



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2021. gada 21. oktobrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 167.–171. pants un 178. panta a) punkts – Tiesības uz PVN atskaitīšanu – PVN atmaksāšana nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kura nav atmaksas dalībvalsts – Rēķina saglabāšana – Direktīva 2008/9/EK – Atmaksas pieteikuma noraidīšana – Rēķina “anulēšana” no piegādātāja puses – Jauna rēķina izrakstīšana – Jauns atmaksas pieteikums – Noraidīšana

Lietā C-80/20

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunalul București* (Bukarestes apgabaltiesa, Rumānija) iesniedza ar 2019. gada 19. decembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 12. februārī, tiesvedībā

Wilo Salmson France SAS

pret

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [*E. Regan*], tiesneši K. Likurģs [*C. Lycourgos*] un I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] (referents),

ģenerālvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Wilo Salmson France SAS* vārdā – *C. Apostu*, avokatā,

* Tiesvedības valoda – rumāņu.

- Rumānijas valdības vārdā – *E. Gane* un *R. I. Hațieganu*, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *R. Lyal*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2021. gada 22. aprīļa tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 167. un 178. pantu Padomes Direktīvā 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2010/45/ES (2010. gada 13. jūlijs) (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), un 14. panta 1. punkta a) apakšpunktu Padomes Direktīvā 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), 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 2008, L 44, 23. lpp.).
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Wilo Salmson France SAS* (turpmāk tekstā – “*Wilo Salmson*”), no vienas puses, un *Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București* (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija) un *Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți* (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija – Nodokļu maksātāju nerezidentu nodokļu administrācija, Rumānija) (turpmāk tekstā kopā – “Rumānijas nodokļu iestādes”), no otras puses, par lēmumu noraidīt šīs sabiedrības iesniegto pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksas pieteikumu, ko šī sabiedrība ir iesniegusi 2015. gadā saistībā ar 2012. gadā veiktajām preču iegādēm.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

- 3 PVN direktīvas 62. pantā ir paredzēts, ka “nodokļa iekasējamības gadījums” šajā direktīvā ir definēts kā “notikums, iestājoties kuram ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kļūtu iekasējams”, un “nodokļa iekasējamība” ir definēta kā “tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kura ir atbildīga par PVN nomaksu, neatkarīgi no tā, ka nomaksas laiku var atlikt”.
- 4 Šīs direktīvas 63. pantā ir precizēts, ka “nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana”.
- 5 Minētās direktīvas 167. pantā ir noteikts, ka “atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams”.

6 Šīs pašas direktīvas 168. pantā ir paredzēts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

7 PVN direktīvas 169. pantā ir noteikts šādi:

“Papildus 168. pantā minētajai atskaitīšanai nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt tajā minēto PVN, ciktāl preces un pakalpojumus izmanto šādiem nolūkiem:

a) darījumiem, kas saistīti ar 9. panta 1. punkta otrajā daļā minētajām darbībām un kas veikti ārpus dalībvalsts, kurā nodoklis ir maksājams vai samaksāts, un attiecībā uz ko PVN būtu atskaitāms, ja šie darījumi būtu veikti attiecīgajā dalībvalstī;

[..].”

8 Šīs direktīvas 170. pantā ir noteikts:

“Nodokļa maksātājiem, kuri [..] neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, ir tiesības uz nodokļa atmaksāšanu tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumus izmanto šādiem darījumiem:

a) darījumiem, kas minēti 169. pantā;

[..].”

9 Minētās direktīvas 171. panta 1. punktā ir paredzēts, ka “nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā tie iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, bet kuri veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, PVN atmaksā saskaņā ar Direktīvā [2008/9] paredzēto sīki izstrādāto īstenošanas kārtību”.

10 Šīs pašas direktīvas 178. panta a) punktā ir precizēts:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitīšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jāsaņem rēķins, kas sagatavots saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu [..].”

- 11 Pirms grozījumiem, kas izdarīti ar Direktīvu 2010/45, Direktīvas 2006/112 178. panta a) punktā bija paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

- a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitīšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķins, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu [..].”

- 12 PVN direktīvas 179. panta pirmajā daļā ir paredzēts:

“Nodokļa maksātājs veic atskaitīšanu no kopējās PVN summas, kas jāmaksā par attiecīgo taksācijas periodu, atņemot kopējo PVN summu, par kuru tajā pašā laikposmā saskaņā ar 178. panta noteikumiem radušās un īstenotas atskaitīšanas tiesības.”

- 13 Šīs direktīvas X sadaļā “Atskaitīšana” ir ietverta 5. nodaļa par atskaitījumu koriģēšanu. Minētās direktīvas 185. panta 1. punktā, kas ietilpst šajā nodaļā, ir noteikts:

“Koriģēšanu veic jo īpaši, ja pēc PVN atmaksāšanas mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitāmo summu, piemēram, ja ir anulēti pirkumi vai saņemti cenu samazinājumi.”

- 14 Šīs pašas direktīvas 186. pantā, kas ietilpst šajā pašā nodaļā, ir noteikts, ka “dalībvalstis paredz sīki izstrādātus noteikumus 184. un 185. panta piemērošanai”.

- 15 PVN direktīvas XI sadaļas 3. nodaļā “Rēķinu piesūtišana” ietvertajā 218. pantā, kas attiecas uz nodokļa maksātāju un noteiktu personu, kuras nav nodokļa maksātājas, pienākumiem, ir paredzēts:

“Šīs direktīvas mērķiem dalībvalstis kā rēķinu atzīst dokumentus vai paziņojumus uz papīra vai elektroniskā formā, ja tie atbilst nosacījumiem, kas izklāstīti šajā nodaļā.”

- 16 Atbilstoši šīs direktīvas 219. pantam:

“Jebkuru dokumentu vai paziņojumu, kas groza sākotnējo rēķinu un īpaši un nepārprotami attiecas uz to, pielīdzina rēķinam.”

Direktīva 2008/9

- 17 Direktīvas 2008/9 1. pantā ir noteikts, ka tajā ir “paredzēti sīki izstrādāti noteikumi [PVN] atmaksāšanai, kā paredzēts [PVN direktīvas] 170. pantā, tiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas atbilst [tās] 3. panta nosacījumiem”.

- 18 Šīs direktīvas 2. pantā ir ietvertas šādas definīcijas:

“Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

[..]

- 3) “atmaksas periods” ir 16. pantā noteiktais periods, par kuru tiek pieprasīta PVN atmaksa;

[..]

5) “pieteikuma iesniedzējs” ir nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas iesniedz atmaksas pieteikumu.”

19 Minētās direktīvas 3. pantā ir precizēts, ka tā ir piemērojama visiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas atbilst šajā pantā minētajiem nosacījumiem.

20 Šīs pašas direktīvas 5. pantā ir paredzēts:

“Katra dalībvalsts jebkuram nodokļa maksātājam, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, atmaksā PVN, kas aprēķināts attiecībā uz precēm vai pakalpojumiem, kurus tam piegādājis vai sniedzis cits nodokļa maksātājs šajā dalībvalstī, vai attiecībā uz preču importu šajā dalībvalstī, ciktāl šīs preces vai pakalpojumi izmantoti šādiem darījumiem:

a) darījumiem, kas minēti [PVN direktīvas] 169. panta a) un b) punktā;

[..].

Neskarot 6. pantu, šajā direktīvā priekšnodokļa atmaksas tiesības nosaka saskaņā ar [PVN direktīvu], kā to piemēro atmaksas dalībvalstī.”

21 Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punktā ir precizēts:

“Papildus 1. punktā noteiktajai informācijai atmaksas pieteikumā katrai dalībvalstij un par katru PVN rēķinu vai katru importēšanas dokumentu jānorāda šādi dati:

[..]

d) PVN rēķina vai importēšanas dokumenta datums un numurs;

[..].”

