

Lieta C-499/10

**Vlaamse Oliemaatschappij NV**

pret

**FOD Financiën**

(Rechtbank van eerste aanleg te Brugge l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Personas, kur?m j?maks? nodoklis – Solid?ri atbild?ga treš? persona – Proced?ra uzglab?šanai noliktav?, kas nav muitas noliktava – Noliktavas saimnieka, kas glab? preces, un nodok?u maks?t?ja, kas ir šo pre?u ?pašnieks, solid?ra atbild?ba – Noliktavas saimnieka labtic?ba vai vi?a k??das vai nolaid?bas neesam?ba

Sprieduma kopsavilkums

*Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Personas, kur?m j?maks? nodoklis – Dal?bvalstu ties?bas paredz?t, ka par nodok?a samaksu ir solid?ri atbild?ga k?da cita persona, kas nav nodok?u maks?t?js*

(Padomes Direkt?vas 77/388 21. panta 3. punkts)

Padomes Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2001/115/EK, 21. panta 3. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas liedz dal?bvalst?m noteikt, ka noliktavas, kas nav muitas noliktava, saimnieks solid?ri atbild par pievienot?s v?rt?bas nodok?a, ko pre?u ?pašnieks – nodok?u maks?t?js – ir par?d? par pre?u pieg?di pret atl?dz?bu no š?s noliktavas, samaksu ar? tad, ja š?s noliktavas saimnieks ir labtic?gs vai ja tam nevar p?rmest nek?du k??du vai nolaid?bu.

Valsts ties?bu akti, kas *de facto* rada solid?ras atbild?bas sist?mu neatkar?gi no vainas, p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai ?stenotu Valsts kases ties?bu aizsardz?bu. Tas, ka atbild?ba par pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?šanu tiek noteikta personai, kurai nav j?maks? šis nodoklis, lai ar? š? persona ir apstiprin?ts akc?zes pre?u noliktavas ?pašnieks, kam ir noteiktie ?pašie pien?kumi, no kuriem vi?š nevar izvair?ties, sniedzot pier?d?jumus par to, ka vi?am nav piln?gi nek?das saist?bas ar attiec?g? nodok?u maks?t?ja r?c?bu, ir j?uzskata par neatbilstošu sam?r?guma principam. T?d?j?di ac?mredzami nesam?r?gi ir beznosac?juma k?rt?b? paredz?t konkr?tajai personai pien?kumu maks?t nodok?u ie??muma zaud?jumus, ko rad?jušas treš?s personas nodok?u maks?t?ja darb?bas, uz kur?m tai nav bijis nek?das ietekmes.

Tas, ka persona, kas nav nodok?u maks?t?js, ir r?kojusies labtic?gi, iev?rojot visu k?rt?ga uz??m?ja r?p?bu, ir veikusi visus iesp?jamus atbilstošos pas?kumus un t?s dal?ba kr?pšan? ir izsl?gta, ir apst?k?i, kas ir j??em v?r?, nosakot iesp?ju uzlikt šai personai pien?kumu solid?ri maks?t pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?du.

(sal. ar 24., 26. un 28. punktu un rezolūvo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (sept?t? pal?ta)

2011. gada 21. decembr? (\*)

Sest? PVN direkt?va – Personas, kur?m j?maks? nodoklis – Solid?ri atbild?gas treš?s personas – Noliktavas rež?ms, kas nav muitas noliktavas rež?ms – Noliktavas saimnieka, kas glab? preces, un nodok?u maks?t?ja, kas ir šo pre?u ?pašnieks, solid?ra atbild?ba – Noliktavas saimnieka labtic?ba vai vi?a k??das vai nolaid?bas neesam?ba

Lieta C?499/10

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge* (Be??ija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 13. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2010. gada 19. oktobr?, tiesved?b?

