



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2012. gada 25. oktobrī\*

Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Direktīva 2006/112/EK — 170. un 171. pants — Astotā PVN direktīva — 1. pants — Direktīva 2008/9/EK — 3. panta a) punkts — Kārta pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī — Dalībvalstī reģistrēts nodokļa maksātājs, kas citā dalībvalstī veic tikai tehniskus izmēģinājumus un izpēti

Apvienotās lietas C-318/11 un C-319/11

par diviem lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Förvaltningsrätten i Falun* (Zviedrija) iesniedza ar lēmumiem, kas pieņemti 2011. gada 21. jūnijā un kas Tiesā reģistrēti 2011. gada 27. jūnijā, tiesvedībās

**Daimler AG** (C-318/11),

**Widex A/S** (C-319/11)

pret

**Skatteverket**.

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*] (referents), kas veic astotās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*],

ģenerālvokāte V. Trstenjaka [*V. Trstenjak*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 3. maija tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Daimler AG* vārdā — *M. Punkki*, advokat,

— *Widex A/S* vārdā — *M. Selin*, jur. kand.,

— *Skatteverket* vārdā — *K. Alvesson*, pārstāve,

— Zviedrijas valdības vārdā — *C. Meyer-Seitz*, pārstāve,

— Eiropas Komisijas vārdā — *L. Lozano Palacios* un *J. Enegren*, pārstāvji,

\* Tiesvedības valoda — zviedru.

ņemot vērā pēc ģenerālvokātes uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

### Spriedums

- 1 Lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1979. gada 6. decembra Astotās direktīvas 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem - kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī (OV L 331, 11. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK (OV L 363, 129. lpp.; turpmāk tekstā – “Astotā direktīva”), 1. pantu, kā arī Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvas 2008/9/EK, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (OV L 44, 23. lpp.), 3. panta a) punktu.
- 2 Šie lūgumi ir izteikti divās tiesvedībās, attiecīgi *Daimler AG* (turpmāk tekstā – “*Daimler*”), Vācijā reģistrēta sabiedrība, un *Widex A/S* (turpmāk tekstā – “*Widex*”), Dānijā reģistrēta sabiedrība, pret *Skatteverket*, Zviedrijas nodokļu pārvaldi, par tādu šīs iestādes lēmumu likumību, ar kuriem tā noraidījusi sabiedrību lūgumus par Zviedrijā sakarā ar preču vai pakalpojumu iegādi samaksātā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) atmaksāšanu.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2007. gada 20. decembra Direktīvu 2007/75/EK (OV L 346, 13. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 170. pantā ir noteikts:

“Nodokļa maksātājiem, kuri [...], [Astotās direktīvas] 1. panta un šīs direktīvas 171. panta nozīmē neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņš veic preču un pakalpojumu iegādi vai preču importu, kam uzlikts PVN, ir tiesības uz nodokļa atmaksāšanu tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumus izmanto [noteiktiem darījumiem].”

- 4 PVN direktīvas 171. panta 1. punkts ir šāds:

“Nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kur tie veic preču un pakalpojumu iegādi vai preču importu, kam uzlikts PVN, bet kuri veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, PVN atmaksā saskaņā ar [Astotajā direktīvā] paredzēto sīki izstrādāto īstenošanas kārtību.

[..]”

- 5 Astotās direktīvas 1. pantā ir paredzēts šādi:

“Šajā direktīvā “nodokļiem pakļauta persona, kas nav reģistrēta valsts teritorijā” ir persona [...], kam [...] šajā valstī nav bijusi nedz saimnieciskas darbības vieta, nedz pastāvīgs uzņēmums, no kura notikusi darījumu kārtošana, nedz arī, ja neeksistē šāda saimnieciskas darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, pastāvīga dzīvesvieta vai parasta uzturēšanās vieta, un kas [...] nav piegādājusi nekādas preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskatīt, ka tie ir piegādāti minētajā valstī, [izņemot atsevišķu transporta pakalpojumu un dažu citu pakalpojumu sniegšanu].”

