

62017CJ0016

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2018. gada 7. augusts (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Priekšnodokļa atskaitēšana – Atskaitēšanas tiesību rašanās un apjoms

Lieta C-16/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Šķirties nodokļu lietās (Administratīvo šķirties centru), Portugāle) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2016. gada 29. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 13. janvārī, tiesvedībā

TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça], tiesneši E. Levits, E. Borgs Bartets [A. Borg Barthet] (referenti), M. Bergere [M. Berger] un F. Biltšens [F. Biltgen],

ģenerālvokāle: J. Kokote [J. Kokott],

sekretāre: M. Ferreira [M. Ferreira], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2018. gada 19. marta tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

–

TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal vērā – A. Fernandes de Oliveira, advogado,

–

Portugāles valdības vērā – L. Inez Fernandes, M. Figueiredo un R. Campos Laires, pārstāji,

–

Eiropas Komisijas vērā – L. Lozano Palacios un B. Rechena, pārstāji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2018. gada 3. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2010. gada 13. jūlija Direktīvu 2010/45/ES (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 44., 45. pantu, 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu, 167.–169., 178., 179., 192.a–194. un 196. pantu, Padomes ģeņerālregulas (ES) Nr. 282/2011 (2011. gada 15. marts), ar ko nosaka ģeņerālregulas pasākumus Direktīvai 2006/112 (OV 2011, L 77, 1. lpp.), 10. un 11. pantu un neitralitātes principu.

2

Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp TGE Gas Engineering GmbH – Sucursal em Portugal (turpmāk tekstā – “TGE Sucursal em Portugal”) un Autoridade Tributária e Aduaneira (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) (turpmāk tekstā – “ATA”) saistībā ar šīs iestādes atteikumu piešķirt tai tiesības atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), kas izriet no atkārtotu reizinu izrakstīšanas par ekonomisko interešu grupas (EIG) izmaksām.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

3

Atbilstoši PVN direktīvas 44. pantam:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta nodokļa maksātājam, kas darbojas kā tās, ir vieta, kura ir nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojumus sniedz nodokļa maksātāja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šā pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur nodokļa maksātājam, kas saņem šos pakalpojumus, ir pastāvīgā adrese vai parastā uzturēšanās vieta.”

4

Šīs direktīvas 45. pants ir paredzēts:

“Pakalpojumu sniegšanas vieta personai, kas nav nodokļa maksātāja, ir vieta, kur ir pakalpojumu sniedzēja saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta. Tomēr, ja pakalpojumus sniedz no pakalpojumu sniedzēja pastāvīgās iestādes vietā, kas nav viņa saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur atrodas šā pastāvīgā iestāde. Ja šādas saimnieciskās darbības pastāvīgās vietas vai pastāvīgās iestādes vietas nav, pakalpojumu sniegšanas vieta ir vieta, kur pakalpojumu sniedzējam ir pastāvīgā adrese vai parastā uzturēšanās vieta.”

5

Minētās direktīvas 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir formulēts šādi:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādas darbības:

[..]

f)

pakalpojumus, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no PVN vai attiecībā uz kuru darbību tās nav nodokļa maksātājas, lai sniegtu šo grupu dalībniekiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami to darbības veikšanai, ja šīs grupas tikai pieprasa no saviem dalībniekiem precīzi atmaksāt savu daļu kopīgajos izdevumos, ja vien atbrīvojums neradītu konkurences izkropojumu.”

6

PVN direktīvas 167. pants ir izteikts šādi:

“Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitīmais nodoklis kļūst iekasjams.”

7

Šīs direktīvas 168. panta a) punkts ir noteikts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darbībām, par kurām uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darbus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a)

PVN, kas attiecas uz dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs.”

8

Saskaņā ar minētās direktīvas 169. panta a) punktu:

“Papildus 168. pantā minētajai atskaitīšanai nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt tajā minēto PVN, ciktāl preces un pakalpojumus izmanto šādiem nolūkiem:

a)

darbībām, kas saistīti ar 9. panta 1. punkta otrajā daļā minētajām darbībām un kas veikti ārpus dalībvalsts, kurā nodoklis ir maksājams vai samaksāts, un attiecībā uz ko PVN būtu atskaitāms, ja šie darbi būtu veikti attiecīgajā dalībvalstī.”

