

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2021. gada 9. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 69. pants – PVN iekasjuma – Degvielas iegāde Kopienas iekšienē – Pienākums veikt PVN avansa maksājumu – 206. pants – Jādziens “starpmaksājumi” – 273. pants – Pareiza PVN iekasšana un krāpšanas apkarošana – Dalībvalstu rīcības brīvība

Lietā C-855/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, kuru *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija) iesniedza ar 2019. gada 17. oktobra lēmumu, kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 22. novembrī, tiesvedībā

G. sp. z o.o.

pret

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [*E. Regan*] (referents), tiesneši M. Ilešis [*M. Ilešis*], E. Juhāss [*E. Juhász*], K. Likurģs [*C. Lycourgos*] un I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*],

ģenerālvokāts: H. Saugmandsgors ģe [*H. Saugmandsgaard Øe*],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- G. sp. z o.o. vērā – M. Kalinowski, radca prawny,
- Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy vērā – B. Kołodziej un T. Wojciechowski, pārstāji,
- Polijas valdības vērā – B. Majczyna, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vērā – M. Siekierzyńska un J. Jokubauskaitis, pārstāji,

noklausījies ģenerālvokāta secinājumus 2021. gada 18. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par LESD 110. panta, kā arī Padomes Direktīvas

2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), redakcijā ar grozījumiem, kuri izdarīti ar Padomes 2010. gada 13. jūlija Direktīvu 2010/45/ES (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 69., 206. un 273. panta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp sabiedrību *G. sp. z o.o.* un *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Bydgoszczy* (Bīdgošas Nodokļu administrācijas pārvaldes direktors, Polija; turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”) saistībā ar pienākumu veikt pievienotās vērtības nodokļa (PVN) avansa maksājumu par degvielas iegādi Kopienas iekšienā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Atbilstoši PVN direktīvas 62. pantam:

“Šā panta nozīmē:

1) “nodokļa iekasējamās gadījums” ir notikums, iestājoties kuram, ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kļūtu iekasējams;

2) “nodokļa iekasējamība” nozīmē, ka nodokļu iestādei saskaņā ar tiesību aktiem rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kura ir atbildīga par PVN nomaksu, neatkarīgi no tā, ka nomaksas laiku var atlikt.”

4 Šīs direktīvas 68. pants ir paredzēts:

“Nodokļa iekasējamās gadījums iestājas tad, kad ir faktiski veikta preču iegāde Kopienas iekšienā.

Uzskata, ka preču iegāde Kopienas iekšienā ir faktiski veikta tad, kad līgumgu preču piegādi uzskata par faktiski veiktu attiecīgajā dalībvalsts teritorijā.”

5 Minētās direktīvas 69. pants ir noteikts:

“Ja ir notikusi preču iegāde Kopienas iekšienā, PVN kļūst iekasējams pēc rādītāja izsniegšanas vai pēc 222. panta pirmajā daļā minētā termiņa, ja līgumgu minētajai dienai rādītājs nav izsniegts.”

6 Šīs pašas direktīvas 206. pants ir noteikts:

“Visi nodokļa maksātāji, kas atbildīgi par PVN nomaksu, iesniedzot PVN deklarācijas, katrai paredzēts 250. pants, samaksā PVN neto summu. Tomēr dalībvalstis var noteikt citu šīs summas maksāšanas datumu vai pieprasīt starpmaksājumu.”

7 Atbilstoši PVN direktīvas 222. pantam:

“Par preču piegādi, kas veikta saskaņā ar 138. pants paredzētajiem nosacījumiem, vai par pakalpojumu sniegšanu, par ko atbilstīgi 196. pantam PVN maksā pircējs vai pakalpojumu saņēmējs, rādītāju izsniedz ne vēlāk kā 15 mēnešu piecpadsmitajā dienā, kas ir pēc mēneša, kurā iestāties nodokļa iekasējamās gadījums.

Attiecībā uz pārējo preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu dalībvalstis var noteikt nodokļa maksātājiem termiņus rādītāju izsniegšanai.”

