

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2015. gada 16. apr?l? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Nekustam? ?pašuma noma – Elektr?bas, siltuma un ?dens pieg?de, k? ar? atkritumu sav?kšana – L?gums starp iznom?t?ju un šo pre?u un pakalpojumu pieg?d?t?jiem – Nomniekam pieg?d?ti pakalpojumi, kas uzskat?mi par t?diem, ko veicis iznom?t?js – Kop?jie izdevumi – Nodok?a b?zes noteikšana – Iesp?ja kop?jos izdevumus iek?aut nomas pakalpojumu nodok?a b?z? – Dar?jums, kur? ietilpst viens vien?gs pakalpojums vai vair?ki neatkar?gi pakalpojumi

Lieta C?42/14

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny S?d Administracyjny* (Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2013. gada 22. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2014. gada 27. janv?r?, tiesved?b?

Minister Finansów

pret

Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [M. Ileši?], tiesneši A. O'K?fs [A. Ó Caoimh], K. Toadere [C. Toader], E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas] un K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund] (referents),

?ener?ladvok?te E. Šarpstone [E. Sharpston],

sekret?rs K. Malaceks [K. Malacek], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2014. gada 27. novembra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Minister Finansów* v?rd? – T. Tratkiewicz un J. Kaute, p?rst?vji,
- *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie* v?rd? – K. Przygodzka un A. Fajt, p?rst?vji, kuriem pal?dz K. Warfo?omiejew, radca prawny, un ?. Adamczyk, doradca podatkowy,
- Polijas vald?bas v?rd? – B. Majczyna un A. Kramarczyk?Sza?adzi?ska, p?rst?vji,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – K. Nasopoulou, p?rst?ve,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – J. Beeko, p?rst?ve, kurai pal?dz R. Hill, barrister,
- Eiropas Komisijas v?rd? – ?. Habiak un L. Lozano Palacios, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2009. gada 22. decembra Direktīvu 2009/162/ES (OV 2010, L 10, 14. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), interpretāciju.

2 Šis līgums radīs saistību ar strīdu starp *Minister Finansów* (Finanšu ministrs) un *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie* (Varšavas Bruņoto spēku nekustamo īpašuma aģentūra, turpmāk tekstā – “*Wojskowa Agencja Mieszkaniowa*”) par individuālu *Minister Finansów* 2011. gada 21. jūnija atzinumu, noraidot pārdotā minētā izmantoto pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) aprēķina un piemērošanas metodi par precēm un pakalpojumiem, kas sniegti, iznomājot nekustamo īpašumu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 1. panta 2. punkta otrajā daļē ir noteikts:

“Par katru darījumu PVN, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenām pirms attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem piemērojamas likmes, uzliek pirms tam, kad atskaitīts dažādam izmaksu sastāvdaļām tieši piemērotais PVN.”

4 PVN direktīvas 14. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā pašniekam.”

5 Šīs direktīvas 15. panta 1. punkts ir noteikts:

“Elektrību, gāzi, siltumu, dzesēšanu u.tml. uzskata par materiālu īpašumu.”

6 Minētās direktīvas 24. panta 1. punkts ir norādīts:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

7 PVN direktīvas 73. pants ir paredzēts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, 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.”

Polijas tiesības

8 2004. gada 11. marta Likuma par preču un pakalpojumu nodokli (*ustawa o podatku od towarów i usług Dz. U. n° 54, pozīcija 535*) 7. panta 1. punkts ir noteikts:

“5. panta 1. punkta 1) apakšpunktā minētā preču piegāde ir tiesību nodošana rīkoties ar precēm kā pašniekam [...]”

9 Šķ likuma 8. panta 1. punktā ir precizēts:

“5. panta 1. punkta 1) apakšpunktā minētā pakalpojumu sniegšana ir jebkurš pakalpojums, kas sniegts fiziskai personai, juridiskai personai vai struktūrvienībai, kura nav juridiska persona, un kas nav preču piegāde 7. panta izpratnē [..].”

