

62016CJ0532

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2018. gada 11. apr?l? (*1)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Ties?bu atskait?t samaks?to priekšnodokli ierobežojumi – Priekšnodok?a atskait?juma korekcija – Zemes pieg?de – K??daini kvalific?ta “ar nodokli apliekama darb?ba” – Nodok?a nor?d?šana s?kotn?j? r??in? – Pieg?d?t?ja veikti groz?jumi šaj? nor?d?

Lieta C?532/16

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2016. gada 3. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2016. gada 18. oktobr?, tiesved?b?

Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos

pret

SEB bankas AB.

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?ja R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], tiesneši Ž. K. Bonišo [J.?C. Bonichot] (referents), A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], S. Rodins [S. Rodin], J. Regans [E. Regan],

?ener?ladvok?ts: M. Bobeks [M. Bobek],

sekret?rs: M. Aleksejevs [M. Aleksejev], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2017. gada 4. oktobra tiesas s?di,

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

–

SEB bankas AB v?rd? – M. Bielskien?, padomdev?ja, kurai pal?dz A. Medelien?, advokat?,

–

Lietuvas vald?bas v?rd? – D. Kriau?i?nas, k? ar? R. Krasuckait? un J. Prasauskien?, p?rst?vji,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – L. Lozano Palacios un J. Jokubauskait?, p?rst?ves,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2017. gada 20. decembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp., un labojums – OV 2015, L 323, 31. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 184.–186. panta interpret?ciju.

2

Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b?, kur? Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos (Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodok?u inspekcija) (turpm?k tekst? – “nodok?u administr?cija”) v?rs?s pret SEB bankas AB saist?b? ar t?s nodok?a uzr??inu, ko tai piem?roja, lai kori?tu š?s uz??m?jsabiedr?bas veikto pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN atskait?jumu par zemesgabalu ieg?di.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3

PVN direkt?vas 12. panta 1. punkta b) apakšpunkt? ir noteikts:

“1. Dal?bvalstis par nodok?a maks?t?ju var uzskat?t jebkuru personu, kura neregul?ri veic k?du dar?jumu, kas attiecas uz 9. panta 1. punkta otr?s da?as min?taj?m darb?b?m, jo ?paši k?du no š?diem dar?jumiem:

[..]

b)

apb?ves zemes pieg?di.”

4

PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta k) apakšpunkts ir formul?ts š?di:

“1. Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a š?dus dar?jumus:

[..]

k)

neapb?v?tas zemes pieg?di, iz?emot 12. panta 1. punkta b) apakšpunkt? min?t?s apb?ves zemes pieg?di.”

5

PVN direkt?vas 179. pant? ir noteikts:

“Nodok?a maks?t?js veic atskait?šanu no kop?j?s PVN summas, kas j?maks? par attiec?go taks?cijas periodu, at?emot kop?jo PVN summu, par kuru taj? paš? laikposm? saska?? ar 178.

panta noteikumiem raduš?s un ?stenotas atskait?šanas ties?bas.

Tom?r dal?bvalstis var pras?t, lai nodok?a maks?t?ji, kas neregul?ri veic 12. pant? paredz?tos dar?jumus, atskait?šanas ties?bas ?steno vien?gi pieg?des laik?.”

6

PVN direkt?vas 5. noda?? “Atskait?šanas kori??šana” tostarp ir ietverti 184.–189. pants.

7

PVN direkt?vas 184. pant? ir paredz?ts:

“S?kotn?jo atskait?šanu kori??, ja atskait?šana ir liel?ka vai maz?ka par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam bijušas ties?bas.”

8

PVN direkt?vas 185. pant? ir noteikts:

- “1. Kori??šanu veic jo ?paši, ja p?c PVN atmaks?šanas [p?c PVN deklar?cijas iesniegšanas] main?s sast?vda?as, kas izmantotas, lai noteiku atskait?mo summu, piem?ram, ja ir anul?ti pirkumi vai sa?emti cenu samazin?jumi.
2. Atk?pjoties no 1. punkta, nekori?? dar?jumus, kas paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, vai pien?c?gi pier?d?tos vai apstiprin?tos ?pašuma izn?cin?šanas, zuduma vai z?dz?bas gad?jumos, k? ar? dar?jumus, kas attiecas uz pre?u izmantošanu, lai sniegtu mazas v?rt?bas d?vanas vai dotu paraugus, k? min?ts 16. pant?.

Tom?r dal?bvalstis var pras?t, lai kori?? dar?jumus, kas paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, vai z?dz?bas gad?jumos.”

