

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2023. gada 7. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – PVN neitralitātes princips – Efektivitātes princips – Pārāk augsta PVN likme, kas norādīta pirkuma rēķinā – Pārmaksātās summas atmaksa – Tieša prasība pret iestādi – Viena un tā paša PVN dubultas atmaksas riska ietekme

Lietā C-453/22

par līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa, Vācija) iesniegusi ar 2022. gada 27. jūnija lēmumu un kas Tiesā reģistrēta 2022. gada 6. jūlijā, tiesvedībā

Michael Schütte

pret

Finanzamt Brilon,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Safjans [*M. Safjan*], trešās palātas priekšsēdētāja K. Jirimē [K. *Jürimäe*] (referente) un tiesnesis N. Pizarra [*N. Piçarra*],

ģenerālvokāts: M. Špunars [*M. Szpunar*],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *Michael Schütte* vērā – *H. Nieskens, Rechtsanwalt*,
- Vācijas valdības vērā – *J. Möller* un *N. Scheffel*, pārstāvji,
- ģehijas valdības vērā – *O. Serdula*, *M. Smolek* un *J. Vlášil*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – *J. Jokubauskaitis* un *L. Mantl*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieģemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada

28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2010. gada 13. j?lija Direkt?vu 2010/45/ES (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) neitralit?tes un efektivit?tes principu interpret?ciju.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp pras?t?ju pamatliet? *Michael Schütte* un *Finanzamt Brilon* (Brilonas Finanšu p?rvalde, V?cija; turpm?k tekst? – “nodok?u p?rvalde”) par ties?b?m, vadoties p?c taisn?guma apsv?rumiem, sa?emt atbr?vojumu no PVN, ko *a posteriori* piepras?jusi V?cijas nodok?u iest?de, un procentus par š? nodok?a summu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 PVN direkt?vas 168. panta a) punkt? ir noteikts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas taj? dal?bvalst?, kur? vi?š veic šos dar?jumus, atskait?t no nodok?a, par kuru nomaksu vi?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiec?gaj? dal?bvalst? maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js.”

4 Saska?? ar š?s direkt?vas 178. panta a) punktu 168. panta a) punkt? paredz?tajai atskait?šanai nodok?a maks?t?jam “attiec?b? uz pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu [...] j?saglab? r??ins, kas sagatavots saska?? ar XI sada?as 3. noda?as 3. l?dz 6. ieda?u”.

V?cijas ties?bas

5 *Abgabenordnung* (Nodok?u noteikumi; *BGBI.* 2002 I, 3866. lpp.; turpm?k tekst? – “AO”) 163. pant? ir paredz?ts:

“(1) Ja nodok?u piedzi?a konkr?taj? gad?jum? v?rt?jama k? netaisn?ga, var apr??in?t maz?kus nodok?us un, apr??inot nodok?us, ne?emt v?r? nodok?u b?zes, kuras palielina maks?jamos nodok?us.

[..]”

6 AO 227. pant? ir noteikts:

“Ja nodok?u piedzi?a konkr?taj? gad?jum? v?rt?jama k? netaisn?ga, nodok?u iest?des var da??ji vai piln?b? pieš?irt atbr?vojumu no nodok?u samaksas pien?kuma; jau samaks?t?s nodok?u summas ar t?diem pašiem nosac?jumiem var tikt atmaks?tas vai atskait?tas no turpm?kajiem maks?jumiem.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

7 Pras?t?js pamatliet? ir lauksaimnieks, kas nodarbojas ar? ar mežsaimniec?bu. Laikposm? no 2011. l?dz 2013. gadam vi?š iepirka kokmateri?lus no daž?diem pieg?d?t?jiem un p?c tam tos p?rdeva t?l?k un pieg?d?ja klientiem k? malkai izmantojamus kokmateri?lus. Lai gan PVN likme, kas bija nor?d?ta pieg?d?t?ju r??inos, bija standarta likme 19 % apm?r?, r??inos, kurus pras?t?js pamatliet? nos?t?ja klientiem, nor?d?t? likme bija samazin?t? nodok?a likme 7 % apm?r?.

