

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 98. panta 2. punkta pirmo da?u un 306. pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? tiesved?bu starp *Alpenchalets Resorts GmbH* (turpm?k tekst? – “*Alpenchalets*”) un *Finanzamt M?nchen* (Minhenes Finanšu p?rvalde, V?cija) par nodok?u uzlikšanu br?vdienu m?t?u nodrošin?šanai.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Atbilstoši PVN direkt?vas 98. panta 1. un 2. punktam, kas ietilpst t?s VIII sada?? “Likmes”, dal?bvalstis var piem?rot vienu vai divas samazin?tas likmes, un samazin?tas likmes piem?ro tikai t?du kategoriju pre?u pieg?dei vai t?du kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas min?ti š?s direkt?vas III pielikum?.

4 Min?taj? III pielikum? ir iek?auts “To pre?u pieg?žu un to pakalpojumu sniegšanas saraksts, kam var piem?rot 98. pant? min?t?s samazin?t?s likmes”, kura 12. punkt? ir paredz?ts:

“izmitin?šana, ko nodrošina viesn?cas un l?dz?gi uz??mumi, tostarp izmitin?šana br?vdien?s un vietu iz?r?šana t?ristu nometn?s un dz?vojamo piekabju st?vvietu iz?r?šana;

[..]”.

5 PVN direkt?vas XII sada?as “?paši rež?mi” 3. noda?? “?pašs rež?ms ce?ojumu a?ent?r?m” ir ietverts 306. pants, kur? ir noteikts:

“1. Dal?bvalstis saska?? ar šo noda?u piem?ro ?pašu PVN rež?mu ce?ojumu a?ent?ru dar?jumiem, kurus ce?ot?ju lab? t?s veic pašas sav? v?rd?, bet izmanto citu nodok?a maks?t?ju pre?u pieg?des un pakalpojumus, nodrošinot ce?ošanas iesp?jas.

Šis ?pašais rež?ms neattiecas uz ce?ojumu a?ent?r?m, kad t?s darbojas vien?gi k? starpnieki un uz kur?m t?s summas apr??in?šanai, kurai uzliek nodokli, attiecas 79. panta pirm?s da?as c) punkts.

2. Šaj? noda?? j?dziens “ce?ojumu a?ent?ras” ietver ce?ojumu r?kot?jus.”

6 Š?s direkt?vas 307. pant? ir paredz?ts:

“Dar?jumus, kurus atbilst?gi 306. pant? paredz?tajiem nosac?jumiem veic ce?ojumu a?ent?ra attiec?b? uz ce?ojumu, uzskata par vienu [vienotu] pakalpojumu, ko ce?ojumu a?ent?ra sniedz ce?ot?jam.

Par šo vienu [vienotu] pakalpojumu sniegšanu nodokli uzliek dal?bvalst?, kur ir ce?ojumu a?ent?ras saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?ga iest?de, no kuras ce?ojumu a?ent?ra ir sniegusi pakalpojumu.”

7 Atbilstoši min?t?s direkt?vas 308. pantam:

“Summa, kurai uzliek nodokli, un cena bez PVN 226. panta 8. punkta noz?m? attiec?b? uz šo vien?go ce?ojumu a?ent?ras sniegto pakalpojumu ir ce?ojumu a?ent?ras pe??as da?a, proti, starp?ba starp kop?jo summu bez PVN, kuru maks? ce?ot?js, un faktiskaj?m izmaks?m, ko

ceļojumu aģentūra maksā par citu nodokļa maksājumu veikšanu piegādāt un sniegtajiem pakalpojumiem, ja šie darījumi dod tiešu labumu ceļotājam.”

8 PVN direktīvas 309. pantā ir noteikts:

“Ja darījumus, ko ceļojumu aģentūra uztic jusi citiem nodokļa maksājumiem, šīs personas veic ārpus [Savienības], ceļojumu aģentūras pakalpojumu sniegšanu saskaņā ar 153. pantu uzskata par atbrīvotu starpnieka darbību.

