

Lieta C-566/07

Staatssecretaris van Financiën

pret

Stadeco BV

(Hoge Raad der Nederlanden lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

Sestā PVN direktīvā – 21. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Nodoklis, kas jāmaksā tikai tādā, ka tas ir minēts rīcībā – Nepamatoti rīcībā iekāautā nodokļa korekcija – Nepamatota iedzīvošanās

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Nodoklis, kas jāmaksā tikai tādā, ka tas ir minēts rīcībā

(Padomes Direktīvas 77/388 21. panta 1. punkta c) apakšpunkts)

2. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Nodoklis, kas jāmaksā tikai tādā, ka tas ir minēts rīcībā

(Padomes Direktīva 77/388)

1. Direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, ko groza Direktīva 91/680, 21. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pievienotās vērtības nodoklis, kas atbilstoši šai normai ir jāmaksā dalībvalstij, kurai atbilst rīcībā vai citā dokumentā, kurš kalpo par rīcību, norādītais pievienotās vērtības nodoklis, pat ja šajā dalībvalstī attiecīgā darbība nav apliekama ar nodokli. Pretējā nodokļu parāda gadījumā, kurš, iespējams, radies ar pievienotās vērtības nodokli apliekamu darbību dēļ, pakalpojumu, par kuru ir izrakstīti rīcības, sniegšanas vietā nav nozīmes attiecībā uz Sestās direktīvas 21. panta 1. punkta c) apakšpunktā paredzēto nodokļu parāda rašanos, kas ir jāmaksā tikai tādā, ka nodoklis ir norādīts šajā rīcībā.

Valsts tiesai, ņemot vērā visus atbilstošos apstākļus, attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli ir jāpārbauda, kurā dalībvalstī ir jāmaksā attiecīgā rīcībā norādītais pievienotās vērtības nodoklis. Šajā sakarā atbilstošā nozīme var būt norādītajai likmei, valūtai, kādā ir izteikta maksājuma summa, valodai, kādā ir izrakstīti rīcības, attiecīgā rīcībā saturam un kontekstam, šā rīcībā izrakstītā un sniegto pakalpojumu saņēmēja reģistrācijas vieta, kā arī to izturēšanās veidam.

(sal. ar 27. un 33. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

2. Ar nodokļu neitralitātes principu būtībā nav pretrunā, ka dalībvalsts tikai tādā, ka kādas pāc tas ir norādīts nosauktajā rīcībā, šajā dalībvalstī maksājuma pievienotās vērtības nodokļa korekcijai piemēro nosacījumu, ka nodokļa maksātājs nosūta sniegto pakalpojumu saņēmējam izlabotu rīcību, kurā nav norādīts minētais pievienotās vērtības nodoklis, ja šis nodokļa maksātājs nav savlaicīgi pats pilnībā novērsis nodokļu ieņēmumu apdraudējumu.

Turklāt, ciktāl valsts nodokļu iestādes piemēro pievienotās vērtības nodokļa korekcijai

nosacījumu, ka attiecīgā rīcība izrakstītājs atmaksā sniegto pakalpojumu saņēmējam nepamatoti samaksātā nodokļa summu, Kopienas tiesību sistēmā nav aizliegts paredzēt valsts tiesību sistēmā atteikumu atlīdzināt kādas dēvē ieturētos nodokļus, ja tas radītu nepamatotu iedzīvotāju personām, kurām ir tiesības uz šādu atlīdzību.

Nepamatots iedzīvotāju esamību un apjomu, ko nodokļu maksātājam rada pretēji Kopienas tiesību sistēmā ieturēto nodokļu atmaksa, var pierādīt, tikai veicot analīzi, kurā tiek ņemti vērā visi atbilstošie apstākļi. Šajā ziņā šāda analīze ir jāveic iesniedzējtiesai. Šajā kontekstā būtu atbilstoši jānoskaidro, vai starp rīcība izrakstītāju un sniegto pakalpojumu saņēmēju noslēgtajos līgumos par sniegtajiem pakalpojumiem bija paredzētas fiksētas atlīdzības summas vai pamata likmes summa, kura vajadzības gadījumā tiek aplikta ar nodokļiem. Pirmajā gadījumā rīcība izrakstītāja nepamatota iedzīvotāju s nevarētu pastāvēt.

