

ENERĢLADVOKĀTES Verica S Trstenjaka S [VERICA TRSTENJAK] SECINĀJUMI,
sniegti 2007. gada 19. aprīlī (1)

Lieta C-73/06

Planzer Luxembourg Sàrl

pret

Bundeszentralamt für Steuern

(Finanzgericht Köln (Vēcija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Sestā PVN direktīvā – 17. panta 3. un 4. punkts – PVN atmaksāšana – Astotā PVN direktīvā – PVN atmaksāšana valstī nerēģistrētiem nodokļu maksātājiem – 3. panta b) punkts un 9. panta otrā daļa – B pielikums – Nodokļu maksātāja reģistrācijas apliecinājums – Juridiskā piemērojamība – Trāspadsmītā PVN direktīvā – PVN atmaksāšana Kopienas teritorijā nerēģistrētiem nodokļu maksātājiem – 1. panta 1. punkts – Saimnieciskās darbības vietas jēdziens

I – Ievads

1. Luksemburgā reģistrēts transporta uzņēmums iesniedza Vācijas nodokļu administrācijā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”), ko tas samaksājis Vācijā, pārkot degvielu, atmaksāšanas pieteikumu.
2. Katram no šiem lūgumiem tika pievienots Luksemburgas nodokļu administrācijas izsniegts apliecinājums, kas atbilst B pielikumam Padomes 1979. gada 6. decembra Astotajā direktīvā 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārta pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī (2), saskaņā ar kuru attiecīgā persona ir PVN maksātāja ar Luksemburgas identifikācijas numuru.
3. Tomēr Vācijas nodokļu administrācija noraidīja šos atmaksāšanas pieteikumus, uzskatot, ka minētā uzņēmuma darbību vadības vieta ir Šveicē, nevis Luksemburgā.
4. Ar šo nolēmumu par prejudiciālo jautājuma uzdošanu *Finanzgericht Köln* (ēlnes Finanšu tiesa) (Vēcija) jautā Tiesai, vai minētais apliecinājums noteikti nozīmē, ka nodokļu maksātājs ir jāuzskata par reģistrētu tajā dalībvalstī, kas apliecinājumu ir izsniegusi.
5. Noraidošas atbildes gadījumā *Finanzgericht Köln* uzskata, ka ir jānosaka, vai minētais uzņēmums ir reģistrēts Eiropas Kopienas teritorijās, kurā gadījumā tam nav tiesību atbilstoši Vācijas tiesību m uz PVN atmaksāšanu, kas ir samaksāts, pārkot degvielu Vācijā, un

tādējādi jautā Tiesai par to, kā interpretēt saimnieciskās darbības vietas jēdzienu, kas ir ietverts 1. panta 1. punktā Padomes 1986. gada 17. novembra Tiespārvaldes direktīvas 86/560/EEK par dalībvalstu likumu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas kārtība nodokļiem pakārtajām personām [nodokļu maksātājiem], kas nav reģistrētas Kopienas teritorijā (3).

II – Atbilstošās tiesību normas

A – Piemērojamās Kopienas tiesības

1) Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (4) (turpmāk tekstā – “Sestās direktīva”)

6. Atbilstoši Sestās direktīvas 77/388/EEK 4. panta 1. un 2. punktam:

“1. “Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Šī panta 1. punktā minētā saimnieciskā darbība aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, ieskaitot kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo [vai tām pielīdzināmo] profesiju darbības [..].”

7. Šīs direktīvas 17. panta 2.–4. punktā atbilstoši faktisko apstākļu laikā piemērojamai versijai paredzēts (5):

“2. Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs, kam ir jāmaksā nodoklis valsts iekšien;

[..]

3. Dalībvalstis piešķir katram nodokļa maksātājam ar 2. punktā minētās pievienotās vērtības nodokļa atskaitēšanas vai atmaksājuma [atmaksāšanas] tiesības, ciktāl šīs preces un pakalpojumus izmanto šādiem mērķiem:

a) darījumiem, kas attiecas uz 4. panta 2. punktā minētajām saimnieciskajām darbībām, kuras veiktas citā valstī un kurām būtu tiesības uz nodokļu atskaitēšanu, ja tās notiktu šīs valsts teritorijā;

[..]

4. Pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšana, kas ir minēta 3. punktā, tiek veikta:

– tiem nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti valstī, bet kas ir reģistrēti citā dalībvalstī, saskaņā ar piemērošanas noteikumiem, ko nosaka Direktīvas 79/1072/EEK [..],

– tiem nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti Kopienas teritorijā, saskaņā ar piemērošanas noteikumiem, ko nosaka Direktīva 86/560/EEK [..].”

2) Padomes 1979. gada 6. decembra Astotās direktīvas 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa

atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst? (turpm?k tekst? – “Astot? direkt?va”)

8. Š?s direkt?vas 1. pant? noteikts, ka:

“Šaj? direkt?v? “nodok?iem pak?auta persona [nodok?u maks?t?js], kas nav re?istr?ta valsts teritorij?”, ir persona Direkt?vas 77/388/EEK 4. panta 1. punkta noz?m?, kam 7. panta 1. punkta pirm? apakšpunkta pirmaj? un otraj? teikum? min?taj? laika posm? šaj? valst? nav bijusi nedz saimnieciskas darb?bas vieta, nedz past?v?gs uz??mums, no kura notikusi dar?jumu k?rtošana, nedz ar?, ja neeksist? š?da saimnieciskas darb?bas vieta vai past?v?gs uz??mums, past?v?ga dz?vesvieta vai parasta uztur?šan?s vieta, un kas taj? paš? laik? nav pieg?d?jusi nek?das preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskat?t, ka tie ir pieg?d?ti min?taj? valst?, iz?emot:

a) transporta pakalpojumus un pal?gpakalpojumus šaj? sakar?, kam pieš?irts atbr?vojums saska?? ar Direkt?vas 77/388/EEK 14. panta 1. punkta i) apakšpunktu, 15. pantu vai 16. panta 1. punkta B, C un D da?u;

[..].”

9. Š?s pašas direkt?vas 2. pant? noteikts, ka:

“Katra dal?bvalsts, iev?rojot turpm?k min?tos nosac?jumus, atmaks? nodok?iem pak?autai personai [nodok?u maks?t?jam], kas nav re?istr?ta valsts teritorij?, bet ir re?istr?ta cit? dal?bvalst?, visus pievienot?s v?rt?bas nodok?us, kas maks?ti par pakalpojumiem vai kustamu ?pašumu, ko tai š?s valsts teritorij? pieg?d?jušas citas nodok?iem pak?autas personas [..].”