6 Direktīvas 2008/9 1. pantā ir noteikts šādi:

“Šajā direktīvā paredzēti sīki izstrādāti noteikumi [PVN] atmaksāšanai, kā paredzēts [PVN direktīvas] 170. pantā, tiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas atbilst 3. panta nosacījumiem.”

7 Šīs direktīvas 3. pants ir šāds:

“Šo direktīvu piemēro visiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas atbilst šādiem nosacījumiem:

- a) [...] nodokļa maksātājam atmaksas dalībvalstī nav bijusi ne saimnieciskās darbības mītnesvieta vai pastāvīga iestāde, no kuras veikti saimnieciski darījumi, ne arī dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta gadījumā, ja nav darbības mītnesvietas vai pastāvīgas iestādes šajā dalībvalstī;
- b) [...] atmaksas periodā nodokļa maksātājs nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādātiem vai sniegtiem atmaksas dalībvalstī, izņemot [atsevišķu transporta pakalpojumu un dažu citu pakalpojumu sniegšanu].”

8 Minētās direktīvas 28. pantā ir precizēts:

“1. Šo direktīvu piemēro atmaksas pieteikumiem, kas iesniegti pēc 2009. gada 31. decembra.

2. [Astoto direktīvu] atceļ no 2010. gada 1. janvāra. Tomēr tās noteikumus turpina piemērot atmaksas pieteikumiem, kas iesniegti pirms 2010. gada 1. janvāra.

Atsauces uz atcelto direktīvu uzskata par atsaucēm uz šo direktīvu, izņemot attiecībā uz atmaksas pieteikumiem, kas iesniegti pirms 2010. gada 1. janvāra.”

#### *Zviedrijas tiesības*

9 Saskaņā ar 1994. gada 30. marta (1994:200) Pievienotās vērtības nodokļa likuma [*mervärdesskattelagen (1994:200)*] 10. nodaļas 1. punkta pirmo daļu ārvalsts tirgus dalībniekam pēc iesnieguma iesniegšanas ir tiesības saņemt priekšnodokļa atmaksu ar nosacījumu, ka:

- 1) konkrētais priekšnodoklis ir attiecināms uz pirkumu vai tādu ieviešanu, kas attiecas uz ārvalstīs veiktu darbību apgrozījumu;
- 2) apgrozījums, ja tas ir Eiropas [Savienībā], ir pakļauts aplikšanai ar nodokli vai dod tiesības uz atmaksāšanu, kas atbilst Zviedrijas tiesību aktos paredzētajai, valstī, kurā šis apgrozījums tiek sasniegts; un
- 3) apgrozījums būtu aplikams ar nodokli vai būtu radījis Zviedrijas tiesību aktos paredzētās tiesības uz atmaksāšanu, ja tas būtu sasniegts Zviedrijā.

10 Šī paša likuma 1. nodaļas 15. pantā ārvalsts uzņēmums ir definēts kā uzņēmums, kuram Zviedrijā nav ne saimnieciskās darbības vietas, ne pastāvīga uzņēmuma, kā arī tā pastāvīgā dzīvesvieta vai parastā uzturēšanās vieta nav Zviedrijā.

## Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

### *Lieta C-318/11*

- 11 *Daimler*, kuras saimnieciskās darbības vieta ir Vācijā, pārbauda automašīnas ziemas apstākļos izmēģinājumu kompleksos, kuri atrodas Zviedrijas ziemeļos. Tai nav pašaī sava personāla, kas pastāvīgi uzturētos Zviedrijā. Ar pārbaudes darbībām saistītais personāls ierodas ar lidmašīnu uz pārbaūžu veikšanas laiku. Tas pats attiecināms arī uz izmantoto tehnisko aprīkojumu.
- 12 *Daimler* Zviedrijā pilnībā pieder meitassabiedrība, kas tai nodrošina telpas, pārbaūžu veikšanai nepieciešamās trases un sniedz pakalpojumus, kas saistīti ar pārbaūžu veikšanu. Zviedrijas meitassabiedrības personāls sastāv no četriem sezonas darbiniekiem un direktora.
- 13 *Daimler* Zviedrijas kompleksā neveic nevienu darbību, kas būtu apliekama ar PVN. Šajā dalībvalstī veiktās darbības ir pārbaudes, kas nepieciešamas automobiļu pārdošanai, ko *Daimler* īsteno Vācijā.
- 14 Šo automašīnu pārbaūžu ietvaros iegādātās preces un pakalpojumi nav tikuši izmantoti darbībām, kas Zviedrijā būtu apliekamas ar PVN.
- 15 Pamatojoties uz noteikumiem par nodokļu atmaksāšanu ārvalstu uzņēmumiem, *Skatteverket* iesniedza iesniegumu par Zviedrijas priekšnodokļa atmaksāšanu saistībā ar pārbaūžu veikšanas laikā iegādātajām precēm un pakalpojumiem.
- 16 *Daimler* iesniegumi attiecas uz laika posmu no 2008. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim un no 2009. gada 1. oktobra līdz 31. decembrim. Pieprasītā summa ir SEK 73 597 119. Iesniegumi par laikposmu no 2008. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim tika iesniegti *Skatteverket* pirms 2010. gada 1. janvāra, bet iesniegumi par laikposmu no 2009. gada 1. oktobra līdz 31. decembrim tika iesniegti pēc 2009. gada 31. decembra.
- 17 *Skatteverket* izlēma neatmaksāt pieprasīto summu, pamatojoties uz to, ka *Daimler* Zviedrijā ir pastāvīgs uzņēmums. Tā neatsaucās uz faktu, ka šis uzņēmums būtu iegādājies preces vai pakalpojumus Zviedrijā.
- 18 *Daimler* pārsūdzēja *Skatteverket* lēmumus *Förvaltningsrätten i Falun* [Falunas Administratīvajā tiesā]. Tā norādīja, ka tai neesot pastāvīga uzņēmuma Zviedrijā.
- 19 *Skatteverket* prasību noraidīja.
- 20 Šajos apstākļos *Förvaltningsrätten i Falun* nolēma tiesvedību apturēt un uzdot Tiesai šādus jautājumus:
  - “1) Kā, veicot vērtējumu, ir jāinterpretē jēdziens “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana”, ņemot vērā attiecīgās Eiropas Savienības tiesību normas?
  - 2) Vai jāuzskata, ka nodokļu maksātājam, kura saimnieciskās darbības vieta ir citā dalībvalstī un kura darbība pārsvarā ietver automobiļu ražošanu un tirdzniecību, un kurš ir veicis automobiļu modeļu pārbaudes ziemas apstākļos iekārtās Zviedrijā, ir pastāvīgs uzņēmums Zviedrijā, no kura ir notikusi darījumu kārtošana, ja šī persona ir iegādājusies preces un pakalpojumus, kas tika saņemti un izmantoti pārbaūžu iekārtās Zviedrijā, nenorīkojot savus darbiniekus pastāvīgi uzturēties Zviedrijā, un situācijā, kad pārbaūžu veikšana ir nepieciešama šī nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības veikšanai citā dalībvalstī?

- 3) Vai atbildi uz 2. jautājumu ietekmē apstākļi, ka nodokļu maksātājam pilnībā pieder meitassabiedrība Zviedrijā, kura nodarbojas gandrīz tikai ar dažādu pakalpojumu, kas saistīti ar šo pārbaužu veikšanu, sniegšanu šim nodokļu maksātājam?”

