

Lieta C-605/20**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2020. gada 17. novembris

Iesniedzējtiesa:*Supremo Tribunal Administrativo* (Augstākā administratīvā tiesa, Portugāle)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2020. gada 1. jūlijs

Prasītāja un apelācijas sūdzības iesniedzēja:*Suzlon Wind Energy Portugal – Energia Eólica Unipessoal, Lda***Athbildētāja apelācijas instancē:***Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas iestāde)**Pamatlietas priekšmets**

Pakalpojumu, kurus sabiedrība, kas ir apelācijas sūdzības iesniedzēja pamatlietā, ir sniegusi Indijā reģistrētai sabiedrībai, kas pieder tai pašai uzņēmumu grupai, saistībā ar materiālu piegādi vējturbīnu lāpstīņu, kuras pēdējā minētā sabiedrība ražo un piegādā pirmajai minētajai sabiedrībai, remontam vai aizvietošanai garantijas darbības laikā, aplikšana ar PVN. PVN uzrēķins par nodokli, kas nav ticis aprēķināts debetnotās, kuras apelācijas sūdzības iesniedzēja izrakstīja Indijas sabiedrībai. Interpretācijas, ko attiecībā uz aplikšanu ar PVN ir sniegusi Portugāles nodokļu administrācija *Direção de Serviços do IVA* (PVN dienestu pārvalde) 1989. gada 4. maija Apkārtrakstā Nr. 49424, saderība ar Savienības tiesībām, konkrētāk, PVN Direktīvas 77/388/EEK 2. panta 1. punktu.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Savienības tiesību, konkrētāk, PVN Direktīvas 77/388/EEK 2. panta 1. punkta interpretācija; LESD 267. panta b) apakšpunkts

Prejudiciālie jautājumi

I Vai ar Savienības tiesībām ir saderīga interpretācija, saskaņā ar kuru tā saucamajā “garantijas periodā” veiktais remonts ir uzskatāms par darījumiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa, tikai tad, ja tas tiek veikts bez atlīdzības un ja tas ir netieši iekļauts ražojuma, uz kuru attiecas garantija, pārdošanas cenā, tādējādi, ka ir uzskatāms, ka ar nodokli ir apliekama pakalpojumu sniegšana, kura ir veikta garantijas periodā (neatkarīgi no tā, vai tā ietver vai neietver materiālu izmantošanu) un par kuru tiek izrakstīts rēķins, jo tā noteikti ir uzskatāma par pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību?

II Vai debetnotas izrakstīšana vējturbīnu detaļu piegādātājam, lai saņemtu atlīdzinājumu par izdevumiem, kas šo ražojumu pircējam radušies garantijas periodā saistībā ar detaļu aizstāšanu (jauns ražojumu imports no piegādātāja, kam tika piemērots PVN un kas radīja PVN atskaitīšanas tiesības) un attiecīgo remontu (iegādājoties pakalpojumus no trešām personām un aprēķinot attiecīgo PVN), ciktāl runa ir par vējparka uzstādīšanas pakalpojumiem, ko minētais pircējs (kas ietilpst tajā pašā uzņēmumu grupā, pie kuras pieder piegādātājs, kas ir reģistrēts trešā valstī) sniedz trešām personām, ir jāuzskata par vienkāršu izmaksu pārvešanas darbību, kura pati par sevi ir atbrīvota no PVN, vai arī par pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību, attiecībā uz kuru ir aprēķināms nodoklis?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.) 2. panta 1. punkts.

Tiesas 2004. gada 29. aprīļa spriedums *EDM* (C-77/01).

Atbilstošās valsts tiesību normas

Código do IVA (PVN kodekss; turpmāk tekstā – “*CIVA*”) 4. pants un 16. panta 6. punkts, Leģislatīvais dekrēts 394-B/84 (publicēts 1984. gada 26. decembra *Diário da República* Nr. 297/1984, 1. papildinājums, I sērija), redakcijā, kas bija spēkā faktisko apstākļu rašanās laikā.

Direção de Serviços do IVA (PVN dienestu pārvalde) 1989. gada 4. maija Apkārtraksts Nr. 49424, pieejams: *Portal das Finanças*: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/instrucoes_administrativas/Documents/oficio-circulado_49424_de_04-05-1989_direccao_de_servicos_do_iva.pdf.

