

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2018. gada 12. aprīlī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Pievienotās vārtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 63., 167., 168., 178.–180., 182. un 219. pants – Nodokļu neitralitātes princips – Tiesības uz PVN atskaitīšanu – Valsts tiesību aktos paredzēts termiņš šo tiesību izmantošanai – Tāda papildu PVN atskaitīšana, kas samaksāts valstij un par kuru tikuši iesniegti dokumenti, ar kuriem pēc nodokļa uzrādīšanas koriģēti sēkotnājie rādītāji – Termiņa sākuma datums

Lieta C-8/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar LESD 267. pantu, ko *Supremo Tribunal de Justiça* (Augstākā tiesa, Portugāle) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2017. gada 2. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 9. janvārī, tiesvedībā

Biosafe – Indústria de Reciclagens SA

pret

Flexipiso – Pavimentos SA.

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [A. Rosas], tiesneši K. Toader [C. Toader] un E. Jarašāns [E. Jarašinas] (referents),

ģenerālvokāle: J. Kokote [J. Kokott],

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

ģemot vārā rakstveida procesu,

ģemot vārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Biosafe – Indústria de Reciclagens SA* vārdā – M. Torres un A. G. Schwalbach, *advogados*,

– Portugāles valdības vārdā – L. Inez Fernandes, M. Figueiredo un R. Campos Laires, *pārstāvji*,

– Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios un M. Afonso, *pārstāvji*,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2017. gada 30. novembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28 novembris) par kopājo pievienotās vārtības nodokļa sistēmu (OV

2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 63., 167., 168., 178.–180., 182. un 219. pantu, kā arī nodokļu neitralitātes principu.

2 Šīs Iegums tika iesniegts saistībā ar strīdu starp *Biosafe – Indústria de Reciclagens SA* (turpmāk tekstā – “*Biosafe*”) un *Flexipiso – Pavimentos SA* (turpmāk tekstā – “*Flexipiso*”) jautājumā par pārdotās minētās atteikumu atmaksāt *Biosafe* papildu pievienotās vērtības nodokli (PVN), ko tā samaksājusi pāc nodokļu uzrēķina.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 63. pants ir paredzēts:

“Nodokļa iekasējamās gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana.”

4 Šīs direktīvas X sadaļā, kas attiecas uz atskaitēšanu, ietilpst 1. nodaļa “Atskaitēšanas tiesību rašanās un darbības joma”, kurā ietilpst šīs direktīvas 167.–172. pants. Šajā 167. pantā ir noteikts:

“Atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitēmais nodoklis kļūst iekasējams.”

5 Minētās direktīvas 168. pants ir noteikts:

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

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

[..].”

6 Minētās X sadaļas 4. nodaļā “Noteikumi par atskaitēšanas tiesību īstenošanu” ir ietverti PVN direktīvas 178.–183. pants. Saskaņā ar šīs direktīvas 178. pantu:

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

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jāsiglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;

[..].”

7 Šīs direktīvas 179. pants ir paredzēts:

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

[..].”

8 Minētās direktīvas 180. pants ir noteikts:

“Dalībvalstis nodokļa maksātājam var būt veikta atskaitēšanu, kuru tas nav veicis saskaņā ar 178. un 179. pantu.”

9 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 182. pantu “dalībvalstis paredz sākti izstrādātus noteikumus šīs pašas direktīvas 180. un 181. panta piemērošanai”.

10 PVN direktīvas 219. pants ir noteikts:

“Jebkuru dokumentu vai paziņojumu, kas groza saskaņotā rīcībā un tāpaši un nepārprotami attiecas uz to, pielīdzina rīcībā.”

Portugāles tiesības

11 *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pievienotās vērtības nodokļa kodekss), tā redakcijā, kas piemērojama pamatlīmenī (turpmāk tekstā – “CIVA”), 7. pants “Nodokļa iekasējamības gadījums un nodokļa iekasējamība” ir paredzēts:

“1. Neskarot nākamajos punktos noteikto, nodokli maksā un tas ir maksājams:

a) preču nodošanas gadījumā – brīdī, kad preces tiek nodotas pircēja rīcībā.

[..]”