8 Šīs direktīvas 250. pantā ir paredzēts:

“1. Katrs nodokļa maksātājs iesniedz PVN deklarāciju, norādot visu informāciju, kas vajadzīga, lai aprēķinātu iekasājamo nodokļa summu un atskaitāmo summu, tostarp – ciktāl tas nepieciešams aprēķināt bāzes noteikšanai – to darījumu kopā, ko veic vārtībā, uz ko attiecas minētais nodoklis un atskaitēšana, kā arī jebkuru no nodokļa atbrīvoto darījumu vārtību.

[..]”

9 Minētās direktīvas 273. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstīs var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

Pirmajā daļā paredzēto izvēles iespēju nevar izmantot tam, lai noteiktu citus ar rīcību sagatavošanu saistītus pienākumus papildus tiem, kas noteikti 3. nodaļā.”

Polijas tiesības

10 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i usług* (Pievienotās vārtības nodokļa likums; 2016. gada *Dz. U.*, 710. pozīcija) redakcijā, kas piemērojama lietas faktu rašanās laikā (turpmāk tekstā – “PVN likums”), 20. panta 5. punkts ir noteikts:

“Ja preču iegādē notiek Kopienas iekšienē, PVN kāst iekasājams dienā, kurā nodokļa maksātājs izsniedz rīcību, bet ne vēlāk kā piecpadsmitajā dienā mēnesā pēc tā mēneša, kurā faktiski notikusi preču iegādē [..].”

11 Saskaņā ar PVN likuma 99. panta 11.a punktu, iegādājoties Kopienas iekšienē preces, kas ir minētas šā likuma 103. panta 5.a punktā, nodokļa maksātājam ir pienākums iesniegt tās muitas iestādes vadītājam, kura ir atbildīga par akcīzes nodokļa maksājumu iekasēšanu, ikmēneša deklarāciju par maksājamo nodokļa summu līdz tā mēneša 5. datumam, kas ir pēc mēneša, kura laikā iestāšanās pienākums veikt maksājumu.

12 Saskaņā ar minētā likuma 103. panta 5.a punktu:

“Iegādājoties Kopienas iekšienē degvielu, kura ir norādīta 2008. gada 6. decembra *ustawa o podatku akcyzowym* (Akcīzes nodokļa likums) 2. pielikumā un kuras ražošanai vai tirdzniecībai ir vajadzīga licence atbilstīgi 1997. gada 10. aprīļa *ustawa – Prawo energetyczne* (Enerģētiskais likums) noteikumiem, nodokļa maksātājam ir pienākums bez muitas iestādes vadītāja aicinājuma aprēķināt un samaksāt nodokļa summas tās muitas struktūrvienības kontā, kas ir atbildīga par akcīzes nodokļa maksājumiem:

1) 5 dienu laikā pēc dienas, kad šīs preces tika ievestas attiecīgajā atāujā norādītajā akcīzes preču saņemšanas vietā, – ja preces Kopienas iekšienē [2008. gada 6. decembra Akcīzes nodokļa likuma] normu izpratnē iegādājas reģistrēts saņēmējs, izmantojot atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmu saskaņā ar normām par akcīzes nodokli;

2) 5 dienu laikā pēc dienas, kad šīs preces tika ievestas akcīzes preču noliktavā no citas dalībvalsts teritorijas;

3) brīdī, kad šīs preces tika ievestas valsts teritorijā, – ja preces tiek pārvietotas ārpus atliktās

akc?zes nodok?a maks?šanas re?ma saska?? ar akc?zes nodok?a noteikumiem.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

13 2016. gada decembr? G. 20 reizes Kopienas iek?ien? ieg?d?j?s d?ze?degvielu, kas atbilst KN kodam 2710 19 43, ar kop?jo tilpumu 3 190 874 m³.

14 Nodok?u iest?de preciz?ja, ka uz pras?t?jas pamatliet? veiktaj?m ieg?d?m Kopienas iek?ien? attiec?s PVN likuma 103. panta 5.a punkt? min?tais otrais gad?jums, proti, gad?jums, kur? preces tiek ievestas akc?zes pre?u noliktav? no citas dal?bvalsts teritorijas.

15 G., p?rk?pjot ?o ties?bu normu, par min?taj?m ieg?d?m piecu dienu termi?? no d?ze?degvielas iev?šanas valsts teritorij? nebija samaks?jis PVN kopsumm? 1 530 766 Polijas zlotu (PLN) (aptuveni 345 000 EUR). Turkl?t, p?rk?pjot ?? likuma 99. panta 11.a punktu, t? ar? nav iesniegusi ikm?ne?a deklar?ciju par min?taj?m ieg?d?m v?l?kais t? m?ne?a piektaj? dien?, kas seko m?nesim, kur? ir radies pien?kums veikt maks?jumu.