*Lieta C-319/11*

- 21 *Widex*, kuras saimnieciskās darbības vieta ir Dānijā, Stokholmā pieder pētniecības nodaļa.
- 22 Tā iegādājas preces un pakalpojumus, kas nepieciešami minētajā nodaļā veicamajiem izpētes darbiem.
- 23 Pamatojoties uz normām par nodokļu atmaksu ārvalstu uzņēmumiem, tā lūdza *Skatteverket* atmaksāt par minēto preču un pakalpojumu iegādi priekšnodokli samaksāto PVN. Iesniegumu par laika posmu no 2008. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim *Skatteverket* saņēma 2009. gada 9. jūnijā. Atmaksājamā summa ir SEK 109 023. Tā atbilst PVN, kas arī samaksāts par izdevumiem par īri, apmācībām un tehnisko aprīkojumu.
- 24 *Skatteverket* izlēma neatmaksāt *Widex* prasīto summu, pamatojoties uz to, ka *Widex* Zviedrijā ir pastāvīgs uzņēmums. Tā neatsaucās uz faktu, ka šī sabiedrība būtu iegādājusies preces vai pakalpojumus Zviedrijā.
- 25 *Widex Skatteverket* lēmumus pārsūdzēja *Förvaltningsrätten i Falun*.
- 26 Savas prasības pamatojumam tā apgalvo, ka tā ir viens no lielākajiem dzirdes aparātu ražotājiem pasaulē un ka Zviedrijā atrodas pētniecības centrs, kas veic izpēti audioloģijā. Šis centrs ir *Widex* nodaļa. Telpās Stokholmā netiek veikta ne pārdošana, ne mārketinga vai citi pakalpojumi, tikai pētniecības darbs. Nodaļas ienākumi ir līdzekļi, ko tā saņem no *Widex* galvenā biroja Dānijā. *Widex* nodrošina līdzekļus četru pētniecības nodaļas darbinieku algām un sociālajām iemaksām tieši no biroja Dānijā. Turklāt *Widex* norāda, ka tā telpas Stokholmā tikai nomā un ka tai arī ir meitassabiedrība Malmē, kura pārdod un izplata tās preces Zviedrijā. Pētniecības nodaļa tādējādi nav atkarīga no meitassabiedrības.
- 27 *Skatteverket* nolēma prasību noraidīt.
- 28 Tā uzskata, ka, lai uzņēmums būtu pastāvīgs uzņēmums, tam ir jāatbilst trīs nosacījumiem. Ir jābūt darbiniekiem un tehniskajam aprīkojumam un vienlaicīgi attiecīgajam uzņēmumam jābūt tik pastāvīgam, lai tam būtu potenciāls piegādāt vai iegādāties preces vai pakalpojumus. Tomēr nav nepieciešams, lai tas faktiski piegādātu preces vai [sniegtu] pakalpojumus.
- 29 *Skatteverket* norāda, ka *Widex* iesniedza iesniegumu, lai reģistrētos kā darba devējs, sākot ar 2006. gada septembri, ka tās darbība tiek veikta telpās Stokholmā un šķiet, ka arī iepirkumi savai darbībai tiek veikti no turienes, jo uz lielas daļas no rēķiniem norādītā adrese ir minēto telpu adrese. No minētā tā secina, ka *Widex* Stokholmā ir pastāvīgs uzņēmums, jo tās darbība vairākus gadus ir notikusi no vienas un tās pašas vietas, un ka minētajās telpās ir pieejami darbinieki un tehniskais aprīkojums.
- 30 Šādos apstākļos *Förvaltningsrätten i Falun* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus jautājumus:
- “1) Kā, veicot vērtējumu, ir jāinterpretē jēdziens “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana”, ņemot vērā attiecīgās Eiropas Savienības tiesību normas?

- 2) Vai jāuzskata, ka nodokļu maksātājam, kura saimnieciskās darbības vieta ir citā dalībvalstī un kura darbība ietver *inter alia* dzirdes aparātu ražošanu un tirdzniecību, ņemot vērā to, ka nodokļu maksātājs pētniecības nodaļā Zviedrijā veic pētniecības darbu audioloģijā, ir pastāvīgs uzņēmums Zviedrijā, no kura ir notikusi darījumu kārtošana, ja šī persona ir iegādājusies preces un pakalpojumus, kas tika saņemti un izmantoti attiecīgajā pētniecības nodaļā Zviedrijā?”

