

TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2008. gada 16. septembrī\*

Lieta C-288/07

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2007. gada 6. martā un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 14. jūnijā, tiesvedībā

*Commissioners of Her Majesty's Revenue & Customs*

pret

*Isle of Wight Council,*

*Mid-Suffolk District Council,*

*South Tyneside Metropolitan Borough Council,*

*West Berkshire District Council.*

\* Tiesvedības valoda — angļu.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], palātu priekšsēdētāji P. Janns [*P. Jann*], K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], A. Ross [*A. Rosas*] un K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*], U. Lehmušs [*U. Lohmus*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], E. Levits, A. O'Kīfs [*A. Ó Caoimh*] un A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] (referents),

ģenerālvokāts M. Pojarešs Maduru [*M. Póiaras Maduro*],  
sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 1. aprīļa tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Borough Council un West Berkshire District Council* vārdā — Dž. Gošs [*J. Ghosh*], QC, Dž. Hendersons [*J. Henderson*], *barrister*, un R. Džens [*R. Genn*], *solicitor*, kā arī L. Līča [*L. Leach*], *adviser*,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā — Z. Brianstone-Krosa [*Z. Bryanston-Cross*], pārstāve, kurai palīdz K. Vajda [*C. Vajda*], QC, un B. Reiments [*B. Rayment*], *barrister*,

— Īrijas vārdā — D. O'Hagans [*D. O'Hagan*], pārstāvis, kam palīdz A. Astons [*A. Aston*], SC, un N. Traverss [*N. Travers*], BL,

- Itālijas valdības vārdā — I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kam palīdz Dž. de Bellis [*G. De Bellis*], *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2008. gada 12. jūnija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- <sup>1</sup> Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā jāinterpretē 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., turpmāk tekstā — “Sestā direktīva”), 4. panta 5. punkta otrā daļa.
- <sup>2</sup> Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Commissioners of Her Majesty’s Revenue & Customs* [Viņas Augstības Ieņēmumu un muitas dienestu] (turpmāk tekstā — “*Commissioners*”) un četrām pašvaldībām, proti, *Isle of Wight Council*, *Mid-Suffolk District Council*, *South Tyneside Metropolitan Borough Council* un *West Berkshire District Council* (turpmāk tekstā kopā — “attiecīgās pašvaldības”), par šo pašvaldību veikto slēgto autostāvvietu (“offstreet parking”, turpmāk tekstā — “autostāvvietas”) apsaimniekošanas darbību aplikšanu ar pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā — “PVN”).

## Atbilstošās tiesību normas

- <sup>3</sup> Sestās direktīvas 2. pantā, kas atrodas tās II sadaļā ar nosaukumu “Darbības joma”, ir noteikts:

“Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1. par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas;

[..].”

- <sup>4</sup> Sestās direktīvas 4. pantā, kas atrodas tās IV sadaļā ar nosaukumu “Nodokļu maksātāji”, ir noteikts:

“1. “Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šā panta 1. punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, ieskaitot kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbības. Ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību.

[..]

5. Valstis, reģionālās 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 ievāc nodokļus, iemaksas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, ja to uzlūkošana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences traucējumus.

Katrā ziņā šīs iestādes uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz D pielikumā uzskaitītajām darbībām, ja tās neveic tik niecīgā apjomā, ka ir nenozīmīgas.

Dalībvalstis var uzskatīt tās šo organizāciju darbības, kuras atbrīvotas no nodokļiem saskaņā ar 13. vai 28. pantu, par darbībām, kurās tās iesaistās kā valsts iestādes.”

5 Sestās direktīvas D pielikumā, uz kuru ir atsauce tās 4. panta 5. punkta trešajā daļā, ir uzskaitītas trīspadsmit darbību kategorijas. Tomēr autostāvvietu apsaimniekošanas to vidū nav.

6 Sestās direktīvas 4. panta 5. punkts, kura tiešo iedarbību Tiesa atzina 1989. gada 17. oktobra spriedumā apvienotajās lietās 231/87 un 129/88 *Comune di Carpa-*

*neto Piacentino* u.c. (*Recueil*, 3233. lpp., 33. punkts), nav transponēts Apvienotās Karalistes tiesībās.

## Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

- 7 Attiecīgās pašvaldības piedāvā īrēt vietas autostāvvietās. Privātais sektors arī sniedz šo pakalpojumu.
- 8 Vēsturiski pašvaldības Apvienotajā Karalistē tika uzskatītas par PVN maksātājām saistībā ar ienākumiem, ko tās guva no autostāvvietu apsaimniekošanas. Tomēr pēc 2000. gada 14. decembra sprieduma lietā *C-446/98 Fazenda Pública (Recueil, I-11435. lpp.)* pasludināšanas aptuveni 127 pašvaldības iesniedza pieteikumus, lūdzot atmaksāt PVN, ko tās bija iepriekš samaksājušas, uzskatot, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmo daļu tām šis nodoklis nebija jāmaksā. Kopējā iesniegto atmaksas pieprasījumu summa sasniedz 129 miljonus GBP. Runājot par summu, kas atbilst visiem pieprasījumiem, kuri varētu tikt iesniegti, lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu ir norādīts, ka Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotajā Karalistē ir aptuveni 468 pašvaldības.
- 9 Pamata lietu tiesvedībā pieprasītās summas sasniedz 1,6 miljonus GBP. Iesniedzējtiesa norāda, ka šīs tiesvedības ir pirmās šāda veida lietas, ņemot vērā, ka attiecīgās pašvaldības ir reprezentatīva visu pašvaldību daļa. *Isle of Wight Council, Mid-Suffolk District Council, South Tyneside Metropolitan Bourough Council* un *West Berkshire District Council* pārvalda attiecīgi salu, lauku teritoriju, pilsētas teritoriju un reģionu.

