

Lieta C-528/19

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2019. gada 10. jūlijs

Iesniedzējtiesa:

Bundesfinanzhof (Vācija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2019. gada 13. marts

Prasītāja un revīzijas sūdzības iesniedzēja:

F-AG

Atbildētāja un atbildētāja revīzijas tiesvedībā:

Finanzamt Y

Pamatlietas priekšmets

PVN režīms publiska pašvaldības autoceļa modernizācijas darbiem, tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, preču piegāde par atlīdzību

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Savienības tiesību interpretācija, LESD 267. pants

Prejudiciālie jautājumi

1) Vai tādos apstākļos kā tie, kas pastāv pamatlietā, kur nodokļu maksātāja veic pašvaldības autoceļa būvdarbus pilsētas uzdevumā, šādai nodokļu maksātājai, kas saņēmusi pakalpojumus no citiem nodokļu maksātājiem pašvaldībai nodotā autoceļa izbūvei, par tiem ir tiesības atskaitīt priekšnodokli saskaņā ar Padomes Sestās Direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem 17. panta 2. punkta a) apakšpunktu?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša: vai tādos apstākļos kā tie, kas pastāv pamatlietā, kur nodokļu maksātāja veic pašvaldības autoceļa būvdarbus pilsētas uzdevumā, pastāv preču piegāde par atlīdzību, kur atļauja karjera apsaimniekošanai ir atlīdzība par autoceļa piegādi?

3) Gadījumā, ja atbilde uz otro jautājumu ir noliedzoša: vai tādos apstākļos kā tie, kas pastāv pamatlietā, kur nodokļu maksātāja veic pašvaldības autoceļa būvdarbus pilsētas uzdevumā, publiski lietojama autoceļa nodošana pašvaldībai bez atlīdzības saskaņā ar Padomes Direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem 5. panta 6. punktu ir pielīdzināma preču piegādei bez atlīdzības, lai gan nodošana ir paredzēta uzņēmējdarbības vajadzībām nolūkā izvairīties no pašvaldības ar nodokli neaplikta galapatēriņa?

Savienības tiesību normas

Padomes Sestā Direktīva 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, it īpaši 17. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 5. panta 6. punkts

Atbilstošās valsts tiesību normas

Umsatzsteuergesetz [Likums par apgrozījuma nodokli] (turpmāk tekstā – “*UStG*”), it īpaši 1., 3. un 15. pants

Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Prasītāja un revīzijas sūdzības iesniedzēja (turpmāk tekstā – “prasītāja”) ir akciju sabiedrība, kas ir vadošā holdinga sabiedrība. Viens no tās meitasuzņēmumiem ir *A-GmbH*. Starp prasītāju un *A-GmbH* pastāvēja sabiedrību apvienība PVN vajadzībām.
- 2 *A-GmbH* gadā, par kuru ir strīds (2006.), cita starpā apsaimniekoja kaļķakmens karjeru X. *Z Regierungspräsidium* [federālās zemes pārvaldes iecirkņa prezidijs] ar 2001. gada 16. februāra lēmumu par atļauju apstiprināja karjera ierīkošanu un apsaimniekošanu ar nosacījumu, ka tiek veikti infrastruktūras darbi publiskam pašvaldības autoceļam, kas ir X pilsētas (turpmāk tekstā – “Pilsēta”) īpašums.
- 3 Iegūtā kaļķakmens transportēšanai bija nepieciešama attiecīgā pašvaldības autoceļa modernizācija. Tādēļ atļaujas piešķiršanas procedūras ietvaros *A-GmbH* juridiskā priekštece jau 1997. gada 11. decembrī bija noslēgusi līgumu ar Pilsētu par šā autoceļa modernizāciju. Tajā Pilsēta uzņēmās attiecīgā posma plānošanu un modernizācijas izpildi. Turklāt Pilsēta apņēmas, saglabājot publisko lietojumu, *A-GmbH* juridiskajai priekštecei neierobežoti darīt pieejamu modernizēto posmu

karjera infrastruktūras darbiem un iespējamai paplašināšanai. *A-GmbH* juridiskā priekštece apņēma segt visas izmaksas, kas saistītas ar posma modernizāciju. Līgumam bija jāattiecas arī uz visiem līguma pušu tiesību pārņēmējiem. 2005. gada 25. aprīļa lēmumā par grozījumiem 2001. gada 16. februāra lēmumā par atļauju tika noteikts, ka atļauja zaudē spēku, ja attiecīgā autoceļa modernizācija nav pabeigta līdz 2006. gada 31. decembrim.