***Vlaamse Oliemaatschappij NV***

pret

***FOD Financiën.***

TIESA (sept?t? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js J. Malenovskis [*J. Malenovský*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents) un D. Šv?bi [*D. Šváby*],

?ener?ladvok?te V. Trstenjaka [*V. Trstenjak*],

sekret?re M. Ferreira [*M. Ferreira*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2011. gada 29. septembra tiesas s?di,

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

- *Vlaamse Oliemaatschappij NV* v?rd? – T. Leuverks [*T. Leeuwerck*], *advocaat*,
- Be??ijas vald?bas v?rd? – M. Jakobsa [*M. Jacobs*] un Ž. K. All? [*J. ?C. Halleux*], p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – L. Losano Palasiosa [*L. Lozano Palacios*] un B. Burggr?fs [*B. Burggraaf*], p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 21. panta 3. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direktīvu 2001/115/EK (OV 2002 L 15, 24. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums tika iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Vlaamse Oliemaatschappij NV* (turpmāk tekstā – “VOM”) un *FOD Financiën* (Federālo Finanšu iestāde) par šīs sabiedrības pienākumu maksāt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kas piemērots degvielas piegādēm, ko viens no šīs sabiedrības klientiem veicis no tās noliktavas.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Savienības tiesības*

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas 16. panta 1. punkta pirmās daļas B sadaļas pirmās daļas e) apakšpunkta pirmo daļu, redakcijā, kas izriet no direktīvas 28.c panta E daļas 1. punkta pirmā ievilkuma, dalībvalstis drīkst, pastāvot noteiktiem apstākļiem, nepiemērot PVN tūdu preču piegādēm, kuras paredzētas ievietot noliktavas režīmā, kas nav muitas noliktava.

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 16. panta 1. punkta otro daļu, redakcijā, kas izriet no tās 28.c panta E daļas 1. punkta pirmā ievilkuma, nodokļa maksātājs saskaņā ar šī punkta pirmo daļu ir persona, kura izraisa to, ka uz precēm vairs neattiecas kārta vai gadījumi, kas uzskaitīti šajā punktā, atbilstoties no minētās direktīvas 21. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmās daļas.

5 Sestās direktīvas 21. pantā ar nosaukumu “Personas, kurām jāmaksā nodoklis varas iestādēm”, redakcijā, kas izriet no tās 28.g panta, ir paredzēts:

“1. Saskaņā ar iekšējo sistēmu pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā šādām personām:

a) nodokļa maksātājam, kas veic tūdu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, kas pakāpta nodokļa uzlikšanai, izņemot gadījumus, kas paredzēti b) un c) punktā.

Ja nodokļu uzlikšanai pakāptu preču piegādi vai pakalpojumu nodrošināšanu veic nodokļu maksātājs, kas nav reģistrēts dalībvalsts teritorijā, saskaņā ar nosacījumiem, ko tās noteikušas, dalībvalstis var paredzēt, ka persona, kam jāmaksā nodoklis, ir persona, kurai veikta nodokļa uzlikšanai pakāptu preču piegāde vai pakalpojumi;

b) nodokļu maksātājiem, kam sniedz 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā paredzētos pakalpojumus, vai personām, kas ir identificētas pievienotās vērtības nodokļa maksājumiem valsts teritorijā, kurām sniedz pakalpojumus, kas paredzēti 28.b panta C, D, E un F daļā, ja pakalpojumus sniedz nodokļu maksātājs, kas nav reģistrēts valsts teritorijā;

c) personai, kurai ir piegādētas preces, ja ir spēkā šādi nosacījumi:

– nodokļa uzlikšanai pakāptu darbība ir preču piegāde, kas veikta saskaņā ar nosacījumiem, kas noteikti 28.c panta E daļas 3. punktā,

– persona, kurai piegādētas preces, ir cits nodokļu maksātājs vai juridiska persona, kura nav

nodokļu maksātāja, kas pievienots vārtības nodoklim identificēta valsts teritorijā,

– rēķins, ko izsniedzis nodokļu maksātājs, kurš nav reģistrēts valsts teritorijā, atbilst 22. panta 3. punktam.