10 Attiecīgās pašvaldības, uzskatīdamas, ka, pareizi interpretējot Kopienų tiesības, tām par attiecīgo darbību nebija jāmaksā PVN, lūdza atmaksāt iepriekš samaksāto PVN. *Commissioners* tomēr atteicās to atmaksāt. Tāpēc šīs pašvaldības *Commissioners* lēmumu pārsūdzēja *VAT and Duties Tribunal, London* [Londonas PVN un nodokļu tiesā]. Atzinusi, ka jautājums par nodokļa neiekasēšanu no publisko tiesību subjektiem saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otro daļu attiecībā uz katru no iesaistītajām pašvaldībām bija jāizskata atsevišķi, proti, “nodokļu maksātājs pēc nodokļu maksātāja”, *VAT and Duties Tribunal, London* secināja, ka, ja no šīm pašvaldībām netiktu iekasēts PVN, tas neradītu nozīmīgus konkurences traucējumus. Tāpēc visas minētās pašvaldības tika atbrīvotas no PVN maksāšanas par ienākumiem, ko tās gūst no autostāvvietu apsaimniekošanas.

11 *Commissioners VAT and Duties Tribunal, London* lēmumu pārsūdzēja *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)*. Šīs iestādes galvenais arguments ir, ka Sestās direktīvas 4. panta 5. punkts ir piemērojams visā valstī, bet tas nozīmē, ka ir jāveic vispārīgs novērtējums par ietekmi, kādu pašvaldībām par autostāvvietu apsaimniekošanu piešķirtais atbrīvojums no PVN rada uz visu privāto sektoru. Šī apelācija attiecas arī uz vārdu “radītu” un “nozīmīgus” nozīmi Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrajā daļā ietvertajā teikumā “ja to uzlūkošana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences traucējumus”.

12 Šajos apstākļos *High Court of Justice (England & Wales) (Chancery Division)* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

“1) Vai jēdziens “konkurences traucējumi” ir jānosaka, ņemot vērā katru attiecīgo publisko tiesību subjektu, tādējādi, ka šajā lietā tas ir interpretējams saistībā ar

teritoriju vai teritorijām, kurās attiecīgais tiesību subjekts apsaimnieko autostāvvietas, vai saistībā ar dalībvalsts teritoriju kopumā?

- 2) Ko nozīmē vārds “radītu”? It īpaši, kāda varbūtības vai ticamības pakāpe tiek prasīta šī nosacījuma izpildei?
  
- 3) Ko nozīmē vārds “nozīmīgus”? It īpaši, vai vārds “nozīmīgus” attiecas uz tādu ietekmi uz konkurenci, kas nav nenozīmīga, vai vismaz “ievērojamu” vai “izņēmuma” rakstura ietekmi?”

## **Par prejudiciālajiem jautājumiem**

### *Par pirmo jautājumu*

Tiesai iesniegtie apsvērumi

- <sup>13</sup> Attiecīgās pašvaldības uzskata, ka jēdziens “konkurences traucējumi” katra publisko tiesību subjekta gadījumā ir jānovērtē tā, ka šīs lietas aspektā tas ir jāinterpretē, atsaucoties uz teritoriju vai teritorijām, kurās minētais subjekts piedāvā irēt vietas autostāvvietās, nevis atsaucoties uz hipotētisku tirgu, kas aptver visu konkrētās dalībvalsts



suverēno teritoriju. Pretēja pieeja neesot atbilstoša pašam konkurences jēdzienam. Saskaņā ar pašvaldību teikto tām piešķirtais atbrīvojums no PVN nekādā veidā neradot konkurences traucējumus attiecībā uz privātiem pakalpojumu sniedzējiem vai pašvaldībām, kas atrodas, piemēram, Glāzgovā, un vēl jo mazāk “nozīmīgus” konkurences traucējumus. Tāpat kāds, kas vēlas iepirkties Vaitas salā, nenovietošot savu automašīnu Mančestrā.

