TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2012. gada 15. novembrī*

Direktīva 77/388/EEK — PVN — Atbrīvojumi no nodokļa — 13. panta B daļas b) apakšpunkts — Nekustamā īpašuma izīrēšana vai iznomāšana — Upes krastā pastāvīgi nekustīgi novietota liellaiva bez dzinēja sistēmas — Liellaivas noma, ieskaitot tai piegulošo piestātnes tiltiņu, zemesgabalu un ūdens platību — Izmantošana tikai pastāvīga restorāna un diskotēkas vajadzībām — Vienots pakalpojums

Lieta C-532/11

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Oberlandesgericht Köln* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2011. gada 22. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 19. oktobrī, tiesvedībā

Susanne Leichenich

pret

Ansbert Peffekoven ,

Ingo Horeis ,

piedaloties

Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG , Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft .

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], kas pilda trešās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], E. Juhāss [*E. Juhász*] (referents), Dž. Arestis [*G. Arestis*] un J. Malenovskis [*J. Malenovský*],

ģenerāladvokāts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekretāre A. Impellicēri [*A. Impellizzeri*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 6. septembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *S. Leichenich* vārdā – *H. Bister, Rechtsanwalt,*

— *A. Peffekoven* un *I. Horeis* vārdā – *A. Funke* un *R. Lenzen, Rechtsanwälte,*

* Tiesvedības valoda – vācu.

— *Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft* [Grāmatvedības ekspertu un nodokļu konsultāciju sabiedrības] vārdā – *T. Wahlen* un *S. Schneider*, *Rechtsanwälte*,

— Vācijas valdības vārdā – *T. Henze* un *K. Petersen*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *C. Soulay* un *B.-R. Killmann*, pārstāvji,

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"), 13. panta B daļas b) apakšpunktu.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp liellaivas īpašnieci *S. Leichenich* un viņas nodokļu konsultantiem *A. Peffekoven* un *I. Horeis* par šīs liellaivas, kas ir pastāvīgi nekustīgi novietota upes krastā un nodota izmantošanai par restorānu un diskotēku, nomas darījuma aplikšanu ar pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – "PVN").

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas II sadaļā ar nosaukumu "Darbības joma" ietvertajā 2. pantā ir noteikts:

"[PVN] jāmaksā:

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

[..]"

4 Šīs direktīvas 13. pantā ar nosaukumu "Atbrīvojumi valsts teritorijā" B daļā ar nosaukumu "Citi atbrīvojumi" ir paredzēts:

"Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tālāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

b) nekustamā īpašuma iznomāšanu vai izīrēšanu, izņemot:

1. izmitināšanu, kā tā definēta dalībvalstu tiesību aktos, viesnīcu nozarē vai līdzīgas funkcijas nozarēs, tostarp vietu izīrēšanu tūristu nometnēs vai zemes gabalos, kas izveidoti par nometnes vietām;

2. transportlīdzekļu stāvvietu iznomāšanu/izīrēšanu;

3. pastāvīgi uzstādītu iekārtu un mehānismu iznomāšanu/izīrēšanu;

4. seifu izīrēšanu.

Dalībvalstis var piemērot papildu izņēmumus šā atbrīvojuma darbības jomai;

[..]."

5 Iepriekš minētās Sestās direktīvas tiesību normas saturs praktiski nemainītā veidā tika pārņemts Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) – kas ir Sestās direktīvas un tās turpmāko grozījumu atjaunotā versija – 135. pantā.

6 Padomes 2011. gada 15. marta Īstenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011, ar ko nosaka īstenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 77, 1. lpp.), 38. pantā, kas ietverts šīs regulas 10. apakšiedaļā ar nosaukumu "Transportlīdzekļu noma", ir noteiks:

"1. "Transportlīdzeklis", kā minēts Direktīvas 2006/112/EK 56. pantā un 59. panta pirmās daļas g) apakšpunktā, ietver gan mehāniskos transportlīdzekļus, gan pārējos transportlīdzekļus, kā arī citu aprīkojumu un ierīces, kas paredzētas pasažieru vai priekšmetu pārvadāšanai no vienas vietas uz citu vietu, kurus var vilkt vai stumt ar transportlīdzekļa palīdzību un kurus parasti paredzēts izmantot un kurus faktiski izmanto pārvadāšanai.

[..]