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Sabiedrības, kas ir prasītāja un apelācijas sūdzības iesniedzēja pamatlīstā (turpmāk tekstā – “apelācijas sūdzības iesniedzēja”), darbības joma ir ražošana, montāža, ekspluatācija, tirdzniecība, uzstādīšana, izstrāde, apstrāde, darbināšana un uzturēšana un pakalpojumu sniegšana enerģētikas nozarē, konkrētāk, vēja enerģijas un ar to saistīto darbību īstenošanas nozarē.
- 2 2009. gadā 100 % apelācijas sūdzības iesniedzējas kapitāla piederēja Dānijā reģistrētajai sabiedrībai *Suzlon Wind Energy A/S*, kas savukārt piederēja Indijas sabiedrībai *Suzlon Energy Limited*.
- 3 2006. gada 17. jūnijā Indijas sabiedrība *Suzlon Energy Limited* noslēdza ar Dānijas sabiedrību *Suzlon Energy A/S* līgumu “*Terms and Conditions of Sales Agreement*” (līgums par pārdošanas noteikumiem un nosacījumiem), kas bija piemērojams arī tās meitasuzņēmumiem.
- 4 Šajā līgumā tika noteikts tostarp, ka vējturbīnu ģeneratoru un papildu iekārtu (turpmāk tekstā kopā – “vējturbīnas”) projektu nodošanu starp pircēju un piegādātāju un starp pircēju un tās meitasuzņēmumiem regulē šis līgums.
- 5 Saskaņā ar minētā līguma 11.0. noteikumu “piegādātājam ir jāsniedz garantija attiecībā uz ražošanas defektiem saistībā ar visām tā ražotajām iekārtām ar divu (2) gadu garantijas periodu kopš komercdarījuma noslēgšanas dienas, kura laikā piegādātājs apmaksās visas projekta detaļas, remontu un transportēšanu, savukārt pircējs apmaksās darbaspēku detaļu aizstāšanai. Attiecībā uz vējturbīnu detaļām, kuras piegādātājs iegādājas no saviem paša piegādātājiem, piegādātājs paziņos pircējam par piegādes līgumiem un piešķirs visu nepieciešamo pilnvarojumu, lai tas varētu tieši sazināties ar minētajiem piegādātājiem saistībā ar visiem jautājumiem, kas attiecas uz pie trešām personām iegādāto detaļu garantiju, remontu vai aizstāšanu. Visos šajos gadījumos garantijas izmaksas/saistītas izmaksas segs pircējs, kas nevarēs tās attiecināt uz piegādātāju [...]”
- 6 Vairāku uzņēmuma līgumu ietvaros par vējturbīnu, kas ir paredzētas trešiem uzņēmumiem piederošiem vējparkiem dažādos Portugāles kontinentālās daļas apvidos, kuri ir detalizētāk aplūkoti pamatlīstas dokumentos, piegādi un uzstādīšanu apelācijas sūdzības iesniedzēja 2007. un 2008. gadā, tieši importējot, iegādājās no Indijas sabiedrības *Suzlon Energy Limited* 21 vējturbīnu, kuras sastāv no 63 lāpstīnām un kuru kopējās izmaksas bija 3 879 000 EUR.
- 7 Sākot no 2007. gada septembra, ekspluatācijā nodotajām turbīnām S88 V2 sāka parādīties iepriekšējā punktā minēto vējturbīnu lāpstīņu parastas plaisas, kuru novietojums un ģeometrija norādīja, ka tā nebija individuāla anomālija, bet gan vispārēju defektu kopums, kam bija nepieciešams remonts vai aizstāšana.
- 8 2008. gada 25. janvārī apelācijas sūdzības iesniedzēja (“*SWEP*”) ar Indijas sabiedrību *Suzlon Energy Limited* (“*SEL*”) noslēdza līgumu “*Services Agreement*”

(pakalpojumu sniegšanas līgums), kurā, ciktāl tam ir nozīme šajā lietā, bija noteikts:

“A — *SEL* ir komercsabiedrība, kas ir reģistrēta Indijā, vadošā speciāliste vēja enerģijas iekārtu un tehnoloģijas nozarē.

B — *SWEP* ir Portugāles komercsabiedrība, kas nodarbojas ar vēja enerģijas iekārtu [(vējturbīnas)] tirdzniecību, montāžu, uzstādīšanu un remontu un kurai ir iespēja izveidot [vējturbīnu] remonta objektu Portugālē [..].

[..]

D — *SEL* vēlas, lai tiktu saremontētas 21 [vējturbīnas] 63 lāpstiņas, kas atrodas [līgumā norādītajos] vējparkos, katru no tām saremontējot vai aizstājot.

