

ENERĢLADVOKĀTA PAOLO MENGOCI [PAOLO MENGOLZI] SECINĀJUMI,

sniegti 2010. gada 22. aprīlī (1)

Lieta C-40/09

Astra Zeneca UK Limited

pret

Her Majesty's Commissioners of Revenue and Customs

(VAT and Duties Tribunal, Manchester [Apvienotā Karaliste], līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

PVN – Ar nodokli apliekami darījumi – Mazumtirdzniecības kuponu nodošana darbinieka rīcībā, lai segtu atalgojuma daļu

1. Kopīgā pievienotās vērtības nodokļa [turpmāk tekstā – “PVN”] sistēma, kas principā ir diezgan vienkārša, praksē, kā zināms visiem tiem, kuri ar to saskaras, var radīt sarežģītas situācijas. Šī lieta ir viens no šādiem piemēriem.

2. Apvienotās Karalistes nodokļu tiesa ir uzdevusi Tiesai trīs jautājumus par to, kā PVN piemērošanas nolūkā pareizi izprast situāciju, kurā darba devējs saviem darbiniekiem piedāvā iespēju daļu no šo darbinieku atalgojuma, papildus atalgojumam skaidrā naudā, saņemt mazumtirdzniecības kuponu veidā.

I – Tiesiskais regulējums

A – Savienības tiesības

3. Iesniedzējtiesas uzdotie prejudiciālie jautājumi attiecas uz Sestajā PVN direktīvā (2) paredzētajiem tiesību noteikumiem. Šie tiesību noteikumi ir formulēti tādā pašā veidā kā tie tiesību noteikumi, kas ir paredzēti jaunākajā Direktīvā 2006/112 (3), uz kuriem ir norādījusi iesniedzējtiesa.

4. Sestās direktīvas (4) 2. pantā ir paredzēts:

“Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1) par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rīkojas.

[..]”

5. 5. pants ar nosaukumu “Preču piegāde” ir formulēts šādi:

“1. “Pre?u pieg?de” noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.
[..]”

6. Direkt?vas 6. pant? ar nosaukumu “Pakalpojumu sniegšana” (5) ir paredz?ts:

““Pakalpojumu sniegšana” noz?m? jebkuru dar?jumu, kas nav pre?u pieg?de 5. panta izpratn?.
[..]

2. Turpm?k min?to uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu [pret atl?dz?bu]:

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 pievienot?s v?rt?bas nodoklis 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.

[..]”

7. Attiec?g?s Sest?s direkt?vas 17. pant? (6) ar nosaukumu “Atskait?šanas ties?bu izcelsme un darb?bas joma” ir paredz?ts š?di:

“[..]

2. Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js.

[..]”

B – *Valsts tiesiskais regul?jums*

8. Iesniedz?jtiesa nav detaliz?ti nor?d?jusi valsts tiesisko regul?jumu, jo uzdotie jaut?jumi attiecas tikai uz to, k? interpret?t Savien?bas ties?bu aktus. Tom?r no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu un iesniegtajiem apsv?rumiem var secin?t turpin?jum? nor?d?to.

9. Visp?r?ji Apvienot?s Karalistes tiesiskaj? regul?jum? attiec?b? uz kuponu, ar kuriem var veikt pre?u ieg?di mazumtirdzniec?bas veikalos (t? sauktie “mazumtirdzniec?bas kuponi”), nodok?u regul?juma ietvaru ir paredz?ts, ka mazumtirgot?jam, kurš izdod kuponus un kura veikalos tos var izmantot, ir pien?kums apr??in?t PVN tikai taj? br?d?, kad par kuponiem tiek faktiski ieg?d?tas preces.

10. Tom?r, ja mazumtirdzniec?bas kuponus, k? tas ir šaj? gad?jum?, mazumtirgot?js nodod starpniekam, kurš tos p?rdod t?l?k treš?m person?m, mazumtirgot?jam, kas izdod kuponus, no starpnieka ir j?iekas? ar? PVN, pat ja mazumtirgot?jam ir pien?kums PVN p?rskait?t nodok?u iest?d?m tikai tad, kad kupons tiks izmantots. Visos p?r?jos dar?jumos, kas tiek veikti ar kuponu (proti, p?c starpnieka iesaist?šan?s), PVN ir attiec?gi j?iekas? un j?samaks?.

11. Tomēr, kā iepriekš norādīju, pašajam Apvienotaj Karalistē spēkā esošajam tiesiskajam regulējumam nav nekādas nozīmes, lai atbildētu uz uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem.

II – Fakti, pamata lieta un prejudiciālie jautājumi

12. Apelācijas sūdzības iesniedzēja pamata lietā *Astra Zeneca UK Limited* (turpmāk tekstā – “*Astra Zeneca*”) ir sabiedrība, kas veic saimnieciskās darbības farmācijas nozarē. Tā saviem darbiniekiem dod iespēju kā alternatīvu atalgojumam skaidrā naudā saņemt daļu no atalgojuma kuponos, kurus var izmantot pie noteiktiem tirgotājiem mazumtirdzniecībā.

13. Darbinieku darba samaksas aprēķinos mazumtirdzniecības kuponu vērtība ir norādīta zemākā par to nominālo vērtību. Piemēram, darba samaksas aprēķinā mazumtirdzniecības kuponi par 10 sterliņu mērci [GBP] ir norādīti GBP 9,5 – darbinieks var iegādāties preces par GBP 10, iztērējot tikai GBP 9,5 no sava atalgojuma.

14. Turpinājums tiks norādīts, kā precīzi darbojas attiecīgā sistēma.

15. Mazumtirgotājs izdod kuponus ar noteiktu nominālo vērtību (piemēram, GBP 10) un pārdod tos sabiedrībai – starpniekam par zemāku cenu (piemēram, GBP 9). Savukārt šī sabiedrība attiecīgos kuponus pārdod *Astra Zeneca*, kas tos iegādājas par tūdu vērtību, kura ir zemāka par to nominālo vērtību (piemēram, GBP 9,5). Pēc tam *Astra Zeneca* izmanto kuponus, lai saviem darbiniekiem, kas vēlas izmantot šo izvēles iespēju, samaksātu daļu no atalgojuma (7).

16. Jautājums, kuru sabiedrība, apelācijas sūdzības iesniedzēja, ir uzdevusi nodokļu iestādēm Apvienotajā Karalistē un par kuru iesniedzējtiesai lūdz lemt, attiecas uz PVN piemērošanu mazumtirdzniecības kuponiem, kas tiek izmantoti kā atalgojums.

