

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2015. gada 30. aprīlī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 52. panta c) punkts un 55. pants – Pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšana – Pakalpojuma saņēmējs, kurš kļūst pievienotās vērtības nodokļa maksātājs ir norādīts vairākos dalībvalstīs – Nosūtīšana vai transportēšana ārpus tās dalībvalsts teritorijas, kur pakalpojums faktiski ticis sniegts

Lieta C-97/14

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Ungārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2014. gada 17. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 3. martā, tiesvedībā

SMK kft

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága,

Nemzeti Adó- és Vámhivatal.

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ō'Kāfs [A. Ó Caoimh], tiesneši K. Toadere [C. Toader] un E. Jarašāns [E. Jarašiūnas] (referents),

ģenerālvokāte J. Kokote [J. Kokott],

sekretārs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Ungārijas valdības vārdā – G. Koós un Z. Fehér, pārstāvji,
- Grieķijas valdības vārdā – K. Paraskevopoulou un I. Kotsoni, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārdā – V. Bottka un L. Lozano Palacios, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokātes uzklaušāšanas pieņemto lūgumu lietu izskatīt bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.;

turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 52. pantā c) punktā un 55. panta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *SMK kft*, Ungārijā reģistrētu sabiedrību, un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága* (Dālfeldas [Dēl-alföldi] reģionālā nodokļu direkcija, kas ir Valsts un muitas nodokļu administrācijas pakārtība; turpmāk tekstā – “Főigazgatóság”) un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal* (Valsts un muitas nodokļu administrācija, turpmāk tekstā – “NAV”) jautājumā par līgumu, ar kuru *SMK kft* ir noteikts samaksāt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”) par 2007.–2009. gadu un par laikposmu no 2010. gada janvāra līdz martam.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Lai gan daļa no pamatlietas attiecas uz laikposmu no 2010. gada janvāra līdz martam, uz kuru attiecas PVN direktīva, kas grozīta ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/8/EK (OV L 44, 11. lpp.), no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka tiesa jāautā tikai par PVN direktīvas 52. pantā c) punktā un 55. panta interpretāciju šīs direktīvas redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, proti, pirms grozījumiem, kas izdarīti ar Direktīvu 2008/8.

4 Sestās direktīvas 52. pantā, kas ietverts tās V sadaļā, ir noteikts:

“Šādu pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana:

[..]

c) kustama materiāla pāšuma novērtēšana un darbs ar to.”

5 Šīs direktīvas 55. pants ir izteikts šādi:

“Atkāpjoties no 52. panta c) punkta, attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar kustama materiāla pāšuma novērtēšanu vai apstrādi un ko sniedz pakalpojumu saņēmējiem, kuri PVN nolūkā ir identificēti dalībvalstī, kas nav pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts, uzskata, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir tās dalībvalsts teritorijā, kura pakalpojumu saņēmējam piešķirusi PVN identifikācijas numuru, ar kuru tas saņemis šos pakalpojumus.

Šo panta pirmajā daļā paredzēto atkāpi piemēro vienīgi tad, ja preces nosūtā vai transportērpus dalībvalsts, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana.”

Ungārijas tiesības

6 1992. gada Likuma LXXIV par pievienotās vērtības nodokli (*az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény*), redakcijā, kas bija spēkā 2007. gadā (turpmāk tekstā – “PVN likums”), 15. panta 4. punktā bija paredzēts:

“Par pakalpojuma izpildes vai sniegšanas vietu ir uzskatāma vieta, kur faktiski ir ticis sniegts [šāds] pakalpojums:

[..]

c) preces montāža, remonts, uzturēšana, atjaunošana, pārvēidošana vai pabeigšana (izņemot darījumus saistībā ar nekustamo pāšumu).

[..]”

7 Šķ likuma 15./A panta 12.–14. punkts bija paredzēts:

“12. Ja pakalpojumu saņēmējs, kas noteikts 15. panta 4. punkta c) un d) apakšpunktā, ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs citā dalībvalstī, kas nav dalībvalsts, kurā pakalpojumi faktiski ir sniegti, par izpildes vietu ir uzskatāma tā dalībvalsts teritorija, kurā pakalpojumu pasūtītājs ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs.

