

Apvienotās lietas C-497/09, C-499/09, C-501/09 un C-502/09

Finanzamt Burgdorf u.c.

pret

Manfred Bog u.c.

(Bundesfinanzhof lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Nodokļi – PVN – Sestās direktīvas 77/388/EEK – 5. un 6. pants – Komercedarbības kvalificēšana par “preču piegādi” vai “pakalpojumu sniegšanu” – Dienu vai pārtikas pasniegšana teltījam patēriam uz kodu stendos vai autobufetās – Popkorna un “tortilla” čipsu (“nachos”) pasniegšana kinoteātrā teltījam patēriam – Dināšanas uzņēmums, kas piegādā mājās – H pielikuma 1. kategorija – Jūdziena “pārtikas produkti” interpretācija

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Preču piegāde

(Padomes Direktīvas 77/388 5. pants)

2. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Pakalpojumu sniegšana

(Padomes Direktīvas 77/388 6. pants)

3. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Dalībvalstu iespēja piemērot samazinātu nodokļa likmi noteiktām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai

(Padomes Direktīvas 77/388 12. panta 3. punkta a) apakšpunkts un H pielikums)

1. Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 92/111, 5. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka svaigi pagatavotu dienu vai maltīšu pasniegšana teltījam patēriam uz kodu stendos, autobufetās vai kinoteātru foajī ir preču piegāde minētā panta nozīmē, ja no visa darījuma kvalitāve vērtējuma izriet, ka pakalpojumu sniegšanas elementi pirms un līdz ar pārtikas produktu piegādi nav galvenie.

Tā kā šajā ziņā silta galaprodukta pagatavošana būtībā ietver tikai vienkāršas un standartizētas darbības, kuras vairumā gadījumu nenotiek pēc konkrēta klienta pasūtījuma, bet gan pastāvīgi vai regulāri atkarībā no vispārīgā iepriekš paredzama pieprasījuma, tā nav attiecīgā darījuma galvenais elements un pati par sevi šim darījumam nevar piešķirt pakalpojumu sniegšanas raksturiezmi.

Turklāt tas, ka kinoteātru foajī ir mēbeles, kuras nav paredzētas tikai tam, lai veicinātu šādu pārtikas produktu iespējamo patēriņu, nav uzskatāms par tādā rakstura pakalpojumu sniegšanas elementu, kas darījumam kopumā piešķirtu pakalpojuma statusu.

(sal. ar 68., 73. un 81. punktu un rezolutīvās daļas 1) punktu)

2. Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 92/111, 6. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, izņemot gadījumus, kad izbraukuma nodrošināšanas uzņēmums piegādā tikai standarta dienu, papildus nesniedzot citus pakalpojuma elementus, vai, ja citi paši apstākļi liecina, ka dienu piegāde ir darījuma galvenais elements, izbraukuma nodrošināšanas uzņēmuma darbībā ir pakalpojumu sniegšana minētā panta nozīmē.

Atšķirībā no dieniem, kas tiek pasniegti uz kodu stendos, autobufetās vai kinoteātros, izbraukuma nodrošināšanas uzņēmuma mērķa piegādātie dieni parasti nav vienkāršas standartizētas pagatavošanas rezultāts, bet ietver daudz svarīgāku pakalpojumu sniegšanas dimensiju un tiem ir vajadzīgs kvalificētais darbs un prasmes.

(sal. ar 77. un 81. punktu un rezolutīvās daļas 1) punktu)

3. Saskaņā ar 12. panta 3. punkta a) apakšpunktu Sestajā direktīvā 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 92/111, samazinātas pievienotās vērtības nodokļa likmes var tikt piemērotas tikai šīs direktīvas H pielikuma norādītajām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai.

Preču piegādes gadījumā Sestās direktīvas H pielikuma 1. kategorijā minētais “pārtikas produktu” jēdziens ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas arī uz dieniem un maltīti, kuri, vārot, cepot, gatavojot cepeškrāsnī vai kā citādi, ir pagatavoti tīlājam patēriņam. Šī norma attiecas uz pārtikas produktiem vispārīgi un neievieš nekādu atšķirību vai ierobežojumu atkarībā no darījuma tipa, pārdošanas veida, iepakojuma, pagatavošanas vai temperatūras.

(sal. ar 84., 85. un 88. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2011. gada 10. martā (*)

Nodokļi – PVN – Sestā direktīva 77/388/EEK – 5. un 6. pants – Komerccarbības kvalificēšana par “preču piegādi” vai “pakalpojumu sniegšanu” – dienu vai pārtikas pasniegšana tīlājam patēriņam uz kodu stendos vai autobufetās – Popkorna un “tortilla” īpsu (“nachos”) pasniegšana kinoteātrā tīlājam patēriņam – nodrošināšanas uzņēmums, kas piegādā mērķa – H pielikuma 1. kategorija – Jēdziena “pārtikas produkti” interpretācija

Apvienotās lietas C-497/09, C-499/09, C-501/09 un C-502/09

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, kurus *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lūgumiem, kas pieņemti 2009. gada 15. un 27. oktobrī un kas Tiesā reģistrēti 2009. gada 3. decembrī, tiesvedībā

Finanzamt Burgdorf (C?497/09)

pret

Manfred Bog,

CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG, agr?k – *Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG*, (C?499/09)

pret

Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst,

Lothar Lohmeyer (C?501/09)

pret

Finanzamt Minden

un

Fleischerei Nier GmbH & Co. KG (C?502/09)

pret

Finanzamt Detmold.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši D. Šv?bi [*D. Šváby*] (referents), E. Juh?ss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

?ener?ladvok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekret?rs K. Mala?eks [*K. Mala?ek*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2010. gada 24. novembra tiesas s?di,

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

- M. Boga [*M. Bog*] v?rd? – H. Apkins [*H. Apking*] un T. Mitrahs [*T. Mittrach*], *Rechtsanwälte*,
- *CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG*, agr?k – *Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG*, v?rd? – G. Dziejks [*G. Dzieyk*] un A. Millers [*A. Müller*], *Rechtsanwälte*, k? ar? A. Lukate [*A. Lukat*], *Steuerberater*,
- L. Lohmeijera [*L. Lohmeyer*] v?rd? – K. Megers [*K. Meger*], *Steuerberater*,
- *Fleischerei Nier GmbH & Co. KG* v?rd? – M. Bekers [*M. Becker*], *Rechtsanwalt*,
- V?cijas vald?bas v?rd? – J. Mellers [*J. Möller*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], p?rst?vis,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez

enerģladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 2. pantu, 5. panta 1. punktu un 6. panta 1. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1992. gada 14. decembra Direktīvu 92/111/EEK (OV L 384, 47. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīvā”), kā arī šīs direktīvas H pielikuma 1. kategorijā ietvertu jēdzienā “pārtikas produkti”.

2 Šie līgumi ir iesniegti Etrās tiesvedības, proti, *Finanzamt Burgdorf* [Burgdorfas finanšu pārvalde] pret M. Bogu (lieta C-497/09), *CinemaxX Entertainment GmbH & Co. KG*, agrāk – *Hans-Joachim Flebbe Filmtheater GmbH & Co. KG* (turpmāk tekstā – “*CinemaxX*”), pret *Finanzamt Hamburg-Barmbek-Uhlenhorst* [Hamburgas–Barmbekas–Uhlenhorstas finanšu pārvaldi] (lieta C-499/09), L. Lohmeijers pret *Finanzamt Minden* [Mindenes finanšu pārvaldi] (lieta C-501/09) un *Fleischerei Nier GmbH & Co. KG* (turpmāk tekstā – “*Fleischerei Nier*”) pret *Finanzamt Detmold* [Detmoldes finanšu pārvaldi] (lieta C-502/09), lai noskaidrotu, vai dažādu dienu vai maltīšu, kas pagatavoti tīrītājam patēriņam, pasniegšana ir preču piegāde Sestās direktīvas 5. panta nozīmā vai arī pakalpojumu sniegšana šīs direktīvas 6. panta nozīmā un, ja šīs darbības ir uzskatāmas par preču piegādi, vai tām ir piemērojams Vācijas tiesību aktos paredzētais samazinātais likmes pievienotās vērtības nodoklis (turpmāk tekstā – “PVN”) attiecībā uz “pārtikas produktu” tirdzniecību šīs direktīvas H pielikuma 1. kategorijas nozīmā.

