

62016CJ0544

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2018. gada 5. jūlijs (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts – “Kredītpunktu” piešķiršana, kuri jau vairākos gadus pārdotais tiešsaistes izsolis – Pakalpojumu sniegšana par atlīdzību – Priekšdarbi – 73. pants – Nodokļa bāze

Lieta C-544/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Administratīvā pirmās instances tiesa (Nodokļu lietu palāta), Apvienotā Karaliste) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2016. gada 17. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 28. oktobrī, tiesvedībā

Marcandi Ltd, kas tirdzniecībā izmanto nosaukumu Madbid,

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça], tiesneši E. Levits, E. Borgs Bartets [A. Borg Barthet] (referenti), M. Bergere [M. Berger] un F. Biltšens [F. Biltgen],

ģenerālvokāls: J. Tančevs [E. Tanchev],

sekretārs: L. Hīčleta [L. Hewlett], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesā un 2017. gada 13. decembra tiesas sēdē,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

—

Marcandi Ltd vārdā – J. Brinsmead-Stockham, barrister, C. Van Zyl, solicitor, un A. Brown, advocate,

—

Apvienotās Karalistes valdības vārdā – D. Robertson un Z. Lavery, pārstāvji, kam palīdz P. Mantle, barrister,

—

Eiropas Komisijas vārdā – R. Lyal un L. Lozano Palacios, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokļa secinājumus 2018. gada 7. marta tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punktu, 14., 24., 62., 63., 65. un 73. pantu, kā arī 79. panta b) punktu.

2

Šis līgums ir iesniegts strīdā starp Marcandi Ltd, kas tirdzniecībā izmanto nosaukumu Madbid, un Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (Apvienotās Karalistes ieņēmumu un muitas dienests, turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) režīmu, kas ir piemērojams tādai “kredītpunktu” pārdošanai, kuri ļauj piedalīties pārdošanas tiešsaistes izsolēs.

Atbilstošās tiesību normas

3

Atbilstoši PVN direktīvas 2. panta 1. punktam:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a)

preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..]

c)

pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..].”

4

Šīs direktīvas 14. panta 1. punktā preču piegāde ir definēta kā “tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam”.

5

Saskaņā ar minētās direktīvas 24. panta 1. punktu:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

6

Šīs pašas direktīvas 62. pantā ir noteikts:

“Šī panta nozīme:

1)

“nodokļa iekasgjamības gadījums” ir notikums, iestājoties kuram, ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kļūtu iekasgjams;

2)

“nodokļa iekasgjamība” nozīme, ka nodokļu iestādei saskaņā ar tiesību aktiem rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kura ir atbildīga par PVN nomaksu, neatkarīgi no tā, ka nomaksas laiku var atlikt.”

7

PVN direktīvas 63. pantā ir paredzēts:

“Nodokļa iekasgjamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasgjams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana.”

8

Šīs direktīvas 65. pants ir izteikts šādi:

“Ja maksājums izdarāms uz kontu [Ja pirmā iemaksa izdarāma] pirms preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas, nodoklis kļūst iekasgjams līdz ar maksājuma saņemšanu un par saņemto summu.”

9

Minētās direktīvas 73. pantā ir paredzēts:

“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.”

10

Šīs pašas direktīvas 79. pantā ir noteikts:

“Summa, kurai uzliek nodokli, neietver šādas sastāvdaļas:

[..]

b)

cenu atlaides un rabatus, ko piešķir pircējam vai pakalpojumu saņēmējam un ko tas iegūst darījuma veikšanas laikā;

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

11

Marcandi ir Apvienotajā Karalistē dibinātā sabiedrība, kas nodarbojas ar pārdošanu tiešsaistē ar tirdzniecības nosaukumu Madbid (turpmāk tekstā – “Madbid”). Lielākā daļa Madbid pārdoto preču ir tādas, kas attiecas uz tehnoloģiju (“high tech”) produktiem, piemēram, mobilie telefoni, planšētdatori, datori un televizori. Reizēm Madbid pārdo arī tādus vārta preces kā tostarp automašīnas.

12

Madbid interneta vietnē ļauj tās lietotājiem nopirkt Madbid pārdošanas preces vai nu par noteiktu cenu tiešsaistes veikalā, vai arī tiešsaistes izsolēs.

13

Laikposmā, uz kuru attiecas pamatlieta, Madbid bija reģistrēta kā PVN maksātāja Apvienotajā Karalistē, kā arī vairākas citas dalībvalstīs, tostarp Vācijā.

14

Atbilstoši tās Vispārīgā pārdošanas noteikumu 1.2. noteikumam Madbid “pārvalda izsoļu lapu, kurā ir jāizdara maksājums, lai piedalītos izsolēs”. Lietotājiem, kas vēlas piedalīties Madbid organizētajās pārdošanās izsolēs, no tās par maksu ir jāiegādājas “kredītpunkti”, kas ir vajadzīgi, lai vairāksolētu, un ko nevar izmantot citiem mērķiem. It īpaši šie “kredītpunkti” nevar tikt izmantoti, lai nopirktu preces, kas tiek pārdošanas tiešsaistes veikalā. Tāpat tos nevar pārvērst naudā.

