

Lieta C-291/03

MyTravel plc

pret

Commissioners of Customs & Excise

(VAT and Duties Tribunal, Manchester l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Rež?ms ce?ojumu a?entiem – Kompleksie ce?ojumi – Pakalpojumi, kas ieg?d?ti no treš?m person?m, un pašu sniegtie pakalpojumi – Nodok?a apr??ina metode

?ener?ladvok?ta Filipa Lež? [*Philippe Léger*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 12. maij?

Tiesas spriedums (treš? pal?ta) 2005. gada 6. oktobr?

Sprieduma kopsavilkums

1. *Kopienu ties?bas – Tieša iedarb?ba – Nodok?i vai nodevas, kas nav sader?gi ar Kopienu ties?b?m – Atpras?jums – Noteikumi – Valsts ties?bu piem?rošana – Ierobežojumi – Kopienu ties?bu l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principa iev?rošana*

2. *Prejudici?li jaut?jumi – Interpret?cija – Interpret?jošu spriedumu iedarb?ba laik? – Atpaka?ejošs sp?ks – Tiesas noteikts ierobežojums*

(EKL 234. pants)

3. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – ?pašs rež?ms ce?ojumu a?entiem – Pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?da p?rr??ins atbilstoši metodei, ko Tiesa atzinusi par sader?gu ar Kopienu ties?b?m – Pie?aujama?ba – Nosac?jumi*

(Padomes Direkt?vas 77/388 26. pants)

4. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – ?pašs rež?ms ce?ojumu a?entiem – Kompleksie ce?ojumi, ko da??ji veido pašu sniegti pakalpojumi un da??ji – no treš?m person?m ieg?d?ti pakalpojumi – Nodok?a apr??ins – Turgus v?rt?bas krit?rija piem?rošana pašu sniegtajiem pakalpojumiem – Nosac?jumi – Valsts tiesu noteikt? avioce?ojumu turgus v?rt?ba*

(Padomes Direkt?vas 77/388 26. pants)

1. Ja nepamatoti samaks?tu nodok?u atmaks?šanas pras?bu jaut?jums nav reglament?ts Kopienu ties?b?s, tad katras dal?bvalsts iekš?j? tiesiskaj? k?rt?b? ir j?paredz nosac?jumi, k?dos š?das pras?bas var izmantot, turkl?t šiem nosac?jumiem ir j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem, tas ir, tie nevar b?t maz?k labv?l?gi par nosac?jumiem attiec?b? uz l?dz?giem atmaks?šanas l?gumiem saska?? ar iekš?jo ties?bu noteikumiem un tie nevar b?t t? izveidoti, ka praktiski padara neiesp?jamu Kopienu tiesiskaj? k?rt?b? garant?to ties?bu izmantošanu.

(sal. ar 17. punktu)

2. Tiesa, savas kompetences ietvaros, ko tai pieš?ir EKL 234. pants, interpret?jot Kopienu ties?bu noteikumu, skaidro š? noteikuma noz?mi un piem?rojam?bu, k? tas b?tu bijis j?saprot un j?piem?ro kopš t? st?šanas s?k?. Prejudici?la nol?muma ietvaros pasludin?ts spriedums ietekm? tiesisk?s attiec?bas, kas raduš?s pirms t? tais?šanas. No t? jo ?paši izriet, ka š?di interpret?ts Kopienu ties?bu noteikums administrat?vajai iest?dei savas kompetences ietvaros ir j?piem?ro ar? tiesiskaj?m attiec?b?m, kas ir raduš?s un izveidojuš?s pirms Tiesas sprieduma par prejudici?lo jaut?jumu pasludin?šanas. T? tas nav tikai tad, ja Tiesa sav? spriedum? iz??muma gad?jumos nolemj laika zi?? ierobežot š?das interpret?cijas piem?rojam?bu.

(sal. ar 16. un 17. punktu)

3. Ce?ojumu a?ents vai ce?ojumu r?kot?js, kurš taks?cijas period? ir aizpild?jis savu pievienot?s v?rt?bas nodok?a deklar?ciju, izmantojot metodi, kura paredz?ta valsts tiesiskaj? regul?jum?, kas valsts iekš?j?s ties?b?s transpon? Sesto direkt?vu 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, var p?rr??in?t savu pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?du atbilstoši metodei, ko Tiesa atzinusi par sader?gu ar Kopienu ties?b?m, iev?rojot valsts ties?b?s paredz?tos nosac?jumus, kuriem j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem.

(sal. ar 18. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

4. 26. pants Sestaj? direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, ir interpret?jams t?d?j?di, ka ce?ojumu a?entam vai ce?ojumu r?kot?jam, kurš par vienotu kompleks? ce?ojuma cenu nodrošina ce?ot?jam pakalpojumu, kas ieg?d?ti no treš?m person?m, un paša sniegtos pakalpojumus, princip? ir j?nodala to kompleks? ce?ojuma cenas da?a, kas attiecas uz paša sniegtajiem pakalpojumiem, p?c tirgus v?rt?bas, ja vien šo v?rt?bu ir iesp?jams noteikt. Š?d? gad?jum? nodok?u maks?t?js var izmantot faktisko izmaksu krit?riju tikai tad, ja viš pier?da, ka šis krit?rijs prec?zi atspogu?o kompleks? ce?ojuma cenas faktisko strukt?ru. Tirgus v?rt?bas krit?rija piem?rošana nav pak?auta ne nosac?jumam, ka tam j?b?t vienk?rš?kam par metodi, kas balst?ta uz faktiskaj?m izmaks?m, ne ar? nosac?jumam, ka t? rezult?t? j?ieg?st pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?ds, kas ir identisks vai l?dz?gs faktisko izmaksu metodes rezult?t? apr??in?tajam par?dam. L?dz ar to:

– ce?ojumu a?ents vai ce?ojumu r?kot?js nevar izmantot tirgus v?rt?bas metodi p?c savas br?vas izv?les un

– š? p?d?j? metode ir piem?rojama pašu sniegtajiem pakalpojumiem, kuru tirgus v?rt?ba ir nosak?ma, pat ja taj? paš? taks?cijas period? dažu kompleksaj? ce?ojum? ietvertu pašu sniegto pakalpojumu da?as v?rt?ba nav nosak?ma, jo nodok?u maks?t?js nep?rdod piel?dzin?mus pakalpojumus ?rpus kompleks? ce?ojuma ietvariem.

