

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2022. gada 13. janvārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 168. pants – Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu – Pasta pakalpojumu sniegšana, kas ir kādā veidā atbrīvota no nodokļa – PVN, kas tiesību uz nodokļa atskaitīšanu mērķiem tiek uzskatīts par iekšēju pakalpojuma komerciālo cenu – Izslēgšana – Jādziens “maksājams vai samaksāts” PVN

Lietā C-156/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supreme Court of the United Kingdom* (Apvienotās Karalistes Augstākā tiesa) iesniedza ar 2020. gada 1. aprīļa lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 6. aprīlī, tiesvedībā

Zipvit Ltd

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: Tiesas priekšsēdētāja vietnieks L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], kas pilda pirmās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] (referents) un M. Safjans [*M. Safjan*],

ģenerāladvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Zipvit Ltd* vērā – *D. Garcia, L. Allen un W. Shah, solicitors, kūr ar R. Thomas, QC,*
- Apvienotās Karalistes valdības vērā – *S. Brandon, pārstāvis, kam palīdz S. Grodzinski un E. Mitrophanous, QC,*
- ģehijas valdības vērā – *M. Smolek, J. Vlášil un O. Serdula, pārstāvji,*
- Grieķijas valdības vērā – *M. Tassopoulou un I. Kotsoni, pārstāves,*
- Spānijas valdības vērā – *I. Herranz Elizalde un S. Jiménez García, pārstāvji,*
- Eiropas Komisijas vērā – sūkotnāji *R. Lyal un P. Carlin, vālk – P. Carlin, pārstāvji,*

noklausījies ģenerālvokātes secinājumus 2021. gada 8. jūlija tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā ir jāinterpretē Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 168. panta a) punkts un 226. panta 9. un 10. punkts.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Zipvit Ltd* un *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Apvienotās Karalistes Iekšmumu un muitas dienests [nodokļu un muitas administrācija]) par līgumu, ar kuru šā pārdējā minētā neapmierināja tās pieteikumu atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

3 Direktīvas 2006/112 63. pantā ir paredzēts:

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

4 Šīs direktīvas 90. pantā ir noteikts:

“1. Anulācijas, atteikuma vai pilnības gadījumā vai daļējas nemaksāšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, saskaņā ar dalībvalstu paredzētajiem noteikumiem attiecīgi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

2. Pilnības gadījumā vai daļējas nemaksāšanas gadījumā dalībvalstis var atkāpties no 1. punkta.”

5 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta a) apakšpunktu dalībvalstis atbrīvo no nodokļa pakalpojumus, ko sniedz valsts pasta dienesti, izņemot pasažieru pārvadājumus un telekomunikāciju pakalpojumus, kā arī ar tiem saistītu preču piegādi.

6 Minētās direktīvas 167. pantā ir paredzēts:

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

7 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 168. pantam:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt 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;

[..].”

8 Direktīvas 2006/112 185. pantā ir noteikts:

“1. Koriģēšanu veic jo īpaši, ja pēc PVN atmaksāšanas mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitāmo summu, piemēram, ja ir anulēti pirkumi vai saņemti cenu samazinājumi.

2. Atk?pjoties no 1. punkta, nekori?? dar?jumus, kas paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, vai pien?c?gi pier?d?tos vai apstiprin?tos ?pa?suma izn?cin?šanas, zuduma vai z?dz?bas gad?jumos, k? ar? dar?jumus, kas attiecas uz pre?u izmantošanu, lai sniegtu mazas v?rt?bas d?vanas vai dotu paraugus, k? min?ts 16. pant?.

Tom?r dal?bvalstis var pras?t, lai kori?? dar?jumus, kas paliek piln?gi vai da??ji neapmaks?ti, vai z?dz?bas gad?jumos.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

9 *Zipvit*, Apvienotaj? Karalist? dibin?ta sabiedr?ba, veic komercdarb?bu – vitam?nu un miner?lvielu pieg?di pa pastu.

