

62016CJ0462

TIESAS SPRIEDUMS (piekt? pal?ta)

2017. gada 20. decembr? ( \*1 )

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – 90. panta 1. punkts – Cenas samazin?jums saska?? ar dal?bvalstu paredz?tajiem nosac?jumiem – Nodok?a b?zes samazin?šana – 1996. gada 24. oktobra spriedum? Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400) defin?tie principi – Priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas iest?d?m pieš?irtas atlaides

Lieta C?462/16

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2016. gada 22. j?nij? un kas Ties? re?istr?ts 2016. gada 17. august?, tiesved?b?

Finanzamt Bingen-Alzey

pret

Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG.

TIESA (piekt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js Ž. L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça], tiesneši E. Levits, E. Borgs Bartets [A. Borg Barthet] (referents), M. Bergere [M. Berger] un F. Biltšens [F. Biltgen],

?ener?ladvok?ts J. Tan?evs [E. Tanchev],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

–

Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG v?rd? – A. Funke, Steuerberater, un H.-H. von Cölln, Rechtsanwalt,

–

V?cijas vald?bas v?rd? – T. Henze un R. Kanitz, p?rst?vji,

–

Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – D. Robertson, p?rst?vis, kuram pal?dz P. Mantle, barrister,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – B.-R. Killmann un R. Lyal, p?rst?vji,  
noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2017. gada 11. j?lija tiesas s?d?,  
pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 90. panta 1. punkta interpret?ciju.

2

Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp Finanzamt Bingen-Alzey (Bingenes-Alcejas Finanšu p?rvalde, V?cija; turpm?k tekst? – “nodok?u administr?cija”) un farm?cijas uz??mumu Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) summas noteikšanu, kas p?d?jai min?tajai ir j?maks? par 2011. finanšu gadu.

Atbilstoš? ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3

Atbilstoši PVN direkt?vas 73. pantam:

“Pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. l?dz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js par šiem dar?jumiem ir sa??mis vai sa?ems no pirc?ja, pakalpojumu sa??m?ja vai treš?s personas, tostarp subs?dijas, kas tieši saist?tas ar šo dar?jumu cen?m.”

4

Min?t?s direkt?vas 78. pant? ir noteikts:

“Summ?, kurai uzliek nodokli, ietver š?das sast?vda?as:

a)

nodok?us, nodevas un citus maks?jumus, iz?emot pašu PVN;

[..].”

5

Š?s pašas direkt?vas 79. pant? ir paredz?ts:

“Summ?, kurai uzliek nodokli, neiетver š?das sast?vda?as:

a)

cenu samazin?jumus atlaižu veid? par pirmstermi?a samaksu;

b)

cenu atlaides un rabatus, ko pieš?ir pirc?jam vai pakalpojumu sa??m?jam un ko tas ieg?st dar?juma veikšanas laik?;

c)

summas, ko nodok?a maks?t?js sa??mis no pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja k? t?du izmaksu atmaks?šanu, kuras veiktas pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja v?rd? un interes?s un kuras iegr?matotas š? nodok?a maks?t?ja pagaidu kont?.

Nodok?a maks?t?js pamato pirm?s da?as c) punkt? min?to izmaksu faktisko summu, un tas nedr?kst atskait?t PVN, kas var?tu b?t iekas?ts.”

6

Saska?? ar š?s direkt?vas 90. pantu:

“1. Anul?šanas, atteikuma vai piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum?, vai ar? ja cenu samazina p?c tam, kad notikusi pieg?de, saska?? ar dal?bvalstu paredz?tajiem noteikumiem attiec?gi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

2. Piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum? dal?bvalstis var atk?pties no 1. punkta.”

V?cijas ties?bas

7

Umsatzsteuergesetz (Likums par apgroz?juma nodokli), 2005. gada 21. febru?r? public?taj? redakcij? (BGBI. 2005 I, 386. lpp.), 10. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Pre?u pieg?žu un citu pakalpojumu (1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta pirmais teikums) un ieg?žu Kopien? (1. panta 1. punkta 5. apakšpunkts) gad?jumos apgroz?jums tiek apr??in?ts atkar?b? no atl?dz?bas. Atl?dz?ba ir viss, ko pakalpojuma sa??m?js izt?r?, lai sa?emtu preci vai pakalpojumu, tom?r atskaitot apgroz?juma nodokli. Atl?dz?b? ietilpst ar? tas, ko cita persona, kura nav pakalpojuma sa??m?js, samaks? uz??m?jam par pakalpojumu. [..]”