- 4 2006. gadā *A-GmbH* pilnvaroja savu māšasuzņēmumu *B-GmbH*, kas arī ir prasītājas sabiedrību apvienības nodokļu vajadzībām apakšuzņēmums, veikt attiecīgā posma modernizāciju saskaņā ar vienošanos ar Pilsētu. Modernizācija tika pabeigta 2006. gada novembrī, un būvdarbi tika pieņemti 2006. gada decembrī. Kopš 2006. gada decembra šo posmu izmantoja *A-GmbH* smagie kravas transportlīdzekļi un nelielā apmērā pasažieru transportlīdzekļi.
- 5 Kamēr prasītāja *A-GmbH* radušās būvdarbu izmaksas neiekļāva PVN deklarācijās par 2006. gadu, tā *B-GmbH* saņemtajos pakalpojumos iekļautās PVN summas atskaitīja kā priekšnodokli PVN deklarācijā par 2006. gadu.
- 6 Pamatojoties uz nodokļu pārbaudi uz vietas atbildētāja un atbildētāja revīzijas tiesvedībā (turpmāk tekstā – “Finanšu pārvalde”) uzskatīja, ka prasītāja, modernizējot autoceļu, Pilsētai ir veikusi ar PVN apliekamu darbu piegādi bez atlīdzības atbilstoši *UStG* 3. panta 1.b punkta pirmā teikuma 3. apakšpunktam. Starp *A-GmbH* un *B-GmbH* nepastāvot ar nodokli apliekami iekšēji darījumi, jo abas ir daļa no prasītājas sabiedrību apvienības.
- 7 Finanšu pārvalde 2012. gada 1. martā izdeva grozītu paziņojumu par PVN samaksu par 2006. gadu.
- 8 Prasītājas sūdzība tika noraidīta.
- 9 Prasītājas iesniegto prasību *Hessisches Finanzgericht* [Hesenes Finanšu tiesa] (turpmāk tekstā – “FG”) daļēji apmierināja.
- 10 Lai pamatotu tās iesniedzējtiesā iesniegto revīzijas sūdzību, prasītāja norāda, ka, atbilstīgi Savienības tiesībām interpretējot *UStG* 15. panta 1. punktu, esot jāpiešķir priekšnodokļa atskaitīšana, jo autoceļa modernizācijas izmaksas veido daļu no uzņēmuma vispārējām izmaksām un kā tādas veido daļu no tās ar PVN aplikto vēlāk veikto darījumu cenas. Nepastāvot arī nodošana bez atlīdzības *UStG* 3. panta 1.b punkta pirmā teikuma 3. apakšpunkta izpratnē.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 11 Vērtējuma, ko pamato valsts tiesību akti, atbilstība Savienības tiesību aktiem ir apšaubāma vairākos aspektos LESD 267. panta 3. punkta izpratnē.