10 Minētā likuma 29. panta 1. punkta redakcija ir šāda:

“Nodokļa bāze ir darījuma vērtība, izņemot 2.–21. pantu, 30.–32. pantu, 119. pantu un 120. panta 4. un 5. punktu. Darījuma vērtība ir par pārdošānu saņemamā summa, atskaitot maksājamo nodokli. Saņemamā summa ietver visus no pircēja/pakalpojuma saņēmēja vai trešās personas pienākos maksājumus. Atskaitot maksājamo nodokli, darījuma vērtību palielina saņemtais subsīdijas, pabalsti un citas līdzīgas piemaksas, kas tieši ietekmē nodokļa maksājuma piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu cenu (saņemamo summu).”

Pamattiesvedība un prejudiciālie jautājumi

11 *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* ir publisko tiesību juridiskā persona, kuras uzdevums tostarp ir iznomāt tai uzticēto valsts nekustamo īpašumu. Šīs darbības ietvaros tā veic atkārtoti rītinu izrakstīšanu, pirmkārt, par apgādes pakalpojumiem, proti, elektrību, siltumu un ūdeni, un, otrkārt, atkritumu apsaimniekošanu, nomniekam pārādesjot izdevumus, kas tai radušies, iegādājoties šīs preces un pakalpojumus no trešajām personām. Saistībā ar apgādes pakalpojumiem *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* nomniekam izraksta avansa rēķinus, kuru summa ir noteikta nomas līgumā, piemērojot katram no apgādes pakalpojumiem piemērojamo nodokļa likmi, un tad gada beigās rēķinus izlīdzina atkarībā no nomnieka faktiski patērētās elektrības, siltuma un ūdens.

12 Tā kā PVN likme no 2011. gada 1. janvāra tika paaugstināta, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* radīs šaubas par šajos rēķinos, kas izrakstīti pēc šā datuma, esošajām summām piemērojamām likmēm – vai nu pieprasīt summu, kas nomniekiem vēl jāmaksā, vai arī izlīdzināt pārādesjot summu. *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* vērsīs *Minister Finansów*, lai saņemtu individuālu atzinumu par to, kādas likmes būtu jāpiemēro.

13 2011. gada 21. jūnija individuālajā atzinumā *Minister Finansów* norādīja, ka PVN aprēķināšanas metode, ko *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* bija plānojis piemērot, esot nepareiza, un uzsvēra, ka apgādes pakalpojumu piegāde un atkritumu apsaimniekošanu ir vienots pakalpojums, proti, nomas pakalpojums. Tādēļ šie dažādie pakalpojumi esot jāiekļauj šā pakalpojuma apliekamajā bāzē, kurš ir galvenais pakalpojums, un tiem jāpiemēro vienota nodokļa likme, proti, minētajam pakalpojumam piemērojamā likme. *Minister Finansów* precizēja, ka šā likme, sēkot no 2011. gada 1. janvāra, ir 23 % iepriekšējo 22 % vietā.

14 Tā kā iestāde saglabāja savu individuālajā atzinumā pausto nostāju, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* cēla prasību *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Varšavas vojevodistes Administratīvā tiesa), kura ar 2012. gada 17. jūlija spriedumu atcēla *Minister Finansów* atzinumu.

15 Šī tiesa nosprieda, ka saistībā ar apgādes pakalpojumu un atkritumu apsaimniekošanu saistīto pakalpojumu piegādi saistītie maksājumi kā nomas elements būtu jāiekļauj nomas pakalpojumu apliekamajā bāzē, izņemot, ja no nomas līguma skaidri neizriet, ka visi vai daži šie maksājumi nav iekļauti nomas maksā un par tiem nomnieks norēķinās atsevišķi.

16 Minētā tiesa uzskatīja, ka *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa* šajā ziņā nav iesniegusi

skaidru informāciju un ka *Minister Finansów* pirms individuālā atzinuma pieņemšanas tai bija jāpieprasa precizējumi.

17 *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* precizēja, ka tieši starp nomnieku un apgādes pakalpojumu un atkritumu pārvaldes pakalpojumu piegādātājiem noslēgta līguma neesamība noteikti nenozīmē, ka iznomātājs nomniekam sniedz vienotu saliktu nomas pakalpojumu.