22 Šīs direktīvas 10. pantā ir noteikts:

“Ja PVN rēķinā vai importēšanas dokumentā norādītā summa, kurai uzliek nodokli, ir [1000 EUR] vai lielāka vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā, atmaksas dalībvalsts, neskarot informācijas pieprasījumus saskaņā ar 20. pantu, var pieprasīt, lai pieteikuma iesniedzējs kopā ar atmaksas pieteikumu elektroniski iesniegtu elektronisku PVN rēķina vai importēšanas dokumenta kopiju. Ja PVN rēķins attiecas uz degvielu, šī noteiktā robežvērtība ir [250 EUR] vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā.”

23 Saskaņā ar minētās direktīvas 13. panta pirmo daļu:

“Ja pēc pieteikuma iesniegšanas atskaitāmā priekšnodokļa daļā tiek veiktas korekcijas saskaņā ar [PVN direktīvas] 175. pantu, tad pieteikuma iesniedzējs izlabo pieprasīto vai jau atmaksāto summu.”

24 Šīs pašas direktīvas 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“Atmaksas pieteikums attiecas uz:

a) preču iegādi vai pakalpojumiem, par ko atmaksas periodā izrakstīts PVN rēķins, ja PVN ir kļuvis iekasējams pirms PVN rēķina izrakstīšanas vai izrakstīšanas laikā, vai attiecībā uz kuru PVN ir kļuvis iekasējams atmaksas periodā, ja PVN rēķins par preču iegādi vai pakalpojumiem ir izrakstīts pirms tam, kad PVN ir kļuvis iekasējams [..].”

25 Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktā ir noteikts:

“Atmaksas pieteikumu iesniedz dalībvalstij, kurā veic uzņēmējdarbību, vēlākais līdz tā kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim. Atmaksas pieteikumu par iesniegtu uzskata tikai tad, ja pieteikuma iesniedzējs ir norādījis visu 8., 9. un 11. pantā pieprasīto informāciju.”

26 Direktīvas 2008/9 20. pantā ir noteikts:

“1. Ja atmaksas dalībvalsts uzskata, ka tās rīcībā nav visa[s] atbilstīgā[s] informācija[s], lai pieņemtu lēmumu par pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu, tā [..] var it īpaši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā veic uzņēmējdarbību, kompetentajām iestādēm pieprasīt papildinformāciju [..].

Vajadzības gadījumā atmaksas dalībvalsts var pieprasīt citu papildinformāciju.

[..]

2. Atmaksas dalībvalsts saņem saskaņā ar 1. punktu pieprasīto informāciju viena mēneša laikā pēc dienas, kad pieprasījums sasniedzis personu, kam tas ir adresēts.”

27 Saskaņā ar minētās direktīvas 23. pantu:

“1. Ja atmaksas pieteikums ir noraidīts daļēji vai pilnībā, atmaksas dalībvalsts atteikuma iemeslus paziņo pieteikuma iesniedzējam līdz ar lēmumu.

2. Pieteikuma iesniedzējs lēmumu par atmaksas pieteikuma noraidīšanu var pārsūdzēt atmaksas dalībvalsts kompetentajās iestādēs tādā pašā veidā un ievērojot tādus pašus termiņus, kas paredzēti apelācijām, kuras iesniedz personas, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī.

[..]”

Rumānijas tiesības

28 *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu; 2003. gada 23. decembra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 927), redakcijā, kas piemērojama pamatlīetā (turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”), 145. panta 2. punktā bija noteikts:

“(2) Ikvienam nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt ar pirkumiem saistīto nodokli, ja šie pirkumi tiek izmantoti šādiem darījumiem:

a) ar nodokli apliekamiem darījumiem;

b) darījumiem, kas rodas no saimnieciskās darbības, kuras piegādes/pakalpojumu sniegšanas vieta ir ārvalstis, ja nodoklis būtu atskaitāms tad, ja šie darījumi tiktu veikti Rumānijā;

[..].”

29 Nodokļu kodeksa 146. panta 1. punkta a) apakšpunktā bija paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) par maksājamiem vai samaksājamiem nodokļiem saistībā ar precēm, kas tam jau ir piegādātas vai ko vēl tikai piegādās, vai pakalpojumiem, kas tam jau ir sniegti vai ko vēl tikai sniegs nodokļa maksātājs, viņa rīcībā ir jābūt rēķinam, kas izsniegts atbilstoši 155. panta noteikumiem [..].”

30 Šī kodeksa 147.² panta 1. punkta a) apakšpunktā bija precizēts, ka “nodokļa maksātājs, kas uzņēmējdarbību veic nevis Rumānijā, bet citā dalībvalstī, kas nav identificēts un kam nav jābūt identificētam PVN nolūkā Rumānijā, var saņemt [PVN] atmaksu par Rumānijā veiktu preču vai pakalpojumu importu un iegādi [..].”

31 *Hotărârea Guvernului nr. 44/2004* (Valdības lēmums Nr. 44/2004; 2004. gada 6. februāra *Monitorul Oficial al României*, I daļa, Nr. 112) apstiprina Nodokļu kodeksa piemērošanas noteikumus, kas ir ietverti šī lēmuma pielikumā. Pamatlietā piemērojamajā redakcijā šo noteikumu (turpmāk tekstā – “piemērošanas noteikumi”) 49. punkts attiecas uz tolaik spēkā esošā Nodokļu kodeksa 147.² pantu. Šī 49. punkta 1. apakšpunktā ir noteikts:

“Saskaņā ar Nodokļu kodeksa 147.² panta 1. punkta a) apakšpunktu visi nodokļa maksātāji, kas uzņēmējdarbību veic nevis Rumānijā, bet citā dalībvalstī, var saņemt par preču vai pakalpojumu importu un iegādi Rumānijā samaksātā [PVN] atmaksu.”

32 Minētā 49. punkta 15. apakšpunkta a) punktā ir precizēts, ka atmaksas pieteikums attiecas uz “preču vai pakalpojumu iegādi, par kuru rēķins ir izrakstīts atmaksas periodā un tas ir samaksāts pirms atmaksas pieteikuma iesniegšanas datuma”, un ka “rēķinus, kas nav samaksāti pirms atmaksas pieteikuma iesniegšanas dienas, ieraksta atmaksas pieteikumos par periodiem, kuros tie ir samaksāti”.

33 Piemērošanas noteikumu 49. punkta 16. apakšpunktā ir norādīts, ka “papildus darījumiem, kas minēti 15. apakšpunktā, atmaksas pieteikums var attiekties arī uz rēķiniem vai importa dokumentiem, par kuriem nav iesniegti iepriekšēji atmaksas pieteikumi, ciktāl tie attiecas uz darījumiem, kas veikti attiecīgajā kalendārajā gadā”.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

34 2012. gadā *Pompes Salmson SAS*, kuras uzņēmējdarbības vieta ir Francijā, no *ZES Zollner Electronic SRL* (turpmāk tekstā – “*Zollner*”), kas veic uzņēmējdarbību un ir reģistrēta kā PVN maksātāja Rumānijā, iegādājās ražošanas iekārtas. Tā kā *Pompes Salmson* nodeva šīs iekārtas *Zollner* rīcībā, lai tā tās izmantotu tai vēlāk piegādājamu preču ražošanai, tās netika izvestas no Rumānijas teritorijas.

