

Lieta C-409/04

The Queen, ko l?dza:

Teleos plc u.c.

pret

Commissioners of Customs & Excise

(*High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division* l?gums sniegt

prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – 28.a panta 3. punkta pirm? da?a un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a – Ieg?de Kopienas iekšien? – Pieg?de Kopienas iekšien? – Atbr?vojums – Preces, kas nos?t?tas vai transport?tas uz citu dal?bvalsti – Pier?d?jumi – Valsts pas?kumi kr?pšanas apkarošanai

?ener?ladvok?tes Julianas Kokotes [*Juliane Kokott*] secin?jumi, sniegti 2007. gada 11. janv?r?

Tiesas (treš? pal?ta) 2007. gada 27. septembra spriedums

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – P?rejas noteikumi tirdzniec?bas starp dal?bvalst?m aplikšanai ar nodok?iem*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 28.a panta 3. punkta pirm? da?a un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a*)

2. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – P?rejas noteikumi tirdzniec?bas starp dal?bvalst?m aplikšanai ar nodok?iem*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a*)

3. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – P?rejas noteikumi tirdzniec?bas starp dal?bvalst?m aplikšanai ar nodok?iem*

(*Padomes Direkt?vas 77/388 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a*)

1. 28.a panta 3. punkta pirm? da?a un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a Sestaj? direkt?v? 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2000/65, ?emot v?r? ab?s šaj?s norm?s iek?auto j?dzienu “nos?t?t(a)s”, ir j?interpret? t?d? veid?, ka preces ieg?de Kopienas iekšien? ir veikta un atbr?vojums no nodok?a par pieg?di Kopienas iekšien? ir piem?rojams tikai tad, ja ties?bas ar precu r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un pieg?d?t?js pier?da, ka š? prece ir nos?t?ta vai transport?ta uz citu dal?bvalsti un ka p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas prece faktiski ir

izvesta no pieg?des dal?bvalsts teritorijas.

Nosac?jums Sest?s direkt?vas XVla sada?? paredz?t? pagaidu rež?ma piem?rošanai ir darb?bas norise Kopienas iekšien? un pre?u faktiska aprite no vienas dal?bvalsts uz otru. Šis nosac?jums, kas saist?ts ar dal?bvalstu kop?go robežu š??rsošanu, ir apst?klis, kas nor?da, ka darb?ba notiek Kopienas iekšien?, kas to padara atš?ir?gu no darb?bas, kura notiek valsts iekšien?.

Turkl?t t?pat k? citi j?dzieni, ar kuriem tiek defin?tas darb?bas, kas apliekamas ar nodokli saska?? ar Sesto direkt?vu, pieg?des Kopienas iekšien? un ieg?des Kopienas iekšien? j?dzieni ir objekt?vi un tie ir piem?rojami neatkar?gi no attiec?go darb?bu m?r?iem un rezult?tiem. L?dz ar to pieg?des vai ieg?des Kopienas iekšien? kvalifik?cija ir j?veic, pamatojoties uz objekt?viem apst?k?iem, piem?ram, attiec?go pre?u faktisku apriti dal?bvalst?s.

(sal. ar 37., 38., 40. un 42. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Sest?s direkt?vas 77/388, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2000/65, 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a ir interpret?jama t?d? veid?, ka t? nepie?auj pieg?des dal?bvalsts kompetentaj?m iest?d?m uzlikt pieg?d?t?jam, kas ir r?kojies lab? tic?b? un kas ir iesniedzis pier?d?jumus, kas s?kotn?ji pamatoja t? ties?bas uz nodok?a atskait?jumu par pre?u pieg?di Kopienas iekšien?, pien?kumu v?l?k maks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli par š?m prec?m, ja šie pier?d?jumi izr?d?s nepatiesi, kaut ar? nav pier?d?ta min?t? pieg?d?t?ja dal?ba kr?pšan? nodok?u jom?, ar noteikumu, ka pieg?d?t?js ir veicis visus sapr?t?gi sagaid?mos pas?kumus, lai p?rliecin?tos, ka t? veikta pieg?de Kopienas iekšien? nav saist?ta ar dal?bu š?d? kr?pšan?.

Pirmk?rt, ar tiesisk?s droš?bas principu nav sader?gs tas, ka dal?bvalsts, kas ir paredz?jusi nosac?jumus uz pieg?di Kopienas iekšien? attiecin?ma nodok?u atbr?vojuma piem?rošanai, izstr?d?jot kompetentaj?m iest?d?m iesniedzamo dokumentu sarakstu, un kas s?kotn?ji pie??musi dokumentus, kurus pieg?d?t?js iesniedzis k? pier?d?jumus, kas pamato ties?bas uz nodok?u atbr?vojumu, v?l?k var šim pieg?d?t?jam uzlikt pien?kumu maks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli par šo pieg?di, ja izr?d?s, ka, ?emot v?r? pirc?ja ?stenoto kr?pšanu, par kuru pieg?d?t?js nezina un nevar?ja zin?t, attiec?g?s preces faktiski nav izvestas no pieg?des dal?bvalsts teritorijas.

Otrk?rt, jebk?dai riska sadalei starp pieg?d?t?ju un nodok?u administr?ciju, ?emot v?r? treš?s personas ?stenotu kr?pšanu, ir j?b?t sader?gai ar sam?r?guma principu. Rež?ms, kur? visa atbild?ba par pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?šanu ir uzlikta pieg?d?t?jam neatkar?gi no t?, vai tas ir piedal?jies kr?pšan?, neb?t neaizsarg? saska?oto pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu no pirc?ja ?stenotas kr?pšanas un ?aunpr?t?gas darb?bas. Ja pirc?js b?tu atbr?vots no jebk?das atbild?bas, tas var?tu tikt mudin?ts nenos?t?t vai netransport?t preces ?rpus pieg?des dal?bvalsts un t?s nedeklar?t pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?šanai paredz?taj?s galam?r?a dal?bvalst?s.

Trešk?rt, kaut ar? pieg?d?t?jiem pašiem v?l?k bija j?maks? pievienot?s v?rt?bas nodoklis, nodok?u neitralit?tes princips nav iev?rots, jo pieg?d?t?ji, kas veic darb?bas valsts iekšien?, v?l?k netiek aplikti ar nodokli, ?emot v?r?, ka runa ir par netiešo pat?ri?a nodokli. T?d?j?di nodok?u maks?t?ji, kas veic darb?bu Kopienas iekšien?, ir neizdev?g?k? situ?cij? nek? nodok?u maks?t?ji, kuri veic darb?bu vienas valsts iekšien?.

Ceturtk?rt, saska?? ar Tiesas judikat?ru, kas ir piem?rojama p?c analo?ijas, pras?ba, lai pieg?d?t?js veic visus pas?kumus, ko no t? sapr?t?gi var piepras?t, lai p?rliecin?tos, ka t? veikt?s darb?bas nav saist?tas ar nodok?u nemaks?šanu, nav pretrun? Kopienu ties?b?m. T?d?j?di tas, ka pieg?d?t?js ir r?kojies lab? tic?b?, ir veicis visus iesp?jamos atbilstošos pas?kumus un t? dal?ba kr?pšan? ir izsl?gta, ir svar?gi apst?k?i, lai noteiktu iesp?ju uzlikt šim pieg?d?t?jam

pienākumu vālk samaksāt pievienotās vārtības nodokli. Savukārt, ja piegādātājs ir izpildījis savus pienākumus, iesniedzot pierādījumus par piegādi Kopienas iekšienē, kaut arī pircējs nav izpildījis līguma paredzēto pienākumu nosūtīt vai transportēt preces ārpus piegādes dalībvalsts, pircējs ir jāuzskata par pievienotās vārtības nodokļa parādnieku šajā dalībvalstī.

(sal. ar 50., 58., 60. un 65.–67. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

3. Apstākli, ka pircējs galamērķa dalībvalsts nodokļu iestādēm ir iesniedzis deklarāciju, kas attiecas uz iegādi Kopienas iekšienē, var uzskatīt par papildu pierādījumu, lai pierādītu, ka preces faktiski ir izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas, bet tas nav izšķirošs pierādījums, lai no pievienotās vārtības nodokļa atbrīvotu piegādi Kopienas iekšienē.

