

Pagaidu versija

ENERĢĻADVOKĀTA MACEJA ŠPUNARA [MACIEJ SZPUNAR]

SECINĀJUMI,

sniegti 2020. gada 17. septembrī (1)

Lieta C-288/19

QM

pret

Finanzamt Saarbrücken

(Finanzgericht des Saarlandes (Zārlandes Finanšu tiesa, Vēcija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Pakalpojumu sniegšana par atlīdzību – 45. pants – Pakalpojumu sniegšanas vieta – 56. pants – Transportlīdzekļu iznomāšanas pakalpojumu sniegšanas vieta – Uzņēmuma transportlīdzekļu nodošana lietošanā darba ņēmējiem

Ievads

1. Vai nodokļa maksātāja transportlīdzekļa, kurš ir tās saimnieciskās darbības aktīvā daļa, nodošanai tās personāla privātajā mājdzīvoklī uzliek pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”) Kādi ir iespējami šādas nodokļa uzlikšanas nosacījumi, un vai šāds darījums ir transportlīdzekļa iznomāšanas pakalpojums? Tiesai būs jāatbild uz šiem jautājumiem šajā lietā, vienlaikus precizējot savu judikatūru attiecībā uz situācijām, kurās nodokļa maksātāji nodod savas saimnieciskās darbības aktīvus lietošanā un sniedz pakalpojumus privātajā mājdzīvoklī, kā arī uz iznomāšanas pakalpojuma definīciju, ņemot vērā šo judikatūru.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesību akti

2. Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (2), kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”) (3), 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts:

7. QM ir ieguldījumu fondu pārvaldības sabiedrība ar juridisko adresi Luksemburgā. Tā nodeva lietošanā uzņēmuma transportlīdzekļus, tostarp, diviem darba ūnēm, kuru pastāvīgā

adrese ir V?cij?. Vi?i min?tos transportl?dzek?us var?ja izmantot gan profesion?l?m, gan priv?t?m vajadz?b?m.

8. Vienam no darba ??m?jiem transportl?dzeklis tika nodots lietošan? bez maksas, savuk?rt otram darbiniekam bija j?maks? summa 5688 EUR apm?r? gad?, kas tika atskait?ta no vi?a atalgojuma.

9. Sabiedr?ba QM galvenok?rt veic no PVN atbr?votus dar?jumus un maks? nodok?us Luksemburg? t? sauktaj? "vienk?ršotaj? nodok?u piem?rošanas rež?m?". Š? sist?ma ne?auj atskait?t priekšnodokli, kurš tika iepriekš apr??in?ts par iepriekš?j? apgroz?juma posm? ieg?d?t?m prec?m un pakalpojumiem. Konkr?ti, QM neizmantoja ties?bas atskait?t priekšnodokli par abiem transportl?dzek?iem, par kuriem liet? ir str?ds.

10. 2014. gada novembr? QM re?istr?j?s k? PVN maks?t?ja V?cij? un iesniedza nodok?u deklar?cijas par 2013. un 2014. gadu, nor?dot taj?s min?to transportl?dzek?u nodošanu lietošan?. Pamatojoties uz š?m deklar?cij?m, *Finanzamt Saarbrücken* (Z?rbrienes Finanšu p?rvalde, V?cija) izdeva l?mumus par nodok?a uzlikšanu. Tom?r 2015. gada j?lij? QM apstr?d?ja šos l?mumus. Šis iesniegums tika noraid?ts 2016. gada 2. maij?.

11. 2016. gada 2. j?nij? QM p?rs?dz?ja šo l?mumu iesniedz?jties?. T? apgalvo, ka min?t? transportl?dzek?u nodošana lietošan? neesot apliekama ar nodokli, t? neesot pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu, katr? zi?? ne piln? apm?r?, k? ar? tas neesot transportl?dzek?a iznom?šanas pakalpojums Direkt?vas 2006/112 56. panta izpratn?.

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

"Vai [Direkt?vas 2006/112] 56. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar "transportl?dzek?a iznom?šan[u] personai, kura nav nodok?a maks?t?ja," ir j?saprot ar? uz??muma, kas ir nodok?a maks?t?js, transportl?dzek?a, kurš ir saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a (uz??muma transportl?dzeklis), nodošana lietošan? savam person?lam, ja tas par to nesniedz t?du atl?dz?bu, kura neveido t? veicamo darbu (vai da?u no t?), proti, neveic samaksu, par to neizlieto da?u no sava atalgojuma naud? un ar? p?c pušu vienošan?s, saska?? ar kuru ties?bas lietot uz??muma transportl?dzekli ir saist?tas ar atteikšanos no cit?m priekšroc?b?m, neizv?las starp daž?d?m nodok?a maks?t?ja pied?v?taj?m priekšroc?b?m?"

13. L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu Ties? tika sa?emts 2019. gada 9. apr?l?. Rakstveida argumentus iesniedza: sabiedr?ba QM, V?cijas vald?ba, k? ar? Eiropas Komisija. T? k? tiesas s?de tika atcelta Covid?19 pand?mijas d??, Puses uz Tiesas papildu jaut?jumiem atbild?ja rakstveid?.

Anal?ze

Ievada apsv?rumi

14. Ar prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkt? ietvertais j?dziens "transportl?dzek?a iznom?šana personai, kura nav nodok?a maks?t?ja" attiecas uz to, ka nodok?a maks?t?js bez atl?dz?bas nodod transportl?dzekli lietošan? darba ??m?ja profesion?laj?m un priv?taj?m vajadz?b?m.

