TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2015. gada 23. aprīlī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Nodokļi — Sestā PVN direktīva — 11. panta A daļa — Piegādei par samaksu pielīdzināta preces izmantošana — Ēkas izmantošana darbībā, uz kuru attiecas atbrīvojums no PVN — Šīs izmantošanas nodokļa bāze — Ēkas būvniecības laikā par piesaistīto kapitālu maksātie procenti

Lieta C-16/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *hof van beroep te Gent* (Beļģija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 7. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 16. janvārī, tiesvedībā

Property Development Company NV

pret

Belgische Staat .

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Ilešičs [*M. Ilešič*] (referents), tiesneši A. O'Kīfs [*A. Ó Caoimh*], K. Toadere [*C. Toader*], E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*] un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*],

ģenerāladvokāts M. Špunars [*M. Szpunar*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Property Development Company NV* vārdā – *M. Vanden Broeck* un *S. Geluyckens*, *advocaten*,

— Beļģijas valdības vārdā – *M. Jacobs* un *J.-C. Halleux*, pārstāvji,

— Grieķijas valdības vārdā – *K. Paraskevopoulou* un *M. Skorila*, pārstāves,

— Somijas valdības vārdā – *S. Hartikainen*, pārstāvis,

— Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *G. Wils*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – holandiešu.

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 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"), 11. panta A daļu.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Property Development Company NV* (turpmāk tekstā – "*Prodeco*") un *Belgische Staat* par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – "PVN"), ar kuru tika aplikta ēkas izmantošana, to iznomājot.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestā direktīva kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizvietota ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.). Tomēr, ņemot vērā attiecīgo faktu rašanās laiku, uz pamatlietu attiecas Sestā direktīva.

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. pantu:

"[PVN] jāmaksā:

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

2. Par preču ievešanu."

5 Šīs direktīvas 4. pantā bija noteikts:

"1. "Nodokļa maksātājs" nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību [..].

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

[..]"

6 Sestās direktīvas V sadaļā "Ar nodokli apliekami darījumi" bija ietverti šīs direktīvas 5.–7. pants, kuru nosaukumi attiecīgi bija "Preču piegāde", "Pakalpojumu sniegšana" un "Imports".

7 Sestās direktīvas 5. pants bija formulēts šādi:

"1. "Preču piegāde" nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.

[..]

6. Ja nodokļa maksātājs savām vai tā personāla privātajām vajadzībām lieto preces, kas veido tā uzņēmējdarbībā ieguldīto līdzekļu daļu, vai arī šīs preces nodod bez maksas, vai, plašākā nozīmē, ja tās izmanto citiem mērķiem nekā savas uzņēmējdarbības vajadzībām, tad tādā gadījumā, ja [PVN] attiecīgajām precēm vai to sastāvdaļām bijis pilnīgi vai daļēji atskaitāms, šādu lietojumu uzlūko par piegādēm par atlīdzību. Savukārt šādi neuzlūko to, ka šīs preces izmanto, lai dotu paraugus vai mazas vērtības dāvanas nodokļa maksātāja uzņēmējdarbības vajadzībām.

7. Dalībvalstis var uzskatīt, ka piegādes par samaksu ir:

a) tas, ka nodokļa maksātājs savas uzņēmējdarbības vajadzībām izmanto savas uzņēmējdarbības gaitā saražotas, uzbūvētas, iegūtas, apstrādātas, iepirktas vai importētas preces, ja [PVN] par šīm precēm nebūtu pilnīgi atskaitāms, ja tās būtu pirktas no cita nodokļa maksātāja;

b) tas, ka nodokļa maksātājs lieto preces ar nodokli neapliekamam darījumam, ja [PVN] par šīm precēm kļūtu pilnīgi vai daļēji atskaitāms līdz ar to iegādi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) apakšpunktu;

[..].”

