

**Lieta C?41/04**

**Levob Verzekeringen BV un OV Bank NV**

**pret**

**Staatssecretaris van Financiën**

(*Hoge Raad der Nederlanden l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu*)

Sest? PVN direkt?va – 2., 5., 6. un 9. pants – Datu nes?j? noglab?tas programmat?ras nodošana – V?l?ka programmat?ras piel?gošana sa??m?ja ?pašaj?m vajadz?b?m – Vienota, ar nodokli apliekama darb?ba – Pakalpojumu sniegšana – Sniegšanas vieta

?ener?ladvok?tes Julianas Kokotes [*Juliane Kokott*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 12. maij?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2005. gada 27. oktobr?

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 — Pakalpojumu sniegšana — No vair?kiem elementiem sast?voši dar?jumi — Par vienotu darb?bu uzskat?ms dar?jums — Krit?riji — Datu nes?j? noglab?tas standarta programmat?ras pieg?de un v?l?ka š?s programmat?ras piel?gošana pat?r?t?ja ?pašaj?m vajadz?b?m*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 2. panta 1. punkts*)

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 — Pakalpojumu sniegšana — J?dziens — Datu nes?j? noglab?tas standarta programmat?ras pieg?de un v?l?ka š?s programmat?ras piel?gošana pat?r?t?ja ?pašaj?m vajadz?b?m — lek?aušana — Nosac?jumi*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 6. panta 1. punkts*)

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 — Pakalpojumu sniegšana — Nodok?u piesaistes vietas noteikšana — Konsultantu, inženieru, izp?tes biroju, juristu, gr?matvežu un citi l?dz?gi pakalpojumi — J?dziens — Datorprogrammas piel?gošana ?pašaj?m pat?r?t?ja vajadz?b?m — lek?aušana*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais ievilkums*)

1. 2. panta 1. punkts Sestaj? direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, ir interpret?jams t?d?j?di, ka, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js ir veicis saist?b? ar pat?r?t?ju – k? vidusm?ra pat?r?t?ju – ir savstarp?ji cieši saist?ti t?, ka tie objekt?vi, no ekonomisk? viedok?a raugoties, veido vienu veselu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga, PVN piem?rošanai šie elementi vai darb?bas veido vienotu darb?bu. T? tas ir attiec?b? uz dar?jumu, ar kuru nodok?u maks?t?js pat?r?t?jam pieg?d?

iepriekš izstrādātu un tīrgā laistu standarta programmaturu, kas noglabāta datu nesējā, un uz šīs programmaturas vālīku pielikgošanu saņemtām jaunajām vajadzībām, pat ja par katu darbību maksā atsevišķu cenu.

(sal. ar 30. punktu un rezolūcijas daļas 1) un 2) punktu)

2. 6. panta 1. punkts Sestā direktīvā 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokniem, ir interpretācijas tirdzīdi, ka šīda vienota darbība – tirdzīkā datu nesējā noglabātas standarta programmaturas piegāde un vālīka tās pielikgošana patrītīja ?pašajām vajadzībām – ir atzīstama par "pakalpojumu sniegšanu", ja izrāds, ka pielikgojums nav nedz maznozīmīgs, nedz pakārtots, bet gan ka tam ir dominājošs raksturs; šīds gadījums ir tad, ja, īemet vārītā dus elementus kā pielikgojuma apjomis, ilgums un izmaksas, pielikgojumam ir izširošs raksturs, lai saņemtājam atbilstoši viena vajadzībām ?autu izmantot programmaturu.

(sal. ar 28.–30. punktu un rezolūcijas daļas 3) punktu)

3. 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais ievilkums Sestā direktīvā 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokniem, kurā ir noteikta nodokļu piesaistes vieta attiecībā uz konsultantu, inženieru, izpētes biroju, juristu, grāmatvežu un citiem līdzīgiem pakalpojumiem, kā arī datu apstrādi un informācijas piegādi, ir interpretācijas tirdzīdi, ka to piemēro tādai vienotajai pakalpojumu sniegšanai kā standarta programmaturas piegāde un vālīka tās pielikgošana patrītīja ?pašajām vajadzībām, kas sniegti Kopienai dibinātam nodokļu maksātājam, taču rīpus pakalpojumu sniedzīja valsts.