E — Lāpstiņas, ar kurām tiks aizvietotas bojātās lāpstiņas, kas šobrīd ir piestiprinātas turbīnām, tiks transportētas no Indijas uz Portugāli.

F — Lāpstiņas, kas tiks remontētas, šobrīd ir uzstādītas [vējturbīnās]; tās tiks nomontētas, saremontētas tā sauktajā “atjaunošanas zonā” un pēc tam atkārtoti uzstādītas [vējturbīnā].

Pirmais noteikums — Pakalpojumi

1. *SEL* uzņemas sniegt *SWEP* pakalpojumus [..], kas ir norādīti turpmāk saskaņā ar šajā līgumā noteikto:

a) Sniegt palīdzību *SWEP* [norādīto] lāpstiņu individuālajā remontā vai aizvietošanā [..], pamatojoties uz *SWEP* lūgumu un saskaņā ar tās norādījumiem.

b) Sniegt palīdzību *SWEP* visos loģistikas jautājumos, kas attiecas uz iepriekšējā apakšpunktā minēto remontu.

c) [Palīdzība muitas lietās]

2. Lai nodrošinātu pakalpojumu, ko *SEL* sniedz *SWEP*, atbilstošu veikšanu, *SWEP* uzņemas:

a) nodot tās rīcībā iekārtas, kas sauktas par “atjaunošanas zonām”, un pakalpojumus, kas attiecas uz lāpstiņu uzglabāšanu un pārkraušanu;

b) *SEL* vārdā iegādāties visas iekārtas un materiālus, kas ir nepieciešami lāpstiņu *retrofitting*;

c) [Transportēšana]

[..]

Otrais noteikums — Remonta (*retrofitting*) process un grafiks [..]

Ceturtais noteikums — *SEL* nav *SWEP* pārstāvis

Attiecības, kas tiek nodibinātas ar šo līgumu starp *SEL* un *SWEP*, ir attiecības starp klientu un pakalpojumu sniedzēju, tās nav attiecības starp darba devēju un darba ņēmēju, attiecības starp partneriem vai kopuzņēmuma attiecības, jo *SEL* darbojas uz sava rēķina, nevis *SWEP* interesēs, un tai nav piešķirtas tiesības uzņemt tiesas vai netiesas saistības *SWEP* interesēs vai vārdā, ne arī kā citādi saistīt *SWEP* [..]”

