

## Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2021. gada 21. oktobrī (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 167.–171. pants un 178. panta a) punkts – Tiesības uz PVN atskaitīšanu – PVN atmaksāšana nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kura nav atmaksas dalībvalsts – Rūpina saglabāšana – Direktīva 2008/9/EK – Atmaksas pieteikuma noraidīšana – Rūpina “anulāšana” no piegādātāja puses – Jauna rūpina izrakstīšana – Jauns atmaksas pieteikums – Noraidīšana

Lietā C-80/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunalul București* (Bukarestes apgabaltiesa, Rumānija) iesniedza ar 2019. gada 19. decembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2020. gada 12. februārī, tiesvedībā

***Wilo Salmson France SAS***

pret

***Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,***

***Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți,***

TIESA (piektā palāta)

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

ģenerālvokģete: J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ģemot vģrģ rakstveida procesu,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

- *Wilo Salmson France SAS* vģrdģ – *C. Apostu, avocatģ,*
- Rumģnijas valdģbas vģrdģ – *E. Gane* un *R. I. Haģieģanu, pģrstģves,*
- Eiropas Komisijas vģrdģ – *A. Armenia* un *R. Lyal, pģrstģvģi,*

noklausģjusies ģenerģlvokģetes secinģjumus 2021. gada 22. aprģģģa tiesas sģdģ,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 167. un 178. pantu Padomes Direktīvā 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2010/45/ES (2010. gada 13. jūlijs) (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), un 14. panta 1. punkta a) apakšpunktu Padomes Direktīvā 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātjiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (OV 2008, L 44, 23. lpp.).

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Wilo Salmson France SAS* (turpmāk tekstā – “*Wilo Salmson*”), no vienas puses, un *Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București* (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija) un *Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți* (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija – Nodokļu maksātāju nerezidentu nodokļu administrācija, Rumānija) (turpmāk tekstā kopā – “Rumānijas nodokļu iestādes”), no otras puses, par līgumu noraidīt šīs sabiedrības iesniegto pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksas pieteikumu, ko šīs sabiedrība ir iesniegusi 2015. gadā saistībā ar 2012. gadā veiktajam preču iegādēm.

### Atbilstošās tiesību normas

#### **Savienības tiesības**

##### *PVN direktīva*

3 PVN direktīvas 62. pantā ir paredzēts, ka “nodokļa iekasgājības gadījums” šajā direktīvā ir definēts kā “notikums, iestājoties kuram ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kļūtu iekasgājams”, un “nodokļa iekasgājība” ir definēta kā “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 63. pantā ir precizēts, ka “nodokļa iekasgājības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasgājams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana”.

5 Minētās direktīvas 167. pantā ir noteikts, ka “atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitēmais nodoklis kļūst iekasgājams”.

6 Šīs pašas direktīvas 168. pantā ir paredzēts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitēt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

7 PVN direktīvas 169. pantā ir noteikts šādi:

“Papildus 168. pantā minētajai atskaitēšanai nodokļa maksājumi ir tiesības atskaitīt tajā minēto PVN, ciktāl preces un pakalpojumus izmanto šodien nolikumiem:

a) darījumiem, kas saistīti ar 9. panta 1. punkta otrajā daļē minētajām darbībām un kas veikti ārpus dalībvalsts, kurā nodoklis ir maksājams vai samaksāts, un attiecībā uz ko PVN būtu atskaitāms, ja šie darījumi būtu veikti attiecīgajā dalībvalstī;

[..].”

8 Šīs direktīvas 170. pantā ir noteikts:

“Nodokļa maksājumiem, 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 šodien darījumiem:

a) darījumiem, kas minēti 169. pantā;

[..].”

9 Minētās direktīvas 171. panta 1. punkts ir paredzēts, ka “nodokļa maksājumiem, 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 Direktīvu [2008/9] paredzēto saskaņā ar izstrādāto īstenošanas kārtību”.

10 Šīs pašas direktīvas 178. panta a) punkts ir precizēts:

“Lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksājumi jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punkts paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavoti saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu [..].”

11 Pirms grozījumiem, kas izdarīti ar Direktīvu 2010/45, Direktīvas 2006/112 178. panta a) punkts bija paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksājumi jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punkts paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavoti saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu [..].”

12 PVN direktīvas 179. panta pirmajā daļē ir paredzēts:

“Nodokļa maksājums veic atskaitēšanu no kopējās PVN summas, kas jāmaksā par attiecīgo taksācijas periodu, atņemot kopējo PVN summu, par kuru tajā pašā laikposmā saskaņā ar 178. panta noteikumiem radušās un īstenotas atskaitēšanas tiesības.”

13 Šīs direktīvas X sadaļā “Atskaitēšana” ir ietverta 5. nodaļa par atskaitījumu koriģēšanu. Minētās direktīvas 185. panta 1. punkts, kas ietilpst šajā nodaļā, ir noteikts:

“Koriģēšanu veic jo īpaši, ja pēc PVN atmaksāšanas mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitījumu summu, piemēram, ja ir anulēti pirkumi vai saņemti cenu samazinājumi.”

14 Šīs pašas direktīvas 186. pantā, kas ietilpst šajā pašā nodaļā, ir noteikts, ka “dalībvalstīs

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

15 PVN direkt?vas XI sada?as 3. noda?? “R??inu pies?t?šana” ietvertaj? 218. pant?, kas attiecas uz nodok?a maks?t?ju un noteiktu personu, kuras nav nodok?a maks?t?jas, pien?kumiem, ir paredz?ts:

“Š?s direkt?vas m?r?iem dal?bvalstis k? r??inu atz?st dokumentus vai pazi?ojumus uz pap?ra vai elektronisk? form?, ja tie atbilst nosac?jumiem, kas izkl?st?ti šaj? noda??.”

16 Atbilstoši š?s direkt?vas 219. pantam:

“Jebkuru dokumentu vai pazi?ojumu, kas groza s?kotn?jo r??inu un ?paši un nep?rprotami attiecas uz to, piel?dzina r??inam.”

#### *Direkt?va 2008/9*

17 Direkt?vas 2008/9 1. pant? ir noteikts, ka taj? ir “paredz?ti s?ki izstr?d?ti noteikumi [PVN] atmaks?šanai, k? paredz?ts [PVN direkt?vas] 170. pant?, tiem nodok?a maks?t?jiem, kas neveic uz??m?jdarb?bu atmaksas dal?bvalst? un kas atbilst [t?s] 3. panta nosac?jumiem”.

18 Š?s direkt?vas 2. pant? ir ietvertas š?das defin?cijas:

“Šaj? direkt?v? piem?ro š?das defin?cijas:

[..]

3) “atmaksas periods” ir 16. pant? noteiktais periods, par kuru tiek piepras?ta PVN atmaksa;

[..]

5) “pieteikuma iesniedz?js” ir nodok?a maks?t?js, kas neveic uz??m?jdarb?bu atmaksas dal?bvalst? un kas iesniedz atmaksas pieteikumu.”

19 Min?t?s direkt?vas 3. pant? ir preciz?ts, ka t? ir piem?rojama visiem nodok?a maks?t?jiem, kas neveic uz??m?jdarb?bu atmaksas dal?bvalst? un kas atbilst šaj? pant? min?tajiem nosac?jumiem.

20 Š?s pašas direkt?vas 5. pant? ir paredz?ts:

“Katra dal?bvalsts jebkuram nodok?a maks?t?jam, kas neveic uz??m?jdarb?bu atmaksas dal?bvalst?, atmaks? PVN, kas apr??in?ts attiec?b? uz prec?m vai pakalpojumiem, kurus tam pieg?d?jis vai sniedzis cits nodok?a maks?t?js šaj? dal?bvalst?, vai attiec?b? uz pre?u importu šaj? dal?bvalst?, cikt?l š?s preces vai pakalpojumi izmantoti š?diem dar?jumiem:

a) dar?jumiem, kas min?ti [PVN direkt?vas] 169. panta a) un b) punkt?;

[..].