10 No 2006. gada 1. janv?ra l?dz 2010. gada 31. martam *Royal Mail*, kas ir operators, kurš nodrošina valsts pasta pakalpojumus Apvienotaj? Karalist?, sniedza pasta pakalpojumus *Zipvit* saska?? ar l?gumiem, kuri tika individu?li apspriesti ar p?d?jo min?to. Šie pakalpojumi tika uzskat?ti par atbr?votiem no PVN, pamatojoties uz valsts ties?bu aktiem un nodok?u un muitas administr?cijas public?tajiem ties?bu aktiem, ar kuriem tostarp transpon? Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta a) apakšpunktu. L?dz ar to *Royal Mail* izrakst?ja r??inus bez PVN, nor?dot, ka min?tie pakalpojumi ir no t? atbr?voti.

11 Tom?r Tiesa 2009. gada 23. apr?l? pasludin?ja spriedumu *TNT Post UK* (C?357/07, EU:C:2009:248), no kura izriet, ka Direkt?vas 2006/112 132. panta 1. punkta a) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN nav piem?rojams attiec?b? uz pakalpojumiem, ko sniedz valsts pasta dienesti un kuru nosac?jumi ir tikuši individu?li apspriesti.

12 *Zipvit*, uzskat?dama, ka maks?jumi, ko t? veica *Royal Mail*, l?dz ar to ar atpaka?ejošu sp?ku bija j?uzskata par t?diem, kas ietver PVN, 2009. gada 15. septembr? un 2010. gada 8. apr?l? nodok?u un muitas administr?cijai par attiec?gajiem pakalpojumiem iesniedza divus pieteikumus par priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanu par kop?jo summu 415 746 sterli?u m?rci?u (GBP) (aptuveni 498 900 EUR) apm?r?, kuriem pieskait?ti procenti.

13 Ar 2010. gada 12. maija l?mumu nodok?u un muitas administr?cija noraid?ja šos pieteikumus, pamatojoties uz to, ka attiec?gie pakalpojumi nav tikuši aplikti ar PVN un ka *Zipvit* šo nodokli nebija samaks?jis.

14 2010. gada 2. j?lij? nodok?u un muitas administr?cija šo l?mumu p?rskat?ja un atst?ja to sp?k? negroz?tu.

15 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, pirmk?rt, ka *Royal Mail* nav m??in?jusi atg?t nepamatoti nesamaks?to PVN ne no *Zipvit*, ne no citiem t?s klientiem t?dos pašos apst?k?os, ?emot v?r? it ?paši administrat?vo slogu un izmaksas, ko tas b?tu rad?jis, un, otrk?rt, ka nodok?u un muitas administr?cija nav ar? izdevusi pazi?ojumu par nodok?a korekciju attiec?b? uz *Royal Mail*, it ?paši tiesisk?s pa??v?bas d??, ko t? šaj? zi?? t?s ieskat? ir rad?jusi šim uz??mumam.

16 Turkl?t gan nodok?u un muitas administr?cija, gan *Royal Mail* vairs nevar veikt š?das darb?bas, ?emot v?r? noilguma termi?u izbeigšanos.

17 *Zipvit* sec?gi v?rs?s *First?Tier Tribunal (Tax Chamber)* (Administrat?v? pirm?s instances tiesa (Nodok?u lietu pal?ta), Apvienot? Karaliste), *Upper Tribunal (Tax Chamber)* (Administrat?v? virstiesa (Nodok?u pal?ta), Apvienot? Karaliste), *Court of Appeal* (Apel?cijas tiesa, Apvienot? Karaliste), p?c tam *Supreme Court of the United Kingdom* (Apvienot?s Karalistes Augst?k? tiesa) ar m?r?i pan?kt, lai tiktu atcelts 2010. gada 2. j?lija spriedums.

18 Uzskat?dama, ka liet?, kuru t? izskata, rodas jaut?jumi par Direkt?vas 2006/112 interpret?ciju un ka turkl?t t? ir precedents attiec?b? uz vair?k?m tiesved?b?m, kas ir izskat?šanas stadij?, *Supreme Court of the United Kingdom* (Apvienot?s Karalistes Augst?k? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Ja i) nodok?u iest?de, pakalpojumu sniedz?js un komersants, kas ir nodok?a maks?t?js, nepareizi interpret? Eiropas Savien?bas ties?bu normas PVN jom? un t?du pakalpojumu sniegšanu, kura ir apliekama ar nodokli p?c parast?s likmes, uzskata par t?du, kura ir atbr?vota no PVN, ii) starp pakalpojumu sniedz?ju un komersantu nosl?gtaj? l?gum? bija paredz?ts, ka cen? par pakalpojumiem nav ietverts PVN, un taj? bija noteikts, ka tad, ja PVN ir j?maks?, t? izmaksas ir j?siedz komersantam, iii) pakalpojumu sniedz?js nekad nav pras?jis un vairs nevar pras?t papildu PVN, kas ir j?maks? komersantam, un iv) nodok?u iest?de nevar vai (noilguma iedarb?bas d??) vairs nevar pras?t no pakalpojumu sniedz?ja PVN, kas b?tu bijis j?samaks?, vai [Direkt?va 2006/112] rada t?das sekas, ka faktiski samaks?t? cena ir gan neto maks?jam? summa, gan ar? tai piem?rotais PVN, k? rezult?t? komersants var pras?t atskait?t priekšnodokli? samaks?to PVN atbilstoši Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punktam k? PVN, kas faktiski ir “samaks?ts” saist?b? ar šo pakalpojumu sniegšanu?