9

PVN direkt?vas 186. pant? ir noteikts:

“Dal?bvalstis paredz s?ki izstr?d?tus noteikumus 184. un 185. panta piem?rošanai.”

10

PVN direkt?vas 187. pants ir formul?ts š?di:

- “1. Attiec?b? uz kapit?lieguld?jumu prec?m kori??šana ilgst piecus gadus, ieskaitot gadu, kur?t?s ir ieg?d?tas vai ražotas.

Tom?r dal?bvalstis kori??šanu var attiecin?t uz pilnu piecu gadu laikposmu no šo kapit?lieguld?jumu pre?u pirmreiz?j?s lietošanas.

Nekustamajam ?pašumam, kas ieg?d?ts k? kapit?lieguld?jumu prece, kori??šanas laikposmu var pagarin?t l?dz pat 20 gadiem.

2. Ikgad?jo kori??šanu veic tikai par vienu piektda?u no PVN, kas maks?jams par kapit?lieguld?jumu prec?m vai, ja kori??šanas laikposms ir bijis pagarin?ts, par t? attiec?gu da?u. Š? punkta pirmaj? da?? min?to kori??šanu veic, balstoties uz sv?rst?b?m atskait?šanas ties?b?s

n?kamajos gados attiec?b? pret atskait?šanas ties?b?m taj? gad?, kur? preces ir ieg?d?tas, ražotas vai, attiec?g? gad?jum?, pirmoreiz lietotas.”

11

PVN direkt?vas 188. pant? ir noteikts š?di:

“1. Ja kapit?lieguld?jumu preces pieg?d? kori??šanas laik?, uzskata, ka nodok?a maks?t?js tos v?l joproj?m lieto t? uz??m?jdarb?bai l?dz kori??šanas laika beig?m.

Pie?em, ka šai saimnieciskajai darb?bai piln?b? uzliek nodokli, ja nodokli uzliek kapit?lieguld?jumu pre?u pieg?dei.

Pie?em, ka š? saimniecisk? darb?ba ir piln?b? atbr?vota no nodok?a, ja no nodok?a ir atbr?vota kapit?lieguld?jumu pre?u pieg?dei.

2. Š? panta 1. punkt? paredz?to kori??šanu veic tikai vienreiz attiec?b? uz visu atlikušo kori??šanas laiku. Tom?r, ja kapit?lieguld?jumu pre?u pieg?de ir atbr?vota no nodok?a, dal?bvalstis var atcelt pras?bu veikt kori??šanu, ja pirc?js ir nodok?a maks?t?js, kas attiec?g?s kapit?lieguld?jumu preces izmanto vien?gi dar?jumiem, par kuriem PVN ir atskait?ms.”

12

PVN direkt?vas 189. pant? ir noteikts:

“Lai piem?rotu 187. un 188. pantu, dal?bvalstis var veikt š?dus pas?kumus:

a)

defin?t kapit?lieguld?jumu pre?u j?dzienu;

b)

nor?d?t PVN summu, kas ?emama v?r? kori??šanai;

c)

veikt jebk?dus nepieciešamos pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka kori??šana neizraisa nek?das nepamatotas priekšroc?bas;

d)

at?aut administrat?vus vienk?ršojumus.”

13

PVN direkt?vas 250. panta 1. punkt? ir noteikts:

“1. Katrs nodok?a maks?t?js iesniedz PVN deklar?ciju, nor?dot visu inform?ciju, kas vajadz?ga, lai apr??in?tu iekas?jam? nodok?a summu un atskait?mo summu, tostarp – cikt?l tas nepieciešams apr??ina b?zes noteikšanai – to dar?jumu kop?jo v?rt?bu, uz ko attiecas min?tais nodoklis un atskait?šana, k? ar? jebkuru no nodok?a atbr?voto dar?jumu v?rt?bu.”