(sal. ar 48.–51. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2009. gada 18. jūnijā (*)

Sestā PVN direktīva – 21. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Nodoklis, kas jāmaksā tikai tādēļ, ka tas ir minēts rīcībā – Nepamatoti rīcībā iekārtā nodokļa korekcija – Nepamatota iedzīvotāju s

Lieta C-566/07

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2007. gada 30. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 21. decembrī, tiesvedībā

Staatssecretaris van Financiën

pret

Stadeco BV.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [A. Rosas], tiesneši A. Ō'Kēfs [A. Ó Caoimh], U. Lehmuss [U. Lõhmus], P. Linda [P. Lindh] un A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev] (referenti),

ģenerālvokāle J. Kokote [J. Kokott],

sekretāre S. Stremholma [C. Strömholm], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 11. decembra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Stadeco BV v?rd?* – A. Freit?rs [A. *Fruijtjer*], *advocaat*,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – K. Viselsa [C. *Wissels*], M. de Hr?fe [M. *de Grave*] un K. ten Dama [C. *ten Dam*], p?rst?vji,
- V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [M. *Lumma*] un K. Blaške [C. *Blaschke*], p?rst?vji,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – S. Spiropuls [S. *Spyropoulos*], S. Trekli [S. *Treklī*] un M. Tasopulu [M. *Tassopoulou*], p?rst?vji,
- It?lijas vald?bas v?rd? – R. Adams [R. *Adam*], p?rst?vis, kam pal?dz Dž. de Bellis [G. *De Bellis*], *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [D. *Triantafyllou*] un V. Roelss [W. *Roels*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2009. gada 12. marta tiesas s?d?,
 pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz to, k? interpret?t Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s Direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.), ko groza Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?va 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), 21. panta 1. punkta c) apakšpunktu un nodok?u neitralit?tes principu.

2 Šis l?gums tika iesniegts tiesved?b? *Staatssecretaris van Financiën* (turpm?k tekst? – “*Staatssecretaris*”) pret *Stadeco BV* (turpm?k tekst? – “*Stadeco*”) par nodok?a maks?t?ja ties?b?m uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) korekciju, kas nor?d?ts sniegto pakalpojumu sa??m?jam nos?t?taj? r??in?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopien? tiesiskais regul?jums

3 Atbilstoši Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktam PVN ir j?maks? par “pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?a maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas”.

4 Š?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkt? ir noteikts, ka “t?du pakalpojumu sniegšanas vieta, kas saist?ti ar [...] kult?ras, m?kslas, sporta, zin?tnes, izgl?t?bas, izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem, ieskaitot š?du pas?kumu r?kot?ju darb?bu un attiec?g? gad?jum? papildpakalpojumu sniegšanu, [...] ir vieta, kur fiziski veic šos pakalpojumus”.

5 Min?t?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apakšpunkt? ir noteikts, ka atbilst?gi iekš?jai sist?mai PVN ir j?maks? “jebkurai personai, kas nor?da [PVN] fakt?r? [r??in?] vai cit? dokument?, kurš kalpo par fakt?ru [r??inu]”.

Valsts tiesiskais regul?jums

6 Saska?? ar 1968. gada 28. j?nija Likuma par apgroz?juma nodokli (*Wet op de omzetbelasting*

, *Staatsblad* 1968, Nr. 329) 1. panta 1. punkta a) apakšpunktu tādā redakcijā, kas bija piemērojama pamata lietotajai fiskālajai gadi (turpmāk tekstā – “Wet”), “ar nosaukumu “apgrozījuma nodoklis” ir radīts nodoklis, ko iekasē par [...] preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko Nīderlandē sava uzņēmuma ietvaros ir veicis uzņēmums”.