12 Šī kodeksa 8. pants ir noteikts:

“1. Neskarot iepriekšējā pants noteikto, ja attiecībā uz preču nodošanu vai pakalpojumu sniegšanu rodas pienākums izrakstīt rīcībā vai līdzvērtīgu dokumentu, saskaņā ar 29. pantu nodoklis ir maksājams:

a) ja rīcībā vai līdzvērtīgā dokumenta izsniegšanas brīdī ir ievērots tā izsniegšanai paredzētais termiņš;

[..]”

13 CIVA 19. panta “Atskaitēšanas tiesības” 2. punkts ir paredzēts:

“Tiesības atskaitēt ir tikai to nodokli, kas norādīts šajos nodokļa maksātāja vērdē izsniegtajos dokumentos, kas ir viņa rīcībā:

a) likumīgi izsniegti rīcībā un līdzvērtīgi dokumenti.

[..]”

14 CIVA 22. panta 1. punkts ir noteikts:

“Tiesības uz nodokļa atskaitēšanu rodas brīdī, kad ir maksājams atskaitēmais nodoklis saskaņā ar 7. un 8. pants noteikto, no nodokļa vispārējās likmes, kas deklarācijas laikposmā nodokļa maksātājam ir jāmaksā par ar nodokli apliekamiem darījumiem, atņemot atskaitēmajam nodokļa summu, kas ir maksājama šajā pašā laikposmā.”

15 CIVA 29. panta 7. punkts ir noteikts:

“R??inu vai l?dzv?rt?gu dokumentu izsniedz ar? tad, ja dar?juma nodok?u b?ze vai attiec?gais nodoklis ir kori??ts jebk?da iemesla d??, tostarp neprecizit?tes d??.”

16 CIVA 36. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka 29. pant? min?to r??inu vai l?dzv?rt?gu dokumentu izsniedz ne v?l?k k? piektaj? darba dien? p?c dienas, kad ir maks?jams nodoklis saska?? ar 7. pantu. Tom?r, ja maks?jumi par pre?u nodošanu vai pakalpojumu sniegšanu v?l nav veikti, apliecin?juma dokumenta izsniegšanas datumam vienm?r ir j?atbilst min?t?s summas sa?emšanas datumam.

17 CIVA 37. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Maks?jamo nodok?a summu pieskaita r??ina vai l?dzv?rt?g? dokumenta v?rt?bai, lai to piepras?tu samaks?t pre?u pirc?jiem vai pakalpojumu sa??m?jiem.”

18 CIVA 79. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ar nodokli apliekamo pre?u pirc?js vai pakalpojumu sa??m?js, kas ir nodok?a maks?t?js saska?? ar 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu, r?kojas k? t?ds un nav atbr?vots no nodok?a, ir solid?ri atbild?gs par nodok?a samaksu kop? ar pieg?d?t?ju, ja r??ins vai l?dzv?rt?gs dokuments, kas oblig?ti ir j?izdod saska?? ar 29. pantu, nav ticis izdots vai taj? ir neprec?zi nor?d?ts iesaist?to pušu v?rds un uzv?rds vai adrese, nodoto pre?u vai sniegto pakalpojumu b?t?ba vai daudzums, cena vai maks?jam? nodok?a summa.”

19 Saska?? ar CIVA 98. panta 2. punktu:

“Neskarot ?pašaj?s ties?bu norm?s noteikto, ties?bas uz nodok?a atskait?šanu vai p?rmaks?t?s nodok?a summas atl?dzin?šanu attiec?gi var ?stenot ?etru gadu laik? p?c ties?bu uz nodok?a atskait?šanu rašan?s vai nodok?a p?rmaks?šanas br?ža.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

20 Laikposm? no 2008. gada febru?ra l?dz 2010. gada maijam *Biosafe* p?rdeva *Flexipiso*, kas ir PVN maks?t?ja, gumijas granulas, kas ražotas no p?rstr?d?t?m riep?m, par kop?jo summu 664 538,77 EUR, piem?rojot samazin?tu PVN likmi 5 % apm?r?.

21 P?c nodok?u rev?zijas, kas tika veikta 2011. gad? un aptv?ra 2008.–2010. gadu, Portug?les nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka bija j?piem?ro 21 % standarta PVN likme, un veica PVN uzr??inu par kopum? 100 906,50 EUR.