9

PVN direktīvas 178. panta a) un f) punkts ir paredzēts:

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

a)

168. panta a) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu;

[..]

f)

ja nodokļa maksātājam ir jā maksā PVN kā pakalpojumu saņēmējam vai pircējam, piemērojot 194. līdz 197. pantu un 199. pantu – jāievēro katras dalībvalsts noteiktās formalitātes.”

10

Šīs direktivas 179. pants ir noteikts:

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

Tomēr dalībvalstis var prasīt, lai nodokļa maksātāji, kas neregulāri veic 12. pants paredzētos darījumus, atskaitēšanas tiesības ņemto vienīgi piegādes laikā.”

11

Saskaņā ar minētās direktivas 192.a pantu:

“Lai piemērotu šo iedaļu, nodokļa maksātāju, kam ir pastāvīga iestāde tās dalībvalsts teritorijā, kurā nodoklis ir jā maksā, uzskata par nodokļa maksātāju, kas neveic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī, ja ir ievēroti šādi nosacījumi:

a)

viņš šajā dalībvalstī veic preču piegādi vai sniedz pakalpojumus, par ko uzliek nodokli;

b)

preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja filiāle šajā dalībvalstī nepiedalās minētajā preču piegādē vai pakalpojumu sniegšanā.”

12

PVN direktivas 193. pants ir izteikts šādi:

“PVN maksā ikviens nodokļa maksātājs, kas veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, izņemot gadījumus, kad saskaņā ar 194. līdz 199. pantu un 202. pantu nodokli maksā kāda cita persona.”

13

Šīs direktivas 194. pants ir paredzēts:

“1. Ja pre?u vai pakalpojumu pieg?di [pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu], par kuru uzliek nodokli, veic nodok?a maks?t?js, kas neveic uz??m?jdarb?bu t?s dal?bvalsts teritorij?, kur? maks?jams PVN, dal?bvalstis var paredz?t, ka par PVN nomaksu atbild?g? persona ir persona, kurai pieg?d?tas preces vai sniegti pakalpojumi.

2. Dal?bvalstis izstr?d? nosac?jumus 1. punkta piem?rošanai.”

14

Min?t?s direkt?vas 196. pants ir izteikts š?d? redakcij?:

“PVN maks? ikviens nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kura nav nodok?a maks?t?ja, bet kura ir identific?ta PVN nol?k?, kam sniedz 44. pant? min?tos pakalpojumus, ja pakalpojumus sniedz nodok?a maks?t?js, kurš neveic uz??m?jdarb?bu šaj? dal?bvalst?.”

?stenošanas regula Nr. 282/2011

15

Saska?? ar ?stenošanas regulas Nr. 282/2011 10. pantu:

“1. Piem?rojot [PVN direkt?vas] 44. un 45. pantu, nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta ir t?s centr?l?s administr?cijas darb?bas vieta.

2. Lai noteiktu 1. punkt? min?to vietu, j??em v?r? vieta, kur tiek pie?emti svar?gi l?mumi par saimniecisk?s darb?bas visp?r?jo vad?bu, t?s juridisk?s adreses atrašanās vieta un vieta, kur tiekas t?s vad?ba.

Ja ar šiem krit?rijiem nav iesp?jams skaidri konstat?t saimniecisk?s darb?bas past?v?go vietu, noteicošais krit?rijs ir vieta, kur tiek pie?emti svar?gi l?mumi par saimniecisk?s darb?bas visp?r?jo vad?bu.

3. Pasta adresi pašu par sevi nevar uzskat?t par nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?go vietu.”

16

Min?t?s regulas 11. pants ir izteikts š?di:

“1. Piem?rojot [PVN direkt?vas] 44. pantu, “past?v?g?s iest?des vieta” ir jebkura vieta, kas nav š?s regulas 10. pant? min?t? saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta, ko raksturo pietiekama past?v?bas pak?pe un piem?rota strukt?ra cilv?kresursu un tehnisko resursu zi??, kas tai ?auj sa?emt un izmantot pakalpojumus, kuri sniegti t?s pašas vajadz?b?m.