17. Attiecīgajai iesniedzējtiesai, pirmkārt, jānoskaidro, vai *Astra Zeneca* no saviem darbiniekiem ir jāiekasē mazumtirdzniecības kuponos iekātais PVN. Ja šāda iekasēšana nav vajadzīga, tad ir jānoskaidro, vai *Astra Zeneca* var atskaitīt samaksāto PVN priekšnodokli (kuru tā samaksāja, iegādājoties kuponus no starpnieka).

18. Šādos apstākļos iesniedzējtiesa apturēja tiesvedību un iesniedza Tiesā šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai izskatāmas lietas apstākļos, kur darbiniekam saskaņā ar viņa darba līguma noteikumiem ir tiesības izvēlēties saņemt daļu no atalgojuma nomināls vērtības kuponu veidā, Padomes Sestās direktīvas [77/388/EEK] 2. panta 1. punkts (tagad galvenās PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts) ir jāinterpretē tādējādi, ka darba devējam kupona izsniegšana darbiniekam uzskatāma par pakalpojuma sniegšanu pret atlīdzību?

2) Gadījumā, ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noraidoša, vai 6. panta 2. punkta b) apakšpunkts (tagad 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts) ir jāinterpretē tā, ka darba devējam kupona izsniegšana darbiniekam saskaņā ar darba līguma noteikumiem ir jāuzskata par pakalpojuma sniegšanu gadījumā, ja kupons tiks izmantots darbinieka privtajam vajadzībām?

3) Ja kupona izsniegšana nav ne pakalpojuma sniegšana pret atlīdzību 2. panta 1. punkta izpratnē, ne arī uzskatāma par pakalpojuma sniegšanu saskaņā ar 6. panta 2. punkta b) apakšpunktu, vai 17. panta 2. punkts (tagad 168. pants) ir jāinterpretē tādējādi, ka saskaņā ar to darba devējs drīkst atgūt PVN, ko tas samaksājis kupona iegādes brīdī un par piegādāto darbiniekam saskaņā ar darba līgumu gadījumā, ja kupons tiks izmantots darbinieka privtajam vajadzībām?”

III – Tiesvedība Tiesā

19. Rīkojums par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu Tiesas kancelejā tika iesniegts 2009. gada 29. janvārī. Apvienotās Karalistes un Grieķijas Republikas valdības, kā arī Komisija iesniedza rakstveida atbildes saskaņā ar Tiesas Statutu 23. pantu. Tāpat arī *Astra Zeneca*, apelācijas sūdzības iesniedzēja, pamata lietā iesniedza rakstveida atbildes.

20. *Astra Zeneca*, Apvienotās Karalistes valdība un Komisija sniedza mutvārdu atbildes 2010. gada 11. marta tiesas sēdē.

IV – Ievada atbildumi

21. Komisija savos rakstveida atbildumos norādīja uz vairākiem atbildumiem, kuri, kā to atzīst pati Komisija, ir plašāki par iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem. Komisija ir ieņēmusi pašu nostāju attiecībā uz diviem jautājumiem.

22. Pirmkārt, Komisija iebilst pret to, ka mazumtirdzniecības kuponi tiek uzskatīti par pakalpojumu sniegšanu, savukārt iesniedzējtiesa, pamatojoties uz piemērojamajiem valsts tiesību noteikumiem, šādu kuponu kvalificēšanu uzskata par pašsaprotamu. Komisija pretēji uzskata, ka kuponu nodošana ir atkarīga no tā, kāds ir pašu kuponu gala izmantošanas veids, un lūdz ar to tos varētu uzskatīt par preču piegādi vai par pakalpojumu sniegšanu.

23. Otrkārt, Komisija izskatīja problēmu attiecībā uz to, kāda PVN likme būtu jāuzliek mazumtirdzniecības kuponiem, kurus pircēji var izmantot pēc saviem ieskatiem, lai iegūtu tādās preces vai pakalpojumus, attiecībā uz kuriem tiek piemērota standarta PVN likme, vai arī preces un pakalpojumus, kuriem tiek piemērota kāda cita PVN likme. Šajā kontekstā Komisija kritizē Apvienotajā Karalistē piemēroto sistēmu, saskaņā ar kuru mazumtirdzniecības kuponiem var piemērot “vidējo” likmi, kas mazumtirdzniecības kuponiem tiek uzlikta atkarībā no apstākļiem.

24. Komisija uzskata, ka attiecīgā sistēma nav saderīga ar PVN piemērojamiem principiem, un uzskata, ka šādu sistēmu varētu pieņemt tikai tad, ja valsts iestādes lūdz piemērot pašu atkāpi (8). Ja šāda atāuja nav saņemta, tad katrai precei un pakalpojumam, kas tiek iegādāta vai saņemta, izmantojot kuponu, PVN ir jāuzliek precīzi noteiktā veidā. Praktiskas grūtības, kuras ir saistītas ar šo principa piemērošanu, nekādi nevarētu pamatot, ka šo pieeju nevar tikt piemērota šajā gadījumā.

25. Tomēr Komisijas atbildumi un argumenti nav jāņem vērā, lai atbildētu uz jautājumiem, kuri šīs lietas ietvaros ir uzdoti Tiesai.

26. Problēma attiecībā uz piemērojamo nodokļa likmi kuponiem, kurus var pārvērst tādās precēs vai pakalpojumos, kam tiek piemērotas dažādas PVN likmes, pilnībā nav saistīta ar šo strīdu, un, ja Komisija uzskata, ka problēmas risinājums, kuru ir pieņēmusi Apvienotā Karaliste, nav saderīgs ar Savienības tiesisko regulējumu, tad tai pret šo valsti ir jāuzsāk pārkāpuma procedūra.

27. Tomēr ar šo lietu ir saistīta kāda svarīgāka, lai arī ne būtiskāka, problēma attiecībā uz mazumtirdzniecības kuponu nodošanas vispārīgo raksturu (vai tā ir preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana?).

28. Kā iepriekš redzams, Komisija uzskata, ka kuponu raksturs ir atkarīgs no tā, kādiem nolūkiem tie tiek faktiski izmantoti. Lūdz ar to, ja kuponi tiek izmantoti, lai saņemtu pakalpojumus, tad PVN piemērošanas nolūkos tos būtu jāuzskata par pakalpojumu sniegšanu. Savukārt, ja kuponi tiek izmantoti, lai iegādātos preces, tad kuponu nodošana būtu jāuzskata par preču

pieg?di.