8

V?cijas Likuma par apgroz?juma nodokli 17. panta “Groz?jumi nodok?a b?z?” 1. punkt? ir paredz?ts:

“Ja ir groz?ta ar nodokli apliekama dar?juma nodok?a b?ze 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratn?, uz??m?jam, kurš ir ?stenojis šo apgroz?jumu, ir j?kori?? par to maks?jam? nodok?a summa. [..]”

9

Attiec?b? uz oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas iest?žu nodrošin?to vesel?bas apdrošin?šanu Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (Soci?l? nodrošin?juma kodekss, Piekt? gr?mata), 2010. gada 22. decembra redakcij? (BGBI. 2010 I, 2309. lpp.; turpm?k tekst? – “SGB V”), 2. pant? ir paredz?ts:

“1. Slimokases sniedz to apdrošin?taiem III noda?? nor?d?tos pakalpojumus, iev?rojot labas p?rvald?bas principu (12. pants), cikt?I šie pakalpojumi neietilpst apdrošin?to pašrisk?.

?rstniec?bas metodes, z?les un speci?lu ?rstniec?bas metožu dziedin?šanas l?dzek?i netiek izsl?gti. Pakalpojumu kvalit?tei un efektivit?tei ir j?atbilst visp?rātz?tajam medic?nisko zin?šanu st?voklim un j?iev?ro medic?nas att?st?ba.

2. Apdrošin?tie sa?em pakalpojumus gan k? pabalstus nat?r?, gan k? pakalpojumus, iev?rojot šaj? V gr?mat? vai IX gr?mat? paredz?t?s atk?pes. P?c pieteikuma pakalpojumi var tikt sniegti ar? k? l?dzdal?ba “Personisk? daudznozaru budžet?”; tiek piem?rotas IX gr?matas 17. panta 2.–4. punkta un Noteikumu par budžetu normas kopsakar? ar IX gr?matas 159. panta norm?m. Par pabalstu nat?r? un pakalpojumu sniegšanu slimokases nosl?dz ar pakalpojumu sniedz?jiem vienošan?s atbilstoši IV noda?as norm?m.”

10

SGB V 130.a panta 1. punkt? ir noteikts:

“Attiec?b? uz farmaceitiskiem produktiem, kas uz slimokašu r??ina ir pieg?d?ti p?c 2003. gada 1. janv?ra, t?s sa?em no aptiek?m atlaidi 6 % no farm?cijas uz??muma p?rdošanas cenas bez PVN. Farm?cijas uz??mumiem ir pien?kums atmaks?t šo atlaidi aptiek?m. Cikt?I tas attiecas uz vairumtirgot?jiem saska?? ar 5. punktu, farm?cijas uz??mumiem ir j?atmaks? atlaide vairumtirgot?jiem. Atlaide ir j?atmaks? aptiek?m un vairumtirgot?jiem 10 dienu laik? p?c attiec?g? l?guma iesniegšanas. [..]”

