

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2013. gada 26. septembrī (\*)

PVN – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 26., 62. un 63. pants – Nodokļa iekasgājums – Savstarpīgs izpildījums – Darījumi par atlīdzību – Darījuma nodokļa bāze, ja atlīdzība tiek veikta ar pakalpojumiem – Tiesību lietot un izrīt trešām personām nekustamā īpašuma piešķiršana sabiedrībai no fiziskas personas apmaiņā pret šo īpašuma uzlabošanu un iekārtošanu pakalpojumiem, ko sniedz šo sabiedrība

Lieta C-283/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Varna* (Bulgārija) iesniedza ar nolikumu, kas pieņemts 2012. gada 29. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 6. jūnijā, tiesvedībā

### ***Serebryannay vek EOOD***

pret

***Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite.***

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs E. Jarašs [E. Jarašiņas] (referents), tiesneši K. Toadere [C. Toader] un K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund],

ģenerālvokāts ģ. Bots [Y. Bot],

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

ģemotvārā rakstveida procesū,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- Bulgārijas valdības vārā – E. Petranova un Y. Atanasov, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārā – C. Soulay un R. Lyal, pārstāvji,

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

pasludina šo spriedumu.

### **Spriedums**

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopēju pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta, 26., 62. un 63. panta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Serebryannay vek EOOD* (turpmāk tekstā – “*Serebryannay vek*”) un *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsiya za prihodite* (Valsts ieņēmumu dienesta Centrālās administrācijas Varnas pilsētas direkcijas “Pārskatīšanas un izpildes pārvaldes” direktors, turpmāk tekstā – “direktors”) par pārskatītu nodokļa paziņojumu, ar kuru *Serebryannay vek* noteikts pienākums samaksēt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”) par 2010. gada jūliju.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

3 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punktu:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā daļēbvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās;

[..].”

4 Šīs direktīvas 26. panta 1. punktā ir noteikts:

“Šādos darījumus uzskata par pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību:

a) gadījumu, kad nodokļa maksātājs savam vai tās personāla privātajam vajadzībām lieto preces, kas veido uzņēmējdarbības aktīvu daļu, vai, plašākā nozīmē, citiem mērķiem nekā savai uzņēmējdarbībai, ja pievienotās vērtības nodoklis šīm precēm ir pilnīgi vai daļēji atskaitāms;

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

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 62. pantu:

“Šā panta nozīmē:

1) “nodokļa iekasgājības gadījums” ir notikums, iestājoties kuram, ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kātu iekasgājams;

2) “nodokļa iekasgājība” nozīmē, ka nodokļu iestādei saskaņā ar tiesību aktiem rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kura ir atbildīga par PVN nomaksu, neatkarīgi no tā, ka nomaksas laiku var atlikt.”

6 PVN direktīvas 63. pantā ir noteikts, ka “nodokļa iekasgājības gadījums iestājas un nodoklis kāst iekasgājams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana”.

7 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 65. pantam, “ja maksājums izdarāms uz kontu pirms preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas, nodoklis kāst iekasgājams līdz ar maksājuma saņemšanu un par saņemto summu”.

8 PVN direktīvas 73. pantā ir paredzēts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atļaušanu, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

9 PVN direktīvas 75. pantā ir noteikts:

“Attiecībā uz šīs direktīvas 26. pantā minēto pakalpojumu sniegšanu, ja preces, kas ir saimnieciskās darbības aktīvu daļa, lieto privātajam vajadzībām vai nolūkā sniegt pakalpojumus bez maksas, summu, kurai uzliek nodokli, veido izmaksas, kas nodokļa maksātājam radušās, lai veiktu pakalpojumu sniegšanu.”

10 Šīs direktīvas 80. panta 1. punktā ir paredzēts, ka, lai novērstu krāpšanu nodokļu jomā vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, tajā uzskaitāmajos gadījumos dalībvalstīs var veikt pasākumus, lai nodrošinātu, ka summa, kurai uzliek nodokli, attiecībā uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu pircējiem vai saņēmējiem, ar ko pastāv īpašas saites vai citas ciešas personiskas saites, vadības, pašuma, dalības, finanšu vai juridiskas saites, kā tās definējas attiecīgā dalībvalstī, ir parastā tirgus vērtība.

