



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (desmitā palāta)

2019. gada 29. jūlijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Nodokļu tiesību aktu saskaņošana – Direktīva 2006/112/EK – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – 288. panta pirmās daļas 1. punkts un 315. pants – Īpašs režīms mazajiem uzņēmumiem – Īpašs režīms tirgotājiem, kas ir nodokļa maksātāji – Tirgotāji, kas ir nodokļa maksātāji, uz kuriem attiecas peļņas daļas režīms – Gada apgrozījums, no kura ir atkarīga īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamība – Peļņas daļa vai iekasētās summas

Lietā C-388/18

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 7. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 13. jūnijā, tiesvedībā

Finanzamt A

pret

B,

TIESA (desmitā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Likurgs [*C. Lycourgos*], tiesneši E. Juhāss [*E. Juhász*] (referents) un I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*],

ģenerāladvokāts: Dž. Pitrucella [*G. Pitruzzella*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Vācijas valdības vārdā – sākotnēji *T. Henze* un *S. Eisenberg*, vēlāk *S. Eisenberg*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *L. Mantl* un *L. Lozano Palacios*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklauššanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – vācu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 288. panta pirmās daļas 1. punktu.
- 2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Finanzamt A* (Finanšu pārvalde A, Vācija) un lietotu automašīnu tirgotāju B par šī tirgotāja gada apgrozījuma aprēķina metodi PVN direktīvā paredzētā īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērošanas vajadzībām.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 PVN direktīvas 73. pantā ir paredzēts:

“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.”
- 4 PVN direktīvas XII sadaļā “Īpaši režīmi” ir ietverta 1. nodaļa “Īpašs režīms mazajiem uzņēmumiem”. Šīs 1. nodaļas 2. iedaļā “Atbrīvojumi vai diferencēti nodokļa atvieglojumi” ietilpst šīs direktīvas 282.–292. pants.
- 5 Atbilstoši minētās direktīvas 282. pantam šajā 2. iedaļā paredzētie atbrīvojumi un diferencētie nodokļa atvieglojumi attiecas uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko veic mazie uzņēmumi.
- 6 PVN direktīvas 288. pantā ir noteikts:

“Apgrozījums, ko ņem par pamatu šajā iedaļā paredzēto režīmu piemērošanai, sastāv no šādām summām bez PVN:

 - 1) piegādāto preču un sniegto pakalpojumu vērtība, ciktāl par šīm precēm un pakalpojumiem iekasē nodokli;
 - 2) to darījumu vērtība, kuri atbrīvoti, atmaksājot iepriekšējā stadijā samaksāto PVN, saskaņā ar 110. un 111. pantu, 125. panta 1. punktu, 127. pantu un 128. panta 1. punktu;
 - 3) to darījumu vērtība, kuri atbrīvoti saskaņā ar 146. līdz 149. pantu un 151., 152. vai 153. pantu;
 - 4) darījumu ar nekustamajiem īpašumiem, 135. panta 1. punkta b) līdz g) apakšpunktos norādīto finanšu darījumu un apdrošināšanas pakalpojumu vērtība, ja vien šie darījumi nav paligdarījumi.

Tomēr, aprēķinot apgrozījumu, neņem vērā uzņēmuma materiālo vai nemateriālo kapitālieguldījuma preču atsavināšanu.”
- 7 Atbilstoši šīs direktīvas 289. pantam “nodokļa maksātājiem, kas atbrīvoti no PVN, nav ne tiesību atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu, ne arī iekļaut PVN savos rēķinos”.

8 Minētās direktīvas 290. pants ir izteikts šādi:

“Nodokļa maksātāji, kam būtu piemērojams atbrīvojum[s] no PVN, var izvēlēties vai nu parasto PVN režīmu, vai 281. pantā paredzētās vienkāršotās procedūras. Šajā gadījumā viņiem ir tiesības uz jebkādiem diferencētiem nodokļa atvieglojumiem, kas paredzēti attiecīgās valsts tiesību aktos.”

