

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2022. gada 16. j?nij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – 2., 24. un 43. pants – Pakalpojumu sniegšanas vieta – Tehnisk?s pal?dz?bas pakalpojumi, kas sniegti cit? dal?bvalst? re?istr?tai sabiedr?bai – Ties?bu ?aunpr?t?ga izmantošana – Faktu v?rt?jums – Kompetences neesam?ba

Liet? C?596/20

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *F?városi Törvényszék* (Galvaspils?tas Budapeštas tiesa, Ung?rija) iesniedza ar 2020. gada 28. septembra l?mumu un kas Ties? re?istr?ts 2020. gada 12. novembr?, tiesved?b?

DuoDecad Kft.

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] (referents), tiesneši M. Ileši?s [*M. Ileši?*] un D. Gracijs [*D. Gratsias*],

?ener?ladvok?te: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- DuoDecad Kft. v?rd? – Z. Várszegi, ügyvéd,
- Ung?rijas vald?bas v?rd? – M. Z. Fehér un G. Koós, p?rst?vji,
- Portug?les vald?bas v?rd? – s?kotn?ji L. Inez Fernandes un R. Campos Laires, k? ar? P. Barros da Costa, v?l?k – R. Campos Laires un P. Barros da Costa, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – V. Uher un A. Tokár, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2022. gada 10. febru?ra 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.) 2. panta 1. punktu, 24. panta 1. punktu un 43. pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *DuoDecad Kft.* un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodok?u un muitas administr?cijas S?dz?bu noda?a, Ung?rija) (turpm?k tekst? – “S?dz?bu noda?a”) par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) samaksu par *DuoDecad* sniegtajiem pakalpojumiem 2009. un 2011. gad?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu PVN uzliek 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 24. pant? ir noteikts:

“1. Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de.

2. “Telekomunik?ciju pakalpojumi” ir pakalpojumi, kas saist?ti ar sign?lu, v?rdu, att?lu un ska?as vai jebk?da veida inform?cijas apraidi, nos?t?šanu vai uztveršanu, izmantojot vadus, radio, optiskas vai citas elektromagn?tiskas sist?mas, tostarp š?das apraides, nos?t?šanas vai uztveršanas jaudas izmantošanas ties?bu attiec?ga nodošana un ties?bu p?reja, tostarp piek?uves nodrošin?šana glob?liem inform?cijas t?kliem.”

5 Min?t?s direkt?vas redakcij?, kas bija sp?k? no 2007. gada 1. janv?ra l?dz 2009. gada 31. decembrim, t?s 43. pant? bija paredz?ts:

“Par pakalpojumu sniegšanas vietu uzskata vietu, kur ir pakalpojumu sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur tam ir past?v?ga iest?de, no kuras veic pakalpojumu sniegšanu, vai ja nav š?das vietas vai past?v?gas iest?des – t? past?v?g?s adreses vietu vai parasto dz?vesvietu.”

6 Padomes 2008. gada 12. febru?ra Direkt?va 2008/8/EK (OV 2008, L 44, 11. lpp.), ar kuru ir izdar?ti groz?jumi Direkt?v? 2006/112, st?j?s sp?k? no 2010. gada 1. janv?ra un ar to tika aizst?ts Direkt?vas 2006/112 43.–59. pants. P?d?j?s min?t?s direkt?vas redakcij?, kas izriet no Direkt?vas 2008/8, 44. pant? ir paredz?ts:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta nodok?a maks?t?jam, kas darbojas k? t?ds, ir vieta, kura ir nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta. Tom?r, ja pakalpojumus sniedz nodok?a maks?t?ja past?v?g?s iest?des viet?, kas nav vi?a saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas š? past?v?g? iest?de. Ja š?das saimniecisk?s darb?bas past?v?g?s vietas vai past?v?gas iest?des vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur nodok?a maks?t?jam, kas sa?em šos pakalpojumus, ir past?v?g? adrese vai parast? uztur?šan?s vieta.”

7 Šaj? redakcij? Direkt?vas 2006/112 45. pant? ir noteikts:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta personai, kas nav nodok?a maks?t?ja, ir vieta, kur ir pakalpojumu sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta. Tom?r, ja pakalpojumus sniedz no pakalpojumu sniedz?ja past?v?g?s iest?des viet?, kas nav vi?a saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas š? past?v?g? iest?de. Ja š?das saimniecisk?s darb?bas past?v?g?s vietas vai past?v?gas iest?des vietas nav,

pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur pakalpojumu sniedz?jam ir past?v?g? adrese vai parast? uztur?šan?s vieta.”

