

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2023. gada 7. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – PVN neitralitātes princips – Efektivitātes princips – Pārāk augsta PVN likme, kas norādīta pirkuma rēķinā – Pārmaksātās summas atmaksa – Tieša prasība pret iestādi – Viena un tā paša PVN dubultas atmaksas riska ietekme

Lietā C-453/22

par līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa, Vācija) iesniegusi ar 2022. gada 27. jūnija lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2022. gada 6. jūlijā, tiesvedībā

Michael Schütte

pret

Finanzamt Brilon,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Safjans [*M. Safjan*], trešās palātas priekšsēdētāja K. Jirimē [K. Jürimäe] (referente) un tiesnesis N. Pissarra [*N. Piçarra*],

ģenerālvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā atbildējumus, ko snieguši:

- *Michael Schütte* vērā – *H. Nieskens, Rechtsanwalt*,
- Vācijas valdības vērā – *J. Möller* un *N. Scheffel*, pārstāvji,
- ģehijas valdības vērā – *O. Serdula*, *M. Smolek* un *J. Vlášil*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – *J. Jokubauskaitis* un *L. Mantl*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieģemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par 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”), kā arī pievienotās vērtības nodokļa (PVN) neitralitātes un efektivitātes principu interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp prasītāju pamatlietā *Michael Schütte* un *Finanzamt Brilon* (Brilonas Finanšu pārvalde, Vācijas; turpmāk tekstā – “nodokļu pārvalde”) par tiesībām, vadoties pēc taisnīguma apsvērumiem, sākt atbrīvojumu no PVN, ko *a posteriori* pieprasījis Vācijas nodokļu iestāde, un procentus par šo nodokļa summu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 168. panta a) punktā ir noteikts:

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

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

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 178. panta a) punktu 168. panta a) punkts paredz tajai atskaitīšanai nodokļa maksātājam “attiecībā uz prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu [...] jāsaglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu”.

Vācijas tiesības

5 *Abgabenordnung* (Nodokļu noteikumi; *BGBI.* 2002 I, 3866. lpp.; turpmāk tekstā – “AO”) 163. pantā ir paredzēts:

“(1) Ja nodokļu piedziņa konkrētajā gadījumā vērtējama kā netaisnīga, var aprēķināt mazākus nodokļus un, aprēķinot nodokļus, neņemt vērā nodokļu bāzes, kuras palielina maksājamos nodokļus.

[..]”

6 AO 227. pants ir noteikts:

“Ja nodokļu piedziņa konkrētajā gadījumā vērtējama kā netaisnīga, nodokļu iestādes var daļēji vai pilnībā piešķirt atbrīvojumu no nodokļu samaksas pienākuma; jau samaksātās nodokļu summas ar tiem pašiem nosacījumiem var tikt atmaksātas vai atskaitītas no turpmākajiem maksājumiem.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

7 Prasītājs pamatlietā ir lauksaimnieks, kas nodarbojas ar ar mežsaimniecību. Laikposmā no 2011. līdz 2013. gadam viņš iepirka kokmateriālus no dažādiem piegādātājiem un pēc tam tos pārdeva tālāk un piegādāja klientiem kā malkai izmantojamus kokmateriālus. Lai gan PVN likme, kas bija norādīta piegādātāju rēķinos, bija standarta likme 19 % apmērā, rēķinos, kurus prasītājs pamatlietā nosūtīja klientiem, norādītā likme bija samazinātā nodokļa likme 7 % apmērā.

8 Piegādes tirdzniecības augšupējie piegādātāji attiecīgi deklarēja PVN un samaksāja Vācijas

nodokļu iestādei PVN 19 % apmērā. Savukārt prasītājs pamatlietā veikto pārdošanas darījumus deklarēja tikai ar 7 % likmi un atskaitēja PVN priekšnodokli no piegādātā pāc likmes 19 % apmērā. Prasītājs pamatlietā pret Vācijas nodokļu iestādi izpildēja no minētā izrietošās nodokļu saistības.

