

Lieta C-245/04

EMAG Handel Eder OHG

pret

Finanzlandesdirektion für Kärnten

[Verwaltungsgerichtshof (Austrija) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu]

Prejudici?ls nol?mums – Sest? PVN direkt?va – 8. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkts, 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirm? da?a, 28.b panta A da?as 1. punkts un 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirm? da?a – Kopienas iekš?j? pre?u nos?t?šana vai transport?šana – Pieg?des – Kopienas iekš?j?s pre?u ieg?des – Sec?gi dar?jumi – Dar?jumu vieta

?ener?ladvok?tes Julianas Kokotes [*Juliane Kokott*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 10. novembr?

Tiesas (pirm? pal?ta) 2006. gada 6. apr??a spriedums

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – P?rejas noteikumi tirdzniec?bas starp dal?bvalst?m aplikšanai ar nodok?iem*

(Padomes Direkt?vas 77/388 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirm? da?a)

2. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Pre?u pieg?des*

(Padomes Direkt?vas 77/388 8. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkts)

1. Ja divas sec?gas vienu un to pašu pre?u pieg?des, ko viens nodok?u maks?t?js par atl?dz?bu veic otram nodok?u maks?t?jam, kas k? t?di r?kojas, ir veiktas ar šo pre?u vienu Kopienas iekš?jo nos?t?šanu vai vienu Kopienas iekš?jo transport?šanu, tikai viena nos?t?šana vai transport?šana no div?m pieg?d?m ir uzskat?ma par atbr?votu no nodok?iem, piem?rojot 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u Sestaj? direkt?v? 77/388 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, kas ir groz?ta ar Direkt?vu 95/7.

Š? interpret?cija ir sp?k? neatkar?gi no t?, kurš nodok?u maks?t?js – pirmais p?rdev?js, starpnieks sa??m?js vai otrs sa??m?js – ieg?st ties?bas r?koties ar prec?m min?t?s nos?t?šanas vai transport?šanas laik?.

Pirmkārt, pat ja divas secīgas piegādes notiek tikai ar vienu preču pārvietošanu, tās ir jāuzskata par secīgām laikā. Tiesīm starpnieks saņēmējs var nodot otrajam saņēmējam tiesības rakoties ar precīk? pašniekam tikai tad, ja viš tās ir iepriekš saņēmis no pirm? p?rdevēja, un attiecīgi otr? piegāde var notikt vienīgi p?c tam, kad ir pabeigta pirm? piegāde. T? k? par vietu, kur preces ieg?st starpnieks saņēmējs, uzskata šo preču nosūtīšanas vai transportēšanas ceam?r?a dal?bvalsti, b?tu pret?ji jebk?dai lo?ikai, ka šim nodok?u maks?t?jam b?tu jāuzs?k šo pašu preču sekojoša piegāde no dal?bvalsts, no kuras ir notikusi min?t? nosūtīšana vai transportēšana.

Otrkārt, š?da interpret?cija ?auj viegli sasniegt š?s direkt?vas XVI a sada?as m?r?i – nodot nodok?a ie?mumus tai dal?bvalstij, kur? notiek piegād?to preču gala pat?ršana.

(sal. ar 38.–40. punktu, 45. punktu rezolut?v?s da?as 1. punktu)

2. Ja divas secīgas vienu un to pašu preču piegādes, ko viens nodok?u maks?t?js par atl?dz?bu veic otram nodok?u maks?t?jam, kas k? t?di r?kojas, ir veiktas ar šo preču vienu Kopien? iekš?jo nosūtīšanu vai vienu Kopien? iekš?jo transportēšanu, tikai t?das piegādes, kas notiek ar preču Kopien? iekš?ju nosūtīšanu vai transportēšanu, vietu nosaka saska?? 8. panta 1. punkta a) apakšpunkta Sestaj? Direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, kas ir groz?ta ar Direkt?vu 95/7; jāuzskata, ka t? atrodas š?s nosūtīšanas vai š?s transportēšanas dal?bvalst?. Otr?s piegādes vietu nosaka saska?? ar š?s direkt?vas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktu; jāuzskata, ka t? atrodas vai nu nosūtīšanas dal?bvalst?, vai ar? š?s nosūtīšanas vai š?s transportēšanas ceam?r?a dal?bvalst?, atkar?b? no t?, vai š? piegāde ir pirm? vai otr? no div?m secīg?m piegād?m.

(sal. ar 51. punktu un rezolut?v?s da?as 2. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2006. gada 6. apr?l? (*)

Prejudici?ls nol?mums – Sest? PVN direkt?va – 8. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkts, 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirm? da?a, 28.b panta A da?as 1. punkts, 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirm? da?a – Kopienas iekš?j? preču nosūtīšana vai transportēšana – Piegādes – Kopienas iekš?j?s preču iegādes – Secīgi dar?jumi – Dar?jumu vieta

Lieta C?245/04

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Verwaltungsgerichtshof* (Austrija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 26. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2004. gada 10. j?nij?, tiesved?b?

