

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas groz?ta ar Padomes Direkt?vu 2009/45/ES (2010. gada 13. j?lijs) (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), 141. panta c) punktu, k? ar? 42. un 265.

pantu, tos interpretējot kopā ar PVN direktīvas 41. panta pirmo daļu, kā arī ar tās 197. un 263. pantu.

2 Šis līgums tika iesniegts strīdā starp sabiedrību *Firma Hans Bühler KG* un *Finanzamt Graz Stadt* (Griecijas pilsētas Finanšu pārvalde, Austrija) saistībā ar pievienotās vērtības nodokli (PVN) maksājumiem par darījumiem, kas veikti no 2012. gada oktobra līdz 2013. gada martam.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas preambulas 10. un 38. apsvērumā ir noteikts:

“(10) Minētajā pārējas periodā darījumiem Kopienas iekšienē, ko veic nodokļa maksātāji, kuri nav atbrīvoti no nodokļa, būtu jāuzliek nodoklis galamērķa dalībvalstī, piemērojot šīs dalībvalsts likmes un nosacījumus.

[..]

(38) Attiecībā uz vietējā tirgus darbību, par kurā uzliek nodokli, kuras ir saistītas ar tirdzniecību Kopienas iekšienē un kuras pārējas periodā veic nodokļa maksātāji, kas neveic uzņēmējdarbību tās dalībvalsts teritorijā, kurā notiek preču iegāde, tostarp virknes darījumi, Kopienas iekšienē, ir jāparedz vienkrāsošanas pasākumi, nodrošinot vienādu režīmu visās dalībvalstīs. Tādēļ būtu jānosaka noteikumi par nodokļu sistēmu un personām, kas attiecībā uz šādiem darījumiem ir atbildīgas par PVN nomaksu. Tomēr principā no šādiem režīmiem jāizslēdz preces, kuras paredzēts piegādāt mazumtirdzniecības stadijā.”

4 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktā ir noteikts:

“1. PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

b) preču iegādei Kopienas iekšienē, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic –

i) nodokļa maksātājs, kas rēķina kā tās, vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, ja pārdevējs ir nodokļa maksātājs, kas rēķina kā tās un kam nav tiesību uz 282. līdz 292. pantā paredzēto mazo uzņēmumu atbrīvošanu no nodokļa un uz ko neattiecas 33. vai 36. pants.”

5 PVN direktīvas 20. panta pirmajā daļā ir noteikts:

“Preču iegāde Kopienas iekšienē” ir tiesību iegāšana rēķinot kā pašniekam ar kustamu materiālu pašumu, ko pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportē pircējam uz galamērķi dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts.”

6 PVN direktīvas 40. pantā ir noteikts:

“Par vietu preču iegādei Kopienas iekšienē uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad beidzas nosūtīšana vai transportēšana pircējam.”

7 Atbilstoši PVN direktīvas 41. pantam:

“Neskarot 40. pantu, uzskata, ka vieta 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktā minētajai preču iegādei Kopienas iekšienē ir tās dalībvalsts teritorijā, kas piešķirusi PVN identifikācijas numuru,

ar kuru pirc?js ir veicis attiec?go ieg?di, ja vien pirc?js nepier?da, ka PVN šai ieg?dei ir piem?rots saska?? ar 40. pantu.

Ja saska?? ar 40. pantu ieg?dei PVN piem?ro nos?t?šanas vai transport?šanas galam?r?a dal?bvalst? p?c tam, kad tai piem?rots PVN saska?? ar š? panta pirmo da?u, tad summu, kurai uzliek nodokli, attiec?gi samazina dal?bvalst?, kas pieš??rusi PVN identifik?cijas numuru, ar kuru pirc?js ir veicis attiec?go ieg?di.”

8 PVN direkt?vas 42. pant? ir paredz?ts:

“Š?s direkt?vas 41. panta pirmo da?u nepiem?ro un uzskata, ka pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? PVN ir piem?rots saska?? ar 40. pantu, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

- a) pirc?js pier?da, ka ir veicis attiec?go ieg?di, lai veiktu turpm?ku pieg?di t?s dal?bvalsts teritorij?, kas noteikta saska?? ar 40. pantu, ja š?s pieg?des sa??m?js saska?? ar 197. pantu ir noteikts par personu, kas atbild?ga par PVN nomaksu;
- b) pirc?js ir izpild?jis 265. pant? paredz?tos pien?kumus saist?b? ar kopsavilkuma pazi?ojuma sniegšanu.”

9 PVN direkt?vas 141. pants ir formul?ts š?di:

“Katra dal?bvalsts veic ?pašus pas?kumus, lai nodrošin?tu to, ka saska?? ar 40. pantu t?s teritorij? veikt?m pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? nepiem?ro PVN, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

- a) pre?u ieg?di veic nodok?a maks?t?js, kas neveic uz??m?jdarb?bu attiec?gaj? dal?bvalst?, bet kas PVN nol?k? ir identific?ts k?d? cit? dal?bvalst?;
- b) pre?u ieg?di veic, lai a) punkt? min?tais nodok?a maks?t?js taj? paš? dal?bvalst? veiktu šo pre?u turpm?ku pieg?di;
- c) preces, ko t?d?j?di ieg?d?jies a) punkt? min?tais nodok?a maks?t?js, no dal?bvalsts, kas nav dal?bvalsts, kur? tas identific?ts PVN nol?k?, tieši nos?ta vai transport? personai, kurai tas veic turpm?ku pre?u pieg?di;
- d) persona, kam turpm?k pieg?d? preces, ir cits nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, kas PVN nol?k? identific?ta taj? paš? dal?bvalst?;
- e) š? panta d) punkt? min?t? persona saska?? ar 197. pantu ir noteikta par personu, kura atbild?ga par PVN nomaksu attiec?b? uz pieg?di, ko veicis nodok?a maks?t?js, kurš neveic uz??m?jdarb?bu dal?bvalst?, kur j?maks? nodoklis.”

