

Lieta C-43/19**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2019. gada 24. janvāris

Iesniedzējtiesa:

*Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem
Administrativa – CAAD) (Portugāle)*

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2019. gada 2. janvāris

Prasītāja:

Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A.

Atbildētāja:

Autoridade Tributária e Aduaneira

I. Pamatlietas priekšmets

Šajā tiesvedībā tiek izskatīta prasība, ko cēlusi *Vodafone Portugal – Comunicações Pessoais, S.A.*, lūdzot atzīt maksāšanas paziņojumu par PVN 2016. gada novembrim par prettiesisku un daļēji to atcelt, atcelt *Unidade dos Grandes Contribuintes* (Lielo nodokļu maksātāju nodaļa) lēmumu, ar ko tika noraidīta tās administratīvā sūdzība, un atlīdzināt nepamatoti noteikto summu. Tiek uzdots jautājums par to, vai ir jāpiemēro PVN summām, ko *Vodafone* iekasē no saviem klientiem par līgumā noteiktā minimālā termiņa neievērošanu (skat. Tiesas spriedumu lietā C-295/17, kurā ir aplūkoti jautājumi, kuriem ir kopīgas iezīmes ar šajā tiesvedībā uzdotajiem jautājumiem).

II. Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2., 9., 24., 72. un 73. pants.

III. Atbilstošās valsts tiesību normas

PVN kodekss: 1. panta 1. punkta a) apakšpunkts, 4. panta 1. punkts un 16. panta 6. punkts.

1. panta 1. punkta a) apakšpunkts:

“Ar pievienotās vērtības nodokli apliek:

a) preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veic nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.”

4. pants.

“1 – Par pakalpojumu sniegšanu uzskata par atlīdzību veiktus darījumus, kas nav preču piegāde, iegāde Kopienas iekšienē vai preču imports.”

16. panta 6. punkts:

“6 – Nodokļa bāzē, kas minēta iepriekšējā punktā, neiekļauj:

a) procentus, kas maksājami par kavētu atlīdzības samaksu, un summas, ko atbilstoši tiesas nolējumam iekasē kā atlīdzību par pilnīgu vai daļēju saistību neizpildi [..]”

Lei das Comunicações Eletrónicas (Elektronisko sakaru likums) (2004. gada 10. februāra Likums Nr. 5/2004, tā redakcijā, kas izriet no 2016. gada 17. jūnija Likuma Nr. 15/2016): 48. un 52 A. pants.

48. pants:

“Līgumi

1 – Neskarot tiesību normas par patērētāju tiesību aizsardzību, par publisko sakaru tīklu nodrošināšanu vai sabiedrībai pieejamu elektronisko sakaru pakalpojumu sniegšanu noslēdz līgumu, kurā skaidri, izsmeļoši un viegli saprotamā veidā norāda šādu informāciju:

[..]

g) līguma darbības ilgumu un nosacījumus par līguma un pakalpojumu sniegšanas atjaunošanu, pārtraukšanu un izbeigšanu;

[..]

2 – Informācijai par līguma darbības ilgumu, tostarp par tā atjaunošanas un izbeigšanas nosacījumiem, ir jābūt skaidrai, saprotamai, tai ir jāatrodas uz pastāvīga informācijas nesēja un tajā ir jāietver šādas norādes:

- a) jebkāds iespējama minimālais līguma darbības ilgums, kas ir atkarīgs no jebkādas norādītas un skaitļos izteiktas priekšrocības piešķiršanas patērētājiem, kas ir saistīta ar mobilo tālruņu subsidēšanu, pakalpojuma ierīkošanu un aktivizāciju vai citiem veicināšanas pasākumiem;
- b) iespējamie izdevumi, kas saistīti ar numuru un citu identifikatoru pārnesamību;
- c) iespējamie izdevumi, kas saistīti ar līguma pirmstermiņa izbeigšanu līguma minimāla termiņa darbības laikā pēc abonenta pieprasījuma, it īpaši, lai atgūtu ar mobilo tālruņu subsidēšanu, pakalpojuma ierīkošanu un aktivizāciju vai citiem veicināšanas pasākumiem saistītas izmaksas;

[..]

11 – Abonenta izdevumi par līguma izbeigšanu līguma minimālā darbības termiņa laikā pēc abonenta pieprasījuma nedrīkst pārsniegt izmaksas, kuras pakalpojuma sniedzējam radušās saistībā ar pakalpojuma ierīkošanu; ir aizliegts iekasēt kompensācijas vai [kaitējuma] atlīdzību.