Faktiski minētā tiesību norma neattiecas uz profesiju, tirdzīmē kā juristi, konsultanti, grāmatveži vai inženieri, bet gan uz darbībām, ko veic šie profesionāli un tiem līdzīgas personas. Kopienai likumdevējs šajā noteikumā minētās profesijas izmanto kā līdzekļi, lai noteiktu paredzēto darbību kategorijas. Šajā sakarā informātikas zinātnēi, tostarp programmatūru radīšanai un attīstībai, ir nozīmīga loma izglītībā, ko iegūst topošie inženieri, un tā bieži vien šīdas izglītības ieguvēji viena no tās piedāvātajiem mācību virzieniem. Tādas darbības kā programmaturas pielikgošana ?pašām patrītīja vajadzībām var veikt gan inženieri, gan arī citas personas, kuras ir atbilstoši izglītītas šīdu pašu mārķu sasniegšanai. No tā izriet, ka šīda darbība ir vai nu inženieru, vai arī citu, ar inženieriem sañdzināmu personu veikta darbība.

(sal. ar 37.–41. punktu un rezolūcijas daļas 4) punktu)

## TIESAS SPRIEDUMS (pirmā paliņa)

2005. gada 27. oktobrī (\*)

Sestā PVN direktīva – 2., 5., 6. un 9. pants – Datu nesējā noglabātas programmaturas nodošana – Vālīka programmaturas pielikgošana saņemtām jaunajām vajadzībām – Vienota, ar nodokli apliekama darbība – Pakalpojumu sniegšana – Sniegšanas vieta

Lieta C41/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolīmumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlande) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 30. janv?r? un kas Ties? re?istr?ts 2004. gada 2. febru?r?, tiesved?b?

**Levob Verzekeringen BV,**

**OV Bank NV**

pret

**Staatssecretaris van Financiën.**

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js P. Janns [*P. Jann*], tiesneši K. Š?mans [*K. Schiemann*] (referents), N. Kolnerika [*N. Colneric*], H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*] un E. Levits, ?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?re K. Štranca [*K. Sztranc*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2005. gada 24. febru?r?,

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

- *Levob Verzekeringen BV* un *OV Bank NV* v?rd? – J. van Dongens [*J. van Dongen*], *advocaat*, H. K. Bulks [*G. C. Bulk*], *adviseur*, un V. N?venhaizens [*W. Nieuwenhuizen*], *belastingadviseur*,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [*H. Sevenster*] un J. van Bakela [*J. van Bakel*], k? ar? M. de Hr?fe [*M. de Grave*], p?rst?vji,
- Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – L. Str?ma van L?ra [*L. Ström van Lier*] un A. Veim?rs [*A. Weimar*], p?rst?vji,

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

pasludina šo spriedumu.

### **Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz to, k? interpret?t 2. panta 1. punktu, 5. panta 1. punktu, 6. panta 1. punktu un 9. pantu Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp., turpm?k tekst? – “Sest? direkt?v”).

2 Šis jaut?jums radies pr?vas starp nodok?u maks?t?ju *Levob Verzekeringen B.V.* un *OV Bank N.V.* (turpm?k tekst? – “*Levob*”) un *Staatssecretaris van Financiën* (Valsts sekret?rs finanšu jaut?jumos) ietvaros saist?b? ar pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “*PVN*”) maks?šanu par daž?diem dar?jumiem, tostarp programmat?ras ieg?d?šanos, t?s piel?gošanu *Levob* vajadz?b?m, t?s instal?šanu un *Levob* person?la apm?c?bu, lai ar to str?d?tu.

### **Atbilstoš?ties?bu normas**

3 Sest?s direkt?vas 2. pants paredz:

“Pievienot?s v?rt?bas nodoklis 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 ievešanu.”

4 Atbilstoši min?t?s direkt?vas 5. panta 1. punktam “pre?u pieg?de” ir “ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam”.

5 T?s pašas direkt?vas 6. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Pakalpojumu sniegšana” noz?m? jebkuru dar?jumu, kas nav pre?u pieg?de 5. panta izpratn?.