15

Ikviens no Madbid interneta vietnes lapām ir poga, kas lietotājam ļauj piekļūt lapai, kurā tiek pārdoti “kredītpunkti”. Ja tie tiek nopirkti, tie tiek ieskaitīti lietotāja kontā. Katrs “kredītpunkts” tiek identificēts ar unikālu kodu, un tam tiek piešķirta naudas vērtība, kas atbilst lietotāja samaksātajai summai. Lietotājiem dažkārt tiek piešķirti “bezmaksas kredītpunkti”. To vērtība ir 0,00 sterliņu mārciņu (GBP), un tie ļauj vienīgi lietotājiem piedalīties Madbid organizētajās pārdošanās izsolēs. Šie “bezmaksas kredītpunkti” zaudē spēku pēc 30 dienām, bet maksas “kredītpunkti” ir derīgi 180 dienas.

16

Katrai pārdošanai izsolē noteiktā sākumcena ir 0,00 GBP, bet atpakaškaitēšana tiek iestatīta uz maksimālo vairāksolēšanas laiku, kas parasti ir viena minūte. Katrai jaunai vairāksolēšanai sākas jauna atpakaškaitēšana, kas ir tikpat ilga kā sākum noteiktā. Katrai pārdošanai, lai vairāksolētu, ir vajadzīgs noteikts “kredītpunktu” skaits, no 1 līdz 8, un lietotājs, nospiežot pogu “piedāvājums”, izmanto šo savu “kredītpunktu” skaitu. Tādējādi izdarītais lietotāja piedāvājums ir par 0,01 GBP augstāks nekā iepriekšējais piedāvājums un kļūst par visaugstāko piedāvājumu attiecīgajā pārdošanā. Norādītā preces pārdošanas cena arī pieaug par 0,01 GBP.

17

Lietotājs, kas iegūst tiesības nopirkt precī izsolē, iegūst tiesības nopirkt precī par cenu, par kuru

t? ir p?rdota un kurai ir pievienotas transporta un apstr?des izmaksas. "Kred?tpunktu", kas tikuši izmantoti vair?ksol?šanai š?s p?rdošanas gait?, v?rt?ba ir izsmelta un t?tad netiek ieskait?ta p?rdot?s preces cen?. Kam?r prece nav nos?t?ta lietot?jam, tam ir ties?bas anul?t savu pas?t?jumu. Vajadz?bas gad?jum? vi?am tiek atl?dzin?ta cena, par kuru vi?š ir uzvar?jis izsol?.

18

Turkl?t funkcija "pirkt tagad" ?auj lietot?jam p?rdošan? izsol?, kur? tas piedal?s, nopirkt p?rdotajai precei identisku preci par cenu, kas t?s laik? samazin?s par to "kred?tpunktu" cenu, kurus tas ir izmantojis, lai vair?ksol?tu šaj? p?rdošan?. Lietot?js, kas p?rdošanas izsol? laik? nop?rk preci, izmantojot funkciju "pirkt tagad", šaj? p?rdošan? izsol? vairs nevar vair?ksol?t.

19

Visbeidzot funkcija "ieg?t? atlaide" ?auj lietot?jam, kas nav uzvar?jis p?rdošan? izsol? un kas nav ar? izmantojis funkciju "pirkt tagad", ieg?t atlaidi, ko tas var?s izmantot v?lk, p?rkot preci, kas ir pieejama Madbid tiešsaistes veikal?. "Ieg?t? atlaide", kuras summa atbilst "kred?tpunktu" cenai, kas lietot?jam at??va vair?ksol?t min?taj? p?rdošan?, zaud? sp?ku, beidzoties 365 dienu termi?am.

20

Ja lietot?js, kas ir izdar?jis pirkumu, izmantojot funkcijas "ieg?t? atlaide" vai "pirkt tagad", anul? savu pas?t?jumu, tas sa?em atl?dz?bu t?s summas apm?r?, ko tas ir samaks?jis par attiec?gaj?m prec?m, un taj? netiek ier??in?ta "kred?tpunktu" cena, kas ir ?emta v?r?, lai non?ktu pie gal?g?s cenas, par ko vi?am ir p?rdotas preces.

21

2013. gada 9. decembra l?mum? nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka Madbid klientu samaks?t? summa par "kred?tpunktiem" ir atl?dz?ba par Apvienotaj? Karalist? sniegtiem pakalpojumiem, t.i., ties?bu piedal?ties Madbid organiz?taj?s p?rdošan?s tiešsaistes izsol?s pieš?iršanu.