9 PVN direktīvas XII sadaļas 4. nodaļā ir noteikts “Īpašs režīms lietotām precēm, mākslas darbiem, kolekciju priekšmetiem un senlietām”. Šīs 4. nodaļas 2. iedaļas “Īpašs režīms tirgotājiem, kas ir nodokļa maksātāji” 1. apakšiedaļā “Peļņas daļas režīms” ir ietverts šis direktīvas 312.–325. pants.

10 Minētās direktīvas 313. panta 1. punktā ir noteikts:

“Attiecībā uz lietotu preču, mākslas darbu, kolekciju priekšmetu un senlietu piegādēm, ko [veic] tirgotāji, kas ir nodokļa maksātāji, dalībvalstis saskaņā ar šīs apakšiedaļas nosacījumiem piemēro īpašu režīmu, lai uzliktu nodokli peļņai, ko guvis tirgotājs, kas ir nodokļa maksātājs.”

11 Šīs pašas direktīvas 314. pantā ir paredzēts:

“Peļņas daļas režīms attiecas uz tādām preču piegādēm, ko veic tirgotājs, kas tirgo lietotas preces, mākslas darbus, kolekciju priekšmetus vai senlietas, ja šīs preces Kopienas robežās tam piegādājusi kāda no turpmāk norādītajām personām:

- a) persona, kas nav nodokļa maksātāja;
- b) cits nodokļa maksātājs, ciktāl šā cita nodokļa maksātāja preču piegādes ir atbrīvotas no nodokļa saskaņā ar 136. pantu;
- c) cits nodokļa maksātājs, ciktāl uz šā cita nodokļa maksātāja veiktām preču piegādēm attiecas atbrīvojums maziem uzņēmumiem, kas paredzēts 282. līdz 292. pantā, un ciktāl šīs piegādes attiecas uz kapitālieguldījumu precēm;
- d) cits tirgotājs, kas ir nodokļa maksātājs, ciktāl šā cita tirgotāja preču piegādēm saskaņā ar šo peļņas daļas režīmu piemērots PVN.”

12 PVN direktīvas 315. pants ir formulēts šādi:

“Summa, par ko, piegādājot preces, maksājams nodoklis, kā minēts 314. pantā, ir peļņas daļa, ko ieguvis tirgotājs, kurš ir nodokļa maksātājs, atskaitot PVN, kas attiecas uz peļņas daļu.

Šā tirgotāja, kas ir nodokļa maksātājs, peļņas daļa ir līdzvērtīga starpībai starp pārdošanas cenu, ko tirgotājs, kas ir nodokļa maksātājs, iekasējis par precēm, un iepirkuma cenu.”

Vācijas tiesību akti

13 *Umsatzsteuergesetz* (Apgrozījuma nodokļa likums), redakcijā, kas piemērojama pamatlīnētā (*BGBL*. 2005 I, 386. lpp.; turpmāk tekstā – “*UStG*”), 1. pantā “Darījumi, par kuriem uzliek nodokli” ir paredzēts:

“(1) Apgrozījuma nodoklis ir jāmaksā par šādiem darījumiem:

1. piegādēm un citiem pakalpojumiem, ko pret atlīdzību valsts teritorijā sniedz komersants savas komercdarbības ietvaros [..].”

- 14 *UStG* 10. pantā “Summa, kurai uzliek nodokli, par preču piegādēm, citiem pakalpojumiem un iegādēm Kopienas iekšienē” ir noteikts:

“Apgrozījumu attiecībā uz piegādēm un citiem pakalpojumiem (1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta pirmais teikums) aprēķina [..], pamatojoties uz atlīdzību. Atlīdzība ir viss, ko pakalpojuma saņēmējs iztērē, lai saņemtu pakalpojumu, neieskaitot pievienotās vērtības nodokli [..].”