13. 12. punkts nav piemērojams gadījumā, ja prece nav tikusi transportā ārpus tās dalībvalsts teritorijas, kurā pakalpojums faktiski ir ticis sniegts.

14. Ja pakalpojuma izpildes vieta tiek noteikta tās dalībvalsts teritorijā, kurā ir reģistrēta persona vai uzņēmums, kas savā vārdā ir saņēmis šajā pantā noteiktos pakalpojumus, un ja pakalpojuma pasūtītāja persona vai uzņēmums ir reģistrēts kā nodokļa maksātājs vairākās dalībvalstīs vienlaicīgi, tad par pakalpojuma izpildes vietu ir jāuzskata dalībvalsts, kurā nodokļu iestādes ir izsniegušas nodokļa maksātāja numuru šai šajā pantā noteiktā pakalpojuma saņēmējai personai vai uzņēmumam. Nodokļa maksātājam ir jāsaņem pakalpojums ar šīs dalībvalsts piešķirto numuru, kurā tas ir veicis darbību, kas izraisa viņa aplikšanu ar nodokli, un kuras interesēs šis pakalpojums ir izpildēts.”

8 2007. gada Likuma CXXVII par pievienotās vērtības nodokli, kas ir spēkā no 2008. gada 1. janvāra (turpmāk tekstā – “jaunais PVN likums”), 42. panta 1. punkts ir noteikts:

“Šādu pakalpojumu sniegšanas gadījumā to izpildes vieta ir pakalpojuma faktiskās sniegšanas vieta:

[..]

d) preces apstrāde (izņemot ar nekustamo īpašumu saistītās darbības).”

9 Jaunais PVN likuma 45. panta 1. un 2. punkts ir paredzēts:

“1. Atkāpjoties no 42. panta, ja pakalpojuma, kas minēts 42. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā, saņēmējs ir citā Kopienas [Savienības] dalībvalstī deklarēts nodokļa maksātājs, kas nav pakalpojuma faktiskās sniegšanas valsts, tad šā pakalpojuma izpildes vieta ir tā Kopienas [Savienības] dalībvalsts, kurā pakalpojuma saņēmējs ir reģistrēts kā nodokļa maksātājs.

2. 1. punkts ir piemērojams gadījumā, kad prece, kas ir radusies 42. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā minētā pakalpojuma rezultātā, tiek nosūtīta vai transportā ārpus Kopienas [Savienības] dalībvalsts, kurā 42. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā minētais pakalpojums ticis faktiski sniegts.”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

10 Kā izriet no nolūmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu, *SMK kft* ir *SMK* uzņēmumu grupas dalībniece, Ungārijā reģistrēta PVN maksātāja un tādēļ tai šajā dalībvalstī ir piešķirts PVN maksātāja identifikācijas numurs. Šajā uzņēmumu grupā ietilpst arī *SMK UK Ltd.*, kas ir Apvienotajā Karalistē dibināta sabiedrība, kura līdz 2007. gada 30. jūlijam vienlaikus bija reģistrēta kā nodokļu maksātāja kā Apvienotajā Karalistē, tā Ungārijā un kurai bija Anglijas un Ungārijas PVN nodokļa maksātāja identifikācijas numuri. *SMK Europe NV* (turpmāk tekstā – “*SMK Europa*”) ir Beļģijā dibināta sabiedrība, kas ir reģistrēta Ungārijas PVN maksātāju reģistrā un kas arī ir šīs grupas dalībniece, kuras uzdevumos ietilpst grupas preču tirgošana Eiropā.

