

Lieta C-581/08

**EMI Group Ltd**

pret

**The Commissioners of Her Majesty's Revenue and Customs**

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

Sest? PVN direkt?va – 5. panta 6. punkta otrais teikums – Paraugu j?dziens – J?dziens “mazas v?rt?bas d?vanas” – M?zikas ieraksti – Izsniegšana bez maksas rekl?mas nol?kos

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Ar nodokli apliekami dar?jumi – Bez maksas izsniegtas uz??muma preces izmantošana – Mazas v?rt?bas d?vanu un paraugu izsl?gšana*

(Padomes Direkt?vas 77/388 5. panta 6. punkta otrais teikums)

2. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Ar nodokli apliekami dar?jumi – Bez maksas izsniegtas uz??muma preces izmantošana – Mazas v?rt?bas d?vanu un paraugu izsl?gšana*

(Padomes Direkt?vas 77/388 5. panta 6. punkta otrais teikums)

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 – Ar nodokli apliekami dar?jumi – Bez maksas izsniegtas uz??muma preces izmantošana – Mazas v?rt?bas d?vanu un paraugu izsl?gšana*

(Padomes Direkt?vas 77/388 5. panta 6. punkta otrais teikums)

1. “Paraugi” Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn? ir preces piem?rs, kura m?r?is ir veicin?t š?s preces p?rdošanu un kas ?auj nov?rt?t š?s preces raksturojumu un ?paš?bas, gala pat?r?šanai esot tikai t?d? gad?jum?, ja t? ir rakstur?ga š?diem rekl?mas pas?kumiem. Valsts tiesiskaj? regul?jum? šo j?dzienu nevar visp?r?gi ierobežot, to attiecinot tikai uz t?diem paraugiem, kas ir izsniegti form?t?, k?ds nav pieejams p?rdošanai, vai tikai uz pirmo eksempl?ru identisku piem?ru s?rij?, ko ir izsniedzis nodok?a maks?t?js vienam un tam pašam sa??m?jam, ja vien šis tiesiskais regul?jums ne?auj ?emt v?r? p?rst?v?t?s preces raksturu un ?pašo komerci?lo kontekstu katram dar?jumam, kura ietvaros šie piem?ri tiek izsniegti. Paraugu sa??m?ja k? nodok?a maks?t?ja statusam šaj? gad?jum? nav noz?mes.

It ?paši m?zikas ieraksti, kas tiek izplat?ti bez maksas rekl?mas pas?kumu ietvaros, var tikt uzskat?ti par prec?m, kas izsniegtas k? paraugi, pat tad, ja t?s ir identiskas laišanai tirg? gatavai gala precei. Gad?jum?, kad š?ds ieraksts tiek izsniegts personai ar m?r?i, lai vi?a nodrošin?tu t? reklam?šanu sabiedr?bai savu darba pien?kumu ietvaros, š? persona ierakstu var piln?b? nov?rt?t tikai tad, ja tai ir iesp?ja noklaus?ties visu š? ieraksta saturu, k?ds tas tiks izplat?ts tirg?. Tas, ka preces var tikt nodotas k? paraugi personai, kas nav potenci?lais vai faktiskais preces, kuru šis paraugs p?rst?v, pirc?js, nav pretrun? Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otrajam

teikumam, ja vien šāda nodošana atbilst paraugu izplatīšanas mērķiem. Šajā ziņā mēs kļūstam par jaunu darbu bezmaksas paraugu nodošana starpniekam, kura uzdevums ir kritiski novērtēt pētījuma kvalitāti un kurš lūdz ar to var ietekmēt preces izplatību tirgū, tādā kā žurnālists vai radio pārraides vadītājs, balstoties uz reklamēšanas mehānismu, kurā parauga izmantošana ir reklamēšanas un novērtēšanas procesa sastāvdaļa.

Turklāt attiecībā uz pašu ar mēs kļūstam jomu saistīto mūzikas ierakstu izplatīšanas praksi, izsniedzot ļoti lielu skaitu ieraksta eksemplāru "plugger", var būt nepieciešams vairākus šādu ieraksta eksemplārus nodot starpniekiem, lai viņi pēc tam tos varētu nodot personām, kas ir mērķauditorija, ņemot vērā viņu iespējas veicināt mūzikas ieraksta pārdošanu. Tā mūzikas ierakstu gadījumā CD kritiskas novērtēšanas un reklamēšanas nolūkā var būt nepieciešams vairākus CD eksemplārus nodot starpniekiem, lai viņi pēc tam tos varētu nodot personām, kas ir mērķauditorija, ņemot vērā viņu iespējas veicināt mūzikas ieraksta pārdošanu. Tikai faktu, ka nodoto eksemplāru skaits var sasniegt vairākus simtus vienību gadījumā, ja mūzikas ierakstu ražošanas un pārdošanas aģentūra izmanto "pluggers", lai izplatītu savu jauno ierakstu eksemplārus, pašu par sevi nevar uzskatīt par pretēju mērķim, kāds ir izņēmumam attiecībā uz paraugiem, tiktāl, cik šis eksemplāru skaits ir saistīts ar pārsteiguma preces raksturu, kā arī izmantošanu, kāda "plugger" kā starpniekam ir jāveic, un tas ir jāizvērtē iesniedzējtiesai. Tāpat iespējams, ka "plugger" tiek vietā, lai izplatītu viņa rīcībā nodotās mūzikas ierakstu bezmaksas kopijas iepriekš noteiktiem saņēmējiem, tos izmantojaunprātīgi, piemēram, palaižot tos parastā pārdošanas apritē, pati par sevi nevar ietekmēt minēto bezmaksas kopiju kvalificēšanu par paraugiem. Tā, lai pilnībā nodrošinātu Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrajā teikumā paredzētā izņēmuma robežu ieviešanu, dalībvalstis var prasīt nodokļa maksājumiem, kas izplata paraugus sava izņēmuma vajadzībām, ieviecot piesardzību, lai novērstu šo paraugu jaunprātīgas izmantošanas risku. Gadījumā, ja paraugu nodošana tomēr nozīmē galīgo patēriņu, kas nav raksturīgi ar paraugiem pārsteiguma preces veidam, šāds patēriņš ir uzskatāms par jaunprātīgu izmantošanu.