Ja šos darījumus veic gan [Savienībā], gan ārpus tās, atbrīvot var tikai to ceļojumu aģentūras pakalpojumu daļu, kura attiecas uz darījumiem ārpus [Savienības].”

9 PVN direktīvas 310. pantā ir paredzēts:

“PVN, ko citi nodokļa maksātāji iekasājuši no ceļojumu aģentūras par 307. pantā minētajiem darījumiem, kuri dod tiešu labumu ceļotājam, nav ne atskaitāms, ne atmaksājams nevienā dalībvalstī.”

Vērtības tiesības

10 2005. gada 21. februāra *Umsatzsteuergesetz* (Apgrozījuma nodokļa likums) (*BGBI.* I, 386. lpp.), ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2009. gada 22. decembra likumu (*BGBI.* I, 3950. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN likums”) 12. pantā “Likmes” ir noteikts:

“1. Nodokļa likme ir 19 % no nodokļa bāzes visiem ar nodokli apliekamajiem darījumiem (10. un 11. pants, 25. panta 3. punkts, kā arī 25.*bis* panta 3. un 4. punkts).

2. Nodokļa likme ir samazināta līdz 7 % šādiem darījumiem:

[..]

11. Dzīvojamā un guāmtelpu izīrēšana, ko uzņēmums nodod rīcībā trešo personu īpašībai izmitināšanai, kā arī īpašība vietu izīrēšana kempingos. Pirmais teikums neattiecas uz pakalpojumiem, kuru tiešais mērķis nav izīrēšana, pat ja par šiem pakalpojumiem tiek maksāts ar atlīdzību par izīrēšanu.”

11 Šā paša likuma 25. pants “Nodokļu uzlikšana ceļojumu pakalpojumiem” ir formulēts šādi:

“1. Turpmāk minētās tiesību normas attiecas uz tādām uzņēmuma sniegtiem ceļojumu pakalpojumiem, kas nav paredzēti pakalpojuma saņēmēja uzņēmumam, ja uzņēmums veic darījumus ar pakalpojuma saņēmēju savā vārdā un izmanto trešo personu sniegtus ceļojumu pakalpojumus. Uzņēmuma sniegtie pakalpojumi ir uzskatāmi par citiem pakalpojumiem. Ja uzņēmums viena ceļojuma ietvaros sniedz pakalpojuma saņēmējam vairākus šāda veida pakalpojumus, tie ir uzskatāmi par vienotu citu pakalpojumu. Cita pakalpojuma sniegšanas vieta ir nosakāma atbilstoši 3.*bis* panta 1. punktam. Trešo personu sniegti ceļojumu pakalpojumi ir piegādes, kā arī citi pakalpojumi, ko sniedz trešās personas un ko ceļotājs saņem nekavējoties.

2. Cits pakalpojums ir atbrīvots no nodokļiem, ja attiecīgā trešo personu pakalpojumi, kas ir attiecināti uz šīm personām, ir sniegti trešās valsts teritorijā. Uzņēmumam ir jāpierāda, ka atbrīvojuma no nodokļa nosacījums ir izpildīts. *Bundesministerium der Finanzen* (Federālā finanšu ministrija) ar *Bundesrat* (Federālā padome) piekrišanu var ar rīkojumu paredzēt noteikumus, saskaņā ar kuriem uzņēmumam ir jāsniedz šie pierādījumi.

3. Cita pakalpojuma vērtība atbilst starpībai starp summu, ko pakalpojuma saņēmējs maksā,

4. Atk?pjoties no 15. panta 1. punkta, uz??m?js nav ties?gs atskait?t iepriekš samaks?t?s nodok?a summas, kas t? v?rd? tam ir atseviš?i apr??in?tas par trešo personu ce?ojumu pakalpojumiem, k? ar? nodok?a summas, kuras ir j?maks? atbilstoši 13.ter pantam. Attiec?b? uz p?r?jo ir sp?k? 15. pants.

