

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2022. gada 8. decembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 42. panta a) punkts – 197. panta 1. punkta c) apakšpunkts – 226. panta 11a. punkts – 141. pants – Atbrīvojums – Trāspusējs darījums – Piegādes gala saņēmēja kā atbildīgā par PVN nomaksu norādīšana – Rēķini – Norāde “Nodokļa apgrieztā maksāšana” – Obligāts raksturs – Šīs norādes neesamība rēķinā – Rēķina labošana ar atpakaļejošu spēku

Lietā C-247/21

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Verwaltungsgerichtshof* (Augstākā administratīvā tiesa, Austrija) iesniedzusi ar 2021. gada 8. aprīļa lēmumu, kas Tiesā reģistrēts 2021. gada 20. aprīlī, tiesvedībā

Luxury Trust Automobil GmbH

pret

Finanzamt Österreich,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: trešās palātas priekšsēdētāja K. Jirīme [K. Jürimäe] (referente), kas pilda astotās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši N. Pissarra [N. Piçarra] un N. Jāskinens [N. Jääskinen],

ģenerālvokāte: J. Kokote [J. Kokott],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā atbildējumus, ko snieguši:

– *Luxury Trust Automobil GmbH* vērā – M. Huber, nodokļu konsultants un eksperts grāmatvedis, un S. Lacha, nodokļu konsultants,

– Austrijas valdības vērā – M. Augustin, A. Posch un J. Schmoll, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vērā – R. Pethke un V. Uher, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2022. gada 14. jūlija 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 kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV

2006, L 347, 1. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2010. gada 13. j?lija Direkt?vu 2010/45/ES (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), 42. panta a) punktu, lasot to kopsakar? ar š?s direkt?vas 197. panta 1. punkta c) apakšpunktu un min?t?s direkt?vas 219.a pantu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *Luxury Trust Automobil GmbH* un *Finanzamt Österreich* (Austrijas Finanšu p?rvalde, turpm?k tekst? – “finanšu p?rvalde”) saist?b? ar pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN), kas šim uz??mumam tika uzlikts par 2014. taks?cijas gadu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

PVN direkt?va

3 PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punkt? ir noteikts:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

[..]

b) pre?u ieg?dei Kopienas iekšien?, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic –

i) nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds, vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, ja p?rdev?js ir nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds un kam nav ties?bu uz 282. l?dz 292. pant? paredz?to mazo uz??mumu atbr?vošanu no nodok?a un uz ko neattiecas 33. vai 36. pants.”

4 Š?s direkt?vas V sada?as nosaukums ir “To dar?jumu vieta, par kuriem uzliek nodokli”. Š?s sada?as 2. noda?? iek?autajos 40.–42. pant? ir defin?ta vieta pre?u ieg?dei Kopienas iekšien?.

5 Saska?? ar š?s pašas direkt?vas 40. pantu “par vietu pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? uzskata vietu, kur preces atrodas br?d?, kad beidzas nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam”.

6 PVN direkt?vas 41. pant? ir preciz?ts:

“Neskarot 40. pantu, uzskata, ka vieta 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punkt? min?tajai pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? ir t?s dal?bvalsts teritorij?, kas pieš??rusi PVN identifik?cijas 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.”

7 Š?s direkt?vas 42. pants ir formul?ts š?di:

“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.”

8 Min?t?s direkt?vas IX sada?as nosaukums ir “Atbr?vojumi”. Š?s sada?as 4. noda?a ir velt?ta atbr?vojumiem, ko piem?ro dar?jumiem Kopienas iekšien?. Š?s noda?as 2. ieda?a attiecas uz atbr?vojumiem pre?u ieg?dei Kopienas iekšien?. Š? pašas direkt?vas iepriekšmin?taj? ieda?? iek?autaj? 141. pant? ir noteikts:

“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.”

9 PVN direkt?vas XI sada?as “Nodok?a maks?t?ju un dažu t?du personu pien?kumi, kas nav nodok?a maks?t?jas” 197. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“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 pre?u sa??m?ja dal?bvalst?, ir sagatavojis r??inu saska?? ar 3. noda?as 3. l?dz 5. ieda?u.”

10 Š?s direkt?vas 219.a pant? ir noteikts:

“Neskarot 244. l?dz 248. pantu, piem?ro š?dus noteikumus:

1) uz r??ina pies?t?šanu attiecas t?s dal?bvalsts noteikumi, kur? pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu uzskata par veiktu saska?? ar V sada?as noteikumiem;

2) atk?pjoties no 1. punkta, uz r??ina pies?t?šanu attiecas t?s dal?bvalsts noteikumi, kur? ir pieg?d?t?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur? tam ir past?v?ga iest?de, no kuras ir veikta attiec?g? pieg?de, vai – ja nav š?das saimniecisk?s darb?bas past?v?g?s vietas vai past?v?gas iest?des – t?s dal?bvalsts noteikumi, kur? ir pieg?d?t?ja past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta, ja:

a) pieg?d?t?js neveic uz??m?jdarb?bu dal?bvalst?, kur? pre?u pieg?di vai pakalpojumu

sniegšanu uzskata par veiktu saskaņā ar V sadaļas noteikumiem, vai viņa iestāde šajā dalībvalstī nepiedalās piegādāt 192.a panta nozīmē, un par PVN nomaksu atbildīga ir persona, kam piegādātas preces vai sniegti pakalpojumi.

