

Byla C-695/20

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2020 m. gruodžio 22 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Pirmosios instancijos teismas
(Mokesčių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. gruodžio 15 d.

Pareiškėja:

Fenix International Limited

Atsakovas:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Jungtinės
Karalystės mokesčių ir muitų administratorius)

FIRST-TIER TRIBUNAL

Skundo Nr.: <...>

TAX CHAMBER

BYLOS ŠALYS

FENIX INTERNATIONAL LIMITED,

pareiškėja,

-ir-

COMMISSIONERS FOR

HER MAJESTY'S REVENUE AND CUSTOMS,

atsakovas,

<...>

NUTARTIS,

priimta First-tier Tribunal (Tax Chamber),

<...>

NUTARIAMA:

1. <...>
2. Pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą dėl šios nutarties priede pateikto klausimo dėl Europos Sąjungos teisės galiojimo pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį ir Susitarimo dėl Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės išstojimo iš Europos Sąjungos ir Europos atominės energijos bendrijos 86 straipsnio 2 dalį.
3. Sustabdyti šio skundo nagrinėjimą, kol Europos Sąjungos Teisingumo Teismas priims sprendimą dėl jam pateikto prejudicinio klausimo <...> arba kol bus priimta kita nutartis.
4. <...>

<...>

FIRST-TIER TAX TRIBUNAL TEISĖJAS

2020 m. gruodžio 15 d. (orig. p. 2)

PRIEDAS

**JUNGTINĖS KARALYSTĖS FIRST-TIER TRIBUNAL (TAX CHAMBER)
(PIRMOSIOS INSTANCIJOS TEISMAS (MOKESČIŲ BYLŲ SKYRIUS))
PRAŠYMAS PRIIMTI PREJUDICINĮ SPRENDIMĄ PAGAL SUTARTIES
DĖL EUROPOS SĄJUNGOS VEIKIMO 267 STRAIPSNĮ**

A. ĮVADAS

1. Šiuo prašymu priimti prejudicinį sprendimą Jungtinės Karalystės *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (toliau – JK mokesčių teismas) Teisingumo Teismo prašo priimti sprendimą dėl 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės, iš dalies pakeisto 2013 m. spalio 7 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 1042/2013 1 straipsnio 1 dalies c punktu, 9a straipsnio (toliau – 9a straipsnis) galiojimo.

2. Galiojimo klausimas susijęs su tuo, ar 9a straipsnio taikymo sritis yra platesnė nei leidžiama pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) 397 straipsnį, kuriame nustatyta, kad „Taryba, remdamasi Komisijos pasiūlymu, vieningai patvirtina šiai direktyvai įgyvendinti būtinas priemones“.
3. Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Fenix International Limited* (toliau – *Fenix*), registruotos pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėtoja Jungtinėje Karalystėje, skundą dėl *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administratorius, toliau – HMRC) pranešimo apie mokėtiną PVM.

B. PAREIŠKĖJA

4. Pareiškėja (*Fenix*) valdo socialinės žiniasklaidos interneto svetainę, žinomą kaip „Only Fans“, adresu www.onlyfans.com (toliau – Platforma) ir jai priklauso visos išimtinės Platformos valdymo teisės.

C. ATSAKOVAS

Atsakovas (toliau – HMRC) atsako už PVM surinkimą ir administravimą Jungtinėje Karalystėje.