2. Piem?rojot turpm?k uzskait?tos pantus, “past?v?g?s iest?des vieta” ir jebkura vieta, kas nav š?s regulas 10. pant? min?t? saimniecisk?s darb?bas veikšanas vieta, ko raksturo pietiekama past?v?bas pak?pe un piem?rota strukt?ra cilv?kresursu un tehnisko resursu zi??, kas tai ?auj nodrošin?t t?s sniegtos pakalpojumus:

a)

[PVN direkt?vas] 45. pants;

b)

no 2013. gada 1. janvāra [PVN direktīvas] 56. panta 2. punkta otrā daļa;

c)

līdz 2014. gada 31. decembrim [PVN direktīvas] 58. pants;

d)

[PVN direktīvas] 192.a pants.

3. PVN identifikācijas numurs pats par sevi nav pietiekams pamats uzskatīt, ka nodokļa maksātājam ir pastāvīgās iestādes vieta.”

Portugāles tiesības

17

Regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas (Juridisko personu valsts reģistra tiesiskais regulējums), kas ir apstiprināts ar 1998. gada 13. maija Dekrētlikumu Nr. 129/98 (1998. gada 13. maija Diário da República I, sērija I-A, Nr. 110), ir reglamentēta juridisko personu reģistrācija Juridisko personu valsts reģistrā.

18

Atbilstoši Juridisko personu valsts reģistra tiesiskā regulējuma 4. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktam ieraksti šajā reģistrā ir gan par juridiskām personām, kas ir dibinātas saskaņā ar Portugāles vai citas valsts tiesību aktiem, gan par tādām juridisko personu pārstāvētām, kuras ir dibinātas saskaņā ar starptautiskajiem vai citas valsts tiesību aktiem un kuras parasti veic darbību Portugālē.

19

Juridisko personu valsts reģistra tiesiskā regulējuma 13. pants ir paredzēts, ka ikviena šajā reģistrā ietverta juridiskā persona saņem nodokļu maksātāja identifikācijas numuru, un šajā pantā ir reglamentēta šā numura piešķiršanas kārtība.

20

Atbilstoši Juridisko personu ienākuma nodokļa kodeksa 6. panta 2. punktam EIG ir jāiekļauj savu dibinātāju rēķinos peļņa vai zaudējumi, kas ir radušies grāmatvedības gada laikā, atbilstoši dibināšanas līguma noliktajām proporcionālajām daļām. Tās peļņa vai zaudējumi tiek ņemti vērā EIG daļēni ar nodokli apliekamajos ienākumos, aprēķinot ienākuma nodokli.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

21

TGE Gas Engineering GmbH (turpmāk tekstā – “TGE Bonn”), kas ir saskaņā ar Vācijas tiesību aktiem dibināta sabiedrība, 2009. gada 3. martā Portugālē ieguva nodokļu maksātāja identifikācijas numuru 980410878 kā saimnieciska vienība nerezidente bez pastāvīgās iestādes vietas atsevišķa darbējuma veikšanai, proti, kapitāla iegādei.

22

2009. gada 7. aprīlī TGE Sucursal em Portugal tika Portugālē reģistrēta kā saimnieciska vienība filiāles formā ar pastāvīgās iestādes vietu, un tai tika piešķirts nodokļu maksātāja identifikācijas numurs 980412463.

23

Pēc tam TGE Bonn un Somague Engenharia SA nodibināja EIG ar nosaukumu Projesines Expansão do Terminal de GNL de Sines, ACE (turpmāk tekstā – “EIG Projesines”). EIG Projesines dibināšanai TGE Bonn izmantoja savu, nevis TGE Sucursal nodokļu maksātāja identifikācijas numuru. EIG Projesines saņēma pati savu nodokļu maksātāja identifikācijas numuru, proti, 508917280.

24

EIG Projesines mērķis bija Portugālē īstenot Sinešas [Sines] sašķidrinātās dabasgāzes termināla paplašināšanas projektu. Šis terminālis pieder Portugāles elektroapgādes sabiedrībai Redes Energéticas Nacionais SA.

25

Uz EIG Portugālē attiecas pašs tiesiskais regulējums. Atbilstoši Juridisko personu ienākuma nodokļa kodeksa 6. panta 2. punktam EIG ir jāiekāpj savu dibinātāju rēķinos peļņa vai zaudējumi, kas ir radušies grāmatvedības gada laikā, atbilstoši dibināšanas līguma noliktajam proporcionālajam daļam. Tās peļņa vai zaudējumi tiek ņemti vērā EIG daļbnieku ar nodokli apliekamajos ienākumos, aprēķinot ienākuma nodokli.