[..]”

6 Sest?s direkt?vas 9. pants nosaka:

“1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur pieg?d?t?js ir dibin?jis savu uz??mumu [kur atrodas t? s?deklis] vai kur tam ir past?v?ga iest?de, no kuras sniedz pakalpojumus [...].

2. Tom?r:

[..]

e) vieta, kur sniedz turpm?k nor?d?tos pakalpojumus, ja to dara klientiem, kas re?istr?ti ?rpus Kopienas, vai nodok?a maks?t?jiem, kas re?istr?ti Kopien?, bet cit? valst? nek? pakalpojumu sniedz?js, ir vieta, kur klients ir re?istr?jis savu uz??mumu [kur atrodas t? s?deklis] vai kur tam ir past?v?ga iest?de, kurai sniedz šo pakalpojumu, vai, ja nav š?das vietas, t? past?v?g? adrese vai vieta, kur tas parasti rezid? [dz?vo],

– [..]

– [..]

– konsultantu, inženieru, izp?tes biroju, juristu, gr?matvežu un citi l?dz?gi pakalpojumi, k? ar? datu apstr?de un inform?cijas pieg?de:

[..].”

### **Pamat pr?va un prejudici?lie jaut?jumi**

7 Levob, kas re?istr?ta Amersfort? (N?derlande), sniedz apdrošin?šanas pakalpojumus. 1997. gada 2. oktobr? t? nosl?dza l?gumu (turpm?k tekst? – “l?gums”) ar uz??mumu *Financial Data Planning Corporation* (turpm?k tekst? – “FDP”), kas re?istr?ts Amerikas Savienotaj?s Valst?s.

8 Atbilstoši l?gumam FDP ap??m?s Levob pieg?d?t datorprogrammu, ko t? p?rdod apdrošin?šanas komp?nij?m Amerikas Savienotaj?s Valst?s (turpm?k tekst? – “standarta programmat?ra”). Š?s programmat?ras beztermi?a licence bez ties?b?m to nodot t?l?k Levob tika pieš?irta par maksu USD 713 000 apm?r?, no kuriem USD 101 000 bija j?samaks? l?guma nosl?gšanas br?d? un atlikus? da?a k? 17 ikm?neša maks?jumi USD 36 000 apm?r?. Maksa [par programmat?ru] atbilstoši l?gumam bija ?paši j?izdala no cit?m maks?jam?m summ?m. L?gum?

?paši tika preciz?ts, ka licence st?jas sp?k? Amerikas Savienotaj?s Valst?s, *Levob* r?kojoties k? preces import?t?jam N?derland?

9 Iesniedz?jtiesa p?d?j? min?t? sakar? nor?da, ka datu nes?jus, kuros noglab?ta programmat?ra, *FDP* nodeva *Levob* ar? Amerikas Savienoto Valstu teritorij?, un tos gala rezult?t? N?derland? ieveda *Levob* darbinieki.

10 L?gums vienl?dz paredz?ja, ka *FDP* standarta programmat?ru piel?gos t?, lai *Levob* to var?tu izmantot apdrošin?šanas l?gumu, kurus t? sl?dz, administr?šanai. P?c b?t?bas tas attiec?s uz š?s programmas tulkošanu holandiešu valod? un taj? vajadz?go groz?jumu iestr?d?šanu sakar? ar to, ka N?derland? š?du apdrošin?šanas l?gumu sl?gšan? iesaist?s starpnieki. Atkar?b? no gal?gaj?m specifik?cij?m, kas l?gumsl?dz?j?m pus?m bija j?nosaka l?guma izpildes gait?, maksa par šo piel?gošanu nevar?ja b?t zem?ka par USD 793 000 un augst?ka par USD 970 000.

11 Turkli?t *FDP* ap??m?s uzst?d?t standarta programmat?ru un t?s piel?gojumu *Levob* datorsist?m?, k? ar? velt?t piecas dienas t?s person?la apm?c?šanai, par katru maks?jot USD 7500. Visbeidzot, l?gums paredz?ja, ka abas puses attiec?b? uz piel?goto programmu veiks kop?jo pie?emšanas p?rbaudi.