8 Š?s direkt?vas redakcij?, kas bija sp?k? no 2007. gada 1. janv?ra l?dz 2009. gada 31. decembrim, t?s 56. pant? bija paredz?ts:

“1. Attiec?b? uz turpm?k nor?d?tajiem pakalpojumiem, kurus sniedz pakalpojumu sa??m?jiem, kas veic uz??m?jdarb?bu ?rpus [Eiropas] Kopienas, vai nodok?a maks?t?jiem, kas veic uz??m?jdarb?bu Kopien?, bet ne pakalpojumu sniedz?ja valst?, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur ir pakalpojumu sa??m?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur tam ir past?v?ga iest?de, kurai sniedz pakalpojumu, vai – ja t?du nav – pakalpojumu sa??m?ja past?v?g?s adreses vieta vai parast? dz?vesvieta:

[..]

k) elektroniski sniegti pakalpojumi, piem?ram, II pielikum? min?tie pakalpojumi.

[..]”

9 Šaj? versij? Direkt?vas 2006/112 II pielikum? “56. panta 1. punkta k) apakšpunkt? min?to elektroniski sniegto pakalpojumu indikat?vs saraksts” bija min?ta “t?mek?a viet?u apkalpošana, t?mek?a resursu nodrošin?šana, programmu un iek?rtu uztur?šana no att?luma”, k? ar? “att?lu, teksta un inform?cijas pieg?de un piek?uves nodrošin?šana datub?z?m”.

10 Direkt?vas 2006/112 redakcij?, kas izriet no Direkt?vas 2008/8, 59. pant? ir paredz?ts:

“Attiec?b? uz turpm?k nor?d?tajiem pakalpojumiem, kurus sniedz personai, kas nav nodok?a maks?t?ja un kas veic uz??m?jdarb?bu vai kam ir past?v?ga adrese vai parast? dz?vesvieta ?rpus Kopienas, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur ir š?s personas saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta:

[..]

k) elektroniski sniegti pakalpojumi, piem?ram, II pielikum? min?tie pakalpojumi.

[..]”

Ung?rijas ties?bas

11 Redakcij?, kas piem?rojama pamatlaietas faktiem, *az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007. gada Likums Nr. CXXVII par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Magyar Közlöny* 2007/155 (XI. 16.)) 37. pant? bija paredz?ts:

“(1) Gad?jum?, kad pakalpojums sniegts personai, kas ir nodok?u maks?t?ja, pakalpojumu sniegšanas vieta ir t? vieta, kur pakalpojuma sa??m?js ir izveidojis uz??mumu, lai veiktu saimniecisku darb?bu, vai, ja š?da saimnieciskiem m?r?iem dibin?ta uz??muma nav, tad vi?a past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta.

(2) Gad?jum?, kad pakalpojums sniegts personai, kas nav nodok?a maks?t?ja, pakalpojumu sniegšanas vieta ir t? vieta, kur pakalpojuma sniedz?js ir izveidojis uz??mumu, lai veiktu saimniecisku darb?bu, vai, ja š?da saimnieciskiem m?r?iem dibin?ta uz??muma nav, tad vi?a past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta.”

12 Šaj? redakcij? š? likuma 46. pant? bija noteikts:

“(1) Šaj? pant? min?to pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur šaj? kontekst? pakalpojumu sa??m?js, kas nav nodok?a maks?t?js, veic uz??m?jdarb?bu, vai, ja š?das uz??m?jdarb?bas nav, tad vi?a past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta, ar nosac?jumu, ka t? atrodas ?rpus Kopienas teritorijas.

(2) Šis pants attiecas uz š?diem pakalpojumiem:

[..]

k) elektroniski sniegti pakalpojumi.

[..]”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

13 *DuoDecad* ir Ung?rij? re?istr?ta sabiedr?ba, kuras galven? darb?ba ir datorprogramm?šana. T? sniedza tehniskos atbalsta pakalpojumus *Lalib – Gest?o e Investimentos Lda.* (turpm?k tekst? – “Lalib”), Madeir? (Portug?le) re?istr?tai sabiedr?bai, kas sniedz elektroniskos izklaides pakalpojumus un kura ir t?s galvenais klients. Šaj? zi?? t? par laikposmu no 2009. gada j?lija l?dz decembrim, k? ar? par visu 2011. gadu izrakst?ja r??inus par kop?jo summu 8 086 829,40 EUR.

14 P?c tam, kad *DuoDecad* tika veikta p?rbaude par 2009. gada otro pusgadu un visu 2011. gadu, pirm?s instances nodok?u iest?de ar 2020. gada 10. febru?ra l?mumu noteica tai pien?kumu samaks?t PVN par?du 458 438 000 Ung?rijas forintos (HUF) (aptuveni 1 286 835 EUR) apm?r?, soda naudu 343 823 000 HUF (aptuveni 964 767 EUR) apm?r? un kav?juma naudu 129 263 000 HUF (aptuveni 362 841 EUR), uzskatot, ka patiesais *DuoDecad* pakalpojumu sa??m?js ir nevis *Lalib*, bet gan *WebMindLicences Kft.* (turpm?k tekst? – “WML”), Ung?rij? re?istr?tu komercsabiedr?ba, kurai ir zin?t?ba, kas ?auj nodrošin?t elektroniski sniegtus izklaides pakalpojumus un kura ar *Lalib* ir nosl?gusi licences l?gumu, lai izmantotu šo zin?t?bu.