Tomēr gadījumos, kad rēķinu izsniedz pircējs vai pakalpojumu saņēmējs (pašaprēķins), piemēro 1. punktu;

b) uzskata, ka preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana nav veikta Kopienā saskaņā ar V sadaļas noteikumiem.”

11 Rēķinu saturs ir precizēts minētās direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 4. iedaļā. Šīs pašas direktīvas 226. pantā k? vien? no šīs iedaļas noteikumiem ir noteikts:

“Neskarot šajā direktīvā paredzētos šīs noteikumus, saskaņā ar 220. un 221. pantu izsniegtos rēķinos PVN vajadzībām obligāti jānorāda šādas ziņas:

[..]

11 a) ja par PVN nomaksu ir atbildīgs pircējs vai pakalpojumu saņēmējs – atsauce “nodokļa apgrieztā maksāšana”;

[..].”

Direktīva 2010/45

12 Direktīvas 2010/45 7. apsvērumā ir formulēts šādi:

“Būtu jāveic daži grozījumi prasības attiecībā uz rēķinos sniedzamo informāciju, lai nodrošinātu labāku nodokļa kontroli, lai pārrobežu un iekšzemes piegāžu reglamentāciju padarītu vienkāršāku un lai veicinātu rēķinu piesūtīšanu elektroniski.”

Austrijas tiesības

13 1994. gada 23. augusta *Umsatzsteuergesetz 1994* (1994. gada Apgrozījuma nodokļa likums; *BGBI.* 663/1994) 2014. gadā piemērojamās redakcijas (*BGBI.* I, Nr. 112/2012; turpmāk tekstā – “*UStG 1994*”) 3. panta “Iegādes Kopienas iekšienē vieta” 8. punkts ir formulēts šādi:

“Iegāde Kopienas iekšienē notiek tās dalībvalsts teritorijā, kurā atrodas prece pārvadājuma vai nosūtīšanas beigās. Ja attiecībā pret piegādātāju pircējs izmanto PVN maksātāja reģistrācijas numuru, ko tam piešķirusi cita dalībvalsts, iegādi uzskata par veiktu šīs dalībvalsts teritorijā līdz brīdim, kad pircējs pierāda, ka iegāde ir aplikta ar nodokli pirmajā teikumā minētajā dalībvalstī. Pierādījuma gadījumā *mutatis mutandis* piemēro 16. pantu.”

14 *UStG 1994* 25. pantā “Trāspusēja darījums” ir paredzēts:

“J?dziens

25. pants (1) Trāspusēja darījums tiek veikts tad, kad trās uzņēmji trās dažādās dalībvalstīs noslīdz piegādes darījumus par vienu un to pašu preci, š? prece non?k tieši no pirm? piegādāt?ja pie p?d?j? pirc?ja un ir izpild?ti 3. punktā minētie nosacījumi. Min?tais ir sp?k? ar? tad, ja p?d?jais pirc?js ir juridiska persona, kas nav uzņēmjs vai preci neiegādājas savam uzņēmumam.

Iegādes Kopienas iekšienē vieta trāspusēja darījuma gadījumā

(2) Iegāde Kopienas iekšienē 3. panta 8. punkta otrā teikuma izpratnē ir uzskatāma par apliktu

ar nodokli, ja uz??m?js (pirc?js) pier?da, ka ir veikts tr?spus?js dar?jums un ka tas 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 apgroz?juma nodok?a, 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 Kopienas teritorij? ir re?istr?ts apgroz?juma nodok?a maks?t?js;
- b) ieg?de notiek turpm?kas uz??m?ja (pirc?ja) valsts teritorij? pieg?des t?dam uz??m?jam vai juridiskajai personai nol?k?, kas valsts teritorij? ir re?istr?ts apgroz?juma nodok?a maks?t?js;
- c) ieg?d?to pre?u izcelsme ir cita dal?bvalsts nek? t?, kur? uz??m?js (pirc?js) ir re?istr?ts apgroz?juma nodok?a maks?t?js;
- d) pilnvaras r?koties ar ieg?d?taj?m prec?m uzreiz p?riet no pirm? uz??m?ja vai pirm? pirc?ja uz p?d?jo pirc?ju (sa??m?js);
- e) nodoklis atbilstoši 5. pantam ir j?maks? sa??m?jam.

R??ina izrakst?šana, ko veic pirc?js

(4) R??ins tiek izrakst?ts saska?? ar t?s dal?bvalsts ties?bu norm?m, no kuras pirc?js vada savu uz??mumu. Ja pieg?di veic pirc?ja past?v?gais uz??mums, ir j?piem?ro t?s dal?bvalsts ties?bas, kur? atrodas past?v?gais uz??mums. Ja pre?u pirc?js vai pakalpojumu sa??m?js, uz kuru p?riet nodok?a samaksas pien?kums, nor??in?s kred?tr??ina veid?, r??ins ir j?izraksta saska?? ar t?s dal?bvalsts ties?bu norm?m, kur? tiek veikta pieg?de.