15. K? izriet no l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu nor?d?t?s inform?cijas, str?ds pamatliet? ir par div?m situ?cij?m. Vien? no t?m automaš?nas nodošana lietošan? ir patieš?m bez atl?dz?bas, bet otr? darbiniekam rodas izdevumi 5688 EUR apm?r? gad?, kuri tiek atskait?ti no

vi?a atalgojuma. Prejudici?l? jaut?juma formul?jums, š?iet, attiecas tikai uz pirmo no min?tajiem gad?jumiem, bet es uzskatu, ka, lai piln?gi un lietder?gi atbild?tu iesniedz?jtiesai, ir nepieciešams apl?kot tos abus. Tas t? ir v?l jo vair?k t?p?c, ka Tiesas judikat?ra, kas, no vienas puses, attiecas uz nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas akt?vu izmantošanu ar saimniecisko darb?bu nesaist?t?m vajadz?b?m, un, no otras puses, – nomas l?guma defin?šanu, var?tu izrais?t atš?ir?gus v?rt?jumus.

Transportl?dzek?a nodošana darba ??m?ja lietošan? bez atl?dz?bas

16. Princip? PVN tiek uzlikts visiem dar?jumiem, kas tiek veikti par atl?dz?bu. Š? atl?dz?ba var b?t naudas maks?jums vai apmai?a pret citu savstarp?ju izpild?jumu (5). Ja runa ir par attiec?b?m starp nodok?a maks?t?ju un t? person?lu, Tiesas judikat?r? ir ietvertas vair?kas nor?des, kas ?auj noteikt, vai pakalpojums tiek veikts par atl?dz?bu.

17. Pret?ji tam, ko savos rakstveida apsv?rumos apgalvo V?cijas vald?ba, no š?s judikat?ras diezgan skaidri izriet, ka attiec?b?s starp nodok?a maks?t?ju un t? person?lu dar?jums par atl?dz?bu notiek tikai tad, kad darba ??m?js veic samaksu par precu vai pakalpojumu, kad tas atsak?s no atalgojuma da?as, vai kad da?u no t? veikt? darba var uzskat?t par atl?dz?bu par precu vai pakalpojumu, kas sa?emts no darba dev?ja (6). Šaj? zi?? nav noz?mes tam, ka saska?? ar valsts ties?bu aktiem pakalpojums, ko darba dev?js sniedz darba ??m?jam, tiek uzskat?ts par da?u no š? darba ??m?ja ien?kumiem nodok?a apr??ina nol?k? (7).

18. L?dz?gu nost?ju PVN komiteja pie??ma 2014. gada 20. oktobra 101. san?ksm? pie?emtaj?s pamatnost?dn?s – H dokument? (8). Lai gan š?m pamatnost?dn?m nav saistoša sp?ka, tom?r t?s apstiprina iepriekš nor?d?to Tiesas judikat?ras interpret?ciju.

19. K? izriet no iesniedz?jtiesas nol?mum? ietvert?s inform?cijas, k? ar? no paša prejudici?l? jaut?juma formul?juma, iesniedz?jtiesa uzskata, ka šaj? liet?, katr? zi?? attiec?b? uz vienu no QM darba ??m?jiem, nav izpild?ts neviens no tiem nosac?jumiem, kas ?autu secin?t, ka tiek veikts dar?jums par atl?dz?bu.

20. L?dz ar to nevar piekrist V?cijas vald?bas apgalvojumam, ka “ir j?uzskata”, ka š? darba ??m?ja atalgojums tiek samazin?ts par t? ieguvuma v?rt?bu, kas izriet no darba dev?ja transportl?dzek?a nodošanas darba ??m?ja lietošan?.

21. Saska?? ar Tiesas judikat?ru ir uzskat?ms, ka pakalpojums ir sniegts par atl?dz?bu tikai tad, ja nodok?a maks?t?js faktiski ir sa??mis atl?dz?bu, turkl?t ir j?past?v tiešai saiknei starp šo pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu (9). Tas, vai past?v š?da saikne starp darba ??m?ja veikto darbu un noteiktu darba dev?ja ieguvumu, konkr?taj? situ?cij? b?tu j?konstat? tiesai, kura izskata lietu. Tom?r nevar b?t runa par “uzskat?šanu” vai prezumpciju (10).

22. ?emot v?r? iepriekš min?to, ir j?atz?st, ka situ?cij?, k?da ir aprakst?ta prejudici?laj? jaut?jum?, nenotiek pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu š?s Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

23. V?cijas vald?ba savuk?rt izvirza papildu argumentu, ka tam, vai transportl?dzek?a nodošana darba ??m?ja lietošan? notiek par atl?dz?bu vai bez t?s, šaj? liet? nav noz?mes, jo šaj? gad?jum? ir j?piem?ro Direkt?vas 2006/112 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts. Šaj? ties?bu norm? ir paredz?ts, ka par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu tiek uzskat?ta ar? pakalpojumu sniegšana, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js person?la priv?taj?m vajadz?b?m. T? k? transportl?dzek?a nodošana lietošan? t?d? situ?cij?, k?da ir pamatliet?, neapšaub?mi ir pakalpojumu sniegšana (11), š? vald?ba uzskata, ka tai b?tu j?uzliek PVN saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, skat?tu kopsakar? ar š?s direkt?vas 26. panta 1.

punkta b) apakšpunktu. Turklāt šis pakalpojums ir jāuzskata par transportlīdzekļa iznomāšanas pakalpojumu, kas nav jāstermiņa iznomāšana, tādēļ atbilstīgi minētās direktīvas 56. panta 2. punktam šis pakalpojuma sniegšanas vieta ir pakalpojuma saņēmēja pastāvīgā adrese. Šis arguments ir jāaplūkots sīkāk.

24. Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkts ir noteikts, ka par pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību ir jāuzskata divas situācijas kategorijas. Pirmkārt, tā ir preču, kas ir saimnieciskās darbības aktīvu daļas, lietošana nodokļa maksājuma vai tās personāla privātajam vajadzībām vai citiem mērķiem nekā nodokļa maksājuma saimnieciskās darbības vajadzībām. Tomēr tas ir piemērojams tikai tad, ja PVN, kas tika samaksāts, iegādājoties šīs preces, ir bijis atskaitāms [a) apakšpunkts]. Otrkārt, tā ir bezmaksas pakalpojumu sniegšana, ko bez maksas veic nodokļa maksātājs savam vai sava personāla privātajam vajadzībām, vai citiem mērķiem nekā nodokļa maksājuma saimnieciskās darbības vajadzībām [b) apakšpunkts]. Otrajā no minētajiem gadījumiem nav nozīmes tam, vai nodoklis, kas tika samaksāts, iegādājoties preces vai pakalpojumus, ko izmanto, lai bez maksas sniegtu pakalpojumus nodokļa maksātāja vai tās personāla vajadzībām, ir vai nav bijis atskaitāms.

