

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtais palāta)

2021. gada 16. septembrī (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – Piem?rojam?ba – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu – T?du audiovizu?lo mediju pakalpojumu izsl?gšana, kas tiek pied?v?ti skat?t?jiem un kuri tiek finans?ti no valsts subs?dij?m, k? ar? par kuriem telev?zijas skat?t?jiem nav j?maks? nek?da atl?dz?ba – 168. pants – Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu – Nodok?a maks?t?js, kas vienlaic?gi veic ar nodokli apliekamus dar?jumus un dar?jumus, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?

Liet? C?21/20

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Sofia?grad* (Sofijas pils?tas Administrat?v? tesa, Bulg?rija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2019. gada 31. decembrī un kas Ties? re?istr?ts 2020. gada 17. janv?r?, tiesved?b?

Balgarska natsionalna televizia

pret

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno?osiguritelna praktika”– Sofia pri Tsentralno upravlenie na NAP,

TIESA (ceturtais palāta)

š?d? sast?v?: pal?tas priek?ss?d?t?js M. Vilars [M. Vilaras], tiesneši N. Pisarra [N. Piçarra], D. Šv?bi [D. Šváby], S. Rodins [S. Rodin] un K. Jirim?e [K. Jürimäe] (referente),

?ener?ladvok?ts: M. Špunars [M. Szpunar],

sekret?rs: sekret?rs M. Aleksejevs [M. Aleksejev], noda?as vad?t?js,

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- *Balgarska natsionalna televizia* v?rd? – M. Raykov un I. Dimitrova, advokati,
- Sp?nijas vald?bas v?rd? – S. Jiménez García, p?rst?vis,
- Eiropas Komisijas v?rd? – s?kotn?ji C. Georgieva un N. Gossement, p?c tam C. Georgieva un L. Lozano Palacios, p?rst?ves,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2021. gada 25. marta tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, 132. panta 1. punkta q) apakšpunktu un 168. pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp *Balgarska natsionalna televizia* (Bulg?rijas Nacion?l? telev?zija, turpm?k tekst? – “BNT”) un *Direktor na Direktsia “Obzhavane i danachno?osiguritelna praktika”* – *Sofia pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* (Valsts ie??mumu dienesta (NAP) Centr?l?js p?rvvaldes Sofijas direkcijas “S?dz?bu un nodok?u un soci?l?js apdrošin?šanas prakses” direktors, Bulg?rija; turpm?k tekst? – “direktors”) par *BNT* ties?bu uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atskait?šanu apjomu.

Atbilstoš?ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Atbilstoši PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.”

4 Š?s direkt?vas 25. panta c) punkt? ir paredz?ts:

“Pakalpojumu sniegšana, *inter alia*, var b?t viens no š?diem dar?jumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšana, pildot valsts iest?des vai t?s v?rd? izdotu r?kojumu, vai ar? pildot k?du ties?bu aktu.”

5 Min?t?s direkt?vas 132. panta 1. punkta q) apakšpunkts ir formul?ts š?di:

“Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a š?dus dar?jumus:

[..]

q) [valsts] radio un telev?zijas organiz?ciju darb?ba, kas nav komerci?la rakstura.”

6 Š?s pašas direkt?vas 168. pant? ir noteikts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas taj? dal?bvalst?, kur? vi?š veic šos dar?jumus, atskait?t no nodok?a, par kuru nomaksu vi?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiec?gaj? dal?bvalst? maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js;

[..].”

7 PVN direkt?vas 173.–175. pant? ir paredz?ti noteikumi, kas reglament? atskait?m?s da?as apr??in?šanu.

8 Šaj? kontekst? š?s direkt?vas 173. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem saska?? ar 168., 169. un 170. pantu PVN ir atskait?ms, un dar?jumiem, par kuriem PVN nav atskait?ms, atskait?ma ir tikai t? PVN da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem.

Atskait?mo da?u saska?? ar 174. un 175. pantu nosaka visiem dar?jumiem, kurus veic nodok?a maks?t?js.”

Bulg?rijas ties?bas

9 Saska?? ar 2006. gada 21. j?lija zakon za danak varhu dobavenata stoynost (Likums par pievienot?s v?rt?bas nodokli; 2006. gada 4. augusta DV, Nr. 63, 8. lpp.), redakcij?, kas ir piem?rojama str?dam pamatliet? (turpm?k tekst? – “ZDDS”), 2. panta 1. punktu:

“[PVN] ir j?maks?:

1. par jebkuru ar nodokli apliekamas preces pieg?di un pakalpojuma sniegšanu, ko veic par atl?dz?bu [..].”