(sal. ar 72. punktu un rezolūcijas daļas 3) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2007. gada 27. septembrī (*)

Sestā PVN direktīva – 28.a panta 3. punkta pirmā daļa un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmā daļa – Iegāde Kopienas iekšienē – Piegāde Kopienas iekšienē – Atbrīvojums – Preces, kas nosūtītas vai transportētas uz citu dalībvalsti – Pierādījumi – Valsts pasākumi krāpšanas apkarošanai

Lieta C-409/04

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court)* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2004. gada 6. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2004. gada 24. septembrī, tiesvedībā

The Queen, ko lūdz:

Teleos plc,

Unique Distribution Ltd,

Synectiv Ltd,

New Communications Ltd,

Quest Trading Company Ltd,

Phones International Ltd,

AGM Associates Ltd,

DVD Components Ltd,

Foncomp Ltd,

Bulk GSM Ltd,

Libratech Ltd,

Rapid Marketing Services Ltd,

Earthshine Ltd,

Stardex (UK) Ltd

pret

Commissioners of Customs & Excise.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthelet*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], U. Lehmušs [*U. Lõhmus*] (referents) un A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*],

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?re L. Hj?leta [*L. Hewlett*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2006. gada 15. j?nij?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Teleos plc, Unique Distribution Ltd, Synectiv Ltd, NewCommunicationsLtd, QuestTrading CompanyLtd, PhonesInternationalLtd, AGMAssociatesLtd, DVDComponentsLtd, FoncompLtd, BulkGSMLtd, LibratechLtd, RapidMarketingServicesLtd, EarthshineLtd un Stardex (UK) Ltd* v?rd?
– N. Plemings [*N. Pleming*] un M. Konlons [*M. Conlon*], k? ar? – E. Šarpstone [*E. Sharpston*], QC, P. Hamiltone [*P. Hamilton*], F. Mozers [*P. Moser*] un E. Jangs [*A. Young*], *barristers*, k? ar? D. Velbruks [*D. Waelbroeck*], *advok?ts*,

– Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – K. Džeksone [*C. Jackson*], p?rst?ve, kurai pal?dz R. Andersons [*R. Anderson*] un R. Heinsa [*R. Haynes*], *barristers*,

– Grie?ijas vald?bas v?rd? – V. Kiriazopuls [*V. Kyriazopoulos*], I. Bakopuls [*I. Bakopoulos*] un K. Georgiadis [*K. Georgiadis*], k? ar? M. Tasopulu [*M. Tassopoulou*], p?rst?vji,

– Francijas vald?bas v?rd? – Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un K. Jurgensena?Mersj? [*C. Jurgensen?Mercier*], p?rst?vji,

– ?rijas v?rd? – D. O'Hagans [*D. O'Hagan*], p?rst?vis, kam pal?dz E. Ficsimonss [*E. Fitzsimons*], SC, un B. Konvejs [*B. Conway*], *BL*,

– It?lijas vald?bas v?rd? – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], p?rst?vis, kam pal?dz Dž. de Bellis [*G. De Bellis*], *avvocatodelloStato*,

- Portugāles valdības vārdā – L. Fernandīšs [*L. Fernandes*] un K. Lansa [*C. Lança*], pārstāvji,
 - Eiropas Kopienu Komisijas vārdā – R. Lišs [*R. Lya*] un A. Veimārs [*A. Weimar*], pārstāvji,
- noklausījies ģenerālvokātes secinājumus tiesas sēdē 2007. gada 11. janvārī,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 28.a panta 3. punkta pirmo daļu un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmo daļu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2000. gada 17. oktobra Direktīvu 2000/65/EK (OV L 269, 44. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums ir izteikts saistībā ar prāvu starp *Teleosplc, UniqueDistributionLtd, SynectivLtd, NewCommunicationsLtd, QuestTradingCompanyLtd, PhonesInternationalLtd, AGMAssociatesLtd, DVDComponentsLtd, FonecompLtd, BulkGSMLtd, LibratechLtd, RapidMarketingServicesLtd, EarthshineLtd* un *Stardex (UK) Ltd* (turpmāk tekstā – “*Teleos u.c.*”) un *Commissioners of Customs & Excise* (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”), kas Apvienotajā Karalistē atbild par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) iekasēšanu, sakarā ar Kopienas iekšienē veiktu piegāžu atbrīvošanu no nodokļiem.

Atbilstošs tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 2. pantā noteikts, ka PVN ir jāmaksā par preču piegādi, kā arī pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā ir veicis nodokļu maksātājs, kas kā tirdzniecības, kā arī par preču importu.

4 Sestajā direktīvā ir ietverta XVIa sadaļa ar nosaukumu “Pagaidu režīms nodokļu uzlikšanai tirdzniecībā starp dalībvalstīm”, kas direktīvā ir iekļauta ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK, kas papildina pievienotās vērtības nodokļu kopējo sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK nolikā atcelt fiskālās robežas (OV L 376, 1. lpp.), un tajā ir ietverts 28.a–28.n pants.

5 Saskaņā ar Sestās direktīvas 28.a pantu:

“1. Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā arī:

a) par Kopienas iekšējā preču iegādēm, ko valsts teritorijā par atlīdzību veic nodokļu maksātājs, kas attiecīgi darbojas, vai juridiska persona, kas nav nodokļu maksātāja, ja pārdevējs ir nodokļu maksātājs, kas attiecīgi darbojas, kuram nav tiesību uz 24. pantā noteikto atbrīvojumu un uz kuru neattiecas 8. panta 1. punkta a) apakšpunkta otrā teikuma vai 28.b panta B daļas 1. punktā noteiktais režīms.

[..]

3. “Kopienas iekšējā preču iegāde” nozīmē iegūt tiesības rīkoties kā pašniekam ar kustamu materiālu pašumu, ko personai, kas iegādājies preces, atstājis vai atvedis pārdevējs vai kāds

vi?ā v?rd?, vai persona, kas ieg?d?jas preces citai dal?bvalstij, nevis tai, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas.

Ja preces, ko ieg?d?jusies juridiska persona, kas nav nodok?u maks?t?ja, ir nos?t?tas vai transport?tas no treš?s teritorijas, un š? juridisk? persona, kas nav nodok?u maks?t?ja, t?s import?jusi cit? dal?bvalst?, kur? nav nos?t?to vai transport?to pre?u galapunkts, tad preces uzskata par nos?t?t?m vai transport?t?m no dal?bvalsts, kur? t?s import?tas. Š? dal?bvalsts at?auj import?t?jam, k? tas defin?ts 21. panta 4. punkt?, sa?emt atpaka? pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas samaks?ts sakar? ar pre?u importu, ja import?t?js apstiprina, ka nos?t?to vai transport?to pre?u galapunkta dal?bvalst? vi?a pirkumam ir bijis uzlikts pievienot?s v?rt?bas nodoklis.

[..]

5. Turpm?ko uzskata par pre?u pieg?di, kas veikta par maksu:

b) pre?u p?rvešanu, ko nodok?u maks?t?js veic no sava uz??muma uz citu dal?bvalsti.

[..]"

6. Sest?s direkt?vas 28.b panta A da?? ir paredz?ts:

1. Par Kopienas iekš?j?s pre?u ieg?des vietu uzskata vietu, kur preces atrodas laik?, kad beidzas to s?t?šana vai transport?šana personai, kas t?s ieg?d?jas.

2. Neskarot 1. punktu, tom?r uzskata, ka Kopienas iekš?j?s pre?u ieg?des vieta, kas min?ta 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkt?, atrodas dal?bvalsts teritorij?, kas ir izdevusi pievienot?s v?rt?bas nodok?a identifik?cijas numuru, ar kuru persona, kas ieg?d?jas preces, ir veikusi ieg?di, iz?emot gad?jumu, ja persona, kas ieg?d?jas preces, apstiprina, ka šai ieg?dei ir uzlikts nodoklis saska?? ar 1. punktu.

[..]"

7. Sest?s direkt?vas 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? da?a ir formul?ta š?di:

"Neietekm?jot citus Kopienas noteikumus un saska?? ar nosac?jumiem, kas tajos izkl?st?ti, lai nodrošin?tu turpm?k paredz?to atbr?vojumu pareizu un god?gu piem?rošanu un nov?rstu jebkuru nodok?u nemaks?šanu, nodok?u apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu, dal?bvalstis atbr?vo no nodok?iem:

a) [pieg?d?t?s preces], k? t?s defin?tas 5. pant?, ko nos?t?jis vai transport?jis p?rdev?js vai k?ds vi?a v?rd?, vai persona, kas ?rpus 3. pant? min?t?s teritorijas, bet Kopienas iekšien? preces ieg?d?jusies citam nodok?u maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?u maks?t?ja, kura attiec?gi darbojas dal?bvalst?, kas nav pre?u s?t?juma vai transport?šanas s?kumpunkts."

