

**Lieta C-637/20**

**Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu**

**Datums, kurā lūgums reģistrēts Tiesā:**

2020. gada 25. novembris

**Iesniedzējtiesa:**

*Högsta förvaltningsdomstolen (Zviedrija)*

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2020. gada 18. novembris

**Prasītājs:**

*Skatteverket*

**Atbildētāja:**

*DSAB Destination Stockholm AB*

[..]

**LIETA**

Iepriekšējs lēmums par pievienotās vērtības nodokli (PVN); nepieciešamība vērsties Eiropas Savienības Tiesā pēc prejudiciālā nolēmuma

*Högsta förvaltningsdomstolen* ir pieņēmusi šādu lēmumu

**Lēmums**

Vērsties ES Tiesā atbilstoši Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. pantam ar pielikumā pievienoto lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu. [..]

[..] [oriģ. 2]

**Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar LESD 267. pantu saistībā ar Padomes Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (pievienotās vērtības nodokļa direktīva) 30.a panta interpretāciju**

## Ievads

- 1 Vēršoties ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, *Högsta förvaltningsdomstolen* vēlas noskaidrot, kā interpretēt tiesību normu, kurā ir ietverts vaučera un vairāku mērķu vaučera jēdziens. Jautājums par interpretāciju radās lietā, kurā uzņēmums, kurš plāno tirgot karti, kuras īpašniekam ir tiesības saņemt līdz noteiktai vērtībai ierobežotu laika posmu noteiktā vietā saņemt noteiktus pakalpojumus – tā saukto *city card* –, pieprasīja pieņemt iepriekšēju lēmumu.

## Piemērojamās ES tiesību normas

- 2 PVN direktīvas 2. pantā ir norādīts, kuri darījumi ir apliekami ar pievienotās vērtības nodokli. Pie tiem ir pieskaitāma pakalpojumu sniegšana, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds.
- 3 No 30.a panta 1. punkta izriet, ka “vaučers” ir instruments, par ko pastāv pienākums pieņemt to kā atlīdzību vai daļēju atlīdzību par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu un kam piegādājamās preces vai sniedzamie pakalpojumi vai potenciālo piegādātāju/sniedzēju identitātes ir vai nu norādītas uz paša instrumenta, vai ar to saistītos dokumentos, tostarp šāda instrumenta izmantošanas noteikumos. **[oriģ. 3. lpp.]**
- 4 Saskaņā ar 30.a panta 2. punktu “viena mērķa vaučers” ir vaučers, kam tā izdošanas brīdī ir zināma to preču piegādes vai to pakalpojumu sniegšanas vieta, uz ko vaučers attiecas, un PVN, kurš maksājams par šādām precēm vai pakalpojumiem.
- 5 Direktīvas 30.a panta 3. punktā ir noteikts, ka “vairāku mērķu vaučers” ir vaučers, kas nav viena mērķa vaučers.
- 6 30.b panta 2. punktā ir minēts, ka faktiskai preču nodošanai vai faktiskai pakalpojumu sniegšanai apmaiņā pret vairāku mērķu vaučeru, ko piegādātājs/sniedzējs pieņem kā atlīdzību vai daļēju atlīdzību, uzliek PVN, ievērojot 2. pantu, turpretim nevienu iepriekšēju minētā vairāku mērķu vaučera nodošanu ar PVN neapliek.
- 7 No 73. panta izriet, ka preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.
- 8 Neskarot 73. pantu, atbilstoši 73a. pantam summa, kurai uzliek nodokli par precēm, kas piegādātas, vai pakalpojumiem, kas sniegti attiecībā uz vairāku mērķu vaučeru, ir vienāda ar atlīdzību, kas ir samaksāta par vaučeru, vai – ja informācija par minēto atlīdzību nav pieejama – naudas vērtību, kas norādīta uz paša vairāku

mērķu vaučera vai saistītajos dokumentos, atskaitot PVN summu attiecībā uz piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem.

- 9 30a., 30b. un 73a. pants tika ieviesti ar Direktīvu (ES) 2016/1065.
- 10 Direktīvas 2016/1065 4. apsvērumā ir norādīts, ka šiem noteikumiem vajadzētu attiekties tikai uz tiem vaučeriem, kurus var izmantot preču vai pakalpojumu iegādei. Tomēr šiem noteikumiem nevajadzētu attiekties uz instrumentiem, kas turētājam, iegādājoties preces vai pakalpojumus, dod tiesības uz cenu atlaidi, **[oriģ. 4. lpp.]** bet nedod tiesības saņemt šādas preces vai pakalpojumus.
- 11 No minētās direktīvas 5. apsvēruma izriet, ka noteikumiem attiecībā uz vaučeriem nebūtu jāizraisa nekādas izmaiņas PVN režīmā attiecībā uz transporta biļetēm, kino un muzeju ieejas biļetēm, pastmarkām vai līdzīgiem instrumentiem.