#### *Bulgārijas tiesības*

11 Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, 2006. gada 4. augusta DV Nr. 63), reakcijā, kas piemērojama pamatlīmeņa (turpmāk tekstā – “ZDDS”), 2. panta 1. punktā ir paredzēts, ka PVN uzliek visa veida pakalpojumu sniegšanai par atļaušanu.

12 ZDDS 9. pantā ir noteikts:

“1) Pakalpojuma sniegšana ir jebkāda pakalpojuma veikšana.

2) Par pakalpojuma sniegšanu uzskata arī:

[..]

4. pakalpojuma sniegšanu, kad turētājs/lietotājs salabo un/vai uzlabo izrēķinātu vai lietošanai nodotu mantu.

3) Pakalpojumu sniegšanai par atļaušanu pieļaujama:

1. pakalpojuma sniegšanu tādā nodokļa maksātāja personīgām vajadzībām, kas ir fiziska persona, pašnieks, darbinieki vai trešās personas, ja tās veikšana tiek izmantota manta, kuras izgatavošanā, ieviešanā vai iegādā PVN ir ticis pilnīgi vai daļēji atskaitīts;

2. bezatļaušanas pakalpojuma sniegšanu tādā nodokļa maksātāju personīgām vajadzībām, kas ir fiziskas personas, pašnieki, darbinieki vai trešās personas.

4) 3) punktu nepiemēro:

[..]

2. bezatļaušanas pakalpojumu sniegšanai, ko veic izrēķinātas vai lietošanai nodotas mantas, kura nodota remontam, turētājs/lietotājs, gadījumos, ja manta ir izrēķināta vai nodota lietošanai

turētājam/lietotājam un faktiski pastāvīgi tiek izmantota vismaz trīs gadus;

3. bezatlīdzības pakalpojumu sniegšanai, ko veic koncesionārs, lai uzlabotu lietošanu nodotu mantu, ja šāds nosacījums un/vai pienākums ir paredzēts koncesijas līgumā;

[..].”

13. Saskaņā ar ZDDS 25. pantu:

“1) Šajā likumā ar PVN iekasājamo gadījumu saprot: preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko veic persona, kas saskaņā ar šo likumu ir nodokļu maksātāja [..]

2) Nodokļa iekasājamo gadījums notiek dienā, kad tiek nodots pašumtiesības uz precī vai tiek sniegts pakalpojums.

3) Neskarot 2) punktā minētos gadījumus, nodokļa iekasājamo gadījums notiek:

[..]

6. dienā, kad līguma beigās vai mantas lietošanas beigās faktiski tiek atgriezta manta izlabot un/vai uzlabot stāvoklī, gadījumos, kad turētājs/lietotājs veic bezatlīdzības remonta un/vai uzlabošanas pakalpojumu attiecībā uz izstrētu vai lietošanu nodotu mantu, ja nav piemērojami 9. panta 4) punkta 2. un 3. apakšpunktā paredzētie nosacījumi.

[..]

6) Dienā, kad notiek nodokļa iekasājamo gadījums, atbilstoši 2), 3) un 4) punktam:

1. attiecībā uz darījumiem, kas apliekami ar nodokli, atbilstoši šim likumam nodoklis kļūst iekasājams un reģistrētājam nodokļu maksātājam rodas pienākums aprēķināt nodokli.

[..].”

14. ZDDS 26. pants ir noteikts:

“[..]

2) Nodokļa bāze tiek noteikta, pamatojoties uz to, kas tiek uzskatīts par atlīdzību, ko piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs saistībā ar darījumu saņem no pircēja vai pakalpojumu saņēmēja vai kādas trešās personas vai kas tam ir jāsaņem no piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja, noteiktu ēvās un stotinkās bez PVN. Par atlīdzību nav uzskatāmi procentu un līgumsodu maksājumi, kuriem ir zaudējumu atlīdzinājuma raksturs.

[..]

7) Ja atlīdzība pilnīgi vai daļēji ir noteikta precī vai pakalpojuma (samaksa tiek pilnībā vai daļēji veikta ar precī vai pakalpojumiem), darījuma nodokļu bāze ir piegādātās preces vai sniegtā pakalpojuma tirgus vērtība, kas aprēķināta dienā, kad nodoklis kļuvis iekasājams”.

15. ZDDS 27. panta 3. punkts ir paredzēts:

“[..]

3) Šādā darījumiem nodokļu bāze ir tirgus vērtība:

1. pieg?de starp saist?taj?m person?m;

[..]