D. BYLOS APLINKYBIŲ SANTRAUKA

6. Platforma siūloma vartotojams (angl. „Users“) visame pasaulyje. Šie vartotojai skirstomi į kūrėjus (angl. „Creators“) ir gerbėjus (angl. „Fans“). Kūrėjai turi profilius, į kuriuos įkelia ir kuriuose skelbia turinį, kaip antai nuotraukas ir vaizdo įrašus. Be to, jie gali rengti tiesiogines vaizdo transliacijas internetu ir siųsti asmeninius pranešimus gerbėjams, kurie prenumeruoja jų turinį. Kūrėjas nustato mėnesinį prenumeratos mokestį, nors *Fenix* nustato mažiausią prenumeratos mokesčio ir arbatpinigių sumą.
7. Gerbėjams suteikiama prieiga prie įkelto turinio, kai šie sumoka vienkartinę įmoką arba mėnesinį prenumeratos mokestį už kiekvieną kūrėją, kurio turinį jie pageidauja peržiūrėti ir (arba) su kuriuo jie pageidauja bendrauti. Gerbėjai taip pat gali mokėti arbatpinigius arba aukas, vadinamus parama (angl. „Fundraising“), už kuriuos negauna jokio turinio.
8. Taigi, kūrėjai renka ir gauna pinigų už turinį, o gerbėjai moka pinigus už turinį. (**orig. p. 3**)
9. *Fenix* teikia ne tik Platformą, bet ir mokėjimo priemonę, per kurią gerbėjai moka įmokas, o kūrėjai jas gauna. *Fenix* atsako už įmokų surinkimą ir paskirstymą, tam ji naudoja trečiosios šalies, mokėjimo paslaugų teikėjo,

- teikiamomis paslaugomis. Už teikiamas paslaugas *Fenix* iš kūrėjų ima 20 % mokesčių, kurį atskaito (toliau – Mokestis) iš gerbėjų sumokėtų įmokų. <...>.
10. Gerbėjų įmokos ir mokėjimai kūrėjams vartotojo banko sąskaitos išrašė nurodomi kaip *Fenix* gautos arba sumokėtos sumos.
 11. Visą laikotarpį, kai klostėsi šios bylos aplinkybės, *Fenix* nuo Mokesčio skaičiavo ir deklaravo 20 % PVM.
 12. Visą laikotarpį, kai klostėsi šios bylos aplinkybės, Platformai naudoti buvo taikomos *Fenix* paslaugų teikimo sąlygos (toliau – PTS). Tuo laikotarpiu, už kurį buvo pateiktas pranešimas apie mokėtiną PVM, galiojo įvairios PTS redakcijos. <...>
 13. 2020 m. balandžio 22 d. HMRC išsiuntė *Fenix* pranešimą apie mokėtiną PVM <...>.
 14. HMRC laikėsi ir dabar laikosi požiūrio, kad pranešimo teisinis pagrindas yra 9a straipsnis, pagal kurį turi būti laikoma, kad *Fenix* veikia savo vardu.
 15. 2020 m. liepos 27 d. *Fenix* pateikė skundą, kuriuo užginčijo pranešimo apie mokėtiną PVM teisinį pagrindą bei jame nurodytą sumą.
 16. Dėl teisinio pagrindo ji tvirtino, kad 9a straipsnis negalioja ir nėra taikytinas; be to (arba subsidiariai), *Fenix* nepatenka į 9a straipsnyje nustatytos prezumpcijos taikymo sritį ir (arba) ją paneigia.

HMRC nėra priėmus sprendimo dėl *Fenix* statuso vykdant su Platforma susijusią veiklą pagal Anglijos teisę (t. y., ar ji veikia kaip agentė, ar kaip pagrindinė šalis). Sprendimą pateikti *Fenix* pranešimą apie mokėtiną PVM jis priėmė remdamasis vien 9a straipsniu. HMRC nesvarstė galimybės taikyti paties PVM direktyvos 28 straipsnio (toliau – 28 straipsnis), nesiremiant 9a straipsniu (konkrečiai įskaitant 9a straipsnio 1 dalies paskutinę pastraipą).