16 Ar 2018. gada 6. apr??a l?mumu nodok?u iest?de attiec?b? uz G. veica nodok?a uzr??inu par 2016. gada decembri un lika pras?t?jai pamatliet? veikt t?l?t?ju PVN samaksu par str?d?gaj?m ieg?d?m Kopienas iek?ien?, kurai pieskait?ti nokav?juma procenti, kas apr??in?ti, s?kot ar dienu p?c t?s dienas, kur? maks?jums bija j?veic, bet tas netika veikts.

17 Ar 2018. gada 10. j?lija spriedumu *Wojewódzki S?d Administracyjny w Bydgoszczy* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Bidgo??, Polija) noraid?ja pras?bu, kuru G. bija c?lis par ?o l?mumu.

18 *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija), kur? ?is spriedums tika p?rs?dz?ts, nor?da, ka PVN likuma 103. panta 5.a punkts ir da?a no ?aj? likum? veiktu groz?jumu kopuma, kuri st?j?s sp?k? ar 2016. gada 1. augustu un kuru m?r?is ir uzlabot PVN iekas?šanu no degvielas ieg?d?m Kopienas iek?ien? un nov?rst ar PVN saist?tu kr?p?šanu ?s degvielas p?robe?u tirg?.

19 Iesniedz?jtiesa vispirms v?las noskaidrot, vai ?is 103. panta 5.a punkts, cikt?l taj? ir noteikti ?s?ki PVN samaksas termi?i degvielas ieg?dei no cit?m dal?bvalst?m nek? ieg?dei iek?zem?, atbilst LESD 110. pantam. Proti, PVN direkt?vas 273. pant? dal?bvalst?m sniegt? iesp?ja uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?p?šanu, varot tikt izmantota tikai ar nosac?jumu, ka tiek nodro?in?ta vienl?dz?ga attieksme pret nodok?a maks?t?ju veiktiem iek?zemes dar?jumiem un dar?jumiem starp dal?bvalst?m un ka ??di pien?kumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes saist?b? ar robe?as ??rso?šanu.

20 Turpinot, gad?jum?, ja PVN likuma 103. panta 5.a punkts neb?tu pretrun? nedz LESD 110. pantam, nedz PVN direkt?vas 273. pantam, iesniedz?jtiesa jaut?, vai pirm? min?t? ties?bu norma atbilst ?s direkt?vas 69. pantam, cikt?l min?taj? PVN likuma norm? ir paredz?ts, ka PVN par degvielas ieg?di Kopienas iek?ien? var tikt iekas?ts, pat pirms ir radies nodok?a maks?šanas pien?kums, kas ir min?ts ?aj? 69. pant?, kur? ir noteikts, ka ?is pien?kums rodas r??ina izrakst?šanas dien? vai – ja l?dz datumam, kur? notiek ieg?de Kopienas iek?ien?, r??ins nav izrakst?ts, – v?l?kais, piecpadsmitaj? dien? p?c m?ne?a, kur? ir iest?jies nodok?a iekas?jam?bas gad?jums.

21 Min?t? tiesa uzskata, ka atbilde uz ?o jaut?jumu ir atkar?ga no PVN likuma 103. panta 5.a punkt? paredz?to maks?jumu b?t?bas. Ja tie b?tu uzskat?mi par atsevi?u pa?trin?tu PVN iekas?šanas meh?nismu, pien?kums maks?t nodokli, pirms, pamatojoties uz min?to 69. pantu, ir radies nodok?u par?ds, b?tu pretrun? ??m norm?m, jo PVN iekas?jam?bai ?aj? br?d? neb?tu

pamata. Savukārt pienākums maksāt nodokli pirms nodokļa parāda rašanās varētu būt saderīgs ar šo normu, ja šie maksājumi tiktu uzskatīti par "starpmaksājumu" PVN direktīvas 206. panta otrā teikuma beigu daļas izpratnē. Attiecīgā gadījumā rodoties jautājums, vai šis starpmaksājums varētu tikt aprēķināts no PVN bruto summas, kas jāmaksā par degvielas iegādi Kopienas iekšienē, neņemot vērā nodokļa maksājuma tiesības uz nodokļa atskaitēšanu.