10 PVN direkt?vas 197. pant? ir noteikts:

“1. PVN maks? persona, kurai ir pieg?d?tas preces, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

- a) dar?jums, par kuru uzliek nodokli, ir pre?u pieg?de, kas veikta saska?? ar 141. pant? izkl?st?tajiem nosac?jumiem;
- b) persona, kam pieg?d? preces, ir cits nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, kura PVN nol?k? ir identific?ta dal?bvalst?, kur? veic pieg?di;
- c) nodok?a maks?t?js, kas neveic uz??m?jdarb?bu pirc?ja dal?bvalst?, ir sagatavojis r??inu saska?? ar 3. noda?as 3., 4. un 5. ieda?as noteikumiem.

2. Ja personu, kura ir atbildīga par PVN nomaksu saskaņā ar 204. pantu, ieceļ par pirmo nodokļa jautājumu, dalībvalstis var paredzēt atkāpi no šī panta 1. punkta.”

11 PVN direktīvas 262. pants ir noteikts:

“Ikviens PVN nolūkā identificēts nodokļa maksātājs iesniedz kopsavilkuma paziņojumu ar šādu informāciju:

a) PVN nolūkā identificēti pircēji, kuriem tas piegādājis preces atbilstīgi 138. panta 1. punkta un 2. punkta c) apakšpunktā paredzētajiem nosacījumiem;

b) PVN nolūkā identificētas personas, kurām tas piegādājis preces, kuras šim nodokļa maksātājam piegādātas, veicot preču iegādi Kopienas iekšienē, kā minēts 42. pantā;

c) PVN nolūkā identificēti nodokļa maksātāji un juridiskas personas, kas nav nodokļa maksātājas, kuriem tas ir sniedzis pakalpojumus, izņemot tos pakalpojumus, kas ir atbrīvoti no PVN dalībvalstī, kur darījumam uzliek nodokli, un par ko pakalpojumu saņēmējam jāmaksā nodoklis saskaņā ar 196. pantu.”

12 Saskaņā ar PVN direktīvas 263. pantu:

“1. Kopsavilkuma paziņojumu sagatavo par katru kalendāro mēnesi laikposmā, kas nepārsniedz vienu mēnesi, un saskaņā ar procedūru, ko nosaka dalībvalstis.

[..]”

13 Šīs direktīvas 265. pants ir paredzēts:

“1. Attiecībā uz 42. pants paredzēto preču iegādi Kopienas iekšienē nodokļa maksātājs, kurš PVN nolūkā identificēts dalībvalstī, kas piešķirusi PVN identifikācijas numuru, ar kuru tas ir veicis šo iegādi, kopsavilkuma paziņojumā skaidri norāda šādu informāciju:

a) numuru, ar kuru višs PVN nolūkā identificēts šajā dalībvalstī un ar kuru višs veica preču iegādi un preču turpmāku piegādi;

b) nodokļa maksātāja veiktais turpmākās piegādes saņēmēja PVN identifikācijas numuru preču nosūtīšanas vai transportēšanas galamērķa dalībvalstī;

c) katrai personai, kurai vāļk piegādāja preces, kopīgā nodokļa maksātāja veikto piegāžu vārtība bez PVN preču nosūtīšanas vai transportēšanas galamērķa dalībvalstī.

2. 1. punkta c) apakšpunktā minēto summu deklarē par to iesniegšanas laikposmu, kas noteikts atbilstīgi 263. panta 1. līdz 1.b punktam, kurā pieņēmis nodokļa iekasēšanas laiks.”

Austrijas tiesības

14 1994. gada 23. augusta *Umsatzsteuergesetz* (Federālais likums par apgrozījuma nodokli) *Anhang (Binnenmarkt)* (Pielikums (iekšējais tirgus)) (*BGBI.* 663/1994, turpmāk tekstā – “1994. gada *UStG*”) 3. panta 8. punkts ir noteikts:

“Iegāde Kopienas iekšienē notiek tās dalībvalsts teritorijā, kurā prece atrodas transportēšanas [..] vai nosūtīšanas beigās. Ja pircējs attiecībā ar piegādātāju izmanto citas dalībvalsts pieširtu PVN identifikācijas numuru, iegāde tiek uzskatīta par notikušu šajā dalībvalstī tik ilgi, kamēr pircējs nepierāda, ka iegāde ir tikusi aplūkta ar nodokļiem pirmajā teikumā minētajā dalībvalstī.

Ja min?tais tiek pier?d?ts, atbilstoši ir j?piem?ro 16. pants.”

15 1994. gada UStG redakcij?, kas bija piem?rojama 2012. gad? (BGBl. I, 34/2010), 25. pants “Trijst?ra dar?jums” ir formul?ts š?di:

“Defin?cijas

(1) Trijst?ra dar?jums ir konstat?jams, ja tr?s uz??m?ji tr?s daž?d?s dal?bvalst?s nosl?dz pieg?des dar?jumus par vienu un to pašu preci, š? prece non?k tieši no pirm? pieg?d?t?ja pie p?d?j? pirc?ja un ir izpild?ti 3. punkt? min?tie nosac?jumi. Min?tais ir sp?k? ar? tad, ja p?d?jais pirc?js ir juridiska persona, kas nav uz??m?js vai preci neieg?d?jas savam uz??mumam.