3. Par 1. punktā minētajiem transportlīdzekļiem neuzskata konteinerus un pastāvīgi imobilizētus transportlīdzekļus."

Vācijas tiesības

7 Vācijas Likuma par apgrozījuma nodokli (*Umsatzsteuergesetz*) 4. pantā ir paredzēts:

"No šī likuma 1. panta 1. punkta 1. apakšpunktā minētajiem darījumiem no nodokļa ir atbrīvota:

[..]

12.

a) nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana, kurai piemērojamas civiltiesības par nekustamo īpašumu un valsts tiesības, kas attiecas uz nekustamā īpašuma izmantošanu;

b) nekustamā īpašuma un tā daļu nodošana, kas paredzēti izmantošanai saskaņā ar līgumu vai priekšlīgumu, kurā paredzēta īpašumtiesību pāreja;

c) nekustamā īpašuma izmantošanas lietu tiesību noteikšana, tālāknodošana vai nodošana.

No nodokļa nav atbrīvota telpu vai istabu izīrēšana, ko uzņēmējs ir paredzējis īslaicīgai ārvalstnieku izmitināšanai, transportlīdzekļu stāvvietu izīrēšana, īslaicīga nometņu vietu izīrēšana un ierīču un dažādu citu iekārtu izīrēšana un iznomāšana, kas ir daļa no uzņēmuma ierīcēm, pat ja tās veido daļu no nekustamā īpašuma būtiskajām daļām."

8 Vācijas tiesībās nekustamais īpašums neatkarīgi no tā izmantošanas veida ir telpā norobežota zemesgabala daļa, kas ir ar speciālu numuru ierakstīta kadastra reģistrā vai ir reģistrēta saskaņā ar zemesgrāmatu un nekustamā īpašuma reģistrācijas publiskuma likumu. Jautājums, vai ēka ir nekustamā īpašuma sastāvdaļa, principā saskaņā ar valsts judikatūru nodokļu tiesību jomā tiek izvērtēts atbilstoši civiltiesību vispārīgajiem noteikumiem, šajā gadījumā Civillikuma 94. pantam ar nosaukumu "Nekustamā īpašuma vai ēku būtiskās sastāvdaļas", kura 1. punktā ir paredzēts:

"Nekustamā īpašuma būtiskās sastāvdaļas ir zemē iestiprināti elementi, it īpaši ēkas [..]."

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

9 No Tiesas rīcībā nodotajiem lietas materiāliem izriet, ka *S. Leichenich* 1999. gadā ar Vācijas valsti, ko pārstāvēja Ūdeņu un kuģniecības pārvalde (*Wasser und Schifffahrtsverwaltung*; turpmāk tekstā – "*WSV*"), noslēdza līgumu par zemesgabala Reinas kreisajā krastā Ķelnes pilsētas tuvumā un ūdens platības, proti, šim zemesgabalam piegulošās upes daļas, izmantošanu. Saskaņā ar šo līgumu *WSV* šos gabalus nodeva lietotājiem liellaivas ar piestātnes tiltiņu izmantošanai par restorānu. Attiecīgā liellaiva ir noenkurota vienā un tajā pašā vietā vairākus gadus, nekad nav tikusi pārvietota un ir nostiprināta ar virvēm, ķēdēm un enkuriem. Tai nav motora un dzinēja sistēmas. Turklāt tā ir pieslēgta ūdensapgādes un elektroenerģijas tīkliem un tai ir sava adrese, telefona līnija, kā arī notekūdeņu savācējs.

10 2000. gada 1. februāra līgumā *S. Leichenich* liellaivu, ieskaitot piegulošo piestātnes tiltiņu un teritoriju iznomāja saskaņā ar civiltiesībām dibinātai sabiedrībai, kura liellaivu izmantoja tikai kā kafejnīcu un restorānu un vēlāk kā diskotēku. Par nomas maksu PVN netika iekasēts, jo saskaņā ar *S. Leichenich* nodokļu konsultantu viedokli tā bija nekustamā īpašuma iznomāšana. Tomēr, kad *Finanzamt Köln-Altstadt*, teritoriālajā ziņā kompetentā nodokļu administrācijas iestāde, veica pārbaudi par 2000.–2003. gadu, laikposmu, kad *S. Leichenich* bija vienīgā iznomātās mantas īpašniece, šī iestāde uzskatīja, ka bija iznomāta kustama manta un tāpēc tā bija apliekama ar PVN.