EMAG Handel Eder OHG

pret

Finanzlandesdirektion für Kärnten.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Janns [*P. Jann*], tiesneši K. Šmāns [*K. Schiemann*], N. Kolnerika [*N. Colneric*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*] (referents) un E. Levits,

ģenerālvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 27. oktobrā,

ģemotvārā mutvārdu apsvērumus, ko sniedza:

– *EMAG Handel Eder OHG* vārā – V. Delahers [*W. Dellacher*], *Rechtsanwalt*, kuram palādz A. Brešāns [*A. Breschan*], *Wirtschaftsprüfer*,

– Austrijas valdības vārā – H. Dosi [*H. Doss*], pārstāvis,

– Itālijas valdības vārā – I. M. Bragulija [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kuram palādz Dž. de Bellis [*G. De Bellis*] un Dž. Fjengo [*G. Fiengo*], *avvocati dello Stato*,

– Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes valdības vārā – K. Džeksone [*C. Jackson*] un S. Nvaokolo [*S. Nwaokolo*], pārstāvji, kuriem palādz M. Andžolīni [*M. Angiolini*], *barrister*,

– Eiropas Kopienu Komisijas vārā – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un K. Gross [*K. Gross*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 10. novembrā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz 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 (OV L 145, 1. lpp.), kas ir grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), un 7. panta 1. punkta, kurš attiecas uz preču piegādes vietu, interpretāciju.

2 Šis līgums ir izteikts tiesvedībā starp *EMAG Handel Eder OHG* (turpmāk tekstā – “EMAG”), Austrijā dibinātu sabiedrību, un *Finanzlandesdirektion für Kärnten* (Karintijas pavalsts finanšu direkcija) par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”), ko EMAG ir samaksājusi kā priekšnodokli, atskaitīšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Sestā direktīva

3 Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts noteic, ka “Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā [...] [p]ar preču piegādi [...], ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas”.

4 Atbilstoši Sestās direktīvas 5. panta 1. punktam “[p]reču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu pašumu [ērmenisku lietu] kā pašniekam”.

5 Sestās direktīvas 8. panta, kas ir iekļauts tās VI sadaļā ar nosaukumu “Ar nodokli apliekamu darījumu vieta”, 1. punkta a) un b) apakšpunktā ir noteikts:

“1. Par preču piegādes vietu uzskata:

a) precēm, ko nosūta vai transportē vai nu piegādātājs, vai persona, kurai tās piegādā, vai arī trešā persona: vietu, kur preces atrodas brīdī, kad sēkas nosūtīšana vai transportēšana personai, kurai tās piegādā [...];

b) precēm, kuras nenosūta un netransportē: vietu, kur atrodas preces piegādes laikā.”

6 Sestajā direktīvā ir ietverta XVIa sadaļa ar nosaukumu “Pagaidu režīms nodokļu uzlikšanai tirdzniecībā starp dalībvalstīm”, kas ir iekļauta direktīvā ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK, kas papildina pievienotās vērtības nodokļu kopējo sistēmu un groza Direktīvu 77/380/EEK nolūkā atcelt fiskālās robežas (OV L 376, 1. lpp.), un tajā ietverts 28.a–28.m pants.

7 Sestās direktīvas 28.a pants nosaka:

“1. Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā arī:

a) par Kopienas iekšējām preču iegādēm, ko valsts teritorijā par atlīdzību veic nodokļu maksātājs, kas attiecīgi darbojas, vai juridiska persona, kas nav nodokļu maksātāja, ja pārdēvējis ir nodokļu maksātājs, kas attiecīgi darbojas, kuram nav tiesību uz 24. pantā noteikto atbrīvojumu [...].

[..]

3. “Kopienas iekšējā preču iegāde” nozīmē iegūt tiesības rīkoties kā pašniekam ar kustamu materiālu pašumu [ērmenisku lietu], ko personai, kas iegādājies preces, atstājis vai atvedis pārdēvējis vai kāds viņa vārdā, vai persona, kas iegādājas preces[, uz citu dalībvalstij] citai dalībvalstij, nevis [to] tai, no kuras preces ir nosūtītas vai transportētas.

[..]

7. Dalībvalstis veic pasākumus, lai nodrošinātu to, ka darījumi, kas būtu bijuši klasificēti kā “preču piegādes”, kā tās definētas 5. pantā [...], tiek klasificēti kā “Kopienas iekšējās preču iegādes”, ja šos darījumus valsts teritorijā ir veicis nodokļu maksātājs, kas attiecīgi darbojas.”

8 Sestās direktīvas 28.b panta A daļas 1. punktā ir precizēts:

“Par Kopienas iekšējās preču iegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas laikā, kad beidzas to sūtīšana vai transportēšana personai, kas tās iegādājas.”