25. Valstij valdība, nesniedzot sīkus paskaidrojumus, izdara pieņēmumu, ka situācijā, kurā nodokļa maksātājs bez atlīdzības nodod transportlīdzekli darba ņēmēja lietošanai, ir piemērojams Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts. Šī valdība ir pamatojusies uz pieņēmumu, ka šāda nodošana lietošanai ir transportlīdzekļa iznomāšanas pakalpojums minētās direktīvas 56. panta 2. punkta izpratnē, kura sniegšanas (un nodokļa uzlikšanas) vieta ir pakalpojuma saņēmēja pastāvīgā adrese. Savukārt, ja šis pakalpojums tiek sniegts bez maksas, ir jāpiemēro minētais Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts atbilstīgi tās burtiskajam un no konteksta atrautajam formulējumam.

26. Tomēr tādējādi "rati tiek jāgti zirgam priekš". Šajā argumentācijā, kura pamatojas uz pieņēmumu, kas labākajā gadījumā varētu būt tās rezultāts, pilnībā tiek ignorēts Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkts un jautājums par to, kurš no abiem šī punkta noteikumiem (a) vai b) apakšpunkts) ir piemērojams gadījumā, ja nodokļa maksātājs bez atlīdzības nodod transportlīdzekli sava darba ņēmēja lietošanai.

27. Direktīvā 2006/112 šis jautājums nav skaidri atrisināts. Šo noteikumu burtiskais formulējums varētu likt domāt, ka to piemērošanas jomas pārkāpjās. Tādējādi, ja nav iespējams uzlikt nodokli precēs lietošanai nodokļa maksājuma vai tās personāla privātajam vajadzībām atbilstīgi aplūkots direktīvas 26. panta 1. punkta a) apakšpunktam, jo paši, ja šīs preces nav radījušas tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu, šī lietošana vienmēr var tikt uzskatīta par pakalpojumu un tai varētu uzlikt nodokli atbilstīgi minētās direktīvas 26. panta 1. punkta b) apakšpunktam.

28. Šāda interpretācija, manuprāt, neatbilstu šīs tiesiskās regulējuma mērķim un nodokļu neitralitātes principam. Principā tā arī 26. panta 1. punkta a) apakšpunktā ietverto regulējumu padarītu bezjēdzīgu.

29. Lai gan Tiesa savā judikatūrā nav lūmusi par šo divu tiesību normu attiecīgo piemērošanas jomu nošķiršanu (12), tā ir lūmusi par to mērķi un funkciju.

30. Attiecībā uz Sestās direktīvas 77/388/EEK (13) 6. panta 2. punktu, kura redakcija pēdējās ir identiska Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta redakcijai, Tiesa ir nospriedusi, ka tām ir nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi pret nodokļa maksātājiem un patērētājiem. Runa ir par to, lai izvairītos no nodokļa neuzlikšanas tām precēm, kuras ir saimnieciskās darbības to aktīvu daļa, ko lieto privātām vajadzībām, un pakalpojumiem, kurus veic bez maksas privātām vajadzībām (14).

31. Konkrēti, attiecībā uz Direktīvas 77/388 6. panta 2. punkta a) apakšpunktu (tagad – Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkts) Tiesa uzskatīja – ņemot vērā, ka tām ir izvairīties no nodokļa neuzlikšanas precēm, kuras ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības aktīvu daļa un kuras tiek lietotas privātām vajadzībām, šī tiesību norma šādu lietošanu prasa uzskatīt par pakalpojumu par atlīdzību un uzlikt tai nodokli tikai tad, ja nodokļa maksātājs ir izmantojis savas tiesības atskaitīt priekšnodokli, kurš tika aprēķināts, iegādājoties šīs preces. Savukārt nodokļu uzlikšana tādā preču lietošanai privātām vajadzībām, kuras, lai gan ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības aktīvu daļa, nodokļa maksātājam nav sniegušas tiesības atskaitīt priekšnodokli, kurš radās preču iegādes brīdī, nozīmē to, ka nodokļu dubultu uzlikšanu, kas ir pretrunā nodokļu neitralitātes principam (15). Šajā ziņā nav nozīmes tam, ka nodokļa maksātājs nav varējis izmantot savas tiesības atskaitīt priekšnodokli, kurš radās minētās preces iegādes brīdī (16).

32. Tieši šāda situācija ir nodokļa maksātājs, kurš, tātad k? QM, veic tikai un vienīgi no nodokļa atbrīvotu saimniecisko darbību un kuram nav tiesību atskaitīt priekšnodokli, kas radās, iegādājoties preces un pakalpojumus šīs saimnieciskās darbības vajadzībām. No PVN sistēmas viedokļa šāds nodokļa maksātājs ir līdzīgs situācijā k? patērētājs – tas nozīmē, ka tas maksā PVN priekšnodokli, kurš tika aprēķināts iepriekšjos apgrozījuma posmos.

33. Līdz ar to, ja tiktu piemērots Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts situācijā, kad šāds nodokļa maksātājs bez atlīdzības izmanto preces, kas ir tās saimnieciskās darbības aktīvu daļa, tiktu apiets šīs pašas tiesību normas a) apakšpunktā ietvertais ierobežojums, saskaņā ar kuru par pakalpojumu, kas apliekams ar nodokli, tiek uzskatīta tikai tādā preču lietošana privātām vajadzībām, kuras iegādājoties, nodokļa maksātājs ir izmantojis savas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Tas nozīmē to, ka šo preču dubultu aplikšanu ar nodokli un tādējādi nodokļu neitralitātes principa pārkāpumu.

