

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2021. gada 17. martā (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļu tiesību aktu saskaņošana – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 43. un 44. pants – Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksājām, kas rīkojas kā tirdzniecība – Ieguldījumu pārvaldīšanas pakalpojumu, ko labdarības organizācija saņem uzņēmējdarbības, kas nav saimnieciskā darbība, veikšanai no piegādātājiem, kuri ir reģistrēti ārpus Savienības, sniegšanas vieta

Lietā C-459/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Administratīvā pirmstiesa (Nodokļu un kanclera kompetences lietu palāta), Apvienotā Karaliste) iesniedza ar 2019. gada 13. jūnija lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2019. gada 17. jūnijā, tiesvedībā

### ***Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs***

pret

### ***Wellcome Trust Ltd,***

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [*E. Regan*], tiesneši M. Ilešis [*M. Ilešis*], E. Juhāss [*E. Juhász*] (referents), K. Likurģs [*C. Lycourģos*] un I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*],

ģenerālvokģts: Dģ. Hogans [*G. Hogan*],

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

ģemot vģrģ rakstveida procesu,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

– *Wellcome Trust Ltd* vģrdģ – *F. Mitchell*, barrister, kģ arģ *P. Nathwani*, *C. Millard* un *H. Grantham*, solicitors,

– Apvienotģs Karalistes valdģbas vģrdģ – *Z. Lavery*, pģrstģve, kam palģdz *E. Mitrophanous*, barrister,

– ģrijas vģrdģ – *M. Browne* un *J. Quaney*, kģ arģ *A. Joyce*, pģrstģvģi, kuriem palģdz *N. Travers*, SC,

– Spģnijas valdģbas vģrdģ – *S. Jimģnez Garcģa*, pģrstģvis,

– Eiropas Komisijas vģrdģ – *R. Lyal* un *A. Armenia*, pģrstģvģi,

noklausījusies ģenerālvokāļa secinājumus 2020. gada 25. jūnija 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 kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris; OV 2008, L 44, 11. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 44. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs* (Iekšmumu un muitas dienests, Apvienotā Karaliste) un *Wellcome Trust Ltd* (turpmāk tekstā – “WTL”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksu, kas samaksāta saistībā ar pakalpojumiem, kurus snieguši ģrupus Savienības reģistrēti ieguldījumu pārvaldītāji.

### Atbilstošās tiesību normas

#### Savienības tiesības

##### Direktīva 2008/8

3 Direktīvas 2008/8 4. apsvērumā ir noteikts:

“Sniedzot pakalpojumus nodokļa maksātājiem, vispārīgām noteikumam par pakalpojumu sniegšanas vietu būtu jābalstās uz vietu, kur pakalpojuma saņēmējs veic uzņēmējdarbību [ir reģistrēts], nevis uz vietu, kur uzņēmējdarbību veic [ir reģistrēts] pakalpojuma sniedzējs. Lai paredzētu pakalpojumu sniegšanas vietas noteikumus un mazinātu slogu uzņēmumiem, nodokļa maksātāji, kuri veic arī darbības, par kurām neuzliek nodokli, būtu jāuzskata par nodokļa maksātājiem saistībā ar visiem pakalpojumiem, ko tie sniedz. Tāpat par nodokļa maksātājiem būtu uzskatāmas juridiskās personas, kas nav nodokļa maksātāji, bet ir identificēti PVN nolūkā. Saskaņā ar parastiem noteikumiem šiem noteikumiem nebūtu jāattiecas uz pakalpojumiem, ko nodokļa maksātājs saņem izmantošanai savam vai savu darbinieku vajadzībām.”

##### PVN direktīva

4 PVN direktīvas 2. panta 1. punkts ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

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

[..].”

5 Šīs direktīvas 9. panta, kurš ir ietverts III sadaļā “Nodokļa maksātāji”, 1. punkts ir noteikts:

““Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību,

lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par "saimniecisku darbību". Materiāla vai nemateriāla pakalpojuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jāpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.