11 No 2002. gada marta pēc *SMK UK Ltd.* pasūtījuma un tās vārdā *SMK kft* Ungārijā sniedza

apakšuz??muma pakalpojums. *SMK UK Ltd*. ieg??d??s izejmateri?lus un sast?vda?as, kas bija nepieciešamas gatavo pre?u izgatavošanai, proti, t?lvad?bas pultis, kas bija elektronisko ier??u sast?vda?a. *SMK UK Ltd* bija ier??u, apr?kojuma un ražošanas l?dzek?u ?pašniece. *SMK kft* nebija sava izejmateri?lu vai gatavo pre?u uzkr?juma, un t? tikai veica šo t?lvad?bas pulšu mont?žu.

12 P?c mont?žas pabeigšanas gatav?s preces palika *SMK kft* telp?s, lai gan pakalpojuma sa??m?js *SMK UK Ltd* t?s bija p?rdevis *SMK Europe*, kura savuk?rt t?s p?rdeva t?l?k cit? Kopienas dal?bvalst? vai k?d? trešaj? valst? re?istr?tiem pirc?jiem. *SMK UK Ltd* uzdeva *SMK kft* pieg?d?t š?s preces to pirc?jiem. *SMK UK Ltd* izrakst?ja par šo p?rdošanu r??inus, kas tika izmantoti k? transport?šanas dokumenti, gatavo pre?u pirc?ja, proti, *SMK Europe*, v?rd?, bet preces tika nos?t?tas tieši gala pirc?jiem, kas atrad?s Eiropas Savien?b? vai trešaj? valst?, kuriem *SMK Europe* bija t?l?k p?rdevusi š?s preces. Katr? gad?jum? gatav?s preces tika izvestas no Ung?rijas teritorijas un visp?r netika ievestas Apvienotaj? Karalist?.

13 *SMK kft* izrakst?ja r??inu *SMK UK Ltd* par gatavo pre?u izgatavošanu k? atl?dz?bu par sniegtajiem pakalpojumiem, neiek?aujot nodokli, ar piez?mi “?rpus PVN teritori?l?s ietekmes”. Uz r??ina t? nor?d?ja *SMK UK Ltd* Apvienot?s Karalistes nodok?a maks?t?jas identifik?cijas numuru.

14 B?k?šas [Békés] departamenta nodok?u direkcijas Nodok?u maks?t?ju p?rbaudes noda?a, kas ir pak?auta Valsts un muitas nodok?u administr?cijai (turpm?k tekst? – “pirm? l?me?a nodok?u iest?de”), veica p?rbaudi par *SMK kft* iesniegtaj?m PVN deklar?cij?m par laikposmu no 2007. gada 1. janv?ra l?dz 31. decembrim.

15 P?c š?s p?rbaudes pirm? l?me?a nodok?u iest?de uzskat?ja, ka apakšuz??muma pakalpojumu sniegšanas vieta šaj? liet? bija šo pakalpojumu faktisk?s sniegšanas vieta, proti, Ung?rija. Prec?z?k, t? uzskat?ja, ka *SMK kft* nav pier?d?jusi, ka gatav?s preces tika nos?t?tas ?rpus Ung?rijas, un ka t?tad Apvienoto Karalisti nebija iesp?jams uzskat?t par pakalpojumu sniegšanas vietu. L?dz ar to š? nodok?u iest?de konstat?ja, ka past?v nodok?a par?ds 27 712 000 Ung?rijas forintu (HUF) apm?r?, un izdeva r?kojumu *SMK kft* par t? samaksu.

16 *SMK kft* šo pirm? l?me?a nodok?u iest?des l?mumu p?rs?dz?ja *F?igazgatóság*, nor?dot, ka PVN likuma 15./A panta 12. un 13. punkt? noteiktie nosac?jumi bija izpild?ti, t?d?? r??inus par apakšuz??muma pakalpojumiem pamatliet? var?ja izrakst?t bez PVN, jo tas esot juridisks dar?jums, kas izpild?ts ?rpus š? likuma teritori?l?s piem?rošanas jomas. T? apgalvoja, ka nebija pien?kuma transport?t gatav?s preces uz pakalpojuma sa??m?ja dal?bvalsti.