34. Turklāt tas neatbilstu Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkta mērķim, kurš – saskaņā ar iepriekš minēto Tiesas judikatūru ir – izvairīties no nodokļa neuzlikšanas precēm un pakalpojumiem, kas paredzēti privātām vajadzībām, k? ar? nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi pret patērētājiem un nodokļa maksātājiem. Ja nodokļa maksātājs nav izmantojis savas tiesības atskaitīt priekšnodokli, kurš aprēķināts preču iegādes brīdī, šo preču iegādes darījums ir un paliek apliekams ar nodokli, savukārt pats nodokļa maksātājs no PVN sistēmas viedokļa ir tādā pašā situācijā k? patērētājs.

35. Tādēļ es uzskatu, ka Direktīvas 2006/112 26. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šīs tiesību normas b) apakšpunkts neattiecas uz pakalpojumiem, kuru ietvaros nodokļa maksātājs nodod lietošanā preces, kas ir šāds nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības aktīvu daļa, privātām vajadzībām vai citiem mērķiem nekā savas saimnieciskās darbības vajadzībām. Šādiem pakalpojumiem ir piemērojams minētās tiesību normas a) apakšpunkts, saskaņā ar kuru šāda nodošana tiek uzskatīta par pakalpojumu, kas veikts par atlīdzību, bet tikai tad, ja nodokļa maksātājs ir izmantojis tiesības atskaitīt priekšnodokli, kurš tika aprēķināts šo preču iegādes brīdī.

36. Tādējādi, pretī tam, ko apgalvo Vācijas valdība, es uzskatu – ja nodokļa maksātājs

nodod darba ??m?ja lietošan? t?du transportl?dzekli, kas ir saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, par ko šis darba ??m?js nemaks?, neatsak?s no sava atalgojuma da?as vai citiem ieguvumiem, kuri tam pien?kas no nodok?a maks?t?ja, ne ar? veic papildu darbu, kas ir tieši saist?ts ar min?t? transportl?dzek?a nodošanu t? lietošan?, š? nodošana nevar tikt piel?dzin?ta pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu nedz atbilst?gi Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam, nedz š?s direkt?vas 26. panta 1. punkta b) apakšpunktam. T?d?j?di jaut?jumam par š?s direkt?vas 56. panta 2. punkta piem?rošanu nav pamata.

37. T?d?? es ierosinu uz prejudici?lo jaut?jumu atbild?t, ka Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts un 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu šo ties?bu normu izpratn? nav uzskat?ms tas, ka nodok?a maks?t?js nodod lietošan? transportl?dzekli, kas ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, darba ??m?ja priv?taj?m vajadz?b?m, ja šis darba ??m?js nemaks? par to, neatsak?s no atalgojuma da?as vai citiem ieguvumiem, kuri tam pien?kas no nodok?a maks?t?ja, k? ar? neveic papildu darbu apmai?? pret š? transportl?dzek?a nodošanu vi?a lietošan?.

Transportl?dzek?a nodošana darba ??m?ja lietošan? par atl?dz?bu

38. K? jau esmu nor?d?jis ievadda??, lai gan prejudici?lais jaut?jums tieši attiecas tikai uz gad?jumu, kad transportl?dzeklis tiek nodots darba ??m?ja lietošan? bez atl?dz?bas, pamatlieta attiecas uz diviem gad?jumiem, no kuriem otraj? darba ??m?js par vi?a lietošan? nodoto transportl?dzekli sedz maksu, kura tiek ietur?ta no vi?a atalgojuma. Lai sniegtu iesniedz?jtiesai piln?gu atbildi, manupr?t, ir j?analiz? ar? otr? situ?cija.

39. Situ?cij?, kad nodok?a maks?t?ja darba ??m?js maks? par š? nodok?a maks?t?ja transportl?dzek?a nodošanu lietošan? priv?t?m vajadz?b?m, manupr?t, t? ir pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?. T?d?? nav nepieciešams atsaukties uz min?t?s direkt?vas 26. panta 1. punkta a) apakšpunktu. P?d?j? min?t? ties?bu norma, manupr?t, attiecas uz situ?cij?m, kur?s preces, kuras ir nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, tiek nodotas bez atl?dz?bas.

40. Tam ir div?j?das sekas. Pirmk?rt, nav piem?rojama Direkt?vas 2006/112 26. panta 1. punkta a) apakšpunkt? ietvert? atruna, saska?? ar kuru š? ties?bu norma ir piem?rojama tikai t?m prec?m, attiec?b? uz kur?m nodok?a maks?t?js ir izmantojis ties?bas atskait?t priekšnodokli, kas rad?s to ieg?des br?d?. Ja nodok?a maks?t?js nodod sava darba ??m?ja lietošan? preces, piem?ram, transportl?dzekli, kas ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, un tas notiek darba attiec?bu ietvaros, manupr?t, ir j?uzskata, ka tas r?kojas k? nodok?a maks?t?js. T?d?j?di š?ds dar?jums princip? ir apliekams ar nodokli. Tom?r nodok?a maks?t?js princip? vienlaic?gi ieg?st ties?bas atskait?t priekšnodokli, kurš rad?s šo pre?u ieg?des br?d?, un gad?jum?, ja, t?pat k? sabiedr?ba QM, tas neveic ar nodokli apliekamu darb?bu attiec?g? dal?bvalst?, tas ieg?st ties?bas uz nodok?a atmaksu.

41. Otrk?rt, š?d? situ?cij? par nodok?a b?zi princip? ir j?uzskata summa, ko nodok?a maks?t?js faktiski ir sa??mis no sava darba ??m?ja par pre?u nodošanu lietošan?, nevis – k? tas notiek praks? ar prec?m, kuras tiek nodotas lietošan? bez atl?dz?bas, – šo pre?u ieg?des izmaksas.

