

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2013. gada 5. decembr? (*)

Nodok?i – PVN – Sest? Direkt?va 77/388/EEK – 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, 2. punkta a) apakšpunkts un 3. punkta c) apakšpunkts – Direkt?va 2006/112/EK – 73. pants, 78. panta pirm?s da?as a) punkts un 79. panta pirm?s da?as c) punkts – PVN, kas j?maks? par komercrēkl?mas publiskas demonstr?šanas pakalpojumiem, apr??in?šanas b?ze – Nodoklis par komercrēkl?mas publisku demonstr?šanu

Apvienot?s lietas C?618/11, C?637/11 un C?659/11

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Portug?le) iesniedza ar l?mumiem, kas pie?emti 2011. gada 12. oktobr?, 2011. gada 2. novembr? un 2011. gada 16. novembr? un kas Ties? re?istrēti attiecēgi 2011. gada 1. decembr?, 2011. gada 12. decembr? un 2011. gada 27. decembr?, tiesvedēb?s

TVI – Televisão Independente SA

pret

Fazenda Pública,

pedaloties

Ministério Público.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [M. Ileši?], Tiesas priekšs?d?t?ja vietnieks, kurš veic treš?s pal?tas tiesneša pien?kumus, K. L?nartss [K. Lenaerts], tiesneši K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund], A. O'K?fs [A. Ó Caoimh] un E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas] (referents),

?ener?ladvok?ts P. Kruss Viljalons [P. Cruz Villalón],

sekret?re M. Ferreira [M. Ferreira], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 31. janv?ra tiesas sēdi,

?emot v?r? apsvērumus, ko sniedza:

- TVI – Televisão Independente SA v?rd? – N. Pena, advogado,
- Portug?les valdēbas v?rd? – L. Inez Fernandes un R. Laires, p?rst?vji,
- Grieēijas valdēbas v?rd? – M. Germani un I. Bakopoulos, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – P. Guerra e Andrade un L. Lozano Palacios, p?rst?vji,

noklausējusies ?ener?ladvokēta secinējumus 2013. gada 11. jēnija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., un labojums – OV 1977, L 149, 26. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, 2. punkta a) apakšpunktu un 3. punkta c) apakšpunktu, kā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 73. pantu, 78. panta pirmās daļas a) punktu un 79. panta pirmās daļas c) punktu.

2 Šie līgumi ir iesniegti saistībā ar trīs tiesvedībām starp TVI – *Televisão Independente SA* (turpmāk tekstā – “TVI”) un *Fazenda Pública* (Valsts kase) par līgumu pāc savas iniciatīvas atkārtoti izvērtēt paziņojumus par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”) par 2004. gada februāri, 2004. gada oktobri un 2007. gada janvāri noraidīšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestā direktīva, sākot no 2007. gada 1. janvāra, tika atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112. Tā kā tiesvedības pamatlietā attiecas uz PVN iekasēšanu 2004. gada februārī un oktobrī (lietas C-637/11 un C-618/11), kā arī 2007. gada janvārī (lieta C-659/11), attiecīgais tiesiskais regulējums lietās C-637/11 un C-618/11 ir Sestā direktīva un lieta C-659/11 – Direktīva 2006/112.

4 Sestās direktīvas 11. panta A daļā par PVN bāzi valsts teritorijā ir noteikts:

“1. Summa, kurai uzliek nodokli, ir:

a) preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādu piegādi, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāzi cenām;

[..]

2. Summa, kurai uzliek nodokli, ietver:

a) nodokļus un citus maksājumus, izņemot pašu pievienotās vērtības nodokli;

[..]

3. Summa, kurai uzliek nodokli, neietver:

[..]

c) summas, ko nodokļa maksātājs saņēmis no pircēja vai klienta kā apmaksu par izdevumiem, kas izmaksāti klienta vārdā un uz tā rēķina un kas iegrāmatoti pagaidu kontā. Nodokļa maksātājam jāsniedz pierādījums par šo izdevumu faktiskā summu, un tas nedrīkst atskaitīt nodokļus, kas varētu būt iekasēti par šiem darījumiem.”

5 Direktīvas 2006/112 73. pantā ir noteikts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

6 Šīs direktīvas 78. panta pirmās daļas a) punktā ir noteikts:

“Summa, kurai uzliek nodokli, ietver šādas sastāvdaļas:

a) nodokļus, nodevas un citus maksājumus, izņemot pašu PVN.”