Neskarot 6. pantu, šaj? direkt?v? priekšnodok?a atmaksas ties?bas nosaka saska?? ar [PVN direkt?vu], k? to piem?ro atmaksas dal?bvalst?.”

21 Direkt?vas 2008/9 8. panta 2. punkt? ir preciz?ts:

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

[..]

d) PVN rēķina vai importācijas dokumenta datums un numurs;

[..].”

22 Šīs direktīvas 10. pantā ir noteikts:

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

23 Saskaņā ar minētās direktīvas 13. panta pirmo daļu:

“Ja pēc pieteikuma iesniegšanas atskaitēm priekšnodokļa daļā tiek veiktas korekcijas saskaņā ar [PVN direktīvas] 175. pantu, tad pieteikuma iesniedzējs izlabo pieprasīto vai jau atmaksāto summu.”

24 Šīs pašas direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“Atmaksas pieteikums attiecas uz:

a) preču iegādi vai pakalpojumiem, par ko atmaksas periodā izrakstīts PVN rēķins, ja PVN ir kļuvis iekasājams pirms PVN rēķina izrakstīšanas vai izrakstīšanas laikā, vai attiecībā uz kuru PVN ir kļuvis iekasājams atmaksas periodā, ja PVN rēķins par preču iegādi vai pakalpojumiem ir izrakstīts pirms tam, kad PVN ir kļuvis iekasājams [..].”

25 Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktā ir noteikts:

“Atmaksas pieteikumu iesniedz dalībvalstī, kurā veic uzņēmējdarbību, vāļkais līdz tādē 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.”

26 Direktīvas 2008/9 20. pantā ir noteikts:

“1. Ja atmaksas dalībvalsts uzskata, ka tās rēķinā nav visa[s] atbilstīgā[s] informācija[s], lai pieņemtu lēmumu par pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu, tā [..] var it īpaši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā veic uzņēmējdarbību, kompetentajam iestādēm pieprasīt papildinformāciju [..].”

Vajadzības gadījumā atmaksas dalībvalsts var pieprasīt citu papildinformāciju.

[..]

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

27 Saskaņ� ar minētās direktīvas 23. pantu:

“1. Ja atmaksas pieteikums ir noraidīts daļēji vai pilnībā, atmaksas dalībvalsts atteikuma iemeslus paziņo pieteikuma iesniedzējam līdz ar lēmumu.

2. Pieteikuma iesniedzējs lēmumu par atmaksas pieteikuma noraidīšanu var pārsūdzēt atmaksas dalībvalsts kompetentajās iestādēs tādā pašā veidā un ievērojot tās pašus termiņus, kas paredzēti apelācijām, kuras iesniedz personas, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī.

[..]”

### **Rumānijas tiesības**

28 *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu; 2003. gada 23. decembra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 927), redakcijā, kas piemērojama pamatlīdē (turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”), 145. panta 2. punkts bija noteikts:

“(2) Ikvienam nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt ar pirkumiem saistīto nodokli, ja šie pirkumi tiek izmantoti šādiem darījumiem:

a) ar nodokli apliekamiem darījumiem;

b) darījumiem, kas rodas no saimnieciskās darbības, kuras piegādes/pakalpojumu sniegšanas vieta ir ārvalstīs, ja nodoklis būtu atskaitāms tad, ja šie darījumi tiktu veikti Rumānijā;

[..]”

29 Nodokļu kodeksa 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts bija paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) par maksājumiem vai samaksājumiem nodokļiem saistībā ar precēm, kas tam jau ir piegādātas vai ko vēl tikai piegādās, vai pakalpojumiem, kas tam jau ir sniegti vai ko vēl tikai sniegs nodokļa maksātājs, viena rēķinā ir jābūt rēķinam, kas izsniegts atbilstoši 155. panta noteikumiem [..]”

30 Šī kodeksa 147.2 panta 1. punkta a) apakšpunkts bija precizēts, ka “nodokļa maksātājs, kas uzņēmējdarbību veic nevis Rumānijā, bet citā dalībvalstī, kas nav identificēta un kam nav jābūt identificētam PVN nolūkā Rumānijā, var saņemt [PVN] atmaksu par Rumānijā veiktu preču vai pakalpojumu importu un iegādi [..]”.

31 *Hotărârea Guvernului nr. 44/2004* (Valdības lēmums Nr. 44/2004; 2004. gada 6. februāra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 112) apstiprina Nodokļu kodeksa piemērošanas noteikumus, kas ir ietverti šā lēmuma pielikumā. Pamatlīdē piemērojamajā redakcijā šo noteikumu (turpmāk tekstā – “piemērošanas noteikumi”) 49. punkts attiecas uz tolaik spēkā esošā Nodokļu kodeksa 147.2 pantu. Šī 49. punkta 1. apakšpunkts ir noteikts:

“Saskaņā ar Nodokļu kodeksa 147.2 panta 1. punkta a) apakšpunktu visi nodokļa maksātāji, kas uzņēmējdarbību veic nevis Rumānijā, bet citā dalībvalstī, var saņemt par preču vai pakalpojumu importu un iegādi Rumānijā samaksāt [PVN] atmaksu.”

32 Minētā 49. punkta 15. apakšpunkta a) punkts ir precizēts, ka atmaksas pieteikums attiecas uz “preču vai pakalpojumu iegādi, par kuru rēķinā ir izrakstīta atmaksas periodā un tas ir samaksāts pirms atmaksas pieteikuma iesniegšanas datuma”, un ka “rēķinā, kas nav samaksāti

pirms atmaksas pieteikuma iesniegšanas dienas, ieraksta atmaksas pieteikumos par periodiem, kuros tie ir samaksāti”.

33 Piemērošanas noteikumu 49. punkta 16. apakšpunktā ir norādīts, ka “papildus darījumiem, kas minēti 15. apakšpunktā, atmaksas pieteikums var attiekties arī uz rēķiniem vai importa dokumentiem, par kuriem nav iesniegti iepriekšji atmaksas pieteikumi, ciktāl tie attiecas uz darījumiem, kas veikti attiecīgajā kalendrajā gadā”.

### **Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi**

34 2012. gadā *Pompes Salmson SAS*, kuras uzņēmējdarbības vieta ir Francijā, no *ZES Zollner Electronic SRL* (turpmāk tekstā – “*Zollner*”), kas veic uzņēmējdarbību un ir reģistrēta kā PVN maksātāja Rumūnijā, iegādājās ražošanas iekārtas. Tā kā *Pompes Salmson* nodeva šīs iekārtas *Zollner* rēķinā, lai tā tās izmantotu tai vajadzīgo piegādājumu preču ražošanai, tās netika izvestas no Rumūnijas teritorijas.

35 Šajā pašā gadā *Zollner* izrakstēja rēķinus par šiem pirkumiem, ietverot PVN. Pamatojoties uz tiem, *Pompes Salmson* lūdza atmaksāt Rumūnijā samaksāto PVN par laikposmu no 2012. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim saskaņā ar Direktīvu 2008/9, kā arī Nodokļu kodeksa 147.2 panta 1. punkta a) apakšpunktu, skatītu kopā ar piemērošanas noteikumu 49. punktu. Šis pieteikums tika noraidīts ar 2014. gada 14. janvāra lēmumu “tādu iemeslu dēļ, kas saistīti ar pieteikumam pievienotajiem dokumentiem un pievienoto rēķinu neatbilstību” (turpmāk tekstā – “2014. gada 14. janvāra lēmums”). Tad *Zollner* anulēja sēkotnēji 2012. gadā izrakstētos rēķinus. 2015. gadā tā izrakstēja jaunus rēķinus par šiem pašiem pirkumiem.

