

Lieta C-713/21

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2021. gada 25. novembris

Iesniedzējtiesa:

Bundesfinanzhof (Vācija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2021. gada 27. jūlijs

Prasītājs un revīzijas sūdzības iesniedzējs:

A

Atbildētāja un atbildētāja revīzijas tiesvedībā:

Finanzamt X

[..] *BUNDESFINANZHOF* [FEDERĀLĀS FINANŠU TIESAS]

[..] LĒMUMS

lietā

A

prasītājs un revīzijas sūdzības iesniedzējs

[..] pret

Finanzamt X

atbildētāja un atbildētāja revīzijas tiesvedībā

par apgrozījuma nodokli laikposmā no 2007. līdz 2012. gadam

[..] rezolūīvā daļa

I. uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādu jautājumu prejudiciālā nolēmuma sniegšanai:

Par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta nozīmi, kā tas interpretēts Eiropas Savienības Tiesas 2016. gada 10. novembra spriedumā lietā *Baštová*, C-432/15 (EU:C:2016:855):

Vai sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieks zirga īpašniekam sniedz vienotu pakalpojumu, kas ietver zirgu izmitināšanu, trenēšanu un piedalīšanos sacensībās, arī par atlīdzību, ciktāl zirga īpašnieks par šo pakalpojumu sniedz atlīdzību, nododot pusi no prasījuma tiesībām uz naudas balvu, kas viņam pienākas gadījumā, ja dalība sacensībās ir bijusi veiksmīga?

II. Tiesvedība tiek apturēta līdz Eiropas Savienības Tiesas nolēmumam.

P a m a t o j u m s:

I.

- 1 Prasītājs un revīzijas sūdzības iesniedzējs (turpmāk tekstā – “prasītājs”) ir jātnieks un no 2007. līdz 2012. gadam (gadi, par kuriem ir strīds) vadīja “sacensību zirgu apmācību stalli”. Prasītāja uzņēmumā viņa rīcībā nodotie zirgi tika profesionāli izmitināti un aprūpēti, apmācīti un izmantoti sacensībās iekšzemē un ārvalstīs. Ar iekšzemē mītošajiem zirgu īpašniekiem prasītājs attiecīgi bija noslēdzis “nodošanas līgumus”, saskaņā ar kuriem viņi savus zirgus “nodeva [prasītāja] rīcībā”. Attiecīgais īpašnieks atteicās no jebkādām tiesībām dot norādījumus par zirgu trenēšanu un izmantošanu. Tika arī panākta vienošanās, ka īpašniekam ir jāsedz zirgu uzturēšanas, sacensību un transporta izmaksas, kalēja un veterinārārsta izmaksas, savukārt prasītājam ir jāsedz izmaksas, kas viņam kā jātniekam rodas par dalību sacensībās (ceļa, lidojuma un viesnīcas izmaksas, uzturēšanās izdevumi). Tā kā naudas balvas zirgu sacensībās pienācās tikai zirgu īpašniekam, tika panākta arī vienošanās, ka prasītājam ir jāsaņem 50 % no visām naudas un mantiskajām balvām, kuras viņš nopelna īpašniekam ar viņa zirgiem. Tādējādi attiecīgais īpašnieks jau ar nodošanas līgumu prasītājam nodeva pusi no saviem nākotnes prasījumiem pret attiecīgo sacensību organizatoru par balvu izmaksu un par mantisko balvu īpašumtiesību nodošanu. Prasītājam bija tiesības īpašnieka maksājuma prasījumus ieskaitīt ar pretprasījumu.
- 2 Prasītājs iekšzemes un ārvalstu sacensībās izmantoja gan savus, gan citiem piederošus zirgus. Ar ieņēmumiem, kas gūti sacensībās ar citiem piederošiem zirgiem, prasītājs sedza izmitināšanas izmaksas, veterinārārsta izmaksas, medikamentu, kalēja, sacensību izmaksas un citas izmaksas saskaņā ar vienošanās noteikumiem ar zirgu īpašniekiem.
- 3 Veicot revīziju, revidents pieņēma, ka sacensību ieņēmumiem, kas gūti iekšzemē un ārvalstīs ar citiem piederošiem zirgiem, ir jāpiemēro standarta nodokļa likme. Pamatojoties uz to, atbildētāja un revīzijas sūdzības iesniedzēja (*Finanzamt* [Finanšu pārvalde], turpmāk tekstā – “FA”) saskaņā ar *Abgabenordnung* [Nodokļu noteikumu] 164. pantu 2015. gada 8. oktobrī izdeva grozītus paziņojumus par