12 Standarta programmat?ras piel?gošana, t?s instal?šana un [ar to saist?t?] apm?c?ba norisin?j?s no 1997. l?dz 1999. gadam.

13 *Levob* sav?s PVN deklar?cij?s neuzr?d?ja par standarta programmat?ru samaks?t?s summas. 2000. gada 25. janv?r? t? nodok?u administr?cijai piepras?ja izdot pazi?ojumu par [nodok?u] piedzi?u *a posteriori*, kas attiecas uz samaks?taj?m summ?m min?t?s programmat?ras piel?gošanai, t?s instal?šanai un *FDP* sniegtajai apm?c?bai.

14 Uzskatot, ka *FDP* sniegtie pakalpojumi ir vienota darb?ba, kas attiecas uz piel?goto programmat?ru, min?t? administr?cija izdeva zi?ojumu par [nodok?u] piedzi?u, kas attiecas uz visu to summu kopumu, ko *Levob* p?rskait?ja atbilstoši l?gumam.

15 *Levob* celt? pras?ba *Gerechtshof te Amsterdam* tika noraid?ta ar 2001. gada 31. decembra l?mumu; *Levob* pret šo spriedumu iesniedza kas?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?. Savas kas?cijas s?dz?bas atbalstam *Levob* p?rmet *Gerechtshof*, ka t? ir uzskat?jusi, ka standarta programmat?ras pieg?de un t?s piel?gošana ir vienots ar nodokli apliekams dar?jums un, otrk?rt, ka tas ir bijis "pakalpojuma sniegšanas" dar?jums. Tom?r atbilstoši *Levob* uzskatam standarta programmat?ras pieg?de ir preces pieg?de.

16 Š?dos apst?k?os *Hoge Raad der Nederlanden* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

"1) a) Vai Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkts, 5. panta 1. punkts un 6. panta 1. punkts, tos apl?kojot kop?, ir interpret?jami t?d?j?di, ka t?das k? šaj? liet? programmat?ras pieg?de ar t?diem pašiem noteikumiem – ja, no vienas puses, par pieg?d?t?ja izstr?d?tu un tirg? laistu standarta programmat?ru, kas noglab?ta datu nes?j?, un, no otras puses, par v?l?ku t?s piel?gošanu pirc?ja vajadz?b?m par katru tiek nol?gta atseviš?a cena – ir j?uzskata par vienotas darb?bas veikšanu?

b) Gad?jum?, ja uz šo jaut?jumu atbilde ir apstiprinoša – vai šie noteikumi ir interpret?jami t?d?j?di, ka š? darb?ba ir atz?stama par vienotu pakalpojumu (kura neat?emama da?a ir preces, proti, datu nes?ja, pieg?de)?

c) Ja uz p?d?jo jaut?jumu atbilde ir apstiprinoša – vai t?d? gad?jum? Sest?s direkt?vas 9. pants (redakcij?, kas bija sp?k? 2002. gada 6. maij?) ir interpret?jams t?d?j?di, ka šis pakalpojums

ir sniegs 9. panta 1. punkt? min?taj? viet??

d) Ja uz iepriekš?jo jaut?jumu atbilde ir noraidoša – kurš no Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta apakšpunktiem t?d? gad?jum? ir piem?rojams?

2) a) Ja uz pirm? jaut?juma a) apakšpunktu atbilde ir noraidoša – vai t?d? gad?jum? min?taj? jaut?jum? uzskait?tie noteikumi ir interpret?jami t?d?j?di, ka nepiel?gotas programmat?ras pieg?de datu nes?j? ir atz?stama par materi?l? ?pašuma pieg?di, par kuru atseviš?i nol?gt? cena ir atl?dz?ba Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkta izpratn??

b) Ja uz šo jaut?jumu atbilde ir noraidoša – vai t?d? gad?jum? Sest?s direkt?vas 9. pants ir interpret?jams t?d?j?di, ka pakalpojums ir uzskat?ms par sniegtu š? panta 1. punkt? min?taj? viet? vai vien? no viet?m, kas min?tas š? paša panta 2. punkt??

c) Vai attiec?b? uz programmat?ras piel?gošanas pakalpojumu ir sp?k? tie paši noteikumi k? attiec?b? uz standarta programmat?ras pieg?di?”

