TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2005. gada 3. martā *

Lieta C-428/02

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Vestre Landsret* (Dānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2002. gada 15. novembrī un Tiesā reģistrēts 2002. gada 26. novembrī, tiesvedībā

Fonden Marselisborg Lystbådehavn

pret

Skatteministeriet

un

Skatteministeriet

pret

Fonden Marselisborg Lystbådehavn.

* Tiesvedības valoda — dāņu.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], Ž. P. Puisošē [*J.-P. Puissochet*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un U. Lehmuss [*U. Lõhmus*] (referents),

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],
sekretārs H. fon Holšteins [*H. von Holstein*], sekretāra palīgs,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2004. gada 23. septembrī,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* vārdā — L. Henriksens [*L. Henriksen*] un M. Andersena [M. Andersen], *advokaterne*,

— *Skatteministeriet* un Dānijas valdības vārdā — J. Molde [*J. Molde*], pārstāvis, kuram palīdz P. Bīrings [*P. Biering*], *advokat*,

— Grieķijas valdības vārdā — M. Apesoss [*M. Apessos*] un K. Georgiadis [*K. Georgiadis*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — E. Traversa [*E. Traversa*] un T. Fišs [*T. Fich*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus tiesas sēdē 2004. gada 14. oktobrī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz 13. panta B daļas b) punkta interpretāciju Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 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.), kas grozīta ar Padomes 1992. gada 14. decembra Direktīvu 92/111/EEK (OV L 384, 47. lpp., turpmāk tekstā — "Sestā direktīva").

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* [Marselisborgas (Dānija) izpriecu ceļojumu kuģu ostas fonds, turpmāk tekstā — "*FML*"] un *Skatteministeriet* (Dānijas Nodokļu ministrija) par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — PVN) uzlikšanu izpriecu ceļojumu kuģu stāvvietu ūdenī, kā arī kuģu ziemošanas vietu uz sauszemes izīrēšanai šādu kuģu ostā.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Atbilstoši Sestās direktīvas vienpadsmitajam apsvērumam, tā cita starpā sastāda kopēju atbrīvojumu sarakstu, lai Kopienu budžeta līdzekļus visās dalībvalstīs varētu iekasēt vienādi.

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu pievienotās vērtības nodoklis (PVN) jāmaksā par "preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas".

5 Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punkts paredz, ka:

"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 [vai tām pielīdzināmo] profesiju darbības. Ilglaicīga materiāla vai nemateriāla īpašuma [pastāvīga ķermenisku un bezķermenisku lietu] izmantošana nolūkā gūt no tā ienākumus arī uzskatāma par saimniecisku darbību."

6 Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkts, kas ietilpst X sadaļā "Atbrīvojumi", nosaka:

"Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo [no nodokļa] tālāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu [vienkāršu] šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu [krāpšanu], apiešanu [izvairīšanos no nodokļu nomaksas] vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) nekustamā īpašuma iznomāšanu vai izīrēšanu, izņemot:

1. Izmitināšanu, kā tā definēta dalībvalstu likumos, viesnīcu nozarē vai līdzīgas funkcijas nozarēs, ieskaitot izmitināšanu tūristu nometnēs vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes vietām;

2. Telpu un zemes gabalu [stāvvietu] izīrēšanu transportlīdzekļu [satiksmes līdzekļu] novietošanai;

3. Pastāvīgi uzstādītu iekārtu un mehānismu izīrēšanu;

4. Seifu īri.

Dalībvalstis var piemērot papildu izņēmumus šā atbrīvojuma [no nodokļa] darbības jomai;

[..]."

Valsts tiesiskais regulējums

7 *Momsloven* (likuma par PVN) 13. panta 1. punkta 8. apakšpunkts nosaka:

"No PVN ir atbrīvotas šādas preces un pakalpojumi:

[..]

