

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2021. gada 20. janvārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Pakalpojumu sniegšana par atlīdzību – 26. panta 1. punkts – Pakalpojumu sniegšanai par atlīdzību pielīdzināmi darījumi – 56. panta 2. punkts – Fiskālās piesaistes vietas noteikšana – Transportlīdzekļu iznomāšana – Automašīnu nodošana darbinieku rīcībā

Lietā C-288/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht des Saarlandes* (Zārlandes Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar 2019. gada 18. marta lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 9. aprīlī, tiesvedībā

QM

pret

Finanzamt Saarbrücken,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] (referents), tiesneši L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], K. Toadere [*C. Toader*], M. Safjans [*M. Safjan*] un N. Jāskinens [*N. Jääskinen*],

ģenerālvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– QM vārdā – *G. Hagemester*, kā arī *A. Pogodda-Grünwald* un *F. Schöter*, *Steuerberater*, kuriem palīdz *F.-J. Müller* un *F. von Itter*, *Rechtsanwälte*,

– Vācijas valdības vārdā – *J. Möller* un *S. Eisenberg*, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā – *R. Pethke* un *N. Gossement*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2020. gada 17. septembra 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 kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas groz?ta ar Padomes Direkt?vu 2008/8/EK (2008. gada 12. febru?ris) (OV 2008, L 44, 11. lpp.) (turpm?k tekst? – “Direkt?va 2006/112”), 56. panta 2. punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp akciju sabiedr?bu QM un *Finanzamt Saarbrücken* (Z?rbrikenes Finanšu p?rvalde, V?cija) par p?d?j?s min?t?s l?mumu aplik? ar pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) min?t?s sabiedr?bas automaš?nu nodošanu t?du divu t?s darbinieku r?c?b?, kuri str?d? Luksemburg?, bet dz?vo V?cij?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

Sest? direkt?va

3 Saska?? ar 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.), kas groz?ta ar Padomes Direkt?vu 95/7/EK (1995. gada 10. apr?lis) (OV 1995, L 102, 18. lpp.) (turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), 13. panta B da?as b) punktu dal?bvalstis atbr?vo no PVN “nekustam? ?pašuma iznom?šanu vai iz?r?šanu”.

4 Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta pirmaj? da?? ir paredz?ts:

“Turpm?k min?to uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

a) gad?jumu, kad nodok?a maks?t?js sav?m vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas veido uz??m?jdarb?bas akt?vu da?u, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savai uz??m?jdarb?bai, ja [PVN] š?m prec?m ir piln?gi vai da??ji atskait?ms;

b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?t?m vajadz?b?m, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.”

Direkt?va 2006/112

5 Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkt? ir noteikts:

“1. PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.”

6 Saska?? ar š?s direkt?vas 14. panta 1. punktu “pre?u pieg?de” ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

7 Saska?? ar š?s direkt?vas 24. panta 1. punktu “pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de.

8 Min?t?s direkt?vas 26. panta 1. punkt? dar?jumi saist?b? ar pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu ir defin?ti š?di:

“a) gad?jumu, ja nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto

preces, kas ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m, ja PVN par š?m prec?m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms;

b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?taj?m vajadz?b?m, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m.”

9 Š?s direkt?vas 56. pant? ir noteikts:

“1. Pakalpojuma sniegšanas vieta ?stermi?a transportl?dzek?a nomas gad?jum? ir vieta, kur transportl?dzekli re?li nodod pakalpojuma sa??m?ja r?c?b?.

2. Transportl?dzek?a iznom?šanas vieta, kas nav ?stermi?a iznom?šana, personai, kura nav nodok?a maks?t?ja, ir vieta, kur ir pakalpojuma sa??m?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta.

[..]

3. Š? panta 1. un 2. punkt? “?stermi?a” ir nep?rtraukts transportl?dzek?a vald?jums vai izmantošana ne ilg?k k? tr?sdesmit dienu garum? un, ja tas attiecas uz ku?iem, ne ilg?k k? devi?desmit dienu garum?.”

