



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2022. gada 1. augustā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Sestā direktīva 77/388/EEK – 2. panta 1. punkts – Piemērošanas joma – Ar nodokli apliekami darījumi – 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts – Transporta pakalpojumu sniegšanas vieta – Tūrisma kruīzi pa Mozeli – Upe ar kondomināta statusu

Lietā C-294/21

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Kasācijas tiesa, Luksemburga) iesniegusi ar 2021. gada 6. maija lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2021. gada 10. maijā, tiesvedībā

État luxembourgeois,

Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA

pret

Navitours Sàrl,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], Tiesas priekšsēdētāja vietnieks L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], kas pilda pirmās palātas tiesneša pienākumus, tiesneši I. Ziemele, P. Dž. Švirebs [*P. G. Xuereb*] un A. Kumins [*A. Kumin*] (referents),

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

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *Navitours Sàrl* vārdā – *C. Kaufhold, avocat,*
- Luksemburgas valdības vārdā, – *A. Germeaux* un *T. Uri*, pārstāvji, kam palīdz *F. Kremer, avocat,*

* Tiesvedības valoda – franču.

– Vācijas vadības vārdā – *J. Möller* un *P.-L. Krüger*, pārstāvji,
– Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *V. Uher*, pārstāvji,
noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2022. gada 7. aprīļa tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 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.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris) (OV 1991, L 376, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 2. panta 1. punktu un 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *État luxembourgeois* (Luksemburgas valsts), kā arī *Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA* (Luksemburgas Reģistrācijas, īpašumu un PVN administrācija; turpmāk tekstā – “Luksemburgas nodokļu administrācija”) un *Navitours Sàrl* par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) piemērošanu tūrisma navigācijas pakalpojumiem, ko šī sabiedrība sniedz uz Mozeles upes.

Atbilstošās tiesību normas

Starptautiskās tiesības

- 3 Saskaņā ar Luksemburgas Lielhercogistes un Vācijas Federatīvās Republikas Nolīguma par kopīgās robežas noteikšanu starp abām valstīm, kas parakstīts Luksemburgā 1984. gada 19. decembrī (turpmāk tekstā – “1984. gada 19. decembra nolīgums”), 1. panta 1. punktu:
“Visur, kur Mozele, Zauere un Ūra veido robežu saskaņā ar 1816. gada 26. jūnija līgumu, tā ir kopīga teritorija, pār kuru abas līgumslēdzējas valstis īsteno kopīgu suverenitāti.”
- 4 Šī nolīguma 5. panta 1. punktā ir paredzēts:
“Līgumslēdzējas valstis reglamentē jautājumus par tiesībām, ko piemēro kopīgā teritorijā, uz kuru attiecas kopīgā suverenitāte, noslēdzot papildu nolīgumu.”

Savienības tiesības

- 5 Sestā direktīva kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizstāta ar Padomes Direktīvu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.). Tomēr, ņemot vērā pamatlietas faktus, tai ir piemērojama Sestā direktīva.
- 6 Saskaņā ar šīs direktīvas 2. panta 1. punktu pievienotās vērtības nodoklis ir jāmaksā “par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas”.

7 Minētās direktīvas 3. panta 1. –3. punktā bija paredzēts:

“1. Šajā direktīvā:

“dalībvalsts teritorija” nozīmē valsts teritoriju, kas attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikta 2. un 3. punktā,

[..]

2. Šajā direktīvā “valsts teritorija” ir apgabals, kurā piemēro Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līgumu, kā attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikts 227. pantā.

3. Valsts teritorijā neiekļauj šādas atsevišķu dalībvalstu teritorijas:

– [V]ācijas Federatīvā Republika:

Helgolandes sala,

Bīzingenas teritorija;

[..].”

8 Sestās direktīvas 9. pantā bija noteikts:

“1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.

2. Tomēr:

[..]

b) vieta, kur sniedz transporta pakalpojumus, ir vieta, kur notiek transportēšana, ņemot vērā veiktos attālumus;

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

9 Luksemburgā reģistrēta sabiedrība *Navitours* sniedz tūrisma kruīzu pakalpojumus tajā Mozeles daļā, pār kuru Vācijas Federatīvā Republika un Luksemburgas Lielhercogiste saskaņā ar 1984. gada 19. decembra nolīguma 1. pantu īsteno kopīgu suverenitāti (turpmāk tekstā – “Vācijas un Luksemburgas kondomināts”). Šī statusa dēļ šo uzņēmējdarbību Luksemburgas nodokļu administrācija uzskatīja par tādu, kas neietilpst PVN piemērošanas jomā, tādēļ tā nebija likusi maksāt šo nodokli par *Navitours* pārdotajām biļetēm pasažieru pārvadāšanai.