PVN piemērošanu un attiecīgi liedza tiesības veikt pārskatīšanu. Ar 2017. gada 6. jūlija lēmumu par sūdzību FA noraidīja prasītāja iebildumus kā nepamatotus.

- 4 Arī prasība *Finanzgericht* [Finanšu tiesā] (turpmāk tekstā – “FG”) bija nesekmīga attiecībā uz galveno strīda jautājumu. Atsaucoties uz Eiropas Savienības Tiesas (turpmāk tekstā – “Tiesa”) 2016. gada 10. novembrī pieņemto spriedumu lietā *Baštová*, C-432/15 (EU:C:2016:855) par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu un *Bundesfinanzhof* (turpmāk tekstā – “BFH”) judikatūru par *Umsatzsteuergesetz* [Likumu par apgrozījuma nodokli] (turpmāk tekstā – “UStG”), FG spriedumā, kas publicēts *Entscheidungen der Finanzgerichte* (turpmāk tekstā – “EFG”) 2021, 500, nolēma, ka naudas balvas par dalību iekšzemes un ārvalstu sacensībās ar citiem piederošiem zirgiem ir atlīdzība par pakalpojumiem, kam piemērojama standarta nodokļa likme. Pamatojoties uz līgumiem, kas noslēgti ar zirgu īpašniekiem, prasītājs bija sniedzis vienotu pakalpojumu, kas ietvēra zirgu izmitināšanu, trenēšanu un dalību sacensībās. Par šo pakalpojumu kopumu viņš no attiecīgā zirga īpašnieka bija saņēmis, pirmkārt, uzturēšanas, sacensību un transporta izmaksu kompensāciju, kalēja un veterinārārsta izmaksu kompensāciju un, otrkārt, daļu no sacensību ieņēmumiem. Tādējādi viņš savu pakalpojumu bija sniedzis arī pret daļas no naudas balvas, kas pienācās zirgu īpašniekiem, nodošanu. Šajā gadījumā runa ir par neatkarīgām pakalpojumu saņemšanas attiecībām starp prasītāju un attiecīgo zirga īpašnieku salīdzinājumā ar pakalpojumu attiecībām, kas ir starp zirga īpašnieku un sacensību organizatoru. Prasītājam nebija savu, tiešu prasījumu pret sacensību organizatoriem. Gluži pretēji, viņam bija atļauts paturēt pusi no sacensību prēmijām, tikai pamatojoties uz atsevišķām pakalpojumu apmaiņas attiecībām, kas pastāvēja starp viņu un zirga īpašnieku.
- 5 Prasītāja par šo ierosinātajā revīzijas tiesvedībā strīdīgs ir tikai jautājums par to, vai prasītājs zirgu īpašniekiem ir sniedzis pakalpojumus, par kuriem tika samaksāts, nododot pusi no naudas balvas kā atlīdzību.

II.

6 1. Tiesiskais regulējums

7 a) Savienības tiesības

8 PVN direktīvas 1. panta 2. punkta otrais teikums ir šāds:

“Par katru darījumu PVN, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenas pēc attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem piemērojamas likmes, uzliek pēc tam, kad atskaitīts dažādām izmaksu sastāvdaļām tieši piemērotais PVN.”

9 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem: [..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds; [..]”

10 PVN direktīvas 9. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

““Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

11 PVN direktīvas 73. pantā ir noteikts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, 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.”