2) Pak?rtoti – vai komersants šajos apst?k?os var pras?t atskait?t priekšnodokli atbilstoši Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punktam k? PVN, kas bija “maks?jams” saist?b? ar šo pakalpojumu sniegšanu?

3) Ja nodok?u iest?de, pakalpojumu sniedz?js un komersants, kas ir nodok?u maks?t?js, nepareizi interpret? Savien?bas ties?bu normas PVN jom? un t?du pakalpojumu sniegšanu, kura ir apliekama ar nodokli p?c parast?s likmes, uzskata par t?du, kura ir atbr?vota no PVN, k? rezult?t? komersants saist?b? ar tam sniegtajiem pakalpojumiem nevar sniegt nodok?u iest?dei PVN r??inu, kas b?tu atbilstošs Direkt?vas 2006/112 226. panta 9) un 10) punktam, vai komersantam ir ties?bas pras?t veikt priekšnodok?a atskait?šanu atbilstoši Direkt?vas [2006/112] 168. panta a) punktam?

4) Vai, atbildot uz pirmo l?dz trešo jaut?jumu:

a) ir noz?m?gi p?rbaud?t, vai pakalpojumu sniedz?jam b?tu pieejama aizst?v?ba, kas ir balst?ta uz tiesisko pa??v?bu vai jebkuru citu l?dzekli un kas izriet no valsts ties?b?m vai ES ties?b?m, pret jebkuru nodok?u iest?des m??in?jumu sniegt pazi?ojumu par nodokli, ar kuru tam tiktu uzlikts pien?kums samaks?t PVN summu par sniegtajiem pakalpojumiem?

b) ir noz?me tam, ka komersants vienlaikus ar nodok?u iest?di un pakalpojumu sniedz?ju zin?ja, ka pakalpojumu sniegšana faktiski nav atbr?vota no PVN, vai tam ir bijušas t?das pašas iesp?jas to uzzin?t k? nodok?u iest?dei un pakalpojumu sniedz?jam un tas ir var?jis ierosin?t samaks?t saist?b? ar pakalpojumu sniegšanu maks?jamo PVN (kas ir apr??in?ts, atsaucoties uz pakalpojumu sniegšanas komerci?lo cenu), lai PVN tiktu nodots nodok?u iest?dei, bet to nav izdar?jis?”

Par Tiesas kompetenci

19 No Līguma par Lielbritānijas un Ziemeļrīgas Apvienotās Karalistes izstāšanos no Eiropas Savienības un Eiropas Atomenerģijas kopienas (OV 2020, L 29, 7. lpp.), kas stājas spēkā 2020. gada 1. februārī, 86. panta izriet, ka Tiesas kompetencē ir sniegt prejudiciālus nolikumus par Apvienotās Karalistes tiesu un tribunālu pieprasījumiem [sniegt prejudiciālu nolikumu], kas iesniegti līdz noteiktajam pabeigšanas perioda beigām, tas ir, 2020. gada 31. decembrim, kā tas ir šī Līguma gadījumā.