Lietuvas ties?bas

14

Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas (Lietuvas Republikas Likums par pievienot?s v?rt?bas nodokli), ar groz?jumiem, kas izdar?ti ar 2004. gada 15. janv?ra Likumu Nr. IX?1960, 65. pant? "PVN atskait?jumu korekcijas visp?r?jie noteikumi" ir noteikts:

"Ja PVN maks?t?js p?c PVN deklar?cijas par attiec?go taks?cijas periodu iesniegšanas atdod atpaka? da?u no sa?emtaj?m prec?m, sa?em no pre?u pieg?d?t?ja vai pakalpojumu sniedz?ja papildu atlaides vai jebk?du citu iemeslu d?? samazin?s pre?u pieg?d?t?jam vai pakalpojumu sniedz?jam maks?jam? PVN summa, k? ar? gad?jum?, ja nodok?a maks?t?jam ir atmaks?ta importa nodeva, un ja PVN priekšnodok?a par pirkumu vai importu summas ir iek?autas PVN atskait?jum?, PVN atskait?jums ir j?kori?? attiec?b? uz taks?cijas periodu, par kuru ir k?uvuši zin?mi min?tie apst?k?i, PVN deklar?cij? attiec?gi palielinot (samazinot) Valsts kasei maks?jamo (Valsts kases atmaks?jamo) PVN summu."

15

Š? likuma 83. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

"Ja p?c pre?u pieg?des vai pakalpojuma sniegšanas dar?juma nosl?gšanas main?s pieg?d?to pre?u vai sniegtu pakalpojumu ar nodokli apliekam? v?rt?ba vai apjoms, tiek sa?emta atlaide, preces piln?b? vai da??ji tiek atdotas atpaka? p?rdev?jam, preces – piln?b? vai da??ji – vai pakalpojumi tiek atsaukti vai jebk?du citu iemeslu d?? samazin?s atl?dz?ba, kas ir j?veic ieguv?jam (klientam), tad personai, kura ir sagatavoju s?kotn?jo gr?matved?bas dokumentu, ar ko tiek nosl?gts pre?u pieg?des vai pakalpojumu sniegšanas dar?jums, sagatavo kori??jošo kred?tdokumentu, ar kuru tiek apliecin?tas apst?k?u izmai?as. Pus?m savstarp?ji vienojoties, pre?u atdošanu vai pakalpojumu atcelšanu apliecina nevis ar pre?u vai pakalpojumu sniedz?ju sagatavotu kred?tdokumentu, bet par?dz?mi, kuru ieguv?js (klients) izdod, tikl?dz uz to attiecas PVN maks?šanas pien?kums."

16

2004. gada 13. apr??a Lietuvos Respublikos mokes?i? administravimo ?statymas (Lietuvas Republikas Likums par nodok?u administr?šanu), redakcij?, kas izriet no Likuma Nr. IX?2112, 68. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

"Ja vien šaj? pant? vai attiec?go nodokli reglament?jošaj? ties?bu akt? nav noteikts cit?di, nodok?a maks?t?js vai nodok?u administr?cija var nodokli apr??in?t vai p?rr??in?t par laikposmu, kas nep?rsniedz k?rt?jo kalend?ro gadu un piecus iepriekš?jos kalend?ros gadus, skaitot no 1. janv?ra gad?, kur? nodoklis tika s?kotn?ji apr??in?ts vai p?rr??in?ts."

17

Š? likuma 80. panta 1. punkts ir formul?ts š?di:

"Nodok?u maks?t?jam ir ties?bas kori??t nodok?u deklar?ciju, ja nav pag?jis š? likuma 68. pant? noteiktais nodok?a apr??in?šanas (p?rr??in?šanas) termi?š."

Pamatlietas fakti un prejudici?lie jaut?jumi

18

SEB Lizingas UAB, kuras ties?bas ir p?rg?jušas SEB bankas, kas to 2013. gada novembr?

p?r??ma, 2007. gada mart? ieg?d?j?s sešus zemesgabalus no VKK Investicija par cenu 4800000 Lietuvas litu (LTL) apm?r?, kas ir aptuveni 1387200 EUR, ieskaitot visus nodok?us. Nosl?dzot šo dar?jumu, puses uzskat?ja, ka t? priekšmets ir apb?ves zemes pieg?de, kas ir ar PVN apliekams dar?jums. T?d?? SEB Lizingas par šo dar?jumu samaks?ja PVN un šo summu iek??va 2007. gada marta PVN atskait?jum?.

19

Vienlaikus SEB Lizingas ar l?zinga l?gumu šos zemesgabalus nodeva VKK Investicija. Tom?r, t? k? VKK Investicija nebija izpild?jusi savas no l?zinga l?guma izrietoš?s saist?bas, SEB Lizingas 2009. gada mart? vienpus?ji izbeidza šo l?gumu.

