

**Lieta C-427/23****Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2023. gada 11. jūlijs

**Iesniedzējtiesa:**

*Szegedi Törvényszék* (Segedas tiesa, Ungārija)

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2023. gada 3. jūlijs

**Prasītāja:**

*Határ Diszkont Kft.*

**Atbildētāja:**

*Nemzeti Adó—és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sūdzību nodaļa, Ungārija)

**Pamatlietas priekšmets**

Prasība administratīvi tiesiskā strīdā, kas celta par *Nemzeti Adó—és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sūdzību nodaļa) lēmumu, ar kuru šī iestāde atstāja spēkā pirmā līmeņa nodokļu iestādes lēmumu, kurā minētā iestāde atzina, ka darbības, kas ir saistītas ar PVN atmaksāšanu par prasītājas veiktajām preču piegādēm, ir patstāvīgs darījums un tālād darījums, kam ir jāuzliek pievienotās vērtības nodoklis (PVN).

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats**

Iesniedzējtiesa saskaņā ar LESD 267. pantu jautā, vai Savienības tiesībām un it īpaši Direktīvai 2006/112/EK ir atbilstoša: a) dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru PVN atmaksāšana ārvalstu ceļotājiem tiek uzskatīta par patstāvīga pakalpojuma sniegšanu, par kuru ir jāmaksā PVN saskaņā ar vispārējām tiesību normām; b) dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru apkalpošanas komisijas maksa par PVN atmaksāšanu netiek uzskatīta par atbrīvotu no nodokļa; c) dalībvalsts prakse,

atbilstoši kurai par apkalpošanas komisijas maksu ir jāmaksā PVN arī ar atpakaļejošu datumu, un d) dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru par summu, kurai uzliek PVN, uzskata vērtību, kas rēķinos, kuri ir izrakstīti saistībā ar apkalpošanas komisijas maksu, ir atbrīvota no nodokļa.

### Prejudiciālie jautājumi

- 1) Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 1. panta 2. punktam, 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam, 78. pantam un 146. panta 1. punkta e) apakšpunktam ir atbilstoša dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru PVN atmaksas administrēšanu ārvalstu ceļotājiem – kura aptver administratīvās procedūras, sākot no standarta PVN atmaksas pieteikuma veidlapu izsniegšanas līdz šī nodokļa atmaksāšanai – uzskata par patstāvīga pakalpojuma sniegšanu, kura ir nošķirama no preču piegādes, kas nav apliekama ar nodokli, un šī iemesla dēļ PVN ir jāaprēķina un jāmaksā saskaņā ar vispārīgajām normām, ja apkalpošanas komisijas maksa, kas atbilst noteiktam procentam no atmaksājamā PVN, tiek iekasēta – un rēķins par to tiek izrakstīts – vienlaikus ar PVN atmaksu, brīdī, kas nesakrīt ar preču piegādes un rēķina izrakstīšanas laiku, un pēc tam, kad ieguvējs ir samaksājis atlīdzību par precēm un preces ir izvestas uz valsti, kas nav Savienības dalībvalsts?
- 2) Apstiprinošas atbildes uz pirmo jautājumu gadījumā – vai PVN direktīvas 135. panta 1. punktam atbilst dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru komisijas maksa, kas tiek iekasēta par PVN atmaksas administrēšanu pēc preču piegādes ārvalstu ceļotājiem, netiek uzskatīta par atbrīvotu no PVN kā “darījums, kas skar maksājumus vai parādus”?
- 3) Apstiprinošas atbildes uz abiem pirmajiem jautājumiem gadījumā – vai tiesiskās palāvības aizsardzības principam, kas ir viens no kopējās PVN sistēmas pamatprincipiem, atbilst dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru apkalpošanas komisijas maksas rēķina izrakstītājam ir jāmaksā PVN arī ar atpakaļejošu spēku, lai gan nodokļu iestāde iepriekšējos gados pirms nodokļu kontroles veikšanas jau vairākkārt to bija pārbaudījusi un šo pārbaūžu laikā tā bija izskatījusi – taču nebija izvirzījusi iebildumus par to – viņa praksi uzskatīt, ka apkalpošanas komisijas maksa ir atbrīvota no PVN, un neinformēja viņu par to, ka ir tikuši grozīti līdz 2007. gada 31. decembrim spēkā esošie dalībvalsts tiesību akti, kuros starp pakalpojumiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa, bija skaidri minēta “nodokļu atmaksas ārvalstu ceļotājiem, ko tirgotājs administrē saskaņā ar īpašu tiesisko regulējumu”?
- 4) Apstiprinošas atbildes uz pirmo un trešo jautājumu gadījumā – vai PVN direktīvas 73. un 78. pantam atbilst dalībvalsts nodokļu iestādes prakse par summu, kurai uzliek PVN, uzskatīt atlīdzību, kas rēķinos, kuri izrakstīti par