29. Komisijas anal?ze mani nep?rliecina. It ?paši, manupr?t, mazumtirdzniec?bas kuponu nodošanu katr? zi?? nevar uzskat?t par pre?u pieg?di, pat tad ja kuponi p?c tam tiek izmantoti tieši pre?u ieg?dei.

30. Iedom?simies šai lietai l?dz?gu situ?ciju, kur? kupons tiek izmantots, lai ieg?d?tos preces (piem?ram, jaku vai pulksteni). Šaj? sakar? j?nor?da, ka kupona nodošana, ko veic darba dev?js, nododot to darbiniekam, pati par sevi *nepieš?ir t?l?t?jas ties?bas ieg?t ?pašumu*, kas savuk?rt tiek piepras?ts saska?? ar Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punktu. Faktiski p?c defin?cijas *tikai kupona izmantošanas br?d?*, proti, br?d?, kad tas tiek iemain?ts pret prec?m mazumtirdzniec?bas tirgot?ja veikal?, tiek konkr?ti identific?tas t?s preces, kuras var ieg?t, izmantojot kuponu.

31. L?dz ar to t?du mazumtirdzniec?bas kuponu k? pamata liet? nodošana PVN piem?rošanas nol?kos ir uzskat?ma nevis par pre?u pieg?di, bet tikai par n?kotnes ties?bu nodošanu (kuras v?l nav identific?jamas k? priekšmets) attiec?b? uz prec?m un/vai pakalpojumiem. T?d?? uzskatu, ka š?du kuponu nodošana ir j?uzskata par pakalpojumu sniegšanu, jo PVN piem?rošanas nol?kos katra darb?ba, kas nav pre?u pieg?de, noteikti ir pakalpojumu sniegšana (9).

32. Tiesas judikat?r? ir nor?des, kas apstiprina šo manu nost?ju. Lai gan Tiesa ir skaidri nor?d?jusi, ka PVN ties?bu normu noz?m? pre?u pieg?de var notikt ar? tad, ja nav notikusi form?la ?pašuma nodošana, t? tom?r ir uzsv?rusi, ka š?dai nodošanai ir j?notiek, lai pre?u ieg?d?t?js var?tu "to faktiski izmantot t?, it k? š? persona b?tu š?s lietas ?pašnieks" (10). Savuk?rt mazumtirdzniec?bas kuponu gad?jum? to nodošana no vienas personas citai personai [v?l] nedod nek?das ties?bas izmantot konkr?to preci.

33. Turkl?t, ja piekristu Komisijas pied?v?tajam risin?jumam attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu, tad PVN piem?rošanas nol?k? gan pre?u ieg?dei, gan pakalpojumu sa?emšanai izmantojamo kuponu nodošanu var?tu klasific?t tikai *ex post* p?c tam, kad kuponi tiktu apmain?ti pret prec?m vai pakalpojumiem. Manupr?t, ir skaidrs, ka šis nav lab?kais risin?jums, jo rastos risks, ka v?l vair?k tiktu sarež??ts kuponu nodošanai piem?rojamais nodok?u regul?jums. T?pat praks? iest?tos t?das sekas, ka tiktu attur?ts veikt š?da ?paš? veida atalgojuma samaksu, kas katr? zi?? darbiniekiem rada noteikta veida soci?lo labumu.

34. Tom?r nemain?gs ir fakts, ka neatkar?gi no t?, vai kuponu nodošana tiek uzskat?ta par pre?u pieg?di, vai pakalpojumu sniegšanu, lai šaj? liet? var?tu atbild?t uz iesniedz?jtiesas jaut?jumiem, ir b?tiski tikai *noskaidrot, vai š? nodošana ir dar?jums, kuram uzliek nodokli*. PVN piem?rošanas nol?kos Sest?s PVN direkt?vas 2. panta 1. punkt?, k? iepriekš nor?d?ts, abi gad?jumi – gan pre?u pieg?de, gan pakalpojumu sniegšana – bez izš?ir?bas ir dar?jumi, kuriem uzliek nodokli. L?dz ar to nav j?izskata Komisijas apsv?rumi, un t?p?c turpin?jum? izskat?šu tr?s prejudici?los jaut?jumus.

V – Par pirmo prejudici?lo jaut?jumu

A – *Ievads*

35. Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa l?dz Tiesai izskaidrot, vai mazumtirdzniec?bas kuponu nodošana darbiniekam, ko darba dev?js veic, lai aizst?tu atalgojuma da?u, ir uzskat?ma par pakalpojuma sniegšanu pret atl?dz?bu.

36. T? k? saska?? ar iepriekš nor?d?to šaj? liet? nav noz?mes tam, vai kuponu nodošana ir uzskat?ma par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, jaut?jumu var p?rformul?t t?d? noz?m?, ka ar to Tiesai jaut?, vai min?t? nodošana ir uzskat?ma par dar?jumu, ar kuru tiek veikta t?da

samaksa, attiecībā uz kuru k? t?du ir piemērojamas PVN regulājošās tiesību normas.

37. Ja tas ir darījums, kuram jāuzliek PVN, tad brīdī, kad *Astra Zeneca* izsniedz savam darbiniekam kuponu, tai vajadzētu aprēķināt maksājamo PVN – kas ir iekauts tajā summā, kuru saistībā ar kuponu atskaita no darbinieka atalgojuma, – un pēc tam atskaitīt to PVN, kuru *Astra Zeneca* ir samaksājusi kā priekšnodokli starpniekam, no kura tā iegādājās kuponus.

38. Savukārt, ja darījumam nav piemērojamas PVN regulājošās tiesību normas, nerodas vajadzība aprēķināt maksājamo PVN. Līdz ar to jāatbilst, kurš ir jānodod – lai gan, kā uz to tiks norādīts turpinājumā, tas ir trešā jautājuma priekšmets –, ir šāds: vai *Astra Zeneca* var atgūt PVN priekšnodokli, iekāpjot kuponu iegādi vispārīgos izdevumos, kas radušies saistībā ar tās saimniecisko darbību.

39. Lietas dalībniekiem, kas iesniedza apsvērumus šajā lietā, par atbildi uz pirmo jautājumu ir dažādi viedokļi. No vienas puses, Komisija un Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka *Astra Zeneca* veiktā kuponu nodošana saviem darbiniekiem ir darījums pret atlīdzību, kuram kā tādām piemēro PVN.