36 2014. gadā *Pompes Salmson* apvienojās ar *Wilo France SAS*. Šīs apvienošanas rezultātā radītais jaunais subjekts, ko sauc *Wilo Salmson France* un kas pārņēma visas *Pompes Salmson* tiesības un pienākumus, 2015. gadā, pamatojoties uz jaunajiem *Zollner* izrakstētajiem rēķiniem, iesniedza jaunu atmaksas pieteikumu attiecībā uz PVN, kas bija samaksāts Rumūnijā, iegādājoties attiecīgās iekārtas, par laikposmu no 2015. gada 1. augusta līdz 31. oktobrim. Rumūnijas iestādes ar 2016. gada 12. maija lēmumu šo līgumu noraidīja, pamatojoties uz to, ka *Wilo Salmson* nav ievērojusi piemērošanas noteikumu 49. punkta 16. apakšpunktu un jau bija līgusi atmaksāt šajos rēķinos norādīto PVN.

37 Par šo lēmumu *Wilo Salmson* iesniedza sūdzību *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți* (Bukarestes Reģionālā valsts finanšu iestāde/direkcija – Nodokļu maksātāju nerezidentu nodokļu administrācija, Rumūnija). Ar 2016. gada 2. septembra lēmumu šī sūdzība tika noraidīta, pamatojoties uz to, ka par PVN, kuru tika līgts atmaksāt, bija iesniegts iepriekšjais atmaksas pieteikums un ka darījumi, attiecībā uz kuriem tika līgta atmaksa, attiecīs nevis uz 2015. gadu, bet uz 2012. gadu.

38 Šī sabiedrība tad cēla prasību *Tribunalul București* (Bukarestes apgabaltiesa, Rumūnija), lūdzot atcelt šo 2016. gada 2. septembra lēmumu, kā arī atcelt 2016. gada 12. maija lēmumu, ar kuru ir noraidīts līgums atmaksāt summu 449 538,38 Rumūnijas lejas (RON) (aptuveni 91 310 EUR), kas atbilst PVN, kura atmaksa tika prasīta par laikposmu no 2015. gada 1. augusta līdz 2015. gada 31. oktobrim.

39 Iesniedzējtiesa norāda, ka tai ir jānosaka, vai ir iespējams 2015. gadā saņemt tādā PVN atmaksu, kas samaksāta par 2012. gadā veiktajiem pirkumiem, par kuriem derīgi nodokļu rēķini tika izrakstēti tikai 2015. gadā. Tā uzskata, ka *Wilo Salmson* situācija ir netipiska salīdzinājumā ar Direktīvas 2008/9 paredzētajiem vai Tiesas jau izskatētajiem gadījumiem, ņemot vērā to, ka *Zollner* 2012. gadā izrakstētie rēķini tika atcelti, tos anulējot, to nelikumības dēļ, ko esot konstatējušas Rumūnijas nodokļu iestādes, ka attiecībā uz tiem pašiem pirkumiem derīgi rēķini tika izrakstēti

tikai 2015. gad?, ka *Wilo Salmson* ir izmantojusi ties?bas uz atmaksu, 2015. gad? iesniedzot atmaksas pieteikumu kop? ar 2015. gad? izrakst?tiem r??iniem, un ka š? p?d?j? min?t? sabiedr?ba l?dz šim br?dim nav sa??musi pras?to atmaksu.

40 T? apgalvo, ka PVN direkt?v? nav reglament?ts atskait?šanas ties?bu izmantošanas termi?š un ka t?tad ir j?noskaidro, vai datumu, no kura s?k skait?t šo ?so termi?u, var noteikt tikai attiec?b? uz konkr?to pre?u pieg?des datumu, ne?emot v?r? nevienu citu noz?m?gu apst?kli. ?emot v?r? š?s direkt?vas 167. un 178. pantu, k? ar? to, ka r??ina sagatavošana nav pak?auta ties?bu ?pašnieka kontrolei, Tiesai esot j?preciz?, vai, ?emot v?r? Direkt?vas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo gad?jumu, PVN atmaksas pieteikums var attiekties uz t?du pre?u vai pakalpojumu pirkumiem, par kuriem ir izrakst?ts r??ins atmaksas period?, neatkar?gi no t?, vai ar to saist?tais PVN ir k?uvis iekas?jams šaj? period? vai agr?k.

41 Attiec?b? uz pirmajiem diviem jaut?jumiem t? nor?da, ka Rum?nijas nodok?u iest?des nav noš??rušas r??inu izsniegšanas datumu k? procesu?lu elementu un PVN iekas?jam?bas datumu k? materi?ltiesisku elementu, lai gan šiem diviem datumiem esot j?rada atš?ir?gas sekas nodok?u jom? un ties?bas uz nodok?a atskait?šanu nevarot tikt ?stenotas, ja nav atbilstoši likum? noteiktaj?m pras?b?m izrakst?ts r??ins. Lai gan, protams, ir nepieciešams, lai PVN k??tu iekas?jams pirms r??ina izrakst?šanas vai r??ina izrakst?šanas br?d?, tom?r r??ina izrakst?šanas br?dim ir noz?me saist?b? ar atmaksas pieteikuma iesniegšanu.

42 Attiec?b? uz trešo un ceturto jaut?jumu t? nor?da, ka Rum?nijas nodok?u iest?des ir uzskat?jušas, ka par 2015. gad? sagatavotajiem r??iniem attiec?b? uz 2012. gad? veiktajiem pirkumiem nevar tikt iesniegts atmaksas pieteikums attiec?b? uz 2015. gadu iepriekš?ju r??inu esam?bas d???. Tom?r *Zollner* tos vienpus?ji esot anul?jusi, un tam esot atcelšanas sekas, un ties?bu uz nodok?a atskait?šanu ?pašniekam neesot nek?du juridisku l?dzek?u, lai uzliktu pieg?d?t?jam pien?kumu izrakst?t jaunu r??inu.

43 Turkl?t, ?emot v?r? PVN direkt?vas 169. un 178. pantu, Direkt?vas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo gad?jumu, k? ar? nepieciešam?bu ieg?t der?gu r??inu, lai var?tu ?stenot atmaksas ties?bas, PVN atmaksas pieteikumam ir j?b?t pamatotam tikai ar r??iniem, kas izrakst?ti "atmaksas period?", un vien?gais nosac?jums ir, ka PVN k??st iekas?jams pirms r??inu izrakst?šanas vai vienlaikus ar to.

44 L?dz ar to, t? k? *Zollner* likvid?ja 2012. gad? izrakst?tos r??inus, vien?gi jaunie 2015. gad? izrakst?tie r??ini var?ja pier?d?t pirkumus un pamatot pamatliet? apl?koto atmaksas pieteikumu. L?dz ar to tikai šiem p?d?jiem r??iniem, p?c iesniedz?jtiesas dom?m, ir j?b?t "procesu?lajam atskaites punktam", kas ?auj iesniegt atmaksas pieteikumu atbilstoši Direkt?vai 2008/9.

45 Š?dos apst?kos *Tribunalul Bucure?ti* (Bukarestes apgabaltiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Par [PVN direkt?vas] 167. panta, to skatot kop? ar š?s direkt?vas 178. pantu, interpret?ciju: vai past?v atš?ir?ba starp br?di, kur? rodas atskait?šanas ties?bas, un br?di, kur? t?s tiek izmantotas, ?emot v?r? PVN sist?mas darb?bas veidu?

Šaj? nol?k? ir j?noskaidro, vai PVN atskait?šanas ties?bas var tikt izmantotas bez (der?ga) PVN r??ina, kas ir izsniegts par izdar?to pre?u ieg?di.

2) Par iepriekš min?to ties?bu normu interpret?ciju, t?s skatot kop? ar Direkt?vas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta [pirmo gad?jumu]: k?ds ir procesu?lais atskaites punkts, lai izv?rt?tu PVN atmaksas ties?bu izmantošanas likum?bu?