- 15 *UStG* “Mazo uzņēmēju nodokļu režīms” 19. pants ir izteikts šādi:

“(1) Par darījumiem 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē maksājamo apgrozījuma nodokli neiekasē no uzņēmējiem [..], ja otrajā teikumā minētais apgrozījums, pieskaitot tam uzliekamo nodokli, iepriekšējā kalendārajā gadā nav pārsniedzis 17 500 EUR un kārtējā kalendārajā gadā, visticamāk, nepārsniegs 50 000 EUR. Apgrozījums pirmā teikuma izpratnē ir kopējais apgrozījums, kas noteikts pēc iekasētajām summām, atskaitot tajā ietvertos darījumus ar pamatlīdzekļu aktīviem. [..]

[..]

(3) Kopējais apgrozījums ir summa, ko veido uzņēmēja veiktie ar nodokli apliekamie darījumi 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē, atskaitot šādus darījumus:

[..].”

- 16 *UStG 25.bis* pantā “Peļņas daļas režīms” ir paredzēts:

“(1) Par kustamas mantas piegādēm 1. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē uzliek nodokli saskaņā ar turpmāk izklāstītajiem noteikumiem (peļņas daļas režīms), ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

[..]

(3) Apgrozījuma apmērs nosakāms, pamatojoties uz summu, par kādu pārdošanas cena pārsniedz preces iegādes cenu; [..]

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 17 Saistībā ar lietotu automašīnu tirdzniecību B ir veicis ar nodokli apliekamus darījumus, uz kuriem saskaņā ar *UStG 25.bis* pantu attiecas peļņas daļas režīms. Viņa apgrozījums, kas aprēķināts, ņemot vērā viņa iekasētās summas, sasniedza 27 358 EUR un 25 115 EUR attiecīgi par 2009. un 2010. gadu.
- 18 Savā 2010. gada 10. februāra PVN deklarācijā (par 2009. gadu) un 2011. gada 23. marta PVN deklarācijā (par 2010. gadu) B uzskatīja, ka var atsaukties uz savu kā “mazā uzņēmuma” statusu *UStG* 19. panta izpratnē, jo viņa apgrozījums par 2009. un 2010. gadu attiecīgi bija 17 328 EUR un 17 470 EUR. B minētās apgrozījuma summas aprēķināja, nevis ņemot vērā iekasētās summas, bet gan savas peļņas daļas atbilstoši *UStG 25.bis* panta 3. punktam.
- 19 Attiecībā uz pirmo no šīm PVN deklarācijām nodokļu administrācija pieļāva, ka gada apgrozījums, uz kuru pamatojoties tika piemērots mazo uzņēmumu režīms, varēja tikt noteikts atkarībā no peļņas daļas summas, un tāvad piekrita, ka B tiek piemērots īpašais režīms mazajiem uzņēmumiem.
- 20 Savukārt attiecībā uz otro PVN deklarāciju Nodokļu pārvalde A 2012. gada 4. oktobra paziņojumā par nodokli nedeva piekrišanu tam, lai attiecībā uz B par 2010. finanšu gadu tiktu piemērots mazo uzņēmumu režīms. Proti, administratīvā prakse tika mainīta ar 2010. gada 1. oktobra

Umsatzsteuer-Anwendungserrlass (Noteikumi par pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu) (*BStBl.* 2010 I, 846. lpp.), saskaņā ar kuriem mazo uzņēmumu nodokļu režīma piemērošanas vajadzībām tostarp gadījumos, kad tirgotājiem piemēro peļņas daļas režīmu, gada apgrozījumu aprēķina, ņemot vērā iekasētās summas, nevis peļņas daļu.