10. Astot?s direkt?vas 3. pant? noteikts, ka:

“Lai ieg?tu ties?bas uz atmaks?šanu, katra 2. pant? min?t? nodok?iem pak?aut? persona [nodok?u maks?t?js], kas nav pieg?d?jusi preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskat?t, ka tie ir pieg?d?ti min?taj? valst?:

[..]

b) ar sertifik?tu [apliecin?jumu], ko izdevusi t?s valsts ofici?la iest?de, kur? persona ir re?istr?ta, sniedz pier?d?jumus, ka t? ir pak?auta nodok?iem attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodokli min?taj? valst? [..]

[..].”

11. Min?t?s direkt?vas 5. pant? noteikts, ka:

“[..] nodoklis ir atmaks?jams atbilstoši Direkt?vas 77/388/EEK 17. panta nosac?jumiem, k? tos piem?ro atmaks?t?j? dal?bvalst?.”

12. Astot?s direkt?vas 6. pant? paredz?ts, ka:

“Dal?bvalstis nedr?kst uzlikt 2. pant? min?taj?m nodok?iem pak?autaj?m person?m [nodok?u maks?t?jiem] nek?dus pien?kumus papildus 3. un 4. pant? min?tajiem, iz?emot pien?kumu ?pašos gad?jumos sniegt inform?ciju, kas vajadz?ga, lai noteiktu, vai atmaks?šanas iesniegums [pieteikums] ir pamatots.”

13. Astot?s direkt?vas 9. panta otraj? da?? noteikts, ka:

“3. panta b) punkt? un 4. panta a) punkt? min?tos sertifik?tus [apliecin?jumus], kas nosaka, ka

attiecīgā persona ir nodokļiem pakļauta persona [nodokļu maksātājs], veido pāc B pielikuma dotā parauga.”

3) Padomes 1986. gada 17. novembra Trīspadsmitā direktīva 86/560/EEK par dalībvalstu likumu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas kārtība nodokļiem pakļautajām personām, kas nav reģistrētas Kopienas teritorijā (turpmāk tekstā – “Trīspadsmitā direktīva”)

14. Saskaņā ar šīs direktīvas 1. pantu:

“Šajā direktīvā:

1) “Nodokļiem pakļauta persona [nodokļu maksātājs], kas nav reģistrēta valsts teritorijā”, ir persona Direktīvas 77/388/EEK 4. panta 1. punkta nozīmē, kam šīs direktīvas 3. panta 1. punktā minētajā laikā posmā šajā valstī nav bijusi nedz saimnieciskās darbības vieta, nedz pastāvīgs uzņēmums, no kura notikusi darījumu kārtošana, nedz arī, ja neeksistē šāda saimnieciskās darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, pastāvīga dzīvesvieta vai parasta uzturēšanās vieta, un kas tajā pašā laikā nav piegādājis nekādas preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskatīt, ka tie ir piegādāti minētajā valstī, izņemot:

a) transporta pakalpojumus un pakalpojumus šajā sakarā, kam piešķirts atbrīvojums saskaņā ar Direktīvas 77/388/EEK 14. panta 1. punkta i) apakšpunktu, 15. pantu vai 16. panta 1. punkta B, C un D daļu;

[..].”

15. Saskaņā ar Trīspadsmitās direktīvas 2. pantu:

“1. Nemazinot 3. un 4. panta nozīmi, katra dalībvalsts, ievērojot turpmāk minētos nosacījumus, jebkurai nodokļiem pakļautai personai [nodokļu maksātājam], kas nav reģistrēta Kopienas teritorijā, var atmaksāt visus pievienotās vērtības nodokļus, kas maksāti par pakalpojumiem vai kustamu īpašumu, ko tai šīs valsts teritorijā piegādājušas citas nodokļiem pakļautas personas [nodokļu maksātāji], vai arī kas maksāti par preču ieviešanu valstī, ciktāl šīs preces un pakalpojumus lieto Direktīvas 77/388/EEK 17. panta 3. punkta a) un b) apakšpunktā minētajos darījumos, un 1. panta b) [..]punktā minēto pakalpojumu sniegšanā.

Dalībvalstis var padarīt 1. punktā minēto atmaksāšanu atkarīgu no līdzvērtīgu priekšrocību piešķiršanas trešās valsts apgrozījuma nodokļa jomā.

[..].”

16. Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 4. pantu:

“1. Saskaņā ar šo direktīvu atbilstošu prasībām atmaksājumu saņemšanai nosaka atbilstoši Direktīvas 77/388/EEK 17. pantam, kā to piemēro atmaksātājā dalībvalstī.

2. Dalībvalstis tomēr var paredzēt zināmus izņēmumus izmaksām vai pakāut atmaksāšanu papildu nosacījumiem.

[..].”

B – *Atbilstošie valsts tiesību noteikumi*

17. Atbilstoši 1993. gada likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Umsatzsteuergesetz*, turpmāk

tekst? – “UStG”) (6) 18. panta 9. punkta un 1993. gada r?kojuma par likuma par apgroz?juma nodokli piem?rošanu (*Umsatzsteuergesetz?Durchführungsverordnung* 1993) (7) (turpm?k tekst? – “UStDV”) 59. panta noteikumiem nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti Kopienas teritorij?, nav ties?bu sa?emt priekšnodok?a saist?b? ar degvielas pieg?di atmaks?šanu.

III – Pamata pr?va un l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu

18. Transporta uz??muma *Planzer Luxembourg Sàrl* (turpm?k tekst? – “*Planzer Luxembourg*”) juridisk? adrese ir Frisanž? [*Frisange*] (Luksemburga). T? vien?gais asoci?tais dal?bnieks ir sabiedr?ba *Planzer Transport AG*, kuras juridisk? adrese ir D?tikon? [*Dietikon*] (Šveice).