20

2010. gada 14. apr?i?VKK Investicija izdeva pras?t?jai par?dz?mi, nor?dot, ka, t? k? dar?jums nav apliekams ar PVN, pirmaj? r??in? nor?d?t? cena, ieskaitot visus nodok?us, ir uzskat?ma par cenu bez nodok?iem, un izrakst?ja jaunu r??inu ar kori??to cenu 4800000 LTL apm?r?, nenor?dot PVN. Saska?? ar t?s viedokli attiec?gais p?rdošanas dar?jums rezult?t? nav uzskat?ms par apb?ves zemes pieg?di, un t?d?j?di tas nav apliekams ar PVN. T? ar? iesniedza kori??tu PVN deklar?ciju par 2007. gada martu.

21

Uz??m?jsabiedr?b? SEB Lizingas, kura nepiekrita nedz atz?t par?dz?mi un jauno r??inu, nedz kori??t atskait?jumu, kuru t? atbilstoši saviem dokumentiem bija veikusi 2007. gada mart?, 2012. gad? tika veikta nodok?u kontrole. Uzskat?dama, ka attiec?gais zemes pieg?des dar?jums tieš?m ir no nodok?a atbr?vots dar?jums, nodok?u administr?cija ar 2014. gada 16. maija l?mumu uzdeva atmaks?t nepamatoti atskait?to PVN summu kop? ar nokav?juma procentiem un uzlika SEB bankas naudas sodu nodok?u jom?.

22

SEB bankas šo l?mumu apstr?d?ja Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (Lietuvas Respublikas vald?bas Nodok?u str?du komisija), kura šo l?mumu atc?la da?? par nesamaks?to PVN un papildu maks?jumiem. Nodok?u administr?cija v?rs?s Vilniaus apygardos administraciniis teismas (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa, Lietuva) ar pras?bu atceļt šo min?t? l?muma da?u. Š? tiesa min?to pras?bu noraid?ja. Nodok?u administr?cija šo Vilniaus apygardos administraciniis teismas (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa) pasludin?to spriedumu p?rs?dz?ja Lietuvos vyriausasis administraciniis teismas (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa).

23

Iesniedz?tiesa uzskat?ja, ka š? lieta ir saist?ta ar Savien?bas ties?bu interpret?ciju un piem?rošanu.

24

Š?dos apst?k?os Lietuvos vyriausasis administraciniis teismas (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzzot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

Vai PVN direkt?vas 184.–186. pants apst?k?os, k?di ir radušies šaj? liet?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? direkt?v? noteiktais atskait?juma kori??šanas meh?nisms nav piem?rojams tajos

gad?jumos, kuros visp?r nevar?ja veikt s?kotn?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atskait?jumu, jo tas bija no nodok?a atbr?vots [zemes pieg?des] dar?jums?

2)

Vai atbildei uz pirmo jaut?jumu ir svar?gi tas, ka 1) s?kotn?jo PVN atskait?jumu par zemesgabalu pirkumu piem?roja t?d??, ka t?da bija nodok?u administr?cijas prakse, atbilstoši kurai atbilstoš? pieg?de tika k??daini uzskat?ta par apb?ves zemes pieg?di, kurai ir piem?rojams PVN, kas ir paredz?ts [PVN direkt?vas] 12. panta 1. punkta b) apakšpunkt?, un/vai 2) zemes pieg?d?t?js p?c pirc?ja izdar?t? s?kotn?j? atskait?juma vi?am izdeva par?dz?mi, kur? ir kori??ta s?kotn?ji izdotaj? r??in? nor?d?t? PVN summa?

3)

Apstiprinošas atbildes uz pirmo jaut?jumu gad?jam?, vai t?dos apst?k?os k? pamatliet? PVN direkt?vas 184. un/vai 185. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka, t? k? pirms atskait?jums nebija iesp?jams, jo atbilstošajam dar?jumam nebija piem?rojams PVN, ir j?pie?em, ka nodok?u maks?t?ja pien?kums kori??t šo atskait?jumu rad?s uzreiz vai ar? tikai tad, kad izr?d?j?s, ka s?kotn?jais atskait?jums [likumiski] nebija iesp?jams?

4)

Apstiprinošas atbildes uz pirmo jaut?jumu gad?jam?, vai t?dos apst?k?os k? pamatliet? PVN direkt?va, it ?paši t?s 179., 184.–186. un 250. pants, ir j?interpret? t?d?j?di, ka atskait?m? PVN priekšnodok?a kori??t? summa ir j?atskaita no t? taks?cijas perioda, kur? rad?s nodok?u maks?t?ja pien?kums vai ties?bas kori??t [t? veikto] s?kotn?jo atskait?jumu?"

