

Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0802

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2021. gada 11. martā (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 90. panta 1. punkts – Nodokļa bāzes samazināšana – 1996. gada 24. oktobra spriedums Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400) noteiktie principi – Zēnu piegādes – Atlaižu piešķiršana – Prejudiciālais jautājuma hipotētiskums – Līguma sniegt prejudiciālu nolikumu nepieņemama

Lietā C-802/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar 2019. gada 6. jūnija lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2019. gada 31. oktobrī, tiesvedībā

Firma Z

pret

Finanzamt Y,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Kumin [A. Kumin], tiesneši T. fon Danvics [T. von Danwitz] un P. Dž. Švērebs [P. G. Xuereb] (referents),

ģenerālvokāts: Dž. Hogans [G. Hogan],

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

–

Firma Z vērā – A. Erdbrügger, Rechtsanwalt,

–

Vācijas valdības vērā – J. Möller un S. Eisenberg, pārstāvji,

–

Eiropas Komisijas vērā – sēkotnāji R. Lyal un R. Pethke, vāļķ – R. Pethke, pārstāvji,

ģemot vērā pāģ ģenerālvokāta uzklauģģanas pieģemto lēmumu izskatģģt lietu bez ģenerālvokāta secinģģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; un labojums OV 2007, L 335, 60. lpp.) 90. panta 1. punktu, kā arī pievienotās vērtības nodokļa (PVN) neitralitātes principu.

2

Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp Firma Z, uzņēmumu, kas Nīderlandē veic zāļu tirdzniecību pa pastu, un Finanzamt Y (Y Finanšu pārvalde, Vācija) par nodokļa bāzes samazināšanu gadījumā, ja cilvēkiem paredzētām receptu zālēm, kuras piegādā no Nīderlandes uz Vāciju, tiek piemērotas cenas atlaides.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3

Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktu:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a)

preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

b)

preču iegādei Kopienas iekšienā, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic –

i)

nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās, vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, ja pārvērtējs ir nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās un kam nav tiesības uz 282. līdz 292. pantā paredzēto mazo uzņēmumu atbrīvošanu no nodokļa un uz ko neattiecas 33. vai 36. pants;

[..].”

4

Minētās direktīvas 13. panta 1. punkts ir noteikts:

“Valstis, reģionālais un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbību vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasē nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksājumiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, kuru sakarā to uzskaitēšana par personām, kas nav nodokļa maksātājas, radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus.

Jebkurš gadījumā publisko tiesību subjektus attiecībā uz I pielikuma minētajām darbībām uzskata par nodokļa maksājumiem, ja vien šīs darbības netiek veiktas tik mazā apmērā, lai būtu nenozīmīgas.”

5

Šīs pašas direktīvas 20. pantā ir paredzēts:

“Preču iegāde Kopienas iekšienē” ir tiesību iegāšana rīkoties kā tirdzniecībai ar kustamu materiālu tirdzniecību, ko pārdod, pircis vai cita persona pārdod vai pircēja vārdā nosūtā vai transportē pircējam uz galamērķi dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalstis.

[..]”

6

Direktīvas 2006/112 33. panta 1. punkts ir noteikts:

“Atkļūdoties no 32. panta, par tūdu preču piegādes vietu, kuras piegādātājs vai cita persona viņa vārdā nosūtā vai transportē no dalībvalsts, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas galamērķa dalībvalsts, uzskata vietu, kur preces atrodas, kad beidzas preču nosūtīšana vai transportēšana pircējam, ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

a)

preču piegādi veic tādām nodokļa maksātājam vai tādai juridiskajai personai, kas nav nodokļa maksātāja, kuru preču iegādājam Kopienas iekšienē, ievērojot 3. panta 1. punktu, neuzliek PVN, vai jebkurai citai personai, kas nav nodokļa maksātāja;

b)

preces, ko piegādā piegādātājs vai cita persona viņa vārdā, nav ne jauni transportlīdzekļi, ne arī preces, ko piegādā pēc montāžas vai uzstādīšanas ar darbības pārbaudi vai bez tās.”

