

Byla C-637/20**Prašymas priimti prejudicinį sprendimą****Gavimo data:**

2020 m. lapkričio 25 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Högsta förvaltningsdomstolen (Švedija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. lapkričio 18 d.

Kasatorė ir kita apeliacinio proceso šalis:

Skatteverket

Kita kasacinio proceso šalis ir apeliantė:

DSAB Destination Stockholm AB

<...>

GINČO DALYKAS

Išankstinis sprendimas dėl pridėtinės vertės mokesčio (PVM); būtinybė pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą.

Högsta förvaltningsdomstolen (Vyriausiasis administracinis teismas, Švedija) priima šią

Nutartį

Prie šios nutarties pridedamu prašymu Europos Sąjungos Teisingumo Teismo prašoma priimti prejudicinį sprendimą pagal SESV 267 straipsnį. <...>

<...> (orig. p. 2)

Pagal SESV 267 straipsnį teikiamas prašymas priimti prejudicinį sprendimą, kuriuo prašoma išaiškinti Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (PVM direktyva) 30 straipsnio a punktą

Ižanga

- 1 Prašymu priimti prejudicinį sprendimą *Högsta förvaltningsdomstolen* (Vyriausiasis administracinis teismas) siekia išsiaiškinti, kaip turi būti aiškinami PVM direktyvoje vartojami terminai „kuponas“ ir „daugiafunkcis kuponas“ ir kokia jų prasmė. Prejudicinis klausimas iškilo nagrinėjant bylą, kurioje įmonė, įsteigta siekiant prekiauti kortelėmis, vadinamomis „miesto kortele“, kuri jos turėtojui suteikia teisę nustatytu laikotarpiu gauti tam tikras paslaugas tam tikrose vietose už tam tikros vertės neviršijančią sumą, siekė, kad būtų priimtas išankstinis sprendimas.

Taikomos Sąjungos teisės nuostatos

- 2 PVM direktyvos 2 straipsnyje nurodyti PVM apmokestinami sandoriai. Jie apima, *inter alia*, paslaugų teikimą už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.
- 3 30a straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad kuponas – priemonė, kai nustatytas įpareigojimas priimti ją kaip atlygį už prekių tiekimą arba paslaugų teikimą arba tokio atlygio dalį ir kai tiekimos prekės ar teiktinos paslaugos arba potencialių jų tiekėjų ar teikėjų tapatybė yra nurodytos arba pačioje priemonėje, arba susijusiuose dokumentuose, įskaitant tokios priemonės naudojimo sąlygas. **(orig. p. 3)**
- 4 Pagal 30a straipsnio 2 dalį vienafunkcis kuponas – kuponas, kai su kuponu susijusių prekių tiekimo arba paslaugų teikimo vieta ir už tas prekes ar paslaugas mokėtinas PVM yra žinomi išleidžiant kuponą.
- 5 30a straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad daugiafunkcis kuponas – kuponas, kuris nėra vienafunkcis kuponas.
- 6 30b straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad tiekėjo atliekamas faktinis prekių perdavimas arba faktinis paslaugų suteikimas mainais už daugiafunkcij kuponą kaip atlygį arba atlygio dalį yra, remiantis 2 straipsniu, PVM objektas, tačiau kiekvienas ankstesnis to daugiafunkcio kupono perleidimas nėra PVM objektas.
- 7 Pagal 73 straipsnį prekių tiekimo ar paslaugų teikimo apmokestinamoji vertė apima viską, kas sudaro atlygį, kurį prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas gavo arba turi gauti iš prekes ar paslaugas įsigyjančio asmens arba iš trečiosios šalies už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, įskaitant tiesiogiai su šių sandorių kaina susijusias subsidijas.
- 8 73a straipsnyje nustatyta, kad nedarant poveikio 73 straipsniui, už daugiafunkcij kuponą tiekiamų prekių ar teikiamų paslaugų apmokestinamoji vertė lygi atlygiui, sumokėtam už kuponą, arba, jeigu informacijos apie tą atlygį nėra, piniginei vertei, nurodytai ant paties daugiafunkcio kupono arba susijusiuose

dokumentuose, atėmus su patiektomis prekėmis ar suteiktomis paslaugomis susijusio PVM sumą.

- 9 30a, 30b ir 73a straipsniai buvo įtraukti Direktyva (ES) 2016/1065.
- 10 Direktyvos 2016/1065 4 konstatuojamojoje dalyje nurodyta, kad šios taisyklės turėtų būti taikomos tik kuponams, kuriuos galima naudoti prekėms ar paslaugoms išpirkti. Tačiau šios taisyklės neturėtų būti taikomos priemonėms, suteikiančioms turėtojui teisę į nuolaidą (**orig. p. 4**) prekių arba paslaugų pirkimo metu, tačiau nesuteikiančioms teisės gauti tokių prekių ar paslaugų.
- 11 5 konstatuojamojoje dalyje nurodyta, kad dėl kuponams skirtų nuostatų neturėtų būti keičiama transporto bilietų, kino ir muziejaus bilietų, pašto ženklų ar panašių priemonių apmokestinimo PVM tvarka.

Taikomos nacionalinės teisės nuostatos

- 12 Pagal *Mervärdesskattelagen (1994:200)* (Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (1994:200)) 1 skyriaus 1 straipsnio pirmą pastraipą PVM valstybei mokėtinas už valstybės teritorijoje apmokestinamojo asmens, veikiančio kaip toks, vykdomą apmokestinamų prekių tiekimą ar paslaugų teikimą. Pagal 2 skyriaus 1 straipsnio 3 dalies 1 punktą sąvoka „paslaugų teikimas“ reiškia, kad asmeniui paslauga suteikiama, perleidžiama arba kitaip teikiama už atlygį.
- 13 Pagal 1 skyriaus 20 straipsnį kuponas – priemonė, kai nustatytas įpareigojimas priimti ją kaip atlygį arba atlygio dalį už prekių tiekimą arba paslaugų teikimą. Tiekimos prekės ar teiktinos paslaugos arba potencialių jų tiekėjų ar teikėjų tapatybė turi būti nurodytos arba pačioje priemonėje, arba susijusiuose dokumentuose, įskaitant tokios priemonės naudojimo sąlygas.
- 14 1 skyriaus 21 straipsnyje nustatyta, kad vienafunkcis kuponas – kuponas, kai už su kuponais susijusias prekes ir paslaugas mokėtinas PVM ir šalis, kurioje laikoma, kad šių prekių ar paslaugų teikimas buvo atliktas, jau yra žinomi išleidžiant kuponą. Daugiafunkcis kuponas – kuponas kuris nėra vienafunkcis kuponas.
- 15 2 skyriaus 12 straipsnyje nustatyta, kad tiekėjo atliekamas faktinis prekių perdavimas arba faktinis paslaugų suteikimas mainais už daugiafunkcij kuponą kaip atlygį arba atlygio dalį turėtų būti laikomas tiekimu, kaip tai suprantama pagal 2 skyriaus 1 straipsnį. Vis dėlto ankstesnis daugiafunkčių kuponų perleidimas nėra tiekimas. (**orig. p. 5**)
- 16 7 skyriaus 3c straipsnyje nustatyta, kad atlygiu laikoma viskas, ką pardavėjas gauna arba turi gauti iš pirkėjo arba trečiosios šalies, įskaitant visas subsidijas, tiesiogiai susijusias su prekių ar paslaugų kaina. Kai mainais už daugiafunkcij kuponą tiekiamos prekės ar teikiamos paslaugos, už kuponą sumokėtu atlygiu laikomas atlygis už prekes ar paslaugas. Kai informacijos apie tokią sumą nėra,

atlygiu laikoma pinigine vertė, nurodyta ant daugiafunkcio kupono arba susijusiuose dokumentuose.

Bylos faktinės aplinkybės

- 17 Ši byla susijusi su *Skatterättsnämnden* (Mokestinių ginčų komisija, Švedija) priimtu išankstiniu sprendimu, kuriame spręstas klausimas, ar miesto kortelė yra daugiafunkcis kuponas. *Skatteverket* (Švedijos mokesčių inspekcija) ir įmonė, prašiusi priimti išankstinį sprendimą, *DSAB Destination Stockholm AB*, šią išankstinio sprendimo dalį apskundė *Högsta förvaltningsdomstolen* (Vyriausiasis administracinis teismas). Išankstinis sprendimas taip pat buvo apskūstas tiek, kiek jame išspręsti susiję klausimai.
- 18 Faktinės aplinkybės išdėstytos toliau.
- 19 Aptariama įmonė prekiauja Stokholme besilankantiems turistams skirtomis kortelėmis. Šių kortelių turėtojai įgyja teisę per nustatytą laikotarpį ir neviršijant tam tikros sumos pasinaudoti apytiksliai 60 pramogų, pavyzdžiui, apsilankyti lankytinose vietose ir muziejuose. Pasinaudodami kortelėmis jų turėtojai taip pat gali naudotis maždaug 10 keleivių pervežimo paslaugų, pavyzdžiui, dalyvauti ekskursijose, kurios vykdomos pačios įmonės ekskursiniais autobusais ir laivais, taip pat kitų organizatorių rengiamose pažintinėse ekskursijose. Paslaugos yra apmokestintos įvairiais tarifais arba neapmokestintos. Kortelės turėtojas naudojasi kortele mokėdamas už įėjimą arba naudojasi ja tik prie atitinkamų kortelių nuskaitymo įrenginių nieko papildomai nemokėdamas. Tada pagal su įmone sudarytą susitarimą organizatorius gauna atlygį už kiekvieną įėjimą arba pasinaudojimą paslauga – ne didesnę nei tam tikra dalis įprastinės įėjimo ar pasinaudojimo paslauga kainos. Organizatorius nėra įsipareigojęs kortelės turėtojui leisti kortele pasinaudoti daugiau nei kartą. Įmonė nėra įsipareigojusi užtikrinti minimalų lankytojų skaičių. Išnaudojus nustatytą sumą kortelė nebegalioja.
- 20 Galima įsigyti įvairių rūšių skirtingos galiojimo trukmės ir vertės kortelių. 24 valandas galiojanti kortelė suaugusiam asmeniui kainuoja 669 SEK. Kortelės galiojimo laikotarpiu kortelės turėtojas ją gali naudoti iki (**orig. p. 6**) 1 800 SEK vertės paslaugoms apmokėti. Galiojimo laikotarpis pradėdamas skaičiuoti nuo tada, kai kortelė panaudojama pirmą kartą. Kortele reikia pasinaudoti per vienus metus nuo jos įsigijimo.
- 21 *Skatterättsnämnden* (Mokestinių ginčų komisija) nusprendė, kad kortelė nėra daugiafunkcis kuponas. *Skatterättsnämnden* nusprendė, jog remiantis kupono apibrėžtimi, ją siejant su nuostatomis dėl apmokestinamosios sumos apskaičiavimo, turi būti nurodyta kupono nominalioji vertė arba jis turi būti susijęs su tam tikru konkrečiu prekių tiekimu ar paslaugų teikimu. *Skatterättsnämnden* mano, kad kupone turi būti aiškiai nurodyta, ką galima gauti mainais į tokį kuponą nors – kai kalbama apie daugiafunkciją kuponą – gali būti neaiškus, pavyzdžiui, mokesčio tarifas ar apmokestinimo šalis.