10 ZDDS 3. pant? ir paredz?ts:

“(1) Nodok?a maks?t?js ir jebkura persona, kas veic patst?v?gu saimniecisku darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta.

[..]

(5) Personas, kas nav nodok?a maks?t?jas, ir valsts, valsts un pašvald?bu iest?des attiec?b? uz vis?m darb?b?m un dar?jumiem, ko t?s veic vai sniedz k? valsts vai pašvald?bas iest?des, tostarp gad?jumos, kad t?s par š?m darb?b?m vai dar?jumiem iekas? nodevas, maksas vai maks?jumus; iz?emot:

1. š?das darb?bas vai dar?jumi:

[..]

n) komerci?la radio un telev?zijas apraides darb?ba [..].”

11 ZDDS 42. panta 2. punkt? ir paredz?ts:

“No nodok?a atbr?voti dar?jumi ir:

[..]

2. Bulg?rijas Valsts Radio, [BNT] un Bulg?rijas telegr?fa a?ent?ras darb?ba, par kuru š?s iest?des sa?em maks?jumus no valsts budžeta.”

12 Saska?? ar ZDDS 69. panta 1. punktu:

“Ja preces un pakalpojumi tiek izmantoti ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, ko veic re?istr?ts nodok?a maks?t?js, tad tam ir ties?bas atskait?t:

1. nodokli par prec?m vai pakalpojumiem, ko pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js, ja tas ar? ir saska?? ar šo likumu re?istr?ts nodok?a maks?t?js, ir pieg?d?jis vai sniedzis vai tam ir j?pieg?d? vai j?sniedz [..].”

13 ZDDS 73. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Re?istr?tai personai ir ties?bas da??ji atskait?t PVN priekšnodokli par prec?m vai pakalpojumiem, ko izmanto gan dar?jumiem, attiec?b? uz kuriem šai personai ir ties?bas uz atskait?šanu, gan dar?jumiem vai darb?b?m, attiec?b? uz ko šai personai nav š?du ties?bu.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

14 *BNT* ir juridiska persona, valsts m?roga audiovizu?lo mediju pakalpojumu sniedz?ja. Saska?? ar 1998. gada 23. septembra *zakon za radioto i televisiyata* (Likums par radio un telev?ziju; 1998. gada 24. novembra DV, Nr. 138), redakcij?, kas piem?rojama pamatliet? (turpm?k tekst? – “*ZRT*”), *BNT* nodrošina tostarp plašsazi?as l?dzek?u pakalpojumu sniegšanu visiem Bulg?rijas pilso?iem.

15 *BNT* no saviem skat?t?jiem nesa?em nek?du atl?dz?bu.

16 T?s darb?ba saska?? ar *ZRT* tiek finans?ta no valsts budžeta, kas ir paredz?ta valsts un re?ion?lo raid?jumu sagatavošanai, izstr?dei un izplat?šanai. Š?s subs?dijas apm?rs tiek noteikts, pamatojoties uz reglament?tu fiks?to maksu par programm?šanas stundu, kas apstiprin?ta Ministru padom?. Turkl?t *BNT* sa?em subs?dijas iepriekš noteiktiem m?r?iem, kas ir paredz?ti pamatl?dzek?u ieg?dei un atjaunošanai p?c finanšu ministra gad? apstiprin?ta saraksta.

17 *BNT* darb?bu finans? ar? no saviem ien?kumiem no rekl?mas un sponsor?šanas, ar ien?kumiem no papildu darb?b?m, kas saist?tas ar telev?zijas darb?bu, ziedojuumiem un nov?l?jumiem, procentiem un citiem ie??mumiem, kas saist?ti ar telev?zijas darb?bu.

18 L?dz 2015. gada martam *BNT* da??ji atskait?ja PVN priekšnodokli par visiem t?s veiktajiem pirkumiem. P?c tam t? piem?roja t? saukto “tieš? pieš??ruma” metodi, atseviš?i ?emot v?r? katru pirkumu, ko t? veica, atkar?b? no t?, vai to ir vai var?tu izmantot “komerci?lai” darb?bai, piem?ram, izklaides, filmu vai sporta raid?jumu raid?šanai, vai ar? attiec?b? uz darb?bu, kas saist?ta ar t?s “sabiedrisko funkciju” ?stenošanu, piem?ram, parlament?r?s uzraudz?bas sesiju transl?ciju, reli?isko ceremoniju vai v?l?šanu kampa?u retransl?ciju. Turkl?t *BNT* uzskat?ja, ka t?s telev?zijas raid?jumu izplat?šanas darb?ba *ZDDS* izpratn? nav “no nodok?a atbr?vots dar?jums”, bet darb?ba, uz kuru neattiecas PVN, un ka šis nodoklis attiecas tikai uz t?s “komerci?lo” darb?bu.