15 P?c *DuoDecad* s?dz?bas, kas tika apstiprin?ta ar S?dz?bu noda?as 2020. gada 6. apr??a l?mumu, *DuoDecad* par to c?la pras?bu *F?városi Törvényszék* (Galvaspils?tas Budapeštas tiesa, Ung?rija), kas ir iesniedz?jtiesa.

16 Š?s pras?bas pamatojumam *DuoDecad* apgalvo, ka pamatliet? apl?kotie tehnisk? atbalsta pakalpojumi ir j?uzskata par sniegtiem *Lalib* Portug?l?, jo visi šaj? zi?? Tiesas izvirz?tie nosac?jumi ir izpild?ti. T? uzskata, ka S?dz?bu noda?as l?mums ir k??dains, jo šaj? l?mum? nav pareizi nor?d?ts šo pakalpojumu saturs, tos k??daini piel?dzinot faktam par tiešu attiec?go t?mek?viet?u tehnisko darb?bu nodrošin?šanu un t?d?j?di ne?emot v?r? to, ka *Lalib* r?c?b? bija t?s sniegto pakalpojumu sniegšanai nepieciešamie cilv?kresursi un materi?li. T? apgalvo, ka t? ir tieši sniegusi savus pal?dz?bas pakalpojumus *Lalib*, nevis *WML* un ir akt?vi piedal?jusies misij?s, uz kur?m neattiec?s apl?kotais zin?t?bas licences l?gums. Lai to izdar?tu, *Lalib* esot kontrol?jusi un uzraudz?jusi *DuoDecad*, k? ar? tai esot devusi nor?d?jumus, lai ar? *WML* nepar?d?j?s k? klients un l?dz ar to nevar?ja tai nos?t?t nek?dus piepras?jumus vai sniegt jebk?das nor?des.

17 *DuoDecad* ar? apgalvo, ka saska?? ar atbild?m, ko Portug?les nodok?u iest?de sniedza, atbildot uz Ung?rijas iest?žu starptautisk?s sadarb?bas piepras?jumu, kas iesniegts proced?r? saist?b? ar *WML*, Portug?les iest?des ir skaidri nor?d?jušas, ka *Lalib* ir dibin?ta Portug?l?, kur t? veica re?lu saimniecisku darb?bu uz sava riska, un ka t?s r?c?b? ir visi nepieciešamie tehniskie un cilv?kresursi, lai izmantotu t?s ieg?to zin?t?bu. Turkl?t pamatliet? apl?koto izklaides

pakalpojumu sniegšanas vieta neesot varējusi atrasties Ungārijā, jo ir bijis objektīvs šķērslis, proti, nav bijis tūdu finanšu iestāžu, kas būtu veikt maksājumus ar bankas karti vietnēs ar pieaugušajiem domātu saturu. *DuoDecad* piebilst, ka *Lalib* iepretim rīkājai pasaulei šķiet esam šo izklaides pakalpojumu sniedzēja, ka tādēļ līgumus noslēdza savā vārdā, tai bija to klientu datubāze, kuri maksāja atlīdzību par minētajiem pakalpojumiem, tai bija arī iezīmēti no šiem pašiem pakalpojumiem, tādēļ kontrolēja attiecīgās zinātniskās attīstības un līma par tās ieviešanu. Turklāt tās juridiskā adrese esot norādīta kā fiziskā vieta, kur klientiem tika sniegta palīdzība.

18 Šādābu nodaļa norāda, ka tādēļ veica izmeklēšanu *WML*, kuras laikā izrādījās, ka pamatlietā aplūkotos izklaides pakalpojumus sniedza nevis *Lalib*, bet gan *WML* no Ungārijas, jo licences līgums, kas noslēgts starp šīm abām sabiedrībām, tās skatījumā esot "fiktīvs".

19 Iesniedzējtiesa konstatē, ka Tiesa it paši 2015. gada 17. decembra spriedumā *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) ir interpretējusi atbilstošos Direktīvas 2006/112 noteikumus, bet uzskata, ka pamatlietā ir nepieciešama papildu interpretācija, jo Portugāles nodokļu iestāde un Ungārijas nodokļu iestāde, neraugoties uz šo spriedumu, nodokļu kontekstā vienu un to pašu darījumu ir aplūkojušas atšķirīgi.