10 2015. gada 5. augustā šī nodokļu administrācija pēc savas ierosmes izdeva paziņojumus par nodokli attiecībā uz *Navitours* apgrozījumu par 2004. un 2005. gadu, ar kuriem šīs sabiedrības veiktie transporta pakalpojumi tika uzskatīti par tādiem, kam ir piemērojams PVN.

- 11 Šie paziņojumi par nodokli tika izdoti pēc 2014. gada 10. jūlija *Cour d'appel* (Apelācijas tiesa, Luksemburga) sprieduma, kas tika pieņemts saistībā ar tiesvedību starp *Navitours* un iepriekš minēto nodokļu administrāciju par nodokļu režīmu kuģa iegādei, ko veica šī sabiedrība. Saskaņā ar šo spriedumu PVN par pasažieru transporta pakalpojumiem Vācijas un Luksemburgas kondominātā var iekasēt vai nu Luksemburgas Lielhercogiste, vai Vācijas Federatīvā Republika. Tā kā Vācijas nodokļu administrācija nodokļus neieturēja, nodokļu dubultas uzlikšanas risks nepastāvēt.
- 12 Tā kā *Navitours* iesniegtā sūdzība par 2015. gada 5. augusta nodokļu paziņojumiem tika noraidīta, šī sabiedrībā vērsās *Tribunal d'arrondissement de Luxembourg* (Luksemburgas rajona tiesa) ar atcelšanas prasību.
- 13 Ar 2018. gada 23. maija spriedumu šī tiesa apmierināja šo prasību, nolemjot – tā kā attiecīgo transporta pakalpojumu vieta atradās Vācijas un Luksemburgas kondominātā, gan Vācijas Federatīvā Republika, gan Luksemburgas Lielhercogiste potenciāli varēja veikt PVN iekasēšanu, tomēr *Navitours* darbību īpašā atrašanās vieta lika ieviest mehānismu, kas ļautu nodrošināt PVN iekasēšanu, vienlaikus izvairoties no nodokļu dubultas uzlikšanas. Nepastāvēt šādam mehānismam, jautājums par *Navitours* veikto darbību nodokļu piesaisti noteiktai valstij nebija atrisināts, līdz ar to Luksemburgas nodokļu administrācijai nebija pamata aplikēt ar nodokļiem šīs sabiedrības apgrozījumu.
- 14 Luksemburgas valsts un Luksemburgas nodokļu administrācija iesniedza apelācijas sūdzību par šo spriedumu, un Apelācijas tiesa šo spriedumu paturēja spēkā ar 2019. gada 11. decembra spriedumu, par kuru šīs lietas dalībnieces iesniedza kasācijas sūdzību.
- 15 Kasācijas sūdzībā Luksemburgas valsts un Luksemburgas nodokļu administrācija apgalvo, ka Sestā direktīva un, konkrētāk, tās 2. pants ir piemērojams attiecīgajiem transporta pakalpojumiem.
- 16 Tā kā *Cour de cassation* (Kasācijas tiesa, Luksemburga) radās šaubas, tā nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [Sestās direktīvas] 2. panta 1. punkts [..] un/vai [šīs direktīvas] 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts [..] ir jāpiemēro personu pārvadājumiem, ko veic Luksemburgā reģistrēts pakalpojumu sniedzējs, un noved pie to aplikšanas ar PVN Luksemburgā, ja šie pakalpojumi tiek sniegti tāda kondomināta teritorijā, kā tas ir definēts [1984. gada 19. decembra nolīgumā] kā kopīga teritorija ar kopīgu Luksemburgas Lielhercogistes un Vācijas Federatīvās Republikas suverenitāti un attiecībā uz kuru transporta pakalpojumu aplikšanas ar PVN nodokli jomā nav nolīguma starp abām valstīm, kāds ir paredzēts [ši] nolīguma 5. panta 1. punktā?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 17 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts var aplikēt ar nodokli tūrisma kruīza pakalpojumus, ko šajā dalībvalstī reģistrēts pakalpojumu sniedzējs veic teritorijā, kura saskaņā ar starptautisku nolīgumu, kas noslēgts starp šo dalībvalsti un citu dalībvalsti, ir šo dalībvalstu kopīga teritorija, pār kuru tās īsteno kopīgu suverenitāti.