8 Pieg?des ??des augšup?jie pieg?d?t?ji attiec?gi deklar?ja PVN un samaks?ja V?cijas

nodokļu iestādei PVN 19 % apmērā. Savukārt prasītājs pamatlietā veiktos pārdošanas darījumus deklarēja tikai ar 7 % likmi un atskaitēja PVN priekšnodokli no piegādātā pāc likmes 19 % apmērā. Prasītājs pamatlietā pret Vācijas nodokļu iestādi izpildēja no minētā izrietošās nodokļu saistības.

9 *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa, Vācija), kas ir iesniedzējtiesa, precīzi, ka nevienam brīdī nav bijis nedz norīžu par prasītāja pamatlietā nenovērtamo maksātnespēju, nedz arī aizdomu par krāpšanu. Tomēr uzņēmuma auditā atbildētāja secināja, ka prasītāja veiktajiem darījumiem, kas ar nodokli tiek aplikti vālk, jāpiemēro nevis samazinātā, bet gan standarta nodokļa likme.

10 Pāc audita *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa) tika sākta tiesvedība. Tiesvedības nosīgumā šī tiesa 2019. gada 2. jūlijā spriedumā, kas kopš tā laika ir ieguvis *res judicata* spēku, secināja, ka prasītāja pamatlietā vālk veiktajiem darījumiem ir piemērojama samazinātā PVN likme. Tomēr tā uzskatīja, ka arī prasītāja pamatlietā veiktajām piegādātā tiek piemērota samazinātā 7 % likme. Tāpāc prasītāja pamatlietā priekšnodoklā samaksātā PVN atskaitīšana tika attiecīgi samazināta.

11 Lai izpildītu šo spriedumu, nodokļu iestāde ar 2019. gada 30. septembra lēmumiem pieprasīja samaksāt PVN summas par 2011.–2013. gadu kopā ar procentiem. Tad prasītājs pamatlietā vārsās pie piegādātājiem ar līgumu labot viņam izrakstītos rēķinus un samaksāt starpību.

12 Visi piegādātāji prasītājam pamatlietā iebilda, atsaukdami uz Vācijas civiltiesības paredzēto civiltiesisko noilgumu. Tādējādi konkrētie rēķini netika laboti un prasītājs pamatlietā no piegādātājiem nesaņēma pieprasīto atmaksu.

13 Šādos apstākļos prasītājs pamatlietā 2019. gada 24. oktobra vāstulā nodokļu pārvaldei lūdz, pamatojoties uz taisnīguma apsvērumiem, saņemt *a posteriori* pieprasīto PVN atbrīvojumu un ar šo PVN summu saistītos procentus saskaņā ar AO 163. un 227. pantu.

14 Nodokļu pārvalde šo līgumu noraidīja ar 2019. gada 3. un 16. decembra lēmumiem, pamatojoties uz to, ka prasītājs pamatlietā pats esot atbildīgs par radušos situāciju. Viņa iesniegtās sūdzības par šiem noraidījumiem ar tika uzskatītas par nepamatotām ar 2020. gada 24. jūlijā lēmumu.

15 Prasītājs pamatlietā iesniedzējtiesā apstrīdēja sava *a posteriori* iesniegtā lūguma par atbrīvojumu no PVN noraidīšanu. Šai tiesai ir šaubas par PVN direktīvas interpretāciju attiecībā uz nodokļu neitralitātes principa un efektivitātes principa piemērošanu atmaksas tiesībām.

16 Iesniedzējtiesas šaubas ir balstītas arī uz piegādātāju iespēju labot rēķinus bez laika ierobežojuma un tālab to darīt pāc tam, kad Vācijas nodokļu iestāde ir veikusi atmaksu pircējam. Ja piegādātāji pāc tam šai iestādei prasītu atmaksāt pārmaksāto summu, tas minētajai iestādei radītu risku, ka tai būs jāatmaksā tas pats PVN divas reizes – bez nepieciešamības vērsties pie to pārējo pircēju, par kuriem ir izrakstīti šie rēķini.