E. TEISINIS PAGRINDAS

Sąjungos teisės aktai

Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo (toliau – SESV) 113 straipsnyje (anksčiau – Europos bendrijos steigimo sutarties (toliau – EB sutartis) 93 straipsnis) nustatyta:

„Taryba, sprendama pagal specialią teisėkūros procedūrą ir pasikonsultavusi su Europos Parlamentu bei Ekonomikos ir socialinių reikalų komitetu, vieningai priima nuostatas dėl apyvartos mokesčius, akcizą ir kitas netiesioginio apmokestinimo formas reglamentuojančių teisės aktų suderinimo, būtino užtikrinanti, kad bus sukurta ir ims veikti vidaus rinka bei bus išvengta konkurencijos iškraipymo.“ (orig. p. 4)

SESV 291 straipsnyje nustatyta:

- „1. Valstybės narės imasi visų nacionalinės teisės priemonių, būtinų įgyvendinti teisiškai privalomus Sąjungos aktus.
 2. Kai teisiškai privalomi Sąjungos aktai turi būti įgyvendinti vienodomis sąlygomis, tie aktai suteikia įgyvendinimo įgaliojimus Komisijai arba tinkamai pagrįstais konkrečiais atvejais ir Europos Sąjungos sutarties 24 bei 26 straipsniuose numatytais atvejais – Tarybai.
 3. 2 dalyje numatytiems tikslams pasiekti Europos Parlamentas ir Taryba, priimdami reglamentus pagal įprastą teisėkūros procedūrą, iš anksto nustato valstybių narių vykdomos kontrolės, kai Komisija vykdo įgyvendinimo įgaliojimus, mechanizmų taisykles ir bendruosius principus.
 4. Įgyvendinimo aktų pavadinimuose įrašomas žodis „įgyvendinimo“.
20. Pagal SESV 113 straipsnį ir prieš jį galiojusias nuostatas Taryba priėmė įvairių PVM direktyvų, įskaitant PVM direktyvą (OL L 347, 2006, p. 1).
 21. PVM direktyvos 28 straipsnyje nustatyta:

„Kai apmokestinamasis asmuo, veikdamas savo paties vardu, bet kito asmens naudai, dalyvauja teikiant paslaugas, laikoma, kad tas paslaugas jis gavo ir suteikė pats.“
 22. PVM direktyvos 397 straipsnyje nustatyta:

„Taryba, remdamasi Komisijos pasiūlymu, vieningai patvirtina šiai direktyvai įgyvendinti būtinas priemones.“
 23. PVM direktyvos 397 straipsniu buvo pakeistas 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 29a straipsnis. Šeštosios direktyvos 29a straipsnis buvo įterptas 2004 m. sausio 20 d. Tarybos direktyvos 2004/7/EB, iš dalies keičiančios Direktyvą 77/388/EEB dėl bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos, nustatant įgyvendinimo įgaliojimų suteikimą ir nukrypimų priėmimo tvarką (OL L 27, 2004, p. 44; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 2 t., p. 7), 1 straipsnio 2 dalimi.
 24. Pagal 397 straipsnį Taryba priėmė 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamentą (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės (OL L 77, 2011, p. 1).

25. 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 282/2011 buvo iš dalies pakeistas 2013 m. spalio 7 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 1042/2013, kuriuo iš dalies keičiamos Įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011 nuostatos, susijusios su paslaugų teikimo vieta (OL L 284, 2013, p. 1), 1 straipsnio 1 dalies c punktu, kuriuo buvo įterptas 9a straipsnis, kuriame nustatyta: (**orig. p. 5**)

„1. Taikant Direktyvos 2006/112/EB 28 straipsnį, kai elektroninėmis priemonėmis teikiamos paslaugos teikiamos per telekomunikacijų tinklą, sąsają ar portalą, pavyzdžiui, taikmenų parduotuvę, laikoma, kad teikiant tas paslaugas dalyvaujantis apmokestinamasis asmuo, veikia savo vardu, bet tų paslaugų teikėjo naudai, nebent tas apmokestinamasis asmuo tą teikėją yra aiškiai nurodęs kaip teikėją ir tai yra atspindėta šalių sutartinėse sąlygose.