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### *Par pirmo un otro jautājumu lietās C-318/11 un C-319/11*

- 31 Ar pirmajiem jautājumiem lietās C-318/11 un C-319/11 iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai var uzskatīt, ka dalībvalstī reģistrētam PVN maksātājam, kurš citā dalībvalstī veic tikai tehniskas pārbaudes vai pētniecības darbu, izslēdzot jebkādas ar nodokli apliekamas darbības, pieder “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana” Astotās direktīvas 1. panta un Direktīvas 2008/9 3. panta a) punkta izpratnē.
- 32 Šāds kritērijs ietver divus kumulatīvus nosacījumus, kas saistīti, pirmkārt, ar “pastāvīga uzņēmuma” esamību un, otrkārt, “darījumu” veikšanu no tā.
- 33 *Skatteverket* uzskata, ka tiesības uz PVN atmaksāšanu nepastāv, ja pieprasītājam dalībvalstī ir pastāvīgs uzņēmums ar noteiktu struktūru. Tā būtībā uzskata, ka atbilstoši Astotās direktīvas 1. pantam un Direktīvas 2008/9 3. panta a) punktam turklāt nav nepieciešams, ka šis uzņēmums pakārtoti veiktu ar nodokli apliekamas darbības atmaksāšanas dalībvalstī, lai dalībvalstī, kurā PVN samaksāts priekšnodokli par preču un pakalpojumu iegādi, nepastāvētu tiesības uz tā atmaksāšanu.
- 34 *Skatteverket* norāda, ka no Tiesas judikatūras (1985. gada 4. jūlija spriedums lietā 168/84 *Berkholz*, *Recueil*, 2251. lpp.; 1996. gada 2. maija spriedums lietā C-231/94 *Faaborg-Gelting Linien*, *Recueil*, I-2395. lpp.; 1997. gada 17. jūlija spriedums lietā C-190/95 *ARO Lease*, *Recueil*, I-4383. lpp.; 1997. gada 20. februāra spriedums lietā C-260/95 *DFDS*, *Recueil*, I-1005. lpp.; 1998. gada 7. maija spriedums lietā C-390/96 *Lease Plan*, *Recueil*, I-2553. lpp., un 2007. gada 28. jūnija spriedums lietā C-73/06 *Planzer Luxembourg*, Krājums, I-5655. lpp.) izriet, ka pastāvīgs uzņēmums ir tāds, kurš ir tiktāl neatkarīgs, ka var laist tirgū preces vai pakalpojumus. Turpretim neesot prasības, ka pastāvīgam uzņēmumam tik tiešām šīs preces ir jāpiegādā vai pakalpojumi jāsniedz.
- 35 Šajā ziņā ir jānorāda, ka visos *Skatteverket* norādītajos un šī sprieduma iepriekšējā punktā minētajos spriedumos Tiesa interpretēja jēdzienus “pastāvīgs uzņēmums” vai “saimnieciskās darbības vieta” saistībā ar patiešām veiktām ar nodokli apliekamām darbībām, lai noteiktu nodokļa uzlikšanas vietu. Tādējādi tā nekādā veidā nav lēmusi par citu jautājumu, proti, vai, lai nepastāvētu tiesības uz PVN atmaksāšanu, ar nodokli apliekamajām darbībām ir patiešām jābūt veiktām atmaksāšanas dalībvalstī vai pietiek tikai ar spēju šādas darbības veikt.
- 36 Attiecībā uz pēdējo minēto jautājumu savukārt ir jāatgādina, ka 2009. gada 16. jūlija spriedumā lietā C-244/08 Komisija/Itālija (Krājums, I-130. lpp., 31. un 32. punkts) Tiesa ir atzinusi, ka Astotās direktīvas 1. pantā – un šobrīd arī Direktīvas 2008/9 3. panta a) punktā – ietvertais jēdziens “pastāvīga iestāde, no kuras veikti saimnieciski darījumi, [pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana]” ir interpretējams tādējādi, ka par nodokļa maksātāju nerezidentu ir uzskatāma persona, kurai nav pastāvīga uzņēmuma, kas vispārīgā veidā isteno ar nodokli apliekamus darījumus. Tādējādi, lai izslēgtu atsaukšanos uz Astoto direktīvu, noteicošais faktors ir aktīva darījumu veikšana attiecīgajā dalībvalstī. Tiesa arī nosprieda, ka jēdziens “darījumi”, kas izmantots frāzē “no kura notiek darījumu kārtošana”, var attiekties vienīgi uz pakārtotiem darījumiem.

