā par sevi parasti nav klientu mērķis, bet šīs darbības tiem ļauj izmantot galveno pakalpojumu ar vislabākajiem nosacījumiem.

25 Tomēr attiecībā uz preču, kas piegādātas iepakojumā, iesaiņošanu no jauna individuālā komplektā jāpiebilst, ka šis pakalpojums, kas tiek sniegts tikai dažiem klientiem, ir jāuzskata par autonomu galveno pakalpojumu visos gadījumos, kad šā iesaiņošana no jauna ir vajadzīga, lai garantētu labāku attiecīgo preču glabāšanu.

26 Ēmot vērē apstākļi, ka no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem neizriet, ka ar savu jautājumu iesniedzot tiesai ir domājusi šo otro gadījumu, turpinot argumentāciju, ir jāuzskata, ka

apl?kotais kompleksais glab?šanas pakalpojums nav vienots dar?jums, kura galvenais pakalpojums ir pre?u glab?šana.

27 Š?dos apst?k?os, otrk?rt, ir j?nosaka vieta, kura tiek uzskat?ta par vienot? pakalpojuma sniegšanas vietu.

28 Šaj? zi?? ir j?konstat?, ka PVN direkt?vas, t?pat k? Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EK 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 (OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), kas ir aizst?ta ar PVN direkt?vu, V sada??, kas attiecas uz to dar?jumu, par kuriem uzliek nodokli, vietu, ietverta 3. noda?a par pakalpojumu sniegšanas vietu, kuras 2. un 3. ieda?? ir noteikti, k? nor?d?ts to nosaukumos, gan nodok?a uzlikšanas vietas noteikšanas visp?r?gie noteikumi, gan ?pašie noteikumi, kas attiecas uz specifiskiem pakalpojumiem.

29 T?d?j?di, pirms pie?emt l?mumu, vai šaj? situ?cij? noteiktam pakalpojumam ir piem?rojami PVN direkt?vas 44. un 45. pants, kuros ir paredz?ti visp?r?gi noteikumi, ir j?izlemj jaut?jums, vai š? situ?cija tiek regul?ta ar k?du no š?s direkt?vas 46.–59.b panta norm?m (skat. p?c analo?ijas ar Sesto direkt?vu 1996. gada 26. septembra spriedumu liet? C-327/94 *Dudda, Recueil*, I-4595. lpp., 21. punkts).

30 Šaj? gad?jum? ir j?p?rbauda, vai t?ds glab?šanas pakalpojums, k?ds ir pamatliet?, var ietilpt PVN direkt?vas 47. panta piem?rošanas jom?.

31 Attiec?b? uz min?t? 47. panta saturu, kas b?t?b? atbilst Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta a) apakšpunktam, ir j?konstat?, ka glab?šanas pakalpojumi neietilpst šaj? 47. pant? tieši uzskait?to pakalpojumu skait?, l?dz ar to no t? teksta nevar izdar?t lietder?gu secin?jumu, lai atbild?tu uz uzdoto jaut?jumu.

32 Tom?r no Tiesas judikat?ras izriet, ka tikai tiem pakalpojumiem, kas ir pietiekami tieši saist?ti ar nekustamo ?pašumu, ir piem?rojamas PVN direkt?vas 47. pants (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Inter-Mark Group*, 30. punkts). Š?da saikne turkl?t ir rakstur?ga visiem šaj? pant? uzskait?tajiem pakalpojumiem (skat. attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta a) apakšpunktu iepriekš min?to spriedumu liet? *Heger*, 24. punkts).

33 Attiec?b? uz j?dzienu “nekustamais ?pašums” j?atg?dina, ka Tiesa ir jau nol?musi, ka viena no š?da ?pašuma b?tiskaj?m ?paš?b?m ir t?, ka tas ir saist?ts ar noteiktu dal?bvalsts, kur? tas atrodas, teritorijas da?u (skat. šaj? zi?? iepriekš min?to spriedumu liet? *Heger*, 20. punkts).

34 Ta?u, k? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 35. punkt?, lai pakalpojums ietilptu PVN direkt?vas 47. panta piem?rošanas jom?, šim pakalpojumam ir j?b?t saist?tam ar tieši noteiktu nekustamo ?pašumu.

35 Tom?r, t? k? liels skaits pakalpojumu kaut k?d? veid? ir saist?ti ar nekustamo ?pašumu, pakalpojuma priekšmetam ir j?b?t pašam nekustamajam ?pašumam. Tas t? ir it ?paši, ja tieši noteikts nekustamais ?pašums tiek uzskat?ts par pakalpojuma galveno elementu, jo tas ir centr?ls un oblig?ts t? elements (skat. šaj? zi?? iepriekš min?to spriedumu liet? *Heger*, 25. punkts).

36 J?konstat?, ka PVN direkt?vas 47. pant? uzskait?tos pakalpojumus, kas attiecas vai nu uz nekustam? ?pašuma lietošanu vai t? iek?rtošanu, vai p?rvald?šanu, tostarp izmantošanu, un š?da ?pašuma nov?rt?šanu, raksturo tas, ka nekustamais ?pašums pats par sevi ir pakalpojuma priekšmets.

37 No minētā izriet, ka tās glabāšanas pakalpojums, kods ir pamatlieta, kas nevar tikt uzskatīts par tādā, kurš attiecas uz nekustamo īpašuma iekārtošanu, pārvaldi vai novērtēšanu, var ietilpt minētā 47. panta piemērošanas jomā tikai tad, ja šis pakalpojuma saņēmējam tiek piešķirtas tiesības izmantot visu tieši noteiktu nekustamo īpašumu vai tādā.

38 Kā enerģētiskā ierīcība ir norādīta secinājumu 42. un 43. punktā, ja izrādās, ka šāda glabāšanas pakalpojuma saņēmējiem nav, piemēram, nekādu tiesību piekļūt nekustamo īpašuma daļai, kur tiek glabātas viņu preces, vai ka nekustamais īpašums, uz kura vai kurā tas ir jāglabā, nav pakalpojuma centrālais vai obligātais elements, kas ir jāpārbauda valsts tiesai, tās pakalpojums, kods ir pamatlieta, nevar ietilpt PVN direktīvas 47. panta piemērošanas jomā.

39 Līdz ar to uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 47. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka komplekss glabāšanas pakalpojums, kas ietver prešu pieņemšanu noliktavā, to izvietošanu atbilstošos noliktavas plauktos, šo prešu glabāšanu klientam, prešu izsniegšanu, izkraušanu un iekraušanu, ietilpst šis panta piemērošanas jomā tikai tad, ja glabāšana ir vienota darījuma galvenais pakalpojums un ja šis pakalpojuma saņēmējiem tiek piešķirtas tiesības izmantot visu tieši noteiktu nekustamo īpašumu vai tādā.

Par tiesāšanas izdevumiem

40 Attiecībā uz pamatlītas daļbniekiem šis tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietās daļbnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/8/EK, 47. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka komplekss glabāšanas pakalpojums, kas ietver prešu pieņemšanu noliktavā, to izvietošanu atbilstošos noliktavas plauktos, šo prešu glabāšanu klientam, prešu izsniegšanu, izkraušanu un iekraušanu, ietilpst šis panta piemērošanas jomā tikai tad, ja glabāšana ir vienota darījuma galvenais pakalpojums un ja šis pakalpojuma saņēmējiem tiek piešķirtas tiesības izmantot visu tieši noteiktu nekustamo īpašumu vai tādā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.