9 *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa, Vācija), kas ir iesniedzējtiesa, precizē, ka nevienam brīdī nav bijis nedz norīžu par prasītāja pamatlietā nenovērtamo maksātnespēju, nedz arī aizdomu par krāpšanu. Tomēr uzņēmuma auditā atbildētāja secināja, ka prasītāja veiktajiem darījumiem, kas ar nodokli tiek aplikti vālk, jāpiemēro nevis samazinātā, bet gan standarta nodokļa likme.

10 Pāc audita *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa) tika sākta tiesvedība. Tiesvedības nosīgums šā tiesa 2019. gada 2. jūlijā spriedumā, kas kopš tā laika ir ieguvis *res judicata* spēku, secināja, ka prasītāja pamatlietā vālk veiktajiem darījumiem ir piemērojama samazinātā PVN likme. Tomēr tā uzskatēja, ka arī prasītāja pamatlietā veiktajam piegādātā tiek piemērota samazinātā 7 % likme. Tāpēc prasītāja pamatlietā priekšnodokļa samaksātā PVN atskaitšana tika attiecīgi samazināta.

11 Lai izpildītu šo spriedumu, nodokļu iestāde ar 2019. gada 30. septembra lēmumiem pieprasēja samaksāt PVN summas par 2011.–2013. gadu kopā ar procentiem. Tad prasītājs pamatlietā vērsās pie piegādātājiem ar līgumu labot viņam izrakstītos rēķinus un samaksāt starpību.

12 Visi piegādātāji prasītājam pamatlietā iebilda, atsaukdami uz Vācijas civiltiesības paredzēto civiltiesisko noilgumu. Tādējādi konkrētie rēķini netika laboti un prasītājs pamatlietā no piegādātājiem nesaņēma pieprasīto atmaksu.

13 Šādos apstākļos prasītājs pamatlietā 2019. gada 24. oktobra vēstulē nodokļu pārvaldei lūdza, pamatojoties uz taisnīguma apsvērumiem, saņemt *a posteriori* pieprasīto PVN atbrīvojumu un ar šo PVN summu saistītos procentus saskaņā ar AO 163. un 227. pantu.

14 Nodokļu pārvalde šo līgumu noraidīja ar 2019. gada 3. un 16. decembra lēmumiem, pamatojoties uz to, ka prasītājs pamatlietā pats esot atbildīgs par radušos situāciju. Viņa iesniegtās sūdzības par šiem noraidījumiem arī tika uzskatītas par nepamatotām ar 2020. gada 24. jūlijā lēmumu.

15 Prasītājs pamatlietā iesniedzējtiesā apstrīdēja sava *a posteriori* iesniegtā līguma par atbrīvojumu no PVN noraidīšanu. Šai tiesai ir šaubas par PVN direktīvas interpretāciju attiecībā uz nodokļu neitralitātes principa un efektivitātes principa piemērošanu atmaksas tiesībām.

16 Iesniedzējtiesas šaubas ir balstītas arī uz piegādātāju iespēju labot rēķinus bez laika ierobežojuma un tālab to darīt pāc tam, kad Vācijas nodokļu iestāde ir veikusi atmaksu pircējam. Ja piegādātāji pāc tam šai iestādei prasītu atmaksāt pārmaksāto summu, tas minētajai iestādei radītu risku, ka tai būs jāatmaksā tas pats PVN divas reizes – bez nepieciešamības vērsties pie to pārējo pircēju, par kuriem ir izrakstīti šie rēķini.

17 Šādos apstākļos *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [PVN] direktīvas tiesību normas – it īpaši nodokļu neitralitātes un efektivitātes principi – pamatlietas apstākļos pieprasa, ka prasītājam pamatlietā ir jābūt tiesībām tieši attiecībā uz nodokļu iestādi prasītāda [PVN], ieskaitot procentus, atmaksu, ko viņš ir pārmaksājis piegādātādes augšupējiem piegādātājiem, pat ja vēl pastāv iespēja, ka piegādātādes augšupējie

piegādāt?ji v?l?k v?ršas pret nodok?u iest?di, ?emot v?r? r??inos izdar?tos labojumus, un t? p?c tam – iesp?jams – vairs nevar atkal v?rsties pret pras?t?ju pamatliet?, un tas noz?m?, ka past?v risks, ka nodok?u iest?dei viens un tas pats [PVN] ir j?atmaks? divreiz?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

