Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2013. gada 18. jūlijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Sestā PVN direktīva — 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts — Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu — Ražošanas līdzekļi, kas pieder juridiskām personām un daļēji nodoti to vadītāju rīcībā pēdējo minēto privātajām vajadzībām — Īres maksas naudā neesamība, bet samaksas natūrā ņemšana vērā ienākuma nodokļa aprēķinam

Apvienotās lietās C-210/11 un C-211/11

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Beļģija) iesniedza ar lēmumiem, kas tika pieņemti 2011. gada 7. aprīlī un kas Tiesā reģistrēti 2011. gada 9. maijā, tiesvedībās

État belge

pret

Medicom SPRL (C-210/11),

Maison Patrice Alard SPRL (C-211/11).

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja M. Bergere [*M. Berger*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] un Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kasel*] (referents),

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

— Ungārijas valdības vārdā – *K. Szíjjártó*, kā arī *M. Fehér* un *G. Koós*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *C. Soulay* un *W. Roels*, pārstāvji,

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

* Tiesvedības valoda – franču.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgumi 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 (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.; turpmāk tekstā – "Sestā direktīva"), 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punktu un 13. panta B daļas b) punktu.

2 Šie lūgumi ir iesniegti divās tiesvedībās starp *État belge* [Beļģijas valsti] un attiecīgi *Medicom SPRL* (turpmāk tekstā – "*Medicom*") (lieta C-210/11) un *Maison Patrice Alard SPRL* (turpmāk tekstā – "*MPA*") (lieta C-211/11), kuras abas ir atbilstoši Beļģijas tiesībām dibinātas sabiedrības, par saistībā ar nekustamiem īpašumiem, kas tiek daļēji lietoti šo sabiedrību vadītāju privātajām vajadzībām, priekšnodoklī samaksātā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – "PVN") atskaitīšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmajā daļā ir paredzēts:

"Turpmāk minēto uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

a) gadījumu, kad nodokļa maksātājs savām vai tā personāla privātajām vajadzībām lieto preces, kas veido uzņēmējdarbības aktīvu daļu, vai, plašākā nozīmē, citiem mērķiem nekā savai uzņēmējdarbībai, ja [PVN] šīm precēm ir pilnīgi vai daļēji atskaitāms;

b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodokļa maksātājs savām vai sava personāla privātām vajadzībām, vai, plašākā nozīmē, citiem mērķiem nekā savas uzņēmējdarbības vajadzībām."

4 Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punktā ir noteikts:

"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 par šādām piegādēm, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām;

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;

c) piegādēm, kas minētas 6. panta 2. punktā, pilnas pakalpojumu sniegšanas izmaksas nodokļa maksātājam;

[..]."

5 Atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktam dalībvalstis atbrīvo no nodokļa par "nekustamā īpašuma iznomāšanu un izīrēšanu".

6 Sestās direktīvas 17. panta 2. punktā, redakcijā, kas izriet no tās 28.f panta, ir paredzēts:

"Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams vai samaksāts valsts teritorijā par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

[..]."

Beļģijas tiesības

7 *Code de la taxe sur la valeur ajoutée* [Pievienotās vērtības nodokļa kodeksa] redakcijā, kas ir piemērojama pamatlietām (turpmāk tekstā – "PVN kodekss"), 19. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Par pakalpojumu sniegšanu par samaksu tiek uzskatīts gadījums, kad nodokļa maksātājs savām vai sava personāla privātajām vajadzībām vai plašākā nozīmē citiem mērķiem nekā savai uzņēmējdarbībai lieto tai paredzēto īpašumu, ja par šo īpašumu ir pilnīgi vai daļēji atskaitāms nodoklis."

8 Saskaņā ar šī paša kodeksa 44. panta 3. punkta 2. apakšpunktu no PVN ir atbrīvota "nekustamā īpašuma iznomāšana, izīrēšana vai īres tiesību nodošana natūrā – tāpat kā šāda īpašuma izmantošana saskaņā ar 19. panta 1. punkta nosacījumiem [..]".