Iesniedz?jtiesai, iev?rojot pamata pr?vas apst?k?us, ir j?nosaka tirgus v?rt?ba avioce?ojumiem, kas pamata liet? tiek pied?v?ti kompleks? ce?ojuma ietvaros. Iesniedz?jtiesa šo tirgus v?rt?bu var noteikt, vadoties p?c vid?j?m v?rt?b?m. Š?dos apst?k?os tirgus, kas ietver citiem ce?ojumu r?kot?jiem p?rdot?s s?dvietas, uzskat?ms par vispiem?rot?ko tirgu.

(sal. ar 41., 45. punktu un rezolut?v?s da?as 2) un 3) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2005. gada 6. oktobr? (*)

Sest? PVN direkt?va – Rež?ms ce?ojumu a?entiem – Kompleksie ce?ojumi – Pakalpojumi, kas ieg?d?ti no treš?m person?m, un pašu sniegtie pakalpojumi – Nodok?a apr??ina metode

Lieta C?291/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *VAT and Duties Tribunal, Manchester* (Apvienot? Karaliste), iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 30. j?nij? un kas Ties? re?istr?ts 2003. gada 4. j?lij?, tiesved?b?

MyTravel plc

pret

Commissioners of Customs & Excise.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] (referents), Ž. P. Puisoš? [*J.-P. Puissochet*], S. fon B?rs [*S. von Bahr*] un U. Lehmušs [*U. L?hmušs*],

?ener?ladvok?ts F. Lež? [*P. L?ger*],

sekret?re M. Ferreira [*M. Ferreira*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2004. gada 25. novembr?,

?emot v?r? mutv?rdu apsv?rumus, ko sniedza:

- *MyTravel plc* v?rd? – N. Gibons [*N. Gibbon*], *Solicitor*, un Dž. Vulfšs [*J. Woolf*], *Barrister*,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – K. Mandži [*K. Manji*], p?rst?vis, kam pal?dz N. Peinss [*N. Paines*], Q.C.,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*], p?rst?vis,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 12. maij?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecās uz to, k? interpret?t 26. pantu Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp., turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šis l?gums iesniegts pr?vas ietvaros starp sabiedr?bu *MyTravel plc* (turpm?k tekst? – “*MyTravel*”) un *Commissioners of Customs & Excise* [Muitas un akc?zes komisijai] par Sest?s direkt?vas 26. pant? paredz?t? rež?ma piem?rojam?bu šai sabiedr?bai p?c Tiesas 1998. gada 22.

oktobra sprieduma apvienotajās lietās C-308/96 un C-94/97 *Madgett un Baldwin (Recueil, I-6229. lpp.)*.

Atbilstošās tiesību normas

3 Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts paredz, ka summa, kurai uzliek pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), vairumā pakalpojumu gadījumā ir “visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādu piegādātu [..]”.

4 Minētās direktivas 26. pantā, kas nosaka šādu režīmu ceļojumu aģentiem un tūristu ceļojumu rīkotāju darbībā, ir paredzēts:

“1. Gadījumā, ja ceļojumu aģenti veic darījumus ar klientiem pašiem savā vārdā, bet izmanto citu nodokļa maksātāju piegādes un pakalpojumus, nodrošinot ceļošanas iespējas, dalībvalstīs piemēro pievienotās vērtības nodokli ceļojumu aģentu darbībā saskaņā ar šo panta noteikumiem. Šis pants neattiecas uz ceļojumu aģentiem, kuri darbojas tikai kā starpnieki un nodokļu uzskaiti veic saskaņā ar 11. panta A daļas 3. punkta c) apakšpunktu. Šajā pantā jēdziens “ceļojumu aģenti” ietver arī ceļojumu rīkotājus.

2. Visus darījumus, ko ceļojumu aģenti veic sakarā ar ceļojumu, uzskata par vienu pakalpojumu, ko ceļojumu aģenti sniedzis ceļotājam. Tam uzliek nodokli dalībvalstī, kurā ceļojumu aģenti ir izvērsis savu uzņēmējdarbību vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras ceļojumu birojs ir sniedzis pakalpojumus. Summa, kurai uzliek nodokli, un cena bez nodokļa 22. panta 3. punkta b) apakšpunkta izpratnē par šo pakalpojumu ir ceļojumu aģenta peļņas daļa, tas nozīmē starpību starp kopējo summu, kuru maksā ceļotājs, bez pievienotās vērtības nodokļa un citu nodokļa maksātāju veikto piegāžu un sniegto pakalpojumu faktiskajam izmaksām ceļojumu birojam, ja šie darījumi dod tiešu labumu ceļotājam.

3. Ja darījumus, ko ceļojumu birojs uzticējis citiem nodokļa maksātājiem, šie maksātāji veic ārpus Kopienas, ceļojumu aģenta pakalpojumu uzliko par atbrīvotu starpnieka darbību, uz ko attiecas 15. panta 14. punkts. Ja šos darījumus veic gan Kopienā, gan ārpus tās, atbrīvot var tikai to ceļojumu aģenta pakalpojumu daļu, kura attiecas uz darījumiem ārpus Kopienas.

4. Nodokli, ko citi nodokļa maksātāji iekasējuši no ceļojumu aģenta par 2. punktā aprakstītajiem darījumiem, kuri dod tiešu labumu ceļotājam, nav tiesību nedz atskaitēt, nedz atmaksāt nevienā dalībvalstī.”