22

Madbid par šo l?mumu c?la pras?bu First?tier Tribunal (Tax Chamber) (Administrat?v? pirm?s instances tiesa (Nodok?u lietu pal?ta), Apvienot? Karaliste), apgalvojot, ka "kred?tpunktu" pieš?iršana t?s klientiem ir nevis pakalpojumu sniegšana, bet tikai "priekšdarbi"2010. gada 16. decembra sprieduma MacDonald Resorts (C?270/09, EU:C:2010:780, 24. punkts) izpratn?. Madbid no min?t? secina, ka tai ir j?maks? PVN nevis t?p?c, ka klientiem ir pieš?irti "kred?tpunkti", bet vien?gi pre?u pieg?žu d???. Atl?dz?ba par š?m pieg?d?m ir gan klienta samaks?t? cena par preci, ko tas ir ieg?d?jies, gan to "kred?tpunktu" cena, kas ir izlietoti, ieg?d?joties šo preci. Pak?rtoti Madbid iesniedz?jties? apgalvoja, ka, ja p?d?j? min?t? nolemtu, ka "kred?tpunktu" pieš?iršana ir pakalpojumu sniegšana, b?tu j?uzskata, ka š?ds pakalpojums nav sniegts par atl?dz?bu PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta un 73. panta m?r?iem.

23

Min?taj? ties? nodok?u administr?cija apgalvoja, ka tad, kad Madbid saviem lietot?jiem pieš?ir "kred?tpunktus", t? tiem pieš?ir ties?bas, ko lietot?js var izmantot nekav?joties, piedaloties t?s organiz?t?s p?rdošanas tiešsaist? izsol?s. Runa ir par pakalpojuma sniegšanu. Turkl?t funkcijas "pirkt tagad" un "ieg?t? atlaide" ir priekšroc?bu meh?nismi, kuru ietvaros Madbid piekr?t atlaidei no šo pre?u p?rdošanas cenas PVN direkt?vas 79. panta b) punkta izpratn?.

Turklīt iesniedz jtiesa norāda, ka 2014. gada 9. jūlija lēmumā Finanzamt Hannover-Nord (Ziemeļhanoveres Nodokļu administrācija, Vācija) ir nolēmusi, ka tas, ka Madbid pārdod "kredītpunktus", nav ne preču piegāde, ne pakalpojumu sniegšana PVN mērķiem. Šā administrācija uzskata, ka Madbid maksā PVN Vācijā par preču piegādi, ko tā veic šajā dalībvalstī dzīvojošiem lietotājiem. Atlīdzība par šo preču piegādi esot ne tikai klienta samaksātā cena par iegūto preci, t.i., cena, par kuru prece ir pārdota, cena funkcijas "pirkt tagad" izmantošanas rezultātā vai cena par "iegūtās atlaides" atskaitīšanas, bet arī to "kredītpunktu" vērtība, kas tiek izmantoti, lai iegūtu šo preci, t.i., to "kredītpunktu" vērtība, kas ir ??vuši iegūti tiesības nopirkt preci izsolā vai samazināt cenu, izmantojot funkcijas "pirkt tagad" vai "iegūtā atlaide". Attiecībā uz lietotājiem, kas ir nopirkuši "kredītpunktus" un piedalījušies pārdošā izsolā, tajā neuzvarot, Ziemeļhanoveres nodokļu administrācija uzskata, ka tiem ir sniegti pakalpojumi tikai tad, ja tie nav izdarījuši nevienu pirkumu, izmantojot "kredītpunktu" cenu, kas tiem ??va vairāksolīt. Atlīdzība par šiem pakalpojumiem, kurai Apvienotajā Karalistē tiek uzlikts PVN, atbilstot minēto "kredītpunktu" vērtībai.

25

Šajos apstākļos First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Administratīvā pirmās instances tiesa (Nodokļu lietu palāta)) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1)

Vai, pareizi interpretējot [PVN direktīvas] 2. panta 1. punktu un 24., 62., 63., 65. un 73. pantu, tādus apstākļos kā pamatlietā,

a)

Madbid veikto kredītpunktu piešķiršana lietotājiem apmaiņā pret naudas samaksu ir:

i)

tāda veida "priekšdarbi", uz ko neattiecas [PVN direktīvas] 2. panta 1. punkta piemērošanas joma, kā noteikts Tiesas [2010. gada 16. decembra] sprieduma [MacDonald Resorts (C-270/09, EU:C:2010:780)] 23.–42. punktā, vai

ii)

Madbid pakalpojumu sniegšana [šīs direktīvas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē, proti, tiesību piedalīties tiešsaistes izsolēs piešķiršana;

b)

ja tiesību piedalīties tiešsaistes izsolēs piešķiršana ir Madbid pakalpojumu sniegšana, vai tā ir pakalpojumu sniegšana "par atlīdzību" [minētās direktīvas] 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē, proti, samaksa par to (t.i., nauda, ko saņem Madbid no lietotāja apmaiņā pret kredītpunktiem);

c)

vai atbilde uz [pirmo jautājuma b) punktu] būtu atšķirīga, ja maksājums par kredītpunktiem lietotājam piešķirtu arī tiesības iegādāties preces par tādā pašā vērtībā gadījumā, ja lietotājs

neuzvar?tu izsol?;

d)

ja Madbid nesniedz pakalpojumu par atl?dz?bu, kad pieš?ir kred?tpunktus lietot?jiem apmai?? pret naudas samaksu, vai t? sniedz š?dus pakalpojumus jebkur? cit? laik?,

un k?di principi ir j?piem?ro, lai atbild?tu uz min?tajiem jaut?jumiem?

