

**Lieta C-622/23****Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu****Iesniegšanas datums:**

2023. gada 10. oktobris

**Iesniedzējtiesa:***Oberster Gerichtshof* (Austrija)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2023. gada 25. septembris

**Prasītāja:***rhtb: projekt gmbh***Atbildētāja:***Parkring 14–16 Immobilienverwertung GmbH*

*Oberster Gerichtshof* [Augstākā tiesa] kā revīzijas instances tiesa [...] lietā, kurā prasītāja ir *rhtb: projekt gmbh*, [...] 1220 Vīne, [...] un atbildētāja – *Parkring 14-16 Immobilienverwertung GmbH*, [...] 1010 Vīne, [...], par 1 540 820,10 EUR [...] tiesvedībā par prasītājas revīzijas sūdzību par *Oberlandesgericht Wien* [Vīnes apelācijas tiesas] kā apelācijas instances tiesas 2022. gada 28. decembra spriedumu, lieta Nr. 5 R 143/22v, 5 R 144/22s-66, ar kuru tika grozīts *Handelsgericht Wien* [Vīnes Komerctiesas] 2022. gada 30. jūnija spriedums, lieta Nr. 22 Cg 24/20b-51, [...]

pieņēma

I ē m u m u:

1. Saskaņā ar LESD 267. pantu uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts kopsakarā ar šīs direktīvas 73. pantu ir jāinterpretē tādējādi, ka ar PVN ir apliekama summa, kas pasūtītājam ir jāmaksā darbuņēmējam arī darbu (pilnīgas) neizpildes gadījumā, bet darbuņēmējs bija gatavs sniegt izpildījumu un tam nebija

iespējams tos sniegt no pasūtītāja atkarīgu iemeslu dēļ (piemēram, darbu atsaukšana)?

2. [omissis: tiesvedības apturēšana]

## P a m a t o j u m s

### A. Faktiskie apstākļi

[1] 2018. gada marta beigās puses (abas ir sabiedrības ar ierobežotu atbildību) noslēdza uzņēmuma līgumu, saskaņā ar kuru prasītājam kā darbuzņēmējam atbildētājas kā pasūtītājas vārdā saistībā ar būvniecības projektu bija jāveic sausās apdares darbi. Atlīdzība, par kuru bija notikusi vienošanās, bija 5 377 399,69 EUR, no kuriem 896 233,28 EUR kā apgrozījuma nodoklis 20 % apmērā.

[2] Pēc tam, kad prasītāja bija sākusi darbus, atbildētāja 2018. gada jūnija beigās paziņoja prasītājam, ka tā vairs nevēlas saņemt prasītājas pakalpojumus.

[3] Līguma izbeigšanas iemesls bija tāds, ka atbildētājas vadītājs bija zaudējis pacietību ar prasītājas vadītāju un turklāt bija saņēmis no cita uzņēmuma izdevīgāku piedāvājumu.

[4] 2018. gada 19. decembrī prasītāja sagatavoja galīgo rēķinu (no līguma izrietošs prasījums par nepamatotu būvdarbu atsaukšanu), kas, pieskaitot apgrozījuma nodokli 20 % apmērā un atskaitot ieturējumu par saistību neizpildi 3 % apmērā, tika izrakstīts par 1 607 695,07 EUR.

[5] Prasītāja atkāpšanās no līguma dēļ ietaupīja šādas izmaksas:

- par materiāliem, iekārtām un ārējiem pakalpojumiem 1 362 979 EUR apmērā;
- par algām 1 578 591 EUR apmērā;
- par būvniecības procentiem (1 %) 42 584 EUR apmērā un
- par ar projektu saistīto risku 21 292 EUR apmērā,

tātad kopumā 3 005 446 EUR.

### B. Pušu argumenti

[6] **Prasītāja** prasa 1 540 820,10 EUR. Tā apgalvo, ka tā nav atbildīga par līguma izbeigšanu. Līdz ar to saskaņā ar *ABGB* [*Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch*, Austrijas Civilkodeksa] 1168. pantu tai principā esot tiesības uz visu atlīdzību. Atskaitot ietaupītās izmaksas, tai nepamatotas atkāpšanās no līguma dēļ

esot tiesības uz 1 252 995 EUR neto, tātad 1 503 594 EUR bruto. Minētajam esot jāpieskaita 37 226,10 EUR par jau veikto izpildījumu, atskaitot jau saņemtos maksājumus. Prasības summu veidojot bruto summa nepamatotas atkāpšanās no līguma dēļ un atlikušās atlīdzības summa.