- 14 Apvienotās Karalistes valdība, galvenokārt pamatojoties uz tādiem pamatprincipiem kā nodokļu neitralitāte un tiesiskā drošība, uzskata, ka principā pieeja “darbība pēc darbības”, proti, pieeja, kurā tiek ņemts vērā viss valsts tirgus, nevis tikai katrs vietējais tirgus, ir vispiemērotākā Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas interpretācijai. Prasības vietējais raksturs nozīmējot, ka konkrētās pašvaldības zonā var būt vairāki vietējie tirgi, no kuriem dažos var izveidoties konkurence, bet citos nē.
- 15 Saskaņā ar Īrijas viedokli no Tiesas judikatūras izriet, ka dalībvalstis var izvēlēties piemērotāko metodi, lai transponētu valsts tiesībās Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otro un trešo daļu. Katrai dalībvalstij esot jānosaka, kuras valsts un publisko iestāžu darbības, ja tās netiktu apliktas ar PVN, radītu nozīmīgus konkurences traucējumus. Dalībvalstis tāpēc varot izvēlēties vietēju, reģionālu vai valstisku pieeju.
- 16 Itālijas valdība ierosina piemērot konkurences nozares principus. Šajā sakarā tā atsaucas uz Komisijas Paziņojumu par jēdziena “konkrētais tirgus” definīciju Kopienas konkurences tiesībās (OV 1997, C 372, 5. lpp.) un uz tā pamata uzskata, ka konkrētais ģeogrāfiskais tirgus pamata lietu tiesvedībās nekādā gadījumā nav viss

valsts tirgus. Neesot iespējams iedomāties, ka starp dažādu pilsētu piedāvājumiem pakalpojumiem autostāvvietu īrēšanas jomā pastāvētu konkurence.

- 17 Eiropas Kopienu Komisija uzskata, ka, lai novērtētu konkurences traucējumu risku, vērā ir jāņem darbības raksturs, nevis vietējie konkurences nosacījumi. Šādas pieejas pamatotību varot secināt no tā, ka Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta trešajā daļā ir paredzēts, ka tās D pielikumā uzskaitītās darbības katrā ziņā ir jāapliek ar PVN, vismaz, ja tās nav nenozīmīgas. Šādi Sestās direktīvas pamatā noteikti esot pieņēmums, ka konkurences attiecības un no tās izrietošais traucējumu risks ir jānosaka abstrakti atkarībā no darbības rakstura, nevis no vietējiem apstākļiem.

#### Tiesas atbilde

- 18 Vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmo daļu valstis, reģioni, departamenti, pašvaldības, kā arī citi publisko tiesību subjekti nemaksā nodokļus par darbībām vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts pārvaldes iestādes.
- 19 Tiesa vairākkārt ir atzinusi, ka, lai šī tiesību norma būtu piemērojama, kumulatīvi ir jābūt izpildītiem diviem nosacījumiem, proti, darbības ir jāveic publisko tiesību subjektam un darbībai ir jātiek veikta valsts pārvaldes iestādes statusā (šajā sakarā skat. it īpaši 1991. gada 25. jūlija spriedumu lietā *C-202/90 Ayuntamiento de Sevilla*, *Recueil*, I-4247. lpp., 18. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Fazenda Pública*, 15. punkts).

- 20 Runājot par pirmo nosacījumu, ir skaidrs, ka attiecīgās pašvaldības ir publisko tiesību subjekti Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta izpratnē.
- 21 Runājot par otro nosacījumu, jāatgādina, ka darbības, kas veiktas valsts pārvaldes iestāžu statusā šīs pašas tiesību normas izpratnē, ir tās, ko publisko tiesību subjekti veic tiem specifiska juridiskā regulējuma ietvaros, izslēdzot darbības, ko tie šādos pašos tiesiskos apstākļos veic kā privāti tirgus dalībnieki (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *Fazenda Pública*, 17. punkts un šajā punktā minētā judikatūra).
- 22 Ņemot vērā veicamās analīzes raksturu, valsts tiesai ir jākvalificē pamata prāvā apstrīdētā darbība, ņemot vērā iepriekš aprakstīto kritēriju (iepriekš minētais 1989. gada 17. oktobra spriedums apvienotajās lietās *Comune di Carpaneto Piacentino u.c.*, 16. punkts; 1990. gada 15. maija spriedums lietā *C-4/89 Comune di Carpaneto Piacentino u.c.*, *Recueil*, I-1869. lpp., 11. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Fazenda Pública*, 23. punkts).
- 23 Tā kā jautājums par to, vai pamata lietu tiesvedībā attiecīgās pašvaldības rīkojās kā valsts pārvaldes iestādes, Tiesai nav uzdots prejudiciāla nolēmuma sniegšanai, ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa to pārbauda, ir jāpieņem, ka pamata lietā apstrīdētā darbība šī lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu sakarā ir jāuzskata par tādu, kurai ir piemērojams Sestās direktīvas 4. panta 5. punkts.
- 24 Jāatgādina arī, ka, pat ja pašvaldības šādu darbību veic valsts pārvaldes iestāžu statusā, tās ir jāuzskata par nodokļu maksātājiem saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta

5. punkta otro daļu, ja nodokļa neiekasēšana no tām radītu nozīmīgus konkurences traucējumus. Iesniedzējtiesa šajā ziņā interesējas par to, vai šie traucējumi ir jānovērtē saistībā ar vietējiem tirgiem, kuros darbojas katra no attiecīgajām pašvaldībām, vai saistībā ar darbību, kā tā tiek veikta visā valsts teritorijā.

25 Lai atbildētu uz šo jautājumu, bez norādēm, kas sniegtas Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrajā daļā, jāņem vērā šīs direktīvas sistēma un mērķis, kā arī 4. panta 5. punkta vieta ar minēto direktīvu izveidotajā kopējā PVN sistēmā.