7 Minētās direktīvas 79. panta pirmās daļas c) punktā ir paredzēts:

“Summa, kurai uzliek nodokli, neietver šādas sastāvdaļas:

[..]

c) summas, ko nodokļa maksātājs saņēmis no pircēja vai pakalpojumu saņēmēja kā tūdu izmaksu atmaksāšanu, kuras veiktas pircēja vai pakalpojumu saņēmēja vārdā un interesēs un kuras iegrāmatotas šā nodokļa maksātāja pagaidu kontā.”

Portugāles tiesības

8 Pievienotās vērtības kodeksa (*Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado*, turpmāk tekstā – “CIVA”) 16. pantā ir noteikts:

“1. Neskarot 2. punktā noteikto, nodokļu bāze par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, kas ir apliekama ar nodokli, atbilst atlīdzībai, kura ir saņemta vai kura ir jāsaņem no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas.

[..]

5. Preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas, kas ir apliekama ar nodokli, nodokļu bāze ietilpst šādi elementi:

a) nodokļi, nodevas, iemaksas un citi maksājumi, izņemot pašu [PVN];

[..]

6. Iepriekšējā punktā minētajā nodokļu bāzē neietilpst šādi elementi:

[..]

c) summas, kas maksātas preču pircēja vai pakalpojuma saņēmēja vārdā un interesēs un kuras ar nodokli apliekamā persona iegrāmatojusi attiecīgajos trešo personu kontos;

[..].”

9 2004. gada 18. augusta Kinematogrāfiskās un audiovizuālās mākslas likuma Nr. 42/2004 (*Lei n.º 42/2004 – Lei de Arte Cinematográfica e do Audiovisual*; 2004. gada 18. augusta *Diário da República I*, A sērija, Nr. 194) 28. pants ar nosaukumu “Nodoklis par publisku demonstrāšanu” ir paredzēts:

“1. Komercreklāmai, kura tiek publiski demonstrēta kinoteātros un izplatēta televīzijā, proti, reklāmas, sponsoršanai, telemarketingam, teletekstam, preču ievietošanai, kā arī reklāmas, kas ir iekāutas elektroniskās [TV] programmās, neatkarīgi no apraides veida ir piemērojams nodoklis par publisku demonstrāšanu, kas ir jāmaksā reklāmdāvījam, 4 % apmērā no samaksātās cenas [turpmāk tekstā – “nodoklis par publisku demonstrāšanu”].

2. Summa, kas iekasēta nodokļa par publisku demonstrāšanu veidā, aprēķināšana, iekasēšana un uzraudzēšana ir noteiktas atsevišķā tiesību aktā.”

10 2006. gada 15. novembra Dekrētlikuma Nr. 227/2006 (2006. gada 15. novembra *Diário da República I*, Nr. 220) 50. pants ir noteikts:

“1. Komercreklāmai, kura tiek publiski demonstrēta kinoteātros, izplatēta televīzijā vai iekāuta elektroniskās [TV] programmās, neatkarīgi no apraides veida ir jāpiemēro nodoklis par publisku demonstrāšanu, kas ir jāsedz reklāmdāvījiem, un tas veido [*Instituto do Cinema, Audiovisual e Multimédia* (turpmāk tekstā – “ICAM”)] un [*Cinemateca Portuguesa – Museu do Cinema* (turpmāk tekstā – “CPMC”)] ieņēmumus.

2. Iepriekšējais punkts minēto reklāma attiecas uz reklāmu, sponsorāšanu, telemarketingu, teletekstu un preču ievietošanu.

3. Iemaksas, uz kurām attiecas iepriekšējais punkts, nodokļu aizstāšanas kārtībā iekasē sabiedrības, kuras pārvalda reklāmas laikus kinoteātros, televīzijas raidorganizācijas vai izplatītāji, kas piedāvā teleteksta vai elektroniskās [TV] programmas pakalpojumus.”

11 Dekrētlikuma Nr. 227/2006 51. pants ir paredzēts:

“Nodokļa par publisku demonstrāšanu apmērs ir 4 % no cenas par reklāmas pārraidāšanu vai izplatāšanu, vai tās iekāušanu elektroniskajā [TV] programmā, no kura 3,2 % veido ICAM ieņēmums un 0,8 % – CPMC ieņēmums.”