8 Minētās direktīvas 11. pantā bija paredzēts:

“A. *Valsts teritorijā*

1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas [..];

b) piegādēm, kas minētas 5. panta 6. un 7. punktā, šo vai līdzīgu preču pirkuma cena vai, ja pirkuma cenas nav, pašizmaksa, nosakot to piegādes brīdī;

[..].

2. Summa, kurai uzliek nodokli, ietver:

a) nodokļus un citus maksājumus, izņemot pašu [PVN];

b) neparedzētus izdevumus, piemēram, komisijas naudu, iepakošanas, transporta un apdrošināšanas izmaksas, ko piegādātājs iekasē no pircēja vai klienta. Izdevumus, uz ko attiecas atsevišķs nolīgums, dalībvalstis var uzskatīt par neparedzētiem izdevumiem.

[..]”

9 Direktīvas 2006/112 18., 73. un 74. pants atbilst attiecīgi Sestās direktīvas 5. panta 7. punktam, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktam un 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktam.

Beļģijas tiesības

10 Saskaņā ar 1969. gada 3. jūlija likuma, ar ko izveido Pievienotās vērtības nodokļa kodeksu (1969. gada 17. jūlija *Belgisch Staatsblad*, 7046. lpp.), pamatlietā piemērojamā redakcijā (turpmāk tekstā – "PVN kodekss"), 12. panta 1. punktu:

Turpmāk minēto uzskata par piegādi par samaksu:

[..]

3) ja nodokļa maksātājs kā investīciju īpašumu izmanto īpašumu, ko nodokļa maksātājs nav uzbūvējis, uzdevis uzbūvēt, ražojis vai uzdevis ražot, iegādājies vai ievedis kā investīciju īpašumu, vai attiecībā uz kuru, piemērojot nodokli, lietu tiesības [..] ir tikušas nodibinātas nodokļa maksātājam vai tās ir tikušas nodotas vai nodotas atpakaļ, ja nodoklis šai precei vai tās sastāvdaļām bija pilnīgi vai daļēji atskaitāms;

[..]."

11 Beļģijas likumdevējs, pieņemot šo 12. panta 1. punkta 3) apakšpunktu, ir izmantojis Sestās direktīvas 5. panta 7. punkta a) un b) apakšpunktā sniegto iespēju.

12 PVN kodeksa 26. pantā ir noteikts:

"Par preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu nodokli aprēķina par visu summu, kas veido atlīdzību, kuru preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no personas, kam prece piegādāta vai pakalpojums sniegts, vai trešās personas, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.

Nodokļa bāzē cita starpā ietilpst summas, kuras preces piegādātājs vai pakalpojuma sniedzējs norāda rēķinā personai, kas ir saņēmusi preci vai pakalpojumu, par komisijas naudu, apdrošināšanu un pārvadāšanu, neatkarīgi no tā, vai tas ir vai nav atsevišķa debeta vai atsevišķas vienošanās priekšmets.

Ar nodokļiem apliekamā summā ieskaita arī nodokļus, muitas nodokļus, maksājumus un nodevas."

13 Šī paša kodeksa 33. panta 1. punktā ir noteikts:

"Nodokļa bāze ir:

1) [..] 12. pantā paredzētajiem darījumiem šo vai līdzīgu preču pirkuma cena vai, ja pirkuma cenas nav, pašizmaksa, nosakot to šo darījumu veikšanas brīdī un, ja nepieciešams, ņemot vērā 26. panta otro un trešo daļu [..];

[..]."

14 1976. gada 8. oktobra Karaļa dekrēta par uzņēmumu gada pārskatiem (1976. gada 19. oktobra *Belgisch Staatsblad*, 13460. lpp.) 22.a panta pirmajā daļā, kā arī 2001. gada 30. janvāra Karaļa dekrēta par Sabiedrību kodeksa piemērošanu (2001. gada 6. februāra *Belgisch Staatsblad*, 3008. lpp.) 38. pantā ir noteikts:

"Nemateriālo ieguldījumu un pamatlīdzekļu iegādes vērtība var ietvert procentu maksājumus par to finansēšanai piesaistīto kapitālu tikai tad, ja šie maksājumi attiecas uz laikposmu pirms šo pamatlīdzekļu sagatavošanas faktiskai izmantošanai."