### **Piemērojamās valsts tiesības**

- 12 Saskaņā ar *mervärdesskattelagen (1994:200)* (Likums par pievienotās vērtības nodokli (1994:200)) 1. nodaļas 1. punkta pirmo daļu PVN valstij ir jāmaksā par tādiem ar nodokli apliekamiem pakalpojumiem, kurus valsts teritorijā sniedz nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds. Saskaņā ar 2. nodaļas 1. panta trešās daļas pirmo punktu “pakalpojumu sniegšana” nozīmē, ka pakalpojums tiek veikts, nodots vai kā citādi sniegts pret atlīdzību.
- 13 *Mervärdesskattelagen (1994:200)* 1. nodaļas 20. pantā ir minēts, ka “vaučers” ir instruments, par ko pastāv pienākums pieņemt to kā atlīdzību vai daļēju atlīdzību par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu. Piegādājamās preces vai sniedzamie pakalpojumi vai potenciālo piegādātāju/sniedzēju identitātes ir vai nu jānorāda uz instrumenta, vai ar to saistītos dokumentos, tostarp instrumenta izmantošanas noteikumos.
- 14 No 1. nodaļas 21. panta izriet, ka ar viena mērķa vaučeru tiek saprasts tāds vaučers, saistībā ar kuru tā izdošanas brīdī ir zināms, kādā apmērā PVN ir jāmaksā par precēm vai pakalpojumiem, uz kuriem vaučers attiecas, kā arī ir zināma valsts, kurā preces vai pakalpojumi tiks sniegti. Par vairāku mērķu vaučeru tiek uzskatīts vaučers, kas nav viena mērķa vaučers.
- 15 2. nodaļas 12. pantā ir noteikts, ka faktiskā preču nodošana vai faktiskā pakalpojumu sniegšana apmaiņā pret vairāku mērķu vaučeru, ko piegādātājs/sniedzējs pieņem kā atlīdzību vai daļēju atlīdzību, tiek uzskatīta par pakalpojumu sniegšanu atbilstoši 2. nodaļas 1. pantam. Agrāka vairāku mērķu vaučeru nodošana savukārt netiek uzskatīta par pakalpojumu sniegšanu. **[oriģ. 5. lpp.]**
- 16 Saskaņā ar 7. nodaļas 3. pantu ar atlīdzību tiek saprasts viss, ko pārdevējs no pircēja vai trešās personas ir saņēmis vai saņems par precēm vai pakalpojumiem, ieskaitot summas, kas tieši ir saistītas ar preču vai pakalpojumu cenu. Par preču

piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, pretim saņemot vairāku mērķu vaučeru, atlīdzība, kas tiek maksāta ar vaučeru, tiek uzskatīta par atlīdzību par precēm vai pakalpojumiem. Ja summa nav skaidra, tad par atlīdzību ir uzskatāma uz vairāku mērķu vaučera vai ar to saistītajos dokumentos norādītā naudas izteiksme.

## Fakti

- 17 Lieta ir par *Skatterättsnämnden* (nodokļu iestāde) pieņemtu iepriekšēju lēmumu, kurā ir aplūkots jautājums par to, vai *city card* var uzskatīt par vairāku mērķu vaučeru. Iepriekšējo lēmumu attiecīgajā daļā *Högsta förvaltningsdomstolen* (Augstākā administratīvā tiesa) pārsūdzēja gan *Skatteverket*, gan arī uzņēmums, kurš pieprasīja iepriekšējo lēmumu – *DSAB Destination Stockholm AB*. Iepriekšējais nolēmums arī tika pārsūdzēts tiktāl, ciktāl tas attiecas uz jautājumiem, no kuriem izriet konkrētas sekas.
- 18 Turpinājumā ir izklāstīti lietas faktiskie apstākļi.
- 19 Uzņēmums tūristiem, kuri apmeklē Stokholmu, pārdod karti. Karte dot tās īpašniekam tiesības līdz noteiktai vērtībai ierobežotu laika posmu piekļūt aptuveni 60 atrakcijām, piemēram, apskates vietām un muzejiem. Te ietilpst arī aptuveni desmit pasažieru transporta pakalpojumu veidi, tostarp izbraucieni ar *Hop on Hop off* autobusiem *Hop on Hop off* laivām, kā arī līgumpartneru piedāvātie izbraucieni uz apskates vietām. Pakalpojumi ir apliekami ar dažādām nodokļu likmēm vai arī uz tiem attiecas nodokļa atbrīvojums. Kartes īpašnieks karti izmanto kā maksājuma līdzekli ieejas maksai vai kā maksu par lietojumu, neko papildus nepiemaksājot, karte tikai tiek reģistrēta īpašā karšu lasītājā. Saskaņā ar vienošanos ar uzņēmumu līgumpartneri no uzņēmuma saņem atlīdzību par katru ieejas biļeti vai maksu par lietojumu, kas ir procentuāli izteikta no noteiktās ieejas vai lietojuma maksas. Līgumpartneriem kartes īpašniekam ieeja nav jānodrošina vairāk kā vienu reizi. Uzņēmums negarantē apmeklētāju minimālo skaitu. Kartes derīguma termiņš beidzas, tiklīdz ir iztērēta kartes vērtība.
- 20 Ir pieejami dažādi karšu veidi ar atšķirīgu derīguma termiņu vai vērtību. Karte pieaugušajam ar derīguma termiņu divdesmit četras stundas maksā 669 SEK. Kartes derīguma laikā tās īpašnieks to kā maksājuma līdzekli var izmantot par pakalpojumiem vērtībā **[oriģ. 6. lpp.]** līdz pat 1 800 SEK. Derīguma termiņa sākums ir brīdis, kad tā tiek izmantota pirmo reizi. Karte ir jāizmanto gada laikā pēc tās iegādes.
- 21 *Skatterättsnämnden* uzskata, ka karte nav vairāku mērķu vaučers. *Skatterättsnämnden* norāda, ka no vaučera definīcijas salīdzinājuma ar noteikumiem par nodokļa aprēķina bāzi izriet, ka vaučeram ir jābūt noteiktai nominālvērtībai vai arī ir jāattiecas uz konkrētu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu. *Skatterättsnämnden* norāda, ka no vaučera ir viennozīmīgi jāizriet, ko tieši par to var iegūt, pat ja, iespējams, nav skaidrības – kā vairāku mērķu vaučera gadījumā – par to, kāda ir nodokļa likme vai valsts, kurā nodoklis tiek ieturēts.