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

12 TVI tās darbības ietvaros televīzijas nozarē 2004. gada februārī, 2004. gada oktobrī un 2007. gada janvārī sniedza komercreklāmas publiskas demonstrāšanas pakalpojumus dažādiem reklāmdāvījiem.

13 Par šiem pakalpojumiem TVI sagatavoja rēķinu saviem klientiem, pieprasotajai cenai par komercreklāmu publisku demonstrāšanu pievienojot 4 % kā nodokli par publisku demonstrāšanu. Lai aprēķinātu par minētajiem pakalpojumiem maksājamo PVN, TVI piemēroja paredzēto likmi, tostarp nodokli par publisku demonstrāšanu, visiem sagatavotajiem rēķiniem un iekasēja aprēķināto PVN par attiecīgajiem laika posmiem, to iekāujot attiecīgajos periodiskajos paziņojumos. Turklāt TVI ieņēmumus no nodokļa par publisku demonstrāšanu iekasēšanas iegrūmatoja ICAM un CPMC pagaidu kontos.

14 Uzskatot, ka nodoklis par publisku demonstrāšanu nav jāiekauj PVN b?z?, TVI iesniedza l?gumus Portugāles nodokļu iestādei p?c savas iniciatīvas p?rskatīt paziņojumus par PVN nodokli par 2004. gada februāri un oktobri, k? ar? par 2007. gada janvāri. Šie l?gumi tika noraidīti.

15 *Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra* (Sintras Administratīvā un nodokļu tiesa), kur? v?rs?s TVI, noraidīja prasības par l?gumiem, ar kuriem tika noraidīti minētie l?gumi, pamatojoties uz to, ka nodokļa par publisku demonstrāšanu apmērs, kuru TVI iekas? no reklāmdēvējiem, esot jāiekauj PVN b?z? atbilstoši CIVA 16. panta 1. punktam un 5. punkta a) apakšpunktam. Š? tiesa uzskatīja, ka nodokļa par publisku demonstrāšanu apmēri nevar tikt uzskatīti par summām, kas maks?tas komercreklāmu publiskas demonstrāšanas pakalpojuma saņēmēju v?rd? un interes?s. T? turklāt uzskatīja, ka nodoklis par publisku demonstrāšanu atbilstoši Likuma Nr. 42/2004 28. pantam radot tiešu saikni ar šo pakalpojumu sniegšanu, jo, t? k? minētie pakalpojumi ir to priekšmets, t? esot ar tiem cieši saistīta.

16 TVI p?rsdzīja *Tribunal Administrativo e Fiscal de Sintra* spriedumus *Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa). Taj? t? norādīja uz jautājumu par CIVA 16. panta 1. punkta un 6. punkta c) apakšpunkta interpretācijās, ko piemēro Portugāles nodokļu iestādes un kuru apstiprina pasludinātie spriedumi, sāder?bu ar Sestās direktīvas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktu un 3. punkta c) punktu un Tiesas judikatūru. Atbilstoši šai interpretācijai nodoklis par publisku demonstrāšanu ir iekāuts b?z? PVN aprēķināšanai, jo t? ir neatņemama pakalpojumu sniegšanas daļa un netiek maks?ta komercreklāmu publiskas demonstrāšanas pakalpojuma saņēmēju v?rd? un interes?s, lai gan iekas?t?s summas tiek iegrāmatotas pagaidu kontos un paredz?tas valsts iestādei.

17 TVI šaj? ties? norāda, pirmkārt, ka nodoklis par publisku demonstrāšanu nerada tiešu saikni ar komercreklāmas publiskas demonstrāšanas pakalpojumu sniegšanu un tas nav jāiekauj atlīdzības v?rtībā, jo šis nodoklis nav uzskatāms par atlīdzību par TVI sniegtajiem pakalpojumiem un nav tieši saistīts ar š? pakalpojuma sniegšanu un, otrkārt, ka nodoklim par publisku demonstrāšanu ir piemērojams Savienības ties?bu j?dziens par r?c?bu citas personas v?rd? un interes?s, tādējādi š? nodokļa apmērs ir jāizslēdz no b?zes PVN aprēķināšanai.