22 Visbeidzot, ja tas tā būtu, iesniedzējtiesa vēlās noskaidrot, vai šajā normā minētais PVN starpmaksājums, kas nav veikts noteiktajā termiņā, juridiski beidz eksistēt tās PVN deklarācijas perioda beigās, par kuru tas ir jāveic.

23 Šādos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai [LESD] 110. pantam un [PVN direktīvas] 273. pantam ir pretrunā tāda tiesību norma kā [PVN likuma] 103. panta 5.a punkts, kurā ir noteikts, ka, iegādājoties degvielu Kopienas iekšienē, nodokļa maksātājam ir pienākums bez muitas iestādes vadītāja aicinājuma aprēķināt un samaksāt nodokļu summas tās muitas struktūrvienības kontā, kas ir atbildīga par akcīzes nodokļa maksājumiem:

a) 5 dienu laikā pēc dienas, kad šīs preces tika ievestas attiecīgajā atļaujā norādītajā akcīzes preču saņemšanas vietā, – ja preces Kopienas iekšienē [2008. gada 6. decembra Likuma par akcīzes nodokli] normu izpratnē iegādājas reģistrēts saņēmējs, izmantojot atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmu saskaņā ar normām par akcīzes nodokli;

b) 5 dienu laikā pēc dienas, kad šīs preces tika ievestas akcīzes preču noliktavā no tās daļabvalsts teritorijas, kas nav valsts teritorija;

c) brīdī, kad šīs preces tika ievestas valsts teritorijā, – ja preces tiek pārvietotas ārpus atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīma saskaņā ar akcīzes nodokļa noteikumiem?

2) Vai [PVN direktīvas] 69. pantam nav pretrunā tāda tiesību norma kā PVN likuma 103. panta 5.a punkts, kurā ir noteikts, ka, iegādājoties degvielu Kopienas iekšienē, nodokļa maksātājam ir pienākums bez muitas iestādes vadītāja aicinājuma aprēķināt un samaksāt nodokļu summas tās muitas struktūrvienības kontā, kas ir atbildīga par akcīzes nodokļa maksājumiem:

a) 5 dienu laikā pēc dienas, kad šīs preces tika ievestas attiecīgajā atļaujā norādītajā akcīzes preču saņemšanas vietā, – ja preces Kopienas iekšienē [2008. gada 6. decembra Likuma par akcīzes nodokli] normu izpratnē iegādājas reģistrēts saņēmējs, izmantojot atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmu saskaņā ar normām par akcīzes nodokli;

b) 5 dienu laikā pēc dienas, kad šīs preces tika ievestas akcīzes preču noliktavā no tās daļabvalsts teritorijas, kas nav valsts teritorija;

c) brīdī, kad šīs preces tika ievestas valsts teritorijā, – ja preces tiek pārvietotas ārpus atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīma saskaņā ar akcīzes nodokļa noteikumiem?

interpretējot to tādējādi, ka iepriekš minētās summas nav uzskatāmas par PVN starpmaksājumu [PVN direktīvas] 206. panta izpratnē?

3) Vai PVN starpmaksājums [PVN direktīvas] 206. panta izpratnē, kurš netika samaksāts laikā, zaudē savu juridisko esamību tā taksācijas perioda beigās, par kuru tas ir jāmaksā?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

24 Ar saviem jautājumiem iesniedz jtiesa v?las uzzin?t, pirmk?rt, vai LESD 110. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam pretrun? ir t?da valsts ties?bu norma, kur? ir noteikts pien?kums veikt PVN avansa maks?jumu par degvielas ieg?di Kopienas iek?ien?, pirms ?is nodoklis k??st iekas?jams PVN direkt?vas 69. panta izpratn?. Otrk?rt, iesniedz jtiesa jaut?, vai ?? direkt?va – it ?pa?i t?s 69., 206. un 273. pants – ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? nepie?auj ??du valsts ties?bu normu. Turkl?t min?t? tiesa jaut?, pirm?m k?rt?m, vai PVN direkt?va ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? attiec?g? gad?jum? nepie?auj noteikumu, saska?? ar kuru par ??du ieg?di maks?jams PVN tiek apr??in?ts, ne?emot v?r? atskait?šanas ties?bas, un, otr?m k?rt?m, vai PVN starpmaks?jums ??s direkt?vas 206. panta izpratn?, kas nav veikts paredz?taj? termi??, juridiski beidz eksist?t t? nodok?a deklar?cijas perioda nosl?gum?, par kuru min?tais starpmaks?jums ir j?veic.