Ja r??ina izrakst?šanai ir j?piem?ro š? feder?l? likuma normas, r??in? papildus ir j?nor?da š?da inform?cija:

- tieša nor?de par tr?spus?ja dar?juma Kopienas iekšien? veikšanu un p?d?j? pirc?ja nodok?a samaksas pien?kumu,
- PVN maks?t?ja re?istr?cijas numurs, kuru uz??m?js (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, kas ir atbild?ga par nodok?a nomaksu

(5) Tr?spus?ja dar?juma gad?jum? nodoklis ir j?maks? ar nodokli apliekam?s pieg?des sa??m?jam, ja pirc?ja izrakst?tais r??ins atbilst 4. punkta pras?b?m.

Pirc?ja pien?kumi

(6) Lai izpild?tu deklar?šanas pien?kumu 2. punkta izpratn?, uz??m?jam kopsavilkuma pazi?ojum? ir j?nor?da š?da inform?cija:

- PVN maks?t?ja re?istr?cijas numurs valsts teritorij?, kuru tas ir izmantojis pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? un to turpm?kai pieg?dei;

- turpmākās uzņēmuma veiktais piegādes saņēmēja PVN maksājuma reģistrācijas numurs, kas tam ir ticis piešķirts nosūtīto vai transportēto preču galamērķa dalībvalstī;
- attiecībā uz katru no šiem saņēmējiem atlīdzību summa par piegādēm, ko uzņēmums šādā veidā veicis nosūtīto vai pārvadāto preču galamērķa dalībvalstī. Šīs summas ir jādeklarē par kalendārā gada ceturksni, kurā ir radies nodokļa samaksas pienākums.

Saņēmēja pienākumi

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

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

15 *Luxury Trust Automobil* ir Austrijā reģistrēta sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kas nodrošina starpniecības pakalpojumus un nodarbojas ar luksusa automašīnu pārdošanu vairākos valstīs gan Eiropas Savienībā, gan trešās valstīs.

16 2014. gadā *Luxury Trust Automobil* no Apvienotajā Karalistē dibinātā piegādātāja iegādājās transportlīdzekļus un pārdeva tos tīk uzņēmumam *M s.r.o.* (turpmāk tekstā – “uzņēmums M”) ar juridisko adresi Ēhijas Republikā. Šie transportlīdzekļi tika transportēti tieši no Apvienotās Karalistes uz Ēhijas Republiku.

17 Uzņēmumi, kas piedalījās šajās piegādēs, ir iesaistījušies ar savas reģistrācijas valsts PVN maksājuma numuru. Trīs *Luxury Trust Automobil* izrakstītajos rēķinos, kas datēti ar 2014. gada martu (turpmāk tekstā – “strādāgie rēķini”), tādā bija norādīts šis uzņēmuma Austrijas PVN maksājuma numurs, uzņēmuma M Ēhijas PVN maksājuma numurs un Apvienotajā Karalistē reģistrēta piegādātāja PVN maksājuma numurs. Šajos rēķinos bija ietverta arī norāde “No nodokļa atbrīvots trāspusis darījums Kopienas iekšienē”.

18 Kopsavilkuma paziņojumā par 2014. gada martu *Luxury Trust Automobil* norādīja uzņēmuma M Ēhijas PVN maksājuma numuru un paziņoja, ka runa ir par trāspusējiem darījumiem Kopienas iekšienē.

19 Nodokļu pārbaudītājam tika konstatēts, ka trāspusēja darījuma režīms nav piemērojams, jo pretēji tam, kas paredzēts *UStG 1994* 25. panta 4. punktā, strādāgajos rēķinos nebija nevienas norādes par pienākuma samaksāt nenomaksāto nodokli pārējiem. Līdz ar to runa esot par neizdevušos trāspusēju darījumu, kuru pēc tam nevarot pārveidot. Ēmot vērā *Luxury Trust Automobil* Austrijas PVN maksājuma numuru, iegādē Kopienas iekšienē Austrijā ir jāatzīst saskaņā ar *UStG 1994* 3. panta 8. punktu. Pamatojoties uz šiem elementiem, finanšu pārvalde ar 2016. gada 25. aprīļa lēmumu noteica PVN, kas *Luxury Trust Automobil* bija jāmaksā par 2014. gadu.

20 Iesniedzātāja norāda, ka pēc šīs nodokļu pārbaudes *Luxury Trust Automobil* esot labojis strādāgos rēķinus ar 2016. gada 23. maija koriģējošām piezīmēm, šiem rēķiniem pievienojot norādi par pienākuma samaksāt maksājamo nodokli pārējiem uzņēmumam M. Tomēr pierādījuma par šo koriģējošo piezīmju faktiski paziņošanu šim uzņēmumam nebija. Turklāt Ēhijas nodokļu pārvalde to kvalificēja kā “Missing Trader”. Proti, lai gan aplūkoto piegāžu izpildes laikposmā uzņēmums M esot reģistrēts Ēhijas Republikā kā PVN maksātājs, Ēhijas finanšu pārvalde neesot varējusi ar to sazināties un uzņēmums M par šīm piegādēm Ēhijas Republikā neesot nedz deklarējis, nedz samaksājis PVN.

21 Par finanšu pārvaldes 2016. gada 25. aprīļa lēmumu tika iesniegta sūdzība *Finanzamt Baden Mödling* (Bēdenes Mēdlingas Finanšu pārvalde, Austrija), kura šo sūdzību noraidīja. Pēc

tam *Luxury Trust Automobil* c?la pras?bu *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa, Austrija).

