

ENERĢLADVOKĀTES Julianas Kokotes [JULIANE KOKOTT]

SECINĀJUMI,

sniegti 2013. gada 24. oktobrī (1)

Lieta C-461/12

Granton Advertising BV

pret

Inspecteur van de Belastingdienst Haaglanden/kantoor Den Haag

(Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Nīderlande) līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Nodokļu tiesību akti – Pievienotās vērtības nodoklis – Sestās direktivas 77/388/EEK 13. panta B daļas d) punkta 3. un 5. apakšpunkts – Darījumu ar tirgojamiem dokumentiem un vērtspapīriem atbrīvojums no nodokļa – Atlaižu karšu izdošana

I – Ievads

- Šis līgums sniegt prejudiciālu nolikumu vērtējumā par attiecību, ko kompleksās izplatīšanas sistēmas rada pievienotās vērtības nodokļa [turpmāk tekstā – “PVN”] tiesību (2). Nodokļu piemērošana atļauja kartēm, kas ir pamatlietas priekšmets, vienā mērī ir saistīta ar diviem problemātiskajiem Savienības PVN tiesību jomām.
- Pirmkārt, runa ir par finansēto darījumu nodokļu atbrīvojumu no nodokļa mērī, kas joprojā ir viena no lielajām PVN tiesību mērķiem. Tas ir tēma – kā nesen norādīja Eiropas Parlamenta Ekonomikas un monetāro lietu komiteja –, ka konkrētie šāda atbrīvojuma iemesli nekad nav tikuši viennozīmīgi izskaidroti (3).
- Otrkārt, šī tiesvedība skar arī jautājumus par PVN uzlikšanu kuponiem. Šajā saistībā Komisija vēl nesen tieši norādīja, ka ekonomikas pasaule ir attīstījusies un PVN noteikumi tai vairs neatbilst (4).
- Tiesai tagad ir jānoskaidro šajā tiesvedībā attīstītā tēma un precizēt savu lēmējumu judikatūrā šajā problemātiskajā PVN tiesību jomā, lai novērstu Savienības iestāžu bezpalīdzību un iespējamo Savienības tiesību normu neefektivitāti.

II – Atbilstošie tiesību akti

- Pamatlietā nozīmīgajā laikposmā no 2001. gada līdz 2005. gadam Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktivā 77/388/EEK par dalībvalstu likumu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – pievienotās vērtības nodokļa kopīgā sistēma: vienota aprēķinu bāze (5) (turpmāk tekstā – “Sestās direktīva”) tika reglamentētas Savienības apgrozījuma nodokļa

tiesības.

6. Saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punktu dalībvalstīs no nodokļa tostarp atbrīvo:

“[..]

3. Darījums, ieskaitot starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājums, pārskaitījums, parāds, ņekus un citus tirgojamus dokumentus, bet izņemot parādu piedziņu un faktoringu;

[..]

5. Darījums, ieskaitot starpniecību, izņemot pārvaldi un uzraudzību, ar akcijām un daļām sabiedrības vai apvienības, bezseguma parādzīmēm un citiem vērtspapīriem, izņemot:

dokumentus, kas rada pašumtiesības uz precēm,

5. panta 3. punktā minētās tiesības vai vērtspapīrus;

[..].”

7. Nīderlandes Apgrozījuma nodokļa likums (*Wet op de omzetbelasting*) ir balstīts uz šo Sestās direktīvas tiesību normām.

III – Pamatlieta un tiesvedība Tiesā

8. Pamatlieta būtībā attiecas uz apgrozījuma nodokļa vāļķu piedziņu par laikposmu no 2001. gada līdz 2005. gadam EUR 643 567 apmērā. Tas piemērots Nīderlandes sabiedrībai *Granton Advertising BV* (turpmāk tekstā – “*Granton Advertising*”), kas minētajā laikposmā pārdeva tās sauktās *Grantoncards* cenā no EUR 15 līdz 25, un šie darījumi no finanšu pārvaldes viedokļa nepamatoti tikuši uzskatīti par atbrīvotiem no nodokļa.

9. *Grantoncard* pašniekam noteiktā laikposmā bija tiesības uz cenu atlaidi par noteiktu uzņēmumu sniegto pakalpojumu izmantošanu, kuri visi tika norādīti uz kartes. To vidē bija pašie piedāvājumi, piemēram, no restorāniem, kinoteātriem vai viesnīcām. Viena no standarta cenu atlaidi bija tāda, ka, iegādājoties divas vienas, jāmaksā ir tikai par vienu vienu. Tomēr *Grantoncard* nepiešķir tiesības uz naudu vai bezmaksas pakalpojumu saņemšanu.