- 18 Šajā nozīmē jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu PVN ir jāmaksā par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.
- 19 Attiecībā uz pakalpojumu sniegšanas vietu Sestās direktīvas 9. panta 1. punktā ir noteikts, ka par to uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgas iestādes, tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.
- 20 Tomēr saskaņā ar šī 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta vietu, kur sniedz transporta pakalpojumus, ir vieta, kur notiek pārvadājumi, ņemot vērā veiktos attālumus.
- 21 Šajā lietā ir acīmredzams, ka pakalpojumi pamatlietā ir “pakalpojumu sniegšana” Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē un ka tos par atlīdzību sniedz nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.
- 22 Tomēr iesniedzējtiesa, vadīdamās no pieņēmuma, ka pakalpojumi šajā lietā ir “transporta pakalpojumi” Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē, kuru sniegšanas vieta ir Vācijas un Luksemburgas kondomināts, pauž šaubas, vai šajā kondominātā sniegtos transporta pakalpojumus var aplikēt ar nodokļiem Luksemburgas Lielhercogistē, jo nav skaidrības, vai tos var uzskatīt par tādiem, kas ir sniegti “valsts teritorijā” šīs direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē.
- 23 No Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pamatlietas pakalpojumi izpaužas galvenokārt kā tūrisma kruīzi ar kuģi; to sākums un galamērķis ir viens un tas pats punkts. Šādos apstākļos ir jāpārbauda, pirmkārt, vai šādi pakalpojumi tik tiešām ietilpst Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanās jomā kā transporta pakalpojumi.
- 24 Šajā nozīmē ir jānorāda, ka šajā tiesību normā ietvertais jēdziens “transporta pakalpojumi” nav definēts Sestajā direktīvā.
- 25 Kā izriet no pastāvīgās judikatūras, tādu jēdzienu nozīme un tvērums, kuriem Savienības tiesības nesniedz nekādu definīciju, ir jānoskaidro saskaņā ar to ierasto nozīmi ikdienas valodā, ievērojot kontekstu, kādā tie tiek lietoti, un ar tiesisko regulējumu, kura daļu tie veido, sasniedzamos mērķus (spriedums, 2020. gada 1. oktobris, *Entoma*, C-526/19, EU:C:2020:769, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 26 Attiecībā uz jēdziena “transporta pakalpojumi” ierasto nozīmi ikdienas valodā ir jānorāda, ka ar to saprot pakalpojumus, kas izpaužas kā personu vai preču nogādāšanu no vienas vietas uz citu. Tomēr šis jēdziens ir pietiekami plašs, lai tajā iekļautu pakalpojumus, kuru būtiskākais elements ir personu pārvietošana nenozīmīgā attālumā arī tad, ja šis pakalpojums sākas un beidzas vienā un tajā pašā vietā un tam ir tūrisma mērķis.
- 27 Šādu interpretāciju apstiprina Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts.
- 28 Saskaņā ar Tiesas judikatūru Sestās direktīvas 9. panta 1. un 2. punkta mērķis ir izvairīties, pirmkārt, no piekritības konfliktiem, kuri var izraisīt dubultu aplikšanu ar nodokļiem, un, otrkārt, no ienākumu neaplikšanas ar nodokļiem (spriedums, 2019. gada 8. maijs, *Geelen*, C-568/17, EU:C:2019:388, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 29 Konkrētāk – attiecībā uz Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu Tiesa ir nospriedusi, ka šajā tiesību normā ietvertais noteikums ir piemērojams tādēļ, ka jau šī īpašā transporta pakalpojuma īstenošanas veids, ko iespējams veikt vairāku dalībvalstu teritorijā, liek piemērot citu kritēriju, kam būtībā ir jāļauj noteikt dažādu dalībvalstu attiecīgo kompetenču robežas nodokļu ieturēšanas vajadzībām. Šis īpašais piesaistes noteikums transporta vajadzībām tādējādi ir vērsts uz to, lai katra dalībvalsts šos pakalpojumus apliktu ar nodokļiem par tās teritorijā veikto pārvadājumu daļu (spriedums, 1997. gada 6. novembris, *Reisebüro Binder*, C-116/96, EU:C:1997:520, 13. un 14. punkts).