(sal. ar 29.–31., 35.–40. un 53. punktu un rezolūcijas daļas 1) un 4) punktu)

2. Jādziens "mazas vērtības dāvanas" Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 5. panta 6. punkta otrajā teikuma izpratnē ir jāinterpretē tādējādi, ka tas neaizliedz tēdu valsts tiesisko regulējumu, kurā attiecībā uz dāvanām, kas pasniegtas vienai un tai pašai personai 12 mēnešu laikā vai kas ir daļa no dāvanu sērijas vai secīgām dāvanām, maksimālais naudas summas apmērs ir noteikts GBP 50.

Dalībvalstīm ir noteikta rīcības brīvība attiecībā uz 5. panta 6. punkta otrajā teikuma interpretāciju, ja vien tās ieviešanas normas mērķi un vietu Sestās direktīvas sistēmā. Šajā ziņā fakts, ka valsts tiesiskajā regulējumā ir noteikts šāds maksimālais naudas summas apmērs, nepārsniedz šo rīcības brīvību. Tas pats attiecas uz normu, saskaņā ar kuru šāds sliekšnis ir kumulatīvi piemērojams dāvanām, kas nodotas vienai un tai pašai personai 12 mēnešu periodā vai kas ir daļa no dāvanu sērijas vai secīgām dāvanām. Šādi sliekšņi atbilst Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta mērķiem, vienlaikus neatņemot izņēmumam, kāds šajā pantā ir paredzēts attiecībā uz mazas vērtības dāvanām, lietderīgo iedarbību.

(sal. ar 42., 44. un 45. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

3. Sestās direktīvas par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 5. panta 6. punkta otrais teikums nepieļauj tēdu valsts tiesisko regulējumu, kurā paredzēta prezumpcija, saskaņā ar kuru preces, kas ir "mazas vērtības dāvanas" šīs tiesību normas izpratnē un kuras nodokļa maksājums ir nodevis dažādam personām, kurām ir kopīgs darba devējs, ir jāuzskata par nodotām vienai un tai pašai personai.

Preces, kas tiek pasniegta kā "mazas vārtības dāvana", kvalifikācija ir atkarīga no tā, kas ir devēja paredzētais gala saņēmējs, un darba attiecības starp saņēmēju un tā darba devēju vai fakts, ka vairākiem saņēmējiem ir kopīgs darba devējs, neietekmē šo kvalifikāciju.

(sal. ar 49. un 50. punktu un rezolūvās daļas 3) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2010. gada 30. septembrī (\*)

Sestā PVN direktīva – 5. panta 6. punkta otrais teikums – Paraugu jēdziens – Jēdziens "mazas vārtības dāvanas" – Māzīkas ieraksti – Izsniegšana bez maksas reklāmas nolūkos

Lieta C-581/08

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2008. gada 17. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2008. gada 29. decembrī, tiesvedībā

***EMI Group Ltd***

pret

***The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs.***

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši E. Juhāss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*], T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents) un D. Švābi [*D. Šváby*],

ģenerālvokāts N. Jāskinens [*N. Jääskinen*],

sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemot vārt rakstveida procesu un 2010. gada 21. janvāra tiesas sēdi,

ģemot vārt apsvērumus, ko sniedza:

- *EMI Group Ltd* vārdā – R. Kordara [*R. Cordara*], QC, un P. Kē [*P. Key*], *barrister*,
- Apvienotās Karalistes valdības vārdā – L. Sēboruts [*L. Seeboruth*], pārstāvis, kam palīdz P. Mantls [*P. Mantle*], *barrister*,
- Vācijas valdības vārdā – M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji,
- Polijas valdības vārdā – M. Dovģelevis [*M. Dowgielewicz*], pārstāvis,

– Eiropas Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*] un M. Afonso [*M. Afonso*], p?rst?vji, noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2010. gada 15. apr??a tiesas s?d?, pasludina šo spriedumu.

## **Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t j?dzienus “paraugi” un “mazas v?rt?bas d?vanas”, kas ir ietverti Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 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”), 5. panta 6. punkta otraj? teikum?.

2 Šis l?gums tika iesniegts tiesved?b? starp *EMI Group Ltd* (turpm?k tekst? – “*EMI*”) un *Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* [Vi?as Augst?bas len?kumu un muitas dienestu] (turpm?k tekst? – “*Commissioners*”) saist?b? ar *EMI* pieteikumu atmaks?t summas, kuras t? bija k??daini maks?jusi k? pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”) laika posm? no 1987. gada apr??a l?dz 2003. gada j?nijam par vair?k?m person?m izsniegt?m m?zikas ierakstu bezmaksas kopij?m ar m?r?i reklam?t šos m?zikas ierakstu izlaidumus, un saist?b? ar *Commissioners* pras?bu, lai *EMI* samaks? PVN par š?du kopiju izsniegšanu laika posm? no 2003. gada j?lija l?dz 2004. gada decembrim.