18 Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?va, k? ar? PVN neitralit?tes un efektivit?tes principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek pras?ts, lai pre?u pieg?žu sa??m?jam tieši no nodok?u iest?des b?tu ties?bas sa?emt nepamatoti uzr??in?t? PVN, ko tas samaks?jis piegādāt?jiem un ko tie iemaks?juši valsts kas?, atmaksu, k? ar? procentus apst?k?os, kad, pirmk?rt, nepast?vot iesp?jai sa??m?jam p?rmest kr?pšanu, ?aunpr?t?gu izmantošanu vai nolaid?bu, vi?š vairs nevar piepras?t šo atmaksu no piegādāt?jiem valsts ties?b?s paredz?t? noilguma d?? un, otrk?rt, past?v form?la iesp?ja, ka piegādāt?ji v?l?k p?c to r??inu labošanas, kuri s?kotn?ji nos?t?ti šo pieg?žu sa??m?jiem, piepras?s nodok?u iest?dei atmaks?t p?rmaks?to summu.

19 Vispirms j?atg?dina, ka ties?bas uz atskait?jumu ir neat?emama PVN sist?mas sast?vda?a, ko princip? nevar ierobežot. Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot nodok?a maks?t?ju no vis? vi?a saimniecisk?s darb?bas gait? maks?jam? vai jau samaks?t? PVN sloga. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem ar noteikumu, ka min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (spriedums, 2014. gada 6. febru?ris, *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 30. un 31. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

20 T?d?j?di PVN neitralit?tes princips ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips. Šaj? kontekst? l?guma par nepamatoti samaks?t? PVN atmaksu pamat? ir nepamatotu maks?jumu atg?šanas ties?bas, kuru m?r?is atbilstoši past?v?gajai judikat?rai ir nov?rst no nodok?a nesader?bas ar Savien?bas ties?b?m izrietoš?s sekas, neitraliz?jot finansi?lo slogu, kas nepamatoti uzlikts tirgus dal?bniekam, kurš galu gal? to ir faktiski samaks?jis (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 2. j?lijs, *Terracult*, C?835/18, EU:C:2020:520, 24. un 25. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

21 T?d?j?di – t? k? nepamatoti iekas?to nodok?u atmaksas pras?bu jaut?jums Savien?bas ties?b?s nav reglament?ts, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?paredz nosac?jumi, ar k?diem š?das pras?bas var izmantot, turkl?t šiem nosac?jumiem j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem, t.i., tie nevar b?t maz?k labv?l?gi par nosac?jumiem attiec?b? uz l?dz?g?m s?dz?b?m, kas pamatotas ar valsts ties?bu norm?m, ne ar? veidot t?, ka padara praktiski neiesp?jamu Savien?bas ties?bu sist?m? pieš?irto ties?bu izmantošanu (spriedumi, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 37. punkts, un 2017. gada 26. apr?lis, *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 50. punkts).

22 ?emot v?r?, ka dal?bvalst?m princip? ir j?paredz nosac?jumi, ar k?diem var?tu kori??t nepamatoti uzr??in?tu PVN, Tiesa ir piekritusi, ka sist?ma, kur?, pirmk?rt, preces piegādāt?js, kas k??daini samaks?jis PVN nodok?u iest?d?m, var l?gt to atmaks?t un, otrk?rt, preces pirc?js var celt civiltiesisku pras?bu un pras?bu par nepamatotu maks?jumu atg?šanu pret piegādāt?ju, atbilst neitralit?tes un efektivit?tes principiem. Š?da sist?ma min?tajam pirc?jam, kas samaks?jis k??daini uzr??in?to nodokli, ?auj pan?kt nepamatoti samaks?to summu atmaksu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 38. un 39. punkts, k? ar? 2017. gada 26. apr?lis, *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 51. punkts).

23 Tom?r, ja PVN atmaksa k??st neiesp?jama vai p?rm?r?gi apgr?tinoša, it ?paši piegādāt?ja maks?tnesp?jas gad?jum?, efektivit?tes princips var b?t pamats, lai noteiktu pien?kumu attiec?gajam preces sa??m?jam v?rst pras?bu par atmaksu tieši pret nodok?u iest?d?m. T?d?? dal?bvalst?m, lai iev?rotu efektivit?tes principu, ir j?paredz l?dzek?i un procesu?l? k?rt?ba, kas

Āutā minētājam preces saņēmējam atgūt kādāni uzņēmīnātā nodokļa summas (šajā nozīmā spriedums, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 41. punkts, un 2017. gada 26. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 53. punkts).

