

## Downloaded via the EU tax law app / web

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (devintoji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. birželio 11 d.(\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies c punktas – Taikymo sritis – Apmokestinamieji sandoriai – Paslaugų teikimas už atlygą – Nuostolių atlyginimas, kurį klientai moka, kai nesilaikoma minimalaus sutartinio sąsireigojimo laikotarpio – Kvalifikacija“

Byloje C-43/19

dėl *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Mokesčių arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras), Portugalija) 2019 m. sausio 2 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2019 m. sausio 24 d., pagal SESV 267 straipsnio pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

### **Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA**

prieš

#### **Autoridade Tributária e Aduaneira**

TEISINGUMO TEISMAS (devintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas S. Rodin, teisėjai D. Šváby ir K. Jürimäe (pranešėja),

generalinis advokatas G. Pitruzzella,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, pagrindinis administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2020 m. sausio 30 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA*, atstovaujamos advokatos S. Fernandes de Almeida, J. Lobato Heitor ir A. Costa,
- Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Inez Fernandes, T. Larsen, R. Campos Lares ir P. Barros da Costa,
- Airijos vyriausybės, atstovaujamos J. Quaney ir M. Browne, padedamą SC N. Travers,
- Jungtinės Karalystės, atstovaujamos Z. Lavery, padedamos baristerio E. Mitrophanous,
- Europos Komisijos, iš pradžių atstovaujamos L. Lozano Palacios, I. Melo Sampaio ir A. Caeiros, vėliau – L. Lozano Palacios ir I. Melo Sampaio,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima š?

## Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 2 straipsnio 1 dalies c punkto, 9, 24, 72 ir 73 straipsni? išaiškavimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais SA* (toliau – *Vodafone*) ir *Autoridade Tributária e Aduaneira* (mokes?i? ir muit? administratorius, Portugalija) gin?? d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) už 2016 m. lapkri?io m?n. atvirkštinio sumok?jimo.

## Teisinis pagrindas

### S?jungos teis?

3 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkt? PVM objektas yra „paslaug? teikimas už atlyg? valstyb?s nar?s teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?.

„Ekonomin? veikla“ – gamintoj?, prekybinink? ar paslaugas teikian?i? asmen? veikla, ?skaitant kasyb? bei žem?s ?kio veikl? ir laisv?j? profesij? veikl?. Vis? pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?.“

5 Min?tos direktyvos 24 straipsnyje numatyta:

„1. „Paslaug? teikimas“ – sandoris, kuris n?ra prekiz? tiekimas.

2. „Telekomunikacij? paslaugos“ – paslaugos, susijusios su signal?, žodži?, vaizdo ir garso duomen? arba kitokios informacijos perdavimu, siuntimu arba pri?mimu laidin?mis, radijo, optin?mis arba kitomis elektromagnetin?mis sistemomis, ?skaitant su tuo susijus? teis?s naudotis šio perdavimo, siuntimo arba pri?mimo paj?gumais perdavim? arba suteikim?, ?skaitant teis?s naudotis pasauliniais informacijos tinklais suteikim?.“

6 Tos pa?ios direktyvos 64 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Tais atvejais, kai kyla iš šios s?skaitos ar apmok?jimas, prekiz? <...> tiekimas arba paslaug? teikimas turi b?ti laikomas užbaigtu, kai baigiasi laikotarpis, su kuriuo tokia yra susijusios šios s?skaitos ar apmok?jimas.“

7 PVM direktyvos 72 straipsnis išd?stytas taip:

„Šioje direktyvoje „atviros rinkos kaina“ – visa suma, kuri?, siekdamas gauti atitinkamas prekes ar paslaugas, tuo pardavimo metu, kuriuo ?vyksta prekiz? tiekimas ar paslaug? teikimas, prekes ar paslaugas ?sigyjantis asmuo tur?t? sumok?ti nepriklausomam tiek?jui ar teik?jui s?žiningos konkurencijos s?lygomis tos valstyb?s nar?s, kurioje tiekimas yra apmokestinamas, teritorijoje.

Kai negalima nustatyti palyginamo prekiz? tiekimo ar prekiz? teikimo, „atviros rinkos kaina“ – tai:

1. prekių atveju – suma, nemažesnė už tų prekių ar panašių prekių įsigijimo kainą, arba, nesant įsigijimo kainos, tiekimo metu nustatyta savikaina;

2. paslaugų atveju – suma, nemažesnė už visas apmokestinamojo asmens, teikiančio paslaugas, išlaidas.“

8 Šios direktyvos 73 straipsnyje numatyta:

„Prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, išskyrus nurodytas 74–77 straipsniuose, apmokestinamoji vertė apima viską, kas sudaro atlygą, kurį prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas gavo arba turi gauti iš prekes ar paslaugas įsigijančio asmens arba iš trečiosios šalies už prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, įskaitant tiesiogiai su šiais sandoriais kaina susijusias subsidijas.“

### **Portugalijos teisė**

#### *PVM kodeksas*

9 Pagal *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pridėtinės vertės mokesčio kodeksas, toliau – PVM kodeksas) 1 straipsnio 1 dalies a punktą PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

10 PVM kodekso 4 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad paslaugų teikimu laikomi sandoriai, vykdyti už atlygą, kurie nėra nei prekių tiekimas, nei įsigijimas Bendrijos viduje, nei prekių importas.