- 9 No 2007. gada septembrim līdz 2009. gada martam apelācijas sūdzības iesniedzēja valsts teritorijā veica līgumā minēto lāpstiņu, kā arī citu vējturbīnu sastāvdaļu, kam arī bija tehniski defekti, remontu vai aizstāšanu un šajā nolūkā iegādājās materiālus un noslēdza pakalpojumu apakšlīgumus ar trešām personām, kas izrakstīja attiecīgus rēķinus apelācijas sūdzības iesniedzējai, dokumentus, ko šī pēdējā ieģrāmatoja kā debeta darījumus, par kuriem tā izmantoja PVN atskaitīšanas tiesības.
- 10 2009. gada 27. februārī un 31. martā apelācijas sūdzības iesniedzēja izrakstīja Indijas sabiedrībai *Suzlon Energy Limited* trīs debetnotas attiecīgi par 2 909 643 EUR, 1 913 533,68 EUR un 3 263 454,84 EUR, kas attiecas uz apelācijas sūdzības iesniedzējas sniegtajiem pakalpojumiem Portugālē.
- 11 2011. gadā Lisabonas *Direção de Finanças* (Finanšu direkcija) *Serviços de Inspeção Tributária* (Nodokļu inspekcijas dienests) veica apelācijas sūdzības iesniedzējas sabiedrības daļēju nodokļu pārbaudi par PVN piemērošanu 2009. gadā.
- 12 Pēc nodokļu pārbaudes sagatavotajā 2012. gada 31. maija protokolā bija ierosinātas vairākas tīri matemātiskas korekcijas par kopējo summu 1 485 940,93 EUR apmērā, kas attiecas uz maksājamo PVN par 2009. gadu un izriet, konkrētāk, no pārkāpumiem attiecībā uz iepriekš minētajām debetnotām, kuras apelācijas sūdzības iesniedzēja bija izrakstījusi Indijas uzņēmumam *Suzlon Energy Limited* un par kurām netika aprēķināts PVN un netika norādīts atbrīvojuma pamats, jo nodokļa maksātājs uzskatīja, ka debetnošu pamatā ir zaudējumu atlīdzība, kas tādējādi ir izslēgta no PVN nodokļa bāzes saskaņā ar PVN kodeksa 16. panta 6. punktu.
- 13 Ņemot vērā nodokļu inspekcijas protokolā norādītos faktus, nodokļu administrācija veica PVN uzrēķinu ar attiecīgiem procentiem par 2009. gada februāri, martu un novembri par kopējo summu 1 666 710,02 EUR apmērā.
- 14 Apelācijas sūdzības iesniedzēja pārsūdzēja šos uzrēķinus *Tribunal Tributário de Lisboa* (Lisabonas nodokļu lietu tiesa), kas ar 2017. gada 30. jūnija spriedumu atzina prasību par nepamatotu. Par šo spriedumu *Supremo Tribunal Administrativo*, kas ir iesniedzējtiesa šajā lietā, ir iesniegta apelācijas sūdzība.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 15 Apelācijas sūdzības iesniedzēja apgalvo, ciktāl tam ir nozīme šajā lietā, ka attiecīgie darījumi, par kuriem ir sagatavots nodokļu inspekcijas protokols un kuri bija PVN uzrēķina pamatā, ir darījumi, kas ir atbrīvoti no nodokļa, jo tie ir veikti bez atlīdzības.
- 16 Tas ir izskaidrojams ar to, ka izdevumu, kas klientam radušies, remontējot vai aizstājot iegādātos ražojumus garantijas laikā, precīzas summas attiecināšana uz piegādātāju nav vērsta uz to, lai regulāri gūtu ieņēmumus – kā atlīdzību –, tādēļ tiem nav ekonomiskas būtības.
- 17 Šajā lietā minētā attiecināšana notika nevis apmaiņā pret kādu kompensāciju no piegādātāja, bet gan ar vienīgo mērķi atgūt izmaksas, kuras klientei (apelācijas sūdzības iesniedzējai) bija radušās, veicot uzdevumu, kas bija jāpilda piegādātājam, jo tas bija iekļauts ražojuma labas darbības garantijā, kas bija ietverta ražojuma pārdošanas cenā, proti, kā regresa tiesības.
- 18 Tā apgalvo, ka pārsūdzētajā spriedumā no apelācijas sūdzības iesniedzējas īstenotās nodokļa atskaitīšanas kļūdaini tika izsecināta ar nodokli apliekama darījuma esamība; taču saskaņā ar PVN direktīvas 168. pantu un CIVA 19. un nākamajiem pantiem, argumentācija ir tieši pretēja.
- 19 Otrā kļūda, kas apelācijas sūdzības iesniedzējas ieskatā esot pieļauta pārsūdzētajā spriedumā, ir tas, ka tiek prezumēts, ka pastāv pakalpojumu sniegšana, lai apliktu ar nodokli vienkāršu izmaksu pārvešanu, kurā nerodas nekāda peļņa, saistībā ar ražojumu defektu remontu garantijas laikā.
- 20 Proti, kā arī uzskata apelācijas sūdzības iesniedzēja, Portugāles nodokļu administrācija vairākos gadījumos ir uzskatījusi, ka izmaksu tiešas summas attiecināšana, – proti, neietverot nekādu peļņu, – nav pakalpojumu sniegšana un tā nav PVN piemērošanas jomā.
- 21 Šajā nozīmē Tiesa lēma arī savā 2004. gada 29. aprīļa spriedumā EDM (C-77/01), no kura, kā uzskata apelācijas sūdzības iesniedzēja, var secināt, ka tad, ja izmaksu pārvešana tiek veikta izmaksu precīzā apmērā – bez peļņas, kā tas ir šajā lietā –, nepastāv atlīdzība un tādējādi nepastāv ar nodokli apliekams darījums PVN vajadzībām.
- 22 Savukārt nodokļu administrācija uzskata, ka saskaņā ar darījumu aprakstu attiecīgajās debetnotās uz tajās iekļauto remonta pakalpojumu sniegšanu, kurus SUZLON PORTUGAL pārnes uz ražotāju, Indijas uzņēmumu SUZLON, attiecas Portugāles standarta PVN likme saskaņā ar CIVA 4. un 18. pantu, tādēļ maksājamais nodoklis par to ir 1 481 872,31 EUR.
- 23 Tā tas ir tādēļ, ka šiem darījumiem ir jāpiemēro PVN dienestu pārvaldes 1989. gada 4. maija Apkārtrakstā Nr. 49424, kas ir piemērojams pakalpojumu

sniegšanai, ko īsteno klients piegādātājam garantijas laikā, atspoguļotā doktrīna, saskaņā ar kuru:

“1. Remonti, kas tiek veikti tā saucamā “garantijas perioda” laikā, tiek uzskatīti par darījumiem, kas ir atbrīvojami no nodokļa, tikai tad, ja tie tiek veikti bez atlīdzības, vienmēr uzskatot, ka tie ir netieši iekļauti ar garantiju segtā ražojuma pārdošanas cenā, kā rezultātā tos nevar pielīdzināt darījumiem, kuri ir sniegti par atlīdzību, kas būtu darāms citos apstākļos saskaņā ar CIVA 3. panta 3. punkta f) apakšpunktu un 4. panta 2. punkta b) apakšpunktu. Tomēr, ja par šo pakalpojumu sniegšanu (neatkarīgi no tā, vai tā ietver vai neietver materiālu piemērošanu) tiek izrakstīts rēķins, tos nepārprotami uzskata par darījumiem, kas ir veikti par atlīdzību un tādējādi ir apliekami ar nodokli saskaņā ar [CIVA] vispārīgajiem noteikumiem.

2. Tādējādi visos gadījumos, kad par šiem remonta darbiem tiek izrakstīts rēķins, proti, kad pastāv parāds trešām personām (neatkarīgi no tā, vai tas būtu klients, pārstāvis vai ražotājs), ir aprēķināms nodoklis, un tas pats attiecas uz gadījumu, kad nevis remonta veicējs vai pārstāvis izraksta debetnotu, bet gan pārstāvis vai ražotājs izsniedz kredītnotu.

[..]”

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 24 Strīds, kuru izskata *Supremo Tribunal Administrativo* saistībā ar apelācijas sūdzības iesniedzējas iesniegto apelācijas sūdzību par *Tribunal Tributário de Lisboa* spriedumu, ir par to, vai ir pamatots apelācijas sūdzības iesniedzējas pārmetums attiecībā uz PVN maksājumu matemātisko korekciju par 2009. gada februāri, martu un novembri, kas būtībā izriet no tā, ka apelācijas sūdzības iesniedzēja neaprēķināja PVN par debetnotām, kuras tā izrakstīja Indijas sabiedrībai *Suzlon Energy Limited*, kurai pieder Dānijā reģistrētā sabiedrība *Suzlon Wind Energy A/S*, kam savukārt pieder viss apelācijas sūdzības iesniedzējas pamatkapitāls. Tādējādi runa bija par grupas iekšējiem darījumiem.
- 25 Lietas pamatā esošais jautājums šajā daļā ir noteikt, vai [izmaksu] pārvešana, kas veikta, izrakstot debetnotas par vējturbīnu lāpstiņu un citu detaļu remonta un aizstāšanas darbībām, kuras apelācijas sūdzības iesniedzēja veica savu klientu labā (uzņēmumi, ar kuriem apelācijas sūdzības iesniedzēja bija noslēgusi pakalpojumu līgumus par vējturbīnu, ko tā bija iegādājusies no Indijas sabiedrības *Suzlon Energy Limited*, piegādi un uzstādīšanu), ir vai nav apliekama ar PVN. Apelācijas sūdzības iesniedzēja uzskata, ka attiecīgie darījumi nav apliekami ar PVN, jo tā Indijas sabiedrībai *Suzlon Energy Limited* nesniedza nekādus pakalpojumus par atlīdzību. Pēc tās domām, attiecīgie debeta darījumi, kas izriet no jau minētajām izmaksām, kuras tai radās, novēršot vējturbīnu lāpstiņu defektus, ir uzskatāmi par darījumiem bez ekonomiskās būtības, jo tie ir aptverti ar Indijas uzņēmuma piegādāto iekārtu garantiju. Apelācijas sūdzības iesniedzēja būtībā apgalvo, ka attiecīgie darījumi ir tikai tādu izmaksu pārvešana uz Indijas sabiedrību, kas ir

radušās garantijas laikā, lai “labotu” no minētās sabiedrības iegādāto vējturbīnu detaļu trūkumus. Tādējādi tās būtu izmaksas, kas izriet no ražojumu iegādes, kā arī no pakalpojumu iegādes no trešām personām, kas ir veiktas kā alternatīva ražojumu (konkrētāk, vējturbīnu lāpstiņu) atkalsūtīšanai uz Indiju vai kā alternatīva tam, ka jāgaida, kamēr Indijas sabiedrība nosūtīs jaunus materiālus, un to pamatoja nepieciešamība nodrošināt, ka problēma tiek atrisināta laikus.