5 Sestās direktivas 26. pants ir transponēts valsts iekšējās tiesības ar 1994. gada likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Value Added Tax Act 1994*) 53. pantu, kā arī ar 1987. gada noteikumiem par pievienotās vērtības nodokli ceļojumu rīkotājiem [*Value Added Tax (Tour Operators) Order 1987*]. Valsts tiesiskā regulējuma noteikumi ir precīzi *Commissioners of Customs & Excise* Paziņojumā 709/5/88, bet vēlāk – Paziņojumā 709/5/96 par ceļojumu rīkotāju [ienesīguma] starpības režīmu (*Tour Operators' Margin Scheme VAT Notice*, turpmāk tekstā – “TOMS režīms”). Šis režīms paredz, ka ceļojuma aģenta vai ceļojuma rīkotāja saņemtā kopējā summa ir sadalāma starp pakalpojumiem, kas iepirkti no trešām personām, un pašu sniegtajiem pakalpojumiem, atsaucoties uz katras sastāvdaļas faktiskajām izmaksām.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

6 *MyTravel* organizācija kompleksos brīvdienu ceļojumus īrvalstīs. Šī sabiedrība sistemātiski iepērk no trešām personām izmitināšanas vietas. Tā, tādēļ kā tai pieder sava aviosabiedrība, tā parasti nodrošina ceļotāju transportāšanu uz brīvdienu vietu. Tā publiski pārdod arī atsevišķas

aviobiētes, kas kvalificētas kā tikai sēdvietas (“seat only”), uz vietām savas lidmašīnas vai uz vietām, kas iegādātas no citām sabiedrībām, kā arī uz citu ceļojumu rēķinu lidmašīnu vietām, ko sauc par “vietu vairumtirdzniecību” (“broked seats”). Tā deklarēja savu PVN parādu par 1995.–1999. gadu saskaņā ar TOMS režīmu. Pēc iepriekš minētā sprieduma apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin* tā pārrīcināja savu PVN parādu par 1995.–1997. gadu, balstoties uz pārdoto vietu tirgus vērtību kompleksajos brīvdienu ceļojumos.

7 Lai iegūtu šādu tirgus vērtību, *MyTravel* izmantoja divas metodes. 1995. gadā un, šķiet, arī 1996. gadā par pamatu tika ņemta kompleksā ceļojuma ietvaros pārdoto aviobiēšu cenu, kurai tā pieskaitīja “procentu uzcenojumu”, kas līdzvērtīgs uzcenojumam, ko pēc tās apgalvojumiem tā sākotnēji par sēdvietu pārdošanu tajā pašā laikposmā. 1995. gadā *MyTravel* pārdeva arī kompleksos ceļojumus, kas ietvēra arī kružus, avioceļojumus kopā ar automašīnas izmantošanu un izmitināšanu kempingos. Tātad tā pārrīcināja savu parādu, izmantojot tirgus vērtības kritēriju, tikai attiecībā uz kompleksā ceļojuma avioceļojumu sastāvu, uzskatot, ka tai nav piemērojama salīdzinājuma ar citiem pašu sniegtajiem pakalpojumiem.

8 1997. gadā *MyTravel*, izmantojot iekšējo grāmatvedības dokumentu “Maršrutu ienesīguma ziņojums” (“Route Profitability Report”), novērtēja līniju vidējo peļņu GBP 153 apmērā par publiski pārdotajām sēdvietām, kas nebija komplekso ceļojumu sastāvā. Atbilstoši *MyTravel* šī summa tika piemērojama visām pārdotajām biētēm.

9 Šādi pārrīcinot aviobiēšu cenas, kas pārdotas komplekso ceļojumu ietvaros, *MyTravel* pieprasīja *Commissioners of Customs & Excise* atmaksāt par 1995.–1997. gadu attiecīgi GBP 212 000, GBP 2 004 857 un GBP 711 051. Šīs summas ir ievērojamas tādēļ, ka *MyTravel* izmantotās metodes rezultātā tiek palielināta kompleksā ceļojuma cenas daļa, kas attiecas uz transportu un kas saskaņā ar valsts tiesību aktiem tiek aplikta ar 0 % nodokli.

10 *Commissioners of Customs & Excise* noraidīja *MyTravel* pieteikumu. Kā jau tie argumentēja iesniedzējtiesā, no iepriekš minētā sprieduma apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin* izriet – lai izolētu kompleksā ceļojuma sastāvu, tirgus vērtības metodi, kas saistīta ar pašu pakalpojumiem, nevar izmantot, kā tas ir šīs sabiedrības gadījumā, ja tai nav vienkāršības priekšrocību, tātad mērķslēģi nosaka starpības summu par iepirktajiem trešo personu pakalpojumiem un būtiski maina PVN parādu. Tie turklāt apgalvoja, ka minētais spriedums nepieņēma šādas metodes piemērošanu izlases kārtā un ka summa GBP 153 apmērā neatspoguļoja tirgus vērtību aviobiētēm, kas pārdotas kompleksā ceļojuma ietvaros.

11 *MyTravel* turpretī norādīja, ka minētajā spriedumā Tiesa noraidīja argumentu par to, ka faktiski izmaksu kritērijs ir uzticamāks kompleksā ceļojuma atsevišķo sastāvu vērtību rādītājs. Tā arī apgalvoja, ka nevar pieprasīt, lai abu metožu rezultātā izveidotos vienāds PVN parāds, jo tas tirgus dalībniekiem uzliktu pienākumu veikt aprēķinus atbilstoši abām metodēm. Attiecībā uz minētā sprieduma pamatojumu par to, ka daudz vienkāršāka metode ir tā, kura balstīta uz tirgus vērtību, jāatzīst, ka tas ir vienīgais vērtējamais faktors, lai nonāktu pie attiecīgā risinājuma, nevis nosacījums, kura piemērošanai ir pakāauta minētā metode.

12 *MyTravel* uzskata, ka tai bija tiesības izmantot to metodi, kas balstīta uz tirgus vērtību, jo tai bija piemērots salīdzinājuma elements, kuru tas bija gadījumā ar sādveidīgām lidmašīnām, un Sestās direktīvas 26. pants, pēc *MyTravel* domām, neliedza tai vienlaicīgi izmantot gan šo, gan otru metodi, kas balstīta uz faktiskajām izmaksām. Attiecībā uz summu GBP 153 apmērā – tātad atspoguļo vidējo aviobiļešu, kas pārdotas atsevišķi tikai par sādveidīgām, vērtību, un to var izmantot par pamatu, lai novērtētu ceļojumus, kas pārdoti kompleksi, jo iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin* Tiesa paredzēja, ka tirgus daļēbniekam pašu sniegto pakalpojumu tirgus vērtība nav obligāti jānosaka, pamatojoties uz identiskiem pakalpojumiem, bet gan tātad var pamatoties uz pielīdzinātiem pakalpojumiem.