11 *S. Leichenich* tāpēc cēla civilprasību *Landgericht Köln* [Ķelnes apgabaltiesa] pret saviem nodokļu konsultantiem, lūdzot atlīdzināt kā PVN samaksātās summas. Šī tiesa 2010. gada 9. decembra spriedumā, atsaucoties uz Tiesas 2003. gada 16. janvāra spriedumu lietā C-315/00 *Maierhofer* (*Recueil*, I-563. lpp.), uzskatīja, ka liellaiva nav ne nekustamais īpašums, ne šādas mantas būtiskā sastāvdaļa, jo tā nav ievietota zemē. Faktiski to bija iespējams pārvietot dažu stundu laikā, pat ja tas prasītu zināmu sagatavošanos un speciāli apmācītu darbinieku izmantošanu. Tādējādi tā esot kustama manta, kurai nav piemērojams Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkta paredzētais izņēmums.

12 Izskatot apelācijas sūdzību par šo spriedumu, *Oberlandesgericht Köln* [Federālās zemes augstākā tiesa, Ķelne] norādīja, ka saskaņā ar nomas līgumu tas attiecas ne tikai uz liellaivas un tiltiņa nomu, bet arī tai piegulošo ūdens platību un zemesgabalu. Tāpēc liellaivas un tiltiņa nekustīgā un pastāvīgā izmantošana esot nesaraujami saistīta ar tai piegulošās ūdens platības un krasta izmantošanu. Liellaivas nekustīga izmantošana faktiski liedzot pastāvīgi izmantot tai apkārt esošos ūdeņus, it īpaši sabiedriskā transporta vajadzībām. Citiem vārdiem runājot, saskaņā ar šo līgumu iznomāta ir daļa no upes un tāpēc – zemes. Liellaivas un tai piegulošā tiltiņa noma, kas noteikta līgumā, tāpēc obligāti ietverot *S. Leichenich* iepriekš saskaņā ar *WSV* noslēgto līgumu piešķirtās ūdens platības un zemesgabala lietošanu un nodošanu.

13 Iesniedzējtiesa turklāt precizē, ka saskaņā ar šo līgumu liellaivu var izmantot tikai konkrētajā vietā un tā nav domāta, lai tiktu pārvietota. Tā turklāt atrodas vienā un tajā pašā vietā vairākus gadus. Šī tiesa arī norāda, ka, ņemot vērā, ka nomas līgumā bija paredzēts nodot nomnieku rīcībā zemi liellaivas nekustīgai izmantošanai un ka tajā ir telefona līnija, elektrības savienojumi un pat notekūdeņu savācējs, pamatojoties uz funkcionālu pieeju, var uzskatīt, ka liellaiva ir ēka Sestās direktīvas izpratnē, ņemot vērā, ka šādu ēku nevar piesaistīt pie ūdens platības tik stabili kā pie sauszemes.

14 Iesniedzējtiesai turklāt ir radies jautājums, vai PVN uzlikšanas aspektā ir jānošķir nekustamā īpašuma nomas daļa, kas attiecas uz liellaivu, un nomas daļa, kas attiecas uz tiltiņu, kurš saskaņā ar līguma noteikumiem ir nodots ieinteresēto personu rīcībā izmantošanai par laivu piestātni. Tā jautā, vai šis pēdējais darījums nav uzskatāms par papilddarījumu viena līguma ietvaros, jo tiltiņa nodošana pilnībā vai lielākoties ir tāpēc, lai nodrošinātu piekļuvi liellaivai.

15 Šādos apstākļos *Oberlandesgericht Köln* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai [..] Sestās direktīvas [..] 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka jēdziens "nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" ietver arī tādas liellaivas iznomāšanu, ieskaitot tai piegulošo teritoriju un piestātnes tiltiņu, ko ir paredzēts pastāvīgi izmantot kā restorānu un diskotēku norobežotā un identificējamā novietnē ūdenī? Vai tā vērtējums ir atkarīgs tā, kādā veidā liellaiva ir savienota ar zemi, vai no līdzekļiem, kas vajadzīgi liellaivas nostiprinājuma izjaukšanai?

2) Ja uz pirmā jautājuma pirmo teikumu tiktu atbildēts apstiprinoši, vai [..] Sestās direktīvas [..] 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka jēdziens "transportlīdzekļi", kas saskaņā Tiesas 2005. gada 3. marta spriedumu lietā C-428/02 [*Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, Krājums, I-1527. lpp.] ietver arī kuģus, nav piemērojams attiecībā uz liellaivu, kurai nav dzinēja un kura ir tikusi iznomāta pastāvīgai izmantošanai vienā konkrētā vietā, nevis tās pārvietošanai? Vai liellaivas un piestātnes tiltiņa iznomāšana, ieskaitot tai piegulošo zemesgabalu un ūdens platību, ir uzskatāma par vienu ar nodokli neapliekamu darījumu vai arī PVN piemērošanas aspektā attiecīgos apstākļos liellaivas iznomāšana ir nošķirama no tiltiņa iznomāšanas?"

