

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2017. gada 15. novembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 168. panta a) punkts, 178. punkta a) punkts un 226. panta 5. punkts – Priekšnodokļa atskaitošana – Rēķinos obligāti norādīmas ziņas – Nodokļa maksājuma tiesiskā pārveiba par tiesību uz nodokļa atskaitošānu nosacījumu izpildi

Apvienotās lietas C-374/16 un C-375/16

par līgumiem sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniegusi ar lūgumiem, kas pieņemti 2016. gada 6. aprīlī un Tiesā reģistrēti 2016. gada 7. jūlijā, tiesvedības

Rochus Geissel, likvidējamās *RGEX GmbH i.L.* administrators,

pret

Finanzamt Neuss (C-374/16)

un

Finanzamt Bergisch Gladbach

pret

Igor Butin (C-375/16).

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*], tiesneši E. Levits (referents), E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthel*], M. Bergere [*M. Berger*] un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

ģenerālvokāts N. Vāls [*N. Wahl*],

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

ģemotvērē rakstveida procesu,

ģemotvērē apsvērumus, ko sniedza:

- *I. Butin* vērē – *L. Rodenbach*, *Rechtsanwalt*,
- Vācijas valdības vērē – *T. Henze* un *R. Kanitz*, pārstāvji,
- Austrijas valdības vērē – *G. Eberhard*, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vērē – *M. Wasmeier* un *M. Owsiany-Hornung*, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokļa secinājumus 2017. gada 5. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 168. panta a) punktu, 178. panta a) punktu un 226. panta 5. punktu.

2 Šie līgumi tika iesniegti šāds tiesvedības: pirmkārt, starp *Rochus Geissel*, likvidējamās *RGEX GmbH i.L.* administratoru, un *Finanzamt Neuss* (Neisas Nodokļu iestāde, Vācija) un, otrkārt, starp *Finanzamt Bergisch Gladbach* (Bergišgladbahas Nodokļu iestāde, Vācija) un *Igor Butin* par šo finanšu iestāžu atteikumu ģaut atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), kas samaksāts kā priekšnodoklis, pamatojoties uz rēķiniem, kuros ir norādīta adrese, kurā ar rēķinu izsniedzēju var sazināties pa pastu, bet kurā tas neveic nekādu saimniecisko darbību.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 168. pantā ir noteikts:

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

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

[..].”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 178. pantu:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitīšanai attiecībā uz prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;

[..].”

5 Minutēs direktīvas 220. pantā ir paredzēts:

“Ikviens nodokļa maksātājs nodrošina, ka – vai nu viņš pats, pircējs vai pakalpojumu saņēmējs, vai arī trešā persona viņa vārdā un interesēs – izsniedz rēķinu par šādiem darījumiem:

1) prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko viņš veicis citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja;

[..].”

6 PVN direktīvas 226. pantā ir noteikts:

“Neskarot šajā direktīvā paredzētos īpašo[s] noteikumus, saskaņā ar 220. un 221. pantu izsniegtos rēķinos PVN vajadzībām obligāti jānorāda šādas ziņas:

[..]

5) nodokļa maksātāja un pircēja vai pakalpojumu saņēmēja pilns vārds vai nosaukums un adrese;

[..].”

7 Padomes 1986. gada 17. novembra Trīsdesmitās direktīvas 86/560/EEK par dalībvalstu likumu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas kārtība nodokļiem pakātajām personām, kas nav reģistrētas Kopienas teritorijā (OV 1986, L 326, 40. lpp.), 1. pantā ir noteikts, ka šajā direktīvā “nodokļiem pakāta persona, kas nav reģistrēta [Kopienā]” ir persona Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), 4. panta 1. punkta nozīmē, kam Trīsdesmitās direktīvas 86/560 3. panta 1. punktā minētajā laikposmā šajā teritorijā nav bijusi nedz saimnieciskās darbības vieta, nedz pastāvīgs uzņēmums, no kura notikusi darījumu kārtošana, nedz arī, ja neeksistē šāda saimnieciskās darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, pastāvīga dzīvesvieta vai parasta uzturēšanās vieta un kas tajā pašā laikā nav piegādājusi nekādas preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskatīt, ka tie ir piegādāti šīs direktīvas 2. pantā minētajā valstī, izņemot dažus izņēmuma gadījumus.