7 Wet 6. panta 2. punkta c) apakšpunkta 1. daļā ir paredzēts, ka “tādu pakalpojumu sniegšanas vieta, kas saistīta ar [...] kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai tamlīdzīgiem pasākumiem, [...] ir vieta, kur šīs darbības vai darbs ir veikti”.

8 Wet 12. panta 1. punkts ir noteikts, ka “nodokli iekasē no uzņēmuma, kurš veic piegādi vai sniedz pakalpojumu”.

9 Wet 14. panta 1. punkts ir formulēts tādi, ka “nodoklis, kas kļuvis iekasējams vienā finanšu gadā, ir jāsamaksā uz deklarācijas pamata”.

10 Wet 37. pants ir paredzēts, ka “ikviena persona, kas kaut kādā veidā norādā apgrozījuma nodokli, kuru tā nav parādā saskaņā ar citu normu nekā šīs pants, ir to parādā no nodokļa tajā datumā, kad tā izraksta rēķinu; tai šis nodoklis ir jāmaksā saskaņā 14. pantu”.

11 No iesniedzējtiesas lūguma izriet, ka pamata prasības aktu rašanās laikā, kā to precizēja Nīderlandes valdība, Nīderlandes nodokļu iestādes saskaņā ar *Staatssecretaris* instrukciju, lai koriģētu apgrozījuma nodokli, lūdz rēķina, kurā šāds nodoklis ir norādīts kā dāvinis, izrakstītājam izlabot rēķinu, sniegto pakalpojumu saņēmējam izrakstot jaunu rēķinu vai izsniedzot parādzmi.

Pamata prasība un prejudiciālie jautājumi

12 *Stadeco* ir Nīderlandē reģistrēts uzņēmums, kas nodarbojas ar stendu iznomāšanu, uzstādīšanu un demontāžu gadatirgos un izstādēs.

13 No 1993.–1995. gadam *Stadeco* sniedza savus pakalpojumus Vācijā un trešās valsts *Economische Voorlichtingsdienst* (Ekonomikas preses centrs; turpmāk tekstā – “EVD”), publisko tiesību subjekta, kas reģistrēts Nīderlandē un ir pakauts Ekonomikas ministrijai, vārdā. *Stadeco* pakalpojumus EVD izmantoja tikai darbībā, kas Nīderlandē nav apliktas ar apgrozījuma nodokli, un kā publisko tiesību sabiedrībai tai nebija nekādu tiesību šo nodokli atskaitīt.

14 Rēķinos par minētajiem pakalpojumiem, kuri sniegti ārpus Nīderlandes, bija norādīts maksājams apgrozījuma nodoklis, kas bija piemērojams tiem pašiem pakalpojumiem, kuri sniegti Nīderlandē. EVD maksāja šos rēķinus pilnībā un *Stadeco* samaksāja Nīderlandē norādīto nodokli.

15 1996. gadā nodokļu iestādes informēja *Stadeco*, ka par attiecīgajiem pakalpojumiem, kuri sniegti ārpus Nīderlandes, tai nav jāmaksā apgrozījuma nodoklis Nīderlandē. Pēc tam *Stadeco* lūdz atmaksāt visu šajā sakarā samaksāto nodokli, kura apmērs bija NLG 230 314 (EUR 104 512). Nodokļu iestādes prasīto atmaksu pakrtoja EVD izrakstīto rēķinu izlabošanai, *Stadeco* šajā sakarā nosūtīja tām parādzmes kopiju. Rezultātā tā saņēma minēto atmaksu.

16 Tādu 2000. gadā veiktās pārbaudes laikā nodokļu iestādes konstatēja, ka *Stadeco* nebija EVD izrakstījusi nevienu parādzmi, ne arī izlabojusi pārdarīto izrakstītos rēķinus vai atmaksājusi naudu. Tādēļ nodokļu iestādes nosūtīja *Stadeco* paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru attiecībā uz visiem atmaksājajiem nodokļiem.