- 26 Šī iemesla dēļ, kā apgalvo apelācijas sūdzības iesniedzēja, fakti, kas ir uzskatāmi par pierādītiem, būtu uzskatāmi par tādu izmaksu pārvešanu no pircēja uz defektētā ražojuma pārdevēju, kas ir radušās ražojuma remonta rezultātā (“regresa prasības” veids), nevis kā pakalpojumu sniegšana par labu detaļu pārdevējam.
- 27 Apelācijas sūdzības iesniedzēja papildus norāda, ka, pat ja tiktu uzskatīts, ka pastāv pakalpojumu sniegšana, to nekādā gadījumā nevar uzskatīt par pakalpojuma sniegšanu par atlīdzību, jo no Indijas sabiedrības netika saņemta nekāda atlīdzība par veiktajiem pasākumiem ar mērķi novērst tās piegādāto ražojumu defektus un tā tikai saņēma summu, kas atbilst izmaksām, kas apelācijas sūdzības iesniedzējai bija radušās, tādēļ arī šī iemesla dēļ (darījumu bezatlīdzības raksturs) nav jāmaksā PVN.
- 28 Tomēr nodokļu administrācija savukārt uzskata, ka izrakstītās debetnotas nevar tikt uzskatītas par “iegādāto detaļu izmaksu vienkāršu samazinājumu”, ko apelācijas sūdzības iesniedzēja attiecinātu uz Indijas sabiedrību, jo lāpstiņu remonts tika veikts starp diviem uzņēmumiem noslēgtā pakalpojumu sniegšanas līguma ietvaros un apelācijas sūdzības iesniedzēja neiegrāmatoja nedz par importētajiem materiāliem sākotnēji samaksātās cenas “samazinājumu”, ne arī tad aprēķinātā un atskaitītā PVN korekciju. Pamatojot apgalvojumu par PVN piemērošanu šiem darījumiem, nodokļu administrācija piebilst, ka, pat ja uzskatītu, ka uz attiecīgajiem darījumiem ir jāattiecas detaļu garantijas segumam, ko sniedz attiecīgais ražotājs, proti, ka summas, kas ir aprēķinātas *Suzlon India*, ir juridiski pielīdzināmas izmaksu pārvešanai, šie darījumi katrā ziņā būtu jāuzskata par veiktiem par atlīdzību saskaņā ar 1989. gada 4. maija Apkārtrakstu Nr. 49424 par “ražojumu remontu garantijas periodā”, neatkarīgi no tā, vai tas tā ir tādēļ, ka šī darbība bija aizstāšanas materiālu importa darījums (imports, ko ierosinājusi apelācijas sūdzības iesniedzēja, atkārtoti pieprasot piegādi no *Suzlon India*), par kuru atkal tika aprēķināts PVN (kas pēc tam tika atskaitīts), kā arī muitas nodokļi, vai arī tādēļ, ka remonta veikšanai bija nepieciešams iegādāties pakalpojumus no trešām personām.
- 29 Pamatojoties uz faktiem, kas ir uzskatāmi par pierādītiem, – kurus apelācijas sūdzības iesniedzēja saskaņā ar saviem skaidri izteiktiem apgalvojumiem nevēlas apstrīdēt–, *Supremo Tribunal Administrativo* konstatē, ka Indijas uzņēmums un apelācijas sūdzības iesniedzēja noslēdza pakalpojumu sniegšanas līgumu (“*Services Agreement*”, kas ir minēts faktu izklāstā), kura ceturtajā noteikumā ir skaidri noteikts, ka “attiecības, kas tiek nodibinātas ar šo līgumu starp *SEL* [Indijas sabiedrību] un *SWEP* [apelācijas sūdzības iesniedzēju], ir attiecības starp

klientu un pakalpojumu sniedzēju [...], jo *SEL* darbojas uz sava rēķina, nevis [apelācijas sūdzības iesniedzēju] interesēs”.