17 Sav? 2012. gada 10. decembra l?mum? *F?igazgatóság*, lemjot k? otr? l?me?a nodok?u iest?de, apstiprin?ja pirm? l?me?a nodok?u iest?des l?mumu. T? konstat?ja, ka *SMK UK Ltd* gatav?s preces p?rdeva *SMK Europe* pirms to transport?šanas, lai gan t?s v?l bija Ung?rijas teritorij?. Šajos apst?k?os t? uzskat?ja, ka šo pre?u transport?šana bija to p?rdošanas, nevis apakšuz??muma pakalpojumu sniegšanas sekas.

18 Turkl?t pirm? l?me?a nodok?u iest?de p?rbaud?ja PVN un uz??mumu ien?kuma nodok?a deklar?cijas par 2008. un 2009. gadu, k? ar? par laikposmu no 2010. gada janv?ra l?dz martam. Ar? šaj? laikposm? *SMK kft* sniedza apakšuz??muma pakalpojumus *SMK UK Ltd* v?rd?, par kuriem t? neiekas?ja PVN.

19 Pēc šīs pārbaudes pārskatīšanas *Főigazgatóság* ģenerāldirektors konstatēja, ka *SMK kft* ir nodokļa parāds HUF 107 616 000 apmērā, un tai piemēroja nodokļa naudas sodu HUF 21 523 000 apmērā, kā arī sodu par kavējumu HUF 38 208 000 apmērā. Viņš uzskatīja, ka, piemērojot jaunā PVN likuma 42. panta 1. punkta b)–d) apakšpunktu un 45. pantu, šīs sabiedrības veikto apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas vieta iepriekš minētajā laikposmā bija Ungārijā.

20 *SMK kft* šo pirmā lēmuma nodokļu iestādes lēmumu pārsūdzēja NAV, kura ar 2013. gada 8. janvāra lēmumu atstāja spēkā minēto lēmumu, uzskatot, ka apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas vieta ir bijusi Ungārijā.

21 *SMK kft* iesniedzējtiesā iesniedza administratīvu sūdzību pret *Főigazgatóság* 2012. gada 10. decembra lēmumu un NAV 2013. gada 8. janvāra lēmumu. Pirmkārt, attiecībā uz *Főigazgatóság* *SMK kft* tostarp norāda, ka, lai noteiktu to pakalpojumu izpildes vietu, kuru priekšmets ir ar precēm saistītu darbību veikšana, PVN direktīvas 55. pantā nav pieprasīts, lai preces tiktu piegādātas pakalpojuma saņēmēja dalībvalstī. Tā uzskata, ka pietiek ar to, ka šīs preces tikušas transportētas vai nosūtītas ārpus dalībvalsts, kur bija to izgatavošanas galīgais posms.

22 *SMK kft* uzsver, ka pēc tās pakalpojumu sniegšanas beigām gatavās preces, kuras tika pārdotas pircējiem citā dalībvalstī, nevis Ungārijā, šīs iemesla dēļ ir pametušas šīs pārdotās valsts teritoriju. Tas, ka pakalpojuma saņēmēja, proti, *SMK UK Ltd* 2007. gadā ir tikusi reģistrēta arī Ungārijas PVN maksātāju reģistrā, nenozīmē, ka tā ir saņēmusi pakalpojumus ar Ungārijas PVN maksātāja identifikācijas numuru, jo tās pamatdarbība bija saistīta ar uzņēmumu, kurš atradās citā dalībvalstī. *SMK kft* uzskata, ka PVN likuma 15./A panta 14. punkts ir pretrunā PVN direktīvai.

23 *Főigazgatóság* norāda, ka *SMK kft* esot bijusi jāņem vērā pakalpojumu sniegšana ar *SMK UK Ltd* Ungārijas PVN maksātāja reģistrācijas numuru, jo gatavo preču pārdošana, kas bija *SMK kft* veikto darbu rezultāts, norisinājās Ungārijā. Tā uzskata, ka no tā izriet, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir bijusi šīs dalībvalsts teritorijā, un ka tādēļ uz šiem pakalpojumiem attiecas PVN likuma teritoriālā ietekme. Gatavo preču transportēšanai neesot ietekmes uz to, ka tad, kad pakalpojums bija izpildīts, *SMK kft* bija jāmaksā PVN.