11 To paties kodekso 16 straipsnio 6 dalies a punkte nustatyta:

„šio priedėlio dalyje numatytą apmokestinamąją vertę neįeina:

a) palėkanos už atidėtą atlygio sumokėjimą ir gautos sumos kaip teismo nustatyta kompensacija už visiško ar dalinio įsipareigojimo nevykdymą.“

#### *Elektroninių ryšių įstatymas*

12 2004 m. vasario 10 d. *lei n. o 5/2004, das comunicações electrónicas* (Elektroninių ryšių įstatymas Nr. 5/2004; *Diário da República I*, I-A serija, Nr. 34, 2004 m. vasario 10 d.), iš dalies pakeisto 2016 m. birželio 17 d. *lei n. o 15/2016* (įstatymas Nr. 15/2016; *Diário da República I*, 1 serija, Nr. 115, 2016 m. birželio 17 d.) (toliau – Elektroninių ryšių įstatymas), 47 straipsnio 1 dalyje ir 2 dalies c punkte numatyta:

„1. Įmonės, teikiančios viešuosius ryšių tinklus ar viešai prieinamas elektroninių ryšių paslaugas, taip pat įmonės, kuri išreiškia ketinimą pasirašyti į teikiamų paslaugų teikimo sutartį, turi pateikti tinkamą, skaidrią, palyginamą ir atnaujintą informaciją apie visas sąlygas kartu su prieiga prie paslaugų, kurias jos teikia galutiniams paslaugų gavėjams ir vartotojams, ir išsamiai nurodyti savo kainas ir kitas išlaidas, taip pat, jei reikia, apie sutarties nutraukimą.“

2. Kad būtų galima taikyti 1 dalį, šios įmonės <...> turi paskelbti šią informaciją, kurią taip pat reikia pateikti iš anksto bet kuriam asmeniui, ketinančiam su jomis sudaryti paslaugų teikimo sutartį:

<...>

c) standartines kainas, nurodant už kiekvieną paslaugą mokėtiną sumą ir kiekvieno kainos

elemento turin?; tai vis? pirma turi apimti:

- i) išlaidas, susijusias su paslaugos aktyvavimu ir prieiga, naudojimu ir aptarnavimu;
- ii) išsami? informacij? apie taikomas ?prastas nuolaidas, konkre?ias ar specialias tarif? sistemas ir bet koki? papildom? našt?;
- iii) išlaidas, susijusias su nuomojamais galiniais ?renginiais arba su tais, kuri? klientas tampa savininku;
- iv) d?l sutarties nutraukimo atsiradusius mokes?ius, ?skaitant ?rangos gr?žinim? ar baudas už sutarties nutraukim? prieš termin? abonent? iniciatyva.“

13 Elektronini? ryši? ?statymo 48 straipsnyje nustatyta:

„1. Nepažeidžiant vartotoj? apsaugai taikom? teis?s norm?, d?l vieš?j? ryši? tinkl? paslaug? teikimo arba viešai prieinam? elektronini? ryši? paslaug? teikimo turi b?ti sudaroma sutartis, kurioje privaloma aiškiai, išsamiai ir suprantamai nurodyti toki? informacij?:

<...>

g) sutarties galiojimo termin? ir sutarties bei paslaug? prat?simo, sustabdymo ir nutraukimo s?lygas;

<...>

2. Informacija apie sutar?i? trukm?, ?skaitant j? atnaujinimo ir nutraukimo s?lygas, turi b?ti aiški, suprantama, pateikiama patvariojoje laikmenoje; joje turi b?ti nurodyta:

- a) bet koks galimas lojalumo laikotarpis, priklausantis nuo kokios nors r?šies lengvatos vartotojui suteikimo, kuri yra nustatyta ir kiekybiškai ?vertinta bei susijusi su galini? ?rengini? subsidija, paslaugos ?diegimu ir aktyvavimu arba kitomis reklamin?mis s?lygomis;
- b) galimos išlaidos, atsirandan?ios d?l numeri? ir kit? identifikatori? perkeliamumo;
- c) galimos išlaidos, atsirandan?ios d?l pirmalaikio sutarties nutraukimo lojalumo laikotarpiu abonto prašymu, vis? pirma, susigr?žinant išlaidas, susijusias su galini? ?rengini? subsidija, paslaugos ?diegimu ir aktyvavimu arba kitomis reklamin?mis s?lygomis.