Vērtējums atbilstoši valsts tiesībām

- 12 Saskaņā ar *Bundesfinanzhof* [Federālās finanšu tiesas] līdzšinējo judikatūru priekšnodokļa atskaitīšana ir izslēgta, jo prasītāja *B-GmbH* saņemtos pakalpojumus izmantoja, lai Pilsētai veiktu piegādi bez atlīdzības.
- 13 Uzņēmējam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, ja viņš saņemtos pakalpojumus izmanto sava uzņēmuma vajadzībām un tādējādi savai saimnieciskās darbības veikšanai. Saskaņā ar *UStG* 15. panta 1. punkta pirmā teikuma 1. apakšpunktu uzņēmējs kā priekšnodokli var atskaitīt atbilstoši likumam maksājamo nodokli par pakalpojumiem, ko tā uzņēmumam ir sniedzis cits uzņēmējs. Saskaņā ar *UStG* 15. panta 2. punkta pirmā teikuma 1. apakšpunktu priekšnodokļa atskaitīšanu nevar veikt par pakalpojumiem, ko uzņēmējs izmanto, lai veiktu darījumus, par kuriem nav jāmaksā nodoklis.
- 14 Saskaņā ar Tiesas un *Bundesfinanzhof* pastāvīgo judikatūru, lai nodokļa maksātājam tiktu atzītas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu un tiktu noteikts šo tiesību apjoms, principā ir nepieciešama tiešas un tūlītējas saiknes starp konkrētu iepriekš veiktu darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem esamība, kas dod tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu (skat., piemēram, Tiesas spriedumus, 2009. gada 29. oktobris, *SKF*, C-29/08, EU:C:2009:665, 57. punkts, 2013. gada 18. jūlijs, *AES-3C Maritza East 1*, C-124/12, EU:C:2013:488, 27. punkts, 2015. gada 22. oktobris, *Sveda*, C-126/14, EU:C:2015:712, 27. punkts; 2017. gada 17. septembris, *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C-132/16, EU:C:2017:683, 28. punkts).
- 15 Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu nodokļa maksātājam tomēr tiek atzītas arī tad, ja, pat nepastāvot tiešai un tūlītējai saiknei starp konkrētu iepriekš veiktu darījumu un vienu vai vairākiem vēlāk veiktiem darījumiem, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, attiecīgo pakalpojumu izmaksas veido daļu no nodokļa maksātāja vispārējām izmaksām un tās veido daļu no tā pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu cenās. Faktiski šādas izmaksas ir tieši un tūlītēji saistītas ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību kopumu (pastāvīgā judikatūra, šajā ziņā skat., piemēram, spriedumus, *SKF*, EU:C:2009:665, 58. punkts un tajā minētā judikatūra; *AES-3C Maritza East 1*, EU:C:2013:488, 28. punkts; *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, EU:C:2017:683, 29. punkts, 2018. gada 17. oktobris, *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834, 27. punkts).
- 16 Tādējādi uzņēmējam ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, ciktāl tas plāno izmantot pakalpojumus savai uzņēmējdarbībai (*UStG* 2. panta 1. punkts, Direktīvas 77/388/EEK 4. pants) un tādējādi savas saimnieciskās darbības veikšanai, lai sniegtu pakalpojumus par atlīdzību (saimnieciskā darbība) (spriedums, 2008. gada 13. marts, *Securenta*, C-437/06, EU:C:2008:166, 1. punkts). Tomēr nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, ciktāl uzņēmējs, saņemot pakalpojumus, paredz tos izmantot darījumiem bez atlīdzības un tādējādi darbībai, kurai nav saimnieciska rakstura, kas neietilpst PVN darbības jomā (skat. spriedumus, 2009. gada 13. februāris, C-515/07, *Vereniging Noordelijke Land- en*

Tuinbouw Organisatie, EU:C:2009:88, 34. punkts; 2014. gada 13. marts, *Malburg*, C-204/13, EU:C:2014:147, 36. un 37. punkts).

