

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2018. gada 22. novembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Piemērošanas joma – Ar nodokli apliekami darījumi – Pakalpojums par atlīdzību – Ar nodokli neapliekamas zaudējumu atlīdzības un ar nodokli apliekamu sniegto pakalpojumu, par kuriem samaksāta “kompensācija”, nošķiršana

Lieta C-295/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Šķirtiesas nodokļu lietu (Administratīvo šķirtiesu centrs), Portugāle) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2017. gada 8. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 22. maijā, tiesvedībā

MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: Tiesas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], kas pilda piekto palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši E. Levits (referents) un M. Bergere [*M. Berger*],

ģenerālvokāle: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretāre: R. Šereša [*R. Šereš*], administratore,

ģemot vārā rakstveida procesu un 2018. gada 26. aprīlā tiesas sēdī,

ģemot vārā apsvērumus, ko sniedza:

– *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA* vārā – *V. Codeço, M. Machado de Almeida* un *R. M. Fernandes Ferreira, advogados,*

– Portugāles valdābas vārā – *L. Inez Fernandes, M. Figueiredo* un *R. Campos Laires,* pārstāvji,

– ģrijas valdābas vārā – *M. Browne* un *J. Quaney,* kā arī *A. Joyce,* pārstāvji, kuriem palādz *N. J. Travers, SC,* un *A. Keirse, BL,*

– Eiropas Komisijas vārā – *L. Lozano Palacios* un *A. Caeiros,* pārstāvji,

noklausģjusies ģenerālvokāletes secinģjumus 2018. gada 7. jģnijā tiesas sēdģ,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, 64. panta 1. punktu, 66. panta pirmās daļas a) punktu un 73. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia SA* (turpmāk tekstā – “MEO”) un *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) iekasēšanu, kā arī ar to saistītajiem kompensācijas procentiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts, ka PVN uzliek “pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās”.

4 Šīs direktīvas 64. panta 1. punktā ir noteikts:

“Ja pakalpojumu sniegšana vai preču piegāde [...] rada turpmākus rēķinu pārskatus vai turpmākus maksājumus, tad tās uzskata par pabeigtām tad, kad beidzas laiks, uz kuru attiecas šādi rēķinu pārskati vai maksājumi.”

5 Minētās direktīvas 66. panta pirmajā daļā ir paredzēts:

“Atkļūdoties no 63., 64. un 65. panta, dalībvalstis var paredzēt, ka attiecībā uz konkrētiem darījumiem vai dažādu kategoriju nodokļa maksātājiem nodoklis kāst iekasājams kādā no šādiem termiņiem:

a) vīlākais, izsniedzot rēķinu;

[..].”

6 Minētās direktīvas 73. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli [nodokļa bāze], ir visa summa, kas veido atlīdzību [samaksu], kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

7 PVN direktīvas 90. pants ir noteikts:

“1. Anulēšanas, atteikuma vai pilnības vai daļējas nemaksēšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, saskaņā ar dalībvalstu paredzētajiem noteikumiem attiecīgi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

2. Pilnības vai daļējas nemaksēšanas gadījumā dalībvalstis var atkļūpties no 1. punkta.”

Portugāles tiesības

8 Atbilstoši *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pievienotās vērtības nodokļa

kodekss) 1. panta 1. punkta a) apakšpunktam:

“Pievienotās valstīs nodokli uzliek:

a) par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atbildību valsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas šādā statusā.”

9 Pievienotās valstīs nodokļa kodeksa 16. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“Neskarot 2. un 10. punkta noteikumus, nodokļa bāze par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, kas ir apliekamas ar nodokli, atbilst samaksai, kura ir saņemta vai kura ir jāsaņem no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

10 *MEO*, Lisabonā (Portugāle) reģistrēta sabiedrība, galvenokārt nodarbojas ar pakalpojumu sniegšanu telekomunikāciju jomā Portugāles teritorijā. Tādā veidā veic saimniecisko darbību PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē un tādēļ tai tiek uzlikts PVN.

11 Veicot savu darbību, *MEO* ar klientiem slēdz līgumus par pakalpojumu sniegšanu telekomunikāciju, interneta piekuves, televīzijas un multimediju jomās; dažos no šiem līgumiem ir paredzēti minimālie saistību laikposmi, vienlaikus klientiem piedāvājot izdevīgus nosacījumus, tostarp zemākas ikmēneša abonēšanas maksas veidā.

12 Šajos līgumos arī ir noteikts, ka gadījumā, ja pirms nolgtā minimālā saistību laikposma beigām pāc klientu pieprasījuma vai viņu vainas dēļ tiek atslēgti tajos paredzētie produkti un pakalpojumi, *MEO* ir tiesības uz kompensāciju, kas atbilst nolgtās ikmēneša abonēšanas maksas summai, reizinot to ar starpību starp līgumā paredzēto minimālo saistību laikposma ilgumu un to mēnešu skaitu, kuros pakalpojums ir ticis sniegts.