26

EIG Projesines dibināšanas līgumā ir paredzēts, ka Somague Engenharia sedz 85 % un TGE Bonn – 15 % no izmaksām. Turklāt nolīgumā un EIG Projesines reglamentā ir noteikts, ka TGE Bonn sedz 64,29 % no saistībām un pasāviem, bet atlikušos 35,71 % sedz Somague Engenharia.

27

2009. gada 4. maijā TGE Sucursal em Portugal noslēdza apakšuzņēmuma līgumu ar EIG Projesines. Apakšuzņēmuma līgumā ir paredzētas TGE Sucursal em Portugal un EIG Projesines savstarpējās saistības; pēdējai minētajai ir jāiekāpj rēķinos TGE Sucursal em Portugal savas izmaksas.

28

EIG Projesines visus rēķinus, kas izriet no apakšuzņēmuma līguma ar TGE Sucursal em Portugal, un visus rēķinus, kurus tai ir izrakstījuši Somague Engenharia, pāradresēja Redes Energéticas Nacionais kā pasūtītājam, ievērojot ar TGE Sucursal em Portugal noslēgtajam apakšuzņēmuma līgumā iekāauto vispārējo pilnīgas kompensēšanas principu (Full back-to-back general principle).

29

Savu izmaksu attiecināšanas un atķertotu rēķinu izrakstīšanas nolīkam EIG Projesines izmantoja TGE Sucursal em Portugal, nevis TGE Bonn nodokļu maksātāja identifikācijas numuru.

Debetnots, ko EIG Projesines izrakstja saistb? ar TGE Sucursal em Portugal r?inos iek?aujama?m izmaks?m, t? nor?dja š?s fili?les nodok?u maks?tja identifik?cijas numuru, un, pamatojoties uz to, apr?in?ja PVN. EIG Projesines 64,29 % no sav?m izmaks?m attiecin?ja uz TGE Sucursal em Portugal.

30

TGE Sucursal em Portugal p?c tam atskaitja k? priekšnodokli EIG Projesines izraksttaj?s debetnots apr?in?to PVN.

31

P?c TGE Sucursal em Portugal nodok?u rev?zijas par 2009.–2011. gr?matved?bas gadiem ATA sagatavoja zi?ojumu, kur? t? precizja, ka TGE Sucursal em Portugal un TGE Bonn ir divas daž?das saimnieciskas vien?bas un katrai no t?m ir savs atš?ir?gs nodok?u maks?tja identifik?cijas numurs. K? nor?da ATA, ?emot v?r?, ka TGE Sucursal em Portugal nebija EIG Projesines dal?bniece, š? EIG nevarja uz to attiecin?t savas izmaksas un TGE Sucursal em Portugal l?dz ar to nevarja atskait?t ar t?m saist?to PVN.

32

T?d?j?di ATA pieprasja TGE Sucursal em Portugal atmaks?t summas, kas atbilst šim prettiesiski atskait?tajam PVN. TGE Sucursal em Portugal v?rs?s Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Š?r?jtiesa nodok?u liet?s (Administrat?vo š?r?jtiesu centrs), Portug?le), lai pan?ktu l?muma, ar kuru ATA pieprasja šo atmaksu, atcelšanu.

33

Iesniedz?jties? ATA apgalvo, ka TGE Sucursal em Portugal ir past?v?ga iest?de, kura ir no TGE Bonn atš?ir?gs nodok?a subjekts ar atš?ir?gu nodok?u maks?šanas sp?ju. ?emot v?r?, ka tikai TGE Bonn ir EIG Projesines dal?bniece, TGE Sucursal em Portugal neesot bijis ties?bu segt EIG Projesines izmaksas un atskait?t ar t?m saist?to PVN. Faktam, ka EIG Projesines r?inos ir piem?rots t?s dibin?šanas l?gum? paredz?tais procentu?lais sadal?jums, šaj? zi?? neesot noz?mes.