13 Šādos apstākļos *VAT and Duties Tribunal, Manchester* (PVN un citu nodokļu tiesa, Mančestra) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālos jautājumus:

“1) Ar kādiem nosacījumiem, ja vispār tas ir iespējams, ceļojumu rēķotājs, kas ir aizpildījis savu [PVN] deklarāciju par finanšu gadu, izmantojot faktisko izmaksu metodi, kas bija vienīgā metode, ko paredzēja direktīvu transponējošie valsts tiesību akti, ir tiesīgs vēlēt kādā savā PVN parādu daļēji saskaņā ar tirgus vērtības metodi, kas raksturota spriedumā [*Madgett* un *Baldwin*] 46. punktā?”

a) Vai šāds ceļojumu rēķotājs joprojām var izmantot tirgus vērtības metodi pēc izvēles attiecībā uz dažādiem finanšu gadiem un apstipriņošanas atbildes gadījumā – ar kādiem nosacījumiem?

b) Ja ceļojumu rēķotājs dažas savas komplekso ceļojumu vienības publiski pārdod atsevišķi (šajā gadījumā – avioceļojumus), bet publiski nepārdod citas savas komplekso ceļojumu vienības atsevišķi (šajā gadījumā – kruīzus un kempinga vietas), vai ceļojumu rēķotājs var:

– izmantot tirgus vērtības metodi attiecībā uz šiem kompleksajiem ceļojumiem (kas ir visvairāk), ja tas var noteikt visu pašu veikto piegāžu vai sniegto pakalpojumu (šajā gadījumā – avioceļojumu) vērtību, atsaucoties uz [nenokomplektēto ceļojumu] atsevišķo vienību publisko tirdzniecību;

– gadījumos, kad kompleksajam ceļojumam ir ietvertas pašas sniegto pakalpojumu vienības, ko ceļojumu rēķotājs publiski nepārdod atsevišķi ārpus kompleksā ceļojuma (šajā gadījumā – kruīzi un kempinga vietas), vai šāds ceļojumu rēķotājs var izmantot tirgus vērtības metodi, lai noteiktu vērtību pašu veiktajam piegādē vai sniegtajiem pakalpojumiem, ko tas pārdod publiski (šajā gadījumā – avioceļojumus), ja nav bijis iespējams noteikt tirgus vērtību citam kompleksā ceļojuma vienībām?

c) Vai metožu kombinācijai a) jābūt vienkāršākai, b) jābūt ievērojami vienkāršākai vai c) nav jābūt ievērojami sarežģītākai?

d) Vai tirgus vērtības metodei jārada tāda pati vai īsti līdzīga PVN parāda summa kā metodei, kas balstīta uz izmaksām?

2) Vai šīs lietas apstākļos iespējams identificēt to pašu sniegto pakalpojumu daļu, kas attiecas uz avioceļojumiem, kuri pārdoti kompleksā ceļojuma ietvaros, ņemot vērā a) lidmašīnas sādveidīgas vidējo cenu, kas palielina par ceļojuma rēķotāja vidējo ienesīguma starpību sādveidīgu tirdzniecību attiecīgajam finanšu gadam, vai b) ceļojuma rēķotāja vidējo peļņu no sādveidīgu tirdzniecības attiecīgajam finanšu gadam?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

14 Pirmajā jautājumā, kas ir sadalīts vairākos daļās, *VAT and Duties Tribunal, Manchester* pārbūtās jautājums, vai un ar kādiem nosacījumiem tās ceļojumu rēķotājs kā *MyTravel* var pārrēķināt ar nodokli apliekamo peļņas daļu Sesto direktīvas 26. pantā noteiktā atbilstoši tirgus vārtības metodei, kas raksturota iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin*.

Par pirmā jautājuma pirmo daļu

15 Vispirms ir jāizvērtē, vai ceļojumu rēķotājam, kas ir aizpildījis savu PVN deklarāciju par taksācijas periodu, izmantojot metodi, kas noteikta valsts tiesību aktos, kuri transponē Sesto direktīvu, ir tiesības pārrēķināt savu PVN parādu, piemērojot metodi, ko Tiesa spriedumā atzinusi par atbilstošu šai direktīvai.

16 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Tiesa, savas kompetences ietvaros, ko tai piešķir EKL 234. pants, interpretējot Kopienas tiesību noteikumu, skaidro šo noteikuma nozīmi un piemērojamību, kā tas būtu bijis jāsaprot un jāpiemēro kopš tā stāšanās spēkā (šajā sakarā skat. 1980. gada 27. marta spriedumu lietā 61/79 *Denkavit Italiana, Recueil*, 1205. lpp., 16. punkts; 1995. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-62/93 *BP Soupergaz, Recueil*, I-1883. lpp., 39. punkts, un 2004. gada 13. janvāra spriedumu lietā C-453/00 *Kühne & Heitz, Recueil*, I-837. lpp., 21. punkts). Tā tas nav tikai tad, ja Tiesa savā spriedumā izmuma gadījumos nolemj laika ziņā ierobežot šādas interpretācijas piemērojamību (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Denkavit Italiana*, 17. punkts; 2001. gada 29. novembra spriedumu lietā C-366/99 *Griesmar, Recueil*, I-9383. lpp., 74. punkts, un attiecībā uz šo principa neseno piemērošanu PVN lietās – 2005. gada 17. februāra spriedumu apvienotajās lietās C-453/02 un C-462/02 *Linneweber* un *Akritidis, Krājums*, I-1131. lpp., 41.–45. punkts).