6 Minutis direktīvas V sadaļā, kura attiecas uz to darījumu vietu, par kuriem uzliek nodokli, tostarp ir iekļauta 3. nodaļa "Pakalpojumu sniegšanas vieta", kura savukārt ir sadalīta trijās iedaļās.

7 1. iedaļā "Definīcijas" ir ietverts tikai viens pants – PVN direktīvas 43. pants, kas ir formulēts šādi:

"Piemērojot noteikumus par pakalpojumu sniegšanas vietu:

1) nodokļa maksātāju, kas veic arī darbības vai darījumus, kurus neuzskata par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par ko var uzlikt nodokli, saskaņā ar 2. panta 1. punktu uzskata par nodokļa maksātāju attiecībā uz visiem tam sniegtajiem pakalpojumiem;

2) juridisku personu, kas nav nodokļa maksātāja, bet kas ir identificēta PVN nolūkā, uzskata par nodokļa maksātāju."

8 2. iedaļā "Vispārīgi noteikumi" ir iekļauts šīs direktīvas 44. un 45. pants.

9 Minutis direktīvas 44. pants ir formulēts šādi:

"Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksātājam, kas darbojas [rīkojas] kā tās, ir vieta, kura ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojumus sniedz nodokļa maksātāja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šā pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur nodokļa maksātājam, kas saņem šos pakalpojumus, ir pastāvīgā adrese vai parastā uzturēšanās vieta."

10 Šīs pašas direktīvas 45. pants ir noteikts:

"Pakalpojumu sniegšanas vieta personai, kas nav nodokļa maksātāja, ir vieta, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojumus sniedz no pakalpojumu sniedzēja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šā pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur pakalpojumu sniedzējam ir pastāvīgā adrese vai parastā uzturēšanās vieta."

11 3. iedaļā "Paši noteikumi" ietver PVN direktīvas 46.–59. pantu, kuros ir paredzēta virkne pašu piesaistes noteikumu.

### *Pakalpojumu sniegšanas regula*

12 Padomes Pakalpojumu sniegšanas regulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka Pakalpojumu sniegšanas pasākumus Direktīvai 2006/112 (OV 2011, L 77, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Pakalpojumu sniegšanas regula"), 19. apsvērumā ir noteikts:

"Būtu jāprecizē, ka gadījumā, ja nodokļa maksātājam sniegtie pakalpojumi paredzēti nodokļa maksātāja, tostarp pircēja vai pakalpojumu saņēmēja personai, privātm vajadzībām, nedrīkst uzskatīt, ka minētais nodokļa maksātājs rīkojas nodokļa maksātāja statusā. Lai noteiktu, vai

pakalpojumu saņēmēju rēķojas kā nodokļa maksātājs, pietiek ar to, ka pakalpojumu saņēmēju paziņo pakalpojumu sniedzējam savu PVN identifikācijas numuru, ja vien nav informācijas, kas liecina par pretējo. Būtu jānodrošina arī tas, ka vienam pakalpojumam, kas saņemts saimnieciskai darbībai, bet tiek izmantots arī privātam vajadzībām, nodoklis tiek uzlikts tikai vienā vietā.”

13 Ķstenošanas regulas V nodaļā “To darījumu vieta, par kuriem uzliek nodokli” tostarp ir ietverta 4. iedaļa “Pakalpojumu sniegšanas vieta ([PVN direktīvas] 43. līdz 59. pants)”, kurā savukārt ir vienpadsmit apakšiedaļas.

14 2. apakšiedaļā “Pakalpojumu saņēmēja rēķināšanas raksturojums” ir ietverts tikai viens pants – Ķstenošanas regulas 19. pants, kas ir formulēts šādi:

“Piemērojot noteikumus attiecībā uz [PVN direktīvas] 44. un 45. pantā minēto pakalpojumu sniegšanas vietu, nodokļa maksātāju vai juridisku personu, kura nav nodokļa maksātāja, bet kuru uzskata par nodokļa maksātāju, kura saņem pakalpojumus tikai savam privātajam vajadzībām, tostarp sava personāla vajadzībām, uzskata par personu, kura nav nodokļa maksātāja.