2)

Kas, pareizi interpret?jot [PVN direkt?vas 2. panta 1. punktu, 14., 62., 63., 65. un 73. pantu un 79. panta b) punktu], t?dos apst?k?os k? pamatliet?, ir uzskat?ms par Madbid sa?emto atl?dz?bu par pre?u pieg?d?m, ko t? veic saviem lietot?jiem, [š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta un 73. panta] izpratn??

It ?paši un ?emot v?r? atbildi uz [pirmo jaut?jumu]:

a)

vai naudas summa, kuru lietot?js maks? Madbid par kred?tpunktiem, ir “[pirm? iemaksa]” par pre?u pieg?di, uz kuru attiecas [PVN direkt?vas] 65. pants t?, ka PVN ir “iekas?jams” ar maks?juma sa?emšanu, un t?, ka Madbid sa?emtais maks?jums no lietot?ja ir atl?dz?ba par pre?u pieg?di;

b)

ja lietot?js p?rk preces, izmantojot funkcijas “pirkt tagad” vai “ieg?t? atlaide”, vai to kred?tpunktu v?rt?ba, kas tiek izmantoti vair?ksol?šan? un [kas,] ja lietot?js neuzvar izsol?, rezult?t? rada “ieg?to atlaidi” vai samazina “pirkt tagad” cenu, ir:

i)

“cenu atlaide” [PVN direkt?vas] 79. panta b) punkta izpratn? t?d?j?di, ka atl?dz?ba par Madbid pre?u pieg?di ir naudas summa, ko lietot?js faktiski samaks?jis Madbid pre?u pirkšanas br?d?, un nekas vair?k; vai

ii)

da?a no atl?dz?bas par pre?u pieg?di t?d?j?di, ka atl?dz?ba par Madbid pre?u pieg?di ietver gan naudas summu, ko lietot?js faktiski samaks?jis Madbid pre?u pirkšanas br?d?, gan naudas summu, ko lietot?js samaks?jis par kred?tpunktiem, kuri izmantoti izsol?s, izdarot neuzvar?jušos sol?jumus;

c)

ja lietot?js izmanto ties?bas nopirkt preces p?c uzvaras tiešsaistes izsol?, vai atl?dz?ba par šo pre?u pieg?di ir noteikt? izsol? uzvar?jus? cena (kam pieskait?ta p?rvad?šanas un apstr?des maksa) un nekas vair?k vai ar? kred?tpunktu v?rt?ba, kuru uzvar?t?js izmantojis sol?šanai min?taj? izsol?, ir da?a no atl?dz?bas par Madbid veikto min?to pre?u pieg?di lietot?jam;

ja tas t? nav, k?di principi b?tu j?piem?ro, nosakot atbildes uz šiem jaut?jumiem?

3)

Ja div?m dal?bvalst?m ir atš?ir?gi uzskati par dar?jumu PVN nol?k?, k?d? m?r? vienas no š?m dal?bvalst?m tiesai, interpret?jot attiec?gos Savien?bas ties?bu aktu un valstu ties?bu aktu noteikumus, b?tu j??em v?r?, ka ir v?lams izvair?ties no:

a)

dar?juma dubultas aplikšanas ar nodokli vai

b)

dar?juma neaplikšanas ar nodokli,

un k?da noz?me šaj? jaut?jum? ir nodok?u neitralit?tes principam?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

26

Uzdodot pirmo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai t?du “kred?tpunktu” pieš?iršana k? pamatliet? apl?kot? par naudas samaksu ir “pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu” PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? vai ar? t? ir j?uzskata par pre?u pieg?des “priekšdarbiem”2010. gada 16. decembra sprieduma MacDonald Resorts (C?270/09, EU:C:2010:780) 24. punkta izpratn?.

27

J?atg?dina, ka min?taj? spriedum? Tiesa ir nospriedusi, ka t?du ties?bu ieg?d?šan?s uz l?guma pamata, kuras tiek d?v?tas par “ties?b?m uz punktiem” un kuras ?auj ieg?t punktus, par kuriem tostarp var ieg?t ties?bas uz k?das m?tnes ?slaic?gu lietošanu pakalpojumu sniedz?ja t?risma kompleks?, ir nevis dar?jums, kam tiek uzlikts PVN, bet priekšdarbi, kas tiek veikti, lai var?tu ieg?t ties?bas uz k?das m?tnes ?slaic?gu lietošanu, ties?bas tikt izmitin?tam viesn?c? vai ties?bas uz citu pakalpojumu. Tiesa uzskat?ja, ka “ties?bu uz punktiem” pirkšana nav klienta m?r?is pati par sevi, jo tas nosl?dz s?kotn?jo l?gumu nevis ar nodomu sav?kt punktus, bet, lai ?slaic?gi lietotu m?tni vai ieg?tu citus agr?k izv?l?tus pakalpojumus (spriedums, 2010. gada 16. decembris, MacDonald Resorts, C?270/09, EU:C:2010:780, 24. un 32. punkts).