7

Minētās direktīvas 73. pants ir formulēts šādi:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

8

Atbilstoši šīs pašas direktīvas 83. pantam:

“Attiecībā uz preču piegādi Kopienas iekšienē summu, kurai uzliek nodokli, nosaka, izmantojot tās pašas sastāvdaļas, ko saskaņā ar 2. nodaļu izmanto, lai noteiktu summu, kurai uzliek nodokli, to

pašu pre?u pieg?dei attiec?g?s dal?bvalsts teritorij?. [..]”

9

Direkt?vas 2006/112 90. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Anul?šanas, atteikuma vai piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum?, vai ar? ja cenu samazina p?c tam, kad notikusi pieg?de, saska?? ar dal?bvalstu paredz?tajiem noteikumiem attiec?gi samazina summu, kurai uzliek nodokli.”

10

Š?s direkt?vas 138. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?di, kuras p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? nos?ta vai transport? uz galam?r?i ?rpus to attiec?g?s teritorijas, bet Kopien?, ja pieg?di veic citam nodok?a maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja un kas k? t?da r?kojas dal?bvalst?, kas nav nos?t?šanas vai transport?šanas s?kumpunkta dal?bvalsts.”

V?cijas ties?bas

Ties?bas PVN jom?

11

Saska?? ar Umsatzsteuergesetz (Apgroz?juma nodok?a likums), redakcij?, kas ir piem?rojama pamatliet? (BGBl. 2005 I, 386. lpp.; turpm?k tekst? – “UStG”) 1. panta 1. punkta 1. un 5. apakšpunktu ar PVN aplik:

“1) pieg?des un citus pakalpojumus, kurus uz??m?js savas uz??m?jdarb?bas ietvaros veic par atl?dz?bu valsts teritorij?,

[..]

5) pre?u ieg?dei Kopienas iekšien?, ko veic par atl?dz?bu valsts teritorij?.”

12

UStG 1.a panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ieg?de Kopienas iekšien? par atl?dz?bu tiek veikta, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

1)

prece, pieg?d?jot pirc?jam (ieguv?jam), no vienas dal?bvalsts teritorijas non?k citas dal?bvalsts teritorij? [..],

2)

ieguv?js ir

a)

uz??m?js, kas ieg?d?jas precī savam uz??mumam vai

b)

juridiska persona, kas nav uz??m?js vai kurš precī neieg?d?jas savam uz??mumam, un

3)

pieg?di ieguv?jam

a)

veic uz??m?js par atl?dz?bu savas uz??m?jdarb?bas ietvaros [..].

[..]"

13

UStG 17. panta 1. punkta pirmaj? teikum? ir paredz?ts:

“Ja ir groz?ta ar nodokli apliekama dar?juma nodok?a b?ze 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratn?, uz??m?jam, kurš ir veicis šo dar?jumu, ir j?kori?? par to maks?jam? nodok?a summa.”

Ties?bas vesel?bas apdrošin?šanas jom?

14

Fünftes Buch Sozialgesetzbuch (Soci?l? nodrošin?juma kodekss, Piekt? gr?mata), redakcij?, kas ir piem?rojama pamatliet? (BGBl. 2011 I, 2983. lpp.) 2. pant? ir noteikts:

“1. Slimokases sniedz to apdrošin?tajiem trešaj? noda?? nor?d?tos pakalpojumus, iev?rojot labas p?rvald?bas principu (12. pants), cikt?l šie pakalpojumi neietilpst apdrošin?to pašrisk?.

2. Apdrošin?tie sa?em pakalpojumus gan k? pabalstus nat?r?, gan k? pakalpojumus, iev?rojot šaj? gr?mat? vai Dev?taj? gr?mat? paredz?t?s atk?pes. [..] Pakalpojumu sniegšana nat?r? un pakalpojumu veid? ir priekšmets l?gumiem, ko slimokases ir nosl?gušas ar pakalpojumu sniedz?jiem saska?? ar ceturtt?s noda?as noteikumiem.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

15

Firma Z ir aptieka, kas 2013. gad? no N?derlandes uz V?ciju pieg?d?ja recepšu z?les. Š?s z?les tika nos?t?tas, pirmk?rt, person?m, kur?m ir oblig?t? vesel?bas apdrošin?šana, un, otrk?rt, person?m, kur?m ir priv?t? vesel?bas apdrošin?šana. ?emot v?r? atbildes uz anketu par slim?b?m, no kur?m cieš ieinteres?t?s personas, Firma Z t?m samaks?ja noteiktu summu k? “kompens?ciju”.