22 *Biosafe* samaks?ja šo summu un l?dza *Flexipiso* to atmaks?t, nos?tot tai par?dz?mes. *Flexipiso* atteic?s maks?t papildu PVN, pamatojoties cita starp? uz to, ka t? nevar to atskait?t, jo CIVA 98. panta 2. punkt? paredz?tais ?etru gadu termi?š ir beidzies attiec?b? uz darb?b?m, kas veiktas l?dz 2008. gada 24. oktobrim, pirms par?dz?mju sa?emšanas 2012. gada 24. oktobr? un ka t? nav atbild?ga par k??das, ko ir pie??vusi vien?gi *Biosafe*, sek?m.

23 P?c š? atteikuma *Biosafe* c?la pras?bu, lai *Flexipiso* tiktu piespriests atmaks?t samaks?to summu, k? ar? procentus par maks?juma kav?jumu. Šo pras?bu noraid?ja pirm?s instances tiesa un apel?cijas instances tiesa, kuras atzina, ka, lai gan ir pien?kums p?rnest PVN, pre?u pirc?jam var piepras?t samaks?t šo nodokli tikai tad, ja laik? ir tikuši izsniegti r??ini vai l?dzv?rt?gi dokumenti, kas tam ?auj veikt attiec?gos atskait?jumus attiec?b? uz šo nodokli. T?s uzskat?ja, ka ar *Flexipiso* sa?emtaj?m par?dz?m?m, kas bija izdotas vair?k nek? ?etrus gadus p?c s?kotn?jo r??inu izsniegšanas, *Biosafe* nevar p?rnest PVN uz *Flexipiso*, jo *Flexipiso* vairs nav ties?bu atskait?t PVN un ir skaidrs, ka k??da attiec?b? uz piem?rojamo likmi ir attiecin?ma uz *Biosafe*.

24 P?c tam *Biosafe* iesniedza kas?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?, proti, *Supremo Tribunal de Justiça* (Augst?k? tiesa, Portug?le). P?d?j? min?t? nor?da, ka past?v šaubas par to, vai PVN direkt?vas 63., 167., 168., 178.–180. un 182. pantam un nodok?u neitralit?tes principam nav pretrun? t?di valsts ties?bu akti, no kuriem izriet, ka t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, laikposms, kur? pirc?js var atskait?t papildu PVN, s?kas no kori??to dokumentu izsniegšanas vai sa?emšanas br?ža. P?c t?s teikt?, past?v šaubas ar? attiec?b? uz to, vai pirc?js š?dos apst?k?os var atteikties maks?t papildu PVN t?p?c, ka to nav iesp?jams atskait?t.

25 Š?dos apst?k?os *Supremo Tribunal de Justiça* (Augst?k? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai PVN direkt?vai, it ?paši t?s 63., 167., 168., 178.–180., 182. un 219. pantam, k? ar? neitralit?tes principam ir pretrun? t?ds tiesiskais regul?jums, no kura izriet, ka gad?jum?, kad pie pre?u pieg?d?t?ja, kas ir PVN maks?t?js, veikt? nodok?u rev?zij? ir secin?ts, ka attiec?gaj? br?d? piem?rot? PVN likme bijusi maz?ka par to, kas tam bija j?piem?ro, un tas samaks? papildnodokli valstij, bet p?c tam v?las sa?emt attiec?go maks?jumu no pirc?ja, kurš ar? ir PVN maks?t?js, šim pirc?jam paredz?to termi?u papildnodok?a atskait?šanai skaita no s?kotn?j? r??ina izsniegšanas br?ža, nevis no kori??to dokumentu izsniegšanas vai sa?emšanas br?ža?