9 Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) apakšpunkta pirmā daļa nosaka:

“Neietekmējot citus Kopienas noteikumus un saskaņā ar nosacījumiem, kas tajos izklāstēti, lai nodrošinātu turpmāk paredzēto atbrīvojumu pareizu un godīgu piemērošanu un novērstu jebkuru nodokļu nemaksāšanu, nodokļu apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu, dalībvalstis atbrīvo no nodokļiem:

a) [pre?u pieg?des] pieg?d?t?s preces, k? t?s defin?tas 5. pant? [un 28.a panta 5. punkta a) apakšpunkt?], ko nos?t?jis vai transport?jis p?rdev?js vai k?ds vi?a v?rd?, vai persona, kas ?rpus 3. pant? min?t?s teritorijas, bet Kopienas iekšien? preces ieg?d?jusies citam nodok?u maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?u maks?t?ja, kura attiec?gi darbojas dal?bvalst?, kas nav pre?u s?t?juma vai transport?šanas s?kumpunkts.”

10 Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 3. punkta b) apakšpunkts redakcij?, kas izteikta š?s direkt?vas 28.f panta 1. punkt?, nosaka:

“2. Ja preces [...] nodok?u maks?t?js izmanto dar?jumiem, kuriem uzliek nodok?us, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas ir j?maks? vai ir samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, ko vi?am pieg?d?jis vai pieg?d?s cits nodok?u maks?t?js, kuram ir j?maks? nodok?i[,] valsts teritorij?;

[..]

d) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas ir j?maks? saska?? ar 28.a panta 1. punkta a) apakšpunktu.

3. Dal?bvalstis visiem nodok?u maks?t?jiem ar? dod ties?bas uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a samazin?jumu [atskait?šanu] vai atmaks?šanu, kas min?ta 2. punkt?, ja preces [...] izmanto š?diem m?r?iem:

[..]

b) dar?jumiem, kas ir atbr?voti no nodok?iem saska?? ar [...] 28.c panta A [un C] da?u.”

Valsts tiesiskais regul?jums

11 *Umsatzsteuergesetz 1994* (1994. gada Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likums, turpm?k tekst? – “*UStG 1994*”) 3. panta 1., 7. un 8. punkts redakcij?, kas bija sp?k? pamatpr?v? izskat?mo lietas apst?k?u rašan?s laik?, nosaka:

“1. Pieg?des ir dar?jumi, ar kur?m uz??m?js pirc?jam vai t? pilnvarotai trešai personai dod ties?bas r?koties ar lietu k? ar savu. Ties?bas r?koties ar lietu uz??m?js var nodot pats vai ar vi?a pilnvarotas personas starpniec?bu.

[..]

7. Pieg?de ir notikusi viet?, kur lieta atrodas ties?bu r?koties ar to nodošanas br?d?.

8. Ja pieg?des priekšmets ir nos?t?ts vai transport?ts pirc?jam vai t? pilnvarotai trešai personai, pieg?de tiek uzskat?ta par notikušu viet?, kur? s?kas transport?šana vai kur? priekšmets ir nodots ekspeditoram, p?rvad?t?jam vai frakt?t?jam. Nos?t?šana ir uz??m?ja veikts priekšmeta p?rvad?jums trešai personai ar p?rvad?t?ja vai frakt?t?ja starpniec?bu vai š?da p?rvad?juma nodrošin?šana ar ekspeditora starpniec?bu.”

12 Š? panta 8. punkts ir groz?ts ar *Steuerreformgesetz 2000 (BGBl. I, Nr. 106/1999)*, lai atbilstoši Austrijas likumdev?ja sniegtajiem paskaidrojumiem saska?otu to ar Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta a) apakšpunktu, un tas turpm?k ir izteikts š?di:

“Ja pieg?des priekšmetu transport? vai nos?ta pieg?d?t?js vai pirc?js, pieg?di uzskata par notikušu, kad s?kas transport?šana vai nos?t?šana pirc?jam vai t? pilnvarotai trešai personai.

Nosūtšana ir priekšmeta pŕvadšana, ko veic pŕvadtjs vai frakttjs, vai pŕvadšana, kas tiek nodrošinta ar ekspeditora starpniecību. Nosūtšana sķkas ar priekšmeta nodošanu eskpeditoram, pŕvadtjam vai frakttjam.”

13 *UStG 1994* 12. panta 1. daķas 1. punkts, kas attiecas uz kķ priekšnodokli samaksķtķ PVN atskaitķšanu, paredz:

“Uzķķmķjs var atskaitķt ķķdas priekšnodokķa summas:

1) nodokķus, ko citi uzķķmķji ir atseviķķi uzrķdķjuķi vienķ viķam adresķtķ rķķinķ (11. pants) par piegķdķm vai citiem darķjumiem, kas veikti Austrijķ viķa uzķķmumam [..].”

Pamata prķva un prejudiciķlie jautķjumi

14 1996. un 1997. gadķ *EMAG* no *K GmbH* (turpmķk tekstķ – “*K*”), arķ dibinķtas Austrijķ, iegķdķķs krķsaino metķlu.