9 Karaļa 1969. gada 10. decembra lēmumā Nr. 3 par atskaitījumiem, kas veicami, piemērojot pievienotās vērtības nodokli (1969. gada 12. decembra *Moniteur belge*, 9. lpp.), ir noteikts:

"1. Ja [PVN] kodeksa 45. panta 1.a, 2. un 3. punktā nav noteikts citādi, saskaņā ar šī lēmuma 2. un 4. pantā paredzētajiem nosacījumiem nodokļa maksātājs veic nodokļu atskaitījumu par precēm un pakalpojumiem, kurus tas ir paredzējis [PVN] kodeksa 45. panta 1. punkta 1.°–5.° apakšpunktā minētajiem darījumiem.

Ja nodokļa maksātājs savā saimnieciskajā darbībā veic citus darījumus, par kuriem nodoklis nav atskaitāms, tas atskaitījumus nosaka atbilstoši [PVN] kodeksa 46. un 48. pantam un šī lēmuma 12.–21. pantam.

2. Nekādā gadījumā nav atskaitāmi nodokļi par precēm un pakalpojumiem, kurus nodokļa maksātājs ir paredzējis privātai lietošanai vai citiem mērķiem nekā savas saimnieciskās darbības vajadzībām.

Ja preci vai pakalpojumu ir plānots daļēji paredzēt šādiem mērķiem, atskaitīšana nav pieļaujama, ciktāl tā attiecas uz šo paredzēto izlietojumu. To, ciktāl šis ir tāds izlietojums, nosaka nodokļa maksātājs un kontrolē nodokļu administrācija."

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-210/11

10 Attiecībā uz lietu C-210/11 no iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka *Medicom* ir sabiedrība, kurai ir juridiskas personas statuss un kura maksā PVN par izpēti, organizēšanu un konsultēšanu mašīnrakstīšanas jautājumos, medicīnisku ziņojumu tulkošanu un izdošanu farmācijas uzņēmumiem,

kā arī zirgu novietnes apsaimniekošanu. Šīs sabiedrības uzdevumā ir tikusi uzbūvēta ēka, kurā tā veic savu saimniecisko darbību un kurā turklāt dzīvo tās vadītāji ar ģimeni, nemaksājot īres maksu. Savās PVN deklarācijās *Medicom* saistībā ar šīs ēkas būvēšanas izmaksām ir atskaitījusi PVN pilnā apmērā.

11 Kompetentā nodokļu administrācija 1997. gada 3. septembra protokolā secināja, ka šī ēka 50 % apmērā tiek lietota *Medicom* vadītāju privātajām vajadzībām un ka par šo lietošanu "no viņiem ir [tikusi] pieprasīta samaksa natūrā". Uzskatot, ka varēja tikt atskaitīta tikai puse no PVN summas par minētās ēkas būvēšanu, nodokļu administrācija paziņoja *Medicom* lēmumu par tās deklarācijā attiecībā uz 1997. gada otro ceturksni nepamatoti atskaitītā PVN piedziņu.

12 Vēlāk *Medicom* vadītāji atzina, ka 1997. un 1998. taksācijas gados viņi attiecīgās ēkas divas trešdaļas ir lietojuši privātām vajadzībām. Šajos apstākļos kompetentā nodokļu administrācija 2000. gada 16. novembrī noraidīja pieteikumu par PVN atskaitīšanu attiecībā uz 1996. gadu un 2001. gada 15. janvārī paziņoja *Medicom* jaunu lēmumu par nesamaksātā nodokļa piedziņu.

13 Tā kā *Medicom* celtās prasības par minētajiem lēmumiem pirmajā instancē tika noraidītas, tā iesniedza apelācijas sūdzību *Cour d'appel de Liège* [Lježas Apelācijas tiesā]. Šī tiesa ar 2006. gada 24. marta spriedumu strīdīgos lēmumus atcēla, piemērojot tās izskatāmajā lietā Sestās direktīvas interpretāciju, ko Tiesa ir sniegusi savā 2003. gada 8. maija spriedumā lietā C-269/00 *Seeling* (*Recueil*, I-4101. lpp.).

Lieta C-211/11

14 Attiecībā uz lietu C-211/11 no iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka *MPA* ir sabiedrība, kurai ir juridiskas personas statuss un kura maksā PVN par izbraukuma ēdināšanas pakalpojumiem un pieņemšanu organizēšanu. 1991. gadā tās uzdevumā tika uzbūvēta ēka, kurā tā veica savu saimniecisko darbību un kurā turklāt dzīvoja tās vadītājs ar ģimeni, nemaksājot īres maksu. Savās PVN deklarācijās *MPA* saistībā ar šīs ēkas būvēšanas un apsaimniekošanas izmaksām ir atskaitījusi PVN pilnā apmērā.