2) Ja uz iepriekš?jo jaut?jumu tiktu sniegta noliedzoša atbilde, tad, vai šai pašai direkt?vai un, it ?paši, min?tajiem pantiem un neitralit?tes principam nav pretrun? t?ds tiesiskais regul?jums, no kura izriet, ka pirc?js, sa?emot dokumentus, ar ko ir kori??ti s?kotn?jie r??ini un kas ir izsniegti p?c nodok?u rev?zijas un p?c papildnodok?a samaks?šanas valstij ar m?r?i atg?t min?to papildnodokli, br?d?, kad jau ir beidzies min?tais termi?š ties?bu uz nodok?a atskait?šanu ?stenošanai, var pamatoti atteikties veikt šo maks?jumu, ?emot v?r?, ka neiesp?jam?ba atskait?t papildnodokli ir pamats atteikumam p?rnest šo papildnodokli?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

26 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 63., 167., 168., 178.–180., 182. un 219. pants un nodok?u neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru t?dos apst?k?os, k?di ir apl?koti pamatliet?, kur? nodok?a korekcijas rezult?t? valstij tika samaks?ts papildu PVN un par kuru vair?kus gadus p?c attiec?go pre?u pieg?des ir tikuši iesniegti s?kotn?j? r??ina labojumi, ties?bas atskait?t PVN tiek atteiktas, pamatojoties uz to, ka šaj? tiesiskaj? regul?jum? paredz?tais termi?š šo ties?bu izmantošanai ir s?cies s?kotn?jo r??inu izdošanas datum? un jau ir beidzies.

27 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru nodok?u maks?t?ju ties?bas no maks?jam? PVN atskait?t PVN, kas ir j?maks? vai kas jau iepriekš k? priekšnodoklis ir samaks?ts par ieg?d?taj?m prec?m un sa?emtajiem pakalpojumiem, ir ar Savien?bas ties?bu aktiem izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*

, C-533/16, EU:C:2018:204, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Šīs atskaitījumu sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no PVN, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem, ja vien minētājam darbībām principā ir piemērojams PVN (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Kā Tiesa ir vairākkārt uzsvērusi, PVN direktīvas 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un tās principā nevar tikt ierobežotas. Jo pašī šīs tiesības ir izmantojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti darījumiem, kuri ir veikti iepriekšējā posmā (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

30 Tomēr priekšnoteikums tiesībām atskaitīt PVN ir gan materiāltiesisko prasību vai nosacījumu, gan formālo prasību vai nosacījumu ieviešana (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Attiecībā uz materiāltiesiskām prasībām vai nosacījumiem no PVN direktīvas 168. panta a) punkta izriet, ka, lai ieinteresētā persona iegūtu tiesības atskaitīt nodokli, ir svarīgi, lai tā, pirmkārt, būtu “nodokļu maksātājs” minētās direktīvas izpratnē un, otrkārt, lai nodokļu maksātājs preces vai pakalpojumus, kas norādīti, lai pamatotu tiesības uz PVN atskaitīšanu, būtu iepriekš izmantojis savām ar nodokli apliekamajām vajadzībām un lai iepriekš šīs preces būtu piegādājis vai pakalpojumus būtu sniedzis cits nodokļu maksātājs (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Attiecībā uz tiesību uz PVN atskaitīšanu īstenošanas noteikumiem, kas ir pielīdzināmi formālām prasībām vai nosacījumiem, PVN direktīvas 178. panta a) punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir jā saglabā rēķini, kas izrakstīti saskaņā ar tās 220.–236. un 238.–240. pantu (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 No iepriekš minētā izriet, ka, lai gan saskaņā ar PVN direktīvas 167. pantu tiesības uz PVN atskaitīšanu rodas dienā, kad nodoklis kāst iekasjams, minēto tiesību īstenošana saskaņā ar šīs direktīvas 178. pantu principā ir iespējama, tikai sēkot no brīža, kad nodokļa maksātāja rēķinā ir rēķini (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Saskaņā ar PVN direktīvas 167. pantu un 179. panta pirmo daļu atskaitīšanas tiesības principā ir īstenojamas tajā pašā laikposmā, kurā tās ir radušās, proti, brīdī, kad nodoklis ir kļuvis iekasjams.

35 Tādēļ saskaņā ar šīs pašas direktīvas 180. un 182. pantu nodokļa maksātājam var būt veikta PVN atskaitīšana, pat ja tas nav savas tiesības īstenojis laikposmā, kurā šīs tiesības ir radušās, tomēr ar nosacījumu, ka tiek ievēroti valsts tiesiskajos reguljūmos paredzētie nosacījumi un noteikumi (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 45. punkts un tajā minētā judikatūra).