16

Kad Firma Z z?les, kuras izsniedz tikai ar ?rsta recepti, pieg?d?ja person?m, kur?m ir priv?t? vesel?bas apdrošin?šana, t? uzskat?ja, ka ar š?m person?m ir nosl?gusi pirkuma l?gumus par š?m z?l?m un t?m ir veikusi tiešu pieg?di. Pamatojoties uz Direkt?vas 2006/112 33. pant? un valsts ties?b?s paredz?tajiem noteikumiem, kas reglament? tirdzniec?bu pa pastu, t? uzskat?ja,

ka šīs piegādes bija apliekamas ar nodokli Vācijā. Tā arī uzskatīja, ka minētajām personām samaksātās kompensācijas apmērs izraisīja nodokļa bāzes samazinājumu UStG 17. panta 1. punkta izpratnē. Nodokļa uzlikšana minētajām piegādātām personām, kurām ir privāta veselības apdrošināšana, kā arī brīvā apgrozībā esošo preču piegādātām personām, kurām ir obligāta veselības apdrošināšana, kas veiktas, pamatojoties uz pārdošanas līgumiem, kurus Firma Z bija tieši noslēgusi ar minētajām personām, nav pamatlietas priekšmets.

17

Kad Firma Z zīles, kuras izsniedz tikai ar ārsta recepti, piegādāja personām, kurām ir obligāta veselības apdrošināšana, tā veica, pirmkārt, norādītu obligāto veselības apdrošināšanas slimokas, pamatojoties uz sociālās nodrošinājuma tiesībām, un, otrkārt, no kompensācijas apmēra, kas maksājama attiecīgajām personām, atskaitīja daļu, kas tām bija jāmaksā par pasūtītajām zālēm. Saistībā ar šīm piegādātām Firma Z uzskatīja, ka no 2013. gada 1. oktobra piegādes vieta bija Nīderlandē un ka tā varēja tajā atsaukties uz atbrīvojumu no PVN, kas ir paredzēts piegādātām Kopienas iekšienē. Obligāto veselības apdrošināšanas slimokas par šīm piegādātām Vācijā savukārt bija jāmaksā PVN saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu. Turklāt Firma Z uzskatīja, ka personām, kurām ir obligāta veselības apdrošināšana, maksājams kompensācijas apmērs izraisīja nodokļa bāzes samazinājumu UStG 17. panta 1. punkta izpratnē attiecībā uz Vācijā veiktajām piegādātām personām, kurām ir privāta veselības apdrošināšana, un tādēļ tā šajās ziņās veica korekcijas.

18

Tā kā Y Finanšu pārvalde nepiekrīta šai pieejai, tā izdeva paziņojumu par nodokļa maksājuma apmēru. Pēc tam, kad tika noraidīta Firma Z sūdzība par šo paziņojumu, tā cēla prasību Finanzgericht (Finanšu tiesa, Vācija).

19

Finanzgericht (Finanšu tiesa) noraidīja šo prasību, pamatojot, ka, tā kā piegāde obligāto veselības apdrošināšanas slimokas nav apliekama ar nodokli, nebija iespējams samazināt nodokļa bāzi. Tā nosprieda, ka nav nekāda juridiska pamata, uz kuru Firma Z varēja balstīt tiesības uz daļēju PVN atmaksu.

20

Uzskatīdama, ka saskaņā ar 1996. gada 24. oktobra spriedumu Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400) tā varēja samazināt nodokļa bāzi sava iepriekšējā samazināšanas dēļ, Firma Z iesniedza Bundesfinanzhof (Federālā finanšu tiesa, Vācija) kasācijas sūdzību par Finanzgericht (Finanšu tiesa) spriedumu.

21

Iesniedzējtiesa atgādina, ka, ņemot vērā 1996. gada 24. oktobra spriedumu Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400, 28. un 31. punkts) un 2014. gada 16. janvāra spriedumu Ibero Tours (C-300/12, EU:C:2014:8, 29. punkts), ja preces ražotājam, kurš, nebūdam līgumtiesiski saistīts ar gala patērētāju, bet ir pirmais tādas darījumu ķēdes posms, kuras rezultātā prece nonāk pie šī gala patērētāja, minētajam gala patērētājam piešķir cenas atlaidi, tad PVN nodokļa bāze, piemērojot Tiesas judikatūru, ir jāsamazina atbilstoši šai atlaidei.