24 Turklāt, ja, ņemot vērā objektīvus elementus, ir pierādīts, ka tiesības atmaksāt nepamatoti samaksāto PVN ir izvirzītas krāpnieciskā vai āunprātīgā veidā, šīs tiesības ir jāatsaka (spriedumi, 2020. gada 2. jūlijs, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 38. punkts, un 2022. gada 13. oktobris, *HUMDA*, C-397/21, EU:C:2022:790, 28. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Savukārt, ņemot vērā PVN neitralitātes principa iemāmo vietu kopējā PVN sistēmā, sankcija, kas ietver absolūtu kādāni uzņēmīnātā un nepamatoti samaksātā PVN atmaksāšanas tiesību atteikumu, šīet nesamērīgā, ja nav konstatāta nedz krāpšana, nedz kaitējums valsts budžetam, un tas tā ir pat konstatātas nodokļu maksātāja nolaidības gadījumā (šajā nozīmā skat. spriedums, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 70. punkts, un 2020. gada 2. jūlijs, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 37. punkts).

25 ņemot vērā šā sprieduma 19.–24. punktā minēto judikatūru, valsts tiesiskais regulējums vai prakse, kuras dēļ pircējam tiek atteikts atmaksāt PVN priekšnodokli, kas tam bijis kādāni uzņēmīnāts un ko tas piegādātājiem ir samaksājis pārkāpējā, šīet ne tikai pretrunā PVN neitralitātes principam un efektivitātes principam, bet ir arī nesamērīgs, ja pircējam šā atmaksu no piegādātājiem nav iespējams atgūt tikai tādā vien, kā ir iestājies noilgums, uz kuru tie šajā ziņā atsaucas, un ja tam nevar pārmest krāpšanu, āunprātīgu izmantošanu vai nolaidību.

26 Šādos apstākļos, ja pircējam ir neiespējami vai pārmērīgi grūti saemt no piegādātājiem nepamatoti uzņēmīnātā un samaksātā PVN atmaksu, šim pircējam – ja nav notikusi krāpšana vai āunprātīgā izmantošana vai nav konstatāta nolaidība – ir tiesības ar atmaksas līgumu vārsties tieši pret nodokļu iestādi.

27 Šā novērtējumu neapšāuba nedz 2022. gada 13. janvāra spriedums *Zipvit* (C-156/20, EU:C:2022:2), nedz tas, ka piegādātāji nav maksātnespējīgi, nedz arī dubultas atmaksas risks, uz ko atsaucas iesniedzātātiesa.

28 Pirmkārt, attiecībā uz pārdājo minēto spriedumu jānorāda, ka pretāji pamatlietā esošājam pieņēmumam prasītāja sādāba lietā, kurā taisāts minētais spriedums, attiecās uz pakalpojumiem, kas kādas pāc bija atbrāvoti no PVN. Šajā lietā, no vienas puses, piegādātājs nebija māinājis no klienta atgūt kādāni neiekāuto PVN un, no otras puses, nodokļu iestāde nebija attiecībā uz piegādātāju izdevusi paziņojumu par nodokļa korekciju. Tieši šā apstākļu dēļ Tiesa ir nospriedusi, ka nodokļa maksātājs nevar pieprasāt atskaitāt PVN summu, ja par šā summu viņam nav izrakstāts rāķins un to tāād tas nav pārnēsis uz galapatērētāju (spriedums, 2022. gada 13. janvāris, *Zipvit*, C-156/20, EU:C:2022:2, 31. punkts).