- 21 Tā kā sūdzība par šo paziņojumu par nodokli tika noraidīta, B cēla prasību kompetentajā *Finanzgericht* (Finanšu tiesa, Vācija), kura atcēla minēto paziņojumu par nodokli, pamatojoties uz to, ka iekasētās summas, kuras pārsniedz peļņas daļu, neesot jāņem vērā apgrozījuma aprēķinā īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērošanas vajadzībām.
- 22 Šī tiesa uzskatīja, ka PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punktam ir tieša iedarbība un ka tas nepieļauj tādu aprēķina metodi, kuru izmantojusi nodokļu pārvalde A. Proti, šī tiesību norma paredzot, ka apgrozījums, kurš jāņem vērā mazo uzņēmumu režīma piemērošanā, sastāv no piegādāto preču un sniegto pakalpojumu vērtības, “ciktāl par [šo preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu] iekasē nodokli”. Peļņas daļas režīms, kurš ir piemērojams B veiktajām piegādēm, paredzot, ka saskaņā ar PVN direktīvas 315. pantu ar nodokli apliek tikai peļņas daļu.
- 23 Saistībā ar revīzijas sūdzību, ko Nodokļu pārvalde A iesniedza *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija), šī pārvalde norāda, ka PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punkts esot kļūdaini interpretēts.
- 24 Iesniedzējtiesa šķietami piekrīt *Finanzgericht* (Finanšu tiesa) uzskatam, saskaņā ar kuru apgrozījumu, kurš jāizmanto, piemērojot PVN direktīvas 282. un nākamajos pantos paredzēto mazo uzņēmumu režīmu attiecībā uz komersantiem, uz kuriem saskaņā ar šīs direktīvas 314. pantu attiecas peļņas daļas režīms, nosaka atkarībā no šīs [peļņas] daļas, jo minētās direktīvas 313. panta 1. punktā attiecībā uz šiem komersantiem ir paredzēts īpašs regulējums. Tā norāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punktu apgrozījums, kurš ir jāņem vērā [īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērošanas vajadzībām], sastāv no piegādāto preču vērtības, “ciktāl par šīm precēm [...] iekasē nodokli”. Šis precizējums norādot uz summas, kurai uzliek nodokli, apjomu, kurš saistībā ar šīs direktīvas 315. pantā paredzēto režīmu attiecoties tikai uz peļņas daļu.
- 25 Tomēr šī tiesa norāda, ka PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punktā ietvertais izteiciens “ciktāl par šīm precēm [...] iekasē nodokli” varētu arī tikt saprasts tādējādi, ka vienīgi no nodokļa atbrīvoti darījumi ir jāatskaita no attiecīgās apgrozījuma summas [īpašā] režīma mazajiem uzņēmumiem piemērošanas vajadzībām. Saskaņā ar šo pieeju piegādes, uz kurām attiecas no nodokļa neatbrīvotas peļņas daļas režīms, bet kuras apliek ar nodokli pašas par sevi, ir jāņem vērā pilnā apmērā, nevis vienīgi tādā apmērā, kādā [ar nodokli apliekamo] apgrozījuma summu nosaka saskaņā ar speciālo regulējumu, kurš paredzēts šīs direktīvas 315. pantā.
- 26 Iesniedzējtiesa turklāt neizslēdz, ka saskaņā ar PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punktu varētu tikt uzskatīts, ka piegādāto preču “vērtība” atbilst iekasētajai “summai” un ka šī tiesību norma līdz ar to norāda uz summu, kurai uzliek nodokli, šīs direktīvas 73. panta izpratnē.
- 27 Uzskatot, ka izskatāmās lietas iznākums ir atkarīgs no PVN direktīvas noteikumu interpretācijas, *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai peļņas daļas režīma piemērošanas gadījumos saskaņā ar [PVN] direktīvas 311. un nākamajiem pantiem šīs direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punkta noteikums ir jāinterpretē tādējādi, ka, nosakot saskaņā ar to vērā ņemamo apgrozījumu, ko veido [PVN] direktīvas 314. pantā minētās preču piegādes, saskaņā ar šīs direktīvas 315. pantu ir jāņem vērā starpība starp prasīto pārdošanas cenu un pirkuma cenu (peļņas daļa)?