24 Otrkārt, attiecībā uz NAV 2013. gada 8. janvāra lēmumu *SMK kft* uzskata, ka PVN samaksas pienākumu nevar tikt secināts no PVN direktīvas, nepieņemot tai pretēju interpretāciju. Tā uzskata, ka pakalpojumu saņēmējam ir jānolemj, kam ir pienākums maksāt nodokļus. Visbeidzot, ar atteikumu piemērot atbrīvojumu no nodokļa attiecībā uz šiem pakalpojumiem tiek pārkāpti PVN teritoriālās un neitralitātes principi.

25 NAV norāda, ka, lai piemērotu PVN direktīvas 55. pantā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa, ir jāpārbauda, vai apakšuzņēmuma pakalpojumu saņēmējam bija vai viņam bija jābūt PVN maksātāja identifikācijas numuram Ungārijā. Šajā sakarā tā uzsver, ka gatavās preces, kuras montēja *SMK kft*, netika nosūtītas uz dalībvalsti, kuras teritorijā atradās *SMK UK Ltd* juridiskā adrese, bet gan tika pārdotas, vāļ atrodoties Ungārijā, tādējādi šī dalībvalsts ir jāuzskata par *SMK UK Ltd* veikto pārdošanas izpildes vietu.

26 Šajos apstākļos *Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (ģūlas [Gyula] administratīvā tiesa) nolēma apturēt lietas izskatīšanu un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai PVN direktīvas, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, 55. pants var tikt interpretēts tādējādi, ka šis noteikums attiecas tikai uz tiem nodokļu maksātājiem, kuri ir pakalpojumu saņēmēji un kuriem tās vietas dalībvalstī, kurā pakalpojums faktiski tiek sniegts, nav

vai nebija j?b?t PVN identifik?cijas numuram?

2) Apstiprinošas atbildes uz pirmo jaut?jumu gad?jum? – vai pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanai ir piem?rojams vien?gi PVN direkt?vas 52. pants?

3) Noliedzošas atbildes uz pirmo jaut?jumu gad?jum? – vai PVN direkt?vas, kas bija sp?k? l?dz 2010. gada 1. janv?rim, 55. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja nodok?u maks?t?jam, kurš sa?em apakšuz??muma pakalpojumu, ir vai b?tu j?b?t PVN identifik?cijas numuram vair?k?s dal?bvalst?s, tad tikai šis pakalpojumu sa??m?js var izlemt, ar k?du nodok?u identifik?cijas numuru tas v?las sa?emt attiec?go pakalpojumu (tostarp gad?jum?, ja tiek uzskat?ts, ka nodok?u maks?t?js, kurš sa?em pakalpojumu, tiek uzskat?ts par re?istr?tu pakalpojuma faktisk?s sniegšanas vietas dal?bvalst?, bet vi?am ir PVN identifik?cijas numurs cit? dal?bvalst?)?

4) Ja uz trešo jaut?jumu tiktu atbild?ts, ka pakalpojumu sa??m?jam ir neierobežotas izv?les ties?bas, vai PVN direkt?vas 55. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka:

– l?dz 2009. gada 31. decembrim var tikt uzskat?ts, ka pakalpojums ir ticis sniegts ar min?t? pakalpojuma sa??m?ja nor?d?to PVN identifik?cijas numuru, ja tam ir ar? cit? dal?bvalst? re?istr?ta (dibin?ta) nodok?u maks?t?ja statuss un ja preces tiek nos?t?tas vai transport?tas ?rpus dal?bvalsts, kur? pakalpojums faktiski tika sniegts?

– tas, ka pakalpojuma sa??m?js ir cit? dal?bvalst? re?istr?ts nodok?u maks?t?js, bet kurš ir pieg?d?jis gatav?s preces starpniekam, nos?tot vai transport?jot t?s ?rpus dal?bvalsts, kur? tika sniegts pakalpojums, un šis starpnieks savuk?rt p?rdod preces t?l?k k?d? trešaj? Savien?bas dal?bvalst?, apakšuz??muma pakalpojumu sa??m?jam netransport?jot gatav?s preces atpaka? uz savu uz??mumu, var ietekm?t pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu?