35 Šajā pašā gadā *Zollner* izrakstīja rēķinus par šiem pirkumiem, ietverot PVN. Pamatojoties uz tiem, *Pompes Salmson* lūdza atmaksāt Rumānijā samaksāto PVN par laikposmu no 2012. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim saskaņā ar Direktīvu 2008/9, kā arī Nodokļu kodeksa 147.² panta 1. punkta

- a) apakšpunktu, skatītu kopā ar piemērošanas noteikumu 49. punktu. Šis pieteikums tika noraidīts ar 2014. gada 14. janvāra lēmumu “tādu iemeslu dēļ, kas saistīti ar pieteikumam pievienotajiem dokumentiem un pievienoto rēķinu neatbilstību” (turpmāk tekstā – “2014. gada 14. janvāra lēmums”). Tad *Zollner* anulēja sākotnēji 2012. gadā izrakstītos rēķinus. 2015. gadā tā izrakstīja jaunus rēķinus par šiem pašiem pirkumiem.
- 36 2014. gadā *Pompes Salmson* apvienojās ar *Wilo France SAS*. Šis apvienošanās rezultātā radītais jaunais subjekts, ko sauc *Wilo Salmson France* un kas pārņēma visas *Pompes Salmson* tiesības un pienākumus, 2015. gadā, pamatojoties uz jaunajiem *Zollner* izrakstītajiem rēķiniem, iesniedza jaunu atmaksas pieteikumu attiecībā uz PVN, kas bija samaksāts Rumānijā, iegādājoties attiecīgās iekārtas, par laikposmu no 2015. gada 1. augusta līdz 31. oktobrim. Rumānijas iestādes ar 2016. gada 12. maija lēmumu šo lūgumu noraidīja, pamatojoties uz to, ka *Wilo Salmson* nav ievērojusi piemērošanas noteikumu 49. punkta 16. apakšpunktu un jau bija lūgusi atmaksāt šajos rēķinos norādīto PVN.
- 37 Par šo lēmumu *Wilo Salmson* iesniedza sūdzību *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți* (Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija – Nodokļu maksātāju nerezidentu nodokļu administrācija, Rumānija). Ar 2016. gada 2. septembra lēmumu šī sūdzība tika noraidīta, pamatojoties uz to, ka par PVN, kuru tika lūgts atmaksāt, bija iesniegts iepriekšējais atmaksas pieteikums un ka darījumi, attiecībā uz kuriem tika lūgta atmaksa, attiecās nevis uz 2015. gadu, bet uz 2012. gadu.
- 38 Šī sabiedrība tad cēla prasību *Tribunalul București* (Bukarestes apgabaltiesa, Rumānija), lūdzot atcelt šo 2016. gada 2. septembra lēmumu, kā arī atcelt 2016. gada 12. maija lēmumu, ar kuru ir noraidīts lūgums atmaksāt summu 449 538,38 Rumānijas lejas (RON) (aptuveni 91 310 EUR), kas atbilst PVN, kura atmaksa tika prasīta par laikposmu no 2015. gada 1. augusta līdz 2015. gada 31. oktobrim.
- 39 Iesniedzējtiesa norāda, ka tai ir jānosaka, vai ir iespējams 2015. gadā saņemt tāda PVN atmaksu, kas samaksāts par 2012. gadā veiktajiem pirkumiem, par kuriem derīgi nodokļu rēķini tika izrakstīti tikai 2015. gadā. Tā uzskata, ka *Wilo Salmson* situācija ir netipiska salīdzinājumā ar Direktīvā 2008/9 paredzētajiem vai Tiesas jau izskatītajiem gadījumiem, ņemot vērā to, ka *Zollner* 2012. gadā izrakstītie rēķini tika atcelti, tos anulējot, to nelikumības dēļ, ko esot konstatējušas Rumānijas nodokļu iestādes, ka attiecībā uz tiem pašiem pirkumiem derīgi rēķini tika izrakstīti tikai 2015. gadā, ka *Wilo Salmson* ir izmantojusi tiesības uz atmaksu, 2015. gadā iesniedzot atmaksas pieteikumu kopā ar 2015. gadā izrakstītiem rēķiniem, un ka šī pēdējā minētā sabiedrība līdz šim brīdim nav saņēmusi prasīto atmaksu.
- 40 Tā apgalvo, ka PVN direktīvā nav reglamentēts atskaitīšanas tiesību izmantošanas termiņš un ka tātad ir jānoskaidro, vai datumu, no kura sāk skaitīt šo īso termiņu, var noteikt tikai attiecībā uz konkrēto preču piegādes datumu, neņemot vērā nevienu citu nozīmīgu apstākli. Ņemot vērā šīs direktīvas 167. un 178. pantu, kā arī to, ka rēķina sagatavošana nav pakļauta tiesību īpašnieka kontrolei, Tiesai esot jāprecizē, vai, ņemot vērā Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo gadījumu, PVN atmaksas pieteikums var attiekties uz tādu preču vai pakalpojumu pirkumiem, par kuriem ir izrakstīts rēķins atmaksas periodā, neatkarīgi no tā, vai ar to saistītais PVN ir kļuvis iekasējams šajā periodā vai agrāk.
- 41 Attiecībā uz pirmajiem diviem jautājumiem tā norāda, ka Rumānijas nodokļu iestādes nav nošķirušas rēķinu izsniegšanas datumu kā procesuālu elementu un PVN iekasējamības datumu kā materiāltiesisku elementu, lai gan šiem diviem datumiem esot jārada atšķirīgas sekas nodokļu

jomā un tiesības uz nodokļa atskaitīšanu nevarot tikt īstenotas, ja nav atbilstoši likumā noteiktajām prasībām izrakstīts rēķins. Lai gan, protams, ir nepieciešams, lai PVN kļūtu iekasējams pirms rēķina izrakstīšanas vai rēķina izrakstīšanas brīdī, tomēr rēķina izrakstīšanas brīdim ir nozīme saistībā ar atmaksas pieteikuma iesniegšanu.

- 42 Attiecībā uz trešo un ceturto jautājumu tā norāda, ka Rumānijas nodokļu iestādes ir uzskatījušas, ka par 2015. gadā sagatavotajiem rēķiniem attiecībā uz 2012. gadā veiktajiem pirkumiem nevar tikt iesniegts atmaksas pieteikums attiecībā uz 2015. gadu iepriekšēju rēķinu esamības dēļ. Tomēr *Zollner* tos vienpusēji esot anulējusi, un tam esot atcelšanas sekas, un tiesību uz nodokļa atskaitīšanu īpašniekam neesot nekādu juridisku līdzekļu, lai uzliktu piegādātājam pienākumu izrakstīt jaunu rēķinu.
- 43 Turklāt, ņemot vērā PVN direktīvas 169. un 178. pantu, Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo gadījumu, kā arī nepieciešamību iegūt derīgu rēķinu, lai varētu īstenot atmaksas tiesības, PVN atmaksas pieteikumam ir jābūt pamatotam tikai ar rēķiniem, kas izrakstīti “atmaksas periodā”, un vienīgais nosacījums ir, ka PVN kļūst iekasējams pirms rēķinu izrakstīšanas vai vienlaikus ar to.
- 44 Līdz ar to, tā kā *Zollner* likvidēja 2012. gadā izrakstītos rēķinus, vienīgi jaunie 2015. gadā izrakstītie rēķini varēja pierādīt pirkumus un pamatot pamatlietā aplūkoto atmaksas pieteikumu. Līdz ar to tikai šiem pēdējiem rēķiniem, pēc iesniedzējtiesas domām, ir jābūt “procesuālajam atskaides punktam”, kas ļauj iesniegt atmaksas pieteikumu atbilstoši Direktīvai 2008/9.
- 45 Šādos apstākļos *Tribunalul București* (Bukarestes apgabaltiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Par [PVN direktīvas] 167. panta, to skatot kopā ar šīs direktīvas 178. pantu, interpretāciju: vai pastāv atšķirība starp brīdi, kurā rodas atskaitīšanas tiesības, un brīdi, kurā tās tiek izmantotas, ņemot vērā PVN sistēmas darbības veidu?