12 **b) Valsts tiesības**

13 Saskaņā ar *UStG* 1. panta 1. punkta 1. apakšpunktu apgrozījuma nodokli uzliek šādiem darījumiem:

“piegādēm un citiem pakalpojumiem, kurus uzņēmējs Vācijā sava uzņēmuma ietvaros sniedz par atlīdzību. Aplikšanu ar nodokli neizslēdz fakts, ka darījums ir veikts, pamatojoties uz tiesību vai administratīvajiem aktiem, vai ka darījums tiek uzskatīts par veiktu atbilstoši kādai tiesību normai.”

14 *UStG* 10. panta 1. punkta 1.–3. teikums gados, par kuriem ir strīds, bija šāds:

“Apgrozījumu attiecībā uz piegādēm un citiem pakalpojumiem (1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta pirmais teikums) un iegādēm Kopienā (1. panta 1. punkta 5. apakšpunkts) aprēķina, pamatojoties uz atlīdzību. Atlīdzība ir viss, ko pakalpojuma saņēmējs iztērē, lai saņemtu pakalpojumu, taču atskaitot apgrozījuma nodokli. Atlīdzībā ietilpst arī tas, ko cita persona, kura nav pakalpojuma saņēmējs, samaksā uzņēmējam par pakalpojumu.”

15 *Finanzgerichtsordnung* [Finanšu tiesu reglamenta] (turpmāk tekstā – “*FGO*”) 118. panta 2. punkts ir šāds:

“Federālajai Finanšu tiesai ir saistoši pārsūdzētajā spriedumā norādītie fakti konstatējumi, ja vien attiecībā uz šiem konstatējumiem nav izvirzīti pieņemami un pamatoti pārsūdzības iemesli.”

16 **2. Līdzšinējā judikatūra**

17 a) Tiesas judikatūra

- 18 Spriedumā lietā *Baštová* (EU:C:2016:855, 40. punkts) Tiesa valsts tiesai ir atbildējusi, ka “tas, ka zirga īpašnieks, kas ir PVN maksātājs, nodod zirgu skriešanās sacīkšu organizatoram savu zirgu, lai šis zirgs piedalītos šajās sacīkstēs, nav pakalpojumu sniegšana par atlīdzību šīs tiesību normas izpratnē, ja par to netiek samaksāts honorārs par dalību vai cita veida tieša atlīdzība un ja tikai to zirgu īpašnieki, kas sacīkšu beigās ieņem augstu vietu, saņem balvu, pat ja tā ir iepriekš noteikta. Turpretī šāda zirga nodošana rīcībā ir pakalpojumu sniegšana par atlīdzību, ja organizators par to samaksā atlīdzību, kas nav atkarīga no tā, kādu vietu attiecīgais zirgs ieņem sacīkstēs.”
- 19 Tādējādi Tiesa ir lēmusi par trim situācijām, kurās darbība tiek atalgota vai nu “samaksājot pieteikuma un dalības maksu” (1. gadījums, Tiesas sprieduma 35. punkts), vai ar balvu (2. gadījums, Tiesas sprieduma 36. un nākamie punkti), vai “pārskaitot honorāru par dalību” (3. gadījums, Tiesas sprieduma 39. punkts). Tiesa savu nolēmumu šajā sakarā ir pamatojusi ar trim apsvērumiem.
- 20 Saskaņā ar Tiesas sprieduma 35. punktu faktiskā atlīdzība par zirga piedalīšanos zirgu skriešanās sacensībās, tā dēvēto zirga īpašnieka sava “zirga nodošanu” zirgu skriešanās sacīkšu organizatora rīcībā, nevar būt sacīkšu organizatora sniegtais pakalpojums, kas ietver šim zirga īpašniekam sniegtu atļauju zirgam piedalīties sacīkstēs. Tiesa to pamato, pirmkārt, norādot, ka par atļauju piedalīties zirgu skriešanās sacīkstēs tiek atlīdzināts, samaksājot pieteikuma un dalības maksu, tādējādi Tiesai lemjot par 1. gadījumu. Otrkārt, zirga iespējamais vērtības pieaugums gadījumā, ja, piemēram, tas ieņemtu augstu vietu, ir grūti aprēķināms skaitļos un nav garantēts.
- 21 Attiecībā uz 2. gadījumu Tiesa sava sprieduma 36. un nākamajos punktos, “otrkārt”, ir norādījusi, ka nevar uzskatīt, ka par zirga nodošanu tikusi samaksāta faktiskā atlīdzība, ja īpašnieks saņem balvu tikai tad, ja sacensībās ir ieņemta augsta vieta. Tas tādēļ, ka naudas balva netiek izmaksāta par zirga nodošanu, bet gan par noteikta sacensību rezultāta sasniegšanu, par zirga augstas vietas ieņemšanu, un tādējādi tā ir pakļauta zināmam neveiksmes riskam. Turklāt nodošanas kvalificēšana par ar nodokli apliekamu darījumu atkarībā no zirga sasniegtā rezultāta sacīkstēs ir pretrunā Tiesas judikatūrai. Saskaņā ar to “pakalpojumu sniegšanas” jēdziens ir objektīvs un ir piemērojams neatkarīgi no darījumu mērķiem un rezultātiem.
- 22 Attiecībā uz 3. gadījumu Tiesa viedokli ir sniegusi sava sprieduma 39. punktā. Saskaņā ar to, “treškārt”, atšķirīgi tas ir tikai tad, ja par zirga nodošanu tiek maksāts honorārs par dalību neatkarīgi no ieņemtās vietas sacīkstēs.