10. Uz kartes uzskaitītie uzņēmumi līgumos ar *Granton Advertising* apņēmās nodrošināt cenu atlaides. Par šo atlaižu sniegšanu *Granton Advertising* nebija jāmaksā uzņēmumiem.

11. *Granton Advertising* valsts iestādes un tiesās atsauca uz to, ka *Grantoncards* pārdošana ir atbrīvota no nodokļa. *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* [Hertogenboshas Apelācijas tiesa], kas šobrīd izskata lietu, uzskata, ka izšķiroša nozīme ir Sestās direktīvas interpretācijai. Līdz ar to tā saskaņā ar LESD 267. pantu uzdeva Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai frāze “citi vērtspapīri” Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 5. apakšpunktā ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ietilpst *Grantoncard*, kas ir tālrunododama karte, kura tiek izmantota (daļēji) samaksai par precēm un pakalpojumiem; un, ja tā ir, vai šādas kartes izdošana un pārdošana ir atbrīvota no apgrozījuma nodokļa?

2) Ja tas tā nav, vai frāze “citi tirgojami dokumenti” Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktā ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ietilpst *Grantoncard*, kas ir tālrunododama

karte, kura tiek izmantota (da??jai) samaksai par prec??m un pakalpojumiem; un, ja tas t? ir, vai š?das kartes izdošana un p?rdošana ir atbr?vota no apgroz?juma nodok?a?

3) Ja *Grantoncard* ir “citi v?rtspap?ri” vai “citi tirgojami dokumenti” iepriekš min?taj? izpratn?, vai jaut?jum? par to, vai t?s izdošana un p?rdošana ir atbr?vota no apgroz?juma nodok?a, noz?me ir tam, ka, izmantojot šo karti, praks? nav iesp?jams uzlikt nodokli proporcion?li par karti samaks?tajai atl?dz?bai?”

12. Rakstveida apsv?rumus tiesved?b? iesniegusi N?derlandes Karaliste, Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienot? karaliste, k? ar? Komisija.

IV – Juridiskais v?rt?jums

13. T?pat k? visi dal?bnieki, kas ir iesnieguši savus apsv?rumus Tiesai, uzskatu, ka *Grantoncard* nav ne “citi v?rtspap?ri” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn? (šaj? zi?? skat. šo secin?jumu A sada?u), ne “citi tirgojami dokumenti” š?s ties?bu normas 3. apakšpunkta izpratn? (šaj? zi?? skat. šo secin?jumu B sada?u). Lai ar? atbilstoši šim secin?jumam uz trešo jaut?jumu nav j?atbild, pak?rtoti uz to atbild?šu šo secin?jumu C sada??.

A – *Nodok?u atbr?vojums v?rtspap?ru apgroz?jumiem saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktu*

14. Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai *Grantoncard* ir uzskat?ma par “citu v?rtspap?ru” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn? un vai š?das kartes p?rdošana t?d?? ir atbr?vojama no PVN.

15. Saska?? ar judikat?ru ir j?izpilda divi visp?r?gi priekšnosac?jumi, lai dar?jums tiktu atbr?vots no PVN saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktu. Pirmk?rt, dar?jums ir j?veic “v?rtspap?ru tirg?”, un, otrk?rt, tam ir j?maina l?gumsl?dz?ju pušu tiesiskais un finansi?lais st?voklis (6). T?d?j?di pietiek, ka dar?jums tikai var rad?t, main?t vai izbeigt l?gumsl?dz?ju pušu ties?bas un pien?kumus attiec?b? uz v?rtspap?riem (7).

16. Apvienot? Karaliste, š?iet, no š?s judikat?ras secina, ka šaj? liet? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkt? paredz?tais nodok?u atbr?vojums nav piem?rojams jau t?d?? vien, ka *Grantoncard* izsniegšana v?l nemaina l?gumsl?dz?ju pušu tiesisko un finansi?lo st?vokli.

17. Tom?r ir j?uzsver, ka ne jau pašam v?rtspap?ram ir j?maina l?gumsl?dz?ju pušu tiesiskais un finansi?lais st?voklis, bet gan dar?jumam “ar” v?rtspap?ru Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn?. Parasti tas notiek, atsavinot v?rtspap?ru, kas ac?mredzami maina l?gumsl?dz?ju pušu tiesisko un finansi?lo st?vokli attiec?b? uz v?rtspap?ru, tom?r t? tas var b?t ar? akciju parakst?šanas garantijas gad?jum? (8). Tom?r, t? k? šaj? liet? tiek atsavin?tas *Grantoncards*, katr? zi?? tika main?ts l?gumsl?dz?ju pušu tiesiskais un finansi?lais st?voklis attiec?b? uz *Grantoncard*.

