

Lieta C-395/09

**Oasis East sp. z o.o.**

pret

**Minister Finansów**

(Naczelny Sąd Administracyjny līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Sestā PVN direktīva – Direktīva 2006/112/EK – Jaunas dalībvalsts pievienošans – Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu – Valsts tiesiskais regulējums, kas attiecas uz atsevišķiem pakalpojumiem izslēdz tiesības uz nodokļa atskaitīšanu – Darījumu partneri, kas ir reģistrēti teritorijā, kura tiek dāvāta par “nodokļu paradzi” – Dalībvalstu iespēja saglabāt noteikumus par izņēmumiem no tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu Sestās PVN direktīvas spēkā stāšanās brīdī

Sprieduma kopsavilkums

*Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Priekšnodokļa atskaitīšana – Izņēmumi no tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu – Dalībvalstu tiesības saglabāt Sestās direktīvas spēkā stāšanās brīdī pastāvīgos izņēmumus*

(Padomes Direktīvas 77/388 17. panta 6. punkts)

Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kas grozāta ar Direktīvu 95/7, 17. panta 6. punkts, kura noteikumi būtībā tika pārņemti Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 176. pantā, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek atļauts saglabāt tādā valsts tiesību aktu, kurš ir piemērojams brīdī, kad Sestā direktīva stājas spēkā attiecīgajā dalībvalstī un ar kuru vispārējā veidā tiek izslēgtas tiesības atskaitīt kā priekšnodokli samaksāto pievienotās vērtības nodokli par ievestu pakalpojumu iegādi, kuru atlīdzības samaksa tieši vai netieši tiek veikta personai, kas ir reģistrēta valstī vai teritorijā, kura minētajā tiesību aktā tiek kvalificēta kā “nodokļu paradze”.

Dalībvalstīm nav atļauts saglabāt izslēgšanu no minētajām tiesībām, kas vispārējā veidā attiektos uz jebkādiem izdevumiem, kuri ir saistīti ar preču vai pakalpojumu iegādi.

(sal. ar 30. un 32. punktu un rezolūvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (septiņpaldīta)

2010. gada 30. septembrī (\*)

Sestā PVN direktīva – Direktīva 2006/112/EK – Jaunas dalībvalsts pievienošans – Tiesības uz

priekšnodokļa atskaitīšanu – Valsts tiesiskais regulējums, kas attiecas uz atsevišķiem pakalpojumiem izslēdz tiesības uz nodokļa atskaitīšanu – Darījumu partneri, kas ir reģistrēti teritorijā, kura tiek dēvēta par “nodokļu paradīzi” – Dalībvalstu iespēja saglabāt noteikumus par izņēmumiem no tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu Sestās PVN direktīvas spēkā stāšanās brīdī

Lieta C-395/09

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Polija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2009. gada 6. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2009. gada 13. oktobrī, tiesvedībā

**Oasis East sp. z o.o.**

pret

**Minister Finansów.**

TIESA (septiņi palāti)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referents), tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

ģenerālvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemotvērīgā rakstveida procesā un 2010. gada 7. jūlijā tiesas sēdī,

ģemotvērīgā apsvērumus, ko sniedza:

- *Oasis East sp. z o.o.* vērdē – M. Wojda [*M. Wojda*] un J. Martīni [*J. Martiní*],
- Polijas valdības vērdē – M. Špunars [*M. Szpunar*] un M. Jarošs [*M. Jarosz*], pārstāvi,
- Eiropas Komisijas vērdē – M. Ovsiani-Hornunga [*M. Owsiany-Hornung*] un K. Hermans [*K. Herrmann*], kā arī – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*], pārstāji,

ģemotvērīgā pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieņemto lūgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

## **Spriedums**

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.); turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 17. panta 2. un 6. punktu, kuru noteikumi būtībā tika pārņemti Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 176. pantā.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Oasis East sp. z o.o.* (turpmāk tekstā – “*Oasis East*”) un *Minister Finansów* (Polijas finanšu ministru).

## Atbilstošs tiesību normas

### *Savienības tiesiskais regulējums*

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 2. un 6. punktu redakcijā, kas izriet no šīs direktīvas 28.f panta:

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

a) pievienotās vērtības nodokli [(turpmāk tekstā – “PVN”)], kas ir jāmaksā vai samaksāts valsts teritorijā par precēm vai pakalpojumiem, ko viņam piegādājusi vai piegādās cits nodokļu maksātājs;

[..]