17 Prejudiciāla nolūmuma ietvaros pasludinātais spriedums ietekmē tiesiskās attiecības, kas radušās pirms tā stāšanās spēkā. No tā jāpaši izriet, ka šādi interpretētais Kopienas tiesību noteikums administratīvajai iestādei savas kompetences ietvaros ir jāpiemēro arī tiesiskajām attiecībām, kas ir radušās un izveidojušās pirms Tiesas sprieduma par prejudiciālo jautājumu pasludināšanas (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Kühne & Heitz*, 22. punkts). Ja nodokļu atmaksāšanas prasību jautājums nav reglamentēts Kopienas tiesībās, tad katras dalībvalsts iekšējā tiesiskajā kārtībā ir jāparedz nosacījumi, kādos šādas prasības var izmantot, turklāt šiem nosacījumiem ir jāatbilst līdzvārtības un efektivitātes principiem, tas ir, tie nevar būt mazāk labvēlīgi par nosacījumiem attiecībā uz līdzīgiem atmaksāšanas līgumiem saskaņā ar iekšējo tiesību noteikumiem un tie nevar būt tā izveidoti, ka praktiski padara neiespjamu Kopienas tiesiskajā kārtībā garantēto tiesību izmantošanu (šajā sakarā skat. 1983. gada 9. novembra spriedumu lietā 199/82 *San Giorgio, Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts, un 2003. gada 2. oktobra spriedumu lietā C-147/01 *Weber's Wine World u.c., Recueil*, I-11365. lpp. 103. punkts).

18 Šādos apstākļos uz pirmā jautājuma pirmo daļu ir jāatbild tādējādi, ka ceļojuma aģents vai ceļojumu rēķotājs, kas taksācijas periodā aizpildījis savu PVN deklarāciju, izmantojot metodi, kas paredzēta valsts tiesību aktos, kuri iekšējās tiesības transponē Sesto direktīvu, var pārrēķināt savu PVN parādu atbilstoši metodei, ko Tiesa atzinusi par saderīgu ar Kopienas tiesībām, ievērojot nosacījumu, kas paredzēti valsts tiesībās un kuriem jāatbilst līdzvārtības un efektivitātes principiem.

Par pirmā jautājuma pārējiem daļām

19 Vispirms ir jāizvērtē, vai Sestās direktīvas 26. pantā noteiktā nodokļu maksājuma veikšana kompleksā ceļojuma cenas sadalīšanā, izmantojot tirgus vērtības kritēriju attiecībā uz pašu sniegtajiem pakalpojumiem, ir pakāauta nosacījumam, ka šāda kritērija izmantošanai praksē jābūt vienkrīšīkai konkrētā nodokļu maksājuma gadījumā un ka tās rezultātā ir jāiegostas PVN parāds, kāds tiktu iegūts, izmantojot faktisko izmaksu kritēriju.

20 Attiecībā uz vienkrīšības kritēriju *MyTravel* norāda, ka ceļojumu aģentras vai ceļojumu rīkotāja maksājuma PVN apmēra noteikšana minētās metodes pakāaušana nosacījumam, ka katra konkrēta nodokļa maksājuma situācijā šai metodei tiešām jābūt vienkrīšīkai par metodi, kas balstīta uz faktiskajām izmaksām, novestu pie tā, ka ar nodokli apliekamās bāzes, kas ir būtiska PVN sistēmas sastāvdaļa, novērtēšana kātu apšaubama un zināmā mērā subjektīva.

21 Turpretā Apvienotās Karalistes valdība apgalvo, ka tāds nodokļu maksājums kā *MyTravel* nevar mainīt savas PVN deklarācijas, piemērojot tirgus vērtības kritēriju, pamatodama, ka tās bez pašām grūtībām varēja aizpildīt, izmantojot faktisko izmaksu kritēriju, un ka šādi grozījumi ievērojami samazina sabiedrības nodokļu parādu.

22 Kā enerģēladvokāts ir norādījis savu secinājumu 51. punktā, no iepriekš minētā sprieduma apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin* 45. punkta analīzes izriet, ka pamatojums, kādā Tiesa uzskatīja tirgus vērtības metodi par vienkrīšīku, nav saistīts ar konkrētajiem lietās apstākļiem.

23 Šādos apstākļos tirgus vērtības kritērija izmantošana nav pakāauta nosacījumam, ka tam jābūt vienkrīšīkam par metodi, kas balstīta uz faktiskajām izmaksām.

24 Tālāk attiecībā uz PVN parāda summu ir jāizvērtē, vai metode, kas balstīta uz tirgus vērtību, ir pakāauta nosacījumam, ka tās rezultātā tiek iegūts identisks vai līdzīgs PVN parāds, kāds izveidots, izmantojot metodi, kas balstīta uz pakalpojumu faktiskajām izmaksām.

25 Apvienotās Karalistes valdība apgalvo, ka iepriekš minētā sprieduma apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin* 45. un 46. punktā Tiesa, atāaujot izmantot tirgus vērtības metodi, paredzēja sagaidīt, ka šīs metodes rezultātā tiks iegūts PVN parāds, kas ir pielīdzināms pēc faktisko izmaksu metodes aprēķinātajam parādam.

26 Jāatzīst, ka apstākļi, saskaā ar kuru šo abu metožu izmantošanas rezultātā tiek aprēķināts līdzīgs nodokļu parāds, ir uzskatāms – kā tas ir norādīts starp domuzēm 46. punktā iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās *Madgett* un *Baldwin* – par lieku elementu.

27 Turklāt atbilstoši pretājai interpretācijai, ko piedāvā Apvienotās Karalistes valdība, visiem nodokļu maksājumiem pēc nodokļu deklarāciju aizpildīšanas saskaā ar tirgus vērtības metodi jebkurā gadījumā būtu pienākums veikt vajadzīgos PVN parāda aprēķinus saskaā ar faktisko izmaksu metodi, tādējādi ierobežojot tirgus vērtības metodes lietderību.

28 Šādos apstākļos Sestās direktīvas 26. pantā noteiktā nodokļu maksājuma, kas ceļotājiem par kompleksā ceļojuma cenu piedāvā savus un no trešām personām iegādātus pakalpojumus, izmantotā tirgus vērtības metode šādas kompleksā ceļojuma cenas sadalīšanai nav pakāauta nosacījumam, ka tās rezultātā jāiegostas PVN parāds, kas ir pielīdzināms faktisko izmaksu metodes rezultātā iegūtajam parādam.