28

No min?t? t? secin?ja, ka pakalpojums, kuram ir ieg?d?tas “ties?bas uz punktiem”, ?sten?b? ir pakalpojums, ko veido daž?du iesp?jamo atl?dzin?jumu nodošana š?s programmas dal?bnieku r?c?b?, kas var tikt ieg?ti, pateicoties punktiem, kas izriet no š?m ties?b?m (spriedums, 2010. gada 16. decembris, MacDonald Resorts, C?270/09, EU:C:2010:780, 27. punkts).

29

Pamatliet? ir skaidrs, ka “kred?tpunkti” ?auj vair?ksol?t vien?gi Madbid organiz?t?s p?rdošan?s izsol?s. L?dz ar to lietot?js, kas nop?rk “kred?tpunktus”, to noteikti dara ar nodomu piedal?ties min?taj?s p?rdošan?s.

30

Lietot?jiem ir autonoma interese par šo pakalpojumu sal?dzin?jum? ar pre?u pirkšanu Madbid

tiešsaistes veikal? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 2. decembris, Everything Everywhere, C?276/09, EU:C:2010:730, 27. punkts). K? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 39. punkt?, piedal?šan?s Madbid organiz?t?s p?rdošan?s izsol?s sniedz iesp?ju lietot?jiem nopirkt preces par cenu, kas ir maz?ka par to tirgus v?rt?bu.

31

T? k? Madbid pieš?irtie “kred?tpunkti” tom?r nevar tikt izmantoti k? maks?jums, lai ieg?d?tos tiešsaistes veikal? p?rdošanai pied?v?t?s preces, un t? k? to ieg?des br?d?, k? tas izriet no š? sprieduma 30. punkta, šie “kred?tpunkti” ir noteikti k? atl?dz?ba par lietot?jiem pieš?irtu iesp?ju ieg?d?ties preces par zem?k?m cen?m nek? to tirgus v?rt?ba un “kred?tpunkti”, kas izmantoti, lai piedal?tos izsol?, netiek ieskait?ti pirkuma cen?, kas noteikta saska?? ar izsoles izn?kumu, to pieš?iršana nevar tikt uzskat?ta par pre?u pieg?des “priekšdarbiem” 2010. gada 16. decembra sprieduma MacDonalds Resorts (C?270/09, EU:C:2010:780) 24. punkta izpratn?.

32

L?dz ar to lietot?jiem, kas ir ieguvuši šos “kred?tpunktus”, atz?t?s ties?bas piedal?ties Madbid organiz?t?s p?rdošan?s izsol?s pašas par sevi tieš?m ir pakalpojumu sniegšana, kas neb?tu jauicama ar pre?u pieg?di, kura var notikt p?c min?t?s p?rdošanas.

33

Š?ds secin?jums v?l jo vair?k ir izdar?ms, ja “kred?tpunktu” lietot?js ieg?st precī, aktiviz?jot opcijas “pirkt tagad” vai “ieg?t? atlaide”, jo, ja tas ir izmantojis pakalpojumu, ko vi?am at?auj ieg?tie “kred?tpunkti”, pirkums, kas ir noticis, aktiviz?jot š?s opcijas, ir dar?jums, kas nav atkar?gs no š? pakalpojuma, kurš ir sniegts k? atl?dz?ba par “kred?tpunktu” pirkumu.

34

Tom?r Madbid apgalvo, ka, pat ja “kred?tpunktu” pieš?iršana b?tu uzskat?ma par pakalpojumu sniegšanu, t? netiekot veikta par atl?dz?bu.

35

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punktu PVN ir uzliekams pakalpojumu sniegšanai, kuru “par atl?dz?bu” k?das dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.

36

Saska?? ar past?v?go judikat?ru pakalpojums tiek sniegts “par atl?dz?bu” š?s normas izpratn? tikai tad, ja starp š? pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kuru ietvaros notiek savstarp?js izpild?jums, un min?t? pakalpojuma sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu (spriedumi, 2010. gada 16. decembris, MacDonald Resorts, C?270/09, EU:C:2010:780, 16. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2013. gada 20. j?nijs, Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, 40. punkts).