- 17 Saskaņā ar šiem principiem *B–GmbH* saņemtie apstrīdētie pakalpojumi, kas ir attiecināmi uz prasītāju sabiedrību apvienības ietvaros, nedod tiesības atskaitīt priekšnodokli; jo saņemtie pakalpojumi tika saņemti ar nodomu tos izmantot darbībai, kurai nav saimnieciska rakstura (piegāde bez atlīdzības Pilsētai).
- 18 Autoceļa būvdarbi ir preces nodošana. Ja, kā strīda gadījumā, uzņēmējs, pamatojoties uz ar Pilsētu noslēgtu līgumu par infrastruktūras būvdarbiem, uz citai personai piederoša zemesgabala veic infrastruktūras darbus par atlīdzību, tas veic darbu piegādi pašvaldībai (infrastruktūras būvniecības darbu piegāde) *UStG* 3. panta 4. punkta izpratnē.
- 19 Saskaņā ar *Bundesfinanzhof* līdzšinējo argumentāciju preču nodošana ir notikusi arī bez atlīdzības. Starp *A–GmbH* juridisko priekšteci un Pilsētu noslēgtajā līgumā par infrastruktūras būvdarbiem, nebija paredzēts pienākums pašvaldībai maksāt atlīdzību. Nav pietiekamu pierādījumu tam, ka *Regierungspräsidium* lēmums par atļauju ir atlīdzība par prasītājas veikto autoceļa modernizāciju. *UStG* 3. panta 1.b punkta pirmā teikuma 3. apakšpunktā paredzētā mērķtiecīgā preces, no kuras tiek gūts labums, nodošana rodas tādējādi, ka Pilsētai būvdarbu īpašumtiesības attiecībā uz pašvaldības autoceļu būtu bijis jāpiešķir bez atlīdzības. Nav pietiekamu pierādījumu tam, ka prasītāja būtu vēlējusies saglabāt īpašumu vismaz saimnieciskā ziņā vai arī saglabāt tikai pašvaldības autoceļa lietošanas tiesības, kas būtu pretrunā pieņēmumam par šādu vēlāku preces nodošanu.
- 20 Tādējādi saskaņā ar valsts tiesību aktiem prasītājai nebūtu tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

Vērtējums atbilstoši Savienības tiesībām

Par pirmo prejudiciālo jautājumu

- 21 Pamatojoties uz Tiesas spriedumiem lietās *Sveda* (EU:C:2015:712) un *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments* (EU:C:2017:683), kā arī lietā *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments* sniegtajiem ģenerāladvokātes J. Kokotes [*J. Kokott*] 2017. gada 6. aprīļa secinājumiem, C-132/16 (EU:C:2017:283), rodas šaubas par to, vai līdzšinējais vērtējums atbilstoši valsts tiesībām var turpināt pastāvēt. Drīzāk varētu apsvērt prasītājas priekšnodokļa atskaitīšanu par saņemtajiem pakalpojumiem.
- 22 Šajos spriedumos Tiesa ir apstiprinājusi priekšnodokļa atskaitīšanu par koplietošanas ceļa un sūkņu stacijas būvniecību, jo saņemto pakalpojumu izmaksas veido daļu no nodokļa maksātāja vispārējām izmaksām un kā tādas tās veido daļu no tā pārdoto preču vai sniegto pakalpojumu cenās. Šajā ziņā tā nav pārbaudījusi saistību ar pakalpojumu bez atlīdzības Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās

vērtības nodokļa sistēmu (Direktīva 2006/112/EK – gadā, par kuru ir strīds, vēl Direktīvas 77/388/EEK 6. panta 2. punkts) (spriedums, *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, EU:C:2017:683, 23. punkts) 26. panta izpratnē un norādījusi, ka preču tūlītēja bezmaksas izmantošana nedodot pamatu apšaubīt tiešas un tūlītējas saiknes esamību starp iepriekš un vēlāk veiktiem darījumiem, kas dodot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, vai ar nodokļa maksātāja saimniecisko darbību kopumā (spriedums, *Sveda*, EU:C:2015:712, 34. punkts). Tādēļ šķiet, ka izmantošana bez atlīdzības neliedz priekšnodokļa atskaitīšanu, lai gan lūguma iesniedzējs – Senāts uzskata, ka šajā ziņā tā ir darbība, kurai nav saimnieciska rakstura.