## **Atbilstoš?s ties?bu normas**

### *Savien?bas ties?bas*

3 Sest?s direkt?vas 2. pant? ir noteikts:

“[PVN] j?maks?:

1. Par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas;
2. Par pre?u iev?šanu.”

4 Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkt? ir noteikts:

“Ja nodok?a maks?t?js sav?m vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas veido t? uz??m?jdarb?b? ieguld?to l?dzek?u da?u, vai ar? š?s preces nodod bez maksas, vai, plaš?k? noz?m?, ja t?s izmanto citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m, tad t?d? gad?jum?, ja [PVN] attiec?gaj?m prec?m vai to sast?vda??m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms, š?du lietojumu uzl?ko par pieg?d?m par atl?dz?bu. Savuk?rt š?di neuzl?ko to, ka š?s preces izmanto, lai dotu paraugus vai mazas v?rt?bas d?vanas nodok?a maks?t?ja uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.”

5 Sest? direkt?va ir atcelta ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.), kuras 16. panta 2. punkts ir formul?ts l?dz?gi Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otrajam teikumam.

### *Valsts tiesiskais regul?jums*

6 Atbilstoš?s valsts ties?bu normas ir ietvertas 1994. gada Likuma par PVN (*Value Added Tax Act 1994*) 5. panta 1. punkt? un min?t? likuma 4. pielikuma 5. punkta 1., 2., 2 ZA un 3.

apakšpunkt?, kas vair?kk?rt pamata lietas faktu rašan?s laik? ir tikuši groz?ti.

7 Saska?? ar to pašreiz?jo versiju šajos noteikumos b?t?b? ir paredz?ts, ka uz??muma – nodok?a maks?t?ja pre?u nodošana vai cesija par atl?dz?bu vai bez atl?dz?bas tiek uzskat?ta par pieg?di, kas apliekama ar PVN, iz?emot dar?jumu d?vanas un paraugu izsniegšanu. Attiec?b? uz d?van?m iz??mums ir iesp?jams ar nosac?jumu, ka to v?rt?ba attiec?b? uz personu un attiec?b? uz vienu gadu nep?rsniedz GBP 50. L?dz 2003. gada oktobrim šis iz??mums neattiecs uz regul?r?m d?van?m. Run?jot par paraugiem, tikai pirmajam paraugam ir pieš?irams atbr?vojums, ja vienai un tai pašai personai tiek izsniegti vair?ki identiski paraugi. L?dz 1993. gada j?lijam atbr?vojums bija piem?rojams tikai attiec?b? uz r?pnieciskiem paraugiem, kas izsniegti t?d? form?, k?d? tie parasti netiek pied?v?ti p?rdošanai.

### **Pamata lieta un prejudici?lie jaut?jumi**

8 *EMI* ir saska?? ar Anglijas ties?b?m dibin?ta sabiedr?ba, kas darbojas m?zikas ierakstu ražošanas un p?rdošanas, k? ar? m?zikas izdevniec?bas jom?. Kopš 1987. gada *EMI* reklam? jaunus ierakstus, izsniedzot šo ierakstu bezmaksas kopijas vinila ierakstu, kasešu un kompaktdisku (turpm?k tekst? – “*CD*”) form?t? daž?d?m person?m, kuras sp?j nov?rt?t ieraksta komerci?lo kvalit?ti un ietekm?t rekl?mas, k?da tiek velt?ta m?ksliniekiem, m?rogu.

9 K? da?a no š?s rekl?mas strat??ijas š?das bezmaksas kopijas tiek izplat?tas tostarp person?m, kas str?d? ar preses izdevumiem, radio stacij?s, ar telev?zijas p?rraid?m, rekl?mas a?ent?r?s, mazumtirdzniec?bas viet?s vai kinote?tros. T?pat *EMI* izmanto ar? a?entus, sauktus par “pluggers”, – personas, kuras reklam? ierakstus audiovizu?lajos medijos un pres? un izplata tos bez maksas sav?m kontaktperson?m – m?r?auditorijai, kas ir nor?d?ta ?paši izveidotos sarakstos katra jauna *CD* izn?kšanai.

10 Šaj? nol?k? *EMI* izdod m?zikas ierakstus daž?dos form?tos, proti, k? izplat?šanai pirms albuma izn?kšanas paredz?tus ierakst?mus *CD* ar digit?lu ?densz?mi, uz kuriem ir sa??m?ja v?rds un kuri ?auj noteikt iesp?jamo kopiju izcelsmi, k? ierakst?mus *CD* bez ?densz?mes, kas tiek izplat?ti balt? kartona apv?k? pirms albuma izn?kšanas, k? *CD* paraugus bez ?densz?mes, kas tiek izplat?ti kartona apv?k? un ietver t?du pašu z?m?jumu, k?ds ir uz galven? albuma, kuru paredz?ts p?rdot sabiedr?bai, vai k? pabeigtus *CD* to gal?gaj? form?t?, kuri ir paredz?ti p?rdošanai. Uz p?d?jiem min?tajiem ir uzl?me ar uzrakstu “Kopija rekl?mas nol?kos; nav paredz?ta p?rdošanai”. Uz p?r?jiem ierakstu form?tiem, kas tiek izplat?ti rekl?mas nol?kos, ir nor?d?ts, ka likum?g?s ?pašuma ties?bas pieder *EMI*.