apkalpošanas komisijas maksu, ir tikusi uzrādīta kā atbrīvota no PVN, un par šo summu, kurai uzliek nodokli, saskaņā ar nodokļu administrācijas lēmumu rēķinu izrakstītājam ir jāmaksā PVN saskaņā ar vispārējiem noteikumiem, lai gan ārvalstu ceļotāju samaksātajā atlīdzībā šāda summa netika iekļauta?

### Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 1. panta 2. punkts, 2. panta 1. punkts, 24. panta 1. punkts, 73. un 78. pants, 135. panta 1. punkts un 146. panta 1. punkts

### Atbilstošā Tiesas judikatūra

Spriedumi, 2005. gada 6. oktobris, *MyTravel* (C-291/03, EU:C:2005:591); 2006. gada 14. septembris, *Elmeka* (no C-181/04 līdz C-183/04, EU:C:2006:563); 2010. gada 2. decembris, *Everything Everywhere* (C-276/09, EU:C:2010:730); 2013. gada 7. novembris, *Tulicá y Plavošín* (C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722); 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárkülkereskedelmi* (C-337/13, EU:C:2014:328); 2016. gada 10. novembris, *Baštová* (C-432/15, EU:C:2016:855), un 2018. gada 8. novembris, *Cartrans Spedition* (C-495/17, EU:C:2018:887)

### Atbilstošās valsts tiesību normas

*Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007. gada Likums CXXVII par pievienotās vērtības nodokli; turpmāk tekstā – “PVN likums”)

Saskaņā ar 70. panta 1. punktu preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai summā, kurai uzliek nodokli, ietver:

“[..]”

- b) papildmaksu, ko preču piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs iekasē no preces pircēja vai pakalpojuma saņēmēja, tai skaitā komisijas maksu vai maksu par jebkura veida starpniecību [..]”.

Saskaņā ar PVN likuma 86. panta 1. punkta no nodokļa atbrīvo:

“[..]”

- d) pakalpojumu sniegšanu saistībā ar maksājumiem, pārskaitījumiem, čekiem un citiem naudas prasījumiem un finanšu instrumentiem, ieskaitot to tirgošanu, izņemot faktisko prasījumu iekasēšanu (aktīvais parāds);

- e) pakalpojumu sniegšanu saistībā ar Ungārijas un ārvalstu likumīgiem maksāšanas līdzekļiem, ieskaitot to tirgošanu [..]”.

Saskaņā ar PVN likuma 98. panta 1. punktu, “no nodokļa atbrīvo tādu preču piegādi, kuras nosūta pa pastu vai transportē no valsts teritorijas uz citu valsti ārpus Kopienas, ar nosacījumu, ka nosūtīšana vai transportēšana:

- a) neatkarīgi no tā, vai to veic piegādātājs pats vai trešā persona, kas rīkojas viņa vārdā, vai;
- b) to veic pats pircējs vai trešā persona, kas rīkojas viņa vārdā, ja ir izpildītas 3. un 4. punktā vai 99. un 100. pantā paredzētie papildu nosacījumi.”

Saskaņā ar PVN likuma 99. panta 1. punktu, “Ja pircējs ir ārvalstu ceļotājs un piegādātās preces [..] atrodas viņa personīgajā vai ceļojuma bagāžā, lai piemērotu 98. panta 1. punktā paredzēto atbrīvojumu, ir jāizpilda [šādi nosacījumi]:

[..]

- b) ārvalstu ceļotājs pierāda savu statusu, uzrādot ceļošanas dokumentus vai citus Ungārijā atzītus oficiālu iestāžu izdotus personu apliecinošus dokumentus [..];
- c) preču izvešanu no Kopienas teritorijas ir apliecinājusi izvešanas vietas iestāde, vīzējot un apzīmogojot veidlapu, ko šajā nolūkā izsniegusi Valsts nodokļu administrācija [..]; tālab ir jāuzrāda preces kopā ar rēķina oriģinālu, kas apstiprina preču piegādes izpildi.