26 Šajā sakarā jāuzsver, ka ar PVN principā un saskaņā ar šīs direktīvas 2. panta 1. punktu apliek pakalpojumus, kas sniegti pret atlīdzību.

27 Turklāt atbilstoši Sestās direktīvas 4. panta 1. punktam par nodokļu maksātāju uzskata visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru tā paša panta 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta. Šis “saimnieciskās darbības” jēdziens minētajā 2. punktā ir definēts kā tāds, kas aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības (2007. gada 26. jūnija spriedums lietā C-284/04 *T-Mobile Austria* u.c., Krājums, I-5189. lpp., 33. punkts).

28 Sestās direktīvas 4. pantā tādējādi ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma (skat. 1987. gada 26. marta spriedumu lietā 235/85 Komisija/Nīderlande, *Recueil*, 1471. lpp., 7. punkts, un 1990. gada 4. decembra spriedumu lietā C-186/89 *van Tiem*, *Recueil*, I-4363. lpp., 17. punkts).

- 29 Tomēr šajā sakarā jāprecizē, ka šajā pēdējā tiesību normā ir ietvertas tikai saimnieciska rakstura darbības (šajā sakarā skat. 1996. gada 11. jūlija spriedumu lietā C-306/94 *Régie dauphinoise, Recueil*, I-3695. lpp., 15. punkts; 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-77/01 *EDM, Recueil*, I-4295. lpp., 47. punkts; 2005. gada 26. maija spriedumu lietā C-465/03 *Kretztechnik, Krājums*, I-4357. lpp., 18. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *T-Mobile Austria u.c.*, 34. punkts).
- 30 Tikai atkāpjoties no šī vispārējā noteikuma, atsevišķas saimnieciskas darbības netiek apliktas ar PVN. Šāda atkāpe ir paredzēta Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmajā daļā, saskaņā ar kuru publisko tiesību subjekta valsts pārvaldes iestādes statusā veiktas darbības ar šo nodokli neapliek.
- 31 Šāda atkāpe galvenokārt attiecas uz publisko tiesību subjektu valsts pārvaldes iestāžu statusā veiktajām darbībām, kas, kaut gan tās ir saimnieciskas darbības, ir cieši saistītas ar valsts varas prerogatīvu izmantošanu. Šādos apstākļos šo minēto subjektu darbību neaplikšanai ar PVN potenciāli nav konkurenci traucējoša iedarbība, jo šīs darbības publiskais sektors veic ekskluzīvi vai gandrīz ekskluzīvi.
- 32 Tomēr, pat ja šie subjekti šīs darbības veic valsts pārvaldes iestāžu statusā, tie ir jāuzskata par nodokļu maksātājiem saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otro un trešo daļu, ja nodokļa neiekasēšana no tiem radītu nozīmīgus konkurences traucējumus vai ja minētās darbības tiktāl, ciktāl tās nav nenozīmīgas, ir uzskaitītas šīs pašas direktīvas D pielikumā.

- 33 Publisko tiesību subjektam tādējādi saskaņā ar valsts tiesībām tam specifiskā tiesiskā regulējuma ietvaros var būt uzticēts veikt zināmas, galvenokārt saimnieciska rakstura darbības, bet, tā kā šīs pašas darbības vienlaikus var veikt privāti uzņēmumi, PVN neiekasēšana no minētā subjekta var radīt zināmus konkurences traucējumus.
- 34 Šis ir tas nevēlamais rezultāts, no kura Kopienų likumdevējs vēlējās izvairīties, Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta trešajā daļā paredzot, ka šīs direktīvas D pielikumā skaidri uzskaitītās darbības (proti, telekomunikācijas, ūdens, gāzes, elektrības un tvaika piegāde, preču pārvadājumi, ostu un lidostu pakalpojumi, pasažieru pārvadājumi utt.) “katrā ziņā” ir apliekamas ar PVN, ja tās nav nenozīmīgas, pat ja tās veic publisko tiesību subjekti, rīkojoties valsts pārvaldes iestāžu statusā.
- 35 Citiem vārdiem sakot, tiek prezumēts, ka PVN neiekasēšana no publisko tiesību subjektiem par šīm darbībām rada konkurences traucējumus, ja vien šīs darbības nav nenozīmīgas. Tādējādi no Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta trešās daļas teksta skaidri izriet, ka PVN iekasēšana no minētajiem subjektiem notiek tieši tāpēc, ka tiek veiktas šīs pašas direktīvas D pielikumā uzskaitītās darbības, neatkarīgi no tā, vai attiecīgajam publisko tiesību subjektam ir vai nav konkurence vietējā tirgū, kurā tas veic savas darbības.
- 36 Turklāt valstī var būt citas galvenokārt saimnieciskas darbības, kas nav uzskaitītas Sestās direktīvas D pielikumā un kuru saraksts dažādās valstīs vai dažādās ekonomikas nozarēs var atšķirties, un kuras vienlaikus veic gan publisko tiesību subjekti valsts pārvaldes iestāžu statusā, gan privāti uzņēmumi.

