

Byla C-622/23**Prašymas priimti prejudicinį sprendimą****Gavimo data:**

2023 m. spalio 10 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Oberster Gerichtshof (Austrija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2023 m. rugsėjo 25 d.

Ieškovė:

rhtb: projekt gmbh

Atsakovė:

Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH

Oberster Gerichtshof (Aukščiausiasis Teismas) kaip kasacinės instancijos teismas <...> byloje pagal ieškovės *rhtb: projekt gmbh*, <...> 1220 Viena, <...> ieškinį, pateiktą atsakovei *Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH*, <...> 1010 Viena, <...> dėl 1 540 820,10 EUR sumos <...> priteisimo, nagrinėdamas ieškovės kasacinį skundą dėl 2022 m. gruodžio 28 d. *Oberlandesgericht Wien* (Vienos aukštesnysis apygardos teismas) kaip apeliacinės instancijos teismo sprendimo, bylos Nr. 5 R 143/22v, 5 R 144/22s-66, kuriuo buvo pakeistas 2022 m. birželio 30 d. *Handelsgericht Wien* (Vienos komercinis teismas) sprendimas, bylos Nr. 22 Cg 24/20b-51, <...>, priima šią

n u t a r t ė

1. Pagal SESV 267 straipsnį Europos Sąjungos Teisingumo Teismui teikiamas šis prejudicinis klausimas:

Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktas, siejamas su šios direktyvos 73 straipsniu, turi būti aiškinamas taip, kad suma, kurią užsakovas yra skolingas rangovui už atliktus darbus, turi būti apmokestinama PVM net ir tuo atveju, jei darbai nėra (visiškai) atlikti, nors rangovas buvo pasirengęs juos atlikti,

tačiau to padaryti negalėjo dėl su užsakovu susijusių aplinkybių (pavyzdžiui, dėl darbų nutraukimo)?

2. <...> [Bylos nagrinėjimo sustabdymas]

M o t y v a i

A. Faktinės aplinkybės

1. 2018 m. kovo pabaigoje ginčo šalys (abi – ribotos atsakomybės bendrovės) sudarė rangos sutartį, pagal kurią ieškovė, kaip rangovė, atsakovei, kaip užsakovai, turėjo atlikti sausosios statybos darbus statybos objekte. Sutartas atlygis buvo 5 377 399,69 EUR, įskaitant 896 233,28 EUR dydžio dvidešimties procentų PVM.

2. Ieškovei pradėjus darbus, 2018 m. birželio pabaigoje atsakovė informavo, kad nebenori naudotis jos paslaugomis.

3. Sutartis buvo nutraukta dėl to, kad atsakovės vadovas nesutarė su ieškovės vadovu ir gavo palankesnę pasiūlymą iš kitos bendrovės.

4. 2018 m. gruodžio 19 d. ieškovė pateikė galutinę sąskaitą faktūrą (sutartinis reikalavimas dėl nepagrįsto statybos darbų nutraukimo), kurios suma sudarė 1 607 695,07 EUR, pridėjus 20 % PVM ir atskaičius 3 % atsakomybės užstatą.

5. Dėl sutarties nutraukimo ieškovė sutaupė tiek išlaidų:

- 1 362 979 EUR už medžiagas, įrangą ir išorės paslaugas,
- 1 578 591 EUR darbo atlyginimo,
- 42 584 EUR palūkanų už statybos darbus (1 %) ir
- 21 292 EUR už su projektu susijusių riziką,

iš viso 3 005 446 EUR.