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

15 *Prodeco* laikā no 1991. līdz 1994. gadam ir uzbūvējusi biroju ēku ar nodomu to pārdot. Tāpēc tā atspoguļoja šo ēku savos krājumos. Novērtējot šos krājumus, *Prodeco* saskaņā ar pašas noteiktajiem novērtēšanas noteikumiem procentus par piesaistīto kapitālu iekļāva aktīvos.

16 Šie procenti par piesaistīto kapitālu bija procenti, kas tika maksāti pēc procentu likmes atbilstoši aizdevuma līgumam, kurš bija noslēgts attiecībā uz minētās ēkas būvniecību, par minētās būvniecības laikā pieejamajām šī aizdevuma summām.

17 *Prodeco* atskaitīja PVN, ko tā bija samaksājusi par piegādēm un saņemtajiem pakalpojumiem saistībā ar ēkas būvniecību.

18 Gaidot attiecīgās ēkas pārdošanu, kas visbeidzot notika 2000. gadā, *Prodeco* 1995. un nākamajos gados daļu no šīs ēkas bija iznomājusi. Veicot šo saimniecisko darbību, tā savās nodokļa deklarācijās neņēma vērā PVN kodeksa 12. panta 1. punkta 3) apakšpunkta piemērojamību, kas 1998. gadā Beļģijas nodokļu administrācijas veiktajā pārbaudē tika atzīts par šīs normas pārkāpumu.

19 *Prodeco* samaksāja daļu no Beļģijas nodokļu administrācijas prasītās PVN summas, proti, EUR 1 178 489, kas atbilst visai tai PVN summai, kura iepriekš bija atskaitīta atbilstoši par ēkas būvniecību saņemtajiem rēķiniem.

20 Taču otru, arī Beļģijas nodokļu administrācijas prasīto PVN summas daļu, proti, EUR 554 416,67, tā atteicās maksāt. Šī summa bija aprēķināta, balstoties uz procentiem, kurus *Prodeco* bija maksājusi par aizdevumu, kas tai bija devis iespēju finansēt ēkas būvniecību.

21 2004. gadā *Prodeco* tika iesniegts maksājuma rīkojums par šo pēdējo minēto PVN summu. Tā apstrīdēja šo rīkojumu *rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen* (Antverpenes pirmās instances tiesa), kas šos iebildumus noraidīja ar 2008. gada 9. maija spriedumu.

22 *Prodeco* pārsūdzēja šo spriedumu *hof van beroep te Antwerpen* (Antverpenes apelācijas tiesa). Šī tiesa ar 2010. gada 16. februāra spriedumu atzina apelācijas sūdzību par pamatotu daļā par procentiem par piesaistīto kapitālu, kuri šīs tiesas skatījumā PVN kodeksa 12. panta 1. punkta 3) apakšpunkta piemērošanas gadījumā neietilpst nodokļa bāzē.

23 Par šo spriedumu Beļģijas nodokļu administrācija iesniedza kasācijas sūdzību. Ar 2012. gada 19. janvāra spriedumu *Hof van Cassatie* (Kasācijas tiesa) atcēla šo pašu spriedumu daļā, kurā lemts par procentiem par piesaistīto kapitālu, un nosūtīja lietu atpakaļ *hof van beroep te Gent* (Gentes apelācijas tiesa).

24 *Hof van beroep te Gent* norāda, ka *Hof van Cassatie* sava nolēmuma pamatojumā, atbilstoši kuram procenti par piesaistīto kapitālu ir jāietver nodokļa bāzē, esot balstījusies uz spriedumu *Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf* (C-281/91, EU:C:1993:855). Tiesa šajā spriedumā ir lēmusi, ka, ja preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs piešķir savam klientam cenas samaksas termiņa pagarinājumu pret procentu samaksu līdz piegādei, šie procenti ir Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā minētās par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu saņemtās atlīdzības sastāvdaļa.