15 Pati *K* iegķdķķķs preces no Itķlijķ un Nķderlandķ esoķiem piegķdķtķjiem (turpmķk tekstķ – “piegķdķtķji”). *EMAG* nepŕprotami nezinķja, kas ir *K* piegķdķtķji. Pķc katra darķjuma nosķķģšanas *K* deva norķdķjumus saviem piegķdķtķjiem nodot ķķs preces transporta ekspeditoram, kam tķ uzticķja tķs ar kravas automobili tieķi nogķdķt saskaķķ ar *EMAGK* sniegtajiem norķdķjumiem vai nu uz noliktavu Austrijķ *EMAG*, vai arķ tķs klientiem tķpat – Austrijķ.

16 *K* izsniedza *EMAG* rķķinu par preķu pirkuma maksu, par kuru viķi bija vienoķuķies, palielinot to par 20 %, ķemot vķrķ Austrijas PVN. Pķc tam *EMAG* lķdza atskaitķt ķķ nodokli kķ priekšnodokliķ samaksķtu PVN.

17 Kompetentķ *Finanzamt* (Finanķu pķrvalde), vķlķk – *Finanzlandesdirektion fķr Kķrnten*, atteicķs veikt ķķdu atskaitķšanu, jo *K* izrakķstajķ rķķinķ *EMAG* PVN bija iekķauts nepareizi. Tad *EMAG* iesniedza prasķbu *Verwaltungsgerichtshof* (Administratķvķ tiesa).

18 *EMAG* apgalvo, ka *UStG 1994* 3. panta 8. daķa nav piemķrojama piegķdķm, ko *K* veica tķs labķ, jo rķķojumu nosķķtķ preces uz Austriju deva nevis *EMAG*, bet gan *K*. Saistķbķ ar ķķ *EMAG* uzsver, ka tķ nezinķja, kas ir *K* piegķdķtķji, ka *K* bija iespķja lķdz katras piegķdes beigķm mainķt ceķamķrķi vai adresķtu un daķķķrt tķ izmantoja ķķ iespķķju un ka *K* uzķķmķs visu preķu zuduma vai bojķķjuma risku lķdz brķdim, kad tķs saķķma *EMAG* vai tķs klienti.

19 Tķtad *EMAG* uzskata, ka *K* veikto piegķķķu *EMAG* vieta bija Austrijķ, tķdķķķdi par ķķm piegķdķm *K* ir jķmaksķ PVN Austrijķ. Tķtad *K* pamatoti tķs rķķinķ iekķķķva minķto PVN un *EMAG* savukķķrt prasķķja atskaitķt kķ priekšnodokli samaksķto PVN.

20 *Finanzlandesdirektion* uzskata, ka *K*, pirmķķķrt, samaksķķja par precķm piegķdķtķjiem, kas tķs nodeva *K* rķķķbķ Nķderlandķ vai Itķlijķ. Otrķķķrt, *K* uzticķķja ekpeditoriem preķu pŕvadķšanu no Itķlijas vai Nķderlandes uz Austriju, kur tķs tķķa piegķdķķtas *EMAG* vai pķc tķs norķdķķjuma tķs klientiem. *Finanzlandesdirektion* uzsver, ka *K* veica preķu pŕvadķķumus, lai izpildķķtu savu piegķdes pienķķķķķ pret *EMAG*, un ka *EMAG* par to bija informķķta.

21 Ēmot v?r? šos apst?k?us, *Finanzlandesdirektion* uzskata, ka *UStG 1994 3.* panta 8. da?a ir piem?rojama *K* veiktaj?m pieg?d?m *EMAG*. T? k? pre?u nodošana *K* pilnvarotiem transporta ekspeditoriem notika It?lij? vai N?derland?, atbilstoši min?tajai ties?bu normai *K* veikto pieg?žu vieta *EMAG* atrad?s vien? vai otr? no š?m div?m dal?bvalst?m. Piem?rojot *UStG 1994 12.* panta 1. da?as 1. punktu, k? priekšnodokli samaks?t? PVN atskait?šana b?tu iesp?jama vien?gi tad, ja dar?jumi, par kuriem izrakst?ts r??ins, b?tu notikuši Austrij?. T? k? visi dar?jumi tika veikti It?lij? vai N?derland?, neb?tu pamatoti *EMAG* atskait?t k? priekšnodokli samaks?to PVN.

22 Iesniedz?jtiesa secina, ka liet?, ko t? izskata, ar vienu fiziski veiktu preces p?rvietošanu tika veiktas divas atseviš?as pieg?des.

23 T? uzskata, ka saska?? ar *Sest?s direkt?vas 8.* panta 1. punkta a) apakšpunktu pirm?s It?lijas vai N?derlandes pieg?d?t?ju veikt?s pieg?des vieta *K* ir vieta, kur preces atrodas br?d?, kad s?kas to nos?t?šana vai transport?šana, t.i., It?lij? vai N?derland?. Tom?r t? šaub?s par otr?s – *K* veikt?s pieg?des *EMAG* vietu.