Par prejudiciāliem jautājumiem

Par pirmo, otro un ceturto jautājumu

20 Ar pirmo, otro un ceturto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzātāja bēstojuma jautājums, vai Direktīvas 2006/112 168. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka var uzskatīt, ka PVN ir maksājams vai samaksāts šīs tiesību normas izpratnē, un ka tādā nodokļu maksātājs to var atskaitīt, ja, pirmkārt, šis pārdotājs minētais un tā pakalpojumu sniedzājs, pamatojoties uz valsts iestāžu veiktu kārtošanu Savienības tiesību interpretāciju, ir nepareizi secinājuši, ka attiecīgie pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, un ja līdz ar to izsniegtajos rēķinos tas nav norādīts, tādēļ apstākļos, kad starp šiem diviem subjektiem nosūtītajā līgumā ir paredzēts, ka, ja šis nodoklis ir maksājams, tā izmaksas ir jāsedz pakalpojuma saņēmējam un, otrkārt, savlaicīgi nav veiktas nekādas darbības PVN atgāšanai, kā rezultātā attiecībā uz jebkādu pakalpojuma sniedzēju un nodokļu un muitas administrācijas rēķinu, lai atgātu nesamaksāto PVN, ir iestājies noilgums.

21 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru Direktīvas 2006/112 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitēšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Jo pašā šīs tiesības ir izmantojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti darījumiem, kuri ir veikti iepriekšējā posmā (spriedums, 2018. gada 12. aprīlis, *Biosafe – Indústria de Reciclagens*, C-8/17, EU:C:2018:249, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Tomēr šāms tiesību jautājums uz nodokļa atskaitēšanu ir jāatbilst Direktīvas 2006/112 prasībām un it pašā tās 168. panta a) punktā paredzētajai prasībai – saskaņā ar kuru PVN, kura atskaitēšana tiek prasīta, ir maksājams vai samaksāts.

23 Vispirms attiecībā uz jautājumu, vai PVN var uzskatīt par samaksātu tādēļ, ka tādēļ apstākļos, kādi ir pamatlietā, būtu jāuzskata, kā apgalvo *Zipvit*, ka PVN ir iekauts cenā, kura ir samaksāta, pamatojoties gan uz principiem, kas izriet no 2013. gada 7. novembra sprieduma *Tulic* un *Plavo* (C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722), gan uz Direktīvas 2006/112 90. un 185. pantu, ir jāatgādina, ka šis sprieduma 43. punkts Tiesa nosprieda, ka Direktīva 2006/112 ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, ja puses ir vienojušās par preces cenu, neko neminot par PVN, un ja šīs preces piegādātājs ir subjekts, kuram ir jāmaksā par darījumu, kas ir apliekams ar nodokli, maksājams PVN, ir jāuzskata, ka PVN jau ir ietverts noliktajā cenā, ja piegādātājam nav iespējas no pircēja atgūt PVN, ko ir pieprasījis samaksāt nodokļu administrācija.

24 Šī interpretācija it pašā ir balstīta uz Direktīvas 2006/112 pamatprincipu, saskaņā ar kuru PVN sistēmas mērķis ir aplikt ar nodokli vienīgi galapatērētāju (spriedums, 2013. gada 7. novembris, *Tulic* un *Plavo*, C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722, 34. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

25 Tomēr, ja pārdošanas līgums ir ticis nosūtīts, nenorādot PVN, tad gadījumā, ja piegādātājs saskaņā ar valsts tiesību jautājumu nevar atgūt no pircēja PVN, ko vēlāk ir pieprasījis samaksāt nodokļu administrācija, visas cenas, neveicot PVN atskaitējumu, iemēšanas vērā kā summas, kurai ir piemērojams PVN, sekas būtu tādas, ka PVN būtu jāmaksā šim piegādātājam un tas tādējādi būtu

pretrun? principam, saska?? ar kuru PVN ir nodoklis par pat?ri?u, kas ir j?sedz galapat?r?t?jam (spriedums, 2013. gada 7. novembris, *Tulic? un Plavo?in*, C?249/12 un C?250/12, EU:C:2013:722, 35. punkts).

26 Š?da ?emšana v?r? turkl?t b?tu pretrun? ar? noteikumam, saska?? ar kuru nodok?u administr?cija nevar k? PVN iekas?t summu, kas p?rsniedz nodok?a maks?t?ja sa?emto summu (spriedums, 2013. gada 7. novembris, *Tulic? un Plavo?in*, C?249/12 un C?250/12, EU:C:2013:722, 36. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

27 Cit?di savuk?rt b?tu tad, ja pieg?d?t?jam saska?? ar valsts ties?b?m b?tu iesp?ja noteiktajai cenai pieskait?t papildu summu, kas atbilst attiec?gajam dar?jumam piem?rojamajam nodoklim, un atg?t to no personas, kura ir ieg?d?jusies preci (spriedums, 2013. gada 7. novembris, *Tulic? un Plavo?in*, C?249/12 un C?250/12, EU:C:2013:722, 37. punkts).