19 Piem?rojot šo metodi, *BNT* piln?b? atskait?ja PVN priekšnodokli par pirkumiem, kas veikti saist?b? ar t?s “komerci?l?m” darb?b?m. T? da??ji atskait?ja PVN priekšnodokli par pirkumiem, kas tiek izmantoti gan “komerci?lai” darb?bai, gan darb?b?m, kur?m nav š?da rakstura.

20 P?c nodok?u rev?zijas par laikposmu no 2015. gada 1. septembra l?dz 2016. gada 31. martam Bulg?rijas nodok?u iest?des ar 2016. gada 14. decembra pazi?ojumu par nodok?a maks?jumu atteic?s atz?t ties?bas uz piln?gu atskait?šanu par *BNT* pirkumiem un attiec?b? uz *BNT* konstat?ja PVN par?du 1 568 037,04 Bulg?rijas levu (BGN) (aptuveni 801 455 EUR) apm?r? ar procentiem par šo laikposmu.

21 Š?s iest?des uzskata, ka *BNT* rekl?mas darb?ba bija apliekama ar nodokli, savuk?rt t?s

programmu izplat?šana ietilpst no nodok?a atbr?votajos dar?jumos. *BNT* nevarot piln?b? atskait?t PVN priekšnodokli, ?emot v?r?, ka nebija iesp?jams noteikt, vai t?s saimniecisk?s darb?bas nol?k? veiktie pirkumi bija paredz?ti dar?jumiem, kas apliekami ar PVN, vai dar?jumiem, kas, p?c min?to iest?žu dom?m, bija atbr?voti no PVN. *BNT* var?tu piln?b? atskait?t PVN priekšnodokli par šiem pirkumiem tikai tad, ja sporta raid?jumu p?rraides, izklaides programmu izstr?des un p?rraid?šanas, k? ar? ?rvalstu filmu p?rraid?šanas pas?kumi tiku piln?b? finans?ti no ie??mumiem no rekl?mas, nevis no subs?dij?m no valsts budžeta. Izskat?maj? liet? tas t? neesot.

22 Ar 2017. gada 27. febru?ra l?mumu direktors noraid?ja *BNT* iesniegto s?dz?bu par 2016. gada 14. decembra pazi?ojumu par nodok?a maks?juma apm?ra preciz?šanu.

23 Tad *BNT* par šo l?mumu c?la pras?bu *Administrativen sad Sofia?grad* (Sofijas pils?tas Administrat?v? tiesa, Bulg?rija), kas ir iesniedz?tiesa.

24 Š? tiesa uzskata, ka, lai izlemtu pamatlietu, ir j?nosaka, vai *BNT* k? publiska komersanta, kuram ar *ZRT* ir pieš?irtas ?pašas funkcijas un kas sa?em valsts budžeta subs?dijas, veikt? raid?jumu izplat?šanas darb?ba ir pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, bet ir atbr?vota no PVN saska?? ar š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta q) apakšpunktu, vai t? nav ar nodokli apliekama darb?ba, kas ietilpst min?t?s direkt?vas piem?rošanas jom?. Min?t?s tiesas ieskat? atbilde uz šo jaut?jumu ?aus noteikt, vai š?da izplat?šanas darb?ba ir j??em v?r?, lai noteiktu ties?bas uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu par ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, kurus sa??m?ja ir *BNT*.

25 Iesniedz?tiesa piebilst, ka, lai gan 2016. gada 22. j?nija spriedum? ?eský rozhlas (C?11/15, EU:C:2016:470) Tiesa ir izskat?jusi jaut?jumu par to, vai ?ehijas valsts radio sabiedrisk?s apraides darb?ba, par kuru t? iekas?ja nodevas, ko maks? personas, kuru ?pašum? vai vald?jum? atrodas radio uztv?r?js, bija darb?ba, kas tiek veikta par atl?dz?bu, Tiesa v?l neesot l?musi par sabiedrisk?s telev?zijas darb?bu, kas tiek finans?ta ar subs?dij?m no valsts budžeta.

26 Iesniedz?tiesa ar? preciz?, ka, lai gan 2014. gada 27. marta spriedum? *Le Rayon d'Or* (C?151/13, EU:C:2014:185) Tiesa ir l?musi par to, vai valsts vesel?bas apdrošin?šanas slimokases veikts vienotas likmes maks?jums ietilpst PVN piem?rošanas jom?, no t? nevarot tikt izsecin?ta nep?rprotama atbilde pamatletas vajadz?b?m.