Ieg?des Kopienas iekšien? vieta trijst?ra dar?juma gad?jum?

(2) Ieg?de Kopienas iekšien? 3. panta 8. punkta otr? teikuma izpratn? ir uzskat?ma par apliktu ar PVN, ja uz??m?js (pirc?js) pier?da, ka ir konstat?jams trijst?ra dar?jums un ka vi?š ir izpild?jis deklar?šanas pien?kumu atbilstoši 6. pantam. Ja uz??m?js neizpilda deklar?šanas pien?kumu, atbr?vojumam no nodok?a nav atpaka?ejoša sp?ka.

Atbr?vojumi pre?u ieg?dei Kopienas iekšien?

(3) Ieg?de Kopienas iekšien? ir atbr?vota no PVN, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

a) uz??m?ja (pirc?ja) dz?vesvieta vai juridisk? adrese nav valsts teritorij?, ta?u tas [Savien?bas] teritorij? ir identific?ts PVN nol?k?;

b) ieg?de notiek turpm?kas uz??m?ja (pirc?ja) valsts teritorij? pieg?des nol?k? t?dam uz??m?jam vai juridiskajai personai, kas valsts teritorij? ir identific?ts PVN nol?k?;

c) ieg?d?to pre?u izcelsme ir cita dal?bvalsts nek? t?, kur? uz??m?js (pirc?js) ir identific?ts PVN nol?k?;

d) pilnvaras r?koties ar ieg?d?taj?m prec?m tiek uzreiz nodotas no pirm? uz??m?ja vai pirm? pirc?ja p?d?jam pirc?jam (sa??m?jam);

e) nodoklis atbilstoši 5. pantam ir j?maks? sa??m?jam.

R??ina izrakst?šana, ko veic pirc?js

(4) R??in?, piem?rojot 3. punkt? paredz?to atbr?vojumu, papildus ir j?nor?da š?da inform?cija:

– tieša nor?de par trijst?ra dar?juma Kopienas iekšien? esam?bu un p?d?j? pirc?ja nodok?a maks?šanas pien?kumu;

– PVN identifik?cijas numurs, kuru uz??mums (pirc?js) ir izmantojis pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? un to turpm?kai pieg?dei, un

– pieg?des sa??m?ja PVN identifik?cijas numurs.

Persona, kurai j?maks? nodoklis

(5) Trijst?ra dar?juma gad?jum? nodoklis ir j?maks? ar nodokli apliekam?s pieg?des sa??m?jam, ja pirc?ja sagatavotais r??ins atbilst 4. punktam.

Pircēja pienākumi

(6) Lai izpildītu deklarācijas pienākumu 2. punkta izpratnē, uzņēmājam kopsavilkuma paziņojumā ir jānorāda šāda informācija:

- PVN identifikācijas numurs valsts teritorijā, kuru tas ir izmantojis preču iegādei Kopienas iekšienē un turpmākai piegādei;
- turpmākās uzņēmāja veiktās piegādes saņēmāja PVN identifikācijas numurs, kas tam ir ticis piešķirts nosūtīto vai transportēto preču galamērķa dalībvalstī;
- attiecībā uz katru no šiem saņēmājiem atbildību par uzņēmāja šādā veidā veiktajām piegādēm nosūtīto vai transportēto preču galamērķa dalībvalstī summa. Šīs summas ir jādeklarē par kalendārā gada ceturksni, par kuru ir jāmaksā nodoklis.

Saņēmāja pienākumi

(7) Aprēķinot nodokli atbilstoši 20. pantam, aprēķinātajai summai ir jāpieskaita saskaņā ar 5. punktu maksājāmā summa.”

16 No 2013. gada 1. janvāra šīs tiesību normas 4. punkts tika grozīts tādējādi, ka tas (redakcijā, kas ietverta BGBl. I, 112/2012) tagad ir formulēts šādi:

“Rēķina izrakstēšana, ko veic pircējs

(4) Rēķins tiek izrakstīts saskaņā ar tās dalībvalsts tiesību normām, no kuras pircējs vada savu uzņēmumu. Ja piegādi veic pircēja pastāvīgais uzņēmums, jāpiemēro ir tās dalībvalsts tiesības, kurā atrodas pastāvīgais uzņēmums. Ja pakalpojumu saņēmējs, uz kuru pāriet pienākums maksāt nodokli, norēķinās kredīta veidā, rēķins ir jāizraksta saskaņā ar tās dalībvalsts tiesību normām, kurā tiek veikta piegāde.

Ja rēķina izrakstēšanai ir jāpiemēro šā federālā likuma tiesību normas, rēķinā papildus ir jānorāda šāda informācija:

- tieša norāde par trijstāra darījuma Kopienas iekšienē esamību un pārdotā pircēja nodokļa maksāšanas pienākumu;
- PVN identifikācijas numurs, kuru uzņēmums (pircējs) ir izmantojis preču iegādei Kopienas iekšienē un to turpmākai piegādei, un
- piegādes saņēmāja PVN identifikācijas numurs.”

17 Kopsavilkuma paziņojumi saskaņā ar 1994. gada UStG 21. panta 3. punktu ir jāiesniedz līdz tās kalendārā mēneša beigām, kas seko pēc laikposma, uz kuru attiecas paziņojums.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

18 Komandītsabiedrībai *Firma Hans Bühler*, kas reģistrēta un identificēta PVN nolūkā Vācijā, šajā dalībvalstī pieder ražošanas un tirdzniecības uzņēmums. Laikposmā no 2012. gada oktobra līdz 2013. gada martam tas bija arī PVN nolūkā identificēts Austrijā, kur šis uzņēmums vāļjās izveidot meitasuzņēmumu.