22

Tā norāda, ka Tiesa tomēr ir atteikusi nodokļa bāzes samazinājumu gadījumā, ja ceļojumu

a?ent?ra, kas darbojas k? starpniece, p?c savas iniciat?vas un uz sava r??ina pieš?ir galapat?r?t?jam cenas atlaidi pamatpakalpojuma, kuru sniedz ce?ojumu organizators (spriedums, 2014. gada 16. janv?ris, Ibero Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, 33. punkts).

23

T? ar? nor?da, ka Tiesa ir nospriedusi, ka atlaide, ko atbilstoši valsts ties?bu aktiem farm?cijas uz??mums ir pieš??ris priv?t?s vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumam, Direkt?vas 2006/112 90. panta 1. punkta izpratn? izraisa nodok?a b?zes samazin?jumu par labu šim farm?cijas uz??mumam, ja farmaceitisko produktu pieg?des tiek veiktas ar vairumtirgot?ju starpniec?bu aptiek?m, kas veic š?s pieg?des person?m, kur?m ir priv?t? vesel?bas apdrošin?šana, kas atmaks? taj? apdrošin?taj?m person?m farmaceitisko produktu pirkuma cenu (spriedums, 2017. gada 20. decembris, Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, 46. punkts).

24

Iesniedz?jtiesas ieskat? ir j?preciz? j?dziens “dar?jumu ??de”, kas s?kas ar personu, kura pieš?ir atlaidi, šaj? gad?jum? – Firma Z – un beidzas ar personu, kas to sa?em, proti, person?m, kur?m ir oblig?t? vesel?bas apdrošin?šana. Jaut?jums esot par to, vai visiem š?s ??des dar?jumiem ir vai nav j?ietilpst PVN piem?rošanas jom? saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punktu, lai var?tu veikt š?s direkt?vas 90. panta 1. punkt? paredz?to nodok?a b?zes samazin?jumu.

25

Šaj? zi?? t? atg?dina, ka neitralit?tes princips prasa, lai katras valsts iekšien? l?dz?g?m prec?m nodok?i tiek uzlikti vien?di, neatkar?gi no ražošanas un izplat?šanas ??des garuma (spriedumi, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 20. punkts, un 2017. gada 20. decembris, Boehringer Ingelheim Pharma, C?462/16, EU:C:2017:1006, 33. punkts). L?dz ar to t?s ieskat? š?s ražošanas un izplat?šanas ??des garumu nosakot dar?jumi, kas saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punktu ietilpst PVN piem?rošanas jom?.

26

Turkl?t t? uzskata, ka tiesved?b?, kur? tika pasludin?ts 2017. gada 20. decembra spriedums Boehringer Ingelheim Pharma (C?462/16, EU:C:2017:1006), atlaides rezult?t? samazin?j?s priv?to vesel?bas apdrošin?šanas uz??mumu izdevumi un t?d?j?di to subjektu izdevumi, kuriem bija j?sedz ar nodokli apliekam? z??u ieg?de, bet tas t? nav taj? izskat?maj? liet?, jo atlaid?m, kas pieš?irtas person?m, kur?m ir oblig?t? vesel?bas apdrošin?šana, nav nek?da ietekme uz izdevumiem, kuri ir j?sedz oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokas?m.

27

Iesniedz?jtiesa jaut? ar? par vienl?dz?gu attieksmi pret valsts teritorij? veiktajiem dar?jumiem un dar?jumiem, kas veikti iekš?j? tirg?.

28

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

“1)

Vai aptiekai, kas pieg?d? farmaceitiskos produktus oblig?t?s apdrošin?šanas slimokasei, pamatojoties uz apdrošin?tajai personai pieš?irto atlaidi, ir ties?bas uz nodok?u b?zes

samazinājumu saskaņā ar 1996. gada 24. oktobra spriedumu Elida Gibbs Ltd. (C-317/94, EU:C:1996:400)?

2)

Ja atbilde ir apstiprinoša: vai tas nav pretrunā iekšējā tirgus neitralitātes un vienlīdzīgās attieksmes principiem, ja aptieka savā valstī var samazināt nodokļu bāzi, bet to nevar darīt aptieka, kas no citas dalībvalsts veic no nodokļiem atbrīvotas piegādes Kopienas iekšienā obligātās veselības apdrošināšanas slimokasei?”

