

62019CJ0346

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2020. gada 17. decembr? ( \*1 )

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – PVN atmaks?šana – Direkt?va 2008/9/EK – 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts – 15. pants – R??ina numura nor?d?šana – Atmaks?šanas pieteikums

Liet? C?346/19

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija) iesniedza ar 2019. gada 13. febru?ra l?mumu un kas Ties? re?istr?ts 2019. gada 2. maij?, tiesved?b?

Bundeszentralamt für Steuern

pret

Y?GmbH,

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [M. Ileši?], tiesneši E. Juh?ss [E. Juhász] (referents) un I. Jarukaitis [I. Jarukaitis],

?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:

—

Y?GmbH v?rd? – G. Thurmayr, Steuerberater, un S. Ledermüller, Steuerberaterin,

—

V?cijas vald?bas v?rd? – J. Möller un S. Eisenberg, p?rst?vji,

—

Eiropas Komisijas v?rd? – J. Jokubauskait? un R. Pethke, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (OV 2008, L 44, 23. lpp.), kurā grozījumi ir izdarīti ar Padomes Direktīvu 2010/66/ES (2010. gada 14. oktobris) (OV 2010, L 275, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2008/9”), 8. panta 2. punkta d) apakšpunktu un 15. pantu.

2

Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp Bundeszentralamt für Steuern (Federālais nodokļu iestāde, Vācijas) un Y GmbH par atteikumu atmaksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN) šai sabiedrībai.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 2006/112

3

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi ir izdarīti ar Padomes Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris) (OV 2008, L 44, 11. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), 170. pantā paredzēts:

“Nodokļa maksātājiem, kuri [...] neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, ir tiesības uz nodokļa atmaksāšanu tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumus izmanto šādiem darījumiem:

a)

darījumiem, kas minēti 169. pantā;

b)

darījumiem, par kuriem saskaņā ar 194. līdz 197. pantu vai 199. pantu nodokli maksā vienīgi pircējs vai pakalpojumu saņēmējs.”

4

Saskaņā ar šīs direktīvas 171. panta 1. punktu:

“Nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā tie iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, bet kuri veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, PVN atmaksā saskaņā ar Direktīvā 2008/9/EK paredzēto sīki izstrādāto īstenošanas kārtību.”

5

Minētās direktīvas 178. panta a) punktā ir noteikts, ka, lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksātājam attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu ir jāsaglabā rēķini saskaņā ar šīs direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļu.

6

Direktīvas 2006/112 226. pants, kas iekļauts tās XI sadaļas 3. nodaļas 4. iedaļā, ir formulēts šādi:

“Neskarot šajā direktīvā paredzētos pašo[s] noteikumus, saskaņā ar 220. un 221. pantu izsniegtos rēķinus PVN vajadzībām obligāti jānorāda šādas ziņas:

[..]

2)

kārtas numurs, pamatojoties uz vienu vai vairākām sērijām, kas unikāli identificē rēķinu;

[..].”

Direktīva 2008/9

7

Direktīvas 2008/9 1. pants ir noteikts:

“Šajā direktīvā paredzēti sāki izstrādāti noteikumi [PVN] atmaksāšanai, kā paredzēts Direktīvas [2006/112] 170. pants”.

8

Šīs direktīvas 2. pants ir noteikts:

“Šajā direktīvā izmantotas šādas definīcijas:

[..]

5)

“pieteikuma iesniedzējs” ir nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas iesniedz atmaksas pieteikumu.”

9

Direktīvas 2008/9 3. pants ir paredzēts:

“Šo direktīvu piemēro visiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas atbilst šādiem nosacījumiem:

a)

ja atmaksas periodā nodokļa maksātājam atmaksas dalībvalstī nav bijusi ne saimnieciskās darbības mētnesvieta vai pastāvīga iestāde, no kuras veikti saimnieciski darījumi, ne arī

dzīvotājiem vai pastāvīgās uzturšanās vieta gadījumā, ja nav darbības mēģinājumus vai pastāvīgās iestādes šajā dalībvalstī;

b)

ja atmaksas periodā nodokļa maksātājs nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādātiem vai sniegtiem atmaksas dalībvalstī, izņemot šādas darbības:

i)

transporta pakalpojumu sniegšana un ar tiem saistītā palīgdarbība, par ko saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 144., 146., 148., 149., 151., 153., 159. vai 160. pantu nav jāmaksā PVN;

ii)

preču piegāde un pakalpojumu sniegšana personām, kam PVN jāmaksā saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 194. līdz 197. pantu un 199. pantu.”

