

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2022. gada 1. augusts (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Sestā direktīvā 77/388/EEK – 2. panta 1. punkts – Piemērošanas joma – Ar nodokli apliekami darījumi – 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts – Transporta pakalpojumu sniegšanas vieta – Tirdzniecības kruģi pa Mozeli – Upe ar kondomināta statusu

Lietā C-294/21

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Kasācijas tiesa, Luksemburga) iesniegusi ar 2021. gada 6. maija lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2021. gada 10. maijā, tiesvedībā

État luxembourgeois,

Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA

pret

Navitours Sàrl,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], Tiesas priekšsēdētāja vietnieks L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], kas pilda pirmās palātas tiesneša pienākumus, tiesneši I. Ziemeļe, P. Dž. Švērebs [P. G. Xuereb] un A. Kumins [A. Kumin] (referenti),

ģenerālvokāls: M. Špunars [M. Szpunar],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā atbildējumus, ko snieguši:

- Navitours Sàrl vārdā – C. Kaufhold, avocat,
- Luksemburgas valdības vārdā, – A. Germeaux un T. Uri, pārstāvji, kam palīdz F. Kremer, avocat,
- Vācijas valdības vārdā – J. Möller un P.-L. Krüger, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – A. Armenia un V. Uher, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāla secinājumus 2022. gada 7. aprīlī tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris) (OV 1991, L 376, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 2. panta 1. punktu un 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *État luxembourgeois* (Luksemburgas valsts), kā arī *Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA* (Luksemburgas Reģistrācijas, nodokļu un PVN administrācija; turpmāk tekstā – “Luksemburgas nodokļu administrācija”) un *Navitours Sàrl* par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) piemērošanu tās rīcībā navigācijas pakalpojumiem, ko šī sabiedrība sniedz uz Mozeles upes.

Atbilstošās tiesību normas

Starptautiskās tiesības

3 Saskaņā ar Luksemburgas Lielhercogistes un Vācijas Federatīvās Republikas Nolīguma par kopīgās robežas noteikšanu starp abām valstīm, kas parakstītas Luksemburgā 1984. gada 19. decembrī (turpmāk tekstā – “1984. gada 19. decembra nolīgums”), 1. pantu:

“Visur, kur Mozele, Zauere un ūra veido robežu saskaņā ar 1816. gada 26. jūnija līgumu, tai ir kopīga teritorija, pār kuru abas līgumslēdzējās valstis īsteno kopīgu suverenitāti.”

4 Šis nolīguma 5. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Līgumslēdzējās valstis reglamentē jautājumus par tiesībām, ko piemēro kopīgā teritorijā, uz kuru attiecas kopīgā suverenitāte, noslēdzot papildu nolīgumu.”

Savienības tiesības

5 Sestā direktīva kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizstāta ar Padomes Direktīvu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.). Tomēr, ņemot vērā pamatlietas faktus, tai ir piemērojama Sestā direktīva.

6 Saskaņā ar šīs direktīvas 2. panta 1. punktu pievienotās vērtības nodoklis ir jāmaksā “par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rīkojas”.

7 Minētās direktīvas 3. panta 1. –3. punkts bija paredzēts:

“1. Šajā direktīvā:

“dalībvalsts teritorija” nozīmē valsts teritoriju, kas attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikta 2. un 3. punktā,

[..]

2. Šajā direktīvā “valsts teritorija” ir apgabals, kurā piemēro Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līgumu, kā attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikts 227. pants.

3. Valsts teritorijā neiekļauj šādas atsevišķas daļas valsts teritorijas:

– [Vācijas Federatīvā Republika:

Helgolandes sala,

Bēzingenas teritorija;

[..].”

8 Sestās direktīvas 9. pantā bija noteikts:

“1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.

2. Tomēr:

[..]

b) vieta, kur sniedz transporta pakalpojumus, ir vieta, kur notiek transportāšana, ņemot vērā veiktos attālumus;

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

9 Luksemburgā reģistrēta sabiedrība *Navitours* sniedz tūrisma kružu pakalpojumus tajā Mozeles daļā, pār kuru Vācijas Federatīvā Republika un Luksemburgas Lielhercogiste saskaņā ar 1984. gada 19. decembra nolikumu īsteno kopīgu suverenitāti (turpmāk tekstā – “Vācijas Luksemburgas kondomināts”). Šā statusa dēļ šo uzņēmējdarbību Luksemburgas nodokļu administrācija uzskatīja par tādā, kas neietilpst PVN piemērošanas jomā, tādēļ tā nebija likusi maksāt šo nodokli par *Navitours* pārdotajām biētēm pasažieru pārvadāšanai.