8. Saska?? ar Sest?s direkt?vas 28.d panta 1. punktu:

"Darb?ba, par kuru j?maks? nodok?i, notiek, ja veic pre?u ieg?di Kopienas iekšien?. Pre?u ieg?di Kopienas iekšien? uzskata par veiktu, ja l?dz?gu pre?u pieg?di uzskata par veiktu valsts teritorij?."

9 Sestās direktīvas 22. pantā – redakcijā, kas izriet no šīs pašas direktīvas 28.h panta, – paredzēti vairāki pienākumi nodokļu maksātājiem saistībā ar uzskaiti, fakturēšanu, pārskatu, kā arī kopsavilkuma paziņojumu, kas tiem jāiesniedz nodokļu iestādē. Tā 8. punkts ir formulēts šādi:

“Dalībvalstis var uzlikt citas saistības, ko tās uzskata par vajadzīgām, lai pareizi iekasētu nodokli un novērstu nodokļu nemaksāšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļu maksātāji, ar noteikumu, ka šādas saistības tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šāprasojo robežas.”

Valsts tiesiskais regulējums

10 1994. gada likuma par pievienotās vērtības nodokli (*ValueAddedTaxAct 1994*, turpmāk tekstā – “1994. gada likums”) 30. panta 8. punkts ir formulēts šādi:

“Noteikumos var paredzēt nulles likmes piemērošanu dažām preču piegādēm vai preču piegādēm, kas norādītas noteikumos, ja:

a) *Commissioners* ir pārliecināti, ka preces ir eksportētas vai ir jāeksportē uz vietu, kas atrodas ārpus dalībvalstu teritorijas, vai ka attiecīgā piegāde vienlaicīgi ir saistīta ar:

i) preču transportēšanu ārpus Apvienotās Karalistes teritorijas un

ii) to iegādi citā dalībvalstī, ko veic persona, kurai par šo iegādi ir jāmaksā PVN saskaņā ar dalībvalsts tiesību aktu noteikumiem [...]

b) attiecīgā gadījumā, ja ir izpildīti visi pārējie nosacījumi, ko var paredzēt noteikumos vai ko var izvirzīt *Commissioners*.”

11 1995. gada noteikumu par pievienotās vērtības nodokli (*ValueAddedTaxRegulations 1995*) 134. pantā noteikts:

“Ja *Commissioners* ir pārliecināti, ka:

a) preču piegāde, ko veic nodokļu maksātājs, ir saistīta ar preču izvešanu no Apvienotās Karalistes,

b) piegādi ir paredzēts veikt nodokļu maksātājam personai citā dalībvalstī,

c) preces ir nosūtītas uz citu dalībvalsti un

d) šīs preces nav tās, attiecībā uz kurām nodokļu maksātājs atbilstoši [1994. gada likuma] 50.A pantam ir izvēlējies maksāt PVN, pamatojoties uz peļņu, kas gūta no piegādes,

piegādei, ar noteikumu, ka ir izpildīti nosacījumi, ko *Commissioners* var paredzēt, piemēro nulles likmi.”

12 Cita kārtībā Kopienas iekšienē veiktu piegāžu atbrīvošanai no nodokļiem ir paredzēta apkārtaksts Nr. 725 un Nr. 703, kam saskaņā ar iesniedzējtiesas lēmumu daļēji ir likuma spēks.

13 Apkārtaksts Nr. 703, kas paredzēts visiem uzņēmumiem, kuri nodarbojas ar tirdzniecību Kopienas iekšienē, paredzēts:

“8.4. Nosacījumi nulles likmes piemērošanai piegādēm uz citām dalībvalstīm

Ja jūsu preces piegādājat klientiem, kas kļūst par PVN maksātājiem ir reģistrēti citā [Eiropas Savienības] dalībvalstī, Apvienotajā Karalistē Jūs veiktajai piegādei var piemērot nulles nodokļa likmi, ja:

- ir saņemts un Jūs izrakstītajos rēķinos par pirkumu, par ko ir jāmaksā PVN, ir norādīts Kopienas PVN maksātāja reģistrācijas numurs, ieskaitot Jūsu klienta valsts kodu, kuru veido divi burti;
- preces ir nosūtītas vai transportētas ārpus Apvienotās Karalistes uz citu [Savienības] dalībvalsti un
- trīs mēnešu laikā, skaitot no piegādes dienas, Jūs esat saņēmis un saglabājis spēkā esošus tirdzniecības dokumentus, kas pierāda, ka preces ir izvestas no Apvienotās Karalistes.

[..]

Ja Jūs esat klients Kopienā pats izņem preces vai veic pasākumus, lai tās tiktu izņemtas un lai tās tiktu izvestas no Apvienotās Karalistes, Jums:

- jāpārbauda, kādā veidā preces tiek izvestas no Apvienotās Karalistes un kādi pierādījumi par to izvešanu Jums tiks sniegti, un
- jāpieprasa Jūsu klientam iemaksāt drošības naudu tādā apmērā, kas atbilst PVN, kurš Jums jāmaksā, ja Jūs nesaņemat pierādījumus par preču izvešanu no Apvienotās Karalistes. (Drošības naudu var atmaksāt, ja Jūs esat saņēmis pierādījumus, ka preces ir izvestas no Apvienotās Karalistes).”

Pamata prava un prejudiciālie jautājumi

14 2002. gadā *Teleos u.c.* pērdeva mobilos telefonus Spānijā sabiedrībai *TotalTelecomEspaña SA/ErcosysMobilSA* (turpmāk tekstā – “*TT*”). Saskaņā ar pirkuma līgumiem preču piegādes galamērķa vieta parasti bija Francijā un dažos gadījumos Spānijā. Gandrīz visos gadījumos līgumi tika noslēgti saskaņā ar kādu no Starptautiskās tirdzniecības palātas izstrādātajiem starptautiskās tirdzniecības noteikumiem (tā saukti “*INCOTERMS 2000*” jeb “Starptautiskie tirdzniecības noteikumi 2000”), proti, “piegāde no rēķinā” (“*ex works*” vai *EXW*), kas nozīmē, ka *Teleos u.c.* vienīgais pienākums bija nodot preces *TT* rēķinā noliktavā, kas atrodas Apvienotajā Karalistē, jo par turpmāku transportēšanu uz izraudzto dalībvalsti bija atbildīga pati *TT*. Noliktava piederēja *EuroCellarsLtd*, kas ir muitas noliktavu un piegādes sabiedrība.

15 Attiecībā uz katru darījumu *Teleos u.c.* dažas dienas pēc pirkuma no *TT* saņem apzīmogotu un parakstītu *CMR* transporta preču pavadzemes oriģināleksemplāru (transporta preču pavadzeme, kas ir sagatavota, pamatojoties uz Konvenciju par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu, kas parakstīta Ženēvā 1956. gada 19. maijā un kurā grozījumi izdarīti ar 1978. gada 5. jūlija protokolu), kurā ir aprakstītas preces un norādīta piegādes adrese, transportlīdzekļa vadītāja vārds un transportlīdzekļa reģistrācijas numurs. Tiek uzskatīts, ka šāda preču pavadzeme, kurā ir *TT* paraksts, apliecina, ka mobilie telefoni ir saņemti paredzētajā galamērķī.

16 Sākumā *Commissioners* pieņēma šos dokumentus kā pierādījumu tam, ka preces ir izvestas no Apvienotās Karalistes, līdz ar to minētās piegādes bija atbrīvotas no PVN, piemērojot tām nulles likmi, un *Teleos u.c.* bija tiesības saņemt atpakaļ samaksāto priekšnodokli. Tomēr, veicot vīlības pārbaudes, *Commissioners* atklāja, ka dažos gadījumos *CMR* transporta preču

pavadz?m? nor?d?tais galam?r?is bija nepatiess, ka taj?s min?tie p?rvad?t?ji vai nu nepast?v, vai ar? neveic mobilo telefonu p?rvad?jumus un ka nor?d?tie transportl?dzek?u re?istr?cijas numuri atbilst neesošiem vai t?diem transportl?dzek?iem, kas nav piem?roti š?du pre?u p?rvad?šanai. *Commissioners* secin?ja, ka mobilie telefoni nav tikuši izvesti no Apvienot?s Karalistes, un l?dz ar to uzs?ka ar min?taj?m pieg?d?m saist?t? PVN atg?šanu vair?ku miljonu Lielbrit?nijas m?rci?u apm?r?, atz?stot, ka *Teleos* u.c. tom?r nek?d? veid? nav iesaist?ti kr?pšan?.