5) Ja pakalpojuma sa??m?jam nav neierobežotas izv?les ties?bas, vai PVN direkt?vas, kas bija sp?k? l?dz 2010. gada 1. janv?rim, 55. panta piem?rojam?bu ietekm?:

– apst?k?i, k?dos preces izgatavošanas pakalpojuma sa??m?js ir ieg?d?jies izejmateri?lus un nodevis tos personas, kas veic izgatavošanu, r?c?b?,

– tas, ka nodok?a maks?t?js, kurš sa??mis pakalpojumu no k?das konkr?tas dal?bvalsts un ar k?du nodok?u identifik?cijas numuru re?istr?ta nodok?u maks?t?ja, p?rdod preces, kas izriet no izgatavošanas procesa,

– tas – k? tas ir bijis pamatliet? – ka izgatavošanas darb?bu rezult?t? raduš?s gatav?s preces valst?, kur? t?s ir tikušas izgatavotas, ir bijušas vair?ku p?rdošanu priekšmets dar?jumu ??des ietvaros un v?l?k no š?s valsts ir tikušas tieši transport?tas gal?gajam pirc?jam?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

27 Vispirms ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru ar LESD 267. pantu sadarb?bas starp valstu ties?m un Tiesu proced?r? otrai min?tajai ir j?sniedz valsts tiesai lietder?ga atbilde, kas ?autu izlemt t?s izskat?šan? esošo lietu. Šaj? nol?k? Tiesai attiec?g? gad?jum? ir j?p?rformul? tai iesniegtie jaut?jumi (skat. spriedumu *Douane Advies Bureau Rietveld*, C?541/13, EU:C:2014:2270, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 Šaj? sakar? no iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka pamatliet? PVN piem?rošanai ir j?nosaka pras?t?jas pamatliet? Ung?rij? sniegto apakšuz??muma pakalpojumu sniegšanas vieta, ko t? sniegusi p?c Apvienotaj? Karalist? dibin?t?s *SMK UK Ltd* – kas ir pre?u, par kur?m tiek sniegti šie pakalpojumi, ?pašniece – r?kojuma un uz t?s r??ina. No Tiesai iesniegt?s inform?cijas ar? izriet, ka šo pakalpojumu sniegšanu veidoja pras?t?jas pamatliet? ?stenot? *SMK UK Ltd*

piejerošo t?lvad?bas pulšu mont?ža. P?c to mont?žas gatav?s preces palika Ung?rij?. *SMK UK Ltd* t?s p?c tam p?rdeva *SMK Europe*, kura t?s atk?rtoti p?rdeva vai nu cit? dal?bvalst?, vai treš? valst? re?istr?tiem pirc?jiem. T?d?j?di p?c to atk?rtotas p?rdošanas š?s gatav?s preces tika transport?tas vai nos?t?tas ?rpus Ung?rijas.

29 T?pat j?piebilst, ka iesniedz?jtiesa noš?ir laikposmu, kur? pakalpojumu sa??m?js bija re?istr?ts k? PVN maks?t?js gan Ung?rij?, gan Apvienotaj? Karalist?, no laikposma, kad tam vairs nebija PVN maks?t?ja identifik?cijas numura Ung?rij?.

30 ?emot v?r? iepriekš min?to, pieci prejudici?lie jaut?jumi, kas j?izskata kop?, ir j?uzskata par t?diem, kas b?t?b? ir par to, vai PVN direkt?vas 55. pants, redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2010. gada 1. janv?rim, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams t?diem lietās apst?k?iem, k?di ir pamatliet?, kad pakalpojumu sa??m?js bija re?istr?ts k? PVN maks?t?js vienlaikus gan taj? dal?bvalst?, kur? pakalpojumi faktiski tika sniegti, gan cit? dal?bvalst?, bet v?l?k tikai šaj? cit? dal?bvalst? un kad kustamais materi?lais ?pašums, attiec?b? uz kuru šie pakalpojumi tika veikti, tika nos?t?ts vai transport?ts ?rpus š?s dal?bvalsts, kur faktiski pakalpojums tika sniegts, nevis p?c šo pakalpojumu izpildes, bet p?c v?l?kas šo pre?u p?rdošanas.