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 28 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam pretrunā ir tāds valsts tiesiskais regulējums vai valsts administratīvā prakse, saskaņā ar kuru apgrozījumu – kurš ir pamatā īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamībai attiecībā uz nodokļu maksātāju, uz kuru attiecas tirgotājiem, kas ir nodokļa maksātāji, paredzētais īpašais peļņas daļas režīms, – aprēķina saskaņā ar šīs direktīvas 315. pantu, ņemot vērā vienīgi īstenoto peļņas daļu.
- 29 Saskaņā ar PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punktu apgrozījums – ko ņem par pamatu, piemērojot īpašo režīmu mazajiem uzņēmumiem, – sastāv no piegādāto preču un sniegto pakalpojumu vērtības, ciktāl par šīm piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem iekasē nodokli, bez PVN.
- 30 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru gan no Savienības tiesību vienveidīgas piemērošanas, gan no vienlīdzības principa prasībām izriet, ka Savienības tiesību normas formulējums, kurā nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesībām, lai noteiktu tās saturu un piemērošanas jomu, visā Savienībā parasti ir interpretējams autonomi un vienveidīgi, ņemot vērā ne vien šīs tiesību normas formulējumu, bet arī tiesību normas kontekstu un attiecīgā tiesiskā regulējuma mērķi (spriedums, 2019. gada 23. maijs, WB, C-658/17, EU:C:2019:444, 50. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 31 Vispirms attiecībā uz PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punkta gramatisko interpretāciju ir jānorāda, pirmkārt, ka saskaņā ar pašu šīs tiesību normas formulējumu nodokļa maksātāja apgrozījumu veido kopējā ar nodokli apliekamo piegādāto preču un sniegto pakalpojumu vērtība bez PVN un, otrkārt, ka vārdi “iekasē nodokli” attiecas nevis uz vārdu “vērtība”, bet gan uz “piegādātajām precēm” vai “sniegtajiem pakalpojumiem”.
- 32 No minētā izriet, ka, lai [piegādāto preču un sniegto pakalpojumu] vērtība tiktu iekļauta nodokļu maksātāja apgrozījumā, šī tiesību norma saskaņā ar tās formulējumu prasa, lai piegādātās preces un sniegtie pakalpojumi tiktu aplikti ar nodokli paši par sevi, nenorādot veidu, proti, kārtību, kādā tos apliek ar nodokli.
- 33 No šī formulējuma turklāt neizriet, ka preču piegāde un pakalpojumu sniegšana ir apliekama ar nodokli katru reizi pilnā apmērā.
- 34 Netiek arī apstrīdēts, ka tirgotāju, kas ir nodokļu maksātāji, veiktās piegādes apliek ar nodokli, pat ja piegādes tiek veiktas, piemērojot īpašu režīmu.
- 35 Līdz ar to saskaņā ar PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punkta gramatisko interpretāciju tirgotāja, kas ir nodokļa maksātājs, veikto piegāžu kopējā vērtība, nevis šo tirgotāju peļņas daļa veido apgrozījumu, ko ņem par pamatu, nosakot īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamību.
- 36 PVN direktīvas vispārējā sistēma, izstrādāšanas vēsture un mērķis apstiprina šo interpretāciju.
- 37 Attiecībā uz šīs direktīvas vispārējo sistēmu ir jāatgādina, ka konkrētajā gadījumā runa ir par saistību starp diviem minētajā direktīvā paredzētajiem režīmiem, proti, īpašo režīmu mazajiem uzņēmumiem un tirgotāju, kas ir nodokļa maksātāji, režīmu.
- 38 Kā pamatoti apgalvo Vācijas valdība, īpašais režīms mazajiem uzņēmumiem un tirgotāju, kas ir nodokļa maksātāji, režīms ir divi īpaši un autonomi, viens no otra neatkarīgi režīmi. Tā kā vienā no šiem īpašajiem režīmiem nav atsauces uz elementiem un jēdzieniem, kuri ir ietverti otrā režīmā, viena no šiem režīmiem saturs principā ir jāizvērtē, neņemot vērā otra režīma saturu.