15 Uzskatot, ka PVN varēja tikt atskaitīts tikai daļēji, jo daļa ēkas bija paredzēta vadītāja izmitināšanai, kompetentā nodokļu administrācija 1995. gada 6. novembrī pieņēma lēmumu par nesamaksātā nodokļa piedziņu no *MPA*.

16 Pirmās instances tiesa, kurā *MPA* bija cēlusi prasību par minēto lēmumu, šo prasību apmierināja. Apelācijas sūdzību, ko par pirmās instances tiesas nolēmumu bija iesniegusi kompetentā nodokļu administrācija, *Cour d'appel de Bruxelles* [Briseles Apelācijas tiesa] ar 2006. gada 4. janvāra spriedumu noraidīja, kā pamatojumu minot it īpaši to, ka ēkas daļa, ko vadītājs lietoja dzīvošanai, tika nodota viņa rīcībā bez maksas galvenokārt tādēļ, lai nodokļa maksātājs šo ēku varētu izmantot savai ar nodokli apliekamajai saimnieciskajai darbībai, un šī ēkas daļa līdz ar to var tikt uzskatīta par ražošanas līdzekli, par kura būvēšanu, uzturēšanu, remontu un uzlabošanu ir atskaitāms PVN.

17 Abās lietās kompetentā nodokļu administrācija iesniedza kasācijas sūdzības, apgalvojot it īpaši vispirms, ka iepriekš minētais spriedums lietā *Seeling* nav attiecināms uz tādam situācijām kā tās, kuras bija šo lietu pamatā. Turklāt esot jāpieņem, ka ēkas daļas nodošana sabiedrības vadītāja rīcībā privātajām vajadzībām ienākuma nodokļa aprēķina nolūkā ir samaksa natūrā, un tādējādi to nevarot uzskatīt par nodošanu rīcībā "bez maksas" vai situāciju, kurā pastāv "īres maksas neesamība". Visbeidzot tiešā un nepastarpinātā saikne, kam saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 2. un 5. punktu ir jāpastāv starp sākotnējo darījumu un ar nodokli apliekamo darījumu, lai būtu atskaitāms priekšnodoklis, neesot atkarīga no nodokļa maksātāja mērķa un šajā gadījumā nepastāvot. Turklāt nodokļa maksātājam esot jāpierāda, ka tam ir tiesības uz nodokļa atskaitīšanu. Tomēr šāds pierādījums neesot ticis sniegts.

18 Šādos apstākļos *Cour de cassation* [Kasācijas tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus, kuri abās lietās C-210/11 un C-211/11 ir formulēti identiski:

"1) Vai Sestās direktīvas 6. panta [2. punkta pirmās daļas] a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz uzskatīt sabiedrības, kura ir nodokļa maksātāja un kurai ir juridiskas personas statuss, īpašumā esošas un tādējādi pilnībā tās uzņēmējdarbībai paredzētas visas ēkas vai tās daļas lietošanu šīs sabiedrības vadītāju, valdes locekļu vai biedru un viņu ģimeņu privātajām vajadzībām par pakalpojumu sniegšanu, kas atbrīvota no nodokļa – kā nekustamā īpašuma iznomāšanu un izīrēšanu minētā 13. panta B daļas b) punkta izpratnē – gadījumā, ja kā atlīdzība par šādu lietošanu nav noteikta nekāda īres maksa naudā, bet par atlīdzību tiek pieņemta samaksa natūrā, kuru apliek ar ienākuma nodokli, ko piemēro vadītājiem, un tāpēc šī lietošana nodokļu aprēķina nolūkā tiek uzskatīta par daļu no atlīdzības par vadītāju, valdes locekļu vai sabiedrības biedru veikto darbu?

2) Vai šīs tiesību normas ir jāinterpretē tādējādi, ka [šis] atbrīvojums no nodokļa minētajā gadījumā ir piemērojams, ja sabiedrība nepierāda, ka pastāv obligāta saikne starp saimnieciskās darbības veikšanu un visas ēkas vai tās daļas nodošanu vadītāju, valdes locekļu vai sabiedrības biedru rīcībā, un vai šādā gadījumā pietiek ar to, ka pastāv netieša saikne?"