40. Savukārt *Astra Zeneca* un Grieķijas valdība uz jautājumu piedāvā atbildēt noraidīši un it īpaši tās fokusējas uz to, ka atalgojums par padarīto darbu nav tās darījums, kuram būtu jāuzliek PVN.

B – Vērtējums

41. Protams, situāciju pamata lietā PVN regulājošo tiesību normu piemērošanas nolīkos varētu interpretēt divos pilnīgi atšķirīgos veidos, proti, saskaņā ar divām lietas dalībnieku piedāvātajām interpretācijām, uz kurām norādīju iepriekšējās punktās. Abām interpretācijām ir gan priekšrocības, gan trūkumi, bet neviena no tām nav acīmredzami pretrunā piemērojamajām Savienības tiesību normām.

42. Tomēr, manuprāt, uzskatām, ka kuponu nodošana ir darījums, kuram nav piemērojams PVN, ir daži trūkumi, tādēļ Komisijas un Apvienotās Karalistes valdības piedāvātā interpretācija ir vairāk pieņemama.

43. Pirmkārt, jānorāda, ka interpretācijai – saskaņā ar kuru kuponu nodošana ir darījums, kuram nav piemērojams PVN, – konkrētajā gadījumā varētu piekrist tikai tad, ja situācija, kurā darba devējs no darbinieka atalgojuma ar kuponu palīdzību atskaita tādā summā, kas atbilstu tai summai, kuru darba devējs samaksāja, lai iegūtu šos kuponus, būtu nošķirta no tādās situācijas, kurā darba devējs veic atskaitījumu un iegūst peļņu. Minētā interpretācija ir piemērojama tikai pirmajā no šiem diviem gadījumiem. Ja darba devējam rasots “peļņa” (11), tad PVN piemērošanas nolīkā attiecīgo kuponu nodošanas rezultātā, ko darba devējs nodod savam darbiniekam, tiktu radīta pievienotā vērtība un tādējādi rastos pienākums maksāt nodokli.

44. Citiem vārdiem sakot, saskaņā ar *Astra Zeneca* un Grieķijas valdības piedāvāto interpretāciju, atkarībā no tā, vai darba samaksas aprēķinā uzrādītā kupona vērtība atbilst tai summai, kuru darba devējs samaksāja, lai iegādātos attiecīgo kuponu, attiecībā uz mazumtirdzniecības kuponiem, kas tiek nodoti darbiniekiem, PVN piemērošanas nolīkā ir jāpiemēro dažādi regulējumi. Pirmajā gadījumā (kurā darba devēja samaksātā summa atbilst darba samaksas aprēķinā norādītajai summai) kuponu nodošanai nav piemērojams PVN, bet otrajā gadījumā (kurā darba devēja samaksātā PVN priekšnodokļa summa atšķiras no darba samaksas aprēķinā norādītās summas) ir piemērojama direktāva un darba devējam ir pienākums samaksāt PVN. Šajā lietā situācija ir tāda kā pirmajā gadījumā aprakstītā, jo, kā tika minēts tiesas sēdē, *Astra Zeneca* darba samaksas aprēķinā atskaitītā summa precīzi atbilst tai summai, kuru

t? samaks?ja starpniekam. Tom?r nemain?gs paliek fakts, ka t? interpret?cija, kuru var attiecin?t gan uz pirmo, gan otro gad?jumu, ir ne tikai vienk?r?ka, bet ar? daudz viegl?k piem?rojama sal?dzin?jum? ar to interpret?ciju, saska?? ar kuru ir j?noš?ir divas situ?cijas.

45. Otrk?rt, j?nor?da, ka, skatoties no ekonomikas viedok?a, katr? zi?? darbinieks maks? PVN saska?? ar PVN sist?mu, atbilstoši kurai nodoklis ir j?ietur no gala pat?r?t?ja. K? Astra Zeneca to atzina tiesas s?d?, *kupona v?rt?b?, kura ir ieskait?ta darbinieka darba samaksas apr??in?, jau ir iek?auts PVN attiec?b? uz prec?m, kuras tas var?s ieg?d?ties mazumtirdzniec?bas veikalos, izmantojot kuponu*. Citiem v?rdiem sakot, darbinieks ar atskait?jumu no atalgojuma samaks? par prec?m un/vai pakalpojumiem, kurus tas ieg?d?sies pie mazumtirdzniec?bas tirgot?ja, un šaj? cen? ir iek?auts PVN. Tas ir p?d?jais maks?jums PVN maks?jumu ??d? un PVN, kuru samaks? darbinieks, ac?mredzami iek?auj gan to nodokli, kas tika maks?ts pirmaj? reiz?, kad p?rdev?js kuponu p?rdeva starpniekam (12), gan to, kas tika uzkr?ts p?c tam n?kamaj?s stadij?s un it ?paši saist?b? ar starpnieka ieg?to pe??u. Br?d?, kad darbinieks/pat?r?t?js dosies pie mazumtirgot?ja, lai izmantotu kuponu, vi?am ir tikai j?iedod šis kupons, kur? ir iek?auts PVN, un apmai?? pret to viš sa?em izv?l?t?s preces vai pakalpojumus.

46. Šaj? sakar? j?nor?da, ka, kaut ar? ir PVN ??des sarež??t?ba šaj? liet?, kuras d?? tiesas s?d? rad?s debates, nodok?a samaksa notiek tikai vienu reizi. PVN attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, kurus sniedz mazumtirgot?js, kupon? jau ir iek?auts, un br?d?, kad to sa?em, pret? tiek nodotas preces vai pakalpojumi, mazumtirgot?js “nosl?dz apli” un samaks? nodok?u iest?d?m ar kuponu iekas?to PVN p?c tam, kad tas ir atskait?jis to summu, kuru tas ir samaks?jis k? PVN priekšnodokli.

47. No 45. punkt? nor?d?tajiem apsv?rumiem izriet divi secin?jumi.

48. Pirmk?rt, kuponos iek?auto PVN faktiski samaks? darbinieks un l?dz ar to no div?m iepriekš nor?d?taj?m interpret?cij?m priekšroka ir j?dod tai interpret?cijai, saska?? ar kuru ir j?samaks? attiec?gais PVN. T?d?j?di var izvair?ties no situ?cijas, kur? nodoklis, kuru jebkur? gad?jum? samaks? darbinieks, “paz?d” un k??st par sava veida sl?ptu PVN.