22 Š? tiesa uzskata, ka noteikumu par tr?spus?jiem dar?jumiem piem?rošana nav oblig?ta t?d? situ?cij?, k?da ir paredz?ta *UStG 1994* 25. panta 1. punkt?. Tr?spus?ja dar?juma starpniekam, k?ds šaj? gad?jum? ir *Luxury Trust Automobil*, b?tu ties?bas izv?l?ties, vai attiec?b? uz noteiktu pieg?di tas v?las vai nev?las, lai šie noteikumi tiktu piem?roti. Š?s ties?bas b?tu j?izmanto attiec?g? dar?juma ?stenošanas br?d?.

23 Šaj? kontekst?, ja šis dar?juma starpnieks v?las sa?emt ieg?des Kopienas iekšien? galam?r?a dal?bvalst? atbr?vojumu no nodok?a un ar šo ieg?di saist?t? maks?jam? nodok?a pien?kumu nodot t? gala sa??m?jam, tam b?tu j?sagatavo r??ins, kur? ir ietvertas *UStG 1994* 25. panta 4. punkt? min?t?s nor?des. Tom?r str?d?gaj?s r??inos nebija ietverta šaj? ties?bu norm? paredz?t? nor?de, ka p?d?jais pirc?js ir atbild?gs par PVN nomaksu.

24 L?dz ar to *UStG 1994* 25. pants nav piem?rojams un attiec?gais dar?jums ir j?apl?ko, ?emot v?r? š? likuma visp?r?g?s normas. Saska?? ar t?m, t? k? *Luxury Trust Automobil* izmantoja savu Austrijas PVN maks?t?ja numuru, tas veica ieg?di Kopienas iekšien? Austrij?. T?d?j?di esot j?uzskata, ka ieg?de ir veikta Austrij? l?dz br?dim, kad šis uz??mums pier?da, ka š? ieg?de ir aplikta ar nodokli ?ehijas Republik?. T? k? šis nosac?jums nav izpild?ts, min?tajam uz??mumam neesot ties?bu uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu par min?to ieg?di.

25 *Luxury Trust Automobil* par *Bundesfinanzgericht* (Feder?l? finanšu tiesa) spriedumu iesniedza rev?zijas s?dz?bu (*Revision*) *Verwaltungsgerichtshof* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Austrija), kas ir iesniedz?jtiesa šaj? liet?.

26 Pamatlieta attiecas uz aplikšanu ar nodokli, kas ir j?maks? saska?? ar *UStG 1994* 3. panta 8. punkta otro teikumu, proti, par papildu aplikšanu ar nodok?iem par ieg?di Kopienas iekšien?, kas tiek uzskat?ta par t?du, jo tiek izmantots Austrijas PVN maks?t?ja numurs.

27 Šaj? kontekst? *Verwaltungsgerichtshof* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nor?da uz trim iesp?jam?m probl?m?m.

28 Pirmk?rt, š? tiesa konstat?, ka no PVN direkt?vas 41. panta pirm?s da?as izriet, ka ieg?de Kopienas iekšien? ir uzskat?ma par notikušu t?s dal?bvalsts teritorij?, kura ir pieš??rusi šai ieg?dei izmantoto PVN maks?t?ja numuru. Tom?r saska?? ar š?s direkt?vas 42. pantu tas neattiecas uz gad?jumiem, ja š?s pieg?des sa??m?js saska?? ar min?t?s direkt?vas 197. pantu ir noteikts k? atbild?gais par PVN nomaksu.

29 Šaj? zi?? PVN direkt?vas 197. panta 1. punkta c) apakšpunkt? esot paredz?ts, ka r??ins par š?du dar?jumu ir j?sagatavo saska?? ar š?s direkt?vas XI sada?as 3. noda?as 3.–5. ieda?u.

30 T?tad par PVN nomaksu atbild?g?s personas “nor?de” min?t?s direkt?vas 42. panta izpratn? past?vot tad, ja r??in? ir ietverta t?da nor?de k? t?, kas min?ta š?s pašas direkt?vas 226. panta 11.a punkt?, proti, “nodok?a apgriezt? maks?šana”.

31 Tom?r iesniedz?jtiesa uzskata – lai gan Direkt?vas 2010/45 7. apsv?rum? ir atbalst?ta strikta noteikumu par r??iniem iev?rošana, nor?des “nodok?a apgriezt? maks?šana” r??inos, kas attiecas uz tr?spus?jiem dar?jumiem, m?r?is ir nodrošin?t, lai p?d?jais pirc?js š?d? dar?jum? var?tu skaidri un viegli atz?t, ka uz to ir p?rg?jis pien?kums samaks?t nenomaks?to nodokli. Š? tiesa uzskata, ka šis m?r?is var tikt sasniegts ar? ar nor?di “no nodok?a atbr?vots tr?spus?js dar?jums Kopienas iekšien?”, kas ir ietverta str?d?gajos r??inos, v?l jo vair?k tad, ja tiek ?emts v?r?, ka šajos r??inos nav nor?d?ta nek?da PVN summa, bet tajos min?t? summa ir skaidri noteikta k? “r??ina neto summa”.