3. bezatl?dz?bas dar?jums 9. panta 2) punkta 4. apakšpunkta izpratn?."

16 Saska?? ar ZDDS 130. pantu:

"1) Ja atl?dz?ba par pieg?di vai pakalpojuma sniegšanu (piln?b? vai da??ji) tiek noteikta prec?s vai pakalpojums, pie?em, ka notiek divi savstarp?ji saist?ti pieg?des vai pakalpojumu sniegšanas dar?jumi, kuros katru pieg?d?t?ju vai pakalpojumu sniedz?ju uzskata par t?s mantas vai pakalpojuma p?rdev?ju, ko vi?š pieg?d?, un par t?s mantas vai pakalpojuma pirc?ju, ko vi?š sa?em.

2) PVN iekas?jam?bas gad?jums par 1) punkt? min?taj?m pieg?d?m notiek atbilstoši š? likuma visp?r?jiem noteikumiem.

3) Pieg?de, kas paredz?ta 1) punkt?, attiec?b? uz kuru nodok?a iekas?jam?bas gad?jums rodas agr?k, ir uzskat?ma par (pilnu vai da??ju) priekšapmaksu par otro pieg?di."

17 Saska?? ar ZDDS papildnoteikumu 1. panta 8. apakšpunktu "bezatl?dz?bas" ir dar?jums, par kuru nav j?maks? atl?dz?ba vai j?dod manta, ja t?s v?rt?ba vair?kk?rt p?rsniedz sa?emt?s atl?dz?bas v?rt?bu.

18 Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli (*Zakon za korporativnoto podohodno oblagane*) 51. pant? ir noteikts:

"1) Ar nodokli apliekami nemateri?lie pamatl?dzek?i ir:

1. ieg?tie nefinanšu l?dzek?i, kuri:

a) nav fiziski taust?mi;

b) tiek izmantoti ilg?k par 12 m?nešiem;

c) ir izmantojami ierobežotu laiku;

d) atbilst v?rt?bai, kas ir vien?da ar vai liel?ka par zem?ko no š?d?m v?rt?b?m:

aa) nemateri?lajiem pamatl?dzek?iem p?c v?rt?bas noz?m?guma robežas, kas j?nosaka saska?? ar nodok?u maks?t?ja bilances sagatavošanas un nov?rt?šanas metod?m;

bb) BGN 700;

[..]

3. Summas, kas tiek apr??in?tas, pamatojoties uz komercdar?jumiem, kuri paredz?ti iz?r?to vai lietošan? nodoto akt?vu saimniecisk? labuma palielin?šanai; š?s summas nav materi?lie pamatl?dzek?i nodok?u izpratn?.

[..]"

**Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi**

19 *Serebryannay vek* ir atbilstoši Bulgārijas tiesību m dibināta vienpersonas sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kas pieder *B. Bodzuliak*, kurš ir arī tās direktors. Atbilstoši komercpreište sniegtajam ziņojumam šī sabiedrība tostarp darbojas nekustamo īpašuma izīrēšanas, tīrīšanas un viesnīcu industrijas jomā.

20 2009. gada jūnijā *B. Bodzuliak* kā privātpersona nopirka dzīvokli, kas atrodas dzīvokļu viesnīcā Varnā. Viņš tūlīt pat iegādājās otru dzīvokli šajā pašā pilsētā. Šie dzīvokļi ir deklarēti kā *B. Bodzuliak* un viņa sievas (turpmāk tekstā – “īpašnieki”) kopīpašums.

21 2009. gada 8. aprīlī *B. Bodzuliak* savā vārdā ar *Serebryannay vek* noslēdza divus tirdzniecības līgumus ar vienu saturu, saskaņā ar kuriem viņš šai sabiedrībai uz pieciem gadiem ar pagarināšanas iespēju piešķirāja “lietu tiesību lietošanas tiesības” attiecībā uz savu nekustamo īpašumu nepabeigtas būves stāvoklī, un tostarp abiem attiecīgajiem dzīvokļiem. Tika paredzēts, ka *Serebryannay vek* izīrēs minētos dzīvokļus trešām personām.

22 Saskaņā ar šiem līgumiem *Serebryannay vek* nav jāpārskaita īres maksa īpašniekiem šo līgumu spēkā esamības laikā. Turpretī šī sabiedrība apņemas savā vārdā, sedzot izmaksas un atbilstoši savam vārdam veikt atjaunošanas un montāžas darbus, lai tie būtu pabeigti un lai tos varētu nodot ekspluatācijā, tostarp grādas, mēbeļu, dekorāciju un sanitāro iekārtu iegādi un piegādi. Ir paredzēts, ka atbilstoši šiem līgumiem īpašnieki atgūs attiecīgos dzīvokļus ar tajos veiktajiem iekārtošanas darbiem.

