



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2012. gada 26. aprīlī\*

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

Lieta C-225/11

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

***The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs***

pret

***Able UK Ltd.***

TIESA (astotā palāta)

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

ģenerālvokāts P. Mengoci [P. Mengozzi],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

\* Tiesvedības valoda — angļu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) un *Able UK Ltd* (turpmāk tekstā – “*Able*”) par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kas piemērojams novecojušu ASV Jūras kara flotes kuģu izjaukšanas pakalpojumiem.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Starptautiskās tiesības*

- 3 Ziemeļatlantijas līgums tika parakstīts Vašingtonā (Amerikas Savienotās Valstis) 1949. gada 4. aprīlī.
- 4 Protokola par starptautisko militāro štābu, kuri izveidoti saskaņā ar Ziemeļatlantijas līgumu, statusu, kurš parakstīts Parīzē 1952. gada 28. augustā (turpmāk tekstā – “Protokols par militārajiem štābiem”), VIII panta 1. punktā ir paredzēts:

“Lai atvieglotu sabiedroto militāro štābu izveidi, celtniecību, uzturēšanu un darbību, šie militārie štābi, cik vien tas ir iespējams, ir atbrīvoti no nodokļiem un nodevām par izdevumiem, kuri tiem rodas, nodrošinot kopējo aizsardzību, kā arī to oficiālās un ekskluzīvās interesēs, un katra šī protokola līgumslēdzēja puse veic pārrunas ar tās teritorijā izveidotajiem štābiem, lai noslēgtu vienošanos šajā saistībā.” [Neoficiāls tulkojums]

#### *Savienības tiesības*

- 5 Saskaņā ar PVN direktīvas 151. panta 1. punktu:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

- c) preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu Ziemeļatlantijas Līguma dalībvalstī, ko veic citu Ziemeļatlantijas Līguma dalībvalstu bruņoto spēku vajadzībām vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada, vai šo bruņoto spēku virtuves vai ēdnīcas apgādei, ja šādi spēki piedalās kopējā aizsardzības pasākumā;
- d) preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu kādai citai dalībvalstij, ko veic kādas Ziemeļatlantijas Līguma dalībvalsts, kura nav galamērķa dalībvalsts, bruņoto spēku vajadzībām vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada, vai šo bruņoto spēku virtuves vai ēdnīcas apgādei, ja šādi spēki piedalās kopējā aizsardzības pasākumā;

[..].”

### Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 6 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka *Able* noslēdza līgumu ar *United States Department of Transportation Maritime Administration* (Amerikas Savienoto Valstu Transporta departamenta Jūras administrāciju) par 13 kuģu izjaukšanu, kuri bija Amerikas jūras kara flotes dienestā, bet vēlāk

tika nodoti rezerves flotē un tika noenkuroti *James River*, Virdžīnijas štatā (Amerikas Savienotās Valstis). Līgums ir iedalīts divās atsevišķās daļās. Vispirms kuģi bija jāsatavo un pēc tam jātauvo no Amerikas Savienotajām Valstīm līdz Apvienotajai Karalistei. Tad, pēc kuģu pietauvošanas *Able* [uzņēmuma] teritorijā, kas atrodas Tisaidā [*Teesside*] (Apvienotā Karaliste), tie bija jāizjauc. Visā līguma darbības laikā Amerikas Savienoto Valstu valdības inspektoriem bija jānodrošina klātbūtne teritorijā.