10 2015. gada 5. augustā šā nodokļu administrācija pēc savas ierosmes izdeva paziņojumus par nodokli attiecībā uz *Navitours* apgrozījumu par 2004. un 2005. gadu, ar kuriem šās sabiedrības veiktie transporta pakalpojumi tika uzskatīti par tādām, kam ir piemērojams PVN.

11 Šie paziņojumi par nodokli tika izdoti pēc 2014. gada 10. jūlija *Cour d'appel* (Apelācijas tiesa, Luksemburga) sprieduma, kas tika pieņemts saistībā ar tiesvedību starp *Navitours* un iepriekš minēto nodokļu administrāciju par nodokļu režīmu kuģa iegādei, ko veica šā sabiedrība. Saskaņā ar šo spriedumu PVN par pasažieru transporta pakalpojumiem Vācijas Luksemburgas kondominātā var iekasēt vai nu Luksemburgas Lielhercogiste, vai Vācijas Federatīvā Republika. Tā kā Vācijas nodokļu administrācija nodokļus neieturēja, nodokļu dubultas uzlikšanas risks nepastāvēja.

12 Tā kā *Navitours* iesniegtā sūdzība par 2015. gada 5. augusta nodokļu paziņojumiem tika noraidīta, šā sabiedrība vērsās *Tribunal d'arrondissement de Luxembourg* (Luksemburgas rajona tiesa) ar atcelšanas prasību.

13 Ar 2018. gada 23. maija spriedumu šā tiesa apmierināja šo prasību, nolemjot – tā kā attiecīgo transporta pakalpojumu vieta atradās Vācijas Luksemburgas kondominātā, gan Vācijas Federatīvā Republika, gan Luksemburgas Lielhercogiste potenciāli varēja veikt PVN iekasēšanu, tomēr *Navitours* darbību pašā atrašanās vieta lika ieviest mehānismu, kas ļāvu nodrošināt PVN

iekas?šanu, vienlaikus izvairoties no nodok?u dubultas uzlikšanas. Nepast?vot š?dam meh?nismam, jaut?jums par *Navitours* veikto darb?bu nodok?u piesaisti noteiktai valstij nebija atrisin?ts, l?dz ar to Luksemburgas nodok?u administr?cijai nebija pamata aplikt ar nodok?iem š?s sabiedr?bas apgroz?jumu.

14 Luksemburgas valsts un Luksemburgas nodok?u administr?cija iesniedza apel?cijas s?dz?bu par šo spriedumu, un Apel?cijas tiesa šo spriedumu patur?ja sp?k? ar 2019. gada 11. decembra spriedumu, par kuru š?s lietas dal?bnieces iesniedza kas?cijas s?dz?bu.

15 Kas?cijas s?dz?b? Luksemburgas valsts un Luksemburgas nodok?u administr?cija apgalvo, ka Sest?s direkt?va un, konkr?t?k, t?s 2. pants ir piem?rojams attiec?gajiem transporta pakalpojumiem.

16 T? k? *Cour de cassation* (Kas?cijas tiesa, Luksemburga) rad?s šaubas, t? nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [Sest?s direkt?vas] 2. panta 1. punkts [...] un/vai [š?s direkt?vas] 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts [...] ir j?piem?ro personu p?rvad?jumiem, ko veic Luksemburg? re?istr?ts pakalpojumu sniedz?js, un noved pie to aplikšanas ar PVN Luksemburg?, ja šie pakalpojumi tiek sniegti t?da kondomin?ta teritorij?, k? tas ir defin?ts [1984. gada 19. decembra nol?gum?] k? kop?ga teritorija ar kop?gu Luksemburgas Lielhercogistes un V?cijas Federat?v?s Republikas suverenit?ti un attiec?b? uz kuru transporta pakalpojumu aplikšanas ar PVN nodokli jom? nav nol?guma starp ab?m valst?m, k?ds ir paredz?ts [š?] nol?guma 5. panta 1. punkt?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

17 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts var aplikt ar nodokli t?risma kru?za pakalpojumus, ko šaj? dal?bvalst? re?istr?ts pakalpojumu sniedz?js veic teritorij?, kura saska?? ar starptautisku nol?gumu, kas nosl?gts starp šo dal?bvalsti un citu dal?bvalsti, ir šo dal?bvalstu kop?ga teritorija, p?r kuru t?s ?steno kop?gu suverenit?ti.

