

ENERĢĻADVOKĀTA PEDRO KRUSA VILJALONA [PEDRO CRUZ VILLALON] SECINĀJUMI,
sniegti 2013. gada 28. februārī (1)

Lieta C-388/11

Société Le Crédit Lyonnais

pret

Ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'État

(Conseil d'État (Francija) lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Nodokļi – PVN – Sestās direktīvas 77/388/EEK – 17. un 19. pants – Priekšnodokļa atskaitēšana – Preces un pakalpojumi, ko izmanto gan darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms, gan darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms – Atskaitāmās daļas aprēķināšana – Sabiedrības veiktās filiāļu, kas reģistrētas citās dalībvalstīs vai trešās valstīs, apgrozījuma iemēšana vērē – “Pasaules daļa” – PVN neitralitātes princips – Nodokļu teritorialitāte

1. Šī lieta sniedz Tiesai iespēju izskatīt virkni tūdu interpretācijas jautājumu par kopējai pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) sistēmai raksturīgajām atskaitēšanas tiesībām, kuri, lai arī tiem ir liela nozīme principu jomā, iemot vērā to praktiskās sekas, tomēr vā nav tikuši izskatīti.

2. Galvenais jautājums, kas ioti vienkāršā veidā nodots Tiesas vērtējumam, ir par to, vai sabiedrībai, kuras galvenais uzņēmums ir reģistrēts kādā dalībvalstī un kurai ir citā dalībvalstī vai trešā valstī reģistrētas filiāles, brīdā, kad tā pilda savas nodokļu saistības attiecībā uz dalībvalsti, kurā tā ir reģistrēta, un ciktāl tā veic gan darījumu, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms, gan darījumu, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms, ir jāaprēķina tās atskaitāmā daļa Sestās direktīvas 77/388/EEK (2) 17. panta 5. punkta un 19. panta izpratnē, iemot vērā sabiedrības kopējo apgrozījumu, proti, ietverot gan tās galvenā uzņēmuma apgrozījumu, gan dažādo filiāļu apgrozījumu – šo tā dēvēto “pasaules daļu”.

3. Lai gan pamatlietas fakti ir seni, jo tie ir norisinājušies 1988. un 1989. gadā, un uz tiem ir attiecināmi tajā laikā spēkā esošās Sestās direktīvas noteikumi, saistībā ar tādējādi novēloti iesniegtajiem prejudiciālajiem jautājumiem pašreizējā interese ir saglabājusies, jo minētās direktīvas atbilstošie noteikumi ir gandrīz identiski Direktīvas 2006/112/EEK (3) noteikumiem, ar ko atceļ Sesto direktīvu (4). Minēto interesi vā vairāk apstiprina tas, ka prasītājas pamatlietā galvenais prasījums balstīts uz Tiesas 2006. gada 23. marta spriedumu lietā *FCE Bank* (5), un, ievērojot kopējai PVN sistēmai raksturīgo neitralitātes principu, tā aicina Tiesu pieņemt principiālu nostāju šajā ziņā.

I – Atbilstošās tiesību normas

A – Savienības tiesības – Sestā direktīva

4. Sestās direktīvas (6) 17. pantā ir paredzēts:

“1. Atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitēmais nodoklis kļūst iekasjams.

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

a) [PVN], kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

b) [PVN], kas maksājams vai samaksāts par ievestām precēm;

c) [PVN], kas maksājams atbilstīgi 5. panta 7. punkta a) apakšpunktam un 6. panta 3. punktam.

3. Dalībvalstīs piešķir katram nodokļa maksātājam ar 2. punktā minētās [PVN] atskaitēšanas vai atmaksājuma 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;

b) darījumiem, kam piešķirts atbrīvojums atbilstīgi 14. panta 1. punkta i) apakšpunktam, 15. pantam un 16. panta 1. punkta B, C un D daļai, kā arī šā panta 2. punktam;

c) jebkuram no darījumiem, kuri ir atbrīvoti atbilstīgi 13. panta B daļas a) un d) punkta 1. līdz 5. apakšpunktam, ja klients ir reģistrēts Ērpus Kopienas vai ja šie darījumi ir tieši saistīti ar precēm, ko paredzēts izvest uz valsti Ērpus Kopienas.

[..]

5. Attiecībā uz precēm un pakalpojumiem, ko nodokļa maksātājs izmanto gan 2. un 3. punktā aptvertiem darījumiem, par kuriem [PVN] ir atskaitēms, gan darījumiem, par kuriem [PVN] nav atskaitēms, atskaitēma ir tikai tā [PVN] daļa, kas attiecināma uz pirmo veida darījumiem.

Šo daļu saskaņā ar 19. pantu nosaka visiem darījumiem, ko veic nodokļa maksātājs.

Dalībvalstīs tomēr var:

a) atļaut nodokļa maksātājam noteikt šādu daļu katrai savas uzņēmējdarbības nozarei ar noteikumu, ka katrai nozarei ir atsevišķa uzskaitē;

b) likt nodokļa maksātājam noteikt šādu daļu katrai savas uzņēmējdarbības nozarei un veikt atsevišķu uzskaiti katrai nozarei;

c) atļaut vai likt nodokļa maksātājam veikt atskaitēšanu, pamatojoties uz visu preču un pakalpojumu vai to daļas izmantojumu;

d) atļaut vai likt nodokļa maksātājam veikt atskaitēšanu saskaņā ar pirmajā apakšpunktā noteiktajiem noteikumiem par visām tajā minētajām precēm un pakalpojumiem;

e) noteikt, ka gad?jum?, ja [PVN], kas nodok?a maks?t?jam nav atskait?ms, ir nenoz?m?gs, to uzskata par nulli.”

5. Sest?s direkt?vas (7) 19. panta 1. un 2. punkt? ir noteikts:

“1. Da?u, kas atskait?ma atbilst?gi 17. panta 5. punkta pirmajai da?ai, veido da?skaitlis:

– par kura skait?t?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez [PVN], kura attiecin?ma uz dar?jumiem, par kuriem [PVN] ir atskait?ms atbilst?gi 17. panta 2. un 3. punktam;

– par kura sauc?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez [PVN], kura attiecin?ma uz dar?jumiem, kas iek?auti skait?t?j?, un uz dar?jumiem, par kuriem [PVN] nav atskait?ms. Dal?bvalstis var iek?aut sauc?j? ar? subs?diju summu, iz?emot t?s, kas aprakst?tas 11. panta A da?as 1. punkta a) apak?punkt?.

Šo da?u nosaka ik gadu, fiks? procentos un noapa?o l?dz ciparam, kas nep?rsniedz n?kamo vien?bu.

2. Neatkar?gi no 1. punkta noteikumiem no atskait?m?s da?as apr??iniem izsl?dz apgroz?juma summas, kuras attiecin?mas uz t?du ražošanas l?dzek?u pieg?d?m, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m. Izsl?dz ar? apgroz?juma summas, kuras attiecin?mas uz 13. panta B da?as d) punkt? aprakst?tajiem dar?jumiem, cikt?l tie ir gad?juma rakstura dar?jumi, k? ar? uz gad?juma rakstura nekustamo ?pa?umu un finansi?liem dar?jumiem. Ja dal?bvalstis ?steno 20. panta 5. punkt? paredz?to iesp?ju nepiepras?t piel?gojumu par ražošanas l?dzek?iem, t?s var šo ražošanas l?dzek?u atsavin?šanu iek?aut atskait?m?s da?as apr??inos.”

B – *Francijas ties?bas*

6. Saska?? ar l?mumu par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu pamatlietas faktu rašan?s laik? Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkts un 19. pants bija tikuši transpon?ti ar Visp?r?g? nodok?u kodeksa (*Code général des impôts*) (8) II pielikuma 212., 213. un 219. pantu.

7. CGI II pielikuma 212. pant? paredz?ts:

“Nodok?a maks?t?ji, kuri, veicot darb?bas, kas ietilpst [PVN] piem?rošanas jom?, realiz? ar? dar?jumus, par kuriem nodoklis nav atskait?ms, ir ties?gi atskait?t da?u no [PVN], kas piem?rots prec?m, kuras ir uzskat?mas par pamatl?dzek?iem min?to darb?bu veikšanai, kas atbilst š? nodok?a summai, reizin?tai ar starp?bu starp gada ien?kumu no dar?jumiem, par kuriem nodoklis ir atskait?ms, summu un gada ien?kumu no visiem veiktajiem dar?jumiem summu [..].”

8. CGI II pielikuma 213. pant? paredz?ts:

“Ja nodok?u maks?t?js darbojas nozar?s, uz kur?m neattiecas identiskas ties?bu normas attiec?b? uz [PVN], š?m nozar?m ir atseviš?i r??ini atskait?šanas ties?bu piem?rošanai.

[..]

Atskait?m? nodok?a summa prec?m, kas attiecas uz vair?k?m nozar?m, tiek noteikta, piem?rojot 212. pant? paredz?to attiec?bu.”

9. CGI II pielikuma 219. panta redakcija bija š?da:

“Nodok?u maks?t?ji, kas papildus dar?jumiem, par kuriem [PVN] ir atskait?ms, veic ar?

dar?jumus, par kuriem [PVN] nav atskait?ms, var atskait?t [PVN], kas ir uzlikts š?m paš?m prec?m un pakalpojumiem, š?d? apm?r?:

- a. ja š?s preces un pakalpojumi attiecas vien?gi uz dar?jumiem, par kuriem [PVN] ir atskait?ms, tiem uzliktais nodoklis ir atskait?ms;
- b. ja tie attiecas vien?gi uz dar?jumiem, par kuriem [PVN] nav atskait?ms, tiem uzliktais nodoklis nav atskait?ms;
- c. ja to lietošana vienlaikus attiecas uz dar?jumiem, par da?u no kuriem [PVN] ir atskait?ms, un uz t?diem, par kuriem [PVN] nav atskait?ms, var atskait?t t?m uzlikt? nodok?a da?u. Š? da?a tiek noteikta atbilstoši 212.–214. pant? noteiktajiem nosac?jumiem.”