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

levada apsv?rumi

25

Vispirms ir j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 184. pant? ir noteikts pien?kums kori??t s?kotn?jo atskait?jumu, ja tas ir liel?ks vai maz?ks par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam ir bijušas ties?bas. Š?s direkt?vas 185. panta 1. punkt? ir preciz?ts, ka šis pien?kums ir j?pilda jo ?paši tad, ja p?c PVN deklar?cijas iesniegšanas main?s sast?vda?as, kas ir izmantotas, lai noteiktu atskait?jumu apm?ru. Š? panta 2. punkt? ir uzskait?ti gad?jumi, kuros, piem?rojot atk?pi, korekcija nav j?veic. Saska?? ar min?t?s direkt?vas 186. pantu dal?bvalstis nosaka k?rt?bu, k?d? pien?ro PVN direkt?vas 184. un 185. pantu.

26

T?d?j?di šajos pirmaj? prejudici?laj? jaut?jum? min?tajos 184. un 185. panta noteikumos ir gan sniegt? skaidrojums, gan noteiktas robežas pien?kumam kori??t nepamatotus PVN atskait?jumus. Tom?r šajos pantos nav noteikts, k? tieši š? korekcija ir j?veic.

27

Savuk?rt ar PVN direkt?vas 186. pantu dal?bvalst?m ir tieši uzlikts pien?kums defin?t š?s kori??šanas nosac?jumus. PVN direkt?vas 187.–189. pant? paredz?tie atseviš?i PVN atskait?jumu korekcijas noteikumi attiecas tikai uz kapit?lieguld?jumu prec?m un l?dz ar to uz konkr?tu gad?jumu.

28

T?d?? ir j?noš?ir PVN direkt?vas 184. pant? noteikt? korekcijas pien?kuma tv?rumus un š?s direkt?vas 187.–189. pant? ietvert? korekcijas meh?nisma piem?rošanas joma.

Par pirmo un otro jaut?jumu

29

T? k? iesniedz?jtiesa pirmaj? jaut?jum? atsaucas vienlaikus gan uz PVN direkt?vas 184.–186. pantu, gan uz šaj? direkt?v? paredz?to nepamatotu PVN atskait?jumu korekcijas meh?nismu, šis jaut?jums ir j?p?rformul?, ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus.

30

Uzdodama pirmo un otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, pirmk?rt, vai PVN direkt?vas 184. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? pant? min?tais pien?kums kori??t nepamatotus PVN atskait?jumus attiecas ar? uz gad?jumiem, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo atskait?jumu, jo tas ir attiecies uz dar?jumu, kas ir atbr?vots no PVN, un, otrk?rt, vai PVN direkt?vas 187.–189. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šajos pantos paredz?tais nepamatotu PVN atskait?jumu korekcijas meh?nisms attiecas uz š?diem gad?jumiem un it ?paši uz t?du situ?ciju k? pamatliet? apl?kot?, kur? s?kotn?ji veiktais PVN atskait?jums ir bijis nepamatots t?p?c, ka tas attiec?s uz zemes pieg?des dar?jumu, kas ir atbr?vots no PVN.

31

Turkl?t š? tiesa v?las noskaidrot, k?da noz?me, sniedzot atbildi uz pirmo jaut?jumu, var b?t apst?klim, ka pamatliet? PVN par zemesgabalu pirkumu tika nepamatoti samaks?ts un atskait?ts t?d??, ka t?da bija nodok?u administr?cijas k??dain? prakse, k? ar? faktam, ka šo zemesgabalu pieg?d?t?js pirc?jam ir izrakst?jis par?dz?mi, izlabojot s?kotn?ji izdotaj? r??in? nor?d?to PVN summu.

32

Pirm?m k?rt?m ir j?nor?da, ka korekcijas pien?kums PVN direkt?vas 184. pant? ir ?oti plaši defin?ts, jo “s?kotn?jo atskait?[jumu] kori??, ja [tas] ir liel?k[s] vai maz?k[s] par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam bijušas ties?bas”.

33

Šis formul?jums a priori neizsl?dz iesp?jamu nepamatota atskait?juma gad?jumu. Korekcijas pien?kuma visp?r?jo tv?rumu apstiprina PVN direkt?vas 185. panta 2. punkt? skaidri uzskait?tie pie?aujamie iz??mumi.

34

It ?paši uz gad?jumu, kad ir veikts atskait?jums, lai gan ties?bas uz atskait?jumu nav bijušas, attiecas PVN direkt?vas 184. pant? paredz?t? pirm? situ?cija, proti, s?kotn?jais atskait?jumus ir liel?ks par to, k?du nodok?a maks?t?jam bija ties?bas veikt.