25 *Hof van beroep te Gent* uzskata, ka, lai arī *Hof van Cassatie* spriedums ir skaidrs, jautājums par to, vai procenti par piesaistīto kapitālu ir vai nav jāņem vērā, paliek neatbildēts.

26 *Hof van beroep te Gent* skatījumā spriedums *Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf* (C-281/91, EU:C:1993:855) par Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta interpretāciju nebūt neattiecas uz pamatlietā aplūkoto gadījumu. Procentus par piesaistīto kapitālu

drīzāk būtu jāuzskata par daļu no "pašizmaksas", kas ir viena no Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā minētajām atsauces vērtībām, vai jākvalificē kā "neparedzētus izdevumus" šī 11. panta A daļas 2. punkta izpratnē.

27 Šo secinājumu apstiprinoša norāde esot Padomes 1978. gada 25. jūlija Ceturtās direktīvas 78/660/EEK, kas pamatojas uz Līguma 54. panta 3. punkta g) apakšpunktu un attiecas uz noteiktu veidu sabiedrību gada pārskatiem (OV L 222, 11. lpp.), 35. panta 4. punkts. Šajā normā, kas Beļģijas tiesību sistēmā ir transponēta ar 1976. gada 8. oktobra Karaļa dekrēta par uzņēmumu gada pārskatiem 22.a panta pirmo daļu, ir noteikts, ka "ražošanas pašizmaksā var iekļaut procentus par kapitālu, ko sabiedrība aizņēmusies, lai finansētu pamatlīdzekļu ražošanu, ciktāl tie attiecas uz attiecīgo periodu".

28 Turklāt būtu jāņem vērā arī neitralitātes princips. Šajā ziņā *hof van beroep te Gent* vērš uzmanību uz to, ka procenti par piesaistīto kapitālu netiek aplikti ar PVN un tāpēc atšķirībā no piegādēm un pakalpojumiem, kas saistīti ar ēkas būvniecību, nevar būt PVN atskaitīšanas priekšmets.

29 Šādos apstākļos *hof van beroep te Gent* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai procenti par piesaistīto kapitālu, kurus saskaņā ar Ceturtās direktīvas 78/660 35. panta 4. punktu var ietvert ražošanas pašizmaksā, ciktāl tie attiecas uz ražošanas periodu, ir daļa no summas, kurai uzliek nodokli par preču lietošanu Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta izpratnē, proti, no "pašizmaksas", kas minēta Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā un/vai neparedzētiem izdevumiem, kas minēti šīs pašas direktīvas 11. panta A daļas 2. punktā?"

30 Tiesas kanceleja ar 2014. gada 8. oktobra vēstuli nosūtīja iesniedzējtiesai lūgumu sniegt paskaidrojumus konkrēti par to, vai ar nodokli apliekamais darījums pamatlietā atbilstoši šīs tiesas vērtējumam ietilpst Sestās direktīvas 5. panta 6. punktā minētajā situācijā vai drīzāk vienā no šī panta 7. punktā paredzētajām situācijām. Tāpat iesniedzējtiesa tika aicināta pārbaudīt, vai pamatlietā svarīgā atsauces vērtība ir pašizmaksa vai drīzāk līdzīgu preču pirkuma cena.