13 Iesniedzējtiesas skatījumā, summu, kas klientam ir jāmaksā *MEO* līguma par pakalpojumu sniegšanu priekšlaicīgā izbeigšanas gadījumā, tādējādi veido abonēšanas maksas summa, kura atbilst visam minimālajam saistību laikposmam, lai gan pakalpojumu sniegšana šim klientam netiek nodrošināta līdz minētā laikposma beigām.

14 No līguma līggt prejudiciālu nolēmumu arī izriet, ka klientam ir jāmaksā minētā summa, ja pakalpojumi tiek atslēgti pirms minimālā saistību laikposma beigām, tostarp, ja klients nepilda pienākumu maksāt nolgtā ikmēneša abonēšanas maksu.

15 Pārbaudot, kas *MEO* tika veikta laikposmā no 2014. gada 1. aprīļa līdz 20. novembrim, Nodokļu un muitas iestāde konstatēja, ka attiecībā uz 2012. taksācijas gadu *MEO* nebija samaksājusi PVN par summu, ko tā bija norādījusi rēķinos klientiem pāc līgumu par pakalpojumu sniegšanu priekšlaicīgā izbeigšanas un tādējādi bija izdevusi aktus par PVN iekasēšanu.

16 No līguma līggt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pāc tam, kad klients priekšlaicīgi pārtrauc līgumu par pakalpojumu sniegšanu, *MEO* atslēdz šajā līgumā paredzētos pakalpojumus un nosūta klientam rēķinu, kurā ir minēta līgumā iepriekš noteiktās kompensācijas summa, kāda pienākams *MEO*, kā arī norāde “ar PVN nav apliekams”.

17 Uzskatāma, ka summa, kas maksājama par līgumu par pakalpojumu sniegšanu priekšlaicīgu izbeigšanu, ir kompensācija, kas nav apliekama ar PVN, jo tā nav paredzēta kā samaksa par pakalpojumu sniegšanu, *MEO* iesniedza iesniegumu par minētā akta par PVN iekasēšanu apstrādēšanu; šis iesniegums tika noraidīts.

18 *MEO* 2015. gada 23. decembrī cēla pārsūdzību par šo lēmumu noraidīt apstrīdēšanas iesniegumu, kura netika izskatīta likumā paredzētajā termiņā.

19 2016. gada 20. maijā *MEO* cēla iesniegējtiesību – *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Šķērtējtiesa nodokļu lietās (Administratīvo šķērtējtiesu centrs), Portugāle) – prasību, lai panāktu, ka tiek konstatēts, ka akti par PVN iekasēšanu ir prettiesiski.

20 Iesniegējtiesa uzskata, ka summas, kas *MEO* pieņemas no klientiem par līgumiskā minimālā saistību laikposma neieviešanu attiecībā uz PVN, veido samaksu par pakalpojumu sniegšanu un tādējādi ir uzskatāmas par atlīdzību.

21 Minētās tiesas skatījumā, šīm summām ir atlīdzības raksturs arī tādēļ, ka ar tām var nodrošināt, ka *MEO* saglabā tūdu pašu iepriekšējo apmēru, kāds būtu tad, ja pakalpojumu sniegšana nebūtu pārtraukta. *MEO* nerodoties nekāda negatīva, jo par šīm summām ir notikusi līgumiska vienošanās.

22 Šajos apstākļos *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Šķērtējtiesa nodokļu lietās (Administratīvo šķērtējtiesu centrs)) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [PVN] direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 64. panta 1. punkts, 66. panta pirmās daļas a) punkts un 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka telekomunikāciju (televīzijas, interneta, mobilo sakaru tīkla un fiksētā tīkla) operatoram ir jāmaksā [PVN] par [iepriekš noteikto] summu, kuru – gadījumā, ja līgums, kurā ir paredzēts pienākums pildīt saistības kādu noteiktu laikposmu (abonenta piesaistes periods), klienta vainas dēļ tiek izbeigts pirms šā laikposma beigām – šis operators izraksta rēķinā saviem klientiem un kuras apmērs ir iepriekš noteikts un atbilst līgumā paredzētajam ikmēneša maksījumam, kas reizināts ar to mēnešu skaitu, kuri atlikuši līdz abonenta piesaistes perioda beigām, ja brīdī, kad par minēto summu tiek izrakstīti rēķini, un neatkarīgi no tā, vai šā summa ir faktiski piedzīta, operators jau ir izbeidzis pakalpojumu sniegšanu, un ja:

a) rēķinā norādītās summas mērķis atbilstoši līgumā noteiktajam ir atturēt klientu no tāda līgumā paredzētā abonenta piesaistes perioda neieviešanas, kuru višā apņēmies ievierot, un atlīdzināt zaudējumus, kas abonenta piesaistes perioda neieviešanas rezultātā nodarīti operatoram un izriet konkrēti no zaudētas peļņas, kuru tas būtu guvis, ja līgums būtu palicis spēkā līdz šā perioda beigām, kā arī zemāku tarifu nolīgšanas, aprakojuma nodrošināšanas un citiem piedāvājumiem bez maksas vai par zemāku cenu, kā arī reklāmas un klientu iegūšanas izmaksas;

b) par līgumiem, kuros ir paredzēts abonenta piesaistes periods, [tirdzniecības pārstrāvis] saņem lielāku atlīdzību nekā par līgumiem, kuros abonenta piesaistes periods nav paredzēts, jo vienā un otrā (proti, gan šo abonenta piesaistes periodu paredzošo, gan neparedzošo līgumu) gadījumā atlīdzību aprēķina, pamatojoties uz noslēgtajās līgumos noteikto ikmēneša maksājumu apmēru;

c) summa, par kuru izrakstīti rēķini, valsts tiesības ir kvalificējama kā līgumsods?

2) Vai uz pirmo jautājumu kopumā būtu jāatbild atšķirīgi, ja kāds vai vairāki no tādēļ apakšpunktos minētajiem apstākļiem neatbilstu patiesībai?”

Par līgumu atkārtoti sēkt tiesvedības mutvārdu daļu

23 Pēc tam, kad ģenerālvokāte bija sniegusi secinājumus, *MEO* ar aktu, kas Tiesas

kancelej? iesniegts 2018. gada 25. j?nij?, l?dza saska?? ar Tiesas Reglamenta 83. pantu izdot r?kojumu par tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotu s?kšanu.

24 Sava l?guma pamatojumam *MEO* b?t?b? nor?d?ja, ka ?ener?ladvok?tes secin?jumi, it ?paši to 41., 44., 46. un 47. punkts ir balst?ti uz k??dainiem faktiem, tostarp attiec?b? uz summu, ko *MEO* izrakst?jis klientiem r??inos l?guma par pakalpojumu sniegšanu priekšlaic?gas izbeigšanas gad?jum?.

25 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar LESD 252. panta otro da?u ?ener?ladvok?ts, iev?rojot piln?gu objektivit?ti un neatkar?bu, atkl?t? tiesas s?d? sniedz pamatotus secin?jumus liet?s, kur?s saska?? ar Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tiem ir vajadz?ga ?ener?ladvok?ta piedal?šan?s. Tiesai nav saistoši nedz ?ener?ladvok?ta secin?jumi, nedz šo secin?jumu pamatojums (spriedums, 2017. gada 22. j?nijs, *Federatie Nederlandse Vakvereniging u.c.*, C?126/16, EU:C:2017:489, 31. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

26 T?pat ir j?atg?dina, ka nedz Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tos, nedz Reglament? ieinteres?taj?m person?m nav paredz?ta iesp?ja iesniegt apsv?rumus par ?ener?ladvok?ta sniegtajiem secin?jumiem (spriedums, 2017. gada 25. oktobris, *Polbud – Wykonawstwo*, C?106/16, EU:C:2017:804, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?d?j?di vienas ieinteres?t?s personas nepiekrišana ?ener?ladvok?ta secin?jumiem, lai k?di ar? neb?tu vi?a šajos secin?jumos apl?kotie jaut?jumi, pati par sevi nevar b?t pamatots iemesls tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotai s?kšanai (spriedumi, 2017. gada 25. oktobris, *Polbud – Wykonawstwo*, C?106/16, EU:C:2017:804, 24. punkts, k? ar? 2017. gada 29. novembris, *King*, C?214/16, EU:C:2017:914, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27 Ar argumentiem par sast?vda??m, kas veido summu, kura tiek nor?d?ta r??in? gad?jum?, ja klients priekšlaic?gi izbeidz l?gumu par pakalpojumu sniegšanu, *MEO* cenšas atbild?t uz ?ener?ladvok?tes secin?jumiem, apšaub?dama min?t?s summas raksturojumu, k?ds tas izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem, k? ar? no tiesas s?d? sniegtaj?m zi??m.

28 Protams, atbilstoši Reglamenta 83. pantam Tiesa, uzklaujusi ?ener?ladvok?tu, var jebkur? br?d? izdot r?kojumu par tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotu s?kšanu, it ?paši, ja t? uzskata, ka t? nav pietiekami inform?ta, vai ja k?ds lietās dal?bnieks p?c š?s da?as pabeigšanas iesniedz zi?as par jaunu faktu, kam var b?t izš?iroša ietekme uz Tiesas nol?mumu, vai ar? ja lieta ir j?izskata, pamatojoties uz argumentu, kuru lietās dal?bnieki vai Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tu 23. pant? min?t?s ieinteres?t?s personas nav apspriedušas.