- 7 Ar 2008. gada 27. augusta vēstuli *Able* lūdza *Commissioners* sniegt viedokli par PVN sistēmu, kurai ir pakļauti viņu sniegtie izjaukšanas pakalpojumi. *Able* uzskatīja, ka šie pakalpojumi ir atbrīvoti no nodokļa atbilstoši Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas [77/388/EEK] par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.) 15. panta 10. punkta trešajam ievilkumam, kurš šobrīd ir aizstāts ar PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu.
- 8 2008. gada 15. oktobrī *Commissioners* pieņēma lēmumu, saskaņā ar kuru *Able* veiktie izjaukšanas pakalpojumi ir apliekami ar parasto PVN likmi. Šī sabiedrība 2008. gada 21. oktobrī lūdza pārskatīt minēto lēmumu. Tā kā 2008. gada 18. novembrī *Commissioners* apstiprināja šo lēmumu, *Able* cēla prasību *First-tier Tribunal (Tax Chamber)*, kura ar 2009. gada 24. novembra nolēmumu nosprieda, ka *Able* sniegtie kuģu izjaukšanas pakalpojumi ir atbrīvoti no nodokļa.
- 9 *Commissioners* šo nolēmumu apstrīdēja iesniedzējtiesā. Tie uzskata, ka PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir piemērojams tikai Ziemeļatlantijas līguma līgumslēdzējas puses bruņotajiem spēkiem, kas īslaicīgi uzturas dalībvalstī, kura ir šī paša līguma līgumslēdzēja puse, un tikai tad, ja šie spēki piedalās kādā darbībā, kas ir tieši saistīta ar kopējo aizsardzības pasākumu.
- 10 Uzskatot, ka, lai izskatītu tajā iesniegto strīdu, ir nepieciešama PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta interpretācija, *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

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

- a) ja šis pakalpojums netika sniegts NATO [Ziemeļatlantijas līguma organizācijas] dalībvalsts bruņoto spēku vienībai, kas piedalījās kopējā aizsardzības pasākumā, vai civilajam personālam, kas to pavada;
- b) ja šis pakalpojums netika sniegts NATO dalībvalsts bruņoto spēku vienībai, kas izvietota vai īslaicīgi uzturas Apvienotajā Karalistē, vai civilajam personālam, kas to pavada?”

### Par prejudiciālo jautājumu

- 11 Attiecībā uz uzdotā jautājuma pirmo daļu no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka tas ir balstīts uz PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta formulējumu. Faktiski šis formulējums ļautu šīs tiesību normas teikuma pēdējo daļu, proti, frāzi “ja šādi spēki piedalās kopējā aizsardzības pasākumā”, izprast tādējādi, ka tā ir saistīta tikai ar teikuma daļu, kas atrodas tieši pirms šīs frāzes, proti, “[preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu] virtuves vai ēdnīcas apgādei”, nevis ka tā attiecas uz visu minēto tiesību normu kopumā. Šādu interpretāciju apstiprina komata neesamība pirms šīs pēdējās teikuma daļas atsevišķās valodu redakcijās, piemēram, angļu un franču valodas redakcijā.