?stenošanas regula

10 Saska?? ar Padomes ?stenošanas regulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka ?stenošanas pas?kumus Direkt?vai 2006/112 (OV 2011, L 77, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “?stenošanas regula”), 38. pantu:

“1. “Transportl?dzeklis”, k? min?ts Direkt?vas 2006/112/EK 56. pant? un 59. panta pirm?s da?as g) apakšpunkt?, ietver [...] meh?niskos transportl?dzek?us [...].

2. Panta 1. punkt? min?tie transportl?dzek?i ietver jo ?paši š?dus transportl?dzek?us:

a) sauszemes transportl?dzek?us, piem?ram, automobi?us [...]

[..].”

V?cijas ties?bas

11 *Umsatzsteuergesetz* (Apgroz?juma nodok?a likums), kas groz?ts ar 2013. gada 26. j?nija *Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz)* (Savstarp?j?s pal?dz?bas direkt?vas transpon?šanas un nodok?u ties?bu normu groz?šanas likums) (*BGBI. I* 2013, 1809. lpp.) (turpm?k tekst? – “*UStG*”), 1. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka ar PVN apliek pre?u pieg?des un citus pakalpojumus, kurus uz??m?js iekšzem? veic par atl?dz?bu saist?b? ar sava uz??muma saimniecisko darb?bu.

12 *UStG* 3. panta 9.a punkt? ir noteikts, ka pre?u pieg?dei par atl?dz?bu ir piel?dzin?ma:

“1. uz uz??m?ja uz??mumu attiecin?mas lietas izmantošana, kas devusi ties?bas veikt piln?gu vai da??ju priekšnodok?a atskait?šanu, nol?kos, kas nav saist?ti ar uz??muma saimniecisko darb?bu, vai t? darbinieku personiskaj?m vajadz?b?m, cikt?l nav runas par mazapjoma pakalpojumiem nat?r?; [...]

2. citu pakalpojumu sniegšana, ko uz??m?js veic bez atl?dz?bas nol?kos, kuri nav saist?ti ar

uz??muma saimniecisko darb?bu, vai t? darbinieku personiskaj?m vajadz?b?m vai citiem m?r?iem, cikt?l nav runas par mazapjoma pakalpojumiem nat?r?."

13 UStG 3.a pant? ir reglament?ta ar nodokli apliekamo dar?jumu vietas noteikšana:

"(1) Ja vien š? panta 2.–8. punkt? un 3.b, 3.e un 3.f pant? nav noteikts cit?di, ir uzskat?ms, ka jebkurš cits pakalpojums tiek sniegts uz??muma saimniecisk?s darb?bas m?tnes viet?. [..]

(2) Ja vien š? panta 3.–8. punkt? un 3.b, 3.e un 3.f pant? nav noteikts cit?di, ir uzskat?ms, ka jebkurš cits pakalpojums k?da uz??m?ja uz??muma vajadz?b?m tiek sniegts pakalpojuma sa??m?ja saimniecisk?s darb?bas m?tnes viet?. Savuk?rt gad?jum?, [ja min?tais] pakalpojums tiek sniegts uz??m?ja past?v?gajai iest?dei, izš?iroša ir š?s past?v?g?s iest?des atrašanās vieta. [Ja min?tais] cits pakalpojums tiek sniegts juridiskai personai, kura veic tikai darb?bu, kas nav uz??m?jdarb?ba, un kurai ir pieš?irts pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?ja numurs, vai juridiskai personai, kas veic gan uz??m?jdarb?bu, gan cit?du darb?bu, š? punkta 1. un 2. teikumu piem?ro *mutatis mutandis*; tos nepiem?ro t?du citu pakalpojumu sniegšanai, kuri paredz?ti tikai darbinieku vai dal?bnieku (biedru) personiskaj?m vajadz?b?m.

(3) Atk?pjoties no 1. un 2. punkta, [kopš 2013. gada 30. j?nija]:

[..]

2. Transportl?dzek?a ?stermi?a iznom?šanas gad?jum? pakalpojuma sniegšanas vieta ir vieta, kur šis transportl?dzeklis faktiski tiek nodots pakalpojuma sa??m?ja r?c?b?. Par "?stermi?a" pirm? teikuma izpratn? ir uzskat?ma iznom?šana uz nep?rtrauktu laikposmu, kas

a) nep?rsniedz 90 dienas ?dens transportl?dzek?u gad?jum?,

b) nep?rsniedz 30 dienas p?r?jo transportl?dzek?u gad?jum?.