29 Proti, t?s summas apr??inu, ko *MEO* r??inos ir nor?d?jusi par l?guma par pakalpojumu sniegšanu priekšlaic?gu p?rtraukšanu, iesniedz?jtiesa ir raksturojusi t?, k? izriet no š? sprieduma 12. punkta, turkl?t *MEO* to nav apstr?d?jusi nedz savos apsv?rumos, nedz tiesas s?d?. Turkl?t ir j?uzsver, ka faktu konstat?jums ir tikai iesniedz?jtiesas jurisdikcij?. *MEO* sniegt? š?s summas kvalifik?cija nav saistoša Tiesai, kad t? atbild uz l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu.

30 Šaj? gad?jum? Tiesa, uzklaujusi ?ener?ladvok?ti, uzskata, ka t?s r?c?b? ir visa nepieciešam? inform?cija, lai atbild?tu uz iesniedz?jtiesas uzdotajiem jaut?jumiem, un saska?? ar Tiesas viedokli pamatlietas atrisin?šanai visi argumenti, it ?paši argumenti par min?t?s summas kvalifik?ciju, Ties? ir apspriesti.

31 T?tad r?kojums par tiesved?bas mutv?rdu da?as atk?rtotu s?kšanu nav j?izdod.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pieņemamību

32 Portugāles Republika norāda uz I?guma sniegt prejudiciālu nol?mumu nepieņemamību, atsaukdams uz iesniedz?jtiesas uzdoto jaut?jumu nenoteikto un spekulat?vo raksturu; iesniedz?jtiesa neesot pier?d?jusi pamatlietas faktiskos apst?k?us un neesot noteikusi attiec?go tiesisko regul?jumu.

33 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru, Tiesai un valsts ties?m sadarbojoties atbilstoši LESD 267. pantam, tikai valsts tiesai, kas izskata lietu un kas ir atbild?ga par pieņemamo tiesas nol?mumu, ?emot v?r? lietas ?patn?bas, ir j?nov?rt? gan tas, cik liel? m?r? prejudiciālais nol?mums ir nepieciešams sprieduma tais?šanai, gan ar? Tiesai uzdoto jaut?jumu atbilst?ba. L?dz ar to, ja uzdotie jaut?jumi ir par Savien?bas ties?bu interpret?ciju, Tiesai princip? ir pien?kums pie?emt nol?mumu (spriedums, 2018. gada 6. marts, *SEGRO* un *Horváth*, C?52/16 un C?113/16, EU:C:2018:157, 42. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

34 Turkl?t valsts tiesas iesniegto I?gumu var noraid?t tikai tad, ja ir ac?mredzams, ka I?gtajai Savien?bas ties?bu interpret?cijai nav nek?da sakara ar pamatlietas faktisko situ?ciju vai t?s priekšmetu, vai ar? gad?jumos, kad izvirz?t? probl?ma ir hipot?tiska vai kad Tiesai nav zin?mi faktiskie un juridiskie apst?k?i, kas nepieciešami, lai sniegtu noder?gu atbildi uz tai uzdotajiem jaut?jumiem (spriedums, 2018. gada 6. marts, *SEGRO* un *Horváth*, C?52/16 un C?113/16, EU:C:2018:157, 43. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

35 Šaj? gad?jum? no I?guma sniegt prejudiciālu nol?mumu izriet, ka iesniedz?jtiesai ir šaubas par PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta un 73. panta interpret?ciju un piem?rošanu attiec?b? uz to summu kvalifik?ciju, ko *MEO* sa??musi t?d??, ka klienti ir izbeiguši I?gumus par pakalpojumu sniegšanu pirms nol?gt? minim?l? saist?bu laikposma beig?m. T?pat ir j?nor?da, ka iesniedz?jtiesa ir pietiekami un prec?zi izkl?st?jusi pamatlietas faktiskos apst?k?us, k? ar? atbilstoš?s ties?bu normas, kas attiecas uz pamatlietu, no kur?m izriet, ka uzdotie jaut?jumi nav hipot?tiski.

36 No t? izriet, pirmk?rt, ka šaj? gad?jum? I?gtajai Savien?bas ties?bu interpret?cijai ir noteikta saikne ar pamatlietas priekšmetu un, otrk?rt, ka uzdotie jaut?jumi nav hipot?tiski.

37 No iepriekš izkl?st?t? izriet, ka I?gums sniegt prejudiciālu nol?mumu ir pieņemams.

Par lietas b?t?bu

Par pirmo jaut?jumu

38 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai iepriekš noteikt? summa – ko saimniecisk?s darb?bas subjekts sa?em gad?jum?, ja klients priekšlaic?gi izbeidz I?gumu par pakalpojumu sniegšanu, kur? ir paredz?ts minim?lais saist?bu laikposms, vai ja šis I?gums tiek izbeigts vi?a vainas d??, – ja š?s summas apm?rs atbilst summai, k?du šis saimniecisk?s darb?bas subjekts b?tu sa??mis min?t? laikposma atlikušaj? laik?, ir j?uzskata par atl?dz?bu saist?b? ar pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? un par to k? par atl?dz?bu ir j?uzliek min?tais nodoklis.