Par līguma sniegt prejudiciālu nolikumu pieņemšanu

29

Vācijas valdība apgalvo, ka līgums sniegt prejudiciālu nolikumu nav pieņemams, jo uzdotajiem jautājumiem neesot nozīmes pamatlietas izspriešanā un tie esot hipotētiski.

30

Proti, Vācijas valdība atgādina, ka nav strīda par to, ka pamatlietā aplūkots piegādes bija piegādes Kopienas iekšienā un saskaņā ar Direktīvu 2006/112 dalībvalstī, no kuras šīs piegādes tika veiktas, proti, Nīderlandē, bija atbrīvotas no PVN. Līdz ar to, tās kļūst attiecībā uz šīm piegādēm nav nodokļa bāzes, šīs bāzes samazināšana šīs direktīvas 90. pantā izpratnē neesot iespējama. Šajā ziņā Vācijas valdība arī atgādina, ka pamatlietā Firma Z nav veikusi nodokļa bāzes samazinājumu saistībā ar piegādi, ko tā veica obligātās veselības apdrošināšanas slimokasei, bet samazināja nodokļa bāzi par piegādi, kas tika veiktas personām, kurām ir privāta veselības apdrošināšana, lai gan šai nodokļa bāzei nebija nekādas saiknes ar piegādi, kas veiktas obligātās veselības apdrošināšanas slimokasei.

31

Tādējādi Vācijas valdības ieskatā jautājums par to, vai nodokļa bāzes samazināšana ir iespējama, attiecoties tikai uz situāciju, kurā ir iesaistītas Vācijas reģistrētas aptiekas, kurām uz piegādi nav atbrīvota no nodokļa, bet gan ir apliekama ar to, un šim jautājumam nav nozīmes strīda pamatlietā izspriešanā.

32

Katrā ziņā Vācijas tiesiskais regulējums aizliedz valsts teritorijā reģistrētām aptiekām piešķirt atlaides zīlēm.

33

Firma Z arī uzskata, ka līgums sniegt prejudiciālu nolikumu nav pieņemams, jo starp to un personām, kurām ir obligāta veselības apdrošināšana, pastāv tieša piegādes saikne. Līdz ar to cenu samazinājumi tieši samazinot nodokļa bāzi un abiem iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem neesot nozīmes, jo vispirms būtu jāizskata jautājums par Firma Z attiecību ar šīm personām raksturu.

34

Ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru LESD 267. pantā iedibinātās sadarbības starp to un valsts tiesām ietvaros tikai valsts tiesai, kas iztiesā lietu un kas ir atbildīga par pieņemamo tiesas nolikumu, jāemot vērā lietas patērbas, ir jānovērtē gan tas, cik lielā mērā

prejudici?lais nol?mums ir nepieciešams sprieduma tais?šanai, gan ar? Tiesai uzdoto jaut?jumu atbilst?ba. T?d??, ja uzdotie jaut?jumi attiecas uz Savien?bas ties?bu interpret?ciju, Tiesai princip? ir j?lemj (spriedums, 2020. gada 24. novembris, Openbaar Ministerie (Dokumentu viltošana), C?510/19, EU:C:2020:953, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

35

No min?t? izriet, ka uz jaut?jumiem par Savien?bas ties?b?m attiecas atbilst?bas prezumpcija. Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas uzdoto prejudici?lo jaut?jumu tikai tad, ja ir ac?mredzams, ka l?gtajai Savien?bas ties?bu interpret?cijai nav nek?da sakara ar pamatlietas apst?k?iem vai t?s priekšmetu, ja probl?mai ir hipot?tisks raksturs vai ar? ja Tiesai nav zin?mi faktiskie un ties?bu apst?k?i, kas vajadz?gi, lai sniegtu lietder?gu atbildi uz tai uzdotajiem jaut?jumiem (spriedums, 2020. gada 24. novembris, Openbaar Ministerie (Dokumentu viltošana), C?510/19, EU:C:2020:953, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36

