

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2013. gada 24. oktobrī (*)

Nodokļi – PVN – Azartspēles – Dalībvalsts tiesiskais regulējums, ar kuru spēkā automātiski ar zemiem laimestiem ekspluatācijai ir uzlikts kumulatīvi PVN un speciāli nodeva – Pieaujamība – Nodokļa bāze – Nodokļa maksājuma iespēja novirzīt PVN

Lieta C-440/12

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Hamburg* (Vācija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2012. gada 21. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 3. oktobrī, tiesvedībā

Metropol Spielstätten Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt)

pret

Finanzamt Hamburg-Bergedorf.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [A. Tizzano], tiesneši E. Borgs Bartets [A. Borg Barthel], E. Levits, M. Bergere [M. Berger] (referente) un S. Rodins [S. Rodin],

ģenerālvokāts ģ. Bots [Y. Bot],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Metropol Spielstätten Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt)* vērā – B. Hansen, *Rechtsanwalt*,

– Vācijas valdības vērā – T. Henze un K. Petersen, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vērā – B. R. Killmann un A. Cordewener, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušanās pieņemto līgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopēju pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 1. panta 2. punktu, 73. pantu, 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu un 401. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Metropol Spielstätten Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt)* (turpmāk tekstā – “Metropol”) un *Finanzamt Hamburg-Bergedorf* (Hamburgas-Bergedorfas nodokļu administrācija, turpmāk tekstā – “Finanzamt”) par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) uzlikšanu ieņēmumiem no azartspēļu rīkošanas, izmantojot azartspēļu automātus ar zemiem laimestiem (turpmāk tekstā – “spēļu automāti”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

3 PVN direktīvas 1. panta 2. punktā noteikts:

“Kopīgās PVN sistēmas princips ir piemērot precēm un pakalpojumiem vispārīgu nodokli par patēriņu, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai neatkarīgi no to darījumu skaita, kas veikti ražošanas un izplatīšanas procesā pirms stadijas, kurā uzliek nodokli.

Par katru darījumu PVN, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenām pēc attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem piemērojamas likmes, uzliek pēc tam, kad atskaitīti dažādi izmaksu sastāvdaļi tieši piemērotais PVN.

[..]”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 73. pantu:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli [nodokļa bāze], ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

5 Minutis direktīvas 135. panta 1. punkta i) apakšpunktā ir noteikts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

[..]

i) derības, loterijas un citus azartspēļu veidus, uz kuriem attiecas noteikumi un ierobežojumi, ko noteikusi katra dalībvalsts.”

6 PVN direktīvas 401. pants ir noteikts:

“Neskarot citus Kopienas tiesību aktus, šā direktīva neliedz dalībvalstīm saglabāt vai ieviest nodokļu apdrošināšanas līgumiem, nodokļu derībām un azartspēlēm, akcīzes nodokļus, valsts nodokļus un, vispārīgā nozīmē, jebkurus nodokļus, nodevas vai maksas, ko nevar raksturot kā apgrozījuma nodokļus ar noteikumu, ka šo nodokļu, nodevu vai maksu iekasēšana tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.”

Vācijas tiesības

7 Likuma par apgrozījuma nodokli (*Umsatzsteuergesetz*, turpmāk tekstā – “*UStG*”), redakcijā, kas piemērojama strādā pamatlietā, 4. panta ar nosaukumu “Atbrīvojumi attiecībā uz piegādēm un citiem pakalpojumiem” 9. punkta b) apakšpunktā ir paredzēts, ka PVN neuzliek “darbībām, kas ietilpst Likuma par loterijām un derībām zirgu jāšanas sacensībās piemērošanas jomā”.

8 Noteikumu par spēļu automātiem un citām azartspēlēm ar iespēju gūt laimestu (*Verordnung über Spielgeräte und andere Spiele mit Gewinnmöglichkeit – Spielverordnung*, turpmāk tekstā – “*SpielV*”), redakcijā, kas piemērojama strādā pamatlietā, 12. panta 2. punktā b) tēbā ir paredzēts, ka spēļu automātiem ir jānovirza laimests spēlētājiem tādā mērā, kas nodrošina, ka automāta kases saturs ilgtermiņā palielinās tikai par EUR 33 stundā.

9 Saskaņā ar *SpielV* 13. pantu:

“(1) *Physikalisch-Technische Bundesanstalt* (Federālais fizikāli tehniskais birojs) var saskaņot atļauju spēļu automāta ražošanai [...] vienīgi, ja tas atbilst tīk uzskaitējuma prasībām:

1. Maksimālais spēles ilgums ir piecas sekundes, šajā laikā likme nedrīkst pārsniegt 20 centus un laimests nedrīkst pārsniegt EUR 2.

[..]

3. Kopējie zaudējumi (likmes, no kurām ir atskaitīti laimesti) stundas laikā nevar pārsniegt EUR 80.

[..]”

10 Grozītā Hamburgas Likuma par atļauju piešķiršanu sabiedriskajiem kazino (*Hamburgisches Gesetz über die Zulassung einer öffentlichen Spielbank*) 3. pantā ir paredzēts:

“1. Uzņēmumam, kurš pārvalda kazino, Hanzas brīvvalsts Hamburgai ir jāmaksā kazino nodeva 70 % no azartspēļu bruto ieņēmumiem apmērā. Tam turklāt ir jāmaksā speciāla nodeva, kas atbilst 20 % no spēļu bruto ieņēmumiem. [...]

2. Likuma reglamentētais kazino nodeva, kas ir noteikta 1. punktā, tiek samazināta maksājamā [PVN] apmērā, kas ir jāmaksā, piemērojot [*UStG*], pamatojoties uz saistību ar kazino pārvaldīšanu veiktajiem darījumiem [...].”

11 Grozītā Šlēsvīgas-Holšteinas federālās zemes Likuma par kazino (*Spielbankgesetz des Landes Schleswig-Holstein*) 4. panta 1. punktā ir noteikts:

“Kazino nodeva atbilst 50 % no spēļu bruto ieņēmumiem. Maksājams [PVN], kas samaksāts, piemērojot [*UStG*], pamatojoties uz saistību ar kazino pārvaldīšanu veiktajiem darījumiem, tiek ieskaitīts kazino nodevā.”

12 Meklenburgas-Priekšpomerānijas federālās zemes Likuma par kazino (*Spielbankgesetz des Landes Mecklenburg-Vorpommern*) 7. pantā ir noteikts:

“(1) Kazino pārvaldīšanu apliek ar kazino nodevu.

(2) Kazino nodevas apmērs:

1. ja pārskata gadā spēļu bruto ieņēmumi ir mazāki vai vienādi ar EUR 500 000, ir 25 %,

[..]

5. ja p?rskata gad? sp??u bruto ie??mumi ir liel?ki par desmit miljoniem euro – 80 %.

[..]

(7) [..] [PVN], kas maks?jams un kas samaks?ts, piem?rojot [UStG], un kas ir iekas?ts no kazino p?rvald?šanas, tiek ieskait?ts kazino nodev?.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

13 2010. p?rskata gad? pras?t?ja pamatliet? p?rvald?ja sp??u autom?tus septi??s sp??u z?les, kas atrad?s Hamburgas, Šl?svigas?Holšteinas un Meklenburgas-Priekšpomer?nijas feder?laj?s zem?s. Šo sp??u autom?tu p?rvald?šanu saska?? ar šo abu p?d?jo piemin?to zemju iesaist?to kom?nu viet?jo tiesisko regul?jumu un Hamburgas zemes likumu apliek ar izklaides pas?kumu nodevu, ko apr??ina, ?emot v?r? likmes un nodok?a b?zes, kas atš?iras atkar?b? no kom?nas.

14 Katram sp??u autom?tam kases atlikumu, proti, naudu, kuru ievietojuši sp?l?t?ji, no kuras ir j?atskaita nauda, kas tiem ir izdota, kurai pieskait?ta iz?emt? nauda un atskait?ta nauda, ar kuru papildin?ti sp??u autom?ti (turpm?k tekst? – “kases ie??mumi”), katru m?nesi pras?t?ja pamatliet? noteica ar elektronisku p?rbaudes meh?nismu. L?dz?s kasei sp??u autom?ti ir apr?koti ar? ar “bunkuru” [hopper], proti, mon?tu uzkr?šanas un izmaksas ier?ci. Bunkur? ir nodal?jums 20 centu mon?t?m un nodal?jums 2 euro mon?t?m, un p?rvald?t?js pirms katras nodošanas lietošanai to uzpilda. Sp?l?t?ju iemest?s 20 centu mon?tas un 2 euro mon?tas non?k bunkur? tik ilgi, kam?r tas nav pilns, p?r?j? summa p?c tam tiek autom?tiski novirz?ta uz kasi. P?r?j?s iemest?s mon?tas, k? ar? ievietot?s naudas banknotes vienm?r uzreiz non?k kas?, kuras saturs tiek elektroniski uzskait?ts. Izmai?as bunkura satur? tiek re?istr?tas ar kontroles meh?nismu un ar? tiek ?emtas v?r? kases ie??mumu apr??in?.

15 Sp??u autom?ti ir apr?koti ar naudas skait?t?ju un “punktu” skait?t?ju. Ievietot? nauda s?kotn?ji veido kred?tu naudas skait?t?j?. Naudas konversija punktos tiek re?istr?ta k? “likme”, punktu konversija naud? tiek re?istr?ta k? “laimests”, kur katram punktam atbilst 1 cents. Punkti ?auj sp?l?t?jam uzs?kt sp?li. Sp?l?t?jam pieš?irto punktu skaitu, kurus re?istr? skait?t?js, jebkur? br?d? šis sp?l?t?js var konvert?t naudas summ? uz naudas skait?t?ja, naudas skait?t?j? re?istr?to summu jebkur? br?d? var izmaks?t.

16 Konversija no naudas skait?t?ja uz punktu skait?t?ju, proti, “likmi” *Spie/V* izpratn?, ir divk?rši ierobežota, proti, ar 20 centiem 5 sekund?s un EUR 80 stund? p?c laimestu atskait?šanas. Ja stundas limits EUR 80 ir sasniegts, nek?da cita konversija no naudas skait?t?ja uz punktu skait?t?ju atlikuš?s stundas laik? nevar tikt veikta (“konversijas p?rtraukums”). Punktu skaita izmai?as punktu skait?t?j? (m??in?juma sitieni, likmes, zaud?jumi vai laimesti sarunvalodas izpratn?) netiek reglament?tas.

17 2010. p?rskata gad? visu pras?t?jas pamatliet? autom?tu ikm?neša kases ie??mumu gada summa bija EUR 1 018 041,78 (t? saukt? “bruto kase”). Pamatojoties uz parasto V?cijas pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi 19 %, *Metropol* no š? skait?a apr??in?ja nodok?a b?zi EUR 855 497,29 apm?r? (t? saukt? – “neto kase” jeb 100/119 no EUR 1 018 041,78) un PVN summu EUR 162 544,49 apm?r?, kas veidoja gandr?z visu maks?jamo PVN summu. Vis?m p?r?j?m ar nodokli apliekamaj?m darb?b?m piem?rojama PVN ir EUR 1790,20. T? k? *Metropol* avans? k? PVN bija samaks?jusi summu EUR 69 355,76 apm?r?, *Finanzamt* ar 2012. gada 29. marta pazi?ojumu par nodokli noteica atlikušo maks?jamo summu EUR 94 978,93 apm?r?.

18 *Metropol* par šo pazi?ojumu c?la pras?bu iesniedz?jties?. Proti, pras?t?ja pamatliet? uzskata, ka sp??u autom?tu apgroz?juma aplikšanas ar nodokli k?rt?ba esot pretrun? Savien?bas ties?b?m, it ?paši PVN proporcionalit?tes, novirz?šanas un neitralit?tes principiem. L?dz ar to *Metropol* l?dza iesniedz?jtiesu attiec?b? uz 2010. p?rskata gadu groz?t pazi?ojumu par PVN, samazinot š? nodok?a summu no EUR 94 978,93 uz EUR 1790,20. *Finanzamt* l?dza šo pras?bu noraid?t.

19 Iesniedz?jtiesa, kur? celta š? pras?ba, nor?da, pirmk?rt, ka cit?s jom?s nodeva, kura ir pietiekami noš?irama no PVN, vienm?r varot tikt iekas?ta papildus tam.

20 Otrk?rt, š? tiesa uzskata, ka PVN saska?? ar PVN direkt?vas 1. panta 2. punkta pirmo teikumu esot j?b?t tieši proporcion?lam sniegto pakalpojumu cenai. Protams, Tiesa sav? 1994. gada 5. maija spriedum? liet? C?38/93 *Glawe* (*Recueil*, I?1679. lpp.) esot nospriedusi, ka attiec?b? uz t?diem naudas sp??u autom?tiem, par kuriem ir runa šaj? liet?, ar kuriem var ieg?t laimestu un kuri ir veidoti t?, ka konkr?ta sp?les likmju procentu likme k? laimests tiek izmaks?ta sp?l?t?jiem, nodok?a b?ze neietver likum? oblig?ti noteikto kop?jo sp?les likmju da?u, kas atbilst sp?l?t?jiem izmaks?tajiem laimestiem. Pamatojoties uz šo judikat?ru, V?cij? esot izveidojusies prakse, ka par pamatu nodok?a b?zei tiek ?emta nevis visu likmju summa, bet gan tikai kases saturs parasti kalend?raj? m?nes?. Tom?r m?neša ie??mumi esot atkar?gi no daž?du sp?l?t?ju laimestiem un zaud?jumiem un tom?r nepast?vot nek?da saist?ba starp piem?rojamo PVN un individu?l? sp?l?t?ja likmi.

21 Turkl?t iesniedz?jtiesa nor?da, ka laimestu minim?l? procentu?l? da?a 60 %, kas V?cij? bija sp?k? l?dz 2005. gada beig?m, 2006. gad? esot tikusi atcelta un aizst?ta ar likmes un zaud?jumu ierobežošanu laika vien?b?. Tehnisk? zi?? bunkuri, kuri ir uzskat?mi par sp??u autom?tu inov?ciju, protams, princip? pildot to pašu funkciju, ko agr?k?s “meh?nisk?s naudas atdal?šanas ier?ces”, par kur?m ir runa iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Glawe*, bet p?rvald?t?js jebkur? br?d? varot piek??t “bunkuru” saturam.

22 Trešk?rt, valsts tiesa izsaka šaubas attiec?b? uz 1999. gada 8. j?nija sprieduma apvienotaj?s liet?s C?338/97, C?344/97 un C?390/97 *Pelzl* u.c. (*Recueil*, I?3319. lpp.) 24. punkta interpret?ciju, k? ar? par 2006. gada 3. oktobra sprieduma liet? C?475/03 *Banca Popolare di Cremona* (Kr?jums, I?9373. lpp.) 28., 31., 34. un 37. punkta interpret?ciju, saska?? ar kuriem PVN esot rakstur?gi tas, ka tas tiek novirz?ts uz gala pat?r?t?ju. Proti, šie spriedumi nepar?dot, vai iesp?ja novirz?t PVN vienk?rši ir tipiska PVN paz?me vai ar? t? ir iekas?šanas nosac?jums. Ja cenas tiktu ierobežotas, k? tas esot pamatliet?, uz??mums nevar?tu paaugstin?t pakalpojumu cenas un novirz?t PVN pat?r?t?jam, ja tas jau savos apr??inos ir sasniedzis maksim?lo at?auto cenu diapazona robežu.

23 Ceturtk?rt, šaj? judikat?r? esot preciz?ts, ka V?cij? attiec?b? uz azartsp?l?m past?v divi tiesiskie rež?mi. T?d?j?di kazino p?rvald?t?jiem esot vajadz?ga licence un likmes, k? ar? laimesti princip? esot neierobežoti. Saska?? ar Hamburgas, Šl?svigas?Holšteinas un Meklenburgas-Priekšpomer?nijas feder?lo zemju likumiem par kazino kazino ir j?maks? speci?l? kazino nodeva,

kas tiek iekas?ta, atskaitot lielu da?u no to pe??as. Savuk?rt sp??u z??u izveidošanai princip? neesot ierobežojumu, pat ja t? ir pak?auta administrat?vajai uzraudz?bai un tiesiskajam regul?jumam. Sp??u z??u p?rvald?t?jiem visp?r?j? k?rt? ir j?maks? viet?j? speci?l? izklaides pas?kumu nodeva.

24 T? k? atbr?vojums no PVN, kas agr?k tika pieš?irts kazino, 2006. gad? esot ticis atcelts, kazino kopš t? laika bija j?maks? šis nodoklis, kurš tika ieskait?ts ar kazino nodevu, kas bija liel?ka nek? PVN. Paredz?t? aplikšanas ar nodokli sist?ma iesniedz?jtiesas ieskat? ?aujot apiet nodok?u neitralit?tes principu. Proti, dal?bvalsts attiec?b? uz div?m sal?dzin?m?m nodok?u maks?t?ju kategorij?m var ieviest valsts speci?lo nodevu, ko nevar raksturot k? apgroz?juma nodokli, un attiec?b? uz vienu no š?m kategorij?m paredz?t PVN ieskait?šanu ar speci?lo nodevu. Šaj? liet? tas t? tom?r nav.

25 Visbeidzot, iesniedz?jtiesas ieskat?, tiesiskais regul?jums, par kuru ir runa pamatliet?, nemudinot personas, kur?m ir j?maks? PVN, r?p?ties par tostarp sp?k? esoša r??ina sagatavošanu par dar?jumiem, no kuriem tie ir labuma guv?ji, jo r??ina neesam?bas vai prettiesiskuma d?? tiem, protams, neesot ties?bas atskait?t avans? samaks?to nodokli, bet, t? k? PVN par?ds, kas t?d?j?di ir liel?ks, tiek ieskait?ts ar kazino nodevu, tam attiec?b? uz š?m person?m neesot nek?das ekonomiskas ietekmes.

26 Šajos apst?k?os *Finanzgericht Hamburg* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [PVN] direkt?vas 401. pants, lasot to kop? ar š?s direkt?vas 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka PVN un valsts speci?l? nodeva par azartsp?l?m dr?kst tikt iekas?ti tikai alternat?vi, nevis kumulat?vi?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša:

ja saska?? ar valsts ties?bu aktiem tiek iekas?ts gan PVN, gan ar? speci?l? nodeva par azartsp?l?m, vai t? rezult?t? nerodas situ?cija, ka PVN netiek iekas?ts vai speci?l? nodeva netiek iekas?ta, vai ar? l?mums par to, kurš no abiem nodok?iem nedr?kst tikt iekas?ts, ir atkar?gs no valsts ties?b?m?

3) Vai [PVN] direkt?vas 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?da valsts ties?bu norma vai prakse, saska?? ar kuru, p?rvaldot sp??u autom?tus, [...] attiec?g? autom?ta kases saturs (“elektroniski uzskait?tie naudas l?dzek?i kas?”) tiek ?emts par pamatu nodok?a b?zei p?c tam, kad ir beidzies konkr?ts laikposms?

4) Ja atbilde uz trešo jaut?jumu ir apstiprinoša:

k? t? viet? ir j?nosaka nodok?a b?ze?

5) Vai [PVN] direkt?vas 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka nosac?jums PVN iekas?šanai ir tas, ka uz??m?js var novirz?t PVN uz pakalpojuma sa??m?ju? Ko š?d? gad?jum? noz?m? novirz?m?ba? Vai novirz?m?bai it ?paši ir rakstur?ga attiec?gi augst?kas cenas par preci vai pakalpojumu juridisk? pie?aujam?ba?

6) Ja nosac?jums PVN iekas?šanai ir piektaj? jaut?jum? min?t? augst?kas cena juridisk? pie?aujam?ba:

vai [PVN] direkt?vas 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka noteikumi, kas ierobežo atl?dz?bu par prec?m vai pakalpojumiem, kuri ir apliekami ar PVN, saska?? ar Savien?bas ties?b?m ir j?piem?ro t?, lai noteikt? atl?dz?ba noz?m?tu, ka PVN ir nevis

ietverts taj?, bet gan pieskait?ts tai, pat ja atbilstoši formul?jumam atl?dz?bu regul?još?s valsts ties?bu norm?s š? p?d?j? min?t? iesp?ja nav skaidri paredz?ta?

7) Ja atbilde uz piekto jaut?jumu ir apstiprinoša, uz sesto jaut?jumu – noliedzoša un uz trešo jaut?jumu – noliedzoša:

vai šaj? gad?jum? PVN nav j?iekas? no visiem ie??mumiem no sp??u autom?tiem vai tikai no to da?as, saist?b? ar kuru novirz?šana nav iesp?jama, un k? š? da?a ir nosak?ma – piem?ram, ?emot v?r? ie??mumus no azartsp?les, kur? likme nevar?tu tikt paaugstin?ta, vai ar? ?emot v?r? ie??mumus no sp?les, kur? kases saturs stund? nevar?tu tikt palielin?ts?

8) Vai [PVN] direkt?vas 1. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? valsts tiesiskais regul?jums par nesaska?otu nodevu, saska?? ar kuru maks?jama PVN tiek ieskait?ts tieši ar min?to nodevu?

9) Ja atbilde uz astoto jaut?jumu ir apstiprinoša:

vai PVN ieskait?šana ar valsts nodevu, kas nav saska?ota un ko uzliek uz??m?jiem, rada situ?ciju, ka PVN nevar tikt iekas?ts no to konkurentiem, kuriem ir j?maks? nevis š?, bet gan cita speci?l? nodeva un attiec?b? uz kuriem š?da ieskait?šana nav paredz?ta?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

27 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 401. pants, lasot to kop? ar t?s 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka PVN un valsts speci?l? nodeva par azartsp?l?m dr?kst tikt iekas?ti tikai alternat?vi, nevis kumulat?vi.

28 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar PVN direkt?vas 401. pantu “š? direkt?va neliedz dal?bvalst?m saglab?t vai ieviest nodok?us [...] der?b?m un azartsp?l?m [...] un, visp?r?g? noz?m?, jebkurus nodok?us, nodevas vai maksas, ko nevar raksturot k? apgroz?juma nodok?us [...]”. Š? panta formul?jums t?gad dal?bvalst?m neliedz aplikt k?du dar?jumu ar PVN, k? ar? kumulat?vi – ar speci?lo nodevu, ko nevar raksturot k? apgroz?juma nodokli (šaj? zi?? skat. Tiesas 1986. gada 8. j?lija spriedumu liet? 73/85 *Kerrutt, Recueil*, 2219. lpp., 22. punkts).

29 Konkr?t?k attiec?b? uz azartsp?l?m Tiesa jau ir nospriedusi, pirmk?rt, ka PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta i) apakšpunkts, kur? ir paredz?ts, ka no PVN atbr?vo tostarp š?s azartsp?les, “uz kur[?m] attiecas noteikumi un ierobežojumi [iev?rojot noteikumus un ierobežojumus], ko noteikusi katra dal?bvalsts”, ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalstu r?c?b? esoš?s pilnvaras noteikt šaj? ties?bu norm? paredz?to azartsp??u atbr?vojumu no PVN noteikumus un ierobežojumus ?auj t?m atbr?vot no š? nodok?a tikai noteiktas azartsp?les (2010. gada 10. j?nija spriedums liet? C?58/09 *Leo?Libera*, Kr?jums, l?5189. lpp., 39. punkts).

30 Otrk?rt, Tiesa š? sprieduma 38. punkt? ir ar? nospriedusi, ka saist?b? ar nodok?u neitralit?tes principu nav noz?mes faktam, ka nesaska?otas nodevas par azartsp?l?m, kuras ar? ir j?maks? dažiem azartsp??u r?kot?jiem un p?rvald?t?jiem, kas ir PVN maks?t?ji, apm?rs tiek groz?ts atkar?b? no saist?b? ar šo dar?jumu maks?jam? PVN. Tiesa t?d?j?di jau ir apstiprin?jusi, ka Savien?bas ties?bas princip? neliedz kumulat?vu PVN un citas valsts speci?l?s nodevas par azartsp?l?m, ko nevar raksturot k? apgroz?juma nodokli, iekas?šanu.

31 K? izriet no iesniedz?jtiesas l?muma, k? ar? no Ties? iesniegtajiem apsv?rumiem, nav apstr?d?ts, ka izklaides pas?kumu nodevas, par kur?m ir runa pamatliet?, nevar raksturot k? apgroz?juma nodok?us.

32 ?emot v?r? šos elementus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 401. pants, lasot to kopsakar? ar t?s 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka PVN un valsts speci?l? nodeva par azartsp?l?m dr?kst tikt iekas?ta kumulat?vi ar nosac?jumu, ka šo p?d?jo nodevu nevar raksturot k? apgroz?juma nodokli.

Par otro jaut?jumu

33 T? k? otrais jaut?jums tika uzdots vien?gi gad?jum?, ja Tiesa uz pirmo jaut?jumu atbild?tu apstiprinoši, uz šo jaut?jumu nav j?atbild.

Par trešo jaut?jumu

34 Ar savu trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? ir t?da valsts ties?bu norma vai prakse, saska?? ar kuru, p?rvaldot sp??u autom?tus, attiec?g? autom?ta kases saturs tiek ?emts par pamatu nodok?a b?zei p?c tam, kad ir beidzies konkr?ts laikposms.

35 Vispirms ir j?atg?dina, ka attiec?b? uz pakalpojumu sniegšanu vai pre?u pieg?di nodok?a b?ze saska?? ar PVN direkt?vas 73. pantu ir “visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru [...] pakalpojumu sniedz?js par šiem dar?jumiem ir sa??mis vai sa?ems no [...] pakalpojuma sa??m?ja vai treš?s personas, tostarp subs?dijas, kas tieši saist?tas ar šo dar?jumu cen?m”.

36 Turkl?t Tiesa jau nospriedusi, ka PVN proporcionalit?te konkr?to pakalpojumu vai pre?u cen?m, k? izriet no PVN direkt?vas 1. panta 2. punkta pirm?s da?as, ir viena no š? saska?ot? nodok?a galvenaj?m paz?m?m (šaj? zi?? skat. 1992. gada 31. marta spriedumu liet? C?200/90 *Dansk Denavit un Poulsen Trading, Recueil*, l?2217. lpp., 11. punkts; iepriekš min?to sprieduma apvienotaj?s liet?s *Pelzl* u.c., 25. punkts, k? ar? 2007. gada 11. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?283/06 un C?312/06 *KÖGÁZ* u.c., Kr?jums, l?8463. lpp., 40. punkts).

37 Katr? no liet?m, kur?s pie?emti iepriekš min?tie spriedumi, Tiesa ir atsaukusies uz PVN proporcionalit?ti vien?gi, lai noteiktu, vai valsts nodokli vai nodevu, ko iekas? konkr?t? dal?bvalstis, var raksturot k? apgroz?juma nodokli, un t?d?j?di to nevar iekas?t kumulat?vi ar Savien?b? saska?oto PVN. Savuk?rt šo spriedumu m?r?is nebija atrisin?t jaut?jumu par to, vai PVN ir j?b?t proporcion?lam maks?jumiem, kurus veikuši vair?ki kompleksas darb?bas, kura pati par sevi ir pak?auta PVN, ietvaros sniegt? pakalpojuma adres?ti, un v?l jo maz?k jaut?jumu par to, vai šim nodoklim oblig?ti visos gad?jumos ir j?b?t proporcion?lam katra individu?l? adres?ta veiktajiem maks?jumiem.

38 Šaj? zi?? ir j?konstat?, ka PVN proporcionalit?tes princips var attiekties vien?gi uz nodok?a b?zi. Lai gan nodok?a b?ze p?rsvar? atbilst cenai, kura j?maks? gala pat?r?t?jam k? atl?dz?ba par pakalpojuma sniegšanu vai pre?u pieg?di, no paša PVN direkt?vas 73. panta formul?juma izriet, ka t? tas nav oblig?ti visos gad?jumos. Proti, saska?? ar šo pantu nodok?a b?ze ir visa k?da dar?juma pakalpojumu sniedz?ja “sa?emt?” atl?dz?ba no sa??m?ja vai “treš?s personas, tostarp subs?dijas, kas tieši saist?tas ar šo dar?jumu cen?m”. T?pat ar? nodok?a b?zi nosaka tas, ko nodok?u maks?t?js faktiski sa?em k? atl?dz?bu, nevis tas, ko attiec?gais sa??m?js maks? konkr?taj? gad?jum? (šaj? zi?? skat. 2003. gada 19. j?nija spriedumu liet? C?149/01 *First Choice Holidays, Recueil*, l?6289. lpp., 28.–31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 Līdz ar to nešiet, ka ar nodokļu praksi, par kuru ir runa pamatlietā, saskaņā ar kuru attiecībā uz darījumiem, kuri veikti ar spēļu automātiem, par nodokļa bāzi tiek uzskatīti ikmēneša kases ieņēmumi, kuri savukārt ir atkarīgi no dažādu spēlētāju laimestu un zaudējumu summas, tiek pārskatītas Savienības tiesības, pamatojoties vienīgi uz to, ka nepastāvot nekādas proporcionalitātes attiecības starp maksājamo PVN un individuālo spēlētāju – atsevišķi skatīt – likumu.

40 Turklāt Tiesa jau nospriedusi, ka spēļu automāti saskaņā ar likuma imperatīvi noteiktajiem pienākumiem ir neregulēti, ka vidēji vismaz 60 % no spēlētāju veiktajām likmēm tiem tiek novirzīti laimestiem, tādējādi pārvērtējot saņemto faktisko atlīdzību par spēļu automātu nodošanu lietošanai veido vienīgi likmju, kuras ir tās faktiskās rēķinā, proporcija (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Glawe*, 9. punkts). Lai gan Tiesai šajā spriedumā nebija jāatbild uz jautājumu, vai “aplūkšanas ar nodokli individuālo rakstura” princips nosaka, ka nodokļa bāze ir jāaprēķina, ņemot vērā likmes, kas izdarītas vienā spēlē vai spēļu sērijā, proti, kuras veicis konkrēts spēlētājs, no šā sprieduma 5. un 14. punkta, aplūkojot tos kopsakarā ar ģenerālvokāta F. Dž. Džeikobsa [*F. G. Jacobs*] šajā lietā sniegto secinājumu 27.–30. punktu, skaidri izriet, ka Tiesa uzskatīja, ka tā tas nav.

41 Tā kā apstākļi, par kuriem ir runa lietā, kurā pieņemts iepriekš minētais spriedums *Glawe*, ir analoģiski tiem, par kuriem ir runa pamatlietā, minētajā lietā sniegtā Tiesas atbilde ir pārnēsama uz šo lietu. Proti, attiecībā uz tiesisko regulējumu, par kuru ir runa pamatlietā, *Spiel/V* 12. panta 2. punktā b) t) ir paredzēts, ka spēļu automātiem ir laimesti jāpārskaita spēlētājiem tādā apmērā, lai nodrošinātu, ka spēļu automāta kases saturs ilgtermiņā palielinās tikai par EUR 33 stundā. Saskaņā ar *Spiel/V* 13. pantu, kurā tostarp paredzēti citi ierobežojumi saistībā ar spēlētāju likmēm, laimestiem un zaudējumiem, automāti ir jāneregulē, lai nodrošinātu, ka no *Spiel/V* izrietošās prasības, kas ierobežo no spēļu automātiem gūstamos ieņēmumus, ir izpildītas.

42 Šajos apstākļos atlīdzību, ko pārvērtējis faktiski saņēmis par spēļu automātu nodošanu lietošanai, ierobežo “likuma noteikti imperatīvie pienākumi” un to tādējādi veido vienīgi “likmju proporcija, ko višķ var faktiski saņemt uz sava rēķina” (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Glawe*, 9. punkts, un 2012. gada 19. jūlija spriedumu lietā *C/377/11 International Bingo Technology*, 26. punkts), proti, kases ieņēmumi pēc tam, kad ir beidzies konkrēts laikposms.

43 Šo secinājumu nevar apšaubīt fakts, ka spēļu automāti, par kuriem ir runa lietā, kurā pasludināts iepriekš minētais spriedums lietā *Glawe*, bija aprēķoti ar “mehānisku naudas atdalīšanas ierīci”, ar kuru likuma noteiktie laimesti tika novirzīti spēlētājiem, savukārt spēļu automāti, par kuriem ir runa pamatlietā, šajā nolūkā ir aprēķoti ar “bunkuru”. Proti, no iesniedzējtiesas lūmuma izriet, ka “bunkurs”, lai gan tas ir spēļu automātu tehniska inovācija, principā pilda to pašu funkciju, ko agrākās mehāniskās naudas atdalīšanas ierīces. Šajā ziņā nav arī nozīmes tam, ko uzsver iesniedzējtiesa, ka pārvērtējis jebkurā brīdī var pieņemt bunkura saturam, ņemot vērā to, ka, šīs tiesas ieskatā, visas bunkura saturs izmaiņas tiek reģistrētas ar kontroles mehānismu un arī tiek ņemtas vērā kases ieņēmumu aprēķinā. Tāpat arī šie kases ieņēmumi, ko višķ var faktiski saņemt uz sava rēķina, var tikt precīzi aprēķināti.

44 Šajos apstākļos uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāda valsts tiesību norma vai prakse, saskaņā ar kuru, pārvērtot spēļu automātus, šo spēļu automātu kases ieņēmumu summa pēc tam, kad ir beidzies konkrēts laikposms, tiek ņemta vērā, nosakot nodokļa bāzi.

Par ceturto jautājumu

45 Tā kā šis jautājums tika uzdots vienīgi gadījumā, ja Tiesa uz trešo jautājumu atbildētu

apstiprinoši, uz ceturto jautājumu nav jāatbild.

Par piekto līdz septīto jautājumu

46 Ar savu piekto līdz septīto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka nosacījums PVN iekasšanai ir tāds, ka pārvaldītājs var novirzīt PVN uz spēlētāju, un vai attiecīgā gadījumā šā iespēja ietver tiesības piemērot vāļi augstāku cenu. Konkrētajā gadījumā iesniedzējtiesa vāļas noskaidrot, vai valsts tiesiskā regulējumu, kas ierobežo pārvaldītāja atbildību par precēm vai pakalpojumiem, par kuriem ir maksājams PVN, ir jāpiemēro tādējādi, ka noteiktā atbildība neietver PVN. Visbeidzot iesniedzējtiesa uzdod Tiesai jautājumu, vai attiecīgā gadījumā PVN neiekasšana, pamatojoties uz to apgalvoto nenovirzīdību, attiecas uz visu apgrozījumu, kas gūts no spēļu automātiem, vai tikai tā dāļā, attiecībā uz kuru PVN nevar tikt novirzīts.

47 Lai iesniedzējtiesai sniegtu lietderīgu atbildi, vispirms ir jāprecizē, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru tādī mērķī kā patērētāju aizsardzība, izvairīšanās no pilsoņu pamudināšanas uz pārmērīgiem izdevumiem saistībā ar spēli, kā arī sabiedriskās kārtības traucējumu vispārīgā novēršana ir uzskatāmi par primāriem vispārīgo interešu apsvērumiem, kas var attaisnot ierobežojumus brīvai pakalpojumu sniegšanai, un, tā kā azartspēļu jomā nav veikta saskaņošana Savienības līmenī, tad katrai dalībvalstij pašai šajā jomā atbilstoši savai vārtību skalai ir jāizvērtē attiecīgo interešu aizsardzībai izvirzītās prasības ar nosacījumu, ka noteiktie ierobežojumi atbilst nosacījumiem, kas izriet no Tiesas judikatūras attiecībā uz to samērīgumu (šajā ziņā skat. 2009. gada 8. septembra spriedumu lietā C-42/07 *Liga Portuguesa de Futebol Profissional* un *Bwin International*, Krājums, I-7633. lpp., 56., 57. un 59. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

48 Konkrēti, “cenu regulēšanas” un/vai spēļu automātu lietotāju zaudējumu tiesiskās ierobežošanas esamību Tiesa iepriekš minētajā spriedumā lietā *Glawe* ir netieši apstiprinājusi principā tostarp attiecībā uz tās piemērošanu PVN iekasšanas mērķiem. Proti, Tiesa šajā spriedumā savu lēmumu balstīja uz laimestu likumīgo proporciju – 60 % un precizēja, ka šie laimesti, kuru novirzīšana bija paredzēta Vācijas tiesībās, nebija jāiekļauj nodokļa bāzē (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Glawe*, 9. punkts). Būtībā arī ierobežojuma ieviešana attiecībā uz spēlētājiem attiecībā uz to zaudējumu summu azartspēlīs un līdz ar to ieņēmumu, kas gūti no šādu spēļu pārvaldīšanas, ierobežojums jau ir atzīts Savienības tiesībās.

49 No minētā izriet, ka dalībvalstīm azartspēļu jomā principā ir tiesības noteikt tostarp spēlētāju likmes, laimestus un zaudējumus gan laika ziņā, gan absolūtos skaitļos. Ja kāda dalībvalsts faktiski izmanto šīs tiesības, kā tas, šīet, ir pamatlietā, vairs nerodas jautājums par ieņēmumiem, kurus guvuši spēļu automātu pārvaldītāji, pārsniedzot atbilstošajos tiesību aktos paredzētos ierobežojumus, lai varētu lielākā mērā novirzīt PVN spēlētājiem. Faktiski saskaņā ar šiem nosacījumiem šāds palielinājums ir vienkārši un tiesiski aizliegts.

50 Turpmāk ir jākonstatē, ka piektais līdz septītais uzdotais jautājums balstīts uz premisu, saskaņā ar kuru tāds valsts tiesību regulējums, par kuru ir runa pamatlietā, nepieļauj spēļu automātu pārvaldītājiem pilnībā novirzīt PVN gala saņēmējiem, proti, spēlētājiem. Atbilde uz šiem jautājumiem tostarp ir vajadzīga pamatlietas strīda risinājumam vienīgi gadījumā, ja šīs pieņēmums ir pareizs.

51 Tomēr nešīet, ka tāds tiesiskais regulējums, par kuru ir runa pamatlietā, liedz PVN novirzīšanu gala saņēmējiem.

52 Proti, kā izriet no iesniedzējtiesas lēmuma, konkrētajā gadījumā nodokļa bāzē ir ietverti

vien?gi "neto" kases ie??mumi, proti, kases ie??mumi, kuriem atskait?ts maks?jamais PVN. Pamatliet? apl?kojamais tiesiskais regul?jums nodrošina to, ka nodok?a b?z? PVN m?r?iem ir ietverti vien?gi sp??u autom?tu p?rvald?t?ju faktiski g?tie ie??mumi un ka maks?jamo PVN, kurš tiek ieg?ts, piem?rojot likumisko PVN likmi "neto kasei" k? nodok?a b?zei, ar? faktiski ir samaks?juši gala pat?r?t?ji.