Vērtības pieskaņotība

8 *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli), redakcijā, kas ir piemērojama pamatlīetu faktiem (turpmāk tekstā – “*UStG*”), 14. pantā ir noteikts:

“1. Rēķins ir jebkurš dokuments, uz kura pamata tiek veikti norēķini par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu neatkarīgi no tā, ar kādu nosaukumu šis dokuments tiek apzīmēts komercpraksē. Ir jānodrošina, lai rēķina izcelsme būtu autentiska, tā saturs – pilnīgs un salasāms. Izcelsmes autentiskums ietver rēķina izrakstītāja identitātes apliecinājumu [..].

[..]

4. Rēķinā obligāti ir jānorāda šādas ziņas:

1) piegādātāja uzņēmuma un saņēmēja uzņēmuma pilns vārds vai nosaukums un pilna adrese;

[..].”

9 *UStG* 15. panta 1. punktā ir noteikts:

“Uzņēmājs var atskaitīt šādas priekšnodokļa summas:

1. saskaņā ar likumu maksājumu nodokli par preču un pakalpojumu piegādi, ko tā uzņēmumam ir veicis cits uzņēmājs. Priekšnodokļa atskaitēšana ir iespējama ar nosacījumu, ka uzņēmāja rēķinā ir atbilstoši [*UStG*] 14. un 14.a pantam izsniegti rēķini [..].

[..]”

10 Lai izpildītu *UStG* 14. panta 4. punkta pirmo teikuma 1) punkta nosacījumu, saskaņā ar *Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung* (Apgrozījuma nodokļa piemērošanas noteikumi) 31. panta 2. punktu ir pietiekami, ja, pamatojoties uz rādītājiem, var skaidri konstatēt gan piegādātāja uzņēmuma, gan saņēmēja uzņēmuma vārdu vai nosaukumu un adresi.

11 *Abgabenordnung* (Nodokļu kodekss, turpmāk tekstā – “AO”) 163. pantā “Atkāpes nodokļa noteikšanu taisnīguma apsvērumu dēļ” ir noteikts:

“Situācijā, kad nodokļu iekasēšana konkrētajā gadījumā ir vērējama kā netaisnīga, var aprēķināt mazākus nodokļus un, aprēķinot nodokļus, neņem vērā nodokļu bāzes, kas palielina maksājamos nodokļus. Ar nodokļa maksātāja piekrišanu, pieliekot ar nodokli ienākumus, ir pieļaujams, ka tādās atsevišķās nodokļa bāzes, kas palielina nodokļa summu, nodokļa apmēra noteikšanu tiek ņemtas vērā tikai vīlīk, savukārt tādās, kas samazina nodokļa summu, tiek ņemtas vērā agrāk. Pasākums taisnīguma apsvērumu dēļ var tikt apvienots ar lēmumu par nodokļa apmēra noteikšanu.”

12 AO 227. pantā ir paredzēts:

“Nodokļu iestādes var pilnībā vai daļēji atteikties no prasījumiem, kas izriet no nodokļu parādiem, ja to iekasēšana, ņemot vērā konkrēto gadījuma apstākļus, būtu netaisnīga; ar tādēļ pašiem nosacījumiem var tikt veikta jau samaksāto summu atmaksāšana vai ieskaitāšana.”

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-374/16

13 *RGEX* ir sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kura 2008. gadā, par kuru ir pamatlieta, nodarbojās ar transportlīdzekļu tirdzniecību. Sabiedrība tika izveidota 2007. gada decembrī, bet kopš 2015. gada tā ir likvidācijas procesā. Sabiedrības vienīgais dalībnieks un valdes loceklis *R. Geißel* tagad to pārstāv kā likvidators.

14 PVN deklarācijā par 2008. gadu *RGEX* deklarēja tostarp no nodokļa atbrīvotas transportlīdzekļu piegādes Savienības iekšienē un priekšnodokļa atskaitījumu EUR 1 985 443,42 apmērā, kas attiecas uz 122 transportlīdzekļiem, kuri tika iegādāti no *EXTEL GmbH*.