32 Šķdos apstākļos neesot izslēgti, ka strādājošajiem iekārtotajiem norādē varētu atbilst Savienības tiesību paredzētajiem nosacījumiem, lai norādētu piegādes saņēmēju kā atbildīgo par PVN nomaksu.

33 Otrkārt, ja tas būtu, iesniedzējtiesa norāda, ka 2018. gada 19. aprīļa sprieduma *Firma Hans Bühler* (C-580/16, EU:C:2018:261) 49. punktā Tiesa ir nospriedusi, ka PVN direktīvas 42. panta a) punkts attiecas uz pamatnosacījumu, kas jāizpilda, lai tādā iegādē, kas ir aplūkota pamatlīgumā, kurā tika taisīts šis spriedums, tiktu uzskatīta par apliekamu ar PVN atbilstoši šīs direktīvas 40. pantam. Savukārt minētās direktīvas 42. panta b) punktā esot precizēta kārtība, kādā galamērķa dalībvalstī var pierādīt nodokļu ieturēšanu, kas ir jāuzskata par formāliem nosacījumiem.

34 Viens no materiāltiesiskajiem nosacījumiem atbilstoši 42. panta a) punktam paredzot, ka piegādes saņēmēja atbilstoši PVN direktīvas 197. pantam rīcinātā par šo piegādi ir norādīts kā atbildīgais par PVN nomaksu.

35 Šķdos apstākļos rīcinātā par priekšnodokļa atskaitījumu būtu jāuzskata par formāliem nosacījumiem, kurus parasti var labot, un labojumu piemēro ar atpakaļejošu spēku tajā gadā, kurā rīcinātā saskaņā ar to tika izrakstīta. Turklāt, pat ja PVN ir kādā iekārtotā rīcinātā, to varētu labot, ja tā autors pierāda savu labticību vai laikus pilnībā ir izslēdzis nodokļu ieņēmumu zaudēšanas risku.

36 Tomēr iesniedzējtiesa vālas noskaidrot, vai šāda labojuma iespēja pastāv arī attiecībā uz materiālo nosacījumu, it īpaši tāpēc, ka noteikumu par trāspusējiem darījumiem piemērošana nav saistoša, jo nodokļu maksātāji var nolemt neizmantot ar šiem noteikumiem izveidoto vienkāršošanas sistēmu.

37 Šajā kontekstā būtu arī jānosaka – vai pietiek ar to, ka rīcinātā autors to izlabo un nosūta attiecīgās piegādes saņēmējam, vai arī papildus ir nepieciešams, lai šīs adresēts veiktu labojumu. Saskaņā ar 2016. gada 15. septembra spriedumu *Senatex* (C-518/14, EU:C:2016:691) esot jānosaka arī iespējamais šāda labojuma atpakaļejošais spēks.

38 Treškārt, iesniedzējtiesa norāda, ka *Luxury Trust Automobil* atsaucas uz ģehijas tiesību piemērojamību. Tajās atšķirībā no Austrijas tiesību m netiekot prasīts, lai rīcinātā būtu ietverta norādē par pienākuma pabeigšanu samaksāt nenomaksāto nodokli. Lai noteiktu piemērojamības tiesības, tomēr esot nepieciešama PVN direktīvas 219.a panta interpretācija.

39 Šķdos apstākļos *Verwaltungsgerichtshof* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [PVN] direktīvas 42. panta a) punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas 197. panta 1. punkta c) apakšpunktu [...], ir jāinterpretē tādējādi, ka piegādes saņēmējs ir noteikts kā persona, kas ir atbildīga par nodokļa nomaksu, arī tad, ja rīcinātā, kurā netiek norādīts PVN, tiek iekārtota šāda atsaucē: “No nodokļa atbrīvots trāspusējs darījums Kopienas iekšienē”?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša:

a) Vai šādu atsauci rīcinātā vālk var pienācīgi labot (ar atsauci: “Trāspusējs darījums Kopienas iekšienē saskaņā ar *UStG* [1994] 25. pantu. Nodokļa samaksas pienākums pāriet uz preču pircēju vai pakalpojumu saņēmēju”)?

b) Vai, lai labojums būtu spēkā, labotais rīcinātā ir jāsaņem rīcinātā saņēmējam?

c) Vai labojums stājas spēkā ar atpakaļejošu datumu rīcina saskaņotājais izrakstīšanas dienā?

3) Vai [PVN] direktīvas 219.a pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ir jāpiemēro tās dalībvalsts tiesību normas par rīcību izrakstīšanu, kuras normas būtu piemērojams, ja rīcinātā "pircējs" (vēl) nav noteikts kā persona, kas ir atbildīga par nodokļa nomaksu; vai arī ir jāpiemēro tās dalībvalsts tiesību normas, kuras normas būtu piemērojamas, ja varētu uzskatīt, ka "pircējs" ir noteikts kā persona, kas ir atbildīga par nodokļa nomaksu?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

40 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 42. panta a) punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas 197. panta 1. punkta c) apakšpunktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka trāspusējā darījumā galīgais pircējs ir pamatoti norādīts kā atbildīgais par PVN nomaksu, ja starpnieka pircēja izsniegtajā rīcinātā nav ietverta norāde "Nodokļa apgrieztā maksāšana".

