

62011CO0220

TEISINGUMO TEISMO (šeštoji kolegija) NUTARTIS

2012 m. kovo 1 d. (*)

„Procedūros reglamento 104 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa — PVM direktyva — Speciali kelionių agentūros skirta mokesčio schema — Vežimo tolimojo susisiekimo autobusais paslaugų teikimas kelionių agentūroms, neteikiant jokių kitų paslaugų“

Byloje C-220/11

d?l Nejvyšší správní soud (Čekijos Respublika) 2011 m. balandžio 28 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2011 m. gegužės 11 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Star Coaches s. r. o.

prieš

Finanční úředitelství pro hlavní město Prahu

TEISINGUMO TEISMAS (šeštoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas U. Løhmus, teisėjai A. Arabadjiev ir C. G. Fernlund (pranešėjas),

generalinį advokatą E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

Teisingumo Teismas pagal savo Procedūros reglamento 104 straipsnio 3 dalies pirmą pastraipą nutaręs spręsti klausimą motyvuota nutartimi,

susipažinęs su generalinio advokato nuomone,

priima šią

Nutartį

1

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas d?l 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EEB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1, toliau – PVM direktyva) 306 straipsnio išaiškinimo.

2

Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp Star Coaches s. r. o. (toliau – Star Coaches) ir Finanční úředitelství pro hlavní město Prahu (Prahos miesto (Čekijos Respublika) finansų direkcija) d?l nurodymo išieškoti prid?tin?s vert?s mokestį (toliau – PVM) už 2008 m. sausio mėnesį.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teis?

3

Pagal PVM direktyvos 306 straipsnį, esantį jos XII antraštinės dalies 3 skyriuje „Speciali kelionių agentams skirta schema“:

„1. Pagal šį skyrį valstybės narės taiko specialią PVM schemą kelionių agentų sandoriams, kai jos sandorius su keleiviais sudaro savo vardu ir teikdamos kelionių paslaugas naudojasi kitą apmokestinamąjį asmenį tiekiamomis prekėmis ir teikiamomis paslaugomis.

Ši speciali schema netaikoma kelionių agentams, kai jos užsiima vien tarpininkavimo veikla ir kurioms taikomas 79 straipsnio pirmos pastraipos c punktas siekiant apskaičiuoti apmokestinamąjį vertę.

2. Taikant šį skyrį kelionių organizatoriai laikomi kelionių agentais.“

4

Šios direktyvos 307 straipsnis suformuluotas taip:

„Visi kelionių organizatoriaus sandoriai, susiję su konkrečia kelione, turi būti laikomi viena paslauga, kurią keleiviui suteikia kelionių organizatorius.

Toji paslauga turi būti apmokestinta valstybėje narėje, kurioje kelionių organizatorius yra steigėjas savo verslo ar turi fiksuotą vietą, iš kurios teikia paslaugas.“

5

Šios direktyvos 308 straipsnyje numatyta:

„Šios paslaugos apmokestinamąjį vertę ir kainą be mokesčio, kaip ji apibūdina 226 straipsnio 8 dalies b punkte, sudaro kelionių organizatoriaus marža, t. y. visos sumos, kurią turi sumokėti keleivis be pridėtinės vertės mokesčio, ir kelionės organizatoriaus patirtą faktinį sąnaudų už kitą apmokestinamąjį asmenį tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas, kai tokie sandoriai sudaromi tiesioginei keleivio naudai, skirtumas.“

6

PVM direktyvos 310 straipsnyje nustatyta:

„PVM, kurį kelionių agentai apskaičiuoja kiti apmokestinamieji asmenys už 307 straipsnyje nurodytus sandorius, sudaromus tiesioginei keleivio naudai, nėra atskaitomas ir negrąžinamas nei vienoje valstybėje narėje.“

Veikijos teis?

7

Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. 235/2004 (toliau – PVM įstatymas) apima 89 straipsnį „Speciali kelionių paslaugoms skirta schema“, kurio 2008 m. galiojusi redakcija suformuluota taip:

„1.

Kelionių paslaugų teikėjas, kuris teikdamas klientui kelionės paslaugą veikia savo vardu, turi taikyti specialią schemą.

2.