28 Tom?r, k? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, pamatlietas apst?k?i atš?iras no apst?k?iem šaj? spriedum?.

29 Proti, no t? izriet, ka starp *Zipvit* un *Royal Mail* nosl?gtaj? l?gum? bija skaidri paredz?ts, ka pakalpojuma cena ir izteikta bez PVN un ka gad?jum?, ja PVN tom?r ir maks?jams, t? izmaksas b?tu j?sedz uz??m?jam.

30 Turkl?t, k? izriet no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem, nebija t?, ka *Royal Mail* no juridisk? viedok?a nebija iesp?jams no *Zipvit* atg?t k??daini nesamaks?to PVN summu p?c tam, kad t? uzzin?ja, ka t?s sniegtie pakalpojumi bija j?apliek ar PVN.

31 T? k? šaj? kontekst? *Royal Mail* tom?r attur?j?s atg?t PVN summu no *Zipvit* un ?emot v?r? faktu, ka nodok?u un muitas administr?cija pati atteic?s atg?t PVN no š? pakalpojumu sniedz?ja, pamatojoties uz apsv?rumiem, kas tostarp ir saist?ti ar tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bu, ir j?konstat?, ka cena, par kuru *Zipvit* tika izrakst?ts r??ins par pasta pakalpojumu sniegšanu, ir cena bez PVN. ?emot v?r?, ka PVN ir nodoklis, kas katr? stadij? ir j?maks? tikai par pievienoto v?rt?bu un kas galu gal? ir j?sedz tikai galapat?r?t?jam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 7. augusts, *Viking Motors u.c.*, C?475/17, EU:C:2018:636, 33. punkts), t?ds nodok?a maks?t?js k? *Zipvit* nevar pras?t atskait?t PVN summu, par kuru tas nav izrakst?ts r??ins un kuru tas t?nad nav p?rnesis uz galapat?r?t?ju.

32 Šo interpret?ciju neatsp?ko *Zipvit* arguments, kas attiecas uz valsts ties?bu norm?m, ar kur?m transpon? Direkt?vas 2006/112 90. un 185. pantu. Proti, t? k? PVN summa nekad nav piem?rota cenai par pakalpojumu, ko *Royal Mail* sniedza *Zipvit*, nevar b?t runa par summas, kurai uzliek nodokli, samazin?šanu Direkt?vas 2006/112 90. panta izpratn?, ne ar? par priekšnodok?a atskait?šanas kori??šanu š?s direkt?vas 185. panta izpratn?, jo šie panti ir piem?rojami tikai, cikt? PVN ir ticis piem?rots cenai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 15. oktobris, E. (PVN – Nodok?a b?zes samazin?šana), C?335/19, EU:C:2020:829, 21. un 37. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

33 L?dz ar to t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, nevar tikt uzskat?ts, ka PVN ir iek?auts cen?, kuru maks? pakalpojumu sa??m?js.

34 Š?dos apst?k?os ceturtaj? jaut?jum? min?tie apst?k?i, kas attiecas uz pakalpojumu sniedz?ja tiesisko pa??v?bu, uz kuru nodok?u un muitas administr?cij? var atsaukties, iesniedzot korekcijas pieteikumu, un par to, ka pakalpojumu sa??m?js nav samaks?jis šo nodokli, kad tas uzzin?ja par pie?auto k??du, kaut ar? gan nodok?u un muitas administr?cija, gan pakalpojumu sniedz?js zin?ja, ka PVN bija j?piem?ro, nevar main?t šo anal?zi.

35 No t? izriet, ka Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? PVN nevar tikt uzskat?ts par samaks?tu š?s ties?bu normas izpratn?.

36 Turpin?jum? attiec?b? uz jaut?jumu, vai š?dos apst?k?os PVN tom?r var?tu tikt uzskat?ts par maks?jumu min?t?s ties?bu normas izpratn?, ir j?atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 167. pant? ir paredz?ts, ka atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams.