49. Otrk?rt, ac?mredzami Astra Zeneca uzliktais pien?kums apr??in?t PVN par kuponiem, kurus t? nodod darbiniekiem, pats par sevi attiec?gajai sabiedr?bai nerada lielus finansi?lus zaud?jumus, jo saska?? ar PVN piem?rojamajiem principiem nodok?a slogs beig?s tiek uzlikts pre?u gala pat?r?t?jam, proti, darbiniekam (13).

50. L?dz ar to, manupr?t, mazumtirdzniec?bas kuponu nodošana, lai aizst?tu atalgojuma da?u, ir uzskat?ma par dar?jumu, kuram ir uzliekams PVN.

51. Šaj? sakar?, pirmk?rt, j?nor?da, ka Astra Zeneca darbinieki var izv?l?ties da?u no sava atalgojuma nesa?emt mazumtirdzniec?bas kuponos un tie var izv?l?ties, lai atalgojums, k? ierasti tas ir pie?emts, tiktu veikts tikai skaidr? naud?. L?dz ar to kuponu nodošanu darbiniekiem var interpret?t k? t?du dar?jumu, kur? darbinieki iesaist?s, veicot noteiktas naudas summas apmai?u (t? atalgojuma da?a, kura, gad?jum?, ja tie neb?tu izv?l?jušies sa?emt kuponos, b?tu sa?emta skaidr? naud?).

52. L?dz ar to šaj? liet? ir izpild?ti visi tie Tiesas judikat?r? nor?d?tie nosac?jumi, pamatojoties uz kuriem nosaka, vai pieg?de ir veikta pret atl?dz?bu, it ?paši atalgojums tiek maks?ts naudas izteiksm? (14), kas ir apm?rs, kurš faktiski tiek sa?emts, lai ieg?tu preces vai pakalpojumus (15). Turkl?t, ja piekristu – k? to daru es – uzskatam, ka kuponu nodošana darbiniekiem ir pakalpojumu sniegšana, tad nešaub?gi past?v tieša saikne starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu (16).

53. T?pat j?nor?da, ka Tiesa, lai gan tikai netieš? veid?, ir pie??vusi iesp?jam?bu, ka da?a no darbinieka atalgojuma var tikt uzskat?ta par atl?dz?bu, kuru (darbinieks) sniedz par t?du pieg?di, par kuru ir paredz?ta samaksa (kuru darba dev?js izmaks? darbiniekam) (17).

54. Visbeidzot j?nor?da, ka, lai var?tu atz?t *Astra Zeneca* nost?ju – saska?? ar kuru atalgojums, kas darbiniekiem tiek izmaks?ts mazumtirdzniec?bas kuponu veid?, ir uzskat?ms par t?du, kuram nav uzliekams PVN –, kuponi faktiski ir j?piel?dzina naudai un tie ir j?uzskata par vienk?ršu “alternat?vu” naudai. Tom?r, manupr?t, š?du nost?ju nevar atbalst?t. Pirmk?rt, atš?ir?b? no naudas mazumtirdzniec?bas kuponi nav visur izmantojami un tos var izmantot tikai pie tiem mazumtirgot?jiem, kuri tos ir izsnieguši. Otrk?rt, nedr?kst aizmirst, ka visp?r?ji mazumtirdzniec?bas kuponi tiek izsniegti tieši *apmai?? pret* naudu un to izmantošanas rezult?t? – k? tas ir šaj? liet?, kur? mazumtirgot?js ar starpnieka pal?dz?bu p?rdod *Astra Zeneca* kuponus – var?tu rasties pievienot? v?rt?ba un (t?d?j?di) PVN ien?kums, proti, situ?cija, kas nerodas skaidras naudas gad?jum?.

55. L?dz ar to visu min?to apsv?rumu d?? uzskatu, ka pareiz?k ir uzskat?t, ka atalgojuma da?as izmaks?šana mazumtirdzniec?bas kuponos ir pieg?de pret atl?dz?bu, par kuru darba dev?jam ir pien?kums maks?t PVN.

56. L?dz ar to pied?v?ju Tiesai uz pirmo jaut?jumu atbild?t, ka t?dos apst?k?os, k?di tie ir pamata liet?, atalgojums vai t? da?a, kas tiek izmaks?ta mazumtirdzniec?bas kuponos, ir ar PVN aplikama darb?ba Sest?s direkt?vas izpratn?.

VI – Par otro prejudici?lo jaut?jumu

57. Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa l?dz Tiesai izskaidrot, vai gad?jum?, ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir noraidoša, vai atalgojuma da??ja izmaks?ta mazumtirdzniec?bas kuponos ir uzskat?ma par darb?bu, kurai ir piem?rojams Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkts. K? zin?ms, saska?? ar šo ties?bu noteikumu noteiktas darb?bas, kas netiek veiktas par samaksu, ir piel?dzin?mas pakalpojumu sniegšanai pret atl?dz?bu, par kuru ir pien?kums maks?t PVN, tostarp: “pakalpojumu sniegšana, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js [...] sava person?la priv?t?m vajadz?b?m”.

58. Gad?jum?, ja uz pirmo jaut?jumu tiek sniegta apstiprinoša atbilde, tad nav j?atbild uz otro jaut?jumu. L?dz ar to turpin?jum? nor?d?tie apsv?rumi tiek nor?d?ti pak?rtoti, proti, gad?jum?, ja Tiesa izlemtu neizmantot risin?jumu, kuru es pied?v?ju attiec?b? uz pirmo jaut?jumu.

59. Likumdev?js, kas pie??ma direkt?vu, ac?mredzama iemesla d?? noteica, ka PVN ir maks?jams par noteikt?m darb?b?m, kas bez maksas tiek veiktas par labu nodok?u maks?t?ja vai t? person?la vajadz?b?m. Tas tika veikts t?d??, lai nodok?u maks?t?js, kurš visp?r?ji var atskait?t iepriekš samaks?to PVN par pre?u pieg?di vai pakalpojumiem, kas tiek izmantoti t? uz??mumam, nevar?tu izvair?ties no PVN maks?šanas gad?jumos, kad tas iz?em preces no uz??muma kapit?la vai izmanto pakalpojumus sav?m priv?taj?m vajadz?b?m. L?dz ar to š?dam nodok?u maks?t?jam sal?dzin?jum? ar pat?r?t?ju, kurš, ieg?d?joties precī vai pakalpojumu, maks? PVN, tiek liegts ieg?t nepamatotas priekšroc?bas (18).