17 Šādos apstākļos *Finanzgericht Münster* (Minsteres Finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [PVN] direktīvas tiesību normas – it īpaši nodokļu neitralitātes un efektivitātes principi – pamatlietas apstākļos pieprasa, ka prasītājam pamatlietā ir jābūt tiesībām tieši attiecībā uz nodokļu iestādi prasītāda [PVN], ieskaitot procentus, atmaksu, ko viņš ir pārmaksājis piegādātādes ??des augšupājiem piegādātājiem, pat ja vālk pastāv iespēja, ka piegādātādes ??des augšupājie

piegādāt?ji v?l?k v?ršas pret nodok?u iest?di, ?emot v?r? r??inos izdar?tos labojumus, un t? p?c tam – iesp?jams – vairs nevar atkal v?rsties pret pras?t?ju pamatliet?, un tas noz?m?, ka past?v risks, ka nodok?u iest?dei viens un tas pats [PVN] ir j?atmaks? divreiz?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

18 Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?va, k? ar? PVN neitralit?tes un efektivit?tes principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek pras?ts, lai pre?u pieg?žu sa??m?jam tieši no nodok?u iest?des b?tu ties?bas sa?emt nepamatoti uzr??in?t? PVN, ko tas samaks?jis piegādāt?jiem un ko tie iemaks?juši valsts kas?, atmaksu, k? ar? procentus apst?k?os, kad, pirmk?rt, nepast?vot iesp?jai sa??m?jam p?rmest kr?pšanu, ?aunpr?t?gu izmantošanu vai nolaid?bu, viš vairs nevar piepras?t šo atmaksu no piegādāt?jiem valsts ties?b?s paredz?t? noilguma d?? un, otrk?rt, past?v form?la iesp?ja, ka piegādāt?ji v?l?k p?c to r??inu labošanas, kuri s?kotn?ji nos?t?ti šo pieg?žu sa??m?jiem, piepras?s nodok?u iest?dei atmaks?t p?rmaks?to summu.

19 Vispirms j?atg?dina, ka ties?bas uz atskait?jumu ir neat?emama PVN sist?mas sast?vda?a, ko princip? nevar ierobežot. Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot nodok?a maks?t?ju no vis? vi?a saimniecisk?s darb?bas gait? maks?jam? vai jau samaks?t? PVN sloga. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem ar noteikumu, ka min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (spriedums, 2014. gada 6. febru?ris, *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 30. un 31. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

20 T?d?j?di PVN neitralit?tes princips ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips. Šaj? kontekst? l?guma par nepamatoti samaks?t? PVN atmaksu pamat? ir nepamatotu maks?jumu atg?šanas ties?bas, kuru m?r?is atbilstoši past?v?gajai judikat?rai ir nov?rst no nodok?a nesader?bas ar Savien?bas ties?b?m izrietoš?s sekas, neitraliz?jot finansi?lo slogu, kas nepamatoti uzlikts tirgus dal?bniekam, kurš galu gal? to ir faktiski samaks?jis (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 2. j?lijs, *Terracult*, C?835/18, EU:C:2020:520, 24. un 25. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

21 T?d?j?di – t? k? nepamatoti iekas?to nodok?u atmaksas pras?bu jaut?jums Savien?bas ties?b?s nav reglament?ts, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?paredz nosac?jumi, ar k?diem š?das pras?bas var izmantot, turkl?t šiem nosac?jumiem j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem, t.i., tie nevar b?t maz?k labv?l?gi par nosac?jumiem attiec?b? uz l?dz?g?m s?dz?b?m, kas pamatotas ar valsts ties?bu norm?m, ne ar? veidot? t?, ka padara praktiski neiesp?jamu Savien?bas ties?bu sist?m? pieš?irto ties?bu izmantošanu (spriedumi, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 37. punkts, un 2017. gada 26. apr?lis, *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 50. punkts).

22 ?emot v?r?, ka dal?bvalst?m princip? ir j?paredz nosac?jumi, ar k?diem var?tu kori??t nepamatoti uzr??in?tu PVN, Tiesa ir piekritusi, ka sist?ma, kur?, pirmk?rt, preces piegādāt?js, kas k??daini samaks?jis PVN nodok?u iest?d?m, var l?gt to atmaks?t un, otrk?rt, preces pirc?js var celt civiltiesisku pras?bu un pras?bu par nepamatotu maks?jumu atg?šanu pret piegādāt?ju, atbilst neitralit?tes un efektivit?tes principiem. Š?da sist?ma min?tajam pirc?jam, kas samaks?jis k??daini uzr??in?to nodokli, ?auj pan?kt nepamatoti samaks?to summu atmaksu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 38. un 39. punkts, k? ar? 2017. gada 26. apr?lis, *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 51. punkts).