- 37 Tieši šīm darbībām ir piemērojama Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrā daļa, kurā paredzēts, ka publisko tiesību subjekti, pat ja tie darbojas valsts pārvaldes iestāžu statusā, ir nodokļu maksātāji, ja nodokļu neiekasēšana no tiem radītu nozīmīgus konkurences traucējumus.
- 38 Minētā 4. panta 5. punkta otrā un trešā daļa tādējādi ir cieši saistītas, jo tām ir viens mērķis, proti, iekasēt PVN no publisko tiesību subjektiem, pat ja tie darbojas valsts pārvaldes iestāžu statusā. Šīs daļas ir pakļautas vienai domai, ar kuru Kopienų likumdevējs ir paredzējis ierobežot gadījumus, kuros no publisko tiesību subjektiem netiek iekasēts nodoklis, lai tiktu ievērots šīs direktīvas 2. panta 1. punktā un 4. panta 1. un 2. punktā minētais vispārīgais princips, ka visas saimnieciskās darbības principā tiek apliktas ar PVN.
- 39 Tādējādi Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrā un trešā daļa ir jāinterpretē kopā.
- 40 No tā izriet, ka PVN iekasēšana no publisko tiesību subjektiem, pamatojoties uz Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otro daļu vai šīs tiesību normas trešo daļu, notiek tieši konkrētās darbības veikšanas dēļ neatkarīgi no tā, vai attiecīgajam publisko tiesību subjektam ir vai nav konkurence vietējā tirgū, kurā tas veic šo darbību.
- 41 Šādu secinājumu turklāt apliecina tādi nodokļu jomā piemērojamie Kopienų tiesību vispārīgie principi kā nodokļu neitralitātes un tiesiskās drošības princips.

- 42 Tādējādi nodokļu neitralitātes princips, kas ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips (skat. it īpaši 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* u.c., Krājums, I-1609. lpp., 92. punkts), aizliedz izturēties dažādi PVN iekasēšanas ziņā pret tirgus dalībniekiem, kas veic vienādas darbības (skat. it īpaši 1999. gada 7. septembra spriedumu lietā C-216/97 *Gregg, Recueil*, I-4947. lpp., 20. punkts).
- 43 Šajā sakarā jāatgādina, ka Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas mērķis ir nodrošināt nodokļu neitralitātes principa ievērošanu (2006. gada 8. jūnija spriedums lietā C-430/04 *Feuerbestattungsverein Halle*, Krājums, I-4999. lpp., 24. punkts).
- 44 Lai gan Sestajā direktīvā ir paredzētas zināmas atkāpes, kas zināmā mērā var negatīvi ietekmēt nodokļu neitralitātes principa piemērošanu, piemēram, Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrajā daļā paredzētā atkāpe (šajā sakarā skat. 2005. gada 2. jūnija spriedumu lietā C-378/02 *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, Krājums, I-4685. lpp., 43. punkts), jo šajā tiesību normā ļauts neiekasēt PVN no publisko tiesību subjektiem, ja nodokļa neiekasēšana radītu tikai nelielus konkurences traucējumus, šī atkāpe tomēr ir jāinterpretē tā, lai šis princips tiktu apdraudēts pēc iespējas mazāk.
- 45 Taču attiecīgo pašvaldību aizstāvētais apgalvojums nozīmē, ka PVN būtu jāiekasē tikai no zināmām pašvaldībām, bet no citām nē atkarībā no konkurences traucējumu rašanās katrā no vietējiem tirgiem, kuros darbojas šīs pašvaldības, pat ja attiecīgie pakalpojumi, proti, autostāvvietu apsaimniekošana, būtībā ir vienādi. Šis apgalvojums tādējādi nozīmē ne tikai, ka pret privātiem uzņēmumiem tiktu izrādīta atšķirīga attieksme nekā pret publisko tiesību subjektiem gadījumā, ja nodokļa neiekasēšana no pēdējiem novestu tikai pie nelieliem konkurences traucējumiem, bet arī radītu atšķirīgu attieksmi pašu publisko tiesību subjektu starpā.