17 Pēc tam, kad tās sēdībā, kas iesniegta par šo paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru, tika noraidīta, *Stadeco* panāca, ka minēto paziņojumu atceļ *Gerechthof te's Gravenhage* (Hāgas Apelācijas tiesa). Šī tiesa nolēma, ka šajā gadījumā izlabot rēķinos

esošs k?das nav b?tiski, jo, t? k? *EVD* statuss izsl?dza jebk?das ties?bas atskait?t apgroz?juma nodokli, nav past?v?jis nodok?u ie??mumu apdraud?jums.

18 *Staatssecretaris* iesniedza *Hoge Raad der Nederlanden* [N?derlandes Augst?kaj? ties?] kas?cijas s?dz?bu par *Gerechtshof te's-Gravenhage* spriedumu. T? nor?d?ja, ka, t? k? *Stadeco* nav iev?rojusi nosac?jumus attiec?b? uz r??inu k??du korekciju, tai nav ties?bu patur?t apgroz?juma nodok?a atmaksu.

19 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka saska?? ar materi?lo ties?bu norm?m par PVN, ja attiec?go pakalpojumu vieta nebija N?derland?, pazi?ojums par nodok?u maks?jumu apm?ru var?ja b?t pamatots tikai ar *Wet* 37. pantu, ar kuru N?derlandes ties?b?s ir transpon?ts Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apak?punkts.

20 Ta?u iesniedz?jtiesai ir ?aubas attiec?b? uz nodok?a par?da ra?anos saska?? ar Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apak?punktu dal?bvalst?, kur? ir re?istr?ts r??ina izrakst?t?js, kad par pakalpojuma snieg?anas vietu atbilstoši ?im r??inam saska?? ar kop?jo PVN sist?mu ir uzskat?ma cita dal?bvalsts.

21 T?d? gad?jum? iesniedz?jtiesa ar? jaut?, vai nodok?a par?da izlabo?anu var pak?rtot attiec?g? r??ina izlabo?anai, ?paši, kad sniegto pakalpojumu sa??m?jam nav ties?bu uz priek?nodok?a atskait?šanu. ?aj? sakar? t? uzskata, ka no paša s?kuma nevar izsl?gt, ka dal?bvalst?m ir ties?bas paredz?t t?dus nosac?jumus, lai nov?rstu nepamatotu iedz?vo?anos.

22 ??dos apst?k?os *Hoge Raad der Nederlanden* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai ??dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai Sest?s direkt?vas [...] 21. panta 1. punkta c) apak?punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka PVN nav j?maks? dal?bvalst?, kur? dz?vo vai ir re?istr?ts r??ina izrakst?t?js, ja r??ina izrakst?t?js r??in? iek?auj PVN summu par pakalpojumu, kas saska?? ar kop?jo [PVN] sist?mu tiek uzskat?ts par sniegtu cit? dal?bvalst? vai tre?? valst??

2) Ja atbilde ir noraido?a – vai tad, ja saska?? ar Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apak?punktu r??ins ir izrakst?ts sa??m?jam, kuram nav ties?bu atskait?t PVN (t?, ka nav nodok?u ie??mumu apdraud?juma), dal?bvalstis dr?kst PVN, kas r??in? iek?auts k??daini un kas t?p?c, pamatojoties uz ?o noteikumu, ir j?maks?, labojumiem paredz?t t?du nosac?jumu, ka nodok?u maks?t?js v?l?k izraksta savam klientam kori??tu r??inu, kur? nav nor?d?ta PVN summa?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

23 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apak?punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka saska?? ar ?o normu PVN nav j?maks? dal?bvalst?, kur? dz?vo vai ir re?istr?ts r??ina izrakst?t?js, ja r??ina izrakst?t?js r??in? ir nor?d?jis PVN summu par pakalpojumu, kas saska?? ar Sesto direkt?vu tiek uzskat?ts par sniegtu cit? dal?bvalst? vai tre?? valst?.

24 ?aj? sakar? vispirms ir j?nor?da, ka pret?ji *Stadeco* apgalvotajam tas, ka Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkts attiecas tikai uz PVN par?dnieku noteik?anu “iekš?j? sist?m?”, bet pamata liet? *Stadeco* attiec?gos pakalpojumus *EVD* nav sniedzis N?derlandes teritorij?, nav ???rslis, lai pamata lietas faktiskajiem apst?k?iem piem?rotu ??s normas c) apak?punktu.