27 Turklt? gad?jum?, ja b?tu j?uzskata, ka *BNT* darb?bai ir div?j?ds raksturs, proti, ka t? ietver gan no nodok?a atbr?votus, gan ar nodokli apliekamus dar?jumus, iesniedz?tiesa jaut?, vai ir atskait?ma tikai t? PVN priekšnodok?a da?a, kas var tikt uzskat?ta par saist?tu ar t?s darb?bas da?u, kurai ir “komerci?ls” raksturs. Turklt? š?d? gad?jum? šai tiesai rodas jaut?jums par to, p?c k?diem krit?rijiem b?tu j?nosaka atskait?šanas ties?bu apjoms.

28 Š?dos apst?k?os *Administrativen sad Sofia?grad* (Sofijas pils?tas Administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai sabiedrisk?s telev?zijas audiovizu?lo mediju pakalpojumu sniegšanu telev?zijas skat?t?jiem var uzskat?t par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu [PVN direkt?vas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, ja valsts to finans? subs?diju veid?, turkl?t telev?zijas skat?t?ji par apraidi nemaks? nodevas, vai ar? t? nav pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu š?s ties?bu normas izpratn? un neietilpst š?s direkt?vas piem?rošanas jom???

2) Ja atbilde ir t?da, ka sabiedrisk?s telev?zijas skat?t?jiem sniegtie audiovizu?lo mediju pakalpojumi ietilpst [PVN direkt?vas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta darb?bas jom?, vai ir j?uzskata, ka tie ir no nodok?a atbr?votas pieg?des š?s direkt?vas 132. panta 1. punkta q) apakšpunkta izpratn?, un vai ir pie?aujams valsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru š?

darb?ba ir atbr?vota no nodok?a tikai no valsts budžeta sa?emt? maks?juma d??, ko sabiedrisk? telev?zija sa?em neatkar?gi no t?, vai šai darb?bai ir ar? komerci?ls raksturs?

3) Vai saska?? ar [PVN°direkt?vas] 168. pantu ir pie?aujama prakse, saska?? ar kuru ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu par pirkumiem ir atkar?gas ne tikai no pirkumu izmantošanas veida (darb?bai, par kuru uzliek vai neuzliek nodokli), bet ar? no šo pirkumu finans?šanas veida, proti, no saviem ie??mumiem (rekl?mas pakalpojumi u.c.), no vienas puses, un no valsts subs?dij?m, no otras puses, un saska?? ar kuru ties?bas uz piln?gu priekšnodok?a atskait?šanu ir tikai par pirkumiem, kas finans?ti no saviem ie??mumiem, bet ne tiem, kas finans?ti no valsts subs?dij?m, un turkl?t ir nepieciešama to noš?iršana?

4) Ja tiek uzskat?ts, ka sabiedrisk?s telev?zijas darb?ba ietver gan t?s pieg?des, par kur?m uzliek nodokli, gan t?s, par kur?m to neuzliek, un ?emot v?r? to jaukto finans?jumu – k?d? apm?r? ir ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu š?du pirkumu gad?jum? un k?di krit?riji ir j?piem?ro to noteikšanai[?]

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

29 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka valsts telev?zijas sabiedrisko pakalpojumu sniedz?ja darb?ba, kas ir audiovizu?lo mediju pakalpojumu sniegšana telev?zijas skat?t?jiem un ko valsts finans? ar subs?dij?m, turkl?t telev?zijas skat?t?ji par veikto telev?zijas apraidi nemaks? nek?das nodevas, ir pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu š?s ties?bu normas izpratn?.

30 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka saska?? ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, kur? ir defin?ta PVN piem?rošanas joma, šis nodoklis ir j?maks? par pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.

31 Pakalpojumu sniegšana tiek veikta “par atl?dz?bu” š?s ties?bu normas izpratn? tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s notiek savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiska atl?dz?ba par sa??m?jam sniegtu individualiz?jamu pakalpojumu. T? tas ir gad?jum?, ja past?v tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1988. gada 8. marts, *Apple and Pear Development Council*, 102/86, EU:C:1988:120, 11., 12. un 16. punkts; 2016. gada 22. j?nijs, ?eský rozhlas, C?11/15, EU:C:2016:470, 22. punkts, k? ar? 2018. gada 22. novembris, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C?295/17, EU:C:2018:942, 39. punkts).

32 Attiec?b? uz audiovizu?lo mediju pakalpojumiem, kurus valsts sabiedriskais pakalpojumu sniedz?js sniedz telev?zijas skat?t?jiem un kurus valsts finans? ar subs?dij?m, k? ar? par kuriem telev?zijas skat?t?jiem nav j?maks? nek?das nodevas, starp šo pakalpojumu sniedz?ju un šiem telev?zijas skat?t?jiem nepast?v juridiska saikne, kuras ietvaros notiek savstarp?ja pakalpojumu apmai?a, nedz ar? tieša saikne starp šiem audiovizu?lo mediju pakalpojumiem un šo subs?diju (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2016. gada 22. j?nijs, ?eský rozhlas, C?11/15, EU:C:2016:470, 23. punkts).