Kad būtų laikoma, jog tas elektroninėmis priemonėmis teikiamų paslaugų teikėjas yra apmokestinamojo asmens aiškiai nurodytas kaip tų paslaugų teikėjas, turi būti įvykdytos šios sąlygos:

- a) kiekvieno teikiant tas elektroninėmis priemonėmis teikiamas paslaugas dalyvaujančio apmokestinamojo asmens išrašytoje ar pateiktoje sąskaitoje faktūroje privalo būti nurodyta, kokios tai paslaugos, ir jų teikėjas;
- b) paslaugas įsigyjantiems asmeniui išrašytoje ar pateiktoje sąskaitoje ar kvite privalo būti nurodyta, kokios tai elektroninėmis priemonėmis teikiamos paslaugos, ir jų teikėjas.

Šios dalies taikymo tikslais, apmokestinamasis asmuo, kuris elektroninėmis priemonėmis teikiamų paslaugų teikimo atžvilgiu patvirtina, kad paslaugas įsigyjantis asmuo apmokestinamas ar patvirtina paslaugų teikimą arba nustato bendrąsias paslaugų teikimo sąlygas, negali aiškiai nurodyti kito asmens kaip tų paslaugų teikėjo.

2. 1 dalis tai pat taikoma tais atvejais, kai internetu teikiamos telefono paslaugos, įskaitant IP telefoniją (VoIP), yra teikiamos per telekomunikacijų tinklą, sąsają ar portalą, pavyzdžiui, taikmenų parduotuvę, laikantis tokių pačių sąlygų kaip nurodytosios toje dalyje.

3. Šis straipsnis netaikomas apmokestinamajam asmeniui, kuris tik tvarko mokėjimus už elektroninėmis priemonėmis teikiamas paslaugas ar internetu teikiamas telefono paslaugas, įskaitant IP telefoniją (VoIP), ir kuris nedalyvauja teikiant tas elektroninėmis priemonėmis teikiamas ar telefono paslaugas.“

Jungtinės Karalystės teisės aktai

26. Įgyvendinimo reglamentas Nr. 282/2011/ES buvo visą laiką tiesiogiai taikomas Jungtinėje Karalystėje (ir visoje [Europos] Sąjungoje). JK mokesčių teismo pateikti klausimai susiję tik su 9a straipsnio galiojimu. (orig. p. 6)

F. GINČAS PAGRINDINĖJE BYLOJE

Fenix argumentų santrauka

27. 9a straipsnis keičia 28 straipsnio taikymą dviem pagrindiniais aspektais, t. y.:

pirma, jame nustatyta prezumpcija, kad platformos valdytojas, kuris dalyvauja teikiant tam tikras elektronines paslaugas, veikia savo vardu ir teikėjo naudai. Kitaip tariant, laikoma, kad jis pats įsigyja šias paslaugas ir jas teikia kitiems asmenims, todėl jis turi deklaruoti PVM. Šią prezumpciją galima paneigti tik jeigu įvykdomos tam tikros sąlygos, kaip antai jeigu agentas atstovaujamoji aiškiai nurodo kaip teikėją ir jeigu tai yra atspindėta šalių sutartinėse sąlygose.

Antra, net jeigu atskleidžiama agento atstovaujamojo tapatybė, ši prezumpcija negali būti paneigta, jeigu skaitmeninės platformos valdytojas:

patvirtina, kad paslaugas įsigyjantis asmuo apmokestinamas, arba

patvirtina paslaugų teikimą, arba

nustato bendrąsias paslaugų teikimo sąlygas.

28. Apibendrinant pažymėtina, kad net jeigu atstovavimo faktas yra akivaizdus ir žinoma atstovaujamojo tapatybė, 9a straipsnyje įtvirtinta nauja fikcija, pagal kurią laikoma, kad agentas teikia paslaugas ir jas gauna. Tai iš esmės keičia požiūrį į agentų atsakomybę už jų veiklą PVM taikymo srityje. Taip iš šalių atimama sutartinė autonomija ir gerokai peržengiama 28 straipsnio taikymo sritis.