25 Pirmk?rt, k? to savu secin?jumu 12. punkt? nor?d?ja ?ener?ladvok?te, no Sest?s direkt?vas 7. panta 1. punkta un 21. panta 2. punkta izriet, ka j?dziens “iekš?j? sist?ma” attiecas uz visu

Eiropas Kopienas teritoriju, k?da t? noteikta Sest?s direkt?vas 3. pant?.

26 Otrk?rt, ir j?nor?da, ka Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka jebkurai personai, kas nor?da PVN r??in? vai cit? dokument?, kurš kalpo par r??inu, ir j?maks? šis nodoklis. Š?m person?m r??in? nor?d?tais PVN ir j?maks? neatkar?gi no jebk?da pien?kuma maks?t to par darb?b?m, kuras ir apliekamas ar PVN (šaj? sakar? skat. 1989. gada 13. decembra spriedumu liet? C?342/87 *Genius, Recueil*, 4227. lpp., 19. punkts; 2000. gada 19. septembra spriedumu liet? C?454/98 *Schmeink & Cofreth un Strobel, Recueil*, l?6973. lpp., 53. punkts, k? ar? 2007. gada 15. marta spriedumu liet? C?35/05 *Reemtsma Cigarettenfabriken, Kr?jums*, l?2425. lpp., 23. punkts).

27 L?dz ar to pret?ji nodok?u par?da gad?jumam, kurš, iesp?jams, radies ar PVN apliekamu darb?bu d??, pakalpojumu, par kuru ir izrakst?ts r??ins, sniegšanas vietai nav noz?mes attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apakšpunkt? paredz?to nodok?u par?da rašanos, kas ir j?maks? tikai t?d??, ka PVN ir nor?d?ts šaj? r??in?.

28 Nosakot, ka r??in? nor?d?tais PVN ir j?maks? neatkar?gi no jebk?da pien?kuma maks?t to par darb?b?m, kuras ir apliekamas ar PVN, Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apakšpunkta m?r?is ir nov?rst nodok?u ie??mumu apdraud?jumu, ko var izrais?t Sest?s direkt?vas 17. pant? paredz?t?s ties?bas uz nodok?a atskait?šanu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Schmeink & Cofreth un Strobel*, 57. un 61. punkts; 2003. gada 6. novembra spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?78/02 l?dz C?80/02 *Karageorgou u.c., Recueil*, l?13295. lpp., 50. un 53. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Reemtsma Cigarettenfabriken*, 23. punkts).

29 Pat ja min?to ties?bu izmantošana attiecas tikai uz nodok?iem, kas atbilst k?dai ar PVN apliekamai darb?bai (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Genius*, 13. punkts), nodok?u ie??mumu apdraud?jums b?t?b? nav piln?b? izsl?gts, jo r??ina, kur? nepamatoti ir nor?d?ts PVN, sa??m?js šo r??inu v?l var izmantot, lai ?stenotu savas ties?bas atbilstoši Sest?s direkt?vas 18. panta 1. punkta a) apakšpunktam (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Schmeink & Cofreth un Strobel*, 57. punkts).

30 Saska?? ar šo normu, ja nodok?a maks?t?js iesniedz r??inu atbilstoši min?t?s direkt?vas 22. panta 3. punktam, tas var nodok?u iest?d? aizst?v?t savas ties?bas uz PVN atskait?šanu. Ta?u, k? to nor?d?ja N?derlandes un V?cijas vald?bas, nav izsl?gts, ka sarež??ti apst?k?i un juridisk?s attiec?bas rada š??rsli tam, lai nodok?u iest?de laikus konstat?tu, ka citi apst?k?i nepie?auj izmantot ties?bas uz nodok?u atskait?šanu.

31 ?emot v?r?, ka nodok?u ie??mumu apdraud?jumu, kas var?tu rasties, r??ina sa??m?jam izmantojot ties?bas uz nodok?u atskait?šanu, cieš dal?bvalsts, kurai piekr?t attiec?gaj? r??in? nor?d?tais PVN, atbilstoši Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apakšpunktam PVN ir j?maks? šaj? dal?bvalst?.

32 Šaj? sakar? ir j?preciz?, ka iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus atbilstošos apst?k?us, ir j?p?rbauda, kur? dal?bvalst? ir j?maks? attiec?gaj? r??in? nor?d?tais PVN. Šaj? sakar? atbilstoša noz?me var b?t nor?d?tajai likmei, val?tai, k?d? ir izteikta maks?jam? summa, valodai, k?d? ir izrakst?ts r??ins, attiec?g? r??ina saturam un kontekstam, š? r??ina izrakst?t?ja un sniegto pakalpojumu sa??m?ja re?istr?cijas viet?m, k? ar? to iztur?šan?s veidam.

33 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 21. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka PVN, kas atbilstoši šai normai ir j?maks? dal?bvalstij, kurai atbilst r??in? vai cit? dokument?, kurš kalpo par r??inu, nor?d?tais PVN, pat ja šaj? dal?bvalst? attiec?g? darb?ba nav apliekama ar nodokli. Attiec?b? uz PVN iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus atbilstošos apst?k?us, ir j?p?rbauda, kurai dal?bvalstij ir j?maks? attiec?gaj?

r??in? nor?d?tais PVN. Šaj? sakar? noz?me var b?t nor?d?tajai likmei, val?tai, k?d? ir izteikta maks?jam? summa, valodai, k?d? ir izrakst?ts r??ins, attiec?g? r??ina saturam un kontekstam, š? r??ina izrakst?t?ja un sniegto pakalpojumu sa??m?ja re?istr?cijas viet?m, k? ar? to iztur?šan?s veidam.

Par otro jaut?jumu

34 Ar savu otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai nodok?u neitralit?tes princips nepie?auj, ka dal?bvalsts šaj? dal?bvalst? tikai t?d??, ka tas k??das p?c ir nor?d?ts nos?t?taj? r??in?, maks?jam? PVN korekcijai piem?ro nosac?jumu, ka nodok?a maks?t?js nos?ta sniegto pakalpojumu sa??m?jam izlabotu r??inu, kur? nav nor?d?ts šis PVN, ja p?d?jam nav nek?du ties?bu uz PVN atskait?šanu un l?dz ar to nav nek?da nodok?u ie??mumu apdraud?juma.

35 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka Sestaj? direkt?v? nav skaidri paredz?ts gad?jums, kad PVN r??in? ir nor?d?ts k??das p?c, kaut ar? tas ar šo nodokli apliekamas darb?bas d?? nav j?maks?. No t? izriet, ka tik ilgi, kam?r šis robs netiks aizpild?ts ar Kopienu ties?bu aktiem, risin?jums šaj? jaut?jum? ir j?nosaka dal?bvalst?m (iepriekš min?tais spriedums liet? *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, 48. un 49. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Karageorgou* u.c., 49. punkts).

36 Tiesa ir nospriedusi, ka, lai nodrošin?tu PVN neitralit?ti, dal?bvalst?m to iekš?j? ties?bu sist?m? ir j?paredz iesp?ja kori??t nodok?us, kas ir nepamatoti nor?d?ti r??in?, ja r??ina izrakst?t?js pier?da savu labtic?bu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Genius*, 18. punkts).

37 Ta?u, ja r??ina izrakst?t?js savlaic?gi ir piln?b? nov?rsis nodok?u ie??mumu apdraud?jumu, atbilstoši PVN neitralit?tes principam nepamatoti izrakst?to PVN ir j?kori?? un dal?bvalstis š?du korekciju nedr?kst padar?t atkar?gu no min?t? r??ina izrakst?t?ja labtic?bas (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, 58. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Karageorgou* u.c., 50. punkts).

38 Turkl?t š? korekcija nedr?kst b?t atkar?ga no nodok?u administr?cijas r?c?bas br?v?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, 68. punkts).