Ja vien pakalpojumu sniedzējam nav informācijas, kas liecina par pretējo, piemēram, attiecībā uz sniegto pakalpojumu veidu, pakalpojumu sniedzējs var uzskatīt, ka pakalpojumi ir paredzēti pakalpojumu saņēmēja saimnieciskajai darbībai, ja attiecībā uz minēto darījumu pakalpojumu saņēmējs viņam ir paziņojis savu individuālo PVN identifikācijas numuru.

Ja viens un tas pats pakalpojums ir paredzēts gan privātam vajadzībām, tostarp pakalpojumu saņēmēja personāla vajadzībām, gan arī saimnieciskajai darbībai, uz minētā pakalpojuma sniegšanu attiecas tikai [PVN direktīvas] 44. pants, ja vien nav jāaunprētas rēķināšanas.”

### **Apvienotās Karalistes tiesības**

15 Attiecīgjie pakalpojumu sniegšanas vietas noteikumi Apvienotās Karalistes tiesībās ir transponēti ar *Value Added Tax Act 1994* (1994. gada Pievienotās vērtības nodokļa likums) 7.A pantu, kurš ir formulēts šādi:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta

(1) Šis pants attiecas uz valsts, kurā pakalpojumi tiek sniegti, noteikšanu šā likuma izpratnē.

(2) Pakalpojumu sniegšana ir uzskatāma par notikušu –

(a) valstī, kurā ir dibināts pakalpojumu saņēmējs, ja tas ir attiecīgais uzņēmējs, un

(b) pretējā gadījumā – valstī, kurā ir dibināts pakalpojumu sniedzējs.

[..]

(4) Šajā likumā persona ir attiecīgs uzņēmējs saistībā ar pakalpojumu sniegšanu, ja šā persona –

(a) ir nodokļa maksātājs [PVN direktīvas] 9. panta izpratnē,

(b) ir reģistrēta saskaņā ar šā likuma noteikumiem,

(c) ir identificēta PVN nolīkos saskaņā ar dalībvalsts, kas nav Apvienotā Karaliste, likumiem vai

(d) ir re?istr?ta saska?? ar *Act of Tynwald* [Tinvalida likums] attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas uzlikti saska?? ar *Act of Tynwald* vai saska?? ar to, [un] kuri atbilst [PVN],

un ja pakalpojumi šai personai tiek sniegti ne tikai piln?b? priv?t?m vajadz?b?m.”

### **Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi**

16 *WTL* ir vien?gais pilnvarotais labdar?bas trast? *Wellcome Trust*, kas pieš?ir stipendijas medic?niskajai p?tniec?bai. *WTL* g?st ie??mumus no ieguld?jumiem un veic ar? vair?kas nelielas darb?bas, tostarp akt?vu p?rdošanu, ?din?šanu un nekustamo ?pašumu nomu, attiec?b? uz kur?m tas ir re?istr?ts k? PVN maks?t?js. Ie??mumi no ieguld?jumiem, kas veido liel?ko da?u no pieš?irto stipendiju finans?juma, galvenok?rt ir g?ti no ieguld?jumiem ?rvalst?s, attiec?b? uz kuriem *WTL* tiek sniegti p?rvald?t?ju, kuri ir re?istr?ti Savien?b? un ?rpus t?s, pakalpojumi.