23 b) BFH turpmākā judikatūra

- 24 Attiecībā uz atlīdzību naudas balvas veidā (2. gadījums) pēc sprieduma lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) pasludināšanas *BFH* ir lēmusi divos gadījumos. Šajā ziņā *BFH*, no vienas puses, piekrīt Tiesai attiecībā uz naudas balvas izmaksu

attiecībās starp sacensību organizatoru un zirga īpašnieku (*BFH* spriedums, 2018. gada 2. augusts, V R 21/16, *Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs* [Federālās finanšu tiesas nolēmumu krājums], *BFHE*, 262, 548, *Bundessteuerblatt* II [Federālais Nodokļu Vēstnesis], 2019, 339).

- 25 No otras puses, *BFH* 2020. gada 10. jūnija spriedumā lietā XI R 25/18 (*BFHE* 270, 181, 45. punkts) vērtējumu par attiecībām starp sacensību organizatoru un zirga īpašnieku, kas ir ietverts spriedumā lietā *Baštová* (EU:C:2016:855), ir attiecinājusi uz attiecībām starp zirga īpašnieku un sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieku, ja zirga īpašnieks pusi no naudas balvām nodod sacensību zirgu apmācību staļļa īpašniekam: “Katrā ziņā šāda veida gadījumos, kuros pakalpojumu sniedzējs [= sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieks] pats piedalās sacensībās un daļu no naudas balvas, kas tiek izmaksāta trešajai personai [= zirga īpašniekam] par viņa paša sasniegto sacensību rezultātu, saņem no trešās personas, ir attiecīgi piemērojami Tiesas apsvērumi II. sadaļas 2. punkta e) apakšpunktā minēto iemeslu dēļ [= Tiesas sprieduma lietā *Baštová* atspoguļojums, EU:C:2016:855, 37.–40. punkts, pretējs viedoklis *FG Münster* [Minsteres Finanšu tiesas] spriedumā, 2019. gada 19. septembris, 5 K 2510/18 U, *juris*, 52. punkts). Arī šajā gadījumā maksājums tiek veikts par pakalpojuma sniedzēja sacensību rezultātu, lai gan juridiski maksājumu veic, nevis pats organizators, bet trešā persona, kas naudas balvu ir saņēmusi no organizatora. Naudas balva nav maksājums par citiem (iespējams, ar nodokli apliekamiem) pakalpojumu sniedzēja pakalpojumiem. Tādēļ tas arī neietilpst viņu atalgojumā un neiekļaujas citu ar nodokli apliekamo pakalpojumu nodokļa aprēķina bāzē.” Turklāt jautājums nav par to, vai zirgu sacensību un apmācību staļļa īpašnieks “zirgu īpašniekiem ir sniedzis atsevišķus pakalpojumus” (*BFH* spriedums, *BFHE* 270, 181, 1. un 46. punkts).