17 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka past?v pier?d?jumi, ka *TT Sp?nijas* kompetentaj?m nodok?u iest?d?m bija iesniedzis nodok?u deklar?cijas par mobilo telefonu ieg?di Kopienas iekšien?. Š? sabiedr?ba ar? v?l?ku šo pre?u pieg?di bija deklar?jusi k? pieg?di Kopienas iekšien?, kas atbr?vota no nodok?a, un bija piepras?jusi atmaks?t iepriekš samaks?to PVN.

18 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka pier?d?ts ir tas, ka *Teleos* u.c. nebija nek?da iemesla šaub?ties ne par *CMR* transporta pre?u pavadz?m?s iek?auto inform?ciju, ne par to autentiskumu, ka š?s sabiedr?bas nav piedal?juš?s nek?d? kr?pšan? un t?m nebija zin?ms, ka mobilie telefoni nav izvesti no Apvienot?s Karalistes. Š? tiesa turkl?t ir secin?jusi, ka p?c tam, kad *Teleos* u.c. bija veikuši nopietnu un padzi?in?tu izp?ti gan attiec?b? uz *TT*, gan *Euro?CellarsLtd*, lai p?rliecin?tos par pirc?ja uzticam?bu, tiem nebija nek?du citu konkr?tu l?dzek?u, lai pier?d?tu, ka min?taj?s transporta pre?u pavadz?m?s iek?autie pazi?ojumi ir nepatiesi. Turkl?t papildus *CMR* transporta pre?u pavadz?m?m nevar?ja ieg?t nevienu citu pier?d?jumu, ?emot v?r? attiec?g?s tirdzniec?bas raksturu.

19 *Teleos* u.c. iesniedz?jties? p?rs?dz?ja *Commissioners* l?mumus par PVN atg?šanu, jo tie nek?d? veid? nav pamatoti ar Sesto direkt?vu.

20 Šajos apst?k?os *HighCourt of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Administrative Court)* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [pamata liet?] past?vošajos apst?k?os [Sest?s direkt?vas] 28.a panta 3. punkt? (preces ieg?de Kopienas iekšien?) iek?autais j?dziens “nos?t?ta” ir interpret?jams t?d? veid?, ka ieg?de Kopienas iekšien? ir notikusi tad, ja:

a) ties?bas ar prec?m r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un pirc?jam (kas k? PVN maks?t?js ir re?istr?jies cit? dal?bvalst?) pieg?d?t?s preces pieg?d?t?js ir nodevis atbilstoši pirkuma l?gumam ar “pieg?di no r?pn?cas”, kur? pirc?js ir ap??mies no apsarg?tas noliktavas, kas atrodas pieg?d?t?ja dal?bvalst?, preces transport?t uz dal?bvalsti, kura nav pieg?des dal?bvalsts, un l?guma dokumentos vai citos apliecin?šos dokumentos ir nor?d?ts, ka l?gumsl?dz?ju pušu nodoms ir preces p?c tam transport?t uz galam?r?i, kas atrodas cit? dal?bvalst?, bet preces faktiski v?l nav izvestas no pieg?d?t?jas dal?bvalsts teritorijas; vai ja

b) ties?bas ar prec?m r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un jau ir uzs?kta to transport?šana uz citu dal?bvalsti, bet t?s v?l neb?t nav non?kušas galam?r?? (?paši, ja preces faktiski v?l nav izvestas no pieg?des dal?bvalsts teritorijas); vai ja

c) ties?bas ar prec?m r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un preces faktiski ir izvestas no pieg?d?t?jas dal?bvalsts teritorijas un jau ir uzs?kta to transport?šana uz citu dal?bvalsti?

2) Vai [Sest?s direkt?vas] 28.c panta A punkta a) apakšpunkts ir interpret?jams t?d? veid?, ka pre?u pieg?des ir atbr?votas no PVN, ja:

- preces ir pieg?d?tas pirc?jam, kas k? PVN maks?t?js ir re?istr?jies cit? dal?bvalst?; un
- pirc?js l?gum? ap?emas pirkt preces, ?emot v?r?, ka p?c tam, kad ir ieg?tas ties?bas

piegādātāja dalībvalstī ar precēm rīkoties kā pašniekam, tam no piegādātāja dalībvalsts preces ir jātransportē uz nākamo dalībvalsti, un:

a) tiesības ar precēm rīkoties kā pašniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs preces piegādātājs ir nodevis pircējam saskaņā ar pirkuma līgumu ar "piegādi no rīpnācas", kur pircējs uzemas no apsargātas noliktavas, kas atrodas piegādātāja dalībvalstī, preces transportēt uz dalībvalsti, kura nav piegādes dalībvalsts, un līguma dokumentos vai citos apliecināšos dokumentos ir norādīts, ka līgumslēdzēju pušu nodoms ir preces pārcelt tam transportēt uz galamērķi, kas atrodas citā dalībvalstī, bet preces faktiski vēl nav izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas; vai jā

b) tiesības ar precēm rīkoties kā pašniekam ir nodotas pircējam un jau ir uzskaitīta preču transportēšana uz citu dalībvalsti, bet tās vēl nebūt nav nonākušas galamērķī (paši, ja preces faktiski vēl nav izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas); vai jā

c) tiesības ar precēm rīkoties kā pašniekam ir nodotas pircējam un preces ir izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas un jau tiek transportētas uz nākamo dalībvalsti; vai jā

d) tiesības ar precēm rīkoties kā pašniekam ir nodotas pircējam un var arī pierādīt, ka preces faktiski ir saņemtas galamērķa dalībvalstī?

3) Ja pārcēlmaņi līguma iesniegšanas piegādātājs, kas rīkojas lab ticībā, savas dalībvalsts kompetentajam iestādēm ir iesniedzis objektīvus pierādījumus, kuri to sniegšanas brīdī šīetami pamato tiešības uz atbrīvojumu no nodokļiem par attiecīgām precēm saskaņā ar [Sestās direktīvas] 28.c panta A punkta a) apakšpunktu, un kompetentās iestādes sākumā ir pieņēmušas šos pierādījumus, lai piemērotu atbrīvojumu no nodokļiem, kādos apstākļos (attiecīgi), ņemot vērā [pamata lietā] pastāvošos apstākļus, piegādes dalībvalsts kompetentās iestādes tomēr var vēl kļūst piegādātājam maksāt PVN par šīm precēm, ja tai tiek darīti zināmi jauni pierādījumi, kas a) rada šaubas par iepriekšējo pierādījumu spēkā esamību vai b) pierāda, ka sniegtie pierādījumi ir nepareizi pārcēlmaņi, kaut arī piegādātājam tas nebija zināms un nav pierādīta tā dalība?

4) Vai atbildi uz trešo jautājumu ietekmē tas, ka pastāv pierādījumi, ka pircējs galamērķa dalībvalsts nodokļu iestādēm ir iesniedzis deklarācijas, kaut arī šājs deklarācijas kļūde Kopienas iekšienē ir minēti pirkumi, par kuriem ir runa šajā gadījumā, ka pircējs ir norādījis summu, kas atzīta par tādā, kura liecina par nodokli, kas jāmaksā par iegādi, un ka tas ir veicis tās pašas summas atskaitījumu atbilstoši Sestās direktīvas 17. panta 2. punkta d) apakšpunktam?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

21 Vispirms ir jāatgādina, ka iesniedzējtiesas uzdotie jautājumi ir saistīti ar PVN pagaidu režīmu, kas ir piemērojams tirdzniecībai Kopienā un kas ir izveidots ar Direktīvu 91/680, lai 1993. gada 1. janvārī atceltu iekšējās robežas. Kopš minētās dienas tirdzniecībā starp dalībvalstīm pilnībā tika atcelta nodokļu uzlikšana importam un eksporta atbrīvošana no nodokļiem (minētās direktīvas otrais un trešais apsvērumi).

22 Konstatējot, ka vēl nav izpildīti nosacījumi, kas jāatuļo stenot principu, saskaņā ar kuru nodokli uzliek piegādātājam preču izcelsmes dalībvalstī, nepārņemt principu, ka iepriekš minētais no nodokļiem saņem dalībvalsts, kurā notiek gala pārīš, Kopienas likumdevējs ar Sestās direktīvas XVIa sadaļu ir ieviesis pagaidu režīmu nodokļu uzlikšanai tirdzniecībā starp

dalībvalstīm, kas pamatots ar jaunu darbību, par kuru jāmaksā nodoklis, proti, preču iegādi Kopienas iekšienē (Direktīvas 91/680 no septiņpadsmitgadīgā desmitajam apsvērumam).