15 Neišas Nodokļu iestāde nepieņēma *RGEX* deklarāciju un ar 2010. gada 31. augusta lēmumu, pamatojoties uz divus pašu PVN pārbaudes izdarījumiem konstatējumiem, noteica maksājamo PVN summu par 2008. gadu. Šo pārvalde uzskatīja, ka transportlīdzekļu piegādes uz Spāniju, kas tika deklarētas kā no nodokļa atbrīvotas piegādes, esot pieliekamas ar nodokli, jo attiecīgā transportlīdzekļa faktiski neesot nogādāti Spānijā, bet gan laisti tirgū Vācijā. Minētā iestāde vīlī uzskatīja, ka, pamatojoties uz *EXTEL* izsniegtajiem rādītājiem, samaksātās priekšnodokļa summas neesot atskaitītas, jo šo sabiedrība esot “fiktīva sabiedrība”, kuras sēdekļis neesot rādītāju norādītajā adresē.

16 Pēc šo lēmumu nesekmīgas apstrādāšanas *RGEX* vērsās *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija), kas tās prasību apmierināja attiecībā uz viena transportlīdzekļa aplikšanu ar nodokli, bet pārējā daļā noraidīja kā nepamatotu.

17 *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa) tostarp konstatēja, ka, lai arī *EXTEL* sēdekļis tiešām bija rādītāju norādītajā adresē, tā tomēr esot bijusi vienkrāsa pastkastītes adrese. Šajā vietā ar *EXTEL* esot iespējams sazināties tikai pa pastu. Šo sabiedrība minētajā adresē

neveicot nek?du komercdarb?bu.

18 Min?t? tiesa noraid?ja argumentus par apgalvoto *RGEX* tiesisko pa??v?bu attiec?b? uz *EXTEL* izsniegtajos r??inos nor?d?t?s adreses pareiz?bu. Tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas princips varot tikt ?emts v?r? nevis nodok?a noteikšanas laik?, bet gan tikai, ja nepieciešams, taisn?guma apsv?rumu d?? veikta pas?kuma ietvaros AO 163. un 227. panta izpratn?.

19 *R. Geissel* k? likvid?jam?s *RGEX* administrators šo *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa) spriedumu p?rs?dz?ja *Bundesfinanzhof* (Feder?l? finanšu tiesa, V?cija), apgalvodams, ka "adrese" *UStG* 14. panta 4. punkta pirm? teikuma 1) punkta un PVN direkt?vas 226. panta 5. punkta izpratn? ir paredz?ta, lai identific?tu r??ina izsniedz?ju, un paredz tikai iesp?ju sazin?ties pa pastu.

20 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka saska?? ar valsts ties?b?m *RGEX* nav pamata pras?t priekšnodok?a atskait?jumu, pamatojoties uz *EXTEL* izsniegtajiem r??iniem, jo t? r??inos nor?d?taj? adres? neveic nek?du saimniecisko darb?bu. L?mum?, kas pie?emts liet? par paral?lu pras?bu, iesniedz?jtiesa esot nol?musi, ka "pilna adrese" *UStG* 14. panta 4. punkta pirm? teikuma 1) punkta izpratn? noz?m?, ka uz??m?js taj? veic savu saimniecisko darb?bu. Lai ar? saska?? ar valsts ties?b?s paredz?tu administrat?vu instrukciju nodok?u iest?dei esot pietiekami, ja pastkast?te vai pasta indekss *CEDEX* "ir identiski adreses vietai", š?da instrukcija tiesai neesot saistoša.

21 Š?dos apst?kos *Bundesfinanzhof* (Feder?l? finanšu tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai r??in?, kas vajadz?gs, lai izmantotu ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu atbilstoši [PVN] direkt?vas 168. panta a) punktam, to lasot kop? ar 178. panta a) punktu, ir iek?auta "adrese" min?t?s direkt?vas 226. panta 5. punkta izpratn?, ja [pieg?d?t?js uz??mums] par [veikto pieg?di] izsniegtaj? r??in? nor?da adresi, kas gan ir vi?am adres?tu pasta s?t?jumu sa?emšanas adrese, bet kur? vi?š neveic saimniecisko darb?bu?