35

Turkl?t tas atbilst kop?j?s PVN sist?mas lo?ikai, atbilstoši kurai PVN direkt?v? – kur? b?t?b? ir p?r?emti Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) 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”), noteikumi – tiek paredz?ts visp?r?js pien?kums kori??t PVN atskait?jumus.

36

Pirmk?rt, šis pien?kums faktiski nav noš?irams no katras dal?bvalsts pien?kuma veikt visus atbilstošos normat?vos un administrat?vos pas?kumus, lai nodrošin?tu PVN iekas?šanu piln? apjom? t?s teritorij?. Lai šo m?r?i sasniegtu, dal?bvalst?m ir j?p?rbauda nodok?u maks?t?ju deklar?cijas, to p?rskati un citi attiec?gie dokumenti, k? ar? j?apr??ina un j?iekas? maks?jamais nodoklis (spriedums, 2008. gada 17. j?lijs, Komisija/lī?lija, C?132/06, EU:C:2008:412, 37. punkts). Tom?r š?m p?rbaud?m neb?tu noz?mes, ja neb?tu paredz?ts kori??t nepamatotus atskait?jumus.

37

Otrk?rt, visp?r?jais pien?kums kori??t nepamatotus PVN atskait?jumus izriet ar? no PVN neutralit?tes, kas ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, ko Savien?bas likumdev?js ir ieviesis šaj? jom? (spriedums, 2006. gada 21. febru?ris, Halifax, C?255/02, EU:C:2006:121, 92. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38

B?t?b? šaj? sist?m? var tikt atskait?ti vien?gi priekšnodok?i, kuri piem?roti prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto ar nodok?iem apliekamos dar?jumos. Priekšnodok?u atskait?šana ir saist?ta ar nodok?u v?l?ku iekas?šanu. Ja nodok?a maks?t?ja ieg?t?s preces vai pakalpojumi tiek izmantoti t?du dar?jumu vajadz?b?m, kas ir atbr?voti no nodok?a un kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?, nenotiek nedz nodok?a par pieg?d?taj?m prec?m un sniegtajiem pakalpojumiem iekas?šana, nedz priekšnodok?a atskait?šana (spriedums, 2006. gada 30. marts, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, 24. punkts). T?d?j?di no PVN neutralit?tes principa ar? izriet, ka katr? zi?? ir j?kori?? nepamatoti atskait?jumi.

39

No iepriekš izkl?st?t? izriet, ka PVN direkt?vas 184. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka pien?kums kori??t nepamatotus PVN atskait?jumus attiecas ar? uz gad?jumiem, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo atskait?jumu, k? tas ir gad?jum?, kad izr?d?s, ka atskait?juma pamat? esošie dar?jumi ir atbr?voti no PVN.

40

Otr?m k?rt?m – PVN direkt?vas 187.–189. pants savuk?rt š?d? gad?jum? nav piem?rojami.

41

No PVN direkt?vas 187. panta 2. punkta otr?s da?as izriet, ka šaj? norm? paredz?t? korekcija attiec?b? uz kapit?lieguld?jumu prec?m tiek veikta, balstoties uz izmai??m, kas skar ties?bas uz nodok?a atskait?šanu p?c šo pre?u ieg?des, ražošanas vai pirmreiz?j?s lietošanas. L?dz ar to PVN direkt?vas 187. pant? min?tie korekcijas noteikumi attiecas uz konkr?tu PVN direkt?vas 185. panta 1. punkt? noteikto gad?jumu, kad p?c PVN deklar?cijas iesniegšanas ir izmain?juš?s sast?vda?as, kas ir izmantotas, lai noteiktu atskait?juma apm?ru. T?d?j?di šos noteikumus nevar piem?rot, lai kori??tu atskait?jumu, kas ir veikts situ?cij?, kad ab initio nav bijis ties?bu uz nodok?a atskait?šanu. Turkl?t atseviš?i noteikumi, piem?ram, PVN direkt?vas 187. panta 2. punkta pirmaj? da?? paredz?t? piecu gadu laikposm? izl?dzin?t? korekcija, ac?mredzami nav piem?roti š?dam gad?jumam. Savuk?rt PVN direkt?vas 188. pants attiecas uz v?l specifisk?ku un tikpat atš?ir?gu

situ?ciju, kad kapit?lieguld?jumu prece tiek pieg?d?ta korekcijas laikposm?.

