



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2019. gada 19. decembrī\*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 98. pants – Dalībvalstu tiesības piemērot samazinātu PVN likmi noteiktām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai – III pielikuma 12. punkts – Vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai piemērojama samazināta PVN likme – Jautājums par šīs samazinātās PVN likmes piemērošanu laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai laivu piestātnē – Salīdzinājums ar transportlīdzekļu stāvvietu izīrēšanu – Vienlīdzīga attieksme – Nodokļu neitralitātes princips

Lietā C-715/18

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 2. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 15. novembrī, tiesvedībā

***Segler-Vereinigung Cuxhaven eV***

pret

***Finanzamt Cuxhaven,***

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja L. S. Rosi [*L. S. Rossi*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents) un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

ģenerālvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Vācijas valdības vārdā – *S. Eisenberg* un *J. Möller*, pārstāvji,
- Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *F. Urbani Neri, avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vārdā – *R. Pethke* un *N. Gossement*, pārstāvji,

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

\* Tiesvedības valoda – vācu.

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 98. panta 2. punktu, lasot kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Segler-Vereinigung Cuxhaven eV* un *Finanzamt Cuxhaven* (Kukshāfenes Finanšu pārvalde, Vācija) (turpmāk tekstā – “finanšu pārvalde”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) likmi, kas piemērojama laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu PVN uzliek:  
“c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds”.
- 4 Šīs direktīvas 96. pantā ir noteikts:  
“Dalībvalstis piemēro PVN pamatlíkmi, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlíkme ir vienāda.”
- 5 Minētās direktīvas 98. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:  
“1. Dalībvalstis var piemērot vienu vai divas samazinātas líkmes.  
2. Samazinātas líkmes piemēro tikai tādu kategoriju preču piegādei vai tādu kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā.  
[..]”
- 6 Atbilstoši minētās direktīvas 135. panta 1. punkta l) apakšpunktam dalībvalstis atbrīvo no nodokļa nekustamā ípašuma iznomāšanu un izírēšanu.
- 7 Šīs pašas direktīvas 135. panta 2. punktā ir noteikts:  
“Šā panta 1. punkta l) apakšpunktā paredzētais atbrívojums neattiecas uz:  
a) izmitināšanu, kā tā definēta dalībvalstu tiesību aktos, viesnīcu nozarē vai līdzígas funkcijas nozarēs, tostarp vietu izírēšanu tūristu nometnēs vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes vietām;  
b) transportlīdzekļu stāvvietu iznomāšanu/izírēšanu;  
[..].”

- 8 PVN direktīvas III pielikumā ir ietverts to preču piegāžu un to pakalpojumu saraksts, kam var piemērot šīs direktīvas 98. pantā minētās samazinātās likmes. Šī pielikuma 12. punkts attiecas uz šādiem pakalpojumiem:

“izmitināšana, ko nodrošina viesnīcas un līdzīgi uzņēmumi, tostarp izmitināšana brīvdienās un vietu izīrēšana tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšana”.

### **Vācijas tiesības**

- 9 *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli, turpmāk tekstā – “*UStG*”) 1. panta 1. punkta 1. apakšpunktā ir noteikts:

“1. Ar apgrozījuma nodokli apliek šādus darījumus:

piegādes un citi pakalpojumi, kurus uzņēmējs Vācijā savas saimnieciskās darbības ietvaros sniedz par atlīdzību. Aplikšanu ar nodokli neizslēdz fakts, ka darījums ir veikts, pamatojoties uz tiesību vai administratīvajiem aktiem, vai ka darījums tiek uzskatīts par veiktu atbilstoši kādai tiesību normai.”

- 10 *UStG* 4. panta 12. punkta a) apakšpunkts ir izteikts šādi:

“No nodokļa ir atbrīvoti šādi 1. panta 1. punkta 1. apakšpunktā minētie darījumi:

[..]

- 12 a) nekustamo īpašumu, tiesību, kam piemērojami civiltiesību noteikumi par nekustamo īpašumu, valsts suverēno tiesību, kas attiecas uz zemes īpašuma lietošanu, izīrēšana un iznomāšana.

[..]

No nodokļa nav atbrīvota mājokļa daļu vai guļamistabu izīrēšana, ko uzņēmējs ir paredzējis īslaicīgai trešo personu izmitināšanai, transportlīdzekļu stāvvietu izīrēšana, īslaicīga nometņu vietu izīrēšana un ierīču un dažādu citu iekārtu izīrēšana un iznomāšana, kas ir daļa no uzņēmuma kompleksa [..], pat ja tās ir nekustamā īpašuma būtiskas daļas.”

- 11 Atbilstoši *UStG* 12. panta 1. punktam piemēro nodokļa pamatlīkmi 19 % apmērā.

- 12 Atbilstoši *UStG* 12. panta 2. punkta 11. apakšpunktam apgrozījuma nodokli samazina līdz 7 % šādiem darījumiem:

“Dzīvojamo un guļamtelpu izīrēšana, ko uzņēmējs ir paredzējis trešo personu īslaicīgai izmitināšanai, kā arī īslaicīga vietu izīrēšana kempingos. Pirmais teikums neattiecas uz pakalpojumiem, kuru tiešais mērķis nav izīrēšana, pat ja par šiem pakalpojumiem tiek atlīdzināts ar īres maksu.”