41 Vispirms jāatgādina, ka trāspusējs darījums ir tās darījums, ar kuru preču piegādātājs, kas PVN nolūkā ir identificēts pirmajā dalībvalstī, piegādā precī starpposma pircējam, kas PVN nolūkā ir reģistrēts otrajā dalībvalstī, kurš savukārt piegādā šo precī galīgajam pircējam, kurš PVN nolūkā ir reģistrēts trešajā dalībvalstī, un minētā prece ir tieši pārviesta no pirmās dalībvalsts uz trešo dalībvalsti.

42 Šim trāspusējam darījumam var piemērot atkāpes režīmu no PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunktā ietvertā noteikuma, saskaņā ar kuru PVN uzliek preču iegādām Kopienas iekšienē par atlīdzību kādas dalībvalsts teritorijā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 19. aprīlis, *Firma Hans Bühler*, C-580/16, EU:C:2018:261, 27. punkts).

43 Šīs atkāpes režīms paredz, pirmkārt, no nodokļa atbrīvot tādā starpposma pircēja veikto iegādā Kopienas iekšienē, kurš PVN nolūkā ir identificēts otrajā dalībvalstī, un, otrkārt, atlikt nodokļa nomaksu galīgajam pircējam, kas PVN nolūkā ir reģistrēts trešajā dalībvalstī, un starpposma pircējs ir atbrīvots no PVN identificēšanas pienākuma šajā peldējā minētajā dalībvalstī. Minētā sistēma izriet no saistības starp šīs direktīvas 40. pantā paredzēto noteikumu un tās 42. panta izrietošo atkāpi.

44 PVN direktīvas 40. pantā ir iekauts noteikums, saskaņā ar kuru par vietu preču iegādei Kopienas iekšienē uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad beidzas nosūtīšana vai transportēšana pircējam. Lai nodrošinātu pareizu šīs tiesību normas piemērošanu, šīs direktīvas 41. pantā ir paredzēts – ja pircējs nepierāda, ka iegāde ir aplūkta ar PVN saskaņā ar minētās direktīvas 40. pantu, iegādes Kopienas iekšienē vieta ir tās dalībvalsts teritorijā, kas piešārusi PVN maksātāja numuru, ar kuru pircējs ir veicis iegādi.

45 Šīs pašas direktīvas 42. pantā ir paredzēta atkāpe no minētā noteikuma piemērošanas PVN direktīvas 141. pantā definēto trāspusējo darījumu kontekstā, ja, no vienas puses, pircējs pierāda, ka viņš ir veicis attiecīgo iegādi Kopienas iekšienē vēlākas piegādes nolūkā, kura notikusi dalībvalsts teritorijā, kas savukārt ir noteikta saskaņā ar minētās direktīvas 40. pantu, un attiecībā uz kuru saņēmējs ir identificēts kā PVN maksātājs saskaņā ar minētās direktīvas 197. pantu, un ja, no otras puses, pircējs ir izpildījis pienākumus attiecībā uz kopsavilkuma paziņojuma iesniegšanu, kas ir paredzēti tās pašas direktīvas 265. pantā.

46 Saskaņā ar PVN direktīvas 197. panta 1. punkta c) apakšpunktu starpposma pircēja izrakstītais rīcins ir jāsagatavo saskaņā ar šīs direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–5. iedaļu

paredz?tajiem noteikumiem. Vien? no š?m min?t?s direkt?vas ties?bu norm?m – 226. panta 11.a punkt? – ir noteikts, ka r??in? ir j?b?t nor?dei “Nodok?a apgriezt? maks?šana”, ja pirc?js vai pakalpojumu sniedz?js ir atbild?gs par PVN nomaksu.

47 Šaj? zi??, lai atbild?tu uz pirmo jaut?jumu, ir j??em v?r? ne tikai PVN direkt?vas 42. panta a) punkta formul?jums, bet ar? t? konteksts un m?r?i, kam kalpo tiesiskais regul?jums, kur? ietilpst š? ties?bu norma (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 19. apr?lis, *Firma Hans Bühler*, C?580/16, EU:C:2018:261, 33. punkts).

48 Pirmk?rt, run?jot par PVN direkt?vas 42. panta formul?jumu, no t?, no vienas puses, izriet, ka runa ir par atk?pi no š?s direkt?vas 41. panta pirm?s da?as un, no otras puses, ka š?s atk?pes piem?rošana ir atkar?ga no t?, vai ir izpild?ti abi 42. panta a) un b) punkt? paredz?tie kumulat?vie nosac?jumi (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2018. gada 19. apr?lis, *Firma Hans Bühler*, C?580/16, EU:C:2018:261, 45. punkts).

49 Lai gan PVN direkt?vas 42. panta a) punkt? ir preciz?ts pamatnosac?jums, kurš j?izpilda, lai attiec?b? uz ieg?di, kas veikta tr?spus?j? dar?jum?, var?tu uzskat?t, ka par to ir maks?jams PVN saska?? ar š?s direkt?vas 40. pantu, min?t?s direkt?vas 42. panta b) punkt? ir izkl?st?ti form?lie nosac?jumi, saska?? ar kuriem ir j?iesniedz pier?d?jumi par aplikšanu ar nodokli p?rvad?juma galam?r?a dal?bvalst? vai Kopienas iekšien? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 19. apr?lis, *Firma Hans Bühler*, C?580/16, EU:C:2018:261, 49. punkts).