6. Ne ilgāk kā četrus gadus no šīs direktīvas spēkā stāšanās dienas Padome pēc Komisijas priekšlikuma vienprātīgi lemj, uz kuriem izdevumiem neattiecas [PVN] atskaitīšana. [PVN] nekādā gadījumā nav atskaitāms par izdevumiem, kas nav stingri saistīti ar uzņēmējdarbību, piemēram, luksusa, izpriecu un izklaides izdevumiem.

Līdz brīdim, kad iepriekšminētās normas stājas spēkā, dalībvalstis var saglabāt visus izņēmumus, kas paredzēti šo valstu likumos laikā, kad šī direktīva stājas spēkā.”

4 Sestā direktīva tika atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112.

5 Saskaņā ar šīs direktīvas 176. pantu:

“Padome pēc Komisijas priekšlikuma vienprātīgi lemj, uz kuriem izdevumiem neattiecas PVN atskaitīšana. Jebkurā gadījumā PVN nekādā veidā nav atskaitāms par izdevumiem, kas nav cieši saistīti ar uzņēmējdarbību, piemēram, luksusa, izpriecu un izklaides izdevumiem.

Līdz brīdim, kad stājušies spēkā pirmajā daļā minētie noteikumi, dalībvalstis var saglabāt visus izņēmumus, kas paredzēti šo valstu tiesību aktos 1979. gada 1. janvārī, vai attiecībā uz dalībvalstīm, kuras pievienojās Kopienai pēc minētās dienas, aktos, kas bija spēkā to pievienošanās spēkā stāšanās dienā.”

### *Valsts tiesiskais regulējums*

6 1993. gada 8. janvārī Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*ustawa o podatku VAT z roku 1993*) (turpmāk tekstā – “1993. gada likums par PVN”) 25. panta 1. punkta 1.a apakšpunktā ir noteikts:

“Maksājamo nodokļa summas samazināšanu vai maksājamo nodokļa starpības atlīdzināšanu neveic attiecībā uz nodokļa maksātāja ievestiem pakalpojumiem, saistībā ar kuriem atlīdzības samaksa tieši vai netieši notiek personai, kuras dzīvesvieta, atrašanās vieta vai pārvade atrodas kādā no šī likuma 9. pielikumā minētajām teritorijām vai valstīm.”

7 1993. gada likuma par PVN 9. pielikumā ar nosaukumu “Valstu (teritoriju) saraksts, attiecībā uz kurām nevar tikt samazināta maksājamo nodokļa summa, ne arī atlīdzināta maksājamo nodokļa starpība par ievestajiem pakalpojumiem” ir ietverts šāds uzskaitījums:

“1) Andoras Firstiste;

- 2) Angilja – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes autonomā aizjūras teritorija;
- 3) Antigva un Barbuda;
- 4) Aruba – Nīderlandes Karalistes autonomā teritorija;
- 5) Bahamu Salu Sadraudzība;
- 6) Bahreinas Karaliste;
- 7) Barbadosa;
- 8) Beliza;
- 9) Bermudu salas – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 10) Britu Virdžīnu salas – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 11) Kuka salas – ar Jaunzēlandi asociēta autonoma teritorija;
- 12) Dominikas Sadraudzība;
- 13) Gibraltārs – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 14) Grenāda;
- 15) Ģēnsija, Sarka, Oldernija – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 16) Honkonga – teritorija, kas atrodas Ķīnas Tautas Republikas pašpārvaldē;
- 17) Džērsija – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 18) Kaimanu salas – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 19) Libārijas Republika;
- 20) Lihtenšteinas Firstiste;
- 21) Makao – teritorija, kas atrodas Ķīnas Tautas Republikas pašpārvaldē;
- 22) Maldīvu Republika;
- 23) Menas sala – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 24) Mārsāla Salu Republika;
- 25) Maurīcijas Republika;
- 26) Monako Firstiste;
- 27) Montserrata – Lielbritānijas un Ziemeļārijas Apvienotās Karalistes aizjūras teritorija;
- 28) Nauru Republika;

- 29) N?derlandes Anti?as – N?derlandes Karalistes aizj?ras teritorija;
- 30) Niue – ar Jaunz?landi asoci?ta autonoma teritorija;
- 31) Panamas Republika;
- 32) Samoa Neatkar?g? Valsts;
- 33) Sei?elu Republika;
- 34) Sentkitsas un Nevisas Feder?cija;
- 35) Sentl?sija;
- 36) Sentvinsenta un Grenad?nas;
- 37) Tongas Karaliste;
- 38) T?rksas un Kaikosas salas – Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienot?s Karalistes aizj?ras teritorija;
- 39) Amerikas Savienoto Valstu Virdž?nu salas – Amerikas Savienoto Valstu teritorij? neinkorpor?ta teritorija;
- 40) Vanuatu Republika;
- 41) Apvienotie Ar?bu Emir?ti.”