10. CGI 271. panta 4. punkt? turkl?t paredz?ts:

“4. Ir ties?bas uz atskait?šanu ar t?diem pašiem nosac?jumiem k?, ja tiem tiktu uzlikts [PVN]:

[..]

b) banku un finanšu pakalpojumiem, kas, piem?rojot 261. C panta 1. punkta a)–e) apakšpunkta normas, ir atbr?voti, ja tie tiek sniegti klientiem, kuri ir re?istr?ti ?rpus Eiropas Ekonomikas kopienas, vai ja šie dar?jumi ir tieši saist?ti ar prec?m, ko paredz?ts izvest uz valsti ?rpus Kopienas.”

II – Pamatlietas rašan?s fakti

11. P?c gr?matved?bas p?rbaudes par laikposmu no 1988. gada 1. janv?ra l?dz 1989. gada 31. decembrim sabiedr?bai *Le Cr?dit Lyonnais* (9), kuras galvenais uz??mums [juridisk? adrese] ir Francij?, divos pazi?ojumos par nodok?u maks?jumu apm?ru 1991. gada 27. decembr? un 1992. gada 7. decembr? tika nos?t?ts pazi?ojums par maks?jam? PVN un algas nodok?a apm?ru, nor?dot, ka nav pamata ?emt v?r? sabiedr?bas cit?s dal?bvalst?s vai treš?s valst?s re?istr?t?m fili?l?m izsniegto aizdevumu procentu summu CGI II pielikuma 212. pant? paredz?t?s atskait?m?s da?as skait?t?j? un sauc?j?.

12. Div?s 1994. gada 20. j?lija s?dz?b?s LCL l?dza atbr?vot no PVN un algas nodok?a, kas tai apr??in?ts par 1988. un 1989. gadu, samaksas, apgalvojot, ka šo procentu summa var?ja tikt ?emta v?r?, apr??inot atskait?mo da?u.

13. 1994. gada 17. novembra pazi?ojum? par nodok?a piedzi?u LCL tika l?gts samaks?t p?rr??in?to PVN summu EUR 1 151 573,81 apm?r?, ietverot nodokli un procentus, attiec?b? uz 1988. gadu un EUR 1 349 357,81 attiec?b? uz 1989. gadu. 1994. gada 30. decembra nodok?a pazi?ojum? LCL tika l?gts samaks?t p?rr??in?to algas nodokli par 1988. gadu EUR 1 209 890,89 apm?r?, ietverot nodokli un procentus, un par 1989. gadu EUR 1 246 611,44 apm?r?.

14. Cit? s?dz?b? 1996. gada 31. decembr? LCL l?dza atmaks?t, pirmk?rt, PVN, ko t? uzskat?ja par k??daini samaks?tu par 1988. un 1989. gadu, proti, EUR 46 944 246,96, un, otrk?rt, algas nodokli, ko t? uzskat?ja par k??daini samaks?tu par 1988. un 1989. gadu (EUR 23 067 082,45). LCL nor?d?ja, ka t?, apr??inot savu PVN atskait?mo da?u, k??daini nav ??musi v?r? klientu samaks?tos procentus ?rvalst?s re?istr?taj?m fili?l?m. LCL l?dza ar? kompens?t starp?bu starp algas nodokli, ko prasa atmaks?t, un uz??mumu ien?kuma nodokli, kas tika dz?sts p?rbaudes ietvaros.

15. T? k? administr?cija š?s s?dz?bas noraid?ja, LCL ar 1998. gada 28. augusta pras?bas pieteikumu v?rs?s *Tribunal administratif de Paris* [Par?zes Administrat?vaj? ties?] (Francija),

pirmk?rt, ar pras?bu atbr?vot no PVN samaksas, kas tai apr??in?ta par 1998. un 1989. gadu, un, otrk?rt, ar pras?bu atmaks?t PVN un algas nodokli, kuru t? uzskat?ja par k??daini samaks?tu 1988. un 1989. gad?.

16. *Tribunal administratif de Paris* ar 2004. gada 5. oktobra spriedumu noraid?ja š?s daž?d?s pras?bas.

17. *Cour administrative d'appel de Paris* [Par?zes Administrat?v? apel?cijas tiesa] ar 2006. gada 8. decembra spriedumu apstiprin?ja iepriekš min?to spriedumu. T? uzskat?ja, ka, pirmk?rt, cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?s LCL fili?les pašas ir PVN nodok?a maks?t?jas un, lai noteiktu to atskait?mo da?u, tiek ?emti v?r? pašu ien?kumi, kas l?dz ar to nepamato jaunas ties?bas uz atskait?šanu par labu galvenajam uz??mumam. Otrk?rt, t? uzskat?ja, ka par treš?s valst?s re?istr?to LCL fili??u veiktajiem dar?jumiem nevar izmantot ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, jo p?d?j?s var vai nu neb?t nodok?a maks?t?jas, vai ar? t?m var tikt piem?roti citi noteikumi.

18. Tad 2007. gada 21. febru?r? LCL iesniedza apel?cijas s?dz?bu *Conseil d'État* [Valsts Padom?], l?dzot atcelt iepriekš min?to 2006. gada 8. decembra spriedumu.

III – Prejudici?lie jaut?jumi un tiesved?ba Ties?

19. Š?dos apst?k?os ar 2011. gada 11. j?lija l?mumu *Conseil d'État* (apvienot?s 3., 8.–10. apakšnoda?a) aptur?ja tiesved?bu un l?dza Tiesu sniegt prejudici?lu nol?mumu par š?diem jaut?jumiem:

“1) Vai, iev?rojot noteikumus par pievienot?s v?rt?bas nodok?a teritori?lo piem?rojam?bu, [...] Sest?s direkt?vas [...] 17. panta 2. un 5. punkts un 19. pants var tikt interpret?ti t?d?j?di, ka, lai apr??in?tu tajos paredz?to atskait?jumu, dal?bvalst? re?istr?tajam [sabiedr?bas] galvenajam uz??mumam ir j??em v?r? t?s fili??u, kas re?istr?tas cit? dal?bvalst?, ien?kumi un, attiec?gi, t?s fili?l?m ir j??em v?r? visi sabiedr?bas g?tie ien?kumi, kam ir piem?rojams PVN?

2) Vai tas attiecas ar? uz fili?l?m, kas ir re?istr?tas ?rpus Eiropas Savien?bas, it ?paši attiec?b? uz 17. panta 3. punkta a) un c) apakšpunkt? paredz?taj?m ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu saist?b? ar 13. panta B da?as d) punkta 1.–5. apakšpunkt? paredz?tajiem banku un finanšu dar?jumiem, kuri tiek veikti klientiem, kas re?istr?ti ?rpus Kopienas?

3) Vai atbilde uz diviem pirmajiem jaut?jumiem var atš?irties daž?d?s dal?bvalst?s atkar?b? no 17. panta 5. punkta p?d?j? da?? pied?v?taj?m iesp?j?m, it ?paši attiec?b? uz daž?du darb?bas nozaru izveidošanu?

4) Gad?jum?, ja atbilde uz abiem pirmajiem jaut?jumiem ir apstiprinoša, pirmk?rt, vai š?da atskait?juma piem?rošana ir j?attiecina tikai uz PVN, kas uzlikts galven? uz??muma izdevumiem par labu ?rvalstu fili?l?m, atskait?šanas ties?b?m un, otrk?rt, vai ?rvalst?s g?to ien?kumu ?emšanai v?r? ir j?notiek atbilstoši fili?les valst? vai galven? uz??muma valst? piem?rojamajiem noteikumiem?”

20. Rakstveida apsv?rumus iesniedza LCL, Francijas Republikas, Kipras Republikas, Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienot?s Karalistes vald?ba, k? ar? Eiropas Komisija.

21. Turkl?t atkl?t? tiesas s?d?, kas notika 2012. gada 27. septembr?, tika uzklausi LCL, Francijas Republikas, Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienot? Karalistes un Komisijas mutv?rdu apsv?rumi.

IV – Anal?ze

22. Šajos prejudiciālajos jautājumos iesniedzējtiesa būtībā aicina Tiesu atbildēt uz jautājumu, vai (pirmais un otrais jautājums) un, vajadzības gadījumā, kādā apmērā (trešais un ceturtais jautājums) Sestajā direktīvā ir noteikts pienākums dalībvalstīm, it īpaši ievērojot Tiesas pasludināto spriedumu lietā *FCE Bank*, piemērot tās dēvēto "pasaules daļu", proti, aprēķināt minētās direktīvas 17. panta 5. punkta un 19. pantā paredzēto dalībvalstīs reīstrējamajām galvenā uzņēmuma PVN atskaitīmo daļu, attiecībā uz to nodokļu saistībām minētajā dalībvalstī, ņemot vērā citās dalībvalstīs vai trešās valstīs reīstrējamajām filiālēm apgrozījumu un pretēju vai savstarpēju situāciju.

23. Pirmkārt, jānorāda, ka iesniedzējtiesa ceturto jautājumu uzdod pakārtoti, proti, tikai tad, ja un ciktāl tiktu atbildēti apstiprinoši uz vienu vai otru no abiem pirmajiem jautājumiem. Tādējādi, pieņemot, ka uz šiem pirmajiem diviem jautājumiem tiek sniegta noraidošā atbilde, nebūs vajadzības atbildēt uz ceturto jautājumu. Līdz ar to arī uz trešo jautājumu nebūs jāatbild, ņemot vērā atbildi, kuru es piedāvāju sniegt uz pirmo jautājumu.

24. Otrkārt, ir jāuzsver, ka pamatlīdēt attiecas uz prasību, ko iesniegusi sabiedrība, kuras galvenais uzņēmums ir reīstrēts iesniedzējtiesas dalībvalstī, šajā gadījumā – Francijā, lūdzot ņemt vērā minētās sabiedrības citās dalībvalstīs (pirmais jautājums) reīstrējamajām filiālēm vai trešās valstīs (otrais jautājums) reīstrējamajām filiālēm apgrozījumu, kad tiek aprēķināta tās atskaitīmo daļa saskaņā ar tās nodokļu saistībām pirmajā dalībvalstī.