19. Deltgens [*Deltgen*] *Planzer Luxembourg* juridiskaj? adres? vada sabiedr?bu *Helvetia House*, no kuras *Planzer Luxembourg* iznom?jusi biroja telpas. T? k? vi?š ir sabiedr?bas vien?g? dal?bnieka p?rst?vis, vi?a pien?kumos ietilpst veikt vajadz?gos pas?kumus, lai izveidotu *Planzer Luxembourg*. *Planzer Luxembourg* vad?t?ji ir divi *Planzer Transport AG* darbinieki. Viens no tiem dz?vo Šveic? un otrs – It?lij?. Tr?spadsmi cit?m sabiedr?b?m, tostarp tr?s Šveices transporta uz??mumu meitas uz??mumiem, juridisk? adrese ir *Planzer Luxembourg* adres?.

20. 1997. un 1998. gad? *Planzer Luxembourg* iesniedza V?cijas nodok?u administr?cij? divus PVN, kas bija samaks?ts V?cij?, p?rkot degvielu, atmaks?šanas pieteikumus. Pirmais pieteikums bija par summu DEM 11 004,25 apm?r? par 1996. gadu un otrs – par summu DEM 16 670,98 apm?r? par 1997. gadu. Katram no šiem pieteikumiem tika pievienots apliecin?jums no Luksemburgas nodok?u administr?cijas atbilstoši Astot?s direkt?vas B pielikum? sniegtajam paraugam.

21. Šis apliecin?jums nor?da, ka *Planzer Luxembourg* ir PVN maks?t?js ar Luksemburgas identifik?cijas numuru.

22. Tom?r, t? k? administr?cijas ?rvalstnieku inform?cijas centr?le pazi?oja, ka *Planzer Luxembourg* nav telefona pievienojuma apliecin?jum? min?taj? adres?, V?cijas nodok?u administr?cija uzskat?ja, ka *Planzer Luxembourg* nebija pier?d?jusi, ka t?s vad?bas juridisk? adrese atrodas Luksemburg?, un noraid?ja atmaks?šanas pieteikumus, pamatojot to ar iemeslu, ka valsts ties?b?s paredz?tie nosac?jumi atmaks?šanas pieš?iršanai nebija izpild?ti.

23. V?cijas ties?bu aktos ir izv?l?ta iesp?ja – kas paredz?ta Tr?spadsmi?s direkt?vas 4. panta 2. punkt? – atbilstoši UStG 18. panta 9. punktam nepieš?irt ties?bas uz nodok?a, kas ir saist?ts ar degvielas ieg?di, atmaks?šanu tiem nodok?a maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti Kopienas teritorij?.

24. *Planzer Luxembourg* iesniedza s?dz?bas par šiem l?mumiem. Tas iesniedza papildu apliecin?jumu, ka tas ir komercsabiedr?ba un Luksemburgas tiešo nodok?u maks?t?js, un nor?d?ja argumentus, ka t? divi vad?t?ji – Deltgens, k? ar? cita persona, kas ir vienl?dz atbild?ga par sabiedr?bas vad?bu un gr?matved?bu, – veic savu darb?bu Luksemburg?; citi pieci darbinieki ir nodarbin?ti uz nepilnu darba laiku k? šoferi sabiedr?bas juridiskaj? adres?; tam ir telefona pievienojums, ko apliecina t? veidlapa; t? kravas maš?nas ar Luksemburgas imatrikul?cijas numuriem tiek izmantotas kravas pieg?dei p?rvad?jumiem ar lidmaš?nu un sabiedr?bas gr?matved?bas p?rskati tiek veikti t?s juridiskaj? adres? Luksemburg?.

25. Ar 1999. gada 1. j?lija l?mumiem V?cijas nodok?u administr?cija, uzskatot, ka š?s sabiedr?bas vad?bas vieta ir Šveic?, nevis Luksemburg?, noraid?ja š?s s?dz?bas.

26. *Planzer Luxembourg* p?rs?dz?ja šos noraidošos l?mumus.

27. Ar 2001. gada 26. oktobra spriedumu *Finanzgericht Köln*, uzskatot, ka Luksemburga ir

galven? *Planzer Luxembourg* veikto darb?bu vieta attiec?b? pret Šveices m?tes uz??mumu un ka *Planzer Luxembourg* juridisk? adrese ir šaj? dal?bvalst?, apmierin?ja šo pras?bu.

28. Ar 2003. gada 22. maija spriedumu *Bundesfinanzhof*, uzskatot, ka *Finanzgericht Köln*, pamatojoties uz *Planzer Luxembourg* noteikto juridisko adresi, ir nospriedusi nepareizi un ka š? sabiedr?ba ir re?istr?ta Luksemburg?, atc?la šo spriedumu un nos?t?ja lietu *Finanzgericht Köln*.

29. Sav? l?mum? par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu *Finanzgericht Köln* uzsver, ka galvenais jaut?jums šaj? liet? ir noteikt, vai sabiedr?ba *Planzer Luxembourg* ir re?istr?ta ?rpus Kopienas teritorijas, kur? gad?jum? tai neb?tu ties?bu saska?? ar valsts ties?b?m uz PVN atmaks?šanu, kas ir samaks?ts, p?rkot degvielu V?cij?. P?c š?s tiesas dom?m, vispirms ir j?atbild uz jaut?jumu par *Planzer Luxembourg* iesniegto apliecin?jumu, kas atbilst paraugam Astot?s direkt?vas B pielikum?, juridisko piem?rojam?bu. *Finanzgericht Köln* piekr?t, ka š?di apliecin?jumi neapstr?dami ?auj pie?emt, ka uz??m?js ir PVN maks?t?js, bet t? jaut?, vai š?dam apliecin?jumam var pieš?irt saistošu sp?ku vai neatsp?kojama pie??muma raksturu attiec?b? uz uz??m?ja re?istr?ciju dal?bvalst?, kur? apliecin?jums tiek izsniegts. Pie?emot, ka uz šo jaut?jumu tiek atbild?ts noraidoši, *Finanzgericht Köln* jaut?, vai saimnieciskas darb?bas vietas j?dziens Tr?spadsmi?s direkt?vas 1. panta 1. punkta izpratn? ir vieta, kur? ir sabiedr?bas stat?tos noteikt? juridisk? adrese un kur tiek pie?emti b?tiski l?mumi par t?s saimniecisko vad?bu (Luksemburg?), vai vieta, no kuras tiek veikta darb?ba (proti, Šveice).