29. Šis svarbus agentų atsakomybės pakeitimas reiškia 28 straipsnio dalinį pakeitimą ir (arba) papildymą įtraukiant naujas taisykles. 9a straipsnyje nustatyta gerokai daugiau nei 28 straipsnio įgyvendinimo priemonės, kaip leidžiama pagal 397 straipsnį. Jis nėra vien 28 straipsnio patikslinimas.

30. 9a straipsnis prilygsta politiniam sprendimui perkelti mokesčius įsipareigojimus ir mokesčių našta bet kuriai interneto platformai, nes, nors ši prezumpcija formaliai gali būti nugincyta, atsižvelgiant į nuostatų platumą praktiškai to padaryti beveik neįmanoma.

HMRC argumentų santrauka

31. 28 straipsnis suformuluotas plačiai ir bendrai. Akivaizdu, kad jis turi savarankišką reikšmę Sąjungos teisėje ir turi būti taip aiškinamas. 9a straipsnyje patikslinta šios savarankiškos Sąjungos teisės nuostatos reikšmė konkrečiomis 28 straipsnio taikymo aplinkybėmis ir (arba) nurodyta papildoma su ja susijusi informacija, taip pat plačiau paaiškinta, kada apmokestinamasis asmuo veikia „*savo paties vardu, bet kito asmens naudai*“, kada taip veikdamas apmokestinamasis asmuo „*dalyvauja teikiant [tam tikras] paslaugas*“, ir kada, atsižvelgiant į tai, laikoma, kad tas apmokestinamasis asmuo „*tas paslaugas <...> gavo ir suteikė pats*“.
32. 9a straipsnyje tiesiog patikslintas 28 straipsnis. Tai nėra dalinis pakeitimas. Juo nėra nukrypstama nuo 28 straipsnio.
33. Jeigu 9a straipsnis galioja, akivaizdu, kas jis taikomas pareiškėjai ir jos veiklai ir pareiškėja negali paneigti 9a straipsnyje nustatytos prezumpcijos, kad ir kokių atstovavimo klausimų kyla.
34. 9a straipsnis (**orig. p. 7**):
 - i) atitinka pagrindinius bendruosius tikslus, kurių siekiama 28 straipsniu ir visa PVM direktyva; ir
 - ii) yra būtinas arba naudingas siekiant įgyvendinti 28 straipsnį ir visą PVM direktyva, jų nepildant ir iš dalies nekeičiant.

Taigi, turi būti laikoma, kad Taryba 9a straipsnyje pateikė papildomos informacijos dėl 28 straipsnio ir visos PVM direktyvos.

G. PRIEŽASTYS, DĖL KURIŲ JK MOKESČIŲ TEISMAS TEIKIA KLAUSIMĄ TEISINGUMO TEISMUI

35. <...> JK mokesčių teismui kyla abejonų dėl 9a straipsnio galiojimo, todėl jis turi perduoti šį klausimą spręsti Teisingumo Teismui. Priežastys, dėl kurių JK mokesčių teismui kyla tokių abejonų, išdėstytos tolesniuose punktuose¹.
36. 9a straipsnis skirtas PVM direktyvos 28 straipsniui įgyvendinti, tačiau gali būti pagrįstai manoma, kad jis susijęs ne vien su įgyvendinimu.
37. Kaip generalinis advokatas išaiškino 2013 m. gruodžio 19 d. išvadoje, pateiktoje byloje *Europos Komisija / Europos Parlamentas ir Taryba*, C-427/12, EU:C:2013:871, <...> įgyvendinimo priemonių taikymo sritis

¹ JK mokesčių teismas priėmė motyvuotą sprendimą dėl *Fenix* prašymo – šio sprendimo kopija pridedama prie šio priedo ir su juo galima susipažinti internete adresu: <http://www.bailii.org/uk/cases/UKFTT/TC/2020/TC07971V.html>.

labai ribota, priešingai nei kalbant apie diskreciją, suteikiamą priimant deleguotuosius teisės aktus².