11

Attiec?b? uz person?m, kuru vesel?ba ir apdrošin?ta priv?ti, Versicherungsvertragsgesetz (Likums par apdrošin?šanas l?gumu) 2007. gada 23. novembra redakcij? (BGBI. 2007 I, 2631. lpp.), 192. pant? “L?gum? paredz?tie apdrošin?t?ja pakalpojumi” ir paredz?ts:

“(1) Saist?b? ar slim?bas izdevumu apdrošin?šanu apdrošin?t?jam l?gum? noteiktaj? apm?r? ir j?atmaks? ?rst?šanas izdevumi slim?bas vai nelaimes gad?juma d?? un visi citi l?gum? paredz?tie pakalpojumi, tostarp tie, kas ir saist?ti ar gr?tniec?bu un dzemd?b?m, k? ar? ar prevent?v?m medic?niskaj?m apskat?m, lai agr? stadij? atkl?tu slim?bas saska?? ar atbilstoši likumam ieviestaj?m programm?m.

[..]”

12

Attiec?b? uz person?m, kam ir ties?bas uz vi?u medic?nas izdevumu atmaksu atbilstoši civildienesta ties?b?m, Bundesbeamten gesetz (V?cijas feder?lais Civildienesta likums), 2011. gada 14. novembra redakcij? (BGBI. 2011 I, 2219. lpp.), 80. pant? “Atbalsts slim?bas, apr?pes un dzimšanas gad?jum?” ir noteikts:

“(1) Atbalstu sa?em:

1.

ier?d?i, kam ir ties?bas uz atl?dz?bu vai kas atrodas b?rna kopšanas atva?in?jum?,

[..]

(2) Atbalsts var attiekties tikai uz nepieciešamajiem izdevumiem un ekonomiski sapr?t?giem izdevumiem

1.

slim?bas un apr?pes gad?jum?

[..]

(3)

Atbalsts tiek pieš?irts, atmaks?jot vismaz 50 % no izdevumiem, uz kuriem attiecas atbalsts.

[..]"

13

Atbilstoši Gestez über Rabatte für Arzneimittel (Likums par z?l?m pieš?irtaj?m atlaid?m), 2010. gada 22. decembra redakcij? (BGBI. 2010 I, 2262. lpp.), 1. pantam:

“Farm?cijas uz??mumiem ir j?pieš?ir priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem un [subjektiem, kas uz?emas šos izdevumus atbilstoši civildienesta ties?b?m,] par farmaceitiskiem produktiem, kas tiek izsniegti vien?gi ar z??u recepti, kuru cenu piln?b? vai da??ji p?d?jie min?tie ir atmaks?juši apdrošin?taijēm, atlaides atkar?b? no atmaksas likmes t?d? paš? proporcij?, k? ir paredz?ts SGB V 130.a panta 1., 1.a, 2., 3., 3.a un 3.b punkt?. [..]”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

14

Boehringer Ingelheim Pharma ražo farmaceitiskus produktus un tos, veicot ar nodokli apliekamas pieg?des, ar vairumtirgot?ju starpniec?bu pieg?d? aptiek?m.

15

Oblig?t?s (publisk?s) vesel?bas apdrošin?šanas sist?mas ietvaros aptiekas izsniedz farmaceitiskos produktus person?m, uz kur?m attiecas pamatl?gums ar slimokašu feder?ciju. Farmaceitiskie produkti tiek pieg?d?ti slimokas?m, kas tos nodod taj?s apdrošin?to personu r?c?b?. Aptiekas pieš?ir slimokas?m farmaceitisko produktu cenu atlaidi. Boehringer Ingelheim Pharma k? farm?cijas uz??mumam š? atlade ir j?atmaks? aptiek?m vai vairumtirgot?jiem, ja tie ir iesaist?ti. Finanšu p?rvalde uzskata atlaidi saist?b? ar PVN par atl?dz?bas samazin?jumu.

16

Savuk?rt aptiekas izsniedz farmaceitiskos produktus, kas paredz?ti priv?t? apdrošin?t?m person?m, pamatojoties uz individu?li nosl?gtiem l?gumiem. Priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mums pats nep?rk farmaceitiskos produktus, bet tas tikai atmaks? taj? apdrošin?taj?m person?m radušos izdevumus, ja t?s to l?dz. Š?d? gad?jum? Boehringer Ingelheim Pharma ir j?pieš?ir vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumam farmaceitisk? produkta cenas atlade. Šo atlaidi finanšu p?rvalde saist?b? ar PVN neatz?st par atl?dz?bas samazin?jumu.