(2) Lai varētu saņemt atbrīvojumu, preču pārdevējam ir ne tikai jāizsniedz rēķins, bet arī pēc ārvalstu ceļotāja pieprasījuma jāizpilda nodokļa atmaksas pieteikuma veidlapa. [..]

[..]

(4) Atbrīvojums no nodokļa ir pakārtots nosacījumam:

[..]

- b) ja preču piegādes brīdī ir ticis iekasēts nodoklis – pārdevējs šo nodokli atmaksā ārvalstu ceļotājam saskaņā ar šā panta 5.–8. punktu.

(5) Ārvalstu ceļotājs personīgi vai pilnvarotais, kas darbojas ārvalstu ceļotāja vārdā un uzdevumā, var vērsties pie preču pārdevēja, lai saņemtu nodokļa atmaksu.

[..]

(8) Preču pārdevēja pienākums ir arī nodrošināt, lai rēķins, kas apliecina, ka preču piegāde ir notikusi, neradītu pamatu jaunam pieteikumam par nodokļa

atmaksu. Šim nolūkam pirms rēķina oriģināla nodošanas atpakaļ [ceļotājam] pārdevējs uz rēķina atzīmē vārdus “PVN nomaksāts” un uztaisa rēķina fotokopiju ar šiem vārdiem, kura viņam jā saglabā savā uzskaitē”.

Saskaņā ar PVN likuma 102. panta 1. punktu “pakalpojumu sniegšana ir atbrīvota no nodokļa, ja tā ir tieši saistīta ar precēm - izņemot pakalpojumus, kas atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar 85. panta 1. punktu un 86. panta 1. punktu

[..]

b) uz ko attiecas eksporta procedūra un ko izved no Kopienas teritorijas, un šādu izvešanu ir apstiprinājusi iestāde 98. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē”.

### **Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts**

- 1 2020. gadā prasītāja savās uzņēmējdarbības telpās, kas atrodas pie Ungārijas un Serbijas robežas, pārdeva dažādas preces par ievērojamu kopējo summu Serbijā dzīvojošiem ārvalstu ceļotājiem un atmaksāja pārdotajam atbilstošo PVN 298 328 000 HUF apmērā. Lai administrētu PVN atmaksu, tā iekasēja no ārvalstu ceļotājiem, kas bija veikuši pirkumus, apkalpošanas komisijas maksu 15 % apmērā no atmaksātā PVN. PVN deklarācijās prasītāja iekļāva apgrozījumu, kas gūts no apkalpošanas komisijas maksas, kā no nodokļa atbrīvotu piegādi sabiedrības interešu vai citu īpašu iemeslu dēļ.
- 2 Pārdošanas dienā ārvalstu ceļotāji atbilstoši apzīmogatajām nodokļu atmaksas pieteikuma veidlapām izveda iegādātās preces no Ungārijas; uz rēķiniem bija atzīme “PVN nomaksāts”. Pēc eksporta prasītāja ārvalstu ceļotājiem atmaksāja visu rēķinos norādīto PVN summu. PVN atmaksāšanas dienā prasītāja izrakstīja skaidras naudas rēķinus par 15 % apkalpošanas komisijas maksu, kuras samaksu apliecināja ar kases čekiem. Skaidras naudas rēķinos norādītais saimnieciskā darījuma nosaukums bija “apkalpošanas komisija”.
- 3 PVN pārbaudē, kas tostarp tika veikta par 2020. finanšu gadu, pirmā līmeņa nodokļu iestāde vairākkārt lūdza prasītāju norādīt faktisko rēķinu saturu, kas izrakstīti par apkalpošanas komisijas maksu. Savos iesniegumos prasītāja konsekventi apgalvoja, ka strīdīgo pakalpojumu sniegšana ir atbrīvota no nodokļa, taču vairākkārt mainīja savu viedokli par atbrīvojuma pamatu.
- 4 No prasītājas apgalvojumiem ir skaidrs, ka viņa ir kļūdaini klasificējusi pakalpojumu no statistikas skatpunkta.
- 5 Pirms nodokļu pārbaudes prasītāja bija jautājusi *Nemzeti Adó—és Vámhivatal Központi Irányítás Ügyfélkapcsolati és Tájékoztató Főosztálya* (Valsts ieņēmumu un muitas administrācijas Centrālās ieņēmumu pārvaldes Galvenās pārvaldes Saziņas ar nodokļa maksātājiem un informācijas nodaļa, Ungārija), vai ar PVN atmaksu saistītā apkalpošanas komisijas maksa ir atbrīvota no nodokļa, ja