25. Tomēr, lai gan no galvenā uzņēmuma viedokļa iesniedzējtiesas pirmais uzdots jautājums attiecas tieši uz prasības pieņemšanu šādā gadījumā, tad tomēr no citās dalībvalstīs reīstrējamajām filiālēm viedokļa tas galu galā attiecas arī uz šīs pašas prasības pieņemšanu simetriskā gadījumā. Iesniedzējtiesa faktiski jautā Tiesai arī par iespēju citās dalībvalstīs reīstrējamajām filiālēm saskaņā ar to nodokļu saistībām pašu reīstrējamajās dalībvalstīs attiecīgajām ņemt vērā to atskaitīmo daļu visus sabiedrības ienākumus, proti, gan galvenā uzņēmuma, gan katras filiāles ienākumus.

26. Tādējādi, tādā kā pamatlīdētā risinājums nav saistīts ar LCL filiālēm, kas ir reīstrētas un ir nodokļa maksātājas citās dalībvalstīs, atskaitīmo daļas noteikšanas nosacījumu pārbaudi, Tiesas ziņā būs pārformulēt tai uzdoto pirmo jautājumu, kurā šī detaļa nav atspoguļota, kā to savos rakstveida apsvērumos ir ierosinājuši Komisija (10).

27. Visbeidzot, treškārt, šīet pamatoti balstīties uz iesniedzējtiesas ierosināto nodalīšanu, atbildot atsevišķi un pakāpeniski uz abiem tās pirmajiem jautājumiem, kuros, izvirzot to pašu principa jautājumu attiecībā uz "pasaules daļu" pieaujamību, ir nošķirta sabiedrību situācija atkarībā no tā, vai tām ir dalībvalstīs vai trešās valstīs reīstrētas filiāles, ņemot vērā tieši Sestās direktīvas 17. panta 3. punkta c) apakšpunkta pašos noteikumus (11), kuros regulētas PVN atskaitīšanas tiesības attiecībā uz precēm un pakalpojumiem, kas izmantoti tādā darījumā vajadzībām, kuri atbilstoši 13. panta B daļas a) un d) punkta 1. un 5. apakšpunktam (12) ir atbrīvoti no nodokļa un tiek sniegti trešās valstīs reīstrētiem pakalpojumu saņēmējiem.

28. Šajā lietā LCL būtībā apgalvo, ka ar Sesto direktīvu izveidotajai kopīgai PVN sistēmai raksturīgais neitralitātes princips prasa atzīt "pasaules daļu", kas kā loģisks sekas izriet tieši no iepriekš minētā sprieduma lietā *FCE Bank*.

29. Savukārt dalībvalstu valdības, kas ir sniegušas rakstveida un mutvārdu apsvērumus, kā arī Komisija galvenokārt ir vienprātis un uzskata, ka LCL spriedumam lietā *FCE Bank* pieraksta tam neesošu piemērošanas jomu. Katrā ziņā tās uzskata, ka ar Sesto direktīvu izveidotā kopīgā

PVN sistēma, un it īpaši tās teritoriālā ietekme, kā arī praktiskas dabas apsvērumi liedz atzīt "pasaules daļu". Sestā direktīvā izslēdzot iespēju dalībvalstīm kaut nodokļa maksājumiem, uz kuriem attiecas to nodokļu tiesību aktu teritoriālās piemērošanas joma un kuri veic darbību vairākās dalībvalstīs, izmantojot filiāles, ņemt vērā to apgrozījumu, lai aprēķinātu PVN atskaitamo daļu.

B – Par filiāli, kas reģistrēta citās dalībvalstīs, apgrozījuma ņemšanu vērā
[sabiedrības]galvenā uzņēmuma dalībvalstī atskaitāms daļas aprēķinā (pirmais jautājums)

30. Tā kā šajā lietā spriedumam lietā *FCE Bank* ir centrālā vieta, vēl pirms pievērsties jautājuma "pasaules daļa" pieļaujamībai, kas ir šīs lietas galvenais uzdevums (13), ir skaidri jāklasificē šis sprieduma piemērošanas joma, lai noteiktu, cik tālā tas var ietekmēt atbildi, kas sniedzama uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem Tiesai.

1) Par spriedumu lietā *FCE Bank* un tās piemērošanas jomu

31. Vispirms ir jānorāda, ka nedz *LCL*, nedz dalībvalstis, kuras ir iesniegušas apsvērumus, nedz arī Komisija nevienam brīdī nav apšaubījušas Tiesas pieņemto risinājumu spriedumā lietā *FCE Bank* (14) ne saistībā ar pamatlietu, ne tiesvedībā Tiesā. Tieši otrādi, spriedums lietā *FCE Bank* ir *LCL* prasījumu atskaides punkts, un līdz ar to ir jāuzskata, ka *LCL* un filiāles, kādas tās ir pamatlietā, atbilst šajā spriedumā aprakstītajai situācijai, proti, runa ir par "filiāli", nevis "meitassabiedrību". Tomēr šajā ziņā ir jāprecizē, ka iesniedzējtiesai ir jāpārliedz, vai pamatlietas situācija pilnībā atbilst *FCE Bank* judikatūrai aprakstītajai, ja atbilds uz tās uzdotajiem jautājumiem tiek izmantots pieņēmums, ka *LCL* un tās dažādas filiāles veido vienu juridisko vienību attiecībā uz PVN noteikumu piemērošanu.

32. Būtībā *LCL* galvenokārt vienīgi apgalvo, ka sprieduma lietā *FCE Bank* judikatūras piemērošana principā ietver to, ka tiek zaudētas tiesības atskaitīt PVN, kuru uzliek precēm un pakalpojumiem, ko iepriekš iegādājies vai saņēmis [sabiedrības] galvenais uzņēmums, katru reizi, kad minētās preces un pakalpojumus izmanto ar nodokli apliekamu darījumu vajadzībām, kurus vēlāk veic šīs pašas sabiedrības citās dalībvalstīs reģistrētās filiāles. Piemērojot iepriekš minēto sprieduma lietā *FCE Bank* judikatūru, ja galvenais uzņēmums nav spējis minētās preces un pakalpojumus, kas sniegti filiālei, iekāut rēķinā, pārdot tos neesot iespējas atskaitīt PVN, kuru galvenais uzņēmums samaksājis priekšnodokli, no PVN, kuru tam ir jāmaksā saistībā ar vēlāk veiktajiem ar nodokli apliekamajiem darījumiem. Tādējādi varot atskaitīt vienīgi to PVN, kas attiecas uz pašu filiāli izdevumiem to reģistrācijas dalībvalstī.

33. *LCL* no tā secina, ka, lai nezaudētu atskaitēšanas tiesības, kas būtu pretrunā PVN neitralitātes principam, sabiedrībai, kuras galvenais uzņēmums vienlaikus veic gan ar nodokli apliekamus darījumus, gan darījumus, par kuriem nodoklis nav atskaitāms Sestās direktīvas 17. panta 5. punkta izpratnē, aprēķinot tās PVN atskaitāmo daļu attiecībā uz tās ar nodokli apliekamo darījumu izdevumiem, būtu obligāti jābūt iespējai ņemt vērā visus darījumus, uz kuriem ir attiecināmi minētie izdevumi – gan sabiedrības galvenā uzņēmuma reģistrācijas dalībvalstī veiktos darījumus, gan tās filiāli veiktos darījumus to reģistrācijas dalībvalstīs.

34. Iepriekš minētais spriedums liet *FCE Bank*, kurš ir formulēts šādi, mums mēca, ka sabiedrība, kuras galvenais uzņēmums (tās juridiskā adrese) atrodas daļēbvalstī (*FCE Bank*) un kurai ir pastāvīga iestāde (filiale), kas reģistrēta citā daļēbvalstī (*FCE IT*), attiecībā uz filiāles reģistrācijas daļēbvalstī (Itālija) un tiktāl, ciktāl galvenais uzņēmums ir piegādājis preces un sniedzis pakalpojumus filiālei, veido vienu vienotu nodokļa maksātāju (15) savstarpējo "attiecību" ietvaros (16), līdz ar to iespējamos galvenā uzņēmuma sniegtos pakalpojumus savai filiālei nevar kvalificēt kā pakalpojumu sniegšanu pret atlīdzību Sestās direktīvas 2. panta izpratnē, kas nozīmē, ka šajā gadījumā pārdzīve netiek aplikti ar PVN filiāles daļēbvalstī.

35. Saskaņā ar Tiesas judikatūru (17) pakalpojuma sniegšana ir apliekama ar PVN tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedzēju un saņēmēju pastāv juridiska saikne, kuras esamības laikā savstarpēji tiek sniegti pakalpojumi. Tomēr šāda juridiska saikne nevar pastāvēt starp galveno uzņēmumu un tās pašas sabiedrības filiāli, ja pārdzīve neveic neatkarīgu saimniecisku darbību, proti, ja to nevar uzskatīt par autonomu, proti, ja tā uzēmas ekonomisko risku, kas izriet no tās darbības (18). Tātad bija *FCE IT* gadījumā, kura ir *FCE Bank* filiāle un kurai nav pašai sava kapitāla (19).

36. Šajā ziņā ir jānorāda, ka nedz apsvērumus sniegušās daļēbvalstis, nedz Komisija nav apstrīdējušas, ka iepriekš minētais sprieduma liet *FCE Bank* judikatūras piemērošana (20) teorētiski varētu izraisīt situāciju, ka sabiedrība, kas ir reģistrēta daļēbvalstī un kurai ir citās daļēbvalstīs reģistrētas filiāles, varētu zaudēt zināmas PVN atskaitēšanas tiesības, ja tā daļēbvalstī, kas mūsu gadījumā ir tās galvenā uzņēmuma daļēbvalsts, centralizēti veic tādus preču un pakalpojumu iegādi, kurus izmanto darījumos, kas tiek veikti citās daļēbvalstīs, jo vāļāk veiktie darījumi nedod tiesības atskaitēt priekšnodokli samaksāto PVN.

37. Tomēr savā iepriekš minētajā spriedumā liet *FCE Bank* Tiesa tikai nosprieda, ka sabiedrības galvenā uzņēmuma veiktie darījumi ar tās dažādajām filiālēm ir jāuzskata par iekšējiem darījumiem, un šis spriedums ir piemērojams vienīgi šai kvalifikācijai.