29 Otrkārt, šā sprieduma 23. punktā minētās judikatūras kontekstā attiecībā uz jāutājumu, vai piegādātāju maksātnespēja var ietekmēt tiesības uz PVN atmaksu, ir skaidrs, ka apstākļa vārdā “tostarp” konsekvents lietojums nozīmā, ka piegādātāju maksātnespēja ir tikai viens no apstākļiem, kādos ir neiespējami vai pārmērīgi grūti saemt nepamatoti uzņēmīnātā un samaksātā PVN atmaksu (spriedumi, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 41. punkts; 2017. gada 26. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 53. punkts; 2019. gada 11. aprīlis, *PORR Építési Kft.*, C-691/17, EU:C:2019:327, 42. un 48. punkts, kā arī 2022. gada 13. oktobris, *HUMDA*, C-397/21, EU:C:2022:790, 22. punkts).

30 Trešk?rt, attiec?b? uz dubultas atmaksas risku t?d??, ka pieg?d?t?ji var?tu labot s?kotn?ji sa??m?jam nos?t?tos r??inus p?c tam, kad nodok?u iest?de ir tam veikusi atmaksu, un p?c tam l?gt tai atmaks?t p?rmaks?to summu, j?nor?da, ka š?ds risks princip? ir izsl?gts t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?.

31 K? nor?d?ts š? sprieduma 24. punkt?, ties?bas uz nepamatoti uzr??in?t? un samaks?t? PVN atmaksu ir j?atsaka, ja tiek pier?d?ts, ka š?s ties?bas ir izmantotas kr?pniecisk? vai ?aunpr?t?g? veid?.

32 Šaj? zi?? Tiesa ir nospriedusi – lai konstat?tu ?aunpr?t?gu r?c?bu PVN jom?, ir j?b?t izpild?tiem diviem nosac?jumiem. Pirm?m k?rt?m, neraugoties uz attiec?go PVN direkt?vas normu un valsts ties?bu aktu, ar kuriem t? ir transpon?ta, nosac?jumu form?lu piem?rošanu, attiec?go dar?jumu rezult?t? ir j?g?st fisk?las priekšroc?bas, kuru pieš?iršana b?tu pret?ja šo normu m?r?im. Otr?m k?rt?m, no objekt?vu faktoru kopuma ir j?izriet, ka attiec?g? dar?juma galvenais m?r?is ir ieg?t fisk?las priekšroc?bas (spriedumi, 2006. gada 21. febru?ris, *Halifax u.c.*, C?255/02, EU:C:2006:121, 74. un 75. punkts, k? ar? 2022. gada 15. septembris, *HA.EN.*, C?227/21, EU:C:2022:687, 35. punkts).

33 Šaj? gad?jum?, neskarot p?rbaudes, ko veikt ir iesniedz?jtiesas zi??, š?iet, ka, pirm?m k?rt?m, pirc?js ir samaks?jis pieg?d?t?jiem r??inos nor?d?t?s PVN summas un, otr?m k?rt?m, pieg?d?t?ji ir p?rskait?juši š?s PVN summas nodok?u iest?dei. L?dz ar to, ja min?tie pieg?d?t?ji šos r??inus labotu un šo iest?di l?gtu atmaks?t p?rmaks?to summu p?c tam, kad t? šo p?rmaksu ir atmaks?jusi r??in? nor?d?to pre?u pirc?jam, lai gan s?kotn?ji šie paši pieg?d?t?ji pret pirc?ju ir atsaukušies uz noilgumu un t?d?j?di skaidri pauduši intereses tr?kumu situ?cijas risin?jum?, šiem l?gumiem nevar b?t cits m?r?is k? vien ieg?t nodok?u neitralit?tes principam pret?ju nodok?u priekšroc?bu. T?d?j?di š?da r?c?ba ir ?aunpr?t?ga izmantošana iepriekš min?t?s judikat?ras izpratn? un nevar b?t atmaksas pamats min?tajam pieg?d?t?jam, un tas izsl?dz dubultas atmaksas risku.

34 Visbeidzot, attiec?b? uz procentiem Tiesa vair?kk?rt ir nospriedusi – ja dal?bvalsts iekas? nodok?us, p?rk?pjot Savien?bas ties?bu normas, attiec?gaj?m person?m ir ties?bas ne tikai uz nepamatoti iekas?t? nodok?a atmaksu, bet ar? uz šai valstij tieš? sakar? ar šo nodokli samaks?to summu vai t?s ietur?to summu atmaksu; tas ietver ar? zaud?jumus, ko rada naudas summu nepieejam?ba priekšlaic?gas nodok?a samaksas d?? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2006. gada 12. decembris, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C?446/04, EU:C:2006:774, 205. punkts, un 2022. gada 13. oktobris, *HUMDA*, C?397/21, EU:C:2022:790, 32. punkts).