Atbilstošās tiesību normas

Eiropas Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts ir noteikts:

“[PVN] jēmaks:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas.”

4 Sestās direktīvas 5. panta 1. punkts ir noteikts:

““Preču piegāde” nozīmā tiesību nodošanu rakstoties ar materiālu pašumu [ģermenisku lietu] kā pašniekam.”

5 Sestās direktīvas 6. panta 1. punkts ir noteikts:

““Pakalpojumu sniegšana” nozīmā jebkuru darījumu, kas nav preču piegāde 5. panta izpratnē.

[..]”

6 Sestās direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkts ir noteikts:

“[PVN] standartlikmi katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai standartlikme ir vienāda. [..]

[..]

Dalībvalstis var piemērot arī vienu vai divas samazinātas likmes. Šīs likmes nosaka kā procentuālo daļu no apliekamās summas, tās nevar būt mazākas par 5 %, un tās piemēro tikai to kategoriju precēm un pakalpojumiem, kas norādīti H pielikumā.”

7 Sestās direktīvas H pielikuma ar nosaukumu “Pieņemtājamā preču un sniedzamo pakalpojumu saraksts, uz kuriem var attiecināt pazeminātas PVN likmes” 1. kategorijā ir minēti “pārtikas produkti (ieskaitot dzērienus, bet ne alkoholiskus dzērienus) cilvēku un dzīvnieku patēriņam; [...] sastāvdaļas, ko parasti izmanto pārtikas produktu ražošanā; produkti, kurus parasti izmanto pārtikas produktu papildināšanai vai aizstāšanai”.

8 Ar Padomes 2009. gada 5. maija Direktīvu 2009/47/EK, ar ko Direktīvu 2006/112/EK groza attiecībā uz samazinātām pievienotās vērtības nodokļa likmēm (OV L 116, 18. lpp.), dalībvalstīm ir atļauts ieviest samazinātu likmi “restorānu un sabiedriskās ēdināšanas pakalpojumiem”. Taču šī direktīva nebija spēkā dažādo pamata lietu aktu rašanās laikā.

Valsts tiesības

9 Likuma par apgrozījuma nodokli (*Umsatzsteuergesetz*, turpmāk tekstā – “*UStG*”) 1. panta 1. punkta 1) apakšpunktā ir noteikts:

“Apgrozījuma nodoklis ir jāmaksā par šādiem darījumiem:

1) par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā savas uzņēmējdarbības ietvaros veicis uzņēmējs.”

10 Saskaņā ar *UStG* 3. panta 1. punktu “uzņēmēja piegādes ir darījumi, ar kuriem tas vai tā pilnvarotā trešā persona pircējam vai tā pilnvarotai trešai personai dod tiesības rīkoties ar lietu kā ar savu (tiesību rīkoties nodošana)”.

11 *UStG* 3. panta 9. punktā ir noteikts:

“Citi pakalpojumi ir darījumi, kas nav piegādes. [...] ēdienu un dzērienu nodošana patēriņam uz vietas ir cits pakalpojums. ēdieni un dzērieni patēriņam uz vietas tiek nodoti tad, ja atbilstoši nodošanas apstākļiem tos ir paredzēts patērēt vietā, kura ir telpiski saistīta ar nodošanas vietu, un tiek nodrošinātas pašas iekārtas patēriņam uz vietas.”

12 No *UStG* 12. panta 2. punkta 1) apakšpunkta izriet, ka samazinātā PVN likme ir piemērojama tostarp “gaļas, zivju [utt.] izstrādājumu”, “graudu, miltu, cietes vai piena, [kā arī] maizes izstrādājumu”, “dzeramā, augu [utt.]” vai “dažādu pārtikas produktu izstrādājumu” piegādēm (šīs preces attiecīgi ir norādītas šajā normā minētajos pielikumos Nr. 28 un Nr. 31–33).

Pamata prasības un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-497/09

13 M. Bogs iknedēļas tirdziņos pērdod tīrītājam patēriņam dzērienus un gatavus ēdienus (it īpaši desiņas un fritētus kartupeļus) trijās vienības autobufetēs (*Imbisswagen*). Šīs autobufetes ir aprīkotas ar tirdzniecības leti, aizsargstiklu un zem tā esošu apjoztu leti, kas ražota no “Resopal” lamināta un kuru var izmantot šo maltīšu ēšanai uz vietas. Šo autobufešu sēnos uz statīva atrodas izvelkama “mēle”, kas veidota galda formā, atrodas tādā pašā augstumā un ir izgatavota no tāda paša materiāla kā apjoztā lete. Stūvi no lietussargā izvelkams jumts.

14 2004. gada PVN deklarācijā M. Bogs dzīrienu tirdzniecību deklarēja atbilstoši PVN standartlikmei, bet maltāšu tirdzniecību atbilstoši samazinātajai likmei. Pasa PVN audita laikā inspektors konstatēja, ka M. Boga klienti preces parasti patērē uz vietas. Tā kā netika norādīts patēriņa apjoms pie autobufetes, ar standartlikmi aplikamie maltāšu tirdzniecības darījumi tika novērtēti 70 % apjomā no visiem darījumiem.

15 Līdz ar to 2006. gada 27. decembrā nodokļu administrācija izdeva koriģētu paziņojumu par nodokli attiecībā uz 2004. gadu. M. Bogs šo lēmumu pārsūdzēja.

16 Kompetentā *Finanzgericht* (Finanšu tiesa) apmierināja M. Boga sūdzību, bēdībā uzskatīdama, ka, lai nošķirtu pārtikas piegādes darījumu, kam piemērojama PVN standartlikme, un darījumu, kam piemērojama samazinātā likme, jānoskaidro, vai pakalpojumu sniegšanas elementiem ir kvalitātes pārsvars. Šajā gadījumā runa esot par preču piegādi, jo papildus dienu pagatavošanai prasījis pamata lietās savas autobufetes ir aprīkojis tikai ar pārsēgtu vietu, kur var pasniegt ēdienus un kurā atrodas atkritumu grozi. Savukārt tajā nav citu pakalpojumu sniegšanas elementu, kas veido ēdināšanas uzņēmuma sniegto pakalpojumu kopainu (tostarp apkalpošana, galdīšana, ierīdīšana, slēgtas un ar gaisa kondicionieri aprīkotas telpas vai ēšanai piemērotas telpas, ērtbuve un tualetes).

17 Nodokļu administrācija par minēto *Finanzgericht* spriedumu iesniedza *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa) kasācijas ("Revision") sūdzību, apgalvodama, ka pārtikas piegāde esot bijusi saistīta ar pakalpojumiem (pārtikas sagatavošana maltā un pārsēgtas vietas nodrošināšana patēriņam), kas esot vairāk nekā vienkārša tirdzniecība.