19 Šajā laikposmā *Firma Hans Bühler* izmantoja Austrijas PVN identifikācijas numuru vienīgi darījumiem, kas norisinājās šādi: tās iegādājās preces no Vācijas reģistrētiem piegādātājiem, kuras

t? p?rdeva t?l?k ?ehijas Republik? re?istr?tam un PVN nol?k? identific?tam klientam. Š?s preces V?cijas pieg?d?t?ji tieši pieg?d?ja gal?gajam ?ehijas Republikas pirc?jam.

20 V?cijas pieg?d?t?ji *Firma Hans Bühler* adres?tajos r??inos nor?d?ja š? uz??muma Austrijas PVN identifik?cijas numuru, k? ar? savu V?cijas PVN identifik?cijas numuru. Savuk?rt *Firma Hans Bühler* nos?t?ja r??inus gal?gajam pirc?jam, kuros t? nor?d?ja savu Austrijas PVN identifik?cijas numuru un sava klienta ?ehijas Republikas PVN identifik?cijas numuru. Šajos r??inos turkl?t bija preciz?ts, ka dar?jumi ir “trijst?ra dar?jumi Kopienas iekšien?” un ka gal?gais pirc?js t?tad ir atbild?gs par PVN nomaksu.

21 2013. gada 8. febru?r? *Firma Hans Bühler* iesniedza Austrijas nodok?u administr?cijai kopsavilkuma pazi?ojumus par laikposmu no 2012. gada oktobra l?dz 2013. gada janv?rim, kuros t? nor?d?ja savu Austrijas PVN identifik?cijas numuru, k? ar? galapirc?ja ?ehijas Republikas PVN identifik?cijas numuru. Sada?? “trijst?ra dar?jumi” nebija izdar?ta neviena atz?me. Tikai ar 2013. gada 10. apr??a v?stuli *Firma Hans Bühler* veica labojumus šajos kopsavilkuma zi?ojumos, nor?d?dama, ka deklar?tie dar?jumi bija trijst?ra dar?jumi. Šaj? paš? datum? t? iesniedza ar? kopsavilkuma pazi?ojumus par 2013. gada febru?ri un martu.

22 Gr?cas pils?tas Finanšu p?rvalde uzskat?ja, ka *Firma Hans Bühler* deklar?tie dar?jumi ir “iztr?kstoši trijst?ra dar?jumi”, jo šis nodok?a maks?t?js nebija izpild?jis savus speci?los deklar?šanas pien?kumus un nebija sniedzis pier?d?jumus, ka dar?jums ir aplikts ar PVN gal?g?s ieg?des l?men? ?ehijas Republik?. Gr?cas pils?tas Finanšu p?rvalde ar? uzskat?ja, ka pat tad, ja ieg?des Kopienas iekšien? bija veiktas ?ehijas Republik?, ir j?uzskata, ka t?s ir veiktas ar? Austrij?, cikt?l *Firma Hans Bühler* bija izmantojusi Austrijas PVN identifik?cijas numuru. Gr?cas pils?tas Finanšu p?rvalde l?dz ar to nol?ma piem?rot PVN *Firma Hans Bühler* veiktaj?m ieg?d?m Kopienas iekšien?.

23 *Firma Hans Bühler* p?rs?dz?ja šo l?mumu *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa, Austrija), kas šo pras?bu noraid?ja. Š?s tiesas ieskat?, lai noteiktu, vai *Firma Hans Bühler* var?ja sa?emt atbr?vojumu no PVN par t?s ieg?d?m Kopienas iekšien?, tai bija j?izpilda speci?lie deklar?šanas pien?kumi. Savuk?rt s?kotn?jos kopsavilkuma pazi?ojumos, kuri bija sast?d?ti par laikposmu no 2012. gada oktobra l?dz 2013. gada janv?rim, nebija izdar?ta atz?me par trijst?ra dar?jumiem. Š? iemesla d?? tai z?d ties?bas sa?emt atbr?vojumu atbilstoši 1994. gada UStG 25. panta 2. punktam. *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa) turkl?t ar? uzskat?ja, ka *Firma Hans Bühler* Austrijas PVN identifik?cijas numurs vairs nebija sp?k? 2013. gada 10. apr?l? un ka t?d?? šis uz??mums ar? neesot izpild?jis deklar?šanas pien?kumus par 2013. gada febru?ra un marta dar?jumiem.

24 *Firma Hans Bühler* c?la pras?bu *Revision* k?rt?b? par šo *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa) nol?mumu *Verwaltungsgerichtshof* (Feder?l? administrat?v? tiesa, Austrija). Iesniedz?jtiesai ir šaubas par Gr?cas pils?tas Finanšu p?rvaldes un *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa) veikto nov?rt?jumu par attiec?go dar?jumu aplikšanu ar nodok?iem.

25 Š?dos apst?k?os *Verwaltungsgerichtshof* (Feder?l? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [PVN] direkt?vas 141. panta c) punkts, no kura atbilstoši [PVN] direkt?vas 42. pantam (lasot to kop? ar 197. pantu) ir atkar?ga [PVN] direkt?vas 41. panta pirm?s da?as nepiem?rošana, ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj? min?tais nosac?jums nav izpild?ts, ja nodok?a maks?t?js attiec?gaj? dal?bvalst?, no kuras preces tiek nos?t?tas vai transport?tas, ir re?istr?ts un identific?ts PVN nol?k?, pat tad, ja šis nodok?a maks?t?js konkr?tai pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? izmanto citas dal?bvalsts PVN identifik?cijas numuru?