Šaj? nol?k? ir j?noskaidro, vai var iesniegt atmaksas pieteikumu par PVN, kas ir k?uvis iekas?jams pirms “atmaksas perioda”, bet kura PVN r??ins ir izrakst?ts atmaksas perioda laik?.

3) Par iepriekš min?t? Direkt?vas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirm? [gad?juma] interpret?ciju, to skatot kop? ar [PVN direkt?vas] 167. un 178. pantu: k? [r??inu] anul?šana un jaunu r??inu izrakst?šana par pre?u pirkumiem, kas ir izdar?ti pirms “atmaksas perioda”, ietekm? PVN atmaksas ties?bu izmantošanu par min?tajiem pirkumiem?

Šaj? nol?k? ir j?noskaidro, vai gad?jum?, ja pieg?d?t?js atce? s?kotn?jos r??inus par pre?u pirkumiem un p?c k?da laika izraksta jaunus r??inus, sa??m?ja ties?bu piepras?t PVN atmaksu par pirkumiem izmantošanai ir j?atsaucas uz jauno r??inu datumu t?d? situ?ciju?, kad s?kotn?jo r??inu anul?šana un jaunu r??inu izrakst?šana nav pak?autas sa??m?ja kontrolei, bet ir vien?gi pieg?d?t?ja r?c?bas br?v?b?.

4) Vai PVN atmaksai, kas ir pie?aujama saska?? ar Direkt?vu 2008/9, valsts ties?bu aktos var paredz?t iekas?jam?bas nosac?jumu t?d? situ?ciju?, kad pareizais r??ins ir izrakst?ts atmaksas pieteikuma perioda laik??”

## **Par prejudici?lajiem jaut?jumiem**

### ***Par pie?emam?bu***

46 Rum?nijas vald?ba apgalvo, ka uzdotie jaut?jumi ir nepie?emami. Pirmk?rt, tie esot balst?ti uz k??daiņu un nepiln?gu pamatlietas faktu izkl?stu, jo, ja tie b?tu laboti un ?emti v?r? kopum?, jaut?jumi neb?tu lietder?gi un tiem neb?tu noz?mes l?muma pie?emšanai pamatliet?. Otrk?rt, šis izkl?sts tikai atspogu?ojot vienas min?t? str?da puses viedokli, t?d?j?di iesniedz?jtiesa neesot izpild?jusi t?s pien?kumu noskaidrot faktus pirms v?ršan?s Ties?, k? ar? nor?d?t iemeslus, kuru d?? t? šaub?s par Savien?bas ties?bu interpret?ciju un uzskata, ka Tiesas atbilde ir vajadz?ga, lai izlemtu lietu, ko t? izskata.

47 J?atg?dina, pirmk?rt, ka ar LESD 267. pantu tiek ieviesta proced?ra tiešai sadarb?bai starp Tiesu un dal?bvalstu ties?m. Šaj? proced?r?, kas pamatota ar nep?rprotamu valsts tiesu un Tiesas funkciju sadali, ikviens lietas faktu konstat?jums un v?rt?jums ir valsts tiesas kompetenc?, kam, ?emot v?r? lietas ?patn?bas, ir j?nosaka, cik liel? m?r? ir vajadz?gs prejudici?ls nol?mums, lai š? tiesa var?tu tais?t spriedumu, un cik atbilst?gi ir Tiesai uzdotie jaut?jumi, savuk?rt Tiesa ir pilnvarota vien?gi lemt par Savien?bas ties?bu akta interpret?ciju vai sp?k? esam?bu, ?emot v?r? faktisko un juridisko situ?ciju, kuru ir aprakst?jusi iesniedz?jtiesa (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2017. gada 20. decembris, *Schweppes*, C?291/16, EU:C:2017:990, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2021. gada 20. apr?lis, *Repubblika*, C?896/19, EU:C:2021:311, 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

48 T?d?j?di, t? k? uzdotie jaut?jumi attiecas uz Savien?bas ties?bu normas interpret?ciju vai sp?k? esam?bu, Tiesai princip? ir j?lemj (spriedumi, 2015. gada 16. j?nijs, *Gauweiler* u.c., C?62/14, EU:C:2015:400, 24. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra, un 2021. gada 15. j?lijs, *The Department for Communities in Northern Ireland*, C?709/20, EU:C:2021:602, 54. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

49 Ja jaut?jumi attiecas Savien?bas ties?b?m, uz kuriem t?tad attiecas atbilst?bas pie??mums, Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas uzdotu prejudici?lu jaut?jumu tikai tad, ja ir ac?mredzams, ka l?gtajai Savien?bas tiesisk? regul?juma interpret?cijai vai sp?k? esam?bas izv?rt?jumam nav nek?da sakara ar pamatlietas faktisko situ?ciju vai t?s priekšmetu, ja izv?rt?t? probl?ma ir hipot?tiska vai ja Tiesai nav zin?mi faktiskie vai juridiskie apst?k?i, kas nepieciešami,

lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2015. gada 16. jūnijs, *Gauweiler* u.c., C-62/14, EU:C:2015:400, 25. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra, un 2021. gada 15. jūlijs, *The Department for Communities in Northern Ireland*, C-709/20, EU:C:2021:602, 55. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

50 Šajā gadījumā Rumānijas valdības izvirzītā argumentācija, lai konstatētu uzdoto jautājumu nelietderību pamatlietas atrisināšanai, ir balstīta uz kritiku par iesniedzējtiesas veikto faktu vērējumu, kas esot kļūdaina un nepilnīga. Tiesai nav jāapšaubā šis vērējums, kas šajā tiesvedībā ir valsts tiesas kompetencē. Tādējādi šie argumenti nav pietiekami, lai atspēkotu iepriekšējā punkta norādīto atbilstības pieņēmumu (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2015. gada 16. jūnijs, *Gauweiler* u.c., C-62/14, EU:C:2015:400, 26. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

51 Otrkārt, ciktī Rumānijas valdība norāda, ka iesniedzējtiesas izklāstītie fakti ir vienas no pamatlietas pusēm apgalvojumu reproducēšana, jānorāda, ka tikai šis apstāklis vien, pieņemot, ka tas ir pierādīts, nepierāda, ka, šādi rīkojoties, šā tiesa nav izpildījusi savu pienākumu līgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar Tiesas Reglamenta 94. pantu norādītā faktiskos datus, ar kuriem ir pamatoti jautājumi, un iemeslus, kādēļ tai ir radušās šaubas par to Savienības tiesību interpretāciju, kas minētas uzdotajos jautājumos, vai kuru dēļ tā uzskata, ka ir vajadzīga Tiesas atbilde, lai pieņemtu lēmumu lietā, ko tā izskata.

52 Gluži pretēji, kā izriet no šā sprieduma 39.–44. punkta, līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ļauj saprast iemeslus, kuru dēļ iesniedzējtiesa jautā par dažādu PVN direktīvas un Direktīvas 2008/9 normu piemērojamību, un ietver pietiekamas norādes, lai Tiesa varētu tai sniegt Savienības tiesību interpretācijas elementus, kas tai ir nepieciešami, lai atrisinātu tajā izskatāmo strīdu.

53 Šajā ziņā arī jāatgādina, ka ne LESD 267. pants, ne kādā citā Savienības tiesību normā nav nedz prasīts, nedz arī aizliegts iesniedzējtiesai pēc prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā taisītā sprieduma pasludināšanas grozīt faktu un juridiskos konstatējumus, ko tā ir izdarījusi līgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu, ar nosacījumu, ka šā tiesa nodrošina Tiesas sniegtās Savienības tiesību interpretācijas pilnīgu iedarbību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 5. jūlijs, *Ognyanov*, C-614/14, EU:C:2016:514, 28.–30. punkts).

54 Ņemot vērā iepriekš minēto, jāsecina, ka apstrīdītie lēmumi ir pieņemami.