Transportl?dzek?a iznom?šana, kas nav uzskat?ma par ?stermi?a iznom?šanu otr? teikuma izpratn?, t?dam pakalpojuma sa??m?jam, kas nav nedz uz??m?js, kura uz??mumam ieg?d?ts šis pakalpojums, nedz juridiska persona, kura veic darb?bu, kas nav uz??m?jdarb?ba, un kurai ir pieš?irts pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?ja numurs, notiek viet?, kur atrodas pakalpojuma sa??m?ja past?v?g? dz?vesvieta vai m?tne. [..]"

14 Saska?? ar UStG 3.f pantu "pre?u pieg?de" 3. panta 1.b punkta izpratn? un "citu pakalpojumu sniegšana" 3. panta 9.a punkta izpratn? notiek uz??muma saimniecisk?s darb?bas m?tnes viet?.

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

15 QM, kas ir ieguld?jumu fondu p?rvald?bas sabiedr?ba ar juridisko adresi Luksemburg?, nodeva divus transportl?dzek?us divu t?du darbinieku r?c?b?, kuri str?d? Luksemburg?, bet kuriem past?v?g? dz?vesvieta ir V?cij?. Šie transportl?dzek?i tiek izmantoti gan darba, gan personiskaj?m vajadz?b?m.

16 Attiec?b? uz vienu no šiem darbiniekiem nodošana lietošan? 2013. un 2014. gad? notika bez maksas, savuk?rt no otra darbinieka algas QM ik gadu ietur?ja pretizpild?jumu 5688 EUR apm?r?.

17 QM Luksemburg? bija re?istr?jusies nodok?a uzlikšanai vienk?ršot? k?rt?b?. Šaj? dal?bvalst? abu transportl?dzek?u nodošana lietošan? netika aplikta ar PVN un ar? nedeva ties?bas atskait?t priekšnodokli par abiem transportl?dzek?iem.

18 2014. gada novembr? QM re?istr?j?s k? PVN maks?t?ja V?cij?. 2015. gad? t? iesniedza nodok?u deklar?cijas, kur?s saist?b? ar min?to transportl?dzek?u nodošanu lietošan? uzr?d?ja ar PVN aplikamu pakalpojuma sniegšanu 7904 EUR apm?r? par 2013. gadu un 20 767 EUR apm?r? par 2014. gadu.

19 Z?rbrienes Finanšu p?rvalde š?s deklar?cijas pie??ma, bet 2015. gada 30. j?lij? QM apstr?d?ja pazi?ojumus par nodokli, kuri bija izdoti attiec?b? uz š?m deklar?cij?m.

20 Z?rbrienes Finanšu p?rvalde 2016. gada 2. maij? šo pieteikumu noraid?ja.

21 2016. gada 2. j?nij? QM šo l?mumu p?rs?dz?ja *Finanzgericht des Saarlandes* (Z?rlandes Finanšu tiesa, V?cija), sav? pras?b? apgalvojot, ka nav izpild?ti nosac?jumi tam, lai transportl?dzek?u nodošanu lietošan? var?tu aplikt ar PVN. Pirmk?rt, neesot runas par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu; iesp?jams, tikai viena attiec?g? darbinieka gad?jum? transportl?dzek?a nodošana lietošan?, sedzot da?u no izmaks?m, varot b?t uzskat?ma par pakalpojumu sniegšanu par da??ju atl?dz?bu. Otrk?rt, runa neesot ar? par transportl?dzek?u iznom?šanu Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkta izpratn?.