Par otro prejudiciālo jautājumu

- 23 Turklāt lūguma iesniedzējam – Senātam, pieņemot, ka pastāv prasītājas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, rodas jautājums, vai ir jāveic tiesību uz priekšnodokļa atskaitīšanu ieskaits PVN prasījumam attiecībā uz piegādi par atlīdzību vai par preču nodošanu bez atlīdzības Direktīvas 77/388/EEK (tagad Direktīvas 2006/112/EK 16. pants) 5. panta 6. punkta izpratnē. Saskaņā ar valsts procesuālajām tiesībām tas ir jāpārbauda strīda ietvaros.
- 24 Saskaņā ar Savienības tiesībām nav pilnībā skaidrs, vai prasītāja autoceļu Pilsētai ir piegādājusi par atlīdzību.
- 25 Preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana “par atlīdzību” paredz, ka pastāv tieša saikne starp preču piegādi vai pakalpojuma sniegšanu un atlīdzību, ko par tiem faktiski ir saņēmis nodokļa maksātājs. Šāda tieša saikne tiek konstatēta, ja starp pakalpojuma sniedzēju un tā saņēmēju pastāv tiesiskās attiecības, kurās ir savstarpējs izpildījums, un pakalpojumu sniedzēja saņemtā samaksa ir faktiska atlīdzība par pakalpojuma saņēmējam sniegto pakalpojumu (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2013. gada 26. septembris, *Serebryannay vek*, C-283/12, EU:C:2013:599, 37. punkts, un 2018. gada 22. novembris, *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia*, C-295/17, EU:C:2018:942, 39. punkts). Atlīdzība var būt arī preču piegāde, tomēr ar nosacījumu, ka pastāv tieša saikne starp pakalpojumu sniegšanu un preču piegādi un ka pēdējās minētās vērtība var tikt izteikta naudā (skat. spriedumu, 2019. gada 10. janvāris, *A*, C-410/17, EU:C:2019:12, 35. un 36. punkts).
- 26 Atbilstoši līdzšinējam valsts redzējumam Senāts gan sliecas uzskatīt, ka autoceļa piegāde pilsētai ir bez atlīdzības. Pastāv preču piegāde, nevis pakalpojumu sniegšana, jo prasītāja Pilsētai ir nodrošinājusi tiesības rīkoties ar autoceļu.
- 27 Tomēr tas, vai pastāv piegāde bez atlīdzības tādos apstākļos kā tie, kas pastāv pamatlietā, kuri ļoti līdzinās apstākļiem lietā *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, saskaņā ar Savienības tiesībām nav neapšaubāmi; jo ģenerālvokāte J. Kokote savu secinājumu 50. punktā lietā *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments* (EU:C:2017:283) ir paudusi uzskatu, ka uzņēmums reti kaut ko piešķir citai trešajai personai, ja tas no šīs trešās personas necer saņemt atbilstīgu

priekšrocību. Ja atbilde ir apstiprinoša, strīda gadījumā tā būtu atļauja karjera ierīkošanai un apsaimniekošanai, ko *Regierungspräsidium* izdeva tikai ar nosacījumu, ka prasītāja (tās juridiskā priekštece) modernizē attiecīgo autoceļu. Atļauja kaļķakmens ieguvei tiktu zaudēta, ja pašvaldības autoceļa modernizācija nebūtu bijusi pabeigta līdz 2006. gada 31. decembrim. Kā uzskata ģenerālvokāte J. Kokote, vērtējot no šāda viedokļa, būtu sniegts pakalpojums par atlīdzību, kurš, lai arī dod tiesības atskaitīt priekšnodokli, tomēr rada arī pienākumu samaksāt tikpat lielu nodokli par atjaunošanu, kas veikta par atlīdzību.