23 Šajā sakarā ir jāsecina, ka preces piegāde Kopienas iekšienē un tās iegāde Kopienas iekšienē faktiski ir viena un tā pati ekonomiskā darbība, kaut arī iegāde rada atšķirīgās tiesības un pienākumus gan darījuma dalībniekiem, gan attiecīgo dalībvalstu nodokļu iestādēm.

24 Tādējādi jebkuras Kopienas iekšējās preču iegādes, kam nodoklis tiek uzlikts dalībvalstī, uz kuru Kopienas iekšienē tiek nosūtītas vai transportētas preces saskaņā ar Sestās direktīvas 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo daļu, neizbēgamas sekas ir no nodokļa atbrīvota piegāde dalībvalstī, no kuras minētā prece ir nosūtīta vai transportēta, piemērojot šīs pašas direktīvas 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmo daļu (2006. gada 6. aprīļa spriedums lietā C-245/04 *EMAGHandelEder*, Krājums, I-3227. lpp., 29. punkts).

25 No tā izriet, ka ar Kopienas iekšēju preču iegādi saistītas Kopienas iekšējās preču piegādes atbrīvotāšana no nodokļiem ļauj novērst divkāršu nodokļu uzlikšanu un tādējādi kopējai PVN sistēmai raksturīgo nodokļu neitralitātes principa pārkāpumu.

Par pirmo un otro jautājumu

26 Uz dodot pirmos divus jautājumus, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 28.a panta 3. punkta pirmā daļa un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmā daļa, ņemot vērā šājs divus normus iekāuto jēdzienus “nosūtīt(a)s”, ir interpretējama tādā veidā, ka preces iegādi Kopienas iekšienē veic un atbrīvojumu no nodokļa piegādei Kopienas iekšienē piemēro tikai tad, ja tiesības ar precīzākoties kā pašniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs pierāda, ka šī prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas.

27 Nosacījumi, kas ir jāizpilda, lai darbību varētu atzīt par iegādi Kopienas iekšienē un lai tai varētu piemērot PVN, ir paredzēti Sestās direktīvas 28.a pantā. Papildus 28.a panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzētajiem nosacījumiem, ar kuriem ir precizēta pārdevēja un pircēja statuss, šī paša panta 3. punkta pirmajā daļā iegādei Kopienas iekšienē ir izvirzīti divi nosacījumi, proti, pirmkārt, tiesību rēķoties ar kustamu ģermeņu lietu kā pašniekam nodošana pircējam un, otrkārt, šīs preces nosūtīšana vai transportēšana uz pircēja atrašanās vietu, ko veic pārdevējs vai pircējs, vai šīs preces nosūtīšana vai transportēšana, kura to vērā tiek veikta “uz dalībvalsti, kas nav tā, no kuras prece ir nosūtīta vai transportēta”.

28 Darbība, kas ir iegādes Kopienas iekšienē neizbēgamas sekas, proti, piegāde Kopienas iekšienē, ir atbrīvota no PVN, ja tā atbilst Sestās direktīvas 28.c panta A punkta a) apakšpunktā paredzētajiem nosacījumiem. Atšķirībā no nosacījumiem, kas ir paredzēti attiecībā uz iegādi Kopienas iekšienē, minētajā normā paredzēts, ka, lai varētu saņemt atbrīvojumu no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienē, preces ir jānosūtā vai jātransportē “ārpus 3. pantā paredzētās teritorijas, bet Kopienas iekšienē”, proti, nosūtīšana vai transportēšana jāveic no vienas dalībvalsts, kas ir daļa no Kopienas teritorijas, kurā ir spēkā kopējā PVN sistēma, uz kādu citu tās dalībvalsti.

29 No Tiesai nodotajiem lietas materiāliem izriet, ka iesniedzējtiesa uzskata, ka pirmais ar iegādi Kopienas iekšienē saistītais nosacījums, proti, tiesību ar precīzākoties kā pašniekam nodošana, ir izpildīts. Pamata prāvā dalībnieki tomēr iebilst pret otro nosacījumu, kas ir izvirzīts šādai iegādei. Domstarpības ir saistītas ar to, kā interpretēt Sestās direktīvas 28.a panta 3. punkta pirmajā daļā un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmajā daļā iekāuto jēdzienus “nosūtīšana”.

30 *Teleos* u.c. uzskata, ka j?dziens "nos?t?t(a)s" noz?m?, ka attiec?g?s preces ir nos?t?tas uz konkr?tu galam?r?i vai konkr?tam adres?tam. Tie balst?s uz š? j?dziena gramatisku interpret?ciju un nor?da, ka visu valodu versiju sal?dzin?jums liecina par to, ka taj?s lietotaj? attiec?gaj? j?dzien? uzsvars ir likts uz nos?t?šanas s?kumu un nav paredz?ta piln?ga faktiska pre?u transport?šana ?rpus pieg?d?t?ja dal?bvalsts.

31 *Teleos* u.c. l?dz ar to uzskata, ka preces pieg?de Kopienas iekšien? tiek veikta, ja pieg?d?t?js ir nodevis preces pirc?jam atbilstoši noteikumam par "pieg?di no r?pn?cas", ar kuru pirc?js ap?emas t?s transport?t uz citu dal?bvalsti, un ka pier?d?jumi nor?da, ka l?gumsl?dz?ju pušu nodoms ir p?c tam preces transport?t uz galam?r?a vietu, kas atrodas cit? dal?bvalst?, pat ja t?s faktiski v?l nav izvestas no pieg?des dal?bvalsts teritorijas.

32 Dal?bvalstis, kas Tiesai ir iesniegušas apsv?rumus, un Eiropas Kopienu Komisija savuk?rt nor?da, ka j?dziena "nos?t?t(a)s" izmantošana noz?m?, ka preces faktiski ir izvestas no nos?t?t?jas dal?bvalsts teritorijas vai ka t?s ir non?kušas galam?r?a dal?bvalst?.

33 Kaut ar?, protams, saska?? ar gramatisko interpret?ciju Sest?s direkt?vas 28.a panta 3. punkta pirmaj? da?? iek?autaj? fr?z? "nos?t?ta vai transport?ta [...] uz dal?bvalsti", š?iet, uzsvars ir likts uz nos?t?šanas vai transport?šanas s?kumu, k? to apgalvo *Teleos* u.c., j?secina tom?r, k? nor?da liel?k? da?a dal?bvalstu, kas iesniegušas apsv?rumus Tiesai, ka š?s pašas direkt?vas 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmaj? da?? iek?aut? fr?ze "nos?t?tas vai transport?tas [...] ?rpus [dal?bvalsts] teritorijas" noz?m?, ka preces faktiski ir izvestas no pieg?des dal?bvalsts.

34 Šajos apst?k?os, ?emot v?r? saist?bu, k?dai j?past?v starp pieg?di un ieg?di Kopienas iekšien?, abas iepriekš?j? punkt? min?t?s normas ir j?interpret? t?d? veid?, ka t?m ir identiska noz?me un piem?rojam?ba.

35 Ja past?v vair?kas iesp?jamas gramatiskas j?dziena interpret?cijas, lai noteiktu to piem?rojam?bu, j?apl?ko situ?cija, uz k?du tas attiecas, ?emot v?r? Sest?s direkt?vas m?r?us un strukt?ru (šaj? sakar? skat. 1990. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?185/89 *Velker/International Oil Company*, *Recueil*, l?2561. lpp., 16. un 17. punkts; 1997. gada 5. j?nija spriedumu liet? C?2/95 *SDC*, *Recueil*, l?3017. lpp., 22. punkts, un 2007. gada 19. apr??a spriedumu liet? C?455/05 *Velvet & Steell Immobilien*, Kr?jums, l?3225. lpp., 20. punkts).

36 No Sest?s direkt?vas XVIa sada?? paredz?t? pagaidu rež?ma m?r?a, proti, ien?kumu no nodok?iem nodošanas dal?bvalstij, kur? notiek pieg?d?to pre?u gala pat?riš (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *EMAGHandel/Eder*, 40. punkts), izriet, ka šis rež?ms tika izveidots, lai reglament?tu pre?u apriti Kopienas iekšien?.