Šiame įstatyme:

a)

„kelionių paslaugų teikėjas“ reiškia apmokestinamąjį asmenį, kuris teikia klientui kelionės paslaugą;

b)

„klientas“ reiškia asmenį, kuriam teikiama kelionės paslauga;

c)

„kelionės paslauga“ reiškia, kad klientui suteikiama paslauga, kuri sudaro turizmo paslaugą ir galbūt prekės derinys, kai atskiros turizmo paslaugos ir prekės yra perkamos iš kitų apmokestinamųjų asmenų; kelionės paslaugos teikimas laikomas vienos paslaugos teikimu, netgi jeigu tokios paslaugos teikimas yra susijęs su daugelio iš kitų apmokestinamųjų asmenų nupirktų turizmo paslaugų ir galbūt prekės panaudojimu; kelionės paslauga taip pat laikomas paslaugos, kuri sudaro tik viena nupirkta turizmo, apgyvendinimo ar vežimo paslauga, teikimas klientui.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

8

Star Coaches vykdo keleivių vežimo tolimojo susisiekimo autobusais čekijos Respublikoje ir tarp valstybių narių veiklą. Ji veža keleivius arba savo tolimojo susisiekimo autobusais, arba kreipiasi į subrangovus – transporto bendroves, kurių sandoriai apmokestinami PVM. Jos klientams yra vien čekijos Respublikoje ar kitose valstybėse narėse steigtos kelionių agentūros.

Bendradarbiaudama su klientais Star Coaches visada veikia savo vardu. Jei pasinaudoja subrangovo paslaugomis, ji savo klientams išrašo sąskaitų faktūrą su nurodytu PVM ir prašo grąžinti mokesčio permoką pagal bendrą PVM schemą.

9

Star Coaches periodiškai atskaito dideles PVM permokos sumas. Šiuo atžvilgiu Finanční úřad pro Prahu 5 (Prahos finansų biuras Nr. 5) nusprendė, kad ši bendrovė teikia kelionių paslaugas ir turėjo taikyti ne bendrą PVM schemą, bet specialią kelionių agentūroms skirtą schemą, numatytą PVM įstatymo 89 straipsnyje. 2008 m. birželio 25 d. jis pateikė nurodymą išieškoti PVM už 2008 m. sausio mėnesį.

10

Star Coaches pateikė skundą dėl šio nurodymo. Kai 2008 m. gruodžio 16 d. sprendimu Finanční úřad pro Prahu 5 (Prahos finansų biuras Nr. 5) atmetė, bendrovė pateikė apeliacinį skundą Městský soud v Praze, kuris jį atmetė 2010 m. birželio 18 d. sprendimu. Star Coaches pateikė kasacinį skundą Nejvyšší správní soud.

11

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi abejoni? d?l specialios kelioni? agent?roms skirtos schemos, numatytos PVM direktyvos 306 straipsnyje, taikymo.

12

Pirma, jis remiasi skirtumu tarp šios nuostatos redakcijos ?ek? kalba ir PVM ?statymo 89 straipsnio, kuriuo ji perkelta ? nacionalin? teis?. PVM direktyvos nuostatoje numatytos keleiviams teikiamos paslaugos, o 89 straipsnis apima kelioni? agent?r? klientams suteiktas paslaugas, taigi ši s?voka apima ne tik keleivius, bet ir kitus asmenis. Ta?iau prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pabr?žia, kad taip pat yra skirtum? tarp PVM direktyvos 306 straipsnio ir 1977 m. geguž?s 17 d. Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 26 straipsnio, kuris buvo taikomas iki ?sigaliojant PVM direktyvai, redakcij? ?vairiomis kalbomis, nes kai kuriose kalbose vartojama s?voka „klientas“, o kitose – „keleivis“. Jis pažymi, kad daugeliui valstybi? nari?, ?skaitant ir ?ekijos Respublik?, Europos Komisija pareišk? ieškinius d?l ?sipareigojim? nevykdymo, susijusius su s?vokos „klientas“ vartojimu ir, jos nuomone, šios s?vokos taikymu per dideliu asmen? ratui.

13

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas svarsto, pirma, tuo atveju, jei Teisingumo Teismas nuspr?st?, kad PVM direktyvos 306 straipsnis taikomas kelioni? agent?ros klientams, ar ?mon?, kaip antai Star Coaches, turi b?ti laikoma kelioni? agent?ra pagal ši? nuostat?. Jis nurodo, kad, jo manymu, taip n?ra, nes ši ?mon? teikia tik vežimo paslaugas, o ne kokias nors kitas turizmo paslaugas. Tod?l ši byla turi skirtis nuo bylos, kurioje buvo priimtas 1992 m. lapkri?io 12 d. Sprendimas Van Ginkel (C-163/91, Rink. p. I-5723), kurioje, be apgyvendinimo paslaug?, ?mon? taip pat teik? informavimo, konsultavimo ir b?sto rezervacijos paslaugas.