17

2012. gad? Boehringer Ingelheim Pharma iesniedza gada nodok?a deklar?ciju par 2011. nodok?u

gadu, nor?dot tostarp ar nodokli apliekamos dar?jumus un attiec?g?s nodok?u b?zes.

18

Šaj? deklar?cij? Boehringer Ingelheim Pharma attiec?b? uz dar?jumiem ar farmaceitiskajiem produktiem, ko ir ieg?d?jušies apdrošin?šanas ??m?ji, uz kuriem attiecas priv?ta vesel?bas apdrošin?šana, kori??ja nodok?a b?zi, atskaitot atmaksas, kas tai ir j?p?rskaita.

19

Nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka nekas nepamato Boehringer Ingelheim Pharma nodok?a b?zes samazin?šanu saist?b? ar atmaks?m priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem. T?d?j?di tika noteikts t?ds PVN, k?ds tas bija j?maks? atbilstoši nesamazin?tai nodok?a b?zei.

20

Boehringer Ingelheim Pharma c?la pras?bu Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Reinzemes-Pfalcas Finanšu tiesa, V?cija) par nodok?u administr?cijas l?mumu par atmaks?šanu priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem.

21

T? apgalvoja, ka oblig?t?s apdrošin?šanas slimokase vai priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mums atrodas dar?jumu ??des beig?s, t?p?c nodok?a b?ze ir j?samazina abos gad?jumos. P?c t?s dom?m, nav noz?mes tam, vai runa ir par pieš?irt?m atmaks?m vai cenas samazin?jumiem, jo attieksmei pret tiem attiec?b? uz PVN ir j?b?t vien?dai.

22

Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Reinzemes-Pfalcas Finanšu tiesa) apmierin?ja Boehringer Ingelheim Pharma pras?bu, nospriežot, ka nebija j?noš?ir, k? to ir izdar?jusi nodok?u administr?cija, cenu samazin?jumi, kas pieš?irti oblig?t?s apdrošin?šanas slimokas?m par ieg?d?tajiem farmaceitiskajiem produktiem, un atmaksas par min?tajiem produktiem priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas sist?mas ietvaros.

23

Nodok?u administr?cija ir iesniegusi Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija) Revision s?dz?bu par Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Reinzemes-Pfalcas Finanšu tiesa) spriedumu.

24

Iesniedz?jtiesa atg?dina, ka, ja produkta izgatavot?js, kas, kaut ar? tas nav l?gumiski saist?ts ar galapat?r?t?ju, bet ir pirmais dar?jumu ??des posms, kuras p?d?jais posms ir galapat?r?t?js, pieš?ir cenas samazin?jumu min?tajam galapat?r?t?jam, piem?rojot Tiesas judikat?ru, nodok?a b?ze PVN m?r?iem ir j?samazina par min?to samazin?jumu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 28. un 31. punkts, k? ar? 2014. gada 16. janv?ris, Ibero Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, 29. punkts).

25

T? nor?da, ka Tiesa tom?r ir noraid?jusi nodok?a b?zes samazin?jumu gad?jum?, ja ce?ojumu a?ent?ra, kas darbojas k? starpniece, p?c savas iniciat?vas un uz sava r??ina pieš?ir galapat?r?t?jam cenas atlaidi pamatpakalpojumam, kuru sniedz ce?ojumu organizators

(spriedums, 2014. gada 16. janvāris, Ibero Tours, C-300/12, EU:C:2014:8, 33. punkts). Iemesls, ko Tiesa ir norādījusi šajā spriedumā, ir tāds, ka ceļojumu aģentūra neietilpst pakalpojumu rādītā, kas sniedzas no tāriska ceļojumu organizatora līdz galapatārītājam.