### **Par prejudici?laijiem jaut?jumiem**

#### *Par pirm? jaut?juma a) un b) apakšpunktu*

17 Ar sava pirm? jaut?juma a) un b) apakšpunktu, kas izskat?mi kop?, iesniedz?jtiesa v?las uzzin?t, vai PVN iekas?šanas nol?k? pieg?d?t?ja izstr?d?t?s un tirg? laist?s standarta programmat?ras, kas noglab?ta datu nes?j?, pieg?de un pieg?d?t?ja v?l?k veikta š?s programmat?ras piel?gošana sa??m?ja ?pašaj?m vajadz?b?m, veicot samaksu par katru darb?bu atseviš?i, t?dos apst?k?os k? šaj? pamata liet? ir j?uzskata par div?m atseviš??m darb?b?m vai ar? par vienotu darb?bu un, ja t? ir vienota darb?ba, vai t? ir atz?stama par pakalpojumu sniegšanu.

18 Vispirms ir j?atg?dina, ka jaut?jums par dar?juma raksturu ir ?paši savr?gs PVN kontekst?, gan nosakot ar nodokli apliekamo dar?jumu vietu, gan ar? piem?rojot nodok?a likmi vai, attiec?gaj? gad?jum?, Sest?s direkt?vas noteikumus par nodok?a atbr?vojumiem (1999. gada 25. febru?ra spriedums liet? C?349/96 CPP (*Recueil*, I?973. lpp., 27. punkts).

19 K? tas vienl?dz izriet no Tiesas judikat?ras, ja dar?jums sast?v no virknes elementu un darb?bu, ir j??em v?r? visi apst?k?i, kuros notiek apskat?mais dar?jums, lai noteiktu, pirmk?rt, vai past?v divas vai vair?kas atseviš?as darb?bas vai vienota darb?ba un, otrk?rt, vai š? vienot? darb?ba ir atz?stama par pakalpojumu sniegšanu (šaj? sakar? skat. 1996. gada 2. maija spriedumu liet? C?231/94 *Faaborg?Gelting Linien*, *Recueil*, I?2395. lpp., 12.–14. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? CPP, 28. un 29. punkts).

20 lev?rojot divus apst?k?us, ka, no vienas puses, no Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izriet, ka katrs dar?jums parasti ir uzskat?ms par atseviš?u un neatkar?gu un ka, no otras puses, dar?jums, kas sast?v no vienas vien?gas ekonomiska rakstura darb?bas, nav m?ksl?gi sadal?ms, lai neizkrop?otu PVN sist?mas efektivit?t?ti, t?pat ir svar?gi, pirmk?rt, izp?t?t apskat?m? dar?juma raksturojošos elementus, lai noteiktu, vai nodok?u maks?t?js par labu pat?r?t?jam – k? vidusm?ra pat?r?t?jam – ir veicis vair?kas galven?js un savstarp?ji noš?iramas darb?bas vai ar? vienotu darb?bu (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu CPP, 29. punkts).

21 Šaj? sakar? Tiesa ir nospriedusi, ka vienota darb?ba past?v tad, ja viens vai vair?ki elementi veido galveno darb?bu, lai gan savuk?rt viens vai vair?ki elementi ir uzskat?mi par vienu vai vair?k?m papilddarb?b?m, uz kur?m attiecas t?ds pats nodok?u rež?ms k? uz galveno darb?bu

(iepriekš min?tais spriedums *CPP*, 30. punkts, un 2001. gada 15. maija spriedums liet? C?34/99 *Primback, Recueil*, I?3833. lpp., 45. punkts).

22 T?pat tas ir gad?jum?, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js veicis attiec?b? uz pat?r?t?ju – k? vidusm?ra pat?r?t?ju – ir savstarp?ji cieši saist?ti t?, ka tie objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu darb?bu, kura iedal?šana [vair?k?s darb?b?s] b?tu m?ksl?ga.