36 Turklāt iespēja īstenot PVN atskaitīšanas tiesības bez ierobežojuma laikā būtu pretēja tiesiskās noteiktības principam, kas prasa, lai nodokļa maksātāja nodokļu stāvoklis attiecībā uz tās tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju nevarētu tikt bezgalīgi apšaubīts (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 46. punkts un tajā

min?t? judikat?ra).

37 Tiesa jau ir l?musi, ka ties?bu izbeigšan?s termi?š, kura iest?šan?s rezult?t? nepietiekami r?p?gs nodok?u maks?t?js, kas nav pras?jis atskait?t PVN, tiktu sod?ts, zaud?jot PVN atskait?šanas ties?bas, nevar tikt uzskat?ts par nesader?gu ar PVN direkt?vas izveidoto sist?mu, it ?paši t?d??, ka, pirmk?rt, šis termi?š ir vien?di piem?rojams gan l?dz?g?m ties?b?m, kas ir balst?tas uz valsts iekš?j?m ties?b?m, gan l?dz?g?m ties?b?m, kas ir balst?tas uz Savien?bas ties?b?m (l?dzv?rt?bas princips), un t?d??, otrk?rt, ka tas PVN atskait?šanas ties?bu ?stenošanu nepadara praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu (efektivit?tes princips) (spriedums, 2018. gada 21. marts, C?533/16, EU:C:2018:204, 47. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 Turkl?t saska?? ar PVN direkt?vas 273. pantu dal?bvalstis var paredz?t citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai nodrošin?tu pareizu PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu. C??a pret kr?pšanu, izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un iesp?jamiem p?rk?pumiem ir ar šo direkt?vu atz?ts un veicin?ts m?r?is. Ta?u pas?kumi, ko dal?bvalst?m ir ties?bas noteikt saska?? ar šo min?t?s direkt?vas 273. pantu, nedr?kst p?rsniegt to, kas ir vajadz?gs š?du m?r?u sasniegšanai. T?d?j?di tie nedr?kst tikt izmantoti t?d? veid?, ka tie sistem?tiski apdraud PVN atskait?šanas ties?bas un t?d?j?di PVN neitralit?ti (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C?533/16, EU:C:2018:204, 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 T? k? atskait?šanas ties?bu atteikšana ir iz??mums no š?s ties?bas veidojoš? pamatprincipa piem?rošanas, kompetentaj?m nodok?u iest?d?m ir juridiski pietiekami j?pier?da, ka past?v objekt?vi apst?k?i, kas ?auj konstat?t kr?pšanas vai ?aunpr?t?gas izmantošanas faktu. P?c tam valsts ties?m ir j?p?rbauda, vai attiec?g?s nodok?u iest?des ir pier?d?jušas š?du objekt?vu elementu esam?bu (spriedums, 2016. gada 28. j?lijs, *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 52. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Šaj? liet? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka p?c 2011. gad? veikt?s nodok?u rev?zijas Portug?les nodok?u iest?des veica PVN uzr??inu attiec?b? uz pre?u pieg?d?m, kas bija veiktas laikposm? no 2008. gada febru?ra l?dz 2010. gada maijam un par kur?m *Biosafe* k??daini tika piem?rota samazin?t?, nevis parast? PVN likme. P?c tam *Biosafe* veica PVN korekciju, samaks?jot papildu PVN un izsniedzot par?dz?mes, kuras, p?c iesniedz?jtiesas dom?m, ir dokumenti, ar ko tiek laboti s?kotn?jie r??ini.

