

Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2016. gada 22. j?nij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis – Priekšnodoklis – Atskait?šana

Lieta C?267/15

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlandes Augst?k? tiesa, N?derlande) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2015. gada 29. maj? un kas Ties? re?istr?ts 2015. gada 5. j?nij?, tiesved?b?

Gemeente Woerden

pret

Staatsecretaris van Financiën.

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js F. Biltšens [*F. Biltgen*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*] (referents) un M. Bergere [*M. Berger*],

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- *Gemeente Woerden* v?rd? – R. Brouwer, *belastingadviseur*,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – J. Langer, k? ar? M. Bulterman un M. Gijzen, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – H. Kranenborg un L. Lozano Palacios, p?rst?vji,

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

pasludina šo spriedumu

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika iesniegts str?d? starp *Gemeente Woerden* (V?rdenes pašvald?ba, N?derlande) un *Staatsecretaris van Financiën* (Finanšu valsts sekret?rs, N?derlande) par pazi?ojumu par pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par laikposmu no 2005. gada 1. janv?ra l?dz

2008. gada 30. novembrim.

Tiesiskais regulējums

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās”.

4 Minētās direktīvas 9. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tās ilglaičīgus ienākumus jāpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 PVN direktīvas 11. pantā ir paredzēts:

“Apspriedusies ar padomdevēju komiteju pievienotās vērtības nodokļa jautājumos [...], katra dalībvalsts par vienu nodokļa maksātāju var uzskatīt personas, kuras veic uzņēmējdarbību attiecīgās dalībvalsts teritorijā un kuras, kaut arī juridiski patstāvīgas, ir cieši saistītas cita ar citu finansiāli, saimnieciski un organizatoriski.”

[..]”

6 PVN direktīvas 13. panta 1. punktā ir noteikts:

“Valstis, reģionāls un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasē nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādas darbības vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, kuru sakarā to uzskaitīšana par personām, kas nav nodokļa maksātājas, radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus.

Jebkurš gadījums publisko tiesību subjektus attiecībā uz šādu pielikumu minētajām darbībām uzskata par nodokļa maksātājiem, ja vien šīs darbības netiek veiktas tik mazā apmērā, lai būtu nenozīmīgas.”

7 Atbilstoši PVN direktīvas 72. pantam:

“Šajā direktīvā “atvērta tirgus vērtība” ir pilna summa, ko pircējs vai saņēmējs tajā tirdzniecības stadijā, kurā veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, godīgas konkurences apstākļos par attiecīgo preču vai pakalpojumu saņemšanu maksātu piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam, kas nesniedz priekšrocības, tās dalībvalsts teritorijā, kur par attiecīgo darījumu uzliek nodokli.

Ja nav iespējams konstatēt salīdzināmu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, “atvērta tirgus

v?rt?ba” ir:

1) prec?m – summa, kas nav maz?ka par attiec?go pre?u vai l?dz?gu pre?u pirkuma cenu, vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka pieg?des veikšanas laik?;

2) pakalpojumiem – summa, kas nav maz?ka par vis?m izmaks?m, ko nodok?a maks?t?jam rada pakalpojuma sniegšana.”

8 PVN direkt?vas 80. pant? ir noteikts:

“1. Lai nov?rstu nodok?u nemaks?šanu vai izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, turpm?k nor?d?tajos gad?jumos dal?bvalstis var veikt pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka summa, kurai uzliek nodokli, attiec?b? uz pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanu pirc?jiem vai sa??m?jiem, ar ko past?v ?imenes saites vai citas ciešas personiskas saites, vad?bas, ?pašuma, dal?bas, finanšu vai juridiskas saites, k? t?s defin?jusi attiec?g? dal?bvalsts, ir atv?rta tirgus v?rt?ba:

a) ja atl?dz?ba ir maz?ka par atv?rt? tirgus v?rt?bu un ja pirc?jam vai sa??m?jam nav ties?bu piln?b? atskait?t PVN saska?? ar 167. l?dz 171. pantu un 173. l?dz 177. pantu;

[..]

