



Judikatūras krājums

Lieta C-42/14

**Minister Finansów
pret
Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie**

(*Naczelny Sąd Administracyjny* lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Nodokļi — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Nekustamā īpašuma noma — Elektribas, siltuma un ūdens piegāde, kā arī atkritumu savākšana — Līgums starp iznomātāju un šo preču un pakalpojumu piegādātājiem — Nomniekam piegādāti pakalpojumi, kas uzskatāmi par tādiem, ko veicis iznomātājs — Kopējie izdevumi — Nodokļa bāzes noteikšana — Iespēja kopējos izdevumus iekļaut nomas pakalpojumu nodokļa bāzē — Darījums, kurā ietilpst viens vienīgs pakalpojums vai vairāki neatkarīgi pakalpojumi

Kopsavilkums – Tiesas (trešā palāta) 2015. gada 16. aprīļa spriedums

1. *Nodokļu tiesību aktu saskaņošana — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Preču piegāde — Pakalpojumu sniegšana — Līgums par elektribas, siltuma un ūdens piegādi, kā arī atkritumu savākšanu, kas noslēgts saistībā ar nekustamā īpašuma nomu — Nomniekam sniegti trešo personu pakalpojumi — Iznomātāja sniegti pakalpojumi*

(*Padomes Direktīvas 2006/12 14. panta 1. punkts, 15. panta 1. punkts un 24. panta 1. punkts*)

2. *Nodokļu tiesību aktu saskaņošana — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Pakalpojumu sniegšana — No vairākiem elementiem sastāvoši darījumi — Par vienu vienīgu pakalpojumu uzskatāms darījums — Noteikšanas kritēriji*

(*Padomes Direktīva 2006/112*)

3. *Nodokļu tiesību aktu saskaņošana — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Pakalpojumu sniegšana — No vairākiem elementiem sastāvoši darījumi — Nekustamā īpašuma noma — Ar nekustamā īpašuma nomu saistītu pakalpojumu sniegšana — Vienots darījums, ko veido atsevišķi pakalpojumi — Nosacījumi — Valsts tiesas vērtējums*

(*Padomes Direktīva 2006/112*)

1. Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Direktīvu 2009/162, 14. panta 1. punkts, 15. panta 1. punkts un 24. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā īpašuma nomas gadījumā elektribas, siltuma un ūdens piegāde, kā arī atkritumu pārvaldes pakalpojumi, ko nomniekam, kurš šīs preces uz pakalpojumiem 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 pāradresē izmaksas nomniekam.

(sal. ar 28. punktu un rezolutīvās daļas 1) punktu)

2. Skat. nolēmuma tekstu.

(sal. ar 30. un 31. punktu)

3. Direktīva 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Direktīvu 2009/162, ir jāinterpretē tādējādi, ka nekustamā īpašuma noma un tai klātpievienotā ūdens, elektrības un siltuma piegāde, kā arī atkritumu savākšana principā būtu jāuzskata par vairākiem atsevišķiem un neatkarīgiem pakalpojumiem, kas no pievienotās vērtības nodokļa viedokļa būtu jāvērtē atsevišķi, ja vien darījuma sastāvdaļas, ieskaitot tās, kas raksturo līguma noslēgšanas ekonomisko pamatojumu, ir tik cieši saistītas, ka tās objektīvi veido vienu ekonomiski nedalāmu pakalpojumu, kura sadalīšana būtu mākslīga.

Iesniedzējtiesai ir jāveic vajadzīgais vērtējums, ņemot vērā visus tos apstākļus, kādos noma ir spēkā, un tai klātpievienotos pakalpojumus, it īpaši paša līguma saturu.

Lai noteiktu, vai sniegtie pakalpojumi ir vairāki neatkarīgi pakalpojumi vai viens vienots pakalpojums, ir jāizpēta attiecīgajam darījumam raksturīgie elementi.