18 Iesniedzātiesa atgādina, ka, runājot par atšķirību starp preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu gatavu ēdienu un dzīrienu pasniegšanas jomā, Tiesa 1996. gada 2. maija spriedumā lietā C-231/94 *Faaborg-Gelting Linien (Recueil, I-2395. lpp.)* ir noteikusi atšķirību starp ēdināšanas darījumiem un darījumiem, kas attiecas uz pārtiku līdzņemšanai. Tādējādi ēdināšanas darījumiem (pakalpojumu sniegšana) ir "raksturīgi tas, ka tos veido virkne tīdu elementu un darbību no ēdienu gatavošanas līdz to pasniegšanai", no kurām pārtikas piegāde ir tikai viena sastāvdaļa un kurā pakalpojumu sniegšanai lielkoties ir galvenā nozīme, bet runa par pārtiku līdzņemšanai (preču piegāde) ir tad, ja papildus pārtikas piegādei "netiek sniegts neviens pakalpojums, kura mērķis ir nodrošināt piemērotus apstākļus patēriņam uz vietas".

19 Papildus tam *Bundesfinanzhof* vienmēr ir uzskatījis, ka nav būtisks kvantitatīvais ēdināšanas pakalpojumu elementu pārsvars attiecībā pret ēdienu gatavošanas un piegādes elementiem, bet būtiski ir tas, ka, veicot visaptverošu vērtējumu, ēdināšanai raksturīgā pakalpojumu sniegšana kvalitātē ziņā ir galvenā. Turklāt kvantitatīvs vērtējums lietu faktiski apstākļu daudzveidības, proti, ēdienu un to pasniegšanas veidu dažādības un sarežģītības, dēļ praksē radītu nepārvaramas nodalīšanas problēmas.

20 ēdienu un maltāšu pagatavošanas procesu konkrētā klientu izraudzītā laikā *Bundesfinanzhof* uzskatīja par būtisku pakalpojuma elementu, kas, bēdams saistīts ar citiem pakalpojuma elementiem, piemēram, šajā gadījumā – augstu galdu vai citu virsmu nodrošināšanu, lai veicinātu tīlību un patēriņu, ļauj uzskatīt, ka pakalpojumi kvalitātē ziņā ir galvenie.

21 Ēmot vērtē Savienības tiesību PVN jomā pašreizējo attēstību, iesniedzātiesa tomēr jautā, vai nav tā, ka ēdienu vai maltāšu pagatavošana tīlīti jāpatēriņam jau pati par sevi raksturo darījumu, un tādēļ nav nozīmes, vai papildus tiek sniegti citi pakalpojumi.

22 Savukārt, ja maltāšu pasniegšana ir jāuzskata par pakalpojumu sniegšanu tikai tad, ja

papildus tiek sniegti citi pakalpojumi, iesniedz?jtiesa uzsver, ka atbild?t?js pamata liet? ir sag?d?jis papildu iek?rtas, nodrošinot pat?ri?u uz vietas. Tom?r t? nor?da, ka šaj? gad?jum? da?a klientu ?dienus vai malt?tes ir pirkusi tikai l?dz?emšanai un l?dz ar to nav izmantojuši vi?iem pied?v?to iesp?ju ?st uz vietas.

23 Visbeidzot, iesniedz?jtiesa nor?da, ka, ja t?l?t?jam pat?ri?am pagatavotie ?dieni vai malt?tes nav "p?rtikas produkti" Sest?s direkt?vas H pielikuma 1. kategorijas noz?m?, dal?bvalst?m neb?tu ties?bu piem?rot šiem ?dieniem vai malt?t?m samazin?tu PVN likmi, pat ja runa b?tu par pre?u pieg?di.

24 Š?dos apst?k?os *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai runa ir par [pre?u] pieg?di Sest?s direkt?vas [...] 5. panta izpratn?, ja tiek tirgoti ?dieni vai malt?tes, kas pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am?

2) Vai atbilde uz pirmo jaut?jumu ir atkar?ga no t?, vai tiek sniegti papildu pakalpojumu elementi (iesp?ju nodrošin?šana pat?ri?am uz vietas)?

3) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu b?tu apstiprinoša, vai Sest?s direkt?vas H pielikuma 1. kategorij? ietvertais j?dziens "p?rtikas produkti" ir interpret?jams t?d?j?di, ka taj? ietilpst tikai p?rtikas produkti "l?dz?emšanai", k? tie parasti tiek p?rdoti p?rtikas tirdzniec?bas viet?s, vai ar? taj? ietilpst ar? ?dieni vai malt?tes, kuri, v?rot, cepot vai gatavojot k? cit?di, ir pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am?"

Lieta C?499/09

25 *CinemaxX* vair?k?s viet?s V?cij? apsaimnieko kinote?trus.

26 Papildus saldumiem un dz?rieniem kinote?tra apmekl?t?ji foaj? var ieg?d?ties ar? popkornu un "tortilla" ?ipsus ("nachos") da?ž?da lieluma porcij?s. Paši tirdzniec?bas stendi nav apr?koti ar let?m malt?šu ietur?šanai, bet dažu kinote?tru foaj? atrodas da?ž?ds skaits st?vgaldu, b?ra taburetes, reiz?m soli, kr?sli, galdi un sienas letes. Tom?r ne visos kinote?tros ir visi iepriekš min?tie iek?rtas priekšmeti. Daž?s kinote?tru z?l?s pie s?dviet?m ir piestiprin?ti dz?rienu tur?t?ji.

27 Popkorns tiek ražots, popkorna maš?n? noteikt?s proporcij?s ievietojot cukuru, kukur?zu, popkorna s?li un e??u. Da?a pre?u uzreiz tiek izlikta p?rdošanai paredz?tajos apsild?majos plauktos. P?c klientu v?lm?m popkorns tiek iepild?ts ar mazu l?psti?u un pasniegts da?ž?da izm?ra pap?ra maisi?os. P?r?j? prece tiek uzglab?ta lielos maisos vai vann?s un v?l?k vajadz?bas gad?jum? tiek ievietota apsild?majos traukos. "Tortilla" ?ipsi parasti no pieg?d?t?jiem tiek pas?t?ti 500 g paci??s. Tie ar? tiek novietoti termiskajos plauktos, kuros tie tiek uztur?ti m?ren? siltum?. Kl?t tiek pied?v?tas da?ž?das m?rces ("dips"). T?s tiek pieg?d?tas traukos un ir gatavas pasniegšanai. Š?s m?rces tiek uzsild?tas un sadal?tas porcij?s.

28 2005. gada j?nija PVN deklar?cij? *CinemaxX* popkorna un "tortilla" ?ipsu tirdzniec?bas apgroz?jumu deklar?ja k? apgroz?jumu, kam piem?rojama samazin?ta PVN likme. Nodok?u iest?de nepiekrita šai deklar?cijai un pie??ma l?mumu, ar kuru šiem dar?jumiem tika piem?rota standartlikme.

29 Gan nodok?u administr?cij? iesniegt? *CinemaxX* s?dz?ba par šo l?mumu, gan kompetentaj? *Finanzgericht* celt? pras?ba tika noraid?tas. *Finanzgericht* uzskat?ja, ka attiec?gie dar?jumi ir bijusi nevis pre?u pieg?de, bet gan "citi pakalpojumi" *UStG* 3. panta 9. punkta izpratn?, jo *CinemaxX* esot pied?v?jusi nevis p?rtiku l?dz?emšanai, bet gan ?dienus t?l?t?jam pat?ri?am.

30 *CinemaxX* iesniedza kas?cijas ("Revision") s?dz?bu iesniedz?jties?, apgalvodama, ka, run?jot par ?dienu vai malt?šu pasniegšanu, ar PVN standartlikmi apliekams ?din?šanas dar?jums ir tikai tad, ja galven? noz?me ir pakalpojuma elementam. Tas neizrietot no popkorna un "tortilla" ?ipsu m?renas temperat?ras uztur?šanas, jo šaj? zi?? runa esot tikai par šo p?rtikas produktu atbilstošu uzglab?šanas metodi un/vai optim?las temperat?ras nodrošin?šanu p?rdošanai. Negat?vas noz?mes neesot ar? faktam, ka nav iepakojuma l?dz?emšanai, jo š?ds konstat?jums nevarot kompens?t pakalpojuma neesam?bu un atbilstošus apst?k?us pat?ri?am uz vietas. Turkl?t kinote?tru z??u t?r?šanu nevarot uzskat?t par *CinemaxX* nelabv?l?gu paz?mi. St?vgaldi, taburetes un cits apr?kojums neesot paredz?ti popkorna vai "tortilla" ?ipsu ?šanai, jo vairums cilv?ku, kas šos p?rtikas produktus ieg?d?jas kinote?tr?, ?d tos kinote?tra z?l?, nevis foaj?. Papildus tam *CinemaxX* veiktie dar?jumi neatš?iroties no tiem, kas attiec?b? uz p?rtikas tirdzniec?bu tiek veikti lielveikalos vai kioskos. Vidusm?ra kinote?tra apmekl?t?jam š?ds tirdzniec?bas veids esot tikai kinoseansa apmekl?juma papildin?jums. *CinemaxX* nepied?v?jot t?dus ?din?šanas pakalpojumus k? apkalpošana ?damz?l?.

31 ?emot v?r? l?dz?gos š? sprieduma 18.–23. punkt? izkl?st?tos apsv?rumus saist?b? ar lietu C?497/09, *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai runa ir par [pre?u] pieg?di Sest?s direkt?vas [...] 5. panta izpratn?, ja tiek tirgoti ?dieni vai malt?tes, kas pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am?

2) Vai atbilde uz pirmo jaut?jumu ir atkar?ga no t?, vai tiek sniegti papildu pakalpojumu elementi (galdu, kr?slu, cita ?šanai paredz?ta apr?kojuma nodrošin?šana, kino r?d?šana)?

3) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu b?tu apstiprinoša, vai Sest?s direkt?vas H pielikuma 1. kategorij? ietvertais j?dziens "p?rtikas produkti" ir interpret?jams t?d?j?di, ka taj? ietilpst tikai p?rtikas produkti "l?dz?emšanai", k? tie parasti tiek p?rdoti p?rtikas tirdzniec?bas viet?s, vai ar? taj? ietilpst ar? ?dieni vai malt?tes, kuri, v?rot, cepot vai gatavojot k? cit?di, ir pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am?"

Lieta C?501/09

32 L. Lohmeijers no 1996. gada l?dz 1999. gadam apsaimniekoja vair?kus uz kodu stendus, k? ar? grilu. Tajos vi?š tirgoja pat?ri?am gatavus ?dienus (gril?tas desi?as, karija desi?as, hotdogus, frit?tus kartupe?us, ga?as steikus, kr?ti?as, iesmus, ribi?as u.c.). Visu ar tirdzniec?bu saist?to apgroz?jumu vi?š deklar?ja k? apgroz?jumu, kam piem?rojama samazin?ta PVN likme.

33 Tom?r nodok?u administr?cija konstat?ja, ka šie stendi ir apr?koti ar let?m, un uzskat?ja, ka runa ir par ?pašu apr?kojumu, kas ir paredz?ts ?dienu pat?ri?am uz vietas, k? rezult?t? attiec?gajiem dar?jumiem princip? ir j?piem?ro PVN standartlikme. T? k? nodok?u administr?cija neizsl?dza, ka da?a klientu letes pat?ri?am uz vietas neizmanto, bet gan p?rtiku p?rk l?dz?emšanai, t? uzskat?ja, ka 80 % no visiem dar?jumiem ir j?piem?ro PVN standartlikme.

34 L?dz ar to t? 2002. gada 28. maij? izdeva kori??tu pazi?ojumu par nodokli attiec?b? uz 1996.–1999. gadu. L. Lohmeijera iesniegt? s?dz?ba un pras?ba pret šo l?mumu tika noraid?tas.

- 35 Tad viš iesniedz?ties? iesniedza kas?cijas ("Revision") s?dz?bu, kur? b?t?b? apgalvoja, ka pie ?din?šanas stenda ier?kota lete nav infrastrukt?ra Tiesas judikat?ras izpratn?.
- 36 Atsaukdam?s uz iepriekš min?to spriedumu liet? *Faaborg-Gelting Linien, Bundesfinanzhof* 2008. gada 18. decembra spriedum? nol?ma, ka ?dienu un malt?šu pagatavošanas process noteikt? laik? atbilstoši katra klienta v?lm?m ir b?tisks pakalpojumu sniegšanas elements. Ta?u, ?emot v?r? pret šo judikat?ru pausto kritiku, iesniedz?jtiesa uzskat?ja, ka nav pietiekamas p?rliec?bas, lai ?diena pagatavošanu noteikt? laik? uzskat?tu par b?tisku elementu, kas, skatot to atseviš?i vai papildus saist?b? ar neb?t nenozm?gu pakalpojumu br?d?, kad ?diens tiek pasniegts klientam, ?autu uzskat?t, ka t? kopum? ir pakalpojuma sniegšana.
- 37 Š?dos apst?k?os *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:
- "1) Vai Sest?s direkt?vas [...] H pielikuma 1. kategorij? ietvertais j?dziens "p?rtikas produkti" ir interpret?jams t?d?j?di, ka taj? ietilpst tikai p?rtikas produkti "l?dz?emšanai", k? tie parasti tiek tirgoti p?rtikas produktu tirdzniec?bas viet?s, vai ar? taj? ietilpst ar? ?dieni vai malt?tes, kuri, v?rot, cepot vai gatavojot k? cit?di, ir pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am?
- 2) Ja Sest?s direkt?vas H pielikuma 1. kategorijas izpratn? "p?rtikas produkti" ir ar? ?dieni vai malt?tes t?l?t?jam pat?ri?am, vai Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta pirm? da?a ir interpret?jama t?d?j?di, ka t? ir piem?rojama svaigi pagatavotu ?dienu vai malt?šu pied?v?šanai, kuras pirc?js ne?em l?dzi, bet pat?r? uz vietas, izmantojot ?šanai paredz?tu apr?kojumu, piem?ram, novietošanas virsmas, st?vgaldus vai taml?dz?gas iek?rtas?"
- Lieta C?502/09*
- 38 *Fleischerei Nier* ir komand?tsabiedr?ba, kas apsaimnieko ga?as izstr?d?jumu veikalu un sniedz izbraukuma ?din?šanas pakalpojumus. Š?s darb?bas ietvaros sabiedr?ba pas?t?tos ?dienus pieg?d? nosl?gtos siltumtraukos, un atkar?b? no klientu v?lm?m tiek nodrošin?ti ar? galda piederumi, trauki, st?vgaldi un apkalpojošais person?ls.
- 39 Savos r??inos *Fleischerei Nier* ien?kumiem no galda piederumu, trauku, st?vgaldu un apkalpojoš? person?la nodrošin?šanas piem?roja PVN standartlikmi, bet ien?kumiem no ?diena pieg?des – samazin?tu PVN likmi.
- 40 Ta?u nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka ar? ?diena pieg?d?m ir j?piem?ro PVN standartlikme, jo t?s ir saist?tas ar galda piederumu, trauku, st?vgaldu un person?la nodrošin?šanu, un l?dz ar to t? izdeva kori??tu pazi?ojumu par nodokli.
- 41 S?dz?bas izskat?šanas proces? lietas dal?bnieki vienoj?s, ka ie??mumiem no ?diena pieg?des ir j?piem?ro PVN standartlikme gad?jumos, kad *Fleischerei Nier* ir nodrošin?jusi ar? person?lu. S?dz?ba un pras?ba pret kori??to pazi?ojumu par nodokli tika noraid?tas.
- 42 Kas?cijas ("Revision") s?dz?bas ietvaros t? b?t?b? apgalvoja, ka galda piederumu un trauku nodrošin?šana ir ?diena pieg?di papildinošs pakalpojums, kas neesot pamats, lai visu dar?jumu kvalific?tu k? pakalpojuma sniegšanu. Parasti izbraukuma ?din?šanas pakalpojumu gad?jum? klients v?las, lai vi?a viesi tiktu apkalpoti m?j?s, t?d?j?di š?du darb?bas veidu nevar piel?dzin?t restor?na darb?bai.
- 43 *Bundesfinanzhof*, atsaukdam?s uz iepriekš min?to spriedumu liet? *Faaborg-Gelting Linien*, ir nospriedusi, ka ?din?šanas uz??muma pakalpojumi ir vienots pakalpojums, ja papildus pagatavotu ?dienu pieg?dei tiek pied?v?ti un p?c tam nomazg?ti ar? galda piederumi un trauki, un

ka ?dienu un malt?šu pagatavošanas process noteikt? laik? atbilstoši katra klienta v?lm?m ir b?tisks pakalpojuma sniegšanas elements. Ta?u, ?emot v?r? *Fleischerei Nier* argumentus un doktr?n? pausto kritiku, š? tiesa uzskata, ka vairs nav pietiekamas p?rniec?bas, kas ?autu apstiprin?t, ka š? judikat?ra atbilst Savien?bas ties?bu principiem.

44 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka ?din?šanas uz??mums sniedz saviem pirc?jiem vienotu pakalpojumu, nevis vair?kus patst?v?gus pamatpakalpojumus, turkl?t neatkar?gi no fakta, vai pirc?jam ir vai nav iesp?ja papildus ?dienu pieg?dei sa?emt vienu vai vair?kus br?vpr?t?gi pied?v?tus papildpakalpojumus, piem?ram, galda piederumu, trauku, st?vgaldu vai person?la nodrošin?šanu.

45 P?c iesniedz?jtiesas dom?m, j?noskaidro, vai tas ir atbilstoši Savien?bas ties?b?m, ka, kvalific?jot ?din?šanas uz??muma vienoto pakalpojumu, ?dienu pagatavošanas process no daž?diem p?rtikas produktiem tiek uzskat?ts par pakalpojuma sniegšanas elementu.

46 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka ir j?nosaka praks? izmantojami krit?riji, lai, kvalific?jot š?dus pakalpojumus, ieg?tu paredzamus rezult?tus un visiem iesaist?tajiem uz??m?jiem garant?tu tiesisko droš?bu. P?c t?s dom?m, nav nek?du šaubu, ka vienots pakalpojums vienm?r ir j?kvalific? k? pakalpojuma sniegšana, ja tiek nodrošin?ti viesm??i, bet p?r?jie izv?rt?jamie pakalpojumi nav j?uzskata par rakstur?giem vai galvenajiem, ja to faktisk?s kop?j?s izmaksas ir daudz maz?kas par pat?ri?am pagatavoto ?dienu faktiskaj?m izmaks?m.

47 Ta?u iesniedz?jtiesa jaut?, vai š?da pieeja ir sader?ga ar Tiesas judikat?ru, un nor?da, ka saska?? ar 2005. gada 27. oktobra spriedumu liet? C?41/04 *Levob Verzekeringen* un *OV Bank* (Kr?jums, l?9433. lpp., 28. punkts), nosakot kompleksa pakalpojuma galvenos elementus, atbilstošs r?d?t?js ir ?paši var b?t izmaksas, bet saska?? ar 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?111/05 *Aktiebolaget NN* (Kr?jums, l?2697. lpp., 37. punkts), kvalific?jot kompleksu dar?jumu, izmaksas pašas par sevi nedr?kst?tu b?t noteicošais faktors.

48 Š?dos apst?k?os *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Sest?s direkt?vas [...] H pielikuma 1. kategorij? ietvertais j?dziens “p?rtikas produkti” ir interpret?jams t?d?j?di, ka taj? ietilpst tikai p?rtikas produkti “l?dz?emšanai”, k? tie parasti tiek tirgoti p?rtikas produktu tirdzniec?bas viet?s, vai ar? taj? ietilpst ar? ?dieni vai malt?tes, kuri, v?rot, cepot vai gatavojot k? cit?di, ir pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am?

2) Ja Sest?s direkt?vas [...] H pielikuma 1. kategorijas izpratn? “p?rtikas produkti” ir ar? ?dieni vai malt?tes t?l?t?jam pat?ri?am, vai ?dienu vai malt?šu pagatavošanas process ir uzskat?ms par pakalpojumu sniegšanas elementu, izv?rt?jot, vai banketu un svin?bu apkalpošanas uz??muma vienotais pakalpojums (t?l?t?jam pat?ri?am gatavu ?dienu vai malt?šu tirdzniec?ba kop? ar pieg?di un, ja nepieciešams, galda piederumu un trauku un/vai st?vgaldu nodrošin?šana, k? ar? lietošanai nodoto priekšmetu atpaka?sav?kšana) ir kvalific?jams k? p?rtikas produktu pieg?de, kam piem?rojama samazin?ta nodok?a likme (š?s direkt?vas H pielikuma 1. kategorija), vai ar? k? pakalpojumu sniegšana, kam nav piem?rojama samazin?ta nodok?a likme (š?s direkt?vas 6. panta 1. punkts)?

3) Ja atbilde uz otro jaut?jumu b?tu noliedzoša, vai tas, ka, kvalific?jot banketu un svin?bu apkalpošanas uz??muma visaptverošo pakalpojumu vai nu k? pre?u pieg?di, vai ar? k? ?paša rakstura pakalpojumu sniegšanu, š?s kvalific?šanas nol?k? tiek ?emts v?r? tikai pakalpojumu sniegšanai rakstur?go elementu skaits (divi vai vair?k) sal?dzin?jum? ar pre?u pieg?d?m rakstur?go elementu skaitu, ir sader?gi ar Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktu, skatot to kop? ar 5. panta 1. punktu un 6. panta 1. punktu, vai ar? pakalpojumu sniegšanai rakstur?gie elementi ir

49 Ar Tiesas priekšs?d?t?ja 2010. gada 3. febru?ra r?kojumu lietas C?497/09, C?499/09, C?501/09 un C?502/09, ?emot v?r? to saist?bu un pamatojoties uz Tiesas Reglamenta 43. pantu, tika apvienotas rakstveida un mutv?rdu procesam, k? ar? sprieduma tais?šanai.

50 Ar pirmajiem diviem jaut?jumiem liet?s C?497/09 un C?499/09, otro jaut?jumu liet? C?501/09 un otro un trešo jaut?jumu liet? C?502/09, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut? Tiesai, vai ?etr?s pamata liet?s izskat?m?s daž?d?s t?l?t?jam pat?ri?am pagatavotu ?dienu vai malt?šu pasniegšanas darb?bas ir pre?u pieg?de Sest?s direkt?vas 5. panta noz?m? vai pakalpojumu sniegšana š?s direkt?vas 6. panta noz?m? un k?da ietekme šaj? zi?? var b?t pakalpojumu sniegšanu papildinošajiem elementiem.

51 Vispirms ir j?nosaka, vai no PVN viedok?a da?d?s izskat?m?s darb?bas katr? pamata liet? ir j?v?rt? k? at?ir?gi dar?jumi, kas ar nodokli ir apliekami atsevi?i, vai ar? k? vienoti kompleksi dar?jumi, kurus veido vair?ki elementi.

52 K? tas 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 attiec?ga dar?jums tiek veikts, lai, pirmk?rt, noteiktu, vai past?v divi vai vair?ki atsevi??i pakalpojumi vai vienots pakalpojums un, otrk?rt, vienota pakalpojuma gad?jum? – vai šis vienotais pakalpojums ir atz?sams par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 19. punkts, k? ar? liet? *Aktiebolaget NN*, 21. punkts).

53 Tiesa ir ar? nospriedusi, ka, pirmk?rt, atbilstoši Sest?s direkt?vas 2. pantam katrs dar?jums parasti ir uzskat?ms par atseviš?u un neatkar?gu un, otrk?rt, dar?jumu, kas ir tikai ekonomiska rakstura pakalpojums, nedr?kst m?ksl?gi sadal?t, lai neizkrop?otu PVN sist?mas darb?bu. J?uzskata, ka vienots pakalpojums ir tad, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko nodok?u maks?t?js veicis pat?r?t?ja interes?s, ir tik cieši saist?ti, ka tie objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu pakalpojumu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 20. un 22. punkts, k? ar? liet? *Aktiebolaget NN*, 22. un 23. punkts).

54 Turklāt vienots pakalpojums ir tad, ja viens vai vairāki elementi ir jāuzskata par tādām, kas veido pamatpakalpojumu, turpretī pārējie elementi ir jāuzskata par tādām, kas veido vienu vai vairākus papildpakalpojumus, kuri ir apliekami ar nodokli tāpat kā pamatpakalpojums. Itā paši pakalpojums ir uzskatāms par pamatpakalpojuma papildinājumu, ja tas pats par sevi nav klienta mērķis, bet veids, kā visārtāk saņemt pakalpojumu sniedzēja pamatpakalpojumu (itā paši skat. 1999. gada 25. februāra spriedumu lietā C-349/96 *CPP, Recueil*, l. 973. lpp., 30. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Levob Verzekeringen un OV Bank*, 21. punkts; 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-572/07 *RLRE Tellmer Property*, Krājums, l. 4983. lpp., 18. punkts, kā arī 2010. gada 2. decembra spriedumu lietā C-276/09 *Everything Everywhere*, Krājums, l. 0000. lpp., 24. un 25. punkts).

55 Saskaņ� ar LESD 267. pantu izveidot s sadarbības ietvaros valsts tiesm pašm ir jnosaka, vai konkrētaj liet ir šds gadījums, un šaj zi jveic galgs vrtējums par faktiem (šaj zi skat. iepriekš minētos spriedumus liet *CPP*, 32. punkts, k ar liet *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 23. punkts).

56 Šaj? gad?jum? vis?s pamata liet?s ir salikums, ko veido vienas preces vai vair?ku pre?u pieg?de un daž?di pakalpojumu sniegšanas elementi, un iesniedz?jtiesa uzskata, ka š?da pieg?de un pakalpojumu sniegšana PVN zi?? veido vienotu dar?jumu. Ne no l?mumiem par prejudici?lo jaut?jumu uzdošanu, ne no Ties? iesniegtajiem apsv?rumiem neizriet, ka š?da kvalifik?cija nav tikusi veikta atbilstoši iepriekš min?tajiem krit?rijiem.

57 Run?jot par pakalpojumiem, kas ietilpst izbraukuma ?din?šanas uz??muma darb?b?, k? tas ir pamata tiesved?b? liet? C?502/09, noz?me turkl?t ir tam, ka vienota dar?juma esam?ba nav atkar?ga no apst?k?a, ka ?din?šanas uz??mums izraksta tikai vienu r??inu par visiem elementiem vai, gluži pret?ji, izraksta atseviš?u r??inu par ?dienu pieg?di (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *CPP*, 31. punkts; liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 25. punkts, k? ar? liet? *Everything Everywhere*, 29. punkts).

Par pre?u pieg?des vai k? pakalpojumu sniegšanas kvalifik?ciju

58 J?atg?dina, ka ar Sesto direkt?vu ir izveidota kop?j? PVN sist?ma, kas ir balst?ta uz vienotu ar nodokli apliekamo dar?jumu defin?ciju (it ?paši skat. 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?255/02 *Halifax* u.c., Kr?jums, l?1609. lpp., 48. punkts).

59 Run?jot par j?dzienu “pre?u pieg?de”, Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? ir noteikts, ka pre?u pieg?de noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar ?ermenisku lietu k? ?pašniekam. Tiesas judikat?r? šaj? zi?? ir preciz?ts, ka šis j?dziens ietver visus dar?jumus, ar kuriem viena persona nodod ?ermenisku lietu otrai personai, dodot tai ties?bas to faktiski izmantot t?, it k? š? p?d?j? min?t? persona b?tu š?s lietas ?pašniece (it ?paši skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax* u.c., 51. punkts).

60 Attiec?b? uz j?dzienu “pakalpojumu sniegšana” no Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta izriet, ka taj? ietilpst jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de š?s direkt?vas 5. panta noz?m?.

61 Lai noteiktu, vai vienots komplekss dar?jums, k?, piem?ram, daž?d?s pamata liet?s apl?kojamie dar?jumi, ir kvalific?jams k? “pre?u pieg?de” vai “pakalpojumu sniegšana”, ir j??em v?r? visi apst?k?i, k?dos notiek dar?jums, lai rastu rakstur?gos elementus un no tiem identific?tu galvenos elementus (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Faaborg-Gelting Linien*, 12. un 14. punkts; liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 27. punkts, un liet? *Aktiebolaget NN*, 27. punkts, k? ar? 2010. gada 11. febru?ra spriedumu liet? C?88/09 *Graphic Procédé*, Kr?jums, l?1049. lpp., 24. punkts).

62 J?preciz? ar?, ka galvenais elements ir j?nosaka, pamatojoties uz vidusm?ra pat?rt?ja viedokli (šaj? zi?? it ?paši skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 22. punkts, k? ar? liet? *Everything Everywhere*, 26. punkts) un šaj? visaptverošaj? v?rt?jum? ?emot v?r? pakalpojumu sniegšanas elementu kvalit?t?vo, nevis tikai kvantitat?vo noz?mi sal?dzin?jum? ar pre?u pieg?des elementiem.

63 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka, t? k? preces tirdzniec?ba vienm?r ir saist?ta ar minim?lu pakalpojumu sniegšanu, k?, piem?ram, pre?u izvietošanu plauktos vai r??ina izsniegšanu, tad, lai nov?rt?tu, k?du da?u vis? kompleksaj? dar?jum?, kas ietver ar? preces pieg?di, ie?em pakalpojumu sniegšana, var ?emt v?r? tikai t?dus pakalpojumus, kas ir atš?ir?gi no pakalpojumiem, kuri ir nedal?mi saist?ti ar preces tirdzniec?bu (2005. gada 10. marta spriedums liet? C?491/03 *Hermann*, Kr?jums, l?2025. lpp., 22. punkts).

64 Konkr?t?k, Tiesa iepriekš min?t? sprieduma liet? *Faaborg-Gelting Linien* 14. punkt? ir nospriedusi, ka ?din?šanas dar?jumam ir rakstur?gi, ka to veido virkne t?du elementu un darb?bu,

no kuriem p?rtikas pieg?de ir tikai viena sast?vda?a un kuros pakalpojumu sniegšanai liel?koties ir galven? noz?me. L?dz ar to tas ir j?uzskata par pakalpojumu sniegšanu Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta noz?m?. Savuk?rt pavisam cit?di ir tad, ja dar?jums attiecas uz p?rtiku l?dz?emšanai un papildus netiek sniegts neviens pakalpojums, kura m?r?is b?tu nodrošin?t piem?rotus apst?k?us pat?ri?am uz vietas.

65 T?, run?jot par sabiedrisk?s ?din?šanas darb?b?m uz pr?mjēm, Tiesa ir uzsv?rusi, ka pagatavotu ?dienu un dz?rienu pasniegšana t?l?t?jam pat?ri?am ir vair?ku pakalpojumu rezult?ts, s?kot no ?diena gatavošanas l?dz t? pasniegšanai, un ka papildus tam klienta r?c?b? tiek nodota infrastrukt?ra, kas ietver gan restor?na z?li ar tai pieguloš?m telp?m (garderobe utt.), gan m?beles un galda piederumi. Vajadz?bas gad?jum? fiziskas personas, kuru profesion?l? darb?ba ietver š?du ?din?šanas darb?bu veikšana, apkalpos galdi?us, sniegs klientam padomus un paskaidrojumus par pied?v?jum? esošajiem ?dieniem vai dz?rieniem, pasniegs šos ?dienus un, visbeidzot, apkops galdus p?c malt?tes (iepriekš min?tais spriedums liet? *Faaborg-Gelting Linien*, 13. punkts).

66 Pašreiz?j? gad?jum?, ?emot v?r? iesniedz?jtiesas sniegt?s zi?as, pamata tiesved?b?s liet? C?497/09 un liet? C?501/09 izskat?m?s darb?bas ietver desi?u, frit?tu kartupe?u un citu siltu p?rtikas produktu tirdzniec?bu t?l?t?jam pat?ri?am autobufet?s vai uz kodu stendos.

67 Šaj? zi?? vispirms ir j?konstat?, ka š?du produktu pasniegšana iepriekš paredz to pagatavošanu vai uzsild?šanu, kas ir t?ds pakalpojums, kas ir j??em v?r? visaptveroš? nov?rt?jum? par attiec?go dar?jumu, lai to kvalific?tu k? pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu.

68 T? k? silta galaprodukta pagatavošana b?t?b? ietver tikai vienk?ršas un standartiz?tas darb?bas, kuras vairum? gad?jumu nenotiek p?c konkr?ta klienta pas?t?juma, bet gan past?v?gi vai regul?ri atkar?b? no visp?r?ga iepriekš paredzama piepras?juma, t? nav attiec?g? dar?juma galvenais elements un pati par sevi šim dar?jumam nevar pieš?irt pakalpojumu sniegšanas raksturies?mi.

69 Turkl?t, run?jot par sabiedrisk?s ?din?šanas dar?jumiem rakstur?gajiem pakalpojumu sniegšanas elementiem, kas izriet no š? sprieduma 63.–65. punkt? min?t?s judikat?ras, j?konstat?, ka pamata tiesved?b?s liet? C?497/09 un liet? C?501/09 izskat?mo darb?bu ietvaros nav viesm??a, nav ?stena padoma klientiem, nav apkalpošanas š? v?rda paties? noz?m?, kas ietvertu pas?t?juma nodošanu virtuv?, ?dienu v?l?ku noform?šanu un pasniegšanu klientiem pie galdi?a, nav ar? sl?gtu un kondicion?tu telpu, kas ir ?paši paredz?tas pied?v?t? ?diena ?šanai, nav ne ??rbtuves, ne tualešu un vairum? gad?jumu nav ne trauku, ne m?be?u, ne galda piederumu.

70 Iesniedz?jtiesas min?tie pakalpojumu sniegšanas elementi ietver tikai element?ras iek?rtas, proti, vienk?ršas letes bez s?d?šanas iesp?j?m, kas ierobežotam skaitam klientu dod iesp?ju ietur?t malt?ti ?r? uz vietas. Š?d?m element?r?m iek?rt?m ir vajadz?ga tikai niec?ga person?la l?dzdal?ba. Š?dos apst?k?os š?di elementi veido tikai minim?lus papildpakalpojumus un tie p?c b?t?bas nemaina pamatpakalpojuma galveno raksturies?mi, kas ir pre?u pieg?de.

71 Iepriekš min?tie apsv?rumi t?pat attiecas ar? uz popkorna un “tortilla” ?ipsu p?rdošanu kinote?tru foaj?, k? tas ir pamata tiesved?b? liet? C?499/09.

72 No iesniedz?jtiesas iesniegt? faktu apraksta izriet, ka popkorna pagatavošana, kas atbilst t? ražošanai, k? ar? popkorna un “tortilla” ?ipsu izplat?šana iepakojum? veido šo produktu p?rdošanas neat?emamu sast?vda?u un t?d?? tie nav no p?rdošanas neatkar?gi dar?jumi. Turkl?t p?rtikas produktu pagatavošana un uztur?šana noteikt? temperat?r? ir regul?ras darb?bas, kas netiek veiktas p?c konkr?ta klienta pas?t?juma.

73 J?konstat? ar?, ka m?be?u (st?vgaldu, taburešu, kr?slu un solu), kuru turkl?t nav visos kinote?tros, esam?ba parasti nav saist?ta ar popkorna un “tortilla” ?ipsu p?rdošanu un ar š?d?m m?bel?m apr?kotas telpas var b?t dom?tas gan k? uzgaid?m?s telpas, gan k? satikšan?s vietas. Turkl?t praks? pat?riš notiek kinoz?l?. Šaj? zi?? dažu kinoz??u s?dvietas ir apr?kotas ar dz?rienu tur?t?jiem, kuru m?r?is ir nodrošin?t ar? t?r?bu z?l?. Š?du m?be?u esam?ba, kuras nav paredz?tas tikai t?p?c, lai veicin?tu š?du p?rtikas produktu iesp?jamo pat?ri?u, nav uzskat?ma par t?da rakstura pakalpojumu sniegšanas elementu, kas dar?jumam kopum? pieš?irtu pakalpojuma statusu.

74 No iepriekš min?tajiem apsv?rumiem izriet, ka, run?jot par izskat?maj?m darb?b?m pamata tiesved?b?s liet? C?497/09, liet? C?499/09 un liet? C?501/09, attiec?go dar?jumu galveno elementu, v?rt?jot šos dar?jumus kopum?, veido t?l?t?jam pat?ri?am paredz?tu ?dienu vai malt?šu pieg?de, bet p?c b?t?bas ar t?m saist?tajai vienk?ršai un standartiz?tai pagatavošanai un element?ru iek?rtu esam?bai, kas noteiktam skaitam klientu dod iesp?ju ietur?t malt?ti uz vietas, ir tikai papildinoša un nenoz?m?ga raksturies?me. Apst?klim, vai klienti izmanto š?s element?r?s iek?rtas, nav noz?mes, jo, t? k? t?l?t?js pat?riš uz vietas nav b?tiska attiec?g? dar?juma raksturies?me, tas nevar noteikt dar?juma b?t?bu.

75 Run?jot par t?d?m ?din?šanas uz??muma darb?b?m banketu un svin?bu ietvaros k? pamata tiesved?b? liet? C?502/09, vispirms j?uzsver, k? tas izriet no š? sprieduma 38. punkta, ka atkar?b? no klienta v?lm?m ir iedom?jamas vair?kas dar?jumu kombin?cijas, s?kot ar vienk?ršu ?dienu pagatavošanu un pieg?di l?dz pilnam pakalpojumu kl?stam, kas cita starp? var ietvert trauku, m?be?u (galdu un kr?slu) nodrošin?šanu, ?dienu noform?šanu, dekor?cijas, apkalpojoš? person?la nodrošin?šanu un padomus par ?dienkartes saturu, k? ar?, ja vajadz?gs, dz?rienu izv?li.

76 J?atg?dina ar? tas, ka, t? k? runa ir par vienotu pakalpojumu, dar?juma kvalific?šana par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu b?s atkar?ga no visiem faktiskajiem apst?k?iem, ?emot v?r? visus kvalit?vi galvenos elementus no pat?r?t?ja viedok?a.