42

Turkl?t saist?b? ar Sest?s direkt?vas noteikumiem, kuri b?t?b? ir t?di paši k? PVN direkt?vas noteikumi, Tiesa ir nospriedusi (spriedums, 2010. gada 30. septembris, Uszodaépít?, C?392/09, EU:C:2010:569, 31. punkts), ka Sestaj? direkt?v? paredz?tais korekcijas meh?nisms ir piem?rojams vien?gi tad, ja past?v ties?bas uz nodok?a atskait?šanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2006. gada 30. marts, Uudenkaupungin kaupunki, C?184/04, EU:C:2006:214, 37. punkts).

43

No iepriekš izkl?st?t? izriet, ka PVN direkt?vas 187. un 188. pant? paredz?tais nepamatotu PVN atskait?jumu korekcijas meh?nisms nav piem?rojams gad?jum?, kad s?kotn?jais atskait?jums tiek veikts, nepast?vot ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu. Šis meh?nisms l?dz ar to nav piem?rojams attiec?b? uz t?du zemes pieg?des dar?jumu k? pamatlief? apl?kotais, kurš, k? nor?da iesniedz?jtiesa, netika aplikts ar PVN, un l?dz ar to tas nevar?ja izrais?t ne š? nodok?a iekas?šanu, ne t? atskait?šanu.

44

Š?dos apst?k?os attiec?b? uz min?t? meh?nisma nepiem?rojam?bu nav noz?mes, pirmk?rt, tam, ka pamatlief? PVN par zemesgabalu pirkumu tika nepamatoti samaks?ts un atskait?ts t?d??, ka t?da bija nodok?u administr?cijas k??dain? prakse, un, otrk?rt, ka šo zemesgabalu pieg?d?t?js pirc?jam izrakst?ja par?dz?mi, izlabojot s?kotn?ji izdotaj? r??in? nor?d?to PVN summu.

45

?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo un otro jaut?jumu ir j?atbild š?di – PVN direkt?vas 184. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? pant? min?tais pien?kums kori??t nepamatotus PVN atskait?jumus attiecas ar? uz gad?jumiem, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo atskait?jumu, jo tas ir attiecies uz dar?jumu, kas ir atbr?vots no PVN. Savuk?rt PVN direkt?vas 187.–189. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šajos pantos paredz?tais nepamatotu PVN atskait?jumu korekcijas meh?nisms neattiecas uz t?diem gad?jumiem, k?ds it ?paši apl?kots pamatlief?, kur? s?kotn?ji veiktais PVN atskait?jums bija nepamatots t?p?c, ka tas attiec?s uz zemes pieg?des dar?jumu, kas ir atbr?vots no PVN.

Par trešo un ceturto jaut?jumu

46

Uzdodama trešo un ceturto jaut?jumu, kuri ir j?apskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas noteikumi par atskait?jumu korekciju ir j?interpret? t?d?j?di, ka gad?jum?, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo atskait?jumu, balstoties uz šiem noteikumiem, var noteikt dienu, kad rodas pien?kums kori??t nepamatotu PVN atskait?jumu, un laikposmu, uz kuru š? korekcija attiecas.

47

Šie jaut?jumi attiecas uz PVN korekcijas nosac?jumiem. Tom?r, k? tas ir nor?d?ts š? sprieduma 43. punkt?, PVN direkt?vas 187.–189. pant? paredz?tais PVN korekcijas meh?nisms netiek piem?rots t?d? situ?cij? k? pamatlief? apl?kot?. T?d?? t?d? gad?jum? dal?bvalstu zi?? ir noteikt š?das korekcijas k?rt?bu saska?? ar PVN direkt?vas 186. pantu.

48

Tom?r dal?bvalst?m ir pien?kums, izstr?d?jot valsts tiesisko regul?jumu, ar kuru tiek noteikta š? k?rt?ba, iev?rot Savien?bas ties?bas. Š?dos apst?k?os Tiesai, kurai l?gts sniegt prejudici?lu nol?mumu, ir j?sniedz visi nepieciešamie interpret?cijas elementi, lai valsts tiesa var?tu izv?rt?t š? regul?juma atbilst?bu Savien?bas ties?b?m, kuru iev?rošanu t? garant?, un it ?paši to pamatprincipiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1997. gada 29. maijs, Kremzow, C?299/95, EU:C:1997:254, 15. punkts, un r?kojumu, 2009. gada 26. marts, Pignataro, C?535/08, nav public?ts, EU:C:2009:204, 22. punkts).