B. Šalių argumentai

.] **Ieškovė** prašo priteisti 1 540 820,10 EUR. Ji tvirtina neturėjusi įtakos rangos sutarties nutraukimui. Taigi pagal ABGB 1168 straipsnį ji iš esmės turi teisę į visą pagal rangos sutartį nustatytą atlygį. Atlikus sutaupytų išlaidų įskaitymą, ji turi teisę į 1 252 995 EUR neto, t. y. 1 503 594 EUR bruto, pajamų dėl nepagrįsto sutarties nutraukimo. Taip pat ji turi teisę į 37 226,10 EUR už atliktus darbus, atėmus jau gautus mokėjimus. Reikalavimo suma apskaičiuota sudėjus bruto sumą dėl neteisėto sutarties nutraukimo ir likusį nesumokėtą atlygį pagal rangos sutartį.

7. **Atsakovė** ginčija rangos sutarties sudarymą. Ji nurodo, kad ieškovė jau gavo atitinkamą atlygį už be teisinio pagrindo atliktus sausosios statybos darbus. Atsakovė atmets papildomą reikalavimą dėl atlygio mokėjimo pagal ABGB 1168 straipsnį.

C. Ankstesnis procesas

8. **Pirmosios instancijos teismas** priėmė ieškovei palankų sprendimą. Jis patvirtino rangos sutarties sudarymą ir nurodė, kad atsakovė nutraukė rangos sutartį be pagrįstos priežasties. Taigi pagal ABGB 1168 straipsnio 1 dalį ieškovė turi teisę į atlygį už darbą, atėmus sutaupytas išlaidas, nepaisant to, kad buvo atliktas ne visas darbas. Nepateikdamas išsamesnių motyvų, pirmosios instancijos teismas taip pat priteisė ieškovei 250 599 EUR pridėtinės vertės mokestį, įskaičiuotą į ieškinio sumą už neatliktus darbus, už kuriuos turi būti atlyginta pagal ABGB 1168 straipsnį.

9. **Apeliacinis teismas** pakeitė pirminį sprendimą ir nusprendė, kad ieškinys dėl 1 290 221,10 EUR <...> sumos tenkintinas, o papildomas 250 599 EUR <...> reikalavimas atmestinas. Rangos sutartis buvo sudaryta. Reikalavimas dėl atlygio sumokėjimo pagal ABGB 1168 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį gali būti pareikštas, jei darbai neatliekami dėl užsakovo kaltės, nors rangovas ir buvo pasirengęs juos atlikti. Nors rangovas tokiu atveju turi būti pasirengęs vykdyti sutartį, jo prievolė vykdyti sutartį pasibaigia *ex nunc* nutraukus sutartį. Užsakovas neįvykdo riboto reikalavimo sumokėti atlygį už rangovo atliktus darbus, o nesant prievolių mainų jis taip pat nėra PVM objektas. Pridėtinės vertės mokestis, įtrauktas į reikalaujamą sumą, sudarė 250 599 EUR. Ši ieškinio dalis turi būti atmesta.

10. **Oberster Gerichtshof** (Aukščiausiasis Teismas), į kurį kreipėsi abi šalys, atmetė **atsakovės kasacinį skundą**, kuriame atsakovė ir toliau neigia, kad šalys sudarė rangos sutartį, iš esmės motyvuodamas tuo, kad žemesnės instancijos teismų konstatavimas, kad rangos sutartis buvo sudaryta, nereikalauja korekcijos. Todėl šis teisinis sprendimas turi būti patvirtintas tolesniame procese.

11. **Oberster Gerichtshof** turi priimti sprendimą dėl **ieškovės kasacinio skundo**, kuriuo ieškovė iš esmės siekia atkurti pirmosios instancijos teismo sprendimą, motyvuodama tuo, kad ji, pateikusi reikalavimą pagal ABGB 1168 straipsnį, taip pat turi teisę į PVM pagal, nes šio reikalavimo suma apmokestinama PVM dėl Sąjungos teisės aktuose išsamiau išdėstyty priežasčių.