35 Šaj? gad?jum? tikai iesniedz?jtiesas 2019. gada 2. j?lija sprieduma – ar kuru tika samazin?ts samaks?t? priekšnodok?a atskait?jums no 19 % l?dz 7 % – izpilde var?tu rad?t pras?t?jam pamatliet? ekonomisku slogu, kas atbilstu starp?bai starp PVN pamatlikmi un samazin?to likmi.

36 T?d?j?di, ja pras?t?js pamatliet? nodok?u iest?dei jau faktiski b?tu samaks?jis summu, kas atbilst vi?a s?kotn?j? atskait?juma samazin?jumam, vi?š ciestu finansi?lus zaud?jumus, jo nevar izmantot šo summu. No t? izriet – ja nodok?u iest?de sapr?t?g? termi?? nav atmaks?jusi nepamatoti iekas?to PVN, šie zaud?jumi, cikt?l tie izriet no t?, ka dal?bvalsts ir p?rk?pusi š? sprieduma 25. punkt? min?t?s Savien?bas ties?bas, b?tu j?atl?dzina, samaks?jot nokav?juma procentus.

37 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?va, k? ar? PVN neitralit?tes un efektivit?tes principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek pras?ts, lai pre?u pieg?žu sa??m?jam tieši no nodok?u iest?des b?tu ties?bas sa?emt nepamatoti uzr??in?t?

PVN, ko tas samaks?jis pieg?d?t?jiem un ko tie iemaks?juši valsts kas?, atmaksu, k? ar? procentus apst?k?os, kad, pirmk?rt, nepast?vot iesp?jai sa??m?jam p?rmest kr?pšanu, ?aunpr?t?gu izmantošanu vai nolaid?bu, vi?š vairs nevar piepras?t šo atmaksu no pieg?d?t?jiem valsts ties?b?s paredz?t? noilguma d?? un, otrk?rt, past?v form?la iesp?ja, ka pieg?d?t?ji v?l?k p?c to r??inu labošanas, kuri s?kotn?ji nos?t?ti šo pieg?žu sa??m?jiem, piepras?s nodok?u iest?dei atmaks?t p?rmaks?to summu. Ja nodok?u iest?de sapr?t?g? termi?? neatmaks? nepamatoti iekas?to PVN, zaud?jumi, kas radušies šim nepamatoti iekas?tajam PVN l?dzv?rt?gas summas nepieejam?bas d??, ir j?kompens?, samaks?jot nokav?juma procentus.

Par ties?šan?s izdevumiem

38 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, 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:

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, k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) neitralit?tes un efektivit?tes principi

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

ar tiem tiek pras?ts, lai pre?u pieg?žu sa??m?jam tieši no nodok?u iest?des b?tu ties?bas sa?emt nepamatoti uzr??in?t? PVN, ko tas samaks?jis pieg?d?t?jiem un ko tie iemaks?juši valsts kas?, atmaksu, k? ar? procentus apst?k?os, kad, pirmk?rt, nepast?vot iesp?jai sa??m?jam p?rmest kr?pšanu, ?aunpr?t?gu izmantošanu vai nolaid?bu, vi?š vairs nevar piepras?t šo atmaksu no pieg?d?t?jiem valsts ties?b?s paredz?t? noilguma d?? un, otrk?rt, past?v form?la iesp?ja, ka pieg?d?t?ji v?l?k p?c to r??inu labošanas, kuri s?kotn?ji nos?t?ti šo pieg?žu sa??m?jiem, piepras?s nodok?u iest?dei atmaks?t p?rmaks?to summu. Ja nodok?u iest?de sapr?t?g? termi?? neatmaks? nepamatoti iekas?to PVN, zaud?jumi, kas radušies šim nepamatoti iekas?tajam PVN l?dzv?rt?gas summas nepieejam?bas d??, ir j?kompens?, samaks?jot nokav?juma procentus.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.