11 Saska?? ar l?mumu par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu apm?ram 90 % no rekl?mai paredz?tajiem *CD* tiek nos?t?ti konkr?ti nor?d?t?m person?m; galvenais iz??mums attiecas uz nos?t?šanu person?m, kas ir nor?d?tas p?c to ie?emam? amata universit?t?s vai cit?s augst?k?s izgl?t?bas iest?d?s. M?zikas ierakstu bezmaksas kopiju potenci?lie sa??m?ji, kuras *EMI* uzskata par ietekm?giem m?zikas jom?, pavisam kop? ir gandr?z 7000. Reklam?jot konkr?tu ierakstu, tiek izveidots ?pašs saraksts ar 200–500 sa??m?jiem. Taj? ir ietverti to personu v?rdi, kuras tiek uzskat?tas par visietekm?g?kaj?m konkr?t? m?zikas stila ieraksta p?rdošanas veicin?šan?. Neilgi pirms jauna ieraksta laišanas tirg? *EMI* pavisam izplata 2500–3750 bezmaksas kopijas. Run?jot par “plugger”, viens “plugger” var sa?emt l?dz pat 600 bezmaksas kopij?m t?l?kai izplat?šanai. Ta?u vair?k?m person?m, kas str?d? vien? un taj? paš? uz??mum?, piem?ram, *BBC*, kopijas var tikt nos?t?tas ar? atseviš?i.

12 No 1987. gada apr??a l?dz 2003. gada j?nijam *EMI* maks?ja PVN par m?zikas ierakstiem, kas tika izplat?ti iepriekš aprakst?tajos apst?kos. V?l?k, uzskatot, ka valsts ties?bu akti nav sader?gi ar Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otro teikumu, saska?? ar kuru par š?du izplat?šanu PVN nav j?maks?, *EMI* iesniedza *Commissioners* pieteikumu atmaks?t summas, kas

samaks?tas k? PVN saist?b? ar šo izplat?šanu. T? k? *Commissioners* noraid?ja šo atmaksas pieteikumu, *EMI* c?la pras?bu iesniedz?jties?.

13 Turkl?t, t? k? s?kot ar 2003. gada j?liju *EMI* p?rst?ja deklar?t PVN par *CD* bezmaksas izplat?šanu rekl?mas nol?kos, *Commissioners* tai nos?t?ja nodok?u pazi?ojumu saist?b? ar šo izplat?šanu laika posm? no 2003. gada j?lija l?dz 2004. gada decembrim, par kuru *EMI* iesniedz?jties? t?pat c?la pras?bu, kas v?l?k tika apvienota ar pirmo pras?bu.

14 Š?dos apst?k?os *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodok?u tiesa], *London Tribunal Centre* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) K? š?s lietas apst?k?u kontekst? ir j?interpret? Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otrais teikums?

2) Konkr?t?k, k?das ir “parauga” b?tisk?s paz?mes Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn??

3) Vai dal?bvalsts var ierobežot Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otraj? teikum? min?t? j?dziena “paraugs” interpret?ciju, to interpret?jot k?:

a) r?pniecisku paraugu, kas uz??muma esošam vai potenci?lam klientam tiek d?vin?ts form?t?, k?ds parasti nav pieejams p?rdošan? sabiedr?bai (l?dz 1993. gadam);

b) tikai vienu vai tikai pirmo no vair?kiem paraugiem, ko viena persona ir iedevusi vienam un tam pašam sa??m?jam, ja šie paraugi ir identiski vai ar? viens no otra b?tiski neatš?iras (p?c 1993. gada)?

4) Vai dal?bvalsts var ierobežot Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otraj? teikum? min?t?s “mazas v?rt?bas d?vanas” interpret?ciju t?d?j?di, lai izsl?gtu:

a) t?das preces d?vin?jumu, kas veido da?u no vienai personai regul?ri nodotu d?vanu s?rijas vai virknes (l?dz 2003. gada oktobrim);

b) jebk?das dar?jumu d?vanas vienai un tai pašai personai 12 m?nešu laika posm?, kuru kop?j? v?rt?ba p?rsniedz GBP 50 (s?kot ar 2003. gada oktobri)?

5) Vai gad?jum?, ja atbilde uz [treš? jaut?juma otro da?u] vai jebkuru [ceturt? jaut?juma] da?u ir apstiprinoša un ja nodok?a maks?t?js dod l?dz?gu vai identisku m?zikas ieraksta d?vanu div?m vai vair?k?m person?m vi?u person?go ?paš?bu d??, jo t?s ?auj ietekm?t attiec?g? m?kslinieka atpaz?stam?bas pak?pi, dal?bvalsts var uzskat?t, ka š?s preces ir nodotas vienai un tai pašai personai, t?p?c vien, ka š?s personas nodarbina viens un tas pats darba dev?js?

6) Vai fakts, ka sa??m?js pats vai vi?a darba dev?js ir pilnv?rt?gs nodok?a maks?t?js, kurš var?tu (vai b?tu var?jis) atskait?t jebkuru priekšnodokli, kas samaks?ts par t?du pre?u nodošanu, kas ir paraugi, var ietekm?t atbildes uz [pirmo l?dz piekto jaut?jumu]?”