Šajā nolūkā ir jānoskaidro, vai PVN atskaitīšanas tiesības var tikt izmantotas bez (derīga) PVN rēķina, kas ir izsniegts par izdarīto preču iegādi.

2) Par iepriekš minēto tiesību normu interpretāciju, tās skatot kopā ar Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta [pirmo gadījumu]: kāds ir procesuālais atskaides punkts, lai izvērtētu PVN atmaksas tiesību izmantošanas likumību?

Šajā nolūkā ir jānoskaidro, vai var iesniegt atmaksas pieteikumu par PVN, kas ir kļuvis iekasējams pirms “atmaksas perioda”, bet kura PVN rēķins ir izrakstīts atmaksas perioda laikā.

3) Par iepriekš minētā Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā [gadījuma] interpretāciju, to skatot kopā ar [PVN direktīvas] 167. un 178. pantu: kā [rēķinu] anulēšana un jaunu rēķinu izrakstīšana par preču pirkumiem, kas ir izdarīti pirms “atmaksas perioda”, ietekmē PVN atmaksas tiesību izmantošanu par minētajiem pirkumiem?

Šajā nolūkā ir jānoskaidro, vai gadījumā, ja piegādātājs atceļ sākotnējos rēķinus par preču pirkumiem un pēc kāda laika izraksta jaunus rēķinus, saņēmēja tiesību pieprasīt PVN atmaksu par pirkumiem izmantošanai ir jāatsaucas uz jauno rēķinu datumu tādā situācijā, kad sākotnējo rēķinu anulēšana un jaunu rēķinu izrakstīšana nav pakļautas saņēmēja kontrolei, bet ir vienīgi piegādātāja rīcības brīvībā.

- 4) Vai PVN atmaksai, kas ir pieļaujama saskaņā ar Direktīvu 2008/9, valsts tiesību aktos var paredzēt iekasējamības nosacījumu tādā situācijā, kad pareizais rēķins ir izrakstīts atmaksas pieteikuma perioda laikā?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

- 46 Rumānijas valdība apgalvo, ka uzdotie jautājumi ir nepieņemami. Pirmkārt, tie esot balstīti uz kļūdainu un nepilnīgu pamatlietas faktu izklāstu, jo, ja tie būtu laboti un ņemti vērā kopumā, jautājumi nebūtu lietderīgi un tiem nebūtu nozīmes lēmuma pieņemšanai pamatlietā. Otrkārt, šis izklāsts tikai atspoguļojot vienas minētā strīda puses viedokli, tādējādi iesniedzējtiesa neesot izpildījusi tās pienākumu noskaidrot faktus pirms vēršanās Tiesā, kā arī norādīt iemeslus, kuru dēļ tā šaubās par Savienības tiesību interpretāciju un uzskata, ka Tiesas atbilde ir vajadzīga, lai izlemtu lietu, ko tā izskata.
- 47 Jāatgādina, pirmkārt, ka ar LESD 267. pantu tiek ieviesta procedūra tiešai sadarbībai starp Tiesu un dalībvalstu tiesām. Šajā procedūrā, kas pamatota ar nepārprotamu valsts tiesu un Tiesas funkciju sadali, ikviens lietas faktu konstatējums un vērtējums ir valsts tiesas kompetencē, kam, ņemot vērā lietas īpatnības, ir jānosaka, cik lielā mērā ir vajadzīgs prejudiciāls nolēmums, lai šī tiesa varētu taisīt spriedumu, un cik atbilstīgi ir Tiesai uzdotie jautājumi, savukārt Tiesa ir pilnvarota vienīgi lemt par Savienības tiesību akta interpretāciju vai spēkā esamību, ņemot vērā faktisko un juridisko situāciju, kuru ir aprakstījusi iesniedzējtiesa (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2017. gada 20. decembris, *Schweppes*, C-291/16, EU:C:2017:990, 21. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2021. gada 20. aprīlis, *Repubblika*, C-896/19, EU:C:2021:311, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 48 Tādējādi, tā kā uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību normas interpretāciju vai spēkā esamību, Tiesai principā ir jālemj (spriedumi, 2015. gada 16. jūnijs, *Gauweiler* u.c., C-62/14, EU:C:2015:400, 24. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra, un 2021. gada 15. jūlijs, *The Department for Communities in Northern Ireland*, C-709/20, EU:C:2021:602, 54. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 49 Ja jautājumi attiecas Savienības tiesībām, uz kuriem tātad attiecas atbilstības pieņēmums, Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas uzdotu prejudiciālu jautājumu tikai tad, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesiskā regulējuma interpretācijai vai spēkā esamības izvērtējumam nav nekāda sakara ar pamatlietas faktisko situāciju vai tās priekšmetu, ja izvirzītā problēma ir hipotētiska vai ja Tiesai nav zināmi faktiskie vai juridiskie apstākļi, kas nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2015. gada 16. jūnijs, *Gauweiler* u.c., C-62/14, EU:C:2015:400, 25. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra, un 2021. gada 15. jūlijs, *The Department for Communities in Northern Ireland*, C-709/20, EU:C:2021:602, 55. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 50 Šajā gadījumā Rumānijas valdības izvirzītā argumentācija, lai konstatētu uzdoto jautājumu nelietderību pamatlietas atrisināšanai, ir balstīta uz kritiku par iesniedzējtiesas veikto faktu vērtējumu, kas esot kļūdaina un nepilnīga. Tiesai nav jāapšaubā šis vērtējums, kas šajā tiesvedībā ir valsts tiesas kompetencē. Tādējādi šie argumenti nav pietiekami, lai atspēkotu iepriekšējā punktā norādīto atbilstības pieņēmumu (pēc analogijas skat. spriedumu, 2015. gada 16. jūnijs, *Gauweiler* u.c., C-62/14, EU:C:2015:400, 26. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

- 51 Otrkārt, ciktāl Rumānijas valdība norāda, ka iesniedzējtiesas izklāstītie fakti ir vienas no pamatlietas pusēm apgalvojumu reproducēšana, jānorāda, ka tikai šis apstāklis vien, pieņemot, ka tas ir pierādīts, nepierāda, ka, šādi rīkojoties, šī tiesa nav izpildījusi savu pienākumu lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu saskaņā ar Tiesas Reglamenta 94. pantu norādīt faktiskos datus, ar kuriem ir pamatoti jautājumi, un iemeslus, kādēļ tai ir radušās šaubas par to Savienības tiesību interpretāciju, kas minētas uzdotajos jautājumos, vai kuru dēļ tā uzskata, ka ir vajadzīga Tiesas atbilde, lai pieņemtu lēmumu lietā, ko tā izskata.
- 52 Gluži pretēji, kā izriet no šī sprieduma 39.–44. punkta, lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ļauj saprast iemeslus, kuru dēļ iesniedzējtiesa jautā par dažādu PVN direktīvas un Direktīvas 2008/9 normu piemērojamību, un ietver pietiekamas norādes, lai Tiesa varētu tai sniegt Savienības tiesību interpretācijas elementus, kas tai ir nepieciešami, lai atrisinātu tajā izskatāmo strīdu.
- 53 Šajā ziņā arī jāatgādina, ka ne LESD 267. pantā, ne kādā citā Savienības tiesību normā nav nedz prasīts, nedz arī aizliegts iesniedzējtiesai pēc prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā taisīta sprieduma pasludināšanas grozīt faktu un juridiskos konstatējumus, ko tā ir izdarījusi lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu, ar nosacījumu, ka šī tiesa nodrošina Tiesas sniegtās Savienības tiesību interpretācijas pilnīgu iedarbību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 5. jūlijs, *Ognyanov*, C-614/14, EU:C:2016:514, 28.–30. punkts).
- 54 Ņemot vērā iepriekš minēto, jāsecina, ka apstrīdētie lēmumi ir pieņemami.