Š? punkta pirm?s da?as nol?k? juridisk?s saites var b?t ar? attiec?bas starp darba dev?ju un darba ??m?ju, darba ??m?ja ?imeni vai cit?m ar darba ??m?ju cieši saist?t?m person?m.

2. Ja dal?bvalstis izmanto 1. punkt? paredz?to izv?les iesp?ju, t?s var noteikt pre?u pieg?d?t?ju, pakalpojumu sniedz?ju, pirc?ju vai pakalpojumu sa??m?ju kategorijas, uz kur?m attiecas min?tie pas?kumi.

[..]”

9 PVN direkt?vas 168. pant? ir paredz?ts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas taj? dal?bvalst?, kur? viš?š veic šos dar?jumus, atskait?t no nodok?a, par kuru nomaksu viš?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiec?gaj? dal?bvalst? maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js;

b) PVN, kas maks?jams par dar?jumiem, kurus piel?dzina pre?u pieg?dei vai pakalpojumu sniegšanai saska?? ar 18. panta a) punktu un 27. pantu;

c) PVN, kas maks?jams par pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? saska?? ar 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu;

d) PVN, kas maks?jams par dar?jumiem, kurus piel?dzina pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? saska?? ar 21. un 22. pantu;

e) PVN, kas maks?jams vai samaks?ts par pre?u importu attiec?gaj? dal?bvalst?.”

N?derlandes ties?bas

10 1968. gada *Wet op de omzetbelasting* (Likums par apgrozījuma nodokli, *Stb.* 1968, Nr. 329), redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem (turpmāk tekstā – “Likums par apgrozījuma nodokli”), 3. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Prešu piegāde ir:

a) tiesību nodošanu rakoties ar precīk pašniekam;

[..]

3. Piegādei, kas veikta par atlīdzību, 1. panta a) punkta izpratnē pielīdzina:

[..]

b) prešu, kas saražotas viena paša uzņēmumā, izmantošanu, ko uzņēmums veic sava uzņēmuma vajadzībām, ja prešu iegāde no cita uzņēmuma tam nedotu tiesības pilnībā atskaitīt par šo precēm samaksāto nodokli;

[..].”

11 Apgrozījuma nodokļa likuma 7. pants ir paredzēts:

“1. Uzņēmums ir jebkurš, kurš veic saimniecisku darbību neatkarīgi.

[..]

4. Fiziskas personas un organizācijas Vispārīgā likuma par valsts nodokļiem izpratnē, kuras šo panta izpratnē ir uzņēmums, kuras dzimtas vai ir reģistrētas Nīderlandē vai kurām ir pastāvīgs uzņēmums Nīderlandē un kuru finanšu, saimnieciskās un organizatoriskās saites ir tādās, ka veido vienu vienību pēc vienas vai vairāku to pieprasījuma un ar inspektora lēmumu, ko var pārskaidrot, tiek uzskatītas par vienu uzņēmumu no tās mēneša pirmās dienas, kas ir pēc mēneša, kurā inspektors ir pieņēmis šo lēmumu. Nodokļu vienības izveidošanas, grozīšanas un izbeigšanas kārtību var noteikt ar ministrijas lēmumu.

[..].”

12 Apgrozījuma nodokļa likuma 8. pants ir paredzēts:

“1. Nodokli aprēķina atbilstoši atlīdzībai.

2. Atlīdzība ir kopējā summa vai, ja atlīdzība nav naudas summa, atlīdzības kopējā vērtība, par ko izraksta rēķinu par piegādi vai pakalpojumu, neierēķinot apgrozījuma nodokli. Ja, veicot piegādi vai sniedzot pakalpojumu, samaksātā summa ir lielāka nekā rēķinātajā norādītā summa, tādā gadījumā samaksāto summu.

3. Attiecībā uz 3. panta 3. punktu un 3. *bis* panta 1. punktu norādītajiem darījumiem atlīdzību nosaka, pamatojoties uz prešu vai līdzīgu prešu pirkuma cenu vai, ja pirkuma cenas nav, pamatojoties uz pašizmaksu, nosakot to šo darījumu veikšanas brīdī.