37

Tiesa ir nospriedusi, ka tas t? ir gad?jum?, ja starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu past?v tieša saikne, atbilstoši kurai samaks?t?s summas ir faktiskā atl?dz?ba par atseviš?i nosak?mu pakalpojumu, kurš sniegts š?du tiesisku attiec?bu ietvaros (spriedumi, 1994. gada 3. marts, Tolsma, C?16/93, EU:C:1994:80, 13. un 14. punkts; 2010. gada 16. decembris, MacDonald

38

Pamatliet? no Madbid Visp?r?go p?rdošanas noteikumu 1.2. noteikuma izriet, ka t? “p?rvalda p?rdošanu izsol?s lapu, kur? ir j?izdara maks?jums, lai piedal?tos izsol?s”.

39

Lietot?jiem, kas v?las piedal?ties Madbid organiz?taj?s p?rdošan?s izsol?s, no t?s par maksu ir j?ieg?d?jas “kred?tpunkti”. Šie “kred?tpunkti” ir vajadz?gi, lai vair?ksol?tu, un tos nevar izmantot citiem m?r?iem. Vair?ksol?šanai vajadz?gais “kred?tpunktu” skaits atš?iras katr? p?rdošan?. Ja lietot?js izdara pied?v?jumu, vi?a “kred?tpunkti” tiek samazin?ti par šo skaitu un vair?ksol?t?s preces cena pieaug par 0,01 GBP. Lietot?js, kas uzvar p?rdošan? izsol?, ieg?st ties?bas nopirkt preci par cenu, par k?du t? tam ir p?rdota un kam ir pievienoti transporta un apstr?des izdevumi. T?d?j?di vair?ksol?šanai šaj? p?rdošan? izt?r?to “kred?tpunktu” v?rt?ba ir izsmelta. Visbeidzot, ja izsol? uzvar?jušais lietot?js nop?rk izsol?to preci un p?c tam anul? savu pirkumu, tam tiek atl?dzin?ta tikai cena, par k?du prece ir p?rdota, neier??inot “kred?tpunktu”, ko tas ir izmantojis vair?ksol?šanai, v?rt?bu.

40

Šie elementi nor?da, ka Madbid sa?emt? samaksa par t?s pieš?irtajiem “kred?tpunktiem” ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojumu, ko t? sniedz saviem lietot?jiem un kas izpaužas k? ties?bu piedal?ties t?s organiz?t?s p?rdošan?s izsol?s pieš?iršana.

41

Šaubas par šo secin?jumu nerada apst?klis, ka, pateicoties funkcijai “ieg?t? atlaide”, lietot?ji, kas nav uzvar?juši p?rdošan? izsol?, sa?em atl?dz?bu par saviem “kred?tpunktiem”, kas tiek p?rv?rsta atlaid?, kuru var izmantot v?l?k, p?rkot preces, kas ir pieejamas Madbid tiešsaistes veikal?.

42

Turkl?t šaj? zi?? nav nek?das noz?mes faktam, ka lietot?jam, piespiežot pogu “pirkt tagad”, ir iesp?ja nopirkt preci, kas ir identiska izsol? p?rdotajai, par cenu, kas ir samazin?ta to “kred?tpunktu” cenas apm?r?, ko tas ir izmantojis, lai vair?ksol?tu šaj? p?rdošan?.

43

Pirmk?rt, tikai to “kred?tpunktu” v?rt?ba, kas iepriekš ir izt?r?ti vair?ksol?šanas proces?, var tikt ieskait?ta to pre?u cen?s, kuras nopirkas, izmantojot funkcijas “pirkt tagad” un “ieg?t? atlaide”.

44

Otrk?rt, lietot?js, kas nolemj anul?t pirkumu, kurš izdar?ts, izmantojot funkcijas “pirkt tagad” un “ieg?t? atlaide”, sa?em atl?dz?bu tikai cenas ar atlaidi apm?r?, kam tiek pievienotas pieg?des izmaksas, neier??inot “kred?tpunktu” cenu, kuru tas ir ??mis v?r?, apr??inot par prec?m samaks?to cenu.

45

Tādā Madbid argumentācija, saskaņā ar kuru “kredītpunktu” piešķiršana dod tiesības lietotjam pirkt preces šo “kredītpunktu” cenas apmērā, neatbilst ekonomiskajai un komerciālajai realitātei, kas ir pamatkritērijs, lai piemērotu kopējo PVN sistēmu (spriedums, 2013. gada 20. jūnijs, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

46

No iepriekš izklāstītajiem apsvērumiem izriet, ka Madbid saņemtais maksājums par tās piešķirtajiem “kredītpunktiem” ir faktiskā atlīdzība par pakalpojumu, ko veido tiesību piedalīties tās organizētās pārdošanas izsolās piešķiršana, kura atšķiras no tās vietējā iegādāto preču piegādes.

47

Šajā ziņā ir jāprecizē, ka pamatlietā lietotāji var pirkt Madbid tiešsaistes veikalā pārdotās preces, samaksājot par saviem pirkumiem ar kredītkartēm vai debetkartēm, t.i., nepiedaloties tās organizētās pārdošanas izsolās. Turklāt ikvienas piedalīšanās Madbid organizētā pārdošanas izsolē rezultātā obligāti netiek piegādātas preces vai nu tāpēc, ka lietotājs, kas ir uzvarējis šajā izsolē, izvēlas nepirkt viņam piešķirto precī, vai arī tāpēc, ka pēc tam, kad tas to nav ieguvis un nav izmantojis funkciju “pirkt tagad”, tas saņem atlaidi, ko tas neizmanto nekavējoties.