38. Tiesa šajā spriedumā nekādā veidā nav lūmusi par PVN atskaitēšanas kārtību. Lai arī tas "var" izraisīt situāciju, kad nav iespējams atskaitēt priekšnodokli samaksāto PVN par minētajiem izdevumiem galvenā uzņēmuma daļēbvalstī proporcionāli [šo izdevumu] izmantošanai vāļāk veiktajos darījumos filiālē daļēbvalstīs, šeit runa ir tikai par to, ka tiek liegta viena no iespējamajām atskaitēšanas tiesību īstenošanas iespējām.

39. Tomēr nevar uzskatīt, ka iepriekš minētais sprieduma liet *FCE Bank* netiešs, bet vajadzīgs rezultāts būtu uzdot daļēbvalstīm zināms mērķa atbilstoši vai kā kompensāciju, piemērojot ar Sesto direktīvu izveidotajai kopējai PVN sistēmai raksturīgo neitralitātes principu, atļaut sabiedrībai, kuras daļa no darbībām saskaņā ar minētās direktīvas 13. panta B daļas d) punktu ir atbrīvotas no PVN un līdz ar to principā PVN nav atskaitāms, piemērojot minētās direktīvas 17. panta 5. punktu un 19. pantu, aprēķināt tās atskaitāmo daļu, ņemot vērā visu tās filiālē apgrozījumu.

40. Noslēgumā, lai gan ar iepriekš minēto spriedumu liet *FCE Bank* tiek liegta viena PVN atskaitēšanas iespēja attiecībā uz daļēbvalstī reģistrētas sabiedrības galvenā uzņēmuma izdevumiem, ja tie tiek izmantoti tās filiālē, kas reģistrēta citās daļēbvalstīs, veiktajos darījumos, tomēr tas nesniedz ne tiešu, ne netiešu atbildi uz šajā lietā uzdoto galveno jautājumu, proti, vai šādi sabiedrībai ir jāņem vērā gan sabiedrības galvenā uzņēmuma apgrozījums, gan filiālē apgrozījums, aprēķinot tās atskaitāmo daļu Sestās direktīvas 17. panta 5. punkta un 19. panta izpratnē. Tādējādi atbilde uz šo jautājumu būs jāmeklē citur.

41. Tomēr, pirms izvērtēt Sestās direktīvas 17. panta 5. punkta un 19. panta noteikumus, kuri ir LCL prasījumu pamats un kuri regulā PVN atskaitēšanas tiesības precēm un pakalpojumiem,

kas tiek izmantoti gan darījumiem, par kuriem PVN ir atskaitīms, gan darījumiem, par kuriem PVN nav atskaitīms, sākumā ir jāatgādina Sestās direktīvas 17. pantā paredzēto un Tiesas interpretāto atskaitīšanas tiesību piemērošanas joma.

2) Par atskaitīšanas tiesību, neitralitātes principu un kopējās PVN sistēmas teritoriālo ietekmi

42. Kā to vairākkārt ir uzsvērusi Tiesa, ar Sestās direktīvas 17.–20. pantu izveidotā atskaitījumu sistēmā ir kopējās PVN sistēmas būtisks elements (21), ciktāl tās mērķis ir nodrošināt nodokļa neitralitāti attiecībā uz visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem un rezultātiem, ja vien pašas šīs darbības ir apliekamas ar PVN (22). Tā kā PVN ir nodoklis, kas galvenokārt paredzēts, lai ietekmētu patēriņu un šīs patēriņšanas vietu (23), tas ir maksājams tieši proporcionāli preču un pakalpojumu cenām (24), izņemot izņēmuma (25) gadījumus, par katru ražošanas vai izplatīšanas darbību, atskaitot PVN, kas tieši ietekmē minēto preču un pakalpojumu dažādos cenu veidojošos elementus (26).

43. Tādējādi Sestās direktīvas 17. pantā paredzēto atskaitīšanas tiesību mērķis ir atbrīvot nodokļa maksātāju no PVN, kas tam jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visām savām saimnieciskajām darbībām, ja vien tās nav atbrīvotas no nodokļa. Tādējādi minētā direktīva nodokļa maksātājam ļauj atskaitīt to PVN, kuru viņš maksā par veiktajiem ar nodokļiem apliekamajiem darījumiem un par kura nomaksu viņš ir atbildīgs, proti, PVN, kas kā priekšnodoklis samaksāts par precēm un pakalpojumiem, kurus viņš iegādājas minēto darījumu vajadzībām, ja vien šiem iepriekšējiem izdevumiem ir tieša un tūlītēja saikne ar vēlāk veiktajiem darījumiem (27) vai tie var būt saistīti ar nodokļa maksātāja vispārējām izmaksām un tādējādi veido daļu no vēlāk veikto darījumu cenām (28).

44. Tikai tad, ja precī vai pakalpojumu izmanto ar nodokli apliekamu darījumu vajadzībām, nodokļu maksātājs no PVN, par kura nomaksu viņš ir atbildīgs, var atskaitīt to, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis par šo precī vai pakalpojumu (29). PVN priekšnodokļa atskaitīšana, kas arī ir noteikta, lai izvairītos no dubultas aplikšanas ar nodokļiem (30), tādējādi ir saistīta ar vēlāku PVN iekasēšanu (31).

45. Turklāt no tā, kādam mērķim preces un pakalpojumi ir izmantoti vai tos ir paredzēts izmantot, ir atkarīgs sākotnējā atskaitījuma lielums, uz kuru nodokļu maksātājam ir tiesības saskaņā ar Sestās direktīvas 17. pantu, un iespējamo korekciju apmērs turpmākajos laika posmos, kas ir jāveic atbilstoši šīs direktīvas 20. pantā paredzētajiem nosacījumiem (32).

46. Nodokļu maksātājiem piešķirto atskaitīšanas tiesību nozīmību izskaidro tas, ka, izņemot krāpšanas vai ļaunprātīgas izmantošanas gadījumus nodokļu jomā (33), jebkurš ierobežojums tās ietekmes uz nodokļu nastas apmēru dēļ ir jāpiemēro vienādi visās dalībvalstīs, un līdz ar to ir paredzēta Savienības tiesību norma, kas to nepārsniedzami atļauj (34).

47. Savukārt katru reizi, kad nodokļa maksātāja iegādātas preces vai pakalpojumus izmanto tādā darījumu vajadzībām, kuri ir atbrīvoti no nodokļa vai kuriem PVN nav piemērojams (35), kas ir būtiski, lai labāk izprastu neitralitātes principa apjomu, priekšnodoklis nevar tikt nedz iekasēts, nedz arī vēlāk atskaitīts vai atmaksēts (36).

48. Saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 2. punkta a) apakšpunktu, ja nodokļa maksātājs piegādā preces vai sniedz pakalpojumus citam nodokļa maksātājam, kas tos izmanto, lai veiktu darījumu, uz kuru attiecas atbrīvojums [no nodokļa] atbilstoši šīs pašas direktīvas 13. panta A daļai, tad tam principā nav tiesību atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN, jo tādā gadījumā attiecīgās preces un pakalpojumi netiek izmantoti ar nodokli apliekamiem darījumiem (37). Tas izskaidro fenomenu, kas reizēm tiek saukts par “slēpto PVN”, saskaņā ar kuru papildizmaksas pievieno tādā preču vai pakalpojumu cenām, kurus izmanto darījumos, kas tiek vēlāk atbrīvoti no

nodokļa (38).

49. Sestās direktīvas 17. panta 3. punkta b) un c) apakšpunktā (39), tikai izņemuma kārtā ir paredzētas tiesības atskaitēt PVN par precēm un pakalpojumiem, kas izmantoti no nodokļa atbrīvotiem darījumiem (40), un šajā ziņā minētajā direktīvā izmantotie termini ir interpretējami šauri (41).

50. No Sestās direktīvas 17. panta 2. punktā noteiktā, un it īpaši no atskaitēšanas tiesībām, izriet nodokļu neitralitātes princips, kas kā PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips, kurš tiek īstenots Kopienas tiesību aktos (42).

51. Neitralitātes princips, kas reizēm tiek kvalificēts kā kopējai PVN sistēmai raksturīgs Savienības tiesību vispārējais princips, ir arī vispārējā vienlīdzīgās attieksmes principa izpausme (43), kas prasa, lai PVN maksātāji atrastos vienādos konkurences apstākļos, izņemot objektīvi attaisnotas atšķirības (44).

52. Tomēr, kā to ir uzsvērusi Tiesa, atšķirībā no citiem Savienības tiesību vispārējiem principiem neitralitātes principam nav konstitucionāla statusa un tas ir jāattēsta likumdošanas veidā, kas ir izdarāms, tikai pieņemot atvasinātu Kopienas tiesību aktu (45). Tādējādi runa ir nevis par primāro tiesību aktu noteikumu, bet gan drīzāk par interpretācijas principu (46), kas dabūvalstī it īpaši ir jāizmanto, nodrošinot Sestās direktīvas transponēšanu.

53. Šajā ziņā ir jāuzsver, ka, lai gan ar Sesto direktīvu izveidotās kopējās PVN shēmas viens no galvenajiem mērķiem, kā izriet no tās otrā apsvēruma, ir garantēt Savienības pašas resursus, iekasējot nodokli, kuru iegūst, piemērojot kopēju nodokļa likmi, pamatojoties uz aprēķiniem, kas izdarīti vienādi atbilstoši kopīgiem noteikumiem, tās darbībā, neskatoties uz šo saskaņošanu, joprojām ņoti ir raksturīga teritoriālā un tādējādi – valsts ietekme. Tā kā ar minēto direktīvu ir tikusi veikta tikai daļēja saskaņošana, pastāv atšķirīgs PVN tiesiskais regulējums katrā dabūvalstī. Kopumā, lai arī PVN tiek piemērota kopēja sistēma, tas joprojām ir nodoklis, uz kuru attiecas dabūvalstu nodokļu suverenitāte, kas ir izteikts dažādos Sestās direktīvas noteikumos, norādot uz minētās kopējās sistēmas teritoriālo ietekmi.