42. Protams, kompetentaj?m valsts iest?d?m ir j?nosaka, vai maks?jums, ko veic darba ??m?js, patieš?m ir maks?jums par pre?u nodošanu lietošan?. Kop?j?s PVN sist?mas m?r?is nav uzlikt nodokli vis?m finanšu pl?sm?m. Nodokli uzliek dar?jumiem, proti, pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai par atl?dz?bu. Ar šiem dar?jumiem saist?t?s finanšu pl?smas veido tikai min?to dar?jumu nodok?u b?zi, jo tiek uzskat?ts, ka tie atspogu?o to v?rt?bu. Tom?r to izpild?jumam ir j?b?t savstarp?jam un l?dzv?rt?gam, lai dar?jumus, ar kuriem ir saist?tas š?s

pl?smas, var?tu uzskat?t par t?diem, kas tika veikti par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 2. panta izpratn? (17).

43. Apl?kojamaj? liet? sabiedr?ba QM, atbildot uz Tiesas jaut?jumu, nor?da, ka attiec?gais darba ??m?js sedz da?u izmaksu par transportl?dzek?a nodošanu t? lietošan?, jo t? izmaksas, par kur?m sabiedr?ba QM ir ieg?d?jusies (??musi l?zing?) transportl?dzekli, p?rsniedz summu, kas šim nol?kam ir paredz?ta sabiedr?bas budžet?. Darba ??m?js kompens? šo atš?ir?bu. Manupr?t, rodas šaubas, vai ir notikusi savstarp?ja un l?dzv?rt?ga izpild?juma apmai?a un vai pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu iepriekš min?t?s Tiesas judikat?ras izpratn?. Lai klie?tu š?s šaubas, ir j?izv?rt? starp nodok?a maks?t?ju un t? darbinieku past?voš?s tiesisk?s attiec?bas – tas ietilpst iesniedz?jtiesas kompetenc?.

44. Ja š? tiesa secin?tu, ka transportl?dzek?a nodošana lietošan?, par kuru pamatliet? notiek str?ds, tika veikta par atl?dz?bu PVN noteikumu izpratn?, rodas jaut?jums par š?da pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšanu. Princip?, t? k? nodok?a maks?t?ja darba ??m?js parasti ir persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, b?tu j?piem?ro Direkt?vas 2006/112 45. pants, kur? ir paredz?ts, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir pakalpojumu sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?g? adrese. Tom?r, ja nodošana lietošan? attiecas uz transportl?dzekli, ir j?atbild uz jaut?jumu, vai š?da nodošana lietošan? var tikt uzskat?ta par nomas pakalpojumu, kas nav ?stermi?a noma min?t?s direkt?vas 56. panta 2. punkta izpratn?. Š?d? gad?jum? pakalpojuma sniegšanas vieta b?tu darba ??m?ja k? pakalpojuma sa??m?ja past?v?g? adrese.

45. Direkt?v? 2006/112 j?dziens "nomas pakalpojums" nav defin?ts. Šaj? jaut?jum? t? ar? neatsaucas uz dal?bvalstu ties?b?m, l?dz ar to šis j?dziens ir j?interpret? k? autonomas Savien?bas ties?bu j?dziens.

46. Tom?r par š? j?dziena noz?mi Tiesa ir l?musi. Lai gan š? judikat?ra attiecas uz nekustam? ?pašuma iznom?šanu saist?b? ar š?das darb?bas atbr?vošanu no PVN, es tom?r uzskatu, ka t? ir attiecin?ma uz kustam? ?pašuma, tostarp transportl?dzek?u, iznom?šanu. Ietvars, k?du Tiesa ir noteikusi j?dzienam "iznom?šana", nep?rsniedz š? j?dziena parasto noz?mi juridiskaj? valod?.

47. Saska?? ar šo judikat?ru, lai atz?tu iznom?šanas past?v?šanu, ir nepieciešams, lai b?tu izpild?ti visi šim dar?jumam rakstur?gie nosac?jumi, proti, lai nomas priekšmeta ?pašnieks b?tu par nomas maksu uz norun?tu laiku nodevis nomniekam ties?bas lietot nomas priekšmetu un liegt to dar?t cit?m person?m (18). T?d?? ir j?p?rbauda, vai šie nosac?jumi ir izpild?ti, ja nodok?a maks?t?js par atl?dz?bu sava darba ??m?ja priv?taj?m vajadz?b?m nodod lietošan? transportl?dzekli, kurš ir nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a.

48. Vispirms ir j?nor?da, ka, lai gan Tiesa iepriekš spriedum? *Medicom* un *Maison Patrice Alard* (19) min nomas priekšmeta ?pašnieku, ar to ir j?saprot katrs iznom?t?js. Fakts, ka sabiedr?ba QM nav pamatliet? apl?kot? transportl?dzek?a ?pašniece, bet gan l?zinga ??m?ja, neliedz uzskat?t, ka š?s sabiedr?bas veikta transportl?dzek?a nodošana lietošan? ir nomas l?gums.

49. Ja notiek transportl?dzek?a nodošana lietošan? par atl?dz?bu, nomas maksas samaksas nosac?jums princip? ir j?uzskata par izpild?tu.

50. Run?jot par nomas laiku, es neuzskatu, ka šim laikam b?tu j?b?t noteiktam ar konkr?tu datumu vai noteikt?s laika vien?b?s (dienas, m?neši vai gadi). Nomas l?guma laiks var tikt noteikts ar konkr?tu notikumu vai nosac?jumu, piem?ram, ar attiec?g? darba ??m?ja darba tiesisko attiec?bu laiku vai nodok?a maks?t?ja transportl?dzek?a l?zinga l?guma laiku (20). Turkl?t dal?bvalstu ties?bu trad?cij?s netiek plaši pie?emts, ka nomas l?gumam b?tu j?b?t nosl?gtam uz noteiktu laiku; t? darb?bas laiks var b?t ar? nenoteikts (21), paredzot pus?m iesp?ju

izbeigt l?gumu, beidzoties, piem?ram, darba tiesiskaj?m attiec?b?m.