## Pušu argumenti

### *Skatteverket*

- 22 Kartei nav raksturīgi, ka tā tiek iemainīta pret precēm vai pakalpojumiem, un tādēļ tā nav uzskatāma par vaučeru. Kartes specifika ir tāda, ka tā ir derīga noteiktu laiku (vienu līdz piecas secīgas dienas) un ka tai piedēvētā vērtība salīdzinājumā ar derīguma termiņu ir krietni augsta. Runa ir par sava veida izklaižu karti, kas tās īpašniekam dot tiesības piedalīties ļoti daudzās atrakcijās un neierobežoti izmantot *Hop on Hop off* braucienus. Jo biežāk karte tiek izmantota, jo lielāku atlaidi tās īpašnieks saņem salīdzinājumā ar ierastajām cenām, par kādām katra atrakcija būtu jāiegādājas. Ņemot vērā kartei piedēvēto augsto vērtību un īso derīguma termiņu, vidējam tās patērētājam to izmantot pilnā apmērā ir praktiski neiespējami.

### *DSAB Destination Stockholm AB*

- 23 Karte ir vairāku mērķu vaučers. Līgumpartneru pienākums ir pieņemt karti kā atlīdzību. No kartes īpašniekam saistošajiem vispārīgajiem pārdošanas nosacījumiem izriet, kurus pakalpojumus ar to var apmaksāt un kuri ir pakalpojumu sniedzēji. Kartes īpašnieks karti var izmantot daudzās līgumpartneru, ar kuriem uzņēmums ir panācis vienošanos, piedāvātajās atrakcijās konkrētās vērtības robežās. Karte atbilst PVN direktīvas 30.a panta 1. punktā ietvertajiem kritērijiem. Nav iemesla izvirzīt vēl citas prasības, lai šo instrumentu atzītu par vaučeru. Karti var [oriģ. 7. lpp.] izmantot kā atlīdzību par pakalpojumiem, kuriem piemēro dažādas nodokļa likmes. Līdz ar to kartes izdošanas brīdī nav zināms, cik liela ir pievienotās vērtības nodokļa likme, kas jāmaksā par pakalpojumiem, uz kuriem karte attiecas.

### **Prejudiciāla nolēmuma nepieciešamība**

- 24 PVN direktīvas noteikumi par vaučeriem ir relatīvi jauni un tiek piemēroti vaučeriem, kas ir tikuši izdoti pēc 2018. gada 31. decembra. Šķiet, ka ES Tiesai nav bijusi iespēja paust nostāju par to, kā interpretēt jēdzienus “vaučers” un “vairāku mērķu vaučers”. Puses nav vienprātis par to, vai tāda karte, kāda ir aplūkota pamatlietā, ir uzskatāma par vairāku mērķu vaučeru. Jautājums, kā kvalificēt šāda veida kartes, ir bijis Eiropas Savienības PVN komitejas diskusiju pamatā, taču šai sakarā vienošanās netika panākta. Saskaņā ar pamatlietā ietverto informāciju līdzīga karte Dānijā tiek uzskatīta par vairāku mērķu vaučeru.
- 25 Ievērojot šo, *Högsta förvaltningsdomstolen* uzskata, ka pastāv nepieciešamība no ES Tiesas saņemt prejudiciālu nolēmumu.

### Jautājums

- 26 Ņemot vērā visu iepriekšminēto *Högsta förvaltningsdomstolen* vēlas saņemt atbildi uz šādu jautājumu:
- 27 Vai PVN direktīvas 30a. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tāda karte, kāda ir aplūkota pamatlietā un kura tās īpašniekam ierobežotā laikposmā dot tiesības par noteiktu vērtību noteiktā vietā saņemt dažādus pakalpojumus, ir vaučers un – ja atbilde ir apstiprinoša – vai tas ir vairāku mērķu vaučers?

DARBBA VERSIJA