- 30 Šie apsvērumi ir piemērojami arī tad, ja pakalpojums, kura galvenais elements izpaužas kā personu pārvadāšana, sākas un beidzas tajā pašā vietā un šim pakalpojumam ir tūrisma mērķis.
- 31 Šī sprieduma 26. punktā izklāstīto interpretāciju turklāt neatspēko fakts, ka 2015. gada 1. oktobra spriedumā *Trijber un Harmsen* (C-340/14 un C-341/14, EU:C:2015:641) Tiesa lēma, ka darbība, kas ir maksas pakalpojums ar pasažieru uzņemšanu uz kuģa, lai tie pa ūdensceļu apmeklētu pilsētu kāda pasākuma dēļ, nav pakalpojums “pārvadājumu jomā” Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvas 2006/123/EK (2006. gada 12. decembris) par pakalpojumiem iekšējā tirgū (OV 2006, L 376, 36. lpp.) 2. panta 2. punkta d) apakšpunkta normas izpratnē un ir izslēgts no tās piemērošanas jomas.
- 32 Šajā nozīmē pietiek norādīt, tāpat kā to būtībā ir darījis ģenerālvokāts secinājumu 21.–23. punktā, ka, ņemot vērā, pirmkārt, Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkta un, otrkārt, Direktīvas 2006/123 2. panta 2. punkta d) apakšpunkta atšķirīgos mērķus, jēdzieni “transporta pakalpojumi” pirmās minētās tiesību normas izpratnē un “pakalpojumi pārvadājumu jomā” otrās minētās tiesību normas izpratnē nepārklājas. Tādējādi nevar uzskatīt, ka pakalpojumi, kas neietilpst otrā minētā jēdziena piemērošanas jomā, ir automātiski izslēgti no pirmā no šiem pašiem jēdzieniem piemērošanas jomas.
- 33 Līdz ar to uz tādiem pakalpojumiem kā pamatlietā, kas tostarp izpaužas kā tādu tūrisma kruīza izbraucienu ar kuģi organizēšana, kas noslēdzas tajā pašā vietā, kur tie ir sākušies, kā uz transporta pakalpojumiem attiecas Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts.
- 34 Tātad – kā tas atgādināts šī sprieduma 20. punktā –, tā kā transporta pakalpojumu sniegšanas vieta saskaņā ar Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu ir vieta, kur notiek pārvadājumi, ņemot vērā veiktos attālumus, ir uzskatāms, ka pakalpojumu sniegšanas vieta pamatlietā ir Vācijas un Luksemburgas kondomināts.
- 35 Turpinot – ir jānosaka, vai transporta pakalpojumi, kuri veikti šajā kondominātā par atlīdzību un kurus veicis nodokļa maksātājs, kas kā tāds rīkojas, ir apliekami ar PVN, jo tos veic “valsts teritorijā” Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē.
- 36 Jēdziens “valsts teritorijā” ir definēts Sestās direktīvas 3. panta 2. punktā, un tas nozīmē “[EEK] līguma piemērošanas areālu, kā 227. pantā noteikts attiecībā uz katru dalībvalsti”. Turklāt šī 3. panta 3. punktā ir uzskaitītas valstu teritorijas, kas izslēgtas no “valsts teritorijas”.
- 37 Šajā ziņā jānorāda, pirmkārt, ka EKL līguma 299. panta – ar kuru aizstāts EEK līguma 227. pants – 1. punktā ir noteikts, ka šis līgums ir piemērojams tostarp Vācijas Federatīvajā Republikā un Luksemburgas Lielhercogistē. Šī 299. panta 2.–6. punktā ir paredzēti atsevišķi īpaši