17 1996. gada 20. j?nija spriedum? *Wellcome Trust* (C?155/94, EU:C:1996:243) Tiesa nosprieda, ka j?dziens “saimniecisk? darb?ba” 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?a sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV 1977, L 145, 1. lpp.) 4. panta 2. punkta, kas v?l?k k?uva par PVN direkt?vas 9. panta 1. punktu, izpratn? neietver darb?bu, kas saist?ta ar akciju un citu v?rtspap?ru pirkšanu un p?rdošanu, ko veic pilnvarotais, p?rvaldot labdar?bas trasta akt?vus. L?dz ar to *WTL* tika atteikts atg?t priekšnodokli par vis?m izmaks?m, kas raduš?s saist?b? ar t?s portfeli ?rpus Savien?bas.

18 Iesniedz?jtiesas *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Administrat?v? virstiesas (Nodok?u un kanclera kompetences lietu pal?ta), Apvienot? Karaliste) ieskat? neesot apstr?dams vispirms, ka *WTL* ir nodok?a maks?t?js PVN direkt?vas 2. un 9. panta izpratn?, turpinot, ka darb?ba, kas ietver *WTL* akciju un citu v?rtspap?ru pirkšanu un p?rdošanu saist?b? ar *Wellcome Trust* akt?vu p?rvald?šanu, ir identiska darb?bai, kas ir apl?kota min?taj? spriedum?, un, visbeidzot, ka š? darb?ba, kas nav saimnieciska darb?ba, ir uz??m?jdarb?ba, nevis priv?ta darb?ba.

19 Min?t? tiesa ar? preciz?, ka *WTL* ir izmantojis pakalpojumu, kas ir ieg?d?ti no pakalpojumu sniedz?jiem, kuri re?istr?ti ?rpus Savien?bas, tikai t? uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m un ka tas šos pakalpojumus nav izmantojis ar nodokli apliekamu pakalpojumu sniegšanai PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?. Proti, *WTL* esot j??em v?r? trasta labdar?bas organiz?cijas statuss un tam ir aizliegts veikt komercdarb?bu.

20 Kopš 2010. gada *WTL* iegr?matoja PVN par pakalpojumiem, kurus tam sniedza ?rpus Savien?bas re?istr?ti ieguld?jumu p?rvald?t?ji, atbilstoši PVN direkt?vas 196. pant? paredz?tajam apgriezt?s iekas?šanas meh?nismam, pie?emdams, ka šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir Apvienot? Karaliste.

21 Laikposm? no 2016. gada apr??a l?dz 2017. gada j?nijam *WTL* iesniedza atmaks?šanas pieteikumu, pamatojot, ka t? ieskat? tas bija iegr?matojis p?r?k lielu priekšnodok?a summu attiec?b? uz min?tajiem pakalpojumiem. B?t?b? *WTL* apgalvoja, ka, lai gan tas ir nodok?a maks?t?js atbilstoši PVN direkt?vas 2. un 9. pantam, tas nav nodok?a maks?t?js, kas “r?kojas k? t?ds” š?s direkt?vas 44. panta izpratn?.

22 *First? tier Tribunal (Tax Chamber)* (Administrat?v? pirm?s instances tiesa (Nodok?u lietu pal?ta), Apvienot? Karaliste) 2018. gada 10. oktobra spriedum? piekrita *WTL* argumentiem. P?c tam, kad š? tiesa nor?d?ja, ka nav nepieciešams, lai uz pakalpojumu sniegšanu attiektos PVN direkt?vas 44. pants vai 45. pants, t? konstat?ja, ka valsts ties?bu normas, ar kur?m ir transpon?ts

š?s direkt?vas 44. pants un kur?s k? “pakalpojumu sniegšanas vieta” nodok?u maks?t?jiem, kuri r?kojas k? uz??m?ji, ir nor?d?ta Apvienot? Karaliste, neatbilst min?tajam 44. pantam.