- 13 1949. gada 23. maija *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland* (Vācijas Federatīvās Republikas Pamatlikums) (*BGBL.* 1949, 1. lpp.) 3. panta 1. punktā ir noteikts, ka visi cilvēki likuma priekšā ir vienlīdzīgi.

## Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 14 Prasītāja ir reģistrēta bezpeļņas organizācija, kuras mērķis ir veicināt burāšanas un ūdens motosporta attīstību. Tā pārvalda apmēram 300 laivu pietauvošanās vietas, no kurām aptuveni puse no 2010. līdz 2012. gadam (turpmāk tekstā – “strīdīgie gadi”) tika piešķirtas šīs organizācijas biedriem. Organizācijas biedriem ir pienākums piekrist, ka viņu prombūtnes gadījumā pietauvošanās vietas izmanto viesi. Pārējās pietauvošanās vietas neierobežoti ir viesu rīcībā.
- 15 Strīdīgajos gados prasītāja pamatlietā atlīdzībām, ko tā saņēma par viesu rīcībā nodoto pietauvošanās vietu izmantošanu, piemēroja samazinātu PVN likmi.
- 16 Pēc pārbaudes, ko finanšu pārvalde veica pie prasītājas, pirmā minētā nolēma grozīt paziņojumus par apgrozījuma nodokli strīdīgajiem gadiem un šīm atlīdzībām piemēroja PVN pamatlikmi.
- 17 *Niedersächsische Finanzgericht* (Lejassaksijas Finanšu tiesa, Vācija) noraidīja sūdzību, ko prasītāja iesniedza par šo lēmumu. Šī tiesa uzskatīja, ka pietauvošanās vietu īstermiņa nodrošināšanu nevarot kvalificēt kā *UStG* 12. panta 2. punkta 11. apakšpunktā paredzēto “tūristu nometņu platību īstermiņa izīrēšanu”. Minētā tiesa atzina, ka šāda nodrošināšana ietilpst jēdzienā “transportlīdzekļu stāvvietu izīrēšana”, kas ietverts *UStG* 4. panta 12. punkta otrā teikuma otrajā gadījumā, kurš savukārt ir balstīts uz PVN direktīvas 135. panta 2. punkta b) apakšpunktu. Šāda interpretācija neesot pretrunā Vācijas Federatīvās Republikas Pamatlikuma 3. panta 1. punktā ietvertajam vienlīdzības pamatprincipam.
- 18 Prasītāja pamatlietā par *Niedersächsische Finanzgericht* (Lejassaksijas Finanšu tiesa) spriedumu iesniedza revīzijas sūdzību *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija). Prasītāja pamatlietā uzskata, ka PVN pamatlikmes piemērošana laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai ir pretrunā vienlīdzības pamatprincipam, jo dzīvojamo autofurgonu vai piekabju stāvvietu izīrēšanai ir piemērojama samazinātā PVN likme. Tā uzskata, ka, interpretējot atbilstoši vienlīdzības pamatprincipam, jebkādi īstermiņa izmitināšanas – lai kāda tā arī būtu – vietu izīrēšanai ir piemērojama samazinātā PVN likme. Prasītājas pamatlietā sniegtie pakalpojumi esot galvenokārt laivu pietauvošanās vietu izīrēšana, lai izmitinātu burātājus. Ostu maksājums (*Hafengeld*) esot jāmaksā tikai pārnakšņošanas gadījumā.
- 19 Šajos apstākļos *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa) ir nolēmusi apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai nodokļa likmes samazinājums, kas saskaņā ar [PVN] direktīvas 98. panta 2. punktu, to skatot kopsakarā ar minētās direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir piemērojams vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai, attiecas arī uz pietauvošanās vietu izīrēšanu?”

## Par prejudiciālo jautājumu

- 20 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētā samazinātā PVN likme, kas piemērojama vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai, ir piemērojama arī laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai.
- 21 Šajā ziņā ir jānorāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 96. pantu katra dalībvalsts preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai piemēro vienādu PVN pamatlikmi.
- 22 Šīs direktīvas 98. pantā kā atkāpe ir paredzēta iespēja piemērot samazinātās PVN likmes. Minētās direktīvas III pielikumā ir izsmeļoši uzskatītas preču piegāžu un pakalpojumu sniegšanas kategorijas, kurām var piemērot samazinātās likmes (spriedums, 2017. gada 9. marts, *Oxycure Belgium*, C-573/15, EU:C:2017:189, 21. punkts).