51. Š?da nomas laika noteikšanas k?rt?ba, manupr?t, izpilda ar? nosac?jumu par “norun?tu laiku”. Š? nosac?juma m?r?is ir tikai noš?irt nomu no ?pašumties?bu vai citu l?dz?gu lietu ties?bu nodošanas. No PVN sist?mas viedok?a š? nosac?juma m?r?is ir noš?irt pakalpojumu sniegšanu no pre?u pieg?des.

52. T?d??, pret?ji tam, ko savos apsv?rumos apgalvo QM, es neuzskatu, ka tas, ka transportl?dzek?a nodošana darba ??m?ja lietošan? ir ierobežota ar darba attiec?bu laiku, liedz uzskat?t šo nodošanu lietošan? par iznom?šanas pakalpojumu.

53. Protams, ir svar?gi noskaidrot, vai pušu paredz?tais transportl?dzek?a lietošanas laiks p?rsniedz 30 dienas, jo no t? ir atkar?gs, vai ir j?piem?ro Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. vai 2. punkts, un t?d?j?di ar? vieta, kur dar?jums tiek aplikts ar nodokli. Turkl?t uz nenoteiktu laiku nosl?gts l?gums, manupr?t, ir j?uzskata par t?du, kurš ir nosl?gts uz laiku, kas p?rsniedz 30 dienas.

54. Visbeidzot, attiec?b? uz nosac?jumu par lietošanu, atturot citas personas no t?s, – t? ir ?paš?ba, kas parasti ir saist?ta ar ?pašumties?b?m un atseviš??m cit?m lietu ties?b?m. T? izriet no šo lietu ties?bu *erga omnes* iedarb?bas.

55. Tiesa pirmo reizi ir uzskat?jusi šo nosac?jumu par iznom?šanas dar?juma nepieciešamo ?paš?bu PVN noteikumu izpratn? 2001. gada 4. oktobra spriedum?, *Goed Wonen* (C?326/99, EU:C:2001:506). Šaj? liet? tika apl?kots jaut?jums par to, vai Direkt?vas 77/388 13. panta B ieda?as pirm?s da?as b) punkt? (22) paredz?tais “nekustam? ?pašuma iz?r?šanas un iznom?šanas” atbr?vojums attiec?s uz nekustam? ?pašuma lietojuma ties?bu (*usufructus*) nodibin?šanu. Šis jaut?jums tika uzdots, lai nov?rstu ?aunpr?t?gu izmantošanu, kas izpaužas k? m?ksl?ga š?du ties?bu nodibin?šana, lai nepamatoti ieg?tu ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu par min?t? nekustam? ?pašuma nodošanu (23).

56. Š?dos apst?k?os ?ener?ladvok?ts F.Dž. Džeikobss [*F.G. Jacobs*] konstat?ja, ka nomas l?gumam tostarp ir rakstur?gs tas, ka nomnieks ieg?st ties?bas izmantot nomas priekšmetu, it k? viš? b?tu t? ?pašnieks, k? ar? liegt to lietot cit?m person?m un uz?emt tur (runa ir par nekustamo ?pašumu) citas personas (24). ?emot v?r? iepriekš min?to, š?iet, ka ?ener?ladvok?ts F. Dž. Džeikobss [*F.G. Jacobs*] šaj? gad?jum? ir iedvesmojies no t?das termina “leasing” noz?mes, kurš ar? ir izmantots min?taj? direkt?vas noteikum? un kurš anglosakšu ties?bu sist?m? var apz?m?t ar? ties?bas, kas ir l?dz?gas ierobežot?m lietu ties?b?m kontinent?lo ties?bu loka sist?m?s (25).

57. Iepriekš min?taj? spriedum? Tiesa noformul?ja to nedaudz cit?d?k, apgalvojot, ka t?da dar?juma, kas izpaužas k? lietu ties?bu nodibin?šana attiec?b? uz nekustamo ?pašumu, pamat?paš?ba, *kura ir kop?ga ar nomas l?gumu*, ir uz norun?tu laiku par atl?dz?bu pieš?irt ieinteres?tajai personai ties?bas lietot nekustamo ?pašumu, it k? t? b?tu š? ?pašuma ?pašniece, un *attur?t citas personas no š?du ties?bu izmantošanas* (26).

58. No t? izriet, ka, pirmk?rt, Tiesa t?d?j?di ir raksturojusi liettiesiskas lietojuma ties?bas, pieminot tikai to, ka l?dz?gas iez?mes ir rakstur?gas nomas l?gumam. Otrk?rt, Tiesas skat?jum? citu personu attur?šana attiecas uz ties?b?m lietot ?pašumu k? ?pašniekam, nevis uz vis?m cit?m darb?b?m, kas attiecas uz lietojuma ties?bu priekšmetu (un, iesp?jams, – uz nomu).

59. Tikai v?l?k pie?emtajos spriedumos Tiesa ir tieši attiecin?jusi šo nosac?jumu uz nomas l?gumu PVN atbr?vojuma noteikumu izpratn?, vienlaikus vienk?ršojot sprieduma *Goed Wonen* formul?jumu. Saska?? ar jauno formul?jumu nekustam? ?pašuma iznom?šana noteikumu par atbr?vojumu no PVN izpratn? b?t?b? ir konstat?jama tad, ja nekustam? ?pašuma ?pašnieks

nomniekam par nomas maksu uz norun?tu laiku nodod ties?bas lietot šo ?pašumu un attur?t citas personas no t? lietošanas.(27)

60. Tom?r es neuzskatu, ka Tiesa t?d?j?di b?tu v?l?jusies noteikt ?paši augstas pras?bas nomas l?gumam PVN noteikumumu izpratn?. Š?s pras?bas nep?rsniedz ties?bas, kuras parasti tiek pieš?irtas nomniekam š?da veida l?gumos, g?t labumu no nomas priekšmeta un aizsarg?t pret trešo personu iejaukšanos šaj?s ties?b?s (un to izmantošan?). Tas savuk?rt neizsl?dz ties?bas, kas ir pieš?irtas nomas priekšmeta ?pašniekam (vai, plaš?k? noz?m?, iznom?t?jam) autom?tiski vai saska?? ar l?gumu, kurš nosl?gts starp pus?m. Tas neizsl?dz ar? to, ka nomniekam var b?t noteikti pien?kumi, kas ir saist?ti ar nomas priekšmetu un kas tam ir j?izpilda saska?? ar citu pamatu, piem?ram, saska?? ar darba attiec?b?m, kuras vi?u saista ar iznom?t?ju.