- 12 Šajā saistībā ir jānorāda, ka šajā vietā vairākās citās minētās tiesību normas valodu redakcijās, piemēram, spāņu, dāņu un holandiešu valodas redakcijās, ir komats. Šādos apstākļos komata esamība vai neesamība nav jāuzskata par noteicošo, interpretējot PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu.
- 13 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru vienā no Savienības tiesību normas valodu redakcijām lietotais formulējums nevar būt vienīgais pamats šīs tiesību normas interpretācijai vai arī tam šajā saistībā nevar piešķirt prioritāru nozīmi salīdzinājumā ar pārējo valodu redakcijām. Šāda pieeja būtu pretrunā prasībai vienveidīgi piemērot Savienības tiesības. Ja dažādu valodu redakcijas atšķiras, attiecīgā norma ir jāinterpretē saistībā ar tā tiesiskā regulējuma vispārējo sistēmu un mērķi, kurā šī norma ietilpst (tostarp skat. 2011. gada 3. marta spriedumu lietā C-41/09 Komisija/Nīderlande, Krājums, I-831. lpp., 44. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 14 Šajā saistībā ir jāatgādina, ka tāpat saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru atbrīvojumi no PVN, to vidū arī atbrīvojums, kurš ir noteikts ar PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu, ir interpretējami šauri, jo tie ir izņēmumi no vispārējā principa, saskaņā ar kuru jebkurš par atbildību sniegts nodokļu maksātāja pakalpojums ir apliekams ar šo nodokli (šajā ziņā skat. 2010. gada 22. decembra spriedumu lietā C-116/10 *Feltgen* un *Bacino Charter Company*, Krājums, I-14187. lpp., 19. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 15 Tomēr, piemērojot interpretāciju, saskaņā ar kuru PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta teikuma pēdējā daļa esot saistīta tikai ar teikuma daļu, kas atrodas tieši pirms tās, šajā tiesību normā paredzētajam atbrīvojumam tiktu atzīta ne tikai paplašināta, bet arī nelogiska piemērojamība, kā to pamatoti norāda Apvienotās Karalistes valdība.
- 16 Ja šāda interpretācija tiktu atbalstīta, preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstīs un kas ir paredzēta citu šī līguma līgumslēdzēju valstu bruņoto spēku vajadzībām vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada, tiktu atbrīvota no PVN visos gadījumos, savukārt preču piegāde un pakalpojumu sniegšana to virtuves vai ēdnīcas apgādei tiktu atbrīvota no nodokļa tikai tad, ja minētie spēki piedalās kopējā aizsardzības pasākumā. Šādām atšķirībām attiecībā uz PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērojamību, šķiet, nav nekādas jēgas.
- 17 Turklāt minētā tiesību norma ir jāizprot, ņemot vērā tajā paredzētā atbrīvojuma mērķi. Runājot par šo mērķi, nav nekādu norāžu, ka tas, kā tika norādīts iesniedzējtiesai, būtu neļaut Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstīm izmantot nodokļu priekšrocības, kas izriet no to pievienošanās NATO. Turklāt, kā to norāda pati iesniedzējtiesa, šāda mērķa esamībai būtu nepieciešams, lai vispārējs atbrīvojums no nodokļa preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai attiecībā uz NATO ietvaros uzņemtajām saistībām būtu arī pašas dalībvalsts, kurā šī piegāde vai pakalpojumu sniegšana ir notikusi, bruņotajiem spēkiem. Tomēr ir acīmredzams, ka PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktā nav paredzēts tik plaša mēroga atbrīvojums.
- 18 Turpretī šķiet, ka mērķis, kuru vēlējas panākt Savienības likumdevējs, pieņemot minēto tiesību normu, drīzāk ir jāsaprot kā tāds, kā to norāda Eiropas Komisija, ar kuru dalībvalstīm tiek ļauts ievērot atsevišķas NATO ietvaros uzņemtās saistības. Nekas Tiesai iesniegtajos lietas materiālos neļauj secināt, ka ir jāpiemēro šī sprieduma 15. punktā norādītā minētā 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta interpretācija, lai šādas saistības varētu tikt ievērotas.
- 19 Gluži pretēji, Protokola par militārajiem štābiem VIII pants, no kura, kā to norāda Komisija, Savienības likumdevējs ir visvairāk smēlies iedvesmu, pieņemot PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunktu, attiecas tieši uz tādu atbrīvojumu no nodokļiem un nodevām, kas ir saistīti ar izdevumiem, “nodrošinot kopējo aizsardzību”.