Par trešo prejudiciālo jautājumu

- 28 Turpretī, pieņemot, ka pastāv piegāde bez atlīdzības, kā to lūguma iesniedzējs – Senāts līdz šim ir uzskatījis, joprojām ir šaubas par to, vai šī preces piegāde bez atlīdzības ir apliekama ar nodokli saskaņā ar Direktīvas 77/388/EEK 5. panta 6. punktu (tagad Direktīvas 2006/112/EK 16. pants).
- 29 Lūguma iesniedzējs – Senāts līdz šim tā ir uzskatījis. Saskaņā ar Tiesas judikatūru, tas, ka piegāde tiek veikta komerciālu apsvērumu dēļ, neliedz to aplikt ar nodokli saskaņā ar Direktīvas 77/388/EEK 5. panta 6. punktu; tas tādēļ, jo jau no tā formulējuma izriet, ka Direktīvā 77/388/EEK nodokļu maksātāja preču, kas veido tā uzņēmējdarbības līdzekļu daļu, lietošana, kuras tas nodod bez atlīdzības, tiek pielīdzināta piegādei par atlīdzību tad, ja šīs preces dod tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, turklāt nav būtiski, vai to nodošana ir notikusi uzņēmējdarbības nolūkos (skat. spriedumu, 1999. gada 27. aprīlis, *Kuwait Petroleum*, C-48/97, EU:C:1999:203, 22. punkts). Pat ja preču lietošana tiek veikta uzņēmuma vajadzībām, tā ir jāuzskata par ar nodokli apliekamām piegādēm, ciktāl tās neattiecas uz paraugiem (spriedums, 2010. gada 30. septembris, *EMI Group*, C-581/08, EU:C:2010:559, 18. un 23. punkts), vai mazas vērtības dāvanām (skat. spriedumu, *Kuwait Petroleum*, EU:C:1999:203, 23. punkts). Ir acīmredzami, ka abi izņēmumi šajā gadījumā ir nav attiecināmi.
- 30 Tomēr šādam redzējumam varētu būt pretrunā tas, ka Pilsēta no savas puses pašvaldības ceļu neizmanto “privātām” vajadzībām, bet gan (pamatojoties uz autoceļa lietošanas veidu) publiskajai ceļu satiksmei (skat. citā kontekstā ģenerālvokātes J. Kokotes secinājumus lietā *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, EU:C:2017:283, 51. punkts; spriedums, *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, EU:C:2009:88, 35. un turpmākie punkti).
- 31 Turklāt nodokļu maksāšanas pienākums saskaņā ar Direktīvas 77/388/EEK 5. panta 6. punktu ir apšaubāms arī tādēļ, ka Savienībā pastāv atšķirīgs tiesas nolēmums: Austrijas *Verwaltungsgerichtshof* [Augstākā administratīvā tiesa] šajā ziņā līdzīgā lietā noraida ar nodokli apliekamu izmaksu paša patēriņu, jo tās esot izmaksas uzņēmējdarbības vajadzībām, kas kā papildpakalpojumi vai blakus pakalpojumi ietilpstot uzņēmuma sniegtajos pakalpojumos.
- 32 Šis iespējams pilnīgi atšķirīgais citas dalībvalsts tiesas redzējums saskaņā ar LESD 267. panta 3. punktu rada Senātam pienākumu tiesību jautājumu iesniegt

Tiesai (skat. spriedumu, 2018. gada 5. jūlijs, *Marcandi*, C-544/16, EU:C:2018:540, 64. punkts; skat. arī spriedumu, 2005. gada 15. septembris, *Intermodal Transports*, C-495/03, EU:C:2005:552, 39. punkts).

- 33 Turklāt preču nodošanas bez atlīdzības aplikšana ar nodokli ir arī apšaubāma tāpēc, ka tā liek apšaubīt PVN neitralitātes principu. Prasītājam uzņēmuma vispārējās izmaksas tiek apliktas ar PVN. Iemesls noteikumam, kas norādīts Direktīvas 77/388/EEK (tagad Direktīvas 2006/112/EK 16. pants) 5. panta 6. punktā, novērst “ar nodokli neapliktu galapatēriņu” (skat., piemēram, spriedumus, *EMI Group*, EU:C:2010:559, 17. punkts, attiecībā uz Direktīvas 77/388/EEK 5. panta 6. punktu; 2014. gada 17. jūlijs, *BCR Leasing IFN*, C-438/13, EU:C:2014:2093, 23. punkts, attiecībā uz Direktīvas 2006/112/EK 16. pantu) tādos gadījumos kā, piemēram, šajā strīdā, nav būtisks, jo apstrīdētās izmaksas ir iekļautas parasto vēlāk veikto darījumu cenās.