30. T?d?j?di *Finanzgericht Köln* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai uz??m?ja apliecin?jumam, kas atbilst paraugam Astot?s direkt?vas B pielikum?, ir saistošs sp?ks, vai no t? izriet neapstr?dams pie??mums par uz??muma re?istr?cijas vietu apliecin?juma izdev?j? dal?bvalst??”

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir noliedzoša:

vai “saimnieciskas darb?bas vieta” Tr?spadsmi?s direkt?vas 1. panta 1. punkta izpratn? ir j?interpret? t?, ka ar to ir j?saprot vieta, kur? ir stat?tos noteikt? juridisk? adrese?

vai š?s interpret?cijas nol?k? ir j?balst?s uz vietu, kur tiek pie?emti uz??muma vad?bas l?mumi?

vai šis j?dziens attiecas uz vietu, kur? tiek pie?emti l?mumi attiec?b? uz parastajiem ikdienas dar?jumiem?”

IV – Tiesai iesniegtie apsv?rumi

31. Rakstiskos apsv?rumus iesniedza *Planzer Luxembourg*, V?cijas, Francijas, It?lijas un Luksemburgas vald?bas, k? ar? Komisija.

A – Par pirmo jaut?jumu

32. *Planzer Luxembourg* un Luksemburgas vald?ba iesaka Tiesai uz pirmo jaut?jumu atbild?t apstiprinoši.

33. *Planzer Luxembourg* vad?s no principa, ka iesniegtajam apliecin?jumam ir saistošs sp?ks vai tas vismaz rada neapstr?damu pie??mumu par t? re?istr?ciju valst?, kas ir izsniegusi apliecin?jumu. Dal?bvalsts izsniegt? apliecin?juma apstr?d?šana no citas dal?bvalsts puses b?tu pretrun? m?r?im saska?ot ties?bu normas un vienk?ršot pre?u apriti Kopien?.

34. P?c Luksemburgas vald?bas dom?m, jaut?jums par re?istr?cijas vietu – proti, vai š? vieta ir

j?uzskata par saimnieciskas darb?bas vietu vai par past?v?gas uz??m?jdarb?bas vietu – ir sekund?rs, jo runa ir tikai par vienu krit?riju citu krit?riju starp?, kas ir paredz?ti, lai noteiktu, vai nodok?u maks?t?js ir re?istr?ts Astot?s direkt?vas izpratn?. Astot?s direkt?vas 3. panta b) punkt? nor?d?tais apliecin?jums ir paredz?ts, lai apliecin?tu, ka nodok?u maks?t?js k? t?ds ir re?istr?ts dal?bvalst?, kura izdod apliecin?jumu. T?pat ar? nav iedom?jams, ka citas dal?bvalsts iest?des var?tu pamatoti apstr?d?t apliecin?to situ?ciju.

35. Komisija atbalsta *Planzer Luxembourg* un Luksemburgas vald?bas viedoklim l?dz?gu viedokli. T? uzskata, ka savstarp?jas sadarb?bas un uztic?bas sist?mas saska?ota darb?ba starp valsts nodok?u administr?cij?m pamato pien?kumu savstarp?ji atz?t apliecin?jumus, ko ir izsniegu?as atbild?gas valsts iest?des, jo vair?k iest?de, kas ap?aub? š?d? apliecin?jum? nor?d?to atzinumu pareiz?bu, var veikt ?pa?us pas?kumus, kas paredz?ti Padomes Regul? (EK) Nr. 1798/2003 (8) (turpm?k tekst? – “Regula 1798/2003”). Komisija preciz?, ka š? iesp?ja b?tu j?izmanto tikai nopietnu ?aubu gad?jum?. T?d?j?di, ja attiec?g? dal?bvalsts p?rbauda apliecin?juma pamat? eso?os faktiskos apst?k?us un tos apstiprina, cit?m dal?bvalst?m, kur?m tiek l?gts atmaks?t nodokli, nav cit?das iesp?jas, k? vien atmaks?t šo nodokli.

36. Savuk?rt V?cijas, It?lijas un Francijas vald?bas uzskata, ka apliecin?jums pier?da tikai to, ka apliecin?juma izsniedz?j? valst? administr?cija nodok?u maks?t?ju uzskata par PVN maks?t?ju, bet nek?d? veid? nepier?da, ka tas taj? ir re?istr?ts.

37. Francijas vald?ba piebilst, ka, ja nodok?a atmaks?t?jai dal?bvalstij ir ?aubas par uz??muma re?istr?ciju citas dal?bvalsts teritorij?, tai b?tu j?b?t iesp?jai apstr?d?t re?istr?cijas dal?bvalsts izdoto apliecin?jumu. Tom?r šai apstr?d?šanai b?tu j?b?t iesp?jamai tikai p?c tam, kad atmaks?t?ja dal?bvalsts ir izmantojusi administrat?v?s sadarb?bas proced?ras (9).

B – Par otro jaut?jumu

38. *Planzer Luxembourg* uzskata, ka saimniecisk?s darb?bas vieta Tr?spadsmi?s direkt?vas 1. panta 1. punkta izpratn? ir vieta, kur sabiedr?bai ir t?s stat?tos noteikt? juridisk? adrese. Ja Tiesa nepiekrstu šim viedoklim, tad par saimnieciskas darb?bas vietu b?tu j?uzskata vieta, kur tiek pie?emti saimniecisk?s vad?bas l?mumi.

39. Luksemburgas vald?ba apgalvo, ka, t? k? t? uzskata, ka atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, tad uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

40. V?cijas, Francijas un It?lijas vald?bas uzskata, ka nav j?sajauc saimnieciskas darb?bas vietas j?dziens un stat?tos noteikt?s juridisk?s adreses j?dziens, un nor?da uz Tiesas judikat?ru, kas ir pie?emta Sest?s direkt?vas (10) 9. panta 1. punkta kontekst?, saska?? ar kuru saimnieciskas darb?bas vietas j?dziens un uz??muma past?v?gas uz??m?jdarb?bas vietas j?dziens, kas tiek izmantots Tr?spadsmi?s direkt?vas 1. panta 1. punkt?, noz?m? pietiekamu past?v?bas pak?pi, k? ar? to, ka past?v piem?rota strukt?ra – gan no cilv?kresursu, gan no tehnisko resursu viedok?a – lai neatkar?gi nodrošin?tu min?to darb?bu att?st?bu.