Pamatlieta un prejudici?Ie jaut?jumi

13 *Alpenchalets* apr??in?ja PVN, pamatojoties uz savu pe??as normu, saska?? ar PVN likuma
25. pantu, kura attiecas uz ce?ojumu pakalpojumiem, un piem?roja nodok?a pamatlíkmi. V?l?k, ar
2013. gada 6. maija v?stuli t? l?dza groz?t t?s pazi?ojumu par nodokli un piem?rot samazin?to
PVN líkmi atbilstoši PVN likuma 12. panta 2. punktam. Minhenes Finanšu p?rvalde šo l?gumu
noraid?ja.

15 Apstr?dot šo nol?mumu, *Alpenchalets* v?rs?s *Bundesfinanzhof* (Feder?? finanšu tiesa, V?cija).

17 Otrkārt, saskaņā ar iesniegtajām tiesas viedokli ir jāpārbauda, vai ir iespējams, ka tai iesniegtajai lietai tiek piemērota samazinātā PVN likme, lai gan ceļojumu aģentūru darījumi PVN direktīvas 306. pantā izprātīgi ir par tiem uzskatāmi un šajā statusā uz tiem neattiecas minētās direktīvas III pielikums. Pēc minētās tiesas uzskatiem, tādēļ uz brīvdienu mētnes izvešanu ārpus paša režīma ceļojumu aģentūru attiecas samazinātā PVN likme, tad ir iespējams atzīt, ka šā pati samazinātā likme ir piemērojama līgumgabalpojumam, uz kuru attiecas minētais pašais režīms.

25 Attiecībā uz šo pašu režīma piemērošanu brīvdienu mājokļa nodrošināšanas pakalpojumam, kurš iegādāts no trešās personas, kura norāda iesniedzējtiesa, ir jāatgādina, ka Tiesa 1992. gada 12. novembra sprieduma *Van Ginkel* (C-163/91, EU:C:1992:435) 23. un 24. punktā ir konstatējusi, ka uz pakalpojumu, kas ietver ceļojumu aģentūras veiktu izmitināšanu, var attiekties minētais pašais režīms. Proti, lai apmierinātu klientu vajadzības, ceļojumu aģentūras

piedv? ?oti da?das br?vdienu formulas un ce?ojumus, kas ?auj ce?ot?jam ar vi?a izvirz?tiem nosac?jumiem apvienot transporta pakalpojumus, izmitin?šanas pakalpojumus un visu veidu pakalpojumus, ko var sniegt ?ie uz??mumi. Ce?ojumu a?ent?ras sniegto pakalpojumu izsl?gšana no PVN direkt?vas 306. panta piem?rošanas jomas, pamatojoties vien?gi uz to, ka tie ietverot tikai izmitin?šanu, rad?tu sare??tu nodok?u re??mu, kur? PVN jom? piem?rojamie noteikumi b?tu atkar?gi no katram ce?ot?jam sniegto pakalpojumu sast?vda??m. ??ds nodok?u re??ms b?tu pretrun? min?t?s direkt?vas m?r?iem.

26 Vair?kos Tiesas spriedumos ir apstiprin?ta ?? judikat?ra.

27 Liet? *MyTravel* (spriedums, 2005. gada 6. oktobris, C?291/03, EU:C:2005:591) ce?ojumu a?ent?ra organiz?ja kompleksos br?vdienu ce?ojumus, ietverot izmitin?šanu un nodrošinot pa?as sniegtus transporta pakalpojumus, t?ad par saviem l?dzek?iem. K? izriet no min?t? sprieduma 19. punkta, kompleks? ce?ojuma cena bija j?sadala starp cenu, uz kuru attiecas ?pa?ais re??ms, un to pakalpojumu cenu, kuru sniedz pa?i. Veicot ?o sadal?šanu, Tiesa ir atzinusi, ka ?pa?ais re??ms var attiekties vien?gi uz izmitin?šanas pakalpojumiem.