20 Šī tiesa uzskata – ņemot vērā 2015. gada 17. decembra spriedumā *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) sniegtās norādes, rodas jautājums par to, vai pamatlietā aplūkoto izklaides pakalpojumu sniegšanas vieta var būt Ungārijā, lai gan *Lalib* bija sarežģīta līgumu un pakalpojumu tīkla, kas bija būtisks šai pakalpojumu sniegšanai, centrs, nodrošinot šai pakalpojumu sniegšanai nepieciešamos apstākļus, izmantojot savas datubāzes, savas datorprogrammas vai izmantojot trešo personu vai to pakalpojumu sniedzēju palīdzību, kas pieder *Lalib* grupai, vai tai sabiedrību grupai, pie kuras pieder *DuoDecad*, un šī fakta dēļ noteikti paredzēja juridiskos un ekonomiskos riskus, pat tad, ja attiecīgās zinātniskās "pašnieka" uzņēmumu grupai piederošie apakšuzņēmumi bija iesaistīti tās tehniskajā īstenošanā un "pašniekam" bija ietekme uz zinātniskās izmantošanu. Rodoties arī jautājums, kā novērtēt, vai *Lalib* Portugālē bija nepieciešamās telpas, infrastruktūra un personāls.

21 Atsaucoties uz 2020. gada 18. jūnija sprieduma *KrakVet Marek Batko* (C-276/18, EU:C:2020:485) 51. punktu, iesniedzējtiesa uzskata, ka tai ir jāvērtē Tiesā ar līgumu sniegti prejudiciāli nolikumu galvenokārt tādēļ, ka Ungārijas un Portugāles nodokļu iestādes ir nonākušas pie atšķirīgas nodokļu kvalifikācijas. Tādēļ Tiesu precizēt, vai konstatētais par nodokļu parādu, ko vienlaikus ir veikusi Ungārijas nodokļu iestāde un Portugāles nodokļu iestāde, ir likumīgs, vai pamatlietā aplūkoto darījumu var likumīgi aplikēt ar nodokli pirmā vai tomēr otrā minētā iestāde, un kādu nozīmi var piešķirt dažādiem attiecīgajiem kritērijiem.

22 Šādos apstākļos *Fővárosi Törvényszék* (Budapeštas galvaspilsētas tiesa) nolikma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Padomes Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 24. panta 1. punkts un 43. pants ir interpretējami tādējādi, ka galalietotājiem tādēļ vietnē pieejami pakalpojumi netiek sniegti caur zinātniskās licences saņēmēju – uzņēmumu, kura darbības vieta ir [Eiropas] Savienības dalībvalstī (pamatlietas gadījumā Portugālē), un tādējādi šis uzņēmums nevar būt tāda pakalpojuma saņēmējs, ko kā zinātniskā tehniskā atbalsta pakalpojumu sniedz citā dalībvalstī (pamatlietas gadījumā Ungārijā) reālistiski nodokļa maksātājs kā apakšuzņēmējs, bet gan nodokļa maksātājs sniedz šo pakalpojumu zinātniskās licences izsniedzējam, kas veic darbību šajā dalībvalstī, apstākļos, kuros licences saņēmējs:

- a) bija nom?jis birojus pirmaj? dal?bvalst?, tam bija IT un biroja infrastrukt?ra, savs person?ls un plaša pieredze elektronisk?s komercijas jom?, un tam bija ?pašnieks ar plaš?m starptautiskaj?m attiec?b?m un elektronisk?s komercijas jom? kvalific?ts p?rvald?t?js;
- b) bija ieguvis zin?t?bu, kas atspogu?oja t?mek?viet?u un to atjaunin?jumu darb?bas procesus, sniedza par tiem atzinumus, ieteica izmai?as šajos procesos un t?s apstiprin?ja;
- c) bija t?du pakalpojumu sa??m?js, ko nodok?u maks?t?js sniedza, pamatojoties uz šo zin?t?bu;
- d) past?v?gi sa??ma p?rskatus par apakšuz??m?ju sniegtajiem pakalpojumiem (konkr?t?k, par t?mek?viet?u datpl?smu un par no bankas konta veiktajiem maks?jumiem),
- e) re?istr?ja sav? v?rd? interneta dom?nus, kas ??va piek??t t?mek?vietn?m, izmantojot internetu;
- f) bija nor?d?ts k? pakalpojuma sniedz?js t?mek?vietn?s;
- g) pats veica darb?bas ar m?r?i saglab?t t?mek?viet?u popularit?ti;
- h) pats sav? v?rd? nosl?dza ar sadarb?bas partneriem un apakšuz??m?jiem l?gumus, kas ir nepieciešami pakalpojuma sniegšanai (konkr?t?k, ar bank?m, kas t?mek?vietn?s pied?v?ja samaksu ar bankas kart?m, ar satura veidot?jiem, kas nodrošina t?mek?vietn?s pieejamo saturu, un ar t?mek?a p?rzi?iem, kas reklam? saturu);
- i) t? r?c?b? bija piln?ga sist?ma, lai sa?emtu ie??umus no attiec?g? pakalpojuma sniegšanas galalietot?jiem, k? bankas konti, ekskluz?va un piln?ga šo kontu p?rzi?a, galalietot?ju datub?ze, kas ??va tiem izsniegt r??inus par pakalpojumu sniegšanu, un sava r??inu datorprogramma;
- j) t?mek?vietn?s nor?d?ja savu adresi pirmaj? dal?bvalst? k? fizisku klientu apkalpošanas dienestu, un
- k) ir uz??mums, kas ir neatkar?gs gan no licences izsniedz?ja, gan no Ung?rijas apakšuz??m?jiem, kuri nodarbojas ar zin?t?b? aprakst?tu noteiktu tehnisko procesu ?stenošanu, ?emot v?r? ar? to, ka: i) iepriekš min?tos apst?k?us apstiprin?ja attiec?g? pirm?s dal?bvalsts iest?de k? atbilstoša iest?de šo objekt?vo un treš?m person?m p?rbaud?mo apst?k?u apstiprin?šanai; ii) tas, ka š?s dal?bvalsts uz??mums nevar?ja piek??t samaksas pakalpojumu sniedz?jam, kas nodrošin?tu samaksas sa?emšanu ar bankas karti t?mek?vietn?, bija objekt?vs š??rslis pakalpojuma sniegšanai t?mek?vietn?s cit? dal?bvalst?, t?d?? šaj? paš? dal?bvalst? re?istr?tais uz??mums nekad nesniedza pakalpojumu, kas ir pieejams t?mek?vietn?s, ne pirms, ne p?c attiec?g? laika posma, un iii) licences sa??m?js uz??mums un ar to saist?tie uz??mumi guva pel?u no t?mek?vietnes darb?bas, kas kopum? ir liel?ka par starp?bu, k?da veidojas pirm?s un otr?s dal?bvalsts PVN likmes piem?rošanas rezult?t??