18 Tad *Minister Finansów* iesniedza kasācijas sūdzību *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa).

19 Šī tiesa uzsver, ka lietā ir būtiskas praktiskas sekas, jo saistībā tostarp ar tādus piegādi atkarībā no tā, vai par to ir izrakstīts atsevišķs rēķins vai arī tas ir iekļauts nomas maksā, piemērojamā PVN likme ir vai nu 8 %, vai 23 %. Tai katrā ziņā ir šaubas par PVN direktīvas interpretēšanas veidu Tiesas judikatūras kontekstā un it īpaši saistībā ar to, vai iznomātājs sniedz vienu vai vairākus atsevišķus pakalpojumus.

20 Šī dos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai PVN direktīvas 14. panta 1. punkta, 15. panta 1. punkta un 24. panta 1. punkta noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka runa ir par iznomātāja veiktām elektrības, siltuma un tādus piegādēm, kā arī atkritumu apsaimniekošanas pakalpojumu sniegšanu nomniekam, kurš tieši izmanto šīs preces un pakalpojumus, ja attiecīgajā telpā šīs preces piegādē un pakalpojumus sniedz attiecīgajā jomā specializējusies trešā persona un iznomātājs ir attiecīgo preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas līgumu puse, kura attiecīgās izmaksas tikai pārādresē uz nomnieku, kurš faktiski izmanto šīs preces un pakalpojumus?”

2) Ja uz pirmo jautājumu tiek sniegta apstiprinoša atbilde: vai, sniedzot nomas pakalpojumu, izmaksas par telpas nomnieka izmantoto elektrību, siltumu, tādusapgādi un atkritumu apsaimniekošanu palielina nodokļa bāzi (nomas maksu) PVN direktīvas 73. panta nozīmē vai arī attiecīgās preču piegādes un pakalpojumi ir no telpas nomas pakalpojuma atsevišķi pakalpojumi?”

Par prejudiciāliem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

21 Uz dodama savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 14. panta 1. punkts, 15. panta 1. punkts un 24. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā pašuoma nomas gadījumā elektrības, siltuma un tādus piegāde, kā arī atkritumu pārvaldes pakalpojumi, ko nomniekam sniedz trešās personas, ir jāuzskata, ka tos ir sniedzis iznomātājs, ja viņš ir noslēdzis līgumus par šo pakalpojumu piegādi un ja viņš tikai pārādresē izmaksas nomniekam.

22 Iesniedzējtiesa precizē, ka tai šajā ziņā ir šaubas, lasot tostarp spriedumu *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), kas attiecas uz 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 (OV L 145, 1. lpp.), 5. panta 1. punkta interpretāciju.

23 Minētajā spriedumā, kas ir par mehānisko transportlīdzekļu līguma līgumu, kurā līguma nosaukums ir tādus līguma devēja vērdē un uz tā rēķina uzpildīt šo transportlīdzekli ar degvielu,

Tiesa izvērtēja, vai tādējādi būtu jāuzskata, ka līzīngā devījs minētā transportlīdzekļa īpašniekam veic degvielas piegādi.

24 Tiesa atbildēja noraidoši, atgādināda, ka saskaņā ar Direktīvas 77/388 5. panta 1. punktu “preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam”. Tiesa uzsvēra, ka preču piegādes jēdziens sevī ietver ikvienas ģermeņiskas lietas nodošanu, ko veic viena puse, kurai tiesības to veikt ir piešķirti otrā puse, rīkojoties kā šīs lietas pašniecei. Tā uzskatīja, ka degvielas uzņēmumi līzīngā transportlīdzekļa īpašniekam nodod pilnvaras paturēt degvielu kā tās pašniekam un ka šo uzņēmumu degvielas piegāde līzīngā transportlīdzekļa devījam – nedz arī tā rezultātā šis transportlīdzekļa īpašniekam – nav notikusi (spriedums *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 31.–36. punkts).

25 Jāuzsver, ka šāda līguma būtiskās sastāvdaļas atšķiras no nekustamā īpašuma nomas līguma būtiskām sastāvdaļām, kas papildināts ar tādām kā pamatlīdz minētajiem pakalpojumiem.

26 Faktiski saskaņā ar tādū līgumu, par kuru bija spriedums *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), līzīngā transportlīdzekļa īpašnieks degvielu uzpildes stacijas iegādājas pats, brīvi izvēloties tās kvalitāti un kvantitāti, kā arī brīdi, kad to iegādāties. Tiesa nosprieda, ka vienošanās par degvielu starp līzīngā transportlīdzekļa devēju un minētā transportlīdzekļa īpašnieku nav degvielas piegādes līgums, bet drīzāk ir līgums par tās finansēšanu (spriedums *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 36. punkts).