31 PVN direkt?va, ar ko tika aizst?ta Padomes 1977. gada 17. maija Sest? direkt?va 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), ietver V sada?u, kura attiecas uz ar nodokli apliekamu dar?jumu izpildes vietu. Šaj? sada?? iek?aut? 3. noda?a ir par pakalpojumu sniegšanas vietu, un t?s 1. un 2. ieda?? attiec?gi ir noteikti visp?r?gi noteikumi par t?s vietas noteikšanu, kur šie pakalpojumi tiek aplikti ar nodokli, k? ar? ?pašie noteikumi, kas attiecas uz ?pašu pakalpojumu sniegšanu. T?pat k? Sest?s direkt?vas 77/388 9. panta 2. un 3. punkt? PVN direkt?vas 44.–59. pant? ir ietvertas normas, saska?? ar kur?m tiek noteikta konkr?t? nodok?a piesaistes vieta (skat. spriedumu *Welmory*, C?605/12, EU:C:2014:2298, 37. un 38. punkts).

32 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru noteikumu, kas nosaka nodok?u piesaistes vietu saist?b? ar pakalpojumu sniegšanu, m?r?is ir izvair?ties, pirmk?rt, no konfliktiem kompetences jom?, kas var novest pie dubultas aplikšanas ar nodok?iem, un, otrk?rt, no ien?kumu neaplikšanas ar nodok?iem visp?r (spriedums *Welmory*, C?605/12, EU:C:2014:2298, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

33 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka ar t?du ties?bu normu k? PVN direkt?vas 55. pants tiek noteikta nodok?u piesaistes vieta saist?b? ar pakalpojumu sniegšanu un t?d?j?di nodal?ta dal?bvalstu kompetence. Šaj? nol?k? min?t?s ties?bu normas m?r?is ir racion?li nodal?t attiec?g?s valsts ties?bu aktu PVN jom? piem?rošanas jomas, vien?di nosakot nodok?u piesaistes vietu saist?b? ar pakalpojumu sniegšanu (skat. šaj? zi?? spriedumu *Welmory*, C?605/12, EU:C:2014:2298, 50. un 51. punkts).

34 J?atg?dina, ka visp?r?j? norma nodok?a piesaistes vietas noteikšanai saist?b? ar t?du pakalpojumu sniegšanu, kuru m?r?is ir kustama materi?la ?pašuma apstr?de, ir noteikts PVN direkt?vas 52. panta c) punkt?, saska?? ar kuru š?du pakalpojumu sniegšanas vieta ir tur, kur šie pakalpojumi faktiski ir izpild?ti.

35 PVN direktīvas 55. pantā, attiecībā uz iepriekš minētajiem pakalpojumiem, kas tiek sniegti pakalpojumu saņēmējiem, kuri PVN nolūkā ir identificēti dalībvalstī, kas nav pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts, ir noteikts, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir tās dalībvalsts teritorijā, kura pakalpojumu saņēmējam ir piešķirusi PVN identifikācijas numuru, ar kuru tas saņem šos pakalpojumus. Šā atkāpe tiek piemērota vienīgi tad, ja preces nosēta vai transportētrpus šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts.

36 Tādējādi no PVN direktīvas 55. panta teksta izriet, ka šajā pantā paredzēta atkāpe tiek piemērota, ja ir izpildīti divi kumulatīvi nosacījumi. Pirmkārt, pakalpojumu saņēmējam ir jābūt "identificētam kā PVN maksātājam" citā dalībvalstī, nevis tajā, kuras teritorijā šie pakalpojumi ir faktiski sniegti, un, otrkārt, precēm ir jābūt nosūtītām vai transportētām trpus šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts.