23 Tom?r, ja PVN atmaksa k??st neiesp?jama vai p?rm?r?gi apgr?tinoša, it ?paši piegādāt?ja maks?tnesp?jas gad?jum?, efektivit?tes princips var b?t pamats, lai noteiktu pien?kumu attiec?gajam preces sa??m?jam v?rst pras?bu par atmaksu tieši pret nodok?u iest?d?m. T?d?? dal?bvalst?m, lai iev?rotu efektivit?tes principu, ir j?paredz l?dzek?i un procesu?l? k?rt?ba, kas

Āautu minētājam preces saņēmējam atgūt kādāni uzdevinātā nodokļa summas (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 41. punkts, un 2017. gada 26. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 53. punkts).

24 Turklāt, ja, ņemot vērā objektīvus elementus, ir pierādīts, ka tiesības atmaksāt nepamatoti samaksāto PVN ir izvirzītas krāpnieciskā vai ņaunprātīgā veidā, šīs tiesības ir jāatsaka (spriedumi, 2020. gada 2. jūlijs, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 38. punkts, un 2022. gada 13. oktobris, *HUMDA*, C-397/21, EU:C:2022:790, 28. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Savukārt, ņemot vērā PVN neitralitātes principa iemāmo vietu kopējā PVN sistēmā, sankcija, kas ietver absolūtu kādāni uzdevinātā un nepamatoti samaksātā PVN atmaksāšanas tiesību atteikumu, šīet nesamērīgā, ja nav konstatāta nedz krāpšana, nedz kaitējums valsts budžetam, un tas tāt ir pat konstatātas nodokļu maksātāja nolaidības gadījumā (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 70. punkts, un 2020. gada 2. jūlijs, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 37. punkts).

25 ņemot vērā šo sprieduma 19.–24. punktā minēto judikatūru, valsts tiesiskais regulējums vai prakse, kuras dēļ preču pircējam tiek atteikts atmaksāt PVN priekšnodokli, kas tam bijis kādāni uzdevināts un ko tas piegādātājiem ir samaksājis pērāk lielā apmērā, šīet ne tikai pretrunā PVN neitralitātes principam un efektivitātes principam, bet ir arī nesamērīgs, ja preču pircējam šo atmaksu no piegādātājiem nav iespējams atgūt tikai tādēļ vien, ka ir iestājies noilgums, uz kuru tie šajā ziņā atsaucas, un ja tam nevar pārmest krāpšanu, ņaunprātīgu izmantošanu vai nolaidību.

26 Šādos apstākļos, ja pircējam ir neiespējami vai pārmērīgi grūti saemt no piegādātājiem nepamatoti uzdevinātā un samaksātā PVN atmaksu, šim pircējam – ja nav notikusi krāpšana vai ņaunprātīgā izmantošana vai nav konstatāta nolaidība – ir tiesības ar atmaksas līgumu vērsties tieši pret nodokļu iestādi.

27 Šo novērtējumu neapšāuba nedz 2022. gada 13. janvāra spriedums *Zipvit* (C-156/20, EU:C:2022:2), nedz tas, ka piegādātāji nav maksātnespējīgi, nedz arī dubultas atmaksas risks, uz ko atsaucas iesniedzātā.

28 Pirmkārt, attiecībā uz pārdājo minēto spriedumu jēnorāda, ka pretāji pamatlietā esošajam pieņēmumam prasītāja sādāba lietā, kurā taisāts minētais spriedums, attiecās uz pakalpojumiem, kas kādas pāc bija atbrāvoti no PVN. Šajā lietā, no vienas puses, piegādātājs nebija mēāinājis no klienta atgūt kādāni neiekāuto PVN un, no otras puses, nodokļu iestāde nebija attiecābā uz piegādātāju izdevusi paziņojumu par nodokļa korekciju. Tieši šo apstākļu dēļ Tiesa ir nospriedusi, ka nodokļa maksātājs nevar pieprasāt atskaitēt PVN summu, ja par šo summu viņam nav izrakstāts rāāins un to tāād tas nav pāānesis uz galapatārtāju (spriedums, 2022. gada 13. janvāris, *Zipvit*, C-156/20, EU:C:2022:2, 31. punkts).