27 Savukārt tādā līgumā kā pamatlīdz minētais, kur iznomātājs noslēdz līgumu par tādū pakalpojumu kā apgādes pakalpojumi un atkritumu pārvalde sniegšanu, tieši iznomātājs ir tas, kurš nekustamā īpašuma, kuru tas nodod nomā, vajadzībām iegādājas aplūkojamos pakalpojumus. Protams, nomnieks minētos pakalpojumus izmanto tieši, taču tos viņš neiegādājas no trešajām personām, kas specializējušās attiecīgajom. Tādējādi ar degvielas iegādi saistītie apsvērumi spriedumā *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), kas ir spēkā attiecībā uz PVN direktīvas 14. panta 1. punktu, tādā kā pamatlīdz aplūkojamā līgumā nav piemērojami nedz elektrības, siltuma un ūdens piegādei, kuri arī PVN direktīvas 15. panta izpratnē ir preces, nedz arī pakalpojumam, uz ko attiecas PVN direktīvas 24. pants, kas šajā gadījumā ir atkritumu pārvalde. No pakalpojumu, kas ir šo preču un pakalpojumu piegāde, iegādes, ko veic iznomātājs, izriet, ka viņš ir tas, kas būtu jāuzskata par personu, kura nomniekam veic minēto pakalpojumu piegādi.

28 Tādēļ uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 14. panta 1. punkts, 15. panta 1. punkts un 24. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā īpašuma nomas gadījumā elektrības, siltuma un ūdens piegāde, kā arī atkritumu pārvaldes pakalpojumi, ko nomniekam, kurš šīs preces un pakalpojumus izmanto tieši, sniedz trešās personas, ir jāuzskata, ka tos ir sniedzis iznomātājs, ja viņš ir noslēdzis līgumus par šo pakalpojumu piegādi un ja viņš tikai pārvaldes izmaksas nomniekam.

Par otro jautājumu

29 Uz dodama otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā īpašuma noma un tai papildu piesaistītais ūdens un elektrības piegāde, kā arī atkritumu pārvaldi saistīti pakalpojumi būtu jāuzskata par vienu vienotu pakalpojumu vai tomēr par vairākiem nošķirti un neatkarīgiem pakalpojumiem, kuri no PVN viedokļa būtu jāvērtē atsevišķi.

30 Vispirms ir jāatgādina, ka PVN mērķiem ikviens pakalpojums, kā tas izriet no PVN direktīvas 1. panta 2. punkta otrās daļas, parasti ir jāuzskata par atsevišķu un neatkarīgu

pakalpojumu (spriedumi *Field Fisher Waterhouse*, C?392/11, EU:C:2012:597, 14. punkts, un *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 29. punkts).

31 Tom?r no Tiesas judikat?ras izriet, ka noteiktos apst?k?os vair?ki pakalpojumi, kuri form?li ir noš?irti un kurus var?tu sniegt atseviš?i, un š?di tie var?tu tikt aplikti ar nodokli vai atbr?voti no t?, ir j?uzskata par vienu vienotu dar?jumu, ja tie nav neatkar?gi. Viens vienots pakalpojums past?v it ?paši tad, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js veicis, ir tik cieši saist?ti, ka tie objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu pakalpojumu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga. T? tas ir gad?jum?, ja j?uzskata, ka vair?ki elementi veido pamatpakalpojumu, lai gan citi elementi turpret? ir j?uzskata par t?diem, kas veido vienu vai vair?kus papildpakalpojumus, kuri ir aplikami ar nodokli t?pat k? pamatpakalpojums (spriedums *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 30. punkts). It ?paši pakalpojums ir uzskat?ms par papildpakalpojumu, nevis galveno pakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta m?r?is, bet veids, k? vis?rt?k sa?emt pakalpojumu sniedz?ja galveno pakalpojumu (spriedums *Field Fisher Waterhouse*, C?392/11, EU:C:2012:597, 17. punkts un min?t? judikat?ra).