2) Vai Direkt?vas [2006/112] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 24. panta 1. punkts un 43. pants ir interpret?jami t?d?j?di, ka zin?t?bas licences izsniedz?js – uz??mums, kas veic darb?bu cit? dal?bvalst?, – sniedz galalietot?jiem t?mek?vietn? pieejamus pakalpojumus un t?d?j?di ir nodok?a maks?t?js k? apakšuz??m?ja zin?t?bas tehnisk? atbalsta pakalpojuma sa??m?js, un šis nodok?a maks?t?js nesniedz š?du pakalpojumu pirmaj? dal?bvalst? darb?bu veicošajam licences sa??m?jam apst?k?os, kuros:

- a) licences izsniedz?ja pašu resursi sast?v?ja tikai no nom?ta biroja un datora, ko izmantoja t?

pārvaldītājs;

b) tū vienīgā darbinieki bija pārvaldītājs un juridiskais padomnieks, kas strādāja nepilnu darba laiku dažas stundas nedēļā;

c) tū vienīgais līgums bija līgums par zinātniskās attīstības;

d) tas noteica, ka tam piederošos domēnu nosaukumus licences saņēmējs saskaņā ar savstarpīgi noslēgtu līgumu reģistrētu savā valdē;

e) tas nekad neparedzēja kā attiecīgo pakalpojumu sniedzēja attiecībā uz trešām personām, konkrēti, attiecībā uz galalietotājiem, bankām, kas tīmekļvietnēs piedāvāja samaksu ar bankas karti, tīmekļvietnēs pieejamā saturā veidotājiem un tīmekļa pārzinājiem, kuri reklamā saturu;

f) tas nekad nav izsniedzis attaisinošos dokumentus, kas attiecas uz tīmekļvietnēs pieejamiem pakalpojumiem, izņemot rādītājus, kas attiecas uz licences tiesībām, un

g) tam nebija sistēmas (kā banku konti un cita infrastruktūra), kas ļautu saņemt iezīmumus no tīmekļvietnēs sniegtā pakalpojuma, izņemot vārdu ar to, ka saskaņā ar 2015. gada 17. decembra spriedumu *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) pats par sevi nav izšķiroši tas, ka licences izsniedzēja pārvaldītājs un vienīgais īpašnieks ir zinātniskās izgudrotājs, un turklāt šī pati persona ietekmē vai kontrolē šīs zinātniskās attīstības un izmantošanu un uz to balstīto pakalpojumu sniegšanu tādējādi, ka fiziskā persona, kas ir licences izsniedzēja pārvaldītājs un īpašnieks, ir arī to apakšuzņēmēju uzņēmumu, – un tādējādi prasītāja –, kuri sadarbojas pakalpojuma sniegšanā kā apakšuzņēmēju licences saņēmēja uzdevumā īstenojot tiem norādītās funkcijas, pārvaldītājs un/vai īpašnieks”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