- 46 Savukārt, ja minētos traucējumus analizē, ņemot par pamatu pašu darbību neatkarīgi no konkrētā vietējā tirgū esošajiem konkurences nosacījumiem, nodokļu neitralitātes principa ievērošana tiek nodrošināta, ņemot vērā, ka no visiem publisko tiesību subjektiem tiek iekasēts vai netiek iekasēts PVN, bet vienīgā novirze no šī principa attiecas tikai uz šo subjektu attiecībām ar privātiem uzņēmumiem un tiktāl, ciktāl konkurences traucējumi ir nenozīmīgi.
- 47 Turklāt, kā Tiesa ir vairākkārt atkārtojusi, Kopienu tiesību aktiem ir jābūt skaidriem un attiecīgajām personām ir jāspēj paredzēt to piemērošanu (skat. it īpaši 2001. gada 22. novembra spriedumu lietā C-301/97 *Nīderlande/Padome*, *Recueil*, I-8853. lpp., 43. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Halifax u.c.*, 72. punkts). Šī imperatīvā tiesiskās drošības prasība ir īpaši svarīga tāda tiesiskā regulējuma gadījumā, kas var ietvert finansiālas izmaksas, lai ļautu ieinteresētajām personām precīzi zināt tām uzlikto pienākumu apmēru (skat. it īpaši 1987. gada 15. decembra spriedumu lietā 326/85 *Nīderlande/Komisija*, *Recueil*, 5091. lpp., 24. punkts, un 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-17/01 *Sudholz*, *Recueil*, I-4243. lpp., 34. punkts).
- 48 Taču tiesiskās drošības princips, kas ir daļa no Kopienu tiesību sistēmas, ir jāievēro gan Kopienu iestādēm, gan dalībvalstīm, izmantojot pilnvaras, kas tām piešķirtas ar Kopienu direktīvām (skat. 2005. gada 26. aprīļa spriedumu lietā C-376/02 "*Goed Wonen*", Krājums, I-3445. lpp., 32. punkts).
- 49 Tādējādi apgalvojums, ka konkurences traucējumi Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē ir jāvērtē atkarībā no vietējiem tirgiem, kuros pašvaldības piedāvā autostāvvietu īrēšanu, nozīmē, ka uz bieži vien sarežģītu ekonomisku analīžu pamata būtu sistemātiski jāpārvērtē konkurences nosacījumi ļoti daudzos vietējos tirgos, kuru noteikšana var izrādīties īpaši sarežģīta, jo tie ne vienmēr sakrīt ar pašvaldību teritoriālo kompetenci. Turklāt vienas pašvaldības teritorijā var pastāvēt vairāki vietējie tirgi.

50 Šāda situācija tādējādi var radīt daudzus strīdus jebkādu izmaiņu gadījumā, kas ietekmētu konkrētajā vietējā tirgū esošos konkurences nosacījumus.

51 Tādējādi ne pašvaldības, ne privātie uzņēmumi nevarētu tik precīzi, cik nepieciešams to lietu realizēšanai, paredzēt, vai konkrētajā vietējā tirgū pašvaldības veikta maksas autostāvvietas apsaimniekošana būs vai nebūs apliekama ar PVN.

52 Šāda situācija tādējādi radītu risku kaitēt nodokļu neitralitātes un tiesiskās drošības principiem.

53 Tādējādi uz pirmo jautājumu jāatbild, ka Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tā, ka nozīmīgi konkurences traucējumi, kurus izraisa nodokļa neiekasēšana no publisko tiesību subjektiem, kas darbojas valsts pārvaldes iestāžu statusā, ir jānovērtē atkarībā tieši no konkrētās darbības, šajā vērtējumā īpaši neņemot vērā vietējo tirgu.

#### *Par otro jautājumu*

54 Uzdotot otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai vārdi “radītu nozīmīgus konkurences traucējumus” Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, ka tajos tiek ņemta vērā tikai faktiskā konkurence, vai tādējādi,

ka tie attiecas arī uz potenciālo konkurenci. Šī tiesa lūdz arī precizēt, kāda ir varbūtības pakāpe, kas tiek prasīta, lai šis nosacījums būtu izpildīts.

### Tiesai iesniegtie apsvērumi

- 55 Pamatojoties uz ģenerālvokātes Kokotes [*Kokott*] lietā C-369/04 *Hutchison 3G* u.c., kurā spriedums pasludināts 2007. gada 26. jūnijā (Krājums, I-5247. lpp.), sniegto secinājumu 139. punktu, attiecīgās pašvaldības uzskata, ka vārds “radītu” ir jāinterpretē tādējādi, ka tas paredz reāla un nopietna konkurences traucējumu riska pastāvēšanu.
- 56 Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka vārds “radītu” (“would lead to”) ir savstarpēji aizstājams ar vārdiem “var radīt” (“could lead to”), kurus Tiesa izmanto iepriekš minētajos spriedumos lietā *Comune di Carpaneto Piacentino* u.c., kas atbilstu arī ģenerālvokātes Kokotes analīzei secinājumu lietā *Hutchinson 3G* u.c., kurā pasludināts iepriekš minētais spriedums, 127. un 131. punktā. Tā piebilst, ka daudzos Apvienotās Karalistes reģionos jau pastāv, pirmkārt, konkurence starp privātiem uzņēmumiem un pašvaldībām, kā arī, otrkārt, potenciāla konkurence citos reģionos, kur šobrīd vēl nav neviena privāta uzņēmuma.
- 57 Saskaņā ar Īrijas viedokli vārds “radītu” liek valsts iestādēm, kuru kompetencē ir Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta piemērošana, pārliecināties, ka konkurences traucējumu risks ir iespējams, nevis tikai varbūtējs.

- 58 Itālijas valdība uzskata, ka, lai gan šajā jomā nav nepieciešama absolūta pārlicība, vārds “radītu” ir jāsaprot tā, ka konkurences traucējumu riskam, kas rodas, veicot ar PVN neapliekamu darbību, ir jābūt ļoti iespējamam, nevis tikai varbūtējam.
- 59 Komisija uzsver, ka, lai nodrošinātu, ka publiskās iestādes un privātie uzņēmumi konkurences nosacījumu ziņā tiek nostādīti vienlīdzīgā situācijā, noteikti nedrīkst pastāvēt šķēršļi privātu uzņēmumu pieejai pamata prāvās apstrīdētajiem tirgiem. Tāpēc tā uzskata, ka vārds “radītu” ietver potenciālu konkurenci. Šajā sakarā pietiekot, ka privātajiem uzņēmumiem, kas konkurē ar attiecīgajiem publisko tiesību subjektiem, ir reāla iespēja piekļūt minētajam tirgum.