23 Nodok?u un muitas administr?cija iesniedza apel?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?.

24 Š? iest?de šaj? ties? apgalvoja, ka, pirmk?rt, PVN direkt?vas 44. pants ir piem?rojams, pamatojoties uz š?s ties?bu normas un ar to saist?to normu formul?jumu un m?r?i, un, otrk?rt, tiesisk?s droš?bas apsv?rumu d?? pieg?des vietai ir j?b?t identific?jamai. T? k? šaj? liet? netiek apgalvots, ka uz pakalpojumu sniegšanu attiecas PVN direkt?vas 45. pants vai ka ir piem?rojams k?ds no š?s direkt?vas 46.–59.a pant? paredz?tajiem ?pašajiem noteikumiem, ir j?piem?ro min?t?s direkt?vas 44. pants.

25 *WTL* ieskat? – t? k? netiek apstr?d?ts, ka tas nav “nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds” PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?, kad tas veic ieguld?jumu darb?bas, tas ar? nevar b?t nodok?a maks?t?js, kas “r?kojas k? t?ds” š?s direkt?vas 44. panta izpratn?.

26 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka str?da risin?jums ir atkar?gs no vietas, kas ir j??em v?r? k? t?du ieguld?jumu p?rvald?šanas pakalpojumu sniegšanas vieta, ko *WTL* ir sa??musi no ?rpus Savien?bas re?istr?tiem pakalpojumu sniedz?jiem. Lai var?tu noteikt šo pakalpojumu sniegšanas vietu, esot j?noskaidro, vai *WTL* ir j?uzskata par nodok?a maks?t?ju, “kas r?kojas k? t?ds” PVN direkt?vas 44. panta izpratn?.

27 Š?dos apst?k?os *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Administrat?v? virstiesā (Nodok?u un kanclera kompetences lietu pal?ta)) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [PVN direkt?vas] 44. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tad, ja nodok?a maks?t?js, kas veic darb?bu, kura nav saimniecisk? darb?ba un kuru veido akciju un citu v?rtspap?ru pirkšana un p?rdošana labdar?bas trasta akt?vu p?rvald?bas ietvaros, ieg?d?jas ieguld?jumu p?rvald?bas pakalpojumu no personas ?rpus Savien?bas, tikai š?du darb?bu vajadz?b?m, ir uzskat?ms par “nodok?a maks?t?ju, kas r?kojas k? t?ds”?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir noliedzoša un [PVN] direkt?vas 46.–49. pants nav piem?rojams, – vai pakalpojuma sniegšanai ir piem?rojams [š?s] direkt?vas 45. pants vai ar? pakalpojuma sniegšanai nav piem?rojams ne [min?t?s direkt?vas] 44., ne 45. pants?”

## **Par prejudici?lajiem jaut?jumiem**

### ***Par pirmo jaut?jumu***

28 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesā b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 44. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka gad?jum?, ja nodok?a maks?t?js, kurš veic uz??m?jdarb?bu, kas nav saimnieciska darb?ba, š?s darb?bas, kas nav saimnieciska darb?ba, vajadz?b?m ieg?d?jas pakalpojumu, šie pakalpojumi ir j?uzskata par sniegtiem šim nodok?a maks?t?jam, “kas r?kojas k? t?ds” š? panta izpratn?.

29 K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, lai atrisin?tu taj? izskat?mo str?du, iesniedz?jtiesā jaut?jumi attiecas tikai uz kop?j?s PVN sist?mas aspektu saist?b? ar pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu. Šaj? zi?? no š? 44. panta izriet, ka pakalpojumu sniegšanas vieta nodok?a maks?t?jam, kas r?kojas k? t?ds, princip? ir vieta, kur? ir š? nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta.

30 Ir j?nor?da, ka PVN direkt?vas 44. pant? ietvertais nosac?jums, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam ir j?r?kojas k? t?dam, ir ietverts ar? š?s direkt?vas 2. panta 1. punkt?.