- 30 Iesniedzējtiesa uzskata, ka no līguma satura izriet, ka tas ir pakalpojumu sniegšanas līgums, saskaņā ar kuru Indijas uzņēmums sniedza apelācijas sūdzības iesniedzējai materiālu un tehnisku atbalstu, lai tā ierīkotu vējturbīnu remonta objektu Portugālē.
- 31 Nav neviena dokumenta, kas liecinātu, ka apelācijas sūdzības iesniedzēja veica detaļu aizstāšanas un remonta darbības Indijas sabiedrības vārdā vai uz tās rēķina, un, kā tā norāda savā argumentācijā, nepastāv tiešas klienta attiecības starp Indijas sabiedrību, kas ir iekārtu ražotājs, un vējparku attīstītājiem, jo apelācijas sūdzības iesniedzēja darbojas kā starpnieks šajās attiecībās, kā tas parasti notiek šādos līgumos, proti, apelācijas sūdzības iesniedzēja ir atbildīga par remontu un aizstāšanu gadījumā, ja šajā projektā rodas kāda problēma, un detaļu ražotājs ir atbildīgs attiecībā pret projekta atbildīgo personu (šajā gadījumā – apelācijas sūdzības iesniedzēju) par remontu vai aizstāšanu ar jaunām detaļām, ja tās, kurām ir defekti, ir jāaizvieto (turklāt tā ir norādīts arī starp Indijas sabiedrību un Dānijas sabiedrību, kam pieder apelācijas sūdzības iesniedzējas pamatkapitāls, noslēgtā pārdošanas un piegādes līguma 11. noteikumā). Īsumā, runa ir par ražojuma garantiju, ko sniedz ražotājs (Indijas sabiedrība), un darbu tehnisko garantiju (šajā lietā – vējparka darbības), ko apelācijas sūdzības iesniedzēja sniedz vējparku attīstītājiem, [un] ir nepieciešams šajā tehniskajā darbu garantijā iekļaut ražojuma garantiju, kas ir jānodrošina par darbiem tehniski atbildīgajai personai.
- 32 Tieši šo dažādu atbildību līdzāspastāvēšanas kontekstā ir jāinterpretē darījumu iegrāmatošana, kas ir ietverta nodokļu administrācijas protokolā, saskaņā ar kuru: i) apelācijas sūdzības iesniedzēja Portugālē aprēķināja un atskaitīja PVN, kas attiecas uz “aizstāšanas lāpstiņām”, kuras tā bija importējusi; ii) neiegrāmatoja nevienu darījumu vai darbību, noņemot no grāmatvedības uzskaites sākotnējās “lāpstiņas” (kuras tika aizvietotas), un arī iii) noslēdza līgumu ar trešām personām par lāpstiņu remontu.
- 33 Nodokļu administrācija apgalvo, ka visas šīs darbības ir saimnieciskās darbības, kas PVN nolūkiem ir uzskatāmas par pakalpojumu sniegšanu, ko apelācijas sūdzības iesniedzēja veic par labu Indijas sabiedrībai ražojumu garantijas ietvaros.
- 34 Pēc visu apstākļu pārbaudes iesniedzējtiesa uzskata, ka nav izslēdzams, ka nodokļu administrācijas viedoklī un pārsūdzētajā spriedumā ir pamatoti nonāks pie secinājuma, ka darījumi, ko apelācijas sūdzības iesniedzēja veikusi, lai atrisinātu savu klientu problēmas, kas izriet no vējturbīnu detaļu defektiem, no grāmatvedības skatpunkta var tikt kvalificēti kā pakalpojumu sniegšana par labu Indijas sabiedrībai, nevis par patēriņa attiecībām starp abām sabiedrībām, jo apelācijas sūdzības iesniedzēja neaprobežojās ar to, ka tā pieprasīja [Indijas sabiedrībai] defektīvo ražojumu remontu un to attiecīgu aizvietošanu, bet gan veica virkni darbību ar mērķi savu klientu labā mazināt zaudējumus, kas radušies konstatēto ražošanas defektu rezultātā. Ar šīm darbībām zināmā mērā bija

paredzēts arī apmierināt Indijas uzņēmuma nepieciešamību remontēt ražojumus ar defektiem (proti, tās iekļaujas ražojuma garantijā). Tādējādi runa ir par faktiem, kas var tikt ietverti pakalpojumu sniegšanas plašā (un visu atlikušo aptverošā) jēdzienā, kas ir pieņemts ar PVN īstenošanas normu (*CIVA* 4. pants).