23 2010. gada 21. oktobrī nodokļu administrācija veica pārbaudi un izdeva pārskatītu nodokļa paziņojumu par 2010. gada jūliju. Tā uzskatīja, ka *Serebryannay vek* ir sniegusi bezmaksas pakalpojumus īpašniekiem un ka šo pakalpojumu nodokļu bāze atbilst to izmaksu vārtībai, ko šī sabiedrība ir segusi, lai šos pakalpojumus sniegtu.

24 *Serebryannay vek* par minēto līgumu iesniedza direktoram administratīvu sūdzību. Ar 2011. gada 10. jūnija līgumu direktors atcēla šo pašu nodokļa paziņojumu un nodeva lietas materiālus nodokļu administrācijai jaunās pārbaudes veikšanai. Viņš būtībā uzskatīja, ka ir notikusi pakalpojumu maiņa, jo *Serebryannay vek* bija saņēmusi attiecīgos dzīvokļus arī kā atlīdzību par to atjaunošanas un iekārtošanas pakalpojumiem. Ēmot vārā šo interpretāciju, direktors, pamatojoties uz ZDDS 26. panta 7. punktu, uzskatīja, ka šo dzīvokļu atjaunošanas un iekārtošanas pakalpojumu nodokļu bāze ir šo pakalpojumu tirgus cena un ka tā ir nosakāma, veicot jaunu pārbaudi.

25 Nodokļu administrācija veica otru pārbaudi un konstatēja, ka ir notikusi pakalpojumu maiņa, proti, atjaunošanas un iekārtošanas pakalpojumu, ko veica *Serebryannay vek*, maiņa pret īpašnieku īres pakalpojumiem ZDDS 130. panta izpratnē, jo *B. Bodzuliak* attiecīgā dzīvokļi ir kopīpašumā ar viņa sievu, viņš ir viengais *Serebryannay vek* kapitāla daļu īpašnieks un viņš nebija noteicis nekādu īres maksu.

26 Nodokļu administrācija uzskatīja, ka datums, kad tika piešķirta atļauja izmantot viesnīcu, kurā atrodas pirmais šis sprieduma 20. punktā minētais dzīvoklis, proti, 2010. gada 29. jūnijs, ir datums, kurā veikti atjaunošanas un iekārtošanas pakalpojumi. Attiecībā uz šajā pašā sprieduma punktā minēto otru dzīvokli par minēto pakalpojumu sniegšanas datumu tika atzīts pēdējais piegādes apliecinājuma dokumentā norādītais datums, proti, 2010. gada 30. jūnijs.

27 Ēmot vārā šos datumus, nodokļu administrācija uzskatīja, ka *Serebryannay vek* bija, vāļkais, 2010. gada 5. jūlijā jīzniedz rīins par tās veikto atjaunošanas un iekārtošanas pakalpojumu sniegšanu.

28 T? k? dar?jumi tika veikti starp saist?t?m person?m, tika uzskat?ts, ka nodok?u b?ze pakalpojumiem, ko sniedza *Serebryannay vek*, ir min?to pre?u un pakalpojumu tirgus cena. Veicot ekspert?zi, abu attiec?go dz?vok?u kop?j? v?rt?ba tika noteikta 558 000 bulg?ru ?evu (BGN) apm?r?. Pamatojoties uz to, 2011. gada 14. decembr? nodok?u administr?cija, konstat?jot, ka *Serebryannay vek* par 2010. gada j?liju bija j?maks? PVN par?ds BGN 111 600 apm?r?, pieskaitot kav?juma procentus BGN 6341,55 apm?r?, izdeva jaunu, p?rskat?tu nodok?a pazi?ojumu.