37 No Tiesas judikat?ras izriet, ka j?dziens “maks?jams” Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punkta izpratn? attiecas uz iekas?jumu nodok?a par?du un t?d?j?di noz?m?, ka nodok?a maks?t?jam ir pien?kums samaks?t PVN summu, kuru tas v?las atskait?t k? priekšnodokli (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 29. marts, *Véleclair*, C?414/10, EU:C:2012:183, 20. punkts).

38 Lai gan ir taisn?ba, ka Direkt?vas 2006/112 63. pant? ir paredz?ts, ka PVN k??st iekas?jams br?d?, kad ir veikta pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana, ir j?nor?da – ar to vien, ka tiek uzskat?ts, ka pakalpojums, kas ir atbr?vots no PVN, galu gal? – p?c tam, kad tas ir sniegts, – ir apliekams ar šo nodokli, nepietiek, lai uzskat?tu, ka šis nodoklis ir atskait?ms, ja š? pakalpojuma sa??m?jam nav izsniegts neviens t? samaksas piepras?jums, kaut ar? pakalpojumu sniedz?jam nav neiesp?jami š?du piepras?jumu v?rst pret šo sa??m?ju.

39 Visbeidzot, ar? ceturtaj? jaut?jum? min?tie apst?k?i, kas ir atg?din?ti š? sprieduma 34. punkt?, nevar main?t šo anal?zi.

40 No t? izriet, ka Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? nevar uzskat?t, ka PVN ir maks?jams š?s ties?bu normas izpratn?.

41 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo, otro un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka nevar uzskat?t, ka PVN ir maks?jams vai samaks?ts š?s ties?bu normas izpratn? un ka t?tad nodok?u maks?t?js to nevar atskait?t, ja, pirmk?rt, šis p?d?jais min?tais un t? pakalpojumu sniedz?js, pamatojoties uz valsts iest?žu veiktu k??daiņu Savien?bas ties?bu interpret?ciju, ir nepareizi secin?juši, ka attiec?gie pakalpojumi ir atbr?voti no PVN, un ja l?dz ar to izsniegtajos r??inos tas nav nor?d?ts, t?dos apst?k?os, kad starp šiem diviem subjektiem nosl?gtaj? l?gum? ir paredz?ts, ka, ja šis nodoklis ir maks?jams, t? izmaksas ir j?sedz pakalpojuma sa??m?jam un, otrk?rt, laikus nav veiktas nek?das darb?bas PVN atg?šanai, k? rezult?t? attiec?b? uz jebk?du pakalpojuma sniedz?ja un nodok?u un muitas administr?cijas r?c?bu, lai atg?tu nesamaks?to PVN, ir iest?jies noilgums.

Par trešo jaut?jumu

42 Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?va 2006/112 ir j?interpret? t?d?j?di, ka pakalpojumu, kas k??daiņi atbr?voti no PVN, sa??m?js var atsaukties uz ties?b?m atskait?t maks?jamo vai priekšnodokl? samaks?to PVN, ja vi?am nav r??inu, kuros b?tu nor?d?tas š?s direkt?vas 226. panta 9. un 10. punkt? paredz?t?s zi?as.

43 ?emot v?r? atbildi uz pirmo, otro un ceturto jaut?jumu, atbilde uz trešo jaut?jumu pamatliet? neš?iet nepieciešama.

Par ties?šan?s izdevumiem

44 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 šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 168. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka nevar uzskatīt, ka pievienotās vērtības nodoklis (PVN) ir maksājams vai samaksāts un ka tāpēc nodokļu maksātājs to nevar atskaitīt, ja, pirmkārt, šis pārdzais minētais un tā pakalpojumu sniedzājs, pamatojoties uz valsts iestāžu veiktu kārtošanu Savienības tiesību interpretāciju, ir nepareizi secinājuši, ka attiecīgā pakalpojumi ir atbrīvoti no PVN, un ja līdz ar to izsniegtajos rēķinos tas nav norādīts, tādēļ apstāvēs, kad starp šiem diviem subjektiem noslēgtajā līgumā ir paredzēts, ka, ja šis nodoklis ir maksājams, tā izmaksas ir jāsedz pakalpojuma saņēmējam un, otrkārt, laikus nav veikta nekādas darbības PVN atgāšanai, kā rezultātā attiecībā uz jebkādu pakalpojuma sniedzēju un nodokļu un muitas administrācijām rēķinā, lai atgātu nesamaksāto PVN, ir iestāties noilgums.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.