22 Š?dos apst?k?os *Finanzgericht des Saarlandes* (Z?rlandes Finanšu tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [Direkt?vas 2006/112] 56. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar “transportl?dzek?a iznom?šanu personai, kura nav nodok?a maks?t?ja”, ir j?saprot ar? nodok?a maks?t?ja uz??muma transportl?dzek?a, kurš ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a (uz??muma transportl?dzek?a), nodošana lietošan? savam person?lam, ja tas par to nesniedz atl?dz?bu, kas (vismaz da??ji) nesast?v?tu no t? veicam? darba, tas ir, neveic samaksu, neizlieto tam da?u no sava atalgojuma naud? un ar? p?c pušu vienošan?s, saska?? ar kuru ties?bas izmantot uz??muma transportl?dzekli ir saist?tas ar atteikšanos no cit?m priekšroc?b?m, neizv?las dažd?s nodok?a maks?t?ja pied?v?t?s priekšroc?bas?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

23 Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? piem?rošanas jom? ietilpst nodok?a maks?t?ja uz??muma transportl?dzek?a nodošana lietošan? t? darbiniekam, ja šis darbinieks nesniedz pretizpild?jumu – nedz maks?jumu, nedz sava atalgojuma da?as novirz?šanas veid? – un ja ties?bas izmantot šo transportl?dzekli neizraisa vi?a atteikšanos no cit?m priekšroc?b?m.

24 Ir j?nor?da, ka Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkta, kur? PVN uzlikšanas vajadz?b?m ir noteikta transportl?dzek?a iznom?šanas pakalpojuma sniegšanas vieta, piem?rošanas gad?jum? apl?kotais dar?jums ir aplikams ar PVN.

25 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkt? “pre?u pieg?de” ir defin?ta k? “ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam”.

26 T? k? pamatliet? š?ds nosac?jums *a priori* nav izpild?ts, apl?kojamo transportl?dzek?u nodošana lietošan? ir uzskat?ma nevis par “pre?u pieg?di” Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratn?, bet gan par “pakalpojumu sniegšanu” t?s 24. panta 1. punkta izpratn?, kur? paredz?ts, ka jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de min?t? 14. panta izpratn?, ir uzskat?ms

par pakalpojumu sniegšanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 29. j?lijs, *Astra Zeneca UK*, C?40/09, EU:C:2010:450, 26. punkts).

27 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu PVN uzliek pakalpojumu sniegšanai, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.

28 Šaj? liet? nav str?da par to, ka QM ir nodok?a maks?t?js un ka šaj? status? t? ir r?kojusies, nododot transportl?dzek?us savu darbinieku r?c?b?.

29 Tom?r no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka pakalpojumu sniegšana “par atl?dz?bu” Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? tiek veikta un l?dz ar to ar nodokli ir apliekama vien?gi tad, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kuru ietvaros notiek savstarp?ja pakalpojumu apmai?a, un ja pakalpojuma sniedz?ja sa?emt? atl?dz?ba ir uzskat?ma par faktisku pretizpild?jumu par sa??m?jam sniegto pakalpojumu. T? tas ir tad, ja past?v tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un sa?emto pretizpild?jumu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 11. marts, *San Domenico Vetraria*, C?94/19, EU:C:2020:193, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 Darba dev?ja un darbinieka tiesiskaj?s attiec?b?s š?da saikne konkr?ti var izpausties k? da?a no atalgojuma naud?, no kuras darbiniekiem ir j?atsak?s, lai sniegtu pretizpild?jumu par darba dev?ja sniegtu pakalpojumu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1997. gada 16. oktobris, *Fillibeck*, C?258/95, EU:C:1997:491, 14. un 15. punkts, k? ar? 2010. gada 29. j?lijs, *Astra Zeneca UK*, C?40/09, EU:C:2010:450, 29. punkts).

31 Šaj? liet? iesniedz?jtiesa prejudici?laj? jaut?jum? nor?da uz transportl?dzek?a nodošanu lietošan?, par kuru darbinieks neveic maks?jumus, nenovirza da?u no sava atalgojuma naud? un nav ar? izv?l?jies k?du no daž?daj?m nodok?a maks?t?ja pied?v?taj?m priekšroc?b?m, ko paredz pušu vienošan?s, saska?? ar kuru ties?bas izmantot uz??muma transportl?dzekli izraisot atteikšanos no cit?m priekšroc?b?m.