48

No minētā izriet, ka enerģētiskās iekārtas norādītais secinājumu 58. punktā, ka “kredītpunktu” piešķiršana un preču piegāde, ciktāl tās nav viens nedalāms saimnieciskais pakalpojums, nevar tikt uzskatītas par vienotu pakalpojumu. Šo pašu iemeslu dēļ un ņemot vērā noteikumu, ka katrs darījums ir jāuzskata par atsevišķu un no citiem neatkarīgu, “kredītpunktu” piešķiršana un preču piegāde arī nevar tikt uzskatītas par savstarpēji papildinošām.

49

Ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā “kredītpunktu” piešķiršana, par kādām ir runa pamatlietā un kas ļauj viena operatora klientiem vairāksolīt tās organizētās pārdošanas izsolās, ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, kad atlīdzība ir par minētajiem “kredītpunktiem” samaksātā summa.

Par otro jautājumu

50

Uzdodot otro jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka to “kredītpunktu” vērtība, kas ir izmantoti vairāksolīšanai, tiek ietverta atlīdzībā, kuru nodokļu maksātājs saņem par preču piegādi, ko tas ir veicis par labu lietotājiem, kuri ir uzvarējuši pārdošanas tās organizētā izsolē, vai tiem, kas ir iegādājušies precī, izmantojot funkcijas “pirkt tagad” vai “iegādāt atlaide”.

51

Saskaņā ar PVN direktīvas 73. pantu preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas, kas notikusi par maksu, nodokļa bāze veido "visas summas, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem par šiem darījumiem no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas".

52

Šajā ziņā vispirms ir jāatgādina, ka izriet no atbildes uz pirmo jautājumu, ka maksājums, ko lietotājs izdara par Madbid piešķirtajiem "kredītpunktiem", ir atlīdzība par tiesību piedalīties tās organizācijas pārdotās izsolās piešķiršanu.

53

Kā enerģētiskā uzskaites secinājumu 79. punktā, summa, kas ir samaksāta kā atlīdzība par darījumu, nevar būt atlīdzība par citu darījumu un pat ne atlīdzības par citu darījumu samaksas pirmā iemaksa.

54

Tādējādi, atbildot uz iesniedzējtiesas jautājumu, ir jānorāda, ka lietotāja izdarītais maksājums kā atlīdzība par "kredītpunktiem" nevar tikt uzskatīts par pirmo iemaksu, kas ir izdarīta pirms preču piegādes PVN direktīvas 65. panta izpratnē.

55

Turklāt atlīdzība par pārdotās izsolā pārdotās preces piegādi nevar ietvert summu, kas ir samaksāta kā atlīdzība par "kredītpunktu" piešķiršanu, kuri ir izmantoti šajā pārdotā, bet ietver tikai cenu, par kuru prece ir pārdota, kā arī transporta un apstrādes izmaksas.

56

Visbeidzot, minētā summa nevar tikt iekļauta arī atlīdzībā par vērtību to preču piegādi, kas nopirkta, izmantojot funkcijas "pirkt tagad" vai "iegūt atlaide".

57

Kā enerģētiskā norādījais secinājumu 92. punktā, vairāksolīšanai izmantoto "kredītpunktu" vērtība, kas tiek ieskaitīta sēkotnājo cenā, kura radusies, izmantojot funkciju "pirkt tagad", vai tiešsaistes veikalā norādītajā cenā, ir jāuzskata par atlaidi to preču cenai, kas iegādātas, izmantojot funkcijas "pirkt tagad" vai "iegūt atlaides". Tādējādi saskaņā ar PVN direktīvas 79. panta b) punktu šo "kredītpunktu" vērtība nevar būt daļa no nodokļa bāzes saistībā ar preču piegādi.

58

Tostarp tās gadījums ir tad, ja, pārkot preces, izmantojot funkcijas "pirkt tagad" vai "iegūt atlaide", vairāksolīšanai izmantoto "kredītpunktu" vērtība sedz visu sēkotnājo cenu, kas radusies funkcijas "pirkt tagad" izmantošanas rezultātā, vai tiešsaistes veikalā norādīto cenu.

59

Kā ir norādījis enerģētiskā uzskaites secinājumu 102. punktā, šajā gadījumā – atšķirībā no lietas, kurā ir taisīts 1999. gada 27. aprīļa spriedums Kuwait Petroleum (C-48/97, EU:C:1999:203), – nevar uzskatīt, ka nopirktais preces ir nodotas bez maksas, jo tās ir piegādātas par atlīdzību, kas ir

identificējama summa, t.i., attiecīgi s?kotn?jo cenu, kas rodas funkcijas “pirkt tagad” izmantošanas rezult?t?, vai cenu, kas ir nor?d?ta tiešsaistes veikal?.