8) nekustamā īpašuma pārvaldīšana, izīrēšana un iznomāšana, kā arī gāzes, ūdens, elektrības un siltuma piegāde, kas ir saistīta ar izīrēšanu vai iznomāšanu. Tomēr atbrīvojums no nodokļa neattiecas uz istabu izīrēšanu viesnīcās vai tām pielīdzināmos uzņēmumos, istabu izīrēšanu uzņēmumos, kuri tās izīrē uz laiku, kas nepārsniedz vienu mēnesi, kā arī kempinga, autostāvvietu vai reklāmas izvietošanas vietu, vai arī bagāžas glabātuvju izīrēšanu."

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

8 Marselisborgas izpriecu ceļojumu kuģu ostas pārvaldīšana ir uzticēta *FML*. Šīs neatkarīgās institūcijas darbībā ietilpst kuģu stāvvietu ūdenī un kuģu ziemošanas vietu uz sauszemes izīrēšana.

9 Kuģu stāvvietas ūdenī var izīrēt uz gadu vai uz mēnesi, vai arī uz īsāku laiku, t.i., uz vienu vai vairākām dienām.

10 Ja stāvvieta ūdenī tiek īrēta uz gadu, tad īrniekam ir tiesības izmantot vienu noteiktu stāvvietu, kā arī ostas koplietošanas telpas, piemēram, tualetes un dušas. Stāvvietas ir pielāgotas kuģu izmēriem. Katrai stāvvietai ir savs numurs, un tās ir iezīmētas ar mietiem vai kārtīm ar pludiņiem, vai peldošo tiltu un kārtīm ar pludiņiem. Ja stāvvietas īrnieks nevēlas to lietot uz laiku, kas pārsniedz 24 stundas, stāvvieta tiek nodota iebraucēju rīcībā bez kompensācijas.

11 Kuģu stāvvietu ilgtermiņa īrniekiem, kam ir tiesības arī novietot kuģi uz sauszemes, katru gadu ir jāmaksā gada īres maksa un depozīts, kas tiek aprēķināts, cita starpā ņemot vērā kuģa izmērus. Turpretī, īrējot stāvvietu ūdenī bez tiesībām novietot kuģi uz sauszemes, depozīts nav jāiemaksā. Tomēr šādā gadījumā gada īres maksa ir augstāka nekā pirmajā gadījumā.

12 Īrējot stāvvietu uz mēnesi, īres maksa tiek iekasēta katru mēnesi, bet nav jāiemaksā depozīts. Īrniekam principā ir piešķirta stāvvieta ar numuru, kas ir norobežota un piemērota tā kuģim.

13 Īstermiņa īre ir paredzēta iebraucējiem, kam tiek piešķirtas stāvvietas ostā tikai uz vienu vai vairākām dienām. Šādā gadījumā depozīts nav jāiemaksā.

14 Attiecībā uz kuģa novietošanu uz sauszemes, tā ļauj lietotājam iegūt tiesības izmantot noteiktu stāvvietu kuģa ziemošanai. Šāda stāvvieta izpaužas kā eliņš, t.i., konstrukcija ar numuru, uz kuras ir novietots kuģis, un īrnieks var tai brīvi piekļūt, lai uzraudzītu un sagatavotu savu kuģi.

15 Pamata prāva izriet no fakta, ka, atbildot uz *FML* 1999. gada lūgumu, Orhūsas (Dānija) Reģionālā nodokļu iestāde uzskatīja, ka ienākumi no kuģu stāvvietu izīrēšanas ir apliekami ar PVN. *FML* apstrīdēja šo lēmumu *Landsskatteret* (Dānija).

16 2000. gada 6. decembra rīkojumā šī tiesa nosprieda, ka *Momsloven* 13. panta 1. punkta 8. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no PVN nav attiecināms uz kuģu stāvvietu ūdenī izīrēšanu, jo šī darbība nav uzskatāma par nekustamā īpašuma izīrēšanu. *Landsskatteret* uzskatīja, ka kuģa īpašnieks neīrē norobežotu un identificējamu virsmu vai arī nekustamā īpašuma daļu, bet gan viņš iegūst tikai lietojuma tiesības, kas izpaužas kā stāvvietas ūdenī izmantošana savam kuģim ostā.