### **Par lietas būtību**

#### *Ievada apsvērumi*

55 Vispirms jānorāda, ka iesniedzējtiesa, kurai vienīgajai ir visi atbilstošie faktiskie un valsts tiesību elementi, lūdz Tiesu interpretēt Direktīvas 2006/112 normas to redakcijā, kas izriet no grozījumiem, kuri izdarīti ar Direktīvu 2010/45 un kuri saskaņā ar tās 2. panta 1. punkta otro daļu bija piemērojami no 2013. gada 1. janvāra.

56 No līguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlietā aplūkots preču piegādes tika veikta 2012. gadā, ka dokumenti, kas tika uzskatīti par rēķiniem saistībā ar šo piegādi, tika izrakstīti 2012. gadā un pēc tam ar 2014. gada 14. janvāra lēmumu tie tika uzskatīti par "neatbilstošiem" un lūdz ar to 2014. vai 2015. gadā tika anulēti un ka visbeidzot par šo pašo piegādi 2015. gadā tika izrakstīti jauni rēķini.

57 Turklāt, pirmkārt, saskaņā ar PVN direktīvas 63. pantu nodokļa iekasjām gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasjams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana. Otrkārt, PVN direktīvā paredzētās atskaitēšanas tiesības, kuru lūdzinieces ir

atmaksas tiesības (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 36. punkts un tajā minētā judikatūra), gan materiāli, gan temporāli ziņojumi ir tieši saistīti ar PVN iekasājumu, kurš priekšnodokļa maksājums vai samaksa par precēm vai pakalpojumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 27. jūnijs, *Varna Holidays*, C-364/17, EU:C:2018:500, 22. punkts), jo šīs direktivas 167. pantā ir paredzēts, ka atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitēmais nodoklis kļūst iekasājams.

58 PVN direktivas 64. un 65. pantā turklāt ir paredzēti atširgi noteikumi par iekasājumu, kas ir piemērojami šajos pantos precīzajos apstākļos, savukārt šīs direktivas 66. pantā dalībvalstīm, atkļūstoties no tās 63.–65. panta, ir atļauts paredzēt, ka attiecībā uz konkrētiem darījumiem vai dažu kategoriju nodokļa maksājumiem nodoklis kļūst iekasājams vien no šajā 66. pantā precīzajiem brīžiem.

59 Tātad iesniedzējtiesai, ņemot vērā visus tās rādītājus, esošos faktiskos un tiesību apstākļus, būs jāpārbauda, vai Direktivas 2006/112 normas, kas izriet no grozījumiem, kuri ieviesti ar Direktīvu 2010/45, ir tās tiesību normas, kas ir piemērojamas katra tajā izskatāmā strīda dažādo aspektu atrisināšanai.

60 Tomēr šajā ziņā ir jāprecizē, ka vienīgais grozījums, kas ar Direktīvu 2010/45 izdarīts Direktivas 2006/112 normā un kam ir nozīme šīs lietas izskatīšanā Tiesā, attiecas uz Direktivas 2006/112 178. panta a) punktu, normu, kurā pirms šiem grozījumiem bija atsauce nevis uz tādā rīcībā esamību, kas "izgatavots saskaņā ar PVN direktivas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļu", bet gan uz rīcību, "kas sagatavots saskaņā ar [Direktivas 2006/112] 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu".

61 Lai gan ir taisnība, ka abos šajos gadījumos ir runa par atsaucēmu uz šo attiecīgo direktīvu normu, kurā būs jāprecizē ir paredzēti apstākļi un nosacījumi, kādos ir jāizsniedz rīcība, attiecībā uz to saturu, iespēju izdot vai nosūtīt elektroniskos rīcības, kā arī dalībvalstu iespēju noteiktos apstākļos veikt vienkāršošanas pasākumus, tomēr šīs tiesību normas nav identiskas. To saturā atširģbas tomēr neietekmē analīzi, kas Tiesai ir jāveic šajā lietā, tādējādi šajā spriedumā sniegtās atbildes būs piemērojamas pat tad, ja iesniedzējtiesa galu galā uzskatītu, ka viens vai vairāki no strīdīgajiem punktiem, kuri tai ir jāatrisina, ietilpst nevis PVN direktivas normu piemērošanas jomā, bet gan Direktivas 2006/112 redakcijā pirms grozījumiem, kas tajā tika izdarīti ar Direktīvu 2010/45, piemērošanas jomā.

#### *Par pirmo jautājumu*

62 Attiecībā uz pirmo uzdoto jautājumu vispirms ir jānorāda, ka pamatlietā runa ir par tādā nodokļu maksājuma situāciju, kurā veic uzņēmējdarbību nevis tajā dalībvalstī, kurā attiecīgās preces ir iegādātas, bet citā dalībvalstī. Tādējādi pamatlietā attiecas nevis uz PVN direktivas 168. pantā paredzētajām tiesībām uz PVN atskaitēšanu kā tādām, bet gan uz tiesībām uz šo nodokļa atmaksu, kas ir paredzētas šīs direktivas 170. pantā, kurā pašā ir atsauce uz tās 169. pantā paredzētajiem darījumiem.

63 J?atg?dina ar?, ka min?t?s direkt?vas 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 pakalpojumu 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. T?s m?r?is tom?r nav paredz?t ne nosac?jumu atmaksas ties?bu ?stenošanai, ne ar? atmaksas ties?bu apm?ru. Proti, š?s direkt?vas 5. panta otraj? da?? ir preciz?ts, ka, neskarot t?s 6. pantu, priekšnodokl? samaks?t? PVN atmaksas ties?bas nosaka saska?? ar PVN direkt?vu, k? to piem?ro atmaksas dal?bvalst? (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 35. punkts).

64 Š?dos apst?k?os j?saprot, ka ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 167.–171. un 178. pants, k? ar? Direkt?va 2008/9 ir j?interpret? t?d?j?di, ka ties?bas uz t? PVN atmaks?šanu, kurš uzlikts pre?u pieg?dei, var ?stenot nodok?a maks?t?js, kas veic uz??m?jdarb?bu nevis atmaksas dal?bvalst?, bet cit? dal?bvalst?, ja šim nodok?a maks?t?jam nav r??ina par attiec?go pre?u ieg?di PVN direkt?vas izpratn?.

65 Saska?? ar Direkt?vas 2008/9 1. pantu t?s m?r?is ir noteikt PVN atmaks?šanas k?rt?bu, kas paredz?ta PVN direkt?vas 170. pant?, nodok?a maks?t?jiem, kuri neveic uz??m?jdarb?bu atmaksas dal?bvalst? un kuri atbilst š?s pirm?s direkt?vas 3. pant? paredz?tajiem nosac?jumiem, tom?r ties?bu uz atmaks?šanu ?stenošanas nosac?jumi un apjoms saska?? ar š?s direkt?vas noteikumiem, k? tas jau ir atg?din?ts š? sprieduma 63. punkt?, ir noteikti saska?? ar PVN direkt?vu, k?da t? ir piem?rojama atmaksas dal?bvalst?.

66 T?d?j?di vien? dal?bvalst? re?istr?ta nodok?a maks?t?ja ties?bas, kas reglament?tas Direkt?v? 2008/9, sa?emt cit? dal?bvalst? samaks?t? PVN atmaksu ir l?dz?gas PVN direkt?v? noteiktaj?m š? nodok?a maks?t?ja ties?b?m atskait?t PVN, kas ir samaks?ts k? priekšnodoklis sav? dal?bvalst? (spriedumi, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C?346/19, EU:C:2020:1050, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

67 Turkl?t, t?pat k? ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu, ties?bas uz atmaks?šanu ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, kas ir ieviesta ar Savien?bas ties?bu aktiem, kuru m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN sloga, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar vis?m t? saimnieciskaj?m darb?b?m. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem ar nosac?jumu, ka min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (spriedumi, 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C?133/18, EU:C:2019:354, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C?346/19, EU:C:2020:1050, 45. punkts).