- 35 Nav izslēdzams arī tas, ka pārsūdzētais spriedums ir pareizs, kad kvalificē minēto pakalpojumu sniegšanu kā atlīdzības darījumu saskaņā ar jau minēto PVN dienestu pārvaldes Apkārtrakstu Nr. 49424. Kā tajā ir norādīts, par pakalpojumu sniegšanu bez atlīdzības var uzskatīt tikai tādu pakalpojumu sniegšanu, kurā remonta summa ir iekļauta ražojuma cenā. Tomēr šajā lietā ir konstatēts, ka no grāmatvedības uzskaites skatpunkta ne apelācijas sūdzības iesniedzēja, ne Indijas sabiedrība darījumu neregistrēja kā “cenas samazinājumu”, bet gan kā pirmās, apelācijas sūdzības iesniedzējas veiktu rēķina izrakstīšanu (izrakstot debetnotas), otrajai, Indijas sabiedrībai, par detaļu aizstāšanas darbību izmaksām (jauns imports) un to remontu.
- 36 Pret šiem faktiem, kas ir uzskatāmi par pierādītiem piemērojamo tiesību nolūkiem, saskaņā ar minēto Apkārtrakstu (Nr. 4) no nodokļu aspekta ir jāattiecas šādi: “ja pakalpojuma saņēmējs veic detaļu vai materiālu, ko tas nav saņēmis labā kvalitātē, remonta darbus, kas, pamatojoties uz piegādātāja atbildības saistībām, ir radījuši piegādātāja parādu vai pārmaksu, katrā ziņā ir jāaprēķina PVN”.
- 37 Būtībā, noslēdzot līgumu, puses nodalīja ražojuma garantiju no vējparka uzstādīšanas pakalpojuma garantijas, lai savā starpā sadalītu atbildību, lai gan vējparka attīstītājam šāda atšķirība nepastāv, jo apelācijas sūdzības iesniedzēja kā par vējparku tehniski atbildīgā persona uzņemas šo atbildību pilnībā.
- 38 Tomēr šis vispārējais garantiju un atbildību ietvars tika “izmainīts” ar vēlāko līgumu, kas tika noslēgts starp apelācijas sūdzības iesniedzēju un iekārtu piegādātāju ar mērķi nekavējoties risināt vējturbīnu lāpstiņās konstatētās problēmas. Taču rastais risinājums – līgums, saskaņā ar kuru apelācijas sūdzības iesniedzēja (tā vietā, lai “prasītu” detaļu aizvietošanu) uzņēmās veikt lāpstiņu remontu un importēt jaunas detaļas– vienkāršai ražojumu garantijas saistībai pievieno virkni “pakalpojumu”. Šo “pakalpojumu” kvalificēšana PVN nolūkiem liek uzdot jautājumus, kas ir norādīti šajā lūgumā, konkrētāk, vai Padomes 1977. gada 17. maija PVN Direktīvas 77/388/EEK 2. panta 1. punkts pieļauj, ka tādi darījumi kā attiecīgajā starp uzņēmumiem noslēgtajā līgumā var tikt uzskatīti par preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu, ko veic bez atlīdzības (vienkārša izmaksu pārvešana), jo tas līdzinās ražojuma garantijas īstenošanai.
- 39 Šajā situācijā, neraugoties uz minēto, un pēc visu apstākļu pārbaudes iesniedzējtiesa secina, ka ne likuma teksts (*CIVA* teksts), ne Padomes 1977. gada 17. maija PVN Direktīva 77/388/EEK redakcijā, kas bija spēkā faktisko apstākļu rašanās laikā, ne arī Eiropas Savienības Tiesas judikatūra nesniedz skaidru un nepārprotamu atbildi uz šeit uzdotajiem jautājumiem.

- 40 Tādēļ iesniedzējtiesa uzskata, ka, lai gan dalībvalstu tiesu kompetencē ir piemērot Savienības tiesības, kompetence interpretēt “Savienības iestāžu vai struktūru tiesību aktus” saskaņā ar LESD 267. panta b) apakšpunktu ir Eiropas Savienības Tiesai. Turklāt, kā ir papildus norādīts LESD 267. panta trešajā daļā, “ja šādu jautājumu [par Savienības iestāžu vai struktūru tiesību aktu interpretāciju] ierosina par lietu, ko izskata dalībvalsts tiesa, kuras lēmumus saskaņā ar attiecīgās valsts tiesību aktiem nevar pārsūdzēt, tad šai dalībvalsts tiesai jāgriežas Tiesā”.
- 41 Tādējādi, tā kā pastāv šaubas par Padomes 1977. gada 17. maija Direktīvas 77/388/EEK 2. panta interpretāciju, iesniedzējtiesa uzskata, ka pirms lēmuma pieņemšanas tai ir jāiesniedz Eiropas Savienības Tiesai lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu.

DARBBA VERSIJA