23 Ar šiem jautājumiem, kuri ir jautājuma kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 24. panta 1. punkts un 43. pants, izņemot vārdu virkni šajos jautājumos minēto apstāvē, ir jāinterpretē tādējādi, ka šos izklaides pakalpojumus faktiski sniedz nevis tā sabiedrība, kurai ir zinātniskās licence, kas ļauj nodrošināt elektroniski sniegtus izklaides pakalpojumus, un tādējādi šo sabiedrību nevar uzskatīt par tehniskās palīdzības pakalpojumu saņēmēju attiecībā uz šo zinātnību, ko sniedz citā dabavaltē reģistrēts nodokļa maksātājs, bet ka patiesībā šo izklaides pakalpojumu faktiskais sniedzējs ir sabiedrība, kas izsniedz zinātniskās licenci un kas arī ir reģistrēta šajā citā dabavaltē, un tādējādi tieši šī sabiedrība ir šo tehniskās palīdzības pakalpojumu saņēmēja.

24 No līguma sniegtā prejudiciālu nolikumu izriet, ka ar minētajiem jautājumiem iesniedzējtiesa pēc 2015. gada 17. decembra sprieduma *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) vēlas noskaidrot, vai par šo pamatlīdzību aplūkoto izklaides pakalpojumu sniedzēju ir jāuzskata tieši *Lalib* vai tomēr *WML* – lai gan zinātnība, kas ļauj sniegt šos izklaides pakalpojumus, ir bijusi licences līguma priekšmets, kas noslēgts starp *WML* un *Lalib*.

25 Jāatgādina, ka lietā, kurā tika taisīts 2015. gada 17. decembra spriedums *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832), Tiesa, kurai tika jautāts par atsevišķu faktu atbildību, lai novērtētu, vai tās licences līgums kā starp *WML* un *Lalib* noslēgtais bija saistīts ar tiesību pārpasūtīgu izmantošanu, kuras mērķis bija gūt labumu no tā, ka Madeirā attiecīgajiem izklaides pakalpojumiem piemērojamā PVN likme bija zemāka nekā Ungārijā, Tiesa šo sprieduma 34. punktā norādīja, ka tieši iesniedzējtiesai šajā lietā būtu jāizvērtē tai iesniegtie fakti un jāpārbauda, vai pamatlīdzība ir izpildīta pārpasūtīgo rādītāju veidojošie elementi, un Tiesa, lemjot sakarā ar līgumu sniegtā prejudiciālu nolikumu, vajadzības gadījumā var sniegt precizējumus, lai norādītu

valsts tiesai virzienu tās interpretācijā.

26 Minētā sprieduma 35. punktā Tiesa tostarp atgādina, ka jaunprātīgās rēķināšanas aizlieguma princips, kas ir piemērojams PVN jomā, aizliedz pilnībā samākslotus darījumus, kam nav nekāda sakara ar saimniecisko īstenību un kas tiek radīti tikai ar mērķi iegūt nodokļu priekšrocību.

27 Šā paša sprieduma 43. punktā norādījusi, ka no tās rēķināšanas esošajiem lietās materiāliem izriet, ka *Lalib* bija no *WML* noširta sabiedrība, kas nebija ne filiāle, ne tās meitassabiedrība, ne arī tās aģentūra, un ka tā Portugālē samaksāja PVN, Tiesa nākamajā punktā minēja, ka šādos apstākļos, lai secinātu, ka aplūkojamās licences līguma pamatā ir jaunprātīgās rēķināšanas, kuras mērķis ir saņemt zemāku PVN likmi Madeirā, būtu jākonstatē, ka šīs līgums ir pilnībā samākslots darījums, ar kuru tiek simulēts fakts, ka attiecīgo pakalpojumu izmantošanu faktiski ir nodrošinājusi nevis *Lalib* Madeirā, bet *WML* Ungārijā.

28 2015. gada 17. decembra sprieduma lietā *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) 45. punktā Tiesa ir precizējusi – lai noteiktu, vai minētais līgums ir bijis šāds darījums, iesniedzējtiesai esot jāizanalizē visi tai iesniegtie faktu elementi, tostarp, vai *Lalib* saimnieciskās darbības vietas ierīkošana vai pastāvīgais uzņēmums Madeirā nebija īsts, vai arī, vai šai sabiedrībai, lai veiktu šo saimniecisko darbību, nebija atbilstošas struktūras telpu izpratnē, cilvēkresursu un tehnikas veidojums, vai arī, vai šā sabiedrība neveica šo saimniecisko darbību savā vārdā un uz sava rēķina, par to uzņemties atbildību un riskus.

29 Šā sprieduma 46. punktā Tiesa arī norādīja, ka tas, ka *WML* vienīgais pārvaldītājs un akcionārs bija *WML* zinātniskais izgudrotājs, ka šai pašai personai bija ietekme vai kontrole pār šīs zinātniskās attīstību un izmantošanu un uz to balstīto pakalpojumu sniegšanu, ka šo pakalpojumu sniegšanai nepieciešamo finanšu darījumu pārvaldīšanu, personālu un tehniskos līdzekļus nodrošināja apakšuzņēmējā, tātad kā iemesli, kuri varēja likt *WML* iznomāt šo aplūkojamo zinātnību *Lalib*, nevis pašai to izmantot, nešietot paši par sevi izšķiroši.