25 Vispirms ir j?atbild uz iesniedz jtiesas uzdotajiem jautājumiem, ar kuriem t? b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 69., 206. un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?da valsts ties?bu norma, kur? ir noteikts pien?kums maks?t PVN par degvielas ieg?di Kopienas iek?ien?, pirms ?is nodoklis k??st iekas?jams min?t? 69. panta izpratn?.

26 Ir j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 62. panta 1) punkt? “nodok?a iekas?jam?bas gad?jums” ir defin?ts k? notikums, iest?joties kuram, ir izpild?ti juridiskie nosac?jumi, lai nodoklis k??tu iekas?jams, savuk?rt ?? panta 2) punkt? ir noteikts, ka “nodok?a iekas?jam?ba” noz?m?, ka nodok?u iest?dei saska?? ar ties?bu aktiem rodas ties?bas no attiec?g? br?ža piepras?t nodokli no personas, kura ir atbild?ga par t? samaksu, neatkar?gi no t?, ka samaksas laiku var atlikt. Turkl?t no ??s direkt?vas 206. panta pirm? teikuma izriet, ka maks?šanas pien?kums princip? rodas min?t?s direkt?vas 250. pant? paredz?t?s PVN deklar?cijas iesniegšanas br?d?.

27 ?aj? zi?? ir j?uzsver, ka ir j?no?ir, no vienas puses, PVN direkt?vas 62. pant? min?tie j?dzieni “nodok?a iekas?jam?bas gad?jums” un “iekas?jam?ba”, un, no otras puses, nodok?a “maks?šanas” j?dziens (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 1993. gada 20. oktobris, *Balocchi*, C?10/92, EU:C:1993:846, 24. punkts).

28 K? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 87. punkt?, PVN iekas?jam?bas gad?jums, iekas?jam?ba un pien?kums maks?t PVN t?d?j?di ir tr?s sec?gi posmi proces?, kura rezult?t? tiek iekas?ts ?is nodoklis, t?d? zi??, ka priek?noteikums, lai rastos pien?kums maks?t PVN ir t?ds, ka min?tais nodoklis ir k?uvis iekas?jams, savuk?rt ?? iekas?jam?ba pati par sevi ir atkar?ga no t?, ka iepriek? ir iest?jies nodok?a iekas?jam?bas gad?jums.

29 Attiec?b? uz ieg?d?m Kopienas iek?ien? – lai gan saska?? ar PVN direkt?vas 68. pantu nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas tad, kad ir faktiski veikta pre?u ieg?de Kopienas iek?ien?, ?is nodoklis saska?? ar ??s direkt?vas 69. pantu, lasot to kopsakar? ar t?s 222. pantu, k??st iekas?jams tikai v?l?k? datum?, proti, r??ina izsniegšanas br?d? vai, v?l?kais, t? m?ne?a piecpadsmitaj? dien?, kas ir p?c m?ne?a, kur? ir iest?jies iekas?jam?bas gad?jums, ja l?dz min?tajai dienai r??ins nav izsniegts.

30 ?aj? gad?jum?, lai gan nav str?da par to, ka atbilsto?i ar PVN likuma 103. panta 5.a punktu izveidotajam re?mam, kas attiecas uz degvielas ieg?di Kopienas iek?ien?, nodok?a iekas?jam?bas gad?jums saska?? ar PVN direkt?vas 68. pantu iest?jas, pirms ir j?veic PVN avansa maks?jums, jo ?is samaksas pien?kums rodas p?c ?o pre?u ievešanas valsts teritorij?, tom?r ?iet, ka min?tais pien?kums veikt maks?jumu tiek uzlikts, pirms PVN k??st iekas?jums saska?? ar PVN direkt?vas 69. pantu, kas apl?kots kopsakar? ar t?s 222. pantu.