29 Tālāk ir jāizvērtē, vai nodokļu maksājums ir rīcības brīvība izvālies tirgus vērtības kritērija izmantošanu, ja šā vērtība ir nosakāma.

30 Ir jāatgādina, ka pamatprincips, uz kuru balstās PVN, ir fakts, ka šā patāriā nodokļa sistēma uzliek slogu tikai gala patārtājam. PVN ir tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai,

un nodokļu maksātājs to iekas katrā ražošanas vai pārdošanas procesa stadijā nodokļu administrācijās vērds, kurai tam ir pienākums to pārskaitīt. Atbilstoši sistēmas pamatprincipam un tās darbības nosacījumiem nodokļu administrācijās iekasjamajam PVN jābūt vienādam ar nodokli, kas faktiski iekasēts no gala patērētāja (šajā sakarā skat. 1996. gada 24. oktobra spriedumu lietā C/317/94 *Elida Gibbs, Recueil*, I-5339. lpp., 18.–24. punkts). Sestās direktivas 26. pantā paredzēts, ka pašreizējā režīma piemērošanas nosacījumi ceļojumu aģentiem vai ceļojumu rīkotājiem, kad nodokļu maksātājs piedāvā ceļojumu par vienotu kompleksā ceļojuma cenu, kurā iekasēti gan pašreizējie, gan no trešām personām iegādāti pakalpojumi, nevar apšaubīt pašas PVN sistēmas pamatprincipu.

31 No iepriekš minētā sprieduma apvienotajā lietā *Madgett un Baldwin* izriet, ka tirgus vērtības metodi var izmantot, ja ir iespējams izolēt kompleksā ceļojuma cenas daļu, kas atbilst pašreizējiem pakalpojumiem, izmantojot to pakalpojumu tirgus vērtību, kas ir pielīdzināmi vienotajiem kompleksajiem ceļojumiem ietilpstošajiem pakalpojumiem. Tomēr tam nevajadzētu novest pie atzinuma, ka nodokļu maksātājam ir izvēles brīvība attiecībā uz šīs metodes izmantošanu atkarībā no tā, vai tās rezultātā var izveidoties mazāks šā nodokļa maksājums par salīdzinājumā ar to, kāds izveidotos faktisko izmaksu metodes rezultātā.

32 Šādu tiesību piešķiršana nodokļu maksātājiem līdz ar to var dot tiem iespēju mēģināt palielināt to nodokļa bāzi, kurai piemēro viszemāko nodokļa likmi, un tādējādi radīt nevienlīdzīgus konkurences apstākļus starp tirgus dalībniekiem, radot priekšrocības tiem, kas reālistiski savas uzņēmējdarbības juridisko adresi vai izveidojuši pastāvīgu nodibinājumu dalībvalstī, kura noteiktus darījumus apliek ar zemu vai 0 % likmi, kā, piemēram, Apvienotā Karaliste pasažieru pārvadājumu gadījumā. Šāda interpretācija līdz ar to var būt pretrunā PVN neitralitātes principam.

33 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Kopienų likumdevējs, kā tas izriet no Sestās direktivas preambulas devītā apsvēruma, paredzēja saskaņot nodokļa bāzi, lai “Kopienų likmes piemērošana darījumiem, par ko uzliek nodokļus, radītu līdzvērtīgus sekas visās dalībvalstīs”. Šādas nodokļu bāzes saskaņošanas mērķis ir garantēt, lai ekonomiski vai komerciāli pielīdzināmas situācijas tiktu pakautas vienādam procedūram, piemērojot PVN sistēmu. Tādējādi šāda saskaņošana palīdz nodrošināt sistēmas neitralitāti.

34 Kā norāda enerģētiskās savienības 68. punkts, Eiropas Kopienų Komisijas nostāja ir pamatota; saskaņā ar to kompleksā ceļojuma cenas sadalīšana starp iegādātiem pakalpojumiem un pašreizējiem pakalpojumiem būtu veicama pēc pašreizējo pakalpojumu tirgus vērtības ikreiz, kad šo vērtību var noteikt. Taču, kā to arī norāda enerģētiskās savienības 69. punkts, ir grūti pilnībā izslēgt iespēju atkāpties no šāda risinājuma. Tādēļ var pieņemt, ka ceļojumu aģents vai ceļojumu rīkotājs, kurš var pierādīt, ka faktiski izmaksu metode precīzi atspoguļo kompleksā ceļojuma faktisko struktūru, kompleksā ceļojuma cenas sadalīšanu var veikt, izmantojot šo, nevis tirgus vērtības metodi.

35 Šādos apstākļos ceļojumu aģentam vai ceļojumu rīkotājam, kas par kompleksā ceļojuma cenu nodrošina ceļotājam pakalpojumu, kuri iepirkti no trešām personām, kā arī sniedz pašreizējo pakalpojumu, parasti jānodala kompleksā ceļojuma cenas daļa, kas atbilst pašreizējiem pakalpojumiem pēc tirgus vērtības, gadījumos, kad šā vērtība ir nosakāma, ja vien višķ nevar pierādīt, ka attiecīgajās taksācijas gadījumos metode, kas balstīta uz faktiskajām izmaksām, precīzi atspoguļo kompleksā ceļojuma cenas faktisko struktūru.

36 Turklāt valsts nodokļu administrācijai un vajadzības gadījumā arī valsts tiesai ir jāizvērtē, vai kompleksā ceļojuma cenas daļu attiecībā uz pašreizējiem pakalpojumiem iespējams noteikt pēc to tirgus vērtības, un šādos apstākļos jānosaka piemērotais tirgus.

37 Visbeidzot, iesniedz?jtiesa jaut? p?c b?t?bas, k? veikt kompleks? ce?ojuma cenas sadal?šanu, ja nodok?u maks?t?js nevar noteikt dažu pašu veikto pakalpojumu tirgus v?rt?bu, pamatojot ar to, ka tas nep?rdod piel?dzin?mus pakalpojumus ?rpus kompleks? ce?ojuma ietvariem. Iesniedz?jtiesa jaut? ar?, vai š?dos apst?k?os šis krit?rijs ir tom?r piem?rojams pašu veiktajiem pakalpojumiem, kuru tirgus v?rt?ba var b?t zin?ma.