- 23 Konkrētāk, PVN direktīvas III pielikuma 12. punktā dalībvalstīm ir atļauts piemērot samazinātu PVN likmi “izmitināšanai, ko nodrošina viesnīcas un līdzīgi uzņēmumi, tostarp izmitināšanai brīvdienās un vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai”.
- 24 Šajā gadījumā rodas jautājums, vai laivu pietauvošanas vietu izīrēšana, ņemot vērā PVN direktīvas III pielikuma 12. punktu, var tikt pielīdzināta vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai.
- 25 Šajā ziņā vispirms ir jāatgādina, ka, pirmkārt, noteikumi, kas būtībā ir izņēmumi no principa, ir jāinterpretē šauri. Turklāt PVN direktīvas III pielikumā izmantotie jēdzieni ir jāinterpretē saskaņā ar attiecīgo terminu parasto nozīmi (spriedums, 2016. gada 10. novembris, *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, 59. un 60. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 26 PVN direktīvas III pielikuma 12. punktā ir precizēti dažādi “izmitināšanas” pakalpojumi, kuriem var piemērot samazinātu PVN likmi.
- 27 Kā izriet no šī sprieduma 25. punktā minētās judikatūras, jēdziens “izmitināšana” PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta izpratnē ir jāinterpretē šauri un šīs tiesību normas piemērošanas jomu nevar paplašināt uz pakalpojumiem, kas nav nedz minētās normas tekstā, nedz cieši saistīti ar šo jēdzienu.
- 28 Laivu pietauvošanās vietu izīrēšana, pirmkārt, nav minēta PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta tekstā un, otrkārt, nav nesaraucami saistīta ar jēdzienu “izmitināšana”, bet gan tās pirmā nozīme ir laivu nostiprināšana pie moliņa.
- 29 Tādējādi izrādās, ka PVN direktīvas III pielikuma 12. punkts nav jāsaprot tā, ka atbilstoši tam dalībvalsts drīkst piemērot samazinātu PVN likmi laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai.
- 30 Šādu interpretāciju turklāt apstiprina samazināto PVN likmju sistēmas mērķi.
- 31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Savienības likumdevējam ir jāatzīst plaša rīcības brīvība, jo tam, pieņemot ar budžetu saistītus pasākumus, ir jāizdara izvēle politiskos, ekonomiskos un sociālos jautājumos un jāpiešķir prioritātes atšķirīgām interesēm vai jāveic sarežģīti vērtējumi (spriedums, 2017. gada 7. marts, *RPO*, C-390/15, EU:C:2017:174, 54. punkts).
- 32 Šādā vispārīgajā kontekstā ir jāprecizē, ka Savienības likumdevēja mērķis, izstrādājot PVN direktīvas III pielikumu, bija panākt, lai samazinātu PVN likmi varētu piemērot attiecībā uz visnepieciešamākajām precēm, kā arī precēm un pakalpojumiem ar sociāliem un kultūras mērķiem, ja vien tie nerada vai rada nelielu konkurences izkropļošanas risku (spriedums, 2015. gada 4. jūnijs, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-161/14, nav publicēts, EU:C:2015:355, 25. punkts).
- 33 Konkrētāk, šī pielikuma 12. punktā dalībvalstīm paredzētā iespēja piemērot samazinātu PVN likmi dažādiem izmitināšanas veidiem, tostarp izmitināšanai brīvdienās, un tādējādi apmierināt jebkuras ceļojošas personas būtiskās vajadzības, veicina plašu piekļuvi attiecīgajiem pakalpojumiem.
- 34 Piešķirt iespēju piemērot samazinātu PVN likmi laivu pietauvošanās vietu izīrēšanas pakalpojumiem acīmredzami nav pamatoti, ņemot vērā šādu sabiedriskās kārtības mērķi, jo tādas burulaivas un motorizētās laivas, par kādām ir runa pamata lietā, vismaz galvenokārt, nav paredzētas izmitināšanai.
- 35 Visbeidzot, pretēji iesniedzējtiesas paustajām šaubām PVN direktīvas III pielikuma 12. punkta interpretācija, kāda tā izriet no šī sprieduma 29. punkta, neapdraud nodokļu neitralitātes principu.
- 36 Šis princips nepieļauj atšķirīgu attieksmi no PVN viedokļa pret līdzīgām precēm vai līdzīgiem pakalpojumiem, starp kuriem pastāv savstarpēja konkurence (spriedums, 2019. gada 27. jūnijs, *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie* u.c., C-597/17, EU:C:2019:544, 47. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

- 37 Šajā ziņā pietiek norādīt, kā tas izriet no šī sprieduma 34. punkta, ka vietu izīrēšana tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšana, no vienas puses, un laivu pietauvošanās vietu izīrēšanas pakalpojumi, no otras puses, pilda dažādas funkcijas un līdz ar to tie savstarpēji nekonkurē.
- 38 Ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētā samazinātā PVN likme, kas piemērojama vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai, nav piemērojama arī laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 39 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 12. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētā samazinātā pievienotās vērtības nodokļa likme, kas piemērojama vietu izīrēšanai tūristu nometnēs un dzīvojamo piekabju stāvvietu izīrēšanai, nav piemērojama arī laivu pietauvošanās vietu izīrēšanai.**

[Paraksti]