TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2015. gada 30. aprīlī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Direktīva 2006/112/EK — 52. panta c) punkts un 55. pants — Pakalpojuma sniegšanas vietas noteikšana — Pakalpojuma saņēmējs, kurš kā pievienotās vērtības nodokļa maksātājs ir norādīts vairākās dalībvalstīs — Nosūtīšana vai transportēšana ārpus tās dalībvalsts teritorijas, kurā pakalpojums faktiski ticis sniegts

Lieta C-97/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Ungārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 17. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 3. martā, tiesvedībā

SMK kft

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága ,

Nemzeti Adó- és Vámhivatal .

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. O'Kīfs [*A. Ó Caoimh*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*] (referents),

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Ungārijas valdības vārdā – *G. Koós* un *Z. Fehér*, pārstāvji,

— Grieķijas valdības vārdā – *K. Paraskevopoulou* un *I. Kotsoni*, pārstāves,

— Eiropas Komisijas vārdā – *V. Bottka* un *L. Lozano Palacios*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu lietu izskatīt bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

* Tiesvedības valoda – ungāru.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva") 52. panta c) punkta un 55. panta interpretāciju.F

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *SMK kft*, Ungārijā reģistrētu sabiedrību, un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél - alföldi Regionális Adó Főigazgatósága* (Dēlalfeldas [*Dél-alföldi*] reģionālā nodokļu direkcija, kas ir Valsts un muitas nodokļu administrācijas pakļautībā; turpmāk tekstā – "*Főigazgatóság*") un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal* (Valsts un muitas nodokļu administrācija, turpmāk tekstā – "*NAV*") jautājumā par lēmumu, ar kuru *SMK kft* ir noteikts samaksāt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – "PVN") par 2007.–2009. gadu un par laikposmu no 2010. gada janvāra līdz martam.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Lai gan daļa no pamatlietas attiecas uz laikposmu no 2010. gada janvāra līdz martam, uz kuru attiecas PVN direktīva, kas grozīta ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/8/EK (OV L 44, 11. lpp.), no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka tiesa jautā tikai par PVN direktīvas 52. panta c) punkta un 55. panta interpretāciju šīs direktīvas redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, proti, pirms grozījumiem, kas izdarīti ar Direktīvu 2008/8.

4 Sestās direktīvas 52. pantā, kas ietverts tās V sadaļā, ir noteikts:

"Šādu pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana:

[..]

c) kustama materiālā īpašuma novērtēšana un darbs ar to."

5 Šīs direktīvas 55. pants ir izteikts šādi:

"Atkāpjoties no 52. panta c) punkta, attiecībā uz pakalpojumiem, kas saistīti ar kustama materiāla īpašuma novērtēšanu vai apstrādi un ko sniedz pakalpojumu saņēmējiem, kuri PVN nolūkā ir identificēti dalībvalstī, kas nav pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts, uzskata, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir tās dalībvalsts teritorijā, kura pakalpojumu saņēmējam piešķīrusi PVN identifikācijas numuru, ar kuru tas saņēmis šos pakalpojumus.

Šā panta pirmajā daļā paredzēto atkāpi piemēro vienīgi tad, ja preces nosūta vai transportē ārpus dalībvalsts, kur faktiski notiek šo pakalpojumu sniegšana."

Ungārijas tiesības

6 1992. gada Likuma LXXIV par pievienotās vērtības nodokli (*az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény*), redakcijā, kas bija spēkā 2007. gadā (turpmāk tekstā – "PVN likums"), 15. panta 4. punktā bija paredzēts:

"Par pakalpojuma izpildes vai sniegšanas vietu ir uzskatāma vieta, kur faktiski ir ticis sniegts [šāds] pakalpojums:

[..]

c) preces montāža, remonts, uzturēšana, atjaunošana, pārveidošana vai pabeigšana (izņemot darījumus saistībā ar nekustamo īpašumu).

[..]"

7 Šī likuma 15./A panta 12.–14. punktā bija paredzēts:

"12. Ja pakalpojumu saņēmējs, kas noteikts 15. panta 4. punkta c) un d) apakšpunktā, ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs citā dalībvalstī, kas nav dalībvalsts, kurā pakalpojumi faktiski ir sniegti, par izpildes vietu ir uzskatāma tās dalībvalsts teritorija, kurā pakalpojumu pasūtītājs ir reģistrēts kā nodokļu maksātājs.