24 Saist?b? ar šo iesniedz?jtiesa uzskata, ka *Sest?s direkt?vas 8.* panta 1. punkta a) apakšpunkta pirm? teikuma teksts neregul? jaut?jumu, vai tikai pirm? pieg?de j?uzskata par Kopienas iekš?ju pre?u p?rvietošanu vai to var attiecin?t uz ab?m pieg?d?m. Attiec?b? uz otro pie??mumu t? jaut?, vai otr?s – *K* veikt?s pieg?des *EMAG* vieta ir faktisk? pre?u nos?t?šanas vieta (pamata liet? – It?lija vai N?derlande) vai vieta, kur? beidz?s pirm? pieg?de (pamata liet? – Austrija).

25 Š?dos apst?k?os *Verwaltungsgerichtshof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?los jaut?jumus:

“1) Vai *Sest?s direkt?vas* [...] 8. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais teikums ir j?interpret?t?, ka vieta, no kuras prece ir nos?t?ta vai transport?ta, ir uzskat?ma par noteicošo ar? tad, ja vair?ki uz??mumi nosl?dz vienas un t?s pašas preces pieg?des dar?jumu un ja šie daž?die pieg?des dar?jumi tiek veikti ar vienu vien?gu pre?u p?rvietošanu?

2) Vai atseviš?as pieg?des var uzskat?t par Kopienas iekš?j?m pieg?d?m, kas atbr?votas no nodok?a, ja atseviš?i uz??mumi nosl?dz pieg?des dar?jumus par vienu un to pašu preci un ja šie atseviš?ie pieg?des dar?jumi tiek veikti ar vienu pre?u p?rvietošanu?

3) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai par otr?s pieg?des nos?t?šanas vietu ir j?uzskata vieta, no kuras preces faktiski ir nos?t?tas, vai ar? vieta, kur beidzas pirm? pieg?de?

4) Vai, lai atbild?tu uz pirmo, otro un trešo jaut?jumu, ir svar?gi, kura persona ir ties?ga r?koties ar prec?m to p?rvietošanas laik??”

Ievada apsv?rumi

26 Vispirms ir j?atg?dina, ka ar Direkt?vu 91/680, kuras m?r?is ir likvid?t fisk?l?s robežas starp dal?bvalst?m, Kopienu likumdev?js kopš 1993. gada 1. janv?ra ir piln?b? atc?lis nodok?u uzlikšanu importam un atbr?vojis eksportu no nodok?iem tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m (min?t?s direkt?vas otrais un trešais apsv?rums).

27 Tom?r, konstat?jot, ka šaj? datum? nebija izpild?ti nosac?jumi, kas ?autu ?stenot principu, saska?? ar kuru nodok?u maks?t?ju veiktajiem dar?jumiem Kopien? nodokli uzliek pieg?d?to pre?u un sniegto pakalpojumu izcelsmes dal?bvalst?, nep?rk?pjot principu, ka ie??mumiem no gala pat?r?šanas posm? uzliktajiem nodok?iem b?tu j?uzkr?jas par labu dal?bvalstij, kur? š? gala pat?r?šana notiek, Kopienu likumdev?js ar *Sest?s direkt?vas XVIa* sada?u ir ieviesis pagaidu

rež?mu nodok?u uzlikšanai tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m, kas pamatots ar darb?bas, par kuru j?maks? nodoklis, jaunu defin?ciju, ar to saprotot Kopienas iekš?jo pre?u ieg?di (Direkt?vas 91/680 7.–10. apsv?rums).

28 Sest?s direkt?vas 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmaj? da?? ir noteikts, ka noteiktos apst?k?os PVN ir j?maks? par “Kopienas iekš?j?m pre?u ieg?d?m, ko valsts teritorij? par atl?dz?bu veic nodok?u maks?t?js, kas attiec?gi darbojas, vai juridisk? persona, kas nav nodok?u maks?t?ja, ja p?rdev?js ir nodok?u maks?t?js, kas attiec?gi darbojas”. Kopienas iekš?j? pre?u ieg?de ir defin?ta š? paša panta 3. punkta pirmaj? da?? k? “ties?bu ieg?šana r?koties k? ?pašniekam ar kustamu materi?lu ?pašumu [?ermenisku lietu], ko personai, kas ieg?d?jusies preces, ats?t?jis vai atvedis p?rdev?js vai k?ds vi?a v?rd?, vai persona, kas ieg?d?jas preces citai dal?bvalstij, nevis tai, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas”.