23 Atbilstoši EKL 234. pant? iedibin?t?s sadarb?bas ietvaros noteikt, vai š?ds ir konkr?tais gad?jums, un šaj? sakar? izv?rt?t visus faktus ir valsts tiesu kompetenc?. Tom?r Tiesai piekr?t attiec?gaj?m ties?m sniegt visus interpret?cijas elementus, kas attiecas uz Kopienu ties?b?m, kas var?tu b?t noder?gi, izspriežot lietu, ko t?s izskata.

24 Attiec?b? uz pamata pr?vu – k? to konstat?ja *Gerechtshof te Amsterdam*, par kuras I?mumu ir iesniegta kas?cijas s?dz?ba iesniedz?ties? – izskat?s, ka t?da k? starp *FDP* un *Levob nosl?gt?* dar?juma saimnieciskais m?r?is ir funkcion?las programmat?ras, kas piel?gota attiec?g? pat?r?t?ja vajadz?b?m, pieg?de, ko veicis nodok?u maks?t?js pat?r?t?jam. Šaj? sakar?, k? uz to ar? pamatoti nor?da N?derlandes vald?ba, nevar ?sti uzskat?t, ka š?ds pat?r?t?js no t? paša pieg?d?t?ja vispirms ir nopircis iepriekš past?v?jušu programmat?ru, kura k? t?da nav der?ga vi?a ekonomiskaj? darb?b?, un tikai v?l?k [nopircis] piel?gojumus, kas vien?gie var min?tajai programmat?rai pieš?irt š?du der?gumu.

25 Apst?klis, kas k? epigr?fs izmantots jaut?jum?, ka I?gum? par standarta programmat?ras pieg?di, no vienas puses, un par t?s piel?gošanu, no otras puses, tika paredz?tas atseviš?as cenas, nav noteicošais. Faktiski š?ds apst?klis neietekm? ne ciešu objekt?vu saikni, kas tiek izcelta saist?b? ar min?to pieg?di un piel?gojumu, ne ar? t?s esam?bu vienot? ekonomiska rakstura darb?b? (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu *CPP*, 31. punkts).

26 No t? izriet, ka Sest?s direkt?vas 2. pants ir interpret?jams t?d?j?di, ka š?da veida programmat?ras pieg?de un v?l?ka piel?gošana princip? ir uzskat?mas par vienotu darb?bu PVN kontekst?.

27 Lai atbild?tu uz jaut?jumu par to, vai, otrk?rt, š?da salikta vienota darb?ba ir atz?stama par pakalpojumu sniegšanu, ir j?identific? min?t? pakalpojuma domin?jošie elementi (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu *Faaborg?Gelting Linien*, 14. punkts).

28 Papildus standarta programmat?ras piel?gojuma noz?mei, lai tai rad?tu der?gumu ieguv?ja profesion?lo aktivit?šu veikšanai, b?tiski elementi šaj? sakar? ir ar? piel?gošanas apjoms, ilgums un izmaksas.

29 Pamatojoties uz šiem daž?daijiem krit?rijiem, *Gerechtshof te Amsterdam* pareizi secin?ja, ka past?v vienots pakalpojums Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta izpratn?, jo min?tie krit?riji ?auj uzskat?t, ka š?diem piel?gojumiem, kas nav maznoz?m?gi vai pak?rtoti, ir domin?jošs raksturs to izš?iroš?s noz?mes d??, lai sa??m?jam ?autu izmantot t? ieg?d?to programmat?ru, kas piel?gota t? ?pašaj?m vajadz?b?m.

30 ?emot v?r? visu iepriekš teikto, uz pirm? jaut?juma a) un b) apakšpunktu ir j?atbild, ka:

- Sest?š direkt?vas 2. panta 1. punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js ir veicis attiec?b? uz pat?r?t?ju – k? vidusm?ra pat?r?t?ju – ir savstarp?ji cieši saist?ti t?, ka tie objekt?vi, no ekonomisk? viedok?a raugoties, veido vienu veselu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga, PVN piem?rošanai šie elementi vai darb?bas veido vienotu darb?bu;
- t? tas ir attiec?b? uz dar?jumu, ar kuru nodok?u maks?t?js pat?r?t?jam pieg?d? iepriekš izstr?d?tu un tirg? laistu standarta programmat?ru, kas noglab?ta datu nes?j?, un uz š?s programmat?ras v?l?ku piel?gošanu sa??m?ja ?pašaj?m vajadz?b?m, pat ja par katru darb?bu maks? atseviš?u cenu;
- Sest?š direkt?vas 6. panta 1. punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka š?da vienota darb?ba ir atz?stama par “pakalpojumu sniegšanu”, ja izr?d?s, ka apskat?mais piel?gojums nav nedz maznoz?m?gs, nedz pak?rtots, bet gan ka tam ir domin?jošs raksturs; š?ds gad?jums it ?paši past?v tad, ja, ?emot v?r? t?dus elementus k? piel?gojuma apjoms, ilgums un izmaksas, piel?gojumam ir izš?irošs raksturs, lai sa??m?jam atbilstoši vi?a vajadz?b?m ?autu izmantot programmat?ru.

#### *Par pirm? jaut?juma c) un d) apakšpunktu*

31 Ar sava pirm? jaut?juma c) un d) apakšpunktu iesniedz?jtiesa jaut?, kura vieta ir nosak?ma par vienot? pakalpojuma – t?da, k?ds tas min?ts atbild? uz pirm? jaut?juma a) un b) apakšpunktu – sniegšanas vietu.

32 Šaj? sakar? Sest?š direkt?vas 9. pant? ir paredz?tas normas, kas nosaka nodok?u piesaistes vietu. Kam?r š? noteikuma 1. punkts šaj? sakar? sev? ietver visp?r?ga rakstura normu, t? 2. punkts nor?da uz virkni nodok?u piesaistes ?pašu nosac?jumu. Šo noteikumu m?r?is ir izvair?ties, pirmk?rt, no kompeten?u kol?zijas, kas var novest pie dubultas aplikšanas ar nodok?iem, un, otrk?rt, no ien?kumu neaplikšanas ar nodok?iem visp?r (skat. 2005. gada 12. maija spriedumu liet? C?452/03 *RAL (Chanel Islands)* u.c., Kr?jums, l?3947. lpp., 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra].

33 Attiec?b? uz Sest?š direkt?vas 9. panta divu pirmo punktu savstarp?jo saist?bu Tiesa jau ir nospriedusi, ka 1. punktam nek?d? m?r? nav augst?ks sp?ks p?r š? paša panta 2. punktu. Katr? konkr?taj? gad?jum? rodas jaut?jums, vai to reglament? k?ds no 9. panta 2. punkt? min?taijim noteikumiem; pret?j? gad?jum? j?vad?s no 1. punkta nosac?jumiem (iepriekš min?tais spriedums *RAL (Chanel Islands)* u.c., 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

34 Š?d? kontekst? nevar atz?t, ka Sest?š direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkts k? noteikuma iz??mums ir interpret?jams šauri (2001. gada 15. marta spriedums liet? C?108/00 *SPI, Recueil*, l?2361. lpp., 17. punkts).

35 T?d?j?di ir j?izv?rt?, vai t?ds k? pamata liet? apskat?mais dar?jums var b?t pak?auts Sest?š direkt?vas 9. panta 2. punktam.

36 Šaj? sakar? iesniedz?jtiesa vaic? par min?t?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta treš? ievilkuma, kur? noteikta nodok?u piesaistes vieta “konsultantu, inženieru, izp?tes biroju, juristu, gr?matvežu un citiem l?dz?giem pakalpojumiem, k? ar? datu apstr?dei un inform?cijas pieg?dei”, iesp?jamo piem?rošanu. T? jo ?paši jaut?, vai apskat?mais dar?jums pamata liet? nav kvalific?jams k? “datu apstr?de un inform?cijas pieg?de” š? noteikuma izpratn?. Savos Tiesai iesniegtajos apsv?rumos N?derlandes vald?ba un Eiropas Kopienu Komisija atbalsta šo otro interpret?ciju.