30 Turklāt 2015. gada 17. decembra sprieduma *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) 54. punktā Tiesa nosprieda, ka Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja tiek konstatēta jaunprātīgās rēķināšanas, kuras rezultātā pakalpojumu sniegšanas vieta ir noteikta citā dalībvalstī, nevis tajā, kas būtu šādi definēta jaunprātīgās rēķināšanas neesamības gadījumā, tas, ka PVN ir samaksāts šajā citā dalībvalstī atbilstoši tās tiesību aktiem, nav šķērslis šā nodokļa uzņēmējam dalībvalstī, kur faktiski šie pakalpojumi tikuši sniegti.

31 Šā sprieduma 59. punktā Tiesa tomēr ir nosprieda, ka Padomes Regula (ES) Nr. 904/2010 (2010. gada 7. oktobris) par administratīvu sadarbību un krāpšanas apkarošanu pievienotās vārtības nodokļa jomā (OV 2010, L 268, 1. lpp.) ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts nodokļu administrācijai, kura pārbauda PVN iekasējamību par pakalpojumiem, par kuriem jau ir samaksāts PVN citās dalībvalstīs, ir jānosūta informācijas pieprasījums šo citu dalībvalstu nodokļu iestādēm, ja šāds pieprasījums ir lietderīgs vai pat nepieciešams, lai noteiktu, vai pievienotās vārtības nodoklis ir iekasējams pirmajā dalībvalstī.

32 Norādot, ka Ungārijas nodokļu iestāde un Portugāles nodokļu iestāde pēc 2015. gada 17. decembra sprieduma *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) un, neraugoties uz informāciju, ko otrā no šīm nodokļu iestādēm ir sniegusi pirmajai atbildē uz starptautiskās sadarbības pieprasījumu, ir atšķirīgi vārtējušas vienu un to pašu darījumu, kura rezultātā vienlaikus tiek iekasēts gan Ungārijā, gan Portugālē piemērojamais PVN maksājums, iesniedzējtiesa galvenokārt norāda, ka ir nepieciešama “papildu interpretācija”, un tādēļ tā uzskata, ka ir jāvēršas Tiesā ar līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu galvenokārt tāpēc, ka minētās nodokļu iestādes ir atšķirīgi kvalificējušas iestāžu šos faktus.

33 Tomēr ir jākonstatē, pirmkārt, ka iesniedzējtiesa nav izklāstījusi iemeslus, kuru dēļ 2015. gada 17. decembra spriedumā *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832) sniegtie precizējumi nebūtu pietiekami, lai noteiktu, kurš no *WML* vai *Lalib* ir jāuzskata par pamatlietu aplūkoto izklaides pakalpojumu sniedzēju. Turklāt līgumā sniegti prejudiciāli nolikumumu nav analizēti nedz faktiskie apstākļi, kurus Ungārijas nodokļu iestāde ir ieguvusi no Portugāles nodokļu iestādes, nedz to faktisko apstākļu kopums, kas norādīti Sdzbu nodaļas 2020. gada 6. aprīļa lēmumā, kuru šai tiesai ir jāizskata, nedz vēl kāda cita tās rīcībā esoša informācija.

34 Tādējādi iesniedzējtiesa tikai norāda uz garu virkni apstākļu, bet nenorāda, kā tieši tie apgrūtina to Direktīvas 2006/112 normu interpretāciju, kuras tēmin savos jautājumos, un tādējādi šādi, ka šā tiesa patiesībā lūdz Tiesu nevis interpretēt šo direktīvu, bet gan pašai, ņemot vērā šos apstākļus, noteikt, ka par patieso pamatlietu aplūkoto izklaides pakalpojumu sniedzēju ir jāuzskata *WML*, nevis *Lalib*, un no tā izrietētu, ka starp šīm sabiedrībām noslēgtais līgums būtu pilnīgi samērslots darījums.

35 Otrkārt, 2020. gada 18. jūnija spriedumā *KrakVet Marek Batko* (C-276/18, EU:C:2020:485) 51. punktā Tiesa, protams, ir nospriedusi – ja dalībvalsts tiesa konstatē, ka citā dalībvalstī pret vienu un to pašu darījumu ir atšķirīga attieksme no nodokļu aspekta, šai tiesai, kurā ir celta prasība, saistībā ar ko rodas jautājumi par Savienības tiesību normu interpretāciju, attiecībā uz kuriem ir vajadzīgs to lēmums, ir iespēja un pat pienākums atkarībā no tā, vai tās nolūmumi var vai nevar tikt pāršādīti tiesā saskaņā ar valsts tiesību aktiem, vērsties Tiesā ar līgumu sniegti prejudiciāli nolikumumu.