32 Lai noteiktu, vai sniegtie pakalpojumi ir vair?ki neatkar?gi pakalpojumi vai viens vienots pakalpojums, ir j?izp?ta attiec?gajam dar?jumam rakstur?gie elementi (spriedums *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 32. punkts).

33 Run?jot par t?diem k? pamatliet? apl?kotajiem izdevumiem, kas saist?ti ar nomu, Tiesa jau divas reizes ir tikusi aicin?ta preciz?t elementus, kas b?tu j?uzskata par tai rakstur?giem.

34 Spriedum? *RLRE Tellmer Property* (C?572/07, EU:C:2009:365) Tiesa nor?d?ja, ka ?kas koplietošanas telpu uzkopšanas pakalpojums var tikt sniegts atbilstoši atš?ir?giem noteikumiem, tas ir, tostarp to var sniegt treš? persona, kas r?inu par šo pakalpojumu izraksta tieši ?rniekiem, vai iz?r?t?js, kurš šim nol?kam algo pats savu person?lu vai izmanto uzkopšanas uz??mumu. T?d?j?di, t? k? dz?vok?u ?re un ?kas koplietošanas telpu uzkopšana var tikt savstarp?ji nodal?tas, Tiesa nosprieda, ka t?s nevar tikt uzskat?tas par vienotu pakalpojumu (spriedums *RLRE Tellmer Property*, C?572/07, EU:C:2009:365, 22. un 24. punkts).

35 Spriedum? *Field Fisher Waterhouse* (C?392/11, EU:C:2012:597) Tiesa nosprieda, ka nomas l?guma saturam var b?t b?tiska ietekme uz pakalpojuma vienot? rakstura v?rt?jumu. Apl?kotaj? gad?jum? run?jot par l?gumu par biroja telp?m, ko nom? advok?tu birojs, Tiesa p?c t?s r?c?b? esoš?s inform?cijas uzsv?ra, ka papildus telpu nomai iz?r?t?jam ir j?sniedz ?rniekam noteikts skaits pakalpojumu, kas ir pamats ar nomu saist?tiem izdevumiem, par kuriem nenor??inoties, var lauzt nomas l?gumu. Tiesa uzskat?ja, ka nosl?gšanas ekonomiskais pamatojums, š?iet, ir ne tikai ties?bu aiz?emt attiec?g?s telpas ieg?šana, bet ar? tas, ka nomnieks ieg?st pakalpojumu kopumu. Tiesa secin?ja, ka nomas l?gum? ir nor?d?ts vienots pakalpojums, par ko ir vienojušies iznom?t?js un nomnieks. Sav? anal?z? Tiesa iejut?s vidusm?ra iznom?t?ja lom?, kurš iznom? attiec?gas komercitelpas, proti, advok?tu biroju (spriedums *Field Fisher Waterhouse*, C?392/11, EU:C:2012:597, 23. punkts).

36 J?nor?da, ka šie divi spriedumi attiecas uz pakalpojumiem, kuri t?pat k? pamatliet? apl?kojamie pakalpojumi, visp?r?gi ?emot, ir der?gi, proti, vajadz?gi labam, nom? nodotam nekustamam ?pašumam. No š?s judikat?ras izriet, ka šie pakalpojumi var past?v?t neatkar?gi no nekustam? ?pašuma nomas. Tom?r ?pašos apst?k?os, proti, atkar?b? no l?guma satura, tie var b?t papildu pakalpojumi vai no min?t?s nomas neatdal?mi pakalpojumi un kop? ar p?d?jo min?to var b?t vienots pakalpojums.

37 No sprieduma *BG? Leasing* (C?224/11, EU:C:2013:15, 44. un 45. punkts) tostarp izriet, ka elementus, kas atspogu?o l?gumsl?dz?ju pušu intereses, piem?ram, noteikumi par tarifiem un r?iniem, var ?emt v?ra, lai noteiktu apl?kot? dar?juma rakstur?g?k?s iez?mes. Ir tostarp ar?

j?v?rt?, vai saska?? ar l?gumu nomnieks un iznom?t?js vispirm?m k?rt?m v?las sa?emt un nodot nom? nekustamo ?pašumu un tikai pak?rtoti viens sa?emt un otrs pieg?d?t citus pakalpojumus, pat ja tie ir nepieciešami ?pašuma ekspluat?cij?.