<...>

4. Elektronini? ryši? tinklus ir (arba) paslaugas teikian?ios ?mon?s negali prieštarauti tam, kad sutartys b?t? nutrauktos abonent? iniciatyva, motyvuodamos tuo, kad egzistuoja lojalumo laikotarpis, arba reikalauti sumok?ti koki? nors rinkliav? už lojalumo laikotarpio pažeidim?, jeigu jos neturi ankstesn?je dalyje nurodyto vartotojo valios išreiškimo ?rodym?.

<...>

11. Lojalumo laikotarpiu išlaidos, kurias abonentas turi prisiimti sutart? nutraukus jo paties prašymu, negali viršyti paslaug? teik?jo patirt? išlaid?, susijusi? su paslaugos ?diegimu; draudžiama imti atlyg? kaip kompensacij? ar nuostoli? atlyginim?.

12. Išlaidos, atsirandan?ios nutraukus sutart?, kuriai taikomas lojalumo laikotarpis, abonto prašymu pirma laiko turi b?ti proporcingos jam suteiktai lengvatai, kuri buvo nustatyta ir kiekybiškai ?vertinta sutartyje, ir negali automatiškai atitikti bendros sutarties nutraukimo dien? nesumok?t?

?mok? vert?s.

13. Atsižvelgiant ? ankstesn?s dalies nuostatas, kai galiniai ?renginiai buvo subsidijuoti, išlaidos turi b?ti nustatomos pagal taikytin? teis?, o visais kitais atvejais šios išlaidos negali viršyti suteiktos lengvatos vert?s, kurias proporcingai sutartam sutarties galiojimo terminui paslaugos teik?jas dar turi susigr?žinti t? dien?, kai ?sigalioja pirmalaikis sutarties nutraukimas.“

14 Elektronini? ryši? ?statymo 52-A straipsnyje „Abonentams, kurie laikomi vartotojais, teikiamos paslaugos sustabdymas ir nutraukimas“ nustatyta:

„1. Kai paslaugos teikiamos abonentams, kurie laikomi vartotojais, nesumok?jus s?skaitoje fakt?roje nurodytos sumos, viešuosius ryši? tinklus ar viešai prieinamas elektronini? ryši? paslaugas teikian?ios ?mon?s vartotojui turi išsi?sti ?sp?jim? ir nustatyti jam papildom? 30 dien? termin? mok?jimui atlikti, priešingu atveju paslauga sustabdoma ir galiausiai sutartis yra automatiškai nutraukiama pagal atitinkamai 3 ir 7 dali? nuostatas.

<...>

3. Per 10 dien? termin? nuo papildomo termino, numatyto 1 dalyje, pabaigos ?mon?s, teikian?ios viešuosius ryši? tinklus ar viešai prieinamas elektronini? ryši? paslaugas, privalo sustabdyti paslaug? 30 dien? terminui, jei, pasibaigus pirma nurodytam terminui, vartotojas mokes?io n?ra sumok?j?s arba su ?mone n?ra sudar?s rašytinio susitarimo d?l mok?tin? sum? sumok?jimo.

<...>

7. Pasibaigus 30 dien? sustabdymo terminui, o vartotojui nesumok?jus visos mok?tinos sumos arba nesudarius rašytinio mok?jimo susitarimo, sutartis nutraukiama automatiškai.

8. Ankstesn?je dalyje nurodytas nutraukimas, kaip tai suprantama pagal 2010 m. birželio 1 d. *decreto-lei n.º 56/2010* (Dekretas-?statymas Nr. 56/2010; *Diário da República*, 1 serija, Nr. 106, 2010 m. birželio 1 d.) ir jame nustatytus apribojimus, neturi ?takos nuostoli? atlyginimui arba kompensacijai d?l sutarties nutraukimo per ?sipareigojimo laikotarp?.

9. Kai vartotojas, raštu iš anksto ?sp?tas pagal 52 straipsnio 5 dal?, nesumoka bet kurios mok?jimo susitarime numatytos ?mokos, sutartis nutraukiama ir taikomos ankstesn?s dalies nuostatos.

10. Jei šio straipsnio nuostat? nesilaiko viešuosius ryši? tinklus arba viešai prieinamas elektronini? ryši? paslaugas teikianti ?mon?, ir ji toliau teikia paslaug?, pažeisdama 3 dalies nuostatas, arba išrašo s?skait? fakt?r? po to, kai paslauga tur?jo b?ti sustabdyta, vartotojas neturi prievol?s sumok?ti atlyg? už suteikt? paslaug? ir padengti skolos [?mon?s] išieškojimo išlaid?.