29 *Serebryannay vek* par šo pazi?ojumu iesniedza direktoram administr?vu s?dz?bu, un direktors ar 2012. gada 12. marta l?mumu šo s?dz?bu noraid?ja. Š? sabiedr?ba c?la pras?bu par šo l?mumu iesniedz?jties?. Š?s pras?bas pamatojumam min?t? sabiedr?ba apgalvo, ka nav notikusi pakalpojumu mai?a, bet ka t? ir sniegusi bezatl?dz?bas pakalpojumu ZDDS 9. panta 2) punkta 4. apakšpunkta izpratn?. T? uzskata, ka atbilstoši ZDDS 25. panta 3) punkta 6. apakšpunktam PVN iekas?jam?bas gad?jums par šo pakalpojumu sniegšanu notika dien?, kad l?guma beig?s vai mantas lietošanas beig?s faktiski tika atg?ta manta uzlabot? st?vokl?.

30 Pak?rtoti, *Serebryannay vek* apgalvo, ka PVN bija j?atskaita par 2010. gada j?niju, proti, laikposmu, kur? esot tikuši sniegti pakalpojumi, nevis par 2010. gada j?liju. Š? sabiedr?ba ar? uzskata, ka par nodok?a b?zi esot bijis j?uzskata sa?emtais pakalpojums, nevis veikto pakalpojumu v?rt?ba.

31 Turkl?t atbilstoši *Serebryannay vek* apgalvotajam Bulg?rijas ties?bu akti nav sader?gi ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu un 26. pantu, jo tikai dar?jumi par atl?dz?bu var tikt aplikti ar nodokli.

32 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka, lai izš?irtu tai iesniegto str?du, ir j?nosaka, vai ir notikusi pakalpojumu sniegšanas mai?a un, apstiprinot atbildes gad?jum?, k?di ir piem?rojamie noteikumi, lai noteiktu nodok?u b?zi par abu pakalpojumu sniegšanu. Turpret?, ja nav runas par mai?u, iesniedz?jtiesai rodas jaut?jums, vai *Serebryannay vek* sniegtie pakalpojumi ir ar nodokli aplikami pakalpojumi un, attiec?gaj? gad?jum?, kur? br?d? rodas PVN iekas?jam?bas gad?jums par min?tajiem pakalpojumiem, un k? noteikt nodok?u b?zi.

33 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka nodok?u administr?cija nepareizi kvalific?jusi ?pašnieku veiktu attiec?go dz?vok?u nodošanu *Serebryannay vek* lietošan? k? ?ri. ?re esot dar?jums par atl?dz?bu, kas, p?c š?s tiesas dom?m, nav pamatlietas gad?jums, jo attiec?gajos l?gumos ir skaidri paredz?ts, ka ?res maksa nav j?maks?. L?dz ar to runa esot par bezmaksas dar?jumu, kas ir patapin?jums. P?c iesniedz?jtiesas dom?m, *Serebryannay vek* sniegto pakalpojumu piel?dzin?šana ?res maks?šanai b?tu pret?ja l?gumsl?dz?ju pušu gribai.

34 Uzskatot, ka *Serebryannay vek* ir ieguvusi nemateri?los pamatl?dzek?us apmai?? pret to, ka t? ap??m?s segt attiec?go dz?vok?u uzlabošanas izmaksas, iesniedz?jtiesai rodas jaut?jums, vai š?du akt?vu ieg?šana var tikt uzskat?ta par samaksu par uzlabošanas pakalpojumiem. Apstiprinot atbildes gad?jum? t? uzskata, ka runa b?tu par dar?jumu par atl?dz?bu, kuram neb?tu gr?ti noteikt nodok?a iekas?jam?bas gad?juma datumu un nodok?a b?zi PVN nomaksai. Noraidot atbildes gad?jum? runa b?tu par bezmaksas pakalpojumu sniegšanu, kas š?s lietas apst?k?os nevar?tu tikt piel?dzin?ta pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu, jo šie pakalpojumi tika sniegti *Serebryannay vek* saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m. Tom?r iesniedz?jtiesai ir šaubas par t?du valsts ties?bu normu sader?bu ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, 26., 62. un 63. pantu, kas tostarp attiecas uz nodok?a piem?rojam?bu, nodok?a b?zi un br?di, kad notiek nodok?a iekas?jam?bas gad?jums par bezmaksas pakalpojumu sniegšanu.

35 Š?dos apst?k?os *Administrativen sad Varna* [Varnas Administrat?v? tiesa] nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [PVN direkt?vas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka nemateri?lo pamatl?dzek?u ieg?šana par izmaksu par iz?r?tas vai lietošan? nodotas mantas uzlabošanu segšanu noz?m? veikt maks?jumu par uzlabošanas pakalpojumu pat tad, ja saska?? ar l?gumu mantas ?pašniekam nepien?kas atl?dz?ba?