38 T?d?? ir j??em v?r? turpin?jum? min?tie apst?k?i, kas ?auj izš?irt divas alternat?vas.

39 Pirmk?rt, ja nomniekam ir iesp?ja izv?l?ties pakalpojumu sa??m?jus un/vai apl?koto pre?u vai pakalpojumu izmantošanas k?rt?bu, tad ar š?m prec?m vai pakalpojumiem saist?tos pakalpojumus princip? var uzskat?t par t?diem, kas ir no nomas noš?irti. It ?paši, ja nomnieks var izlemt par savu ?dens, elektr?bas vai siltuma pat?ri?u, ko var p?rbaud?t, uzst?dot individu?lu skait?t?ju, un par ko var izrakst?t r??inu atbilstoši min?tajam pat?ri?am, tad ar š?m prec?m vai pakalpojumiem saist?tos pakalpojumus var uzskat?t par t?diem, kas ir noš?irti no nomas. Attiec?b? uz t?diem pakalpojumiem k? kop?pašum? esošas ?kas koplietošanas telpu uzkopšana – tie b?tu j?uzskata par noš?irtiem no nomas, ja š?dus pakalpojumus katrs nomnieks var noorganiz?t individu?li vai nomnieki kop? un ja visos gad?jumos nomniekam adres?tajos r??inos ir min?ta šo pre?u un pakalpojumu pieg?de atseviš??, no nomas maksas nodal?t? poz?cij?.

40 Šaj? gad?jum? fakts vien, ka nomas maks?juma neveikšana ?auj iznom?t?jam izbeigt nomas l?gumu, nek?di neietekm? to, ka pakalpojumi, ar kuriem šie izdevumi ir saist?ti, ir no nomas nodal?ti pakalpojumi (šaj? zi?? skat. spriedumu *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 47. punkts).

41 T?pat fakts, ka nomniekam ir iesp?ja šos pakalpojumus sa?emt no pakalpojumu sniedz?ja p?c savas izv?les, pats par sevi ar? nav noteicošais, jo vienota dar?juma koncepcijai piem?t iesp?ja vienota pakalpojuma elementiem citos apst?k?os tikt sniegtiem atseviš?i (spriedums *Field Fisher Waterhouse*, C?392/11, EU:C:2012:597, 26. punkts).

42 Otrk?rt, ja iznom?tais nekustamais ?pašums objekt?vi no ekonomisk? viedok?a, š?iet, kop? ar pakalpojumiem ir vienots veselums, tad p?d?jos min?tos tom?r kop? ar nomu var uzskat?t par vienotu pakalpojumu. Š?di tas var b?t piln?gi pabeigts biroja nomas gad?jum?, kas ir pieejams kop? ar apg?des pakalpojumiem un dažiem citiem pakalpojumiem, un uz ?su laiku iznom?ta nekustam? ?pašuma gad?jum?, proti, br?vdien?m vai profesion?los nol?kos, kas tiek pied?v?ts kop? ar pakalpojumiem, kas no nomas nav nodal?mi.

43 Turkl?t, ja iznom?t?jam pašam nav iesp?jas br?vi un neatkar?gi no citiem iznom?t?jiem izv?l?ties pakalpojumu sniedz?jus un ar nomu saist?to pre?u vai pakalpojumu izmantošanas k?rt?bu, t?d? gad?jum? apl?kotie pakalpojumi visp?r?gi no nomas nav nodal?mi un tos var ar? uzskat?t par vienu veselu, un t?d?? ar? par vienotu pakalpojumu kop? ar nomu. It ?paši tas ir tad, ja iznom?t?jam, kas ir ?kas kop?pašnieks, ir j?pie?em pakalpojumu sniedz?ji, par kuriem ir vienojušies visi kop?pašnieki, un j?maks? sava da?a no kop?jiem izdevumiem, kas par š?diem pakalpojumiem radušies, kurus viš? t?l?k p?radres? nomniekam.

44 Otraj? gad?jum?, apl?kojot pakalpojumus atseviš?i no nomas, to aplikšanas ar PVN sakar? notiktu vienota komercdar?juma m?ksl?ga sadal?šana.