60

?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 73. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, “kred?tpunktu”, kas ir izmantoti vair?ksol?šanai, v?rt?ba netiek ietverta atl?dz?b?, ko nodok?u maks?t?js sa?em par pre?u pieg?di, kuru tas ir veicis par labu lietot?jiem, kas ir uzvar?juši p?rdošan? t? organiz?t? izsol?, vai tiem, kas ir ieg?d?jušies precī, izmantojot funkcijas “pirkt tagad” vai “ieg?t? atlaide”.

Par trešo jaut?jumu

61

Uzdodot trešo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai tad, ja div?s dal?bvalst?s attieksme pret vienu un to pašu dar?jumu ir atš?ir?ga PVN m?r?iem, vienas no š?m dal?bvalst?m tiesai, interpret?jot atbilstoš?s Savien?bas ties?bu normas un valsts ties?bu normas, b?tu j??em v?r? vajadz?ba izvair?ties no nodok?u dubultas uzlikšanas vai dubultas nodok?u neuzlikšanas dar?jumam, iev?rojot, it ?paši, nodok?u neitralit?tes principu.

62

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka ar LESD 267. pantu ir ieviests prejudici?l? nol?muma meh?nisms, kura m?r?is tieši ir nov?rst atš?ir?bas Savien?bas ties?bu, kas valsts ties?m ir j?piem?ro, interpret?cij? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2011. gada 21. j?lijs, Kelly, C?104/10, EU:C:2011:506, 60. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

63

LESD 267. pant? valsts ties?m ir pieš?irtas ties?bas un vajadz?bas gad?jum? atkar?b? no t?, vai to nol?mumi var tikt p?rs?dz?ti ties? saska?? ar valsts ties?bu aktiem, t?m ir paredz?ts pien?kums uzdot prejudici?lu jaut?jumu, ja t?s uzskata, ka taj?s izskat?m? lieta rada jaut?jumus par Savien?bas ties?bu normu interpret?ciju, par kuriem t?m ir j?pie?em nol?mums (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2011. gada 21. j?lijs, Kelly, C?104/10, EU:C:2011:506, 61. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

64

T?tad, ja t?s konstat?, ka cit? dal?bvalst? pret vienu un to pašu dar?jumu ir atš?ir?ga attieksme nodok?u zi??, dal?bvalsts tiesai, kur? ir celta pras?ba, sakar? ar ko rodas jaut?jumi par Savien?bas ties?bu normu interpret?ciju, attiec?b? uz kuriem ir vajadz?gs l?mums, ir iesp?ja un pat pien?kums v?rsties Ties? ar l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu.

65

Turkl?t ir j?preciz?, ka tas, ka vien? vai vair?k?s cit?s dal?bvalst?s ir pieeja, kas atš?iras no t?s, kura domin? attiec?gaj? dal?bvalst?, katr? zi?? nevar likt š?s p?d?j?s min?t?s valsts ties?m k??daini interpret?t PVN direkt?vas normas.

66

?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka, interpret?jot atbilstoš?s Savien?bas ties?bu un valsts ties?bu normas, dal?bvalsts tiesai, kas konstat?, ka cit?

dalībvalstīs attieksme pret to pašu darījumu ir atšķirīga PVN mērķiem, ir iespēja un pat pienākums atkarībā no tā, vai tās nolūmumi var tikt pārsdzīti tiesīsaistā ar valsts tiesību aktiem, vērsties Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolūmumu.

Par tiesīšanās izdevumiem

67

Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesīšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

1)

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādu “kredītpunktu” piešķiršana, par kdiem ir runa pamatlietā un kas ļauj viena operatora klientiem vairāksolīt tās organizācijas pārdošanas izsolis, ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, kad atlīdzība ir par minētajiem “kredītpunktiem” samaksātā summa.

2)

Direktīvas 2006/112 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos, kdi ir pamatlietā, “kredītpunktu”, kas ir izmantoti vairāksolīšanai, vērtība netiek ietverta atlīdzībā, kuru nodokļu maksātājs saņem par preču piegādi, ko tas ir veicis par labu lietotājiem, kuri ir uzvarējuši pārdošanā tās organizācija izsolā, vai tiem, kas ir iegādājušies precis, izmantojot funkcijas “pirkt tagad” vai “iegādāt atlaide”.

3)

Interpretējot atbilstošās Savienības tiesību un valsts tiesību normas, dalībvalsts tiesai, kas konstatē, ka citā dalībvalstī attieksme pret to pašu darījumu ir atšķirīga pievienotās vērtības nodokļa mērķiem, ir iespēja un pat pienākums atkarībā no tā, vai tās nolūmumi var tikt pārsdzīti tiesīsaistā ar valsts tiesību aktiem, vērsties Eiropas Savienības Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolūmumu.

[Parakstī]

(*1) Tiesvedības valoda – angļu.