10

Saskaņā ar minētās direktīvas 5. pantu:

“Katra dalībvalsts jebkuram nodokļa maksātājam, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, atmaksā PVN, kas aprēķināts attiecībā uz precēm vai pakalpojumiem, kurus tam piegādājis vai sniedzis cits nodokļa maksātājs šajā dalībvalstī, vai attiecībā uz preču importu šajā dalībvalstī, ciktāl šīs preces vai pakalpojumi izmantoti šādiem darījumiem:

a)

darījumiem, kas minēti Direktīvas [2006/112] 169. panta a) un b) punktā;

b)

darījumiem, kuru saņēmējiem PVN jāmaksā saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 194. līdz 197. pantu un 199. pantu, atbilstīgi tam, kā tos piemēro atmaksas dalībvalstī.

Neskarot 6. pantu, šajā direktīvā priekšnodokļa atmaksāšanas tiesības nosaka saskaņā ar Direktīvu [2006/112], kā to piemēro atmaksas dalībvalstī.”

11

Minētās direktīvas 7. pants ir formulēts šādi:

“Lai atmaksas dalībvalstī iegūtu PVN atmaksu, nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, adresē elektronisku atmaksas pieteikumu minētajai dalībvalstij un iesniedz to dalībvalstij, kurā viņš veic uzņēmējdarbību, izmantojot elektronisku portālu, ko izveidojusi šāda dalībvalsts.”

12

Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkts ir noteikts:

“Papildus 1. punktā noteiktajai informācijai atmaksas pieteikumā katrā daļbvalstij un par katru PVN rēķinu vai katru importēšanas dokumentu jānorāda šādi dati:

a)

preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums un pilnīga adrese;

b)

izēmot importa gadījumu, preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja PVN maksātāja identifikācijas numurs vai nodokļa maksātāja reģistrācijas numurs, ko piešķirusi atmaksas daļbvalsts saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 239. un 240. pantu;

c)

izēmot importa gadījumu, atmaksas daļbvalsts apzīmējums saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 215. pantu;

d)

PVN rēķina vai importēšanas dokumenta datums un numurs;

e)

summa, kurai uzliek nodokli, un PVN summa, izteikta atmaksas daļbvalsts valūtā;

f)

atskaitāmā PVN summa, kas aprēķināta saskaņā ar 5. pantu un 6. panta otro daļu un izteikta atmaksas daļbvalsts valūtā;

g)

attiecīgā gadījumā – atskaitāmā PVN daļa, ko aprēķina saskaņā ar 6. pantu, izteikta procentos;

h)

iegādātā preču un saņemto pakalpojumu veids, kas aprakstīts, izmantojot 9. pantā uzskaitītos kodus.”

13

Šīs direktīvas 10. pantā ir noteikts:

“Ja PVN rēķinā vai importēšanas dokumentā norādītā summa, kurai uzliek nodokli, ir EUR 1000 vai lielāka vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā, atmaksas daļbvalsts, neskarot informācijas pieprasījumu saskaņā ar 20. pantu, var pieprasīt, lai pieteikuma iesniedzēja kopā ar atmaksas pieteikumu elektroniski iesniegtu elektronisku PVN rēķina vai importēšanas dokumenta kopiju. Ja PVN rēķins attiecas uz degvielām, šā noteiktā robežvērtība ir EUR 250 vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā.”

14

Minētās direktīvas 15. pantā ir paredzēts:

“1. Atmaksas pieteikumu iesniedz dalībvalstij, kurā veic uzņēmējdarbību, vēlākais līdz tās kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim. Atmaksas pieteikumu par iesniegtu uzskata tikai tad, ja pieteikuma iesniedzējs ir norādījis visu 8., 9. un 11. pantā pieprasīto informāciju.

[..]

2. Dalībvalsts, kurā veic uzņēmējdarbību, pieteikuma iesniedzējam bez kavēšanu elektroniski nosūta apstiprinājumu, ka pieteikums saņemts.”