Par pirmo jautājumu un otrā jautājuma otro daļu

16 Pirmajā jautājumā un otrā jautājuma otrajā daļā, kas ir izskatāmi kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka jēdziens "nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" ietver arī tādas liellaivas, ieskaitot tai piegulošo teritoriju un tiltiņu, iznomāšanu, kas ir nekustīgi nostiprināta pie krasta un upes baseina ar nostiprinājumiem, kuri nav viegli izjaucami, atrodas norobežotā un identificējamā novietnē upes ūdenī un ko ir paredzēts pastāvīgi izmantot vienīgi kā restorānu un diskotēku šajā vietā? Tā arī jautā, vai šādos apstākļos liellaivas un tiltiņa iznomāšana ir viens no nodokļa atbrīvots darījums?

17 Šajā ziņā vispirms ir jānorāda, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Sestās direktīvas 13. pantā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa ir autonomi Savienības tiesību jēdzieni un tāpēc tiem ir jābūt Kopienu definīcijai, un ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktā norādītais nekustamas mantas iznomāšanas jēdziens nevar būt atkarīgs no tā, kā tas tiek definēts dalībvalsts civiltiesībās (iepriekš minētais spriedums lietā *Maierhofer*, 25. un 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

18 Tāpat ir jāatgādina, ka Tiesai kompetences sadales starp Savienības un valsts tiesām ietvaros ir pienākums ņemt vērā prejudiciālo jautājumu faktisko un tiesisko kontekstu, kāds tas ir definēts iesniedzējtiesas lēmumā (2010. gada 20. maija spriedums lietā C-434/08 *Harms*, Krājums, I-4431. lpp., 33. punkts).

19 Atbilstoši iesniedzējtiesas faktu konstatējumiem šajā lietā nomas līgums attiecas ne tikai uz liellaivas un tiltiņa, bet arī tai piegulošās ūdens platības un zemesgabala nomu, bet liellaivas un tiltiņa izmantošana nav nošķirama no šo pārējo elementu izmantošanas. Turklāt nomas mērķis ir tikai liellaivas izmantošana restorānam un diskotēkai kopā ar tiltiņu.

20 Šo iesniedzējtiesas konstatējumu dēļ liellaivas situāciju nevar izskatīt izolēti, bet gan tas ir jādara, ņemot vērā tās integrāciju atrašanās vietā.

21 Ņemot vērā šos faktus, ir jākonstatē, ka zemes daļa, kas ir ārpus ūdens un pamatlietā atbilst zemesgabalam, kurš norobežo liellaivas novietni uz ūdens, ir nekustamais īpašums. Tāpat nekustamais īpašums ir daļa, kas ir ūdenī un norobežo upes baseinu, kuru sedz upes ūdens, kurā atrodas liellaiva (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, 34. punkts, un 2007. gada 6. decembra spriedumu lietā C-451/06 *Walderdorff*, Krājums, I-10637. lpp., 19. punkts). Iesniedzējtiesa norāda, ka liellaivas izmantošana pastāvīgi liedz tās aizņemto ūdens teritoriju izmantot jebkādiem citiem mērķiem.

22 Liellaiva, zemesgabals, kuru neaptver ūdens, un upes baseina daļa, kas atrodas ūdenī, veido kopumu, kas ir nomas līguma galvenais priekšmets.

23 No lēmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu izriet, ka liellaiva bez dzinēja sistēmas ir jau vairākus gadus nekustīgi atradusies šajā upes ūdens daļā. Tā ir nostiprināta pie upes baseina norobežotās daļas ar enkuriem un piesieta pie krasta ar ķēdēm un virvēm. Šos liellaivas nostiprinājumus nevar viegli noņemt, proti, ne bez piepūles un ievērojamām izmaksām. Saskaņā ar Tiesas jurisprudenci nav vajadzīgs, lai konstrukcija būtu cieši piestiprināta pie zemes, lai to varētu uzskatīt par nekustamo īpašumu noteikumu PVN jomā piemērošanai (iepriekš minētais spriedums lietā *Maierhofer*, 33. punkts).