37 T? k? ar min?to rež?mu tika aizst?ta importa un eksporta sist?ma dal?bvalst?s, k? tas ir nor?d?ts š? sprieduma 21. punkt?, šis rež?ms skaidri atš?iras no t?, kas reglament? darb?bas, kuras veiktas valstu iekšien?. Nosac?jums š?da rež?ma piem?rošanai ir darb?bas norise Kopienas iekšien? un pre?u faktiska aprite no vienas dal?bvalsts uz otru. Šis nosac?jums, kas saist?ts ar dal?bvalstu kop?go robežu š??rsošanu, ir apst?klis, kas nor?da, ka darb?ba notiek Kopienas iekšien?, kas to padara atš?ir?gu no darb?bas, kura notiek valsts iekšien?.

38 Turklīt tpat k? citi j?dzieni, ar kuriem tiek definētas darbības, kas apliekamas ar nodokli saska?? ar Sesto direktīvu (skat. 2006. gada 12. janvāra spriedumu apvienotajās lietās C?354/03, C?355/03 un C?484/03 *Optigen* u.c., Krājums, l?483. lpp., 44. punkts, k? ar? 2006. gada 6. j?lija spriedumu apvienotajās lietās C?439/04 un C?440/04 *Kittel* un *Recolta Recycling*, Krājums, l?6161. lpp., 41. punkts), piegādes Kopienas iekšien? un iegādes Kopienas iekšien? j?dzieni ir objektīvi un tie ir piemērojami neatkarīgi no attiecīgo darbību mērīem un rezultātiem.

39 Pretīji *Teleos* u.c. argumentācijai, ka pietiek ar piegādātāja un pircēja nodomu veikt darbību Kopienas iekšien?, lai šo darbību par t?du var?tu atzēt, ir j?secina, ka no Tiesas judikatūras izriet, ka nodokļu administrācijas pienākums veikt izmeklēšanu, lai noskaidrotu nodokļa maksātāja nodomu, būtu pretījs kopējās PVN sistēmas mērīem nodrošināt tiesisko drošību un veicināt PVN piemērošanu, ?emot vēr? – atskaitot izņēmuma gadījumos – attiecīgās darbības objektīvo raksturu (skat. 1995. gada 6. aprīļa spriedumu liet? C?4/94 *BLP Group*, *Recueil*, l?983. lpp., 24. punkts, un iepriekš minētos spriedumus liet? *Optigen* u.c., 45. punkts, un liet? *Kittel* un *Recolta Recycling*, 42. punkts).

40 Līdz ar to piegādes vai iegādes Kopienas iekšien? kvalifikācija ir j?veic, pamatojoties uz objektīviem apstākļiem, piemēram, attiecīgo prešu faktisku apriti dalībvalstīs.

41 Šo interpretāciju apstiprina arī situācija, kād? tiek veikta prešu piegāde un iegāde Kopienas iekšien?. No Sestās direktīvas XV1a sadašas jau izriet, ka pagaidu režīms ir piemērojams tirdzniecībai starp dalībvalstīm. Ar šo režīmu saistītajās normās ir izmantotas vairākas frāzes, kas ?auj uzskatīt, ka vismaz divas valstis ir iesaistītas piegādes, k? ar? iegādes Kopienas iekšien? darbībā un ka starp šīm valstīm j?veic prešu nosūtīšana. Šīs ?pašās frāzes, piemēram, “cītai dalībvalstij, nevis tai, no kuras preces ir nosūtītas vai transportētas”, “cīt? dalībvalstī, kur? nav nosūtīto vai transportēto prešu galapunkts,” un “prešu p?rvešana, ko nodokļu maksātājs veic no sava uzņēmuma uz citu dalībvalsti”, ir iekļautas Sestās direktīvas 28.a panta 3. un 5. punktā.

42 ?emot vēr? iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz pirmo un otro jautājumu ir j?atbildēt, ka Sestās direktīvas 28.a panta 3. punkta pirm? daša un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? daša, ?emot vēr? šajās normās iekļauto j?dzienus “nosūtīt(a)s”, ir j?interpretēt tād? veid?, ka preces iegāde Kopienas iekšien? ir veikta un atbr?vojums no nodokļa par piegādi Kopienas iekšien? ir piemērojams tikai tad, ja tiesības ar precī r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs pierēda, ka š? prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka p?c šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas.

Par trešo jautājumu

43 Uz dodot trešo jautājumu, iesniedzītiesa b?tībā jaut?, vai Sestās direktīvas 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirm? daša ir interpretējama tād? veid?, ka t? lietz kompetentām piegādes dalībvalsts iestādēm uzlikt piegādātājam, kas r?kojas lab? ticībā un kas ir sniedzis pierādījumu, kuri s?kotn?ji pamato t? tiesības uz atbr?vojumu no nodokļa par prešu piegādi Kopienas iekšien?, pienākumu v?l?k samaksāt PVN par šīm precēm, ja š?di pierādījumi izrēdīs nepatiesi, kaut arī nav pierēdēta minēt? piegādātāja dalība krāpšan? nodokļu jomā.

44 Vispirms ir jāsecina, ka pat tad, ja preču piegādei un iegādei Kopienas iekšienē ir izvirzīts objektīvs nosacījums par preču faktisku nosūtīšanu ārpus piegādes dalībvalsts, kļūtas izriet no atbildes uz pirmajiem jautājumiem, pēc kontroles atcelšanas uz dalībvalstu iekšējām robežām nodokļu administrācijai ir grūti pārlicināties, vai preces faktiski ir izvestas no minētās dalībvalsts teritorijas. Tādēļ šādu pārbaudi nodokļu iestādes veic, pamatojoties galvenokārt uz nodokļu maksātāju sniegtajiem pierādījumiem un to deklarācijām.

45 Kļūtas izriet no Sestās direktīvas 28.c panta A punkta pirmā teikuma locekļa, dalībvalstīm ir jāparedz nosacījumi nodokļu atbrīvojuma piemērošanai attiecībā uz piegādi Kopienas iekšienē. Tomēr ir svarīgi atgādināt, ka dalībvalstīm, īstenojot pilnvaras, ir jāievēro vispārīgie tiesību principi, kas ir daļa no Kopienas tiesību sistēmas, tostarp it īpaši tiesiskās drošības un samērīguma principi (šajā sakarā skat. 1997. gada 18. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-286/94, C-340/95, C-401/95 un C-47/96 *Molenheide u.c.*, *Recueil*, I-7281. lpp., 48. punkts, kļūtas ar 2006. gada 11. maija spriedumu lietā C-384/04 *Federation of Technological Industries u.c.*, Krājums, I-4191. lpp., 29. un 30. punkts).

46 No Tiesas judikatūras par PVN vāļiem iekasēšanu ar izriet, ka pasākumi, ko dalībvalstis var veikt, lai nodrošinātu nodokļa pareizu iekasēšanu un novērstu krāpšanu, nevar tikt izmantoti tādā veidā, ka tie apdraud PVN neitralitāti (šajā sakarā skat. 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotajās lietās no C-110/98 līdz C-147/98 *Gabalfriša u.c.*, *Recueil*, I-1577. lpp., 52. punkts; 2000. gada 19. septembra spriedumu lietā C-454/98 *Schmeink & Cofreth un Strobel*, *Recueil*, I-6973. lpp., 59. punkts, kļūtas ar 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax u.c.*, Krājums, I-1609. lpp., 92. punkts).

47 *Teleos u.c.* norāda, ka tas, ka kādas dalībvalsts nodokļu iestādes pierādīšanas pienākumu, kļūtas ar pienākumu samaksāt PVN uzliek piegādātājam, kas piegādājis precis, kura pārdošana saskaņā ar režīmu, kas paredz piegādi Kopienas iekšienē, gadījumā, ja pēc iegādes izrādās, ka pircējs ir vainojams krāpšanā un ka preces faktiski nav izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas, nav saderīgs ar tiesiskās drošības, samērīguma un nodokļu neitralitātes principu. Tās ar apgalvo, ka pasākumi, ko pret tām veikušas nodokļu iestādes, ietekmē vienotā tirgus pienācīgu darbību un traucē preču brīvu apriti.

48 Pirmkārt, ir jāatgādina, ka tiesiskās drošības princips ir īpaši stingri jāievēro, ja runa ir par tiesisko regulējumu, kas var radīt finansiālas saistības, lai ieinteresētās personas varētu precīzi zināt šajā regulājumā tām uzlikto saistību apjomu (skat. 1987. gada 15. decembra spriedumu lietā 326/85 *Niederlande/Komisija*, *Recueil*, 5091. lpp., 24. punkts, kļūtas ar iepriekš minēto spriedumu lietā *Halifax u.c.*, 72. punkts). No tā izriet, kļūtas pamatoti norāda *Teleos u.c.*, kļūtas ar Komisija, ka nodokļu maksātājiem savas nodokļu saistības ir jāzina pirms darījuma noslēgšanas.

49 Pamata prāvā gan no lietas materiāliem, gan ar no Tiesai iesniegtajiem apsvērumiem izriet, ka acīmredzami nav neviena reāla pierādījuma, kas ļautu, pirmkārt, secināt, ka attiecīgās preces ir nosūtītas ārpus piegādes dalībvalsts teritorijas, un, otrkārt, izslēgt, ka ir veiktas manipulācijas un krāpšana. Lai nodrošinātu pareizu un godīgu nodokļu atbrīvojumu piemērošanu, valsts iestādēm tomēr ir jāparedz nosacījumi, ar kuriem tās no nodokļiem atbrīvo piegādes Kopienas iekšienē.

50 Tādējādi ar tiesiskās drošības principu nav saderīgs tas, ka dalībvalsts, kas ir paredzējusi nosacījumu uz piegādi Kopienas iekšienē attiecināma nodokļu atbrīvojuma piemērošanai, izstrādājot kompetentajām iestādēm iesniedzamo dokumentu sarakstu, un kas saskaņā ar pieņemto dokumentu, kurus piegādātājs iesniedzis kā pierādījumu, kas pamato tiesības uz nodokļu atbrīvojumu, vāļiem var šim piegādātājam uzlikt pienākumu maksāt PVN par šo piegādi, ja izrādās, ka, īstenojot vāļiem pircēja īstenoto krāpšanu, par kuru piegādātājs nezina un nevarēja

zin?t, attiec?g?s preces faktiski nav izvestas no pieg?des dal?bvalsts teritorijas.

51 Nodok?u maks?t?jam uzliekot pien?kumu sniegt b?tiskus pier?d?jumus, ka preces faktiski ir izvestas no pieg?des dal?bvalsts, netiek garant?ta pareiza un god?ga nodok?u atbr?vojumu piem?rošana. Tieši pret?ji, šis pien?kums to nost?da neskaidr? situ?cij? attiec?b? uz iesp?ju piem?rot nodok?u atbr?vojumu t? veiktajai pieg?dei Kopienas iekšien? vai attiec?b? uz nepieciešam?bu PVN iek?aut p?rdošanas cen?.

52 Otrk?rt, ir j?atg?dina, ka iepriekš min?t? sprieduma apvienotaj?s liet?s *Molenheide* u.c. 46. punkt? Tiesa ir atzinusi, ka atbilstoši sam?r?guma principam dal?bvalst?m ir j?izmanto l?dzek?i, kas, ?aujot efekt?vi sasniegt valsts ties?b?s paredz?to m?r?i, vismaz?k apdraud attiec?gos Kopienas ties?bu aktos paredz?tos m?r?us un principus.

53 T?d?j?di, kaut ar? par pamatotu tiek atz?ts tas, ka dal?bvalstu pie?emto pas?kumu m?r?is ir p?c iesp?jas efekt?v?k aizsarg?t Valsts kases ties?bas, tie nedr?kst b?t nesam?r?gi ar to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Molenheide* u.c., 47. punkts, k? ar? spriedumu liet? *Federation of Technological Industries* u.c., 30. punkts).

54 Apvienot?s Karalistes un It?lijas vald?bas šaj? sakar? apgalvo, ka pamata pr?v? var piem?rot judikat?ru, saska?? ar kuru tas, ka labtic?gam import?t?jam ir j?maks? muitas nodok?i, import?jot preci, attiec?b? uz kuru eksport?t?js ir izdar?jis muitas p?rk?pumu, kaut ar? import?t?js nek?d? veid? nav piedal?jies šaj? p?rk?pum?, ir nodok?u uzlikšana, kas nav ne nesam?r?ga, ne pretrun? visp?r?jiem ties?bu principiem, kuru iev?rošanu nodrošina Tiesa (skat. 1996. gada 14. maija spriedumu apvienotaj?s liet?s C?153/94 un C?204/94 *Faroe Seafood* u.c., *Recueil*, I?2465. lpp., 114. punkts, k? ar? 1997. gada 17. j?lija spriedumu liet? C?97/95 *Pascoal & Filhos*, *Recueil*, I?4209. lpp., 61. punkts).

55 Šai argument?cijai nevar piekrist.

56 K? pamatoti nor?da *Teleos* u.c., k? ar? Komisija un k? to ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te secin?jumu 78.–82. punkt?, muitas nodok?u piem?rošana saist?b? ar importu no valsts, kas atrodas ?rpus Eiropas Savien?bas, un PVN piem?rošana ieg?dei Kopienas iekšien? nav l?dz?gas darb?bas.

57 Rež?ms, kas ir piem?rojams tirdzniec?bai Kopienas iekšien?, paredz kompeten?u sadali nodok?u jom? iekš?j? tirg? un ?auj nodok?u administr?cijai PVN maks?jumu piepras?t gan no pieg?d?t?ja, gan pirc?ja, turpretim saska?? ar kop?jo muitas rež?mu nodok?us var iekas?t tikai no import?t?ja. No t? izriet, ka š? sprieduma 54. punkt? min?t? judikat?ra nav piem?rojama liet?, kas tiek izskat?ta iesniedz?jties?.

58 M?r?is nov?rst nodok?u nemaks?šanu reiz?m pamato stingr?kas pras?bas attiec?b? uz pieg?d?t?ju pien?kumiem. Tom?r jebk?dai riska sadalei starp pieg?d?t?ju un nodok?u administr?ciju, ?emot v?r? treš?s personas ?stenotu kr?pšanu, ir j?b?t sader?gai ar sam?r?guma principu. Turkl?t t? viet?, lai nov?rstu nodok?u nemaks?šanu, rež?ms, kur? visa atbild?ba par PVN maks?šanu ir uzlikta pieg?d?t?jam neatkar?gi no t?, vai tas ir piedal?jies kr?pšan?, neb?t neaizsarg? saska?oto PVN sist?mu no pirc?ja ?stenotas kr?pšanas un ?aunpr?t?gas darb?bas. Ja pirc?js b?tu atbr?vots no jebk?das atbild?bas, tas var?tu tikt mudin?ts nenos?t?t vai netransport?t preces ?rpus pieg?des dal?bvalsts un t?s nedeklar?t PVN maks?šanai paredz?taj?s galam?r?a dal?bvalst?s.

59 Trešk?rt, ir j?atg?dina, ka nodok?u neitralit?tes princips nepie?auj no PVN viedok?a atš?ir?gi izv?rt?t l?dz?gus pakalpojumus, starp kuriem past?v konkurence (skat. 2006. gada 7.

decembra spriedumu liet? C?240/05 *Eurodental*, Kr?jums, l?11479. lpp., 46. punkts).

60 Kaut ar? attiec?gajiem pieg?d?t?jiem pamata pr?v? pa?iem v?l?k bija j?maks? PVN, min?tais princips nav iev?rots, jo pieg?d?t?ji, kas veic darb?bas valsts iek?ien?, v?l?k netiek aplikti ar nodokli, ?emot v?r?, ka runa ir par netiešo pat?ri?a nodokli. T?d?j?di nodok?u maks?t?ji, kas veic darb?bu Kopienas iek?ien?, t?dos apst?kos, k?di past?v pamata pr?v?, ir neizdev?g?k? situ?cij? nek? nodok?u maks?t?ji, kuri veic darb?bu vienas valsts iek?ien? (šaj? sakar? attiec?b? uz ties?b?m uz nodok?u atskait?jumu skat. iepriek? min?to spriedumu liet? *Eurodental*, 47. punkts).

61 Ceturkt?rt, attiec?b? uz *Teleos* u.c. argumentu, ka Apvienot?s Karalistes iest?žu veiktie pas?kumi trauc? pre?u br?vu apriti, ir j?secina, pirmk?rt, ka no Tiesas judikat?ras izriet, ka c??a pret nodok?u nemaks?šanu, nodok?u apiešanu un iesp?jamu ?aunpr?t?gu izmantošanu ir m?r?is, ko atz?st un kura sasniegšanu sekm? Sest? direkt?va (skat. 2004. gada 29. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C?487/01 un C?7/02 *GemeenteLeusden* un *HolinGroep*, *Recueil*, l?5337. lpp., 76. punkts, k? ar? iepriek? min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *RecoltaRecycling*, 54. punkts), kas zin?mos apst?kos var pamatot pre?u br?vas aprites ierobe?ojumus.