Par lietas būtību

Ievada apsvērumi

- 55 Vispirms jānorāda, ka iesniedzējtiesa, kurai vienīgajai ir visi atbilstošie faktiskie un valsts tiesību elementi, lūdz Tiesu interpretēt Direktīvas 2006/112 normas to redakcijā, kas izriet no grozījumiem, kuri izdarīti ar Direktīvu 2010/45 un kuri saskaņā ar tās 2. panta 1. punkta otro daļu bija piemērojami no 2013. gada 1. janvāra.
- 56 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlietā aplūkotās preču piegādes tika veiktas 2012. gadā, ka dokumenti, kas tika uzskatīti par rēķiniem saistībā ar šīm piegādēm, tika izrakstīti 2012. gadā un pēc tam ar 2014. gada 14. janvāra lēmumu tie tika uzskatīti par “neatbilstošiem” un līdz ar to 2014. vai 2015. gadā tika anulēti un ka visbeidzot par šīm pašām piegādēm 2015. gadā tika izrakstīti jauni rēķini.
- 57 Turklāt, pirmkārt, saskaņā ar PVN direktīvas 63. pantu nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana. Otrkārt, PVN direktīvā paredzētās atskaitīšanas tiesības, kuru līdzinieces ir atmaksas tiesības (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 36. punkts un tajā minētā judikatūra), gan materiāltiesiskā, gan temporālā ziņā ir tieši saistītas ar tā PVN iekasējamību, kurš priekšnodokli maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 27. jūnijs, *Varna Holideis*, C-364/17, EU:C:2018:500, 22. punkts), jo šīs direktīvas 167. pantā ir paredzēts, ka atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams.

- 58 PVN direktīvas 64. un 65. pantā turklāt ir paredzēti atšķirīgi noteikumi par iekasējamību, kas ir piemērojami šajos pantos precizētajos apstākļos, savukārt šīs direktīvas 66. pantā dalībvalstīm, atkāpjoties no tās 63.–65. panta, ir atļauts paredzēt, ka attiecībā uz konkrētiem darījumiem vai dažu kategoriju nodokļa maksātājiem nodoklis kļūst iekasējams vienā no šajā 66. pantā precizētajiem brīžiem.
- 59 Tātad iesniedzējtiesai, ņemot vērā visus tās rīcībā esošos faktiskos un tiesību apstākļus, būs jāpārbauda, vai Direktīvas 2006/112 normas, kas izriet no grozījumiem, kuri ieviesti ar Direktīvu 2010/45, ir tās tiesību normas, kas ir piemērojamas katra tajā izskatāmā strīda dažādo aspektu atrisināšanai.
- 60 Tomēr šajā ziņā ir jāprecizē, ka vienīgais grozījums, kas ar Direktīvu 2010/45 izdarīts Direktīvas 2006/112 normā un kam ir nozīme šīs lietas izskatīšanā Tiesā, attiecas uz Direktīvas 2006/112 178. panta a) punktu, normu, kurā pirms šiem grozījumiem bija atsauce nevis uz tāda rēķina esamību, kas “izgatavots saskaņā ar PVN direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļu”, bet gan uz rēķinu, “kas sagatavots saskaņā ar [Direktīvas 2006/112] 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu”.
- 61 Lai gan ir taisnība, ka abos šajos gadījumos ir runa par atsaucēm uz šo attiecīgo direktīvu normām, kurās būtībā ir paredzēti apstākļi un nosacījumi, kādos ir jāizsniedz rēķini, attiecībā uz to saturu, iespēju izdot vai nosūtīt elektroniskos rēķinus, kā arī dalībvalstu iespēju noteiktos apstākļos veikt vienkāršošanas pasākumus, tomēr šīs tiesību normas nav identiskas. To satura atšķirības tomēr neietekmē analīzi, kas Tiesai ir jāveic šajā lietā, tādējādi šajā spriedumā sniegtās atbildes būs piemērojamas pat tad, ja iesniedzējtiesa galu galā uzskatītu, ka viens vai vairāki no strīdīgajiem punktiem, kuri tai ir jāatrisina, ietilpst nevis PVN direktīvas normu piemērošanas jomā, bet gan Direktīvas 2006/112 redakcijā pirms grozījumiem, kas tajā tika izdarīti ar Direktīvu 2010/45, piemērošanas jomā.

Par pirmo jautājumu

- 62 Attiecībā uz pirmo uzdoto jautājumu vispirms ir jānorāda, ka pamatlietā runa ir par tāda nodokļa maksātāja situāciju, kurš veic uzņēmējdarbību nevis tajā dalībvalstī, kurā attiecīgās preces ir iegādātas, bet citā dalībvalstī. Tādējādi pamatlieta attiecas nevis uz PVN direktīvas 168. pantā paredzētajām tiesībām uz PVN atskaitīšanu kā tādām, bet gan uz tiesībām uz šī nodokļa atmaksu, kas ir paredzētas šīs direktīvas 170. pantā, kurā pašā ir atsauce uz tās 169. pantā paredzētajiem darījumiem.
- 63 Jāatgādina arī, ka minētās direktīvas 171. panta 1. punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā tie iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, bet kuri veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, PVN atmaksā saskaņā ar Direktīvā 2008/9 paredzēto sīki izstrādāto īstenošanas kārtību. Tās mērķis tomēr nav paredzēt ne nosacījumus atmaksas tiesību īstenošanai, ne arī atmaksas tiesību apmēru. Proti, šīs direktīvas 5. panta otrajā daļā ir precizēts, ka, neskarot tās 6. pantu, priekšnodokli samaksātā PVN atmaksas tiesības nosaka saskaņā ar PVN direktīvu, kā to piemēro atmaksas dalībvalstī (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 35. punkts).

- 64 Šādos apstākļos jāsaprot, ka ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesības uz tā PVN atmaksāšanu, kurš uzlikts preču piegādei, var īstenot nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, ja šim nodokļa maksātājam nav rēķina par attiecīgo preču iegādi PVN direktīvas izpratnē.
- 65 Saskaņā ar Direktīvas 2008/9 1. pantu tās mērķis ir noteikt PVN atmaksāšanas kārtību, kas paredzēta PVN direktīvas 170. pantā, nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kuri atbilst šīs pirmās direktīvas 3. pantā paredzētajiem nosacījumiem, tomēr tiesību uz atmaksāšanu īstenošanas nosacījumi un apjoms saskaņā ar šīs direktīvas noteikumiem, kā tas jau ir atgādināts šī sprieduma 63. punktā, ir noteikti saskaņā ar PVN direktīvu, kāda tā ir piemērojama atmaksas dalībvalstī.
- 66 Tādējādi vienā dalībvalstī reģistrēta nodokļa maksātāja tiesības, kas reglamentētas Direktīvā 2008/9, saņemot citā dalībvalstī samaksātā PVN atmaksu ir līdzīgas PVN direktīvā noteiktajām šī nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt PVN, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis savā dalībvalstī (spriedumi, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 36. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 67 Turklāt, tāpat kā tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, tiesības uz atmaksāšanu ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips, kas ir ieviesta ar Savienības tiesību aktiem, kuru mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no PVN sloga, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visām tā saimnieciskajām darbībām. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem ar nosacījumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (spriedumi, 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, EU:C:2019:354, 35. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 45. punkts).
- 68 Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu un tādējādi uz atmaksāšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Konkrēti, šīs tiesības ir īstenojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti darījumiem, kuri saistīti ar izmaksām (spriedumi, 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, EU:C:2019:354, 36. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 46. punkts).
- 69 Tomēr tiesību uz PVN atmaksāšanu, tāpat kā tā atskaitīšanas tiesību nosacījums ir gan materiāltiesisks, gan formālo prasību vai nosacījumu ievērošana (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 70 Attiecībā uz materiāltiesiskajām prasībām vai nosacījumiem, kas regulē šo tiesību uz atmaksāšanu izmantošanu, no šīs direktīvas 169. panta a) punkta un 170. panta izriet, ka, lai varētu izmantot tiesības uz atmaksāšanu, pirmkārt, ieinteresētajai personai ir jābūt “nodokļa maksātājam” šīs direktīvas izpratnē, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā tas veic preču vai pakalpojumu iegādi vai preču importu, kam uzlikts PVN, un, otrkārt, šim nodokļu maksātājam iepriekš jāizmanto preces vai pakalpojumi, kas norādīti, lai pamatotu tiesības uz PVN atmaksāšanu, darījumiem ārpus dalībvalsts, kurā ir jāmaksā vai ir samaksāts šis nodoklis, kas sniegtu atskaitīšanas tiesības, ja tie būtu veikti šajā dalībvalstī (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada

2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, EU:C:2019:354, 33. punkts). Turklāt šim nodokļa maksātājam ir jāatbilst kumulatīvajiem nosacījumiem, kas ir paredzēti Direktīvas 2008/9 3. pantā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2020. gada 11. jūnijs, *CHEP Equipment Pooling*, C-242/19, EU:C:2020:466, 55. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 71 Attiecībā uz tiesību uz atmaksāšanu īstenošanas noteikumiem, kas ir pielīdzināmi formālām prasībām vai nosacījumiem, jānorāda, ka attiecībā uz tiesībām uz PVN atskaitīšanu PVN direktīvas 178. panta a) punktā ir paredzēts, ka tās 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitīšanai nodokļa maksātājam ir jā saglabā rēķins, kas izrakstīts saskaņā ar šīs direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļas noteikumiem (pēc analogijas skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 72 Tiesa no tā ir secinājusi, ka, lai gan saskaņā ar PVN direktīvas 167. pantu tiesības uz PVN atskaitīšanu rodas dienā, kad nodoklis kļūst iekasējams, minēto tiesību īstenošana saskaņā ar šīs direktīvas 178. pantu principā ir iespējama, tikai sākot no brīža, kad nodokļa maksātāja rīcībā ir rēķins (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 43. punkts un tajā minētā judikatūra). Turklāt tā ir nospriedusi, ka tas pats attiecas arī uz tiesību uz atmaksāšanu īstenošanu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 49. un 50. punkts).
- 73 Attiecībā uz PVN atmaksāšanas kārtību vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar Direktīvas 2008/9 8. panta 2. punkta d) apakšpunktu par katru atmaksas dalībvalsti un katru rēķinu vai importa dokumentu pieteikumam par PVN atmaksāšanu ir jāietver “rēķina vai importēšanas dokumenta datums un numurs”. Saskaņā ar šīs direktīvas 15. panta 1. punkta otro teikumu atmaksas pieteikums tiek uzskatīts par iesniegtu vienīgi tad, kad prasītājs ir sniedzis visu informāciju, kas ir prasīta it īpaši šajā 8. pantā. Visbeidzot atbilstoši minētās direktīvas 10. panta pirmajam teikumam atmaksas dalībvalsts var pieprasīt pieteikuma iesniedzējam šīs pašas direktīvas izpratnē kopā ar atmaksas pieteikumu elektroniski iesniegt PVN rēķina vai importēšanas dokumenta kopiju, ja PVN rēķinā vai importēšanas dokumentā norādītā summa, kurai uzliek nodokli, ir 1000 EUR vai lielāka vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā.
- 74 Šie elementi parāda arī to, ka, lai varētu īstenot PVN direktīvas 170. un 171. pantā paredzētās tiesības uz PVN atmaksāšanu, kuru nosacījumi ir reglamentēti Direktīvā 2008/9, ir nepieciešams, lai nodokļa maksātājam, kurš veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, būtu rēķins par attiecīgo preču vai pakalpojumu iegādi.
- 75 Šajā ziņā, kā tas jau būtībā izriet no šī sprieduma 71. un 72. punkta, PVN direktīvas 178. panta a) punktā ir norādīts, ka, lai veiktu tās 168. panta a) punktā paredzēto atskaitījumu, nodokļa maksātājam attiecībā uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu ir jā saglabā rēķins, kas sagatavots saskaņā ar šīs direktīvas XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļas noteikumiem, un šī prasība saskaņā ar Direktīvas 2008/9 5. panta pēdējo daļu ir piemērojama arī PVN direktīvas 170. pantā paredzētajām atmaksas tiesībām. Šīs pēdējās minētās direktīvas 218. un 219. pantā turklāt ir precizēti attiecīgi, ka dalībvalstis par rēķiniem pieņem visus dokumentus vai paziņojumus papīra vai elektroniskā formātā, kas atbilst minētās direktīvas XI sadaļas 3. nodaļā noteiktajiem nosacījumiem, un ka jebkurš dokuments vai paziņojums, ar ko groza sākotnējo rēķinu un īpaši un nepārprotami uz to atsaucas, ir pielīdzināms rēķinam.
- 76 Tomēr jāatgādina, ka PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai tiesības atskaitīt priekšnodokli vai saņemt priekšnodokli samaksātā PVN atmaksu tiktu piešķirtas tad, ja ir izpildītas materiāltiesiskās prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav ievērojis konkrētas formālās prasības (spriedumi,

2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rēķini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 80. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 47. punkts).

- 77 Tomēr varētu būt citādi, ja šādu formas prasību pārkāpums neļautu sniegt neapstrīdamus pierādījumus, ka ir izpildītas materiāltiesiskās prasības (spriedumi, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rēķini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 81. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 48. punkts).
- 78 Ja nodokļu administrācijas rīcībā ir nepieciešamās ziņas, lai konstatētu, ka nodokļa maksātājam ir jāmaksā PVN, tā nevar noteikt papildu nosacījumus, kuru sekas varētu būt šo tiesību uz PVN atskaitīšanu vai atmaksāšanu atņemšana (spriedums, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rēķini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 82. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 17. decembris, *Bundeszentralamt für Steuern*, C-346/19, EU:C:2020:1050, 53. punkts).
- 79 Šajā ziņā jāatgādina – ja dalībvalsts, kas veic atmaksāšanu, uzskata, ka tās rīcībā nav visas atbilstīgās informācijas, lai pieņemtu lēmumu par šo pieteikumu vai tā daļu, Direktīvas 2008/9 20. pantā tai ir piedāvāta iespēja it īpaši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā tiek veikta uzņēmējdarbība, kompetentajām iestādēm pieprasīt papildinformāciju, kurai ir jātiek sniegtai viena mēneša laikā no dienas, kad informācijas pieprasījums ir sasniedzis tā adresātu.
- 80 Jāatgādina arī, ka cīņa pret krāpniecību, izvairīšanos no nodokļu samaksas un iespējamu ļaunprātīgu rīcību, protams, ir mērķis, kurš ir atzīts un veicināts ar Savienības tiesību normām PVN jomā. Tomēr dalībvalstu veiktie pasākumi nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai. Tie līdz ar to nevar tikt izmantoti tā, ka ar tiem sistemātiski tiktu apstrīdētas tiesības uz PVN atlīdzināšanu un līdz ar to – PVN neitralitāte (pēc analogijas skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 48. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī spriedumu, 2020. gada 18. novembris, Komisija/Vācija (PVN atmaksāšana – Rēķini), C-371/19, nav publicēts, EU:C:2020:936, 83. punkts).
- 81 Līdz ar to tikai tad, ja kādā dokumentā ir pieļauti tādi pārkāpumi, kas liedz valsts nodokļu administrācijai informāciju, kas vajadzīga, lai pamatotu atmaksas pieteikumu, var uzskatīt, ka šāds dokuments nav “rēķins” PVN direktīvas izpratnē, jo tiesības uz atmaksāšanu nevar tikt īstenotas, ja tas ir nokļuvis nodokļa maksātāja rīcībā.
- 82 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesības uz tā PVN atmaksāšanu, kurš samaksāts par preču piegādi, nevar izmantot nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, ja šis nodokļa maksātājs nav saglabājis rēķinu par attiecīgo preču iegādi PVN direktīvas izpratnē. Tikai tad, ja dokumentā ir pieļauti tādi pārkāpumi, kas liedz valsts nodokļu administrācijai informāciju, kas vajadzīga, lai pamatotu atmaksas pieteikumu, var uzskatīt, ka šāds dokuments nav “rēķins” PVN direktīvas izpratnē.