38 Šaj? sakar?, k? to nor?da ?ener?ladvok?ts secin?jumu 77. punkt?, apst?klis, ka tirgus v?rt?bu nav iesp?jams noteikt visiem nodok?u maks?t?ja paša veiktajiem pakalpojumiem, nav pamats, lai atk?ptos no š? krit?rija piem?rošanas pakalpojuma v?rt?bas noteikšan?, kad š? v?rt?ba var b?t zin?ma. Tas ir tiesa, ka š?d? gad?jum? nodok?u maks?t?js ir spiests sadal?t kompleks? ce?ojuma cenu, izmantojot abas apr??ina metodes, lai nov?rt?tu paša sniegtos pakalpojumus. Turkl?t š?di kombin?ta abu metožu piem?rošana nerada nep?rvaramas praktiskas gr?t?bas.

39 Turkl?t, k? nor?da ?ener?ladvok?ts secin?jumu 79. punkt?, lai ar? Sest?s direkt?vas 26. panta m?r?is ir piel?got noteikumus, kas PVN jom? piem?rojami ce?ojumu a?entu specifiskajai darb?bai un t?d?j?di samazina praktiskos š??rš?us, kas var apgr?tin?t š?du darb?bu, šaj? pant? noteiktais rež?ms atš?ir?b? no mazo uz??mumu un lauksaimniec?bas produktu ražot?ju rež?ma neparedz vienk?ršot gr?matved?bas pras?bas, ko nosaka parasta PVN sist?ma. Proti, min?t? panta 3. punkt? ir noteikts – ja dar?jumus, ko tirgus dal?bnieks uztic?jis citiem nodok?u maks?t?jiem, veic gan Eiropas Kopien?, gan ?rpus t?s, tad atbr?vot var tikai to ce?ojumu a?enta kompleks? pakalpojuma da?u, kura attiecas uz dar?jumiem ?rpus Kopienas. Š?da noteikuma piem?rošana t?pat var uzlikt ce?ojumu a?entiem pien?kumu veikt relat?vi tehnisku kompleks? ce?ojuma cenas sadal?šanu.

40 Š?dos apst?k?os t?d? liet? k? pamata pr?va nav pietiekama pamatojuma, lai noraid?tu tirgus v?rt?bas krit?rija piem?rošanu. T?d?j?di nodok?u maks?t?js viena taks?cijas perioda ietvaros var piem?rot tirgus v?rt?bas krit?riju dažiem pakalpojumiem un nepiem?rot to citiem pakalpojumiem, ja vi?am nav iesp?jams noteikt šo citu pakalpojumu tirgus v?rt?bu.

41 L?dz ar to uz pirm? jaut?juma p?r?j?m da??m ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 26. pants ir interpret?jams t?d?j?di, ka ce?ojumu a?ents vai ce?ojumu r?kot?js, kurš par vienotu kompleks? ce?ojuma cenu nodrošina ce?ot?jam pakalpojumus, kas ieg?d?ti no treš?m person?m un kas ir paša sniegti pakalpojumi, princip? var nodal?t to kompleks? ce?ojuma cenas da?u, kas attiecas uz paša sniegtajiem pakalpojumiem, p?c tirgus v?rt?bas, ja vien šo v?rt?bu ir iesp?jams noteikt. Š?d? gad?jum? nodok?u maks?t?js var izmantot faktisko izmaksu krit?riju tikai tad, ja viš? pier?da, ka šis krit?rijs prec?zi atspogu?o kompleks? ce?ojuma cenas faktisko strukt?ru. Tirgus v?rt?bas krit?rija piem?rošana nav pak?auta ne nosac?jumam, ka tam j?b?t vienk?rš?kam par metodi, kas balst?ta uz faktiskaj?m izmaks?m, ne ar? nosac?jumam, ka t? rezult?t? j?ieg?st PVN par?ds, kas ir identisks vai l?dz?gs faktisko izmaksu metodes rezult?t? apr??in?tajam par?dam. L?dz ar to:

– ce?ojumu a?ents vai ce?ojumu r?kot?js nevar izmantot tirgus v?rt?bas metodi p?c savas br?vas izv?les un

– š? p?d?j? metode ir piem?rojama pašu sniegtajiem pakalpojumiem, kuru tirgus v?rt?ba ir nosak?ma, pat ja taj? paš? taks?cijas period? dažu kompleksaj? ce?ojum? ietvertu pašu sniegto pakalpojumu da?as v?rt?ba nav nosak?ma, jo nodok?u maks?t?js nep?rdod piel?dzin?mus pakalpojumus ?rpus kompleks? ce?ojuma ietvariem.

Par otro jaut?jumu

42 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai pamata lietas apst?k?os ir iesp?jams

noteikt pašu veikto pakalpojumu daļu, kas attiecas uz avioceļojumiem, kuri pārdoti kompleksceļojuma ietvaros, ņemot vērā gan lidmašīnas sēdvietas vidējo cenu, kas palielināta par ceļojuma rīkotāja vidējo ienesīguma starpību sēdvietu tirdzniecībā attiecīgajās finanšu gadās, gan ceļojuma rīkotāja vidējo peļņu no atsevišķu sēdvietu tirdzniecības tajās pašās finanšu gadās.