11. Ankstesn?s dalies nuostatos taikomos ne s?skaitoms fakt?roms, išrašytoms po paslaug? sustabdymo, bet už iki sustabdymo suteiktas paslaugas arba teis?s aktuose numatyt? atlyg? už sutarties nutraukim? prieš termin?.

<...>“

*Dekretas-?statymas Nr. 56/2010*

15 Dekreto-?statymo Nr. 56/2010 1 straipsnyje nurodyta:

„Šiuo reglamentu nustatomi apribojimai renkant sumas už ?rangos, skirtos prieigai prie

elektronini? ryši? paslaug?, atblokavimo paslaug?, taip pat už sutarties nutraukim? lojalumo laikotarpiu, užtikrinant naudotoj? teises ? elektroninius ryšius ir skatinant geresn? konkurencij? šiame sektoriuje.“

16 Šio dekreto-?statymo 2 straipsnio 2 ir 3 punkte nustatyta:

„2. Lojalumo laikotarpiu už sutarties nutraukim? ir ?rangos atblokavim? draudžiama gauti kok? nors atlyg?, viršijant?:

a) 100 % ?rangos vert?s jos ?sigijimo arba suteikimo naudotis dien?, ne?skaitant nuolaid? arba subsidij?, per pirmus šešis šio laikotarpio mėnesius, at?mus abonentu jau sumok?t? sum?, taip pat galimo vartotojo reikalavimo sum? mobiliojo ryšio operatoriui;

b) 80% ?rangos vert?s jos ?sigijimo arba suteikimo naudotis dien?, ne?skaitant nuolaid? arba subsidij?, po pirm? šeši? šio laikotarpio mėnesi?, at?mus abonentu jau sumok?t? sum?, taip pat galimo vartotojo reikalavimo sum? mobiliojo ryšio operatoriui;

c) 50% ?rangos vert?s jos ?sigijimo arba suteikimo naudotis dien?, ne?skaitant nuolaid? arba subsidij?, per paskutinius lojalumo laikotarpio metus, at?mus abonentu jau sumok?t? sum?, taip pat galimo vartotojo reikalavimo sum? mobiliojo ryšio operatoriui.

3. Draudžiama kaip nuostoli? atlyginim? ar kompensacij? už sutarties nutraukim? lojalumo laikotarpiu gauti didesn?, nei nurodyta pirmesn?je dalyje, atlyg?.“

### **Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai**

17 Lisabonoje (Portugalija) ?steigtos bendrov?s *Vodafone* tikslas – teikti paslaugas elektronini? ryši?, fiksuotojo ryšio ir bevielio interneto prieigos srityje.

18 Vykdydama savo veiki? *Vodafone* su klientais sudaro paslaug? teikimo sutartis; kai kuriose iš j? numatytos specialios reklamini?s s?lygos, pagal kurias šiems klientams taikomos lojalumo s?lygos iš anksto apibr?žt? minimal? laikotarp? (toliau – lojalumo laikotarpis). Pagal šias s?lygas klientai ?sipareigoja išlaikyti sutartinius santykius su *Vodafone* ir šiuo laikotarpiu naudotis jos tiekiamomis prek?mis ir paslaugomis už palankias komercines s?lygas, be kita ko, kiek tai susij? su kaina, mok?tina už sutartas paslaugas.

19 Lojalumo laikotarpis gali skirtis atsižvelgiant ? šias paslaugas. Jo tikslas – sudaryti s?lygas *Vodafone* susigr?žinti dal? savo investicij? ? ?rang? ir infrastrukt?r?, taip pat kitas išlaidas, pavyzdžiui, susijusias su paslaugos aktyvavimu ir specialiais klientams suteiktais pranašumais. Tai, kad klientai nesilaik? lojalumo laikotarpio d?l šiems klientams priskirtin? priežas?i?, reiškia, kad min?ti klientai turi sumok?ti sutartyse numatytas sumas. Šiomis sumomis siekiama atgrasyti šiuos klientus nesilaikyti lojalumo laikotarpio.