- 37 No tā izriet, ka, lai izslēgtu tiesību uz atmaksāšanu pastāvēšanu, ir jākonstatē faktiska ar nodokli apliekamo darbību veikšana dalībvalstī, kurā iesniegts pieteikums par atmaksāšanu, nevis tikai minētā uzņēmuma spēja veikt šādas darbības.
- 38 Pamatlietās nav apstrīdēts, ka attiecīgās sabiedrības ar tehnisko pārbaudi un pētniecības pakalpojumiem neīstenoja ar nodokli apliekamu pakārtotu darījumu veikšanu dalībvalstī, kurā iesniegts pieteikums par atmaksāšanu.
- 39 Šādos apstākļos ir jāatzīst tiesības uz priekšnodokli samaksāta PVN atmaksāšanu, un turklāt nav vajadzības pārbaudīt, vai katrai no attiecīgajām sabiedrībām patiešām bija “pastāvīgs uzņēmums” interpretējamo normu nozīmē, jo abi nosacījumi, kas veido kritēriju “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana”, ir kumulatīvi.
- 40 Kā uzsvērusi arī Komisija, šāda interpretācija atbilst piemērojamo direktīvu mērķim – ļaut nodokļu maksātājam saņemt priekšnodokli samaksātā PVN atmaksu, ja gadījumā, kad atmaksāšanas dalībvalstī nav faktiski veiktas ar nodokli apliekamas darbības, tas šo priekšnodokli samaksāto PVN nevar atskaitīt no maksājamā PVN.
- 41 Vienā dalībvalstī reģistrēta nodokļu maksātāja tiesības, ko reglamentē Astotā direktīva, saņemt citā dalībvalstī samaksātā PVN atmaksāšanu ir atkarīgas no viņa PVN direktīvā noteiktajām tiesībām atskaitīt PVN, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis savā dalībvalstī (iepriekš minētais spriedums lietā *Planzer Luxembourg*, 35. punkts).
- 42 Visbeidzot ir jānorāda, ka atbilstoši Astotās direktīvas 1. pantam un Direktīvas 2008/9 3. panta b) punktam tiesības uz PVN atmaksāšanu skaidri ir pakārtotas nosacījumam, ka nodokļa maksātājs nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādātiem vai sniegtiem atmaksāšanas dalībvalstī, ja nodokļa maksātājam atmaksāšanas dalībvalstī nav bijusi ne saimnieciskās darbības vieta vai pastāvīgs uzņēmums, no kura kārtoti darījumi, ne arī dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta gadījumā, ja nav darbības mītnesvietas vai pastāvīgas iestādes šajā dalībvalstī.
- 43 Faktiska ar nodokli apliekamu darījumu veikšana atmaksāšanas dalībvalstī tādēļ ir kopējs nosacījums tiesību uz atmaksāšanu neesamībai neatkarīgi no tā, vai nodokļa maksātājam šajā dalībvalstī ir vai nav pastāvīgs uzņēmums.
- 44 Tādējādi uz abās lietās uzdotajiem pirmajiem jautājumiem ir jāatbild, ka dalībvalstī reģistrētam PVN maksātājam, kurš citā dalībvalstī veic tikai tehniskas pārbaudes vai pētniecības darbu, izslēdzot jebkādas ar nodokli apliekamas darbības, pēdējā minētajā dalībvalstī nepieder “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana” Astotās direktīvas 1. panta un Direktīvas 2008/9 3. panta a) punkta izpratnē.