41. V?cijas vald?ba atsaucas ar? uz 3. panta 1. punktu Padomes 2000. gada 29. maija Regul? (EK) Nr. 1346/2000 par maks?tnesp?jas proced?r?m (11). Atbilstoši šim noteikumam tiek vien?gi prezum?ts, ka sabiedr?bas juridisk? adrese ir galveno interešu centrs, ja nav pier?d?jumu pret?jam.

42. V?cijas vald?ba preciz?, ka konkr?taj? *Finanzgericht Köln* iesniegtaj? liet? *Planzer Luxembourg* Kopienas teritorij? var?ja b?t stat?tos noteikt? juridisk? adrese, bet nevis t? saimniecisk?s darb?bas vieta. No iesniedz?jtiesas nor?d?tajiem faktiskajiem apst?k?iem izriet, ka min?tais uz??mums neveic saimniecisku darb?bu stat?tos norad?taj? juridiskaj? adres? Kopienas

teritorij? (Luksemburg?). Stat?tos nor?d?t? juridisk? adrese var?ja tikt p?rcelta no treš?s valsts (Šveices) uz Kopienas teritoriju, lai uz sabiedr?bu attiektos pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šana par ieg?d?to degvielu.

43. T?d?j?di V?cijas vald?ba pied?v? atbild?t, ka saimniecisk?s darb?bas vietas j?dziens “noz?m?, ka uz??mums veic konkr?tu darb?bu šaj? viet? vai no š?s vietas, ar minim?liem materi?lu un cilv?ku resursiem”.

44. Francijas vald?ba pied?v? atbild?t, ka saimniecisk?s darb?bas vietai ir “j?b?t pietiekami past?v?gai un taj? ir j?veic saimnieciskas darb?bas, par kur?m tiek l?gta PVN atmaks?šana”.

45. It?lijas vald?ba pied?v? atbild?t, ka saimnieciskas darb?bas vietas j?dziens attiecas uz vietu, kas, iesp?jams, ir atš?ir?ga no domicila vai parast?s uztur?šan?s vietas, kur? tiek pie?emti l?mumi attiec?b? uz parastajiem ikdienas dar?jumiem.

46. Komisija, ?emot v?r? atbildi, ko t? pied?v? sniegt uz pirmo jaut?jumu, uzskata, ka uz otro jaut?jumu nav j?atbild. Tom?r pak?rtoti t? nor?da argumentus, kas l?dzin?s V?cijas, Francijas un It?lijas vald?bu argumentiem, un pied?v? atbild?t, ka, “ja t?ds uz??mums, k? [*Planzer Luxembourg*], kura stat?tos noteikt? juridisk? adrese ir dal?bvalst? un kuram ir sava administr?cija, biroju telpas, kas maks? apkures izdevumus, ar ko var sazin?ties pa telefonu, kas re?istr? savas kravas maš?nas, ko tas izmanto pakalpojumu sniegšanai, un kas ir nosl?dzis darba l?gumus, ir re?istr?ta PVN un tiešo nodok?u maks?t?js un pie?em savus saimniecisk?s vad?bas l?mumus šaj? valst?, tad š? uz??muma saimniecisk?s darb?bas vieta vai past?v?g?s uz??m?jdarb?bas vieta, no kuras tas veic savu darb?bu, ir šaj? dal?bvalst? Astot?s direkt?vas 1. panta izpratn?”.

V – V?rt?jums

A – *Par pirmo jaut?jumu*

47. T? k? atbilstoši Astot?s direkt?vas 3. panta b) punktam apliecin?jumu izsniedz “valsts ofici?la iest?de, kur? [nodok?u maks?t?js] ir re?istr?ts”, tad ?oti stingrs ir pie??mums, ka nodok?u maks?t?js ir re?istr?ts š? apliecin?juma izsniedz?j? valst?.

48. Tom?r šis apliecin?jums pier?da tikai to, ka attiec?g? persona atbilstoši min?taj? apliecin?jum? izmantotajam formul?jumam ir “pievienot? v?rt?bas nodok?a maks?t?ja”, bet ne to, ka nodok?a maks?t?ja faktiski ir re?istr?ta apliecin?juma izsniedz?j? valst?. Pirms tiek izsniegts min?tais apliecin?jums, administr?cija neveic nek?du š? faktisk? st?vok?a p?rbaudi. T?d?j?di apliecin?jums ir nepieciešamais nosac?jums, bet tas nav pietiekams, lai veiktu PVN atmaks?šanu atbilstoši Astotajai direkt?vai.

49. Šeit nek?d? gad?jum? netiek apšaub?ta administr?cijas, kas izsniegusi apliecin?jumu, lab? tic?ba. Ac?mredzot – t? nevar veikt uz??muma faktisk?s situ?cijas detaliz?tu p?rbaudi ikreiz, kad tiek l?gts izsniegt š?du apliecin?jumu.

50. Dr?z?k piln?b? nav noraid?ma iesp?ja, ka nodok?u maks?t?js, proti, persona, kas veic saimniecisku darb?bu (12), apgalvo, ka ir re?istr?ts taj? dal?bvalst?, kura tam ir izdev?g?ka (13), ?emot v?r? atš?ir?g?s PVN likmes daž?d?s dal?bvalst?s.

51. Kopš 1993. gada 1. janv?ra, kad tika atceltas fisk?l?s robežas, uz??mumi var ieviest preces Kopienas teritorij?, neizpildot formalit?tes saist?b? ar iekš?jo robežu š??rsošanu, un c??a pret kr?pšanu ir k?uvusi par galveno jaut?jumu (14).

52. Tom?r šeit svar?gi ir uzsv?rt, ka Astot? direkt?va ir paredz?ta – atbilstoši t?s ceturtajam apsv?rumam – lai “sekm?tu efekt?vu personu, pre?u un pakalpojumu aprites liberaliz?ciju” un –

atbilstoši tās sestajam apsvērumam – lai “novērstu konkrētus izvairīšanās veidus no nodokļu maksāšanas”.

53. Astotās direktīvas 6. pantā ir skaidri paredzēts, ka nodokļu maksātāja pienākums var būt “pašos gadījumos sniegt informāciju, kas vajadzīga, lai noteiktu, vai atmaksāšanas iesniegums [pieteikums] ir pamatots”.