20 Po ?statymu Nr. 15/2016 padaryto pakeitimo *Vodafone*, vadovaudamasi Elektronini? ryši? ?statymo 48 straipsniu, nuo 2016 m. rugpj??io mėn. nustat? sum?, mok?tin? tuo atveju, jei klientai nesilaiko lojalumo laikotarpio, remdamasi šiems klientams pagal su jais sudarytas sutartis suteiktomis lengvatomis, už kurias ši? sutar?i? nutraukimo dien? *Vodafone* dar nebuvo atlyginta. Iš ties? pagal nacionalin? teis?, jei nesilaikoma lojalumo laikotarpio, mok?tina suma apskai?iuojama proporcingai pasibaigusio lojalumo laikotarpio daliai, remiantis klientui pagal sutart? suteiktomis lengvatomis, kurios joje nustatomos ir apskai?iuojamos. Ši suma negali b?ti didesn? už *Vodafone* išlaidas, patirtas eksploatuojant ?mon?.

21 Kiek tai susij? su 2016 m. lapkri?io mėn., *Vodafone* pagal atvirkštin? mok?jim? sumok?jo PVM už sumas, gautas už lojalumo laikotarpio nesilaikym? (toliau – pagrindin?je byloje

nagrin?jamos sumos). V?liau, 2017 m. spalio 13 d., ji pateik? administracin? skund? d?l šio atvirkštinio mokes?io sumok?jimo, nes man?, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamos sumos neapmokestinamos PVM.

22 Kadangi 2018 m. sausio 8 d. mokes?i? ir muit? institucija sprendimu atmet? š? skund?, *Vodafone* kreip?si ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikus? teism? – *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Mokes?i? arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras), Portugalija) su prašymu pripažinti, kad atvirkštinis PVM, susijusio su pagrindin?je byloje nagrin?jamomis sumomis už 2016 m. lapkri?io mėn., sumok?jimas yra neteis?tas.

23 Byla šiame teisme buvo sustabdyta, kol buvo priimtas 2018 m. lapkri?io 22 d. Sprendimas *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C?295/17, EU:C:2018:942), ir buvo atnaujinta 2018 m. lapkri?io 28 d.

24 *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Mokes?i? arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras)) vis? pirma nurodo, kad sutar?i? nutraukimas anks?iau laiko sukelia ekonomin? žal? *Vodafone*, o tai akivaizdu, kai sutartis nutraukiama sutarties vykdymo pradžioje ir kai šis ?kio subjektas suteik? klientui reklamini? lengvat?. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?usio teismo teigimu, reikia preziumuoti, kad šiam ?kio subjektui padaryta žala. Be to, iš Elektronini? ryši? ?statymo 48 straipsnio 2 dalies c punkto ir 52-A straipsnio 8 dalies matyti, kad sutarties nutraukimas per lojalumo laikotarp? pateisina kompensacij?, kad b?t? „susigr?žintos išlaidos, susijusios su terminal? subsidijavimu, paslaugos ?rengimu ir aktyvavimu ar kitomis reklamini?mis s?lygomis“. Tod?l šis teismas daro prielaid?, kad *Vodafone* patiria šias išlaidas ir kad pagrindin?je byloje nagrin?jam? sum? tikslas yra jas padengti.

25 Be to, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, kad ?rodyta aplinkyb? yra tai, jog lojalumo laikotarpis, kaip s?lyga klientui gauti prieig? prie paslaug? palankiomis komercin?mis s?lygomis, yra esminis tam, kad *Vodafone* gal?t? susigr?žinti dal? savo investicij?, susijusi? su bendra infrastrukt?ra (tinklai, ?ranga ir ?rengimai), klient? paieška (prekybos ir rinkodaros kampanija ir komisiniai mok?jimai ?kio subjektams partneriams), užsakytos paslaugos aktyvavimu, lengvatomis, suteiktomis kaip nemokamos nuolaidos ar paslaugos, taip pat su išlaidomis, b?tinomis ?rengimams pirkti ir instaliuoti.

26 Galiausiai d?l b?tinyb?s pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? atsižvelgiant ? 2018 m. lapkri?io 22 d. Sprendim? *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C?295/17, EU:C:2018:942) prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad, pirma, pagrindin?je byloje nagrin?jamos sumos ir sumos, d?l kuri? priimtas šis sprendimas, apskai?iuojamos skirtingai.

27 Antra, atrodo, kad 2018 m. lapkri?io 22 d. Sprendime *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C?295/17, EU:C:2018:942) Teisingumo Teismas suteik? reikšm?s aplinkybei, jog šioje byloje už lojalumo laikotarpio nesilaikym? sumok?ta suma atitinka sum?, kuri? atitinkamas ?kio subjektas b?t? gav?s likus? šio laikotarpio laikotarp?, jei sutartis neb?t? nutraukta. Tod?l prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas man?, kad b?tina Teisingumo Teismui pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim?, siekiant nustatyti, ar aplinkyb?, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamos sumos nesutampa su sumomis, kurios b?t? sumok?tos per likus? lojalumo laikotarp?, jei sutartis neb?t? nutraukta, yra svarbi nustatant, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamos sumos yra atlyginimas už PVM apmokestinam? paslaug? teikim? už atlyg?, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punkt?.