18 Š?dos apstākļos *Supremo Tribunal Administrativo* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai š?dus prejudiciālus jautājumus, kuri vis?s pamatliet?s ir formulēti vienādi:

“1) Vai CIVA 16. panta 1. punkts atbilstoši p?rsdzītaj? spriedum? sniegtajai interpretācijai (ka nodoklis par komercreklāmu publisku demonstrāšanu ir cieši saistīts ar reklāmas pakalpojumu sniegšanu un tādē? ir jāiekauj sniegto pakalpojumu nodokļa b?z? PVN aprēķināšanai) ir sāder?gs ar [Sestās direktīvas] 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt? (tagad – Direktīvas 2006/112 73. pants) paredz?tajiem noteikumiem, ?paši ar j?dzienu “atlīdzība, [...] kuru piegādāt?js vai pakalpojumu sniedz?js par šiem darājumiem ir saņēm?mis vai saēms”?

2) Vai CIVA 16. panta 6. punkta c) apakšpunkts atbilstoši p?rsdzītaj? spriedum? sniegtajai interpretācijai (ka nodoklis par komercreklāmu publisku demonstrāšanu nav uzskatāms par summu, kas samaks?ta pakalpojumu saņēmēja v?rd? un interes?s, lai gan t? ir iegrāmatota treš?s personas pagaidu kontos un to tiek paredz?ts samaks?t valsts iestādei, l?dz ar to t? netiek izslēgta no nodokļu b?zes PVN aprēķināšanai) ir sāder?gs ar [Sestās direktīvas] 11. panta A da?as 3. punkta c) apakšpunkt? (tagad – Direktīvas 2006/112 79. panta pirm?s da?as c) punkts) paredz?to noteikumu, ?paši j?dzienu “summas, ko nodokļu maks?t?js saņēm?mis no pircēja k? t?du izmaksu atmaksāšanu, kuras veiktas pircēja v?rd? un interes?s un kuras iegrāmatotas š? nodokļa maks?tāja pagaidu kont?”

19 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2012. gada 18. janvāra r?kojumu lietas C?618/11, C?637/11 un

C?659/11 tika apvienotas mutv?rdu proces? un sprieduma tais?šanai.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pie?emam?bu

20 Portug?les vald?ba pauž šaubas par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu pie?emam?bu. Attiec?b? uz prejudici?lajiem jaut?jumiem, kas uzdoti liet?s C?618/11 un C?637/11, t? nor?da, ka Portug?les tiesiskais regul?jums, ar kuru ir paredz?ta nodok?a par publisku demonstr?šanu piem?rojam?ba, nebija piem?rojams *ratione temporis* pamatlietas faktisko apst?k?u rašan?s dien?. T? turkl?t nor?da, ka trijos iesniedz?jtiesu l?mumos nav ietverts prec?zs un piln?gs Portug?les ties?bu, k? ar? Savien?bas ties?bu, kas piem?rojamais pamatliet?s, izkl?sts. Konkr?ti š? vald?ba uzsver, ka iesniedz?jtiesa liet? C?659/11 nav min?jusi Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 2. punkta a) apakšpunktu un Direkt?vas 2006/112 78. panta pirm?s da?as a) punktu.

21 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru LESD 267. pant? noteikt?s proced?ras ietvaros, kuras pamat? ir skaidra funkciju sadale starp valsts ties?m un Tiesu, vien?gi valsts tiesas kompetenc? ir konstat?t un izv?rt?t faktus pamatliet?, k? ar? interpret?t un piem?rot valsts ties?bas. T?pat tikai valsts tiesa, kura izties? lietu un kurai j?uz?emas atbild?ba par pie?emamo tiesas nol?mumu, ir t?, kas, ?emot v?r? lietas ?patn?bas, var noteikt, cik liel? m?r? ir vajadz?gs prejudici?lais nol?mums un cik atbilst?gi ir Tiesai uzdotie jaut?jumi (2012. gada 29. novembra spriedums apvienotaj?s liet?s C?182/11 un C?183/11 *Econord*, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra). ?paši Tiesai nav j?p?rbauda, cik prec?zs ir valsts tiesas noteiktais tiesiskais regul?jums un faktiskie apst?k?i, kurus iesniedz?jtiesa iesniedz Tiesai, par to pati nesot atbild?bu (šaj? zi?? skat. 2005. gada 1. decembra spriedumu liet? C?213/04 *Burtscher*, Kr?jums, l?10309. lpp., 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?d?j?di, ja uzdotie jaut?jumi skar Savien?bas ties?bu interpret?ciju, tad Tiesai princip? ir pien?kums pie?emt nol?mumu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Econord*, 21. punkts).