54. Francijas valdība un Komisija uzskata, ka šaubu gadījumā atmaksātājam jādalbāvalstij noteikti ir jāveic procedūras informācijas apmaiņai, kas paredzētas Regulā Nr. 1798/2003 par administratīvo sadarbību PVN jomā. Atšķirībā no Francijas valdības Komisija pat uzskata, ka šādas sadarbības rezultātā iegūtā informācija ir saistoša atmaksātājam dalbāvalstij.

55. Citas valdības, kas ir iestājušās lietā, proti, Vācijas, Itālijas un Luksemburgas valdības, neatsaucas uz šo sadarbību, kas norāda uz to, ka tās šo sadarbību neuzskata par obligātu, lai arī kāda nozīme tiktu piešķirta minētajam apliecinājumam.

56. Regulas Nr. 1798/2003 mērķis ir novērst krāpšanu. Tās pirmajos divos apsvērumos ir uzsvērts, ka nodokļu nemaksāšana un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, kas notiek vairākos veidos, vienā dalbāvalstī, rada zaudējumus budžetā un pārkāpj taisnīgās nodokļu uzlikšanas principu. Šī prakse var izraisīt kapitāla aprites un konkurences apstākļu traucējumus un tādēļ ietekmēt iekšējā tirgus darbību. Lai izvairītos no krāpšanas ar PVN, katras dalbāvalsts tām iestādēm, kas ir atbildīgas par noteikumu īstenošanu šajā jomā, ir cieši jāsadarbojas.

57. Tādējādi Regula Nr. 1798/2003 ir paredzēta, lai – atbilstoši tās trešajam apsvērumam – “izveidotu kopēju sistēmu apmaiņai ar informāciju starp dalbāvalstīm, kur dalbāvalstu administratīvās iestādes sniegtu savstarpēju palīdzību un sadarbības ar Komisiju, lai nodrošinātu pareizu PVN piemērošanu preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, preču iegādei Kopienas iekšienē un preču importam” (15).

58. Tomēr “sniegt savstarpēju palīdzību” nozīmē pienākumu atbildēt uz informācijas pieprasījumu un nevis pienākumu šaubu gadījumā pieprasīt informāciju, ne arī *a fortiori* uztvert saņemto atbildi par saistošu. Turklāt administratīvā sadarbība nodokļu uzlikšanas jomā vairāku gadu laikā ir bijusi maz efektīva (16).

59. Dalbāvalsts pienākums ievērot saņemto informāciju, nepastāvot iespējai to pārbaudīt, lai gan dalbāvalsts, kas izsniedz apliecinājumu, acīmredzot nevar pārkāpt katra pieprasījuma veikt sistēmātisku un detalizētu pārbaudi par PVN maksātāja faktiskā reģistrāciju savā teritorijā, būtu pretrunā pašam krāpšanas apkarošanas mērķim.

60. Tādējādi piedāvāju uz pirmo jautājumu atbildēt, ka apliecinājums par to, ka uzņēmums ir pievienots vērtības nodokļa maksātāju atbilstoši piemēram, kurš ir ietverts Astotās direktīvas B pielikumā, nav neapstrīdams pieņēmums par uzņēmuma reģistrāciju dalbāvalstī, kas izdod apliecinājumu.

B – Par otro jautājumu

61. Vispirms ir jāizklāsta, ka, tā kā ne Kopienas sabiedrības tiesības (17), ne Kopienas nodokļu tiesības nav definēta sabiedrības statūtos noteiktā juridiskā adrese (18), pastāv atšķirība starp juridiskās adreses jēdzienu sabiedrības tiesībās un nodokļu tiesībās. Juridisko adresi var definēt atšķirīgi nodokļu tiesībās. Valsts tiesību akti nosaka juridiskās adreses jēdzienu sabiedrības tiesībās (19). Tāpat jānorāda, ka paralēli Tiesas judikatras (20) attēstībai konkrētu valsts valsts tiesībās ir atrodami precīzāki noteikumi par juridiskās adreses jēdzienu sabiedrības tiesībās (21).

70. Par šo noteikumu Tiesa ir sniegusi pirmo interpretāciju. Lietā, kurā parādniekam meitas uzdevumā bija atšķirīga juridiskā adrese no mātes uzdevumā, Tiesa nosprieda, ka

pie??mums, saska?? ar kuru š? meitas uz??muma galveno interešu centrs atrodas taj? dal?bvalst?, kur? ir juridisk? adrese, ir apstr?dams gad?jum?, ja sabiedr?ba neveic nek?du darb?bu dal?bvalst?, kur? ir t?s juridisk? adrese. Tom?r Tiesa preciz?ja, ka, ja sabiedr?ba veic darb?bu t?s dal?bvalsts teritorij?, kur? atrodas t?s juridisk? adrese, tad tas, ka t?s saimniecisko izv?li kontrol? vai to var kontrol?t cit? dal?bvalst? re?istr?ts m?tes uz??mums, nav pietiekami, lai apstr?d?tu Regul? Nr. 1346/2000 paredz?to pie??mumu (29).

71. T?d?j?di saimniecisk?s darb?bas vietas j?dziens *a priori* attiecas uz juridisko adresi. Tom?r p?robežu dar?jumos juridisko adresi var izv?l?ties m?ksl?g? veid?, it ?paši ar nodok?iem saist?tu iemeslu d??, un tai nav pietiekami j?atpogu?o re?l? saist?ba ar faktisko saimniecisk?s darb?bas veikšanas vietu. Šaubu gad?jum?, veicot konkr?tu v?rt?jumu, ir j?p?rbauda faktisko apst?k?u kopums, kas pier?da saimniecisk?s darb?bas ?stumu.

72. T?d?j?di es pied?v?ju atbild?t uz otro jaut?jumu, ka saimniecisk?s darb?bas vietas j?dziens Tr?spadsmi??s direkt?vas 1. panta 1. punkta izpratn? attiecas uz vietu, kur? uz??mums faktiski veic saimniecisko darb?bu un ko var noteikt p?c pietiekamu civl?kresursu un tehnisko resursu apkopojuma š?s darb?bas veikšanai neatkar?g? veid?. Ja nepast?v pret?ja rakstura pier?d?jumi, tad š? vieta ir juridiskaj? adres?.