18. L?dz ar to šaj? liet? rodas jaut?jums tikai par to, vai runa ir par dar?jumu “v?rtspap?ru tirg?”. T? tas b?tu, ja *Grantoncard* b?tu v?rtspap?rs.

19. Tiesa l?dz šim v?l nav defin?jusi, kas ir v?rtspap?rs Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn?. Šaj? saist?b? princip? rodas divi jaut?jumi: k?da veida ties?bas ietilpst v?rtspap?ra j?dzien? un vai š?d?m ties?b?m ir j?b?t nostiprin?t?m, proti, j?b?t piesaist?t?m noteiktam dokumentam vai citiem priekšmetiem?

20. Otrajam no šiem jaut?jumiem nav noz?mes pamatliet?, jo *Grantocard* jebkur? gad?jum? ir nostiprin?tas ties?bas t?d??, ka t? ir j?uzr?da attiec?gajam uz??m?jam, lai izmantotu ar to saist?t?s ties?bas. Tom?r ir j?izv?rt?, vai ties?bas, ko sniedz *Grantocard*, proti, ties?bas uz atlaidi par konkr?tu uz??mumu noteiktajiem pakalpojumiem, ir ties?bas, kas ietilpst v?rtspap?ru j?dzien? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn?.

21. T? k? š?s ties?bu normas teksts ir pietiekami neskaidrs, uz šo jaut?jumu ir j?atbild, izmantojot š?s ties?bu normas vietu sist?m?, k? ar? j?gu un m?r?i.

1) Sist?misk? interpret?cija

22. N?derlandes Karaliste ir pareizi nor?d?jusi, ka ties?bu norm? skaidri min?t?s “akcijas un da?as sabiedr?b?s vai apvien?b?s”, k? ar? “bezseguma par?dz?mes” ir j??em v?r?, interpret?jot v?rtspap?ru j?dzienu. Tas t? ir t?d??, ka no v?rdu savienojuma “un citiem v?rtspap?riem” skaidri izriet, ka ar? min?to ties?bu gad?jum? runa ir par v?rtspap?riem. ?emot v?r? iepriekš min?to, v?rtspap?ra j?dzien? vispirms jau ietilpst divu veidu ties?bas: ties?bas uz dal?bu uz??mum? un ties?bas uz naudas sa?emšanu no par?dnieka.

23. Turkl?t ir j?piekr?t Apvienot?s Karalistes viedoklim, ka ar? šo ties?bu deriv?ti, piem?ram, opcijas un termi?dar?jumi, ietilpst v?rtspap?ra j?dzien? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn?. Par deriv?tiem, kas atbr?vojami no nodok?iem, uzskata ties?bas, kas, izpildot noteiktus nosac?jumus, dod ties?bas uz dal?bu uz??mum? vai uz naudas sa?emšanu no par?dnieka. Tas, ka š?da veida ties?bas ietilpst v?rtspap?ra j?dzien?, ir apstiprin?ts Regulas (EK) Nr. 1777/2005 (9) 3. panta 1. punkt?, saska?? ar kuru uz noteiktu opciju p?rdošanu attiecas Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkt? paredz?tais nodok?u atbr?vojums. Atbilstoši š?s regulas 23. pantam pamatlietas notikumam laik? š? regula gan v?l nebija piem?rojama. Tom?r jau 2001. gad? PVN komitejas vair?kums noteica, ka dar?jumi ar opcij?m, kas notiek regul?tajos kapit?ltirgos, ir atbr?vojami no nodok?a saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punktu (10).

24. Turkl?t no iz??muma attiec?b? uz dokumentiem, kas apliecina ?pašumties?bas uz prec?m, kuras paredz?tas Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta pirmaj? ievilkum?, gan ir j?secina, ka princip? ar? ties?bas uz pre?u pieg?di var ietilpt v?rtspap?ra j?dzien?. Tom?r dar?jumi ar dokumentiem, kas apliecina ?pašumties?bas uz prec?m, tieši nav atbr?vojami no nodok?a.