8 Šis nodok?u rež?ms b?t?b? ir saglab?ts 2004. gada 11. marta likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*ustawa o podatku VAT z roku 2004*; turpm?k tekst? – “2004. gada likums par PVN”) noteikumos, proti, š? likuma 88. panta 1. punkta 1) apakšpunkt?, lasot to kop? ar š? likuma 5. pielikumu, ir ietverts saraksts ar 39, nevis 41 valsti un teritoriju. Š?s ties?bu normas st?j?s spēkā 2004. gada 1. maij?.

### **Pamata lieta un prejudici?lais jaut?jums**

9 *Oasis East* ražo un p?rdod ?dens dzes?šanas iek?rtas. Šo darb?bu ietvaros, tostarp ar? garantijas apkopes veikšanai, t? izmanto k?da uz??muma pakalpojumus, kurš ir re?istr?ts vien? no 1993. gada likuma par PVN 9. pielikum?, kas ir aizst?ts ar 2004. gada likuma par PVN 5. pielikumu, uzskait?taj?m valst?m. Šis uz??mums *Oasis East* sniedz vad?bas un tehnisk?s pal?dz?bas pakalpojumus. Šie pakalpojumi galvenok?rt attiecas uz š?d?m darb?b?m, proti, marketingu, starptautisku izst?žu organiz?šanu un dal?bu taj?s, ar ražošanas pl?nošanu saist?t?m darb?b?m, inženieru pakalpojumiem, finanšu un gr?matved?bas konsult?cij?m, transporta organiz?šanu, ar inform?tikas sist?mu nodrošin?šanu saist?tiem pakalpojumiem un tirdzniec?bas koordin?ciju.

10 *Oasis East* 2007. gada 28. decembr? Katovices finanšu direktoram uzdeva jaut?jumu, vai p?c 2004. gada 1. maija tai ir ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu par t?du administrat?vo pakalpojumu ievēšanu, kuru atl?dz?bas samaksa tiek veikta uz??mumam, kura juridisk? adrese ir k?d? no 2004. gada likuma par PVN 5. pielikum? ietvertaj?m teritorij?m.

11 Katovices finanšu direktors ar 2008. gada 4. apr??a l?mumu uz *Oasis East* uzdoto jaut?jumu atbild?ja negat?vi. Finanšu direktors uzskat?ja, ka *Oasis East* nav ties?bu uz priekšnodok?a atskait?šanu, ?emot v?r?, ka attiec?go pakalpojumu atl?dz?ba tiek maks?ta

uzņēmumam, kura dzīvotvieta, atrašanās vieta vai pārralde atrodas kādā no 2004. gada likuma par PVN 5. pielikuma minētajām teritorijām.

12 Katovices finanšu direktors norādīja, ka valsts tiesību akti atbilst Savienības tiesībām, jo saskaņā ar Sestās direktīvas 17. panta 6. punktu dalībvalstis brīdī, kad stājas spēkā šī direktīva, varot saglabāt visus izņēmumus, kas paredzēti valstu tiesību aktos. No tās finanšu direktors secina, ka Polijas Republika esot paturējusi tiesības saglabāt ierobežojumus PVN atskaitēšanas jomā, kuri bija spēkā pirms datuma, kad tā pievienojās Eiropas Savienībai.

13 *Oasis East* 2008. gada 18. jūnijā par minēto 2008. gada 4. aprīļa lēmumu iesniedza prasību *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach* (Gliwices vojevodistes Administratīvā tiesa).

14 Ar 2008. gada 22. decembra lēmumu šī tiesa *Oasis East* prasību noraidīja. Tiesa uzskatīja, ka, saglabājot valsts tiesību sistēmā 2004. gada likuma par PVN 88. panta 1. punkta 1) apakšpunktā paredzēto izslēgšanu, netiek pārkāptas Sestās direktīvas 17. panta 6. punkta prasības.