2) Vai, iev?rojot efektivit?tes principu, [PVN] direkt?vas 168. panta a) punkts, to lasot kop? ar 178. panta a) punktu, liedz ?stenot t?du valsts praksi, kas [pieg?des] sa??m?ja labu tic?bu saist?b? ar priekšnodok?a atskait?šanas nosac?jumu izpildi ?em v?r? tikai ?paš? taisn?guma p?rbaudes proced?r?, ko veic ?rpus nodok?a apr??ina proced?ras? Vai šaj? zi?? var atsaukties uz [PVN] direkt?vas 168. panta a) punktu, to lasot kop? ar 178. panta a) punktu?"

Lieta C?375/16

22 2009.–2011. gad? *I. Butin*, transportl?dzek?u tirgot?js V?cij?, PVN priekšnodok?a atskait?šanas nol?k? iesniedza r??inus par vair?kiem transportl?dzek?iem, kurus tas ieg?d?j?s no uz??muma *Z* un kuri bija paredz?ti t?l?kp?rdošanai. Da?a transportl?dzek?u tika nodoti *I. Butin* vai vi?a darbiniekiem viet?, kur? atrad?s *Z* juridisk? adrese, lai ar? *Z* šaj? adres? neveica tirdzniec?bu, un da?a transportl?dzek?u tika nodoti sabiedrisk?s viet?s, piem?ram, dzelzce?a stacijas laukum?.

23 Veicot *I. Butin* nodok?u auditu, Bergišgladbahas Nodok?u iest?de secin?ja, ka priekšnodokl? samaks?t?s summas par *Z* izsniegtajiem r??iniem nevar tikt atskait?tas, jo šajos r??inos *Z* nor?d?t? pieg?d?t?ja adrese esot nepareiza. Tika konstat?ts, ka t? esot tikai "pastkast?tes adrese" un ka *Z* V?cij? neesot past?v?ga uz??muma.

24 2013. gada 13. septembr? min?t? nodok?u iest?de izdeva groz?tus pazi?ojumus par PVN attiec?b? uz laikposmu no 2009. l?dz 2011. gadam. Ar 2013. gada 1. oktobra l?mumu t? noraid?ja *I. Butin*

pieteikumu par nodokļa aprēķina grozījumiem taisykluma apsvērumu dēļ, pamatojoties uz AO 163. pantu.

25 *Finanzgericht Köln* (Vācijas Finanšu tiesa, Vācija) apmierināja *I. Butin* prasību, ar kuru tas bija apstrīdējis Bergišgladbahas Nodokļu iestādes izdarītos grozījumus. Šī tiesa uzskatīja, ka "adrese" *UStG* 14. panta 4. punkta pirmā teikuma 1) punkta izpratnē nenozīmē, ka tajā ir jāveic komercdarbība. Turklāt minētā tiesa atzina, ka prasība ir jāapmierina arī daļēji par pakārtotu prasījumu grozīt nodokļa aprēķinu taisykluma apsvērumu dēļ. Tās ieskatā *I. Butin* ir darījis visu, ko no viņa saprātīgi varētu sagaidāt, lai pārbaudītu Z komersanta statusu un šo uzņēmuma izsniegtajos rēķinos norādīto ziņu pareizību.

26 Bergišgladbahas Nodokļu iestāde *Finanzgericht Köln* (Vācijas Finanšu tiesa) spriedumu pārskatīja *Bundefinanzhof* (Federālā finanšu tiesa). Tā it īpaši apgalvoja, ka Z izsniegtajos rēķinos, pretēji *I. Butin* apgalvojumiem, neesot norādīta adrese, kurā šī sabiedrība veic komercdarbību, un, tādēļ *I. Butin* neesot darījis visu, ko no viņa saprātīgi varētu sagaidāt, lai pārbaudītos par šajos rēķinos norādīto ziņu pareizību, priekšnodokļa atskaitījums taisykluma procedūrā neesot piešķirts.

27 Šādos apstākļos *Bundefinanzhof* (Federālā finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [PVN] direktīvas 226. panta 5. punktā ir prasīts norādīt nodokļa maksātāja adresi, kurā viņš veic savu saimniecisko darbību?

2) Gadījumā, ja uz pirmo jautājumu tiek sniegta noraidoša atbilde:

a) Vai [PVN] direktīvas 226. panta 5. punktā paredzētās adreses norādīšanai pietiek ar pastkastītes adresi?

b) Kad adrese rēķinā jānorāda nodokļa maksātājam, kurš vada uzņēmumu (piemēram, e-komercijā), kam nav savu komercietpību?