26 3. Par interpretācijas jautājumu

27 a) Tiesas saiknes starp atlīdzību un pakalpojumu neesamība

- 28 Šajā gadījumā prasītājam uzvaras gadījumā nav atsevišķu tiesību sacensību organizatoram pieprasīt naudas balvu. Attiecībā pret sacensību organizatoru tikai zirga īpašniekam ir tiesības saņemt naudas balvu. Tādēļ prasītājs iegūst prasījuma tiesības uz naudas balvu tikai tiktāl, ciktāl zirga īpašnieks viņam nodod prasījuma tiesības uz naudas balvu, kas šajā gadījumā veido attiecīgi pusi starp prasītāju un attiecīgo zirga īpašnieku pastāvošo tiesisko attiecību ietvaros.

- 29 Saskaņā ar *BFH* spriedumu, *BFHE* 270, 181 (skat. iepriekš II. sadaļas 2. punkta b) apakšpunktu) šajā gadījumā varētu uzskatīt, ka vērtējums, kas sniegts Tiesas spriedumā lietā *Baštová*, EU:C:2016:855, 2. gadījumā (skat. iepriekš II. sadaļas 2. punkta a) apakšpunktu), attiecas ne tikai uz tajā tieši izskatīto gadījumu, kad sacensību organizators izmaksā naudas balvu zirga īpašniekam, bet ir attiecināms arī uz no tā neatkarīgu gadījumu, kad zirga īpašnieks daļu no šīs naudas balvas piešķir sacensību zirgu apmācību staļļa īpašniekam par viņa vienoto pakalpojumu (zirgu izmitināšana, trenēšana un dalība sacensībās).