14

Manydamas, kad PVM direktyvos 306 straipsnio išaiškinimas b?tinai priimant sprendim? nagrin?jamoje byloje, Nejvyšší správní soud nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1.

Ar [PVM direktyvos] 306 straipsnis taikomas tik kelioni? agent?r? paslaugoms, teikiamoms galutiniams kelioni? paslaug? vartotojams (keleiviams), ar taip pat ir kitiems asmenims (klientams) teikiamoms paslaugoms?

2.

Ar vežimo bendrov?, kuri užtikrina asmen? vežim? suteikdama kelioni? agent?roms (ne tiesiogiai keleiviams) pervežimo tolimojo susisiekimo autobusais paslaugas ir kuri neteikia joki? kit? (apgyvendinimo, informavimo, konsultavimo ir kt.) paslaug?, tur?t? b?ti laikoma kelioni? agent?ra pagal [PVM direktyvos] 306 straipsn??“

D?l prejudicini? klausim?

15

Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas Teisingumo Teismo

klausia apie PVM direktyvos 306–310 straipsniuose numatytos specialios PVM schemos materialin? taikymo srit?, o antruoju klausimu – apie šios schemos taikymo srit? asmen? atžvilgiu.

16

Pirmiausia reikia atsakyti ? antr?j? klausim? ir išsiaiškinti, ar ši speciali schema taikoma ?monei, kaip antai Star Coaches, paskui, jei reikia, atsakyti ? pirm?j? klausim?, susijus? su šios schemos materialine taikymo sritimi.

D?l antrojo klausimo

17

Pagal Proced?ros reglamento 104 straipsnio 3 dalies pirm? pastraip?, jei atsakym? ? klausim?, d?l kurio pateiktas prašymas priimti prejudicin? sprendim?, galima aiškiai nustatyti iš Teisingumo Teismo praktikos, Teisingumo Teismas, susipažin?s su generalinio advokato išvada, bet kada gali spr?sti klausim? motyvuota nutartimi, kurioje nurodoma atitinkama Teisingumo Teismo praktika.

18

Teisingumo Teismas mano, kad taip yra šios bylos atveju. Iš ties? atsakymas ? antr?j? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo klausim? gali aiškiai išplaukti iš teismo praktikos, susijusios su Šeštosios direktyvos 26 straipsniu, kurio nuostata perkelta ? PVM direktyvos 306 straipsn?. Teisingumo Teismo praktika, susijusi su kelioni? agent?ros s?voka pagal š? 26 straipsn?, yra taikytina tai pa?iai nuostatai pagal PVM direktyvos 306 straipsn?.

19

Reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? Šeštosios direktyvos 26 straipsnyje nustatytos specialios PVM schemos tikslas yra adaptuoti nuostatas, taikytinas specialiam kelioni? agent?r? ir turistini? kelioni? organizatori? veiklos pob?džiui. Ši? ?moni? teikiamoms paslaugoms b?dinga tai, jog dažniausiai jos apima daug paslaug?, be kita ko, pervežimo ir apgyvendinimo srityje, kurios teikiamos tiek valstyb?je nar?je, kurioje turistini? kelioni? organizatorius turi savo buvein? ar nuolatin? padalin?, tiek užsienyje. D?l daugyb?s teikiam? paslaug? ir ?vairi? j? teikimo viet? šioms bendrov?ms kilt? praktini? sunkum? taikant bendr?šias teis?s normas d?l apmokestinimo vietos, apmokestinamosios vert?s ir pirkimo mokes?io atskaitos, kurie kliudyt? joms vykdyti veikl? (žr. min?to Sprendimo Van Ginkel 13–15 punktus; 1998 m. spalio 22 d. Sprendimo Madgett ir Baldwin, C-308/96 ir C-94/97, Rink. p. I-6229, 18 punkt? ir 2003 m. birželio 19 d. Sprendimo First Choice Holidays, C-149/01, Rink. p. I-6289, 23 ir 24 punktus).

20

Vis d?lto aplinkyb?s, kad kelioni? agent?ra suteikia atostog? b?st? keleiviams, nepakanka tam, kad šiai paslaugai neb?t? taikomas Šeštosios direktyvos 26 straipsnis. Iš ties? agent?ros teikiama paslauga net tokiu atveju gali neb?ti viena paslauga, nes ji gali apimti ne tik b?sto nuomos paslaug?, bet ir tokias paslaugas, kaip antai informavimo ir konsultavimo, kai kelioni? agent?ra si?lo galimus kelioni? ir b?sto rezervacijos pasirinkimo variantus (min?to Sprendimo Van Ginkel 24 punktus).