17 Turpretī attiecībā uz kuģa novietošanu ziemošanai *Landsskatteret* nosprieda, ka šī darbība nav apliekama ar PVN, jo to var uzskatīt par "nekustamā īpašuma izīrēšanu" *Momsloven* 13. panta 1. punkta 8. apakšpunkta nozīmē. Šī tiesa uzskatīja, ka kuģa īpašnieks par noteiktu cenu atbilstoši aizņemtajai platībai īrē norobežotu un identificējamu teritoriju, kur viņš var brīvi ierasties ziemas laikā. Pēc tiesas domām, uz šo izīrēšanu neattiecas atruna par "stāvvietu izīrēšanu satiksmes līdzekļu novietošanai", jo kuģi neietilpst "satiksmes līdzekļa" definīcijā Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkta nozīmē.

18 Gan *FML*, gan *Skatteministeriet* pārsūdzēja minēto *Landsskatteret* rīkojumu *Vestre Landsret*. Tā, uzskatot, ka izskatāmā strīda risinājumam ir nepieciešams interpretēt Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktu, nolēma apturēt tiesvedību lietā un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Sestās PVN direktīvas 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "nekustamā īpašuma izīrēšana" ietilpst kuģu stāvvietu izīrēšana, kas

izpaužas kā novietošana uz sauszemes ostas teritorijā, kā arī norobežotā un identificējamā stāvvietā ūdenī?

2) 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "satiksmes līdzekļi" ietilpst arī kuģi?"

Par pirmo jautājumu

19 Pirmajā jautājumā iesniedzējtiesa jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "nekustamā īpašuma izīrēšana" ietilpst stāvvietu kuģu pietauvošanai ūdenī, kā arī stāvvietu kuģu novietošanai uz sauszemes ostas teritorijā izīrēšana.

Tiesai iesniegtie apsvērumi

20 *FML* apgalvo, ka tās veiktā kuģu stāvvietu, kā arī vietu kuģu ziemošanai uz sauszemes izīrēšana atbilst Tiesas judikatūras noteiktajiem nosacījumiem, lai to uzskatītu par nekustamā īpašuma izīrēšanu Sestās direktīvas nozīmē. Tā uzskata, ka šī darbība paredz īres maksu, stāvvieta tiek izīrēta uz noteiktu līgumā paredzētu laiku un izīrēšanas rezultātā īrniekam pāriet lietojuma tiesības uz īpašumu, kā arī tiesības liegt tam pieeju trešām personām.

21 Attiecībā uz izīrēto lietu tā norāda, ka ostas ietaises ir pastāvīgas konstrukcijas, kas nav viegli demontējamas vai pārceļamas.

22 Dānijas valdība uzskata, ka kuģu stāvvietu izīrēšana nav uzskatāma par nekustamā īpašuma izīrēšanu Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta nozīmē, jo šajā pantā paredzētās atrunas ir jāinterpretē sašaurināti.

23 Pēc valdības domām, pat ja ostas ietaises varētu uzskatīt par "nekustamām", kas ir būtiska pazīme "nekustamā īpašuma" jēdzienam Sestās direktīvas nozīmē, šo ietaišu izmantošana kuģu pietauvošanai ir uzskatāma tikai par papildu pakalpojumu, kas nodokļu tiesību jomā ir jāaplūko tāpat kā galvenais pakalpojums — vietas uz ūdens piešķiršana kuģu īpašniekiem ostā. Šī vieta neatbilst vajadzīgajiem nosacījumiem, lai to uzskatītu par nekustamo īpašumu.

24 Turpretī skaidri norobežotas stāvvietas uz sauszemes izīrēšana īpašniekiem kuģu novietošanai ziemas laikā ir uzskatāma par nekustamā īpašuma izīrēšanu Sestās direktīvas nozīmē.