37 J?atg?dina, ka no Tiesas judikat?ras izriet, ka Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešaj? ievilkum? min?tais neattiecas uz profesij?m, t?d?m k? juristi, konsultanti, gr?matveži vai inženieri, bet gan uz darb?b?m, ko veic šie profesion??i un tiem l?dz?gas personas. Kopienu likumdev?js šaj? noteikum? min?t?s profesijas izmanto k? l?dzekli, lai noteiktu paredz?to darb?bu kategorijas (1997. gada 16. septembra spriedums liet? C?145/96 von Hoffmann , Recueil, l?4857. lpp., 15. punkts).

38 Šaj? sakar? ir j?piebilst, ka inform?tikas zin?tnei, tostarp programmat?ru rad?šanai un att?st?bai, ir noz?m?ga loma izgl?t?b?, ko ieg?st topošie inženieri, un ka t? bieži vien š?das izgl?t?bas ieguv? ir viena no t?s pied?v?tajiem m?c?bu virzieniem.

39 L?dz ar to t?das darb?bas k? programmat?ras piel?gošana ?paš?m pat?r?t?ja vajadz?b?m var veikt gan inženieri, gan ar? citas personas, kuras ir atbilstoši izgl?totas š?du pašu m?r?u sasniegšanai.

40 No t? izriet, ka š?da darb?ba ir vai nu inženieru, vai ar? citu, ar inženieriem sal?dzin?mu personu veikta darb?ba.

41 ?emot v?r? iepriekš teikto, uz pirm? jaut?juma c) un d) apakšpunktu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais ievilkums ir interpret?jams t?d?j?di, ka to piem?ro atbild? uz pirm? jaut?juma a) un b) apakšpunktu min?tajai vienotajai to pakalpojumu sniegšanai, kas sniegti Kopien? dibin?tam nodok?u maks?t?jam, ta?u ?rpus pakalpojumu sniedz?ja valsts.

#### *Par otro jaut?jumu*

42 Otrais jaut?jums tika uzdots tikai gad?jum?, ja atbilde uz pirm? jaut?juma a) apakšpunktu b?tu bijusi noraidoša. ?emot v?r? uz to sniegtu apstiprinošo atbildi, otrs jaut?jums nav j?izv?rt?.

#### **Par ties?šan?s izdevumiem**

43 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata pr?v? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies saist?b? ar apsv?rumu iesniegšanu Tiesai, iz?emot tos, kuri radušies min?tajiem lietas dal?bniekiem, nav atl?dzin?mi.

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

- 1) 2. panta 1. punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, ir interpret?jams t?d?j?di, ka, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js ir veicis saist?b? ar pat?r?t?ju – k? vidusm?ra pat?r?t?ju – ir savstarp?ji cieši saist?ti t?, ka tie objekt?vi, no ekonomisk? viedok?a raugoties, veido vienu veselu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga, PVN piem?rošanai šie elementi vai darb?bas veido vienotu darb?bu;
- 2) t? tas ir attiec?b? uz dar?jumu, ar kuru nodok?u maks?t?js pat?r?t?jam pieg?d? iepriekš izstr?d?tu un tirg? laistu standarta programmat?ru, kas noglab?ta datu nes?j?, un uz š?s programmat?ras v?l?ku piel?gošanu sa??m?ja ?pašaj?m vajadz?b?m, pat ja par katru darb?bu maks? atseviš?u cenu;
- 3) Sest?s direkt?vas 77/388 6. panta 1. punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka š?da vienota darb?ba ir atz?stama par “pakalpojumu sniegšanu”, ja izr?d?s, ka apskat?mais piel?gojums nav nedz maznoz?m?gs, nedz pak?rtots, bet gan ka tam ir domin?jošs raksturs; š?ds gad?jums ir tad, ja, ?emot v?r? t?dus elementus k? piel?gojuma apjoms, ilgums un izmaksas, piel?gojumam ir izš?irošs raksturs, lai sa??m?jam atbilstoši vi?a vajadz?b?m ?autu izmantot programmat?ru;
- 4) Sest?s direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta trešais ievilkums ir interpret?jams t?d?j?di, ka to piem?ro š?s rezolut?v?s da?as 3. punkt? min?tajai vienotajai to pakalpojumu sniegšanai, kas sniegti Kopien? dibin?tam nodok?u maks?t?jam, ta?u ?rpus pakalpojumu sniedz?ja valsts.

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – holandiešu.