Par otro un ceturto jautājumu

- 83 Ar otro un ceturto jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais gadījums ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts, ka pieteikums par PVN atmaksāšanu saistībā ar konkrētu atmaksas periodu tiek noraidīts, pamatojoties uz to, ka šis PVN ir kļuvis iekasējams iepriekšējā atmaksas periodā, lai gan rēķins par to ir izrakstīts tikai šajā attiecīgajā periodā.
- 84 Kā jau ir atgādināts šī sprieduma 57. punktā, no PVN direktīvas 63. panta izriet, ka nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai tiek sniegts pakalpojums. Turklāt saskaņā ar šīs direktīvas 167. pantu un 179. panta pirmo daļu PVN atskaitīšanas tiesības principā tiek īstenotas tajā pašā laikposmā, kurā tās ir radušās, proti, brīdī, kad nodoklis ir kļuvis iekasējams (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 44. punkts).
- 85 Tomēr, pirmkārt, kā izriet no šī sprieduma 82. punkta, lai nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, varētu īstenot tiesības uz tā PVN atmaksāšanu, kurš samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, kā tas ir paredzēts PVN direktīvas 170. un 171. pantā, kā arī Direktīvā 2008/9, šim nodokļa maksātājam ir jāaglabā rēķins PVN direktīvas izpratnē, kas attiecas uz attiecīgo preču vai pakalpojumu pirkumu.
- 86 Otrkārt, Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts, ka atmaksas pieteikums attiecas uz preču vai pakalpojumu pirkumu, par kuru atmaksas periodā izrakstīts rēķins ar nosacījumu, ka nodoklis ir kļuvis iekasējams pirms rēķina izrakstīšanas vai izrakstīšanas laikā, vai attiecībā uz kuru nodoklis ir kļuvis iekasējams atmaksas periodā ar nosacījumu, ka rēķins par preču iegādi vai pakalpojumiem ir izrakstīts pirms tam, kad nodoklis ir kļuvis iekasējams.
- 87 No šiem elementiem izriet, ka attiecībā uz nodokļa maksātājiem, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, un ar nosacījumu, ka nodoklis ir kļuvis iekasējams pirms rēķina izrakstīšanas vai tās brīdī, tieši datums, kurā nodokļa maksātājs ir ieguvis rēķinu PVN direktīvas izpratnē par attiecīgo preču vai pakalpojumu iegādi, nosaka to, uz kuriem pirkumiem var attiekties atmaksas pieteikums. Līdz ar to lūgums atmaksāt PVN nevar tikt noraidīts tikai tāpēc, ka PVN, kurš samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu un kura atmaksa tiek prasīta, ir kļuvis iekasējams konkrētā atmaksas periodā, lai gan par šo pirkumu rēķins tika izrakstīts tikai vēlākā atmaksas periodā.
- 88 Ņemot vērā visus iepriekš minētos elementus, uz otro un ceturto jautājumu jāatbild, ka PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais gadījums ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts, ka pieteikums par PVN atmaksāšanu saistībā ar attiecīgo atmaksas periodu tiek noraidīts tikai tāpēc, ka šis PVN ir kļuvis iekasējams iepriekšējā atmaksas periodā, lai gan rēķins par to ir izrakstīts tikai šajā attiecīgajā laikposmā.

Par trešo jautājumu

- 89 Vispirms ir jānorāda, ka trešais jautājums netieši ir balstīts uz pieņēmumu, saskaņā ar kuru pamatlietā aplūkotā nodokļa maksātāja 2012. gadā rīcībā esošie dokumenti, uz kuriem pamatojoties tika iesniegts atmaksas pieteikums, kas tika noraidīts ar 2014. gada 14. janvāra lēmumu, patiešām ir uzskatāmi par rēķiniem PVN direktīvas izpratnē. Proti, ja tas tā nebūtu, no

atbildēm uz pirmo, otro un ceturto jautājumu, kas izklāstītas šī sprieduma 82. un 88. punktā, izriet, ka šis nodokļa maksātājs līdz 2015. gadam nevarēja īstenot savas tiesības uz atmaksāšanu, ņemot vērā, ka tikai šī gada laikā viņš ir ieguvis šādus rēķinus. Šādos apstākļos šis trešais jautājums nebūtu lietderīgs pamatlietas atrisināšanai.

- 90 Turpinājumā – no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka tad, ja piegādātājs anulē rēķinu, saskaņā ar valsts tiesībām rodas tādas pašas sekas kā tā atcelšanai. Tomēr no šī lēmuma neizriet, ka šī anulēšana ir notikusi vienprātīgi, un no tā neizriet arī, ka darījumi, uz kuriem attiecas 2015. gadā izsniegtie rēķini un kuri veikti 2012. gadā, paši būtu atcelti vai ka rezultātā būtu atmaksāta samaksātā cena.
- 91 Visbeidzot no iesniedzējtiesas lēmuma neizriet, ka nodokļu maksātājs būtu apstrīdējis 2014. gada 14. janvāra lēmumu, un to turklāt *Wilo Salmson* Tiesai iesniegtajos apsvērumos neapgalvo. Tādējādi, neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, ir jāievēro arī pieņēmums, saskaņā ar kuru brīdī, kad *Zollner* veica anulēšanu, par kuru ir runa pamatlietā, un izdeva jaunus rēķinus, šis lēmums bija kļuvis galīgs, kā to turklāt apgalvo Rumānijas valdība savos Tiesai iesniegtajos apsvērumos.
- 92 Šādos apstākļos ir jāsaprot, ka ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka piegādātāja veikta rēķina vienpusēja atcelšana pēc tam, kad atmaksas dalībvalsts ir pieņēmusi lēmumu, ar kuru ir noraidīts uz to balstīts atmaksas pieteikums, un ja šis lēmums jau ir kļuvis galīgs un pēc tam šis piegādātājs vēlākas atmaksas periodā izraksta jaunu rēķinu attiecībā uz tām pašām piegādēm, tās neapšaubot, ietekmē tādu tiesību pastāvēšanu uz PVN atmaksāšanu, kuras jau ir izmantotas, un laikposmu, kurā tām ir jātiek izmantotām.
- 93 Jānorāda, ka Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktā ir paredzēts, ka atmaksas pieteikumu iesniedz dalībvalstij, kurā veic uzņēmējdarbību, “vēlākais līdz tā kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim”. Šis termiņš ir izslēdzošs noilguma termiņš, kura neievērošana izraisa tiesību uz PVN atmaksāšanu zaudēšanu (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2012. gada 21. jūnijs, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, 26. un 33. punkts, kā arī 2019. gada 2. maijs, *Sea Chefs Cruise Services*, C-133/18, EU:C:2019:354, 39. punkts). Iespēja iesniegt pieteikumu par pārmaksātā PVN atmaksāšanu bez ierobežojuma laikā būtu pretēja tiesiskās drošības principam, kas prasa, lai nodokļu maksātāja nodokļu stāvoklis, ņemot vērā tā tiesības un pienākumus pret nodokļu administrāciju, nevarētu tikt bezgalīgi apšaubīts (pēc analogijas skat. spriedumu, 2012. gada 21. jūnijs, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 94 Turklāt saskaņā ar Direktīvas 2008/9 23. panta 1. punktu, ja atmaksas pieteikums ir noraidīts pilnībā vai daļēji, atmaksas dalībvalsts pieteikuma iesniedzējam šīs direktīvas izpratnē paziņo atteikuma iemeslus vienlaikus ar noraidošo lēmumu un saskaņā ar šī panta 2. punktu pieteikuma iesniedzējs var iesniegt pārsūdzības par lēmumu, ar kuru noraidīts atmaksas pieteikums, atmaksas dalībvalsts kompetentajām iestādēm tādā formā un termiņos, kādi paredzēti sūdzībām par atmaksām, ko prasa personas, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī.
- 95 Šajā ziņā Tiesa par saderīgu ar Savienības tiesībām ir atzinusi saprātīgu termiņu noteikšanu prasības iesniegšanai, kuru neievērošanas gadījumā tiesiskās drošības interesēs iestājas noilgums, vienlaikus aizsargājot ieinteresēto personu un attiecīgo iestādi. Proti, šādi termiņi nepadara praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas, pat ja principā šāda termiņa izbeigšanās sekas ir tādas, ka celtā prasība tiek pilnībā vai