12 – Izdevumi, kas rodas saistībā ar līguma izbeigšanu pēc abonenta pieprasījuma pirms līguma minimālā darbības termiņa beigām, atbilst priekšrocībai, kas abonentam tika piešķirta un tika identificēta un skaitļos izteikta līgumā, tā automātiski nav kopējā līguma izbeigšanas dienā neatmaksātā summa.

13 – Ņemot vērā iepriekšējā pantā minētos noteikumus, mobilo tālruņu subsidēšanas gadījumā izdevumus nosaka saskaņā ar piemērojamiem tiesību aktiem, un pārējos gadījumos minētie izdevumi nedrīkst pārsniegt piešķirtās priekšrocības vērtību, kas pakalpojuma sniedzējam uzņēmumam ir jāatgūst proporcionāli līgumā paredzētajam līguma minimālās darbības termiņam dienā, kurā stājas spēkā pirmstermiņa līguma izbeigšana.”

52 A. pants

“Abonentiem, kas tiek uzskatīti par patērētājiem, sniegto pakalpojumu apturēšana un pārtraukšana

1 – Ja pakalpojumi tiek sniegti abonentiem, kas tiek uzskatīti par patērētājiem, uzņēmumi, kas nodrošina publiskos sakaru tīklus vai sniedz publiski pieejamus elektronisko sakaru pakalpojumus, rēķinā norādīto summu nesamaksāšanas gadījumā nosūta pieprasījumu patērētājam un piešķir viņam papildu 30 dienu termiņu maksājuma veikšanai, norādot, ka, ja maksājums netiks veikts, pakalpojuma sniegšana tiks apturēta un līgums, iespējams, tiks automātiski izbeigts saskaņā ar attiecīgi 3. un 7. pantā paredzētajiem noteikumiem.

2 – Iepriekšējā punktā minēto pieprasījumu patērētājam nosūta rakstveidā desmit dienu laikā pēc rēķina apmaksas termiņa beigām, un tajā it īpaši norāda sekas maksājuma saistību neizpildes gadījumā, kas it īpaši ir pakalpojuma sniegšanas

apturēšana un līguma automātiska izbeigšana, un informē par minēto seku novēršanas iespējām.

3 – Desmit dienu laikā pēc 1. punktā paredzētā papildu termiņa beigām, uzņēmumi, kas nodrošina publiskos sakaru tīklus vai sniedz publiski pieejamus elektronisko sakaru pakalpojumus, aptur pakalpojuma sniegšanu uz trīsdesmit dienām, ja iepriekš norādītajā termiņā patērētājs nav veicis maksājumu un nav noslēdzis ar uzņēmumu rakstveida vienošanos par parāda atmaksu.

4 – Pakalpojuma sniegšanu neaptur, ja pirms datuma, kurā ir jāaptur pakalpojuma sniegšana, uzņēmumā tiek apstrīdētas rēķinā norādītās summas, norādot uz parāda neesamību vai neiekasējamību.

5 – Ja pakalpojuma sniegšanu aptur saskaņā ar šajā pantā paredzētajiem noteikumiem, piemēro iepriekšējā panta 3. un 4. punkta noteikumus.

6 – Patērētājs var novērst apturēšanu, samaksājot parādu vai noslēdzot rakstveida vienošanos ar uzņēmumu, kas nodrošina publiskos sakaru tīklus vai sniedz publiski pieejamus elektronisko sakaru pakalpojumus, par maksājumu veikšanu; šajā gadījumā minētais uzņēmums nekavējoties atjauno pakalpojuma sniegšanu vai, ja tas nav iespējams tehnisku iemeslu dēļ – piecu darba dienu laikā no maksājuma veikšanas dienas vai attiecīgā gadījumā no vienošanās par parāda samaksu noslēgšanas dienas.

7 – Līgumu izbeidz automātiski, ja ir beidzies trīsdesmit dienu laikposms no pakalpojuma sniegšanas apturēšanas dienas un patērētājs nav samaksājis visu parādu vai nav noslēdzis rakstveida vienošanos par parāda samaksu.

8 – Iepriekšējā punktā minētā līguma izbeigšana neietekmē kompensācijas vai atlīdzības samaksu par līguma izbeigšanu līguma minimālā darbības termiņa laikā, ievērojot 2010. gada 1. jūnija dekrētlukumā noteiktos ierobežojumus.

9 – Ja patērētājam 52. panta 5. punktā paredzētajā termiņā ir nosūtīts rakstveida brīdinājums, jebkādas līgumā paredzētās summas nesamaksāšana izraisa līguma izbeigšanu, piemērojot iepriekšējā punktā paredzētos noteikumus.