54. Kā to ir bijusi izdevība uzsvērt Tiesai, it īpaši Sestās direktīvas 9. panta, kas vienādi nosaka par pakalpojumu sniegšanu maksājamo nodokļu piesaistes vietu, mērķis, kā izriet no minētās direktīvas preambulas septītā apsvēruma, ir racionāli iezīmēt valsts tiesību aktu PVN jomā piemērošanas robežas un tādējādi novērst, pirmkārt, kompetenču kolīziju, kas var izraisīt dubultu aplikšanu ar nodokļiem, un, otrkārt, ienākumu neaplikšanu ar nodokļiem vispār (47).

55. Iepriekš atgādinātais princips, saskaņā ar kuru "PVN iekasēšana neatkarīgi no tā apjoma ir jāveic tai dabūvalstij, kurā notiek preces galīgais patēriņš" (48), ļauj "stingri nošķirt ienākumus no PVN par Kopienas teritorijā veiktajiem darījumiem un skaidri nodalīt attiecīgo dabūvalstu nodokļu suverenitāti" (49).

56. Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, pirms atbildēt uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem, ir kodolīgi jāaplūko atskaitēšanas tiesību aprēķināšanas kārtība, kura atzīta nodokļa maksātājiem, kas paši sev piegādā preces un sniedz pakalpojumus, kuri tiek daļēji aplikti ar PVN.

3) Par atskaitēmo daļu (Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts un 19. pants)

57. Gadījumos, kad nodokļa maksātājs vienlaikus un būtībā nenošīrot veic gan ar nodokli aplikamus darījumus, gan darījumus, par kuriem nodoklis nav atskaitāms, saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 5. punkta pirmo un otro daļu atskaitēma ir tikai tā priekšnodokļa samaksa

PVN da?a, kas ir attiecin?ma uz dar?jumiem, kurus apliek ar nodokli, šo da?u saska?? ar min?t?s direkt?vas 19. pantu nosakot visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?js.

58. Min?to normu m?r?is ir ?aut nodok?a maks?t?jam, kurš ieg?d?jas preces vai sa?em pakalpojumus vienlaikus gan ar nodokli apliekamu darb?bu, gan t?du, par kuram nodoklis nav atskait?ms, darb?bu veikšanai, no visiem veiktajiem dar?jumiem atskait?t PVN da?u proporcion?li tam, cik min?to pre?u un pakalpojumu tiek izmantots ar nodokli apliekam?m darb?b?m (50) un t?d?j?di iek?aujas pašu atskait?šanas ties?bu lo?ik?.

59. Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta trešaj? da?? dal?bvalst?m tom?r tiek at?auts da??dos veidos, atk?pjoties no iepriekš?j?s da??s paredz?t?, at?aut vai likt nodok?a maks?t?jam veikt individu?lu un šaj? zi?? atš?ir?gu apr??inu par katru “uz??m?jdarb?bas nozari” (a) un b) apakšpunkts) vai noteikt atskait?mo da?u, piem?rojot “faktisko izmantošanu” vis?m izmantot?m pres?m un pakalpojumiem vai to da?ai (c) apakšpunkts), bet ar? izv?les vai br?vpr?t?g? k?rt? noteikt galveno atskait?mo da?u, un š? p?d?j? izv?le noz?m?, ka ir iesp?jamas ar? citas atskait?m?s da?as (c) apakšpunkts).

60. Skatot tos kop?, Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as noteikumu, kas ir iesniedz?jtiesas treš? jaut?juma priekšmets, m?r?is ir tieši ?aut dal?bvalst?m, ?emot v?r? nodok?a maks?t?ja darb?bu ?pašo raksturu, non?kt pie prec?z?kiem rezult?tiem, nek? to var pie?aut ar da?as metodi (51), iev?rojot min?t?s direkt?vas 17. panta 5. punkta pirm?s da?as lietder?go iedarb?bu, k? ar? principus, uz kuriem ir balst?ta kop?j? PVN sist?ma, proti, nodok?u neitralit?tes principu un sam?r?guma principu (52).

61. K? to ir nor?d?jusi Apvienot?s Karalistes vald?ba, pati šo alternat?vo iesp?ju past?v?šana ?auj konstat?t, ka atskait?m?s da?as sist?ma ne vienm?r var nodrošin?t piln?gi prec?zu atbilst?bu starp PVN da?u, kas var tikt atg?ta saist?b? ar iepriekš?jiem izdevumiem, un min?to izdevumu faktisko izmantošanu saist?b? ar v?l?k veiktajiem dar?jumiem.

4) Par jaut?jumu, vai Sestaj? direkt?v? ir noteikta “pasaules da?as” oblig?ta piem?rošana

62. K? izriet no iepriekš min?tajiem apsv?rumiem un k? to ir uzsv?rušas gan LCL, gan Francijas vald?ba un Komisija, Sest?s direkt?vas 17. panta 2. un 5. punkt? un 19. pant? nav sniegta skaidra atbilde uz jaut?jumu, vai dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas galvenajam uz??mumam t? atskait?m?s da?as apr??in? ir j??em v?r? t?s fili??u, kas re?istr?tas cit?s dal?bvalst?s, apgroz?jums.

63. Visp?r?gi run?jot, gan “pasaules da?as” aizst?vji, gan pretinieki ir izvirz?juši vair?kus argumentus, attiec?gi m??inot pier?d?t, ka min?t? ?emšana v?r? izriet no kop?j?s PVN sist?mas, kas izveidota ar Sesto direkt?vu, neitralit?tes principa un t? piem?rošanas vai ka t? ir izsl?gta, ?emot v?r? min?t?s sist?mas teritori?lo ietekmi un iev?rojot praktiskas gr?t?bas, kuras rad?tu t?s ?stenošana gan nodok?a maks?t?jiem, gan nodok?u kontroles administr?cij?m.

64. Ta?u, k? izriet no iepriekš veikt?s anal?zes, konkr?ta atskait?šanas ties?bu ?stenošanas k?rt?ba saist?b? ar t?das sabiedr?bas veiktajiem dar?jumiem, k?da ir LCL, kas ir re?istr?ta dal?bvalst?, un t?s fili?l?m, kas ir re?istr?tas cit?s dal?bvalst?s, t?pat k? šo ties?bu apm?rs liel? m?r? ir atkar?gi no vair?k?m izv?les iesp?j?m, kuras dal?bvalstis var br?vi izmantot attiec?b? uz nodok?a maks?t?jiem (53), it ?paši starp vienu vai otru Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkt? paredz?to atskait?šanas ties?bu noteikšanas k?rt?bu. Ar min?to noteikumu dal?bvalst?m ir pieš?irta noteikta r?c?bas br?v?ba (54), lai organiz?tu atskait?šanas ties?bas t?, lai t?s vislab?k atbilstu nodok?a maks?t?ju darb?bu ?pašajam raksturam ar m?r?i nodrošin?t PVN neitralit?ti visprec?z?k? iesp?jam? veid?.

65. T? k? Savien?bas ties?b?s nav skaidru ties?bu normu šaj? sakar?, vispirms valsts kompetentaj?m iest?d?m un ties?m, iev?rojot ierobežojumus, kuri noteikti Sest?s direkt?vas 17. pant?, un ar šo direkt?vu izveidotajai kop?jai PVN sist?mai rakstur?gos principus, ir j?nosaka konkr?ta atskait?šanas ties?bu ?stenošanas k?rt?ba, kurai ir j?b?t pieejamai nodok?a maks?t?jiem, kas, k? to apgalvo LCL, dal?bvalst? veic t?du pre?u un pakalpojumu ieg?di, kurus izmanto cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?s fili?les v?l?k veiktajos dar?jumos.

66. P?r?j? da?? šaj? zi?? LCL saist?b? ar t?s atbildi uz iesniedz?jtiesas trešo uzdoto jaut?jumu b?t?b? uzsv?ra, ka tai nav bijis iesp?jas izveidot atseviš?as darb?bas nozares, ?emot v?r? valsts ties?bas, kas bija piem?rojamas atskait?šanas ties?b?m pamatlietas faktu laik?, t?d?j?di, ka šaj?s ties?b?s sabiedr?bas netika nek?di noš?irtas atkar?b? no to organiz?cijas veida (55).

67. Protams, k? izriet no iepriekš izanaliz?t?s Tiesas judikat?ras, atskait?šanas ties?b?m galvenok?rt un p?c iesp?jas ir j?atbilst priekšnodokl? samaks?tajam PVN par t?du pre?u un pakalpojumu ieg?di, kurus izmanto dar?jumos, kas nav atbr?voti no nodok?a. Tom?r ar šo pras?bu dal?bvalst?m netiek uzlikts pien?kums oblig?ti paredz?t, ka k?das nodok?a maks?t?jas sabiedr?bas atskait?m?s da?as apr??in?, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta pirmaj? un otraj? da?? un 19. pant?, sistem?tiski tiek ?emts v?r? sabiedr?bas kop?jais apgroz?jums, proti, gan sabiedr?bas galven? uz??muma apgroz?jums, gan visu t?s fili??u, kas re?istr?tas cit?s dal?bvalst?s, apgroz?jums, radot risku izkrop?ot pašu atskait?m?s da?as noz?mi, k? to ir uzsv?rušas to dal?bvalstu vald?bas, kuras iesniedza apsv?rumus, un Komisija.

68. Šaj? zi?? ir j?uzsver, k? to ir izdar?jušas Apvienot?s Karalistes vald?ba un Komisija savos rakstveida apsv?rumos, ka LCL argumentu m?r?is ir aicin?t Tiesu visp?r?gi defin?t teor?tiskus principus, kuri j?iev?ro, nosakot atskait?mo da?u, gad?jum?, kad sabiedr?ba, kuras galvenais uz??mums ir re?istr?ts dal?bvalst?, centraliz? izdevumus, kurus izmanto ar? attiec?b? uz t?s fili??u veiktajiem dar?jumiem cit?s dal?bvalst?s, nesniedzot ne maz?ko preciz?jumu skait?u izteiksm? (56), ne par šo kop?jo izdevumu apm?ru, ne par fili??u veikto un ar nodokli apliekamo dar?jumu, kuros šie izdevumi izmantoti, proporciju, ne ar? vismaz?k?s nor?des par tiešu un t?l?t?ju saikni, kas piepras?ta Tiesas judikat?r?, starp izdevumiem, ko galvenais uz??mums samaks?jis iepriekš, un dar?jumiem, par kuriem nodoklis ir atskait?ms un kurus v?l?k veikušas š?s fili?les.