daļēji noraidīta (spriedumi, 2017. gada 14. jūnijs, *Compass Contract Services*, C-38/16, EU:C:2017:454, 42. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 2. jūlijs, *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 96 Kā ģenerālvokāte arī ir norādījusi secinājumu 100. un 101. punktā, ja atzītu, ka tādos apstākļos, kādi ir aprakstīti šī sprieduma 92. punktā, tas, ka piegādātājs vienpusēji atceļ rēķinu pēc tam, kad lēmums noraidīt pirmo atmaksas pieteikumu, kas balstīts uz šo pieteikumu, ir kļuvis galīgs, un tā aizstāšana ar jaunu rēķinu par tiem pašiem pirkumiem ļauj nodokļa maksātājam, pamatojoties uz šo pēdējo minēto, iesniegt jaunu PVN atmaksas pieteikumu attiecībā uz tiem pašiem pirkumiem saistībā ar vēlāku atmaksas termiņu, sekas būtu tādas, ka tiktu atļauts gan apiet Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktā paredzēto noilguma termiņu atmaksas pieteikuma iesniegšanai, gan termiņu prasības celšanai pret šo atteikuma lēmumu, ko attiecīgā dalībvalsts paredzējusi atbilstoši šīs direktīvas 23. panta 2. punktam, un tas atņemtu šīm tiesību normām jebkādu lietderīgu iedarbību un apdraudētu tiesisko noteiktību.
- 97 Turklāt, protams, pirmkārt, PVN direktīvā ir paredzēta iespēja korigēt sākotnēji veiktos atskaitījumus, ja tie ir lielāki vai mazāki par tiem, ko nodokļa maksātājs bija tiesīgs veikt saskaņā ar tās X sadaļas 5. nodaļas normām. Tādējādi šīs direktīvas 185. pants it īpaši attiecas uz atceltu pirkumu gadījumiem, uz šī panta piemērošanas noteikumu noteikšanu attiecībā uz dalībvalstīm saskaņā ar minētās direktīvas 186. pantu. Turklāt, kā izriet no šīs pašas direktīvas 219. panta, tajā ir paredzēta iespēja korigēt rēķinu, it īpaši, ja tas ir kļūdainš vai tajā nav iekļautas noteiktas obligātas norādes (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, 32. un 34. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra). Otrkārt, Direktīvas 2008/9 13. pantā ir atļauts korigēt atmaksas pieteikumu, ja pēc tā iesniegšanas atskaitāmā daļa tiek korigēta saskaņā ar PVN direktīvas 175. pantu.
- 98 Tomēr jākonstatē, ka no šī sprieduma 92. punktā aprakstītajiem apstākļiem nekādi neizriet, ka būtu runa par tiesību uz atmaksu korigēšanu, kuras rezultātā būtu iesniegts jauns atmaksas pieteikums, nedz pat iepriekšējā atmaksas periodā izrakstīto rēķinu korekciju, turklāt šajā gadījumā iesniedzējtiesa nav sniegusi nevienu norādi šajā ziņā, un trešais uzdotais jautājums, tieši otrādi, kā jau tika konstatēts šī sprieduma 89. punktā, ir balstīts uz pieņēmumu, ka atmaksas tiesības varēja tikt lietderīgi izmantotas, pamatojoties uz sākotnējiem rēķiniem.
- 99 Šādos apstākļos Tiesas judikatūra attiecībā uz atskaitījumu korigēšanu vai iespējamo korigējošo rēķinu atpakaļejošo spēku nevar atspēkot šī sprieduma 96. punktā veikto konstatējumu.
- 100 Līdz ar to, ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka piegādātāja veikta rēķina vienpusēja atcelšana pēc tam, kad atmaksas dalībvalsts ir pieņēmusi lēmumu, ar kuru ir noraidīts uz to balstīts atmaksas pieteikums, un ja šis lēmums jau ir kļuvis galīgs un pēc tam šis piegādātājs vēlākas atmaksas periodā izraksta jaunu rēķinu attiecībā uz tām pašām piegādēm, tās neapšaubot, nekādi neietekmē ne tādu tiesību pastāvēšanu uz PVN atmaksāšanu, kuras jau ir izmantotas, ne arī laikposmu, kurā tām ir jātiek izmantotām.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

- 1) 167.–171. un 178. pants Padomes Direktīvā 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2010/45/ES (2010. gada 13. jūlijs), un Padomes Direktīva 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), 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, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesības uz tā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu, kurš samaksāts par preču piegādi, nevar izmantot nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis atmaksas dalībvalstī, bet citā dalībvalstī, ja šis nodokļa maksātājs nav saglabājis rēķinu par attiecīgo preču iegādi Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, izpratnē. Tikai tad, ja dokumentā ir pieļauti tādi pārkāpumi, kas liedz valsts nodokļu administrācijai informāciju, kas vajadzīga, lai pamatotu atmaksas pieteikumu, var uzskatīt, ka šāds dokuments nav “rēķins” Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, izpratnē.
- 2) Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmais gadījums ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts, ka pieteikums par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu saistībā ar attiecīgo atmaksas periodu tiek noraidīts tikai tāpēc, ka šis PVN ir kļuvis iekasējams iepriekšējā atmaksas periodā, lai gan rēķins par to ir izrakstīts tikai šajā attiecīgajā laikposmā.
- 3) Direktīvas 2006/112, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2010/45, 167.–171. un 178. pants, kā arī Direktīva 2008/9 ir jāinterpretē tādējādi, ka piegādātāja veikta rēķina vienaspusēja atcelšana pēc tam, kad atmaksas dalībvalsts ir pieņēmusi lēmumu, ar kuru ir noraidīts uz to balstīts atmaksas pieteikums, un ja šis lēmums jau ir kļuvis galīgs un pēc tam šis piegādātājs vēlākas atmaksas periodā izraksta jaunu rēķinu attiecībā uz tām pašām piegādēm, tās neapšaubot, nekādi neietekmē ne tādu tiesību pastāvēšanu uz PVN atmaksāšanu, kuras jau ir izmantotas, ne arī laikposmu, kurā tām ir jātiek izmantotām.

[Paraksti]