### **Par prejudici?lajiem jaut?jumiem**

*Par pirmo jaut?jumu tikt?l, cikt?l tas attiecas uz paraugu j?dzienu, k? ar? par otro un trešo jaut?jumu*

15 Ar savu pirmo jaut?jumu tikt?l, cikt?l tas attiecas uz paraugu j?dzienu, k? ar? ar otro un trešo jaut?jumu, kas ir j?apskata kop?, iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, k? ir j?interpret? j?dziens “paraugi” Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn?, it ?paši, vai šis j?dziens

ietver tikai tās preces, kas tiek izsniegtas pārdošanā nepieejamā formā, un tikai identisku preču, kas izsniegtas vienam un tam pašam saņēmējam, sārijas pirmo eksemplāru.

16 Uzreiz ir jākonstatē, ka Sestā direktīva neietver nekādu minētā jēdziena definīciju. Tāpēc, interpretējot šo jēdzienu, ir jāņem vērā Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrā teikuma formulējums, konteksts un mērķi (šajā ziņā skat. 2008. gada 6. marta spriedumu lietā C-98/07 *Nordania Finans un BG Factoring*, Krājums, I-1281. lpp., 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

17 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka minētā 5. panta 6. punkta pirmajā teikumā dažas darbības, par kurām nodokļa maksātājs nesāņem faktiski atļādzību, pielīdzina preču piegādei, ko veic par maksu, un par to saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu ir jāmaksā PVN. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru minētās normas mērķis ir nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi starp nodokļa maksātājiem, kuri izmanto preces savam vai sava personāla vajadzībām, no vienas puses, un gala patērētājiem, kuri iegādājas šā paša veida precis, no otras puses (skat. it īpaši 2005. gada 20. janvāra spriedumu lietā C-412/03 *Hotel Scandic Gåsabäck*, Krājums, I-743. lpp., 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

18 Kā norādījusi Vācijas valdība, Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta pirmajā teikumā minētā lietojuma aplikšanas ar nodokli mērķis ir izvairīties no situācijām, kad ar nodokli netiek aplikts galīgais patērētājs.

19 Minētā 5. panta 6. punkta otrais teikums ir izņēmums šim noteikumam, jo tajā tomēr nav paredzēts aplikēt ar nodokli lietošanu izņēmuma vajadzībām, izsniedzot mazas vērtības dāvanas vai paraugus (šajā ziņā skat. 1999. gada 27. aprīļa spriedumu lietā C-48/97 *Kuwait Petroleum, Recueil*, I-2323. lpp., 23. punkts).

20 Tādējādi Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrā teikuma formulējums, lai tas negatīvi neietekmētu 5. panta 6. punkta pirmā teikuma mērķus, ir jāinterpretē šauri, vienlaikus rūpējoties par to, lai izņēmums attiecībā uz paraugiem un mazas vērtības dāvanām nezaudētu savu lietderīgo iedarbību (pēc analoģijas skat. 2004. gada 18. novembra spriedumu lietā C-284/03 *Temco Europe*, Krājums, I-11237. lpp., 17. punkts, un 2007. gada 14. jūnija spriedumu lietā C-434/05 *Horizon College*, Krājums, I-4793. lpp., 16. punkts).

21 Ēmot vērā neiespējamību visaptveroši un izsmērīgi definēt aptverti dažādo preču, kas var būt ar PVN aplikamu darījumu priekšmets, neierobežoto skaitu un Ēmot vērā katra darījuma individuālo komerciālo kontekstu, kādā nodokļa maksātājs šīs preces var izplatīt kā paraugus, vērtējums ir jāveic divos posmos. Tādējādi ir jāpārbauda, pirmkārt, vai attiecīgo preču izplatīšana atbilst būtiskam raksturojumam, kas ir kopīgs visiem paraugiem, un, otrkārt, īpašie apstākļi, kādos nodokļa maksātājs tās izplata.

22 Attiecībā uz pirmo aspektu ir jāteic, ka izņēmuma, kas izklāstēts Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrajā teikumā attiecībā uz "izmanto[šanu], lai dotu paraugus [...]", mērķis ir atspoguļot komerciālo realitāti, saskaņā ar kuru paraugu izsniegšana tiek īstenota, lai reklamētu precis, kuras paraugi ir piemēri, kas ļauj novērtēt šīs preces kvalitāti un pārbaudīt, vai šai precei piemīt īpašības, kādas meklē potenciālais vai esošais pircējs.

23 Turklāt, Ēmot vērā Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta pirmo teikumu, izņēmuma attiecībā uz "paraugiem" mērķis nav atbrīvot no PVN tādus preču piegādātājus, kuras mērķis ir apmierināt patērētāja vajadzības attiecībā uz konkrēto precis.

24 Attiecībā uz otro aspektu, pirmkārt, ir jāizanalizē jautājums par to, vai paraugu jēdzienu var ierobežot tikai ar precēm, kas tiek izsniegtas formā, kāds parasti nav pieejams pārdošanā sabiedrībai.

25 No šī sprieduma 23. punkta izriet, ka Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrajā teikumā ietvertā izņēmuma mērķis var būt tūdu preču atbrīvošana no PVN, kas tiek izmantotas galīgām patēriņam, tikai tad, ja šīs galīgās patēriņš ir raksturīgs šādiem reklāmas pasākumiem.

26 Tātad preces, kas tiek izplatītas kā paraugi, kuri ir identiski laišanai tirgū gatavai gala precei, patiešām var tikt izmantotas gala patēriņam.

27 Taču šis apstāklis, ņemot vērā, ka vairākos gadījumos piemēru, kas atbilst precei tās gala formā, izplatīšana ir nepieciešams vērīšanas procesa priekšnoteikums, nevar pamatot minētā izņēmuma piemērošanu attiecībā tikai uz tūdiem paraugiem, kas ietver no pārsteiktās preces atšķirīgus piemērus.