39 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka pakalpojumi tiek sniegti “par atl?dz?bu” min?t?s normas izpratn? tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s tiek veikts savstarp?js izpild?jums, un pakalpojuma sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam individuāli sniegto pakalpojumu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2007. gada 18. j?lijs, *Société thermale d'Eugénie?les?Bains*, C?277/05, EU:C:2007:440, 19.

punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2015. gada 23. decembris, *Air France?KLM un Hop!Brit? Air*, C?250/14 un C?289/14, EU:C:2015:841, 22. punkts). T? ir gad?jum?, ja past?v tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un sa?emto samaksu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 23. decembris, *Air France?KLM un Hop!Brit? Air*, C?250/14 un C?289/14, EU:C:2015:841, 23. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

40 Attiec?b? uz tiešo saikni starp sa??m?jam sniegto pakalpojumu un faktiski sa?emto samaksu, Tiesa attiec?b? uz t?du lidmaš?nas bi?ešu p?rdošanu, kuras pasažieri nav izmantojuši un par kur?m vi?i nav var?juši sa?emt atl?dz?bu, jau ir nospriedusi, ka atl?dz?bu par cenu, kas samaks?ta, parakstot l?gumu par pakalpojuma sniegšanu, veido ties?bas, kas no t? raduš?s klientam, proti, sa?emt no l?guma izrietošo pien?kumu izpildi, neatkar?gi no t?, vai klients ?steno š?s ties?bas. T?d?j?di pakalpojumu sniedz?js sniedz šo pakalpojumu, tikl?dz tas sniedz klientam iesp?ju to izmantot, t?d?j?di iepriekš min?t?s tieš?s saiknes esam?bu neietekm? tas, ka klients min?t?s ties?bas neizmanto (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 23. decembris, *Air France?KLM un Hop!Brit? Air*, C?250/14 un C?289/14, EU:C:2015:841, 28. punkts).

41 Ta?u attiec?b? uz nosac?jumu par tiešo saikni starp sa?emto samaksu un sniegto pakalpojumu ir j?p?rliecin?s, vai summa, kas pien?kas par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu saska?? ar pamatliet? apl?koto l?gumu noteikumiem, atbilst atl?dz?bai par pakalpojumu, ?emot v?r? š? sprieduma 39. un 40. punkt? min?to judikat?ru.

42 Šaj? gad?jum? ir j?atg?dina, ka saska?? ar apr??in?šanas veidu, ko ir aprakst?jusi iesniedz?jtiesa un kas min?ts š? sprieduma 12. punkt?, summu, k?da atbilstoši šiem l?gumiem ir j?maks? par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu, veido abon?šanas maksas summa, kas reizin?ta ar starp?bu starp minim?l? saist?bu laikposma ilgumu un to m?nešu skaitu, kuros pakalpojums ir ticis sniegts. T?d?j?di tas, ka tiek samaks?ta summa, kas ir maks?jama par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu, ?auj *MEO* princip? g?t t?dus pašus ien?kumus k? tad, ja klients neb?tu izbeidzis l?gumu priekšlaic?gi.

43 Attiec?b? uz l?guma noteikumu noz?mi, kvalific?jot dar?jumu k? ar nodokli apliekamu dar?jumu, ir j?nor?da, ka faktisk?s ekonomisk?s un komerci?l?s situ?cijas ?emšana v?r? ir uzskat?ma par pamatkrit?riju kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 20. j?nijs, *Newey*, C?653/11, EU:C:2013:409, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

44 T? k? *MEO* atbilstoši pamatliet? apl?kotajiem l?gumiem minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanas gad?jum? ir ties?bas sa?emt t?du pašu summu, k?du t? b?tu sa??musi k? atl?dz?bu par pakalpojumiem, ko t? b?tu uz??musies sniegt tad, ja klients neb?tu izbeidzis l?gumu, – kas ir attiec?g? gad?jum? j?p?rbauda iesniedz?jtiesai – tas, ka klients priekšlaic?gi izbeidz l?gumu vai tas tiek izbeigts klienta vainas d??, nemaina attiec?bu starp *MEO* un t? klientu faktisko ekonomisko situ?ciju.

45 Šajos apst?k?os ir uzskat?ms, ka atl?dz?bu par summu, ko klients samaks?jis *MEO*, veido klienta ties?bas uz to, ka šis operators izpilda saist?bas, kuras izriet no l?guma par pakalpojumu sniegšanu, pat ja klients nev?las vai nevar izmantot š?s ties?bas savas vainas d??. Proti, šaj? liet? *MEO* dod klientam iesp?ju sa?emt šo pakalpojumu š? sprieduma 40. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?, un min?t? pakalpojuma sniegšanas izbeigšan? t? nav vainojama.