33 Proti, vispirms ir j?nor?da, ka min?to pakalpojumu sniegšanas ietvaros min?to pakalpojumu sniedz?ju un min?tos telev?zijas skat?t?jus nesaista ne l?gumattiec?bas vai dar?jums, kur? b?tu bijusi noteikta cena, un pat ne br?vpr?t?gas juridiskas saist?bas vienam pret otru. Ar? vienu un to pašu telev?zijas skat?t?ju piek?uve audiovizu?lo mediju pakalpojumiem, ko sniedz viens un tas pats pakalpojumu sniedz?js, ir br?va un attiec?g? darb?ba visp?r?gi dod labumu visiem potenci?laijiem telev?zijas skat?t?jiem.

34 Turpin?jum? ir j?nor?da, ka subs?dija, t?pat k? subsid?t? darb?ba, tiek organiz?ta, pamatojoties uz likumu. Subs?dijas pieš?iršana, kas ir paredz?ta, lai visp?r?gi finans?tu valsts sabiedrisk? pakalpojuma sniedz?ja darb?bas, kas izpaužas k? valsts un re?ion?lo raid?jumu sagatavošana, izstr?de un p?rraid?šana un ko nosaka, atsaucoties uz reglament?tu fiks?to maksu par programm?šanas stundu, nav atkar?ga no t?, vai telev?zijas skat?t?ji faktiski izmanto pied?v?tos audiovizu?lo mediju pakalpojumus, vai no telev?zijas skat?t?ju identit?tes vai konkr?ta to skaita attiec?b? uz konkr?to programmu.

35 Turkl?t attiec?b? uz iesniedz?jtiesas jaut?jumiem, kas balst?ti uz paral?li, k?du var vilkt starp situ?ciju pamatljet? un situ?ciju liet?, kur? tika tais?ts 2014. gada 27. marta spriedums *Le Rayon d'Or* (C?151/13, EU:C:2014:185), ir j?konstat?, ka š?s situ?cijas nav sal?dzin?mas.

36 Lieta, kur? tika tais?ts šis spriedums, attiec?s uz jaut?jumu par "vienotas likmes vesel?bas apr?pei paredz?t? maks?juma", ko valsts vesel?bas apdrošin?šanas slimokase p?rskaita veco ?aužu apr?pes iest?d?m par apr?pes pakalpojumu sniegšanu šo iest?žu rezidentiem, un kura apr??in? tiek ?emts v?r? tostarp katr? apr?pes iest?d? rezid?jošo personu skaits un vi?u apr?pes pak?pe, apliekam?bu ar nodokli. Min?taj? spriedum? Tiesa nosprieda, ka past?v tieša saikne starp šo iest?žu sniegtajiem pakalpojumiem to rezidentiem un sa?emto atl?dz?bu, proti, šo "vienotas likmes vesel?bas apr?pei paredz?ts maks?jumu", k? rezult?t? šis vienotas likmes maks?jums bija atl?dz?ba par šo iest?žu pret atl?dz?bu sniegtajiem vesel?bas apr?pes pakalpojumiem t?s rezidentiem, un t?d?j?di t? ietilpst PVN piem?rošanas jom?. Šaj? zi?? t? preciz?ja, ka fakti, ka attiec?go pakalpojumu tiešais sa??m?js nav valsts vesel?bas apdrošin?šanas slimokase, kura p?rskaita maks?jumu, bet gan t?s apdrošin?t? persona, nep?rtrauc past?vošo tiešo saikni starp pakalpojumu sniegšanu un sa?emto atl?dz?bu (spriedums, 2014. gada 27. marts, *Le Rayon d'Or*, C?151/13, EU:C:2014:185, 35. punkts).

37 Šaj? gad?jum? starp valsti, kas izmaks? subs?diju no sava budžeta, lai finans?tu audiovizu?lo mediju pakalpojumus, un telev?zijas skat?t?jiem, kas sa?em šos pakalpojumus, nepast?v analo?iska saikne tai, k?da past?v starp vesel?bas apdrošin?šanas slimokasi un t?s apdrošin?tajiem. Proti, k? nor?d?ts š? sprieduma 33. punkt?, min?tie pakalpojumi sniedz labumu nevis person?m, kuras var skaidri identific?t, bet gan visiem potenci?laijiem telev?zijas skat?t?jiem. Turkl?t subs?dijas summa tiek noteikta, pamatojoties uz likum? noteiku vienotu likmi par programm?šanas stundu un ne?emot v?r? sniegt? pakalpojuma sa??m?ju identit?ti un skaitu.