[7] **Atbildētāja** apstrīdēja uzņēmuma līguma spēkā stāšanos. Prasītāja jau esot saņēmusi atbilstošu atlīdzību par nepamatoti veiktajiem sausās apdares darbiem. Tiesības uz papildu atlīdzību, pamatojoties uz *ABGB* 1168. pantu, esot izslēgtas.

### C. Līdzšinējā tiesvedība

[8] **Pirmās instances tiesa** prasību apmierināja. Tā apstiprināja uzņēmuma līguma spēkā stāšanos. Atbildētāja esot bez pamatota iemesla atkāpusies no līguma. Tāpēc prasītājam, lai gan darbi netika izpildīti pilnībā, esot tiesības uz atlīdzību, atskaitot ietaupītās izmaksas, saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punktu. Nepamatojot to sīkāk, pirmās instances tiesa atzina prasītājas tiesības arī uz prasībā norādīto apgrozījuma nodokli 250 599 EUR apmērā saistībā ar vēl nesniegtajiem, bet atbilstoši *ABGB* 1168. pantam apmaksājamiem pakalpojumiem.

[9] **Apelācijas instances tiesa** grozīja pirmās instances tiesas spriedumu, apmierinot prasību 1 290 221,10 EUR apmērā [...] un noraidot papildu prasību 250 599 EUR apmērā [...]. Uzņēmuma līgums esot ticis noslēgts. Atlīdzības prasījums saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punkta pirmo teikumu kļūstot izpildāms, ja darbu izpilde galu galā nav izdevusies no pasūtītāja atkarīgu apstākļu dēļ, neraugoties uz darbuzņēmēja gatavību sniegt izpildījumu. Lai gan darbuzņēmējam šajā brīdī ir jābūt gatavam sniegt izpildījumu, atkāpjoties no līguma, darbuzņēmējam vairs nav pienākuma sniegt izpildījumu *ex nunc*. Pasūtītājs neapmierinot prasījumu uz samazinātu samaksu, ņemot vērā darbuzņēmēja izpildījumu, un tam – tā kā nav savstarpēja izpildījuma – netiekot piemērots arī apgrozījuma nodoklis. Prasības summā ietvertais apgrozījuma nodoklis esot 250 599 EUR. Šajā apmērā prasība esot jānoraida.

[10] **Oberster Gerichtshof**, kurā ir vērsušās abas puses, ar šīs dienas lēmumu noraidīja **atbildētājas revīzijas sūdzību**, kurā atbildētāja turpina apstrīdēt starp pusēm noslēgtā uzņēmuma līguma spēkā esamību, galvenokārt argumentējot ar to, ka iepriekšējo tiesu instanču vērtējums, ka uzņēmuma līgums ir stājies spēkā, nav jāgroza. Līdz ar to turpmākajā tiesvedībā ir jāizmanto šis juridiskais vērtējums.

[11] **Oberster Gerichtshof** ir vēl jāizlemj par **prasītājas revīzijas sūdzību**, kas būtībā ir vērsta uz to, lai atjaunotu pirmās instances tiesas sprieduma spēkā esamību, pamatojoties uz to, ka tai par prasījumu saskaņā ar *ABGB* 1168. pantu ir tiesības uz apgrozījuma nodokli, jo šis prasījums ir aplikams ar apgrozījuma nodokli sīkāk izklāstīto Savienības tiesību apsvērumu dēļ.

## D. Piemērojamās Savienības tiesības

[12] Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “direktīva”) 2. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts, ka “*pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds*” uzliek PVN.

Šīs direktīvas 9. panta 1. punktā ir noteikts:

“*“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.”*

[14] Šīs direktīvas 24. panta 1. punktā ir paredzēts:

“*“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”*

[15] Šīs direktīvas 73. pantā ir paredzēts:

“*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.”*

## E. Valsts tiesības

### E. 1. Civiltiesību normas

[16] ABGB 1168. pantā ir ietverti noteikumi par šajā lietā izvērtējamo uzņēmuma līgumu. Tiesību normas 1. punkta pirmais teikums ir formulēts šādi:

“*Ja darbi netiek izpildīti, darbuzņēmējam tomēr ir tiesības uz nolīgto atlīdzību, ja viņš bija gatavs sniegt pakalpojumu un ja viņš to nav varējis sniegt no pasūtītāja atkarīgu apstākļu dēļ; tomēr uz viņu ir attiecināmas izmaksas, kuras viņš ir ietaupījis darbu neveikšanas dēļ, vai ir iegādājies, veicot citu pielietojumu, vai nav apzināti iegādājies.”*

Saskaņā ar *Oberster Gerichtshof* pastāvīgo judikatūru darbuzņēmējam nav tiesību uz darba izpildi vai pabeigšanu. Gluži pretēji, pasūtītājs pēc saviem ieskatiem var liegt darbu veikšanu vai turpināšanu un to pabeigšanu (RS0021809; skat. arī

RS0021831; RS0025771). Šajā lietā tas nozīmē, ka atbildētājas atteikšanās izmantot citus prasītājas pakalpojumus 2018. gada jūnijā izraisa (vēl veicamo) darbu (galīgu) neveikšanu un līdz ar to minētās tiesību normas piemērojamību. Darbu apturēšana – kā papildu tiesiskās sekas – izraisa līgumattiecību priekšlaicīgu izbeigšanu. Apturot darbus, darbuņēmējam vairs nav pienākuma (turpināt) ražot, nepastāvot nepieciešamībai konstatēt darbuņēmēja izteiktu atsaukumu (7 Ob 43/14w; 8 Ob 131/17y). Prasījums saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punkta pirmo teikumu ir atlīdzības prasījums, nevis prasījums par zaudējumu atlīdzināšanu (RS0021875).

## E.2. Tiesību akti nodokļu jomā

Saskaņā ar *Umsatzsteuergesetz* [Apgrozījuma nodokļa likuma] (turpmāk tekstā – “*UStG*”) 1. panta 1. punkta 1) apakšpunktu ar apgrozījuma nodokli apliek piegādes un citus pakalpojumus, ko darbuņēmējs pret atlīdzību veic valstī savas uzņēmējdarbības ietvaros. No aplikšanas ar nodokli neatbrīvo tas, ka darījums ir veikts, pamatojoties uz tiesību vai administratīvajiem aktiem, vai ka darījums tiek uzskatīts par veiktu atbilstoši kādai tiesību normai.

[18] Nav (augstāko tiesu) judikatūras jautājumā par to, vai šajā lietā saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punkta pirmo teikumu maksājamā “atlīdzība” ir aplikama ar apgrozījuma nodokli saskaņā ar *UStG* 1. panta 1. punkta 1) apakšpunktu.

[19] Tiesību doktrīnā galvenokārt tiek pausts šāds viedoklis: attiecīgā atlīdzība saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punkta otro teikumu tiek maksāta (nevis par reālu izpildi, bet gan) tikai personas, kurai uz to ir tiesības, gatavību veikt izpildi, kas principā nav aplikama ar apgrozījuma nodokli bez papildu apstākļu iestāšanās [..].

[20] Arī tikai finanšu iestādēm adresētajā Austrijas *Bundesministerium für Finanzen* [Federālās finanšu ministrijas] 2015. gada 4. novembra rīkojuma BMF-010219/0414-VI/4/2015 (turpmāk tekstā – “*UStR* 2000”) 15. punktā ir paredzēts, ka maksājumiem, kas ir jāveic līgumslēdzējai pusei (parasti pircējam), tai priekšlaikus atkāpjoties no līguma, neuzliek apgrozījuma nodokli.

## F. Prejudiciālā jautājuma pamatojums

[21] F.1. Kā izklāstīts E.2. punktā, atbilstoši Austrijā valdošajam viedoklim ar prasību izvirzītajam prasījumam nebūtu jāuzliek apgrozījuma nodoklis un tāpēc prasītājas revīzijas sūdzība – kas attiecas tikai uz prasībā ietverto apgrozījuma nodokli – nebūtu pamatota.

[22] F.2. Tomēr, ņemot vērā neseno Eiropas Savienības Tiesas judikatūru situācijās, kas ir līdzīgas šīs lietas apstākļiem, pastāv šaubas par Austrijā valdošā viedokļa atbilstību ES tiesībām.

[23] F.2.1. Apvienotajās lietās *Air-France/KLM C-250/14* un *Hop!-Brit Air SAS C-289/14* (ECLI:EU:C:2015:841) Eiropas Savienības Tiesa ar 2015. gada 23. decembra spriedumu nolēma, ka 2. panta 1. punkts un 10. panta 2. punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1999. gada 17. jūnija Direktīvu 1999/59/EK, vēlāk – ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direktīvu 2001/115/EK, ir jāinterpretē tādējādi, ka aviosabiedrības veiktā biļešu izsniegšana ir apliekama ar pievienotās vērtības nodokli, ja pasažieri šīs izdotās biļetes nav izmantojuši un ja tie nevar saņemt atlīdzību par tām.

[24] F.2.2. Lietā *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia C-295/17* (ECLI:EU:C:2018:942) Eiropas Savienības Tiesa ar 2018. gada 22. novembra spriedumu nolēma, ka:

1) Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka iepriekš noteiktā summa, ko saimnieciskās darbības subjekts saņem gadījumā, ja klients priekšlaicīgi izbeidz līgumu par pakalpojumu sniegšanu, kurā ir paredzēts minimālais saistību laikposms, vai ja šis līgums tiek izbeigts viņa vainas dēļ, – ja šīs summas apmērs atbilst summai, kādu šis saimnieciskās darbības subjekts būtu saņēmis minētā laikposma atlikušajā laikā, ja līgums nebūtu izbeigts, bet tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai –, ir jāuzskata par atlīdzību par pakalpojumiem, kuri sniegti par samaksu, un par to kā par atlīdzību ir jāuzliek minētais nodoklis;

2) līgumā par pakalpojumu sniegšanu iepriekš noteiktās summas, kas klientam ir jāmaksā šī līguma priekšlaicīgas izbeigšanas gadījumā, kvalifikācijā nav izšķirošs tas, ka šīs fiksētās summas mērķis ir novērst to, ka klienti neievēro minimālo saistību laikposmu, un atlīdzināt kaitējumu, kas saimnieciskās darbības subjektam tiek nodarīts šī laikposma neievērošanas gadījumā, tas, ka atlīdzība, ko tirdzniecības pārstāvis saņem par tādu līgumu noslēgšanu, kuros ir noteikts minimālais saistību laikposms, ir lielāka, nekā paredzēta līgumos, kuros šāds laikposms nav noteikts, un tas, ka minētā summa valsts tiesībās ir kvalificēta kā līgumsods.

[25] F.2.3. Lietā *Vodafone Portugal C-43/19* (ECLI:EU:C:2020:465) Eiropas Savienības Tiesa 2020. gada 11. jūnija spriedumā nosprieda, ka Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka summas, ko saimnieciskās darbības subjekts ir saņēmis gadījumā, kad no klienta atkarīgu iemeslu dēļ tiek priekšlaicīgi izbeigts pakalpojuma līgums, kurā ir paredzēta lojalitātes laikposma ievērošana kā atlīdzība par izdevīgu komercnosacījumu piešķiršanu šim klientam, ir jāuzskata par atlīdzību par šo pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību šīs tiesību normas izpratnē.



[26] F.3. Minētajiem Eiropas Savienības Tiesas nolēmumiem ar šo lietu ir kopīgs tas, ka runa ir par naudas summu, kas veido atlīdzību par līgumu par sākotnēji sniegtu pakalpojumu, kas (vismaz daļēji) ir jāmaksā pat tad, ja pakalpojums netiek izmantots no pircēja (pircēja, pasūtītāja) atkarīgu iemeslu dēļ.

[27] No tā var secināt, ka arī šajā lietā aplūkotā “atlīdzība” ir apliekama ar PVN (apgrozījuma nodokli) saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punkta pirmo teikumu.

[28] F.4. Tomēr minēto Eiropas Savienības Tiesas nolēmumu fakti atšķiras no šīs lietas faktiem.

[29] F.4.1. Apvienotajās lietās *Air-France/KLM C-250/14* un *Hop!-Brit Air SAS C-289/14* (ECLLEU:C:2015:841) attiecīgajai aviosabiedrībai bija pienākums sniegt tās klientiem lidojuma pakalpojumu rezervētās izlidošanas brīdī vai attiecīgi līguma spēkā esamības laikā. Aviosabiedrība nevarēja sniegt pakalpojumu (kas bija jāsniedz noteiktā brīdī vai tikai noteiktā līguma spēkā esamības laikā) tikai tāpēc, ka klients bija atteicies no pakalpojuma saņemšanas, jo viņš nebija ieradies uz iekāpšanu vai attiecīgi nebija atteicies no pakalpojuma līguma spēkā esamības laikā.

[30] Turpretim šajā lietā darbuņēmējai, kas ir cēlusi prasību, vairs nebija jāizpilda (pārējie) darbi no brīža, kad atbildētāja pasūtītāja bija atkāpusies no līguma (skat. E.1. punktu). Pat ja pienākums maksāt PVN principā ir vērtējams neatkarīgi no pamatā esošo līgumattiecību pastāvēšanas un spēkā esamības [...], šajā lietā – neņemot vērā *ABGB* 1168. panta 1. punkta pirmajā teikumā lietoto apzīmējumu “atlīdzība” – varētu tikt apšaubīts, ņemot vērā līgumattiecību izbeigšanu, tas, vai ir izpildīta prasība par tiešu saikni starp saņemto atlīdzību un sniegto pakalpojumu (skat. Tiesas spriedumu *Meo – Serviços de Comunicações e Multimedia C-295/17* (ECLI:EU:C:2018:942), 39. un nākamie punkti) un šajā ziņā darbuņēmēja, kas ir cēlusi prasību, vēl ir “piegādātāja” vai attiecīgi “pakalpojumu sniedzēja”, un darbu pasūtītāja, kura ir atbildētāja – “pircējs” vai attiecīgi “pakalpojumu saņēmēja” direktīvas 73. panta izpratnē.

[31] F.4.2. Lietās *Serviços de Comunicações e Multimedia C-295/17* (ECLI:EU:C:2018:942) un *Vodafone Portugal C-43/19* (ECLI:EU:C:2020:465) – pretēji tam, kā tas ir šajā lietā, proti, uzņēmuma līguma kā mērķsaistību gadījumā – runa bija par ilgstošām saistībām.

[32] No abiem nolēmumiem izriet arī tas, ka gadījumā, ja klients priekšlaicīgi atkāpjas no pakalpojumu līguma, kurā ir paredzēts lojalitātes laikposms, maksājama summai joprojām zināmā mērā ir atlīdzības raksturs, ja tomēr “līguma izbeigšana lojalitātes laikposmā ir pamats atlīdzinājumam kā kompensācijai, lai “atgūtu izmaksas, kas saistītas ar termināļu subsidēšanu, ierīkošanu, pakalpojuma aktivizēšanu vai citiem reklāmas nosacījumiem””, (C-43/19, 24. punkts) vai attiecīgi “atlīdzināt kaitējumu, kas saimnieciskās darbības subjektam tiek nodarīts šī laikposma neievērošanas gadījumā, tas, ka atlīdzība, ko tirdzniecības pārstāvis saņem par tādu līgumu noslēgšanu, kuros ir noteikts minimālais saistību

laikposms, ir lielāka, nekā paredzēta līgumos, kuros šāds laikposms nav noteikts” (C-295/17, otrā atbilde).

[33] Šajā lietā aplūkotajai prasībai saskaņā ar *ABGB* 1168. panta 1. punkta pirmo teikumu nav ar to salīdzināma atlīdzības rakstura.

**G.** [*omissis*: tiesvedības apturēšana]

[..]

Vīnē, 2023. gada 25. septembrī

[..]

DARBBA VERSIJA