22 T?d?j?di valsts tiesisk? regul?juma, kas liet?s C?618/11 un C?637/11 ir piem?rojams *ratione temporis*, noteikšana ir valsts ties?bu interpret?cijas jaut?jums, kas ir tikai iesniedz?jtiesas kompetenc?.

23 Otrk?rt, attiec?b? uz piem?rojamo ties?bu izkl?stu l?gumos sniegt prejudici?lu nol?mumu ir j?nor?da, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru tad, ja valsts tiesai rodas nepieciešam?ba l?gt tai noder?gu Savien?bas ties?bu interpret?ciju, tai ir j?nor?da faktiskie apst?k?i un atbilstošais tiesiskais regul?jums, ar kuru ir saist?ti t?s uzdotie jaut?jumi, vai vismaz j?paskaidro faktiskie pie??mumi, ar kuriem ir pamatoti min?tie jaut?jumi (2005. gada 17. febru?ra spriedums liet? C?134/03 *Viacom Outdoor*, Kr?jums, l?1167. lpp., 22. punkts, un 2008. gada 17. j?lija spriedums liet? C?94/07 *Raccanelli*, Kr?jums, l?5939. lpp., 24. punkts).

24 Šaj? saist?b? ir j?nor?da, ka l?mumos l?gt prejudici?lu nol?mumu iek?autajai inform?cijai ir ne vien j??auj Tiesai sniegt noder?gas atbildes, bet ar? j?dod iesp?ja dal?bvalstu vald?b?m un citiem ieinteres?tajiem lietas dal?bniekiem iesniegt apsv?rumus saska?? ar Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tu 23. pantu (2012. gada 27. novembra spriedums liet? C?370/12 *Pringle*, 85. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

25 Šaj? gad?jum?, pirmk?rt, ir j?konstat?, ka l?gumos sniegt prejudici?lu nol?mumu ne tikai ir ietverts lietas rašan?s faktisko apst?k?u izkl?sts, bet ar? – cikt?l ar tiem detaliz?t? veid? ir izkl?st?ta TVI nost?ja un tiesas, kur? tika iesniegtas pras?bas par l?mumiem, ar kuriem tika noraid?ti l?gumi par attiec?go pazi?ojumu par nodokli p?rskat?šanu, nost?ja – pietiekami apst?k?i, kas ?auj noteikt faktiskos apst?k?us un tiesisko regul?jumu, k?d? tiek uzdoti prejudici?lie jaut?jumi. T?d?j?di tie ?auj Tiesai sniegt lietder?gu atbildi iesniedz?jtiesai. Turkl?t prejudici?lajos

jautājums ir skaidri norādīts Savienības tiesību normas, par kuru iesniedzātjies uzdod jautājumu.

26 Otrkārt, apsvērumi, kurus iesniedz prasītāja pamatlietā, Portugāles un Grieķijas valdības, kā arī Eiropas Komisija, apstiprina, ka tiesiskie un faktiskie apstākļi, kas ir precīzi Iegumos sniegt prejudiciālu nolikumu, ir pietiekami šā sprieduma 24. punktā atgādinātās judikatūras izpratnē.

27 Visbeidzot, kas attiecas uz to, ka iesniedzātjies nav minējusi visas atbilstošās Savienības tiesību normas lietā C-659/11, jānorāda, ka, pat ja formāli šā tiesa savus jautājumus ir uzdevusi tikai par to, kā interpretēt, pirmkārt, Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu un 3. punkta c) apakšpunktu un, otrkārt, Direktīvas 2006/112 73. pantu un 79. panta pirmās daļas c) punktu, šāds apstāklis nerada šķērslī tam, lai Tiesa, nolūkā sniegt tai lietderīgu atbildi, ņemtu vērā Savienības tiesību normas, uz kurām valsts tiesa nav atsaukusies savu jautājumu izklāstā (šajā ziņā skat. 2008. gada 3. aprīļa spriedumu lietā C-230/06 *Militzer & Münch*, Krājums, I-1895. lpp., 19. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 No iepriekš minētā izriet, ka Tiesas rīcībā ir pietiekami daudz faktisko un tiesisko apstākļu, lai interpretētu attiecīgos Savienības tiesību noteikumus un sniegtu lietderīgas atbildes uz uzdotajiem jautājumiem.

29 Šādos apstākļos jāuzskata, ka Iegumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir pieņemami.