2) Vai [PVN direkt?vas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam un 26. pantam ir pretrun? valsts ties?bu norma, saska?? ar kuru pakalpojuma, ko veido iz?r?tas vai lietošan? nodotas mantas uzlabošana, sniegšana bez atl?dz?bas visos gad?jumos ir uzskat?ma par apliekamu ar nodokli? Vai t?dos apst?k?os k? pamatliet? atbildes sniegšanai uz otro jaut?jumu ir noz?me tam, ka:

– bezatl?dz?bas pakalpojuma sniedz?js ir ?stenojis ties?bas uz PVN atskait?šanu attiec?b? uz uzlabošanas darbu veikšanai izmantotaj?m prec?m un pakalpojumiem, kas tam ar? v?l nebija liegts ar sp?k? st?jušos nodok?u rev?zijas aktu;

– nodok?u rev?zijas br?d? sabiedr?ba v?l nebija uzs?kusi veikt ar nodokli apliekamus dar?jumus saist?b? ar zemes gabaliem, bet l?guma sp?k? esam?bas termi?? v?l nebija beidzies?

3) Vai [PVN direkt?vas] 62. un 63. pantam ir pretrun? valsts ties?bu norma, saska?? ar kuru nodok?a maks?šanas pien?kums par dar?jumu rodas nevis pakalpojuma sniegšanas (šaj? gad?jum? – uzlabošanas darbu veikšanas) br?d?, bet tad, kad l?guma vai lietošanas beig?s faktiski tiek atg?ta manta uzlabot? st?vokl??

4) Ja uz pirmo un otro jaut?jumu tiek sniegta noraidoša atbilde: saska?? ar k?du [PVN direkt?vas] VII sada?as noteikumu ir j?nosaka PVN b?ze, ja bezatl?dz?bas dar?jums neietilpst š?s direkt?vas 26. panta piem?rošanas jom??”

## **Par prejudici?lajiem jaut?jumiem**

### *Par pirmo jaut?jumu*

36 Ar savu pirmo prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dz?vok?a atjaunošanas un iek?rtošanas pakalpojumu sniegšana ir j?uzskata par veiktu par atl?dz?bu, ja saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts ar š? dz?vok?a ?pašnieku, min?to pakalpojumu sniedz?js, pirmk?rt, ap?emas veikt šos pakalpojumus, pats sedzot izmaksas, un, otrk?rt, ieg?st ties?bas izmantot min?to dz?vokli savas saimniecisk?s darb?bas veikšanai š? l?guma sp?k? esam?bas laik? bez pien?kuma maks?t ?res maksu, bet min?t? l?guma beig?s ?pašnieks atg?st iek?rtotu dz?vokli.

37 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka, lai dar?jumu kvalific?tu k? dar?jumu par atl?dz?bu, pietiek konstat?t, ka past?v tieša saikne starp pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu un atl?dz?bu, ko par tiem faktiski ir sa??mis nodok?a maks?t?js (skat. 2005. gada 20. janv?ra spriedumu liet? C?412/03 *Hotel Scandic Gåsabäck*, Kr?jums, l?743. lpp., 22. punkts, un 2011. gada 9. j?nija spriedumu liet? C?285/10 *Campsa Estaciones de Servicio*, Kr?jums, l?5059. lpp., 25. punkts). Š?da tieša saikne tiek konstat?ta, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiska atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu (it ?paši skat. 2009. gada 3. septembra spriedumu liet? C?37/08 *RCI Europe*, Kr?jums, l?7533. lpp., 24. punkts, un 2012. gada 3. maija spriedumu liet? C?520/10 *Lebara*, 27. punkts).

38 Otrk?rt, atl?dz?ba par pre?u pieg?di var b?t pakalpojumu sniegšana un b?t t?s nodok?u



b?ze PVN direkt?vas 73. panta izpratn? – tom?r ar nosac?jumu, ka past?v tieša saikne starp pre?u pieg?di un pakalpojumu sniegšanu un ka pakalpojumu sniegšanas v?rt?ba var tikt izteikta naud? (2001. gada 3. j?lija spriedums liet? C?380/99 *Bertelsmann, Recueil*, l?5163. lpp., 17. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Tas pats attiecas uz gad?jumu, ja pakalpojumu sniedz apmai?? pret citu pakalpojumu sniegšanu, ja ir izpild?ti šie paši nosac?jumi.