39 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka pas?kumi, ko dal?bvalstis var pie?emt, lai pareizi iekas?tu nodok?us un nov?rstu kr?pšanu, nedr?kst p?rsniegt to, kas vajadz?gs šo m?r?u sasniegšanai. T?gad, tos nedr?kst izmantot t?d? veid?, ka tie ietekm?tu PVN neitralit?ti, kas ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, ko ievieš Kopienas ties?bu akti šaj? jom? (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?t? sprieduma liet? *Schmeink & Cofreth* un *Strobel* 59. punktu un taj? min?to judikat?ru).

40 L?dz ar to, ja PVN atmaks?šanas pan?kšana ir neiesp?jama vai p?rm?r?gi gr?ta, atkar?b? no apst?k?iem, k?dos var izmantot pras?bas par nodok?u atmaks?šanu, atbilstoši min?tajiem principiem dal?bvalstis var paredz?t l?dzek?us un procesu?lus noteikumus, kas ?autu min?tajam nodok?a maks?t?jam atg?t nodokli, par kuru ir k??daini izrakst?ts r??ins (šaj? sakar? p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Reemtsma Cigarettenfabriken*, 41. punkts).

41 No pamata lietas izriet, ka N?derlandes nodok?u iest?des saska?? ar *Staatssecretaris* visp?r?j?m instrukcij?m šaj? sakar? *Stadeco* samaks?t? PVN korekciju padar?ja atkar?gu no t?s *EVD* izrakst?to r??inu izlabošanas, izrakstot jaunus r??inus, kuros neb?tu nor?d?ts PVN, vai izsniedzot par?dz?mi.

42 ?emot v?r?, ka izlabots r??ins vai par?dz?me skaidri par?da sniegto pakalpojumu sa??m?jam, ka nek?ds PVN attiec?gaj? dal?bvalst? nav j?maks? un ka l?dz ar to šim sa??m?jam šaj? sakar? nav nek?du ties?bu uz PVN atskait?šanu, ir j?uzskata, ka š?ds nosac?jums b?t?b? var nodrošin?t nodok?u ie??mumu apdraud?juma nov?ršanu. T?pat ir j?atz?st, ka šis nosac?jums

52 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata

iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s Direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, ko groza Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?va 91/680/EEK, 21. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka pievienot?s v?rt?bas nodoklis, kas atbilstoši šai normai ir j?maks? dal?bvalstij, kurai atbilst r??in? vai cit? dokument?, kurš kalpo par r??inu, nor?d?tais pievienot?s v?rt?bas nodoklis, pat ja šaj? dal?bvalst? attiec?g? darb?ba nav apliekama ar nodokli. Attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodokli iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus atbilstošos apst?k?us, ir j?p?rbauda, kurai dal?bvalstij ir j?maks? attiec?gaj? r??in? nor?d?tais pievienot?s v?rt?bas nodoklis. Šaj? sakar? noz?me var b?t min?tajai likmei, val?tai, k?d? ir izteikta maks?jam? summa, valodai, k?d? ir izrakst?ts r??ins, attiec?g? r??ina saturam un kontekstam, š? r??ina izrakst?t?ja un sniegto pakalpojumu sa??m?ja re?istr?cijas viet?m, k? ar? to iztur?šan?s veidam;

2) ar nodok?u neitralit?tes principu b?t?b? nav pretrun?, ka dal?bvalsts tikai t?d??, ka k??das p?c tas ir nor?d?ts nos?t?taj? r??in?, šaj? dal?bvalst? maks?jam? pievienot?s v?rt?bas nodok?a korekcijai piem?ro nosac?jumu, ka nodok?a maks?t?js nos?ta sniegto pakalpojumu sa??m?jam izlabotu r??inu, kur? nav nor?d?ts min?tais pievienot?s v?rt?bas nodoklis, ja šis nodok?a maks?t?js nav savlaic?gi pats piln?b? nov?rsis nodok?u ie??mumu apdraud?jumu.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.