49

Šaj? zi?? SEB bankas rakstveida apsv?rumos ir nor?d?jusi, ka PVN atskait?juma korekcijas veikšana attiec?b? uz 2007. gada dar?jumu esot pretrun? tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principam, jo l?dz pat 2013. gadam nodok?u administr?cija pati ir uzskat?jusi, ka šis dar?jums ir apliekams ar nodokli.

50

Tom?r, pirmk?rt, ir j?atg?dina, ka tiesisk? pa??v?ba nedr?kst balst?ties uz prettiesisku administr?cijas praksi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1986. gada 6. febru?ris, Vlachou/Rev?zijas pal?ta, 162/84, EU:C:1986:56, 6. punkts). Ar? no l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) k??dainas valsts ties?bu interpret?cijas d?? ir aizliegusi t?du administrat?vo praksi, saska?? ar kuru pamatlief? apl?kotas dar?jums s?kotn?ji ir ticus uzskat?ts par ar PVN apliekamu dar?jumu; t?d?j?di s?kotn?ji veiktais PVN atskait?jums bija prettiesisks.

51

Otrk?rt, ir j?nor?da, ka t?da valsts nodok?u iest?žu administrat?v? prakse, atbilstoši kurai prekluz?v? termi?? tiek atcelts l?mums, ar kuru t?s ir atzinušas nodok?a maks?t?ja ties?bas uz PVN atskait?šanu, un vi?am šo nodok?i atprasa, nav pretrun? tiesisk?s noteikt?bas principam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 12. oktobris, Nigl u.c., C?340/15, EU:C:2016:764, 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

52

Tom?r no tiesisk?s noteikt?bas principa izriet pien?kums nodrošin?t, lai nodok?a maks?t?ja nodok?u st?voklis attiec?b? uz t? ties?b?m un pien?kumiem pret nodok?u administr?ciju nevar?tu tikt bezgal?gi apšaub?ts (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 6. febru?ris, Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, 46. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?d?? tiesisk?s noteikt?bas principam var?tu neatbilst tas, ka materi?li prekluz?v? termi?a s?kums ir atkar?gs no apst?k?iem, k?dos k??st zin?ms, ka atskait?jums ir prettiesisks, un it ?paši, ja tas, k? to uzskata Lietuvas vald?ba, ir br?dis, kur? pirc?js ir sa??mis par?dz?mi, ar kuru vair?kus gadus p?c p?rdošanas dar?juma p?rdev?js vienpus?ji ir kori??jis zemes cenu bez nodok?iem, taj? ietverot PVN; tas ir j?p?rbauja valsts tiesai.

Uz trešo un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 186. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka gad?jum?, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo PVN atskait?jumu, dal?bvalst?m ir pien?kums noteikt br?di, kad rodas pien?kums kori??t nepamatotu PVN atskait?jumu, un laikposmu, uz kuru š? korekcija attiecas, iev?rojot Savien?bas ties?bu principus, it ?paši tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas principu. Valsts tiesai ir j?p?rbauda, vai t?d? gad?jum?, k?ds ir pamatliet?, šie principi ir iev?roti.

Par ties?šan?s izdevumiem

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 (pirm? pal?ta) nospriež:

1)

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 184. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? pant? min?tais pien?kums kori??t nepamatotus pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atskait?jumus attiecas ar? uz gad?jumiem, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo atskait?jumu, jo tas ir attieces uz dar?jumu, kas ir atbr?vots no PVN. Savuk?rt Direkt?vas 2006/112 187.–189. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka šajos pantos paredz?tais nepamatotu PVN atskait?jumu korekcijas meh?nisms neattiecas uz t?diem gad?jumiem, k?ds it ?paši apl?kots pamatliet?, kur? s?kotn?ji veiktais PVN atskait?jums bija nepamatots t?p?c, ka tas attiec?s uz zemes pieg?des dar?jumu, kas ir atbr?vots no PVN.

2)

Direkt?vas 2006/112 186. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka gad?jum?, kad nav bijis tiesiska pamata veikt s?kotn?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atskait?jumu, dal?bvalst?m ir pien?kums noteikt br?di, kad rodas pien?kums kori??t nepamatotu PVN atskait?jumu, un laikposmu, uz kuru š? korekcija attiecas, iev?rojot Savien?bas ties?bu principus, it ?paši tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas principu. Valsts tiesai ir j?p?rbauda, vai t?d? gad?jum?, k?ds ir pamatliet?, šie principi ir iev?roti.

[Paraksti]

(*1) Tiesved?bas valoda – lietuviešu.