3) Vai gadījumā, ja nav ievērotas [PVN] direktīvas 226. pantā paredzētās formāls prasības attiecībā uz rēķiniem, priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības jāpiešķir vienmēr, ja nav notikusi āunprātīga nodokļa nemaksāšana vai nodokļa maksātājs nav zinājis un nav varējis zināt par iesaistīšanas krāpniecību, vai arī no tiesiskās paņēmuma principa šajā gadījumā izriet, ka nodokļa maksātājs ir darījis visu, ko no tā saprātīgi varētu pieprasīt, lai pārbaudītu rēķinā norādītās informācijas pareizību?”

Tiesvedība Tiesā

28 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2016. gada 22. jūlija rīkojumu lietas C-374/16 un C-375/16 tika apvienotas rakstveida un mutvārdu procesam un sprieduma taisīšanai.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu lietā C-374/16 un pirmo un otro jautājumu lietā C-375/16

29 Ar pirmo jautājumu liet? C?374/16, k? ar? ar pirmo un otro jautājumu liet? C?375/16 iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 168. panta a) punkts un 178. panta a) punkts, lasot tos kop? ar š?s direkt?vas 226. panta 5. punktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? apl?kotais, saska?? ar kuru ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli izmantošana ir pak?rtota t?s vietas adreses nor?d?šanai r??in?, kur? š? r??ina izsniedz?js veic savu saimniecisko darb?bu.

30 Ievad? ir j?atg?dina, ka saska?? ar PVN direkt?vas 178. panta a) punktu, lai var?tu tikt izmantotas atskait?šanas ties?bas, nodok?a maks?t?jam ir j?saglab? r??ins, kas sagatavots saska?? ar š?s direkt?vas 220.–236. pantu un 238.–240. pantu.

31 Š?s direkt?vas 226. pant? ir uzskait?tas zi?as, kas š?d? r??in? ir j?nor?da. Š? panta 5. punkt? tostarp ir noteikts pien?kums nor?d?t nodok?a maks?t?ja un pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja pilnu v?rdu vai nosaukumu un adresi.

32 Tiesas judikat?r? ir noteikts, ka, interpret?jot Savien?bas ties?bu normu, ir j??em v?r? ne tikai t?s teksts, bet ar? t?s konteksts un ar tiesisko regul?jumu, kur? š? norma ir ietverta, izvirz?tie m?r?i (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2009. gada 3. decembris, *Yaesu Europe*, C?433/08, EU:C:2009:750, 24. punkts, un 2017. gada 6. j?lijs, *Air Berlin*, C?290/16, EU:C:2017:523, 22. punkts).

33 Pirm?m k?rt?m, run?jot par PVN direkt?vas 226. panta 5. punkta tekstu, ir j?atz?m?, ka š? noteikuma daž?du valodu redakcijas atš?iras. Daž?s š? noteikuma valodu redakcij?s, piem?ram, sp??u, ang?u, fran?u vai latviešu valod?, attiec?gi ir min?ts “nombre completo y la dirección”, “the full name and address”, “nom complet et l’adresse” vai “pilns v?rds vai nosaukums un adrese”, bet cit?s redakcij?s, piem?ram, v?cu vai it??u valod?, ir paredz?ts pien?kums nor?d?t “vollständigen Namen und die vollständige Anschrift” vai “nome e l’indirizzo completo”.

34 Tom?r ?paš?bas v?rda “pilns” neesam?ba vai esam?ba š?s pras?bas formul?jum? nesniedz nor?des par to, vai r??in? nor?d?tajai adresei ir j?atbilst vietai, kur? r??ina izsniedz?js veic savu saimniecisko darb?bu.

35 Turkl?t ir j?nor?da, ka v?rda “adrese” parast? noz?me ir plaša. K? ?ener?ladvok?ts ir paudis savu secin?jumu 36. punkt?, š? v?rda parast? noz?me ietver jebkura veida adresi, ieskaitot parastu pastkast?ti, ja vien šaj? adres? ar personu var sazin?ties.