29 Otrkārt, šo sprieduma 23. punktā minētās judikatūras kontekstā attiecābā uz ļautājumā, vai piegādātāju maksātnespēja var ietekmēt tiesābas uz PVN atmaksu, ir skaidrs, ka apstākļa vāāda “tostarp” konsekvents lietojums nozīmā, ka piegādātāju maksātnespēja ir tikai viens no apstākļiem, kādos ir neiespējami vai pārmērīgi grūti saemt nepamatoti uzdevinātā un samaksātā PVN atmaksu (spriedumi, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 41. punkts; 2017. gada 26. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 53. punkts; 2019. gada 11. aprīlis, *PORR Építési Kft.*, C-691/17, EU:C:2019:327, 42. un 48. punkts, kā arī 2022. gada 13. oktobris, *HUMDA*, C-397/21, EU:C:2022:790, 22. punkts).

30 Trešk?rt, attiec?b? uz dubultas atmaksas risku t?d??, ka pieg?d?t?ji var?tu labot s?kotn?ji sa??m?jam nos?t?tos r??inus p?c tam, kad nodok?u iest?de ir tam veikusi atmaksu, un p?c tam l?gt tai atmaks?t p?rmaks?to summu, j?nor?da, ka š?ds risks princip? ir izsl?gts t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?.

31 K? nor?d?ts š? sprieduma 24. punkt?, ties?bas uz nepamatoti uzr??in?t? un samaks?t? PVN atmaksu ir j?atsaka, ja tiek pier?d?ts, ka š?s ties?bas ir izmantotas kr?pniecisk? vai ?aunpr?t?g? veid?.

32 Šaj? zi?? Tiesa ir nospriedusi – lai konstat?tu ?aunpr?t?gu r?c?bu PVN jom?, ir j?b?t izpild?tiem diviem nosac?jumiem. Pirm?m k?rt?m, neraugoties uz attiec?go PVN direkt?vas normu un valsts ties?bu aktu, ar kuriem t? ir transpon?ta, nosac?jumu form?lu piem?rošanu, attiec?go dar?jumu rezult?t? ir j?g?st fisk?las priekšroc?bas, kuru pieš?iršana b?tu pret?ja šo normu m?r?im. Otr?m k?rt?m, no objekt?vu faktoru kopuma ir j?izriet, ka attiec?g? dar?juma galvenais m?r?is ir ieg?t fisk?las priekšroc?bas (spriedumi, 2006. gada 21. febru?ris, *Halifax u.c.*, C?255/02, EU:C:2006:121, 74. un 75. punkts, k? ar? 2022. gada 15. septembris, *HA.EN.*, C?227/21, EU:C:2022:687, 35. punkts).

33 Šaj? gad?jum?, neskarot p?rbaudes, ko veikt ir iesniedz?jtiesas zi??, š?iet, ka, pirm?m k?rt?m, pirc?js ir samaks?jis pieg?d?t?jiem r??inos nor?d?t?s PVN summas un, otr?m k?rt?m, pieg?d?t?ji ir p?rskait?juši š?s PVN summas nodok?u iest?dei. L?dz ar to, ja min?tie pieg?d?t?ji šos r??inus labotu un šo iest?di l?gtu atmaks?t p?rmaks?to summu p?c tam, kad t? šo p?rmaksu ir atmaks?jusi r??in? nor?d?to pre?u pirc?jam, lai gan s?kotn?ji šie paši pieg?d?t?ji pret pirc?ju ir atsaukušies uz noilgumu un t?d?j?di skaidri pauduši intereses tr?kumu situ?cijas risin?jum?, šiem l?gumiem nevar b?t cits m?r?is k? vien ieg?t nodok?u neitralit?tes principam pret?ju nodok?u priekšroc?bu. T?d?j?di š?da r?c?ba ir ?aunpr?t?ga izmantošana iepriekš min?t?s judikat?ras izpratn? un nevar b?t atmaksas pamats min?tajam pieg?d?t?jam, un tas izsl?dz dubultas atmaksas risku.

34 Visbeidzot, attiec?b? uz procentiem Tiesa vair?kk?rt ir nospriedusi – ja dal?bvalsts iekas? nodok?us, p?rk?pjot Savien?bas ties?bu normas, attiec?gaj?m person?m ir ties?bas ne tikai uz nepamatoti iekas?t? nodok?a atmaksu, bet ar? uz šai valstij tieš? sakar? ar šo nodokli samaks?to summu vai t?s ietur?to summu atmaksu; tas ietver ar? zaud?jumus, ko rada naudas summu nepieejam?ba priekšlaic?gas nodok?a samaksas d?? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2006. gada 12. decembris, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C?446/04, EU:C:2006:774, 205. punkts, un 2022. gada 13. oktobris, *HUMDA*, C?397/21, EU:C:2022:790, 32. punkts).