38. <...> [Europos Teisingumo Teismas] išnagrinėjo įgyvendinimo teisės aktams taikomus apribojimus pagal SESV 291 straipsnį 2014 m. spalio 15 d. Sprendime *Europos Parlamentas / Europos Komisija, C-65/13*, EU:C:2014:2289 <...>. Apibendrinant galima nurodyti, kad nuostata, kuria siekiama įgyvendinti pagal teisėkūros procedūrą priimtą teisės aktą, yra teisėta tik jeigu ji atitinka šiuos tris kriterijus:

- 1) ginčijama nuostata turi „atitikti pagal teisėkūros procedūrą priimto akto [kurį ja siekiama įgyvendinti] bendruosius pagrindinius tikslus“;
- 2) ginčijama nuostata turi būti „būtina arba naudinga [aktui, kurį ja siekiama įgyvendinti,] įgyvendinti“;
- 3) ginčijama nuostata „negali pakeisti ar papildyti netgi neesminių pagal teisėkūros procedūrą priimto akto nuostatų“.

39. Komisijos komunikate Europos Parlamentui ir Tarybai dėl SESV 290 straipsnio įgyvendinimo nurodyta:

„<...> Antra, reikėtų pažymėti, kad į abiejų straipsnių taikymo sritį naujosios sutarties rengėjai žvelgė per skirtingą prizmę. Deleguotojo akto sąvokos pobūdis ir tikslas apibrėžti – tai bendrojo pobūdžio aktas, kuriuo papildomos arba iš dalies keičiamos neesminės nuostatos, o įgyvendinimo akto sąvoką, kuri niekada nebuvo aprašyta, lemia priežastys, dėl kurių ji buvo sukurta – vienodų (**orig. p. 8**) įgyvendinimo sąlygų būtinybė. Šis skirtumas kyla dėl itin skirtingo kiekviena iš šių nuostatų Komisijai suteiktų įgaliojimų pobūdžio ir masto. <...>

Komisija mano, kad, siekdamas nustatyti, ar priemone „papildomas“ pagrindinis aktas, įstatymų leidėjas turėtų įvertinti, ar būsimojoje priemonėje konkrečiai numatytos naujos neesminės normos, kuriais [kuriomis] keičiamas įstatymo galią turinčio teisės akto pagrindas, ir palikti jai vertinimo laisvę. Jei tokios priemonės numatytos, būtų galima laikyti, kad jomis „papildomas“ pagrindinis aktas. Ir atvirkščiai – papildomomis priemonėmis neturėtų būti laikomos priemonės, kuriomis siekiama tik įgyvendinti esamas pagrindinio akto nuostatas.“³

² 62 ir 63 punktai.

³ 2009 m. gruodžio 9 d. Komisijos Komunikatas Europos Parlamentui ir Tarybai dėl Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 290 straipsnio įgyvendinimo, COM(2009) 673 final, Briuselis, p. 3 ir 4 (susipažinti galima internete adresu: <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2009:0673:FIN:EN:PDF>).