46 Šaj? zi?? ir j?piebilst, ka tad, ja min?t? summa tiktu kvalific?ta k? kompens?cija, kuras m?r?is ir atl?dzin?t zaud?jumus, kas nodar?ti *MEO*, klienta veikt?s samaksas raksturs b?tu cit?ds atkar?b? no t?, vai šis klients izlemj vai neizlemj izmantot attiec?go pakalpojumu l?gum? paredz?taj? laikposm?.

47 T?d?j?di no PVN viedok?a attieksme pret klientu, kuram ir sniegti pakalpojumi visu l?gum?

noteikto minimālo saistību laikposmu, un klientu, kurš izbeidz līgumu pirms šā laikposma beigām, būtu atširga.

48 Tād?? ir j?uzskata, ka summa, kas maksājama par minimāl? saistību laikposma neiev?rošanu, ir samaksa par pakalpojumiem, ko sniegusi MEO, neatkarīgi no t?, vai klients ?steno vai ne?steno tiesības sa?emt min?tos pakalpojumus l?dz minimāl? saistību laikposma beigām.

49 Attiecībā uz prasību, lai samaksāt?s summas atbilstu faktiskajai samaksai par individuāli sniegtu pakalpojumu, ir j?uzsver, ka sniedzamais pakalpojums, k? ar? summa, kas klientam r??in? tiek norād?ta gad?jum?, ja l?gums tiek izbeigts minimāl? saistību laikposma gait?, jau ir noteikti l?guma nosl?gšanas br?d?.

50 Tād?j?di summa, kas ir j?maks? par minimāl? saistību laikposma neiev?rošanu, ir uzskatāma par kop?j?s cenas, kura tiek maksāta par pakalpojumu sniegšanu, kas sadal?ta ikm?neša maks?, neat?emamu sast?vda?u, kura samaksas pien?kuma neizpildes gad?jum? nekav?joties k??st iekasājama.

51 Attiecībā uz p?d?jo min?to apstākli no l?muma l?gt prejudiciālu nol?mumu izriet, ka saska?? ar piem?rojamām valsts tiesību normām ar min?to summu saistātais nodoklis ir j?maks? r??ina izsniegšanas br?d? – šis gad?jums ir paredz?ts PVN direkt?vas 66. panta pirm?s da?as a) apakšpunkt?, tostarp atk?pjoties no š?s direkt?vas 64. panta 1. punkta; iesniedz?jtiesa tieši atsaucas uz min?tajām normām pirmaj? jaut?jum?. ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, it ?paši faktu, ka l?guma priekšlaic?ga izbeigšana nemaina attiecību starp MEO un t?s klientu faktisko ekonomisko situ?ciju, ir uzskatāms, ka nedz tas, ka l?guma izbeigšanas gad?jum? PVN k??st iekasājams priekšlaic?gi, nedz iepriekš min?t?s normas neietekm? PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta interpret?ciju, k?da ir j?sniedz šaj? liet?.

52 Tād?j?di summa, kas maksājama par minimāl? saistību laikposma neiev?rošanu, ir samaksa par individuālo pakalpojumu sniegšanu.

53 No pirm? jaut?juma formul?juma, kur? ir norād?ts ar? uz PVN direkt?vas 73. pantu, izriet, ka iesniedz?jtiesai ir šaubas par to, k? summas, kas maksājama l?guma priekšlaic?gas izbeigšanas gad?jum?, faktiska neiekasāšana var ietekm?t PVN iekasājamību.

54 Atbilstoši min?tajam pantam nodok?a b?ze ir visa summa, kas veido samaksu, kuru pakalpojumu sniedz?js ir sa??mis vai sa?ems no sava klienta.

55 Turkl?t, t? k? PVN ir paredz?ts uzlikt tikai galapat?r?t?jam, t? PVN b?ze, kurš j?sa?em nodok?u iest?d?m, nevar būt liel?ka par faktisko samaksu, ko veicis galapat?r?t?js un par ko ir apr??in?ts PVN, kura gal?gais maks?t?js ir šis pat?r?t?js (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1996. gada 24. oktobris, *Elida Gibbs*, C?317/94, EU:C:1996:400, 19. punkts).

56 Tād?? ir lietder?gi piebilst, k? ?ener?ladvok?te ir norād?jusi secin?jumu 55. punkt?, ka vajadz?bas gad?jum? kompetentajām valsts iest?d?m ar valsts tiesīb?s noteiktajiem nosac?jumiem b?s attiec?gi j?kori?? PVN, k? paredz?ts PVN direkt?vas 90. pant?, lai PVN tiktu atskait?ts no summas, ko pakalpojumu sniedz?js ir faktiski sa??mis no klienta.