*Par trešo jautājumu lietā C-318/11*

- 45 Ar trešo jautājumu lietā C-318/11 iesniedzēja būtībā vēlas uzzināt, vai jēdzienam “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana” piešķirto interpretāciju tādā gadījumā, kāds ir pamatlietā, atspēkotu apstāklis, ka nodokļa maksātājam dalībvalstī, kurā tas iesniedzis pieteikumu par atmaksāšanu, pilnībā pieder meitassabiedrība, kuras mērķis ir gandrīz vienīgi sniegt dažādus pakalpojumus saistībā ar īstenotajām tehniskajām pārbaudēm.
- 46 *Skatteverket* uzskata, ka pamatlietā nodokļa maksātājam tam pilnībā piederošās meitassabiedrības veidā dalībvalstī, kurā tas iesniedzis pieteikumu par atmaksāšanu, ir pastāvīgs uzņēmums.

- 47 Tā norāda, ka Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *DFDS* 26.–29. punktā ir atzinusi, ka meitassabiedrība, kurai ir tehniskais aprīkojums un personāls un kura rīkojas tikai kā mātessabiedrības palīgs, ir pastāvīgs uzņēmums attiecīgajā meitassabiedrības atrašanās dalībvalstī.
- 48 Šajā ziņā pietiek konstatēt, ka pilnībā piederoša meitassabiedrība, uz kuru norādījusi iesniedzējtiesa, ir juridiska persona, kas ir neatkarīgs nodokļu maksātājs, un ka pamatlietā minētās preces un pakalpojumus nav iegādājusies meitassabiedrība pati.
- 49 Turklāt ir jāatzīmē, ka iepriekš minētajā spriedumā lietā *DFDS* meitassabiedrības patstāvība tirgus realitātes dēļ netika ņemta vērā vienīgi, lai noteiktu, vai mātessabiedrība vai meitassabiedrība faktiski veica attiecīgos ar nodokli apliekamos pakalpojumu sniegšanas darījumus, un tādējādi noteiktu dalībvalsti, kurā par šiem darījumiem jāmaksā nodoklis.
- 50 Lietā C-318/11 nav izpildīts nosacījums par tehnisko izmēģinājumu dienesta faktisku ar nodokli apliekamo darījumu veikšanu, kas ir nosacījums, kurš kumulatīvi piesaistīts jēdzienam “pastāvīgs uzņēmums”, un tādējādi tā izpilde ir nepieciešama, lai izslēgtu tiesību uz atmaksāšanu pastāvēšanu.
- 51 Līdz ar to uz lietā C-318/11 uzdoto trešo jautājumu ir jāatbild, ka jēdzienam “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana” piešķirto interpretāciju tādā gadījumā, kāds ir pamatlietā, neatspēko apstākļi, ka nodokļa maksātājam dalībvalstī, kurā tas iesniedzis pieteikumu par atmaksāšanu, pilnībā pieder meitassabiedrība, kuras mērķis ir gandrīz vienīgi sniegt dažādus pakalpojumus saistībā ar īstenotajām tehniskajām pārbaudēm.

#### Par tiesāšanās izdevumiem

- 52 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

- 1) dalībvalstī reģistrētam pievienotās vērtības nodokļa maksātājam, kurš citā dalībvalstī veic tikai tehniskas pārbaudes vai pētniecības darbu, izslēdzot jebkādas ar nodokli apliekamas darbības, pēdējā minētajā dalībvalstī nepieder “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana” Padomes 1979. gada 6. decembra Astotās direktīvas 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī, kas grozīta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK, 1. panta un Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvas 2008/9/EK, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, 3. panta a) punkta izpratnē;
- 2) jēdzienam “pastāvīgs uzņēmums, no kura notiek darījumu kārtošana” piešķirto interpretāciju tādā gadījumā, kāds ir pamatlietā C-318/11, neatspēko apstākļi, ka nodokļa maksātājam dalībvalstī, kurā tas iesniedzis pieteikumu par atmaksāšanu, pilnībā pieder meitassabiedrība, kuras mērķis ir gandrīz vienīgi sniegt dažādus pakalpojumus saistībā ar īstenotajām tehniskajām pārbaudēm.

[Paraksti]