40. Atsižvelgiant į tai, akivaizdu, kad deleguotieji aktai, kuriuos leidžiama priimti pagal SESV 290 straipsnį, keičia teisės sistemą ir juos priimant suteikiama tam tikra diskrecija, o pagal SESV 291 straipsnį priimti įgyvendinimo aktai teisės sistemos nekeičia. Tai atitinka generalinio advokato išvadą, pateiktą <...> [byloje C-427/12] (žr. šios išvados 37 punktą).
41. Komisijos pasiūlyme dėl 9a straipsnio nurodyta, kad šios „<...> priemonės yra vien techninio pobūdžio: jomis tik pradedamos taikyti jau <...> priimtos nuostatos“, todėl poveikio vertinimas nebuvo atliktas⁴. Pasiūlyme pateiktoje 9a straipsnio pirminėje redakcijoje tikrai buvo nustatyta prezumpcija, tačiau ši prezumpcija buvo taikoma, „nebent galutinio vartotojo atžvilgiu teikėju aiškiai nurodytas paslaugos teikėjas“⁵. Tai atitinka pasiūlyme pateiktą paaiškinimą, pagal kurį ši prezumpcija taikoma, „jeigu nenurodyta kitaip“⁶.
42. Priimto 9a straipsnio tekstas iš esmės skiriasi nuo pasiūlymo teksto ir yra gerokai platesnės apimties. 28 straipsnyje kalbama apie mokesčių mokėtoją, veikiantį savo paties vardu, bet, kaip aiškiai nurodyta Pridėtinės vertės mokesčio komiteto darbiniam dokumente Nr. 885, tai, kad 9a straipsnyje nustatyta prezumpcija, reiškia, kad ši prezumpcija paprastai „<...> galioja kalbant apie visus apmokestinamuosius asmenis“⁷.
43. 2016 m. *Deloitte* ataskaitoje, kuria Komisija rėmėsi teikdama 2016 m. Komisijos pasiūlymą iš dalies pakeisti PVM direktyvą⁸, aiškiai nurodyta, kad „atrodo, kad 9a straipsnio tikslas perkelti įsipareigojimą mokėti PVM tarpininkui, yra pageidautinas. Būtina pateikti papildomus paaiškinimus, taip pat valstybių narių bendrą ir privalomą išaiškinimą“⁹. **(orig. p. 9)**

⁴ Pasiūlymas dėl Tarybos reglamento, kuriuo iš dalies keičiamas Įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011 nuostatos, susijusio su paslaugų teikimo vieta, COM(2012) 763 final, p 3 (susipažinti galima internete adresu: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52012PC0763&from=EN>).

⁵ Ten pat, p. 12.

⁶ Ten pat, p. 5.

⁷ 2015 m. spalio 9 d. Europos Komisijos pridėtinės vertės mokesčio komiteto darbinis dokumentas Nr. 885, Briuselis, p. 4/5 (galima susipažinti internete adresu: <https://circabc.europa.eu/sd/a/ab683366-67b5-4fee-b0a8-9c3eab0e713d/885%20-%20VAT%202015%20-%20Harmonised%20application%20of%20the%20presumption.pdf>).

⁸ 2016 m. gruodžio 1 d. Europos Komisijos pasiūlymas dėl Tarybos direktyvos, kuria dėl tam tikrų pridėtinės vertės mokesčio prievolių, taikomų paslaugų teikimui ir nuotolinei prekybai prekėmis, iš dalies keičiamos Direktyva 2006/112/EB ir Direktyva 2009/132/EB, COM(2016) 757 final (susipažinti galima internete adresu: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/com_2016_757_en.pdf).

⁹ 2016 m. lapkričio mėn. Europos Komisijos galutinė ataskaita „Su PVM susiję tarpvalstybinės e. prekybos aspektai. Modernizavimo galimybės“ (3 dalis), *Deloitte*, p. 203–204 (susipažinti galima internete adresu: https://www.deloitte.com/lt/~/media/press-releases/2016/11/20161123_e-commerce-taxation-modernisation-opportunities.pdf).

44. Įtikinamai teigiama, kad įsipareigojimų perkėlimas nėra vien techninė priemonė. Tai ir *status quo* pakeitimas, kuris reiškia, kad gali būti pagrįstai manoma, jog tai – dalinis pakeitimas, o ne vien patikslinimas.
45. Be to, nors galiausiai 28 straipsnis nebuvo iš dalies pakeistas taip, kaip nurodyta 2016 m. Komisijos pasiūlyme, vis dėlto per konsultacijas teisėkūros klausimais Europos Parlamento Ekonomikos ir pinigų politikos komitetas 2017 m. spalio 16 d. pranešime dėl pasiūlymo¹⁰ nurodė:

„Pranešėjas palankiai vertina Komisijos siūlomą 28 straipsnio pakeitimą, kuriame numatyta, kad interneto platformos yra laikomos atsakingomis už PVM už teikiamas paslaugas surinkimą <...>“¹¹ (išskirta mano)