18 Šaj? noz?m? j?atg?dina, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktu PVN ir j?maks? par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.

19 Attiec?b? uz pakalpojumu sniegšanas vietu Sest?s direkt?vas 9. panta 1. punkt? ir noteikts, ka par to uzskata vietu, kur pieg?d?t?js ir dibin?jis savu uz??mumu vai kur tam ir past?v?ga iest?de, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav š?da uz??muma vai past?v?gas iest?des, t? past?v?g?s adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezid?.

20 Tom?r saska?? ar š? 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu vieta, kur sniedz transporta pakalpojumus, ir vieta, kur notiek p?rvad?jumi, ?emot v?r? veiktos att?lumus.

21 Šaj? liet? ir ac?mredzams, ka pakalpojumi pamatliet? ir “pakalpojumu sniegšana” Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn? un ka tos par atl?dz?bu sniedz nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.

22 Tomēr iesniedz tiesa, vārdamā no pieņēmuma, ka pakalpojumi šajā lietā ir “transporta pakalpojumi” Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē, kuru sniegšanas vieta ir Vācijas Luksemburgas kondomīnāts, paūž šaubas, vai šajā kondomīnātā sniegtos transporta pakalpojumus var aplikt ar nodokļiem Luksemburgas Lielhercogistā, jo nav skaidrības, vai tos var uzskatīt par tiem, kas ir sniegti “valsts teritorijā” šīs direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē.

23 No Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka pamatlīetas pakalpojumi izpaužas galvenokārt kā tīrīšanas kruģi ar kuģi; to sākums un galamērķis ir viens un tas pats punkts. Šādos apstākļos ir jāpārbauda, pirmkārt, vai šādi pakalpojumi tik tiešām ietilpst Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanas jomā kā transporta pakalpojumi.

24 Šajā nozīmā ir jānorāda, ka šajā tiesību normā ietvertais jēdziens “transporta pakalpojumi” nav definēts Sestajā direktīvā.

25 Kā izriet no pastāvīgās judikatūras, tādū jēdzīnu nozīmē un tvērumā, kuriem Savienības tiesības nesniedz nekādu definīciju, ir jānoskaidro saskaņā ar to ierasto nozīmi ikdienas valodā, ievērojot kontekstu, kādā tie tiek lietoti, un ar tiesisko regulējumu, kura dāū tie veido, sasniedzamos mērķus (spriedums, 2020. gada 1. oktobris, *Entoma*, C-526/19, EU:C:2020:769, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

26 Attiecībā uz jēdzīna “transporta pakalpojumi” ierasto nozīmi ikdienas valodā ir jānorāda, ka ar to saprot pakalpojumus, kas izpaužas kā personu vai preču nogādāšanu no vienas vietas uz citu. Tomēr šis jēdziens ir pietiekami plašs, lai tajā iekāutu pakalpojumus, kuru būtiskākais elements ir personu pārvietošana nenozīmīgā attālumā ar tād, ja šis pakalpojums sākas un beidzas vienā un tajā pašā vietā un tam ir tīrīšanas mērķis.

27 Šādu interpretāciju apstiprina Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts.

28 Saskaņā ar Tiesas judikatūru Sestās direktīvas 9. panta 1. un 2. punkta mērķis ir izvairīties, pirmkārt, no piekritības konfliktiem, kuri var izraisīt dubultu aplikšanu ar nodokļiem, un, otrkārt, no ienākumu neaplikšanas ar nodokļiem (spriedums, 2019. gada 8. maijs, *Geelen*, C-568/17, EU:C:2019:388, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Konkrētkā – attiecībā uz Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu Tiesa ir nospriedusi, ka šajā tiesību normā ietvertais noteikums ir piemērojams tādā, ka jau šā pašā transporta pakalpojuma īstenošanas veids, ko iespējams veikt vairāku dalībvalstu teritorijā, liek piemērot citu kritēriju, kam būtībā ir jāāuj noteikt dažādu dalībvalstu attiecīgo kompetenču robežas nodokļu ieturēšanas vajadzībām. Šis pašais piesaistes noteikums transporta vajadzībām tādējādi ir vērsts uz to, lai katra dalībvalsts šos pakalpojumus apliktu ar nodokļiem par tās teritorijā veikto pārvādjumu dāū (spriedums, 1997. gada 6. novembris, *Reisebüro Binder*, C-116/96, EU:C:1997:520, 13. un 14. punkts).