60. Ar? attiec?b? uz otro jaut?jumu tikai Komisija un Apvienot?s Karalistes vald?ba – lai gan tikai pak?rtoti un ar noteiktu attur?bu – ir ieteikušas uz jaut?jumu atbild?t apstiprinoši. Pamatojumu, kuru t?s izvirz?ja, var apkopot š?di: ja uz pirmo jaut?jumu atbild noraidoši, tad j?uzskata, ka darba dev?js mazumtirdzniec?bas kuponus darbiniekam nodod bez maksas un l?dz ar to ir piem?rojams Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkts.

61. Tom?r, manupr?t, ar? tad, ja uz pirmo jaut?jumu atbild?tu noraidoši, šai situ?cijai uzreiz

neb?tu piem?rojams [Sest?s direkt?vas] 6. panta 2. punkts.

62. J?nor?da, ka iepriekš min?t? ties?bu norma k??st piem?rojama, ja ir izpild?ti divi atseviš?i nosac?jumi. Pirmk?rt, pakalpojumi – vai preces gad?jum?, ja v?lamies ?emt v?r? ar? 6. panta 2. punkta a) apakšpunkt? paredz?to situ?ciju, – tiek izmantoti priv?t?m vajadz?b?m vai katr? zi?? t?d?m vajadz?b?m, kas nav saist?tas ar uz??mumu, un, otrk?rt, darb?ba tiek veikta bez maksas.

63. Pirmk?rt, attiec?b? uz otro nosac?jumu ar? tad, ja uz pirmo jaut?jumu atbild?tu noraidoši, šis nosac?jums neb?tu izpild?ts. Tas, ka var?tu uzskat?t, ka kuponu nodošana ir darb?ba, kurai nav piem?rojams PVN, neb?t nenoz?m?, ka t? tika veikta bez maksas. It ?paši, k? iepriekš redzams – lai gan neatbalstu š?du risin?jumu –, var?tu uzskat?t, ka kuponu nodošana ir tikai atalgojuma samaksas veids, attiec?b? uz kuru k? t?du nav piem?rojami PVN ties?bu normas. Tom?r tas nenoz?m?tu, ka darb?ba tika veikta bez maksas.

64. It ?paši, manupr?t, tas ir ac?mredzami, ka neatkar?gi no t?, k? juridiski var?tu klasific?t kuponu nodošanu, darbiniekiem tos nevis “d?vina”, bet gan tie ir samaksa, kas ir skaidri noteikta par darbinieku veikto darbu.

65. L?dz ar to, lai ar? nevar teikt, ka kuponu galvenais m?r?is ir saist?ts ar uz??muma darb?bas m?r?iem, jo tie nešaub?gi ir paredz?ti person?la priv?to vajadz?bu apmierin?šanai (19), tik un t? nav izpild?ta pras?ba, ka darb?bai ir j?b?t veiktai bez maksas (20).

66. L?dz ar to pied?v?ju vajadz?bas gad?jum? uz otro prejudici?lo jaut?jumu atbild?t t?d?j?di, ka atalgojuma vai t?s da?as izmaks?šana mazumtirdzniec?bas kuponos nav t?da darb?ba, kas tiek veikta bez maksas, kuru Sest?s direkt?vas 6. panta 2. punkta piem?rošanas nol?k? var piel?dzin?t pakalpojumu sniegšanai pret atl?dz?bu.

VII – Par trešo prejudici?lo jaut?jumu

67. Ieniedz?jtiesa trešo jaut?jumu ir noformul?jusi k? pak?rtotu. Ar to t? l?dz Tiesai izskaidrot, vai gad?jum?, ja atbilde uz pirmajiem diviem jaut?jumiem ir noraidoša, *Astra Zeneca* var atskait?t PVN priekšnodokli, pamatojoties uz to, ka kuponi, kurus *Astra Zeneca* ieg?d?j?s no starpnieka, ir uzskat?mi par uz??muma visp?r?jiem izdevumiem.

68. Ar? šaj? gad?jum?, ?emot v?r? atbildi, kuru es pied?v?ju attiec?b? uz pirmo jaut?jumu, turpin?jum? nor?d?tie apsv?rumi ir min?ti pak?rtoti, proti, ja Tiesas atbilde uz pirmo jaut?jumu b?tu atš?ir?ga no mana pied?v?t? risin?juma.

69. P?c *Astra Zeneca* uzskatiem, k? iepriekš redzams, atbild?m uz pirmajiem diviem jaut?jumiem ir j?b?t noraidoš?m un attiec?b? uz atalgojuma da?as izmaksu mazumtirdzniec?bas kuponos nav piem?rojamās PVN regul?još?s ties?bu normas. Tom?r min?t? sabiedr?ba kuponu ieg?di uzskata par visp?r?jiem izdevumiem, kas ir saist?ti ar uz??muma darb?bu, t?d?? t? v?las, lai tiktu ?emts v?r? PVN priekšnodoklis un tas tiktu atskait?ts, apr??inot Apvienot?s Karalistes nodok?u iest?d?m maks?jamo kop?jo PVN apm?ru.

70. Priekšroc?ba, kuru *Astra Zeneca* ieg?tu š?da nodok?a piem?rošanas gad?jum?, ir ac?mredzama. Kam?r jebk?das iesp?jamas pras?bas apr??in?t PVN br?d?, kad kuponi tiek nodoti darbiniekiem, rezult?t? PVN priekšnodoklis un maks?jamais nodoklis savstarp?ji anul?tu viens otru (21), kuponu nodošanas darbiniekiem uzskat?šana par t?du dar?jumu, kas ir atbr?vots no nodok?a un ka maks?jamais PVN nodoklis ir iek?aujams visp?r?jos izdevumos, ?autu attiec?gajai sabiedr?bai ieg?t nodok?u priekšroc?bas.

71. Tom?r uzskatu, ka *Astra Zeneca* nost?ju nevar atbalst?t pat t?d? gad?jum?, ja uzskat?tu,

ka atalgojuma da?as samaksa mazumtirdzniec?bas kuponos ir darb?ba, kurai nav piem?rojams PVN.

72. J?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru ties?bas uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu ir PVN sh?mas neat?emama sast?vda?a un t?s princip? nav ierobežojamas (22). Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir nodrošin?t, ka ar nodokli netiek apliktas visas saimniecisk?s darb?bas, atbr?vojot uz??m?ju no PVN, kurš tam j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu (23).