15 *Oasis East* 2009. gada 9. marta kasācijas sūdzībā uzturēja iepriekš norādīto argumentāciju. *Naczelný Sąd Administracyjny* [Galvenā Administratīvā tiesa] šādos apstākļos nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai Kopienas tiesības un it īpaši [...] Sestās direktīvas 17. panta 6. punkts [...] (tagad – [...] Direktīvas 2006/112/EK [...] 176. pants) atļauj dalībvalstij piemērot valsts tiesību normas, ar kurām gadījumā, kad tiek iegūti ievēsti pakalpojumi, kuru atlīdzības samaksa tieši vai netieši notiek personai, kuras dzīvotvieta, atrašanās vieta vai tās pārralde atrodas kādā no teritorijām vai valstīm, kuras valsts tiesību aktos tiek kvalificētas kā “nodokļu paradze”, tiek izslēgtas nodokļu maksātāja tiesības samazināt maksājumu nodokļa summu vai saņemt maksājumu nodokļa starpību, ja turklāt šāda izslēgšana dalībvalstī tika pieņemta laikā pirms dalībvalsts pievienošanās Kopienai?”

### Par prejudiciālo jautājumu

16 Uz dodot jautājumu, iesniedzējtiesa vaicā, vai ar Sestās direktīvas 17. panta 6. punktu, kura noteikumi būtībā tika pārēmti Direktīvas 2006/112 176. pantā, tiek atļauts saglabāt tādus valsts tiesību aktus, kurš ir piemērojams brīdī, kad Sestā direktīva stājas spēkā attiecīgajā dalībvalstī, ar kuru vispārīgā veidā tiek izslēgtas tiesības atskaitēt kā priekšnodokli samaksāto PVN par ievēstu pakalpojumu iegūdi, kuru atlīdzības samaksa tieši vai netieši tiek veikta personai, kas ir reģistrēta valstī vai teritorijā, kura šajā tiesību aktā tiek kvalificēta kā “nodokļu paradze”.

17 Tā kā uzdotā jautājuma formulējums ir atsauce gan uz Sestās direktīvas 17. panta 6. punktu, gan Direktīvas 2006/112 176. pantu, vispirms ir jānorāda, ka abas šīs tiesību normas būtībā ir identiskas.

18 Lai atbildētu uz minēto jautājumu, ir jāatgādina, ka Sestās direktīvas 17. panta 2. punktā paredzētais tiesības uz nodokļa atskaitēšanu kā PVN mehānisma sastāvdaļa ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips un tās princips nav ierobežojamas (skat. 2002. gada 8. janvāra spriedumu lietā C-409/99 *Metropol un Stadler, Recueil*, I-81. lpp., 42. punkts; 2005. gada 26. maija spriedumu lietā C-465/03 *Kretztechnik, Krājums*, I-4357. lpp., 33. punkts, kā arī 2010. gada 15. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-538/08 un C-33/09 *X Holding un Oracle Nederland, Krājums*, I-0000. lpp., 37. punkts).

19 Tomēr principu par tiesībām uz PVN atskaitēšanu mazina atkāpes norma, kas noteikta

Sest?šs direkt?vas 17. panta 6. punkt?. Tos ties?bu aktus jaut?jum? par izsl?gšanu no ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu, kas ir sp?k? Sest?šs direkt?vas sp?k? st?šan?s dien?, dal?bvalstis dr?kst saglab?t sp?k? l?dz br?dim, kad Padome pie?em šaj? pant? paredz?tos noteikumus (skat. 2008. gada 11. decembra spriedumu liet? C?371/07 *Danfoss un AstraZeneca*, Kr?jums, l?9549. lpp., 28. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *X Holding un Oracle Nederland*, 38. punkts).

20 T? k? Padome š?dus noteikumus nav pie??musi, dal?bvalstis savus sp?k? esošos ties?bu aktus jaut?jum? par izsl?gšanu no ties?b?m uz PVN atskait?jumu dr?kst saglab?t. T?d?j?di Savien?bas ties?b?s l?dz pat šim br?dim nav nek?du noteikumu, kuros b?tu uzskait?ti izdevumi, attiec?b? uz kuriem nepast?v ties?bas uz [PVN] atskait?jumu (skat. 2005. gada 8. decembra spriedumu liet? C?280/04 *Jyske Finans*, Kr?jums, l?10683. lpp., 23. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Danfoss un AstraZeneca*, 29. punkts).