10 – Ja uzņēmums, kas nodrošina publiskos sakaru tīklus vai sniedz publiski pieejamus elektronisko sakaru pakalpojumus, nepilda šajā pantā paredzētos noteikumus, konkrēti, turpina sniegt pakalpojumu, pārkāpjot 3. punkta noteikumus, vai izraksta rēķinu laikā, kad pakalpojuma sniegšanai ir jābūt pārtrauktai, tas vairs nedrīkst iekasēt no patērētāja atlīdzību par sniegto pakalpojumu un tam ir pienākums segt procesuālās izmaksas, kas tam rodas saistībā ar tā prasījumu iekasēšanu.

11 – Iepriekšējā punktā paredzētie noteikumi neattiecas uz rēķiniem, kuri ir izrakstīti pēc pakalpojuma sniegšanas apturēšanas un kuriem ir saikne ar pakalpojumiem, kas faktiski tika sniegti pirms to apturēšanas, vai uz atlīdzību par

pakalpojumu, kas tiesību aktos ir paredzēta līguma pirmstermiņa izbeigšanas gadījumā.

12 – Ja pakalpojuma sniegšanu aptur nevis rēķinu nemaksāšanas, bet citu iemeslu dēļ, piemēro 52. panta 1. punktā paredzētos noteikumus.”

IV. Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 *VODAFONE PORTUGAL – COMUNICAÇÕES PESSOAIS, S.A.* (turpmāk tekstā – “*Vodafone*”) sniedz elektronisko sakaru pakalpojumus, it īpaši elektronisko sakaru pakalpojumu, fiksētās līnijas telefonijas pakalpojumu un bezvadu interneta pakalpojumu.
- 2 Saistībā ar savu darbību *Vodafone* noslēdz ar saviem klientiem dažādus līgumus par elektronisko sakaru, interneta piekļuves un televīzijas programmu izplatīšanas pakalpojumu sniegšanu.
- 3 Klienti var noslēgt šos līgumus, nenosakot līguma darbības ilgumu.
- 4 Atsevišķos gadījumos šādos līgumos var būt paredzētas īpašas atlaides, uz kurām attiecas klientam izvirzītas prasības un nosacījumi noslēgt līgumu uz iepriekš noteiktu termiņu.
- 5 Šādos gadījumos klienti jau iepriekš apņemas uzturēt līgumattiecības ar *Vodafone* un izmantot minētās sabiedrības nodrošinātos pakalpojumus vai preces minimālā līguma darbības termiņa laikā, apmaiņā pret labvēlīgākiem nosacījumiem, kas parasti ir saistīti ar maksu par nolīgtajiem pakalpojumiem.
- 6 Nosacījumam par līguma minimālā vai lojalitātes darbības termiņa ievērošanu, lai piekļūtu labvēlīgākiem līguma noteikumiem, ir būtiska nozīme, lai *Vodafone* var atgūt daļu no aprīkojumā un infrastruktūrā veiktajiem ieguldījumiem.
- 7 Līguma minimālais darbības termiņš ļauj *Vodafone* atgūt dažādus ieguldījumus, it īpaši tos, kas veikti:
 - i) visaptverošā infrastruktūrā, kas ietver tīklus, aprīkojumu un iekārtas;
 - ii) klientu piesaistīšanai, kas ietver tirdzniecības un mārketinga kampaņas un komisijas maksu samaksu uzņēmumiem, kas nodarbojas ar klientu piesaisti;
 - iii) līgumā paredzētā pakalpojuma aktivizācijai, ieskaitot [pakalpojuma] ierīkošanu mājās un birojos;
 - iv) īpašu atlaižu piešķiršanai dažādiem klientiem, ieskaitot diskontus un bezmaksas pakalpojumus;
 - v) aprīkojuma iegādes izmaksās.

- 8 Ja klientam būtu jāpilda saistības tikai vienu vai divus mēnešus no līguma noslēgšanas dienas, aprīkojuma iegādes un pakalpojuma aktivizācijas izmaksas netiktu segtas ar atlīdzību par pakalpojumu, ko iekasē *Vodafone*.
- 9 Ja netiek ievērots līguma minimālais vai lojalitātes darbības termiņš, klientiem ir jāmaksā attiecīgajos pakalpojumu sniegšanas līgumos paredzētās summas, kuras ir noteiktas, lai atturētu klientus no saistību nepildīšanas.
- 10 No 2016. gada *Vodafone* sāka noteikt summu, kas klientiem bija jāmaksā par līguma minimālā darbības termiņa neievērošanu, balstoties uz atlaidēm, kuras attiecīgajam klientam līguma noslēgšanas dienā tika piešķirtas saistībā ar pakalpojuma sniegšanu, un līguma izbeigšanas dienā vēl nebija atmaksātas *Vodafone*.
- 11 Minētās summas apmaksa ir jāveic tikai tad, ja klients nepilda savas saistības, un tās mērķis ir panākt, ka *Vodafone* atgūst daļu no veiktajiem ieguldījumiem, it īpaši piešķirot labvēlīgākus komerciālus nosacījumus.
- 12 Ar klientiem noslēgtajos līgumos precīzi norāda un skaitļos izsaka atlaides, kas viņiem tika piešķirtas līguma noslēgšanas dienā, nosaka līguma minimālo darbības termiņu, norādot summu, kas būs jāsamaksā saistību nepildīšanas gadījumā, balstoties uz šādām atlaidēm un proporcionāli ievērotajam līguma darbības termiņam.
- 13 Summa, kas ir jāmaksā, nedrīkst pārsniegt izmaksas, kas *Vodafone* radās saistībā ar pakalpojuma ierīkošanu.
- 14 *Vodafone* nemaksāja PVN par summām, kuras saņēma no klientiem saistībā ar līguma minimālā darbības termiņa neievērošanu, lai arī sāka to maksāt pēc nodokļu pārbaudes par 2012. finanšu gadu, par kuru tika veikts PVN uzrēķins attiecībā uz minētajām no klientiem iekasētajām summām.
- 15 2017. gada 6. janvārī *Vodafone* iesniedza periodisko PVN deklarāciju 2016. gada novembrim, samaksājot valstij PVN 620 132,79 EUR apmērā, ko tā noteica, piemērojot 18 %, 22 % un 23 % procentu likmi summām, kuras tika iekasētas par līguma minimālā darbības termiņa neievērošanu un kuru kopsumma bija 2 705 527,08 EUR.
- 16 Lai arī tā samaksāja PVN par šīm summām, *Vodafone* uzskata, ka tās nav apliekamas ar nodokli.
- 17 2017. gada 13. oktobrī *Vodafone* iesniedza administratīvo sūdzību par minēto PVN maksājumu, kurā daļēji apstrīdēja tā tiesiskumu, ciktāl runa bija par iepriekš minēto summu aplikšanu ar PVN.
- 18 Administratīvo sūdzību izskatīja *Delegación de Grandes Contribuyentes*.

- 19 2018. gada 8. janvārī *Vodafone* tika paziņots lēmums, ar kuru skaidri tika noraidīta tās administratīvā sūdzība.
- 20 Standartlīgumos, kurus *Vodafone* noslēdza ar saviem klientiem, ir iekļautas “saistības ievērot līguma minimālo darbības termiņu”, uz kuriem attiecas īpaši nosacījumi, un noteiktas maksas, kas ir jāveic līguma pirmstermiņa izbeigšanas gadījumā.
- 21 2012. gadā *Vodafone* nesamaksāja PVN par summām, kuras tā iekasēja saistībā ar līgumu minimālā darbības termiņa neievērošanu, tāpēc *Delegación de Grandes Contribuyentes* uzsāka pārbaudi attiecībā uz 2012. gadu un veica PVN uzrēķinu atlīdzībām, kuras tika iekasētas par līgumu minimālā darbības termiņa neievērošanu.
- 22 *Vodafone* cēla prasību par minētajiem maksāšanas paziņojumiem par PVN 2013. finanšu gadam.

V. Īss līguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

Šajā tiesvedībā būtībā rodas jautājums par to, vai ir jāpiemēro PVN summām, kuras *Vodafone* iekasē no saviem klientiem par līgumu minimālā darbības termiņa neievērošanu, aprēķinot tās saskaņā ar līguma noteikumiem.

Savā lēmumā par administratīvo sūdzību Nodokļu un muitas iestāde būtībā uzskatīja, ka “*minētās atlīdzības tiek iekasētas, lai kompensētu peļņas zaudēšanu, un izriet no pakalpojumu sniegšanas līgumos paredzēto saistību izpildes, tādējādi tās ir atlīdzība par pakalpojumiem, kas ir apliekami ar PVN*”, un ka “*attiecībā uz to kvalificēšanu PVN kodeksa izpratnē [strīdīgās] atlīdzības ir atlīdzības par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas ir apliekami ar PVN un nav atbrīvoti no tā*”.

Vodafone it īpaši apgalvo, ka noteikums par līguma minimālo darbības termiņu, kas ir paredzēts ar *Vodafone Portugal* noslēgtajos līgumos, ir noteikums par līgumsodu, kas ir pielīdzināms “*liquidated damages clause*”, un ka, lai varētu secināt, ka atlīdzības ir apliekamas ar PVN, ir jāpierāda, ka darījumam piemīt atlīdzības raksturs un ka pastāv divpusējas attiecības starp pakalpojuma sniegšanu un samaksāto summu. Kad tiek izbeigts starp klientu un *Vodafone* noslēgtais līgums, līgumā paredzētās kompensācijas samaksa nav atlīdzība par pakalpojumu sniegšanu. Turklāt šīs kompensācijas, kas nav atlīdzība par kādu darījumu un kuru mērķis ir atlīdzināt zaudējumus, nav apliekamas ar PVN, ciktāl tās nav maksājamas par preču nodošanu vai pakalpojumu sniegšanu. Summas, kuras iekasē *Vodafone*, nav atlīdzība par pakalpojuma sniegšanu klientam, jo tā tiek maksāta pēc līguma izbeigšanas un tās vienīgais mērķis ir atlīdzināt zaudējumus, kas radušies līguma neizpildes un pirmstermiņa izbeigšanas dēļ.

Nodokļu un muitas iestāde it īpaši apgalvo, ka minimālā darbības termiņa līgumos, kurus ir sagatavojuši *Vodafone* un piedāvā saviem klientiem, nav neviena noteikuma par līgumsodu šī jēdziena juridiskajā nozīmē. Pat ja tas būtu noteikums

par līgumsodu, noteiktā summa katrā ziņā būtu apliekama ar PVN, jo tā būtu kompensācija par peļņas zaudēšanu, kas attiecas tikai uz izmaksām, kuras ir radušās līguma noslēgšanas dienā, lai sniegtu pakalpojumu, kuras līguma izbeigšanas dienā vēl nebija segtas. Minētā termiņa neievērošanas gadījumā *Vodafone* no saviem klientiem iekasē noteiktu summu, ņemot vērā [pakalpojuma] ierīkošanas izmaksas, atlaides un priekšrocības, kas ir pakalpojumi, kas tiek sniegti līguma noslēgšanas dienā. Ja viena no līgumslēdzējām pusēm atsakās pildīt saistības, tiek iekasēta attiecīgā summa, kas ir apliekama ar PVN.

VI. Prejudiciālie jautājumi

1) *Vai Direktīvas 2006/112/EK 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts, 9., 24., 72. un 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka par pakalpojuma sniegšanu, kas ir apliekama ar PVN, ir uzskatāms tas, ka elektronisko sakaru operators iekasē no saviem bijušajiem klientiem (kuriem tika piešķirtas atlaides, kas var būt pakalpojuma ierīkošana, aktivizācija, pārnesamība, aprīkojums bez maksas vai īpašu tarifu piemērošana apmaiņā pret apņemšanos ievērot līguma minimālo darbības termiņu, kas netika izpildīta no viņiem atkarīgu iemeslu dēļ) summu, kas saskaņā ar tiesību aktiem nedrīkst pārsniegt izmaksas, kuras radušās pakalpojumu sniedzējam uzņēmumam un kuras ir jānosaka proporcionāli klientam piešķirtajai priekšrocībai, kas ir skaidri norādīta un skaitļos izteikta noslēgtajā līgumā, un kas nevar automātiski atbilst līguma izbeigšanas dienā neveikto maksājumu kopējai vērtībai?*

2) *Vai, ņemot vērā iepriekš minētās normas, apstākļi, ka šīs summas ir jāsamaksā pēc līguma izbeigšanas, kad operators vairs nesniedz pakalpojumus klientam, un ka pēc līguma izbeigšanas nav nekāda patēriņa, liedz kvalificēt tās kā atlīdzību par pakalpojumu sniegšanu?*

3) *Vai, ņemot vērā iepriekš minētās normas, ir jāizslēdz, ka minētā summa ir atlīdzība par pakalpojumu sniegšanu, tāpēc, ka operators un viņa bijušie klienti saskaņā ar tiesību aktiem standartlīgumā ir iepriekš noteikuši formulu, lai aprēķinātu summu, kas bijušajiem klientiem ir jāsamaksā, ja netiek ievērots līguma minimālais darbības termiņš, kas ir paredzēts pakalpojumu sniegšanas līgumā?*

4) *Vai, ņemot vērā iepriekš minētās normas, ir jāizslēdz, ka minētā summa ir atlīdzība par pakalpojumu sniegšanu, ja strīdīgā summa neatbilst summai, ko operators saņemtu atlikušajā līguma darbības laikā, ja līgums netiktu izbeigts?*