25 Grieķijas valdība tāpat kā Dānijas valdība uzskata, ka jēdziens "nekustamā īpašuma izīrēšana" neattiecas uz norobežotu un identificējamu stāvvietu ūdenī, bet gan uz vietu uz sauszemes kuģu ziemošanai.

26 Eiropas Kopienu Komisija norāda, ka no jēdziena "nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" paplašinātās Tiesas interpretācijas izriet, ka sauszemes daļas ostas teritorijā izīrēšana kuģu ziemošanai neapstrīdami ir uzskatāma par nekustamā īpašuma izīrēšanu Sestās direktīvas nozīmē. Līdz ar to stāvvietas ūdenī izīrēšana nav aplūkojama citādāk atkarībā no izmantojamās tehnikas kā kuģa pietauvošana bojai vai pontonam atšķirībā no noenkurošanas jūras dzelmē vai pietauvošanas speciālai sauszemē nostiprinātai plāksnei.

Tiesas atbilde

27 Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, Sestās direktīvas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa ir autonomi Kopienu tiesību jēdzieni, un tiem tādējādi ir piešķirama Kopienas definīcija (skat. 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā C-358/97 Komisija/Īrija, *Recueil*, I-6301. lpp., 51. punkts, 2003. gada 16. janvāra spriedumu lietā C-315/00 *Maierhofer*, *Recueil*, I-563. lpp., 25. punkts, 2003. gada 12. jūnija spriedumu lietā C-275/01 *Sinclair Collis*, *Recueil*, I-5965. lpp., 22. punkts, un 2004. gada 18. novembra spriedumu lietā C-284/03 *Temco Europe*, Krājums, I-11237. lpp., 16. punkts).

28 Nepastāvot Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktā lietotā jēdziena "nekustamā īpašuma izīrēšana" definīcijai, tas ir jāinterpretē, ņemot vērā kontekstu, kurā tas tiek lietots, Sestās direktīvas mērķus un sistēmu un — jo īpaši — tajā paredzētā atbrīvojuma *ratio legis* (skat. šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā *Temco Europe*, 18. punkts).

29 Šajā sakarā, tā kā Sestās direktīvas 13. pantā minētie atbrīvojumi no nodokļa ir atkāpes no vispārīgā principa, ka PVN tiek iekasēts no katra pakalpojuma, ko par atlīdzību ir veicis nodokļa maksātājs, tad šīs atkāpes ir interpretējamas sašaurināti (skat. jo īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Īrija, 52. punkts, 2000. gada 12. septembra spriedumu lietā C-359/97 Komisija/Apvienotā Karaliste, *Recueil*, I-6355. lpp., 64. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Sinclair Collis*, 23. punkts).

30 Vairākos spriedumos Tiesa definēja nekustamā īpašuma izīrēšanu Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta nozīmē kā nekustamā īpašuma īpašnieka tiesību izmantot šo īpašumu un tiesību liegt citām personām šādu lietojumu nodošanu īrniekam pret samaksu un uz līgumā paredzēto laiku (skat. šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Īrija, 52.–57. punkts, 2001. gada 9. oktobra spriedumu lietā C-409/98 *Mirror Group*, *Recueil*, I-7175. lpp., 31. punkts, 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-326/99 "Goed Wonen", *Recueil*, I-6831. lpp., 55. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Temco Europe*, 19. punkts).

31 Pamata prāvā ir noskaidrots, ka nepastāv strīds par to, ka attiecības starp *FML* un stāvvietu uz sauszemes lietotājiem, kam uz noteiktu laiku ir piešķirtas ekskluzīvas stāvvietas lietošanas tiesības, atbilst izīrēšanai minētās normas nozīmē. Tas pats ir attiecināms arī uz attiecībām starp *FML* un stāvvietu ūdenī īrniekiem, pat ja atsevišķos gadījumos šādu stāvvietu var uz laiku ieņemt kuģis, kas nepieder šīs stāvvietas īrniekam, kad viņš to nelieto sava kuģa vajadzībām. Šāda gadījuma rakstura izmantošana, kas nerada kaitējumu stāvvietas īrniekam, nav uzskatāma par tādu, kas izmaina stāvvietas īrnieka attiecības ar ostas pārvaldnieku.