36 J?piebilst, ka PVN direkt?vas 226. pant? ir preciz?ts, ka, neskarot šaj? direkt?v? paredz?tos ?pašos noteikumus, saska?? ar š?s direkt?vas 220. pantu izsniegtajos r??inos PVN vajadz?b?m oblig?ti ir j?nor?da tikai šaj? pant? min?t?s zi?as (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Inverimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 25. punkts).

37 No t? izriet, ka ar š?m nor?d?m saist?t?s pras?bas ir j?interpret? šauri, t?d?j?di, ka dal?bvalstis nevar paredz?t stingr?kas pras?bas, nek? ir noteikts PVN direkt?v?.

38 L?dz ar to dal?bvalst?m nav ?auts ties?bu uz PVN atskait?šanu izmantošanu sasaist?t ar t?du nosac?jumu iev?rošanu attiec?b? uz r??inu saturu, kas nav skaidri paredz?ti PVN direkt?vas noteikumos (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Inverimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 25. punkts).

39 Otr?m k?rt?m, run?jot par kontekstu, k?d? iek?auj? PVN direkt?vas 226. pants, ir j?atg?dina, ka ties?bas uz PVN atskait?šanu princip? nedr?kst tikt ierobežotas (šaj? noz?m? skat.

spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 37. punkts).

40 Tiesa šaj? zi?? ir nospriedusi, ka r??ina, kur? ir š?s direkt?vas 226. pant? paredz?t?s nor?des, esam?ba ir form?ls ties?bu uz PVN atskait?šanu nosac?jums. Proti, PVN priekšnodok?a atskait?šana ir j?at?auj, ja ir izpild?ti materi?ltiesiskie nosac?jumi, lai ar? nodok?a maks?t?ji nav izpild?juši atseviš?us form?los nosac?jumus (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra). No t? izriet, ka r??ina izsniedz?ja adreses nor?d?šanas k?rt?ba nevar b?t noteicošs nosac?jums PVN atskait?šanas vajadz?b?m.

41 Treš?m k?rt?m, interpret?jot PVN direkt?vas 226. pantu teleolo?iski, t?du zi?u m?r?is, kas oblig?ti ir j?nor?da r??in?, ir ?aut nodok?u administr?cij?m p?rbaud?t maks?jam? nodok?a samaksu un, vajadz?bas gad?jum?, ties?bu uz PVN atskait?šanu esam?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 27. punkts).

42 Šaj? zi??, k? to b?t?b? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis savu secin?jumu 40. un 41. punkt?, r??ina izsniedz?ja adreses, v?rda vai nosaukuma un PVN identifik?cijas numura nor?d?šanas m?r?is ir ?aut noteikt saikni starp konkr?tu saimniecisko darb?jumu un konkr?tu saimniecisk?s darb?bas subjektu, r??ina izsniedz?ju. R??ina izsniedz?ja identifik?cija nodok?u iest?dei ?auj p?rbaud?t, vai PVN summa, kas dod ties?bas uz atskait?šanu, ir deklar?ta un samaks?ta. Š?da identifik?cija ar? nodok?a maks?t?jam ?auj p?rbaud?t, vai attiec?gais r??ina izsniedz?js ir nodok?a maks?t?js PVN jomas ties?bu normu piem?rošanas vajadz?b?m.

43 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka pre?u pieg?d?t?ja vai pakalpojumu sniedz?ja PVN identifik?cijas numurs ir b?tiska inform?cija min?t?s identifik?cijas ietvaros. Administr?cijai šis numurs ir viegli pieejams un p?rbaud?ms.

44 Turkl?t, k? ?ener?ladvok?ts nor?da savu secin?jumu 43. punkt?, lai ieg?tu PVN identifik?cijas numuru, uz??mumiem ir j?veic re?istr?cijas process, kur? tiem ir j?iesniedz PVN re?istr?cijas pieteikums kop? ar apliecin?šiem dokumentiem.

45 No t? izriet, ka r??ina izsniedz?ja adreses kop? ar t? v?rdu vai nosaukumu un PVN identifik?cijas numuru nor?d?šanas m?r?is ir identific?t šo r??ina izsniedz?ju un t?d?j?di ?aut nodok?u iest?dei veikt š? sprieduma 41. punkt? min?t?s p?rbaudes.