34

ATA ieskat?, abas saimniecisk?s vien?bas bija patst?v?gi nodok?a subjekti un t?d?j?di – divas atseviš?as saimniecisk?s vien?bas no PVN viedok?a. Ja TGE Bonn esot grib?jusi EIG Projesines rezult?tus attiecin?t uz TGE Sucursal em Portugal k? saimniecisku vien?bu nerezidenti ar past?v?g?s iest?des vietu, tai š?s fili?les nodok?u maks?tja identifik?cijas numurs esot bijis j?izmanto EIG Projesines dibin?šanas br?d?, un tai tas esot bijis iesp?jams.

35

Turkl?t ATA uzskata, ka nebija nepastarpin?tas un tiešas saiknes starp debetnot?m, kas tika izrakst?tas TGE Sucursal em Portugal, un p?d?j?s min?t?s akt?vajiem dar?jumiem. Tai t?d?j?di neesot bijis ties?bu uz PVN atskait?šanu.

36

Šajos apstākļos Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Šārtībasa nodokļu lietās (Administratīvo šārtībasu centrs)) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai PVN direktīvas [..] 44., 45. pants, 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts, 167.–169., 178., 179., [192.a–194.] un 196. pants, ģenošanas regulas Nr. 282/2011 10. un 11. pants un neitralitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā, ka Portugāles nodokļu administrācija atsaka saskaņā ar Vācijas tiesbā m dibinātas sabiedrības filiālei tiesības atskaitēt priekšnodokli situācijā, kur:

–

saskaņā ar Vācijas tiesbā m dibināta sabiedrība Portugālē kā saimnieciska vienība nerezidente bez pastāvīgās iestādes vietas bija saņēmusi nodokļu maksātāja identifikācijas numuru atsevišķa darījuma veikšanai, proti, “kapitāla iegādi”;

–

pēc tam šīs saskaņā ar Vācijas tiesbā m dibinātās sabiedrības filiāle Portugālē tika reģistrēta kā pastāvīgā iestāde, tai piešķirot savu nodokļa maksātāja identifikācijas numuru;

–

tad šī saskaņā ar Vācijas tiesbā m dibinātā sabiedrība, izmantojot pirmo nodokļa maksātāja identifikācijas numuru, ar citu uzņēmumu noslēdza vienošanos par EIG dibināšanu, lai Portugālē izpildītu kādu uzņēmuma līgumu;

–

vālk filiāle, izmantojot savu nodokļu maksātāja identifikācijas numuru, noslēdza ar EIG apakšuzņēmuma līgumu, kurā tika izklāstītas filiāles un EIG savstarpējās saistības un noteikts, ka EIG tai radušās izmaksas iekāus rēķinos apakšuzņēmumiem atbilstoši nolgtajām proporcionālajām daļām;

–

debetnots, ko EIG izrakstīja saistībā ar filiālei rēķinos iekāujamajām izmaksām, tādējādi norādīja šīs filiāles nodokļu maksātāja identifikācijas numuru, un, pamatojoties uz to, aprēķināja PVN;

–

filiāle atskaitīja kā priekšnodokli debetnots aprēķināto PVN;

–

(pamatojoties uz apakšuzņēmuma līgumu) EIG saimniecisko darbību veido darījumi, ko veic filiāle un otrs EIG ietilpstošais uzņēmums, turklāt šie abi izrakstīja EIG rēķinus par visiem ieņēmumiem, ko tās iekāva rēķinos pasūtītājam”

Par prejudiciālo jautājumu

168. pants, k? ar? neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz vienas dal?bvalsts nodok?u administr?cijai uzskat?t, ka sabiedr?ba, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, k? ar? t?s fili?le pirmaj? no š?m valst?m, ir divi atseviš?i nodok?a maks?t?ji, jo katrai no š?m saimnieciskaj?m vien?b?m ir nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numurs, un t?p?c atteikt fili?lei ties?bas atskait?t PVN par debetnot?m, ko ir izrakst?jusi EIG, kuras dal?bniece ir min?t? sabiedr?ba, bet ne t?s fili?le.