25. V?l viens š?s ties?bu normas otraj? ievilkum? paredz?tais iz??mums izsl?dz ties?bu vai v?rtspap?ru Sest?s direkt?vas 5. panta 3. punkta izpratn? atbr?vošanu no nodok?a. Saska?? ar š?s ties?bu normas c) apakšpunktu dal?bvalst?m, piem?ram, ir iesp?ja da?as uz??mum? un akcijas, kuru pieder?ba juridiski vai faktiski dod zemes gabala ?pašumties?bas vai lietojuma ties?bas, uzskat?t par ?ermenisk?m liet?m. L?dz ar to noteiktos gad?jumos tas ir saist?ts ar ties?bu nodošanu sabiedr?bai, kas princip? sniedz pakalpojumu Sest?s direkt?vas 6. panta izpratn? (11), ko var piel?dzin?t paša zemes gabala nodošanai un l?dz ar to – pre?u pieg?dei Sest?s direkt?vas 5. panta izpratn?.

26. Tiesa šaj? saist?b? nosprieda, ka šis iz??mums no nodok?u atbr?vojuma nav piem?rojams, ja attiec?g? dal?bvalsts nav izmantojusi Sest?s direkt?vas 5. panta 3. punkta c)

apakšpunkt? paredz?to iesp?ju (12). No min?t? izriet, ka otr? ievilkuma iz??mums min?t?s ties?bas princip? t?pat var b?t atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktam atbr?voto v?rtspap?ru priekšmets. Tom?r, t? k? otr? ievilkuma iz??mums attiecas ne tikai uz c) apakšpunktu, bet ar? uz visu 5. panta 3. punktu, v?rtspap?ru j?dzien? b?tu j?ietilpst vis?m tur min?taj?m ties?b?m. Tom?r ne tikai 5. panta 3. punkta c) apakšpunkt? ir aprakst?tas ties?bas uz dal?bu sabiedr?b?, ar kuru starpniec?bu past?v ?pašumties?bas uz nekustamo ?pašumu. Ar? a) un b) apakšpunkt? tiek aprakst?tas ties?bas uz nekustamajiem ?pašumiem, k? ar? lietu ties?bas, kas to ?pašniekam dod ties?bas lietot nekustamo ?pašumu bez nosac?juma, ka vispirms b?tu j?ieg?st dal?ba sabiedr?b?.

27. Turkl?t interpret?cijai nav oblig?ti j?b?t t?dai, ka, pamatojoties uz šo plašo nor?di otraj? ievilkum?, nodok?u atbr?vojums attiecas uz visu Sest?s direkt?vas 5. panta 3. punktu kopum?, v?rtspap?ru priekšmet? ietilpst ne tikai ties?bas uz dal?bu sabiedr?b?, ties?bas uz naudas sa?emšanu no par?dnieka, k? ar? to deriv?ti, bet princip? ar? jebk?das ties?bas uz nekustamo ?pašumu. Tom?r atsauce var tikt interpret?ta ar? t?d?j?di, ka t? attiecas tikai uz t?diem 5. panta 3. punkt? min?tajiem gad?jumiem, kas atbilstoši visp?r?jai defin?cijai visp?r ietilpst v?rtspap?ru j?dzien?.

28. L?dz ar to ir j?atz?st, ka, izmantojot v?rtspap?ru j?dziena Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn? sist?misko interpret?ciju, jebkur? gad?jum? tiek skartas š?das ties?bas: ties?bas uz dal?bu sabiedr?b?, ties?bas uz naudas sa?emšanu no par?dnieka un šo ties?bu deriv?ti. T? k? abi pirmie ties?bu veidi ac?mredzami ir min?ti ties?bu norm?, "citi v?rtspap?ri" t?tad noz?m? šo ties?bu deriv?tus.

2) J?ga un m?r?is

29. K? nor?d?šu turpin?jum?, š?da interpret?cija nav apstr?dama ar?, analiz?jot Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkt? paredz?t? nodok?u atbr?vojuma j?gu un m?r?i.

30. K? jau ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts N. J?skinens [*N. Jääskinen*], finansi?lo dar?jumu atbr?vošanas no nodok?a m?r?is nav skaidrs it ?paši t?d??, ka le?islat?v? akta sagatavošanas dokumentos šis jaut?jums netiek analiz?ts (13).

31. Ar? Tiesa l?dz šim tikai nedaudz ir piesk?rusies š? atbr?vojuma m?r?u noskaidrošanai. Judikat?r? gan vair?kk?rt?gi ir noteikts, ka daž?die Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkt? reglament?tie nodok?u atbr?vojumi finanšu dar?jumiem ir vajadz?gi, lai nov?rstu pat?ri?a kred?ta izmaksu paaugstin?šanos, k? ar? gr?t?bas, nosakot nodok?a b?zi (14). Tom?r šis skaidrojuma m??in?jums nevar tikt attiecin?ts uz t?diem nodok?u atbr?vojumiem, kas nav nedz saist?ti ar kred?ta izsniegšanu, nedz ar v?r? ?emamiem sarež??jumiem, nosakot nodok?a b?zi.