26

Iesniedzējtiesas skatījumā, Tiesas judikātā ja saprot tādājādi, ka cenu atlaides, ko komersants piešķir trešajai personai, ar kuru tas neatrodas līgumattiecībās, samazina PVN bāzi saistībā ar šī komersanta sniegtā pakalpojumu tikai tad, ja ir konstatējama uzņēmuma darbību rādītā, kas noslēdzas ar trešo personu, kura saņem atlaidi. Šajā gadījumā atlaides par labu privātītā veselības apdrošināšanas uzņēmumiem tādādā nesamazina PVN bāzi, kas ir jaunākā par Boehringer Ingelheim Pharma izdarītajām piegādām, jo privātītā veselības apdrošināšanas uzņēmumi, kas saņem atlaidi, nav pakalpojumu rādītās daļas, kura sākumā ar minēto uzņēmumu un beidzas ar galapatārītāju.

27

Tomēr iesniedzējtiesa uzskata, ka ar vispārīgo vienību dzīves attieksmes principu, kas paredzētais Eiropas Savienības Pamattiesību harta 20. pantā, nav saderīgi tas, ka pretēji atlaidām obligāti veselības apdrošināšanas nozarē atlaides privātītā veselības apdrošināšanas uzņēmumiem nesamazina nodokļa bāzi, lai gan abas atlaides vienīdi aprīkotība farmācijas uzņēmumu. Runa ir par līdzīgām situācijām, un tāpēc iesniedzējtiesa šaubīs par to, kāds iemesls objektīvi pamato šo nevienību dzīves attieksmi.

28

Tā atgādina arī, ka, lai gan nodokļu neutralitātes princips var tikt neievērots tikai konkuriējošu komersantu starpā, par vispārīgā vienību dzīves attieksmes principa pārkāpumu nodokļu jomā var liecināt cita veida diskriminācija, kas ietekmē komersantus, kuriem noteikti nav jaunātā konkurentiem, bet kuri tomēr atrodas salīdzināmībā stāvoklī citās tiesiskajās attiecībās (spriedumi, 2008. gada 10. aprīlis, Marks & Spencer, C-309/06, EU:C:2008:211, 49. punkts, kā arī 2013. gada 25. aprīlis, Komisija/Zviedrija, C-480/10, EU:C:2013:263, 17. punkts). No tā izriet, ka vienību dzīves attieksmes princips nodokļu jomā neatbilst nodokļu neutralitātes principam (spriedums, 2013. gada 25. aprīlis, Komisija/Zviedrija, C-480/10, EU:C:2013:263, 18. punkts).

29

Šajos apstākļos Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai farmācijas uzņēmumi, kas piegādā farmaceitiskos produktus, ir tiesības, pamatojoties uz Tiesas judikātu (spriedums, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, 28. un 31. punkts) un īemot vārību vienību dzīves attieksmes principu Savienības tiesībās, samazināt nodokļa bāzi saskaņā ar PVN direktīvas 90. pantu, kad:

—

tas veic piegādes aptiekēm ar vairumtirdzniecību,

—

aptiekas ar nodokli apliekamā veidā šos produktus pārdoši privātītā apdrošinātām personām,

—  
?rst?šan?s izdevumu apdrošin?t?js (priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mums) t? apdrošin?taj?m person?m atmaks? izdevumus par farmaceitisko produktu ieg?di un

—  
farm?cijas uz??mumam, pamatojoties uz likuma tiesisko regul?jumu, ir pien?kums priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumam samaks?t “atlaidi”?

Par prejudici?lo jaut?jumu

30

Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai, iev?rojot principus, ko Tiesa ir defin?jusi 1996. gada 24. oktobra spriedum? Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, 28. un 31. punkts) attiec?b? uz PVN b?zes noteikšanu un attiec?b? uz vienl?dz?gas attieksmes principu Savien?bas ties?b?s, PVN direkt?vas 90. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka atlaide, ko atbilstoši valsts ties?bu aktiem farm?cijas uz??mums ir pieš??ris priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumam, š? panta izpratn? izraisa nodok?a b?zes samazin?jumu par labu šim farm?cijas uz??mumam, ja farmaceitisko produktu pieg?des tiek veiktas ar vairumtirgot?ju aptiek starpniec?bu, kas veic š?s pieg?des person?m, kuras ir apdrošin?tas priv?t? vesel?bas apdrošin?šan?, kas atmaks? taj? apdrošin?taj?m person?m farmaceitisko produktu ieg?des cenu.