30 Šie apsvērumi ir piemērojami ar tād, ja pakalpojums, kura galvenais elements izpaužas kā personu pārvādjāna, sākas un beidzas tajā pašā vietā un šim pakalpojumam ir tīrīšanas mērķis.

31 Šķ sprieduma 26. punktā izklāstīto interpretāciju turklāt neatspoguļo fakts, ka 2015. gada 1. oktobra spriedumā *Trijber un Harmsen* (C-340/14 un C-341/14, EU:C:2015:641) Tiesa lēma, ka darbība, kas ir maksas pakalpojums ar pasažieru uzņemšanu uz kuģa, lai tie paādensceāu apmeklētu pilsētu kāda pasākuma dēļ, nav pakalpojums “pārvadājumu jomā” Eiropas Parlamenta un Padomes Direktāvas 2006/123/EK (2006. gada 12. decembris) par pakalpojumiem iekšējā tirgā (OV 2006, L 376, 36. lpp.) 2. panta 2. punkta d) apakšpunkta normas izpratnē un ir izslēgtas no tā s piemērošanas jomas.

32 Šajā nozīmā pietiek norādīt, tātad kā to būtībā ir darījis enerģētiskās secinājumu 21.–23. punkts, ka, ņemot vērā, pirmkārt, Sestās direktāvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta un, otrkārt, Direktāvas 2006/123 2. panta 2. punkta d) apakšpunkta atšķirīgos mērķus, jēdzieni “transporta pakalpojumi” pirmās minētās tiesību normas izpratnē un “pakalpojumi pārvadājumu jomā” otrās minētās tiesību normas izpratnē nepārklājas. Tādējādi nevar uzskatīt, ka pakalpojumi, kas neietilpst otrā minētā jēdziena piemērošanas jomā, ir automātiski izslēgti no pirmā no šiem pašiem jēdzieniem piemērošanas jomas.

33 Līdz ar to uz tādējam pakalpojumiem kā pamatliet, kas tostarp izpaužas kā tādā tīrisma kruāza izbraucienu ar kuģi organizāšana, kas noslēdzas tajā pašā vietā, kur tie ir sākšies, kā uz transporta pakalpojumiem attiecas Sestās direktāvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts.

34 Tātad – kā tas atgādināts šķ sprieduma 20. punktā –, tātad kā transporta pakalpojumu sniegšanas vieta saskaā ar Sestās direktāvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu ir vieta, kur notiek pārvadājumi, ņemot vērā veikto attālumus, ir uzskatāms, ka pakalpojumu sniegšanas vieta pamatlietā ir Vācijas Luksemburgas kondomināts.

35 Turpinot – ir jānosaka, vai transporta pakalpojumi, kuri veikti šajā kondominātā par atlīdzību un kurus veicis nodokā maksātājs, kas kā tās rākojas, ir apliekami ar PVN, jo tos veic “valsts teritorijā” Sestās direktāvas 2. panta 1. punkta izpratnē.

36 Jēdziens “valsts teritorijā” ir defināts Sestās direktāvas 3. panta 2. punktā, un tas nozīmā “[EEK] līguma piemērošanas areālu, kā 227. pantā noteikts attiecībā uz katru dalībvalsti”. Turklāt šķ 3. panta 3. punktā ir uzskaitātas valstu teritorijas, kas izslēgtas no “valsts teritorijas”.

37 Šajā ziā jānorāda, pirmkārt, ka EKL līguma 299. panta – ar kuru aizstāts EEK līguma 227. pants – 1. punktā ir noteikts, ka šis līgums ir piemērojams tostarp Vācijas Federatāvajā Republikā un Luksemburgas Lielhercogistā. Šķ 299. panta 2.–6. punktā ir paredzāti atsevišķi āpaši gadājumi un atkāpes, kas tomēr neattiecas uz abām šām dalībvalstīm. Otrkārt, Sestās direktāvas 3. panta 3. punktā Vācijas Luksemburgas kondomināts nav mināts to dalībvalstu teritoriju vidā, kas izslēgtas no “valsts teritorijas”.