37 Tā kā, lai noteiktu pakalpojumu sniegšanas vietu, ir jāņem vērā tikai informācija, kas raksturo konkrēto ar nodokli apliekamo darījumu, otrais PVN direktīvas 55. pantā noteiktais nosacījums tajā paredzētās atkāpes piemērošanai ir jāizvērtē, ņemot vērā tikai šos informācijas elementus, nevis iespējamās vīlības darījumus.

38 Tātad, lai varētu piemērot PVN direktīvas 55. pantu, prece ir jātransportē vai jānosēta, veicot darījumu saistībā ar šīs preces apstrādi, šajā gadījumā – pirms cita darījuma ar šā PVN pakāutājā precēm veikšanas.

39 Šajā gadījumā, kā izriet no Tiesai iesniegtajiem lietās materiāliem un kā ir atgādināts šā sprieduma 28. punktā, pēc to montāžas gatavās preces, kas tiek aplūkotas šajā lietā, palika Ungārijā un tika transportētas trpus šīs dalībvalsts tikai pēc šo preču pārdošanas un atkārtotas pārdošanas darījumiem.

40 No tā izriet, ka attiecībā uz pakalpojumu sniegšanu pamatlietā preces netika transportētas vai nosūtētas trpus šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts. Tātad nosacījums par preču transportēšanu vai nosūtēšanu, kas paredzēts PVN direktīvas 55. pantā, nebija izpildīts. Līdz ar to šo pakalpojumu nodokļu piesaistes vieta ir jānosaka, piemērojot šīs direktīvas 52. panta c) punktu, saskaņā ar kuru šā vieta ir pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalsts, šajā gadījumā – Ungārija.

41 Turklāt jākonstatē, ka attiecībā uz pirmo nosacījumu, kas paredzēts PVN direktīvas 55. panta piemērošanai, tas, ka minēto pakalpojumu sniegšanas laikposmā šo pakalpojumu saņēmējs vienlaikus bija identificēts kā PVN maksātājs kā Ungārijā, tā Apvienotajā Karalistē, bet vīlēs tikai šajā pādjā dalībvalstī, neietekmē iesniedzējtiesas izskatāmās prāvas risinājumu, jo, sniedzot šos pakalpojumus, preces netika transportētas vai nosūtētas trpus Ungārijas.

42 ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz prejudiciālajiem jautājumiem ir jāatbild, ka PVN direktīvas 55. pants, redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, ir jāinterpretē tādjādi, ka tas nav piemērojams tādās apstākļos kā pamatlietā, kad pakalpojumu saņēmējs vienlaikus bija identificēts kā PVN maksātājs kā pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalstī, tā citā dalībvalstī, bet vīlēs tikai šajā citā dalībvalstī, un kad kustamais materiāls pašums, attiecībā uz kuru tika veikti šie pakalpojumi, tika nosūtēts vai transportēts trpus pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalsts nevis pēc šo pakalpojumu pabeigšanas, bet pēc vīlēs šo preču pārdošanas.

Par tiesāšanas izdevumiem

43 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot

apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atļūdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktāvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vārtābas nodokāa sistāmu 55. pants, redakcijā, kas bija spēkā lādz 2010. gada 1. janvārim, ir jāinterpretā tādājdā, ka tas nav piemārojams tādā apstākos kā pamatlietā, kad pakalpojumu saāāmājs vienlaikus bija identificāts kā pievienotās vārtābas nodokāa maksātājs kā pakalpojumu faktiskās izpildes dalābvalstā, tādā citā dalābvalstā, bet vālāk tikai šajā citā dalābvalstā, un kad kustamais materiālais āpašums, attiecābā uz kuru tika veikti šie pakalpojumi, tika nosūtāts vai transportāts ārpus pakalpojumu faktiskās izpildes dalābvalsts nevis pāc šā pakalpojumu pabeigšanas, bet pāc vālākas šā preāu pārdāšanas.

[Paraksti]

* Tiesvedābas valoda – ungāru.