15

Atbilstoši šīs pašas direktīvas 20. pantam:

“1. Ja atmaksas dalībvalsts uzskata, ka tā sākotnēji nav visa atbilstīgā informācija, lai pieņemtu lēmumu par pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu, tā ņemtu vērā mēnešu laikposmu, kas minēts 19. panta 2. punktā, var būt arī paši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā veic uzņēmējdarbību, kompetentajam iestādēm pieprasīt papildinformāciju elektroniskā veidā. Ja papildinformāciju pieprasa personai, kas nav pieteikuma iesniedzējs vai dalībvalsts kompetentā iestāde, pieprasījumu nosūta elektroniski tikai gadījumā, ja pieprasījuma saņēmējam ir piekļuve šādiem līdzekļiem.

Vajadzības gadījumā atmaksas dalībvalsts var pieprasīt citu papildinformāciju.

Atmaksas dalībvalsts informācijā, ko pieprasa saskaņā ar [šo] punktu, ietver attiecīgā PVN rādītāja vai importēšanas dokumenta oriģinālu vai kopiju, ja atmaksas dalībvalstij ir pamatotas šaubas par konkrēta pieteikuma pamatotību. Šāds gadījums nepiemēro 10. pantā minētās robežvērtības.

2. Atmaksas dalībvalsts saņem saskaņā ar 1. punktu pieprasīto informāciju viena mēneša laikā pēc dienas, kad pieprasījums sasniedzis personu, kam tas ir adresēts.”

Vēlējās tiesības

16

Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Likuma par apgrozījuma nodokli piemērošanas noteikumi) redakcijā, kas bija piemērojama pamatlietā aplūkotajā taksācijas gadā, tas ir, 2012. gadā, 61. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Komersants, kas veic uzņēmējdarbību pārsniedzot [Savienību], izmantojot dalībvalsti, kurā komersants ir reģistrēts, izveidotu elektronisko portālu, iesniedz atmaksāšanas pieteikumu saskaņā ar rīkojumu par visu reglamentēto nodokļu datu nodošanu.”

17

Šī paša panta 2. punkts ir noteikts, ka “atmaksāšanas pieteikums tiek iesniegts deviņu mēnešu laikā pēc tā kalendārā gada beigām, kurā šis pieteikums ir radies”.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

18

2012. gada 29. oktobrī Y, Austrijā dibināta sabiedrība, izmantodama elektronisko portālu, ko tās rīcībā ir nodevusi dalībvalsts, kurā tā veic uzņēmējdarbību, Federālajai nodokļu iestādei iesniedza tās pārmaksātā PVN kredīta atmaksāšanas pieteikumu par laikposmu no 2012. gada jūlija līdz septembrim.

19

Pieteikuma veidlapā, ko aizpildīja Y, kā rādīna numurs attiecībā uz katru no attiecīgajiem pakalpojumiem vai precēm netika norādīts rādīna kārtas numurs, bet gan – cits numurs, kas attiecas uz rādīnu.

20

Ar 2013. gada 25. janvāra paziņojumu Federālā nodokļu iestāde noraidīja atmaksāšanas pieteikumus attiecībā uz iepriekšējā punktā minētajiem rādīniem.

21

2013. gada 8. februārī Y apstrādāja šo paziņojumu.

22

Ar 2014. gada 7. janvāra lēmumu Federālā nodokļu iestāde šo sūdzību noraidīja.

23

Šā atteikuma pamatojumam Federālā nodokļu iestāde norādīja, ka saskaņā ar likuma paredzētajām prasībām Y nebija iesniedzis atmaksāšanas pieteikumu noteiktajā termiņā, tas ir, pirms 2013. gada 30. septembra. Šajā ziņā Federālā nodokļu iestāde apgalvo, ka trīs reizes un pirms šā termiņa beigām tā ir brēdinājusi Y, ka tās pieteikums norādītie rādīna numuri neatbilst likuma paredzētajām prasībām.

24

Saskaņā ar atteikuma pārsūdzību, Finanzgericht Köln (Vācijas finanšu tiesa, Vācijas) ar 2016. gada 14. septembra spriedumu apmierināja Y prasību, pamatojot, pirmkārt, ar to, ka tas, ka pieteikums ir norādīts atsaucē numurs, kas rādīnos ir ietverts kopā ar to kārtas numuru, atbilst formālajām prasībām, kas izvirzītas atmaksāšanas pieteikumam, un, otrkārt, ar to, ka rādīna numura neesamība nepadara nederīgu PVN atmaksāšanas pieteikumu, ciktāl šis pieteikums nevar tikt uzskatīts par tādū, kam "nav satura".