28 No 2005. gada 13. oktobra sprieduma *ISt* (C?200/04, EU:C:2005:608) 29. punkta izriet, ka ?pa?ais re??ms ce?ojumu a?ent?r?m attiecas uz saimniecisk?s darb?bas subjektu, kur? saviem klientiem, kad tie samaks? maksu par komplekso pakalpojumu, piedv? ne tikai ar valodu izgl?t?bu un audzin?šanu saist?tus pakalpojumus, kas tiek sniegti par pa?a l?dzek?iem, bet ar? pakalpojumus, kuri tiek ieg?d?ti no citiem nodok?a maks?t?jiem, piem?ram, p?rvad?jumus uz galam?r?a valsti un/vai uztur?šanas taj?. Fr?ze “un/vai” liecina, ka k?ds no ?iem pakalpojumiem pats par sevi var b?t pietiekams, lai b?tu piem?rojams min?tais ?pa?ais re??ms.

29 2010. gada 9. decembra spriedum? *Minerva Kulturreisen* (C?31/10, EU:C:2010:762, 21. punkts) Tiesa ir atzinusi, ka Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) 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 (OV 1977, L 145, 1. lpp.), 26. pant? – kura normas ir p?r?emtas PVN direkt?vas 306. pant? – min?tais ?pa?ais re??ms attiecas ne uz katru ce?ojumu a?ent?ras sniegtu pakalpojumu, kas saist?ts ar ce?ojumu, bet ce?ojumu a?ent?ras veikta br?vdienu m?tnes nodrošin?šana ietilpst min?t? 26. panta piem?rošanas jom?, pat ja ?is pakalpojums ietver tikai izmitin?šanu, nevis p?rvad?šanu.

30 2012. gada 1. marta r?kojums *Star Coaches* (C?220/11, EU:C:2012:120) ne?auj izdar?t cit?du secin?jumu.

31 Pirmk?rt, min?t? r?kojuma 20. punkt? Tiesa ir skaidri apstiprin?jusi judikat?ru, kas izriet no 1992. gada 12. novembra sprieduma *Van Ginkel* (C?163/91, EU:C:1992:435).

32 Otrk?rt, Tiesa min?taj? liet? ir vien?gi konstat?jusi, ka uz saimniecisk?s darb?bas subjekta sniegtiem transporta pakalpojumiem nevar attiekties PVN direkt?vas 306. pants, ja tie tiek sniegti ar apak?uz??m?ja starpniec?bu nevis pa?am ce?ot?jam, bet gan ce?ojumu a?ent?r?m, un ja min?tajam p?rvad?t?jam nav nevienas citas paz?mes, kuras d?? ?ie pakalpojumi var?tu tikt piel?dzin?ti ce?ojumu a?ent?ras vai ce?ojumu r?kot?ja pakalpojumiem.

33 T? k? tikai br?vdienu m?t?u nodrošin?šana, ko veic ce?ojumu a?ent?ra, ir pietiekama, lai tiktu piem?rots PVN direkt?vas 306.–310. pant? paredz?tais ?pa?ais re??ms, citu pre?u pieg??u un pakalpojumu, kuri, iesp?jams, papildina ?o m?t?u nodrošin?šanu, noz?m?gums nevar ietekm?t apl?kojam?s situ?cijas juridisko kvalifik?ciju, proti, to, ka uz ?o situ?ciju attiecas ?pa?ais re??ms ce?ojumu a?ent?r?m.

34 T?d?j?di attiec?gaj? gad?jum?, ?emot v?r? judikat?ru, kas izriet no 2007. gada 21. j?nija

sprieduma *Ludwig* (C?453/05, EU:C:2007:369), nav nepieciešams p?rbaud?t to, vai min?taj?m pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanai, kas papildina m?t?u nodrošin?šanu, kuru veic ce?ojumu a?ent?ra, ir pamatpakalpojuma vai papildpakalpojuma raksturs.