31

Lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, vispirms ir j?atg?dina, ka saska?? ar PVN direkt?vas 73. pantu nodok?u b?ze par pre?u pieg?di un pakalpojumu sniegšanu ietver visas summas, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em par šiem dar?jumiem no pirc?ja, pakalpojumu sa??m?ja vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar šo dar?jumu cenu.

32

Turpin?jam? j?atg?dina ar?, ka ar PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu, kurš attiecas uz atcelšanas, atteikuma vai piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jumu vai ar?, kad cenu samazina p?c dar?juma nosl?gšanas, dal?bvalst?m tiek uzlikts pien?kums samazin?t nodok?a b?zi un t?tad PVN summu, kas nodok?a maks?t?jam j?maks?, katrreiz, kad p?c dar?juma nosl?gšanas nodok?a maks?t?js nav sa??mis da?u no atl?dz?bas vai visu atl?dz?bu. Šaj? ties?bu norm? izpaužas PVN direkt?vas pamatprincips, ka nodok?a b?zi veido faktiski sa?emt? atl?dz?ba, un t?tad nenov?ršams secin?jums ir t?ds, ka nodok?u administr?cija nevar piedz?t k? PVN summu, kas p?rsniedz nodok?a maks?t?ja sa?emto summu (spriedums, 2014. gada 15. maijs, Almos Agrárkülkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

33

Visbeidzot, Tiesa ir nospriedusi, ka viens no pamatprincipiem, uz kuriem ir balst?ta PVN sist?ma, ir neutralit?te t?d?j?di, ka katras valsts iekšien? l?dz?g?m prec?m nodok?i tiek uzlikti vien?di, neatkar?gi no ražošanas un sadales ??des garuma (spriedums, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 20. punkts).

34

Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka farmaceitiskajam uz??mumam atbilstoši valsts ties?bu aktiem ir j?pieš?ir atlaides priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem par farmaceitiskiem produktiem, kuri tiek izsniegti tikai saska?? ar ?rsta recepti un par kuriem p?d?jie min?tie piln?b? vai da??ji ir atmaks?juši cenu apdrošin?taijēm, atkar?b? no atmaksas likmes t?d?s paš?s proporcij?s k? t?s, kas ir paredz?tas oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem. Nodok?u administr?cija neat?auj samazin?t nodok?a b?zi par šo atlaidi.

35

T?d?j?di min?to ties?bu aktu d?? Boehringer Ingelheim Pharma r?c?b? bija summa, kura atbilst šo produktu p?rdošanas cenai aptiek?m, kas ir samazin?ta par min?to atlaidi. T?tad PVN direkt?vai neatbilst tas, ka b?ze, pamatojoties uz kuru tiek apr??in?ts PVN, kas ir j?maks? farm?cijas uz??mumam k? nodok?u maks?t?jam, p?rsniedz summu, kuru tas rezult?t? sa?em. Ja tas t? b?tu, PVN neutralit?tes princips attiec?b? pret t?diem nodok?a maks?t?jiem, k?ds ir farm?cijas uz??mums, netiktu iev?rots (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 28. punkts).

36

L?dz ar to Boehringer Ingelheim Pharma k? nodok?a maks?t?jam piem?rojamo nodok?a b?zi ir j?veido summai, kas atbilst cenai, par kuru t? ir p?rdevusi farmaceitiskos produktus aptiek?m, to samazinot par atlaidi priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem, ja tie ir atl?dzin?juši sav?m apdrošin?taj?m person?m izdevumus, kas t?m ir bijuši, ieg?d?joties min?tos produktus.