38

No Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatlietu b?t?b? ir izrais?juši secin?jumi, ko nodok?u administr?cija ir izdar?jusi no apst?k?a, ka TGE Bonn un TGE Sucursal em Portugal ir atš?ir?gi nodok?u maks?t?ju identifik?cijas numuri un fakta, ka EIG Projesines dibin?šan? tika izmantots TGE Bonn nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numurs, savuk?rt r??inu sagatavošan? par min?t?s grupas izmaksu sadali p?d?j? min?t? izmantoja TGE Sucursal em Portugal nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuru.

39

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka atbilstoši PVN direkt?vas 168. panta a) punktam, ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas atskait?t no nodok?a, par kuru nomaksu viš? ir atbild?gs, PVN, kas maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, kuras tam ir veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js. T?d?j?di attiec?gajam pakalpojuma sa??m?jam ir j?b?t nodok?a maks?t?jam direkt?vas izpratn?.

40

PVN direkt?vas 9. pant? “nodok?a maks?t?ji” ir defin?ti k? personas, kas veic saimniecisku darb?bu “patst?v?gi”. PVN direkt?vas vienveid?gai piem?rošanai ir ?paši svar?gi, lai t?s III sada?? defin?tais “nodok?a maks?t?ja” j?dziens tiktu interpret?ts autonomi un vienveid?gi (spriedums, 2014. gada 17. septembris, Skandia America (USA), filial Sverige, C?7/13, EU:C:2014:2225, 23. punkts).

41

Run?jot par sabiedr?bu, kas veic uz??m?jdarb?bu vien? dal?bvalst?, un t?s fili?li, kas atrodas cita dal?bvalst?, no Tiesas judikat?ras izriet, ka š?s divas saimniecisk?s vien?bas ir viens PVN maks?t?js (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2006. gada 23. marts, FCE Bank, C?210/04, EU:C:2006:196, 37. punkts; 2009. gada 16. j?lijs, Komisija/It?lija, C?244/08, nav public?ts, EU:C:2009:478, 38. punkts, un 2013. gada 12. septembris, Le Crédit Lyonnais, C?388/11, EU:C:2013:541, 34. punkts), ja vien nav konstat?ts, ka fili?le ?steno patst?v?gu saimniecisku darb?bu. Šaj? zi?? ir j?izp?ta, vai š?da fili?le ir uzskat?ma par autonomu, it ?paši, vai t? uz?emas ekonomisko risku, kas izriet no t?s darb?bas (spriedums, 2006. gada 23. marts, FCE Bank, C?210/04, EU:C:2006:196, 35. punkts).

42

Pamatliet? TGE Bonn Portug?l? ir ieguvusi pirmo nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuru atseviš?a dar?juma veikšanai – EIG Projesines dibin?šanai. TGE Bonn p?c tam ieguva otru nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuru TGE Sucursal em Portugal re?istr?cijai, un tas tika izmantots saist?b? ar vis?m TGE Bonn un min?t?s fili?les veiktaj?m darb?b?m Portug?l?. Ir ac?mredzams, ka abi – TGE Bonn un TGE Sucursal em Portugal – nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuri ir attiecin?mi uz vienu un to pašu saimniecisko vien?bu, proti, TGE Bonn.

43

No min?t? izriet, ka TGE Bonn un TGE Sucursal em Portugal ir viens nodok?a maks?t?js PVN direkt?vas izpratn?.

44

Ir j?atg?dina, otrk?rt, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru PVN direkt?vas 167. un 168. pant? paredz?t?s atskait?šanas ties?bas ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas (skat. it ?paši spriedumus, 2008. gada 8. maijs, Ecotrade, C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 39. punkts un taj? min?t? judikat?ra; 2012. gada 12. j?lijs, EMS-Bulgaria Transport, C?284/11, EU:C:2012:458, 44. punkts, k? ar? 2016. gada 28. j?lijs, Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, 30. punkts).

45

Šaj? gad?jum?, t? k? ir j?uzskata, ka TGE Bonn un TGE Sucursal em Portugal veido vienu un to pašu juridisko vien?bu un l?dz ar to – nodok?a maks?t?ju, nodok?u neitralit?tes princips prasa, lai ties?bas uz PVN k? priekšnodok?a atskait?šanu tiktu pieš?irtas, ja ir izpild?tas š?s atskait?šanas materi?ltiesisk?s pras?bas (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2007. gada 27. septembris, Collée, C?146/05, EU:C:2007:549, 31. punkts).