- 30 Ja tas tā būtu, tad pakalpojumu attiecības starp sacensību organizatoru un zirga īpašnieku, iespējams, aizstātu no tām nodalāmās pakalpojumu attiecības starp sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieku un zirga īpašnieku tiktāl, ciktāl no ieņemtās vietas atkarīga naudas balva nevar būt atlīdzība par sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieka sniegto pakalpojumu zirga īpašniekam, ja zirga īpašnieks nodod naudas balvu, kas viņam pienākas, pamatojoties uz viņa zirga ieņemto vietu. Tādā gadījumā citas pakalpojumu attiecības šajā ziņā ļautu nepiemērot saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu nepieciešamo saikni starp pakalpojumu un atlīdzību attiecībā uz šajā gadījumā aplūkotajām pakalpojumu attiecībām.
- 31 b) Naudas balvas nodošana kā atlīdzība par pakalpojumu**
- 32 Tomēr senātam šķiet apšaubāmi vērtējumu par naudas balvu no attiecībām starp sacensību organizatoru un zirga īpašnieku pārnest uz attiecībām starp zirga īpašnieku un sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieku.
- 33 Šīs šaubas izriet no tā, ka Tiesas spriedums lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) nesniedz pietiekamu skaidrību par to, vai Tiesa savu vērtējumu pamato ar atlīdzības neesamību vai pakalpojuma neesamību. Ja Tiesa tās spriedumā lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) būtu jāsaprot tādējādi, ka pakalpojuma neesamība ir izšķiroša, tad no tā attiecībā uz šeit izskatāmo lietu izriet, ka ir jāapstiprina pakalpojumu sniegšana par atlīdzību PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē. Ņemot vērā šīs lietas apstākļus, tas, ka zirga īpašnieks pusi no naudas balvas, kas atkarīga no ieņemtās vietas, nodod sacensību zirgu apmācību staļļa īpašniekam, ir nosacījums, no kura sacensību zirgu apmācību staļļa īpašnieks padara atkarīgu sava pakalpojuma (zirgu izmitināšana, trenēšana un piedalīšanās sacensībās) sniegšanu un kuram kā tādām tādējādi ir nepieciešamā tiešā saikne ar viņa sniegto pakalpojumu (šajā nozīmē skat. arī Tiesas spriedumu, 2003. gada 19. jūnijs, *First Choice Holidays*, C-149/01, EU:C:2003:358, 32. un 33. punkts).
- 34 Atbildot uz šo jautājumu, ir jāņem vērā, ka sprieduma lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) 35. punktā Tiesa ir aplūkojusi jautājumu par to, vai pastāv pakalpojums, par kuru tiek atlīdzināts ar citu pakalpojumu (attiecībā uz līdzīgām situācijām tā saucamo maiņas un līdzīgu darījumu gadījumā skat. Tiesas spriedumu, 2013. gada 26. septembris, *Serebryannay vek*, C-283/12, EU:C:2013:599, 38. un nākamie punkti). Tiesa to ir noraidījusi. Saskaņā ar to faktiskā atlīdzība par zirga piedalīšanos zirgu skriešanās sacensībās, tā dēvēto zirga īpašnieka sava “zirga nodošanu” zirgu skriešanās sacīkšu organizatora rīcībā, “pirmkārt” nevar būt sacīkšu organizatora sniegtais pakalpojums, kas ietver šim zirga īpašniekam sniegtu atļauju zirgam piedalīties sacīkstēs. Senāts uzskata, ka no tā neizriet nekas, kas ļautu veikt vērtējumu šajā gadījumā.
- 35 Sprieduma lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) 36. un nākamajos punktos ietvertais turpmākais pamatojums šķiet neviennozīmīgs. No vienas puses, Tiesa norāda, ka par zirga nodošanu nepastāv faktiskā atlīdzība, ja īpašnieks saņem naudas balvu

tikai tad, ja sacensībās ir ieņemta augsta vieta. Tas norāda uz to, ka Tiesa ņem vērā atlīdzības (kā pretizpildījuma) neesamību.

- 36 Tomēr, no otras puses, Tiesa to tad pamato ar to, ka naudas balva netiek izmaksāta par zirga nodošanu, bet gan par noteikta sacensību rezultāta sasniegšanu, par zirga augstas vietas ieņemšanu, un tādējādi tā ir pakļauta zināmam neveiksmes riskam. Tas norāda uz to, ka pakalpojuma neesamība ir jāņem vērā. Kā apstiprinājumu tam varētu uzskatīt to, ka Tiesa savu secinājumu tālāk pamato tādējādi, ka nodošanas kvalificēšana par ar nodokli apliekamu darījumu atkarībā no zirga sasniegtā rezultāta sacīkstēs ir pretrunā Tiesas judikatūrai, saskaņā ar kuru “pakalpojumu sniegšanas” jēdziens ir objektīvs un ir piemērojams neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem (Tiesas spriedums lietā *Baštová*, EU:C:2016:855, 38. punkts).
- 37 Tādējādi Senātam rodas šaubas par PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta nozīmi, kā to ir interpretējusi Tiesa spriedumā lietā *Baštová* (EU:C:2016:855), kā dēļ ir nepieciešams vērsties Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

38 4. Par nozīmi lietas izspriešanā

- 39 Prejudiciālajam jautājumam ir nozīme lietas izspriešanā. Pamatojoties uz *FG* veiktajiem faktu konstatējumiem, kas, ņemot vērā, ka pret tiem nav vērsti procesuāli iebildumi, ir saistoši šajā revīzijas tiesvedībā (*FGO* 118. panta 2. punkts), ir skaidrs, ka prasītājs kā sacensību zirgu apmācību stalla īpašnieks ir sniedzis vienotu pakalpojumu, kas ietvēra zirgu izmitināšanu un trenēšanu, kā arī dalību sacensībās. Par šo pakalpojumu kopumu viņš no attiecīgā zirga īpašnieka bija saņēmis, pirmkārt, uzturēšanas, sacensību un transporta izmaksu kompensāciju, kalēja un veterinārārsta izmaksu kompensāciju un, otrkārt, pusi no sacensību ieņēmumiem. Šis vērtējums atbilst Tiesas noteiktajiem tiesību principiem par vienota pakalpojuma nošķiršanu no vairākiem pakalpojumiem (skat., piemēram, Tiesas spriedumu, 2019. gada 4. septembris, *KPC Herning*, C-71/18, EU:C:2019:660, 34. un nākamie punkti).
- 40 Ja Tiesas spriedums lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) ir jāsaprot tādējādi, ka izšķiroša nozīme ir atlīdzības neesamībai, tad *FG* veiktais juridiskais vērtējums saskaņā ar *BFH* spriedumu, *BFHE* 270, 181 (skat. iepriekš II. sadaļas 2. punkta b) apakšpunktu) varētu izrādīties nepareizs. Pamatojoties uz prasītāja revīzijas sūdzību, *FG* spriedums tad būtu jāatceļ un prasība jāapmierina.
- 41 Savukārt, ja saskaņā ar Tiesas spriedumu lietā *Baštová* (EU:C:2016:855) nozīme ir pakalpojuma neesamībai, *FG* spriedums izrādītos pareizs, tādējādi prasītāja revīzijas sūdzība būtu nepamatota. Tas tādēļ, ka atšķirībā no sprieduma lietā *Baštová* (EU:C:2016:855), šajā gadījumā runa nav par vienu pakalpojumu, par kuru tiek maksāts tikai par noteikta sacensību rezultāta sasniegšanu, par zirga augstas vietas ieņemšanu, un tādējādi ir pakļauts zināmam neveiksmes riskam. Tā vietā šajā gadījumā runa ir par vienotu kopēju pakalpojumu, kas ietver

izmitināšanu, trenēšanu un piedalīšanos zirgu sacensībās. Šis pakalpojums kopumā ir brīvs no neparedzētiem riskiem, jo tie attiecas tikai uz dalības sacensībās jomu. Tā kā pastāv vienots kopējais pakalpojums, puse no naudas balvas tiek nodota nevis par noteikta sacensību rezultāta sasniegšanu, bet gan par no šī rezultāta neatkarīgu kopējo pakalpojumu (kas sastāv no izmitināšanas, treniņiem un piedalīšanās sacensībās). Šo vienoto pakalpojumu prasītājs ir sniedzis neatkarīgi no sacensību rezultātiem. Tādējādi pastāv pakalpojumu sniegšana, kas ir objektīva, kā to ir prasījusi Tiesa. Pēc Senāta domām, naudas balvas nodošanas apjomam šajā ziņā nav nozīmes.

42 Par to liecina arī faktiskās ekonomiskās un komerciālās situācijas ņemšana vērā, kas ir uzskatāma par pamatkritēriju kopējās PVN sistēmas piemērošanai (Tiesas spriedumi, 2019. gada 2. maijs, *Budimex*, C-224/18, EU:C:2019:347, 27. punkts, un 2020. gada 18. jūnijs, *KrakVet Marek Batko*, C-276/18, EU:C:2020:485, 61. punkts). Attiecīgi ir jāuzskata, ka puses no naudas balvas nodošana ir paredzēta, lai atlīdzinātu prasītāja sniegto kopējo pakalpojumu, un [darījuma] puses turklāt arī pieņēma, ka naudas balvas ilgtermiņā tiks iegūtas.

43 5. Par lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu juridisko pamatu

44 Lūgums Tiesai sniegt prejudiciālu nolēmumu ir iesniegts, pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. pantu.

45 6. Par tiesvedības apturēšanu

46 [...] [valsts procesuālās tiesību normas]