36 Tomēr no šā sprieduma neizriet, ka, ja valsts tiesas konstatē, ka vienam un tam pašam darījumam citā dalībvalstī ir ticis piemērots atšķirīgs nodokļu režīms, tām ir tiesības vai pienākums vērsties Tiesā ar līgumu sniegti prejudiciāli nolikumumu nevis Savienības tiesību interpretācijas nolūkā, bet gan, lai novērtētu faktus un piemērotu šīs tiesības pamatlietā.

37 LESD 267. pantā noteiktajā procedūrā, kuras pamatā ir skaidra funkciju sadale starp valsts tiesām un Tiesu, konstatēt un novērtēt pamatlietas faktus ir tikai valsts tiesas kompetencē. Tiesas kompetencē nav piemērot tiesību normas konkrētai situācijai, jo LESD 267. pants Tiesai piešķir pilnvaras lemt tikai par līgumu un Savienības iestāžu pieņemto tiesību aktu interpretāciju (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2007. gada 21. jūnijs, *Omni Metal Service*, C-259/05, EU:C:2007:363, 17. punkts, kā arī spriedums, 2021. gada 6. oktobris, W. (?rk?rtas kontroles un publisko lietu palāta – Iecelšana), C-487/19, EU:C:2021:798, 78. un 132. punkts).

38 Šajā ziņā Ieteikumu valsts tiesām par prejudiciālo tiesvedības ierosināšanu (OV 2019, C 380, 1. lpp.) 8. un 11. punktā ir atgādāts, ka līgums sniegti prejudiciāli nolikumumu nevar būt par faktu jautājumiem, kas radušies pamatlietas ietvaros, un ka Tiesa pati šajā strīdā nepieņemro Savienības tiesības.

39 No tā izriet, ka šajā gadījumā Tiesas kompetencē nav atbildēt uz uzdotajiem jautājumiem.

40 Turklāt ir jākonstatē, ka šie jautājumi ir balstīti uz premisu, saskaņā ar kuru pamatlietā aplūkoto tehniskā atbalsta pakalpojumu saņēmējs, proti, *Lalib*, nevarētu tikt uzskatīts par šo pakalpojumu saņēmēju, ja attiecīgās izklaides pakalpojumus patiesībā sniedz nevis šā sabiedrība, bet gan *WML*, un tādējādi starp *WML* un *Lalib* noslēgtais licences līgums ir pilnīgi samērslots darījums, kas ir saistīts ar tiesību aunarētgu izmantošanu, un ka tas neizbēgami ietekmē *DuoDecad* un *Lalib* līgumiskās attiecības un lūdz ar to arī abu minēto sabiedrību pienākumus un tiesības, kuras izriet no Direktīvas 2006/112. Kā enerģadadvokāte būtb? ir norādījusi secinājumu 63. un 65. punktā, iesniedzējtiesai ir jāizvērtē, vai līgums starp *DuoDecad* un *Lalib* pats par sevi rada tiesību aunarētgu izmantošanu PVN jomā, kas it pašā varētu būt

gad?jum?, ja tiktu konstat?ts, ka runa ir par piln?b? sam?kslotu dar?jumu, kuram nav nek?da sakara ar saimniecisko ?sten?bu, kur? jo ?paši ir iesaist?ti *WML*, *Lalib* un *DuoDecad* un kurš ir nosl?gts vien?gi ar m?r?i ieg?t PVN priekšroc?bas.

41 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, k? tas ir nor?d?ts 2015. gada 17. decembra sprieduma *WebMindLicenses* (C?419/14, EU:C:2015:832) 36. punkt? – lai PVN jom? konstat?tu ?aunpr?t?gas r?c?bas past?v?šanu, nepieciešams, pirmk?rt, lai, neraugoties uz atbilstošo Direkt?vas 2006/112 normu un š?s direkt?vas transpon?šanas valsts ties?bu aktu nosac?jumu form?lu piem?rošanu, attiec?go dar?jumu rezult?t? tiktu ieg?tas nodok?u priekšroc?bas, kuru pieš?iršana b?tu pret?ja š?m norm?m, un, otrk?rt, no objekt?vo elementu kopuma izriet?tu, ka attiec?go dar?jumu galvenais m?r?is ir nodok?u priekšroc?bas ieg?šana.

Par ties?šan?s izdevumiem

42 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c 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 (desmit? pal?ta) nospriež:

Sniegt atbildes uz prejudici?lajiem jaut?jumiem, kas uzdoti ar *F?városi Törvényszék* (Galvaspils?tas Budapeštas tiesa, Ung?rija) 2020. gada 28. septembra l?mumu, nav Eiropas Savien?bas Tiesas kompetenc?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ung?ru.