28 Jākonstatē, ka, lai izsniegtās preces novērtētu kā "paraugus", šīm precēm ir jāietver visas būtiskās to pārsteiktās preces galīgajai formā pazīmes. Taču, kaut arī piemēri dažos gadījumos var ietvert visas būtiskās pārsteiktās preces pazīmes, tiem neesot preces galīgajai formā, citos gadījumos atkarībā no šīs preces rakstura var izrādīties nepieciešams, ka šie paraugi pilnībā atbilst gala precei, lai šīs pazīmes būtu redzamas potenciālajam vai esošajam pircējam.

29 Sevišķi tas attiecas uz precēm mēkslas jomā, it īpaši tūdiem CD kā pamata lietām, kuri, lai saņemtu tos varētu pilnībā novērtēt, ir jāizplata gala formā. Gadījumā, kad CD tiek izsniegts personai ar mērķi, lai viņa nodrošinātu tū reklamāšanu sabiedrībai savu darba pienākumu ietvaros, šī persona CD var pilnībā novērtēt tikai tad, ja tai ir iespēja noklausīties visu CD saturu, kāds tas tiks izplatīts tirgū.

30 Attiecībā, otrkārt, uz jautājumu par to, vai paraugu jēdziens nozīmē, ka pirmais paraugu saņemtu ir to pārsteiktās preces potenciālais vai esošais pircējs, ir jākonstatē, ka tas, ka preces var tikt nodotas kā "paraugi" personai, kas nav pircējs, nav pretrunā Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrajam teikumam, ja vien šāda nodošana atbilst šī sprieduma 22. punktā izklāstītajiem paraugu izplatīšanas mērķiem.

31 It īpaši jānorāda, ka mēkslas preču jomā jaunu darbu bezmaksas paraugu nodošana starpniekam, kura uzdevums ir kritiski novērtēt pūdājō minēto kvalitāti un kurš lūdz ar to var ietekmēt preces izplatību tirgū, tūdam kā žurnālists vai radio pūrraides vadītājs, balstās uz reklamāšanas mehānismu, kurā parauga izmantošana ir reklamāšanas un novērtēšanas procesa sastāvdaļa.

32 Treškārt, ņemot vērā īpašo – ar jomu pamata lietām saistīto – mēzikas ierakstu reklamāšanas praksi izsniegt vairākus eksemplārus "plugger", iesniedzējtiesa jautā, vai parauga jēdziens ir jāinterpretē tūdējādi, ka tas nozīmē, ka gadījumā, ja nodokļa maksātājs nodod noteiktu skaitu preču vienam un tam pašam saņemtajam un ja neviena no šīm precēm būtiski neatšķiras viena no otras, par paraugu var uzskatīt katru no šīm precēm, vai arī šādi kvalificēt var tikai pirmo nodoto eksemplāru.

33 Šajā ziņā, pat ja pietiktu tikai ar vienu piemēru nodošanu, lai novērtētu precī, vairāku piemēru kā paraugu nodošanu principā nevar uzskatīt par izslēgtu no izņēmuma attiecībā uz paraugiem, kas izklāstīti Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrajā teikumā, piemērošanas jomas, jo paraugu, ko nodokļa maksātājs var izplatīt vienam un tam pašam saņemtajam, proti,



šaj? gad?jum? starpniekam, skaits ir atkar?gs no p?rst?v?t?s preces rakstura, k? ar? no t?, k? sa??m?js šos paraugus izmantos.

34 Noteiktos gad?jumos vair?ku vai pat iev?rojama skaita vienas un t?s pašas preces piem?ru nodošana konkr?tam sa??m?jam var b?t nepieciešama, lai atbilstu paraugu nodošanas m?r?iem.

35 T? m?zikas ierakstu gad?jum? CD kritiskas nov?rt?šanas un reklam?šanas nol?k? var b?t nepieciešams vair?kus CD eksempl?rus nodot starpniekiem, lai vi?i p?c tam tos var?tu nodot person?m, kas ir m?r?auditorija, ?emot v?r? vi?u iesp?jas veicin?t m?zikas ieraksta p?rdošanu.

36 Tikai faktu, ka š?d? kontekst? nodoto eksempl?ru skaits var sasniegt vair?kus simtus vien?bu gad?jum?, ja t?da m?zikas ierakstu ražošanas un p?rdošanas a?ent?ra k? EMI izmanto "pluggers", lai izplat?tu savu jauno ierakstu eksempl?rus, pašu par sevi nevar uzskat?t par pret?ju m?r?im, k?ds ir iz??mumam attiec?b? uz paraugiem, tikt?l, cikt?l šis eksempl?ru skaits ir saist?ts ar p?rst?v?t?s preces raksturu, k? ar? izmantošanu, k?da "plugger" k? starpniekam ir j?veic, un tas ir j?izv?rt? iesniedz?jtiesai.

37 T?pat iesp?ja, ka "plugger" t? viet?, lai izplat?tu vi?a r?c?b? nodot?s m?zikas ierakstu bezmaksas kopijas iepriekš noteiktiem sa??m?jiem, tos izmanto ?aunpr?t?gi, piem?ram, palaižot t?s parast? p?rdošanas aprit?, pati par sevi nevar ietekm?t min?to bezmaksas kopiju kvalific?šanu par paraugiem.