32 L?dz ar to neatkar?gi no faktisko apst?k?u p?rbaudes, kas v?l b?tu j?veic iesniedz?jtiesai, š?da pakalpojuma sniegšana nevar tikt kvalific?ta k? pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

33 Attiec?b? uz jaut?jumu, vai šis dar?jums b?tu piel?dzin?ms pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu š?s direkt?vas 26. panta 1. punkta izpratn?, ir j?atg?dina, ka šaj? pant? pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu ir piel?dzin?ti divu kategoriju dar?jumi. Pirmk?rt, t? 1. punkta a) apakšpunkt? ir min?ts gad?jums, kad nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m, ja PVN par š?m prec?m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms; otrk?rt, t? 1. punkta b) apakšpunkts attiecas uz pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?taj?m vajadz?b?m, vai – visp?r?g?k – citiem m?r?iem, nevis savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m.

34 K? nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 35. punkt?, pakalpojuma sniegšana, kuras ietvaros nodok?a maks?t?js savam uz??mumam pieder?šu lietu nodod lietošan? sav?m vai savu darbinieku priv?t?m vajadz?b?m vai, visp?r?g?k, vajadz?b?m, kas nav saist?tas ar t? saimniecisko darb?bu, un kura nav piel?dzin?ma pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratn? – t? iemesla d??, ka apl?kojam? lieta nedod ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu, pret?ji tam, kas paredz?ts šaj? norm?, nav – pak?rtoti – piel?dzin?ma š?dai pakalpojuma sniegšanai š?s direkt?vas 26. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?, jo pret?j? gad?jum? tiktu apšaub?ts pirmaj? no š?m div?m norm?m

paredzēt nosacījuma par priekšnodokļa atskaitīšanu lietderīgums.

35 Šajā lietā no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka QM Luksemburgā nodoklis bija uzliekams vienkāršotajā kārtībā, kuras ietvaros tā nevarēja veikt priekšnodokļa atskaitīšanu par pamatlietā aplūkoto gadiem attiecībā uz transportlīdzekli, kas bez pretizpildījuma nodots darbinieka rīcībā.

36 Tomēr šajos lietas materiālos nav tieši formulētu norāžu par to, vai šādas tiesības uz atskaitīšanu tam būtu bijušas Vācijā.

37 Neatkarīgi no tā, pat ja iesniedzējtiesa atzina, ka Vācijā šis nosacījums bija izpildīts un ka tas pats ir sakrims ar par pierādījumiem Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanas nosacījumiem, pamatlietā aplūkotā transportlīdzekļa nodošanas lietošanā pielīdzināšana pakalpojumu sniegšanai par atlīdzību – kas no tā izriet – nekādā gadījumā nevar ietilpt Direktīvas 2006/112 56. panta 2. punkta pirmās daļas tvērumā.

38 Proti, pakalpojumu sniegšanai par atlīdzību pielīdzināms darījums Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē nav uzskatāms par “transportlīdzekļa iznomāšanu” tās 56. panta 2. punkta pirmās daļas izpratnē.

39 Tā kā Direktīva 2006/112 nav iekāuta nedz definīcija, nedz atsauce uz dalībvalstu tiesībām, jādziens “transportlīdzekļa iznomāšana” 56. panta 2. punkta pirmās daļas izpratnē ir uzskatāms par Savienības tiesību autonomu jēdzienu, kas ir jāinterpretē vienvērtīgi visā Savienībā neatkarīgi no dalībvalsts izmantotās kvalifikācijas (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2020. gada 9. jūlijs, *AJPF Cara??Severin un DGRFP Timi??oara*, C-716/18, EU:C:2020:540, 30. punkts).

40 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru no “nekustamā pašuma iznomāšanas” Sestās direktīvas 13. panta B daļas b) punkta izpratnē izriet, ka ir jābūt izpildītiem vairākiem nosacījumiem, proti, nekustamā pašuma pašnieks par nomas maksu uz norunātu laiku nodod nomniekam tiesības izmantot savu pašumu un liegt to darīt citām personām (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2001. gada 4. oktobris, “Goed Wonen”, C-326/99, EU:C:2001:506, 55. punkts, un 2013. gada 18. jūlijs, *Medicom un Maison Patrice Alard*, C-210/11 un C-211/11, EU:C:2013:479, 26. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

41 Lai konstatētu, kas ir uzskatāms par “transportlīdzekļa iznomāšanu” Direktīvas 2006/112 56. panta 2. punkta pirmās daļas izpratnē, šie nosacījumi ir piemērojami *mutatis mutandis*.