25

Federālā nodokļu pārvalde vēršas Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa, Vācijas), apgalvojot, ka Finanzgericht Köln (Vācijas finanšu tiesa) lēmums neatbilst Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punktam.

26

Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa) ir šaubas vispirms par to, vai formulējums "rādīna numurs", kas ietverts Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunktā, var tikt interpretēts tādējādi, ka tas ietver rādīna atsaucē numuru, kas kopā ar rādīna numuru ir norādīts kā kritērijs papildu identifikācijai.

27

Šaj? zi?? t? nor?da, ka PVN neitralit?tes princips prasa, lai j?dziens “r??ina numurs”, kas ietverts Direkt?vas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunkt?, tiktu interpret?ts t?d?j?di, ka saist?b? ar atmaks?šanas pieteikumu ir pietiekami min?t citu skaidru un plaš?ku identifik?cijas krit?riju, kas ir nor?d?ts šaj? pieteikum?.

28

Tas pats attiecas uz sam?r?guma principu. Iesniedz?jtiesa uzskata, ka “Direkt?vas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts [...] ar? tiek iev?rots, k? tas ir šaj? liet?, ja pieteikum? ir nor?d?ts atsauces numurs, jo tas [Feder?lajai nodok?u iest?dei] ?auj skaidri pieskait?t attiec?go r??inu, veicot PVN atmaks?šanas pieteikuma p?rbaudi”.

29

Tom?r t? apgalvo, k? Tiesa jau ir nospriedusi, ka PVN atskait?šanas ties?bas esot atkar?gas no gan materi?lo, gan form?lo pras?bu iev?rošanas, kas noz?m?jot, ka, lai sa?emtu atmaksu, noz?mei esot j?b?t vien?gi k?rtas numura esam?bai Direkt?vas 2006/112 226. panta 2. punkta izpratn?. T? piebilst, ka tom?r š?da numura nor?d?šana, ja t? ir atbilstoša, lai sasniegtu m?r?i skaidri identific?t r??inu, neesot nepieciešama.

30

Ja uz šo pirmo jaut?jumu tiek sniegta noliedzoša atbilde, Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa) jaut?, vai atmaks?šanas pieteikums tiek uzskat?ts par form?li veiktu un iesniegtu termi??, ja šis pieteikums attiecas uz r??ina numuriem, ko pieš??ris atmaks?šanas pieteic?js, un nevis k?rtas numuriem.

31

Šaj? zi?? t? uzskata, ka priekšnodokl? samaks?ta PVN atmaks?šanas pieteikuma sp?k? esam?bas priekšnoteikums ir nevis t? satura pareiz?ba, bet gan t? form?lais piln?gums. Tas noz?m?jot, ka atmaks?šanas pieteikums, kas ietver r??ina numuru, ko pieteic?js pieš??ris, protams, ir neprec?zs, bet nav nepiln?gs.

32

Visbeidzot, Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa) ir šaubas par to, vai ir j??em v?r? tas, ka par pie?auto k??du da??ji ir atbild?ga Feder?l? nodok?u iest?de, kuras PVN atmaks?šanas pieteikuma veidlap?s ir nor?d?ts visp?r?gs nosaukums “pamatojoš? dokumenta numurs” un nevis “r??ina numurs”.

33

Š?dos apst?k?os Bundesfinanzhof (Feder?l? finanšu tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

Vai [Direkt?vas 2008/9] 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts, saska?? ar kuru atmaks?šanas pieteikum? katrai atmaks?šanas dal?bvalstij un par katru r??inu tostarp ir j?nor?da r??ina numurs, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ir pietiekami ar? nor?d?t r??ina atsauces numuru, kas k? identifik?cijas



papildkrit?rijs papildus r??ina numuram ir nor?d?ts attaisnojuma dokument??

2)

Ja atbilde uz iepriekš?jo jaut?jumu ir noliedzoša, – vai atmaks?šanas pieteikums, kur? r??ina numura viet? ir nor?d?ts r??ina atsauces numurs, ir uzskat?ms par form?li piln?gu un laikus iesniegtu Direkt?vas 2008/9 15. panta 1. punkta otr? teikuma izpratn??