69. Tom?r PVN atskait?šanas ties?bu zudumam, uz kuru nor?da LCL, ir gad?juma raksturs, cikt?l tas ir atkar?gs ne tikai no daž?du attiec?go dal?bvalstu izdar?taj?m izv?l?m, kas nor?d?tas iepriekš, bet ar? no apliekamu ar nodokli dar?jumu apm?ra sal?dzin?jum? ar atbr?votiem no nodok?a dar?jumiem, kurus attiec?gi veic sabiedr?bas galvenais uz??mums un t? fili?les, un no kop?jo izdevumu apm?ra, kuru galvenais uz??mums izmanto savu fili??u lab?.

70. Pret?ji LCL apgalvotajam, nevar uzskat?t, ka fili??u apgroz?juma ne?emšana v?r? izrais?tu vienl?dz?gas attieksmes p?rk?pumu, š?dai attieksmei pašai esot pretrun? neitralit?tes principam starp sabiedr?b?m atkar?b? no t?, vai t?m ir fili?les tikai to re?istr?cijas dal?bvalst? vai t?m ir fili?les cit?s dal?bvalst?s, vai v?l attiec?b? uz sabiedr?b?m, kur?m ir fili?les, kas kontrol? meitassabiedr?bas (57).

71. Ēmot vār? ar Sesto direkt?vu izveidoto objekt?vo sist?mu, sabiedr?ba, kuras galvenais uz??mums un fili?les atrodas vien? dal?bvalst?, neatrodas t?d? paš? situ?cij? k? sabiedr?ba, kurai ir fili?les cit?s dal?bvalst?s. Pirm? princip? ir nodok?a maks?t?ja vien? dal?bvalst?, un t?d?j?di tai teritori?li ir piem?rojami š?s vienas dal?bvalsts PVN valsts ties?bu akti, savuk?rt otr? ir nodok?a maks?t?ja vis?s dal?bvalst?s, kur?s tai ir fili?les (58), un t?d?j?di, Ēmot vār? t?s darb?bas nodok?u piesaistes vietu, uz to attiecas katras min?t?s dal?bvalsts PVN nozares ties?bu aktu teritori?l?s piem?rošanas joma.

72. Turkl?t sabiedr?ba, kurai ir fili?les, Ēmot vār? PVN un iepriekš min?to spriedumu liet? *FCE Bank*, neatrodas t?d? paš? situ?cij? k? m?tessabiedr?ba, kurai ir meitassabiedr?bas (59). K? to ir atg?din?jusi Tiesa, personas, kas ir juridiski neatkar?gas, bet kas ir cieši savstarp?ji saist?tas finansi?l?m, saimniecisk?m un organizatorisk?m sait?m, var tikt uzskat?tas par vienu nodok?a maks?t?ju atbilstoši Sest?s direkt?vas 4. panta 4. punktam tikai tad, ja t?s ir re?istr?tas vienas un t?s pašas dal?bvalsts teritorij? (60).

73. Visbeidzot, Tiesai ir bijusi iesp?ja uzsv?rt, ka nodok?a maks?t?ji ir ties?gi br?vi izv?l?ties organizatorisk?s strukt?ras un darb?jumu k?rt?bu, ko tie uzskata par visatbilstoš?ko to saimnieciskajai darb?bai un lai ierobežotu savu nodok?u slogu (61), kas ietver grupas organiz?ciju un izdevumu sadali.

74. T?d?j?di, atbildot uz iesniedz?jtiesas uzdoto pirmo jaut?jumu, ir j?nospriež, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 2. un 5. punkts un 19. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalst?m netiek uzlikts pien?kums paredz?t, ka sabiedr?bas, kuras galvenais uz??mums ir re?istr?ts to teritorij?, nodok?a atskait?m?s da?as apr??in? tiek Ēmts vār? min?t?s sabiedr?bas cit?s dal?bvalst?s re?istr?to fili??u apgroz?jums.

C – Par fili??u, kas re?istr?tas treš?s valst?s, apgroz?juma Ēmšanu vār? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas galven? uz??muma nodok?a atskait?m?s da?as apr??in? (otrais jaut?jums)

75. Sav? otraj? jaut?jum? iesniedz?jtiesa ar? jaut? Tiesai, vai, Ēmot vār? Sest?s direkt?vas 17. panta 3. punkta a) un c) apakšpunktu (62), sabiedr?bai, kuras galvenais uz??mums ir re?istr?ts dal?bvalst?, nodok?a atskait?m?s da?as apr??in? ir j??em vār? t?s fili??u, kas re?istr?tas treš?s valst?s, apgroz?jums, un t?d?j?di b?t?b?, vai atbilde, kura sniegta uz pirmo jaut?jumu par fili?l?m, kas re?istr?tas cit?s dal?bvalst?s, attiecas ar? uz fili?l?m, kas re?istr?tas treš?s valst?s.

76. Sest?s direkt?vas 17. panta 3. punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka dal?bvalstis pieš?ir katram nodok?a maks?t?jam ar? PVN atskait?šanas vai atmaks?juma ties?bas attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, kurus izmanto t?du darb?jumu vajadz?b?m, kas tiek veikti "cit? valst?" un kam b?tu ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, ja tie tiktu veikti š?s valsts teritorij?.

77. Jaut?jums, vai pakalpojumu sniegšana tiek veikta "cit? valst?", ir j?risina, piem?rojot Sest?s direkt?vas 9. pant? (63) paredz?tos noteikumus. Šaj? gad?jum? Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta piektaj? ievilkum? (64) ir preciz?ts, ka t?du banku un finanšu darb?jumu vieta, kurus sniedz pakalpojumu sa??m?jiem cit? dal?bvalst? vai treš? valst?, ir vieta, kur ir pakalpojuma sa??m?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai kur tam ir past?v?ga iest?de.

78. Savuk?rt Sest?s direkt?vas 17. panta 3. punkta c) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka dal?bvalstis pieš?ir katram nodok?a maks?t?jam ar? PVN atskait?šanas vai atmaks?juma ties?bas attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, kuri tiek izmantoti t?du darb?jumu vajadz?b?m, kam pieš?irts atbr?vojums atbilstoši 13. panta B da?as a) un d) punkta 1.–5. apakšpunktam (65), it

paši tad, ja pakalpojuma saņēmjs ir reistrts rpus Kopienas.

79. Tdjdjdi mintais [pakalpojuma] eksports uz trešm valstīm saska ar Sest s direktvas 17. panta 3. punkta a) apakšpunktu un 9. panta 2. punkta e) apakšpunktu ir defin ts tpat k? pakalpojumi, kuri tiek veikti “cit? valst?”.

80. No šiem noteikumiem var secin t, ka attiec b? uz banku un finanšu eksport?tiem pakalpojumiem, kam pieš?irts atbr?vojums saska ar Sest s direktvas 13. panta B da as a) un d) punkta 1.–5. apakšpunktu, atskait?šanas vai atmaks?juma ties?bas var izmantot tikai tad, ja min?tais pakalpojums tiek sniegts treš s valst s reistr?tiem pakalpojumu saņēmjiem.

81. Tom r šaj? gad?jum? no lietas materi?liem izriet, ka LCL pieprasa izmantot atskait?šanas ties?bas nevis attiec b? uz t s galven? uz?muma veiktajiem dar?jumiem, kuri v rsti uz treš s valst s reistr?tiem pakalpojumu saņēmjiem, proti, saist b? ar finanšu un banku pakalpojumu eksportu, kuru veic sabiedr?bas galvenais uz?mums, bet gan attiec b? uz treš s valst s reistr?to fili?u apgroz?juma emšanu v r? min?t? galven? uz?muma nodok?a atskait?m s da as apr?in?. T? k? šie noteikumi neietver pamatlietas situ?ciju, tie nevar ietekm?t atbildi uz iesniedz?jtiesas otro uzdoto jaut?jumu.

82. Š?dos apst?k?os un ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa sav? otraj? jaut?jum? l?dz Tiesu preciz?t, vai atbilde, kura sniegta uz pirmo jaut?jumu par fili?l?m, kas reistr?tas cit s dal?bvalst s, ir attiecin?ma ar? uz fili?l?m, kas reistr?tas treš s valst s, ir j?nosprīž, ka, t?pat k? dal?bvalstij nevar uzlikt pien?kumu paredz?t, ka sabiedr?bas, kura ir nodok?a maks?t?ja min?taj? dal?bvalst?, atskait?m s da as apr?in? tiek emts v r? min?t s sabiedr?bas fili?u, kas reistr?tas cit s dal?bvalst s, apgroz?jums, t? paša pamatojuma d?? nevar uzlikt pien?kumu paredz?t, ka tiek emts v r? min?t s sabiedr?bas fili?u, kas reistr?tas treš s valst s, apgroz?jums.

83. ?emot v r? noraidošo atbildi, ko es ierosinu sniegt uz abiem pirmajiem iesniedz?jtiesas uzdotajiem jaut?jumiem, nav j?atbild uz trešo un ceturto jaut?jumu.

V – Secin?jumi

84. ?emot v r? iepriekš veikto anal?zi, ierosinu Tiesai uz *Conseil d'État* uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem atbild?t š?di:

Padomes 1977. gada 17. maija Sest s direktvas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?j? pievienot s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr?ina b?ze, 17. panta 2., 3. un 5. punkts un 19. pants ir j?interpret? t?djdjdi, ka ar tiem dal?bvalstīm netiek uzlikts pien?kums paredz?t, ka sabiedr?bas, kuras galvenais uz?mums ir reistr?ts t s teritorij?, nodok?a atskait?m s da as apr?in? tiek emts v r? min?t s sabiedr?bas cit s dal?bvalst s vai treš s valst s reistr?to fili?u apgroz?jums.

1 – Ori?in?lvaloda – fran?u.

2 – Padomes 1977. gada 17. maija Direktva 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 (OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direktva”).