4. Attiecībā uz 4. panta 3. punktu norādītajiem darījumiem atlīdzība tiek noteikta, pamatojoties uz pakalpojuma atvērto tirgus vērtību. Par atvērto tirgus vērtību uzskata summu bez apgrozījuma nodokļa, ko attiecīgajam uzņēmumam būtu jāsamaksā pakalpojuma sniegšanas brīdī godīgas konkurences apstākļos neatkarīgā pakalpojuma sniedzēja Nīderlandē.

[..]”

13 1981. gada 2. jūlija *Wet op het primair onderwijs* (Likums par pamatskolas izglītību, *Stb.* 1983, Nr. 727), redakcijā, kas piemērojama pamatlīdētības faktiskajiem apstākļiem, 109. pants ir izteikts šādi redakcijā:

“Nekustamā īpašuma izdevumus saistībā ar skolas, kas nav pašvaldības pārvaldījumā, izrēķināšanu atbilstoši 108. vai 110. pantam pašvaldība nesedz.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

14 Vārdenes pašvaldība pasūtīja divu ūku celtniecību, kas paredzētas dažādam lietojumam. Pieņemot darbus, tās atskaitēja gandrīz visu PVN, par ko tai bija izrakstīti rēķini.

15 *Stichting Gebouwen Beheer Woerden* (Vārdenes ūku pārvaldības fonds, turpmāk tekstā – “Fonds”) tika izveidots 2007. gada 6. februārī. Tā valdī ir pieci locekļi, no kuriem vienu iecē Vārdenes pašvaldība, trīs – katras izglītības iestādes valde, kas izmanto Fonda pārvaldītās ūkas, un vienu – *Stichting Kindercentra Midden Nederland* (Nīderlandes vidienes Bērnu centrs). Fonda mērķis ir ūku pārvaldība un sadarbības veicināšana starp ūku lietotājiem.

16 Tā vietā, lai attiecīgās ūkas izrēķinātu, Vārdenes pašvaldība izvēlējās tās pārdot Fondam. Abas ūkas, no kurām otrā tika sadalīta divās daļās, tika pārdotas par apmēram 10 % pašizmaksas. Par PVN tika izrakstīti rēķini atbilstoši pārdošanas cenai. Fonda maksājamā pirkuma cena tika pārveidota aizdevumā ar procentiem.

17 Nododot īpašuma tiesības uz pirmo ūku, īpašuma tiesību maiņas nodeva tika aprēķināta no summās, kura praktiski atbilda tās pašizmaksai. Attiecībā uz otro ūku īpašuma tiesību nodošanas akts norādā, ka pirmpirkuma tiesību nodošanas uz dzīvokļiem dēļ īpašuma tiesību maiņas nodeva ir maksājama no summās, kas praktiski atbilst visās šīs ūkas pašizmaksai.

18 Tad Fonds nodeva bezmaksas lietošanā attiecīgās ūkas vienu daļu trim pašs pamatskolas izglītības iestādēm. Pārējās daļas tika iznomātas pret atlīdzību dažādiem nomniekiem. Šī iznomāšana pret atlīdzību tika atbrīvota no PVN, izņemot sporta iekārtu nomu.

19 Inspektors uzskatīja, ka Vārdenes pašvaldība nav piegādājusi abas attiecīgās ūkas Likuma par apgrozījuma nodokli 3. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, bet ir tās izrēķinājusi Fondam, saņemot PVN atbrīvojumu. Tādēļ inspektors uzskatīja, ka Vārdenes pašvaldībai ir jāmaksā PVN atbilstoši šī likuma 3. panta 3. punkta b) apakšpunktam. Inspektors iekasāja šo nodokli *a posteriori*, izsniedzot nodokļa pārreķināšanas paziņojumu.

20 2013. gada 25. aprīlī, lemjot par Vārdenes pašvaldības apelācijas sūdzību un inspektora pretapelācijas sūdzību, *Gerechtshof te Amsterdam* (Amsterdamas Apelācijas tiesa, Nīderlande) nosprieda, ka faktiski ir runa par piegādi Likuma par apgrozījuma nodokli 3. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē.