31 Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka p?d?j?s min?t?s ties?bu normas piem?rošanas nol?k? nodok?a maks?t?js r?kojas k? t?ds, ja tas r?kojas savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otras da?as izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2001. gada 8. marts, *Bakcsi*, C?415/98, EU:C:2001:136, 24. un 29. punkts, k? ar? 2012. gada 22. marts, *Klub*, C?153/11, EU:C:2012:163, 40. punkts).

32 Attiec?b? uz pamatliet? apl?koto darb?bu, ko veido *WTL* k? pilnvarot? veikta akciju un citu v?rtspap?ru ieg?de un p?rdošana saist?b? ar sava labdar?bas trasta akt?vu p?rvald?šanu, Tiesa jau ir nospriedusi, ka j?dziens "saimniecisk? darb?ba" PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn? neietver š?da veida darb?bu (skat. p?c analo?ijas spriedumu, 1996. gada 20. j?nijs, *Wellcome Trust*, C?155/94, EU:C:1996:243, 41. punkts).

33 T?d?j?di, veicot š?du darb?bu, *WTL* nav "nodok?u maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds" š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

34 Tom?r, pret?ji *WTL* nor?d?tajam, no t? oblig?ti neizriet, ka *WTL* ar? nevar uzskat?t par "nodok?a maks?t?ju, kas r?kojas k? t?ds", min?t?s direkt?vas 44. panta piem?rošanas vajadz?b?m, jo šaj? pant?, k? tas ir konstat?ts š? sprieduma 29. punkt?, ir tikai paredz?ts, ka pakalpojumu sniegšanas vieta nodok?a maks?t?jam, kas r?kojas k? t?ds, princip? sakr?t ar š? nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas vietu.

35 Proti, ?emot v?r? Savien?bas ties?bu sist?mas vienot?bas un saskan?bas pras?bas, vien? un taj? paš? jom? pie?emtos ties?bu aktos izmantotajiem j?dzieniem ir j?b?t vienai un tai pašai noz?mei, ja vien Savien?bas likumdev?js nav izteicis atš?ir?gu gribu (skat. noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Landkreis Potsdam?Mittelmark*, C?400/15, EU:C:2016:687, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36 No PVN direkt?vas 43. panta izriet, ka Savien?bas likumdev?js ir v?l?jies j?dzienam "nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds" š?s direkt?vas 44. panta izpratn? pieš?irt noz?mi, kas atš?iras no t?s, k?da tam ir saska?? ar min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punktu.

37 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka PVN direkt?vas 43. panta 1. punkt? ir konkr?ti noteikts, ka noteikumu par pakalpojumu sniegšanas vietu piem?rošanas nol?k? nodok?a maks?t?ju, kas sniedz gan ar nodokli apliekamus pakalpojumus š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn?, gan ar? darb?bas, "kur[a]s neuzskata par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, par ko var uzlikt nodokli, saska?? ar [šo p?d?jo min?to ties?bu normu] uzskata par nodok?a maks?t?ju attiec?b? uz visiem tam sniegtajiem pakalpojumiem". Savien?bas likumdev?js t?tad šaj? 43. panta 1. punkt? ir paredz?jis j?dziena "nodok?a maks?t?js" plašu defin?ciju, kura ir uzskat?ma par atk?pi tikai noteikumu par pakalpojumu sniegšanas vietu piem?rošanas nol?k?.

38 No t? izriet, ka, ?emot v?r? PVN direkt?vas 43. panta 1. punktu, nodok?a maks?t?js var r?koties k? t?ds š?s direkt?vas 44. panta izpratn? pat tad, ja tas r?kojas t?du darb?bu vajadz?b?m, kuras nav saimnieciskas darb?bas.

39 T?d?j?di PVN direkt?vas 43. un 44. panta interpret?cija nevar izrais?t situ?ciju, ka personas, kas ir nodok?a maks?t?ji š?s direkt?vas 43. panta 1. punkta izpratn? un kur?m sniedz pakalpojumus, vienm?r tiek uzskat?tas par t?d?m, kas r?kojas k? t?das.