38 Turklāt, ciktāl Tiesa šādā kontekstā ir lēmusi, ka Sestās direktāvas režāms ir obligāti jāpiemēro visā dalībvalstu teritorijā un katrai dalībvalstij pašai ir jānosaka šās teritorijas robežas, ievērojot starptautisko publisko tiesību normas (spriedums, 2007. gada 29. marts, *Aktiebolaget NN*, C-111/05, EU:C:2007:195, 54. un 55. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra), vāļ ir jānorāda, ka apsvērumos gan Vācijas, gan Luksemburgas valdābas apgalvoja, ka gan Vācijas Federatāvās Republikas izpratnē, gan Luksemburgas Lielhercogistes izpratnē Vācijas Luksemburgas kondomināts tik tiešām atrodas “valsts teritorijā” Sestās direktāvas 2. panta 1. punkta un 3. panta 2. punkta izpratnē.

39 Šādos apstākļos transporta pakalpojumi, kurus Vācijas Luksemburgas kondomināts sniedz par atlīdzību un kurus ir sniedzis nodokļa maksātājs, kas kā tās rīkojas, tiek veikti “valsts teritorijā” Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē un līdz ar to tiem piemēro PVN.

40 Ēmots vērā arī tāda kondomināta statusu kā pamatlietā aplūkoto, kas ir kopīga teritorija ar kopīgu dalībvalstu suverenitāti, un bez jebkādam konkrētām norādēm Sestajā direktīvā par tādū pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, kuru sniegšanas vieta ir šāds kondomināts, principā ikviena no šīm abām dalībvalstīm var aplikēt šos pakalpojumus ar nodokli.

41 Tas tā ir, tomēr, kā to burtiski norādījis ģenerālvokāls secinājumā 68. un 69. punktā un kā to jau ir nospriedusi Tiesa, PVN sistēmā raksturojošais nodokļu neitralitātes princips nepieļauj vienu un to pašu darbību divkārti aplikēt ar nodokli (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2003. gada 11. septembris, *Cookies World*, C-155/01, EU:C:2003:449, 60. punkts, kā arī 2017. gada 23. novembris, *CHEZ Elektro Bulgaria* un *FrontEx International*, C-427/16 un C-428/16, EU:C:2017:890, 66. punkts, kā arī minētā judikatūra). Tādējādi šāds kondomināts sniegtu pakalpojumu aplikšana ar nodokli vienā no dalībvalstīm, kas dala suverenitāti pār šo teritoriju, neļauj otrai dalībvalstij aplikēt ar nodokli šos pašus pakalpojumus. Tas neietekmē šo dalībvalstu iespēju noregulēt šajā kondominātā sniegto pakalpojumu aplikšanu ar nodokli citos veidos – noslādzot nolīgumu, kā tas šajā gadījumā paredzēts 1984. gada 19. decembra nolīguma 5. panta 1. punktā, ja vien tiek novērsti, ka iepriekšmēji ar nodokli vispār netiek aplikti vai tas tiek darīts divkārti apmērā.

42 Vācijas valdība tomēr apgalvo, ka Sestās direktīvas piemērošanā un interpretācijā ir jāievēro vispārīgā starptautisko tiesību principi, kuri tās ieskatā ierobežo vienpusēju suverenitātes stenošanu tādā kondominātā kā Vācijas Luksemburgas kondomināts un ir atkarīgi no otras iesaistītās valsts piekrišanas. Tādējādi Luksemburgas Lielhercogistes un Vācijas Federatīvās Republikas kompetenču stenošana PVN jomā teritorijā, pār kuru tās kopīgi steno suverenitāti, neesot iespējama bez vienošanās, kas būtu noslēgta, pamatojoties uz 1984. gada 19. decembra nolīguma 5. pantu. Turklāt, kā apgalvo Vācijas valdība, šāda direktīva neaizliedz, ka attiecīgās dalībvalstis saskaņā ar šiem principiem uz laiku atsakās no nodokļu ieturēšanas.