68 Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu un t?d?j?di uz atmaks?šanu ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas. Konkr?ti, š?s ties?bas ir ?stenojamas nekav?joties attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas piem?roti dar?jumiem, kuri saist?ti ar izmaks?m (spriedumi, 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C?133/18, EU:C:2019:354, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C?346/19, EU:C:2020:1050, 46. punkts).

69 Tom?r ties?bu uz PVN atmaks?šanu, t?pat k? t? atskait?šanas ties?bu nosac?jums ir gan materi?ltiesisks, gan form?lo pras?bu vai nosac?jumu iev?rošana (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

70 Attiecībā uz materiāltiesiskajām prasībām vai nosacījumiem, kas regulē šo tiesību uz atmaksāšanu izmantošanu, no šīs direktīvas 169. panta a) punkta un 170. panta izriet, ka, lai varētu izmantot tiesības uz atmaksāšanu, pirmkārt, ieinteresētajai personai ir jābūt “nodokļa maksātājam” šīs direktīvas izpratnē, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kur tas veic preču vai pakalpojumu iegādi vai preču importu, kam uzlikts PVN, un, otrkārt, šim nodokļu maksātājam iepriekš jāizmanto preces vai pakalpojumi, kas norādīti, lai pamatotu tiesības uz PVN atmaksāšanu, darījumiem ārpus dalībvalsts, kur ir jāmaksā vai ir samaksāts šis nodoklis, kas sniegtu atskaitīšanas tiesības, ja tie būtu veikti šajā dalībvalstī (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, EU:C:2019:354, 33. punkts). Turklāt šim nodokļa maksātājam ir jāatbilst kumulatīvajiem nosacījumiem, kas ir paredzēti Direktīvas 2008/9 3. pantā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 11. jūnijs, *CHEP Equipment Pooling*, C-242/19, EU:C:2020:466, 55. punkts un tajā minētā judikatūra).

71 Attiecībā uz tiesību uz atmaksāšanu īstenošanas noteikumiem, kas ir pielīdzināmi formālām prasībām vai nosacījumiem, jānorāda, ka attiecībā uz tiesībām uz PVN atskaitīšanu PVN direktīvas 178. panta a) punktā ir paredzēts, ka tās 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitīšanai nodokļa maksātājam ir jāsaglabā rēķini, kas izrakstēts saskaņā ar šīs direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļas noteikumiem (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

72 Tiesa noteic, ir secinājusi, ka, lai gan saskaņā ar PVN direktīvas 167. pantu tiesības uz PVN atskaitīšanu rodas dienā, kad nodoklis kļūst iekasājams, minēto tiesību īstenošana saskaņā ar šīs direktīvas 178. pantu principā ir iespējama, tikai sēkot no brīža, kad nodokļa maksātāja rēķinā ir rēķini (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 43. punkts un tajā minētā judikatūra). Turklāt ir nospriedusi, ka tas pats attiecas arī uz tiesību uz atmaksāšanu īstenošanu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 49. un 50. punkts).

73 Attiecībā uz PVN atmaksāšanas kārtību vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunktu par katru atmaksas dalībvalsti un katru rēķinu vai importa dokumentu pieteikumam par PVN atmaksāšanu ir jāietver “rēķina vai importēšanas dokumenta datums un numurs”. Saskaņā ar šīs direktīvas 15. panta 1. punkta otro teikumu atmaksas pieteikums tiek uzskatīts par iesniegtu vienīgi tad, kad prasītājs ir sniedzis visu informāciju, kas ir prasīta it paši šajā 8. pantā. Visbeidzot atbilstoši minētās direktīvas 10. panta pirmajam teikumam atmaksas dalībvalsts var pieprasīt pieteikuma iesniedzējam šīs pašas direktīvas izpratnē kopā ar atmaksas pieteikumu elektroniski iesniegt PVN rēķina vai importēšanas dokumenta kopiju, ja PVN rēķinā vai importēšanas dokumentā norādītā summa, kurai uzliek nodokli, ir 1000 EUR vai lielāka vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā.

74 Šie elementi parāda arī to, ka, lai varētu īstenot PVN direktīvas 170. un 171. pantā paredzētās tiesības uz PVN atmaksāšanu, kuru nosacījumi ir reglamentēti Direktīvā 2008/9, ir nepieciešams, lai nodokļa maksātājam, kurš veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, būtu rēķini par attiecīgo preču vai pakalpojumu iegādi.

75 Šajā ziņā, kā tas jau būtu izriet no šī sprieduma 71. un 72. punkta, PVN direktīvas 178. panta a) punktā ir norādīts, ka, lai veiktu tās 168. panta a) punktā paredzēto atskaitījumu, nodokļa maksātājam attiecībā uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu ir jāsaglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar šīs direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļas noteikumiem, un šā prasība saskaņā ar Direktīvas 2008/9 5. panta pēdējo daļu ir piemērojama arī PVN direktīvas 170. pantā paredzētajām atmaksas tiesībām. Šīs pēdējās minētās direktīvas 218. un 219. pantā turklāt ir precizēti attiecīgi, ka dalībvalstis par rēķiniem pieņem visus dokumentus vai paziņojumus papāra vai elektroniskā formātā, kas atbilst minētās direktīvas XI sadaļas 3. nodaļā

noteiktajiem nosacījumiem, un ka jebkurš dokuments vai paziņojums, ar ko groza šākotnājo rīcinu un paši un nepāprotami uz to atsaucas, ir pielīdzināms rīcinam.

76 Tomēr jāatgādina, ka PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai tiesības atskaitēt priekšnodokli vai saņemto priekšnodokli samaksātā PVN atmaksu tiktu piešķirtas tad, ja ir izpildītas materiāli tiesiskās prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav ievērojis konkrētas formālas prasības (spriedumi, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīcinā), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 80. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 47. punkts).

77 Tomēr varētu būt citādi, ja šādu formas prasību pārkāpums neātu sniegt neapstrīdamus pierādījumus, ka ir izpildītas materiāli tiesiskās prasības (spriedumi, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīcinā), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 81. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 48. punkts).

78 Ja nodokļu administrācijas rīcībā ir nepieciešams ziņās, lai konstatētu, ka nodokļa maksātājam ir jāmaksā PVN, tādēļ nevar noteikt papildu nosacījumus, kuru sekas varētu būt šo tiesību uz PVN atskaitēšanu vai atmaksāšanu atņemšana (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīcinā), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 82. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 53. punkts).

79 Šajā ziņā jāatgādina – ja dalībvalsts, kas veic atmaksāšanu, uzskata, ka tās rīcībā nav visas atbilstīgas informācijas, lai pieņemtu lēmumu par šo pieteikumu vai tādā, Direktīvas 2008/9 20. pantā tai ir piedāvāta iespēja it paši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā tiek veikta uzņēmējdarbība, kompetentajam iestādēm pieprasīt papildinformāciju, kurai ir jātiek sniegtai viena mēneša laikā no dienas, kad informācijas pieprasījums ir sasniegjis tās adresātu.

80 Jāatgādina arī, ka cīņa pret krāpniecību, izvairīšanās no nodokļu samaksas un iespējamo āunprātīgu rīcību, protams, ir mērķis, kurš ir atzīts un veicināts ar Savienības tiesību normām PVN jomā. Tomēr dalībvalstu veiktie pasākumi nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai. Tie līdz ar to nevar tikt izmantoti tādēļ, ka ar tiem sistemātiski tiktu apstrīdētas tiesības uz PVN atlīdzināšanu un līdz ar to – PVN neitralitāte (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 48. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī spriedumu, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rīcinā), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 83. punkts).

81 Līdz ar to tikai tad, ja kādā dokumentā ir pieauti tādā pārkāpumi, kas liedz valsts nodokļu administrācijai informāciju, kas vajadzīga, lai pamatotu atmaksas pieteikumu, var uzskatīt, ka šāds dokuments nav "rīcins" PVN direktīvas izpratnē, jo tiesības uz atmaksāšanu nevar tikt īstenotas, ja tas ir nokļuvis nodokļa maksātāja rīcībā.