28 Šiomis aplinkyb?mis *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Mokes?i? arbitražo teismas (Administracinio arbitražo centras)) nusprend? sustabdyti bylos

nagrinėjim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [PVM direktyvos] 2 straipsnio 1 dalies c punktas, 9, 24, 72 ir 73 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad paslaugų teikimas yra apmokestinamas PVM, kai elektroninių ryšių operatorius iš savo buvusių klientų (kuriems jis suteikė reklamines lengvatas, kurias gali sudaryti išlaidų už paslaugos diegimą, aktyvavimą, perkeliavimą ar rangų neskaitymą arba specialų tarifų taikymas mainais užsipareigojimą laikytis lojalumo laikotarpio, kurio klientai nevykdė dėl nuo jų priklausančių priežasčių) reikalauja mokėti sumą, kuri pagal statymus negali viršyti išlaidų, tiekio patirtą diegiant paslaugą, ir kuri turi būti proporcinga klientui suteiktai lengvatai, nustatyta ir kiekybiškai vertintai sudarytoje sutartyje, taigi, kuri negali automatiškai atitikti bendros sutarties nutraukimo dieną nesumokėtų mokėtojų vertės?

2. Atsižvelgiant į pirmą aptartą nuostatą, ar tai, kad reikalaujama mokėti tokias sumas nutraukus sutartį, kai operatorius klientui nebeteikia paslaugų, o po sutarties nutraukimo nebuvo atitinkamo vartojimo, neleidžia kvalifikuoti tokios sumos kaip atlygio už paslaugų teikimą?

3. Atsižvelgiant į pirmą aptartą nuostatą, ar neturi būti atsižvelgiama į tai, kad minima suma yra atlygis už paslaugų teikimą dėl to, jog operatorius ir jo buvę klientai iš anksto pagal statymus standartiniame sutartyje apibrėžtą formulę, pagal kurią apskaičiuojama suma, kuri buvę klientai turi sumokėti, jei nesilaiko paslaugų teikimo sutartyje numatyto sipareigojimo laikotarpio?

4. Atsižvelgiant į pirmą aptartą nuostatą, ar minima suma negali būti laikoma atlygiu už paslaugų teikimą, kai ginijama suma neatitinka tos, kuri operatorius būtų gavęs per likusį sipareigojimo laikotarpį, jei sutartis nebūtų nutraukta?

### **Dėl prejudicinių klausimų**

29 Savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad sumos, kurias kiekis subjektas gavo, kai dėl su klientu susijusių priežasčių pirmą laiką nutraukiama paslaugų teikimo sutartis, kurioje numatyta, kad turi būti laikomasi lojalumo laikotarpio už šiam klientui suteiktas palankias komercines sąlygas, turi būti laikomos atlyginimu už paslaugų teikimą už atlygą, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

30 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą, kuriame apibrėžiama PVM taikymo sritis, šiuo mokesčiu apmokestinamas paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

31 Paslaugos teikiamos „už atlygą“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, tik jei tarp paslaugos teikėjo ir gavėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuriuo remiantis abipusiai pasikeičiama paslaugomis, ir paslaugos teikėjo gautas atlygis yra realus atlygis už gavėjui suteiktą paslaugą. Taip yra tik jeigu tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys (2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, 39 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

32 Dėl tiesioginio suteiktos paslaugos ir faktiškai gauto atlygio ryšio Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad sumokėta kaina tuo metu, kai buvo pasirašyta paslaugų teikimo sutartis, yra teisė, kylanti iš kliento gautinos naudos vykdžius sutartyje numatytus sipareigojimus, neatsižvelgiant į tai, ar klientas pasinaudoja šia teise. Todėl paslaugų teikėjas teikia paslaugą, kai jis sudaro galimybes klientui ją pasinaudoti, ir minima tiesioginis ryšys egzistuoja, net jeigu klientas nepasinaudoja minima teise (šiuo klausimu žr. 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, 40 punktą ir jame



nurodyt? jurisprudencij?).

33 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas man?, kad iš anksto nustatyta suma, kuri? gauna ?kio subjektas, jeigu jo klientas pirma laiko nutraukia sutart? su numatytu minimaliu ?sipareigojimo laikotarpiu arba jeigu ji nutraukiama d?l kliento kalt?s, ir kuri yra lygi sumai, kuri? šis ?kio subjektas b?t? gav?s per likus? min?t? laikotarp?, jeigu neb?t? nutraukta ši sutartis, turi b?ti laikoma atlyginimu už paslaug? teikim? už atlyg?, tod?l apmokestinama PVM, net jei toks nutraukimas apima sutartyje numatyto prek? tiekimo ir paslaug? teikimo nutraukim? prieš pasibaigiant minimalaus ?sipareigojimo laikotarpio terminui (šiuo klausimu žr. 2018 m. lapkri?io 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C?295/17, EU:C:2018:942, 12, 45 ir 57 punktus ir 2019 m. liepos 3 d. Sprendimo *UniCredit Leasing*, C?242/18, EU:C:2019:558, 70 punkt?).