45 T?d? k? apl?kojam? gad?jum?, kurš saska?? ar tiesas s?d? iesniegtajiem paskaidrojumiem attiecas uz lielu skaitu nekustamo ?pašumu nomu, kurus nomniekam dom?ts izmantot daž?diem m?r?iem, s?kot no ang?ra un beidzot ar dz?vojamo telpu, ikkatras nomas gad?jum? saist?b? ar apg?des pakalpojumiem b?tu j?p?rbauda, vai nomnieks var br?vi izv?l?ties tos pat?r?t sev v?lamaj? daudzum?. Šaj? zi?? v?r? ?emama noz?me ir individu?lajiem skait?t?jiem un r??iniem atbilstoši pat?rtaj?m liet?m, nor?dot, ka apg?des pakalpojumu pieg?de b?tu j?uzskata par atseviš?iem, no nomas noš?irtiem pakalpojumiem. Saist?b? ar atkritumu p?rvaldi, ja nomnieks var izv?l?ties pakalpojumu sniedz?ju vai nosl?gt l?gumu tieši ar vi?u, pat ja ?rt?bas labad viš? š?du

iespēju neizmanto, bet pakalpojumu saņem no pakalpojumu sniedzēja, kuru norādījis iznomātājs, pamatojoties uz pūdjo divu starp noslgtu līgumu, šādā gadījumā šis fakts liecina par to, ka runa ir par pakalpojumu, kas ir noširts no nomas. Ja turklāt maksa par atkritumu savākšanu un nomas maksa rīn ir norādītas kā divas atsevišķas pozīcijas, tad var pieņemt, ka iznomātājs nesniedz vienotu pakalpojumu, kurā ietilpst noma un minētais pakalpojums.

46 Visos gadījumos iesniedzītīesai ir jāveic vajadzīgais vrtējums, ņemot vērā visus apstākļus, kādos noma ir spēkā, un tai klātpievienotos pakalpojumus, it paši paša līguma saturu.

47 ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka:

– PVN direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā ņpašuma noma un tai klātpievienotādens, elektrības un siltuma piegāde, kā arī atkritumu savākšana principā būtu jāuzskata par vairākiem atsevišķiem un neatkarīgiem pakalpojumiem, kas no PVN viedokļa būtu jāvrtē atsevišķi, ja vien darījuma sastāvdaļās, ieskaitot tās, kas raksturo līguma noslēgšanas ekonomisko pamatojumu, ir tik cieši saistītas, ka tās objektīvi veido vienu ekonomiski nedalīmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mēķslīga;

– iesniedzītīesai ir jāveic vajadzīgais vrtējums, ņemot vērā visus tos apstākļus, kādos noma ir spēkā, un tai klātpievienotos pakalpojumus, it paši paša līguma saturu.

Par tiesāšanas izdevumiem

48 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzītīesai, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tīesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tīesa (trešā palāta) nospriēž:

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vrtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Padomes 2009. gada 22. decembra Direktīvu 2009/162/ES, 14. panta 1. punkts, 15. panta 1. punkts un 24. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā ņpašuma nomas gadījumā elektrības, siltuma un ņdens piegāde, kā arī atkritumu pņrvaldes pakalpojumi, ko nomniekam, kurš šās preces uz pakalpojumus izmanto nepastarpināti, sniedz trešās personas, ir jāuzskata, ka tos ir sniedzis iznomātājs, ja viņš ir noslēdzis līgumus par šo pakalpojumu piegādi un ja viņš tikai pņradres izmaksas nomniekam;**

2) **minētā direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā ņpašuma noma un tai klātpievienotādens, elektrības un siltuma piegāde, kā arī atkritumu savākšana principā būtu jāuzskata par vairākiem atsevišķiem un neatkarīgiem pakalpojumiem, kas no PVN viedokļa būtu jāvrtē atsevišķi, ja vien darījuma sastāvdaļās, ieskaitot tās, kas raksturo līguma noslēgšanas ekonomisko pamatojumu, ir tik cieši saistītas, ka tās objektīvi veido vienu ekonomiski nedalīmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mēķslīga.**

Iesniedzītīesai ir jāveic vajadzīgais vrtējums, ņemot vērā visus tos apstākļus, kādos noma ir spēkā, un tai klātpievienotos pakalpojumus, it paši paša līguma saturu.

[Parakstī]

* Tīesvedības valoda – poļu.