Šalių pozicijos

Skatteverket

- 22 Negalima manyti, kad kortelės statusą lemia aplinkybė, jog ji mainoma į prekes ar paslaugas, ir todėl ji negali būti laikoma kuponu. Trumpas galiojimo laikotarpis (1–5 dienos iš eilės) ir didelė vertė, atsižvelgiant į galiojimo laikotarpį yra tokios rūšies kortelių skiriamasis bruožas. Tai tam tikra potyrių kortelė, suteikianti jos turėtojui teisę pasinaudoti tam tikromis pramogomis ir neribotai naudotis ekskursiniais autobusais ir laivais. Kuo dažniau naudojama kortelė, tuo kainai, kurią jos turėtojas būtų turėjęs mokėti įprastai už kiekvieną pramogą, taikoma nuolaida yra didesnė. Dėl didelės kortelės vertės ir trumpo galiojimo laikotarpio vidutinis vartotojas tikrai nepasinaudos visomis kortelės galimybėmis.

DSAB Destination Stockholm AB

- 23 Kortelė yra daugiafunkcis kuponas. Organizatoriai privalo priimti kortelę kaip atlygį. Kortelių turėtojams galiojančiose sąlygose aiškiai nurodyta, už kokias paslaugas galima atsiskaityti kortele ir kas yra paslaugos teikėjai. Kortelės turėtojas gali kortele atsiskaityti už visas organizatorių, su kuriais įmonė sudarė susitarimus, teikiamas pramogas iki tam tikros nustatytos sumos. Kortelė atitinka PVM direktyvos 30a straipsnio 1 dalyje nustatytus kriterijus. Nekeliami jokie papildomi reikalavimai, kad priemonė būtų laikoma kuponu. Kortele galima (**orig. p. 7**) atsilyginti už paslaugas, kurios apmokestinamos įvairiais tarifais. Todėl už paslaugas, už kurias galima atsiskaityti kortele, mokėtino PVM suma yra nežinoma išduodant kortelę.

Prejudicinio sprendimo poreikis

- 24 Su kuponais susijusios PVM direktyvos nuostatos yra pakankamai naujos ir taikomos kuponams, išduotiems po 2018 m. gruodžio 31 d. Panašu, kad Teisingumo Teismas dar neturėjo galimybės pateikti sąvokų „kuponas“ ir „daugiafunkcis kuponas“ išaiškinimo. Šalys nesutaria dėl to, ar tokia kortelė, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, turėtų būti laikoma daugiafunkciu kuponu. Tokių kortelių vertinimo klausimas buvo aptartas ES PVM komitete, tačiau bendras sutarimas šiuo klausimu nepasiektas. Remiantis pagrindinės bylos medžiagoje pateikta informacija panaši kortelė Danijoje anksčiau buvo laikyta daugiafunkciu kuponu.
- 25 Šiomis aplinkybėmis *Högsta förvaltningsdomstolen* (Vyriausiasis administracinis teismas) mano, kad reikia Teisingumo Teismui pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą.

Prejudicinis klausimas

- 26 Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, *Högsta förvaltningsdomstolen* (Vyriausiasis administracinis teismas,) prašo atsakyti į toliau pateiktą klausimą.
- 27 Ar PVM direktyvos 30a straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad tokia kortelė, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, kuri jos turėtojui suteikia teisę atitinkamoje vietoje gauti įvairias paslaugas nustatytu laikotarpiu ir neviršijant tam tikros sumos, yra kuponas, ir ar tokiomis aplinkybėmis tai yra daugiafunkcis kuponas?

DARBINIS VERTINMAS