34 Šiuo atveju reikia pažym?ti, kad, remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikisio teismo pateikta informacija, pagrindin?je byloje nagrin?jamos sumos apskai?iuojamos pagal sutartyje nustatyt? formul?, laikantis nacionalin?je teis?je numatyt? s?lyg?. Iš šios informacijos matyti, kad šios sumos negali b?ti didesn?s už paslaug? teik?jo patirtas išlaidas teikiant šias paslaugas ir turi b?ti proporcingos klientui suteiktai lengvatai, kuri buvo nustatyta ir apskai?iuota su šiuo paslaug? teik?ju sudarytoje sutartyje. Taigi šios sumos automatiškai neatitinka nei paslaug?, likusi? suteikti iki sutarties nutraukimo dienos, vert?s, nei sum?, kurias paslaug? teik?jas b?t? gav?s per likus? lojalumo laikotarp?, jei sutartis neb?t? buvusi nutraukta.

35 Pirma, reikia manyti, kad pirmesniame punkte nurodytomis aplinkyb?mis kliento *Vodafone* sumok?tos sumos vert? sudaro kliento teis? pasinaudoti šio ?kio subjekto ?sipareigojim?, kylan?i? iš paslaug? teikimo sutarties, ?vykdymu, net jei klientas nenori arba negali ?gyvendinti šios teis?s d?l savo kalt?s (pagal analogij? žr. 2018 m. lapkri?io 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C?295/17, EU:C:2018:942, 45 punkt?).

36 Šiuo atveju *Vodafone* sudaro galimybes klientui pasinaudoti šiuo paslaug? teikimu, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 32 punkte nurodyt? jurisprudencij?, ir ji n?ra atsakinga už min?to paslaug? teikimo nutraukim?.

37 *Vodafone* ?sipareigoja teikti savo klientams paslaugas, d?l kuri? susitarta su ja sudarytose sutartyse, šiose sutartyse nustatytomis s?lygomis. Be to, šie klientai ?sipareigoja mok?ti m?nesines ?mokas, numatytas min?tose sutartyse, ir prireikus mok?tiną sumą tuo atveju, kai tos pa?ios sutartys nutraukiamos prieš pasibaigiant lojalumo laikotarpiui d?l su jais susijusi? priežas?i?.

38 Šiomis aplinkyb?mis, kaip patikslina prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, šiomis sumomis padengiama dalis išlaid?, kurios yra susijusios su šio ?kio subjekto jiems suteiktomis paslaugomis ir kurias šie klientai ?sipareigojo atlyginti, jei sutartis nutraukiama.

39 Vadinasi, min?tos sumos turi b?ti laikomos sudaran?iomis dal? paslaugos, kuri? teik?jas ?sipareigojo teikti klientams, kainos, kuri pakartotinai ?traukiama ? m?nesini? ?mok? kain?, jei klientai nesilaiko lojalumo laikotarpio. Šiomis aplinkyb?mis ši? sum? tikslas yra toks pats kaip m?nesini? ?mok?, kurios iš esm?s b?t? mok?tinės, jei klientai neb?t? gav? komercini? lengvat?, su kuriomis siejamas šio lojalumo laikotarpio laikymasis, tikslas.

40 Taigi reikia manyti, kad ekonominės realybės, kuri yra esminis kriterijus taikant bendrą PVM sistemą, požiūriu suma, mokėtina už sutarties nutraukimą pirma laiko, siekiama užtikrinti, kad tokio subjekto gaus pagal sutartį nustatytą minimalų atlyginimą už suteiktas paslaugas (šiuo klausimu žr. 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimo *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia*, C-295/17, EU:C:2018:942, 61 punktą).

41 Vadinasi, kaip savo pastabose teigia Portugalijos ir Airijos vyriausybės bei Europos Komisija, tuo atveju, kai klientai nesilaiko minimalio lojalumo laikotarpio, paslaugų teikimas turi būti vertinamas kaip atliktas, nes šiems klientams suteikiama galimybė pasinaudoti šiomis paslaugomis.