D. Taikytina Sąjungos teisė

12. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1, toliau – direktyva) 2 straipsnio 1 dalies c punkte nustatyta, kad PVM apmokestinamas „paslaugų teikimas už

atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

Direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

14. Direktyvos 24 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Paslaugų teikimas“ – sandoris, kuris nėra prekių tiekimas.“

15. Direktyvos 73 straipsnyje nustatyta:

„Prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, išskyrus nurodytasias 74–77 straipsniuose, apmokestinamoji vertė apima viską, kas sudaro atlygį, kurį prekių tiekėjas ar paslaugų teikėjas gavo arba turi gauti iš prekes ar paslaugas įsigijančio asmens arba iš trečiosios šalies už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, įskaitant tiesiogiai su šių sandorių kaina susijusias subsidijas.“

E. Nacionalinė teisė

E. 1. Civilinė teisė

16. ABGB 1168 straipsnyje išdėstytos nuostatos dėl rangos sutarties, vertintinos šioje byloje. Jo 1 dalies pirmas sakiny suformuluotas taip:

„Jeigu darbas neatliekamas, rangovas vis tiek turi teisę į sutartą atlygį, jeigu jis buvo pasirengęs atlikti darbą, bet jo atlikti negalėjo dėl nuo užsakovo priklausančių aplinkybių; tačiau tokiu atveju jis privalo įskaityti sumas, kurias sutaupė dėl to, kad neatliko darbo, arba sumas, kurias įgijo ar sąmoningai neįgijo dėl kitokio naudojimo.“

Pagal *Oberster Gerichtshof* jurisprudenciją rangovas neturi teisės į darbų atlikimą ar užbaigimą. Atvirkščiai, užsakovas savo nuožiūra gali neleisti pradėti arba tęsti ir užbaigti darbų (RS0021809; taip pat žr. RS0021831; RS0025771). Nagrinėjamu atveju tai reiškia, kad 2018 m. birželio mėn. atsakovės atsisakymas toliau naudotis ieškovės paslaugomis lėmė (galutinį) (vis dar neatliktų) darbų neatlikimą, taigi ir minėtos nuostatos taikymą. Darbų nutraukimas sukelia dar vieną teisinę pasekmę – sutartinių santykių nutraukimą prieš terminą. Nutraukus darbus, rangovo prievolė (toliau) vykdyti darbus pasibaigia, tačiau rangovas neprivalo nutraukti sutarties (7 Ob 43/14w; 8 Ob 131/17y). Reikalavimas pagal

ABGB 1168 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį yra reikalavimas dėl atlygio, o ne dėl žalos atlyginimo (RS0021875).

E.2. Mokesčių teisė

Pagal *Umsatzsteuergesetz* (Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas, toliau – *UStG*) 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą PVM apmokestinami prekių tiekimai ir paslaugų teikimai, kuriuos ūkio subjektai už atlygį atlieka Austrijoje vykdydami savo verslą. Apmokestinimo nepanaikina tai, kad sandoris vykdomas remiantis teisės aktais ar valdžios institucijų įsakymu arba laikomas įvykdytu remiantis teisės aktu nuostatomis.

18. Nėra jokios (*Oberster Gerichtshof*) jurisprudencijos dėl to, ar šiuo atveju pagal ABGB 1168 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį mokėtinas „atlygis“ yra PVM objektas pagal *UStG* 1 straipsnio 1 dalies 1 punktą.

19. Doktrinoje vyrauja tokia nuomonė: aptariamas atlygis pagal ABGB 1168 straipsnio 1 dalies antrą sakinį susijęs (ne su realia paslauga, o) su paprasčiausiu naudos gavėjo ketinimu atlikti darbą, kuris paprastai nėra PVM objektas, jei nėra papildomų aplinkybių <...>.

20. 2015 m. lapkričio 4 d. Austrijos federalinės finansų ministerijos gairių BMF-010219/0414-VI/4/2015 (toliau – *UStR 2000*), skirtų tik mokesčių institucijoms, 15 punkte taip pat nustatyta, kad mokėjimai, kuriuos sutarties šalis (paprastai pirkėjas) turi atlikti dėl to, kad anksčiau laiko nutraukia sutartį, PVM neapmokestinami.