- 39 Attiecībā uz PVN regulējuma izstrādāšanas vēsturi ir jānorāda, ka šī regulējuma evolūcija arī apstiprina, ka jēdziens “peļņa, ko ir guvis tirgotājs, kas ir nodokļa maksātājs,” neskar jēdziena “apgrozījums” interpretāciju saistībā ar īpašo režīmu mazajiem uzņēmumiem.
- 40 Proti, ir jāatgādina, ka īpašais režīms mazajiem uzņēmumiem tika izveidots ar Padomes Sesto Direktīvu 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), un ka tikai vēlāk – lai izveidotu īpašu režīmu tirgotājiem, kas ir nodokļa maksātāji, – tika pieņemta Padomes Direktīva 94/5/EK (1994. gada 14. februāris), kas papildina kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK – Īpašs režīms, ko piemēro lietotām mantām, mākslasdarbiem, kolekciju priekšmetiem un senlietām (OV 1994, L 60, 16. lpp.).
- 41 Noteikumus attiecībā uz apgrozījuma noteikšanu īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērošanas vajadzībām, kuri ir paredzēti Sestajā Direktīvā 77/388, nevar līdz ar to uzskatīt par pielīdzināmiem noteikumiem, kuri attiecas uz Direktīvā 94/5 paredzēto tirgotāju, kas ir nodokļa maksātāji, režīmu, ja nepastāv skaidri izteiktas normas par šo noteikumu pielīdzināmību.
- 42 Attiecībā uz īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem mērķi Tiesa ir nospriedusi, ka ar šo īpašo režīmu Savienības likumdevējs ir vēlējis vienkāršot grāmatvedības prasības, kuras attiecas uz parasto PVN režīmu (spriedums, 2005. gada 6. oktobris, *MyTravel*, C-291/03, EU:C:2005:591, 39. punkts), jo šie administratīvie atvieglojumi ir paredzēti nolūkā stiprināt mazo uzņēmumu veidošanu, darbību un konkurētspēju (spriedumi, 2010. gada 26. oktobris, *Schmelz*, C-97/09, EU:C:2010:632, 63. punkts, un 2019. gada 2. maijs, *Jarmuškienė*, C-265/18, EU:C:2019:348, 37. punkts).
- 43 Šajā ziņā ir jānorāda, ka, līdzīgi kā uzskata Vācijas valdība, ar īpašo režīmu mazajiem uzņēmumiem sasniedzamais mērķis nav stiprināt lielo uzņēmumu, kuri tirgo lietotas preces, konkurētspēju. Ja iekasētās summas, kuras pārsniedz peļņas daļu, netiktu ņemtas vērā, aprēķinot apgrozījumu šī īpašā režīma piemērošanas vajadzībām, uz šādiem uzņēmumiem, kuriem ir augsts apgrozījums un kuriem ir zema peļņas daļa, varētu attiekties šis režīms un tādējādi viņi varētu gūt negodīgas konkurences priekšrocības.
- 44 No visiem iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 288. panta pirmās daļas 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam pretrunā ir tāds valsts tiesiskais regulējums vai valsts administratīvā prakse, saskaņā ar kuru apgrozījumu – kurš ir izmantots īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamības noteikšanai attiecībā uz nodokļu maksātāju, uz kuru attiecas tirgotājiem, kas ir nodokļa maksātāji, paredzētais īpašais peļņas daļas režīms, – aprēķina atbilstoši šīs direktīvas 315. pantam, ņemot vērā vienīgi peļņas daļu. Šo apgrozījumu nosaka, balstoties uz visām summām, ko šis tirgotājs, kas ir nodokļa maksātājs, ir iekasējis vai vēl iekasēs, bez PVN neatkarīgi no kārtības, saskaņā ar kuru šīs summas faktiski tiks apliktas ar nodokli.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 45 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lem par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 288. panta pirmās daļas 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums vai valsts administratīvā prakse, saskaņā ar kuru apgrozījumu – kurš ir izmantots īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamības noteikšanai attiecībā uz nodokļu maksātāju, uz kuru attiecas tirgotājiem, kas ir nodokļa maksātāji, paredzētais īpašais

peļņas daļas režīms, – aprēķina atbilstoši šīs direktīvas 315. pantam, ņemot vērā vienīgi peļņas daļu. Šo apgrozījumu nosaka, balstoties uz visām summām, ko šis tirgotājs, kas ir nodokļa maksātājs, ir iekasējis vai vēl iekasēs, bez pievienotās vērtības nodokļa neatkarīgi no kārtības, saskaņā ar kuru šīs summas faktiski tiks apliktas ar nodokli.

[Paraksti]