24 Saskaņā ar nomas līguma noteikumiem, kas ir noslēgts uz pieciem gadiem un no kura neizriet, ka liellaivas izmantošanu līguma puses būtu iecerējušas ar gadījuma raksturu vai īslaicīgu, šī liellaiva ir nodota pastāvīgai izmantošanai kā restorāns un diskotēka. Turklāt liellaivai ir pasta adrese, telefona līnija un tā ir pieslēgta ūdens un elektrības apgādes tīkliem.

25 Ņemot vērā, ka liellaiva ir saistīta ar elementiem, kas veido tās piestātni, un to, ka tā ir piestiprināta pie šiem elementiem, kas nozīmē, ka tā praktiski, kopumā skatoties, veido daļu no šīs vietas, un arī līgumu, kurā noteikts, ka liellaiva ir paredzēta tikai un pastāvīgai lietošanai šajā vietā kā restorāns un diskotēka, un, visbeidzot, ņemot vērā, ka tā ir pieslēgta vairākiem tīkliem, liellaiva un elementi, kas veido piestātni, kur tā ir novietota, ir jāuzskata par nekustamo īpašumu Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunktā paredzētā izņēmuma piemērošanai.

26 Eiropas Komisija pareizi norāda, ka, ievērojot līguma pušu paredzēto mērķi un liellaivai paredzētās funkcijas, no ekonomiskā viedokļa nav nozīmes tam, vai runa ir par ēku, kas ir stingri piestiprināta pie zemes, piemēram, ar pāļiem, vai tādu vienkāršu liellaivu kā pamatlietā apstrīdētā.

27 Nevar piekrist Vācijas valdības argumentam, ka līguma galvenais mērķis esot liellaivas noma neatkarīgi no novietnes, kur tā ir noenkurota, jo šai novietnei ir liela nozīme restorāna peļņas nodrošināšanā. Nomas līgums un nomas maksa pamatlietā ir noslēgti atkarībā no liellaivas novietnes, kura it īpaši atrodas lielas apdzīvotas vietas tuvumā un ļauj viegli piekļūt liellaivai, uz kuras ir restorāns.

28 Vēl ir jāuzsver, ka saskaņā ar lēmumu par prejudiciāla jautājuma uzdošanu tiltiņa nodošanas galvenais iemesls ir nodrošināt piekļuvi liellaivai. Tāpēc šķiet, ka liellaiva kopā ar elementiem, kas veido tās novietni, proti, tai piegulošo ūdenī esošo un no ūdens ārā esošo zemesgabalu, ūdens platību, kā arī tiltiņu, veido funkcionālu un ekonomisku vienību un ka nomas līgums, kas attiecas uz visiem šiem elementiem, aptver vienu darījumu, kurā tiltiņa nomai ir pakārtots raksturs salīdzinājumā ar liellaivas nomu. Tādējādi šī tiltiņa noma nav uzskatāma par atsevišķu darījumu PVN aspektā.

29 Ievērojot iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu un otrā jautājuma pirmo daļu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdziens "nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" ietver arī tādas liellaivas, ieskaitot tai piegulošo teritoriju un tiltiņu, iznomāšanu, kas ir nekustīgi ar nostiprinājumiem, kuri nav viegli izjaucami, piestiprināta pie krasta un upes baseina, atrodas norobežotā un identificējamā novietnē upes ūdenī un ko saskaņā ar nomas

līguma noteikumiem ir paredzēts pastāvīgi izmantot vienīgi šajā konkrētajā vietā kā restorānu un diskotēku. Šī noma ir viens no nodokļa atbrīvots darījums, bez vajadzības liellaivas nomu nošķirt no šī tiltiņa nomas.

Par otrā jautājuma pirmo daļu

30 Šī jautājuma pirmajā daļā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai tāda liellaiva kā pamatlietā apskatāmā ir "transportlīdzeklis" Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkta 2. punktā paredzētā izņēmuma piemērošanai.

31 Saskaņā ar Tiesas judikatūru minētajā tiesību normā izmantotais jēdziens "transportlīdzeklis" ir interpretējams tādējādi, ka tas ievēr "visus transportlīdzekļus", ieskaitot kuģus (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, 44. punkts). Saskaņā ar šī vārda ierasto nozīmi runa ir par visiem līdzekļiem, kas ir paredzēti personu vai preču pārvadāšanai, proti, līdzekļiem, kas tiek izmantoti konkrēti šim nolūkam.