2) Vai [PVN direktīvas] 42. un 256. pants, lasot tos kopā ar [PVN direktīvas] 263. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka [PVN] direktīvas 41. panta pirmā daļa kļūst nepiemērojama tikai tad, ja kopsavilkuma paziņojums ir iesniegts termiņā?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

26 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 141. panta c) punkts, ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā minētais nosacījums nav izpildīts, ja nodokļa maksātājs attiecīgajā dalībvalstī, no kuras preces tiek nosūtītas vai transportētas, ir reģistrēts un identificēts PVN nolūkā, ar to tad, ja šis nodokļa maksātājs attiecīgajai preču iegādei Kopienas iekšienē izmanto citas dalībvalsts PVN identifikācijas numuru.

27 PVN direktīvas 141. pants ir paredzēts atkāpes režīms no PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētās normas, atbilstoši kurai PVN uzliek preču iegādei Kopienas iekšienē, ko par atlīdzību veic kādas dalībvalsts teritorijā.

28 Šajā 141. pants ir paredzēti kumulatīvi nosacījumi, kādos katrā dalībvalstī nosaka pašus pasākumus, lai netiktu piemērots PVN preču iegādēm Kopienas iekšienē, kas ir veiktas tās teritorijā saskaņā ar PVN direktīvas 40. pantu, proti, tad, ja šā dalībvalsts ir nosūtīšanas vai transportēšanas Kopienas iekšienē galamērķis.

29 Starp šiem nosacījumiem PVN direktīvas 141. panta a) punktā tiek prasīts, lai preču iegādi veiktu nodokļa maksātājs, kas nav reģistrēts nosūtīšanas vai transportēšanas Kopienas iekšienē galamērķa dalībvalstī, bet kas PVN nolūkā ir identificēts citā dalībvalstī.

30 PVN direktīvas 141. panta b) punktā turklāt ir minēts, ka preču iegāde Kopienas iekšienē notiek, lai veiktu šo pašu preču tirdzniecību piegādi šajā dalībvalstī, kuru veic PVN direktīvas 141. panta a) punktā minētais nodokļu maksātājs.

31 PVN direktīvas 141. panta c) punkts, kas ir vienīgā šā panta norma, par kuru iesniedzējtiesai ir šaubas, tiek prasīts, lai preces, par kurām tiek veikta attiecīgā iegāde Kopienas iekšienē, tiktu tieši nosūtītas vai transportētas no dalībvalsts, kas nav tā pati dalībvalsts, kurā PVN nolūkā ir identificēts nodokļa maksātājs, un kas nav tā pati dalībvalsts, uz kuru preces tieši nosūtā vai transportē personai, kurai tas veic turpmāku preču piegādi.

32 Šajā pārdotajā tiesību normā ir paredzēts nosacījums par dalībvalsti, no kuras tiek uzskaita transportēšana Kopienas iekšienē, lai iegādei Kopienas iekšienē varētu piemērot PVN direktīvas 141. pants noteikto vienkāršošanas pasākumu.

33 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru saistībā ar Savienības tiesību normu interpretāciju ir jāņem vērā ne tikai to teksts, bet arī konteksts un regulējuma, kurā tas ietilpst, mērķi (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2000. gada 19. septembris, Vocija/Komisija, C-156/98, EU:C:2000:467, 50. punkts, un 2017. gada 26. jūlijs, Jafari, C-646/16, EU:C:2017:586, 73. punkts).

34 Šajā ziņā PVN direktīvas 141. panta c) punkta teksts vien jau var likt domāt, ka, tā kā preces pamatlīdz ir nosūtītas uz ģeijās Republiku no Vocijas un tā kā *Firma Hans Bühler* bija Vocijas PVN identifikācijas numurs, šim uzņēmumam ir jāatsaka atbrīvojums no PVN.

35 Tomēr, kā to norāda Eiropas Komisija savos rakstveida atbildējumos, no PVN direktīvas 141. panta c) punkta konteksta, kā arī šīs direktīvas mērķiem izriet, ka šajā normā paredzētais nosacījums norāda uz dalībvalsti, kas ir cita dalībvalsts, nevis tā, kurā pircējs ir identificēts PVN

nol?k? konkr?tajai ieg?dei, kuru tas veic.

36 Šaj? zi?? PVN direkt?vas 141. panta c) punkts kontekst? ar p?r?j?m PVN direkt?vas norm?m ir interpret?jams, pirmk?rt, ?emot v?r? faktu, ka, ja dal?bvalsts, no kuras tiek uzs?kta transport?šana Kopienas iekšien?, bija ar? dal?bvalsts, kur? pirc?js ir identific?ts PVN nol?k? pre?u ieg?dei, kuras tika transport?tas, tas noz?m?tu, ka šis dar?jums ir noticis taj? paš? dal?bvalst? un t?gad to nevar kvalific?t par "dar?jumu Kopienas iekšien?" PVN direkt?vas 20. panta pirm?s da?as izpratn?. Š?d? gad?jum? PVN direkt?vas 141. pants par ieg?d?m Kopienas iekšien? neb?tu piem?rojams.

37 Otrk?rt, k? to ir nor?d?jis ar? ?ener?ladvok?ts secin?jumu 70. punkt?, PVN direkt?vas 141. panta c) punkts ir interpret?jams atbilstoši š?s direkt?vas 42. un 265. pantam, kuros ir preciz?ti un papildin?ti nosac?jumi PVN direkt?vas 141. pant? paredz?t? vienk?ršošanas pas?kuma piem?rošanai. Šaj? zi?? ir j?atz?m?, ka PVN direkt?vas 265. pants attiecas uz dal?bvalsti, kas ir pieš??rusi pirc?jam PVN identifik?cijas numuru, ar kuru tas veic ieg?des.