35 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 306.–310. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?p?c vien, ka ce?ojumu a?ent?ra nodrošina br?vdienu m?jokli, kurš no?r?ts no citiem nodok?a maks?t?jiem, vai ka š?ds br?vdienu m?joklis tiek nodrošin?ts, vienlaikus sniedzot papildinošus pakalpojumus, neatkar?gi no t?, cik noz?m?gi ir šie papildinošie pakalpojumi, katrs no min?tajiem ir vienots pakalpojums, uz kuru attiecas ?pašais rež?ms ce?ojumu a?ent?r?m.

Par otro jaut?jumu

36 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 98. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka uz ce?ojumu a?ent?ru veiktu pakalpojumu sniegšanu, ko veido br?vdienu m?t?u nodrošin?šana, uz kuru attiecas 307. pants, var tikt attiecin?ta samazin?ta likme vai k?da no samazin?taj?m likm?m, kas min?tas pirmaj? nor?d?taj? norm?.

37 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar pašu min?t? 307. panta tekstu dar?jumus, kuras atbilst?gi nor?d?t?s direkt?vas 306. pant? paredz?tajiem nosac?jumiem veic ce?ojumu a?ent?ra attiec?b? uz ce?ojumu, nodok?u zi?? uzskata par vienotu pakalpojumu, ko ce?ojumu a?ent?ra sniedz ce?ot?jam. No t? izriet – t? k? uz br?vdienu m?t?u nodrošin?šanas pakalpojumu attiecas ?pašais rež?ms ce?ojumu a?ent?r?m, t? nodok?u rež?ms atbilst nevis noteikumiem, kas piem?rojami br?vdienu m?t?u nodrošin?šanai, bet gan nodok?u zi?? to reglament? ?pašais rež?ms, kurš PVN direkt?v? noteikts vienotai pakalpojumu sniegšanai, ko veic ce?ojumu a?ent?ra.

38 Turkl?t ir j?konstat?, ka atbilstoši min?t? 98. panta 2. punktam samazin?t? likme var attiekties tikai uz prec?m un pakalpojumiem, kas ietilpst PVN direkt?vas III pielikum? min?taj?s kategorij?s.

39 Ta?u vienota pakalpojumu sniegšana, ko veic ce?ojumu a?ent?ra nor?d?t?s direkt?vas 307. panta izpratn?, taj? nav min?ta.

40 T?tad PVN direkt?vas 98. panta 2. punkt? paredz?t? samazin?t? likme nav piem?rojama br?vdienu m?t?u nodrošin?šanai, uz kuru attiecas ?pašais rež?ms ce?ojumu a?ent?r?m.

41 T?d?j?di uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 98. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ce?ojumu a?ent?ru veiktai pakalpojumu sniegšanai, ko veido br?vdienu m?t?u nodrošin?šana, uz kuru attiecas š?s direkt?vas 307. pants, nevar tikt piem?rota samazin?ta likme vai k?da no samazin?taj?m likm?m, kas min?tas pirmaj? nor?d?taj? norm?.

Par ties?šan?s izdevumiem

42 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 306.–310. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?p?c vien, ka ce?ojumu a?ent?ra nodrošina br?vdienu m?jokli, kurš no?r?ts no citiem nodok?a maks?t?jiem, vai ka š?ds br?vdienu m?joklis tiek nodrošin?ts, vienlaikus sniedzot papildinošus pakalpojumus, neatkar?gi no t?, cik noz?m?gi ir šie papildinošie pakalpojumi, katrs no min?tajiem ir vienots pakalpojums, uz kuru attiecas ?pašais rež?ms ce?ojumu**

a?ent?r?m.

2) Direkt?vas 2006/112 98. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ce?ojumu a?ent?ru veiktai pakalpojumu sniegšanai, ko veido br?vdienu m?t?u nodrošin?šana, uz kuru attiecas š?s direkt?vas 307. pants, nevar tikt piem?rota samazin?ta likme vai k?da no samazin?taj?m likm?m, kas min?tas pirmaj? nor?d?taj? norm?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.