3)

Vai, atbildot uz otro jaut?jumu, ir j??em v?r?, ka nodok?a maks?t?js, kas neveic uz??m?jdarb?bu attiec?g?s valsts teritorij?, no sapr?t?ga pieteikuma iesniedz?ja viedok?a, pamatojoties uz rezidences dal?bvalst? izveidotu elektronisku port?lu un veidlapu atmaks?šanas dal?bvalst?, dr?kst?ja pie?emt, ka, lai iesniegtais pieteikums b?tu uzskat?ms par pareizu, katr? zi?? form?li piln?gu un laikus iesniegtu, lai var?tu identific?t r??inu, uz kuru attiecas pieteikums, ir pietiekami nor?d?t nevis r??ina numuru, bet citu numuru?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

34

Ar pirmo un otro jaut?jumu, kas ir j?p?rbauda kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts un 15. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tad, ja PVN atmaks?šanas pieteikums neietver r??ina k?rtas numuru, bet ietver citu numuru, kas ?auj identific?t šo r??inu un t?d?j?di attiec?go preci vai pakalpojumu, atmaks?šanas dal?bvalsts nodok?u administr?cijai šis pieteikums ir j?uzskata par “iesniegtu” Direkt?vas 2008/9 15. panta 1. punkta izpratn? un tas j?izv?rt?.

35

Vispirms j?atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 170. un 171. pant?, k? ar? Direkt?vas 2008/9 3. un 5. pant? ir reglament?ti ties?bu uz PVN atmaks?šanu pamatnosac?jumi (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/V?cija (PVN atmaks?šana – R??ini), C?371/19, nav public?ts, EU:C:2020:936, 76. punkts).

36

Šaj? zi?? Tiesa jau ir preciz?jusi, ka vien? dal?bvalst? re?istr?ta nodok?a maks?t?ja ties?bas sa?emt cit? dal?bvalst? samaks?t? PVN atmaksu, kas reglament?ta Direkt?v? 2008/9, ir atkar?gas no vi?am Direkt?v? 2006/112 noteiktaj?m ties?b?m atskait?t PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis sav? dal?bvalst? (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/V?cija (PVN atmaks?šana – R??ini), C?371/19, nav public?ts, EU:C:2020:936, 78. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37

Direkt?vas 2006/112 171. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka “nodok?a maks?t?jiem, kuri neveic uz??m?jdarb?bu dal?bvalst?, kur? tie ieg?d?jas preces un sa?em pakalpojumus vai veic pre?u importu, kam uzlikts PVN, bet kuri veic uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst?, PVN atmaks? saska?? ar Direkt?v? [2008/9] paredz?to s?ki izstr?d?to ?stenošanas k?rt?bu”. Savuk?rt Direkt?v? 2008/9 ir ietvertas vair?kas atsauces uz Direkt?vu 2006/112, lai preciz?tu atmaks?šanas ties?bu saturu.

38

Atbilstoši Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkta pirmās daļas otrajam teikumam atmaksāšanas pieteikums tiek uzskatīts par iesniegtu vienīgi tad, ja prasītājs ir sniedzis visu informāciju, kas ir prasīta tās 8., 9. un 11. pantā.

39

Šajā ziņā jānorāda, ka Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts skaidri parāda, ka, izmantojot formulējumu “rēķina numurs”, Savienības likumdevējs atsaucās uz vienu numuru, izslēdzot otru.

40

Šādos apstākļos jānorāda, ka, tā kā pastāv cieša saikne starp Direktīvu 2006/112 un Direktīvu 2008/9, PVN sistēmā nozīmīgam jēdzienam nevar tikt piešķirta atšķirīga nozīme atkarībā no tā, vai tas ir minēts vienā vai otrā no šīm direktīvām.

41

Starp norādēm, kas PVN nolikuma obligāti ir norādītas uz izdotajiem rēķiniem, Direktīvas 2006/112 226. panta 2. punktā ir paredzēts “kārta numurs, [...] kas paši identificē rēķinu”.

42

No minētā izriet, ka Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunktā minētais rēķina numurs attiecas uz kārta numuru, kas nepārprotami identificē rēķinu.

43

Tomēr šāda rēķina numura nenorādīšana atmaksāšanas pieteikumā nevar būt pamats šā pieteikuma noraidīšanai gadījumā, ja ar šādu atteikumu tiktu pārkāpts nodokļu neitralitātes princips vai samērīguma princips.