46. Nors nežinoma, kodėl 2016 m. Komisijos pasiūlymas nebuvo įgyvendintas, pats faktas, kad šis pasiūlymas pasiekė tą etapą ir kad pranešėjas sutiko, kad toks pakeitimas būtinas, patvirtina teiginį, kad kilo abejonių dėl 9a straipsnio galiojimo.
47. Galiausiai, 2011 m. liepos 14 d. Sprendime *Etat Belge / Pierre Henfling*, C-464/10, EU:C:2011:489, <...> Teisingumo Teismas nurodė, kad Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 4 dalis, galiojusi prieš 28 straipsnį:

„<...> sukuria teisinę dviejų identiškų paslaugų, teikiamų viena po kitos, fikciją. Pagal šią fikciją subjektas, kuris dalyvauja teikiant paslaugas ir yra komisionierius, laikomas, pirma, gavusiu tas paslaugas iš subjekto, kurio sąskaita jis veikia ir kuris yra komitentas, prieš, antra, pačiam teikiant šias paslaugas klientams. Iš tokio teisinio santykio tarp komitento ir komisionieriaus matyti, kad atitinkamas jų, kaip paslaugų teikėjo ir mokėtojo, vaidmuo dėl apmokestinimo PVM sąlygiškai sukeičiamas.“¹²

48. Toliau Teisingumo Teismas nurodė, kad:

*„Kalbant apie pagrindinėje byloje nagrinėjamą tabako pardavėjų veiklą, reikia pažymėti, kad jei Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 4 dalyje įtvirtinta sąlyga, susijusi su tuo, kad apmokestinamasis asmuo turi veikti savo paties vardu, bet kito asmens sąskaita, **turi būti aiškinama atsižvelgiant į atitinkamus sutartinius santykius**, kaip matyti iš šio sprendimo 40 punkto, vis dėlto tam, kad tinkamai veiktų šia direktyva nustatyta bendra PVM sistema, **prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi konkrečiai patikrinti, kad nustatyta, ar, atsižvelgiant į visus bylos***

https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot3.pdf).

¹⁰ A8-0307/2017

¹¹ P. 15/18

¹² 35 punktas.

duomenis, šie tabako pardavėjai iš tikrųjų veikė savo pačių vardu priimdami lažybų statymus.¹³ (išskirta mano)

49. 9a straipsnyje nustatyta prezumpcija panaikina reikalavimą atsižvelgti į ekonominę ir komercinę realybę ir į visas su tuo susijusias pasekmes.

50. Galima labai pagrįstai manyti, kad:

prezumpcijos nustatymas 9a straipsnyje yra ne techninė priemonė, o esminis pakeitimas; ir

kai 9a straipsnio paskutinėje pastraipoje buvo nustatyta būtent taip suformuluota prezumpcija, teisės sistema buvo pakeista ir tai buvo padaryta iš esmės. Bet kuriuo atveju tai būtų akivaizdi įgyvendinimo reglamente padaryta klaida. (**orig. p. 10**)

H. PREJUDICINIS KLAUSIMAS

51. Taigi, *First-tier Tribunal* pagal Susitarimo dėl išstojimo 86 straipsnio 2 dalį ir Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį Europos Sąjungos Teisingumo Teismui teikia šį prejudicinį klausimą:

„1. Ar 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011 9a straipsnis, įterptas 2013 m. spalio 7 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 1042/2013 1 straipsnio 1 dalies c punktu, negalioja dėl to, kad jis priimtas viršijant Tarybai suteiktus įgyvendinimo įgaliojimus arba pareigas, nustatytas 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB 397 straipsnyje, tiek, kiek juo papildytas ir (arba) iš dalies pakeistas Direktyvos 2006/112/EB 28 straipsnis?“

2020 m. gruodžio 15 d.

PRIEDAS

<...> (**orig. p. 11**)

¹³ 42 punktas.