38 Visbeidzot, no PVN direkt?vas 25. panta c) punkta nevar izdar?t nek?dus atš?ir?gus secin?jumus. Tiesa, saska?? ar šo noteikumu pakalpojumu sniegšana cita starp? var izpausties k? pakalpojuma sniegšana saska?? ar valsts iest?des izdotu r?kojumu vai t?s v?rd?, vai saska?? ar likum? paredz?tajiem noteikumiem. Tom?r, k? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 35. un 36. punkt?, š? ties?bu norma, kur? ir vien?gi preciz?ts, ka pakalpojumu sniegšana "var" izpausties š?d? form?, nevar b?t par pamatu PVN piem?rošanai pakalpojumiem, kas netiek sniegti par atl?dz?bu š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

39 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka valsts telev?zijas sabiedrisko pakalpojumu sniedz?ja darb?ba, kas ir audiovizu?lo mediju pakalpojumu sniegšana

telev?zijas skat?t?jiem un ko valsts finans? ar subs?dij?m, turkl?t telev?zijas skat?t?ji par veikto telev?zijas apraidi nemaks? nek?das nodevas, nav pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu š?s ties?bu normas izpratn?.

Par otro jaut?jumu

40 Otrs jaut?jums, kas attiecas uz PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta q) apakšpunkta interpret?ciju, attiecas uz gad?jumu, kad pirmaj? jaut?jum? min?t? darb?ba ir j?kvalific? par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? un b?t?b? ir v?rstas uz to, lai noskaidrotu, vai š?da darb?ba ir atbr?vota no nodok?a.

41 Pirmk?rt, no atbildes uz pirmo jaut?jumu izriet, ka š?da darb?ba neietilpst j?dzien? “pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu” min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, l?dz ar to t? nav ar nodokli apliekams dar?jums š?s pašas direkt?vas izpratn?.

42 Otrk?rt, ir j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 132. panta 1. punkta q) apakšpunkts, kur? ir paredz?ts atbr?vojums no nodok?a attiec?b? uz “[sabiedrisko] radio un telev?zijas organiz?ciju darb?b?m, kas nav komerci?la rakstura”, ir piem?rojams tikai ar nosac?jumu, ka par š?m darb?b?m ir “j?maks? PVN” š?s direkt?vas 2. panta izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 22. j?nijs, ?eský rozhlas, C?11/15, EU:C:2016:470, 32. punkts).

43 Š?dos apst?k?os uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par trešo un ceturto jaut?jumu

44 Vispirms ir j?nor?da, ka no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka trešais un ceturtais jaut?jums, kas attiecas uz ties?b?m atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN, attiecas uz gad?jumu, kad valsts telev?zijas sabiedrisk? pakalpojumu sniedz?ja darb?ba, kas izpaužas k? audiovizu?lo mediju pakalpojumu sniegšana telev?zijas skat?t?jiem, ko finans? valsts ar subs?diju pal?dz?bu, turkl?t telev?zijas skat?t?ji par veikto telev?zijas apraidi nemaks? nek?das nodevas, ir j?klasific? k? pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu un t?d?j?di k? ar nodokli apliekams dar?jums PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?. T?d?j?di iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, k? ir j?nosaka ties?bu uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu apjoms, ko veicis nodok?a maks?t?js, kas vienlaic?gi veic gan ar nodokli apliekamus, gan no nodok?a atbr?votus dar?jumus.

45 No atbildes uz pirmo jaut?jumu izriet, ka š? darb?ba nav pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu š?s ties?bu normas izpratn?.

46 Tom?r ir j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru ar LESD 267. pantu iedibin?t?s sadarb?bas starp valstu ties?m un Tiesu proced?ras ietvaros Tiesas pien?kums ir sniegt valsts tiesai noder?gu atbildi, kas ?autu izlemt t?s izskat?šan? esošo str?du. No š? viedok?a Tiesai vajadz?bas gad?jum? tai iesniegtie jaut?jumi ir j?p?rformul? (spriedumi, 2020. gada 5. marts, X (Atbr?vojums no PVN par telefonisk?m konsult?cij?m), C?48/19, EU:C:2020:169, 35. punkts, k? ar? 2020. gada 25. novembris, SABAM, C?372/19, EU:C:2020:959, 20. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

47 Š?dos apst?k?os, lai iesniedz?jtiesai sniegtu lietder?gu un piln?gu atbildi, trešais un ceturtais jaut?jums, kuri ir j?izskata kop?, ir j?p?rformul?, proti, ka ar šiem jaut?jumiem iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 168. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka valsts telev?zijas sabiedrisko pakalpojumu sniedz?jam ir at?auts piln?b? vai da??ji atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN par t?du pre?u ieg?di un pakalpojumu sa?emšanu, kas ir izmantoti t? darb?b?m, kas dod ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, un t?s darb?b?m, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?.