21 Tomēr *Gerechtshof te Amsterdam* (Amsterdamas Apelācijas tiesa) uzskatīja, ka pārdošanas cena, par ko Vārdenes pašvaldība izrakstīja rēķinu, attiecas vienīgi uz attiecīgo ūku daļām, kuras Fonds izmantoja ar nodokli apliktai iznomāšanai. No tā šī tiesa secināja, ka Vārdenes pašvaldība ir rīkojusies kā uzņēmums Likuma par apgrozījuma nodokli izpratnē vienīgi attiecībā uz šīm daļām un tādēļ tai bija tiesības uz atskaitījumu attiecībā uz atbilstošo PVN daļu, par ko tai tika izrakstīti rēķini, saņemot ūkas, proti, apmēram 10 %.

22 Vārdenes pašvaldība iesniedza kasācijas sūdzību par *Gerechtshof te Amsterdam*

(Amsterdama Apēlācijas tiesa) nolēmu. Finanšu valsts sekretārs arī iesniedza pretkāpācijas sūdzību.

23 Analīzē iesniedzējtiesa noraida *Gerechthof te Amsterdam* (Amsterdama Apēlācijas tiesa) vērējumu, ka Vārdenes pašvaldība ir piegādājusi attiecīgās atsevišķās Ņķu daļas kā uzņēmēja un pārdotājs – ne kā uzņēmēja.

24 Iesniedzējtiesa uzskata, ka attiecīgo Ņķu pārdošanas cena ir tieši saistīta ar to piegādi un Vārdenes pašvaldība tādējādi ir to veikusi par atlīdzību, tādēļ runa ir par saimniecisku darbību.

25 Turklāt iesniedzējtiesa noraida finanšu valsts sekretāra iebildumu, ka Vārdenes pašvaldība nav rēķojusies kā uzņēmēja, piegādājot attiecīgās Ņķas, Likuma par apgrozījuma nodokli izpratnē, bet ir rēķojusies kā valsts iestāde.

26 Iesniedzējtiesa izskata arī jautājumu par tiesību Ņķaunprātīgu izmantošanu. Tomēr, tē kā Fonds ir uzņēmies pārvēlēt Ņķas un atbildību par tām, šā tiesā šajā lietā izslēdz tiesību Ņķaunprātīgu izmantošanu.

27 Tomēr iesniedzējtiesai ir šaubas par to, vai atbilstoši PVN direktīvai Vārdenes pašvaldībai ir tiesības atskaitēt tikai daļu PVN, par ko tai tikai izrakstīts rēķins, šīs Ņķas saņemot, tādēļ, ka tē, pamatojoties uz 1981. gada 2. jūlija Likumu par pamatskolas izglītību, redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem, nevar izrakstīt rēķinus skolām par skolu izmitināšanas izmaksām un ka Fonds ir bez maksas nodevis skolām lietošanā attiecīgo Ņķu daļas.

28 Šādos apstākļos *Hoge Raad der Nederlanden* (Nēderlandes Augstākā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tīesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai tādēļ gadījumā, kāds ir šajā lietā, kad nodokļa maksātājs ir uzcēlis Ņķu un ir pārdēvis šo Ņķu par cenu, kas nenosedz visas izmaksas, kamēr pircējs nodod bez maksas lietošanā daļu no šīs Ņķas trešajai personai, nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitēt pievienotās vērtības nodokli, kas norādīts rēķinā par Ņķas būvniecību, pilnībā vai tikai daļēji samērīgi Ņķas daļēm, kuras pircējs izmanto saimnieciskai darbībai (šajā lietā iznomāšanai pret atlīdzību)?”

Par prejudiciālo jautājumu

29 Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīva ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos, kādi ir pamatlīetā, kad nodokļa maksātājs ir uzcēlis Ņķu un to pārdēvis par cenu, kas ir mazāka par tās celtniecības izmaksām, tam ir tiesības atskaitēt visu PVN, ko tas ir samaksājis par šīs Ņķas celtniecību, vai tikai tiesības uz daļu Ņķu šā nodokļa atskaitēšanu samērīgi šīs Ņķas daļēm, kuras to pircējs izmanto saimnieciskajai darbībai.