57 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? tād?j?di, ka iepriekš noteikt? summa, ko saimniecisk?s darb?bas subjekts sa?em gad?jum?, ja klients priekšlaic?gi izbeidz l?gumu par pakalpojumu sniegšanu, kur? ir paredz?ts minimālais saistību laikposms, vai ja šis l?gums tiek izbeigts vi?a vainas d??, – ja š?s summas apm?rs atbilst summai, k?du šis saimniecisk?s darb?bas subjekts

b?tu sa??mis min?t? laikposma atlikušaj? laik?, ja l?gums neb?tu izbeigts, bet tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai –, ir j?uzskata par atl?dz?bu par pakalpojumiem, kuri sniegti par samaksu, un par to k? par atl?dz?bu ir j?uzliek min?tais nodoklis.

Par otro jaut?jumu

58 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai pirm? jaut?juma a), b) un c) da?? min?tie apst?k?i – attiec?gi, fakts, ka fiks?t?s summas m?r?is ir nov?rst to, ka klienti neiev?ro minim?lo saist?bu laikposmu, un atl?dzin?t kait?jumu, kas saimniecisk?s darb?bas subjektam tiek nodar?ts š? laikposma neiev?rošanas gad?jum?, fakts, ka atl?dz?ba, ko tirdzniec?bas p?rst?vis sa?em par t?du l?gumu nosl?gšanu, kuros ir noteikts minim?lais saist?bu laikposms, ir liel?ka, nek? paredz?ta l?gumos, kuros š?ds laikposms nav noteikts, vai fakts, ka summa, par kuru izrakst?ts r??ins, valsts ties?b?s ir kvalific?ta k? l?gumsods, – ir izš?iroši l?gum? par pakalpojumu sniegšanu iepriekš noteikt?s summas, kas klientam ir j?maks? š? l?guma priekšlaic?gas izbeigšanas gad?jum?, kvalifik?cij?.

59 Pirmk?rt, iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai fiks?t?s summas m?r?is, kas ir nov?rst to, ka klienti neiev?ro minim?lo saist?bu laikposmu, un atl?dzin?t kait?jumu, kas saimniecisk?s darb?bas subjektam tiek nodar?ts l?guma priekšlaic?gas izbeigšanas gad?jum?, ietekm? š?s summas kvalifik?ciju k? atl?dz?bu par pakalpojumu sniegšanu.

60 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka j?dziens “pakalpojumu sniegšana” PVN direkt?vas izpratn? ir j?interpret? neatkar?gi no attiec?go dar?jumu m?riem un rezult?tiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 20. j?nijs, *Newey*, C?653/11, EU:C:2013:409, 41. punkts).

61 Savuk?rt, k? jau ir atz?ts š? sprieduma 43. punkt?, ir svar?gi ?emt v?r? attiec?g? dar?juma faktisko ekonomisko situ?ciju, kas ir pamatkrit?rijs kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 20. j?nijs, *Newey*, C?653/11, EU:C:2013:409, 42., 48. un 49. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra). K? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 46. punkt?, š?das ekonomisk?s pieejas gad?jum? summa, kas ir j?maks? par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu, nodrošina *MEO* fiks?tus ien?kumus minim?las l?gumisk?s atl?dz?bas veid?.

62 T?d?j?di š?s summas m?r?is, kas ir nov?rst to, ka klienti neiev?ro minim?lo saist?bu laikposmu, nav izš?irošs min?t?s summas kvalifik?cij?, jo atbilstoši faktiskajai ekonomiskajai situ?cijai š?s summas m?r?is ir ar? princip? nodrošin?t *MEO* t?dus pašus ien?kumus, k?dus t? b?tu guvusi, ja l?gums neb?tu klienta vainas d?? izbeigts pirms minim?l? saist?bu laikposma beig?m.

63 Otrk?rt, iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai fakts, ka atl?dz?ba, ko tirdzniec?bas p?rst?vis sa?em par t?du l?gumu nosl?gšanu, kuros ir noteikts minim?lais saist?bu laikposms, ir liel?ka nek? atl?dz?ba, kas paredz?ta l?gumos, kuros š?ds laikposms nav noteikts, ietekm? t?s summas kvalifik?ciju, kura ir j?maks? par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu.

64 Lai noteiktu, vai min?t? summa veido samaksu par pakalpojumu sniegšanu, par kuru tiek uzlikts PVN, k? izriet no š? sprieduma 39.–51. punkta, tiek ?emta v?r? Tiesai iesniegtajos lietas materi?los min?t? inform?cija, no kuras izriet, ka š? summa tiek apr??in?ta, pamatojoties uz abon?šanas pamatmaksas summu gan par laikposmu pirms l?guma par pakalpojumu sniegšanu izbeigšanas, gan par laikposmu no l?guma izbeigšanas l?dz minim?l? saist?bu laikposma beig?m.