82 Ēmot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesības uz tādā PVN atmaksāšanu, kurš samaksāts par preču piegādi, nevar izmantot nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, ja šis nodokļa maksātājs nav saglabājis rīcinu par attiecīgo preču iegādi PVN direktīvas izpratnē. Tikai tad, ja dokumentā ir pieauti tādā pārkāpumi, kas liedz valsts nodokļu administrācijai informāciju, kas vajadzīga, lai pamatotu atmaksas pieteikumu, var uzskatīt, ka šāds dokuments nav "rīcins" PVN direktīvas izpratnē.

### *Par otro un ceturto jautājumu*

83 Ar otro un ceturto jautājumu, kuri ir jautājumi par izskata kopu, iesniedzot tiesa būtībā jautājumu, vai PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais daļējums ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts, ka pieteikums par PVN atmaksāšanu saistīts ar konkrētu atmaksas periodu tiek noraidīts, pamatojoties uz to, ka šis PVN ir kļuvis iekasājams iepriekšējā atmaksas periodā, lai gan rīcības par to ir izrakstītas tikai šajā attiecīgajā periodā.

84 Kā jau ir atgādāts šajā spriedumā 57. punktā, no PVN direktīvas 63. panta izriet, ka nodokļa iekasājams ir gadējums iestājas un nodoklis kļūst iekasājams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai tiek sniegts pakalpojums. Turklāt saskaņā ar šīs direktīvas 167. pantu un 179. panta pirmo daļu PVN atskaitēšanas tiesības princips tiek īstenots tajā pašā laikposmā, kurā tas ir radušies, proti, brīdī, kad nodoklis ir kļuvis iekasājams (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 44. punkts).

85 Tomēr, pirmkārt, kā izriet no šajā spriedumā 82. punkta, lai nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, varētu īstenot tiesības uz PVN atmaksāšanu, kurš samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, kā tas ir paredzēts PVN direktīvas 170. un 171. pantā, kā arī Direktīvā 2008/9, šim nodokļa maksātājam ir jāsaņem rīcības PVN direktīvas izpratnē, kas attiecas uz attiecīgo preču vai pakalpojumu pirkumu.

86 Otrkārt, Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts, ka atmaksas pieteikums attiecas uz preču vai pakalpojumu pirkumu, par kuru atmaksas periodā izrakstītas rīcības ar nosacījumu, ka nodoklis ir kļuvis iekasājams pirms rīcības izrakstēšanas vai izrakstēšanas laikā, vai attiecībā uz kuru nodoklis ir kļuvis iekasājams atmaksas periodā ar nosacījumu, ka rīcības par preču piegādi vai pakalpojumiem ir izrakstītas pirms tam, kad nodoklis ir kļuvis iekasājams.

87 No šiem elementiem izriet, ka attiecībā uz nodokļa maksātājiem, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, un ar nosacījumu, ka nodoklis ir kļuvis iekasājams pirms rīcības izrakstēšanas vai tās brīdī, tieši datums, kurā nodokļa maksātājs ir ieguvis rīcību PVN direktīvas izpratnē par attiecīgo preču vai pakalpojumu piegādi, nosaka to, uz kuriem pirkumiem var attiekties atmaksas pieteikums. Līdz ar to līgums atmaksāt PVN nevar tikt noraidīts tikai tāpēc, ka PVN, kurš samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu un kura atmaksa tiek prasīta, ir kļuvis iekasājams konkrētā atmaksas periodā, lai gan par šo pirkumu rīcības tika izrakstītas tikai vēlākā atmaksas periodā.

88 Ēmotā veidā visus iepriekš minētos elementus, uz otro un ceturto jautājumu jāatbild, ka PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais daļējums ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts, ka pieteikums par PVN atmaksāšanu saistīts ar attiecīgo atmaksas periodu tiek noraidīts tikai tāpēc, ka šis PVN ir kļuvis iekasājams iepriekšējā atmaksas periodā, lai gan rīcības par to ir izrakstītas tikai šajā attiecīgajā laikposmā.

### *Par trešo jautājumu*

89 Vispirms ir jānorāda, ka trešais jautājums netieši ir balstīts uz pieņēmumu, saskaņā ar kuru pamatlietā aplūkots nodokļa maksātāja 2012. gadā rīcībā esošie dokumenti, uz kuriem pamatojoties tika iesniegts atmaksas pieteikums, kas tika noraidīts ar 2014. gada 14. janvārī līgumu, patiešām ir uzskatāmi par rīcībiniem PVN direktīvas izpratnē. Proti, ja tas tā nebūtu, no

atbildēm uz pirmo, otro un ceturto jautājumu, kas izklāstātas šīs sprieduma 82. un 88. punktā, izriet, ka šīs nodokļa maksājums līdz 2015. gadam nevarēja īstenot savas tiesības uz atmaksāšanu, ņemot vērā, ka tikai šīs gada laikā viņš ir ieguvis šādus rīkus. Šādos apstākļos šīs trešais jautājums nebūtu lietderīgs pamatlietas atrisināšanai.

90 Turpinājumā – no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka tad, ja piegādātājs anulē rīku, saskaņā ar valsts tiesību normas pašas sekas kā tās atcelšanai. Tomēr no šīs lēmuma neizriet, ka šīs anulēšana ir notikusi vienprātīgi, un no tās neizriet arī, ka darījumi, uz kuriem attiecas 2015. gadā izsniegtie rīki un kuri veikti 2012. gadā, paši būtu atcelti vai ka rezultātā būtu atmaksāta samaksātā cena.

91 Visbeidzot no iesniedzējtiesas lēmuma neizriet, ka nodokļu maksājums būtu apstrādājis 2014. gada 14. janvāra lēmumu, un to turklāt *Wilo Salmson* Tiesai iesniegtajos apsvērumos neapgalvo. Tādējādi, neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, ir jāievēro arī pieņēmums, saskaņā ar kuru brīdī, kad *Zollner* veica anulēšanu, par kuru ir runa pamatlietā, un izdeva jaunus rīkus, šīs lēmums bija kā uvis galīgs, kā to turklāt apgalvo Rumānijas valdība savos Tiesai iesniegtajos apsvērumos.

92 Šādos apstākļos ir jāsaprot, ka ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka piegādātāja veikta rīka vienkārša atcelšana pēc tam, kad atmaksas dalībvalsts ir pieņēmusi lēmumu, ar kuru ir noraidīts uz to balstīts atmaksas pieteikums, un ja šīs lēmums jau ir kā uvis galīgs un pēc tam šīs piegādātāja veiktais atmaksas periods izraksta jaunu rīku attiecībā uz tām pašām piegādātājiem, tas neapšaubot, ietekmē tādus tiesību pastāvīšanu uz PVN atmaksāšanu, kuras jau ir izmantotas, un laikposmu, kurā tās ir jāizmanto.

93 Jānorāda, ka Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkts ir paredzēts, ka atmaksas pieteikumu iesniedz dalībvalstij, kurā veic uzņēmējdarbību, “vīlīkais līdz tā kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim”. Šis termiņš ir izslēdzošs noilguma termiņš, kura neievērošana izraisa tiesību uz PVN atmaksāšanu zaudēšanu (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2012. gada 21. jūnijs, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, 26. un 33. punkts, kā arī 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, EU:C:2019:354, 39. punkts). Iespēja iesniegt pieteikumu par pirmās PVN atmaksāšanu bez ierobežojuma laikā būtu pretēja tiesiskās drošības principam, kas prasa, lai nodokļu maksājuma nodokļu stāvoklis, ņemot vērā tās tiesības un pienākumus pret nodokļu administrāciju, nevarētu tikt bezgalīgi apšaubīts (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2012. gada 21. jūnijs, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

94 Turklāt saskaņā ar Direktīvas 2008/9 23. panta 1. punktu, ja atmaksas pieteikums ir noraidīts pilnībā vai daļēji, atmaksas dalībvalsts pieteikuma iesniedzējam šīs direktīvas izpratnē paziņo atteikuma iemeslus vienlaikus ar noraidīto lēmumu un saskaņā ar šīs panta 2. punktu pieteikuma iesniedzējs var iesniegt pārsūdzības par lēmumu, ar kuru noraidīts atmaksas pieteikums, atmaksas dalībvalsts kompetentajam iestādēm tādā formā un termiņos, kādi paredzēti sūdzībām par atmaksām, ko prasa personas, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī.