61. T?d?j?di, lai gan es sliecos uzskat?t, k? jau esmu nor?d?jis, ka iepriekš min?t? judikat?ra var tikt piem?rota ar? j?dziena "transportl?dzek?u iznom?šana" interpret?cijai Direkt?vas 2006/112 56. panta izpratn?, es nepiekr?tu QM apgalvojumam, ka no š?s judikat?ras izrietošie krit?riji, it ?paši nomas priekšmeta lietošana, atturot citas personas no t? lietošanas, ne?auj atz?t nomas l?guma esam?bu gad?jum?, ja transportl?dzeklis tiek nodots darba ??m?ja lietošan? t?d? situ?cij?, k?da ir pamatliet?.

62. Min?t? sabiedr?ba apgalvo – t? k? transportl?dzeklis tiek nodots lietošan? ar? profesion?laj?m vajadz?b?m, darba ??m?js to neizmanto, atturot citas personas no t? izmantošanas, jo tas, ka *darba ??m?js izmanto transportl?dzekli profesion?laj?m vajadz?b?m* (netieši – darba dev?ja interes?s), b?t?b? noz?m?, ka to izmanto *darba dev?js*.

63. Šim apgalvojumam nevar piekrist. Fakts, ka iesp?ja izmantot transportl?dzekli ?auj darba ??m?jam pild?t savus darba pien?kumus un ka t?ds tostarp bija vi?a darba dev?ja m?r?is, nododot šo transportl?dzekli darba ??m?ja lietošan?, nek?di nemaina faktu, ka atbilst?gi l?gumam, kurš tika nosl?gts ar darba dev?ju, princip? konkr?tais transportl?dzeklis tiek nodots darba ??m?ja ekskluz?v? lietošan?. To nemaina ar? fakts, ka darba dev?js var izdot darba ??m?jam r?kojumus, kuru izpildei ir nepieciešams izmantot darba ??m?ja lietošan? nodoto transportl?dzekli(28). T?pat tas b?tu ar? tad, ja darba ??m?js b?tu min?t? transportl?dzek?a ?pašnieks. Savuk?rt cit?di b?tu tad, ja darba dev?jam b?tu t?ds transportl?dzek?u autoparks, kuru person?ls var?tu izmantot atbilst?gi vajadz?b?m (k? ar? šo transportl?dzek?u pieejam?bai), bet neviens no tiem neb?tu past?v?gi piesaist?ts noteiktam darba ??m?jam.

64. T?pat, lai nov?rt?tu, vai past?v nomas dar?jums Direkt?vas 2006/112 56. panta izpratn?, nav noz?mes tam, ka nodok?a maks?t?js transportl?dzekli nodod darba ??m?ja lietošan? saska?? ar darba l?gumu, nevis saska?? ar atseviš?u civiltiesisku l?gumu. PVN sist?m? tiek izmantota dar?jumu funkcion?l? defin?cija, nevis t?da, kas izriet no to form?l? veidola. T?d?j?di, ja dar?jums atbilst transportl?dzek?u iznom?šanas dar?jumu funkcion?lajiem krit?rijiem, nav svar?gi, k?da veida l?gum? tas ir ticis paredz?ts (29).

65. L?dz ar to es uzskatu –, ja nodok?a maks?t?js par atl?dz?bu nodod darba ??m?ja lietošan? transportl?dzekli, kurš ir vi?a saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, priv?taj?m vajadz?b?m uz laiku, kas p?rsniedz tr?sdesmit dienas, tad t? ir transportl?dzek?a iznom?šana Direkt?vas 2006/112 56. panta 2. punkta izpratn?.

66. Š?ds risin?jums atbilstu ar? Direkt?vas 2008/8 trešajam apsv?rumam, kur? ir paredz?ts, ka nodoklis ir j?uzliek viet?, kur patieš?m notiek pat?riš? (30). Attiec?b? uz transportl?dzek?iem, kuri tiek nodoti nodok?u maks?t?ja person?la lietošan? priv?taj?m vajadz?b?m, par vietu, kur? patieš?m notiek pat?riš?, ir j?uzskata š? person?la past?v?g? adrese.

67. T?d?? es ierosinu papildin?t atbildi uz prejudici?lo jaut?jumu un lemt, ka t?d? situ?cij?, kad

iesniedz?jtiesa konstat?, ka nodok?a maks?t?ja transportl?dzek?a, kurš ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, nodošana š? nodok?a maks?t?ja darba ??m?ja priv?taj?m vajadz?b?m uz laiku, kas p?rsniedz tr?sdesmit dienas, netiek veikta par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta, k? ar? Tiesas judikat?ras par šo ties?bu normu izpratn?, min?t?s direkt?vas 56. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka š?da nodošana lietošan? ietilpst j?dzien? “transportl?dzek?a iznom?šana, kas nav ?stermi?a iznom?šana”.

Secin?jumi

68. ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, ierosinu sniegt š?das atbildes uz jaut?jumu, kuru Ties? iesniedza *Finanzgericht des Saarlandes* (Z?rlandes Finanšu tiesa, V?cija):

1) Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kura groz?ta ar Direkt?vu 2008/8/EK (2008. gada 12. febru?ris), 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts un 26. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka par pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu šo ties?bu normu izpratn? nav uzskat?ms tas, ka nodok?a maks?t?js nodod lietošan? transportl?dzekli, kas ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, darba ??m?ja priv?taj?m vajadz?b?m, ja šis darba ??m?js nemaks? par to, neatsak?s no atalgojuma da?as vai citiem ieguvumiem, kuri tam pien?kas no nodok?a maks?t?ja, k? ar? neveic papildu darbu apmai?? pret š? transportl?dzek?a nodošanu vi?am.