3 – Padomes 2006. gada 28. novembra Direktva par kop?jo pievienot s v?rt?bas nodok?u sist?mu (OV L 347, 1. lpp.).

4 – Skat. Direktvas 2006/112 412. pantu.

5 – C-210/04 (Krumnā, I-2803. lpp.).

6 – Skat. tagad Direktīvas 2006/112 167.–173. panta noteikumus.

7 – Skat. tagad Direktīvas 2006/112 174. un 175. panta noteikumus.

8 – Turpmāk tekstā – “CGI”.

9 – Turpmāk tekstā – “LCL”.

10 – Itāļi paši skat. spriedumu lietā *FCE Bank* (mināts iepriekš, 21. un 22. punkts un tajos minētie judikatūru) un tajā minēto judikatūru.

11 – Skat. tagad Direktīvas 2006/112 169. panta c) punkta noteikumus.

12 – Skat. tagad Direktīvas 2006/112 135. un 136. panta noteikumus.

13 – Valsts ziņotājs attiecībā uz pamatlietu procesā *Conseil d'État*, kurš ir secinājis, ka PVN “neitralitātes princips”, šādi, liecina par labu “pasaules daļas” tēzei, uzsvēra jautājuma, kas “pamatos skar kopājo PVN sistēmu”, nozīmī un tādēļ ieteica Francijas augstākajai administratīvajai tiesai uzdot šos prejudiciālos jautājumus Tiesai. Skat. Legras, C., *Le prorata de TVA peut-il être mondialisé?*, *Conseil d'État* secinājumi, 2011. gada 11. jūlijs, Nr. 301849, Sté. Crédit Lyonnais, RFJ, 2011, Nr. 10, pētījumi un doktrīnas, 917. lpp. Skat. arī Guichard, M. un Stemmer, W., *Prestations intra-entreprises et TVA*, *Droit fiscal*, 2007, Nr. 11, 273. lpp.; Amand, C. un Lenoir, V., *Prorata de déduction de la TVA par les intermédiaires financiers: le chiffre d'affaires des opérations de crédit est-il constitué par les intérêts bruts ou la marge brute?*, *Banque & Droit*, 2005, Nr. 101, 10. lpp.; Bouchard, J.-C. un Courjon, O., *Le prorata et le principe de neutralité*, *Droit fiscal*, 2006, Nr. 48, 2058. lpp.; Stemmer, W., *TVA. Prorata mondial: entre le marteau et l'enclume!*, *Droit fiscal*, 2011, Nr. 30, act. Nr. 241; Sniadower, C., *Faut-il craindre la mondialisation? À propos de la décision Sté Le Crédit Lyonnais sur le calcul du prorata de déduction de la TVA*, *Droit Fiscal*, 2011, Nr. 44, *Comm.* Nr. 573; Grundt, V. un Hamacher, R., *Le prorata de déduction de TVA par les organismes financiers en Allemagne*, *Droit fiscal*, 2007, Nr. 15, 404. lpp.

14 – Kā valsts ziņotājs to uzsver savos iepriekš minētajos apsvērumos, kas minēti iepriekš šo secinājumu 13. zemsvertras piezīmē, procesā *Conseil d'État*, pati *Conseil d'État* ir pieņēmusi Tiesas sniegto risinājumu tās iepriekš minētajā spriedumā lietā *FCE Bank*. Skat. 1981. gada 9. janvāra spriedumu lietā *Société Timex Corporation* (Nr. 10145, *Droit fiscal*, 1981, Nr. 23, *comm.* Nr. 1237) un 2001. gada 29. jūnija spriedumu lietā *Banque Sudameris* (Nr. 176105, *RJF* 10/01, Nr. 1217, Goulard G. secinājumi, 811. lpp., *Droit Fiscal*, 2001, Nr. 46, *comm.* Nr. 1056); attiecībā uz šo judikatūru itāļi paši skat. iepriekš minētos Guichard, M. un Stemmer, W. darbus un iepriekš minēto Sniadower, C. darbu.

15 – Spriedums lietā *FCE Bank* (mināts iepriekš, 37. punkts). Turklāt šis sprieduma 41. punkts ir precizēts, ka filiālei nav jāveido no sabiedrības sādēķa nošīrta juridiska persona.

16 – Spriedums lietā *FCE Bank* (mināts iepriekš, 41. punkts).

17 – Turpat (34. punkts).

18 – Iepriekš minētais spriedums lietā *FCE Bank* (mināts iepriekš, 35. punkts).

19 – Turpat (37. punkts). Skat. arī šajā jautājumā enerģētiskā advokāta Ležā [Léger] secinājumus

liet?, kur? pasludin?ts šis spriedums, 38. un n?kamos punktus.

20 – Šaj? zi?? Apvienot?s Karalistes vald?ba izskaidro konkr?tus piem?rus, atbalstot to, ka ties?bu uz PVN atskait?šanu zudumam ir gad?juma raksturs, ?emot v?r? da??dus faktorus, kas saist?ti ar atskait?m?s da?as apr??inu.

21 – Skat. 1985. gada 14. febru?ra spriedumu liet? 268/83 *Rompelman* (*Recueil*, 655. lpp., 19. punkts).

22 – It ?paši skat. 1988. gada 21. septembra spriedumu liet? 50/87 Komisija/Francija (*Recueil*, 4797. lpp., 15. punkts), 2005. gada 26. apr??a spriedumu liet? C?376/02 “Goed Wonen” (Kr?jums, l?3445. lpp., 26. punkts), 2012. gada 12. j?lija spriedumu liet? C?284/11 *EMS?Bulgaria Transport* (43. un 44. punkts).

23 – Atbilstoši 4. pant? paredz?tajam m?r?im Padomes 1967. gada 11. apr??a Pirmaj? direkt?v? 67/227/EEK par dal?bvalstu ties?bu aktu par apgroz?juma nodok?iem saska?ošanu (OV Nr. 71, 1301. lpp.). Šaj? zi?? skat. ar? preambulas sept?to apsv?rumu Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?v? 91/680/EEK, kas papildina pievienot?s v?rt?bas nodok?u kop?jo sist?mu un groza Direkt?vu 77/388/EEK nol?k? atcelt fisk?l?s robežas (OV L 376, 1.–19. lpp.).

24 – Atbilstoši iepriekš min?t?s Pirm?s direkt?vas 67/227 2. pantam. It ?paši skat. Tiesas 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?475/03 *Banca popolare di Cremona* (Kr?jums, l?9373. lpp., 21. punkts).

25 – Par p?rejas rež?mu attiec?b? uz atbr?vojumiem pre?u pieg?d?m Kopienas iekšien?, kas paredz?ts Sest?s direkt?vas 77/388 28.c panta A da?as a) punkta pirmaj? da??, it ?paši skat. 1995. gada 6. j?lija spriedumu liet? C?62/93 *BP Soupergaz* (*Recueil*, l?1883. lpp., 16. punkts), 2006. gada 6. j?lija spriedumu apvienotaj?s liet?s C?439/04 un C?440/04 *Kittel un Recolta Recycling* (Kr?jums, l?6161. lpp., 49. punkts) un 2012. gada 27. septembra spriedumu liet? C?587/10 *VSTR* (27. un 28. punkts).

26 – It ?paši skat. spriedumu liet? *BP Soupergaz* (min?ts iepriekš, 16. punkts), 2006. gada 12. janv?ra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?354/03, C?355/03 un C?484/03 *Optigen u.c.* (Kr?jums, l?483. lpp., 54. punkts), k? ar? 2012. gada 6. decembra spriedumu liet? C?285/11 *Bonik* (28. punkts).

27 – It ?paši skat. 1995. gada 6. apr??a spriedumu liet? C?4/94 *BLP Group* (*Recueil*, l?983. lpp., 19. punkts), 2000. gada 8. j?nija spriedumu liet? C?98/98 *Midland Bank* (*Recueil*, l?4177. lpp., 20. punkts), 2005. gada 3. marta spriedumu liet? C?32/03 *Fini H* (Kr?jums, l?1599. lpp., 26. punkts) un 2007. gada 8. febru?ra spriedumu liet? C?435/05 *Investrand* (Kr?jums, l?1315. lpp., 23. punkts).

28 – It ?paši skat. 2001. gada 22. febru?ra spriedumu liet? C?408/98 *Abbey National* (*Recueil*, l?1361. lpp., 35. un 38.–40. punkts), 2001. gada 27. septembra spriedumu liet? C?16/00 *Cibo Participations* (*Recueil*, l?6663. lpp.) un 2012. gada 6. septembra spriedumu liet? C?496/11 *Portugal Telecom* (37. punkts).

29 – It ?paši skat. 1995. gada 4. oktobra spriedumu liet? C?291/92 *Armbrecht* (*Recueil*, l?2775. lpp., 27. punkts) un 2005. gada 15. decembra spriedumu liet? C?63/04 *Centralan Property* (Kr?jums, l?11087. lpp., 54. punkts).

30 – Skat. 2006. gada 30. marta spriedumu liet? *C?184/04 Uudenkaupungin kaupunki* (Kr?jums, I?3039. lpp., 24. punkts).

31 – It ?paši skat. spriedumu liet? *Uudenkaupungin kaupunki* (min?ts iepriekš, 24. punkts), 2006. gada 14. septembra spriedumu liet? *C?72/05 Wollny* (Kr?jums, I?8297. lpp., 20. punkts) un 2010. gada 22. decembra spriedumu liet? *C?277/09 RBS Deutschland Holdings* (Kr?jums, I?13805. lpp., 35. punkts).

32 – It ?paši skat. 1991. gada 11. j?lija spriedumu liet? *C?97/90 Lennartz (Recueil, I?3795. lpp., 15. punkts)*, 2000. gada 8. j?nija spriedumu liet? *C?396/98 Schlo?stra?e (Recueil, I?4279. lpp., 37. punkts)* un spriedumu liet? *Centralan Property* (min?ts iepriekš, 54. punkts).

33 – It ?paši skat. spriedumu liet? *Fini H* (min?ts iepriekš, 31. punkts), 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? *C?255/02 Halifax u.c.* (Kr?jums, I?1609. lpp.), k? ar? spriedumu liet? *RBS Deutschland Holdings* (min?ts iepriekš, 48. un n?kamie punkti).