F. Prejudicinio klausimo pagrindimas

21. F.1. Kaip aprašyta E.2 dalyje, remiantis Austrijoje vyraujančia nuomone, ieškinyje pareikštas reikalavimas neturi būti apmokestinamas PVM, todėl ieškovės kasacinis skundas, kuris susijęs tik su PVM reikalavimu, yra nepagrįstas.

22. F.2. Vis dėlto, atsižvelgiant į naujausią Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudenciją dėl panašių atvejų, kaip šioje byloje, kyla abejonių, ar vyraujantis Austrijos požiūris atitinka Sąjungos teisę.

23. F.2.1. Sujungtose bylose *Air-France / KLM*, C-250/14, ir *Hop!-Brit Air SAS*, C-289/14 (EU:C:2015:841), Europos Sąjungos Teisingumo Teismas 2015 m. gruodžio 23 d. sprendimu nusprendė, kad 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, iš dalies pakeistos 1999 m. birželio 17 d. Tarybos direktyva 1999/59/EB, vėliau iš dalies pakeistos 2001 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva 2001/115/EB, 2 straipsnio 1 punktą ir 10 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinami taip, kad oro transporto bendrovės bilietų išdavimas yra

apmokestinamas pridėtinės vertės mokesčiu, nors šių bilietų keleiviai nepanaudojo ir pinigai už juos jiems negali būti gražinami.

24. F.2.2. 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendime *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia*, C-295/17 (EU:C:2018:942), Europos Sąjungos Teisingumo Teismas nusprendė:

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktą reikia aiškinti taip, kad iš anksto nustatyta suma, kurią gauna ūkio subjektas, jeigu jo klientas pirma laiko nutraukia paslaugų teikimo sutartį su numatytu minimaliu įsipareigojimo laikotarpiu, arba ji nutraukiama dėl kliento kaltės, ir kuri yra lygi sumai, kurią šis ūkio subjektas būtų gavęs per likusį minėtą laikotarpį, jeigu nebūtų nutraukta ši sutartis, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas, turi būti laikoma atlyginimu už paslaugų teikimą už atlygį ir jai, kaip tokiai, turi būti taikomas šis mokestis.

2. Kvalifikuojant paslaugų teikimo sutartyje iš anksto nustatytą sumą, kurią klientas privalo sumokėti šios sutarties pirmalaikio nutraukimo atveju, lemiamomis aplinkybėmis negali būti laikoma tai, kad fiksuotos sumos tikslas yra atgrasyti klientus nesilaikyti minimalaus įsipareigojimo laikotarpio ir atlyginti ūkio subjekto žalą, patirtą nesilaikius šio laikotarpio, kad prekybininko gautas atlyginimas už sutarties, kurioje numatytas minimalus įsipareigojimo laikotarpis, yra didesnis, nei numatytas sutarčių be tokio laikotarpio atveju, arba tai, kad ši suma nacionalinėje teisėje kvalifikuojama kaip sankcija.

25. F.2.3. 2020 m. birželio 11 d. Sprendime *Vodafone Portugal*, C-43/19 (EU:C:2020:465), Europos Sąjungos Teisingumo Teismas nusprendė, jog 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad sumos, kurias ūkio subjektas gavo, kai dėl su klientu susijusių priežasčių pirma laiko buvo nutraukta paslaugų teikimo sutartis, kurioje numatyta, kad turi būti laikomasi lojalumo laikotarpio už šiam klientui suteiktas palankias komercines sąlygas, turi būti laikomos atlyginimu už paslaugų teikimą už atlygį, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą.

26. F.3. Minėtus Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimus su šia byla sieja tai, kad jie susiję su pinigų suma, kuri yra atlygis už paslaugą, iš pat pradžių mokėtiną pagal sutartį, ir kuri yra mokėtina (bent iš dalies) net ir tuo atveju, jei paslauga nepasinaudojama dėl nuo užsakovo (pirkėjo, darbų užsakovo) priklausančių priežasčių.