38 No t? izriet, ka, tikl?dz pirc?js PVN identifik?cijas nol?k? ir re?istr?ts vair?k?s dal?bvalst?s, ir j??em v?r? vien?gi PVN identifik?cijas numurs, kas ir ticis izmantots ieg?dei Kopienas iekšien?, lai nov?rt?tu, vai ir izpild?ts PVN direkt?vas 141. panta c) punkt? min?tais nosac?jums.

39 Š?da interpret?cija atbilst PVN direkt?v? izvirz?tajiem m?r?iem, konkr?t?k, ar vienk?ršošanas pas?kumu izvirz?tajam m?r?im, kas ir paredz?ts PVN direkt?vas 42., 141., 197. un 265. pant?. Pirmk?rt, ar PVN p?rejas noteikumiem, kas ir piem?rojami Kopienas iekš?jai tirdzniec?bai un kas ir paredz?ti Padomes Direkt?v? 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris), kas papildina pievienot?s v?rt?bas nodok?u kop?jo sist?mu un groza Direkt?vu 77/388/EEK nol?k? atcelt fisk?l?s robežas (OV 1991, L 376, 1. lpp.), ir dom?ts p?rnest nodok?u ien?kumus uz dal?bvalsti, kur? ir noticis pieg?d?to pre?u galapat?riš (skat. šaj? noz?m? spriedumu, 2017. gada 14. j?nijs, *Santogal M?Comércio e Reparação de Automóveis*, C?26/16, EU:C:2017:453, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Otrk?rt, no PVN direkt?vas preambulas 38. apsv?ruma izriet, ka attiec?b? uz viet?j? tirgus darb?b?m, par kur?m uzliek nodokli, kuras ir saist?tas ar tirdzniec?bu Kopienas iekšien? un kuras p?rejas period? veic nodok?a maks?t?ji, kas neveic uz??m?jdarb?bu t?s dal?bvalsts teritorij?, kur? notiek pre?u ieg?de, tostarp virknes dar?jumi, Kopienas iekšien?, ir j?paredz vienk?ršošanas pas?kumi, nodrošinot vien?du rež?mu vis?s dal?bvalst?s.

41 Šaj? zi??, k? to nor?da ?ener?ladvok?ts secin?jumu 57. punkt?, PVN direkt?vas 141. panta m?r?is ir izvair?ties no t?, lai starpniekam t?d? dar?jumu virkn? k? t?, kas ir defin?ta šaj? paš? 141. pant?, neb?tu j?izpilda identifik?cijas un deklar?šanas pien?kumi pre?u galam?r?a dal?bvalst?.

42 Š?d? perspekt?v? nevar atteikt priekšroc?bas, k?das izriet no vienk?ršošanas k?rt?bas, kas ir paredz?ta PVN direkt?vas 42., 141., 197. un 265. pant?, nodok?a maks?t?jam, kas veic ieg?di atbilstoši PVN direkt?vas 141. pant? paredz?tajiem nosac?jumiem, t?d?? vien, ka šis nodok?a maks?t?js ir identific?ts PVN nol?k? ar? dal?bvalst?, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas Kopienas iekšien?. K? to ir ar? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts secin?jumu 72. punkt?, š?ds atteikums rad?tu b?tisku atš?ir?bu attieksm? pret nodok?a maks?t?jiem un tas rad?tu risku ierobežot bez attaisnojuma saimniecisko darb?bu veikšanu, balstoties uz nodok?a maks?t?ja PVN identifik?ciju.

43 ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 141. panta c) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj? min?tais nosac?jums ir izpild?ts tad, ja nodok?a maks?t?js attiec?gaj? dal?bvalst?, no kuras preces tiek nos?t?tas vai transport?tas, ir

re?istr?ts un identific?ts PVN nol?k? pat tad, ja šis nodok?a maks?t?js attiec?gajai pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? izmanto citas dal?bvalsts PVN identifik?cijas numuru.

Par otro jaut?jumu

44 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 42. un 256. pants, tos lasot kop? ar PVN direkt?vas 263. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? tas, ka dal?bvalsts nodok?u iest?de piem?ro PVN direkt?vas 41. panta pirmo da?u tikai t?d?? vien, ka saist?b? ar ieg?di Kopienas iekšien?, ko veic, lai preces nos?t?tu t?l?k dal?bvalsts teritorij?, šaj? dal?bvalst? PVN nol?k? identific?tais nodok?a maks?t?js nav termi?? iesniedzis PVN direkt?vas 265. pant? min?to kopsavilkuma zi?ojumu.

45 Ir j?atg?dina, ka atk?pjoties no PVN direkt?vas 41. panta pirm?s da?as, kas attiecas uz dal?bvalsti, kura ir pieš??rusi PVN identifik?cijas numuru, ar ko pirc?js veic attiec?go ieg?di Kopienas iekšien?, PVN direkt?vas 42. pant? ir noteikts, ka ieg?dei Kopienas iekšien? piem?ro PVN transport?šana Kopienas iekšien? galam?r?a dal?bvalst?, ja ir izpild?ti abi kumulat?vie nosac?jumi, kas ir paredz?ti attiec?gi 42. panta a) un b) punkt?.