34 – Skat. spriedumu liet? Komisija/Francija (min?ts iepriekš, 15. punkts), spriedumu liet? *BP Soupergaz* (min?ts iepriekš, 18. punkts) un 2002. gada 8. janv?ra spriedumu liet? *C?409/99 Metropol un Stadler (Recueil, I?81. lpp., 42. punkts)*.

35 – Šaj? zi?? skat. 1993. gada 22. j?nija spriedumu liet? *C?333/91 Sofitam (Recueil, I?3513. lpp., 13. un 14. punkts)*, spriedumu liet? *Cibo Participations* (min?ts iepriekš, 44. punkts) un 2004. gada 29. apr??a spriedumu liet? *C?77/01 EDM (Recueil, I?4295. lpp., 44. punkts)*.

36 – Skat., piem?ram, spriedumu liet? *Uudenkaupungin kaupunki* (min?ts iepriekš, 24. punkts), spriedumu liet? *Wollny* (min?ts iepriekš, 20. punkts), 2009. gada 12. febru?ra spriedumu liet? *C?515/07 Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie* (Kr?jums, I?839. lpp., 28. punkts), 2009. gada 29. oktobra spriedumu liet? *C?29/08 SKF* (Kr?jums, I?10413. lpp., 59. punkts) un 2012. gada 16. febru?ra spriedumu liet? *C?118/11 Eon Aset Menidjunt* (44. punkts).

37 – It ?paši skat. 1982. gada 19. janv?ra spriedumu liet? *8/81 Becker (Recueil, 53. lpp., 44. punkts)*, 1996. gada 26. septembra spriedumu liet? *C?302/93 Debouche (Recueil, I?4495. lpp., 16. punkts)* un 2006. gada 7. decembra spriedumu liet? *C?240/05 Eurodental (Recueil, I?11479. lpp., 26. punkts)*.

38 – Šaj? zi?? skat. fenomena aprakstu Komisijas *Apspriešan?s dokument? par finanšu un apdrošin?šanas pakalpojumu pievienot?s v?rt?bas nodok?a saist?bu moderniz?ciju*, kas iesniegts saist?b? ar uzaicin?jumu sniegt viedok?us par Kopien? tiesisk? regul?juma par finanšu pakalpojumu PVN interpret?ciju p?rskat?šanu, kas uzs?kts 2006. gada mart? (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/modernising_VAT [tulkot?ja piez?me – dokuments šai vietn? ir pieejams fran?u valod?]).

39 – Par Sest?s direkt?vas 17. panta 3. punkta c) apakšpunkta ietekmi uz pamatl?ietu skat. t?l?k atbildi par LCL fili?l?m, kas re?istr?tas treš?s valst?s.

40 – Skat. spriedumu liet? *BLP Group* (min?ts iepriekš, 23. punkts).

41 – Skat. spriedumu liet? *Eurodental* (min?ts iepriekš, 33. punkts).

42 – 2009. gada 29. oktobra spriedums liet? *C?174/08 NCC Construction Danmark* (Kr?jums, I?10567. lpp., 39.–45. punkts).

43 – It ?paši skat. 2006. gada 8. j?nija spriedumu liet? *C?106/05 L.u.P* (Kr?jums, I?5123. lpp., 48.

punkts), 2008. gada 10. aprīļa spriedumu liet? C?309/06 *Marks & Spencer* (Krājums, l?2283. lpp., 49. punkts).

44 – Skat. attiecībā uz tirdzniecības vielu k? narkotiskās vielas, kas ir izslēgtas no jebkādas konkurences, 1988. gada 5. jūlija spriedumu liet? 269/86 *Mol* (*Recueil*, 3627. lpp., 17. un 18. punkts) un spriedumu liet? 289/86 *Vereniging Happy Family Rustenburgerstraat* (*Recueil*, 3655. lpp., 19. un 20. punkts); attiecībā uz precēm, kuras aizliegts eksportēt uz noteiktu galapunktu, 1993. gada 2. augusta spriedumu liet? C?111/92 *Lange* (*Recueil*, l?4677. lpp., 16. un 17. punkts).

45 – Skat. spriedumu liet? *NCC Construction Danmark* (min?ts iepriekš, 42. punkts).

46 – Skat. 2012. gada 19. jūlija spriedumu liet? C?44/11 *Deutsche Bank* (45. punkts) un enerģētiskās šarpstones [*Sharpston*] secinājumu šaj? liet? 60. punktu.

47 – It?paši skat. 1985. gada 4. jūlija spriedumu liet? 168/84 *Berkholz* (*Recueil*, 2251. lpp., 14. punkts), 1986. gada 23. janvāra spriedumu liet? 283/84 *Trans Tirreno Express* (*Recueil*, 231. lpp., 14. punkts), 1997. gada 20. februāra spriedumu liet? C?260/95 *DFDS* (*Recueil*, l?1005. lpp., 18. punkts), 1997. gada 6. novembra spriedumu liet? C?116/96 *Reisebüro Binder* (*Recueil*, l?6103. lpp., 12. punkts), 2003. gada 11. septembra spriedumu liet? C?155/01 *Cookies World* (*Recueil*, l?8785. lpp., 46. punkts), 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?111/05 *Aktiebolaget NN* (Krājums, l?2697. lpp., 43. punkts), 2012. gada 26. janvāra spriedumu liet? C?218/10 *ADV Allround* (27. punkts).

48 – It?paši skat. 2007. gada 27. decembra spriedumu liet? C?146/05 *Collée* (Krājums, l?7861. lpp., 37. punkts).

49 – 2006. gada 6. aprīļa spriedums liet? C?245/04 *EMAG Handel Eder* (Krājums, l?3227. lpp., 40. punkts). Skat. arī manu secinājumu 67. punktu 2010. gada 7. decembra spriedumam liet? C?285/09 *R* (Krājums, l?12605. lpp.) un taj? min?to judikat?ru.

50 – 2008. gada 6. marta spriedums liet? C?98/07 *Nordania Finans* un *BG Factoring* (Krājums, l?1281. lpp., 20. punkts).

51 – Šaj? ziņ? skat. 2008. gada 18. decembra spriedumu liet? C?488/07 *Royal Bank of Scotland* (Krājums, l?10409. lpp., 24. punkts).

52 – 2012. gada 8. novembra spriedums liet? C?511/10 *BLC Baumarkt* (15. un 16. punkts).

53 – Šaj? ziņ? ir j?atg?dina, ka Sest?s direkt?vas 13. panta C da?a ?auj dal?bvalst?m pieš?irt nodok?a maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties nodok?a rež?mu attiecībā uz dar?jumiem, kas it?paši paredz?ti 13. panta B da?as d) apakšpunkt?, preciz?jot, ka šo izv?les ties?bu izmantošana, kuras, iespējams, pieš?ir dal?bvalsts, nepieder vienam nodok?a maks?t?jam. It?paši skat. spriedumu liet? *Becker* (min?ts iepriekš, 38. punkts), spriedumu liet? Komisija/Francija (min?ts iepriekš, 18. punkts) un spriedumu liet? *Uudenkaupungin kaupunki* (min?ts iepriekš, 44.–47. punkts).

54 – Šaj? ziņ? skat. Stemmer, W. min?tos darbus.

55 – Par Francijas judikat?ru un doktr?nu attiecībā uz atseviš?m darb?bas nozar?m it?paši skat. Tournès, P., *Plaidoyer en faveur de la règle des secteurs d'activité distincts*, RJF, 2000, Nr. 2, 99. lpp.

56 – K? izriet no *Cour administrative d'appel de Paris* [Par?zes Administrat?v?s apel?cijas tiesas] 2006. gada 8. decembra sprieduma, kas ir min?ts šo secin?jumu 17. punkt?.

57 – Šaj? zi?? skat. ar? iesniedz?jtiesai sniegtos valsts zi?ot?ja secin?jumus, 924. lpp.

58 – Šaj? zi?? skat. 2009. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?244/08 Komisija/It?lija.

59 – Šaj? zi?? it ?paši skat. 1991. gada 20. j?nija spriedumu liet? C?60/90 *Polysar Investments Netherlands* (*Recueil*, I?3111. lpp., 9.–17. punkts), 2000. gada 14. novembra spriedumu liet? C?142/99 *Floridienne* un *Berginvest* (*Recueil*, I?9567. lpp., 19. punkts), 2001. gada 8. marta spriedumu liet? C?240/99 *Skandia* (*Recueil*, I?1951. lpp., 43. un 44. punkts), Tiesas 2001. gada 12. j?lija r?kojumu liet? C?102/00 *Welthgrove* (*Recueil*, I?5679. lpp., 16. punkts) un spriedumu liet? *RBS Deutschland Holdings* (min?ts iepriekš, 50. punkts).

60 – Skat. spriedumu liet? *Polysar Investments Netherlands* (min?ts iepriekš, 15. punkts). Skat. ar? 2008. gada 22. maija spriedumu liet? C?162/07 *Ampliscientifica* un *Amplifin* (Kr?jums, I?4019. lpp., 17.–23. punkts).

61 – 2001. gada 9. oktobra spriedums liet? C?108/99 *Cantor Fitzgerald International* (*Recueil*, I?7257. lpp., 33. punkts), spriedums liet? *Halifax u.c.* (min?ts iepriekš, 73. punkts) un spriedums liet? *RBS Deutschland Holdings* (min?ts iepriekš, 53. un 54. punkts).

62 – Saist?b? ar Direkt?vas 2006/112 169. panta a) un c) punktu skat. 2010. gada 15. j?lija spriedumu liet? C?582/08 Komisija/Apvienot? Karaliste (Kr?jums, I?7195. lpp., 25. un 31. punkts).

63 – 2009. gada 2. j?lija spriedums liet? C?377/08 *EGN* (Kr?jums, I?5685. lpp., 23.–34. punkts).

64 – Skat. tagad Direkt?vas 2006/112 56. panta 1. punkta e) apakšpunkta noteikumus.

65 – Skat. tagad Direkt?vas 2006/112 135. panta noteikumus.