19 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2011. gada 28. jūnija rīkojumu lietas C-210/11 un C-211/11 rakstveida un mutvārdu procesam, kā arī galīgā sprieduma taisīšanai tika apvienotas.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

20 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz juridiskai personai piederoša nekustamā īpašuma daļas nodošanu šīs juridiskās personas vadītāja rīcībā privātajām vajadzībām, neparedzot pieprasīt no attiecīgajām personām kā atlīdzību par šīs ēkas lietošanu īres maksu naudā, uzskatīt par ēkas izīrēšanu, kas atbrīvota no nodokļa, šīs direktīvas izpratnē, un vai šajā ziņā var būt nozīme faktam, ka šāda nodošana rīcībā, ņemot vērā valsts tiesisko regulējumu attiecībā uz ienākuma nodokli, tiek uzskatīta par samaksu natūrā, kas izriet no tā, ka attiecīgās personas pilda savu statūtos vai darba līgumā noteikto uzdevumu.

21 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jāatgādina, ka no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka Sestās direktīvas piemērošanas nolūkā nodokļa maksātājam ir iespēja izvēlēties, vai iekļaut sava uzņēmuma aktīvos īpašumu vai tā daļu, kas ir paredzēts viņa privātajai lietošanai, vai to nedarīt (skat. it īpaši 1995. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-291/92 *Armbrecht*, *Recueil*, I-2775. lpp., 20. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Seeling*, 40. punkts).

22 Ja nodokļa maksātājs izvēlas uzskatīt ražošanas līdzekļus, kuri tiek vienlaicīgi lietoti profesionālos un privātos nolūkos, par uzņēmuma īpašumu, par šī ražošanas līdzekļa iegādi kā priekšnodoklis maksājamais PVN principā ir pilnā apmērā un nekavējoties atskaitāms (skat. it īpaši 1991. gada 11. jūlija spriedumu lietā C-97/90 *Lennartz*, *Recueil*, I-3795. lpp., 26. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Seeling*, 41. punkts).

23 No Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkta un 11. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunkta izriet, ka, ja par uzņēmējdarbībai paredzētu īpašumu priekšnodoklī samaksātais PVN ir pilnīgi vai daļēji atskaitāms, tā lietošana nodokļa maksātāja vai tā personāla privātajām vajadzībām

citiem mērķiem, nevis tā uzņēmējdarbībai tiek uzskatīta par pakalpojumu sniegšanu par samaksu un tiek aplikta ar nodokli, pamatojoties uz minētā pakalpojuma sniegšanas izmaksu summu (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Lennartz*, 26. punkts, un lietā *Seeling*, 42. punkts).

24 Līdz ar to nodokļa maksātājam, kurš izvēlas ēku pilnībā paredzēt savai uzņēmējdarbībai un kurš vēlāk lieto šīs ēkas daļu savām vai sava personāla privātajām vajadzībām, ir, pirmkārt, tiesības atskaitīt saistībā ar visām minētās ēkas būvēšanas izmaksām priekšnodoklī samaksāto PVN un, otrkārt, atbilstošs pienākums maksāt PVN par šīs privātās lietošanas izmaksu summu.

25 Kas attiecas uz Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkta un 13. panta B daļas b) punkta kopīgu piemērošanu gadījumā, kad nodokļa maksātājs tādas ēkas daļu, kas ir pilnībā paredzēta tā uzņēmējdarbībai, lieto savām vai sava personāla privātajām vajadzībām, Tiesa ir atzinusi, ka šīs tiesību normas nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru, kaut gan nav izpildīti nekustamā īpašuma iznomāšanas vai izīrēšanas nosacījumi šī 13. panta B daļas b) punkta izpratnē, tas, ka nodokļa maksātāja – juridiskas personas – darbinieki privātajām vajadzībām lieto daļu ēkas, kuru ir uzbūvējis vai saskaņā ar kādu nekustamā īpašuma lietu tiesību ir ieguvis šis nodokļa maksātājs, ja par šo īpašumu samaksātais priekšnodoklis ir atskaitāms, saskaņā ar pēdējo minēto tiesību normu tiek uzskatīts par pakalpojuma sniegšanu, kas atbrīvota no PVN (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Seeling*, 56. punkts, un 2012. gada 29. marta spriedumu lietā C-436/10 *BLM*, 31. punkts).