73. Pak?rtoti j?piebilst, ka otrais jaut?jums, ko ir formul?jusi *Finanzgericht Köln*, ir izteikts abstrakti un nek?d? veid? neietilpst tajos gad?jumos, kad uz??mums uzdod prejudici?los jaut?jumus. V?cijas vald?ba un Komisija tom?r v?las izteikt savu viedokli par š?da uz??muma atrašanās vietas noteikšanu. Izmantojot šo pašu lo?isko pamatojumu, to secin?jumi tom?r ir daž?di – pirm? uzskata, ka uz??muma juridisk? adrese un saimniecisk?s darb?bas vieta ir atš?ir?gas, lai gan Komisija uzskata, ka t?s ir identiskas.

74. Vienk?rši ir j?uzst?j, ka, ?emot v?r? apstr?damo pie??mumu par saimniecisk?s darb?bas vietas un juridisk?s adreses identiskumu, ja nav iesp?jams pier?d?t, ka saimniecisk? darb?ba tiek veikta cit? viet?, tad b?tu j?secina, ka t? ir viena un t? pati vieta. Citiem v?rdiem, šaubu gad?jum? j?pie?em risin?jums, ka abas vietas ir identiskas.

VI – Secin?jumi

75. ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, iesaku Tiesai uz *Finanzgericht Köln* uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem atbild?t š?di:

1) uz??m?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?ja re?istr?cijas apliecin?jums, kas atbilst Padomes 1979. gada 6. decembra Astotaj? direkt?v? 79/1072/EEK par dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošānu attiec?b? uz apgroz?juma nodok?iem – k?rt?ba pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst?, B pielikum? ietvertajam piem?ram, nav neapstr?dams pie??mums par uz??muma re?istr?ciju dal?bvalst?, kas izdod apliecin?jumu;

2) saimniecisk?s darb?bas vietas j?dziens Padomes 1986. gada 17. novembra Tr?spadsmi??s direkt?vas 86/560/EEK par dal?bvalstu likumu saska?ošānu attiec?b? uz apgroz?juma nodok?iem – pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanas k?rt?ba nodok?iem pak?autaj?m person?m, kas nav re?istr?tas Kopienas teritorij?, 1. panta 1. punkta izpratn? attiecas uz vietu, kur? uz??mums faktiski veic saimniecisko darb?bu un ko var noteikt p?c pietiekamu civl?kresursu un tehnisko resursu apkopojuma š?s darb?bas veikšanai neatkar?g? veid?. Ja nepast?v pret?ja rakstura pier?d?jumi, tad š? vieta ir juridiskaj? adres?.

1 – Ori?in?lvaloda – fran?u.

2 – OV L 331, 11. lpp.

3 – OV L 326, 40. lpp.

4 – OV L 145, 1. lpp.

5 – Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīva 91/680/EEK, kas papildina pievienotās vērtības nodokļu kopējā sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK, lai atceltu fiskālās robežas (OV L 376, 1. lpp.).

6 – *BGB* 1. 1993 I, 565. un turpmākās lpp.

7 – *BGB* 1. 1993 I, 600. un turpmākās lpp.

8 – Padomes 2003. gada 7. oktobra Regula (EK) Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā un Regulas (EEK) Nr. 218/92 atcelšanu (OV L 264, 1. lpp.).

9 – Savos apsvērumos Francijas valdība min Padomes 1992. gada 27. janvāra Regulu (EEK) Nr. 218/92 par administratīvo sadarbību tiešo nodokļu jomā (PVN) (OV L 24, 1. lpp.). Šī regula tomēr tika atcelta.

10 – 1985. gada 4. jūlija spriedums lietā 168/94 *Berkholz* (*Recueil*, 2251. lpp., 17. un 18. punkts), 1997. gada 20. februāra spriedums lietā C-260/95 *DFDS* (*Recueil*, I-1005. lpp.) un 1997. gada 17. jūlija spriedums lietā C-190/95 *ARO Lease* (*Recueil*, I-4383. lpp., 16. punkts).

11 – OV L 160, 1. lpp.

12 – Skat. iepriekš Sestās direktīvas 4. panta normas, kas definē nodokļu maksātāja jēdzienu.

13 – Savā ziņā tās veic “reģistrācijas dalībvalsts *shopping*”.

14 – Skat. Papon, M., “La lutte contre la fraude dans le domaine fiscal” izdevumā *La lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne*, izdevniecība Bruylant, Brisele, 1996, 203. lpp.

15 – Sīkākām pētījumiem par sistēmu apmaiņai ar informāciju it īpaši skat. Terra B., J. M. un Watte, P. J., *European Tax Law*, 4. izdevums, Deventer, 2005, 708. un turpmākās lpp.; Gormley, L. W. *EU Taxation Law*, Ričmonda, 2005, 11. un turpmākās lpp., un Aronowitz, A. A., Laagland, D. C. G., un Paulides, G., *Value-added Tax Fraud in the European Union*, Kugler izdevniecība, Amsterdamā–Ņujorka, 1996, 19. un turpmākās lpp.

16 – Skat. Communier, J.-M., *Droit fiscal communautaire*, Bruylant, Brisele, 2001, 186. lpp.

17 – Skat. Menjucq, M., “La notion de siège social : une unité introuvable en droit international et en droit communautaire”, *Droit et actualité*, J. Béguin pētījums, Parīze, 2005, 499. lpp. Tikai norādīšu, ka Kopienas tiesību sistēmā ir definēta juridiskā adrese tiesas procesa ietvaros. Tomēr šī definīcija neattiecas uz nodokļu tiesībām. Tiesu procesa ietvaros Kopienas 2000. gada 22. decembra Regulas Nr. 44/2001 par jurisdikciju un spriedumu atzīšanu un izpildi civillietās un komercietībās (OV 2001, L 12, 1. lpp.) 60. panta 1. punktā paredzēta īpašu juridisko personu domicila definīcija:

“Šīs regulas mērķiem uzņēmējdarbības vai citas juridiskas personas vai fizisku un juridisku personu apvienības domicils ir vietā, kur tai ir:

a) stat?tos noteikt? atrašan?s vieta; vai

b) galvenais birojs; vai

c) galven? darb?bas vieta”.