31 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka PVN likuma 103. panta 5. punkta a) apak?punkts – pretrun? iepriek? min?taj?m ties?bu norm?m – rada pien?kumu veikt PVN avansa maks?jumu neatkar?gi no r??ina izrakst?šanas vai ?? sprieduma 29. punkt? min?t? termi?a

izbeigšan?s, kura nosl?gum? nodoklis oblig?ti k??st iekas?jams.

32 Turkl?t, lai gan ir taisn?ba, ka dal?bvalstis saska?? ar PVN direkt?vas 206. panta otro teikumu var atk?pties no noteikuma par samaksu periodisk?s deklar?cijas iesniegšanas br?d? un iekas?t starpmaks?jumus, ?? iesp?ja var tikt izmantota tikai tikt?l, cik t? attiecas uz nodokli, kas ir k?uvis iekas?jams (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 1993. gada 20. oktobris, *Balocchi*, C?10/92, EU:C:1993:846, 25. un 27. punkts).

33 Proti – k? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 98. un 99. punkt? – lai gan PVN direkt?vas 206. panta otraj? teikum? t?d?j?di ir m?kstin?ts ??s normas, kura ietilpst ??s direkt?vas XI sada?as 1. noda?a “Maks?šanas pien?kums”, pirmaj? teikum? paredz?tais princips, ka samaksas pien?kums ir PVN deklar?cijas iesniegšanas br?d?, ar ?o pantu nevar tikt ieviesta atk?pe no min?t?s direkt?vas 62. un 69. panta, kuri ietilpst ??s direkt?vas VI sada?? “Nodok?a iekas?jam?bas gad?jums un nodok?a iekas?jam?ba”.

34 L?dz ar to – ?emot v?r? apst?kli, ka iesp?ja iekas?t starpmaks?jumus atbilstoši PVN direkt?vas 206. panta otrajam teikumam ?auj dal?bvalst?m noteikt agr?ku nevis to datumu, kur? nodoklis k??st iekas?jams, bet gan tikai t?da nodok?a samaksas datumu, kas jau ir k?uvis iekas?jams, – ?? ties?bu norma ir j?interpret? t?d?j?di, ka t? nepie?auj dal?bvalsts ties?bu normu, ar kuru tiek uzlikts pien?kums veikt PVN samaksu, pirms ?is nodoklis k??st iekas?jams atbilstoši ??s direkt?vas 69. pantam.

35 ?o secin?jumu neliek ap?aub?t PVN direkt?vas 273. pants, kur? ir paredz?ts, ka, iev?rojot noteiktus ?aj? ties?bu norm? uzskait?tos nosac?jumus, dal?bvalstis var paredz?t citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?p?šanu. Lai gan dal?bvalst?m ir r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz ?o m?r?u sasnieg?šanai paredz?tajiem l?dzek?iem, t?m tom?r sava kompetence ?aj? jom? ir j??steno, iev?rojot Savien?bas ties?bas (?aj? noz?m? skat. spriedumu, 2021. gada 15. apr?lis, *Grupa Warzywna*, C?935/19, EU:C:2021:287, 25. un 26. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

36 T?tad valsts ties?bu norma var tikt uzskat?ta par sader?gu ar ?o 273. pantu tikai tad, ja taj? tostarp ir iev?roti p?r?jie PVN direkt?vas noteikumi.

37 L?dz ar to uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 69., 206. un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts ties?bu normu, kur? ir noteikts pien?kums maks?t PVN par degvielas ieg?di Kopienas iek?ien?, pirms ?is nodoklis k??st iekas?jams min?t? 69. panta izpratn?.

38 ?emot v?r? ?o atbildi, nav j?atbild uz p?r?j?m prejudici?lo jaut?jumu da??m, kuras attiecas, pirmk?rt, uz LESD 110. panta interpret?ciju un, otrk?rt, uz citiem PVN direkt?vas interpret?cijas aspektiem.

Par ties?šan?s izdevumiem

39 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m ?? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radu?ies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pu?u izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar ??du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nosprie?:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2010. gada 13. j?lija Direkt?vu 2010/45/ES, 69., 206. un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts ties?bu normu, kur? ir noteikts pien?kums maks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par degvielas ieg?di Kopienas iek?ien?, pirms ?is nodoklis k??st iekas?jams min?t?

69. panta izpratn?

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – po?u.