32 Līdz ar to, lai atbildētu uz pirmo jautājumu, ir jākonstatē, vai kuģu stāvvietas uz sauszemes un ūdenī ir uzskatāmas par nekustamo īpašumu.

33 Aplūkojot stāvvietas uz sauszemes, ir jāatzīst, ka kuģu novietošanai izmantotā zeme ir nekustams īpašums.

34 Attiecībā uz stāvvietām ūdenī no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka *FML* ir ostas teritorijas un akvatorija īpašniece. Fakts, ka daļa no šīs teritorijas ir zem ūdens, neiestājas pret tās uzskatīšanu par nekustamo īpašumu, kas var būt izīrēšanas vai iznomāšanas priekšmets. Kā īpašnieks *FML* var nodot visu šo teritoriju citai personai, ieskaitot tās norobežotās daļas. Tomēr īre neattiecas uz kādu ūdens daudzumu, bet gan noteiktu minētā akvatorija daļu. Šī virsma, ko sedz ūdens, ir pastāvīgi norobežota, un to nevar pārvietot.

35 Līdz ar to, kā to norāda ģenerāladvokāte savu secinājumu 32. punktā, pat interpretējot sašaurināti Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktu, stāvvieta ostas akvatorijā atbilst nekustamā īpašuma definīcijai šīs normas nozīmē.

36 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "nekustamā īpašuma izīrēšana" ietilpst stāvvietu kuģu pietauvošanai ūdenī, kā arī stāvvietu kuģu novietošanai uz sauszemes ostas teritorijā izīrēšana.

Par otro jautājumu

37 Otrajā jautājumā iesniedzējtiesa jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunktā minētajā jēdzienā "satiksmes līdzekļi" ietilpst arī kuģi.

Tiesai iesniegtie apsvērumi

38 *FML* norāda, ka no Sestās direktīvas 15. panta 2. punkta, 28.a panta 2. punkta a) apakšpunkta un 28.n panta 4. punkta b) un c) apakšpunkta izriet, ka Kopienas likumdevējs ir paredzējis atšķirību starp "transportlīdzekļiem" un "satiksmes līdzekļiem". Ja norma attiecas uz visa veida transportlīdzekļiem, t.i., lidmašīnām, motorizētiem satiksmes līdzekļiem, kuģiem utt., tajā ir lietots vārds "transportlīdzekļi". Turpretī jēdziens "satiksmes līdzeklis" ir lietots tikai attiecībā uz sauszemes satiksmes līdzekļiem, kuriem ir riteņi. Tādējādi Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktā minētais jēdziens "satiksmes līdzekļi" attiecas tikai uz sauszemes transportlīdzekļiem, un līdz ar to uz otro jautājumu ir jāatbild noliedzoši.

39 Dānijas un Grieķijas valdības uzskata, ka jēdziens "satiksmes līdzekļi" nav interpretējams sašaurināti. Šajā jēdzienā būtu jāietilpst visam, kas var pārvietot personu no viena punkta uz citu, tajā skaitā arī kuģiem.

40 Komisija arī uzskata, ka, par spīti terminoloģijas atšķirībām starp Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkta redakcijām dažādās valodās, termins "satiksmes līdzekļi" ir jālieto konsekventi visā Direktīvā, un tam ir jāietver transportlīdzekļi plašākajā nozīmē, to skaitā arī kuģi. Pretēja interpretācija izraisītu neloģiskas sekas, kas būtu pretrunā nodokļu neitralitātes principam.