#### Tiesas atbilde

- 60 Jāatgādina, ka, kā izriet no šī sprieduma 30. punkta, PVN neiekasēšana no publisko tiesību subjektiem saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmo daļu ir atkāpe no vispārējā noteikuma, ka visas saimnieciskās darbības tiek apliktas ar nodokli un ka tāpēc šī tiesību norma ir jāinterpretē šauri. Tomēr saistībā ar šīs direktīvas 4. panta 5. punkta otro daļu jāatzīst, ka tajā ir atjaunots minētais vispārīgais noteikums, lai novērstu situāciju, ka šī nodokļa neiekasēšana no šiem subjektiem rada nozīmīgus konkurences traucējumus. Šo pēdējo tiesību normu tāpēc nevar interpretēt šauri.
- 61 Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmās daļas piemērojamība nepamatoti paplašinātos, ja nodokļa iekasēšana no šiem subjektiem saskaņā ar šīs direktīvas 4. panta 5. punktu notiktu tikai faktisku konkurences traucējumu gadījumos, kas ļautu neiekasēt nodokli no minētajiem subjektiem, ja konkurence tiem tiktu radīta tikai potenciāli.

62 Turklāt PVN neiekasēšana no šiem subjektiem vien var atturēt potenciālos konkurentus no ieiešanas autostāvvietu irēšanas tirgū.

63 No tā izriet, ka vārds “radītu” Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē attiecas ne tikai uz faktisku konkurenci, bet arī uz potenciālu konkurenci.

64 Tomēr tikai teorētisku iespēju, ka privāts uzņēmums varētu ieiet konkrētajā tirgū, ko neaplicina neviens fakts, neviena objektīva norāde vai tirgus analīze, nevar pielīdzināt potenciālas konkurences pastāvēšanai. Lai tā pastāvētu, šādai iespējai ir jābūt reālai, nevis tikai teorētiskai.

65 Tādējādi uz otro jautājumu jāatbild, ka vārds “radītu” Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas ne tikai uz faktisku konkurenci, bet arī uz potenciālu konkurenci tiktāl, ciktāl privāta uzņēmuma iespēja ieiet konkrētajā tirgū ir reāla, nevis tikai teorētiska.

### *Par trešo jautājumu*

66 Trešais jautājums ir par vārda “nozīmīgus” interpretāciju Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē un it īpaši par to, vai tas ir jāinterpretē kā “nav nenozīmīga vai minimāla” vai ir “ievērojama”, vai arī “izņēmuma”.

## Tiesai iesniegtie apsvērumi

- <sup>67</sup> Saskaņā ar attiecīgo pašvaldību viedokli vārds “nozīmīgu” ietver “ievērojamu kaitīgu sekū” esamību vai “īpašu ietekmi” uz publisko tiesību subjektu konkurentiem vai citas sekas kā tās, kas izriet tikai no tā, ka no publiskās iestādes netiek iekasēts PVN, kad no privāttiesiskiem konkurentiem tas tiek iekasēts. Šajā sakarā tās pamatojas uz ģenerālvokāta Džeikobsa [*Jacobs*] secinājumu lietā, kurā pasludināts iepriekš minētais spriedums *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, 41. punktu, saskaņā ar kuru vārds “nozīmīgu” esot sinonīms vārdam “izņēmuma”.
- <sup>68</sup> Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka vārds “nozīmīgu” apzīmē jebkādas konkurences traucējumus, kas nav nebūtiski vai minimāli. Par to, ka ģenerālvokāts Džeikobss secinājumu 41. punktā lietā, kurā pasludināts iepriekš minētais spriedums *Waterschap Zeeuws Vlaanderen*, lieto vārdu “izņēmuma”, tā piebilst, ka Tiesa šos secinājumus neievēroja un šo vārdu nepārņēma.
- <sup>69</sup> Saskaņā ar Īrijas viedokli vārds “nozīmīgu” nozīmē, ka konkurences traucējumiem ir jābūt ievērojamiem un jūtamiem tādā ziņā, ka tiem ir jārada risks lielā mērā ietekmēt konkurences nosacījumus, kādi citādi pastāvētu konkrētajā tirgū, un acīmredzami jākaitē attiecīgajiem privātajiem uzņēmumiem.

70 Itālijas valdība uzskata, ka vārds “nozīmīgus” ir jāinterpretē kā tāds, kas nozīmē “vismaz lielus vai ievērojamus, nevis tikai nenozīmīgus”.