tā nav iekasēta pirkuma brīdī. Savā atbildē Galvenā pārvalde norādīja, ka apkalpošanas komisijas maksa ir preču piegādes papildu izdevumi, proti, tie ir izdevumi, par kuriem ārvalstu ceļotājam, kas veic pirkumu, būtu jāizraksta rēķins kā par tādiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa, ja ir izpildītas atbrīvojuma no nodokļa prasības attiecībā uz tā pamatā esošo darījumu.

- 6 Prasītāja iebilda pret to, ka PVN apmērs būtu jānosaka, pamatojoties uz rēķinā norādīto summu kā neto summu, un apgalvoja, ka ienākumi, kas saņemti kā apkalpošanas komisijas maksa, ietver arī PVN.
- 7 2022. gada 22. jūlija lēmumā pirmā līmeņa nodokļu iestāde konstatēja, ka prasītājam ir jāmaksā nodokļu parāds, kuru veido nenomaksātie nodokļi 12 040 000 HUF apmērā. Saskaņā ar šo lēmumu prasītājas darbība bija tikai administratīva rakstura, nevis grāmatvedības pakalpojums, un prasītāja nebija pierādījusi, ka apkalpošanas pakalpojums ir atbrīvots no PVN. Pirmā līmeņa nodokļu iestāde norādīja, ka prasītāja pati uzskatīja apkalpošanas pakalpojumu par atsevišķu pakalpojumu sniegšanu un neieklāva to maksājamā nodokļa summā par preču piegādi, kā arī nenorādīja preču piegādes dienu kā dienu, kad šis pakalpojums tika sniegts.
- 8 Prasītāja par šo lēmumu iesniedza administratīvo sūdzību atbildētājā iestādē šajā lietā, kura ar 2022. gada 27. oktobra lēmumu atstāja spēkā pirmā līmeņa nodokļu iestādes lēmumu. Atbildētājas ieskatā prasītājas iepriekš pieprasītā informācija attiecās uz prasītājas ārkārtīgi plaši formulēto jautājumu, kurā tā neminēja būtisko apstākli, ka tās konkrētajā gadījumā preču piegāde un pakalpojuma sniegšana bija pilnīgi nodalītas un nenotika vienlaikus, ka sniegtais pakalpojums nebija nosacījums, lai pieprasītu PVN atmaksu, un ka ārvalstu ceļotāji šādu pakalpojumu pat nebija lūguši.
- 9 Prasītāja par šo lēmumu iesniedza pieteikumu administratīvajā procesā iesniedzējtiesā.

### **Pamatlietas pušu galvenie argumenti**

- 10 **Prasītāja** apgalvo, ka šajā lietā strīdīgā apkalpošanas komisijas maksa ir atbrīvota no PVN saskaņā ar PVN likuma 102. panta 1. punkta b) apakšpunktu kā pakalpojumu sniegšana, kas ir tieši saistīta ar precēm, par kurām nodokļu iestāde ir apstiprinājusi, ka tās ir izvestas no Kopienas teritorijas. Apkalpošanas komisijas maksu veido izmaksas, kas ir tieši saistītas ar preču piegādi, kura ir atbrīvota no PVN, un tādēļ šī komisijas maksa ir atbrīvota no PVN.
- 11 Prasītāja norāda, ka viņa kā pārdevēja veica preču pārdošanu ārvalstu ceļotājiem (pircējiem), ka pircēji par šīm precēm samaksāja atlīdzību un ka tā apņēmas atmaksāt viņiem PVN, kas atbilst par šīm precēm samaksātajai atlīdzībai, ja ārvalstu ceļotāji, iesniedzot nodokļa atmaksāšanas pieteikuma veidlapu, ka preces ir izvestas no Kopienas teritorijas, ar nosacījumu, ka viņi samaksājuši tai 15 % no

atmaksātā PVN kā apstrādes maksu, un tādējādi līguma noteikums par apkalpošanas komisijas maksu bija neatņemama pārdošanas līguma sastāvdaļa.