29 K? ?ener?ladvok?te nor?da secin?jumu 23.–25. punkt?, jebkuras Kopienas iekš?j?s t?du pre?u ieg?des, kam nodoklis tiek uzlikts dal?bvalst?, kur? beidzas Kopienas iekš?j? pre?u nos?t?šana vai transport?šana saska?? ar Sest?s direkt?vas 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo da?u, neizb?gamas sekas ir no nodok?a atbr?vota pieg?de dal?bvalst?, no kuras prece ir nos?t?ta vai transport?ta, piem?rojot š?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u.

30 Sest?s direkt?vas XVIa sada?? paredz?t? pagaidu rež?ma ietvaros p?rdev?js, pirmk?rt, veic no nodok?a atbr?votu pieg?di dal?bvalst?, no kuras preces Kopienas iekšien? ir nos?t?tas vai transport?tas, piem?rojot š?s direkt?vas 8. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u, un, otrk?rt, tam šaj? dal?bvalst? tiek atskait?ts vai atmaks?ts priekšnodoklis, kas šaj? dal?bvalst? par š?m prec?m ir j?maks? vai ir samaks?ts, ?emot v?r? š?s pašas direkt?vas 17. panta 3. punkta b) apakšpunktu redakcij?, kas noteikta min?t?s direkt?vas 28.f panta 1. punkt?. Sa??m?js savuk?rt veic Kopienas iekš?ju pre?u ieg?di, kam nodokli uzliek min?t?s Kopienas iekš?j?s nos?t?šanas vai transport?šanas ce?am?r?a dal?bvalst?, saska?? ar Sest?s direkt?vas 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo da?u un 28.b panta A da?as 1. punktu.

31 Šis meh?nisms ?auj nodok?u ie??mumus nodot dal?bvalstij, kur? veikta pieg?d?to pre?u gala pat?r?šana.

Par otro un ceturto jaut?jumu

32 Ar otro un ceturto jaut?jumu, kas ir j?p?rbauda kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai, ja divas sec?gas vienu un to pašu pre?u pieg?des, ko viens nodok?u maks?t?js par atl?dz?bu veicis otram nodok?u maks?t?jam, kas k? t?di r?kojas, ar šo pre?u vienu Kopienas iekš?jo nos?t?šanu vai vienu Kopienas iekš?jo transport?šanu, abas š?s pieg?des var?tu b?t no nodok?a atbr?votas pieg?des, piem?rojot Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u, un vai, lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, ir nepieciešams zin?t, kuram – pirmajam p?rdev?jam, starpniekam sa??m?jam vai otrajam sa??m?jam – ir ties?bas r?koties ar prec?m nos?t?šanas vai transporta laik?.

33 T?d? situ?cij?, k?da ir pamatpr?v?, divas sec?gas pieg?des var?tu atbr?vot no nodok?a, pamatojoties uz Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u tikai tad, ja ar vienu Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošanu ir veiktas divas pieg?des vienlaic?gi.

34 Š?d? gad?jum? iest?tos š?das sekas:

35 Pirmk?rt, piem?rojot Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta a) apakšpunktu, pirmais p?rdev?js veica pirmo pieg?di dal?bvalst?, no kuras š?s preces ir nos?t?tas vai transport?tas. Šo pirmo

pieg?di, izdarot pirmo Kopienas iekš?jo ieg?di, veica starpnieks sa??m?js, un t? notika min?t?s nos?t?šanas vai transport?šanas ce?am?r?a dal?bvalst? saska?? ar 28.b panta A da?as 1. punktu.

36 Otrk?rt, starpnieks sa??m?js pats veica otro pieg?di, kas ar? saska?? ar Sest?s direkt?vas 8. panta 1. da?as a) apakšpunktu notika nos?t?šanas dal?bvalst?, šo otro pieg?di, izdarot otro Kopienas iekš?jo ieg?di, veica otrais sa??m?js, un t? notika ce?am?r?a dal?bvalst?.

37 Š?da sec?ba b?tu gan nelo?iska, gan pret?ja pagaidu rež?ma nodok?u uzlikšanai tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m sist?mai, kas ir aprakst?ta š? sprieduma 26.–31. punkt?.

38 Pirmk?rt, pat ja divas sec?gas pieg?des notiek tikai ar vienu pre?u p?rvietošanu, t?s ir j?uzskata par sec?g?m laik?. Tieš?m starpnieks sa??m?js var nodot otrajam sa??m?jam ties?bas r?koties ar precī k? ?pašniekam tikai tad, ja viš t?s ir iepriekš sa??mis no pirm? p?rdev?ja, un attiec?gi otr? pieg?de var notikt vien?gi p?c tam, kad ir pabeigta pirm? pieg?de.

39 T? k? par vietu, kur preces ieg?st starpnieks sa??m?js, uzskata šo pre?u nos?t?šanas vai transport?šanas ce?am?r?a dal?bvalsti, b?tu pret?ji jebk?dai lo?ikai, ka šim nodok?u maks?t?jam b?tu j?uzsk?k šo pašu pre?u sekojoša pieg?de no dal?bvalsts, no kuras ir notikusi min?t? nos?t?šana vai transport?šana.