46

L?dz ar to, ja nodok?u administr?cijas r?c?b? ir nepieciešam?s zi?as, lai konstat?tu, ka nodok?a maks?t?jam k? attiec?go pre?u vai pakalpojumu sa??m?jam ir j?maks? PVN, t? attiec?b? uz p?d?j? min?t? ties?b?m atskait?t šo nodokli nevar izvirz?t papildu nosac?jumus, kas var padar?t piln?gi neiesp?jamu šo ties?bu ?stenošanu (spriedumi, 2004. gada 1. apr?lis, Bockemühl, C?90/02, EU:C:2004:206, 51. punkts, k? ar? 2008. gada 8. maijs, Ecotrade, C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 64. punkts).

47

No min?t? izriet, ka t?d? situ?cij? k? t?, uz kuru attiecas pamatlieta, dal?bvalsts nodok?u administr?cija nevar atteikt nodok?a maks?t?jam PVN priekšnodok?a atskait?šanu tikai t?p?c vien, ka šis nodok?a maks?t?js EIG dibin?šanas br?d? ir izmantojis saimnieciskas vien?bas nerezidentes bez past?v?g?s iest?des vietas nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuru un atk?rtotu r??inu izrakst?šanai par š?s grupas izmaks?m ir izmantojis savas fili?les š?s pašas valsts rezidentes nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuru.

48

Šo secin?jumu neatsp?ko fakts, ka TGE Bonn veic uz??m?jdarb?bu V?cij? un ka TGE Sucursal em Portugal ir t?s past?v?g? iest?de Portug?l?.

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka atbilstoši PVN direkt?vas 44. panta pirmajam teikumam pakalpojumu sniegšanas vieta nodok?a maks?t?jam, kas darbojas k? t?ds, ir vieta, kura ir nodok?a maks?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta. Savien?bas likumdev?js ir izv?l?jies šo piesaistes faktoru k? galveno, jo, b?dams objekt?vs, vienk?ršs un praktisks krit?rijs, tas sniedz lielu tiesisko noteikt?bu (spriedums, 2014. gada 16. oktobris, Welmore, C?605/12, EU:C:2014:2298, 53.–55. punkts). Turpretim PVN direkt?vas 44. panta otraj? teikum? min?t? piesaiste pakalpojuma sa??m?ja past?v?g?s iest?des viet? ir sekund?rs piesaistes faktors un iz??mums no visp?r?g? principa (spriedums, 2014. gada 16. oktobris, Welmore, C?605/12, EU:C:2014:2298, 56. punkts).

T?d?j?di iesniedz?jtiesai ir saist?b? ar pamatlietu j?nov?rt?, vai ir izpild?ti p?r?jie ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu nosac?jumi, kas ir uzskait?ti PVN direkt?vas 168. panta a) punkt?.

?emot v?r? iepriekš min?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 167. un 168. pants, k? ar? neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz vienas dal?bvalsts nodok?u administr?cijai uzskat?t, ka sabiedr?ba, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, k? ar? t?s fili?le pirmaj? no š?m valst?m, ir divi atseviš?i nodok?a maks?t?ji, jo katrai no š?m saimnieciskaj?m vien?b?m ir nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numurs, un t?p?c atteikt fili?lei ties?bas atskait?t PVN par debetnot?m, ko ir izrakst?jusi EIG, kuras dal?bniece ir min?t? sabiedr?ba, bet ne t?s fili?le.

Par ties?šan?s izdevumiem

Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

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 2010. gada 13. j?lija Direkt?vu 2010/45/ES, 167. un 168. pants, k? ar? neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz vienas dal?bvalsts nodok?u administr?cijai uzskat?t, ka sabiedr?ba, kuras juridisk? adrese ir cit? dal?bvalst?, k? ar? t?s fili?le pirmaj? no š?m valst?m, ir divi atseviš?i nodok?a maks?t?ji, jo katrai no š?m saimnieciskaj?m vien?b?m ir nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numurs, un t?p?c atteikt fili?lei ties?bas atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par debetnot?m, ko ir izrakst?jusi ekonomisko interešu grupa, kuras dal?bniece ir min?t? sabiedr?ba, bet ne t?s fili?le.

[Paraksti]

(*1) Tiesved?bas valoda – portug??u.