46 Saska?? ar PVN direkt?vas 42. panta a) punktu starpniekam pirc?jam ir j?pier?da, ka vi?š ir veicis attiec?go ieg?di, lai veiktu turpm?ku pieg?di t?s dal?bvalsts teritorij?, kas noteikta saska?? ar 40. pantu, ja š?s pieg?des sa??m?js saska?? ar PVN direkt?vas 197. pantu ir noteikts par personu, kas atbild?ga par PVN nomaksu.

47 PVN direkt?vas 42. panta b) punkt? ir pievienots nosac?jums, atbilstoši kuram pirc?jam ir j?izpilda PVN direkt?vas 265. pant? paredz?tie pien?kumi saist?b? ar kopsavilkuma pazi?ojuma iesniegšanu. Šaj? p?d?j? ties?bu norm? ir detaliz?ti izkl?st?ta specifisk? inform?cija par dar?jumu virkni, kas ir defin?ta PVN direkt?vas 141. pant? un kas starpniekam ir j?sniiedz kopsavilkuma zi?ojum? t?s dal?bvalsts nodok?u iest?dei, kura tam ir pieš??rusi PVN identifik?cijas numuru, ar kuru tas veic ieg?di Kopienas iekšien?.

48 Attiec?b? uz PVN direkt?vas 263. pantu taj? ir paredz?tas normas saist?b? ar termi?iem kopsavilkuma zi?ojuma iesniegšanai.

49 Pret?ji tam, ko Ties? apgalvo Austrijas vald?ba, ir j?nor?da, ka, lai gan PVN direkt?vas 42. panta a) punkt? ir preciz?ts materi?lais priekšnosac?jums, lai t?du ieg?di k? pamatliet? var?tu uzskat?t par t?du, kam piem?ro PVN atbilstoši PVN direkt?vas 40. pantam, tom?r PVN direkt?vas 42. panta b) punkt? ir preciz?ta k?rt?ba, k?d? ir j?iesniedz pier?d?jumi par aplikšanu ar nodok?iem transport?šanas vai nos?t?šanas Kopienas iekšien? galam?r?a dal?bvalst?, ar atsauci uz speci?lajiem pien?kumiem, k?di pirc?jam ir j?izpilda, iesniedzot kopsavilkuma pazi?ojumu. Š?di pien?kumi saist?b? ar kopsavilkuma pazi?ojumiem ir j?uzskata par saistošiem form?liem nosac?jumiem.

50 Tom?r saska?? ar nodok?u neitralit?tes principu tas, ka nodok?a maks?t?js nav izpild?jis PVN direkt?vas 42. panta b) punkt? noteikt?s form?l?s pras?bas, nevar izrais?t to, ka tiek atteikta š?s direkt?vas 42. panta piem?rošana, ja cit?di š? 42. panta a) punkt? min?tie materi?lie priekšnosac?jumi ir izpild?ti (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C?587/10, EU:C:2012:592, 46. punkts, un 2017. gada 9. febru?ris, *Euro Tyre*, C?21/16, EU:C:2017:106, 36. punkts). Paties?b? atteikums piem?rot PVN direkt?vas 42. pantu var?tu izrais?t dubulto aplikšanu ar nodok?iem, cik?t?l nodoklis tiktu uzlikts ar? pirc?jam starpniekam atbilstoši PVN direkt?vas 41. panta 1. punktam dal?bvalst?, kura tam ir pieš??rusi PVN identifik?cijas numuru, ko tas ir izmantojis šim dar?jumam, turkl?t ar? gal?gais pirc?js tiktu aplikts ar nodok?iem atbilstoši PVN direkt?vas 141. panta e) punktam un 197. pantam. Šaj? zi?? ir j?piebilst, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru PVN direkt?vas 41. un 42. pants ir dom?ti, lai garant?tu

PVN piemērošanu attiecīgajai iegādei Kopienas iekšienē galīgā pircēja lēmē, vienlaikus izvairoties no šāda darījuma dubultas aplikšanas ar nodokļiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 22. aprīlis, *X un fiscale eenheid Facet/Facet Trading*, C-536/08 un C-539/08, EU:C:2010:217, 35. punkts).

51 No tā izriet, ka PVN direktīvas 42. pants ir piemērojams, tiklīdz ir izpildīti materiālie priekšnosacījumi. Šajā ziņā nozīmīgs ir fakts, lai pircēja PVN identifikācijas numurs būtu derīgs darījuma veikšanas brīdī. Turpretī nav nozīmīgs apstāklis, ka šis numurs vairs nav derīgs kopsavilkuma paziņojumu iesniegšanas dienā.

52 Katrā ziņā dalībvalsts nevar paredzēt, nepārsniedzot to, kas ir strikti nepieciešams precīzai nodokļa iekasēšanai, iespēju veikt grozījumu kopsavilkuma paziņojumos attiecībā uz trijstūra darījumiem, vienlaikus atēmot šiem grozījumiem jebkādu spēkā esamību, atsakot pircējam starpniekam piemērot PVN direktīvas 42. pantu ar atpakaļejošu spēku, ja šis starpnieks sniedz pierādījumus, ka ir izpildīti materiālie priekšnosacījumi. Tomēr, lai sodītu par formālo prasību neievērošanu, dalībvalstis var noteikt cita veida sodus, nevis PVN direktīvas 42. panta piemērošanas atteikšanu, piemēram, var tikt noteikts samērīgs naudas sods vai finansiāls sods atbilstoši pārkāpuma smagumam (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, 42. punkts).