40 Otrk?rt, Sest?s direkt?vas atbilstošo normu interpret?cija, saska?? ar kuru par vienu Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošanu uzskata tikai vienu no div?m sec?g?m pieg?d?m, ?auj viegli sasniegt š?s direkt?vas XVIa sada?as m?r?i nodot nodok?a ie??mumus tai dal?bvalstij, kur? notiek pieg?d?to pre?u gala pat?r?šana. Šo nodošanu t?tad nodrošina ar vienu darb?bu, veicot Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošanu, piem?rojot kop? Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u (atbr?vojums dal?bvalst?, no kuras notiek pieg?de, kas ir Kopienas iekš?j? nos?t?šana vai transport?šana), 17. panta 3. punkta b) apakšpunktu redakcij?, kas izteikta 28.f panta 1. punkt? (PVN, kas ir j?maks? vai ir samaks?ts k? priekšnodoklis nos?t?šanas dal?bvalst?, atskait?šana vai atmaks?šana šaj? valst?), un 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo da?u (nodok?u uzlikšana Kopienas iekš?jai ieg?dei ce?am?r?a dal?bvalst?). Šis meh?nisms nodrošina skaidru attiec?go dal?bvalstu fisk?l?s suverenit?tes nodal?šanu.

41 Savuk?rt Sest?s direkt?vas atbilstoš?s normas var interpret?t tikai t?, ka ar vienu Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošanu ir notikušas divas sec?gas pieg?des vienlaikus.

42 Tieš?m, ja otro darb?bu uzskata par Kopienas iekš?jo darb?bu, kas ietilpst vienot? Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošan?, nav nepieciešams, lai ie??mumi tiktu nodoti t?s dal?bvalsts ien?kumos, kur? ir pieg?d?to pre?u gala pat?r?šanas vieta, jo š? nodošana jau ir notikusi, beidzoties pirmajai darb?bai, k? tas ir uzsv?rts š? sprieduma 40. punkt?.

43 Turkl?t ir j?konstat?, ka, ja uzskata, ka ar div?m sec?g?m pieg?d?m ir notikusi viena Kopienas iekš?j? pre?u p?rvietošana, Sest?s direkt?vas 17. panta 3. punkta b) apakšpunktam redakcij?, k?da izteikta š?s pašas direkt?vas 28.f panta 1. punkt?, kas ir š? rež?ma visb?tisk?k? norma ar m?r?i nodot nodok?a ie??mumus valsts ien?kumos, neb?tu priekšmeta attiec?b? uz otro starpnieka sa??m?ja veikto pieg?di, jo iesp?jams, ka viš nav samaks?jis PVN k? priekšnodokli dal?bvalst?, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas Kopienas teritorij?.

44 Turkl?t, lai nov?rstu nodok?a ie??mumu zaud?juma risku, Padomes 1992. gada 27. janv?ra Regula (EEK) Nr. 218/92 par administrat?vo sadarb?bu netiešo nodok?u jom? (PVN) (OV L 24, 1. lpp.) – no 2004. gada 1. janv?ra aizst?ta ar Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulu 1798/2003 (EK) par administrat?vu sadarb?bu pievienot?s v?rt?bas nodok?u jom? un Regulas (EEK) Nr. 218/92 atcelšanu (OV L 264, 1. lpp.) – paredz?ja kop?gu inform?cijas apmai?u starp

kompetentaj?m dal?bvalstu iest?d?m par Kopienas iekš?jiem dar?jumiem. Turkl?t š? sprieduma 41. punkt? nor?d?t?s interpret?cijas m?r?is ir vairot t?du gad?jumu skaitu, kad ir nepieciešama š?da inform?cijas apmai?a, un t?tad apgr?tin?t attiec?go dar?jumu izskat?šanu kompetentaj?s nodok?u iest?d?s.

45 T?tad uz otro un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka – ja divas sec?gas vienu un to pašu pre?u pieg?des, ko viens nodok?u maks?t?js par atl?dz?bu veic otram nodok?u maks?t?jam, kas k? t?di r?kojas, ir veiktas ar šo pre?u vienu Kopienas iekš?jo nos?t?šanu vai vienu Kopienas iekš?jo transport?šanu, tikai viena nos?t?šana vai transport?šana no div?m pieg?d?m ir uzskat?ma par atbr?votu no nodok?iem, piem?rojot Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u. Š? interpret?cija ir sp?k? neatkar?gi no nodok?u maks?t?jiem – pirm? p?rdev?ja, starpnieka sa??m?ja vai otr? sa??m?ja – kas ieg?st ties?bas r?koties ar prec?m š?s nos?t?šanas vai š?s transport?šanas laik?.