32. Tom?r abi šie aspekti der šaj? liet? izskat?mo nodok?a atbr?vojumu dar?jumiem ar v?rtspap?riem atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktam. Šis atbr?vojums neietekm? pat?ri?a kred?ta izmaksas, un, p?rdodot v?rtspap?ru, nav sarež??ti noteikt nodok?a b?zi, jo atbilstoši Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktam to var noteikt, vienk?rši pamatojoties uz p?rdošanas cenu.

33. V?l nesen ?ener?ladvok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*] galu gal? nevar?ja defin?t nodok?a atbr?vojuma dar?jumiem ar v?rtspap?riem m?r?i (15), un ar? es nerodu tam apmierinošu skaidrojumu. Protams, no Tiesas judikat?ras par invest?ciju fondu p?rvald?bas atbr?vojuma no nodok?a m?r?i atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 6. apakšpunktam var?tu secin?t, ka dar?jumu ar v?rtspap?riem atbr?vojuma no nodok?a m?r?is ir atbr?vot no PVN naudas ieguld?jumus (16). Tom?r, ja to uzskat?tu par vien?go m?r?i, var?tu non?kt pretrun? ar Tiesas

judikat?ru, saska?? ar kuru ar? uz koncernu strat??isko da?u p?rdošanu attiecas nodok?a atbr?vojums (17).

34. Š?d? tik neskaidr? situ?cij? b?tu viet? atg?din?t principu, ko Tiesa past?v?gaj? judikat?r? ir atk?rtojusi neskait?mas reizes: Sest?s direkt?vas noteikumi par nodok?u atbr?vojumiem ir interpret?jami šauri, jo tie ir iz??mumi no visp?r?j? principa, kas paredz, ka katrs pakalpojums un katra pre?u pieg?de, ko veic nodok?u maks?t?js par atl?dz?bu, ir j?apliek ar PVN (18).

35. Tiesa šo principu gan v?l?k judikat?r? ir papildin?jusi, paredzot ierobežojumu t?d?j?di, ka nodok?a atbr?vojuma interpret?cija nevar b?t tik šaura, lai at?emtu atbr?vojumam lietder?go iedarb?bu, un t?d?? tai ir j?atbilst m?r?iem, kurus ir paredz?ts sasniegt ar šo atbr?vojumu (19). Tom?r, t? k? – k? šaj? liet?, kur? runa ir par nodok?u atbr?vojumu atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktam – š?ds m?r?is nevar tikt identific?ts, neierobežoti ir j?piem?ro nodok?a atbr?vojuma šauras interpret?cijas princips.

36. ?emot v?r? iepriekš min?to, nav pamata uzskat?t, ka v?rtspap?rs š? nodok?a atbr?vojuma izpratn? b?tu citu, nevis ties?bu uz dal?bu sabiedr?b?, ties?bu un naudas sa?emšanu no par?dnieka un to deriv?tu, ties?bu kopums. T? k? ir vajadz?ga šaura interpret?cija, pamatojoties uz nor?di Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta otraj? ievilkum?, ir izsl?dzams, ka jebk?das ties?bas uz nekustamajiem ?pašumiem ietilptu v?rtspap?ru j?dzien? (20).

3) Starpsecinājums

37. *Grantoncard* nedod nedz ties?bas uz dal?bu sabiedr?b?, nedz ties?bas uz naudas samaks?šanu. T?pat t? nedod š?du ties?bu deriv?tus, jo attiec?g? karte nav saist?ta ar priekšnoteikumu par dal?bu sabiedr?b? vai ar ties?b?m uz naudas samaksu, bet tikai dod iesp?ju sa?emt pakalpojumu par samazin?tu cenu. T?das atlaižu kartes gad?jum? k? *Grantoncard* runa nav par “citiem v?rtspap?riem” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn?, t?d?? to p?rdošana nav atbr?vojama no nodok?a saska?? ar šo ties?bu normu.

B – *Dar?juma ar tirgojamiem dokumentiem atbr?vojums no nodok?a atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunktam*

38. Ar otro prejudici?lo jaut?jumu [iesniedz?jtiesa] v?las noskaidrot, vai *Grantoncard* ir uzskat?ma par “citiem tirgojamiem dokumentiem” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta izpratn? un vai š?du karšu p?rdošana t?d?? ir atbr?vojama no PVN.