- 12 Prasītājas ieskatā galīgo pirkuma cenu būtībā noteica, ņemot vērā PVN atmaksu, un šajā strīdā aplūkoto pirkuma līgumu noteikumi tika pilnībā izpildīti, veicot šo atmaksu. Nosacījums par vienlaicīgumu nav ietverts PVN likuma redakcijā.
- 13 Prasītāja atsauca uz spriedumu lietā C-432/15 *Baštová*, kas pamato viedokli, ka šajā lietā preču piegāde ir galvenais pakalpojums un ka apkalpošanas maksas pakalpojums, kas ir sniegts saistībā ar PVN atmaksu, ir uzskatāms par šīs piegādes papildu izmaksām.
- 14 Prasītāja apgalvo, ka ir pārkāpts Tiesas judikatūrā vairākkārtīgi nostiprinātais tiesiskās palāvības aizsardzības princips, jo nodokļu administrācija četras reizes vairāku gadu laikā pirms nodokļu pārbaudes bija pārbaudījusi tās aplikšanu ar PVN un konstatējusi, ka apkalpošanas komisijas maksa tika uzskatīta par ar PVN neapliekamu ienākumu un ka šādā statusā tika izrakstīti arī rēķini. Gadījumā, ja neviens no prasītājas norādītajiem atbrīvojuma iemesliem nebūtu piemērojams, atbildētāja iestāde, pamatojoties uz tiesiskās palāvības aizsardzības principu, nevarētu ar atpakaļejošu spēku prasīt samaksāt PVN, ko prasītāja iepriekš nebija aprēķinājusi.
- 15 Prasītāja ir ierosinājusi uzsākt prejudiciālo tiesvedību, lai uzdotu četrus prejudiciālus jautājumus.
- 16 **Atbildētāja** apgalvo, ka vienīgi prasītāja par pakalpojumu sniegšanu uzskata juridisko pienākumu tirgotājam, kas pārdod ārvalstu ceļotājiem, atmaksāt PVN par precēm, kuras izved no valsts teritorijas caur muitas robežu, ja ir izpildīti tiesiskie nosacījumi, un, šīs iestādes ieskatā, tā kā preču piegāde ir pabeigta arī bez šāda pakalpojuma, nekādā gadījumā nenotiek “pakalpojumu sniegšana saistībā” ar šādu piegādi. Iestāde apgalvo, ka šajā lietā nepastāv nekāda veida materiālo tiesību norma, ar kuru ir noteikts, ka attiecīgo pakalpojumu sniegšana ir atbrīvota no nodokļa.
- 17 Administratīvajā procesā iestādē prasītāja neapgalvoja, ka tā būtu noslēgusi jebkāda veida pārdošanas līgumus ar ārvalstu ceļotājiem, kas bija tās klienti. Pakalpojumu sniegšana balstījās uz prasītājas vienpusēju lēmumu, klientiem to nepieprasot, un būtībā prasītāja tos sniedza kā nosacījumu nodokļu atmaksai.
- 18 Fakts, ka summa, kas faktiski tika samaksāta kā atlīdzība par precēm, vēlāk mainījās PVN atmaksas dēļ, nemaina faktu, ka pircēji samaksāja atlīdzību pirkuma brīdī. Preču piegāde tika pabeigta ar to, ka pircēji samaksāja atlīdzību, ieguva preces savā valdījumā un pārveda tās uz valsti, kas nav ES dalībvalsts, šādi pabeidzot darījumu.
- 19 Atbildētāja iestāde uzskata, ka nav pamata uzsākt prejudiciālo tiesvedību.

**Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts**

- 20 Šajā lietā iesniedzējtiesai ir jāatbild uz jautājumu, kam ir nepieciešama Savienības tiesību interpretācija, proti, vai PVN atmaksāšana, ko veic, pretī saņemot apkalpošanas komisijas maksu, ir papildu pakalpojums preču piegādei ārvalstu ceļotājiem, kas ir atbrīvota no nodokļa, un tādējādi ir uzskatāma par pakalpojumu sniegšanu, kas ir atbrīvota no nodokļa, vai arī tā ir uzskatāma par patstāvīga pakalpojuma sniegšanu un tādējādi ir apliekama ar nodokli.
- 21 Attiecībā uz pirmo prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa uzskata, ka strīdīgā apkalpošana ir pakalpojuma sniegšana, kas ir papildu pakalpojums no PVN atbrīvotu preču piegādei, un, ņemot vērā, ka preču piegāde ārvalstu ceļotājam ir preču eksports, tā ir uzskatāma par pakalpojuma sniegšanu, kas ir tieši saistīta ar šo preču eksportu un tādējādi ir atbrīvota no PVN atbilstoši PVN direktīvas 146. panta 1. punkta e) apakšpunktam.
- 22 Attiecībā uz apsvērumiem par atbrīvojuma pierādīšanu iesniedzējtiesa uzskata, ka šajā nozīmē Tiesa jau ir nospriedusi, ka darbības raksturs objektīvi nosaka eksporta atbrīvojuma esamību, un tas attiecas arī uz pakalpojumu sniegšanu, kas ir tieši saistīta ar preču eksportu.
- 23 Attiecībā uz otro prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa norāda, ka gadījumā, ja nodokļu administrācija būtu pareizi konstatējusi, ka strīdīgā pakalpojumu sniegšana ir patstāvīgs pakalpojums, tai ir jāizlemj, vai minētā pakalpojumu sniegšana kāda iemesla dēļ ir atbrīvota no nodokļa.
- 24 Likuma par PVN, ar kuru Ungārija transponē PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu, 86. panta 1. punkta d) apakšpunktā ir uzskaitīti finanšu pakalpojumi, kas ir atbrīvoti no PVN, un jautājumā ir lūgts paskaidrot, vai prasītājas sniegtais pakalpojums, kas ir saistīts ar tās klientu - ārvalstu ceļotāju - naudas prasījumu par PVN atmaksu, var tikt atbrīvots no nodokļa uz šī pamata. Atbilstošās PVN direktīvas normas interpretācija ir jāsniedz Tiesai.
- 25 Attiecībā uz tiesiskās palāvības aizsardzības principu prasītāja atsauca uz spriedumu apvienotajās lietās no C-181/04 līdz C-183/04 *Elmeke*. No šī sprieduma izriet, ka iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai, pamatojoties uz iepriekšējās nodokļu pārbaudēs konstatētajiem faktiem, prasītāja varēja pamatoti uzskatīt, ka strīdīgā pakalpojumu sniegšana ir atbrīvota no nodokļa.
- 26 Ņemot vērā nodokļu pārbaudēs pausto nostāju, kas izriet no dokumentiem un vairāku gadu laikā nav mainījusies, un atbilstoši kurai prasītāja ir likumīgi izrakstījusi rēķinus ar atbrīvojumu no PVN par apkalpošanas maksas pakalpojumu, iesniedzējtiesai rodas šaubas par to, vai ar Savienības tiesību tiesiskās palāvības aizsardzības principu ir saderīgs tas, ka prasītājai par to pašu darījumu ir jāmaksā PVN arī ar atpakaļejošu spēku, un nodokļu administrācija to iepriekš nav informējusi par savas iepriekšējās nostājas maiņu.



- 27 Attiecībā uz PVN aprēķināšanas metodi iesniedzējtiesa atsaucas uz spriedumiem lietā *MyTravel* (C-291/03) un lietā *Almos Agrárkülkereskedelmi* (C-337/13). Saskaņā ar šo judikatūru PVN sistēmas pamatprincipiem pretrunā ir tas, ka prasītājam tiek prasīts samaksāt PVN summu, ko tā nav saņēmusi no galapatērētājiem.
- 28 Ņemot vērā to, ka ir acīmredzams, ka prasītājam nav iespēju vēlākā brīdī novirzīt uz klientiem ārvalstu ceļotājiem PVN, ko nodokļu administrācija tai uzdod samaksāt par apkalpošanas komisijas maksu, iesniedzējtiesa, pamatojoties uz iepriekš minēto Tiesas judikatūru, arī uzskata, ka ir apšaubāma nodokļu administrācijas rīcība, uzskatot apkalpošanas komisijas maksu par neto summu, nevis par bruto summu, kas ietver arī PVN.
- 29 Tādējādi iesniedzējtiesa uzskata, ka nodokļu iestādes lēmuma rezultātā prasītājam ir pienākums samaksāt PVN, ko tā nevar iekasēt, un tas ir pretrunā pamatprincipam, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts no galīgā patērētāja.

DARBA VERSIJA