Par pirmo jaut?jumu

46 Vispirms ir j?atz?m?, ka attiec?b? uz vietas, kuru uzskata par pre?u pieg?des vietu, noteikšanu Sest? direkt?va nenosaka atš?ir?bu starp “Kopienas iekš?j?m” pieg?d?m un “iekš?j?m” pieg?d?m. Š?s direkt?vas 8. panta 1. punkts noš?ir vien?gi pieg?des, kas notikušas, preces nos?tot vai transport?jot [a) apakšpunkts], no t?m pieg?d?m, kas notikušas, preces nenos?tot vai netransport?jot [b) apakšpunkts], un pieg?d?m, kas veiktas ar ku?i, lidmaš?nu vai vilcienu, vienlaikus p?rvad?jot pasažierus, Kopienas teritorij? [c) apakšpunkts] (p?d?jam min?tajam gad?jumam nav noz?mes pamata liet?).

47 No atbildes uz otro un ceturto jaut?jumu izriet, ka pamata pr?v? par Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošanu uzskat?ma tikai viena no div?m sec?g?m pieg?d?m.

48 Saska?? ar Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta a) apakšpunktu par š?s pieg?des vietu uzskata dal?bvalsti, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas.

49 Par otr?s pieg?des, kura nenotika ar nos?t?šanu vai transport?šanu, vietu saska?? ar Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktu uzskata vietu, kur atrodas preces pieg?des laik?.

50 Ja pieg?de, kas notiek ar Kopienas iekš?ju pre?u nos?t?šanu vai transport?šanu un kas t?tad nep?rprotami ir Kopienas iekš?ja ieg?de, kam nodok?us uzliek min?t?s nos?t?šanas vai transporta ce?am?r?a dal?bvalst?, ir pirm? no div?m sec?g?m pieg?d?m, par otr?s pieg?des vietu uzskata otr?s, tai sekojoš?s Kopienas iekš?j?s ieg?des vietu, t.i., ce?am?r?a dal?bvalsti. Turpretim, ja pieg?de, kas notiek ar Kopienas iekš?ju pre?u nos?t?šanu vai transport?šanu, ir otr? no div?m sec?g?m pieg?d?m, pirm? pieg?de, kas, iesp?jams, notikusi pirms pre?u nos?t?šanas vai transport?šanas, uzskat?ma par notikušu dal?bvalst?, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas.

51 T?tad uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka tikai t?das pieg?des, kas notiek ar pre?u Kopienas iekš?ju nos?t?šanu vai transport?šanu, vietu nosaka saska?? Sest?s direkt?vas 8. panta 1. punkta a) apakšpunktu; j?uzskata, ka t? atrodas š?s nos?t?šanas vai š?s transport?šanas dal?bvalst?. Otr?s pieg?des vietu nosaka saska?? ar š?s direkt?vas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktu; j?uzskata, ka t? atrodas vai nu nos?t?šanas dal?bvalst?, vai ar? š?s nos?t?šanas vai š?s transport?šanas ce?am?r?a dal?bvalst?, atkar?b? no t?, vai š? pieg?de ir pirm? vai otr? no div?m sec?g?m pieg?d?m.

Par trešo jaut?jumu

52 ?emot v?r? uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi, nav nepieciešams atbild?t uz trešo jaut?jumu.

Par ties?šan?s izdevumiem

53 Attiec?b? uz pus?m pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, iz?emot min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumus, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

1) ja divas sec?gas vienu un to pašu pre?u pieg?des, ko viens nodok?u maks?t?js par atl?dz?bu veic otram nodok?u maks?t?jam, kas k? t?di r?kojas, ir veiktas ar šo pre?u vienu Kopienas iekš?jo nos?t?šanu vai vienu Kopienas iekš?jo transport?šanu, tikai viena nos?t?šana vai transport?šana no div?m pieg?d?m ir uzskat?ma par atbr?votu no nodok?iem, piem?rojot Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) apakšpunkta pirmo da?u Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK 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, kas ir groz?ta ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK.

Š? interpret?cija ir sp?k? neatkar?gi no nodok?u maks?t?jiem – pirm? p?rdev?ja, starpnieka sa??m?ja vai otr? sa??m?ja – kas ieg?st ties?bas r?koties ar prec?m š?s nos?t?šanas vai š?s transport?šanas laik?;

2) tikai t?das pieg?des, kas notiek ar pre?u Kopienas iekš?ju nos?t?šanu vai transport?šanu, vietu nosaka saska?? ar Direkt?vas 77/388, kas ir groz?ta ar Direkt?vu 95/7, 8. panta 1. punkta a) apakšpunktu; j?uzskata, ka t? atrodas š?s nos?t?šanas vai š?s transport?šanas dal?bvalst?. Otr?s pieg?des vietu nosaka saska?? ar š?s direkt?vas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktu; j?uzskata, ka t? atrodas vai nu nos?t?šanas dal?bvalst?, vai ar? š?s nos?t?šanas vai š?s transport?šanas ce?am?r?a dal?bvalst?, atkar?b? no t?, vai š? pieg?de ir pirm? vai otr? no div?m sec?g?m pieg?d?m.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.