26 Tādējādi nekustamā īpašuma izīrēšanai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta izpratnē ir nepieciešams, lai būtu izpildīti visi šim darījumam raksturīgie nosacījumi, proti, lai nekustamā īpašuma īpašnieks būtu par īres maksu uz norunātu laiku nodevis īrniekam tiesības lietot savu īpašumu un liegt to citām personām (2001. gada 9. oktobra spriedumi lietā C-409/98 *Mirror Group*, *Recueil*, I-7175. lpp., 31. punkts, un lietā C-108/99 *Cantor Fitzgerald International*, *Recueil*, I-7257. lpp., 21. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums lietā *Seeling*, 49. punkts).

27 Faktiski Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktā ir ietverta atkāpe no vispārīgā principa, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts par katru nodokļa maksātāja par samaksu sniegtu pakalpojumu, un tādējādi šīs tiesību normas formulējums ir jāinterpretē šauri. Ja nav izpildīts kāds no iepriekšējā punktā minētajiem nosacījumiem, šī tiesību norma nevar tikt piemērota pēc analoģijas, jo uzņēmumam piešķirta īpašuma lietošana privātā nolūkā dzīvošanai no galapatēriņa viedokļa visvairāk līdzinās izīrēšanai šīs tiesību normas izpratnē (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Seeling*, 44. un 45. punkts).

28 Attiecībā konkrēti uz nosacījumu par īres maksas samaksu un neapšaubot judikatūru, saskaņā ar kuru jēdziens "pakalpojumu sniegšan[a] par atlīdzību" Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē norāda uz tiešas saiknes pastāvēšanu starp sniegto pakalpojumu un saņemto samaksu (skat. it īpaši 2010. gada 29. jūlija spriedumu lietā C-40/09 *Astra Zeneca UK*, Krājums, I-7505. lpp., 27. punkts), pietiek konstatēt, ka šādas samaksas neesamību nevar kompensēt apstāklis, ka ienākuma nodokļa aprēķina nolūkā tiek uzskatīts, ka šī uzņēmējdarbībai paredzētā nekustamā īpašuma lietošana privātā nolūkā ir kvantitatīvi nosakāma samaksa natūrā un tātad kaut kādā ziņā – atalgojuma daļa, no kuras attiecīgā persona it kā ir atteikusies, atlīdzinot attiecīgā nekustamā īpašuma nodošanu tās rīcībā.

29 Faktiski, kā Tiesa jau ir atzinusi iepriekš minētā sprieduma lietā *Seeling* 45. punktā, vispirms ir jānorāda, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punktu nevar, kā ierosina Beļģijas valdība, piemērot pēc analoģijas, pielīdzinot samaksu natūrā, kas ir novērtēta maksājamā ienākuma nodokļa aprēķina nolūkā, īres maksai.

30 Turpinājumā ir jāatzīst, ka tādas situācijas kā tās, uz kurām attiecas pamatlietas, pretēji tam, ko apgalvo Beļģijas valdība, nevar tikt salīdzinātas ar attiecīgajiem faktiem, kuri bija pamatā iepriekš minētajam spriedumam lietā *Astra Zeneca UK*. Faktiski, kā izriet no tā 29.–31. punkta, šajā lietā tika konstatēts, ka pastāvēja tieša saikne starp attiecīgajiem mazumtirdzniecības kuponiem, ko *Astra Zeneca* izsniedza saviem darbiniekiem, un konkrēto atalgojuma daļu naudā, no kuras darbiniekiem bija tieši jāatsakās, atlīdzinot šī pakalpojuma sniegšanu. Taču pamatlietās nešķiet un nav arī konstatēts, ka vadītāji būtu

pieredzējuši algas samazinājumu apmērā, kas atbilst attiecīgās ēkas nodošanai viņu rīcībā, ne arī ir droši zināms, ka minēto vadītāju veiktā darba daļa varētu tikt uzskatīta par atlīdzību par ēkas nodošanu viņu rīcībā (pēc analoģijas skat. 1997. gada 16. oktobra spriedumu lietā C-258/95 *Fillibeck*, *Recueil*, I-5577. lpp., 15. un 16. punkts).