43 Šajā nozīmā jāatgādina, ka PVN principā tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs, un atkāpes no šā principa ir interpretējamās šauri (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2021. gada 21. oktobris, *Dubrovnik & Tröger – Aquatics*, C-373/19, EU:C:2021:873, 22. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Dalībvalstīm ir jāveic visi atbilstošie normatīvie un administratīvie pasākumi, lai nodrošinātu to teritorijā maksājamo PVN iekasēšanu pilnā apmērā (spriedums, 2018. gada 21. novembris, *Fontana*, C-648/16, EU:C:2018:932, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

44 Savukārt pieņemot Vācijas valdības argumentāciju, kas izklāstāta šā sprieduma 42. punktā, nozīmēto kaut dalībvalstīm izveidot teritoriju, kurā sniegtajiem pakalpojumiem būtu aiztaupīta jebkāda aplikšana ar PVN, lai gan attiecīgās dalībvalstis uzskata, ka šā teritorija ir viņu “valsts teritorija” Savienības tiesību PVN jomā izpratnē un ka minētajā teritorijā netiek piemērota nekāda atkāpe.

45 Piekrist šai argumentācijai nozīmēto arī pārskatīt nodokļu neitralitātes principu, saskaņā ar kuru uzņēmumiem, kuri veic vienas darbības, nedrīkst piemērot atšķirīgus nosacījumus attiecībā uz PVN iekasēšanu (spriedums, 2017. gada 16. marts, *Identi*, C-493/15, EU:C:2017:219, 18. punkts un tajā minētā judikatūra), jo tādēļ pakalpojumiem kā pamatlietā PVN netiktu piemēroti, lai gan tādā pašā pakalpojumi, ko sniedz citur, vai kurus sniedz citi uzņēmumi, tiek aplikti ar PVN.

46 Tātad šaj? liet? nol?guma PVN iekas?šanas jom? neesam?ba starp V?cijas Federat?vo Republiku un Luksemburgas Lielhercogisti attiec?b? uz V?cijas Luksemburgas kondomin?tu nevar b?t š??rslis pakalpojumu, ko veic šaj? kondomin?t?, aplikšanai ar nodokli.

47 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz prejudici?lo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar nodokli dal?bvalstij ir j?apliek t?risma kru?za pakalpojumi, ko šaj? dal?bvalst? re?istr?ts pakalpojumu sniedz?js veic teritorij?, kura saska?? ar starptautisku nol?gumu, kas nosl?gts starp šo dal?bvalsti un citu dal?bvalsti, ir šo dal?bvalstu kop?ga teritorija, p?r kuru t?s abas ?steno suverenit?ti, un kam nepiem?ro nek?das Savien?bas ties?b?s paredz?tas atk?pes, ja vien šie pakalpojumi jau netiek aplikti ar nodokli otr? dal?bvalst?. Šo pakalpojumu aplikšana ar nodokli vien? no dal?bvalst?m savuk?rt liedz otrai dal?bvalstij tos aplik? ar nodokli, ta?u tas neietekm? šo abu dal?bvalstu iesp?ju citos veidos noregul?t šaj? teritorij? sniegto pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, tostarp nosl?dzot nol?gumu, ja vien tiek nov?rstis, ka ie??mumi ar nodokli visp?r netiek aplikti un tas netiek dar?ts divk?rš? apm?r?.

Par ties?šan?s izdevumiem

48 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c t? lem? 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 (pirm? pal?ta) nospriež:

Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes Direkt?vu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris), 2. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts

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

ka ar nodokli dal?bvalstij ir j?apliek t?risma kru?za pakalpojumi, ko šaj? dal?bvalst? re?istr?ts pakalpojumu sniedz?js veic teritorij?, kura saska?? ar starptautisku nol?gumu, kas nosl?gts starp šo dal?bvalsti un citu dal?bvalsti, ir šo dal?bvalstu kop?ga teritorija, p?r kuru t?s abas ?steno suverenit?ti, un kam nepiem?ro nek?das Savien?bas ties?b?s paredz?tas atk?pes, ja vien šie pakalpojumi jau netiek aplikti ar nodokli otr? dal?bvalst?. Šo pakalpojumu aplikšana ar nodokli vien? no dal?bvalst?m savuk?rt liedz otrai dal?bvalstij tos aplik? ar nodokli, ta?u tas neietekm? šo abu dal?bvalstu iesp?ju citos veidos noregul?t šaj? teritorij? sniegto pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, tostarp nosl?dzot nol?gumu, ja vien tiek nov?rstis, ka ie??mumi ar nodokli visp?r netiek aplikti un tas netiek dar?ts divk?rš? apm?r?.

Paraksti

* Tiesved?bas valoda – fran?u.