37

Ir taisn?ba, ka Tiesa sava 1996. gada 24. oktobra sprieduma ElidaGibbs (C?317/94, EU:C:1996:400) 31. punkt? ir nospriedusi, ka Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”) 11.C panta 1. punkts, kas atbilst PVN direkt?vas 90. pantam, atsaucas uz parastu starp diviem l?gumsl?dz?jiem tieši nosl?gtu l?gumisko attiec?bu gad?jumu, kuras v?l?k ir groz?tas.

38

Tom?r šaj? zi?? j?konstat?, pirmk?rt, ka šaj? paš? sprieduma 31. punkt? Tiesa ir preciz?jusi, ka š? ties?bu norma ir neitralit?tes principa izpausme un ka l?dz ar to t?s piem?rošana nevar ietekm?t min?t? principa ?stenošanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 31. punkts).

39

Otrk?rt, no Tiesas judikat?ras izriet, ka PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? nav paredz?ts priekšnoteikums par š?du v?l?ku l?gumisko attiec?bu groz?šanu, lai š? ties?bu norma b?tu piem?rojama. Tas princip? paredz pien?kumu dal?bvalst?m samazin?t nodok?a b?zi katru reizi, kad p?c dar?juma nosl?gšanas nodok?a maks?t?js nav sa??mis da?u vai visu atl?dz?bu. Turkl?t nekas neliecina par to, ka Tiesa 1996. gada 24. oktobra spriedum? Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400) b?tu grib?jusi ierobežot Sest?s direkt?vas 11.C panta 1. punkta, kas atbilst PVN direkt?vas 90. pantam, piem?rošanas jomu. Savuk?rt no lietas, kur? ir tais?ts šis spriedums, pamat? esošajiem faktiem izriet, ka l?gumiskaj?s attiec?b?s nav izdar?ti nek?di groz?jumi. Tom?r

Tiesa ir nospriedusi, ka Sest?s direkt?vas 11.C panta 1. punkts ir piem?rojams (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2001. gada 29. maijs, Freemans, C?86/99, EU:C:2001:291, 33. punkts).

40

Turkl?t tas, ka pamatliet? attiec?go z??u pieg?žu tiešais sa??m?js ir nevis priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mums, kas izdara atmaksu apdrošin?taijim, bet paši apdrošin?tie, nevar padar?t neesošu tiešo saikni, kas past?v starp izdar?to pre?u pieg?di un sa?emto atl?dz?bu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2014. gada 27. marts, Le Rayon d'Or, C?151/13, EU:C:2014:185, 35. punkts).

41

K? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis savu secin?jumu 44. un 45. punkt?, farmaceitisko produktu ieg?des br?d? izdar?tie maks?jumi ir j?uzskata par atl?dz?bu, kas ir sa?emta no treš?s personas PVN direkt?vas 73. panta izpratn?, ja š?s treš?s personas, proti, apdrošin?tie, ir l?gušas priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem atmaksu un p?d?jie min?tie saska?? ar valsts ties?bu aktiem ir sa??muši individu?lu atlaidi no farmaceitiskajiem uz??mumiem. T?d?j?di, iev?rojot pamatlietas apst?k?us, priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumi ir j?uzskata par farm?cijas uz??muma PVN maks?t?ja veikt?s pieg?des galapat?r?t?jiem t?d?j?di, ka nodok?u administr?cijas sa?emt? summa nevar p?rsniegt galapat?r?t?ja samaks?to summu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 24. punkts).

42

L?dz ar to j?konstat?, ka pamatliet?, t? k? nodok?a maks?t?js nav sa??mis atl?dz?bas da?u atlaides d??, ko p?d?jais min?tais ir pieš??ris priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem, cena tieš?m ir tikusi samazin?ta p?c dar?juma nosl?gšanas saska?? ar PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu.