73. Patieš?m, Tiesa ir atzinusi iesp?ju atskait?t PVN, kuru uz??m?js ir samaks?jis par pre?u ieg?di un/vai pakalpojumu sa?emšanu, kas ir paredz?ti t?du darb?bu veikšanai, kuras ir atbr?votas no PVN vai kur?m nav piem?rojams šis nodoklis. It ?paši tas ir gad?jum?, ja: i) uz??m?js veic saimniecisk?s darb?bas, kur?m ir piem?rojams PVN; ii) izdevumi, kas rodas, veicot no nodok?a atbr?votas darb?bas, ir pre?u gala cenu veidojošie komponenti, un iii) izmaksas, kas rodas saist?b? ar darb?b?m, par kur?m ir samaks?ts PVN, ir tieši un t?l?t?ji saist?tas ar nodok?a maks?t?ja saimniecisko darb?bu (24).

74. Tom?r š? Tiesas judikat?ra konkr?ti ir balst?ta uz priekšnosac?jumu, ka gad?jum?, ja netiek atz?tas ties?bas atskait?t samaks?to PVN, tiktu p?rk?pts PVN neitralit?tes princips un uz??m?jam, k? ar? gala pat?r?t?jam tiktu uzlikts pien?kums samaks?t da?u no nodok?a (25).

75. Tom?r šaj? liet? nav š?da situ?cija.

76. K? iepriekš nor?d?ts (26), *Astra Zeneca* no darbinieku atalgojuma atskaita to cenu, kuru š? sabiedr?ba samaks?ja par kuponu ieg?di, *tostarp PVN*. Visbeidzot, darbinieks ar savu darbu samaks? PVN par prec?m, kuras tas ieg?d?sies ar kuponu. Attiec?g? nodok?a slogs nerodas *Astra Zeneca*. L?dz ar to nav vajadz?bas atz?t uz??muma ties?bas atskait?t t?du PVN, kas tam galu gal? nemaz nerodas.

77. Patieš?m, kupons, kurš neb?t nav t?das ieg?des izmaksu sast?vda?a, kas iek?autos uz??muma visp?r?jos izdevumos, tiek tieši, kop? ar visu PVN, p?rnests no darba dev?ja uz darbinieku, kurš "samaks?" kupona v?rt?bu ar attiec?gu t? atalgojuma samazin?jumu, kas ir izmaks?ts skaidr? naud?. Tieši pret?ji, gad?jumos, kuros Tiesa ir atzinusi ties?bas atskait?t PVN, kas samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kas tiek izmantoti ar nodokli neapliekamo darb?bu veikšanai, attiec?gais PVN attiec?s uz darb?b?m (parasti saist?b? ar konsult?ciju sniegšanu), attiec?b? uz kur?m uz??mums nešaub?gi uz??mies nodok?a slogu (27).

78. Visbeidzot, nedr?kst aizmirst, ka ties?b?m atskait?t PVN attiec?b? uz prec?m vai pakalpojumiem, kas tiek izmantoti ar nodokli neapliekamo darb?bu veikšanai, ir iz??muma raksturs (28).

79. L?dz ar to pied?v?ju Tiesai vajadz?bas gad?jum? uz trešo jaut?jumu atbild?t t?d?j?di, ka darba dev?js, kurš saska?? ar pamata liet? nor?d?tajiem apst?k?iem saviem darbiniekiem atalgojuma da?u izmaks? mazumtirdzniec?bas kuponos, nevar atskait?t PVN, kuru tas ir samaks?jis par šiem kuponiem, iek?aujot šo kuponu ieg?di uz??muma visp?r?jos izdevumos.

VIII – Secin?jumi

80. ?emot v?r? iepriekš min?to, pied?v?ju Tiesai uz *VAT and Duties Tribunal, Manchester* [Man?estras PVN un nodok?u tiesas], uzdotajiem jaut?jumiem atbild?t t?d?j?di, ka atalgojums vai t? da?a, kas tiek izmaks?ta mazumtirdzniec?bas kuponos, k? tas ir nor?d?ts pamata lietas apst?k?os, ir ar PVN apliekama darb?ba saska?? ar Padomes 1977. gada 17. maija Sesto direkt?vu 77/388/EEK 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, k? ar? Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu.

1 – Ori?in?lvaloda – it??u.

2 – Padomes 1977. gada 17. maija Sest? direkt?va 77/388/EEK 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 L 145, 1. lpp.) [turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”].

3 – Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?va 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.).

4 – Atbilst Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktam.

5 – Atbilst Direkt?vas 2006/112 26. panta 1. punktam.

6 – Atbilst Direkt?vas 2006/112 168. pantam.

7 – Faktiski *Astra Zeneca* nekad sav? tur?jum? neieg?st kuponus. T? tikai nor?da sabiedr?bai–starpniekam uz tiem darbiniekiem, kuriem tai ir j?nos?ta kuponi un attiec?g? sabiedr?ba–starpnieks tos pieg?d?.

8 – Saska?? ar Sest?s direkt?vas 27. pantu (un Direkt?vas 2006/112 395. pantu).

9 – Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkts.

10 – 1990. gada 8. febru?ra spriedums liet? C?320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe* (*Recueil*, I?285. lpp., 7. punkts), 2003. gada 6. febru?ra spriedums liet? C?185/01 *Auto Lease Holland* (*Recueil*, I?1317. lpp., 32. punkts) un 2005. gada 14. j?lija spriedums liet? C?435/03 *British American Tobacco* un *Newman Shipping* (Kr?jums, I?7077. lpp., 35. punkts).

11 – Tas var?tu notikt, piem?ram, ja darba dev?js kuponus b?tu ieguvis ar lielu atlaidi un b?tu nol?mis tikai da?u no t?s nodot t?l?k darbiniekam (kurš katr? zi?? kuponus ieg?tu par v?rt?bu, kas ir zem?ka par to nomin?lv?rt?bu).

12 – Saska?? ar Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošo sist?mu, k? uz to tika nor?d?ts 9. un 10. punkt?, šo PVN da?u mazumtirgot?js samaks?s tikai taj? br?d?, kad kupons tiks izmantots, lai ieg?d?tos preces un/vai sa?emtu pakalpojumu. Tom?r š? sist?mas ?patn?ba, k? uz to tiesas s?d? nor?d?ja ar? Komisija, rada sekas tikai attiec?b? uz nodok?a samaksas *br?di*, bet ne uz citiem nodok?a aspektiem.