95 Šajā ziņā Tiesa par saderīgu ar Savienības tiesību normas ir atzinusi saprātīgu termiņu noteikšanu prasības iesniegšanai, kuru neievērošanas gadījumā tiesiskās drošības interesēs iestājas noilgums, vienlaikus aizsargājot ieinteresēto personu un attiecīgo iestādi. Proti, šādi termiņi nepadara praktiski neiespējamu vai pārsmērīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas, pat ja principā šāda termiņa izbeigšanās sekas ir tādās, ka celtā prasība tiek pilnībā vai daļēji noraidīta (spriedumi, 2017. gada 14. jūnijs, *Compass Contract Services*, C-38/16, EU:C:2017:454, 42. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 2.



j?lijs, *Terracult*, C?835/18, EU:C:2020:520, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

96 K? ?ener?ladvok?te ar? ir nor?d?jusi secin?jumu 100. un 101. punkt?, ja atz?tu, ka t?dos apst?k?os, k?di ir aprakst?ti š? sprieduma 92. punkt?, tas, ka pieg?d?t?js vienpus?ji atce? r??inu p?c tam, kad l?mums noraid?t pirmo atmaksas pieteikumu, kas balst?ts uz šo pieteikumu, ir k?uvis gal?gs, un t? aizst?šana ar jaunu r??inu par tiem pašiem pirkumiem ?auj nodok?a maks?t?jam, pamatojoties uz šo p?d?jo min?to, iesniegt jaunu PVN atmaksas pieteikumu attiec?b? uz tiem pašiem pirkumiem saist?b? ar v?l?ku atmaksas termi?u, sekas b?tu t?das, ka tiktu at?auts gan apiet Direkt?vas 2008/9 15. panta 1. punkt? paredz?to noilguma termi?u atmaksas pieteikuma iesniegšanai, gan termi?u pras?bas celšanai pret šo atteikuma l?mumu, ko attiec?g? dal?bvalsts paredz?jusi atbilstoši š?s direkt?vas 23. panta 2. punktam, un tas at?emtu š?m ties?bu norm?m jebk?du lietder?gu iedarb?bu un apdraud?tu tiesisko noteikt?bu.

97 Turkl?t, protams, pirmk?rt, PVN direkt?v? ir paredz?ta iesp?ja kori??t s?kotn?ji veiktos atskait?jumus, ja tie ir liel?ki vai maz?ki par tiem, ko nodok?a maks?t?js bija ties?gs veikt saska?? ar t?s X sada?as 5. noda?as norm?m. T?d?j?di š?s direkt?vas 185. pants it ?paši attiecas uz atceltu pirkumu gad?jumiem, uz š? panta piem?rošanas noteikumu noteikšanu attiec?b? uz dal?bvalst?m saska?? ar min?t?s direkt?vas 186. pantu. Turkl?t, k? izriet no š?s pašas direkt?vas 219. panta, taj? ir paredz?ta iesp?ja kori??t r??inu, it ?paši, ja tas ir k??dains vai taj? nav iek?autas noteiktas oblig?tas nor?des (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 32. un 34. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra). Otrk?rt, Direkt?vas 2008/9 13. pant? ir at?auts kori??t atmaksas pieteikumu, ja p?c t? iesniegšanas atskait?m? da?a tiek kori??ta saska?? ar PVN direkt?vas 175. pantu.

98 Tom?r j?konstat?, ka no š? sprieduma 92. punkt? aprakst?tajiem apst?k?iem nek?di neizriet, ka b?tu runa par ties?bu uz atmaksu kori??šanu, kuras rezult?t? b?tu iesniegts jauns atmaksas pieteikums, nedz pat iepriekš?j? atmaksas period? izrakst?to r??inu korekciju, turkl?t šaj? gad?jum? iesniedz?jtiesa nav sniegusi nevienu nor?di šaj? zi??, un trešais uzdotais jaut?jums, tieši otr?di, k? jau tika konstat?ts š? sprieduma 89. punkt?, ir balst?ts uz pie??mumu, ka atmaksas ties?bas var?ja tikt lietder?gi izmantotas, pamatojoties uz s?kotn?jiem r??iniem.

99 Š?dos apst?k?os Tiesas judikat?ra attiec?b? uz atskait?jumu kori??šanu vai iesp?jamo kori??jošo r??inu atpaka?ejošo sp?ku nevar atsp?kot š? sprieduma 96. punkt? veikto konstat?jumu.

100 L?dz ar to, ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 167.–171. un 178. pants, k? ar? Direkt?va 2008/9 ir j?interpret? t?d?j?di, ka pieg?d?t?ja veikta r??ina vienpus?ja atcelšana p?c tam, kad atmaksas dal?bvalsts ir pie??musi l?mumu, ar kuru ir noraid?ts uz to balst?ts atmaksas pieteikums, un ja šis l?mums jau ir k?uvis gal?gs un p?c tam šis pieg?d?t?js v?l?kas atmaksas period? izraksta jaunu r??inu attiec?b? uz t?m paš?m pieg?d?m, t?s neapšaubot, nek?di neietekm? ne t?du ties?bu past?v?šanu uz PVN atmaks?šanu, kuras jau ir izmantotas, ne ar? laikposmu, kur? t?m ir j?tiek izmantot?m.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

101 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:

1) **167.–171. un 178. pants Padomes Direkt?v? 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 Direkt?vu 2010/45/ES (2010. gada 13. j?lijs), un Padomes Direkt?va 2008/9/EK (2008. gada 12. febru?ris), ar ko nosaka s?ki izstr?d?tus noteikumus Direkt?v? 2006/112/EK**

paredzētajai pievienotās vārtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksājumiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesības uz tās pievienotās vārtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu, kurš samaksāts par preču piegādi, nevar izmantot nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, ja šis nodokļa maksātājs nav saglabājis rīcinu par attiecīgo preču iegādi Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, izpratnē. Tikai tad, ja dokumentā ir pieauti tādā pārskatā, kas liedz valsts nodokļu administrācijai informāciju, kas vajadzīga, lai pamatotu atmaksas pieteikumu, var uzskatīt, ka šis dokuments nav “rīcins” Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, izpratnē.

2) Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais gadījums ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieauts, ka pieteikums par pievienotās vārtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu saistībā ar attiecīgo atmaksas periodu tiek noraidīts tikai tādā gadījumā, ka šis PVN ir kļuvis iekasājams iepriekšējā atmaksas periodā, lai gan rīcins par to ir izrakstīts tikai šajā attiecīgajā laikposmā.

3) Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka piegādātāja veikta rīcina vienpusēja atcelšana pēc tam, kad atmaksas dalībvalsts ir pieņmusi lēmumu, ar kuru ir noraidīts uz to balstīts atmaksas pieteikums, un ja šis lēmums jau ir kļuvis galīgs un pēc tam šis piegādātājs vēl kā atmaksas periodā izraksta jaunu rīcinu attiecībā uz tām pašām piegādātām, tās neapšaubot, nekādi neietekmē ne tādus tiesību pastāvīšanu uz PVN atmaksāšanu, kuras jau ir izmantotas, ne arī laikposmu, kurā tām ir jāizmanto.

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – rumāņu.