42 Šiomis aplinkybėmis pagrindinėje byloje nagrinėjamos sumos turi būti laikomos šio tokio subjekto už minimalias paslaugas gauto atlygio dalimi. Šiuo požiūriu nesvarbu tai, kad, skirtingai nei sumos, nagrinėtos byloje, kurioje priimtas 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimas *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942), pagrindinėje byloje nagrinėjamos sumos nėra tos, kurias *Vodafone* būtų gavusi, jei klientas nebūtų pirma laiko nutraukęs sutarties.

43 Antra, dėl iš šio sprendimo 31 punkte primintos iš jurisprudencijos išplaukiančios sąlygos, pagal kurią sumokėtos sumos turi būti realus atlygis už atskirą paslaugą, reikia pažymėti, kad tiek teiktina paslauga, tiek atlygis už teisę naudotis šia paslauga nustatomi sudarant *Vodafone* ir jos klientų sutartį. Konkrečiai kalbant, iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateiktos informacijos matyti, kad atlygis už paslaugą nustatomas pagal nurodytus kriterijus, kuriuose patikslinamos mokesčių mokos ir kaip turi būti apskaičiuojama suma už sutarties nutraukimą prieš terminą.

44 Taigi kliento sumokėtas atlygis nėra nei už nieką ir atsitiktinis (šiuo klausimu žr. 1994 m. kovo 3 d. Sprendimo *Tolsma*, C-16/93, EU:C:1994:80, 19 punktą), nei sunkiai apskaičiuojamas ir neaiškus (šiuo klausimu žr. 2016 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Baštová*, C-432/15, EU:C:2016:855, 35 punktą).

45 Priešingai, nei teigia *Vodafone*, ši suma taip pat nėra prilyginama įstatyme nustatytam mokesčiui, kaip jis suprantamas pagal 1988 m. kovo 8 d. Sprendimą *Apple and Pear Development Council* (102/86, EU:C:1988:120), arba kuriuo siekiama išmokėti kompensaciją tokio subjekto, klientui nutraukus sutartį, kaip tai suprantama pagal 2007 m. liepos 18 d. Sprendimą *Société thermale d'Eugénie-les-Bains* (C-277/05, EU:C:2007:440).

46 Iš tiesų, pirma, nors minimalios sumos apskaičiavimas reglamentuojamas įstatymu ir kitų teisės aktų nuostatų, vis dėlto neginėjama, kad tokia suma sumokama esant teisiniam santykiui, pasižyminčiam abipusiu paslaugų teikimu ir jo kliento pasikeitimu paslaugomis, ir kad šiuo atveju šis mokėjimas yra sutartinis vartotojo pasipareigojimas.

47 Antra, dėl *Vodafone* argumento, kad suma, mokėtina už lojalumo laikotarpio nesilaikymą, yra panaši į kompensaciją, kuria siekiama atlyginti jos patirtą žalą, reikia pažymėti, kad šis argumentas neatitinka pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės teisės tikrovės, nes pagal šią teisę (tai patikrins prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismas) tokio subjekto negali reikalauti iš kliento sumos, kaip nuostolių atlyginimo arba kompensacijos, pirma laiko nutraukus sutartį.

48 Šiam argumentui taip pat negalima pritarti, atsižvelgiant į pagrindinėje byloje nagrinėjamą sandorį ekonominės realybės.

49 Iš tiesų, laikydamasis ekonominio požiūrio, tokio subjekto nustato savo paslaugos kainą ir

m?nesines ?mokas, atsižvelgdamas ? šios paslaugos išlaidas ir minimali? sutartini? ?sipareigojim? trukm?. Kaip buvo nurodyta šio sprendimo 39 punkte, pirma laiko nutraukus sutart? mok?tina suma turi b?ti laikoma sud?tine kaina, kuri? klientas ?sipareigojo sumok?ti už paslaug? teik?jo sutartini? ?sipareigojim? vykdym?, dalimi.

50 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pateiktus prejudicinius klausimus reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad sumos, kurias ?kio subjektas gavo, kai d?l su klientu susijusi? priežas?i? pirma laiko buvo nutraukta paslaug? teikimo sutartis, kurioje numatyta, kad turi b?ti laikomasi lojalumo laikotarpio už šiam klientui suteiktas palankias komercines s?lygas, turi b?ti laikomos atlyginimu už paslaug? teikim? už atlyg?, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.

### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

51 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? d?l prejudicinio sprendimo 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 (devintoji kolegija) nusprendžia:

**2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad sumos, kurias ?kio subjektas gavo, kai d?l su klientu susijusi? priežas?i? pirma laiko buvo nutraukta paslaug? teikimo sutartis, kurioje numatyta, kad turi b?ti laikomasi lojalumo laikotarpio už šiam klientui suteiktas palankias komercines s?lygas, turi b?ti laikomos atlyginimu už paslaug? teikim? už atlyg?, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.**

Parašai.

\* Proceso kalba: portugal?.