39. Papildus dar?jumiem, kas ir saist?ti ar kontu p?rvald?bu, Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkt? no nodok?a ir paredz?ts atbr?vot dar?jumus, kas skar “par?dus, ?ekus un citus tirgojamus dokumentus”.

40. K? pareizi nor?d?jušas N?derlandes Karaliste un Apvienot? Karaliste, ties?bu norm? min?to piem?ru gad?jum? ikreiz tika pieš?irtas ties?bas uz noteiktu naudas summu. T?d?? ir j?dom?, ka ar “citiem tirgojamiem dokumentiem” ir j?saprot tikai š?das ties?bas, kas – ja nav par?da vai ?eka – dod ties?bas uz noteiktu naudas summu.

41. Š?ds viedoklis atbilst ar? j?gai un m?r?im, kurus saredzu dar?jumu ar tirgojamiem dokumentiem atbr?vošan? no nodok?a. Manupr?t, šaj? gad?jum? ties?bas – t?pat k? nauda – non?k apgroz?b? un no PVN viedok?a ir piel?dzin?mas naudas maks?jumiem. L?dz ar to naudas maks?jumi paši par sevi, k? atz?ts, tom?r netiek aplikti ar nodokli, bet ir tikai pretizpild?jums par pakalpojumu, kas ir apliekams ar nodokli, vai tas b?tu t?d??, ka t?d?j?di runa nav ne par pre?u pieg?di, ne par pakalpojumu sniegšanu Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn? (21), vai ar?

t?d??, ka t? nav apliekama ar nodokli atbilstoši Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 4. apakšpunktam.

42. Tom?r t?da karte k? *Grantoncard*, kas tikai dod ties?bas uz cenu atlaidi par noteiktu pakalpojumu, nedz dod ties?bas uz noteiktu naudas summu, nedz ar? b?tu piel?dzin?ma naudai, kas non?k apgroz?b?.

43. L?dz ar to uz otro jaut?jumu ir j?atbild t?d?j?di, ka t?da atlaižu karte k? *Grantoncard* nav uzskatama par "citiem tirgojamiem dokumentiem" Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta izpratn?. L?dz ar to šis nodok?u atbr?vojums nav piem?rojams *Grantoncards* p?rdošanai.

C – *Grantoncard* izmantošanas aplikšana ar nodokli

44. Ar savu trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa, visbeidzot, v?las uzzin?t, k?da ietekme uz *Grantoncard* nodok?a atbr?vojumu ir apst?klis, ka, izmantojot šo karti, praktiski gandr?z nav iesp?jams iekas?t nodokli proporcion?li naudas summai, kas par to tiek sa?emta.

45. Iesniedz?jtiesa šo jaut?jumu uzdod gan tikai gad?jumam, ja *Grantoncard* b?tu j?uzskata par "citiem v?rtspap?riem" vai "citiem tirgojamiem dokumentiem" Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. vai 5. apakšpunkta izpratn?. T? k? t? tas nav – k? skaidrots iepriekš –, Tiesa uz šo jaut?jumu nav j?atbild.

46. Tom?r uzskatu, ka attiec?b? uz šo jaut?jumu b?tu lietder?gi sniegt paskaidrojumu, jo iesniedz?jtiesas jaut?juma pamat? var b?t neatbilstoši pie??mumi par PVN uzlikšanu atlaižu kart?m vai atlaižu kuponiem. Komisija pamatoti nor?d?ja, ka šaj? zi?? b?tu j??em v?r? Tiesas judikat?ra par kuponu izmantošanu, kurus izmantojot rodas ties?bas uz cenu atlaid?m un kuri šaj? zi?? ir piel?dzin?mi *Grantoncard*, par ko ir runa šaj? liet?.

47. Ja *Grantoncard* tiek izmantota, lai sa?emtu taj? nor?d?tos pakalpojumus, tad t?s izmantošanas br?d? nav iekas?jams PVN. Nodok?a b?zi pakalpojumiem, kas ir saist?ti ar kartes izmantošanu, saska?? ar Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktu veido tikai *Grantoncard* izmantot?ja faktiski samaks?t? cena, kas vien?g? veido pretizpild?juma v?rt?bu.

48. Proti, Tiesa sav? judikat?r? ir min?jusi tikai divus gad?jumus, kuros, ja tiek izmantoti kuponi parast?s tirgus cenas samazin?šanai, pašam kuponam ir v?rt?ba un t?d?? nodok?a b?ze ir liel?ka par samaks?to cenu.