gadījumi un atkāpes, kas tomēr neattiecas uz abām šīm dalībvalstīm. Otrkārt, Sestās direktīvas 3. panta 3. punktā Vācijas un Luksemburgas kondomināts nav minēts to dalībvalstu teritoriju vidū, kas izslēgtas no “valsts teritorijas”.

- 38 Turklāt, ciktāl Tiesa šādā kontekstā ir lēmusi, ka Sestās direktīvas režīms ir obligāti jāpiemēro visā dalībvalstu teritorijā un katrai dalībvalstij pašai ir jānosaka šīs teritorijas robežas, ievērojot starptautisko publisko tiesību normas (spriedums, 2007. gada 29. marts, *Aktiebolaget NN*, C-111/05, EU:C:2007:195, 54. un 55. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra), vēl ir jānorāda, ka apsvērumos gan Vācijas, gan Luksemburgas valdības apgalvoja, ka gan Vācijas Federatīvās Republikas izpratnē, gan Luksemburgas Lielhercogistes izpratnē Vācijas un Luksemburgas kondomināts tik tiešām atrodas “valsts teritorijā” Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta un 3. panta 2. punkta izpratnē.
- 39 Šādos apstākļos transporta pakalpojumi, kurus Vācijas un Luksemburgas kondominātā sniedz par atlīdzību un kurus ir sniedzis nodokļa maksātājs, kas kā tāds rīkojas, tiek veikti “valsts teritorijā” Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta izpratnē un līdz ar to tiem piemēro PVN.
- 40 Ņemot vērā arī tāda kondomināta statusu kā pamatlietā aplūkotais, kas ir kopīga teritorija ar kopīgu dalībvalstu suverenitāti, un bez jebkādām konkrētām norādēm Sestajā direktīvā par tādu pakalpojumu aplikšanu ar nodokļiem, kuru sniegšanas vieta ir šāds kondomināts, principā ikviena no šīm abām dalībvalstīm var aplikēt šos pakalpojumus ar nodokļiem.
- 41 Tas tā ir, tomēr, kā to būtībā norādījis ģenerālvokāts secinājumu 68. un 69. punktā un kā to jau ir nospriedusi Tiesa, PVN sistēmu raksturojošais nodokļu neitralitātes princips nepieļauj vienu un to pašu darījumu divkārti aplikēt ar nodokli (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2003. gada 11. septembris, *Cookies World*, C-155/01, EU:C:2003:449, 60. punkts, kā arī 2017. gada 23. novembris, *CHEZ Elektro Bulgaria* un *FrontEx International*, C-427/16 un C-428/16, EU:C:2017:890, 66. punkts, kā arī minētā judikatūra). Tādējādi šādā kondominātā sniegto pakalpojumu aplikšana ar nodokli vienā no dalībvalstīm, kas daļa suverenitāti pār šo teritoriju, neļauj otrai dalībvalstij aplikēt ar nodokli šos pašus pakalpojumus. Tas neietekmē šo dalībvalstu iespēju noregulēt šajā kondominātā sniegto pakalpojumu aplikšanu ar nodokli citos veidos – noslēdzot nolīgumu, kā tas šajā gadījumā paredzēts 1984. gada 19. decembra nolīguma 5. panta 1. punktā, ja vien tiek novērsts, ka ieņēmumi ar nodokli netiek aplikti vispār vai tiek aplikti divkārtā apmērā.
- 42 Vācijas valdība tomēr apgalvo, ka Sestās direktīvas piemērošanā un interpretācijā ir jāievēro vispārējie starptautisko tiesību principi, kuri tās ieskatā ierobežo vienpusēju suverenitātes īstenošanu tādā kondominātā kā Vācijas un Luksemburgas kondomināts un ir atkarīgi no otras iesaistītās valsts piekrišanas. Tādējādi Luksemburgas Lielhercogistes un Vācijas Federatīvās Republikas kompetenču īstenošana PVN jomā teritorijā, pār kuru tās kopīgi īsteno suverenitāti, neesot iespējama bez vienošanās, kas būtu noslēgta, pamatojoties uz 1984. gada 19. decembra nolīguma 5. pantu. Turklāt, kā apgalvo Vācijas valdība, šī direktīva neaizliedz, ka attiecīgās dalībvalstis saskaņā ar šiem principiem uz laiku atsakās no nodokļu ieturēšanas.
- 43 Šajā nozīmē jāatgādina, ka PVN principā tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs, un atkāpes no šī principa ir interpretējamas šauri (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 21. oktobris, *Dubrovín & Tröger – Aquatics*, C-373/19, EU:C:2021:873, 22. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra). Dalībvalstīm ir jāveic visi atbilstošie normatīvie un