- 20 Tādējādi PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tāda pakalpojumu sniegšana, kāda tiek aplūkota pamatlietā, kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstī un kuras pamatā ir citas šī līguma līgumslēdzējas valsts novecojušu jūras kara flotes kuģu izjaukšana, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbrīvota no PVN tikai tad, ja šo pakalpojumu sniegšanu veic šīs citas valsts bruņoto spēku vajadzībām, nodrošinot kopējos aizsardzības pasākumus, vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada.
- 21 Attiecībā uz iesniedzējtiesas uzdotā jautājuma otro daļu ir jānorāda, ka pašā PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta formulējumā nav norādīts, vai pakalpojumu sniegšana, kāda ir aplūkota pamatlietā, kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstī, lai to varētu atbrīvot no PVN, ir jāsniedz citas šī līguma līgumslēdzējas valsts bruņoto spēku vienībai, kura ir izvietota vai īslaicīgi uzturas attiecīgās dalībvalsts teritorijā, vai civilajam personālam, kas to pavada.
- 22 Tomēr saskaņā ar pastāvīgu Tiesas judikatūru, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī tās konteksts un tiesiskā regulējuma, kurā šī norma ir ietverta, izvirzītie mērķi (tostarp skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Feltgen* un *Bacino Charter Company*, 12. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 23 Attiecībā uz PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkta kontekstu ir jāņem vērā, kā to pamatoti norāda Apvienotās Karalistes un Polijas valdības, šī paša panta 1. punkta d) apakšpunkts. Lai gan pirmā no šīm divām tiesību normām, ievērojot atsevišķus nosacījumus, atbrīvo no PVN preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstīs, ko veic citu šī līguma dalībvalstu bruņoto spēku vajadzībām, otrā tiesību norma ar tādiem pašiem nosacījumiem atbrīvo no nodokļa tādu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu kādai citai dalībvalstij, kas ir paredzēta kādas Ziemeļatlantijas līguma dalībvalsts, kura nav galamērķa dalībvalsts, bruņoto spēku vajadzībām.
- 24 Kā jau tika norādīts šī sprieduma 17. punktā, no abām šīm tiesību normām izriet, ka Savienības likumdevējs vēlējas no atbrīvojuma no PVN izslēgt preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu šīs piegādes vai šo pakalpojumu sniegšanas uzņemošās dalībvalsts bruņotajiem spēkiem.
- 25 Pirmkārt, pati izslēgšana, ciktāl tajā ir precīzi norādīts uz bruņotajiem spēkiem, kuri izvietoti vai īslaicīgi uzturas savā dalībvalstī, jau norāda uz to, ka bruņoto spēku izvietošana vai īslaicīgam uzturēšanās laikam ir būtiska nozīme, piemērojot minētās tiesību normas.
- 26 Otrkārt, ja PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts tiktu interpretēts tādējādi, ka ar to no PVN ir atbrīvota preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, kas veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstī un kas paredzēta citas šī līguma dalībvalsts bruņotajiem spēkiem, pat ja minētie spēki nav izvietoti vai īslaicīgi neuzturas minētajā dalībvalstī, šāda piegāde vai pakalpojumu sniegšana, ja to neaplik ar PVN, galu galā var radīt priekšrocības citas dalībvalsts bruņotajiem spēkiem, kuri ir izvietoti vai īslaicīgi uzturas šajā pēdējā minētajā valstī. Tomēr šāda minētās tiesību normas interpretācija apdraudētu šī sprieduma 24. punktā norādīto Savienības likumdevēja gribu.
- 27 Tādējādi, ņemot vērā iepriekš minēto, kā arī turklāt nepieciešamību interpretēt atbrīvojumus no PVN sašaurināti, kā tas tika atgādināts šī sprieduma 14. punktā, PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to atbilstoši tajā norādītajiem nosacījumiem no nodokļa tiek atbrīvota preču piegāde un pakalpojumu sniegšana, kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstī un ir paredzēta citas šī līguma dalībvalsts bruņotajiem spēkiem, ja tie ir izvietoti vai īslaicīgi uzturas attiecīgās dalībvalsts teritorijā.
- 28 No tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem neizriet, ka būtu jāpiemēro no iepriekšējā punktā minētās atšķirīga šīs tiesību normas interpretācija, lai ļautu dalībvalstīm ievērot saistības, kuras tās ir uzņēmušas NATO ietvaros.



- 29 Gluži pretēji, no Protokola par militārajiem štābiem VIII panta izriet, ka, paredzot atbrīvojumu no nodokļiem un nodevām, lai atvieglotu sabiedroto militāro štābu izveidi, celtniecību, uzturēšanu un darbību Ziemeļatlantijas līguma valstī, ar pašu šo pantu ir noteikts, ka runa ir par bruņotajiem spēkiem, kas ir izvietoti vai īslaicīgi uzturas šajā valstī.
- 30 Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 151. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pakalpojumu sniegšana, kāda ir aplūkota pamatlietā un kas tiek veikta Ziemeļatlantijas līguma dalībvalstī, kuras pamatā ir citas šī līguma valsts jūras kara flotes novecojušu kuģu izjaukšana, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbrīvota no PVN tikai tad, ja:
- šo pakalpojumu sniegšanu veic šīs citas valsts bruņoto spēku vajadzībām, kas piedalās kopējā aizsardzības pasākumā, vai civilā personāla vajadzībām, kas tos pavada, un ja
  - šo pakalpojumu sniedz minētajai bruņoto spēku vienībai, kas ir izvietota vai īslaicīgi uzturas attiecīgās dalībvalsts teritorijā, vai civilajam personālam, kas to pavada.

### Par tiesāšanās izdevumiem

- 31 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

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

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

[Paraksti]