30 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru nodokļa maksātāju tiesības no maksājuma PVN atskaitēt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips (skat. spriedumus, 2002. gada 8. janvāris, *Metropol* un *Stadler*, C409/99, EU:C:2002:2, 42. punkts, kā arī 2012. gada 6. septembris, *Tóth*, C324/11, EU:C:2012:549, 23. punkts).

31 Šajā ziņā no Tīesas judikatūras izriet, ka PVN direktīvas 167. un nēkamajos pantos paredzētās tiesības uz atskaitēšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un princips nevar tikt ierobežots. Konkrēti, tās ir Ņķstenojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti iepriekš veiktajiem darījumiem (skat. spriedumus, 2000. gada 21. marts, *Gabalfrisa*

u.c., no C?110/98 līdz C?147/98, EU:C:2000:145, 43. punkts; 2005. gada 26. maijs, *Kretztechnik*, C?465/03, EU:C:2005:320, 33. punkts; 2010. gada 22. decembris, *Dankowski*, C?438/09, EU:C:2010:818, 22. punkts, kā arī 2012. gada 6. decembris, *Bonik*, C?285/11, EU:C:2012:774, 26. punkts).

32 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??mumu no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. Kop?ja PVN sist?ma t?d?j?di nodrošina piln?gu saimniecisko darb?bu aplikšanas ar nodok?iem neitralit?ti neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem, ja min?t?s darb?bas ar? ir apliktas ar PVN (spriedums, 2012. gada 6. decembris, *Bonik*, C?285/11, EU:C:2012:774, 27. punkts).

33 No Tiesas judikat?ras izriet, ka PVN ir piem?rojams par katru ražošanas vai izplat?šanas dar?jumu, atskaitot nodokli, kas tieši ietekm? daž?dos cenu veidojošos elementus (spriedums, 2012. gada 6. decembris, *Bonik*, C?285/11, EU:C:2012:774, 28. punkts). No t? izriet, ka attiec?b? uz PVN katrs dar?jums ir j?v?rt? atseviš?i neatkar?gi no PVN, kas maks?jams par agr?kiem vai v?l?kiem dar?jumiem.

34 Jaut?jum? par substanci?lajiem nosac?jumiem, kas tiek pras?ti, lai rastos ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, no PVN direkt?vas 168. panta a) punkta izriet, ka preces vai pakalpojumi, ko nor?da, lai pamatotu š?s ties?bas, nodok?a maks?t?jam turpm?k ir j?izmanto saviem ar nodokli aplikamajiem dar?jumiem un ka š?s preces ir pieg?d?jis vai pakalpojumus sniedzis k?ds cits nodok?a maks?t?js (spriedums, 2012. gada 6. septembris, *Tóth*, C?324/11, EU:C:2012:549, 26. punkts).

35 T? k? PVN direkt?vas 168. pants nenosaka nevienu citu nosac?jumu par izmantošanu, ko veic attiec?g?s preces vai pakalpojumus sa??mus? persona, ir j?secina, ka, ja ir izpild?ti iepriekš?j? punktu nor?d?tie divi nosac?jumi, nodok?a maks?t?jam princip? ir ties?bas atskait?t priekšnodokli samaks?to PVN.

36 Šaj? zi?? ir j?piebilst, ka PVN direkt?va nepak?rto atskait?šanas ties?bas nosac?jumam, kas ir saist?ts ar attiec?go pre?u vai pakalpojumu izmantošanu, ko veic persona, kas no nodok?a sa??m?ja sa?em š?s preces vai šos pakalpojumus, jo tas noz?m?tu, ka visi dar?jumi, kurus nodok?a maks?t?js ir veicis ar t?du pirc?ju vai pakalpojumu sa??m?ju, kas neveic saimniecisku darb?bu, k? priv?tpersonas, ierobežo nodok?a maks?t?ja atskait?šanas ties?bas.