31 Visbeidzot no iepriekš minētā sprieduma lietā *BLM* 15. punkta izriet, ka Tiesai bija zināms, ka atbilstoši valsts tiesību aktam, kas attiecās uz lietu, kas bija pamatā šim spriedumam un kas turklāt ir tas pats, kurš attiecas uz pamatlietām, īpašuma, kas bija nodots kāda sabiedrības *BLM SA* valdes locekļa rīcībā, nepieprasot pēdējam minētajam maksāt īres maksu, lietošana privātos nolūkos dzīvošanai fizisko personu ienākuma nodokļa aprēķina nolūkā tiek pielīdzināta samaksai natūrā, kura tiek aprēķināta paušāli. Taču šis pielīdzinājums, kas nav ticis pārņemts minētā sprieduma 23.–30. punktā, acīmredzami nav ietekmējis Tiesas sniegto interpretāciju.

32 Šādu interpretāciju nevar ietekmēt fakts, ka Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *BLM* 32. punktā ir atzinusi, ka iesniedzējtiesai ir jāizvērtē, vai tādā situācijā kā tā, kas attiecās uz lietu, kura bija pamatā šim spriedumam, var uzskatīt, ka ir notikusi nekustamā īpašuma izīrēšana Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta izpratnē.

33 Faktiski ir skaidrs, ka valsts tiesu, kuras vienīgās ir kompetentas novērtēt faktus, uzdevums ir, ņemot vērā katra atsevišķā gadījuma apstākļus, noteikt attiecīgā darījuma būtiskās pazīmes, lai veiktu tā kvalifikāciju, ņemot vērā Sesto direktīvu (šajā ziņā skat. 2001. gada 27. oktobra spriedumu lietā C-530/09 *Inter-Mark Group*, Krājums, I-10675. lpp., 32. punkts). Līdz ar to, tā kā Tiesai nebija pienākuma atrisināt pamatlietu, pēdējā minētā atstāja to iesniedzējtiesas ziņā, ņemot vērā apstākli, ka bija pieļaujams, ka varēja pastāvēt tādi citi pierādījumi, kas nebija ietverti Tiesai iesniegtajos lietas materiālos, ar kuriem varēja pierādīt, ka šajā lietā bija izpildīti visi nekustamā īpašuma izīrēšanai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta izpratnē raksturīgie nosacījumi.

34 Ņemot vērā šos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz juridiskai personai piederoša nekustamā īpašuma daļas nodošanu šīs juridiskās personas vadītāja rīcībā privātajām vajadzībām, neparedzot pieprasīt no attiecīgajām personām kā atlīdzību par šīs ēkas lietošanu īres maksu naudā, uzskatīt par ēkas izīrēšanu, kas atbrīvota no nodokļa, šīs direktīvas izpratnē, un faktam, ka šāda nodošana rīcībā, ņemot vērā valsts tiesisko regulējumu attiecībā uz ienākuma nodokli, tiek uzskatīta par samaksu natūrā, kas izriet no tā, ka attiecīgās personas pilda savu statūtos vai darba līgumā noteikto uzdevumu, šajā ziņā nav nozīmes.

Par otro jautājumu

35 Ar savu otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādās situācijās kā tās, uz kurām attiecas pamatlietas, apstāklim, ka pilnībā uzņēmējdarbībai paredzētas visas ēkas vai tās daļas nodošana šī uzņēmuma vadītāju, valdes locekļu vai sabiedrības biedru rīcībā ir vai nav tieši saistīta ar uzņēmējdarbības veikšanu, ir nozīme, nosakot, vai uz šo nodošanu rīcībā attiecas otrajā no šīm tiesību normām paredzētais atbrīvojums no nodokļa.

36 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka no Tiesas judikatūras izriet, ka tas, ka nodokļa maksātājs, kas rīkojas šajā statusā, iegādājas ražošanas līdzekli, nosaka PVN sistēmas un tādējādi nodokļa atskaitīšanas mehānisma piemērošanu. [Ražošanas] līdzekļa lietošana vai paredzētā lietošana nosaka tikai sākotnējās atskaitīšanas, uz kuru nodokļa maksātājam ir tiesības saskaņā ar Sestās direktīvas 17. pantu, un iespējamo korekciju apjomu nākamajos laikposmos (iepriekš minētais spriedums lietā *Lennartz*, 15. punkts). Savukārt, ja nodokļa maksātājs iegādājas preci tikai savām privātajām vajadzībām, tas rīkojas kā privātpersona, nevis kā nodokļa maksātājs šīs direktīvas izpratnē (1992. gada 6. maija spriedums lietā C-20/91 *de Jong*, *Recueil*, I-2847. lpp., 17. punkts).