Elementus, kas atspoguļo līgumslēdzēju pušu intereses, piemēram, noteikumi par tarifiem un rēķiniem, var ņemt vērā, lai noteiktu aplūkotā darījuma raksturīgākās iezīmes. Ir tostarp arī jāvērtē, vai saskaņā ar līgumu nomnieks un iznomātājs vispirmām kārtām vēlas saņemt un nodot nomā nekustamo īpašumu un tikai pakārtoti viens saņemt un otrs piegādāt citus pakalpojumus, pat ja tie ir nepieciešami īpašuma ekspluatācijā.

Tādēļ ir jāņem vērā turpinājumā minētie apstākļi, kas ļauj izšķirt divas alternatīvas.

Pirmkārt, ja nomniekam ir iespēja izvēlēties pakalpojumu saņēmējus un/vai aplūkoto preču vai pakalpojumu izmantošanas kārtību, tad ar šīm precēm vai pakalpojumiem saistītos pakalpojumus principā var uzskatīt par tādiem, kas ir no nomas nošķirti. It īpaši, ja nomnieks var izlemt par savu ūdens, elektrības vai siltuma patēriņu, ko var pārbaudīt, uzstādot individuālu skaitītāju, un par ko var izrakstīt rēķinu atbilstoši minētajam patēriņam, tad ar šīm precēm vai pakalpojumiem saistītos pakalpojumus var uzskatīt par tādiem, kas ir nošķirti no nomas. Attiecībā uz tādiem pakalpojumiem kā kopīpašumā esošas ēkas koplietošanas telpu uzkopšana – tie būtu jāuzskata par nošķirtiem no nomas, ja šādus pakalpojumus katrs nomnieks var noorganizēt individuāli vai nomnieki kopā un ja visos gadījumos nomniekam adresētajos rēķinos ir minēta šo preču un pakalpojumu piegāde atsevišķā, no nomas maksas nodalītā pozīcijā.

Šajā gadījumā fakts vien, ka nomas maksājuma neveikšana ļauj iznomātājam izbeigt nomas līgumu, nekādi neietekmē to, ka pakalpojumi, ar kuriem šie izdevumi ir saistīti, ir no nomas nodalīti pakalpojumi.

Tāpat fakts, ka nomniekam ir iespēja šos pakalpojumus saņemt no pakalpojumu sniedzēja pēc savas izvēles, pats par sevi arī nav noteicošais, jo vienota darījuma koncepcijai piemīt iespēja vienota pakalpojuma elementiem citos apstākļos tikt sniegtiem atsevišķi.

Otrkārt, ja iznomātais nekustamais īpašums objektīvi no ekonomiskā viedokļa, šķiet, kopā ar pakalpojumiem ir vienots veselums, tad pēdējos minētos tomēr kopā ar nomu var uzskatīt par vienotu pakalpojumu. Šādi tas var būt pilnīgi pabeigts biroja nomas gadījumā, kas ir pieejams kopā ar apgādes pakalpojumiem un dažiem citiem pakalpojumiem, un uz īsu laiku iznomāta nekustamā īpašuma gadījumā, proti, brīvdienām vai profesionālos nolūkos, kas tiek piedāvāts kopā ar pakalpojumiem, kas no nomas nav nodalāmi.

Turklāt, ja iznomātājam pašam nav iespējas brīvi un neatkarīgi no citiem iznomātājiem izvēlēties pakalpojumu sniedzējus un ar nomu saistīto preču vai pakalpojumu izmantošanas kārtību, tādā gadījumā aplūkotie pakalpojumi vispārīgi no nomas nav nodalāmi un tos var arī uzskatīt par vienu veselu, un tādēļ arī par vienotu pakalpojumu kopā ar nomu. It īpaši tas ir tad, ja iznomātājam, kas ir ēkas kopīpašnieks, ir jāpieņem pakalpojumu sniedzēji, par kuriem ir vienojušies visi kopīpašnieki, un jāmaksā sava daļa no kopējiem izdevumiem, kas par šādiem pakalpojumiem radušies, kurus viņš tālāk pāradresē nomniekam.

Otrajā gadījumā, aplūkojot pakalpojumus atsevišķi no nomas, to aplikšanas ar pievienotās vērtības nodokli sakarā notiktu vienota komercdarījuma mākslīga sadalīšana.

(sal. ar 32., 37. - 44., 47. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)