Šaj? gad?jum? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka iesniedz?jtiesai ir šaubas par Direkt?vas 2006/112 90. panta 1. punkta interpret?ciju un piem?rošanu attiec?b? uz dal?bvalst? re?istr?tas aptiekas ties?b?m samazin?t t?s nodok?a b?zi, ja, pirmk?rt, t? cit? dal?bvalst? veic z??u pieg?di valsts oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokasei un šis dar?jums šaj? dal?bvalst? ietilpst PVN piem?rošanas jom?, un ja, otrk?rt, t? pieš?ir atlaidi personai, kura ir apdrošin?ta šaj? slimokas? un kurai z?les ir tikušas pieg?d?tas saist?b? ar otro pieg?di, kas neietilpst PVN piem?rošanas jom?. Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa ir pietiekami un prec?zi izkl?st?jusi pamatlietas faktiskos apst?k?us, k? ar? pamatliet? atbilstoš?s ties?bu normas, no kur?m izriet, ka uzdotie jaut?jumi nav hipot?tiski.

37

Turkl?t attiec?b? uz Firma Z argument?ciju ir j?nor?da, ka iesniedz?jtiesa ir apgalvojusi, ka, it ?paši, ?emot v?r? valsts ties?bas vesel?bas apdrošin?šanas jom?, tai nav šaubu par saist?b? ar attiec?gajiem pakalpojumiem past?vošo attiec?bu raksturu. Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka saska?? ar L?guma 267. pantu, kura pamat? ir skaidra funkciju sadale starp valsts ties?m un Tiesu, jebkurš fakti v?rt?jums ir valsts tiesas kompetenc?. Tiesai – it ?paši – vien?gi ir pilnvaras lemt par Eiropas Savien?bas ties?bu normu interpret?ciju vai sp?k? esam?bu, pamatojoties uz faktiem, ko tai ir nor?d?jusi valsts tiesa. Savuk?rt tikai iesniedz?jtiesas kompetenc? ir interpret?t valsts ties?bu aktus. Tikai pati valsts tiesa var saist?b? ar l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu noteikt to jaut?jumu priekšmetu, ko t? v?las uzdot Tiesai. Tiesa nevar p?c k?das pamatlietas puses l?guma izv?rt?t jaut?jumus, kurus tai nav uzdevusi valsts tiesa (šaj? noz?m? skat. r?kojumu, 2013. gada 7. oktobris, Società cooperativa Madonna dei miracoli, C?82/13, EU:C:2013:655, 11. punkts, k? ar? spriedumu, 2015. gada 11. j?nijs, Berlington Hungary u.c., C?98/14, EU:C:2015:386, 48. punkts).

38

No t? izriet, pirmk?rt, ka šaj? gad?jum? l?gtajai Savien?bas ties?bu interpret?cijai ir saist?ba ar pamatlietas priekšmetu un, otrk?rt, ka uzdotie jaut?jumi nav hipot?tiski, un nav j?izskata jaut?jums par to, k?ds ir starp Firma Z un person?m, kur?m ir oblig?t? vesel?bas apdrošin?šana, past?vošo attiec?bu raksturs.

39

Tādā gadījumā lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir pieņemams.

Par pirmo jautājumu

40

Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai, ņemot vērā principus, ko Tiesa ir noteikusi 1996. gada 24. oktobra spriedumā Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400), Direktīvas 2006/112 90. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstī reģistrēta aptieka var samazināt nodokļa bāzi, ja šī aptieka kļūst par Kopienas iekšieni, kas šajā dalībvalstī ir atbrīvotas no PVN, veic farmaceitisko produktu piegādes citā dalībvalstī reģistrētai obligāts veselības apdrošināšanas slimokasei un ja tā piešķir atlaidi personām, uz kurām attiecas šī apdrošināšana.

41

Šajā ziņā Direktīvas 2006/112 90. panta 1. punkts ir paredzēts, ka anulēšanas, atteikuma vai pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, saskaņā ar dalībvalstu paredzētajiem noteikumiem attiecīgi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

42

Šajā gadījumā no lūguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka pamatlietas apstākļos attiecīgo farmaceitisko produktu pārdošana notiek, veicot divas piegādes, no kurām vienu veic aptieka obligāts veselības apdrošināšanas slimokasei, bet otru – šī slimokase veic tajā apdrošinātājam personām. No vienas puses, pirmā piegāde ir piegāde Kopienas iekšieni, kas saskaņā ar Direktīvas 2006/112 138. panta 1. punktu ir atbrīvota no nodokļa Nīderlandē. Tātad obligāts veselības apdrošināšanas slimokasei kļūst juridiskai personai ir pienākums samaksāt PVN par iegādi, kas ir uzskatāma par šādu piegādi saskaņā ar šīs direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu. No otras puses, otrā piegāde, ko obligāts veselības apdrošināšanas slimokase veic saviem apdrošinātajiem, neietilpst PVN piemērošanas jomā atbilstoši Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunktam.