53 No līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka sākotnējie kopsavilkuma paziņojumi no 2012. gada oktobra līdz 2012. gada decembrim bija pilnīgi, tomēr iesniegti ar nokavēšanas 2013. gada 8. februārī. Grūdas pilsētas Finanšu pārvalde turklāt uzskatīja, ka *Firma Hans Bühler* nav izpildījusi savus deklarēšanas pienākumus par 2013. gada februāri un martu, ievērojot to, ka šā uzņēmuma PVN identifikācijas numurs vairs nebija spēkā, iesniedzot kopsavilkuma paziņojumus par šajā laikposmā veiktajiem darījumiem.

54 Attiecībā uz šo pārdējo laikposmu ir jānorāda, ka apstāklis vien, ka *Firma Hans Bühler* PVN identifikācijas numurs vairs nebija spēkā brīdī, kad tika iesniegti attiecīgie kopsavilkuma paziņojumi pamatlietā, nevar tikt uzskatīts par tādu, kas ir pretrunā PVN direktīvas 265. pantam. Šajā tiesību normā netiek prasīts, lai nodokļu maksātāja PVN identifikācijas numurs joprojām būtu spēkā kopsavilkuma paziņojuma iesniegšanas dienā. Saskaņā ar pašu minētās tiesību normas tekstu kopsavilkuma paziņojumā ir jābūt minētam tam PVN identifikācijas numuram, ar kuru nodokļa maksātājs "ir veicis" attiecīgās iegādes Kopienas iekšienē, nevis numuram, kāds tam ir piešķirts kopsavilkuma paziņojuma iesniegšanas dienā.

55 Attiecībā uz kopsavilkuma paziņojumiem, kas ir iesniegti ar nokavēšanas, nodokļu neitralitātes princips prasa, lai PVN 42. pants tiktu piemērots, ja ir izpildīti PVN direktīvas 42. panta a) punkta materiālie nosacījumi, pat ja noteiktajā termiņā nav izpildīti PVN direktīvas 42. panta b) punkta formālie nosacījumi. Tādā dalībvalsts nodokļu iestāde principā nevar aplikēt ar nodokli iegādi Kopienas iekšienē tikai tādēļ vien, ka pircējs nav iesniedzis pareizi aizpildītu kopsavilkuma paziņojumu attiecībā uz to veikto darījumu.

56 Tomēr ir jāpiebilst, ka to ir norādījis ģenerālvokāts secinājumu 91. punktā, ka pastāv divi gadījumi, kuros formāla nosacījuma neievērošana var attaisnot PVN direktīvas 42. panta nepiemērošanu (skat. pēc analoģijas spriedumu, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 43., 44. un 46. punkts).

57 Pirmkārt, formāla nosacījuma pārkāpums var izraisīt atteikumu piemērot PVN direktīvas 42. pantu, ja nodokļa maksātājs ir apzināti piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, apdraudot kopējās PVN sistēmas darbību (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2017. gada 9. februāris, *Euro Tyre*, C-21/16, EU:C:2017:106, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

58 Pamatliet? nekas no lietas materi?liem neliecina, ka *Firma Hans Bühler* bija iesaist?ta kr?pšan?.

59 Otrk?rt, form?la nosac?juma p?rk?pums var izrais?t atteikumu piem?rot PVN direkt?vas 42. pantu, ja š?du form?lu nosac?jumu neiev?rošanas rezult?t? tiktu kav?ta drošu pier?d?jumu iesniegšana par to, ka ir iev?roti materi?lie priekšnosac?jumi (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2017. gada 9. febru?ris, *Euro Tyre*, C?21/16, EU:C:2017:106, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

60 Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai faktam, ka s?kotn?jie kopsavilkuma pazi?ojumi par laikposmu no 2012. oktobra l?dz 2012. gada decembrim tika iesniegti ar nokav?šanas, bija t?das sekas, ka tika aizkav?ta drošu pier?d?jumu iesniegšana par to, ka ir iev?roti materi?lie priekšnosac?jumi.

61 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus uz otro prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 42. un 256. pants, tos lasot kop? ar PVN direkt?vas 263. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? tas, ka dal?bvalsts nodok?u iest?de piem?ro PVN direkt?vas 41. panta pirmo da?u tikai t?d?? vien, ka saist?b? ar ieg?di Kopienas iekšien?, ko veic, lai preces nos?t?tu t?l?k dal?bvalsts teritorij?, šaj? dal?bvalst? PVN nol?k? identific?tais nodok?a maks?t?js nav termi?? iesniedzis PVN direkt?vas 265. pant? min?to kopsavilkuma zi?ojumu.

Par ties?šan?s izdevumiem

62 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 (ceturt? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes Direkt?vu 2010/45/ES (2010. gada 13. j?lijs), 141. panta c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj? min?tais nosac?jums ir izpild?ts tad, ja nodok?a maks?t?js attiec?gaj? dal?bvalst?, no kuras preces tiek nos?t?tas vai transport?tas, ir re?istr?ts un identific?ts pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) nol?k? pat tad, ja šis nodok?a maks?t?js attiec?gajai pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? izmanto citas dal?bvalsts PVN identifik?cijas numuru.**

2) **Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2010/45, 42. un 256. pants, tos lasot kop? ar Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2010/45, 263. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? tas, ka dal?bvalsts nodok?u iest?de piem?ro Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2010/45, 41. panta pirmo da?u tikai t?d?? vien, ka saist?b? ar ieg?di Kopienas iekšien?, ko veic, lai preces nos?t?tu t?l?k dal?bvalsts teritorij?, šaj? dal?bvalst? PVN nol?k? identific?tais nodok?a maks?t?js nav termi?? iesniedzis Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2010/45, 265. pant? min?to kopsavilkuma zi?ojumu.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu