TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2020. gada 28. maijā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 90. pants – 184. līdz 186. pants – PVN neitralitātes princips – Sākotnējā nodokļa atskaitījuma koriģēšana – Atlaides preču piegādēm Kopienas iekšienē un piegādēm valsts teritorijā

Lietā C-684/18

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel București* (Bukarestes apelācijas tiesa, Rumānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 26. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 6. novembrī, tiesvedībā

World Comm Trading Gfz SRL

pret

***Agenția Națională de Administrare Fiscală* (*ANAF*)**,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești,

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs S. Rodins [*S. Rodin*], tiesneši K. Jirimēe [*K. Jürimäe*] (referente) un N. Pisarra [*N. Piçarra*],

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

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *World Comm Trading Gfz SRL* vārdā – *L. Ionescu-Donoiu*, *avocată*,

– Rumānijas valdības vārdā – sākotnēji *E. Gane* un *R. I. Hațieganu*, kā arī *C.-R. Canțăr*, vēlāk *E. Gane* un *R. I. Hațieganu*, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *J. Jokubauskaitė*, pārstāves,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

* Tiesvedības valoda – rumāņu.

pasludina šo spriedumu

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva") 90. pantu, kā arī pievienotās vērtības nodokļa (PVN) neitralitātes un samērīguma principus.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *World Comm Trading Gfz SRL* (turpmāk tekstā – "*World Comm Trading*"), Rumānijā reģistrētu sabiedrību, no vienas puses, un *Agenția Națională de Administrare Fiscală (ANAF)* (Valsts nodokļu pārvalde, Rumānija) un *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploieşti* (Ploješti Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija), no otras puses, par *World Comm Trading* uzlikta PVN koriģēšanu atbilstoši atlaidei, kas tai tika piešķirta par preču piegādēm Kopienu iekšienē un par piegādēm valsts teritorijā, kuras ir apliekamas ar šo nodokli.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 90. pantā ir paredzēts:

"1. Anulēšanas, atteikuma vai pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, saskaņā ar dalībvalstu paredzētajiem noteikumiem attiecīgi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

2. Pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumā dalībvalstis var atkāpties no 1. punkta."

4 Šīs direktīvas 184. pants ir formulēts šādi:

"Sākotnējo atskaitīšanu koriģē, ja atskaitīšana ir lielāka vai mazāka par to, uz kādu nodokļa maksātājam bijušas tiesības."

5 Minētās direktīvas 185. pantā ir noteikts:

"1. 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.

2. Atkāpjoties no 1. punkta, nekoriģē darījumus, kas paliek pilnīgi vai daļēji neapmaksāti, vai pienācīgi pierādītos vai apstiprinātos īpašuma iznīcināšanas, zuduma vai zādzības gadījumos, kā arī darījumus, kas attiecas uz preču izmantošanu, lai sniegtu mazas vērtības dāvanas vai dotu paraugus, kā minēts 16. pantā.

Tomēr dalībvalstis var prasīt, lai koriģē darījumus, kas paliek pilnīgi vai daļēji neapmaksāti, vai zādzības gadījumos."

6 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 186. pantam:

"Dalībvalstis paredz sīki izstrādātus noteikumus 184. un 185. panta piemērošanai."

Rumānijas tiesības

7 2003. gada 22. decembra *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu) (*Monitorul Oficial al României*, I daļa, 2003. gada 23. decembra Nr. 927), redakcijā, kas bija spēkā pamatlietas faktu norises laikā (turpmāk tekstā – "Nodokļu kodekss"), 138. panta c) punktā bija noteikts:

"Nodokļa bāze tiek samazināta [..], ja atlaides un citi cenas samazinājumi, kas paredzēti 137. panta 3. punkta a) apakšpunktā, tiek piešķirti pēc preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas."

8 Saskaņā ar Nodokļu kodeksa 138.[1] panta 1. punktu:

"Preču iegādei Kopienas iekšienē nodokļa bāzi nosaka, izmantojot tos pašus elementus, ko saskaņā ar 137. pantu izmanto, lai noteiktu nodokļa bāzi to pašu preču piegādei valsts teritorijā. Preču iegādes Kopienas iekšienē gadījumā saskaņā ar 130.[1] panta 2. punkta a) apakšpunktu nodokļa bāze tiek noteikta saskaņā ar 137. panta 1. punkta c) apakšpunktu un 137. panta 2. punktu."

9 *Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal* (Valdības lēmums Nr. 44/2004, ar ko tiek apstiprināti Likuma Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu īstenošanas noteikumi, *Monitorul Oficial al României*, I daļa, 2004. gada 6. februāra Nr. 112), redakcijā, kas bija spēkā 2008. gada decembrī, 19. panta 1. punktā bija paredzēts:

"Nodokļu kodeksa 137. panta 3. punkta a) apakšpunkta izpratnē atlaides un citi cenas samazinājumi netiek iekļauti nodokļa bāzē, ja piegādātājs/pakalpojumu sniedzējs tos tieši piešķir saņēmējam piegādes/pakalpojuma sniegšanas brīdī un ja faktiski tie nav atlīdzība par pakalpojumu vai piegādi. Šim nolūkam rēķinā tiek norādīta atlīdzība par piegādātajām precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem bez nodokļa, un no nodokļa bāzes atskaitītā summa tiek ierakstīta atsevišķā līnijā ar mīnusa zīmi ("-"). [PVN] tiek piemērots saņemtajai starpībai."

10 Saskaņā ar šī valdības lēmuma 20. punktu:

"(1) Nodokļu kodeksa 138. pantā paredzētajos gadījumos preču piegādātāji vai pakalpojumu sniedzēji koriģē nodokļa bāzi pēc piegādes vai pakalpojuma sniegšanas vai pēc tam, kad par to ir izrakstīts rēķins, pat ja piegāde vai pakalpojums nav veikts, bet Nodokļu kodeksa 138. pantā paredzētā situācija rodas pēc tam, kad rēķins ir izrakstīts un nodoklis ir reģistrēts nodokļa maksātāja grāmatvedībā. Šajā nolūkā piegādātājiem vai pakalpojumu sniedzējiem ir jāsagatavo rēķini, kuros ir norādītas vērtības ar mīnusa zīmi ("-"), ja nodokļa bāze ir samazināta vai, attiecīgā gadījumā, bez mīnusa zīmes ("-"), ja tiek palielināta nodokļa bāze, un šie rēķini arī tiks nodoti saņēmējam. Šā punkta noteikumi ir piemērojami arī piegādēm Kopienas iekšienē.

(2) Saņēmējiem ir pienākums koriģēt sākotnēji īstenotās atskaitīšanas tiesības atbilstoši Nodokļu kodeksa 148. panta b) punkta un 149. panta 4. punkta e) apakšpunkta noteikumiem tikai par darījumiem, kas paredzēti Nodokļu kodeksa 138. panta a)–c) un e) punktā. Šā punkta noteikumi ir piemērojami arī piegādēm Kopienas iekšienē."

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

11 *World Comm Trading*, Rumānijā reģistrēta sabiedrība, 2004. gada 1. aprīlī noslēdza ar līgumu *Nokia Corporation* (turpmāk tekstā – "*Nokia*") par mobilās telefonijas preču izplatīšanu.

12 Saskaņā ar šo līgumu *World Comm Trading* no *Nokia* iegādājās vairākas mobilās telefonijas preces. *Nokia* piegādāja šīs preces *World Comm Trading* no Somijas, Vācijas, Ungārijas un Rumānijas.

13 Šo preču piegādēm Kopienas iekšienē no Somijas, Vācijas un Ungārijas *Nokia* attiecīgi izmantoja savus Somijas, Vācijas un Ungārijas PVN numurus. Par šīm piegādēm *Nokia* izdeva no PVN atbrīvotus rēķinus, un *World Comm Trading* iegrāmatoja PVN Rumānijā, piemērojot apgrieztās maksāšanas sistēmu.

14 Par minēto preču iekšējām piegādēm Rumānijā *Nokia* izdeva rēķinus ar savu Rumānijas nodokļa maksātāja numuru, un *World Comm Trading* iegrāmatoja PVN kā atskaitāmu PVN.

15 *Nokia* ik ceturksni piešķīra *World Comm Trading* apjoma atlaides par mobilās telefonijas preču pārdošanu, proti, cenu atlaides, kas tika piešķirtas, kad tika sasniegts noteikts apjoms. Šis apjoms tika aprēķināts neatkarīgi no preču piegādes vietas.

16 Par šīm atlaidēm *Nokia* katru ceturksni izdeva vienu vienīgu rēķinu, kurā bija uzrādīts negatīvs atlikums, kam pievienota "-" (mīnuss) zīme. Šajā rēķinā bija ietverts tās Somijas PVN numurs, lai gan daļa no precēm, uz kurām attiecās šīs pašas atlaides, tika piegādātas no Rumānijas. *World Comm Trading* pēc tam iegrāmatoja atbilstošo PVN, piemērojot apgrieztās maksāšanas sistēmu. *World Comm Trading* iegrāmatoja visu summu, kas atbilda iegūtajām atlaidēm, kā tādu, kas attiecas uz darījumiem Kopienas iekšienē.

17 Pēc kontroles Rumānijas nodokļu iestādes konstatēja, ka *World Comm Trading* ir kļūdaini iegrāmatojusi PVN, nenošķirdama piegādes valsts teritorijā un piegādes Kopienas iekšienē. Šīs iestādes uzskata, ka *World Comm Trading* bija jāiegrāmato PVN, kas atbilst atlaidēm par piegādēm valsts teritorijā, atsevišķi no tām, kas atbilst attiecīgo preču piegādēm Kopienas iekšienē. Līdz ar to nodokļu iestādes izdeva paziņojumu par nodokli attiecībā uz kopējo summu 821 377 Rumānijas leju (RON) (aptuveni 173 855,84 EUR) apmērā, ieskaitot arī procentus un nokavējuma naudu.

18 Šajā ziņā iesniedzējtiesa *Curtea de Apel Bucureşti* (Bukarestes apelācijas tiesa, Rumānija) atbildē uz Tiesas lūgumu sniegt paskaidrojumus precizē, ka šī summa atbilst starpībai starp sākotnēji izdarītā atskaitījuma summu un atskaitāmā PVN no jauna novērtēto summu, ņemot vērā nodokļa bāzi, kas koriģēta pēc atlaidēm, kuras saņemtas par mobilās telefonijas preču piegādēm Rumānijas teritorijā.

19 Ar 2014. gada 30. oktobra lēmumu valsts nodokļu pārvalde noraidīja *World Comm Trading* iesniegto sūdzību par šī sprieduma 17. punktā minēto paziņojumu par nodokli.

20 Pēc tam, kad *Tribunalul Bucureşti* (Bukarestes apgabaltiesa, Rumānija) noraidīja *World Comm Trading* prasību par šo lēmumu, tā pārsūdzēja šo lēmumu iesniedzējtiesā.

21 Tajā *World Comm Trading* apgalvoja, ka nodokļu administrācijas prasība atsevišķi iegrāmatot PVN, kas atbilst atlaidēm par piegādēm valsts teritorijā, un PVN, kas atbilst atlaidēm par piegādēm Kopienas iekšienē, ir pārmērīgs formālisms. Valsts budžetu neietekmē veids, kādā tā ir iegrāmatojusi šīs *Nokia* piešķirtās atlaides. Turklāt šī prasība būtu pretēja PVN neitralitātes principam, jo nodokļu kontroles laikā *Nokia* bija izbeigusi savu darbību Rumānijā un vairs nevarēja izdot rēķinu, kas ietvertu Rumānijas PVN numuru attiecībā uz apjoma atlaidēm mobilās telefonijas preču iekšējām piegādēm Rumānijā.

22 Ņemot vērā šos argumentus, iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai sabiedrībai, kura tika uzskatīta par tādu, kas atbilst pamatnosacījumiem, lai tiktu koriģētas tās tiesības uz PVN atskaitīšanu, varētu tikt atteikta šī koriģēšana, pamatojoties uz to, ka valsts tiesību aktos vai valsts administratīvajā praksē ir aizliegts atskaitīt PVN gadījumā, ja piegādātājs ir izrakstījis vienu vienīgu rēķinu gan par precēm, kas ir piegādātas valsts teritorijā, gan par precēm, kas ir piegādātas Kopienas iekšienē.

23 Šajā ziņā iesniedzējtiesa it īpaši vēlas noskaidrot, vai samērīguma princips pieļauj, ka valsts nodokļu iestādes uzliek *World Comm Trading* pienākumu atlīdzināt starpību starp sākotnēji veikto atskaitījumu summu un pārrēķināto atskaitāmā PVN summu. Tā jautā, konkrēti, vai šīm iestādēm bija jānosaka

pienākums izdarīt šādu atmaksāšanu tādā situācijā, kāda ir pamatlietā, kad nodokļa bāze ir koriģēta pēc atlaides, kas saņemta par mobilās telefonijas preču piegādēm Rumānijā, lai gan *Nokia* bija izbeigusi savu darbību šajā dalībvalstī un vairs nevarēja izdot rēķinu par atlaidēm, kas attiecas uz piegādēm valsts teritorijā, kurš ietvertu tās Rumānijas PVN [maksātāja] numuru.

24 Turklāt, atsaucoties uz PVN direktīvas 90. pantu, kas atstāj dalībvalstu ziņā noteikt konkrētus apstākļus, kādos nodokļa bāze tiek samazināta, iesniedzējtiesa jautā, vai ar šo tiesību normu tām ir noteikts pienākums pieņemt skaidru un paredzamu tiesisko regulējumu, ievērojot formas un materiāltiesiskos nosacījumus, kas ir jāizpilda, lai īstenotu tiesības uz nodokļa atskaitīšanu. Ja šādu valsts tiesību aktu nav, šī tiesa vēlas noskaidrot, vai ir iespējams atteikt tiesības uz PVN atskaitīšanu.

25 Šādos apstākļos *Curtea de Apel București* (Bukarestes apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai [PVN direktīvas] 90. pantam un PVN neitralitātes principam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums (vai administratīvā prakse, kas balstīta uz neskaidru tiesisko regulējumu), kas liedz sabiedrībai tiesības atskaitīt PVN proporcionāli tās atlaides vērtībai, kura piemērota preču piegādēm valsts teritorijā, tā iemesla dēļ, ka nodokļu rēķinā, ko izdevis piegādātājs Kopienas iekšienē (kā ekonomikas grupas pārstāvis), ir norādīta kopējā atlaide, kura piešķirta gan par [Kopienas iekšienē piegādātām precēm], gan par valsts teritorijā piegādātajām precēm, pamatojoties uz vienu un to pašu pamatlīgumu, bet kas reģistrētas kā iegādes no atsauces dalībvalsts (no kāda grupas locekļa, ar citu PVN maksātāja numuru, nevis to, kurš norādīts atlaides rēķinā)?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša, vai samērīguma princips liedz atteikt saņēmējam PVN atskaitīšanas tiesības proporcionāli atlaides, ko viņam kopēji piešķīris piegādātājs Kopienas iekšienē, vērtībai, ja vietējais piegādātājs (tās pašas grupas dalībnieks) ir beidzis saimniecisko darbību un vairs nevar samazināt piegāžu nodokļa bāzi, izdodot rēķinu ar savu PVN maksātāja numuru, pārmaksātās PVN starpības atlīdzināšanas nolūkā?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

26 Ievadam jāatgādina, ka ar LESD 267. pantu ieviestajā valstu tiesu un Tiesas sadarbības procedūrā Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai noderīga atbilde, kas ļautu izspriest tajā izskatāmo lietu. No šādas perspektīvas Tiesai attiecīgā gadījumā ir jāpārformulē tai iesniegtie jautājumi (spriedums, 2020. gada 11. marts, *Rensen Shipbuilding*, C-192/19, EU:C:2020:194, 25. punkts).

27 Šajā gadījumā jānorāda, ka pirmais jautājums attiecas uz PVN direktīvas 90. panta interpretāciju, kura 1. punkts ir par atcelšanas, atteikuma vai pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumu vai arī gadījumu, kad cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, un kurā dalībvalstīm tiek uzlikts pienākums samazināt nodokļa bāzi un tātad PVN summu, kas nodokļa maksātājam jāmaksā katrreiz, kad pēc darījuma noslēgšanas tas nav saņēmis daļu no atlīdzības vai visu atlīdzību (spriedums, 2019. gada 3. jūlijs, *UniCredit Leasing*, C-242/18, EU:C:2019:558, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Kā izriet no iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm, pirmais jautājums ir vērsts uz to, lai noteiktu, vai valsts nodokļu iestādes pamatoti ir izdevušas paziņojumu par nodokli sākotnēji izdarīta atskaitījuma korekcijas rezultātā pēc atlaides saņemšanas par preču piegādi valsts teritorijā.

29 PVN direktīvas 185. pants precīzi attiecas uz sākotnēji veiktā atskaitījuma koriģēšanu, tostarp atlaides, kas saņemta pēc PVN deklarācijas iesniegšanas, gadījumā.

30 Līdz ar to pirmais jautājums ir jāsaprot tādējādi, ka tā mērķis ir noskaidrot, vai PVN direktīvas 185. pants ir jāinterpretē tā, ka valsts nodokļu iestādes var noteikt nodokļa maksātājam pienākumu koriģēt sākotnēji izdarīto PVN atskaitījumu, ja pēc tam, kad tas ir saņēmis atlaides par preču piegādēm valsts teritorijā, šīs iestādes uzskata, ka sākotnēji veiktais PVN atskaitījums bija lielāks par to, uz kādu šim nodokļa maksātājam bija tiesības.

31 Šajā ziņā jāatgādina, ka PVN direktīvas 184.–186. pantā ir paredzēti nosacījumi, ar kādiem nodokļu administrācija var prasīt nodokļu maksātājam veikt korekcijas. Šajos pantos paredzētais koriģēšanas mehānisms ir ar šo direktīvu noteiktās PVN atskaitīšanas sistēmas neatņemama sastāvdaļa. Tā mērķis ir palielināt atskaitījumu precizitāti, lai nodrošinātu PVN neitralitāti (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 13. marts, *FIRIN*, C-107/13, EU:C:2014:151, 48. un 50. punkts).

32 Attiecībā uz priekšnodoklī samaksātā PVN atskaitījuma koriģēšanu PVN direktīvas 184. pantā ir paredzēts, ka sākotnējo atskaitījumu koriģē, ja tas ir mazāks vai lielāks par to, uz ko nodokļa maksātājam bijušas tiesības.

33 Saskaņā ar šīs direktīvas 185. panta 1. punktu sākotnēji izdarīta atskaitījuma koriģēšanu veic tostarp tad, ja pēc PVN deklarēšanas mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitāmo summu, it īpaši, ja ir saņemti cenu samazinājumi.

34 No PVN direktīvas 184. panta un 185. panta 1. punkta kopīgas interpretācijas izriet, ka gadījumā, ja ir jāveic korekcija tādēļ, ka ir mainījušies fakti, kas sākotnēji ņemti vērā, nosakot atskaitījumu summu, šīs korekcijas aprēķina rezultātā ir jāpanāk, lai noslēgumā iegūto atskaitījumu apmērs atbilstu apmēram, uz kādu nodokļu maksātājam būtu tiesības, ja šīs izmaiņas būtu ņemtas vērā jau sākumā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 16. jūnijs, *Kreissparkasse Wiedenbrück*, C-186/15, EU:C:2016:452, 47. punkts).

35 Šajā gadījumā, kā izriet no iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm, *World Comm Trading* saņemtās atlaides saistībā ar mobilās telefonijas preču iekšējām piegādēm Rumānijā ir samazinājušas atskaitāmā PVN summu par šīm piegādēm, kā to sākotnēji aprēķinājušas nodokļu iestādes.

36 Šādā gadījumā, kā izriet no šī sprieduma 34. punktā atgādinātās Tiesas judikatūras, sākotnēji veiktais PVN atskaitījums ir jākoriģē tādējādi, ka šīs korekcijas rezultātā šī atskaitījuma summa galu galā atbilst summai, uz kādu nodokļa maksātājam būtu bijušas tiesības, ja minētās izmaiņas sākotnēji būtu ņemtas vērā.

37 Tas, ka nodokļa maksātājam nav atsevišķa iekšzemes piegādātāja izdota rēķina par atlaidēm, kuras piešķirtas par piegādēm valsts teritorijā, bet vienīgi piegādātāja Kopienas iekšienē izrakstīts kopējais rēķins, kas ietekmē arī piegāžu valsts teritorijā nodokļa bāzi, neatbrīvo to no pienākuma ievērot prasību koriģēt sākotnēji veikto PVN atskaitījumu pēc saņemtās cenas samazinājuma, jo šī prasība ir PVN direktīvā noteiktās PVN atskaitīšanas sistēmas neatņemama sastāvdaļa.

38 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 185. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka valsts nodokļu iestādēm ir jānosaka nodokļa maksātājam pienākums koriģēt sākotnēji veikto PVN atskaitījumu, ja pēc tam, kad tas ir saņēmis atlaides par preču piegādēm valsts teritorijā, šīs iestādes uzskata, ka sākotnēji veiktais atskaitījums bija lielāks par to, uz kādu šim nodokļa maksātājam bija tiesības.

Par otro jautājumu

39 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 185. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka sākotnēji veikta PVN atskaitījuma koriģēšana ir jāveic dalībvalstī reģistrētam nodokļu maksātājam pat tad, ja šī nodokļa maksātāja piegādātājs ir izbeidzis savu darbību šajā dalībvalstī un ja minētais piegādātājs šī iemesla dēļ vairs nevar prasīt atmaksāt daļu no samaksātā PVN.

40 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas sniegtajām norādēm izriet, ka šajā tiesā *World Comm Trading*, lai iebilstu pret PVN koriģēšanu, izvirza argumentu par to, ka tās piegādātājs, kurš ir izbeidzis savu darbību Rumānijā, šajā dalībvalstī vairs nav reģistrējies kā PVN maksātājs un līdz ar to vairs nevar ne izdot rēķinu par atlaidēm saistībā ar piegādēm valsts teritorijā, kurš ietvertu Rumānijas PVN [maksātāja] numuru, ne arī lūgt Rumānijas nodokļu iestādēm atmaksāt daļu no samaksātā PVN.

41 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka apstāklis, ka PVN, kas jāmaksā nodokļa maksātāja piegādātājam, kā tāds nav koriģēts, nekādi neietekmē kompetentās valsts nodokļu administrācijas tiesības pieprasīt nodokļa maksātāja atskaitītā PVN koriģēšanu.

42 Pirmkārt, šāds apstāklis nav minēts PVN direktīvas 185. panta 2. punktā paredzētajās atkāpēs, kurās ir uzskaitīti dažādi gadījumi, kas nedod tiesības uz sākotnēji veikta atskaitījuma korekciju.

43 Otrkārt, saskaņā ar Tiesas judikatūru apstāklis, ka PVN, kas jāmaksā nodokļa maksātāja piegādātājam, kā tāds nav koriģēts, neietekmē nodokļu administrācijas tiesības saņemt nodokļa maksātāja atskaitītā PVN atmaksu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 13. marts, *FIRIN*, C-107/13, EU:C:2014:151, 57. punkts).

44 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 185. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstī reģistrētam nodokļu maksātājam ir jāveic sākotnēji izdarīta PVN atskaitījuma koriģēšana pat tad, ja šī nodokļa maksātāja piegādātājs ir izbeidzis savu darbību šajā dalībvalstī un tādēļ minētais piegādātājs vairs nevar prasīt atmaksāt daļu no tā samaksātā PVN.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (devītā palāta) nospriež:

1) **Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 185. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka valsts nodokļu iestādēm ir jānosaka nodokļa maksātājam pienākums koriģēt sākotnēji veikto pievienotās vērtības nodokļa atskaitījumu, ja pēc tam, kad tas ir saņēmis atlaides par preču piegādēm valsts teritorijā, šīs iestādes uzskata, ka sākotnēji veiktais atskaitījums bija lielāks par to, uz kādu šim nodokļa maksātājam bija tiesības.**

2) **Direktīvas 2006/112 185. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstī reģistrētam nodokļu maksātājam ir jāveic sākotnēji izdarīta pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitījuma koriģēšana pat tad, ja šī nodokļa maksātāja piegādātājs ir izbeidzis savu darbību šajā dalībvalstī un tādēļ minētais piegādātājs vairs nevar prasīt atmaksāt daļu no tā samaksātā PVN.**

[Paraksti]