13 – Ja prec?zais naudas apm?rs, kuru *Astra Zeneca* ir samaks?jusi par kuponiem, tiek nor?d?ts darbinieku darba samaksas apr??in?, š? sabiedr?ba atskait?sies par PVN, deklar?jot tikai to, ka PVN priekšnodok?a un maks?jam? nodok?a summas apm?rs ir vien?ds, un t?d?j?di tai nevajadz?s veikt jebk?du maks?jumu nodok?u iest?d?m, bet, ja summa, kura ir nor?d?ta darba samaksas apr??in?, ir liel?ka par to summu, kas faktiski tika samaks?ta starpniekam, tad PVN, kurš *Astra Zeneca* b?s j?maks? un kurš tik un t? tiks uzlikts darbiniekam, b?s tikai starp?ba starp š?m summ?m.

14 – 1981. gada 5. febru?ra spriedums liet? 154/80 *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats* (*Recueil*, 445. lpp., 13. punkts), 1988. gada 23. novembra spriedums liet? 230/87 *Naturally Yours Cosmetics* (*Recueil*, 6365. lpp., 16. punkts) un 1996. gada 24. oktobra spriedums liet? C?288/94 *Argos Distributors* (*Recueil*, I?5311. lpp., 17. punkts).

15 – Papildus iepriekš?j? zemsv?tras piez?m? min?tajiem spriedumiem skat. 1990. gada 27. marta spriedumu liet? C?126/88 *Boots Company (Recueil, I?1235. lpp., 19. punkts)* un 1994. gada 5. maija spriedumu liet? C?38/93 *Glawe (Recueil, I?1679. lpp., 8. punkts)*.

16 – 1988. gada 8. marta spriedums liet? 102/86 *Apple and Pear Development Council (Recueil, 1443. lpp., 12. punkts)* un 1997. gada 16. oktobra spriedums liet? C?258/95 *Fillibeck (Recueil, I?5577. lpp., 12. punkts)*.

17 – Skat. iepriekš 16. zemsv?tras piez?m? min?to spriedumu liet? *Fillibeck*, 16. punkts. Šaj? liet? Tiesa noteica, ka darbinieki par p?rvad?juma pakalpojumiem, kurus darba dev?js sniedza šiem darbiniekiem, nemaks?ja darba dev?jam, jo to atalgojums neatkar?gi no t?, vai darbinieki izmantoja sniegto pakalpojumu, saglab?j?s t?ds pats. Var?tu pret?ji secin?t, ka visp?r?ji da?a no atalgojuma var tikt uzskat?ta par samaksu par attiec?go darb?bu, kurai ir piem?rojams PVN, ja, k? tas ir šaj? gad?jum?, var skaidri noteikt to atalgojuma da?u, kuru var uzskat?t par samaksu.

18 – 1996. gada 26. septembra spriedums liet? C?230/94 *Enkler (Recueil, I?4517. lpp., 33. punkts)*, 2001. gada 17. maija spriedums apvienotaj?s liet?s C?322/99 un C?323/99 *Fischer un Brandenstein (Recueil, I?4049. lpp., 56. punkts)* un 2008. gada 11. decembra spriedums liet? C?371/07 *Danfoss un AstraZeneca (Kr?jums, I?9549. lpp., 46. punkts)*.

19 – Faktiski nav nek?das saiknes starp ieg?d?m, kuras darbinieki var veikt, izmantojot kuponus, un darba dev?ja veiktaj?m saimnieciskaj?m darb?b?m. Turkl?t šaj? sakar? Tiesas judikat?r? priekšroka tiek dota šaurai t?du apst?k?u interpret?cijai, kuros var?tu atz?t attiec?g?s saiknes ar saimnieciskaj?m darb?b?m esam?bu. Skat., piem?ram, iepriekš 16. zemsv?tras piez?m? min?to spriedumu liet? *Fillibeck*, 26. un 29. punkts, un iepriekš 18. zemsv?tras piez?m? min?to spriedumu liet? *Danfoss*, 57. un 58. punkts.

20 – Tikai ?si j?nor?da, k? tas ir preciz?ts judikat?r?, ka pieg?dei faktiski ir j?b?t par br?vu. Gad?jum?, kur? maksa ir samazin?ta vai t? ir noteikta zem nomin?l?s v?rt?bas, pieg?di nevar uzskat?t par bezmaksas. Skat. 2005. gada 20. janv?ra spriedumu liet? C?412/03 *Hotel Scandic Gåsabäck (Kr?jums, I?743. lpp., 22.–24. punkts)*.

21 – Iz?emot gad?jumu, k? iepriekš nor?d?ts, kur? starpnieka samaks?t? priekšnodok?a summa atš?iras no t?s nodok?a summas, kuru darbinieks samaks? no sava atalgojuma. Šaj? zi?? skat. 13. zemsv?tras piez?mi.

22 – Skat., piem?ram, 1995. gada 6. j?lija spriedumu liet? C?62/93 *BP Soupergaz (Recueil, I?1883. lpp., 18. punkts)* un 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?110/98 l?dz C?147/98 *Gabalfriša u.c. (Recueil, I?1577. lpp., 43. punkts)*.

23 – 1985. gada 14. febru?ra spriedums liet? 268/83 *Rompelman (Recueil, 655. lpp., 19. punkts)* un 2001. gada 22. febru?ra spriedums liet? C?408/98 *Abbey National (Recueil, I?1361. lpp., 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra)*.

24 – 2005. gada 26. maija spriedums liet? C?465/03 *Kretztechnik (Kr?jums, I?4357. lpp., 36. un 37. punkts)*. T?pat skat. 2009. gada 29. oktobra spriedumu liet? C?29/08 *AB SKF (Kr?jums, I?0000. lpp., 58.–68. punkts)*, k? ar? manus 2009. gada 12. febru?r? sniegtos secin?jumus attiec?gaj? liet?, it ?paši 59.–62. punkts.

25 – Skat. iepriekš 24. zemsv?tras piez?m? min?to spriedumu liet? *AB SKF*, 66. un 67. punkts un tajos min?t? judikat?ra.

26 – Skat. iepriekš 45. punktu.

27 – Skat., piemēram, iepriekš 23. zemsvārtas piezīmi minēto spriedumu liet *Abbey National* un iepriekš 24. zemsvārtas piezīmi minētos spriedumus liet *Kretztechnik* un liet *AB SKF*.

28 – 1995. gada 6. aprīļa spriedums liet *C-4/94 BLP Group (Recueil, I-983. lpp., 23. punkts)*.