40 Proti, ir j?atg?dina, ka nodok?u maks?t?js, kas veic dar?jumu k? priv?tpersona, ner?kojas

k? nodok?u maks?t?js PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 9. j?lijs, *Trgovina Prizma*, C?331/14, EU:C:2015:456, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Turkl?t kop?j?s PVN sist?mas uzb?v? saimniecisko darb?bu un darb?bu, kuras nav saimniecisk?s darb?bas, noš??rums tiek veikts atbilstoši citiem krit?rijiem, nevis tiem, atbilstoši kuriem tiek noš?irta izmantošana uz??m?jdarb?bai un izmantošana citiem m?r?iem, nevis uz??m?jdarb?bai, tostarp personiskiem m?r?iem (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Landkreis Potsdam?Mittelmark*, C?400/15, EU:C:2016:687, 32. punkts).

41 ?emot v?r? j?dziena “nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds” PVN direkt?vas 44. panta izpratn? atk?pes raksturu, apst?klis, ka tikai š? panta piem?rošanas nol?k? nodok?a maks?t?js, kas ner?kojas savu saimniecisko darb?bu vajadz?b?m, ir j?uzskata par nodok?a maks?t?ju, kas r?kojas k? t?ds, nevar t?d?j?di izrais?t to, ka uz šo nodok?a maks?t?ju v?l attiecas min?t? panta piem?rošanas joma, ja tas r?kojas ne tikai savas darb?bas, kas nav saimniecisk? darb?ba, vajadz?b?m, bet ar? darb?bas, kas nav uz??m?jdarb?ba, m?r?iem, tostarp personiskiem m?r?iem.

42 L?dz ar to attiec?b? uz PVN direkt?vas 44. panta piem?rošanu ir j?preciz?, ka nodok?a maks?t?js r?kojas k? t?ds, veicot darb?bas, kas nav saimnieciskas darb?bas, ja vien t?s tiek veiktas k? uz??m?jdarb?ba.

43 Konkr?taj? gad?jum?, k? izriet no iesniedz?jtiesas sniegt?s inform?cijas, netiek apstr?d?ts, ka *WTL* veikt? darb?ba, kas nav saimnieciska darb?ba un kas izpaužas k? akciju un citu v?rtspap?ru pirkšana un p?rdošana, kuru tas veic k? pilnvarotais saist?b? ar *Wellcome Trust* akt?vu p?rvald?šanu, ir uz??m?jdarb?ba, nevis priv?ta darb?ba, un ka ieguld?jumu p?rvald?šanas pakalpojumu *WTL* sniedz ?rpus Savien?bas re?istr?ta persona tikai š?s uz??m?jdarb?bas nol?k?.

44 Š?du interpret?ciju apstiprina normat?vais konteksts, kur? iek?aujas PVN direkt?vas 44. pants. Pirmk?rt, Direkt?vas 2008/8 4. apsv?rum? it ?paši ir noteikts, ka, sniedzot pakalpojumu nodok?a maks?t?jiem, visp?r?jam noteikumam par pakalpojumu sniegšanas vietu b?tu j?balst?s uz vietu, kur pakalpojuma sa??m?js ir re?istr?ts, un ka nodok?a maks?t?ji, kuri veic ar? darb?bas, par kur?m neuzliek nodokli, b?tu j?uzskata par nodok?a maks?t?jiem saist?b? ar visiem pakalpojumiem, ko t[ie]m sniedz. Tom?r no š? 4. apsv?ruma otr? teikuma izriet, ka noteikumiem, ar kuriem ?steno šos parastos noteikumus, neb?tu j?attiecas ar? uz pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js sa?em izmantošanai sav?m vai savu darbinieku vajadz?b?m.