48 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? Tiesas past?v?go judikat?ru nodok?u maks?t?ju ties?bas no maks?jam? PVN atskait?t PVN, kas ir j?maks? vai kas jau iepriekš k? priekšnodoklis ir samaks?ts par ieg?d?taj?m prec?m un sa?emtajiem pakalpojumiem, ir ar Savien?bas ties?bu aktiem izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips. Š?s ties?bas, k? Tiesa vair?kk?rt?gi ir uzsv?rusi, ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2016. gada 15. septembris, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, 26. un 37. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra, un 2021. gada 18. marts, A. (Atskait?šanas ties?bu ?stenošana), C?895/19, EU:C:2021:216, 32. punkts).

49 Ar PVN direkt?vu izveidot?s atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam j?maks? vai ko tas samaks?jis saist?b? ar ikvienu savu saimniecisko darb?bu, sloga. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neutralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem, ar noteikumu, ka min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (spriedumi, 2016. gada 10. novembris, Baštová, C?432/15, EU:C:2016:855, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2021. gada 18. marts, A. (Atskait?šanas ties?bu ?stenošana), C?895/19, EU:C:2021:216, 33. punkts).

50 Šaj? zi?? no PVN direkt?vas 168. panta izriet, ka ieinteres?tajai personai, lai t? b?tu ties?ga atskait?t nodokli, pirmk?rt, ir svar?gi b?t nodok?u maks?t?jam š?s direkt?vas izpratn? un, otrk?rt, nodok?u maks?t?jam ir j?b?t iepriekš izmantojušam preces vai pakalpojumus, kas nor?d?ti, lai pamato min?t?s ties?bas, sav?m ar nodokli apliekamaj?m vajadz?b?m un iepriekš j?b?t š?s preces pieg?d?jušam vai pakalpojumus sniegušam citam nodok?u maks?t?jam (spriedumi, 2018. gada 5. j?lijs, Marle Participations, C?320/17, EU:C:2018:537, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2019. gada 3. j?lijs, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C?316/18, EU:C:2019:559, 23. punkts).

51 Turpret?, ja nodok?a maks?t?ja ieg?t?s preces vai pakalpojumi tiek izmantoti t?du dar?jumu vajadz?b?m, kas ir atbr?voti no nodok?a un kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?, nenotiek nedz nodok?a par pieg?d?taj?m prec?m un sniegtajiem pakalpojumiem iekas?šana, nedz priekšnodok?a atskait?šana (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2017. gada 14. septembris, Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments, C?132/16, EU:C:2017:683, 30. punkts, un 2019. gada 3. j?lijs, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C?316/18, EU:C:2019:559, 24. punkts).

52 No š?s judikat?ras izriet, ka iepriekš ieg?d?to pre?u un pakalpojumu izmantošana ar nodokli apliekamiem dar?jumiem pamato PVN priekšnodok?a atskait?šanu. Citiem v?rdiem sakot, š?du pirkumu finans?šanas veidam – vai nu izmantojot ien?kumus no saimniecisk?s darb?bas, vai subs?dijas, kas sa?emtas no valsts budžeta, – nav noz?mes, nosakot atskait?šanas ties?bas.

53 Otrk?rt, cikt?i nodok?a maks?t?js ieg?d?t?s preces un sa?emtos pakalpojumus vienlaikus izmantotu gan dar?jumiem, kas dod ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, gan dar?jumiem, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?, v?l ir j?piebilst, ka no PVN direkt?vas 173.–175. panta izriet, ka atskait?m?s da?as apr??in?šana, lai noteiku atskait?mo PVN summu, princip? ir attiecin?ma

tikai uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto gan saimnieciskiem dar?jumiem, kas dod ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, gan dar?jumiem, kas nedod ties?bas uz nodok?a atskait?šanu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2016. gada 14. decembris, *Mercedes Benz Italia*, C?378/15, EU:C:2016:950, 34. punkts, un 2018. gada 25. j?lijs, *Gmina Ryjewo*, C?140/17, EU:C:2018:595, 57. punkts), piem?ram, no nodok?a atbr?votiem dar?jumiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2004. gada 29. apr?lis, *EDM*, C?77/01, EU:C:2004:243, 73. punkts).