35 Šaj? gad?jum? tikai iesniedz?jtiesas 2019. gada 2. j?lija sprieduma – ar kuru tika samazin?ts samaks?t? priekšnodok?a atskait?jums no 19 % l?dz 7 % – izpilde var?tu rad?t pras?t?jam pamatliet? ekonomisku slogu, kas atbilstu starp?bai starp PVN pamatlikmi un samazin?to likmi.

36 T?d?j?di, ja pras?t?js pamatliet? nodok?u iest?dei jau faktiski b?tu samaks?jis summu, kas atbilst vi?a s?kotn?j? atskait?juma samazin?jumam, vi?š ciestu finansi?lus zaud?jumus, jo nevar izmantot šo summu. No t? izriet – ja nodok?u iest?de sapr?t?g? termi?? nav atmaks?jusi nepamatoti iekas?to PVN, šie zaud?jumi, cikt?l tie izriet no t?, ka dal?bvalsts ir p?rk?pusi š? sprieduma 25. punkt? min?t?s Savien?bas ties?bas, b?tu j?atl?dzina, samaks?jot nokav?juma procentus.

37 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?va, k? ar? PVN neitralit?tes un efektivit?tes principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek pras?ts, lai pre?u pieg?žu sa??m?jam tieši no nodok?u iest?des b?tu ties?bas sa?emt nepamatoti uzr??in?t?

PVN, ko tas samaks?jis pieg?d?t?jiem un ko tie iemaks?juši valsts kas?, atmaksu, k? ar? procentus apst?k?os, kad, pirmk?rt, nepast?vot iesp?jai sa??m?jam p?rmest kr?pšanu, ?aunpr?t?gu izmantošanu vai nolaid?bu, vi?š vairs nevar piepras?t šo atmaksu no pieg?d?t?jiem valsts ties?b?s paredz?t? noilguma d?? un, otrk?rt, past?v form?la iesp?ja, ka pieg?d?t?ji v?l?k p?c to r??inu labošanas, kuri s?kotn?ji nos?t?ti šo pieg?žu sa??m?jiem, piepras?s nodok?u iest?dei atmaks?t p?rmaks?to summu. Ja nodok?u iest?de sapr?t?g? termi?? neatmaks? nepamatoti iekas?to PVN, zaud?jumi, kas radušies šim nepamatoti iekas?tajam PVN l?dzv?rt?gas summas nepieejam?bas d??, ir j?kompens?, samaks?jot nokav?juma procentus.

Par ties?šan?s izdevumiem

38 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c 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 (astot? 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, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2010. gada 13. j?lija Direkt?vu 2010/45/ES, k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) neitralit?tes un efektivit?tes principi

ir j?interpret? t?d?j?di, ka

ar tiem tiek pras?ts, lai pre?u pieg?žu sa??m?jam tieši no nodok?u iest?des b?tu ties?bas sa?emt nepamatoti uzr??in?t? PVN, ko tas samaks?jis pieg?d?t?jiem un ko tie iemaks?juši valsts kas?, atmaksu, k? ar? procentus apst?k?os, kad, pirmk?rt, nepast?vot iesp?jai sa??m?jam p?rmest kr?pšanu, ?aunpr?t?gu izmantošanu vai nolaid?bu, vi?š vairs nevar piepras?t šo atmaksu no pieg?d?t?jiem valsts ties?b?s paredz?t? noilguma d?? un, otrk?rt, past?v form?la iesp?ja, ka pieg?d?t?ji v?l?k p?c to r??inu labošanas, kuri s?kotn?ji nos?t?ti šo pieg?žu sa??m?jiem, piepras?s nodok?u iest?dei atmaks?t p?rmaks?to summu. Ja nodok?u iest?de sapr?t?g? termi?? neatmaks? nepamatoti iekas?to PVN, zaud?jumi, kas radušies šim nepamatoti iekas?tajam PVN l?dzv?rt?gas summas nepieejam?bas d??, ir j?kompens?, samaks?jot nokav?juma procentus.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.