43 Jāatgādina, ka EKL 234. panta ietvaros Tiesa nevar piemērot Kopienas tiesību noteikumus konkrētam gadījumam, bet tā var tikai pieņemt nolikumu par EK līguma noteikumu un Kopienas iestāžu pieņemto tiesību aktu interpretāciju (skat. it īpaši 1964. gada 15. jūlija spriedumu lietā 100/63 *Van der Veen*, *Recueil*, 1105., 1121. lpp.; 1964. gada 2. decembra spriedumu lietā 24/64 *Dingemans*, *Recueil*, 1259., 1273. lpp.; 1998. gada 22. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-9/97 un C-118/97 *Jokela* un *Pitkäranta*, *Recueil*, I-6267. lpp., 30. punkts; 1999. gada 25. februāra spriedumu lietā C-86/97 *Trans-Ex-Import*, *Recueil*, I-1041. lpp., 15. punkts; 1999. gada 7. septembra spriedumu lietā C-61/98 *De Haan*, *Recueil*, I-5003. lpp., 29. punkts, un 2001. gada 10. maija spriedumu lietā C-203/99 *Veedfald*, *Recueil*, I-3569. lpp., 31. punkts). Tomēr Sestās direktīvas 26. panta interpretācijas ietvaros un ņemot vērā jau sniegto informāciju par kompleksceļojuma cenas sadalīšanas veidu gadījumā, kad nodokļu maksātājs sniedz pakalpojumu, kas iegādāti no trešām personām, kā arī savus pakalpojumus, atbilde uz otro jautājumu ir jāsniedz par to, vai, lai noteiktu tirgus vērtību, iespējams balstīties uz vidējām vērtībām.

44 Šajā sakarā jānorāda, ka to atzīst arī ģenerālvokāts secinājumu 86. punktā, ka nekas neaizliedz šādi rīkoties. Vidējā vērtība var būt reprezentatīva, jo, kā tas ir pamata lietā, cenas pielīdzināmiem pakalpojumiem, kas tiek pārdoti ārpus kompleksceļojuma ietvariem, var ievērojami atšķirties. Iesniedzītiesa, kuras pienākums katrā atsevišķā gadījumā ir noteikt vērtību, kas vislabāk atbilst Sestās direktīvas jēgai, var likumīgi noteikt tirgus vērtību avioceļojumiem, ko *MyTravel* pārdod kā komplekso ceļojumu, balstoties uz šo nodokļu maksātāja pārdoto lidmašīnas biļešu vidējo cenu uz to pašu vai līdzīgu galamērķi. Minētās tiesas pienākums ir izdarīt šo vidējo vērtību labojumus, lai, piemēram, ņemtu vērā faktus, ka kompleksceļojuma ietvaros piedāvātajos lidojumos sēdvietas ceļotāju bērnēm tiek piedāvātas par brīvu vai par pazeminātu cenu.

45 ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz otro jautājumu ir jāatbild tādējādi, ka iesniedzītīesai, ievērojot pamata prasības, ir jānosaka tirgus vērtība avioceļojumiem, kas pamata lietā tiek piedāvāti kompleksceļojuma ietvaros. Iesniedzītiesa šo tirgus vērtību var noteikt, vadoties pēc vidējām vērtībām. Šādos apstākļos tirgus, kas ietver citiem ceļojumu rīkotājiem pārdotās sēdvietas, uzskatāms par vispiemērotāko tirgu.

Par tiesīšanas izdevumiem

46 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzītiesa, un tā lemj par tiesīšanas izdevumiem. Tiesīšanas izdevumi, kas radušies sakarā ar apsvērumu iesniegšanu Tīesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesīšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) ce?ojumu a?ents vai ce?ojumu r?kot?js, kurš taks?cijas period? ir aizpild?jis savu pievienot?s v?rt?bas nodok?a deklar?ciju, izmantojot metodi, kura paredz?ta valsts tiesiskaj? regul?jum?, kas valsts iekš?j?s ties?b?s transpon? Padomes 1977. gada 17. maija Sesto direkt?vu 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, var p?rr??in?t savu pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?du atbilstoši metodei, ko Tiesa atzinusi par sader?gu ar Kopienu ties?b?m, iev?rojot valsts ties?b?s paredz?tos nosac?jumus, kuriem j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem;

2) Sest?s direkt?vas 77/388 26. pants ir interpret?jams t?d?j?di, ka ce?ojumu a?entam vai ce?ojumu r?kot?jam, kurš par vienotu kompleks? ce?ojuma cenu nodrošina ce?ot?jam pakalpojumu, kas ieg?d?ti no treš?m person?m, un pašā sniegtos pakalpojumus, princip? ir j?nodala to kompleks? ce?ojuma cenas da?a, kas attiecas uz pašā sniegtajiem pakalpojumiem, p?c tirgus v?rt?bas, ja vien šo v?rt?bu ir iesp?jams noteikt. Š?d? gad?jum? nodok?u maks?t?js var izmantot faktisko izmaksu krit?riju tikai tad, ja viš pier?da, ka šis krit?rijs prec?zi atspogu?o kompleks? ce?ojuma cenas faktisko strukt?ru. Tirgus v?rt?bas krit?rija piem?rošana nav pak?auta ne nosac?jumam, ka tam j?b?t vienk?rš?kam par metodi, kas balst?ta uz faktiskaj?m izmaks?m, ne ar? nosac?jumam, ka t? rezult?t? j?ieg?st pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?ds, kas ir identisks vai l?dz?gs faktisko izmaksu metodes rezult?t? apr??in?tajam par?dam. L?dz ar to:

– ce?ojumu a?ents vai ce?ojumu r?kot?js nevar izmantot tirgus v?rt?bas metodi p?c savas br?vas izv?les,

– š? p?d?j? metode ir piem?rojama pašū sniegtajiem pakalpojumiem, kuru tirgus v?rt?ba ir nosak?ma, pat ja taj? paš? taks?cijas period? dažu kompleksaj? ce?ojum? ietvertu pašū sniegto pakalpojumu da?as v?rt?ba nav nosak?ma, jo nodok?u maks?t?js nep?rdod piel?dzin?mus pakalpojumu ?rupus kompleks? ce?ojuma ietvariem;

3) iesniedz?jtiesai, iev?rojot pamata pr?vas apst?k?us, ir j?nosaka tirgus v?rt?ba avioce?ojumiem, kas pamata liet? tiek pied?v?ti kompleks? ce?ojuma ietvaros. Iesniedz?jtiesa šo tirgus v?rt?bu var noteikt, vadoties p?c vid?j?m v?rt?b?m. Š?dos apst?k?os tirgus, kas ietver citiem ce?ojumu r?kot?jiem p?rdot?s s?dvietas, uzskat?ms par vispiem?rot?ko tirgu.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.