administratīvie pasākumi, lai nodrošinātu to teritorijā maksājamā PVN iekasēšanu pilnā apmērā (spriedums, 2018. gada 21. novembris, *Fontana*, C-648/16, EU:C:2018:932, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 44 Savukārt pieņemt Vācijas valdības argumentāciju, kas izklāstīta šī sprieduma 42. punktā, nozīmētu ļaut dalībvalstīm izveidot teritoriju, kurā sniegtajiem pakalpojumiem būtu aiztaupīta jebkāda aplikšana ar PVN, lai gan attiecīgās dalībvalstis uzskata, ka šī teritorija ir viņu “valsts teritorija” Savienības tiesību PVN jomā izpratnē un ka minētajā teritorijā netiek piemērota nekāda atkāpe.
- 45 Piekrist šai argumentācijai nozīmētu arī pārkāpt nodokļu neitralitātes principu, saskaņā ar kuru uzņēmējiem, kuri veic vienādas darbības, nedrīkst piemērot atšķirīgus nosacījumus attiecībā uz PVN iekasēšanu (spriedums, 2017. gada 16. marts, *Identi*, C-493/15, EU:C:2017:219, 18. punkts un tajā minētā judikatūra), jo tādiem pakalpojumiem kā pamatlieta PVN netiktu piemērots, lai gan tādi paši pakalpojumi, ko sniedz citur, vai kurus sniedz citi uzņēmēji, tiek aplikti ar PVN.
- 46 Tātad šajā lietā nolīguma PVN iekasēšanas jomā neesamība starp Vācijas Federatīvo Republiku un Luksemburgas Lielhercogisti attiecībā uz Vācijas un Luksemburgas kondominātu nevar būt šķērslis pakalpojumam, ko veic šajā kondominātā, aplikšanai ar nodokli.
- 47 Nemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 2. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar nodokli dalībvalstij ir jāapliek tūrisma kruīza pakalpojumi, ko šajā dalībvalstī reģistrēts pakalpojumu sniedzējs veic teritorijā, kura saskaņā ar starptautisku nolīgumu, kas noslēgts starp šo dalībvalsti un citu dalībvalsti, ir šo dalībvalstu kopīga teritorija, pār kuru tās abas īsteno suverenitāti, un kam nepiemēro nekādas Savienības tiesībās paredzētas atkāpes, ja vien šie pakalpojumi jau netiek aplikti ar nodokli otrā dalībvalstī. Šo pakalpojumu aplikšana ar nodokli vienā no dalībvalstīm savukārt liedz otrai dalībvalstij tos aplikēt ar nodokli, taču tas neietekmē šo abu dalībvalstu iespēju citos veidos noregulēt šajā teritorijā sniegto pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, tostarp noslēdzot nolīgumu, ja vien tiek novērsts, ka ieņēmumi ar nodokli netiek aplikti vispār vai tiek aplikti divkāršā apmērā.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 48 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

Padomes Sestās direktīvas 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, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris), 2. panta 1. punkts un 9. panta 2. punkta b) apakšpunkts

ir jāinterpretē tādējādi, ka:

ar nodokli dalībvalstij ir jāapliek tūrisma kruīza pakalpojumi, ko šajā dalībvalstī reģistrēts pakalpojumu sniedzējs veic teritorijā, kura saskaņā ar starptautisku nolīgumu, kas noslēgts starp šo dalībvalsti un citu dalībvalsti, ir šo dalībvalstu kopīga teritorija, pār kuru tās abas

īsteno suverenitāti, un kam nepiemēro nekādas Savienības tiesībās paredzētas atkāpes, ja vien šie pakalpojumi jau netiek aplikti ar nodokli otrā dalībvalstī. Šo pakalpojumu aplikšana ar nodokli vienā no dalībvalstīm savukārt liedz otrai dalībvalstij tos aplikt ar nodokli, taču tas neietekmē šo abu dalībvalstu iespēju citos veidos noregulēt šajā teritorijā sniegto pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, tostarp noslēdzot nolīgumu, ja vien tiek novērsts, ka ieņēmumi ar nodokli netiek aplikti vispār vai tiek aplikti divkāršā apmērā.

Paraksti