49. Pirmk?rt, t? tas ir gad?jum?, ja nodok?u maks?t?js, kas pie?em cenu atlaides kuponu, v?ršoties pie treš?s personas, var apmain?t šo kuponu pret naudu (22). Tad nodok?u maks?t?ja sa?emtajam kuponam ir v?rt?ba, ko var izteikt naudas izteiksm?, kura, nosakot nodok?u b?zi, ir j??em v?r? k? maks?juma l?dzeklis (23).

50. Otrk?rt, nosakot nodok?u b?zi, cenu atlaides kuponam ir noz?me tad, ja nodok?u maks?t?js, kas to pie?em, pirms tam šo kuponu pats ir p?rdevis. Š?d? gad?jum? kupons ar? ir uzskat?ms par maks?juma l?dzekli un, to izmantojot, ir saist?ms ar v?rt?bu, k?da tam bija s?kotn?j?s p?rdošanas br?d? (24).

51. Tom?r šaj? liet? nav konstat?jama neviena no min?taj?m situ?cij?m. Uz??mumi, kas l?gumos ar *Granton Advertising* nav ap??mušies nodrošin?t atlaides, ja tiek izmantota *Grantoncard*, nav ne paši p?rdevuši *Grantoncard*, ne ar? tiem, pamatojoties uz *Grantoncard*, rodas ties?bas pras?t samaksu no trešaj?m person?m.

52. T?d?j?di cena, kas samaks?ta, lai ieg?tu *Grantoncard*, nek?di neietekm? pakalpojuma, kas

sa?emts, izmantojot *Grantoncard*, nodok?a b?zi. L?dz ar to, kad t? tiek izmantota, nav ar? j?iekas? nodoklis par da?u, kas ir proporcion?la par to sa?emtajai cenai.

53. Var gan piekrist iesniedz?jtiesai, ka gad?jum?, ja no nodok?a tiek atbr?vota *Grantoncard* p?rdošana, par t?s izmantošanu b?tu j?iekas? PVN, lai nodrošin?tu, ka ar? par pilno summu, par kuru gala pat?r?t?js ar *Grantoncard* pal?dz?bu ir izlietojis noteiktu pakalpojumu, tiktu iekas?ts PVN. Tom?r, t? k? uz *Grantoncard* p?rdošanu, k? redz?j?m, Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. vai 5. apakšpunkt? paredz?tais nodok?u atbr?vojums neattiecas, viss, ko *Grantoncard* lietot?js ir samaks?jis par pakalpojumu, kas uzskait?ti uz *Grantoncard*, izmantošanu, ir apliekams ar PVN divos etapos, proti, kad *Grantoncard* tiek p?rdota, k? ar? kad t? tiek izmantota.

54. Ja Tiesa uzskata, ka uz trešo prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ?emot v?r? visu iepriekš min?to, uz to b?tu j?atbild t?d?j?di, ka t?d? gad?jum? k? pamatliet?, izmantojot *Grantoncard*, nav j?maks? PVN proporcion?li atl?dz?bai, kas sa?emta par šo karti.

V – Secin?jumi

55. ?emot v?r? iepriekš min?to, es iesaku Tiesai atbild?t tikai uz pirmo no *Gerechthshof* 's?Hertogenbosch' uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem š?di:

T?da atlaižu karte k? *Grantoncard* nav uzskat?ma ne par "citiem v?rtspap?riem" Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunkta izpratn?, ne par "citiem tirgojamiem dokumentiem" Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta izpratn?.

1 – Ori?in?lvaloda – v?cu.

2 – Šaj? zi?? k? p?d?jos skat. manus 2012. gada 13. septembra secin?jumus liet? C?310/11 *Grattan*.

3 – Ekonomikas un monet?ro lietu komitejas 2008. gada 15. septembra zi?ojums par Padomes direkt?vas priekšlikumu, ar ko attiec?b? uz apdrošin?šanas un finanšu pakalpojumiem groza Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, A6?0344/2008, 22. lpp.

4 – Skat. Komisijas priekšlikumu Padomes direkt?vai, ar ko attiec?b? uz nodok?u piem?rošanu kuponiem groza Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, bez datuma un dokumenta numura public?ts t?mek?a vietn?:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/legislation_proposed/index_de.htm (skat?ts 2013. gada 5. oktobr?), 2. lpp.

5 – OV L 145, 1. lpp.

6 – 2009. gada 29. oktobra spriedums liet? C?29/08 *SKF* (Kr?jums, l?10413. lpp., 48. punkts), 2011. gada 10. marta spriedums liet? C?540/09 *Skandinaviska Enskilda Banken* (Kr?jums, l?1509. lpp., 30. punkts), 2012. gada 5. j?lija spriedums liet? C?259/11 *DTZ Zadelhoff* (22. punkts) un 2012. gada 19. j?lija spriedums liet? C?44/11 *Deutsche Bank* (skat. ar? 2011. gada 28. j?lija spriedumu liet? C?350/10 *Nordea Pankki Suomi* (Kr?jums, l?7359. lpp., 26. punkts).