54 Turpret?, t? k? PVN, kas iepriekš samaks?ts saist?b? ar izdevumiem, kuri radušies nodok?u maks?t?jam, nevar rad?t atskait?šanas ties?bas, ja tas ir saist?ts ar darb?b?m, kas, ?emot v?r? to nesaimniecisko raksturu, neietilpst PVN direkt?vas piem?rošanas jom? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2008. gada 13. marts, *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 30. punkts), š?das darb?bas ir j?izsl?dz no PVN direkt?vas 173.–175. pant? paredz?t?s atskait?m?s da?as apr??in?šanas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2004. gada 29. apr?lis, *EDM*, C?77/01, EU:C:2004:243, 54. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

55 Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka metožu un krit?riju noteikšana PVN priekšnodok?a summu sadalei starp saimniecisko darb?bu un darb?bu, kurai nav saimnieciska rakstura, ietilpst dal?bvalstu r?c?bas br?v?b?. ?stenojot šo r?c?bas br?v?bu, dal?bvalst?m ir j??em v?r? š?s direkt?vas m?r?is un strukt?ra un šaj? zi?? j?paredz apr??in?šanas veids, kas objekt?vi atspogu?o to, k?da da?a no ieguld?jumos izt?r?taijēm izdevumiem faktiski ir izmantota katrai no š?m ab?m darb?b?m (spriedumi, 2012. gada 6. septembris, *Portugal Telecom*, C?496/11, EU:C:2012:557, 42. punkts, un 2018. gada 25. j?lijs, *Gmina Ryjewo*, C?140/17, EU:C:2018:595, 58. punkts), lai nodrošin?tu, ka atskait?jums tiek veikts tikai attiec?b? uz to PVN da?u, kas ir proporcion?la summai, kura attiecas uz dar?jumiem, kas dod ties?bas uz atskait?jumu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2008. gada 13. marts, *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 37. punkts, un 2020. gada 12. novembris, *Sonaecom*, C?42/19, EU:C:2020:913, 47. punkts).

56 ?stenojot šo r?c?bas br?v?bu, dal?bvalst?m ir ties?bas piem?rot ikvienu piem?rotu sadales krit?riju, piem?ram, sadales krit?riju atbilstoši dar?juma veidam, un t?m nav pien?kuma aprobežoties ar vienu konkr?tu metodi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2008. gada 13. marts, *Securenta*, C?437/06, EU:C:2008:166, 38. punkts).

57 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz trešo un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 168. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka valsts telev?zijas sabiedrisko pakalpojumu sniedz?jam ir ties?bas atskait?t PVN priekšnodokli, kas samaks?ts par t?du pre?u un pakalpojumu pirkumiem, kuri tiek izmantoti t? darb?bu, kas dod ties?bas uz atskait?šanu, vajadz?b?m, un ka tam nav ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli par t?du pre?u un pakalpojumu pirkumiem, kas tiek izmantoti t? darb?b?m, kuras neietilpst PVN piem?rošanas jom?. Dal?bvalst?m ir j?nosaka metodes un krit?riji PVN priekšnodok?a summu sadalei starp ar nodokli apliekamiem dar?jumiem un dar?jumiem, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?, ?emot v?r? š?s direkt?vas m?r?i un sist?mu, iev?rojot sam?r?guma principu.

Par ties?šan?s izdevumiem

58 Attiec?b? uz pamatlīetas 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 (cetur? pal?ta) nospiež:

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 valsts telev?zijas sabiedrisko pakalpojumu sniedz?ja darb?ba, kas ir audiovizu?lo mediju pakalpojumu sniegšana telev?zijas skat?t?jiem un ko valsts finans? ar subs?dij?m, turkl?t telev?zijas skat?t?ji par veikto telev?zijas apraidi nemaks? nek?das nodevas, nav**

pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu š?s ties?bu normas izpratn?.

2) PVN direkt?vas 168. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka valsts telev?zijas sabiedrisko pakalpojumu sniedz?jam ir ties?bas atskait?t PVN priekšnodokli, kas samaks?ts par t?du pre?u un pakalpojumu pirkumiem, kuri tiek izmantoti t? darb?bu, kas dod ties?bas uz atskait?šanu, vajadz?b?m, un ka tam nav ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli par t?du pre?u un pakalpojumu pirkumiem, kas tiek izmantoti t? darb?b?m, kuras neietilpst PVN piem?rošanas jom?. Dal?bvalst?m ir j?nosaka metodes un krit?riji PVN priekšnodok?a summu sadalei starp ar nodokli apliekamiem dar?jumiem un dar?jumiem, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?, ?emot v?r? š?s direkt?vas m?r?i un sist?mu, iev?rojot sam?r?guma principu.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – bulg?ru.