21 Tom?r attiec?b? uz Sest?šs direkt?vas 17. panta 6. punkt? noteikt? atk?pes paredzoš? tiesisk? regul?juma piem?rojam?bu Tiesa ir nospriedusi, ka ar šo noteikumu tiek pie?emts, ka izsl?gšanas gad?jumi, ko dal?bvalstis dr?kst saglab?t, bija likum?gi atbilstoši Padomes 1967. gada 11. apr??a Otrajai direkt?vai 67/228/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mas strukt?ra un piem?rošanas k?rt?ba (OV 1967, 71, 1303. lpp.; turpm?k tekst? – “Otr? direkt?va”), kura bija sp?k? pirms Sest?šs direkt?vas (skat. 1999. gada 5. oktobra spriedumu liet? C?305/97 *Royscot u.c.*, *Recueil*, l?6671. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *X Holding un Oracle Nederland*, 40. punkts).

22 Šaj? zi??, lai gan Otr?s direkt?vas 11. panta 1. punkt? bija ieviestas ties?bas uz nodok?u atskait?šanu, 4. punkt? bija paredz?ts, ka dal?bvalstis var izsl?gt no atskait?šanas sist?mas atseviš?as preces un atseviš?us pakalpojumus, it ?paši tos, kurus piln?b? vai da??ji var lietot nodok?u maks?t?ja vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m.

23 T?d?j?di ar Sest?šs direkt?vas 17. panta 6. punktu dal?bvalst?m pieš?irt?s ties?bas nav uzskat?mas par absol?tu diskrecion?ru varu izsl?gt visas vai gandr?z visas preces un pakalpojumus no ties?b?m uz PVN atskait?šanu un t?d?j?di padar?t bezj?dz?gu Otr?s direkt?vas 11. panta 1. punkt? noteikto rež?mu. Min?t?s ties?bas t?d?j?di neattiecas uz visp?r?ju izsl?gšanu un neatbr?vo dal?bvalstis no pien?kuma pietiekami s?ki preciz?t t?s preces un pakalpojumus, kuri ir izsl?gti no ties?b?m uz atskait?šanu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Royscot u.c.*, 22. un 24. punkts, k? ar? 2005. gada 14. j?lija spriedumu liet? C?434/03 *Charles un Charles?Tijmens*, Kr?jums, l?7037. lpp., 33. un 35. punkts).

24 Turkl?t sist?ma, ar ko paredz atk?pes no principa par ties?b?m uz PVN atskait?šanu, ir j?interpret? šauri (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Metropol un Stadler*, 59. punkts, k? ar? 2008. gada 22. decembra spriedumu liet? C?414/07 *Magoora*, Kr?jums, l?10921. lpp., 28. punkts).

25 Attiec?b? uz pamata lietu un iesp?jamu Sest?šs direkt?vas 17. panta 6. punkt? paredz?t? atk?pes paredzoš? tiesisk? regul?juma piem?rošanu ir j?nor?da, ka min?t? direkt?va st?j?s sp?k? Polij? br?d?, kad š? dal?bvalsts iest?j?s Savien?b?, proti, 2004. gada 1. maij?. T?gad šis datums ir noz?m?gs [Sest?šs direkt?vas 17. panta 6. punkta] piem?rošanai attiec?b? uz šo dal?bvalsti (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Magoora*, 27. punkts).

26 T? k? Polijas vald?ba ir nor?d?jusi uz faktu, ka Direkt?vas 2006/112 176. panta formul?jum? ir nor?d?ts uz atš?ir?bu starp dal?bvalst?m, kuras pievienoj?s Savien?bai pirms 1979. gada 1. janv?ra, un dal?bvalst?m, kuras k? Polijas Republika pievienoj?s p?c š? datuma, ir j?nor?da, ka š?s atš?ir?bas attiecas vien?gi uz datuma noteikšanu, l?dz kuram valsts ties?bu aktos ir j?paredz izdevumi, kuri nerada ties?bas uz PVN atskait?šanu.

27 Attiec?gi Direkt?vas 2006/112 176. pants nevar rad?t pamatu atš?ir?gai apl?koto izsl?gšanas gad?jumu piem?rojam?bas interpret?cijai atkar?b? no t?, vai attiec?g? dal?bvalsts ir pievienojusies Savien?bai pirms 1979. gada 1. janv?ra vai p?c š? datuma. Š?dos apst?kos atsauce uz šo 176. pantu neietekm? attiec?go judikat?ru par Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta interpret?ciju.