71 Komisija uzskata, ka vārds “nozīmīgus” norāda uz traucējumiem, kas nav nesvarīgi vai nenozīmīgi. Tā šajā sakarā pamatojas uz Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta trešo daļu kontekstā ar tās D pielikumu, saskaņā ar kuru D pielikumā uzskaitītās darbības tiek apliktas ar PVN, ja tās “[nav] nenozīmīgas”. Minētās trešās daļas uzdevums katrā ziņā esot aplikt ar PVN zināmu kategoriju darbības, kas pretējā gadījumā būtu jāvērtē šī 4. panta 5. punkta otrās daļas aspektā. Šīs abas daļas esot pakļautas vienānai domai, un no tā varot secināt, ka, izmantojot vārdu “nenozīmīgs”, likumdevējs ir vēlējis aprakstīt darbības, kas nerada “nozīmīgus” konkurences traucējumus.

#### Tiesas atbilde

72 Vispirms jāuzsver, ka, kā izriet no šī sprieduma 60. punkta, Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrajā daļā paredzētā nodokļa iekasēšana no publisko tiesību subjektiem par saimnieciskām darbībām, ko tie veic valsts pārvaldes iestāžu statusā, atjauno vispārīgo noteikumu par visu saimniecisko darbību aplikšanu ar nodokli, lai novērstu situāciju, ka nodokļa neiekasēšana no šiem subjektiem rada nozīmīgus konkurences traucējumus, un pēdējo tiesību normu tāpēc nevar interpretēt šauri.

73 Tādējādi vārds “nozīmīgus” ir jāsaprot tā tāds, ar kuru ir paredzēts ierobežot gadījumus, kad no publisko tiesību subjektiem par minētajām darbībām netiek iekasēts nodoklis saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta pirmo daļu.

- 74 Ja šis vārds būtu jāsaprot ar nozīmi “ievērojams”, pat “izņēmuma rakstura”, nodokļa neiekasēšanas no publisko tiesību subjektiem piemērojamība tiktu nepamatoti paplašināta. Savukārt, ja to neaplikšana ar nodokli tiktu atļauta tikai tad, ja tas radītu tikai nenozīmīgus konkurences traucējumus, tā piemērojamība tiešām tiktu ierobežota.
- 75 Turpinājumā jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta trešo daļu publisko tiesību subjekti maksā nodokļus par tās D pielikumā uzskaitītajām darbībām, ja tās nav “nenozīmīgas”. Citiem vārdiem sakot, PVN neiekasēšana no šiem subjektiem ir pieļaujama, ja šīs darbības ir nenozīmīgas, tādējādi pieņemot, ka tās radītie konkurences traucējumi arī būs nenozīmīgi.
- 76 Taču, tā kā Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrā un trešā daļa ir cieši saistītas, kā izriet no šī sprieduma 38. punkta, jo tām ir vienāds mērķis un vienāda doma, vārds “nozīmīgus” ir jāinterpretē tā, ka nodokļa neiekasēšana no publiskām iestādēm var būt pieļaujama tikai tad, ja tas rada tikai nenozīmīgus konkurences traucējumus.
- 77 Visbeidzot, šādu interpretāciju atbalsta tas, ka ir jāievēro nodokļu neitralitātes princips. Attiecīgo pašvaldību aizstāvētais apgalvojums, ka no publisko tiesību subjektiem PVN būtu jāiekasē tikai tad, ja konkurences traucējumi, kas rastos nodokļa neiekasēšanas gadījumā, būtu ievērojami, pat izņēmuma rakstura, radītu tādu nodokļu situāciju, kurā pret daudziem privātiem uzņēmumiem, kas veic tādus pašus darījumus kā šie subjekti, PVN iekasēšanas jomā tiktu izrādīta citāda attieksme nekā pret tiem, un šāda situācija nopietni apdraudētu nodokļu neitralitātes principu.



- 78 Savukārt PVN neiekasēšana no minētajiem subjektiem gadījumos, kur tā nerada nekādus konkurences traucējumus vai rada nenozīmīgus traucējumus, nodokļu neitralitātes principu apdraudētu pēc iespējas mazāk.
- 79 Tādējādi uz trešo jautājumu jāatbild, ka vārds “nozīmīgus” Sestās direktīvas 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē ir jāsaprot tā, ka faktiskiem vai potenciāliem konkurences traucējumiem ir jābūt vairāk nekā nenozīmīgiem.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

- 1) **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, 4. panta 5. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tā, ka nozīmīgi konkurences traucējumi, kurus izraisa nodokļa neiekasēšana no publisko tiesību subjektiem, kas darbojas valsts pārvaldes iestāžu statusā, ir jānovērtē atkarībā tieši no konkrētās darbības, šajā vērtējumā īpaši neņemot vērā vietējo tirgu;**

- 2) vārds “radītu” Sestās direktīvas 77/388 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas ne tikai uz faktisku konkurenci, bet arī uz potenciālu konkurenci tiktāl, ciktāl privāta uzņēmuma iespēja ieiet konkrētajā tirgū ir reāla, nevis tikai teorētiska;
  
- 3) vārds “nozīmīgus” Sestās direktīvas 77/388 4. panta 5. punkta otrās daļas izpratnē ir jāsaprot tā, ka faktiskiem vai potenciāliem konkurences traucējumiem ir jābūt vairāk nekā nenozīmīgiem.

[Paraksti]