44

Neraugoties uz rēķina kārta numura izmantošanas nozīmi labai PVN sistēmas darbībai, šā prasība tomēr ir formāls nosacījums, par kuru noteiktos apstākļos pārka ir atmaksāšanas tiesību materiālo nosacījumu piemērošana, piemērojot neitralitātes un samērīguma principus (pēc analoģijas skat. 2018. gada 21. novembris, Vādan, C-664/16, EU:C:2018:933, 41. un 42. punkts).

45

Saskaņā ar Tiesas judikatūru, tāpat kā tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, tiesības uz nodokļa atmaksāšanu ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips, kas ir noteikts ar Savienības tiesību aktiem, kuru mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no PVN sloga, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visām tā saimnieciskajām darbībām. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem, ar nosacījumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (spriedums, 2019. gada 2. maijs, Sea Chefs Cruise Services, C-133/18, EU:C:2019:354, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

46

Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu un tādējādi uz atmaksāšanu ir PVN mehānisma neatņemama

sastāvdaļa un principi nevar tikt ierobežotas. Šīs tiesības ir jāstenojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti darījumiem, kuri ir veikti iepriekšējā posmā (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīdini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 79. punkts un tajā minētā judikatūra).

47

PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai priekšnodokļa samaksātā PVN atskaitāšana vai atmaksāšana, ja ir izpildītas pamatprasības, notiktu arī tad, ja nodokļa maksātāji nav ievērojuši noteiktas formālas prasības (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīdini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 80. punkts un tajā minētā judikatūra).

48

Tomēr citādi varētu būt, ja šādu formālu prasību neievērošana neāutu sniegt neapstrīdamus pierādījumus, ka ir izpildītas materiāltiesiskās prasības (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīdini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 81. punkts un tajā minētā judikatūra).

49

Jāatgādina, ka tad, ja dalībvalsts, kas veic atmaksāšanu, uzskata, ka tās rīcībā nav visas atbilstošās informācijas, lai pieņemtu lēmumu par šo pieteikumu vai tā daļu, Direktīvas 2008/9 20. pantā tai ir piedāvāta iespēja it paši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kur tas veic uzņēmējdarbību, kompetentajam iestādēm pieprasīt papildinformāciju, kuru ir pienākums sniegt viena mēneša laikā no dienas, kad informācijas pieprasījums ir sasniedzis tā adresātu.

50

Šai tiesību normai pilnībā tiktu atņemta lietderīgā iedarbība, ja dalībvalsts varētu nekavējoties noraidīt atmaksāšanas pieteikumu, neatkarīgi no tā, ka numurs, kas ļauj identificēt rīdini, ir iekavots pieteikumā.

51

Šādā gadījumā neitralitātes un samērīguma principi prasa, lai dalībvalsts, kas veic atmaksāšanu, nodokļu administrācija pieteikumu uzskatītu par "iesniegtu" Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkta izpratnē un izmantotu šīs direktīvas 20. panta 1. punktā paredzēto iespēju pieprasīt papildinformāciju, kas var ietvert pieprasījumu paziņot rīdina kārtas numuru (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīdini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 88. punkts).

52

Savukārt, ja dalībvalsts tāpat kā Vācijas Federatīvā Republika, kā izriet no 2020. gada 18. novembra sprieduma Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīdini) (C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 74. punkts), ir izmantojusi Direktīvas 2008/9 10. pantā paredzēto iespēju tādējādi, ka tā ir pieprasījusi prasītājam pievienot savam atmaksāšanas pieteikumam rīdina kopiju un ja šā rīdina kopija ir pieejama nodokļu administrācijai, tai ir jāizvērtē šis pieteikums, neprasot papildinformāciju, kas ietvertu šā rīdina kārtas numuru.

53

Saskaņā ar patstāvīgo Tiesas judikatūru, ja administrācijai ir vajadzīga informācija, lai noteiktu, ka nodokļa maksātājam ir jāmaksā PVN, tai nav jānosaka papildu nosacījumi, kuru rezultātā PVN atskaitīšanas vai atmaksāšanas tiesību izmantošana var tikt samazināta līdz nullei (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīdini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 82. punkts un tajā minētā judikatūra).