43

Turkl?t attiec?b? uz pamatliet? apl?koto atlaidi ir j?konstat?, ka t? ir noteikta likum? un ka farm?cijas uz??mums to oblig?ti pieš?irt priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumiem, kas ir atmaks?juši saviem apdrošin?taijim izdevumus, kuri p?d?jiem min?taijim ir radušies, ieg?d?joties farmaceitiskos produktus. T?d?j?di, k? ir konstat?ts š? sprieduma 35. punkt?, š?dos apst?k?os farm?cijas uz??mums nevar?ja br?vi r?koties ar visu šo cenu, kas sa?emta produktu p?rdošanas laik? aptiek?m vai vairumtirgot?jiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 19. j?lijs, International Bingo Technology, C?377/11, EU:C:2012:503, 31. punkts).

44

Šaj? zi?? Tiesa 2012. gada 19. j?lija sprieduma International Bingo Technology (C?377/11, EU:C:2012:503) 28. punkt? attiec?b? uz likum? noteikto pien?kumu saist?b? ar laimestiem bingo sp?l? ir nospriedusi, ka, t? k? da?a no to karšu p?rdošanas cenas, kas tiek izplat?tas sp?l?t?jiem laimestu ieg?šanai, ir noteikta iepriekš un ir oblig?ta, to nevar uzskat?t par sp?les organizatoru sa?emto atl?dz?bu par vi?u sniegto pakalpojumu.

45

K? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis savu secin?jumu 42. punkt?, kaut ar? Tiesa min?taj? spriedum? ir analiz?jusi PVN direkt?vas 73. panta interpret?ciju, šaj? paš? spriedum? sniegt? šaj? norm? paredz?t? j?dziena “atl?dz?ba” interpret?cija var tikt piem?rota attiec?b? uz formul?jumu “ja cenu samazina”, kas ir izmantots min?t?s direkt?vas 90. pant?, jo gan šaj? p?d?j? min?taj? ties?bu

norm?, gan š? s direkt?vas 73. pant? ir apl?koti nodok?a b?zes elementi.

46

?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka, iev?rojot principus, ko Tiesa ir defin?jusi 1996. gada 24. oktobra spriedum? Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, 28. un 31. punkts) attiec?b? uz PVN b?zes noteikšanu un attiec?b? uz vienl?dz?gas attieksmes principu Savien?bas ties?b?s, PVN direkt?vas 90. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka atlaide, ko atbilstoši valsts ties?bu aktiem farm?cijas uz??mums ir pieš??ris priv?t? vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumam, š? panta izprath? izraisa nodok?a b?zes samazin?jumu par labu šim farm?cijas uz??mumam, ja farmaceitisko produktu pieg?des tiek veiktas ar vairumtirgot?ju starpniec?bu aptiek?m, kas veic š?s pieg?des person?m, kuras ir apdrošin?tas priv?t? vesel?bas apdrošin?šan?, kas atmaks? taj? apdrošin?taj?m person?m farmaceitisko produktu pirkuma cenu.

Par ties?šan?s izdevumiem

47

Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nospriež:

iev?rojot principus, ko Eiropas Savien?bas Tiesa ir defin?jusi 1996. gada 24. oktobra spriedum? Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400, 28. un 31. punkts) attiec?b? uz PVN b?zes noteikšanu un attiec?b? uz vienl?dz?gas attieksmes principu Savien?bas ties?b?s, Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 90. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka atlaide, ko atbilstoši valsts ties?bu aktiem farm?cijas uz??mums ir pieš??ris priv?t? vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumam, š? panta izprath? izraisa nodok?a b?zes samazin?jumu par labu šim farm?cijas uz??mumam, ja farmaceitisko produktu pieg?des tiek veiktas ar vairumtirgot?ju starpniec?bu aptiek?m, kas veic š?s pieg?des person?m, kuras ir apdrošin?tas priv?t? vesel?bas apdrošin?šan?, kas atmaks? taj? apdrošin?taj?m person?m farmaceitisko produktu pirkuma cenu.

[Paraksti]

( \*1 ) Tiesved?bas valoda – v?cu.