42 No tā izriet, ka šādas kvalifikācijas gadījumā ir sagaidāms, ka transportlīdzekļa pašnieks uz norunātu laikposmu pret nomas maksu to nodod nomniekam kopā ar tiesībām to izmantot un liegt citām personām to izmantot.

43 Attiecībā uz nosacījumu par nomas maksu ir jāprecizē, ka nomas maksas samaksas neesamību nevar kompensēt apstākļi, ka ienākuma nodokļa vajadzībām ir uzskatāms, ka aplūkojamā uzņēmuma pašuma izmantošana personiskajām vajadzībām ir kvantitatīvi nosakāma samaksa natūrā un tādēļ kaut kādā ziņā atalgojuma daļa, no kuras saņēmējs it kā ir atteicies – pretizpildījumam par aplūkojamā pašuma nodošanu viņa rīcībā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 18. jūlijs, *Medicom un Maison Patrice Alard*, C-210/11 un C-211/11, EU:C:2013:479, 28. punkts).

44 Proti, no judikatūras izriet, ka jēdzienu “noma” Direktīvas 2006/112 56. panta 2. punkta pirmās daļas izpratnē nevar interpretēt pēc analoģijas, to attiecinot arī uz priekšrocību natūrā, un ka no tā izriet, ka res maksa ir maksājama naudā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 18.

j?lijs, *Medicom un Maison Patrice Alard*, C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479, 29. un 34. punkts).

45 Š?ds nosac?jums nevar b?t izpild?ts gad?jum?, kad notiek uz??mumam piederošas lietas bezmaksas izmantošana, kas b?tu piel?dzin?ma pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratn?.

46 L?dz ar to š?ds dar?jums neietilpst Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkta pirm?s da?as tv?rum?.

47 Tom?r v?l j?piebilst, ka no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu nep?rprotami izriet, ka pamatlieta attiecas ar? uz viena QM transportl?dzek?a nodošanu lietošan? vienam t?s darbiniekiem, kurš pamatliet? apl?kotajos gados k? pretizpild?jumu tai ir samaks?jis apm?ram 5700 EUR gad?, kas atskait?ti no vi?a atalgojuma.

48 Lai gan iesniedz?jtiesa š?du pakalpojuma sniegšanu uzdotaj? jaut?jum? nav min?jusi tieši formul?t? veid?, Tiesa uzskata par nepieciešamu iek?aut papildu nor?des attiec?b? uz to.

49 Proti, š?d? gad?jum? runa var b?t par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, kas l?dz ar to var?tu ietilpt Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkta pirm?s da?as tv?rum?, – par to ir j?p?rliecin?s iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? t?s r?c?b? esošos pier?d?jumus.

50 Šaj? zi?? no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka nodok?a maks?t?js, r?kojoties šaj? status?, šo transportl?dzekli nodeva lietošan? personai, kas nav nodok?a maks?t?js, un ka runa ir par “transportl?dzekli” ?stenošanas regulas 38. panta izpratn?. Š?iet, ka nav str?da ar? par to, ka runa ir par nodošanu lietošan? uz laiku, kas p?rsniedz 30 dienas, un ka t? t?tad nav uzskat?ma par “?stermi?a” vald?jumu Direkt?vas 2006/112 56. panta 3. punkta izpratn?, kas l?dz ar to b?tu izsl?gts no t?s 56. panta 2. punkta pirm?s da?as piem?rošanas jomas.

51 Turkl?t, k? nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 48. punkt?, apst?klis, ka no juridisk? skatpunkta QM nav pamatliet? apl?kot? transportl?dzek?a ?pašniece dal?bvalsts ties?bu normu izpratn? un ka t? esot var?jusi to iznom?t, b?dama cit? status?, it ?paši t?d??, ka tas tai ir pieejams uz l?zinga l?guma pamata, neliedz uzskat?t, ka š?da transportl?dzek?a nodošana lietošan? b?tu uzskat?ma par Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkt? min?t? transportl?dzek?a iznom?šanas pakalpojuma sniegšanu.