Par lietas būtību

30 Uzdodot savus jautājumus, kas ir jāizskata kopā, iesniedzātjies bāzībā vaicā, vai Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts, 2. punkta a) apakšpunkts un 3. punkta c) apakšpunkts, kā arī Direktīvas 2006/112 73. pants, 78. panta pirmās daļas a) punkts un 79. panta pirmās daļas c) punkts ir jāinterpretē tādā veidā, ka nodoklis, kāds ir Portugāles tiesiskajā regulājumā paredzētais nodoklis par publisku demonstrāšanu kinematogrāfiskās un audiovizuālās mākslas interesēs, kas tiek aprēķināts reklāmdēvējiem, bet kuru maksā komercreklāmas publiskas demonstrācijas pakalpojumu sniedzēji, izmantojot to saukto “nodokļa aizstāšanas” mehānismu, un kas tiek iegrāmatots pagaidu kontos, ir jāiekļauj PVN bāzē, kas tiek aprēķināts par komercreklāmu publiskas demonstrācijas pakalpojumiem.

31 Portugāles un Grieķijas valdības, kā arī Komisija uzskata, ka tāds nodoklis, kāds ir nodoklis par publisku demonstrāšanu, ir jāiekļauj PVN bāzē, kas ir aprēķināts par komercreklāmu publiskas demonstrācijas pakalpojumiem, ciktāl ar nodokli apliekamā darbība ir tieši saistīta ar komercreklāmu publiskas demonstrācijas pakalpojumu sniegšanu un atbilst PVN, kas aprēķināts par minētajiem pakalpojumiem, apliekamajai darbībai. Turklāt atbilstoši Grieķijas valdības viedoklim, uzskatot, ka ar nodokli par publisku demonstrāšanu apliekamā darbība ir komercreklāmu publiskas demonstrācijas pakalpojumi, par kuriem ir vienojušies abi Iegumslīdzēji, kuru samaksa nav notikusi tikai pakalpojumu saņēmēja interesēs, Sestās direktīvas 11. panta A daļas 3. punkta c) apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 79. panta pirmās daļas c) punktā paredzētais izņēmums nevar tikt piemērots.

32 Turpretī TVI uzskata, ka nodoklis par publisku demonstrāšanu nevar tikt ietverts minētajā bāzē. TVI uzskata, ka nodoklis par publisku demonstrāšanu nav atļaujama par tās sniegtajiem pakalpojumiem, jo šim nodoklim nav tiešas saiknes ar šo pakalpojumu sniegšanu. TVI norāda, ka darbība, par kuru jāmaksā nodoklis par publisku demonstrāšanu, atšķiras no darbības, par kuru jāmaksā PVN, proti, komercreklāmas demonstrāšana, no vienas puses, un jebkāda reklāmas pakalpojumu sniegšana, no otras puses.

33 Šaj? saist?b? ir j?atg?dina, ka atbilstoši Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktam un Direkt?vas 2006/112 73. pantam PVN b?ze ir visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m. Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 2. un 3. punkt?, k? ar? Direkt?vas 2006/112 78. panta pirm?s da?as a) punkt? un 79. panta pirm?s da?as c) punkt? ir uzskait?ti noteikti elementi, kas ir j?ietver nodok?a b?z?, un citi elementi, kuri taj? nav j?ietver (šaj? zi?? skat. 2006. gada 1. j?nija spriedumu liet? C?98/05 *De Danske Bilimportører*, Kr?jums, l?4945. lpp., 15. punkts, k? ar? 2011. gada 28. j?lija spriedumu liet? C?106/10 *Lidl & Companhia*, Kr?jums, l?7235. lpp., 30. un 31. punkts).

34 Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 2. punkta a) apakšpunkt? un Direkt?vas 2006/112 78. panta pirm?s da?as a) punkt? ar? ir paredz?ts, ka nodok?i, nodevas un citi maks?jumi, iz?emot pašu PVN, ir j?iek?auj nodok?a b?z?.

35 Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 3. punkta c) apakšpunkt? un Direkt?vas 2006/112 79. panta pirm?s da?as c) punkt?, savuk?rt, ir paredz?ts, ka no nodok?a b?zes ir j?izsl?dz summas, kuras nodok?u maks?t?js ir sa??mis no pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja k? t?du izdevumu atmaks?šanu, kuri veikti pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja v?rd? un interes?s un kuri ieogr?matoti š? nodok?a maks?t?ja pagaidu kont?.