31 Iesniedzējtiesa savā atbildē, kas Tiesā reģistrēta 2015. gada 11. februārī, precizēja, ka attiecīgās ēkas izmantošana *Prodeco* saimnieciskajā darbībā, kas atbrīvota no PVN un izpaužas kā šīs ēkas iznomāšana, ir Sestās direktīvas 5. panta 7. punkta b) apakšpunktā paredzētā situācija un ka no Sestās direktīvas 11. panta A daļā minētajām atsauces vērtībām pamatlietas izlemšanā būtiska ir līdzīgu preču pirkuma cena šī 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

Par prejudiciālo jautājumu

32 Ņemot vērā iesniedzējtiesas atbildi uz Tiesas lūgumu sniegt paskaidrojumus, uzdotais jautājums ir jāsaprot kā tāds, ar ko tiek jautāts, vai Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā gadījumā, kāds ir aplūkots pamatlietā, nodokļa bāzē, aprēķinot PVN par ēkas, kuru nodokļa maksātājs ir uzbūvējis, izmantošanu šīs direktīvas 5. panta 7. punkta b) apakšpunkta izpratnē, ir jāiekļauj būvniecības laikā maksātie procenti par piesaistīto kapitālu.

33 Vispirms ir svarīgi atcerēties, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais noteikums, saskaņā ar kuru šīs direktīvas 5. panta 6. un 7. punktā minēto darījumu nodokļa bāze ir "šo vai līdzīgu preču pirkuma cena vai, ja pirkuma cenas nav, pašizmaksa, nosakot to piegādes brīdī", ir atkāpe no šīs direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā paredzētā vispārējā noteikuma, atbilstoši kuram nodokļa bāze ar PVN apliekamos darījumos ir "visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas [..]" (pēc analoģijas attiecībā uz Direktīvas 2006/112 73. un 74. pantu skat. spriedumu *Marinov* C-142/12, EU:C:2013:292, 31. punkts).

34 Sestās direktīvas 5. panta 6. un 7. punktā paredzētie darījumi konkrēti ietver preču lietošanu nodokļa maksātāja vai tā personāla privātajām vajadzībām vai, kā šajā gadījumā, izmantošanu no PVN atbrīvotā saimnieciskajā darbībā. Visos šajos gadījumos, kad darījumi tiek pielīdzināti piegādei par samaksu, šis nodokļu maksātājs nesaņem no pircēja, klienta vai trešās personas faktisku atlīdzību, kas var būt nodokļa bāze PVN aprēķināšanai, tāpēc minētās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā paredzētais vispārējais noteikums nevar tikt piemērots (šajā ziņā skat. spriedumu *Campsa Estaciones de Servicio*, C-285/10, EU:C:2011:381, 26. un 27. punkts).

35 Vēl ir jānorāda, ka, ja Sestās direktīvas 5. panta 6. un 7. punkta izpratnē lietotās vai izmantotās preces ir iegādājies nodokļa maksātājs, nodokļa bāze PVN aprēķināšanai par šo lietošanu vai izmantošanu saskaņā ar Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktu ir šo preču pirkuma cena. Šajā nolūkā ar "preču pirkuma cenu" ir jāsaprot preču atlikusī vērtība to lietošanas vai izmantošanas brīdī (spriedumi *Fischer* un *Brandenstein*, C-322/99 un C-323/99, EU:C:2001:280, 80. punkts, kā arī *Marinov*, C-142/12, EU:C:2013:292, 32. punkts).

36 Attiecībā uz šajā pašā normā minēto "līdzīgu preču pirkuma cenu" no šī sprieduma iepriekšējā punktā sniegtās interpretācijas izriet, ka šis kritērijs ļauj noteikt nodokļa bāzi attiecībā uz lietošanu vai izmantošanu Sestās direktīvas 5. panta 6. un 7. punkta izpratnē gadījumos, kad nodokļa maksātājs preces, kas ir šīs lietošanas vai izmantošanas priekšmets, nav ieguvis pirkuma veidā.

37 Attiecībā uz pārējo no minētā 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkta nepārprotami izriet, ka nodokļa bāze ir "pašizmaksa" tikai preču vai līdzīgu preču pirkuma cenas neesamības gadījumā.