62 Otrk?rt, k? pamatoti apgalvo Komisija, svar?gi ir ar? nodrošin?t, ka uz??mumu st?voklis nav neizdev?g?ks par to, k?ds past?v?ja pirms kontroles atcelšanas uz dal?bvalstu iek?j?m robež?m, jo š?ds rezult?ts b?tu pretrun? iek?j? tirgus m?r?im sekm?t tirdzniec?bu starp dal?bvalst?m.

63 ?emot v?r?, ka nodok?u maks?t?ji vairs nevar balst?ties uz muitas iest?žu izsniegtajiem dokumentiem, pier?d?jumi par pieg?di un ieg?di Kopienas iek?ien? ir j?sniedz, izmantojot citus l?dzek?us. Kaut ar? atbilstoši Kopienas iek?j?s tirdzniec?bas rež?mam ir k?uvis viegl?k ?stenot kr?pšanu, tom?r ir j?secina, ka dal?bvalstu izstr?d?tajos nosac?jumos par pier?d?jumu sniegšanu ir j?b?t iev?rot?m EK l?gum? paredz?taj?m pamatbr?v?b?m, piem?ram, pre?u br?vai apritei.

64 Šaj? sakar? svar?gi ir ar? atg?din?t, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 22. panta 8. punkta noteikumiem dal?bvalstis var uzlikt citas saist?bas, ko t?s uzskata par vajadz?g?m, lai pareizi iekas?tu nodokli un nov?rstu nodok?u nemaks?šanu, ar noteikumu, ka š?das saist?bas tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, š??rsojot robežas.

65 Turkl?t saska?? ar Tiesas judikat?ru, kas p?c analo?ijas ir piem?rojama pamata pr?v?, pras?ba, lai pieg?d?t?js veic visus pas?kumus, ko no t? sapr?t?gi var piepras?t, lai p?rliecin?tos, ka t? veikt?s darb?bas nav saist?tas ar nodok?u nemaks?šanu, nav pretrun? Kopienas ties?b?m (attiec?b? uz "karuse?veida" kr?pšanu skat. iepriek? min?to spriedumu liet? *Federation of Technological Industries* u.c., 33. punkts, k? ar? spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 51. punkts).

66 T?d?j?di tas, ka pieg?d?t?js ir r?kojies lab? tic?b?, ir veicis visus iesp?jamus atbilstošos pas?kumus un t? dal?ba kr?pšan? ir izsl?gta, ir svar?gi apst?k?i, lai noteiktu iesp?ju uzlikt šim pieg?d?t?jam pien?kumu v?l?k samaks?t PVN.

67 Savuk?rt, k? nor?da Komisija, ja pieg?d?t?js ir izpild?jis savus pien?kumus, iesniedzot pier?d?jumus par pieg?di Kopienas iek?ien?, kaut ar? pirc?js nav izpild?jis l?gum? paredz?to pien?kumu nos?t?t vai transport?t preces ?rpus pieg?des dal?bvalsts, pirc?js ir j?uzskata par PVN par?dnieku šaj? dal?bvalst?.

68 T?d?j?di uz trešo uzdoto jaut?jumu ir j?atbild t?, ka Sest?s direkt?vas 28.c panta A punkta a) apak?punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d? veid?, ka t? nepie?auj pieg?des dal?bvalsts kompetentaj?m iest?d?m uzlikt pieg?d?t?jam, kas ir r?kojies lab? tic?b? un kas ir iesniedzis pier?d?jumus, kas s?kotn?ji pamatoja t? ties?bas uz nodok?a atskait?jumu par pre?u pieg?di

Kopienas iekšien?, pienākumu veikt maksāt PVN par šīm precēm, ja šie pierādījumi izrādās nepatiesi, kaut arī nav pierādīta minētā piegādātāja dalība krāpšanā nodokļu jomā, ar noteikumu, ka piegādātājs ir veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Kopienas iekšienā nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā.

Par ceturto jautājumu

69 Uz dodot ceturto jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai to, ka pircējs galamērķa dalībvalsts nodokļu iestādēm ir iesniedzis deklarāciju, kas attiecas uz iegādātajām Kopienas iekšienā un par kādu ir runa pamata prāvā, var uzskatīt par izširošu pierādījumu, lai piešķirtu atbrīvojumu no PVN par iegādātajām Kopienas iekšienā.

70 Ēmot vērā uz pirmajiem diviem jautājumiem sniegto atbildi, ir jāuzskata, ka, izēmot nosacījumus, kas attiecas uz nodokļu maksātāju statusu, uz tiesību ar precīzākoties k?pašniekam nodošanu un preces fizisku pārvietošanu no vienas dalībvalsts uz citu dalībvalsti, nevar prasīt izpildīt nevienu citu nosacījumu, lai darbību varētu atzīt par preču piegādi vai iegādi Kopienas iekšienā.

71 Lai saskaņā ar iegādes un piegādes Kopienas iekšienā pagaidu režīmu nodrošinātu regulāru PVN iekasēšanu, kompetentajām nodokļu iestādēm neatkarīgi vienai no otras ir jāpārbauda, vai ir izpildīti nosacījumi, kas attiecas uz iegādātajām Kopienas iekšienā, kā arī atbrīvojumu no nodokļiem par atbilstošu piegādi. Tādējādi, pat ja to, ka pircējs ir iesniedzis nodokļu deklarāciju par iegādātajām Kopienas iekšienā, var uzskatīt par norādi, ka preces faktiski ir nosūtītas ārpus piegādes dalībvalsts, šādi deklarācijai tomēr nav izširošas nozīmes, lai pierādītu, ka ir veikta no nodokļiem atbrīvota piegāde Kopienas iekšienā.

72 No tā izriet, ka uz ceturto uzdoto jautājumu ir jāatbild tā, ka to, ka pircējs galamērķa dalībvalsts nodokļu iestādēm ir iesniedzis deklarāciju, kas attiecas uz iegādātajām Kopienas iekšienā un par kādu ir runa pamata prāvā, var uzskatīt par papildu pierādījumu, lai pierādītu, ka preces faktiski ir izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas, bet tas nav izširošs pierādījums, lai no PVN atbrīvotu piegādi Kopienas iekšienā.

Par tiesāšanas izdevumiem

73 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata prāvā šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

- 1) 28.a panta 3. punkta pirmā daļa un 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmā daļa Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2000. gada 17. oktobra Direktīvu 2000/65/EK, ēmot vērā abās šajās normās iekāauto j?dzienu “nosūtīt(a)s”, ir jāinterpretē tādā veidā, ka preces iegāde Kopienas iekšienā ir veikta un atbrīvojums no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienā ir piemērojams tikai tad, ja tiesības ar precīzākoties k?pašniekam ir nodotas pircējam un piegādātājs pierāda, ka šā prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka p?c šīs nosūtīšanas vai transportēšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas;**
- 2) Sestās direktīvas 77/388, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 2000/65, 28.c panta A punkta a) apakšpunkta pirmā daļa ir interpretējama tādā veidā, ka tā nepieļauj piegādes dalībvalsts kompetentajām iestādēm uzlikt piegādātājam, kas ir r?kojies labā ticībā un**

kas ir iesniedzis pierādījumus, kas sākotnēji pamatoja tās tiesības uz nodokļa atskaitījumu par preču piegādi Kopienas iekšienē, pienākumu vēlāk maksāt pievienotās vērtības nodokli par šīm precēm, ja šie pierādījumi izrādās nepatiesi, kaut arī nav pierādīta minētā piegādātāja dalība krāpšanā nodokļu jomā, ar noteikumu, ka piegādātājs ir veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus, lai pārliecinātos, ka tā veikta piegāde Kopienas iekšienē nav saistīta ar dalību šādā krāpšanā;

3) apstākli, ka pircējs galamērķa dalībvalsts nodokļu iestādēm ir iesniedzis deklarāciju, kas attiecas uz iegādi Kopienas iekšienē un par kādu ir runa pamata prāvā, var uzskatīt par papildu pierādījumu, lai pierādītu, ka preces faktiski ir izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas, bet tas nav izšķirošs pierādījums, lai no PVN atbrīvotu piegādi Kopienas iekšienē.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.