43

Tā kā Firma Z nav nodokļa bāzes, kuru varētu koriģēt, ir jākonstatē, ka nav izpildīti Direktīvas 2006/112 90. panta 1. punkta piemērošanas nosacījumi.

44

Turklāt no lūguma sniegt prejudiciālu nolikumu ietvertajam norādēm izriet, ka Firma Z vēl joprojām saņem tās nodokļa bāzes samazinājumu saistībā ar piegādēm privāti apdrošinātām personām, jo personām, kurām ir obligāts veselības apdrošināšana, tika piešķirta atlaide. Kā pamatoti ir norādījuši gan iesniedzējtiesa, gan Eiropas Komisija, ar kļūdu darījumu saistītas nodokļa bāzes samazinājuma attiecināšana uz tādās nodokļa bāzes aprēķinu, kuras ir saistītas ar citu darījumu, kopējā PVN sistēmā ir izslēgta.

45

Attiecībā uz 1996. gada 24. oktobra spriedumu Elida Gibbs (C-317/94, EU:C:1996:400) ir jāatgādina, ka Tiesa šajā spriedumā ir nospriedusi – ja produkta izgatavotājs, kas, kaut arī tas nav lūgumiski saistīts ar galapatēriju, bet ir pirmais darījumu posms, kuras pēdējais posms ir galapatērijs, piešķir cenas samazinājumu minētajam galapatērijam, piemērojot Tiesas

judikat?ru, nodok?a b?ze PVN m?r?iem ir j?samazina par min?to samazin?jumu (spriedums, 2014. gada 16. janv?ris, Ibero Tours, C?300/12, EU:C:2014:8, 29. punkts).

46

Tiesa ir preciz?jusi, ka, ja b?tu cit?di, nodok?u administr?cija k? PVN iekas?tu summu, kas ir liel?ka par to, kuru faktiski samaks?jis galapat?r?t?js, un tas b?tu j?maks? nodok?a maks?t?jam (spriedums, 1996. gada 24. oktobris, Elida Gibbs, C?317/94, EU:C:1996:400, 31. punkts).

47

Ta?u, k? izriet no š? sprieduma 43. punkta, t? k? Firma Z nav nodok?a b?zes, kas var?tu tikt kori??ta un t? k? nav izpild?ti Direkt?vas 2006/112 90. panta 1. punkta piem?rošanas nosac?jumi, š?dos apst?k?os nav j?p?rbauda, vai past?v iesp?jama dar?jumu ??de 1996. gada 24. oktobra sprieduma Elida Gibbs (C?317/94, EU:C:1996:400) izpratn?.

48

?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 90. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalst? re?istr?ta aptieka nevar samazin?t nodok?a b?zi, ja š? aptieka k? pieg?des Kopienas iekšien?, kas šaj? dal?bvalst? ir atbr?votas no PVN, veic farmaceitisko produktu pieg?des cit? dal?bvalst? re?istr?tai oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokasei un ja t? pieš?ir atlaidi person?m, uz kur?m attiecas š? apdrošin?šana.

Par otro jaut?jumu

49

?emot v?r? atbildi uz pirmo jaut?jumu, uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

50

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 lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 90. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalst? re?istr?ta aptieka nevar samazin?t nodok?a b?zi, ja š? aptieka k? pieg?des Kopienas iekšien?, kas šaj? dal?bvalst? ir atbr?votas no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, veic farmaceitisko produktu pieg?des cit? dal?bvalst? re?istr?tai oblig?t?s vesel?bas apdrošin?šanas slimokasei un ja t? pieš?ir atlaidi person?m, uz kur?m attiecas š? apdrošin?šana.

[Paraksti]

(*1) Tiesved?bas valoda – v?cu.