38 Tādējādi pamatlietā aplūkotajā gadījumā, kurš attiecas uz Sestās direktīvas 5. panta 7. punkta b) apakšpunktā paredzētu ēkas, kuru nodokļa maksātājs ir nevis iegādājies, bet uzbūvējis, izmantošanu un kuram raksturīga līdzīgu preču esamība tirgū, iesniedzējtiesas konstatētais, ka par šo izmantošanu PVN aprēķināšanai atbilstošā nodokļa bāze ir līdzīgu ēku pirkuma cena minētās izmantošanas brīdī, ir pilnīgi atbilstošs Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktam.

39 Uz šo nodokļa bāzi balstīta aprēķina mērķiem ir svarīgi, lai preces, kuru pirkuma cena ir ņemta vērā, būtu ēkas, kuras ir līdzīgas attiecīgajai ēkai atrašanās vietas, izmēra un citu būtisku iezīmju dēļ (skat. pēc analoģijas spriedumu *Gemeente Vlaardingen*, C-299/11, EU:C:2012:698, 30. punkts).

40 Turpretim nav nozīmes tam, vai līdzīgu ēku pirkuma cena ietver vai neietver procentus par piesaistīto kapitālu, kuri attiecīgajā gadījumā tika maksāti šo ēku būvniecības laikā. Pretēji kritērijam, kas attiecas uz pašizmaksu, kura Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktam ir paredzēta kā nodokļa bāze pirkuma cenas neesamības gadījumā, līdzīgu preču pirkuma cenas kritērijs nodokļu iestādei dod iespēju balstīties uz šī veida preču tirgus cenām attiecīgās ēkas izmantošanas brīdī, detalizēti nepārbaudot, kuri vērtību veidojošie elementi ir šo cenu pamatā.

41 Tā paša iemesla dēļ faktiskajiem procentiem par piesaistīto kapitālu, kurus pats nodokļa maksātājs ir maksājis attiecīgās ēkas būvniecības laikā tādā gadījumā, kāds aplūkots pamatlietā, nav nozīmes nodokļa bāzes noteikšanā.

42 Visbeidzot ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā summa, kurai uzliek nodokli, nekādā ziņā nevar ietvert vērtību, par kuru nodokļa maksātājs jau ir samaksājis PVN, nepastāvot iespējai to pēc tam atskaitīt. Šajā ziņā nepieciešamās pārbaudes ir jāveic valsts tiesai (spriedumi *Gemeente Vlaardingen*, C-299/11, EU:C:2012:698, 31.–33. punkts, un *Gemeente 's-Hertogenbosch*, C-92/13, EU:C:2014:2188, 35. punkts).

43 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā gadījumā, kāds ir aplūkots pamatlietā, nodokļa bāze, aprēķinot PVN par ēkas, kuru nodokļa maksātājs ir uzbūvējis, izmantošanu

šīs direktīvas 5. panta 7. punkta b) apakšpunkta izpratnē ir tādu ēku pirkuma cena šīs izmantošanas brīdī, kuras ir līdzīgas attiecīgajai ēkai atrašanās vietas, izmēra un citu būtisku iezīmju dēļ. Šajā ziņā nav nozīmes tam, vai daļu no šīs pirkuma cenas veido par piesaistīto kapitālu maksātie procenti.

Par tiesāšanās izdevumiem

44 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 (trešā palāta) nospriež:

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, 11. panta A daļas 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā gadījumā, kāds ir aplūkots pamatlietā, nodokļa bāze, aprēķinot pievienotās vērtības nodokli par ēkas, kuru nodokļa maksātājs ir uzbūvējis, izmantošanu šīs direktīvas 5. panta 7. punkta b) apakšpunkta izpratnē ir tādu ēku pirkuma cena šīs izmantošanas brīdī, kuras ir līdzīgas attiecīgajai ēkai atrašanās vietas, izmēra un citu būtisku iezīmju dēļ. Šajā ziņā nav nozīmes tam, vai daļu no šīs pirkuma cenas veido par piesaistīto kapitālu maksātie procenti.

[Paraksti]