21

Be to, Teisingumo Teismas nusprend?, kad, neatsižvelgiant ? formal? ?kio subjekto status?, priežastys, d?l kuri? taikoma speciali schema kelioni? agent?roms ir turistini? kelioni?

organizatoriams, taip pat galioja, kai šie subjektai nėra kelionių agentūros ar turistinių kelionių organizatoriai bendra šios srovos prasme, bet kai vykdydami kitą veiklą sudaro identiškus sandorius kaip ir kelionių agentūros ar turistinių kelionių organizatoriai (žr. minėto Sprendimo Madgett ir Baldwin 20 ir 21 punktus ir 2005 m. spalio 13 d. Sprendimo ISt, C-200/04, Rink. p. I-8691, 22 punktą).

22

Negalima atmesti galimybių, kad keleivių vežėjo tolimojo susisiekimo autobusais paslaugoms, kai jis, nesinaudodamas savo tolimojo susisiekimo autobusais, naudojami PVM apmokestinamą subrangovų transporto paslaugomis, būtų taikoma speciali schema, numatyta PVM direktyvos 306 straipsnyje. Aplinkybės, kad tokios paslaugos neapima apgyvendinimo paslaugų, negali pakakti tam, kad jos nepatektų į šios nuostatos taikymo sritį.

23

Tačiau, remiantis Teisingumo Teismo nuomone minėtam Sprendime Van Ginkle, dar reikėtų, kad šios paslaugos nesudarytų vienos paslaugos ir kad, be vežimo, jos dar apimtų kitas paslaugas, kaip antai informavimo ir konsultavimo dėl galimo atostogų pasirinkimo ir kelionės tolimojo susisiekimo autobusu rezervacijos. Iš tiesų Teisingumo Teismas nusprendė, kad iš Sprendimo Van Ginkel neišplaukia, jog visos atskiros kelionių agentūros ar turistinių kelionių organizatoriaus teikiamos paslaugos patenka į Šeštosios direktyvos 26 straipsnyje numatytos specialios schemos taikymo sritį (2010 m. gruodžio 9 d. Sprendimo Minerva Kulturreisen, C-31/10, Rink. p. I-12889, 19 punktą). Taip pat ši išvada taikoma kiekvienam subjektui, kuris nėra nei kelionių agentūra, nei turistinių kelionių organizatorius bendrąja šios srovos prasme.

24

Tačiau dėl Star Coaches prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas nurodo, kad ji teikė tik vežimo paslaugas kelionių agentūroms ir neteikė jokių kitų paslaugų. Šis teismas aiškiai teigia, kad bendrovė neteikė jokių paslaugų, kaip antai apgyvendinimo, nevykdė gidų ar konsultavimo veiklos.

25

Iš to matyti, kad Star Coaches paslaugos visiškai netapačius kelionių agentūra ar turistinių kelionių organizatorių paslaugoms.

26

Todėl antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad transporto bendrovė, kuri užtikrina asmenų vežimą, suteikdama vežimo tolimojo susisiekimo autobusais paslaugas kelionių agentūroms, bet neteikia jokių kitų paslaugų, kaip antai apgyvendinimo, nevykdo gidų ar konsultavimo veiklos, nesudaro sandorių, kuriems taikoma PVM direktyvos 306 straipsnyje numatyta speciali kelionių agentūroms skirta mokesčio schema.

Dėl pirmojo klausimo

27

Atsižvelgiant į Teisingumo Teismo atsakymą į antrąjį klausimą, į pirmąjį klausimą atsakyti nereikia.

D?l bylin?jimosi išlaid?

28

Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (šeštoji kolegija) nusprendžia:

Transporto bendrov?, kuri užtikrina asmen? vežim?, suteikdama vežimo tolimojo susisiekimo autobusais paslaugas kelioni? agent?roms, bet neteikia joki? kit? paslaug?, kaip antai apgyvendinimo, nevykdo gid? ar konsultavimo veiklos, nesudaro sandori?, kuriems taikoma 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EEB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 306 straipsnyje numatyta speciali kelioni? agent?roms skirta mokes?io schema.

Parašai.

(*) Proceso kalba: ?ek?.