45 Otrk?rt, saska?? ar ?stenošanas regulas 19. apsv?rumu “b?tu j?preciz?, gad?jum?, ja nodok?a maks?t?jam sniegtie pakalpojumi paredz?ti nodok?a maks?t?ja, tostarp pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja person?la, priv?t?m vajadz?b?m, nedr?kst uzskat?t, ka min?tais nodok?a maks?t?js r?kojas nodok?a maks?t?ja status?”. Šaj? paš? noz?m? ?stenošanas regulas 19. panta pirmaj? da?? ir paredz?ts, ka, “piem?rojot noteikumus attiec?b? uz [PVN direkt?vas] 44. un 45. pant? min?to pakalpojumu sniegšanas vietu, nodok?a maks?t?ju vai juridisku personu, kura nav nodok?a maks?t?ja, bet kuru uzskata par nodok?a maks?t?ju, kura sa?em pakalpojumu tikai sav?m priv?taj?m vajadz?b?m, tostarp sava person?la vajadz?b?m, uzskata par personu, kura nav nodok?a maks?t?ja”.

46 L?dz ar to ir j?uzskata, ka gad?jum?, ja nodok?a maks?t?js, kurš veic darb?bu, kas nav saimnieciska darb?ba, ieg?d?jas pakalpojumu š?s darb?bas, kas nav saimnieciska darb?ba, vajadz?b?m, šie pakalpojumi tiek sniegti šim nodok?a maks?t?jam, kas r?kojas k? t?ds PVN direkt?vas 44. panta izpratn?, iz?emot pakalpojumu, kas ir paredz?ti nodok?a maks?t?ja vai t? person?la priv?tai lietošanai.

47 Šaj? zi?? *WTL* arguments par vienl?dz?gas attieksmes principu, ar kuru tas apstr?d š?du



interpretāciju, ir jānoraida.

48 Ir taisnība, ka Tiesa ir nospriedusi, ka pilnvarotais, kas atrodas tādā situācijā kā *WTL*, ņemot vērā PVN direktīvas 9. pantu, ir jāuzskata par tādū, kas tikai pārvalda ieguldījumu portfeli tāpat kā privātais ieguldītājs (skat. pēc analoģijas spriedumu, 1996. gada 20. jūnijs, *Wellcome Trust*, C/155/94, EU:C:1996:243, 36. punkts).

49 Tomēr no tā, ka, pārvaldot ieguldījumu portfeli, *WTL* veic darbības, kas ir līdzvērtīgas tām, kuras veic privātais ieguldītājs, nevar izrietēt, ka *WTL* minētās darbības veic privāti.

50 Proti, kā izriet no šī sprieduma 43. punkta, tā kā šī *WTL* darbība, kas nav saimnieciska darbība, nav privāta darbība, tā situācija nav salīdzināma ar to personu situāciju, kuras ieguldītājas pakalpojumus tikai savām vai to personām privātajām vajadzībām. Atšķirībā no pārdotajām minētajām personām uz *WTL* kā nodokļa maksātāju attiecas kopējā PVN sistēma.

51 ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 44. pants ir jāinterpretē tādā veidā, ka nodokļa maksātājs, kurš veic uzņēmējdarbību, kas nav saimnieciska darbība, ieguldītājas pakalpojumus, šīs darbības, kas nav saimnieciska darbība, vajadzībām, šie pakalpojumi ir jāuzskata par sniegtiem šim nodokļa maksātājam, “kas rēķojas kā tās” šī panta izpratnē.

### **Par otro jautājumu**

52 ņemot vērā uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, uz otro uzdoto jautājumu nav jāatbild.

### **Par tiesāšanas izdevumiem**

53 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadijā procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris), 44. pants ir jāinterpretē tādā veidā, ka nodokļa maksātājs, kurš veic uzņēmējdarbību, kas nav saimnieciska darbība, ieguldītājas pakalpojumus, šīs darbības, kas nav saimnieciska darbība, vajadzībām, šie pakalpojumi ir jāuzskata par sniegtiem šim nodokļa maksātājam, “kas rēķojas kā tās” šī panta izpratnē.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – angļu.