Tiesas atbilde

41 Termini, kas lietoti minētā 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkta redakcijās, lai apzīmētu jēdzienu "satiksmes līdzekļi" dažādās valodās, nav konsekventi. Kā to pareizi norāda Komisija, dažās valodās, kā franču, angļu, itāļu, spāņu, portugāļu, vācu un somu valodā, šajā jēdzienā ietilpst visi transportlīdzekļi, ieskaitot lidmašīnas un kuģus. Turpretī citās valodās, kā dāņu, zviedru, holandiešu un grieķu valodā, ir izvēlēts precīzāks termins ar šaurāku nozīmi, kas galvenokārt apzīmē "sauszemes transportlīdzekļus". Jo īpaši dāņu termins "kjøretøjer" apzīmē sauszemes transportlīdzekļus uz riteņiem.

42 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgai judikatūrai, pastāvot atšķirībām starp Kopienu tiesību normas redakcijām dažādās valodās, minētā norma ir jāinterpretē atbilstoši tiesību akta, kurā tā ir iekļauta, jēgai un mērķim (skat. jo īpaši 1990. gada 27. marta spriedumu lietā C-372/88 *Cricket St Thomas*, *Recueil*, I-1345. lpp., 19. punkts, un 2000. gada 14. septembra spriedumu lietā C-384/98 D., *Recueil*, I-6795. lpp., 16. punkts).

43 Attiecībā uz stāvvietu izīrēšanu satiksmes līdzekļu novietošanai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkts paredz izņēmumu šajā pantā paredzētajam nekustamā īpašuma iznomāšanas vai izīrēšanas atbrīvojumam no nodokļa. Līdz ar to šis apakšpunkts pakļauj attiecīgās darbības vispārējam Direktīvas režīmam, kas paredz uzlikt PVN visām darbībām, kuras ir apliekamas ar šo nodokli.

Līdz ar to šī norma nav interpretējama sašaurināti (skat. 1998. gada 12. februāra spriedumu lietā C-346/95 *Blasi, Recueil*, I-481. lpp., 19. punkts).

44 Līdz ar to termins "satiksmes līdzekļi", kas ir lietots minētajā normā, ir interpretējams kā tāds, kurā ietilpst visi transportlīdzekļi, to skaitā arī kuģi.

45 Kuģu stāvvietu izīrēšana nav tikai tiesību privāti lietot ūdens virsmu nodošana, bet tā paredz arī nodrošināšanu ar dažādu ostas aprīkojumu, kas ļauj veikt kuģa pietauvošanu, komandas izkāpšanu un iekāpšanu, kā arī sanitāro un citu iekārtu lietošanu. Tomēr, kā to norāda ģenerāladvokāte secinājumu 51. punktā, neviens no apsvērumiem, to skaitā arī sociāla rakstura apsvērumiem, kas tika ņemti vērā, lai pamatotu nekustamā īpašuma izīrēšanas atbrīvošanu no PVN, neattiecas uz kuģu stāvvietu izīrēšanu tādos apstākļos kā pamata lietā esošie.

46 Šādos apstākļos, ņemot vērā Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta mērķus, tā 2. apakšpunkts, kas izslēdz atbrīvojuma no PVN piemērošanu stāvvietu izīrēšanai satiksmes līdzekļu novietošanai, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir vispārējā veidā piemērojams attiecībā uz stāvvietu izīrēšanu visa veida transportlīdzekļu, tai skaitā arī kuģu, novietošanai.

47 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "satiksmes līdzekļi" ietilpst arī kuģi.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) **13. panta B daļas b) punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozīta ar Padomes 1992. gada 14. decembra Direktīvu 92/111/EEK, ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "nekustamā īpašuma izīrēšana" ietilpst stāvvietu kuģu pietauvošanai ūdenī, kā arī stāvvietu kuģu novietošanai uz sauszemes ostas teritorijā izīrēšana;**

2) **13. panta B daļas b) punkta 2. apakšpunkts Sestajā direktīvā 77/388, kas grozīta ar Direktīvu 92/111, ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdzienā "satiksmes līdzekļi" ietilpst arī kuģi.**

[Paraksti]