52 Ar? dubultais apst?klis, ka transportl?dzek?a nodošana lietošan? neb?tu t?da l?guma priekšmets, kas past?v atseviš?i no darba l?guma, un ka iznom?šanas ilgums laika zi?? neb?tu prec?zi ierobežots, bet b?tu atkar?gs no t?, vai past?v darba tiesisk?s attiec?bas starp QM un t?s darbiniekiem, neliedz veikt š?du kvalifik?ciju – ar nosac?jumu, ka šis laikposms p?rsniegtu 30 dienas.

53 Iesniedz?jtiesai gan b?tu j?p?rliecin?s par to, vai past?v “ticama vienošan?s” starp š?m person?m par izmantošanas ilgumu un par ties?b?m izmantot šo lietu un liegt cit?m person?m to izmantot, k? par to jau nospriests m?jok?u jom? (p?c analo?ijas skat. spriedumus, 2003. gada 8. maijs, *Seeling*, C?269/00, EU:C:2003:254, 51. punkts, un 2012. gada 29. marts, *BLM*, C?436/10, EU:C:2012:185, 29. punkts).

54 Turkl?t, lai gan nosac?jums par nomnieka ties?b?m izmantot transportl?dzekli un liegt cit?m person?m to izmantot nenoz?m?, ka nodok?a maks?t?js nevar?tu uzdot transportl?dzek?a izmantošanu darba vajadz?b?m, tom?r, k? nor?d?ts ?ener?ladvok?ta secin?jumu 63. punkt?, no t? izriet, ka šis transportl?dzeklis past?v?gi paliek darbinieka r?c?b?, taj? skait? personiskaj?m

vajadz?b?m.

55 Š?da interpret?cija atbilst Direkt?vas 2006/112 normu par pakalpojumu sniegšanas vietu pamat? esošajai lo?ikai, proti, ka nodok?i p?c iesp?jas tiek uzlikti pre?u un pakalpojumu pat?ri?a viet? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 13. marts, *Srf konsulterna*, C?647/17, EU:C:2019:195, 29. punkts), kas saska?? ar š?s direkt?vas 56. panta 2. punkta pirmo da?u personai, kura nav nodok?a maks?t?ja un kurai iznom?ts transportl?dzeklis, ir vieta, kur ir t?s saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?g? adrese, vai parast? dz?vesvieta.

56 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?s piem?rošanas jom? neietilpst nodok?a maks?t?ja uz??muma transportl?dzek?a nodošana lietošan? t? darbiniekam, ja šis dar?jums nav uzskat?ms par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?. Savuk?rt min?t? 56. panta 2. punkta pirm? da?a š?dam dar?jumam ir piem?rojama tad, ja tiek veikta pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu min?t? 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? un ja šim darbiniekam ir ties?bas past?v?gi un uz norun?tu laikposmu, kas p?rsniedz 30 dienas, izmantot šo transportl?dzekli personiskaj?m vajadz?b?m, k? pretizpild?jumu maks?jot nomas maksu, un liegt cit?m person?m to izmantot.

Par ties?šan?s izdevumiem

57 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 (pirm? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Direkt?vu 2008/8/EK (2008. gada 12. febru?ris) 56. panta 2. punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?s piem?rošanas jom? neietilpst nodok?a maks?t?ja uz??muma transportl?dzek?a nodošana lietošan? t? darbiniekam, ja šis dar?jums nav uzskat?ms par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?. Savuk?rt min?t? 56. panta 2. punkta pirm? da?a š?dam dar?jumam ir piem?rojama tad, ja tiek veikta pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu min?t? 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? un ja šim darbiniekam ir ties?bas past?v?gi un uz norun?tu laikposmu, kas p?rsniedz 30 dienas, izmantot šo transportl?dzekli personiskaj?m vajadz?b?m, k? pretizpild?jumu maks?jot nomas maksu, un liegt cit?m person?m to izmantot.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.