38 Ta?u, lai piln?b? nodrošin?tu Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otraj? teikum? paredz?t? iz??muma robežu iev?rošanu, dal?bvalstis var pras?t nodok?a maks?t?jiem, kas izplata paraugus sava uz??muma vajadz?b?m, iev?rot piesardz?bu, lai nov?rstu šo paraugu ?aunpr?t?gas izmantošanas risku. Š?da piesardz?ba var ietvert, piem?ram, pras?bu mar??t ar nor?di, ka prece ir paraugs, vai pras?bu paredz?t l?gum? noteikumus attiec?b? uz civiltiesisko atbild?bu t?diem starpniekiem k? "pluggers", kas sa?em paraugus, lai tos nodotu t?l?k cit?m person?m.

39 Gad?jum?, ja paraugu nodošana tom?r noz?m? gal?go pat?ri?u, kas nav rakstur?gi ar paraugiem p?rst?v?t?s preces v?rt?jumam, š?ds pat?rišs ir uzskat?ms par ?aunpr?t?gu izmantošanu.

40 ?emot v?r? visu iepriekš min?to, uz pirmo jaut?jumu tikt?l, cikt?l tas attiecas uz paraugiem, k? ar? uz otro un trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka "paraugs" Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn? ir preces piem?rs, kura m?r?is ir veicin?t š?s preces p?rdošanu un kas ?auj nov?rt?t š?s preces raksturojumu un ?paš?bas, gala pat?r?šanai esot tikai t?d? gad?jum?, ja t? ir rakstur?ga š?diem rekl?mas pas?kumiem. Valsts tiesiskaj? regul?jum? šo j?dzienu nevar visp?r?gi ierobežot, to attiecinot tikai uz t?diem paraugiem, kas ir izsniegti form?t?, k?ds nav pieejams p?rdošanai, vai tikai uz pirmo eksempl?ru identisku piem?ru s?rij?, ko ir izsniedzis nodok?a maks?t?js vienam un tam pašam sa??m?jam, ja vien šis tiesiskais regul?jums ne?auj ?emt v?r? p?rst?v?t?s preces raksturu un ?pašo komerci?lo kontekstu katram dar?jumam, kura ietvaros šie piem?ri tiek izsniegti.

*Par pirmo jaut?jumu tikt?l, cikt?l tas attiecas uz mazas v?rt?bas d?vanas j?dzienu, un par ceturto jaut?jumu*

41 Ar savu pirmo jautājumu tiktāl, cik tāl tas attiecas uz jēdzienu “mazas vārtības dāvana” Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrā teikuma izpratnē, un ar savu ceturto jautājumu iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai šī tiesību norma ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu, kurā ir noteikti kvantitatīvi ierobežojumi attiecībā uz dāvanu, kas var tikt saņemtas regulāri vai iepriekš noteiktā laika periodā no vienas un tās pašas personas, skaitu vai vārtību.

42 Neesot vajadzībai izvērtēt, vai vārdū savienojums “maza vārtība” ir Savienības tiesību jēdziens vai netieša atsauce uz valsts tiesību – dalībvalstis, kas iesniegušas apsvērumus, un Eiropas Komisija atbalsta pārdējo minēto interpretāciju –, ir jākonstatē, ka, ņemot vērā Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otro teikumu, šī norma neietver norādes, kādas ir vajadzīgas vienotai un precīzai minētā vārdū savienojuma definīcijai. Tāpēc dalībvalstīm ir noteikta rīcības brīvība attiecībā uz pārdējo minētā interpretāciju, ja vien tās ievēro attiecīgās normas mērķi un vietu Sestās direktīvas sistēmā (pēc analoģijas skat. 2006. gada 14. septembra spriedumu lietā C-72/05 *Wollny*, Krājums, I-8297. lpp., 28. punkts).

43 Līdz ar to ir jāizvērtē, vai tādē kvantitatīvie ierobežojumi, kādi ir paredzēti tiesiskajā regulējumā pamata lietā, atbilst minētajiem nosacījumiem.

44 Kā apgalvo visas dalībvalstis, kas iesniegušas apsvērumus, un Komisija, fakts, ka valsts tiesiskajā regulējumā maksimālais naudas summas apmērs vārtībai, kāda ir paredzēta tiesību aktos pamata lietā, ir noteikts GBP 50, nepārsniedz dalībvalstīm piešķirto rīcības brīvību. Tas pats attiecas uz normu, saskaņā ar kuru šāds sliekšnis ir kumulatīvi piemērojams dāvanām, kas nodotas vienai un tai pašai personai 12 mēnešu periodā vai kas ir daļa no dāvanu sērijas vai secīgām dāvanām. Šādi sliekšņi atbilst Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta mērķiem, vienlaikus neatņemot izņēmumam, kāds šajā pantā ir paredzēts attiecībā uz mazas vārtības dāvanām, lietderīgo iedarbību.

45 ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu tiktāl, cik tāl tas attiecas uz jēdzienu “mazas vārtības dāvanas” Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrā teikuma izpratnē, un uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka šis jēdziens ir jāinterpretē tādējādi, ka tas neizslēdz tādā valsts tiesisko regulējumu, kurā maksimālais naudas summas apmērs vārtībai, kāda ir paredzēta tiesību aktos pamata lietā, ir noteikts GBP 50 attiecībā uz dāvanām, kas nodotas vienai un tai pašai personai 12 mēnešu laikā vai kas ir daļa no dāvanu sērijas vai secīgām dāvanām.