36 T?tad, lai noteiktu, vai nodoklis par publisku demonstr?šanu, k?ds ir apl?kots pamatliet?, ir j?iek?auj PVN, kas ir apr??in?ts par komercrkl?mu publiskas demonstr?šanas pakalpojumiem, b?z?, vai, gluži otr?di, no t?s j?izsl?dz, vispirms ir j?nosaka, vai tas ietilpst j?dzien? “nodok?i, nodevas un citi maks?jumi” Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 2. punkta a) apakšpunkta un Direkt?vas 2006/112 78. panta pirm?s da?as a) punkta izpratn?.

37 Šaj? saist?b? Tiesa jau ir preciz?jusi, ka, lai nodok?us, nodevas un citus maks?jumus var?tu uzskat?t par PVN b?zi, pat ja tiem nav pievienot?s v?rt?bas un tie nav uzskat?mi par kompens?ciju par pakalpojumu sniegšanu, tiem ir j?b?t tiešai saiknei ar šo pakalpojumu (šaj? zi?? skat. 2010. gada 20. maija spriedumu liet? C?228/09 Komisija/Polija, 30. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Lidl & Companhia*, 33. punkts).

38 Vispirms ir j?nor?da, ka nodoklis par publisku demonstr?šanu nav uzskat?ms par kompens?ciju par komercrkl?mu publiskas demonstr?šanas pakalpojumu sniegšanu un tam nav pievienot?s v?rt?bas.

39 Attiec?b? uz jaut?jumu, vai nodoklim par publisku demonstr?šanu ir tieša saikne ar komercrkl?mas publiskas demonstr?šanas pakalpojumu sniegšanu, no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka jaut?jums par to, vai darb?ba, par kuru j?maks? min?tais apstr?d?tais nodoklis, atbilst darb?bai, par kuru ir j?maks? PVN, ir izš?irošais apst?klis, lai var?tu noteikt š?das tiešas saiknes esam?bu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *De Danske Bilimportører*, 17. un 18. punkts, k? ar? liet? Komisija/Polija, 30.–32. punkts).

40 Šaj? gad?jum?, k? tas izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, saska?? ar Likuma Nr. 42/2004 28. panta 1. punktu komercrkl?mai, kura tiek publiski demonstr?ta kinote?tros un izplat?ta telev?zij?, prec?z?k, rkl?m?m, sponsor?šanai, telem?rketingam, teletekstam, pre?u ievietošanai, k? ar? rkl?m?m, kas ir iek?autas elektronisk?s TV programm?s, neatkar?gi no apraides veida ir piem?rojams nodoklis par publisku demonstr?šanu, kurš ir j?maks? rkl?mdev?jam, 4 % apm?r? no samaks?t?s cenas. No Dekr?tlikuma Nr. 227/2006 50. panta 1. punkta izriet, ka summas, kas ir iekas?tas atbilstoši šim nodoklim par publisku demonstr?šanu, ir uzskat?mas par ICAM un CP?MC ien?kumiem.

41 No min?t? Portug?les tiesisk? regul?juma, k? to turkl?t nor?d?ja Portug?les vald?ba tiesas s?d? Ties?, izriet, ka darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis par publisku demonstr?šanu, atbilst darb?bai, par kuru ir maks?jams PVN par komercrkl?mas publiskas izplat?šanas pakalpojumiem. Nodoklis par publisku demonstr?šanu k??st iekas?jams br?d?, kad pakalpojumi tiek sniegti, un tas ir iekas?jums tikai tad, ja ??di pakalpojumi tiek sniegti.

42 T?d?j?di t?dam nodoklim, k?ds ir nodoklis par publisku demonstr?šanu, ir tieša saikne ar komercrkl?mas publiskas demonstr?šanas pakalpojumiem, jo sakr?t darb?bas, par kur?m ir j?maks? nodoklis par publisku demonstr?šanu un par kur?m ir j?maks? PVN. T?d?j?di tas ietilpst j?dzien? "nodok?i, nodevas un citi maks?jumi", kas iek?auts Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 2. punkta a) apak?punkt? un Direkt?vas 2006/112 78. panta pirm?s da?as a) punkt?.

43 ?? secin?jumu neietekm? apst?klis, ka saska?? ar Dekr?tlikuma Nr. 227/2006 50. panta 3. punktu nodoklis par publisku demonstr?šanu tiek iekas?ts no komercrkl?mas publiskas demonstr?šanas pakalpojumu sniedz?jiem, izmantojot t? saukto "nodok?u aizst?šanas" meh?nismu.