7 – Skat. spriedumus liet?s *Skandinaviska Enskilda Banken* (min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 31. un n?kamie punkti), *DTZ Zadelhoff* (min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 23. punkts) un *Deutsche Bank* (min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 37. punkts); skat. ar? 2001. gada 13. decembra spriedumu liet? C?235/00 *CSCFinancial Services* (*Recueil*, l?10237. lpp., 33. punkts).

- 8 – Skat. spriedumu liet? *Skandinaviska Enskilda Banken* (min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 33. punkts).
- 9 – Padomes 2005. gada 17. oktobra Regula (EK) Nr. 1777/2005, ar ko nosaka ?stenošanas pas?kumus Direkt?vai 77/388/EEK par kop?ju pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mu (OV L 288, 1. lpp.).
- 10 – Pamatnost?dnes, kas izriet no 2001. gada 17. j?lija s?des Nr. 63 – TAXUD/2441/01; attiec?b? uz PVN komitejas pamatnost?d?u noz?mi skat. manus 2013. gada 31. janv?ra secin?jumus liet? C?155/12 *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland* (47. un n?kamie punkti).
- 11 – Skat. Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkta otr?s da?as pirmo ievilkumu.
- 12 – Spriedums liet? *DTZ Zadelhoff* (6. zemsp?tras piez?m?, 42. punkts).
- 13 – 2010. gada 16. decembra secin?jumi liet? C?540/09 *Skandinaviska Enskilda Banken* (Kr?jums 2011, l?1509. lpp., 22. punkts).
- 14 – Skat. 2007. gada 19. apr??a spriedumu liet? C?455/05 *Velvet & Steel Immobilien* (Kr?jums, l?3225. lpp., 24. punkts), 2009. gada 22. oktobra spriedumu liet? C?242/08 *Swiss Re Germany Holding* (Kr?jums, l?10099. lpp., 49. punkts) un spriedumu liet? *Skandinaviska Enskilda Banken* (min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 21. punkts); skat. ar? 2008. gada 14. maija r?kojumu apvienotaj?s liet?s C?231/07 un C?232/07 *Tiercé Ladbroke* (Kr?jums, l?73.* lpp., 24. punkts).
- 15 – Skat. 2012. gada 8. maija secin?jumus liet? C?44/11 *Deutsche Bank* (36., 37. punkts, 51. un n?kamie punkti, k? ar? tajos min?t? judikat?ra un bibliogr?fija).
- 16 – Skat. 2013. gada 7. marta spriedumu liet? C?424/11 *Wheels Common Investment Fund Trustees u.c.* (19. punkts un taj? min?t? judikat?ra).
- 17 – Spriedums liet? *SKF* (min?ts 6. zemsp?tras piez?m?, 42. un n?kamie punkti).
- 18 – Skat., piem?ram, 1990. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?185/89 *Velker International Oil Company (Recueil, l?2561. lpp., 19. punkts)* un 2013. gada 21. marta spriedumu liet? C?91/12 *PFC Clinic* (23. punkts).
- 19 – Skat., piem?ram, 2003. gada 6. novembra spriedumu liet? C?45/01 *Dornier (Recueil, l?12911. lpp., 42. punkts)* un spriedumu liet? *PFC Clinic* (min?ts 18. zemsp?tras piez?m?, 23. punkts).
- 20 – Skat. ?o secin?jumu 25.–27. punktu.
- 21 – Manupr?t, t? ir j?saprot 1998. gada 14. j?lija spriedums liet? C?172/96 *First National Bank of Chicago (Recueil, l?4387. lpp.)*; it ?pa?i skat. Dobratz, *Leistung und Entgelt im Europ?ischen Umsatzsteuerrecht*, 2005, 47., 48. lpp., k? ar? 153. un n?kam?s lpp.
- 22 – Skat. 1990. gada 27. marta spriedumu liet? C?126/88 *Boots Company (Recueil, l?1235. lpp., 13. punkts)*.
- 23 – 2002. gada 15. oktobra spriedums liet? C?427/98 Komisija/V?cija (*Recueil, l?8315. lpp., 58. punkts*).
- 24 – Skat. 1996. gada 24. oktobra spriedumu liet? C?288/94 *Argos Distributors (Recueil, l?5311.*

lpp., 18.–20. punkts).