32 Šādu pieeju transportlīdzekļa jēdzienam, pamatotu ar apskatāmās mantas izmantošanas veidu un funkciju, apstiprina Regulas Nr. 282/2011 38. panta 1. un 3. punkts, kuros uzsvars pārvietošanās līdzekļa kvalificēšanas par "transportlīdzekli" aspektā tieši ir likts uz faktu, ka tas ir paredzēts personu vai preču pārvadāšanai, un no šīs kvalifikācijas izslēdz patstāvīgi nekustīgus transportlīdzekļus. Šajā regulā, kas pamatlietā nav piemērojama *ratione temporis*, tomēr ir konkretizēti un izskaidroti jēdzieni, kas ietverti regulā PVN jomā un ir piemērojami kopš tās spēkā stāšanās.

33 Tādējādi nozīme ir nevis mantas sākotnējam mērķim, bet gan tā konkrētai un aktuālai funkcijai. Sākotnējā mantas izmantošana faktiski nevar tai galīgi nodrošināt zināmu attieksmi PVN jomas noteikumu aspektā neatkarīgi no tā, kā mainās šīs mantas reālā izmantošana.

34 Tāpēc, kā izriet no Tiesas rīcībā nodotajiem lietas materiāliem, pamatlietā apstrīdētā liellaiva, kas sākotnēji, iespējams, bija izveidota izmantošanai kā transportlīdzeklis, pēdējo trīsdesmit gadu laikā šim nolūkam nav izmantota un šajā laikposmā ir bijusi pastāvīgi novietota vienā un tajā pašā vietā Reinas kreisajā krastā. Turklāt saskaņā ar nomas līguma noteikumiem līguma puses nav izteikušas nekādu nodomu izmantot liellaivu kā transportlīdzekli līguma spēkā esamības laikā un tai ir paredzējušas pavisam citu funkciju. Tāpēc šo liellaivu saskaņā ar PVN noteikumiem nevar uzskatīt par transportlīdzekli.

35 Nevar piekrist Vācijas valdības argumentam, ka pamatlietā apstrīdētā liellaiva, uz kuras atrodas restorāns, ir salīdzināma ar tādiem kuģiem, uz kuriem atrodas restorāns, kuri veic īsus braucienus pa upēm, piemēram, Reinu vai Mozeli, un kuri noteikti ir transportlīdzekļi. Tāds lietu kopums kā pamatlietā, kuru veido liellaiva, kā arī tai pieguloša teritorija un tiltiņš, ir nekustamais īpašums, kas ir domāts tikai tam, lai sniegtu ēdināšanas un izklaides pakalpojumus īpašā gaisotnē, bet kuģi, uz kuriem ir restorāni un kuri veic braucienus pa upi, ir transportlīdzekļi, kas ir domāti gan ēdināšanas, gan tūrisma pakalpojumu sniegšanai. Tādējādi šo pēdējo situāciju nevar salīdzināt ar pamatlietas situāciju.

36 Kā Komisija ir pamatoti norādījusi attiecībā uz nodokļu neitralitātes principu, pamatlietā apstrīdētās liellaivas funkcijas ir salīdzināmas ar tādas ēkas funkcijām, kas tiek izmantota kā restorāns un kas atrodas netālu no liellaivas uz sauszemes. Tāpēc restorāns un diskotēka, kas darbojas uz šīs liellaivas, ekonomiskā ziņā konkurē ar līdzīgiem iestādījumiem, kas atrodas ēkās, kuras ir piesaistītas pie zemes.

37 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz otrā jautājuma pirmo daļu ir jāatbild, ka tāda liellaiva kā pamatlietā apstrīdētā nav transportlīdzeklis Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) apakšpunkta 2. punkta izpratnē.

Par tiesāšanās izdevumiem

38 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 (trešā palāta) nospriež:

1) 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, 13. panta B daļas b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jēdziens "nekustamā īpašuma iznomāšana vai izīrēšana" ietver arī tādas liellaivas, ieskaitot tai piegulošo teritoriju un tiltiņu, iznomāšanu, kas ir nekustīgi ar nostiprinājumiem, kuri nav viegli izjaucami, piestiprināta pie krasta un upes baseina, atrodas norobežotā un identificējamā novietnē upes ūdenī un ko saskaņā ar nomas līguma noteikumiem ir paredzēts pastāvīgi izmantot vienīgi šajā konkrētajā vietā kā restorānu un diskotēku. Šī noma ir viens no nodokļa atbrīvots darījums, bez vajadzības liellaivas nomu nošķirt no šī tiltiņa nomas;

2) šāda liellaiva nav transportlīdzeklis Sestās direktīvas 77/388 13. panta B daļas b) apakšpunkta 2. punkta izpratnē.

[Paraksti]