65 T?d??, t? k? Tiesas sniegt? atbilde uz pirmo jaut?jumu nek?di nav atkar?ga no fakta, ka atl?dz?ba, ko sa?em tirdzniec?bas p?rst?vis, var atš?irties atkar?b? no l?guma, k?ds nosl?gts ar klientu, veida, pietiek konstat?t, ka sal?dzin?jumam starp l?gumiem, kuros ir paredz?ts minim?lais saist?bu laikposms, un l?gumiem, kuros tas nav paredz?ts, nav noz?mes jaut?jum? par to, vai

summa, kas ir j?maks? par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu, ir atl?dz?ba par pamatl?iet apl?koto pakalpojumu sniegšanu.

66 Trešk?rt, iesniedz?jtiesa ar? v?las noskaidrot, vai fakts, ka summa, kura tiek nor?d?ta r??in? par minim?l? saist?bu laikposma neiev?rošanu, valsts ties?b?s tiek kvalific?ta k? l?gumsods, var ietekm?t š?s summas kvalifik?ciju k? atl?dz?bu par pakalpojumu sniegšanu.

67 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru Savien?bas ties?bu normas teksts, kur? nav nevienas tiešas nor?des uz dal?bvalstu ties?b?m, parasti vis? Savien?b? ir j?interpret? autonomi un vienveid?gi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 16. novembris, *Kozuba Premium Selection*, C?308/16, EU:C:2017:869, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

68 T?d?j?di, k? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 34. punkt?, PVN direkt?vas normu interpret?cij? nav b?tiski, vai š? summa valsts ties?b?s veido ties?bas sa?emt atl?dz?bu par neat?autu darb?bu vai l?gumsodu, vai t? tiek kvalific?ta k? zaud?jumu atl?dz?ba, kompens?cija vai ar? atl?dz?ba.

69 V?rt?jums par to, vai atl?dz?ba tiek sniegta k? samaksa par pakalpojumu sniegšanu, ir Savien?bas ties?bu jaut?jums, kas j?risina neatkar?gi no valsts ties?b?s sniegt? v?rt?juma.

70 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka l?gum? par pakalpojumu sniegšanu iepriekš noteikt?s summas, kas klientam ir j?maks? š? l?guma priekšlaic?gas izbeigšanas gad?jum?, kvalifik?cij? nav izš?irošs tas, ka š?s fiks?t?s summas m?r?is ir nov?rst to, ka klienti neiev?ro minim?lo saist?bu laikposmu, un atl?dzin?t kait?jumu, kas saimniecisk?s darb?bas subjektam tiek nodar?ts š? laikposma neiev?rošanas gad?jum?, tas, ka atl?dz?ba, ko tirdzniec?bas p?rst?vis sa?em par t?du l?gumu nosl?gšanu, kuros ir noteikts minim?lais saist?bu laikposms, ir liel?ka, nek? paredz?ta l?gumos, kuros š?ds laikposms nav noteikts, un tas, ka min?t? summa valsts ties?b?s ir kvalific?ta k? l?gumsods.

Par ties?šan?s izdevumiem

71 Attiec?b? uz pamatl?ietas pus?m 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 pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka iepriekš noteikt? summa, ko saimniecisk?s darb?bas subjekts sa?em gad?jum?, ja klients priekšlaic?gi izbeidz l?gumu par pakalpojumu sniegšanu, kur? ir paredz?ts minim?lais saist?bu laikposms, vai ja šis l?gums tiek izbeigts vi?a vainas d??, – ja š?s summas apm?rs atbilst summai, k?du šis saimniecisk?s darb?bas subjekts b?tu sa??mis min?t? laikposma atlikušaj? laik?, ja l?gums neb?tu izbeigts, bet tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai –, ir j?uzskata par atl?dz?bu par pakalpojumiem, kuri sniegti par samaksu, un par to k? par atl?dz?bu ir j?uzliek min?tais nodoklis.**

2) **L?gum? par pakalpojumu sniegšanu iepriekš noteikt?s summas, kas klientam ir j?maks? š? l?guma priekšlaic?gas izbeigšanas gad?jum?, kvalifik?cij? nav izš?irošs tas, ka š?s fiks?t?s summas m?r?is ir nov?rst to, ka klienti neiev?ro minim?lo saist?bu laikposmu, un atl?dzin?t kait?jumu, kas saimniecisk?s darb?bas subjektam tiek nodar?ts š? laikposma neiev?rošanas gad?jum?, tas, ka atl?dz?ba, ko tirdzniec?bas p?rst?vis sa?em par t?du l?gumu nosl?gšanu, kuros ir noteikts minim?lais saist?bu laikposms, ir liel?ka, nek? paredz?ta l?gumos, kuros š?ds laikposms nav noteikts, un tas, ka min?t?**

summa valsts tiesības ir kvalificēta kā līgumsods.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.