2) Ja iesniedz?jtiesa konstat?, ka nodok?a maks?t?ja veikta transportl?dzek?a, kas ir š? nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, nodošana lietošan? vi?a darba ??m?ja priv?taj?m vajadz?b?m uz laiku, kas p?rsniedz tr?sdesmit dienas, tiek veikta par atl?dz?bu Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta un Tiesas judikat?ras attiec?b? uz šo ties?bu normu izpratn?, min?t?s direkt?vas 56. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka š?da nodošana lietošan? ietilpst j?dzien? “transportl?dzek?a iznom?šana, kas nav ?stermi?a iznom?šana”.

1 Ori?in?lvaloda – po?u.

2 OV 2006, L 347, 1. lpp.

3 OV 2008, L 44, 11. lpp.

4 Skat. Direkt?vas 2008/8 4. pantu.

5 Skat. it ?paši spriedumu, 2019. gada 10. janv?ris, A (C?410/17, EU:C:2019:12, 35. un 36. punkts).

6 Skat. it ?paši spriedumus, 1997. gada 16. oktobris, *Fillibeck* (C?258/95, EU:C:1997:491, 15.–17. punkts); 2010. gada 29. j?lijs, *Astra Zeneca UK* (C?40/09, EU:C:2010:450, 29.–31. punkts), un 2013. gada 18. j?lijs, *Medicom* un *Maison Patrice Alard* (C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479, 30. punkts).

7 Spriedums, 2013. gada 18. j?lijs, *Medicom* un *Maison Patrice Alard* (C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479, 28. punkts).

8 Taxud.c.1[2016]1136484–832 REV; dokuments ir pieejams Komisijas t?mek?a vietn?.

9 Spriedums, 2019. gada 10. janv?ris, A (C?410/17, EU:C:2019:12, 31. punkts).

- 10 Skat. spriedumu, 2013. gada 18. jūlijs, *Medicom un Maison Patrice Alard* (C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479, 30. punkts).
- 11 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 24. panta 1. punktu, kurā ir noteikts, ka jebkurš darījums, kas nav preču piegāde, ir uzskatāms par pakalpojumu sniegšanu.
- 12 Var pat rasties iespāids, ka t? apzināti ir atturējies lemt par to (skat. spriedumu, 1997. gada 16. oktobris, *Fillibeck*, C?258/95, EU:C:1997:491, 20. punkts).
- 13 Padomes Direktīva (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.). Direktīva atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112.
- 14 Spriedums, 1997. gada 16. oktobris, *Fillibeck* (C?258/95, EU:C:2012:491, 25. punkts).
- 15 Spriedums, 1993. gada 25. maijs, *Mohsche* (C?193/91, EU:C:2003:203, 8. un 9. punkts).
- 16 Tā tas var būt, piemēram, tad, ja viēš ir iegādājies šo preci no personas, kas nav nodokļa maksātāja (skat. spriedumu, 1989. gada 27. jūnijs, *Kühne*, 50/88, EU:C:1989:262, 9. punkts).
- 17 Šajā nozīmā skat. spriedumu, 2019. gada 10. janvāris, *A* (C?410/17, EU:C:2019:12, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 18 Šajā nozīmā skat. spriedumu, 2013. gada 18. jūlijs, *Medicom un Maison Patrice Alard* (C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479, 26. punkts).
- 19 Spriedums, 2013. gada 18. jūlijs, *Medicom un Maison Patrice Alard* (C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479).
- 20 Līdzīgi risinājumi ir atrodami arī citās jomās, kas nav darba attiecības, piemēram, pastāv plaši piemērota prakse arī dekoderu uz laiku, uz kuru tiek nosūtīti līgumi par kabeļtelevīzijas vai satelīta televīzijas signāla piegādi.
- 21 Skat., piemēram, Polijas Civilt kodeksa 659. pantu.
- 22 Šobrīd šis noteikums ir ietverts Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta l) apakšpunktā.
- 23 Skat. spriedumu, 2001. gada 4. oktobris, *Goed Wonen* (C?326/99, EU:C:2001:506, 31. punkts).
- 24 Ēenerģiadvokāta F. Dž. Džeikobsa [*F.G. Jacobs*] secinājumi lietā *Goed Wonen* (C?326/99, EU:C:2001:115, 79. un 84. punkts).
- 25 Skat. Ēenerģiadvokāta F. Dž. Džeikobsa [*F.G. Jacobs*] secinājumus lietā *Goed Wonen* (C?326/99, EU:C:2001:115, 60. un 74. punkts).
- 26 Spriedums, 2001. gada 4. oktobris, *Goed Wonen* (C?326/99, EU:C:2001:506, 55. punkts).
- 27 Skat. spriedumus: 2001. gada 9. oktobris, *Mirror Group* (C?409/98, EU:C:2001:524, 31. punkts); 2003. gada 8. maijs, *Seeling* (C?269/00, EU:C:2003:254, 49. punkts) un, visbeidzot, 2013. gada 18. jūlijs, *Medicom un Maison Patrice Alard* (C?210/11 un C?211/11, EU:C:2013:479, 26. punkts).
- 28 Tāpat vēl nesen (proti, 2020. gada pavasarā) bieži izmantotā iespēja norīkot darba ņēmēju

attēlinātājam darbam no savas dzīvesvietas nenozīmē, ka darba devējs būtu pārkāpis darba līguma
pāšumtiesības uz nekustamo īpašumu, kur atrodas viņa pastāvīgā adrese.

29 Pēc analoģijas, saistībā ar atšķirībām starp nekustamā īpašuma izmantošanas tiesībām
un iznomāšanu, skat. spriedumu, 2001. gada 4. oktobris, *Goed Wonen* (C-326/99,
EU:C:2001:506, 58. punkts).

30 Direktīvas 2008/8 trešais apsvērums.