41 Portug?les vald?ba uzskata, ka *Biosafe* un *Flexipiso* vismaz divus ar pusi gadus ir apzin?ti un atk?rtoti ?stenojušas sistem?tiskas kr?pšanas un nodok?u nemaks?šanas darb?bas. Š?d? situ?cij? nevar tikt izsl?gta š?da prakse. Tom?r LESD 267. pant? paredz?taj? proced?r?, kuras pamat? ir skaidra funkciju sadale starp valsts ties?m un Tiesu, jebkurš faktu v?rt?jums ir valsts tiesas kompetenc?. Tiesai – it ?paši – vien?gajai ir pilnvaras lemt par Savien?bas ties?bu normu interpret?ciju vai sp?k? esam?bu, pamatojoties uz faktiem, ko tai ir nor?d?jusi valsts tiesa (spriedums, 2008. gada 8. maijs, *Danske Svineproducenter*, C?491/06, EU:C:2008:263, 23. punkts, k? ar? r?kojums, 2013. gada 14. novembris, *Krejci Lager & Umschlagbetrieb*, C?469/12, EU:C:2013:788, 28. punkts). Tom?r šaj? liet? iesniedz?jtiesa nor?da, ka ir skaidrs, ka *Biosafe* ir pie??vusi k??du piem?rojam?s PVN likmes izv?l?.

42 Š?dos apst?k?os š?iet, ka *Flexipiso* objekt?vi nevar?ja izmantot savas ties?bas uz atskait?jumu pirms PVN kori??šanas, ko veica *Biosafe*, jo tai nebija dokumentu, kas labotu s?kotn?jos r??inus, un t? nezin?ja, ka ir j?maks? papildu PVN.

43 Tikai š?s korekcijas rezult?t?, kad ir izpild?ti materi?lie un form?lie nosac?jumi, kas rada ties?bas uz PVN atskait?šanu, *Flexipiso* var?tu l?gt atbr?vojumu no PVN, kas j?maks? vai ir iekas?ts saska?? ar PVN direkt?vu un nodok?u neitralit?tes principu. L?dz ar to, t? k? *Flexipiso* pirms par?dz?mju sa?emšanas nebija pier?d?jusi r?p?bas tr?kumu un t? k? nepast?v

Āunprātīga vai krāpnieciska slepena vienošanās ar *Biosafe*, tad laikposms, kas sākas sākotnājo rādīnu izdošanas dienā un kas attiecas uz noteiktiem darījumiem beidzas pirms šīs korekcijas, nevar būt likumīgs šāds PVN atskaitēšanas tiesību izmantošanai (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 50. punkts).

44 Rezultātā uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 63., 167., 168., 178.–180., 182. un 219. pants un nodokļu neitralitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās daļēbvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru tādās apstākļos, kādi ir aplūkoti pamatlietā, kurā nodokļa uzrādīšana rezultātā valstij tika samaksāts papildu PVN un par kuru vairākus gadus pēc attiecīgo preču piegādes tika iesniegti sākotnājo rādīna labojumi, tiesības atskaitēt PVN tiek atteiktas, pamatojoties uz to, ka šajā tiesiskajā regulājumā paredzētais termiņš šo tiesību izmantošanai ir sācies šo sākotnājo rādīnu izdošanas datumā un jau ir beidzies.

Par otro jautājumu

45 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai, ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noraidoša, pircējs tādās apstākļos kā pamatlietā var atteikties norādīt par piegādātāju par pādājā minēto samaksāto papildu PVN, pamatojoties uz to, ka pircējam vairs nav tiesību atskaitēt šo papildu PVN, jo ir beidzies termiņš, kas valsts tiesību aktos noteikts atskaitēšanas tiesību izmantošanai.

46 No atbildes uz pirmo jautājumu izriet, ka šādās apstākļos nodokļu maksātājam nevar tikt atteiktas tiesības atskaitēt papildu PVN, pamatojoties uz to, ka ir beidzies valsts tiesību aktos paredzētais termiņš šo tiesību izmantošanai. Ēmot vērā šo atbildi, uz otro jautājumu nav jāatbild.

Par tiesēšanas izdevumiem

47 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesēšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septētā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28 novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 63., 167., 168., 178.–180., 182. un 219. pants un nodokļu neitralitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tās daļēbvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru tādās apstākļos, kādi ir aplūkoti pamatlietā, kurā nodokļa uzrādīšana rezultātā valstij tika samaksāts papildu PVN un par kuru vairākus gadus pēc attiecīgo preču piegādes tika iesniegti sākotnājo rādīna labojumi, tiesības atskaitēt PVN tiek atteiktas, pamatojoties uz to, ka šajā tiesiskajā regulājumā paredzētais termiņš šo tiesību izmantošanai ir sācies šo sākotnājo rādīnu izdošanas datumā un jau ir beidzies.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.