13. 12. punkts nav piemērojams gadījumā, ja prece nav tikusi transportēta ārpus tās dalībvalsts teritorijas, kurā pakalpojums faktiski ir ticis sniegts.

14. Ja pakalpojuma izpildes vieta tiek noteikta tās dalībvalsts teritorijā, kurā ir reģistrēta persona vai uzņēmums, kas savā vārdā ir saņēmis šajā pantā noteiktos pakalpojumus, un ja pakalpojuma pasūtītāja persona vai uzņēmums ir reģistrēts kā nodokļa maksātājs vairākās dalībvalstīs vienlaicīgi, tad par pakalpojuma izpildes vietu ir jāuzskata dalībvalsts, kurā nodokļu iestādes ir izsniegušas nodokļa maksātāja numuru šai šajā pantā noteiktā pakalpojuma saņēmējai personai vai uzņēmumam. Nodokļa maksātājam ir jāsaņem pakalpojums ar šīs dalībvalsts piešķirto numuru, kurā tas ir veicis darbību, kas izraisa viņa aplikšanu ar nodokli, un kuras interesēs šis pakalpojums ir izpildīts."

8 2007. gada Likuma CXXVII par pievienotās vērtības nodokli, kas ir spēkā no 2008. gada 1. janvāra (turpmāk tekstā – "jaunais PVN likums"), 42. panta 1. punktā ir noteikts:

"Šādu pakalpojumu sniegšanas gadījumā to izpildes vieta ir pakalpojuma faktiskās sniegšanas vieta:

[..]

d) preces apstrāde (izņemot ar nekustamo īpašumu saistītās darbības)."

9 Jaunā PVN likuma 45. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:

"1. Atkāpjoties no 42. panta, ja pakalpojuma, kas minēts 42. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā, saņēmējs ir citā Kopienas [Savienības] dalībvalstī deklarēts nodokļa maksātājs, kas nav pakalpojuma faktiskās sniegšanas valsts, tad šī pakalpojuma izpildes vieta ir tā Kopienas [Savienības] dalībvalsts, kurā pakalpojuma saņēmējs ir reģistrēts kā nodokļa maksātājs.

2. 1. punkts ir piemērojams gadījumā, kad prece, kas ir radusies 42. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā minētā pakalpojuma rezultātā, tiek nosūtīta vai transportēta ārpus Kopienas [Savienības] dalībvalsts, kurā 42. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā minētais pakalpojums ticis faktiski sniegts."

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

10 Kā izriet no nolēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu, *SMK kft* ir *SMK* uzņēmumu grupas dalībniece, Ungārijā reģistrēta PVN maksātāja un tādēļ tai šajā dalībvalstī ir piešķirts PVN maksātāja identifikācijas numurs. Šajā uzņēmumu grupā ietilpst arī *SMK UK Ltd*., kas ir Apvienotajā Karalistē dibināta sabiedrība, kura līdz 2007. gada 30. jūlijam vienlaikus bija reģistrēta kā nodokļu maksātāja kā Apvienotajā Karalistē, tā Ungārijā un kurai bija Anglijas un Ungārijas PVN nodokļa maksātāja identifikācijas numuri. *SMK Europe NV* (turpmāk tekstā – "*SMK Europa*") ir Beļģijā dibināta sabiedrība, kas ir reģistrēta Ungārijas PVN maksātāju reģistrā un kas arī ir šīs grupas dalībniece, kuras uzdevumos ietilpst grupas preču tirgošana Eiropā.

11 No 2002. gada marta pēc *SMK UK Ltd*. pasūtījuma un tās vārdā *SMK kft* Ungārijā sniedza apakšuzņēmuma pakalpojumus. *SMK UK Ltd*. iegādājās izejmateriālus un sastāvdaļas, kas bija nepieciešamas gatavo preču izgatavošanai, proti, tālvadības pultis, kas bija elektronisko ierīču sastāvdaļa. *SMK UK Ltd* bija ierīču, aprīkojuma un ražošanas līdzekļu īpašniece. *SMK kft* nebija sava izejmateriālu vai gatavo preču uzkrājuma, un tā tikai veica šo tālvadības pulšu montāžu.

12 Pēc montāžas pabeigšanas gatavās preces palika *SMK kft* telpās, lai gan pakalpojuma saņēmējs *SMK UK Ltd* tās bija pārdevis *SMK Europe*, kura savukārt tās pārdeva tālāk citā Kopienas dalībvalstī vai kādā trešajā valstī reģistrētiem pircējiem. *SMK UK Ltd* uzdeva *SMK kft* piegādāt šīs preces to pircējiem. *SMK UK Ltd* izrakstīja par šo pārdošanu rēķinus, kas tika izmantoti kā transportēšanas dokumenti, gatavo preču pircēja, proti, *SMK Europe*, vārdā, bet preces tika nosūtītas tieši gala pircējiem, kas atradās Eiropas Savienībā vai trešajā valstī, kuriem *SMK Europe* bija tālāk pārdevusi šīs preces. Katrā gadījumā gatavās preces tika izvestas no Ungārijas teritorijas un vispār netika ievestas Apvienotajā Karalistē.

13 *SMK kft* izrakstīja rēķinu *SMK UK Ltd* par gatavo preču izgatavošanu kā atlīdzību par sniegtajiem pakalpojumiem, neiekļaujot nodokli, ar piezīmi "ārpus PVN teritoriālās ietekmes". Uz rēķina tā norādīja *SMK UK Ltd* Apvienotās Karalistes nodokļa maksātājas identifikācijas numuru.

14 Bēkēšas [*Békés*] departamenta nodokļu direkcijas Nodokļu maksātāju pārbaudes nodaļa, kas ir pakļauta Valsts un muitas nodokļu administrācijai (turpmāk tekstā – "pirmā līmeņa nodokļu iestāde"), veica pārbaudi par *SMK kft* iesniegtajām PVN deklarācijām par laikposmu no 2007. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim.

15 Pēc šīs pārbaudes pirmā līmeņa nodokļu iestāde uzskatīja, ka apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas vieta šajā lietā bija šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas vieta, proti, Ungārija. Precīzāk, tā uzskatīja, ka *SMK kft* nav pierādījusi, ka gatavās preces tika nosūtītas ārpus Ungārijas, un ka tātad Apvienoto Karalisti nebija iespējams uzskatīt par pakalpojumu sniegšanas vietu. Līdz ar to šī nodokļu iestāde konstatēja, ka pastāv nodokļa parāds 27 712 000 Ungārijas forintu (HUF) apmērā, un izdeva rīkojumu *SMK kft* par tā samaksu.

16 *SMK kft* šo pirmā līmeņa nodokļu iestādes lēmumu pārsūdzēja *Főigazgatóság*, norādot, ka PVN likuma 15./A panta 12. un 13. punktā noteiktie nosacījumi bija izpildīti, tādēļ rēķinus par apakšuzņēmuma pakalpojumiem pamatlietā varēja izrakstīt bez PVN, jo tas esot juridisks darījums, kas izpildīts ārpus šī likuma teritoriālās piemērošanas jomas. Tā apgalvoja, ka nebija pienākuma transportēt gatavās preces uz pakalpojuma saņēmēja dalībvalsti.

17 Savā 2012. gada 10. decembra lēmumā *Főigazgatóság*, lemjot kā otrā līmeņa nodokļu iestāde, apstiprināja pirmā līmeņa nodokļu iestādes lēmumu. Tā konstatēja, ka *SMK UK Ltd* gatavās preces pārdeva *SMK Europe* pirms to transportēšanas, lai gan tās vēl bija Ungārijas teritorijā. Šajos apstākļos tā uzskatīja, ka šo preču transportēšana bija to pārdošanas, nevis apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas sekas.

18 Turklāt pirmā līmeņa nodokļu iestāde pārbaudīja PVN un uzņēmumu ienākuma nodokļa deklarācijas par 2008. un 2009. gadu, kā arī par laikposmu no 2010. gada janvāra līdz martam. Arī šajā laikposmā *SMK kft* sniedza apakšuzņēmuma pakalpojumus *SMK UK Ltd* vārdā, par kuriem tā neiekasēja PVN.

19 Pēc šīs pārbaudes pārskatīšanas *Főigazgatóság* ģenerāldirektors konstatēja, ka *SMK kft* ir nodokļa parāds HUF 107 616 000 apmērā, un tai piemēroja nodokļa naudas sodu HUF 21 523 000 apmērā, kā arī sodu par kavējumu HUF 38 208 000 apmērā. Viņš uzskatīja, ka, piemērojot jaunā PVN likuma 42. panta 1. punkta b)–d) apakšpunktu un 45. pantu, šīs sabiedrības veikto apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas vieta iepriekš minētajā laikposmā bija Ungārijā.

20 *SMK kft* šo pirmā līmeņa nodokļu iestādes lēmumu pārsūdzēja *NAV*, kura ar 2013. gada 8. janvāra lēmumu atstāja spēkā minēto lēmumu, uzskatot, ka apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas vieta ir bijusi Ungārijā.

21 *SMK kft* iesniedzējtiesā iesniedza administratīvu sūdzību pret *Főigazgatóság* 2012. gada 10. decembra lēmumu un *NAV* 2013. gada 8. janvāra lēmumu. Pirmkārt, attiecībā uz *Főigazgatóság SMK kft* tostarp norāda, ka, lai noteiktu to pakalpojumu izpildes vietu, kuru priekšmets ir ar precēm saistītu darbību veikšana, PVN direktīvas 55. pantā nav pieprasīts, lai preces tiktu piegādātas pakalpojuma saņēmēja dalībvalstī. Tā uzskata, ka pietiek ar to, ka šīs preces tikušas transportētas vai nosūtītas ārpus dalībvalsts, kur bija to izgatavošanas galīgais posms.

22 *SMK kft* uzsver, ka pēc tās pakalpojumu sniegšanas beigām gatavās preces, kuras tika pārdotas pircējiem citā dalībvalstī, nevis Ungārijā, šī iemesla dēļ ir pametušas šīs pēdējās valsts teritoriju. Tas, ka pakalpojuma saņēmēja, proti, *SMK UK Ltd* 2007. gadā ir tikusi reģistrēta arī Ungārijas PVN maksātāju reģistrā, nenozīmējot, ka tā ir saņēmusi pakalpojumus ar Ungārijas PVN maksātāja identifikācijas numuru, jo tās pamatdarbība bija saistīta ar uzņēmumu, kurš atradās citā dalībvalstī. *SMK kft* uzskata, ka PVN likuma 15./A panta 14. punkts ir pretrunā PVN direktīvai.

23 *Főigazgatóság* norāda, ka *SMK kft* esot bijusi jāņem vērā pakalpojumu sniegšana ar *SMK UK Ltd* Ungārijas PVN maksātāja reģistrācijas numuru, jo gatavo preču pārdošana, kas bija *SMK kft* veikto darbu rezultāts, norisinājās Ungārijā. Tā uzskata, ka no tā izriet, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir bijusi šīs dalībvalsts teritorijā, un ka tādēļ uz šiem pakalpojumiem attiecas PVN likuma teritoriālā ietekme. Gatavo preču transportēšanai neesot ietekmes uz to, ka tad, kad pakalpojums bija izpildīts, *SMK kft* bija jāmaksā PVN.

24 Otrkārt, attiecībā uz *NAV* 2013. gada 8. janvāra lēmumu *SMK kft* uzskata, ka PVN samaksas pienākumu nevar tikt secināts no PVN direktīvas, nepieņemot tai pretēju interpretāciju. Tā uzskata, ka pakalpojumu saņēmējam ir jānolemj, kam ir pienākums maksāt nodokļus. Visbeidzot, ar atteikumu piemērot atbrīvojumu no nodokļa attiecībā uz šiem pakalpojumiem tiekot pārkāpti PVN teritorialitātes un neitralitātes principi.

25 *NAV* norāda, ka, lai piemērotu PVN direktīvas 55. pantā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa, ir jāpārbauda, vai apakšuzņēmuma pakalpojumu saņēmējam bija vai viņam bija jābūt PVN maksātāja identifikācijas numuram Ungārijā. Šajā sakarā tā uzsver, ka gatavās preces, kuras montēja *SMK kft*, netika nosūtītas uz dalībvalsti, kuras teritorijā atradās *SMK UK Ltd* juridiskā adrese, bet gan tika pārdotas, vēl atrodoties Ungārijā, tādējādi šī dalībvalsts ir jāuzskata par *SMK UK Ltd* veiktās pārdošanas izpildes vietu.

26 Šajos apstākļos *Gyulai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Ģulas [*Gyula*] administratīvā tiesa) nolēma apturēt lietas izskatīšanu un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai PVN direktīvas, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, 55. pants var tikt interpretēts tādējādi, ka šis noteikums attiecas tikai uz tiem nodokļu maksātājiem, kuri ir pakalpojumu saņēmēji un kuriem tās vietas dalībvalstī, kurā pakalpojums faktiski tiek sniegts, nav vai nebija jābūt PVN identifikācijas numuram?

2) Apstiprinošas atbildes uz pirmo jautājumu gadījumā – vai pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanai ir piemērojams vienīgi PVN direktīvas 52. pants?

3) Noliedzošas atbildes uz pirmo jautājumu gadījumā – vai PVN direktīvas, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, 55. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja nodokļu maksātājam, kurš saņem apakšuzņēmuma pakalpojumus, ir vai būtu jābūt PVN identifikācijas numuram vairākās dalībvalstīs, tad tikai šis pakalpojumu saņēmējs var izlemt, ar kādu nodokļu identifikācijas numuru tas vēlas saņemt attiecīgo pakalpojumu (tostarp gadījumā, ja tiek uzskatīts, ka nodokļu maksātājs, kurš saņem pakalpojumu, tiek uzskatīts par reģistrētu pakalpojuma faktiskās sniegšanas vietas dalībvalstī, bet viņam ir PVN identifikācijas numurs citā dalībvalstī)?

4) Ja uz trešo jautājumu tiktu atbildēts, ka pakalpojumu saņēmējam ir neierobežotas izvēles tiesības, vai PVN direktīvas 55. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka:

— līdz 2009. gada 31. decembrim var tikt uzskatīts, ka pakalpojums ir ticis sniegts ar minētā pakalpojuma saņēmēja norādīto PVN identifikācijas numuru, ja tam ir arī citā dalībvalstī reģistrēta (dibināta) nodokļu maksātāja statuss un ja preces tiek nosūtītas vai transportētas ārpus dalībvalsts, kurā pakalpojums faktiski tika sniegts?

— tas, ka pakalpojuma saņēmējs ir citā dalībvalstī reģistrēts nodokļu maksātājs, bet kurš ir piegādājis gatavās preces starpniekam, nosūtot vai transportējot tās ārpus dalībvalsts, kurā tika sniegts pakalpojums, un šis starpnieks savukārt pārdod preces tālāk kādā trešajā Savienības dalībvalstī, apakšuzņēmuma pakalpojumu saņēmējam netransportējot gatavās preces atpakaļ uz savu uzņēmumu, var ietekmēt pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšanu?

5) Ja pakalpojuma saņēmējam nav neierobežotas izvēles tiesības, vai PVN direktīvas, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, 55. panta piemērojamību ietekmē:

— apstākļi, kādos preces izgatavošanas pakalpojuma saņēmējs ir iegādājies izejmateriālus un nodevis tos personas, kas veic izgatavošanu, rīcībā,

— tas, ka nodokļa maksātājs, kurš saņēmis pakalpojumu no kādas konkrētas dalībvalsts un ar kādu nodokļu identifikācijas numuru reģistrēta nodokļu maksātāja, pārdod preces, kas izriet no izgatavošanas procesa,

— tas – kā tas ir bijis pamatlietā – ka izgatavošanas darbību rezultātā radušās gatavās preces valstī, kurā tās ir tikušas izgatavotas, ir bijušas vairāku pārdošanu priekšmets darījumu ķēdes ietvaros un vēlāk no šīs valsts ir tikušas tieši transportētas galīgajam pircējam?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

27 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ar LESD 267. pantu sadarbības starp valstu tiesām un Tiesu procedūrā otrai minētajai ir jāsniedz valsts tiesai lietderīga atbilde, kas ļautu izlemt tās izskatīšanā esošo lietu. Šajā nolūkā Tiesai attiecīgā gadījumā ir jāpārformulē tai iesniegtie jautājumi (skat. spriedumu *Douane Advies Bureau Rietveld*, C-541/13, EU:C:2014:2270, 18. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Šajā sakarā no iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka pamatlietā PVN piemērošanai ir jānosaka prasītājas pamatlietā Ungārijā sniegto apakšuzņēmuma pakalpojumu sniegšanas vieta, ko tā sniegusi pēc Apvienotajā Karalistē dibinātās *SMK UK Ltd* – kas ir preču, par kurām tiek sniegti šie pakalpojumi, īpašniece – rīkojuma un uz tās rēķina. No Tiesai iesniegtās informācijas arī izriet, ka šo pakalpojumu sniegšanu veidoja prasītājas pamatlietā īstenotā *SMK UK Ltd* piederošo tālvadības pulšu montāža. Pēc to montāžas gatavās preces palika Ungārijā. *SMK UK Ltd* tās pēc tam pārdeva *SMK Europe*, kura tās atkārtoti pārdeva vai nu citā dalībvalstī, vai trešā valstī reģistrētiem pircējiem. Tādējādi pēc to atkārtotas pārdošanas šīs gatavās preces tika transportētas vai nosūtītas ārpus Ungārijas.

29 Tāpat jāpiebilst, ka iesniedzējtiesa nošķir laikposmu, kurā pakalpojumu saņēmējs bija reģistrēts kā PVN maksātājs gan Ungārijā, gan Apvienotajā Karalistē, no laikposma, kad tam vairs nebija PVN maksātāja identifikācijas numura Ungārijā.

30 Ņemot vērā iepriekš minēto, pieci prejudiciālie jautājumi, kas jāizskata kopā, ir jāuzskata par tādiem, kas būtībā ir par to, vai PVN direktīvas 55. pants, redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams tādiem lietas apstākļiem, kādi ir pamatlietā, kad pakalpojumu saņēmējs bija reģistrēts kā PVN maksātājs vienlaikus gan tajā dalībvalstī, kurā pakalpojumi faktiski tika sniegti, gan citā dalībvalstī, bet vēlāk tikai šajā citā dalībvalstī un kad kustamais materiālais īpašums, attiecībā uz kuru šie pakalpojumi tika veikti, tika nosūtīts vai transportēts ārpus šīs dalībvalsts, kur faktiski pakalpojums tika sniegts, nevis pēc šo pakalpojumu izpildes, bet pēc vēlākas šo preču pārdošanas.

31 PVN direktīva, ar ko tika aizstāta Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Sestā direktīva"), ietver V sadaļu, kura attiecas uz ar nodokli apliekamu darījumu izpildes vietu. Šajā sadaļā iekļautā 3. nodaļa ir par pakalpojumu sniegšanas vietu, un tās 1. un 2. iedaļā attiecīgi ir noteikti vispārīgi noteikumi par tās vietas noteikšanu, kur šie pakalpojumi tiek aplikti ar nodokli, kā arī īpašie noteikumi, kas attiecas uz īpašu pakalpojumu sniegšanu. Tāpat kā Sestās direktīvas 77/388 9. panta 2. un 3. punktā PVN direktīvas 44.–59. pantā ir ietvertas normas, saskaņā ar kurām tiek noteikta konkrētā nodokļa piesaistes vieta (skat. spriedumu *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, 37. un 38. punkts).

32 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru noteikumu, kas nosaka nodokļu piesaistes vietu saistībā ar pakalpojumu sniegšanu, mērķis ir izvairīties, pirmkārt, no konfliktiem kompetences jomā, kas var novest pie dubultas aplikšanas ar nodokļiem, un, otrkārt, no ienākumu neaplikšanas ar nodokļiem vispār (spriedums *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka ar tādu tiesību normu kā PVN direktīvas 55. pants tiek noteikta nodokļu piesaistes vieta saistībā ar pakalpojumu sniegšanu un tādējādi nodalīta dalībvalstu kompetence. Šajā nolūkā minētās tiesību normas mērķis ir racionāli nodalīt attiecīgās valsts tiesību aktu PVN jomā piemērošanas jomas, vienādi nosakot nodokļu piesaistes vietu saistībā ar pakalpojumu sniegšanu (skat. šajā ziņā spriedumu *Welmory*, C-605/12, EU:C:2014:2298, 50. un 51. punkts).

34 Jāatgādina, ka vispārējā norma nodokļa piesaistes vietas noteikšanai saistībā ar tādu pakalpojumu sniegšanu, kuru mērķis ir kustama materiāla īpašuma apstrāde, ir noteikts PVN direktīvas 52. panta c) punktā, saskaņā ar kuru šādu pakalpojumu sniegšanas vieta ir tur, kur šie pakalpojumi faktiski ir izpildīti.

35 PVN direktīvas 55. pantā, atkāpjoties no minētās normas, attiecībā uz iepriekš minētajiem pakalpojumiem, kas tiek sniegti pakalpojumu saņēmējiem, kuri PVN nolūkā ir identificēti dalībvalstī, kas nav pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts, ir noteikts, ka pakalpojumu sniegšanas vieta ir tās dalībvalsts teritorijā, kura pakalpojumu saņēmējam ir piešķīrusi PVN identifikācijas numuru, ar kuru tas saņēmis šos pakalpojumus. Šī atkāpe tiek piemērota vienīgi tad, ja preces nosūta vai transportē ārpus šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts.

36 Tādējādi no PVN direktīvas 55. panta teksta izriet, ka šajā pantā paredzētā atkāpe tiek piemērota, ja ir izpildīti divi kumulatīvi nosacījumi. Pirmkārt, pakalpojumu saņēmējam ir jābūt "identificētam kā PVN maksātājam" citā dalībvalstī, nevis tajā, kuras teritorijā šie pakalpojumi ir faktiski sniegti, un, otrkārt, precēm ir jābūt nosūtītām vai transportētām ārpus šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts.

37 Tā kā, lai noteiktu pakalpojumu sniegšanas vietu, ir jāņem vērā tikai informācija, kas raksturo konkrēto ar nodokli apliekamo darījumu, otrais PVN direktīvas 55. pantā noteiktais nosacījums tajā paredzētās atkāpes piemērošanai ir jāizvērtē, ņemot vērā tikai šos informācijas elementus, nevis iespējamos vēlākos darījumus.

38 Tātad, lai varētu piemērot PVN direktīvas 55. pantu, prece ir jātransportē vai jānosūta, veicot darījumu saistībā ar šīs preces apstrādi, šajā gadījumā – pirms cita darījuma ar šīm PVN pakļautajām precēm veikšanas.

39 Šajā gadījumā, kā izriet no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem un kā ir atgādināts šī sprieduma 28. punktā, pēc to montāžas gatavās preces, kas tiek aplūkotas šajā lietā, palika Ungārijā un tika transportētas ārpus šīs dalībvalsts tikai pēc šo preču pārdošanas un atkārtotas pārdošanas darījumiem.

40 No tā izriet, ka attiecībā uz pakalpojumu sniegšanu pamatlietā preces netika transportētas vai nosūtītas ārpus šo pakalpojumu faktiskās sniegšanas dalībvalsts. Tātad nosacījums par preču transportēšanu vai nosūtīšanu, kas paredzēts PVN direktīvas 55. pantā, nebija izpildīts. Līdz ar to šo pakalpojumu nodokļu piesaistes vieta ir jānosaka, piemērojot šīs direktīvas 52. panta c) punktu, saskaņā ar kuru šī vieta ir pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalsts, šajā gadījumā – Ungārija.

41 Turklāt jākonstatē, ka attiecībā uz pirmo nosacījumu, kas paredzēts PVN direktīvas 55. panta piemērošanai, tas, ka minēto pakalpojumu sniegšanas laikposmā šo pakalpojumu saņēmējs vienlaikus bija identificēts kā PVN maksātājs kā Ungārijā, tā Apvienotajā Karalistē, bet vēlāk tikai šajā pēdējā dalībvalstī, neietekmē iesniedzējtiesā izskatāmās prāvas risinājumu, jo, sniedzot šos pakalpojumus, preces netika transportētas vai nosūtītas ārpus Ungārijas.

42 Ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz prejudiciālajiem jautājumiem ir jāatbild, ka PVN direktīvas 55. pants, redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nav piemērojams tādos apstākļos kā pamatlietā, kad pakalpojumu saņēmējs vienlaikus bija identificēts kā PVN maksātājs kā pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalstī, tā citā dalībvalstī, bet vēlāk tikai šajā citā dalībvalstī, un kad kustamais materiālais īpašums, attiecībā uz kuru tika veikti šie pakalpojumi, tika nosūtīts vai transportēts ārpus pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalsts nevis pēc šo pakalpojumu pabeigšanas, bet pēc vēlākas šo preču pārdošanas.

Par tiesāšanās izdevumiem

43 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 55. pants, redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010. gada 1. janvārim, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nav piemērojams tādos apstākļos kā pamatlietā, kad pakalpojumu saņēmējs vienlaikus bija identificēts kā pievienotās vērtības nodokļa maksātājs kā pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalstī, tā citā dalībvalstī, bet vēlāk tikai šajā citā dalībvalstī, un kad kustamais materiālais īpašums, attiecībā uz kuru tika veikti šie pakalpojumi, tika nosūtīts vai transportēts ārpus pakalpojumu faktiskās izpildes dalībvalsts nevis pēc šo pakalpojumu pabeigšanas, bet pēc vēlākas šo preču pārdošanas.

[Paraksti]