50 Otrk?rt, run?jot par kontekstu, k?d? iek?aujas PVN direkt?vas 42. pants, no Tiesas judikat?ras izriet, ka šaj? pant? ir preciz?ti un papildin?ti š?s direkt?vas 141. pant? paredz?t? vienk?ršošanas pas?kuma piem?rošanas nosac?jumi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 19. apr?lis, *Firma Hans Bühler*, C?580/16, EU:C:2018:261, 37. punkts). Gan PVN direkt?vas 42. panta a) punkt?, gan š?s direkt?vas 141. panta e) punkt? ir atsauce uz min?t?s direkt?vas 197. pantu, kur? savuk?rt ir noteikts, ka ir j?iev?ro š?s pašas direkt?vas XI sada?as 3. noda?as noteikumi, kur? ietilpst 226. pants.

51 No t? izriet, ka iz??muma rež?ma, kas piem?rojams tr?spus?jiem dar?jumiem, specifiskaj? kontekst? tr?spus?ja dar?juma starpposma pirc?js nevar aizst?t nor?di “Nodok?a apgriezt? maks?šana” ar citu nor?di, kam?r vien š?da atsauce ir skaidri paredz?ta PVN direkt?vas 226. panta 11.a punkt?.

52 Trešk?rt, šo interpret?ciju apstiprina PVN direkt?vas 42. un 141. pant? paredz?t? atk?pes rež?ma m?r?i.

53 Faktiski, lai gan min?t?s direkt?vas 141. panta m?r?is ir izvair?ties no t?, ka starpposma pirc?jam ir j?izpilda identifik?cijas un deklar?šanas pien?kumi pre?u galam?r?a dal?bvalst? (spriedums, 2018. gada 19. apr?lis, *Firma Hans Bühler*, C?580/16, EU:C:2018:261, 41. punkts), min?t?s direkt?vas 41. un 42. panta m?r?is ir nodrošin?t PVN nomaksu par apl?koto ieg?di Kopienas iekšien? gal?g? pirc?ja l?men?, izvairoties no š? dar?juma dubultas aplikšanas ar nodokli (spriedums, 2018. gada 19. apr?lis, *Firma Hans Bühler*, C?580/16, EU:C:2018:261, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

54 K? secin?jumu 46. punkt? ir apgalvojusi ?ener?ladvok?te – nor?des, kur?m ir j?b?t ietvert?m r??in? atbilstoši PVN direkt?vas 226. pantam, j?ga ir inform?t t? adres?tu par r??ina izrakst?t?ja veikt? dar?juma juridisko kvalifik?ciju. Šim m?r?im ir v?l jo liel?ka noz?me, ja r??ina izrakst?t?js uzskata, ka iz??muma k?rt? par PVN nomaksu ir atbild?gs nevis vi?š, bet gan pieg?des sa??m?js.

55 T? k? PVN direkt?vas 42. un 141. pant? paredz?tais atk?pes rež?ms ir fakultat?vs, tieši š?s

direktīvas 226. panta 11.a punktā paredzētā formalitāte ļauj nodrošināt, ka piegādes gala saņēmējs ir lietas kursos par savām nodokļu saistībām. Nodokļa apgrieztās maksāšanas sistēmas raksturīgā iezīme ir tieši tā, ka, ja starp piegādātāju un nodokļa maksātāju, kas ir piegādes saņēmējs, netiek veikts PVN maksājums, tas tā ir tāpēc, ka pārdājis minētais saistībās ar šo piegādi ir atbildīgs par šo nodokļa nomaksu (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2020. gada 2. jūlijs, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 22. punkts). Līdz ar to šajā ziņā nevar pastāvēt neskaidrība.

56 Ēmot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 42. panta a) punkts, skatot to kopsakarā ar šīs direktīvas 197. panta 1. punkta c) apakšpunktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka trāspusējā darījums galīgais pircējs nav pamatoti norādīts kā atbildīgais par PVN nomaksu, ja starpposma pircēja izsniegtajā rēķinā nav ietverta norāde “Nodokļa apgrieztā maksāšana”, kas minēta šīs direktīvas 226. panta 11.a punktā.

Par otro jautājumu

57 Ar otro jautājumu iesniedzātāja bēta bē vaicā, vai PVN direktīvas 226. panta 11.a punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā prasītā norādes “Nodokļa apgrieztā maksāšana” neietveršanu rēķinā var labot vālk, pievienojot atsauci, kurā ir precizēts, ka šis rēķins attiecas uz trāspusēju darījumu Kopienas iekšienā un ka nenomaksātā nodokļa samaksas pienākums pāriet uz piegādes saņēmēju.

58 Apstipriņošas atbildes uz šo otro jautājumu gadījumā šā tiesa jāūt, pirmkārt, vai šāda labojuma spēkā esamā ir atkarāga no tā, vai tas nonāk pie saņēmēja, un, otrkārt, vai labotajam rēķinā ir atpakaējošs spēks no sēkotnējā rēķinā izrakstēšanas dienas.