77 Run?jot par izbraukuma ?din?šanas uz??muma m?j?s pieg?d?tajiem ?dieniem, j?nor?da, ka atš?ir?b? no uz kodu stendos, autobufet?s un kinote?tros pasniegtajiem ?dieniem šie ?dieni parasti nav vienk?ršas standartiz?tas pagatavošanas rezult?ts, bet ietver daudz svar?g?ku pakalpojumu sniegšanas dimensiju un tiem ir vajadz?gs kvalific?t?ks darbs un prasmes. ?dienu kvalit?te, radošums, k? ar? pasniegšanas veids šaj? gad?jum? ir elementi, kas klientam vairum? gad?jumu ir izš?iroši svar?gi. Bieži vien klientam tiek pied?v?ta ne tikai iesp?ja izveidot savu ?dienkarti, bet ar? iesp?ja pagatavot ?pašus ?dienus p?c pas?t?juma. Š? pakalpojuma dimensija turkl?t izpaužas terminolo?ijas jom?, jo ikdienas valod? parasti run? par izbraukuma “?din?šanas pakalpojumiem” un izbraukuma ?din?šanas uz??mum? “pas?t?tiem”, nevis “nopirktiem” ?dieniem.

78 P?c tam š?ds ?din?šanas uz??mums ?dienus pieg?d? nosl?gtos siltumtraukos vai uz vietas tos uzsilda. Klientam ir ar? svar?gi, lai ?dienu pieg?de notiktu konkr?t?, vi?a noteikt? laik?.

79 Turkl?t izbraukuma ?din?šanas uz??muma pakalpojumi var ietvert ?šanai vajadz?gus priekšmetus, piem?ram, trauku, galda piederumu vai pat m?be?u nodrošin?šanu. Šie elementi atš?ir?b? no element?ras infrastrukt?ras nodrošin?šanas, k? tas ir uz kodu stendu vai autobufešu

un kinoteātru gadījumā, paredz turklāt zināmu personāla līdzdalību, lai atvestu, aizvestu un vajadzības gadījumā nomazgātu priekšmetus.

80 Šādu atbildību kontekstā ir jāuzskata, ka, izņemot gadījumus, kad izbraukuma dīnšānas uzņēmums piegādā tikai standarta dienas, papildus nesniedzot citus pakalpojuma elementus, vai, ja citi paši apstākļi liecina, ka dienu piegāde ir darījuma galvenais elements, izbraukuma dīnšānas uzņēmuma darbība ir pakalpojumu sniegšana.

81 No iepriekš minētā izriet, ka uz pirmajiem diviem jautājumiem lietās C-497/09 un C-499/09, uz otro jautājumu lietā C-501/09 un uz otro un trešo jautājumu lietā C-502/09 ir jāatbild, ka Sestās direktivas 5. un 6. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka:

– svaigi pagatavotu dienu vai maltīšu pasniegšana tīrītājam patērētājam uz kodu stendos, autobufetās vai kinoteātru foajā ir preču piegāde minētā 5. panta nozīmā, ja no visa darījuma kvalitāte veltījuma izriet, ka pakalpojumu sniegšanas elementi pirms un līdz ar pērtikas produktu piegādi nav galvenie;

– izņemot gadījumus, kad izbraukuma dīnšānas uzņēmums piegādā tikai standarta dienas, papildus nesniedzot citus pakalpojuma elementus, vai, ja citi paši apstākļi liecina, ka dienu piegāde ir darījuma galvenais elements, izbraukuma dīnšānas uzņēmuma darbība ir pakalpojumu sniegšana minētā 6. panta nozīmā.

Par Sestās direktivas 11. pielikuma 1. kategorijā minēto "pērtikas produktu" jēdzienu

82 Ar trešo jautājumu lietās C-497/09 un C-499/09, kā arī ar pirmo jautājumu lietā C-501/09 un C-502/09, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa jautā: Tiesai, vai gadījumā, kad attiecīgā darījumi pamata lietās ir preču piegāde, Sestās direktivas 11. pielikuma 1. kategorijā minētais jēdziens "pērtikas produkti" attiecas arī uz dieniem vai maltītēm, kas ir pagatavotas to tīrītājam patērētājam.

83 Tā kā Sestajā direktīvā nav pērtikas produktu jēdziena definīcijas, tas ir jāinterpretē, ievērojot kontekstu, kurā tas ir ietverts Sestajā direktīvā (pēc analoģijas skat. 2001. gada 18. janvāra spriedumu lietā C-83/99 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-445. lpp., 17. punkts, un 2010. gada 18. marta spriedumu lietā C-3/09 *Erotic Center*, Krājums, I-2361. lpp., 14. punkts).

84 Šajā ziņā no Sestās direktivas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkta izriet, ka vienas vai divu samazināto likmju piemērošana ir iespēja, ko dalībvalstis var izmantot, atbilstoši no principa par standartlikmes piemērošanu. Turklāt saskaņā ar šo normu samazinātas PVN likmes var tikt piemērotas tikai šīs direktivas 11. pielikumā norādītajām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā Komisija/Spānija, 18. punkts, un lietā *Erotic Center*, 15. punkts). No pastāvīgās judikatūras izriet, ka PVN jomā normas, kuras pēc būtības ir atbilstošas no koda principa, ir jāinterpretē šauri, vienlaicīgi nodrošinot, lai atbilstoši netiktu atņemta tās lietderīgā iedarbība (it paši skat. 2010. gada 30. septembra spriedumu lietā C-581/08 *EMI Group*, Krājums, I-0000. lpp., 20. punkts, un 2010. gada 28. oktobra spriedumu lietā C-175/09 *AXA UK*, Krājums, I-0000. lpp., 25. punkts).

85 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka attiecīgā norma attiecas uz pērtikas produktiem vispārīgi un neievieš nekādu atšķirību vai ierobežojumu atkarībā no darījuma tipa, pērtikas veida, iepakojuma, pagatavošanas vai temperatūras.

86 Turklāt šajā normā ir minētas arī "sastāvdaļas, ko parasti izmanto pērtikas produktu ražošanā" un "produkti, kurus parasti izmanto pērtikas produktu papildināšanai vai aizstāšanai".

87 Visbeidzot, ?dieni un malt?tes, kas pagatavotas t?l?t?jam pat?ri?am, ir paredz?tas pat?r?t?ju uzturam.

88 T?d?? uz trešo jaut?jumu liet?s C?497/09 un C?499/09, k? ar? uz pirmo jaut?jumu liet?s C?501/09 un C?502/09 ir j?atbild, ka pre?u pieg?des gad?jum? Sest?s direkt?vas H pielikuma 1. kategorij? min?tais “p?rtikas produktu” j?dziens ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas attiecas ar? uz ?dieniem un malt?t?m, kuri, v?rot, cepot, gatavojot cepeškr?sn? vai k? cit?di, ir pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am.

Par ties?šan?s izdevumiem

89 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? 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 lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) **5. un 6. pants 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, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 1992. gada 14. decembra Direkt?vu 92/111/EEK, ir j?interpret? t?d?j?di, ka:**

– **svaigi pagatavotu ?dienu vai malt?šu pasniegšana t?l?t?jam pat?ri?am uz kodu stendos, autobufet?s vai kinote?tru foaj? ir pre?u pieg?de min?t? 5. panta noz?m?, ja no visa dar?juma kvalit?t?va v?rt?juma izriet, ka pakalpojumu sniegšanas elementi pirms un l?dz ar p?rtikas produktu pieg?di nav galvenie;**

– **iz?emot gad?jumus, kad izbraukuma ?din?šanas uz??mums pieg?d? tikai standarta ?dienus, papildus nesniedzot citus pakalpojuma elementus, vai, ja citi ?paši apst?k?i liecina, ka ?dienu pieg?de ir dar?juma galvenais elements, izbraukuma ?din?šanas uz??muma darb?ba ir pakalpojumu sniegšana min?t? 6. panta noz?m?;**

2) **pre?u pieg?des gad?jum? Sest?s direkt?vas 77/388, kas groz?ta ar Direkt?vu 92/111, H pielikuma 1. kategorij? min?tais “p?rtikas produktu” j?dziens ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas attiecas ar? uz ?dieniem un malt?t?m, kuri, v?rot, cepot, gatavojot cepeškr?sn? vai k? cit?di, ir pagatavoti t?l?t?jam pat?ri?am.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.