28 Lai pamata liet? apl?koto valsts ties?bu aktu nov?rt?tu, ?emot v?r? taj? noteikto atk?pes paredzošo tiesisko regul?jumu, ir j?konstat?, k? to ir nor?d?jusi ar? iesniedz?jtiesa, ka šis ties?bu akts rada visp?r?ja rakstura pas?kumu, ar kuru tiek ierobežotas ties?bas atskait?t k? priekšnodokli samaks?to PVN par jebk?du ievestu pakalpojumu ieg?di, kuru atl?dz?bas samaksa tieši vai netieši tiek veikta personai, kas ir re?istr?ta valst? vai teritorij?, kura min?taj? ties?bu akt? tiek kvalific?ta k? "nodok?u parad?ze".

29 Š?d? ties?bu akt? ietvertais ties?bu uz PVN atskait?šanu ierobežojums p?rsniedz Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta at?auto.

30 Tiesa faktiski ir preciz?jusi, ka dal?bvalst?m nav at?auts saglab?t izsl?gšanu no ties?b?m uz PVN atskait?šanu, kas visp?r?j? veid? attiektos uz jebk?diem izdevumiem, kuri ir saist?ti ar pre?u vai pakalpojumu pirkšanu (šaj? zi?? skat. 2009. gada 23. apr??a spriedumu liet? C?74/08 *PARAT Automotive Cabrio*, Kr?jums, l?3459. lpp., 28. un 29. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *X Holding* un *Oracle Nederland*, 44. punkts).

31 Visbeidzot attiec?b? uz Polijas vald?bas nor?d?to apsv?rumu, ka apstr?d?tais valsts ties?bu akts atbilst nepieciešam?bai nov?rst kr?pšanu nodok?u jom?, ir j?nor?da, ka, pat ja ir taisn?ba, ka Tiesa t?s 2006. gada 21. febru?ra sprieduma liet? C?255/02 *Halifax* u.c (Kr?jums, l?1609. lpp.) 70. punkta ir atzinusi, ka ?aunpr?t?gas r?c?bas aizlieguma princips ir piem?rojams ar? PVN jom?, min?tais princips ne?auj dal?bvalst?m paplašin?t attiec?g? atk?pes paredzoš? tiesisk? regul?juma piem?rošanas jomu. Turkl?t, ja, k? to nor?da iesniedz?jtiesa, Polijas ties?b?s paredz?tie ierobežojumi tiek pamatoti ar nepieciešam?bu izvair?ties no daž?m kr?pšan?m vai izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, Sest?s direkt?vas 27. pant? šaj? nol?k? ir paredz?ta ?paša proced?ra, ar kuru Padomei tiek ?auts jebkurai dal?bvalstij at?aut ieviest ?pašus atk?pes paredzošus pas?kumus.

32 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkts, kura noteikumi b?t?b? tika p?r?emti Direkt?vas 2006/112 176. pant?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek at?auts saglab?t t?du valsts ties?bu aktu, kurš ir piem?rojams br?d?, kad Sest? direkt?va st?jas sp?k? attiec?gaj? dal?bvalst?, ar kuru visp?r?j? veid? tiek izsl?gtas ties?bas atskait?t k? priekšnodokli samaks?to PVN par ievestu pakalpojumu ieg?di, kuru atl?dz?bas samaksa tieši vai netieši tiek veikta personai, kas ir re?istr?ta valst? vai teritorij?, kura min?taj? ties?bu akt? tiek kvalific?ta k? "nodok?u parad?ze".

## **Par ties?šan?s izdevumiem**



33 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tās lēmji par tiesīšanu izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesīšanu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

**Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozāta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, 17. panta 6. punkts, kura noteikumi būtībā tika pārēmti Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 176. pantā, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek atļauts saglabāt tādā valsts tiesību aktu, kurš ir piemērojams brīdī, kad Sestā direktīva 77/388 stājas spēkā attiecīgajā dalībvalstī, ar kuru vispārējā veidā tiek izslēgtas tiesības atskaitīt kā priekšnodokli samaksāto pievienotās vērtības nodokli par ievestu pakalpojumu iegādi, kuru atlīdzības samaksa tieši vai netieši tiek veikta personai, kas ir reģistrēta valstī vai teritorijā, kura minētajā tiesību aktā tiek kvalificēta kā “nodokļu paradze”.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – poļu.