59 Šajā ziņā jāatāāina – lai gan Tiesa ir atzinusi, ka PVN neitralitātes pamatprincips paredā, ka priekšnodokļa atskaitēšana vai atmaksēšana ir pieāujama arā tad, ja nodokļu maksātāji nav izpildājuši konkrātas formāls prasābas, tomār ar nosacājumu, ka ir izpildātas citas bētiskās prasābas (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2007. gada 27. septembris, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 31. punkts, 2018. gada 19. aprālis, *Firma Hans Bühler*, C-580/16, EU:C:2018:261, 50. un 51. punkts, kā arī 2021. gada 21. oktobris, *Wilo Salmson France*, C-80/20, EU:C:2021:870, 76. punkts).

60 Runa ir par aplākoto darājumu aplikšanu ar nodokli, ēmot vērā to objektāvās raksturiezēmes (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2007. gada 27. septembris, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 30. punkts un tāā minētā judikatāra).

61 Līdz ar to nevar bēt runa par rēķinā labošānu, ja trākst nosacājuma tādas atāpes piemārošanai, kas savukārt ir piemārojama trāspusējiem darājumiem, kā, piemāram, PVN direktīvas 226. panta 11.a punktā prasītā norāde. Kā ēenerāadvokāte ir norādājusi secinājumu 57. un 61. punktā, tāda piemārošanas nosacājuma vālkā izpilde, kas nepieciešama pienākuma nomaksāt nesamaksāto PVN pārejai uz piegādes saņēmēju, nav uzskatāma par labojumu. Runa ir par pirmreizējo prasītā rēķinā izrakstēšanu, kurai nevar bēt atpakaējošs spēks.

62 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvārumus, uz otro jautājumu jāatbild, ka PVN direktīvas 226. panta 11.a punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā prasītā norādes “Nodokļa apgrieztā maksāšana” neietveršanu rēķinā nevar vālk labot, pievienojot atsauci, kurā precizēts, ka šis rēķins attiecas uz trāspusēju darājumu Kopienas iekšienā un ka nodokļa samaksas pienākums pāriet uz piegādes saņēmēju.

Par trešo jautājumu

63 Ar trešo jautājumu iesniedzjtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direktvas 219.a pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka taj? ir noteikts pien?kums piem?rot starpposma pirc?ja dal?bvalsts vai gal?g? pirc?ja dal?bvalsts ties?bu normas par r??inu izrakst?šanu.

64 Iesniedzjtiesai šai zi?? ir šaubas, jo pamata tiesved?b? *Luxury Trust Automobil* apgalvo, ka esot j?piem?ro ?ehijas ties?bas. Tom?r šaj?s norm?s neesot pras?bas par to, lai r??inos b?tu ietverta nor?de par pien?kuma samaks?t nenomaks?to nodokli p?reju.

65 Tom?r no atbild?m, kas sniegtas uz pirmajiem diviem jaut?jumiem, izriet, ka atbildei uz trešo jautājumu nav noz?mes pamatlietas izn?kum?.

66 T? k? str?d?gajos r??inos nebija nor?des “Nodok?a apgriezt? maks?šana”, gal?g? pirc?ja nor?d?šana par atbild?go par PVN nomaksu nav tikusi pien?c?gi veikta. L?dz ar to ir j?uzskata, ka pirc?jam starpniekam ir j?maks? šis nodoklis dal?bvalst?, kura tam ir pieš??rusi nodok?a maks?t?ja numuru, kuru tas ir izmantojis, lai veiktu attiec?go ieg?di Kopienas iekšien? saska?? ar PVN direktvas 41. panta pirmo da?u.

67 Katr? zi?? PVN direktvas 42. pant?, 141. panta e) punkt? un 226. panta 11.a punkt? noteikt?s pras?bas daž?d?s dal?bvalst?s nevar b?t atš?ir?gas. Iesniedzjtiesai ir pien?kums interpret?t pamatliet? piem?rojam?s ties?bas saska?? ar Savien?bas ties?b?m neatkar?gi no t?, vai runa ir par pirc?ja starpnieka dal?bvalsts vai gal?g? pirc?ja dal?bvalsts ties?b?m (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2020. gada 18. novembris, *DelayFix*, C?519/19, EU:C:2020:933, 51. punkts).

68 ?emot v?r? iepriekš min?tos iemeslus, uz trešo jautājumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

69 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedzjties?, t?p?c 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 (astot? pal?ta) nospriež:

1) **Padomes Direktvas 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 Direktvu 2010/45/ES, 42. panta a) punkts, skatot to kopsakar? ar groz?t?s direktvas 2006/112 197. panta 1. punkta c) apakšpunktu,**

ir j?interpret? t?d?j?di, ka

tr?spus?j? dar?jum? gal?gais pirc?js nav pamatoti nor?d?ts k? atbild?gais par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) nomaksu, ja starpposma pirc?ja izsniegtaj? r??in? nav ietverta nor?de “Nodok?a apgriezt? maks?šana”, kas min?ta groz?t?s direktvas 2006/112 226. panta 11.a punkt?.

2) **Direktvas 2006/112, kas groz?ta ar Direktvu 2010/45, 226. panta 11.a punkts**

ir j?interpret? t?d?j?di, ka

šaj? ties?bu norm? pras?t?s nor?des “Nodok?a apgriezt? maks?šana” neietveršanu
r??in? nevar labot v?l?k, pievienojot atsauci, kur? preciz?ts, ka šis r??ins attiecas uz
tr?spus?ju dar?jumu Kopienas iekšien? un ka nodok?a samaksas pien?kums p?riet uz
pieg?des sa??m?ju.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.