27. Tai leidžia daryti prielaidą, kad aptariamasis „atlygis“ pagal ABGB 1168 straipsnio 1 dalies 1 sakinį taip pat apmokestinamas pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

28. F.4. Vis dėlto minėtų Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimų faktinės aplinkybės skiriasi nuo nagrinėjamos bylos faktinių aplinkybių.

29. F.4.1 Sujungtose bylose *Air-France / KLM*, C-250/14, ir *Hop!-Brit Air SAS*, C-289/14 (EU:C:2015:841), atitinkama oro linijų bendrovė vis dar buvo skolinga savo klientams už atitinkamą skrydžio paslaugą užsakyto skrydžio metu arba galiojimo laikotarpiu. Oro linijų bendrovė negalėjo suteikti (nustatytos arba tik tam tikru galiojimo laikotarpiu vykdytinos) paslaugos tik dėl to, kad klientas nesugebėjo jos priimti, nes neatvyko arba neatšaukė paslaugos galiojimo laikotarpiu.

30. Vis dėlto šiuo atveju rangovas (ieškovė) nebebuvo skolingas už (likusių) darbų atlikimą nuo to momento, kai užsakovas (atsakovė) nutraukė sutartį (žr. E.1.). Net jei PVM prievolė paprastai turi būti vertinama nepriklausomai nuo pagrindinių sutartinių santykių egzistavimo ir galiojimo <...>, šioje byloje – nepriklausomai nuo 1168 straipsnio 1 dalyje vartojamos sąvokos „atlygis“ – atsižvelgiant į sutartinių santykių nutraukimą, galėtų būti keliamas klausimas, ar buvo įvykdyta tiesioginio ryšio tarp gauto atlygio ir suteiktos paslaugos sąlyga (žr. 2017 m. gruodžio 18 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia*, C-295/17 (EU:C:2018:942), 39 ir paskesnius punktus) ir ar šiuo atžvilgiu rangovas (ieškovė) vis dar yra „prekių tiekėjas“ arba „paslaugų teikėjas“, o užsakovas (atsakovė) vis dar yra „prekęs arba paslaugas įsigyjantis asmuo“, kaip tai suprantama pagal direktyvos 73 straipsnį.

31. F.4.2. Bylose *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia*, C-295/17 (EU:C:2018:942), ir *Vodafone Portugal*, C-43/19 (EU:C:2020:465) – skirtingai nei šioje byloje, kai rangos sutartis yra tikslinė prievolė – nagrinėjamos tęstinės prievolės.

32. Be to, iš abiejų sprendimų galima daryti išvadą, kad mokėtina suma, kurią užsakovas turi sumokėti anksčiau laiko nutraukęs paslaugų sutartį su minimaliu įsipareigojimo laikotarpiu, tam tikra apimtimi ir toliau turi atlygio požymių, nes „sutarties nutraukimas per lojalumo laikotarpį pateisina kompensaciją, kad būtų „susigrąžintos išlaidos, susijusios su terminalų subsidijavimu, paslaugos įrengimu ir aktyvavimu ar kitomis reklaminėmis sąlygomis““ (C-43/19, 24 punktą), arba „atlyginti ūkio subjekto žalą, patirtą nesilaikius šio laikotarpio, kad prekybininko gautas atlyginimas už sutarties, kurioje numatytas minimalus įsipareigojimo laikotarpis, yra didesnis, nei numatytas sutarčių be tokio laikotarpio atveju <...>“ (C-295/17, antras atsakymas).

33. Pagal ABGB 1168 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį šioje byloje nagrinėjamas reikalavimas neturi panašaus atlygio požymių.

G. <...> [Bylos nagrinėjimo sustabdymas]

<...>

Viena, 2023 m. rugsėjo 25 d.

<...>