44 T?d?j?di, k? izriet no Ties? iesniegtajiem rakstveida un mutv?rdu apsv?rumiem, saska?? ar min?to meh?nismu nodokli par publisku demonstr?šanu, lai gan tas ir j?maks? komercrkl?mas publiskas demonstr?šanas pakalpojumu sa??m?jiem, proti, rkl?mdev?jiem, maks? ?? pakalpojumu sniedz?js.

45 Pamatlietas dal?bnieki, k? ar? dal?bnieki, kas iesniedza apsv?rumus Ties?, tom?r nepiekr?t ?? meh?nisma piem?rošanai, k?da t? ir paredz?ta Portug?les tiesiskaj? regul?jum?. TVI nor?da, ka, iekas?jot summas, kas ir j?maks? komercrkl?mu publiskas demonstr?šanas pakalpojumu sa??m?jiem, ieogr?matojot ??s summas pagaidu kontos, k? ar?, maks?jot t?s valstij, t? maks? nodokli par publisku demonstr?šanu t?s klientu v?rd? un interes?s. Savuk?rt Portug?les vald?ba un Komisija uzskata, ka TVI ir nodok?a par publisku demonstr?šanu maks?t?js, uzskatot, ka komercrkl?mas publiskas izplat?šanas pakalpojumu sa??m?jiem nekad nerodas tie?as attiec?bas ar Portug?les nodok?u iest?d?m. T?d?j?di, k? t?s uzskata, TVI nodokli par publisku demonstr?šanu maks? sav? v?rd? un interes?s.

46 Pat ja tiktu uzskat?ts, ka TVI maks? nodokli par publisku demonstr?šanu t?s klientu v?rd? un interes?s, no t? tom?r neizriet?tu, ka nodok?u aizst?šanas meh?nisms, k?ds ir apl?kots pamatliet?, b?tu piel?dzin?ms izdevumu atl?dzin?šanai Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 3. punkta c) apak?punkta un Direkt?vas 2006/112 79. panta pirm?s da?as c) punkta izpratn?.

47 Turkl?t, k? nor?d?ja ?ener?ladvok?ts secin?jumu 48., 50. un 51. punkt?, ?paši no Portug?les vald?bas un Komisijas apsv?rumiem izriet, ka t?s no Visp?rj? nodok?u likuma (*Lei Geral Tribut?ria*) 18. un 20. panta secina, ka par nodok?a maks?t?ju ir uzskat?ma persona, kas maks? nodokli par publisku demonstr?šanu k? nodok?a aizst?j?js, ka TVI ir j?maks? ??s nodoklis pat tad, ja rkl?mdev?ji nav maks?juši par attiec?gajiem komercrkl?mas publiskas demonstr?šanas pakalpojumiem, un pat tad, ja to TVI neatmaks? min?tie rkl?mdev?ji, un kompetent?s iest?des nevar piepras?t min?to nodokli no šiem rkl?mdev?jiem pat TVI maks?tnesp?jas gad?jum?. T?d?j?di ??iet, ka no Portug?les tiesisk? regul?juma, kura interpret?cija ir tikai valsts tiesas kompetenc?, izriet, ka TVI ?? nodokli maks? sav? v?rd? un interes?s.

48 ?emot v?r? visus ??s apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apak?punkts, 2. punkta a) apak?punkts un 3. punkta c) apak?punkts, k? ar? Direkt?vas 2006/112 73. pants, 78. panta pirm?s da?as a) punkts un 79. panta pirm?s da?as c) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodoklis, k?ds ir Portug?les tiesiskaj?

regulājumā paredzētais nodoklis par publisku demonstrāšanu kinematogrāfiskās un audiovizuālās mākslas interesēs, ir jāiekļauj PVN bāzē, kas tiek aprēķināts par komercreklamā publiskas demonstrāšanas pakalpojumiem.

Par tiesāšanas izdevumiem

49 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts, 2. punkta a) apakšpunkts un 3. punkta c) apakšpunkts, kā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 73. pants, 78. panta pirmās daļas a) punkts un 79. panta pirmās daļas c) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nodoklis, kāds ir Portugāles tiesiskajā regulājumā paredzētais nodoklis par publisku demonstrāšanu kinematogrāfiskās un audiovizuālās mākslas interesēs, ir jāiekļauj pievienotās vērtības nodokļa bāzē, kas tiek aprēķināts par komercreklamā publiskas demonstrāšanas pakalpojumiem.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.