#### *Par piekto jautājumu*

46 Ar savu piekto jautājumu, kas, ņemot vērā tās formulējumu, attiecas tikai uz jēdzienu “mazas vārtības dāvanas” Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta otrā teikuma izpratnē, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai, ņemot vērā noteiktu sliekšņu piemērošanu, valsts tiesiskajā regulējumā dāvanas, kuras nodokļa maksātājs ir nodevis dažādām personām, kurām ir kopīgs darba devējs, var uzskatīt par dāvanām, kas pasniegtas vienai un tai pašai personai.

47 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka, pat ja dalībvalstīm, kā nupat tika minēts šajā spriedumā 42. punktā, ir noteikta rīcības brīvība attiecībā uz vārdū savienojuma “maza vārtība” interpretāciju, valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru dāvanas, kuras nodokļa maksātājs ir nodevis dažādām personām, kurām ir kopīgs darba devējs, tiek uzskatītas par dāvanām, kas pasniegtas vienai un tai pašai personai, proti, kopīgā darba devējam, nav saderīgs ar Sestās direktīvas 5. panta 6. punkta mērķiem.

48 Šāds valsts tiesiskais regulējums, it īpaši tā daļa, kurā ir paredzēts kumulatīvs naudas summas apmērs visām dāvanām, kas pasniegtas vienai un tai pašai personai noteiktā laika

posm?, at?em lietder?go iedarb?bu noteikumam, saska?? ar kuru no PVN ir atbr?vojamas mazas v?rt?bas d?vanas, kas pasniegtas uz??muma vajadz?b?m.

49 Preces, kas tiek pasniegta k? “mazas v?rt?bas d?vana”, kvalifik?cija ir atkar?ga no t?, kas ir dev?ja paredz?tais gala sa??m?js, un darba attiec?bas starp sa??m?ju un t? darba dev?ju vai fakts, ka vair?kiem sa??m?jiem ir kop?gs darba dev?js, neietekm? šo kvalifik?ciju.

50 T?p?c uz uzdoto piekto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otrais teikums nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ta prezumpcija, saska?? ar kuru preces, kas ir “mazas v?rt?bas d?vanas” š?s ties?bu normas izpratn? un kuras nodok?a maks?t?js ir nodevis da??d?m person?m, kur?m ir kop?gs darba dev?js, ir j?uzskata par nodot?m vienai un tai pašai personai.

#### *Par sesto jaut?jumu*

51 Ar savu sesto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai fakts, ka “paraugu” sa??m?js Sest?s direkt?vas 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn? ir pilnv?rt?gs nodok?a maks?t?js, kas var?tu atskait?t jebkuru priekšnodokli, kurš j?maks? par t?du pre?u pieg?di, kas ir paraugi, jebk?d? veid? ietekm? atbildes uz pirmajiem pieciem jaut?jumiem.

52 Šaj? zi?? ir j?konstat?, ka no š?s ties?bu normas izriet, ka taj? nav veikta noš?iršana atkar?b? no paraugu sa??m?ja k? nodok?a maks?t?ja statusa.

53 T?p?c uz sesto jaut?jumu ir j?atbild, ka paraugu sa??m?ja k? nodok?a maks?t?ja statuss neietekm? atbildes uz citiem jaut?jumiem.

#### **Par ties?šan?s izdevumiem**

54 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

1) **“paraugs” Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 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, 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn? ir preces piem?rs, kura m?r?is ir veicin?t š?s preces p?rdošanu un kas ?auj nov?rt?t š?s preces raksturojumu un ?paš?bas, gala pat?r?šanai esot tikai t?d? gad?jum?, ja t? ir rakstur?ga š?diem rekl?mas pas?kumiem. Valsts tiesiskaj? regul?jum? šo j?dzienu nevar visp?r?gi ierobežot, to attiecinot tikai uz t?diem paraugiem, kas ir izsniegti form?t?, k?ds nav pieejams p?rdošanai, vai tikai uz pirmo eksempl?ru identisku piem?ru s?rij?, ko ir izsniedzis nodok?a maks?t?js vienam un tam pašam sa??m?jam, ja vien šis tiesiskais regul?jums ne?auj ?emt v?r? p?rst?v?t?s preces raksturu un ?pašo komerci?lo kontekstu katram dar?jumam, kura ietvaros šie piem?ri tiek izsniegti;**

2) **j?dziens “mazas v?rt?bas d?vanas” Sest?s direkt?vas 77/388 5. panta 6. punkta otr? teikuma izpratn? ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas neaizliedz t?du valsts tiesisko regul?jumu, kur? maksim?lais naudas summas apm?rs v?rt?bai, k?da ir paredz?ta ties?bu aktos pamata liet?, ir noteikts GBP 50 attiec?b? uz d?van?m, kas nodotas vienai un tai pašai personai 12 m?nešu laik? vai kas ir da?a no d?vanu s?rijas vai sec?g?m d?van?m;**

3) **Sest?s direkt?vas 77/388 5. panta 6. punkta otrais teikums nepie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ta prezumpcija, saska?? ar kuru preces, kas ir “mazas v?rt?bas d?vanas” š?s ties?bu normas izpratn? un kuras nodok?a maks?t?js ir nodevis da??d?m person?m, kur?m ir kop?gs darba dev?js, ir j?uzskata par nodot?m vienai un tai**

**pašai personai;**

**4) paraugu sa??m?ja k? nodok?a maks?t?ja statuss neietekm? atbildes uz citiem  
jaut?jumiem.**

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – ang?u.