37 Turkl?t nosac?juma par to, ka to pirc?js vai pakalpojuma sa??m?js attiec?g?s preces vai pakalpojumus izmanto, kas nosaka pieg?d?t?ja ties?bas uz atskait?šanu, sekas b?tu t?das, ka nodok?a maks?t?ja ties?bas uz atskait?šanu b?tu atkar?gas no pirc?ja vai pakalpojuma sa??m?ja, kuram vienm?r ir ties?bas groz?t preces izmantošanu ?stermi?? vai ilgtermi??, v?l?kas r?c?bas.

38 Ta?u no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka V?rdenes pašvald?ba ir kvalific?jama par nodok?a maks?t?ju PVN direkt?vas izpratn?. Turkl?t no š? l?guma izriet, ka pamatliet? apl?kot?s ?kas V?rdenes pašvald?bai pieg?d?ja cits nodok?a maks?t?js un ka š? pašvald?ba izmantoja š?s ?kas ar nodokli aplikam? dar?jum?, proti, pieg?d?jot š?s ?kas pret atl?dz?bu Fondam.

39 No t? izriet, ka V?rdenes pašvald?bai ir ties?bas atskait?t visu priekšnodokli, ne?emot v?r? to, kam pieg?d?to pre?u pirc?js vai pakalpojuma sa??m?js t?s izmanto.

40 Attiec?b? uz faktu, ka pamatliet? nodok?a maks?t?js ir pieg?d?jis preci par cenu, kas nenosedz visas izmaksas, ir j?atg?dina, ka Tiesa ir nospriedusi, ka saimniecisk? dar?juma rezult?ts neietekm? atskait?šanas ties?bas, ar nosac?jumu, ka šai darb?bai pašai piem?ro PVN

(skat. šaj? zi?? spriedumus, 2005. gada 20. janv?ris, *Hotel Scandic Gåsabäck*, C?412/03, EU:C:2005:47, 22. punkts, un 2011. gada 9. j?nijs, *Campsia Estaciones de Servicio*, C?285/10, EU:C:2011:381, 25. punkts)

41 Turkl?t no Tiesas judikat?ras izriet, ka, ja pieg?des cena ir maz?ka par pašizmaksu, atskait?jums nevar tikt aprobežots sam?r?gi atš?ir?bai starp cenu un pašizmaksu, pat ja š? cena ir iev?rojami zem?ka par pašizmaksu, ja vien t? nav piln?b? simboliska (šaj? zi?? skat. spriedumu, 1988. gada 21. septembris, Komisija/Francija, 50/87, EU:C:1988:429, 16. punkts).

42 No visiem iepriekš min?tajiem apsv?rumiem izriet, ka uz prejudici?lo jaut?jumu j?atbild, ka PVN direkt?va ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, kad nodok?a maks?t?js ir uzc?lis ?ku un to p?rdevis par cenu, kas ir maz?ka par celtniec?bas izmaks?m, tam ir ties?bas atskait?t visu PVN, ko tas ir samaks?jis par š?s ?kas celtniec?bu, nevis tikai ties?bas uz da??ju š? nodok?a atskait?šanu sam?r?gi š?s ?kas da??m, kuras to pirc?js izmanto saimnieciskajai darb?bai. Tam, ka pirc?js par velti nodod attiec?g?s ?kas da?u lietošan? trešajai personai, šeit nav noz?mes.

Par ties?šan?s izdevumiem

43 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem j? par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?va 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, kad nodok?a maks?t?js ir uzc?lis ?ku un to p?rdevis par cenu, kas ir maz?ka par celtniec?bas izmaks?m, tam ir ties?bas atskait?t visu pievienot?s v?rt?bas nodokli, ko tas ir samaks?jis par š?s ?kas celtniec?bu, nevis tikai ties?bas uz da??ju š? nodok?a atskait?šanu sam?r?gi š?s ?kas da??m, kuras to pirc?js izmanto saimnieciskajai darb?bai. Tam, ka pirc?js par velti nodod attiec?g?s ?kas da?u lietošan? trešajai personai, šeit nav noz?mes.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.