37 Turklāt, kā izriet no šī sprieduma 21. un 24. pantā minētās judikatūras, nodokļa maksātājam, kurš izvēlas ēku pilnībā paredzēt savai uzņēmējdarbībai un kurš vēlāk lieto šīs ēkas daļu savām vai sava personāla privātajām vajadzībām, ir, pirmkārt, tiesības atskaitīt saistībā ar visām minētās ēkas būvēšanas izmaksām priekšnodoklī samaksāto PVN un, otrkārt, atbilstošs pienākums maksāt PVN par šīs privātās lietošanas izmaksu summu.

38 Pretēji tam, ko, šķiet, vēlas apgalvot Beļģijas valdība, nodokļa maksātājam šādā situācijā nav pienākuma pierādīt, ka pilnībā uzņēmējdarbībai paredzētā visa ēka vai tās daļa šī uzņēmuma vadītāju, valdes locekļu vai sabiedrības biedru rīcībā ir tikusi nodota "ar nodokli apliekamiem darījumiem" Sestās direktīvas 17. panta 2. punkta izpratnē.

39 Faktiski, ja nodokļa maksātājs ir izvēlējies ēku pilnībā paredzēt savai uzņēmējdarbībai, tas var, kā izriet no Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta [pirmās daļas] b) punkta, to lietot citiem mērķiem, nevis savas uzņēmējdarbības vajadzībām un tam var nebūt obligāti jāpierāda, ka tas ēku ir lietojis saviem ar nodokli apliekamajiem darījumiem. Nodokļa maksātājam tātad nav jāpierāda tiešas un nepastarpinātas saiknes pastāvēšana starp attiecīgās ēkas lietošanu privātos nolūkos un tā ar nodokli apliekamajām saimnieciskajām darbībām.

40 Līdz ar to uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādās situācijās kā tās, uz kurām attiecas pamatlietas, apstāklim, ka pilnībā uzņēmējdarbībai paredzētas visas ēkas vai tās daļas nodošana šī uzņēmuma vadītāju, valdes locekļu vai sabiedrības biedru rīcībā ir vai nav tieši saistīta ar uzņēmējdarbības veikšanu, nav nozīmes, nosakot, vai uz šo nodošanu rīcībā attiecas otrajā no šīm tiesību normām paredzētais atbrīvojums no nodokļa.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) 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, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz juridiskai personai piederoša nekustamā īpašuma daļas nodošanu šīs juridiskās personas vadītāja rīcībā privātajām vajadzībām, neparedzot pieprasīt no attiecīgajām personām kā atlīdzību par šīs ēkas lietošanu īres maksu naudā, uzskatīt par ēkas izīrēšanu, kas atbrīvota no nodokļa, šīs direktīvas izpratnē, un faktam, ka šāda nodošana rīcībā, ņemot vērā valsts tiesisko regulējumu attiecībā uz ienākuma nodokli, tiek uzskatīta par samaksu natūrā, kas izriet no tā, ka attiecīgās personas pilda savu statūtos vai darba līgumā noteikto uzdevumu, šajā ziņā nav nozīmes;

2) Sestās direktīvas 77/388, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 95/7, 6. panta 2. punkta pirmās daļas a) punkts un 13. panta B daļas b) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādās situācijās kā tās, uz kurām attiecas pamatlietas, apstāklim, ka pilnībā uzņēmējdarbībai paredzētas visas ēkas vai tās daļas nodošana šī uzņēmuma vadītāju, valdes locekļu vai sabiedrības biedru rīcībā ir vai nav tieši saistīta ar uzņēmējdarbības veikšanu, nav nozīmes, nosakot, vai uz šo nodošanu rīcībā attiecas otrajā no šīm tiesību normām paredzētais atbrīvojums no nodokļa.

[Paraksti]