39 Trešk?rt, mai?as l?gumi, kuros atl?dz?ba p?c defin?cijas ir noteikta graud?, un dar?jumi, kuros atl?dz?ba tiek izmaks?ta naud?, no ekonomisk? un komerci?l? viedok?a ir divas identiskas situ?cijas (šaj? zi?? skat. 1997. gada 3. j?lija spriedumu liet? C?330/95 *Goldsmiths, Recueil*, l?3801. lpp., 23.–25. punkts, un 2012. gada 19. decembra spriedumu liet? C?549/11 *Orfey*, 35. punkts).

40 L?dz ar to, ja saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts ar dz?vok?a ?pašnieku, š? dz?vok?a atjaunošanas un iek?rtošanas pakalpojumu sniedz?js, pirmk?rt, ap?emas veikt šos pakalpojumus, pats sedzot izmaksas, un, otrk?rt, ieg?st ties?bas izmantot min?to dz?vokli savas saimniecisk?s darb?bas veikšanai š? l?guma sp?k? esam?bas laik? bez pien?kuma maks?t ?res maksu, bet min?t? l?guma beig?s ?pašnieks atg?st iek?rtotu dz?vokli, šie atjaunošanas un iek?rtošanas pakalpojumi ietilpst to pakalpojumu kategorij?, kas tiek sniegti par atl?dz?bu PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?. Proti, t?d?j?di past?v tieša saikne starp min?to pakalpojumu un faktiski sa?emto atl?dz?bu apmai?? par šo pakalpojumu sniegšanu, proti, ties?bas izmantot attiec?go dz?vokli savas saimniecisk?s darb?bas veikšanai š? l?guma sp?k? esam?bas laik?.

41 Tas, ka attiec?go pakalpojumu sniegšana attiec?g? dz?vok?a ?pašniekam sniegs labumu tikai p?c l?guma beig?m, šaj? zi?? neko nemaina, jo kopš l?guma nosl?gšanas l?gumsl?dz?jas puses š?dam l?gumam par abpus?ju pien?kumu izpildi ap?emas viena otrai sniegt savstarp?ju izpild?jumu (p?c analo?ijas skat. 2002. gada 21. marta spriedumu liet? C?174/00 *Kennemer Golf, Recueil*, l?3293. lpp., 40. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *RCI Europe*, 31. un 33. punkts).

42 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dz?vok?a atjaunošanas un iek?rtošanas pakalpojumu sniegšana ir j?uzskata par veiktu par atl?dz?bu, ja saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts ar š? dz?vok?a ?pašnieku, min?to pakalpojumu sniedz?js, pirmk?rt, ap?emas veikt šos pakalpojumus, pats sedzot izmaksas, un, otrk?rt, ieg?st ties?bas izmantot min?to dz?vokli savas saimniecisk?s darb?bas veikšanai š? l?guma sp?k? esam?bas laik? bez pien?kuma maks?t ?res maksu, bet min?t? l?guma beig?s ?pašnieks atg?st iek?rtotu dz?vokli.

*Par otro l?dz ceturto jaut?jumu*

43 No otr? l?dz ceturto jaut?juma teksta izriet, ka tie ir tikuši uzdoti gad?jumam, ja no atbildes, kas sniegta uz pirmo jaut?jumu, izriet?tu, ka t?da pakalpojumu sniegšana, k? aprakst?ts šaj? pirmaj? jaut?jum?, neietilpst to pakalpojumu kategorij?, kas tiek sniegti par atl?dz?bu PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

44 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz otro l?dz ceturto jaut?jumu atbilde nav j?sniedz.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

45 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

**Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?ju pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dz?vok?a atjaunošanas un iek?rtošanas pakalpojumu sniegšana ir j?uzskata par veiktu par atl?dz?bu, ja saska?? ar l?gumu, kas nosl?gts ar š? dz?vok?a ?pašnieku, min?to pakalpojumu sniedz?js, pirmk?rt, ap?emas veikt šos pakalpojumus, pats sedzot izmaksas, un, otrk?rt, ieg?st ties?bas izmantot min?to dz?vokli savas saimniecisk?s darb?bas veikšanai š? l?guma sp?k? esam?bas laik? bez pien?kuma maks?t ?res maksu, bet min?t? l?guma beig?s ?pašnieks atg?st iek?rtotu dz?vokli.**

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – bulg?ru.