46 Šaj? kontekst? v?l ir j?uzsver Tiesas konstat?jums, ka atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam j?maks? vai ko tas samaks?jis saist?b? ar savu saimniecisko darb?bu (skat. it ?paši spriedumus, 2015. gada 22. oktobris, *Sveda*, C?126/14, EU:C:2015:712, 17. punkts, un 2017. gada 14. j?nijs, *Compass Contract Services*, C?38/16, EU:C:2017:454, 34. punkts). Lai izpild?tu š?s sist?mas m?r?us, nav j?paredz pien?kums nor?d?t t?s vietas adresi, kur? r??ina izsniedz?js veic savu saimniecisko darb?bu.

47 J?piebilst, ka š?da interpret?cija ir apstiprin?ta 2015. gada 22. oktobra spriedum? *PPUH Stehcemp* (C?277/14, EU:C:2015:719), kur? Tiesa ir nospriedusi, ka bija iesp?jams atskait?t PVN priekšnodokli par r??iniem, kurus izdevusi t?da sabiedr?ba, ko valsts tiesa ir uzskat?jusi par neeksist?jošu saimniecisk?s darb?bas subjektu. Lai ar? valsts tiesa bija konstat?jusi t?das ?kas pussagruvušo st?vokli, ko š? sabiedr?ba bija nor?d?jusi k? savu juridisko adresi, Tiesa nosprieda – fakts, ka min?t?s sabiedr?bas s?dekl? nav iesp?jams veikt nek?du saimniecisko darb?bu, neizsl?dz, ka š?da darb?ba var?ja tikt veikta cit?s viet?s, nevis juridiskaj? adres? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 22. oktobris, *PPUH Stehcemp*, C?277/14, EU:C:2015:719, 35. punkts), it ?paši, ja darb?bas tiek veiktas dematerializ?ti, izmantojot jaun?s inform?cijas tehnolo?ijas.

48 Turkl?t, pret?ji V?cijas un Austrijas vald?bu apgalvojumiem, fakts, ka ties?bu uz PVN atskait?šanu nol?k? netiek pras?ts, lai nodok?a maks?t?ja saimniecisk? darb?ba tiktu veikta adres?, kas ir nor?d?ta š? subjekta izsniegtajos r??inos, netiek apšaub?ts Tiesas konstat?jumos 2007. gada 28. j?nija spriedum? *Planzer Luxembourg* (C?73/06, EU:C:2007:397). Tr?spadsmi?s direkt?vas 86/560 terminu “saimnieciskas darb?bas vieta” un “past?v?gs uz??mums” tv?ruma anal?ze nav b?tiska PVN direkt?vas 226. panta 5. punkt? min?t? “adreses” j?dziena noz?mes noskaidrošan?.

49 No t? izriet, ka, lai pre?u vai pakalpojumu sa??m?js var?tu izmantot ties?bas uz PVN atskait?šanu, netiek pras?ts, lai pieg?d?t?ja saimniecisk? darb?ba tiktu veikta adres?, kas ir nor?d?ta š? pieg?d?t?ja izsniegtaj? r??in?.

50 T?p?c uz pirmo jaut?jumu liet? C?374/16, k? ar? uz pirmo un otro jaut?jumu liet? C?375/16 ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 168. panta a) punkts un 178. panta a) punkts, lasot tos kop? ar š?s direkt?vas 226. panta 5. punktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem nav pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? apl?kotais, saska?? ar kuru ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli izmantošana ir pak?rtota t?s vietas adreses nor?d?šanai r??in?, kur? š? r??ina izsniedz?js veic savu saimniecisko darb?bu.

Par otro jaut?jumu liet? C?374/16 un trešo jaut?jumu liet? C?375/16

51 ?emot v?r? atbildi uz pirmo jaut?jumu liet? C?374/16, k? ar? uz pirmo un otro jaut?jumu liet? C?375/16, vairs nav j?atbild uz otro jaut?jumu liet? C?374/16 un uz trešo jaut?jumu liet? C?375/16.

Par ties?šan?s izdevumiem

52 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 168. panta a) punkts un 178. panta a) punkts, lasot tos kop? ar š?s direkt?vas 226. panta 5. punktu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem nav pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamatliet? apl?kotais, saska?? ar kuru ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli izmantošana ir pak?rtota t?s vietas adreses nor?d?šanai r??in?, kur? š? r??ina izsniedz?js veic savu saimniecisko darb?bu.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.