54

Tas tā esot it pašā gadījumā, ja administrācijas rīcībā jau ir attiecīgā rīdina oriģināls vai kopija, pamatojoties uz Direktīvu 2008/9.

55

Pirmkārt, piemērojot Direktīvas 2008/9 10. pantu, dalībvalstīm ir iespēja prasīt jebkuram prasītājam pievienot savam atmaksāšanas pieteikumam rīdina kopiju, ja rīdina minētā nodokļa bāze ir viena vai lielāka par 1000 EUR, vai atbilstošu vārtību valsts valūtā – šis sliekšnis ir noteikts 250 EUR vai līdzvērtīgā summa attiecīgās valsts valūtā, ja rīdins attiecas uz degvielu.

56

Otrkārt, atbilstoši minētās direktīvas 20. panta 1. punkta trešajai daļai, ja dalībvalstij, kas veic atmaksāšanu, ir iemesls šaubties par konkrēta parāda spēkā esamību vai pareizību, tā var pieprasīt parādu pamatojošā rīdina oriģinālu vai kopiju, neievērojot minētajā 10. pantā norādītos sliekšņus.

57

Veicot šo vārtījumu, izņemot gadījumus, kad šīs nodokļu administrācijas rīcībā jau ir rīdina oriģināls vai tā kopija, tā var lūgt prasītājam paziņot šā rīdina kārtas numuru un, ja šis pieprasījums netiek apmierināts Direktīvas 2008/9 20. panta 2. punktā paredzētajā viena mēneša termiņā, tai ir tiesības noraidīt PVN atmaksāšanas pieteikumu.

58

Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz pirmo un otro jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts un 15. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja PVN atmaksāšanas pieteikums neietver rīdina kārtas numuru, bet ietver citu numuru, kas ļauj identificēt šo rīdīnu un tādējādi attiecīgo precīzu vai pakalpojumu, atmaksāšanas dalībvalsts nodokļu administrācijai šis pieteikums ir jāuzskata par "iesniegtu" Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkta izpratnē un tas ir jāizvērtē. Veicot šo vārtījumu, un izņemot gadījumus, kad šīs iestādes rīcībā jau ir rīdina oriģināls vai tā kopija, tā var pieprasīt prasītājam paziņot šā rīdina kārtas numuru un, ja šis pieprasījums netiek apmierināts šīs direktīvas 20. panta 2. punktā paredzētajā viena mēneša termiņā, tai ir tiesības noraidīt atmaksāšanas pieteikumu.

59

Šajos apstākļos nav jāpārbauda elementi, ko iesniedzējtiesa ir norādījusi trešajā jautājumā.

Par tiesāšanas izdevumiem

60

Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un

t? lem? 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 (desmit? pal?ta) nolemj:

Padomes Direkt?vas 2008/9/EK (2008. gada 12. febru?ris), ar ko nosaka s?ki izstr?d?tus noteikumus Direkt?v? 2006/112/EK paredz?tajai pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanai nodok?a maks?t?jiem, kas neveic uz??m?jdarb?bu attiec?g?s valsts teritorij?, bet veic uz??m?jdarb?bu cit? dal?bvalst?, kur? groz?jumi ir izdar?ti ar Padomes Direkt?vu 2010/66/ES (2010. gada 14. oktobris), 8. panta 2. punkta d) apakšpunkts un 15. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tad, ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanas pieteikums neietver r??ina k?rtas numuru, bet ietver citu numuru, kas ?auj identific?t šo r??inu un t?d?j?di attiec?go preci vai pakalpojumu, atmaks?šanas dal?bvalsts nodok?u administr?cijai šis pieteikums ir j?uzskata par "iesniegtu" Direkt?vas 2008/9, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2010/66, 15. panta 1. punkta izpratn? un tas ir j?izv?rt?. Veicot šo v?rt?jumu, un iz?emot gad?jumu, kad š?s iest?des r?c?b? jau ir r??ina ori?in?ls vai t? kopija, t? var piepras?t pras?t?jam pazi?ot š? r??ina k?rtas numuru un, ja šis piepras?jums netiek apmierin?ts š?s direkt?vas, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2010/66, 20. panta 2. punkt? paredz?taj? viena m?neša termi??, tai ir ties?bas noraid?t atmaks?šanas pieteikumu.

[Paraksti]

( \*1 ) Tiesved?bas valoda – v?cu.