53 Šajos apst?k?os ir j?konstat?, ka t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet?, kur? ir paredz?ti ierobežojumi sp??u autom?tu p?rvald?šan?, tostarp attiec?b? uz sp?l?t?ju likm?m, laimestiem un zaud?jumiem noteikt? laika vien?b?, ?auj p?rvald?t?jam novirz?t par šo dar?jumu maks?jamo PVN uz gala pat?r?t?jiem.

54 L?dz ar to, t? k? piektais l?dz sept?tais jaut?jums ir uzdoti hipot?tiski, uz šiem jaut?jumiem nav j?atbild.

Par astoto jaut?jumu

55 Ar savu astoto jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 1. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? valsts tiesiskais regul?jums par nesaska?otu nodevu, saska?? ar kuru maks?jamais PVN tiek ieskait?ts tieši ar šo min?to nodevu.

56 Pirmk?rt, attiec?b? uz nodok?u neitralit?tes principu, uz kuru šaj? kontekst? atsaucas iesniedz?jtiesa, ir svar?gi atg?din?t, ka šis princips, kas ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, ir veids, k?d? vienl?dz?gas attieksmes princips ir ticis p?rņests uz PVN jomu. Šis princips it ?paši liedz attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem atš?ir?gi izv?rt?t l?dz?gus pakalpojumus, starp kuriem past?v konkurence (skat. tostarp 2012. gada 19. decembra spriedumu liet? C?310/11 *Grattan*, 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

57 Tom?r, k? Komisija pamatoti uzsv?ra, nodok?u neitralit?tes princips PVN jom? uzliek pien?kumu garant?t vienl?dz?gu attieksmi un neitralit?ti vien?gi saist?b? ar šo saska?oto k?rt?bu. T? k? saska?? ar tiesisko regul?jumu, par kuru ir runa pamatliet?, maks?jamais PVN ar? ir j?ieskaita ar nesaska?otu nodevu, nevis otr?di – šis tiesiskais regul?jums lab?kaj? gad?jum? var?tu izrais?t šaubas saist?b? ar vienl?dz?gas attieksmes principa iev?rošanu attiec?b? uz šo nesaska?oto nodevu, nevis attiec?b? uz PVN. Katr? zi?? t? tas nav pamatliet?, jo iesniedz?jtiesa preciz?ja, ka pras?t?jai pamatliet? nav j?maks? kazino nodeva.

58 Turkl?t Tiesa atbild? uz b?t?b? identisku argument?ciju tai, kas atg?din?ta š? sprieduma 56. punkt?, konstat?ja, ka attiec?b? uz nodok?u neitralit?tes principu nav noz?mes tam, ka nesaska?otas azartsp??u nodevas apm?rs, kurš noteiktiem azartsp??u r?kot?jiem un p?rvald?t?jiem, kuriem ir j?maks? PVN, ar? ir j?maks?, tiek groz?ts atkar?b? no saist?b? ar šo darb?bu maks?jam? PVN (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Leo?Libera*, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

59 Otrk?rt, attiec?b? uz iesp?jam?m praktisk?m probl?m?m, k?, piem?ram, to, ka persona, kas g?st labumu no konkr?t? dar?juma, netiek mudin?ta nodrošin?t, ka otra l?gumsl?dz?jpuse iesniedz likum?g? veid? izveidotu r??inu, ir j?konstat?, ka ne iesniedz?jtiesas l?mum?, ne ieinteres?to personu apsv?rumos nav ietverta detaliz?ta inform?cija, kas ?autu secin?t, ka š?das probl?mas V?cij? jau ir raduš?s, vai izv?rt?t to ietekmi uz PVN saska?ot?s sist?mas pareizu darb?bu. T? k? šaj? zi?? nav iesniegti konkr?ti apst?k?i, tad nav j?lemj par š? iesniedz?jtiesas izv?rt?t? pie??muma iesp?jam?m sek?m.

60 Šajos apstākļos uz astoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 1. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā valsts tiesiskais regulējums par nesaskaņotu nodevu, saskaņā ar kuru maksājama PVN tiek ieskaitīta tieši ar šo minēto nodevu.

Par devēto jautājumu

61 Tā kā devētais jautājums ir uzdots vienīgi gadījumā, ja Tiesa uz astoto jautājumu sniegtu apstiprinošu atbildi, uz šo devēto jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

62 Attiecībā uz lietās dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietās dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 401. pants, lasot to kopsakarā ar 135. panta 1. punkta i) apakšpunktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka pievienotās vērtības nodoklis un valsts speciālā nodeva par azartspēlēm var tikt iekasētas kumulatīvi ar nosacījumu, ka šo papildājo nodevu nevar raksturot kā apgrozījuma nodokli;

2) Direktīvas 2006/112 1. panta 2. punkta pirmais teikums un 73. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāda valsts tiesību norma vai prakse, saskaņā ar kuru, pārvaldot spēļu automātus ar laimesta iespējiem, šo automātu kases ieņēmumu summa pēc tam, kad ir beidzies konkrēts laikposms, tiek ēemta vērā, nosakot nodokļa bāzi;

3) Direktīvas 2006/112 1. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā valsts tiesiskais regulējums par nesaskaņotu nodevu, saskaņā ar kuru maksājama pievienotās vērtības nodoklis tiek ieskaitīta tieši ar šo pirmo minēto nodevu.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.