18 – Attiec?b? uz valstu ties?bu aktiem j?nor?da, piem?ram, ka V?cijas nodok?u ties?b?s atbilstoši 1. panta 1. punktam likum? par sabiedr?bu nodokli (*Körperschaftsteuergesetz*) past?v divi j?dzieni, lai noteiktu sabiedr?bu pien?kumu maks?t nodokli. Pirmais ir juridisk? adrese (“Sitz”), kas citu starp? ir noteikta sabiedr?bas stat?tos [Nodok?u kodeksa (*Abgabenordnung*) 11. pants] Otrs ir “saimniecisk?s darb?bas vieta” (“Ort der Geschäftsleitung”), ko defin? Nodok?u kodeksa 10. pants; tas ir defin?ts k? uz??muma galven?s darb?bas vieta (“Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung”), proti, vieta, kur tiek pie?emti noz?m?gi vad?bas l?mumi (*BFH?Urteil* 1998, I R 138/97) (*BStBl.* 1999 II, 437. lpp.). Francijas nodok?u ties?b?s tiek saglab?ta ?oti pragmatiska formula: “uz??mumu ien?kuma nodoklis tiek uzlikts juridisk?s personas galvenaj? re?istr?cijas viet?. Tom?r administr?cija var nor?d?t k? nodok?a uzlikšanas vietu vai nu faktisko sabiedr?bas vad?bas vietu, vai t?s stat?tos noteikto juridisko adresi” (Visp?r?j? nodok?u kodeksa 218.a panta 1. punkts). Lielbrit?nij? sabiedr?b?m nodoklis tiek uzlikts saska?? ar diviem krit?rijiem, proti, sabiedr?bas re?istr?šana (*Finance Act* 1988) un galven? vad?bas un kontroles vieta (“place of central management and control”) (*Case Law*).

19 – Piem?ram, V?cijas sabiedr?bu ties?b?s atbilstoši Likuma par akciju sabiedr?b?m (*Aktiengesetz*) 5. pantam un Likuma par sabiedr?b?m ar ierobežotu atbild?bu (*GmbHG*) 4.a pantam juridisk? adrese tiek defin?ta k? uz??muma stat?tos noteikt? adrese. Šo abu pantu 2. punkt? ir nor?d?ts, ka juridisko adresi parasti nosaka sabiedr?bas vad?bas vai administr?cijas viet? vai uz??muma darb?bas viet?. Francijas sabiedr?bu ties?b?s nav defin?ts juridisk?s adreses j?dziens un taj? tiek atš?ir?gi izmantoti j?dzieni “stat?tos noteikt? adrese” (Komerckodekss, L 210?3. panta otr? da?a; Civilkodekss, 1837. pants), “juridisk? adrese” (piem?ram, Komerckodekss, L 210?3., L 221?14., L 225?23., L 225?103. pants, un Civilkodeksa 1835. pants), “adresse du si?ge social” (1967. gada 23. marta dekr?ta Nr. 67?236, 59., 123. un 130. pants) vai ar? “si?ge de la société” (1967. gada 23. marta dekr?ta Nr. 67?236, 3., 206?6., 219., 231. un 295. pants). Apvienotaj? Karalist? sabiedr?bu ties?b?s ar “juridisko adresi” saprot “registered office”. Atbilstoši 9. panta 2. punktam Likum? par sabiedr?b?m (“Companies Act 2006”) sabiedr?bas stat?tos j?nosaka domicils Anglij? un Vels?, Skotij? vai Zieme??rij?. Domicilu var br?vi noteikt.

20 – 2002. gada 5. novembra Tiesas sprieduma C?208/00 *Überseering* (*Recueil*, I?9919. lpp.) 82. punkt? Tiesa atzina, ka šaj? liet? dal?bvalsts atteikums atz?t sabiedr?bas, kas ir re?istr?ta atbilstoši citas dal?bvalsts – kur? tai ir juridisk? adrese, ties?bsp?ju cita starp? t?d??, ka sabiedr?ba ir p?rc?lusi savu faktisko adresi uz t?s teritoriju p?c tam, kad visas kapit?la da?as sav? ?pašum? ieg?d?j?s š?s dal?bvalsts pilso?i, kas taj? dz?vo, un l?dz ar to sabiedr?ba nevar uz?emoš? dal?bvalst? v?rsties ties?, lai aizst?v?tu savas l?gum? noteikt?s ties?bas, iz?emot tikai ties?bas p?rveidot sabiedr?bu atbilstoši š?s valsts ties?b?m, ir t?ds br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu ierobežojums, kas princip? nav sader?gs ar EKL 43. un 48. pantu.

21 – Piem?ram, jaun? Slov?nijas Likuma par komercsabiedr?b?m (*Zakon o gospodarskih družbah*, ZGD?1, UL RS 42/2006) 30. pant? ir noteikts, ka “sabiedr?bas juridisko adresi var noteikt vai nu t?s darb?bas viet?, vai viet?, kur? tiek veiktas š?s sabiedr?bas galven?s darb?bas, vai ar? viet?, kur darbojas sabiedr?bas administr?cija”.

22 – T?d?j?di, lai gan šo valstu sabiedr?bu ties?bas ir pietiekami liber?las, lai at?autu “pasta kast?šu” (v?cu valod? – “Briefkastengesellschaft”, slov??u valod? – “Družba poštni nabiralnik”) sabiedr?bu re?istr?šanu, atseviš?u dal?bvalstu nodok?u ties?bas m??ina nov?rst to, ka t?das

sabiedrības varētu būt līdzeklis, lai izvairītos no likumīgā pienākumu maksāt tādus nodokļus kā PVN.

23 – 2006. gada 21. februāra spriedums lietā C-255/02 *Halifax* u.c. (Krājums, I-1609. lpp., 71. punkts). Skat. arī Kopienas tiesību jomā Tiesas 2006. gada 12. septembra spriedumu lietā C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas* (Krājums, I-7995. lpp.), 51. punkts: “[..] valsts pasākums, kas ierobežo brīvību veikt uzņēmējdarbību, var būt pamatots, ja tas paši attiecas uz pilnīgi mērķīgām struktūrām, kuru mērķis ir izvairīties no attiecīgās dalībvalsts tiesību aktu ieviešanas”.

24 – 23. punkts.

25 – ģenerālvokāla *La Pergolas* [*La Pergola*] secinājumu šajā lietā, sniegti 1997. gada 16. janvārī, 32. punktā norādīts: “PVN sistēma ir jāpiemēro, to pēc iespējas labāk piemērojot saimnieciskajai realitītei”.

26 – 2. punkts.

27 – 17. un 18. punkts.

28 – 16. punkts.

29 – 2006. gada 2. maija spriedums lietā C-341/02 *Eurofood IFSC* (Krājums, I-3813. lpp.).