Dalībvalstis tomēr var paredzēt atkāpi no šī pienākuma, ja nodokļu maksātājs, kas nav reģistrēts valsts teritorijā, šajā valstī ir pilnvarojis nodokļu pārstāvi;

d) jebkurai personai, kas pievienots vārtības nodokli min rēķinā vai citā dokumentā, kas kalpo par rēķinu;

e) jebkurai personai, kas veic nodokļa uzlikšanai pakāutu preču iegādi Kopienas iekšienā.

2. Atkāpjoties no 1. punkta noteikumiem:

a) ja persona, kurai ir jāmaksā nodoklis, saskaņā ar 1. punkta noteikumiem ir nodokļu maksātājs, kas nav reģistrēts valsts teritorijā, dalībvalstis var tai atļaut izraudzēt nodokļu pārstāvi, kas ir persona, kura ir atbildīga par nodokļa samaksu. Uz šo iespēju attiecas nosacījumi un procedūras, kas noteiktas katrā dalībvalstī;

b) ja nodokļu uzlikšanai pakāutu darījumu veicis nodokļu maksātājs, kas nav reģistrēts attiecīgās valsts teritorijā, un ar valsti, kurā minētais nodokļu maksātājs ir reģistrēts vai kurā atrodas tā mētnē, nav pieņemts neviens juridisks dokuments attiecībā uz savstarpēju palīdzību, kas apmērā ir līdzīga tai, kuru paredz Direktīva 76/308/EEK un 77/799/EEK un Padomes 1992. gada 27. janvāra Regula (EEK) Nr. 218/92 par administratīvo sadarbību netiešo nodokļu jomā (PVN), dalībvalstis var veikt pasākumus, lai nodrošinātu, ka persona, kurai ir jāmaksā nodoklis, ir nodokļa pārstāvis, kuru iecēlis nereģistrētais nodokļu maksātājs.

3. 1. un 2. punktā paredzētajos gadījumos dalībvalstis var paredzēt, ka par nodokļa samaksu ir solidāri atbildīga kāda cita persona, kas nav nodokļu maksātājs.

4. Ievedot preces, pievienots vārtības nodoklis ir jāmaksā personai vai personām, ko dalībvalsts, kurā preces ir ievestas, iecēlusi vai atzinusi par atbildīgām.”

6 Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvas 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV L 76, 1. lpp.) 4. panta b) punktā jādziens “akcīzes preču noliktava” ir definēts kā “vieta, kur apstiprināts noliktavas saimnieks, veicot savu darbību, ražo, apstrādā, glabā, saņem vai nosūta akcīzes preces nodokļu atlikšanas režīmā, ievērojot noteikumus, ko noteikušas tās dalībvalsts kompetentās iestādes, kurā atrodas attiecīgā akcīzes preču noliktava”.

*Valsts tiesiskais regulējums*

7 Beļģijas PVN likuma 51.a panta 3. punktā ir paredzēts:

“Noliktavas režīmā, kas nav muitas noliktavas režīms, noliktavas saimnieks, kas uzglabā preces, persona, kura ir atbildīga par preču transportāšanu no noliktavas, kā arī tās iespējamais pilnvarotājs kopā ar personu, kurai ir jāmaksā nodoklis, ir solidāri atbildīgi par nodokļa samaksu valstij [..].”

**Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

8 VOM ir pakalpojumu sniedzējs, kas saviem klientiem nodrošina naftas produktu, kas tiek piegādāti kuģos, izkraušānu, glabāšanu noliktavās un pārkraušānu kravas automobiļos. Klienti

uzglab? produktus šaj?s noliktav?s tik ilgi, kam?r tie tiek p?rdoti galapat?r?t?jiem, galvenok?rt mazumtirdzniec?bas degvielas uzpildes stacij?m. Lai nodrošin?tu šos pakalpojumus, VOM iekas? “pakalpojumu maksu” atbilstoši apstr?d?to litru skaitam.

9 T?d?j?di VOM izmanto “akc?zes pre?u noliktavu” Direkt?vas 92/12 4. panta b) punkta izpratn?. Noliktavas saimnieka status? tam kopš 1999. gada 7. septembra ir at?auja vad?t noliktavu, kas nav muitas noliktava, lai uzglab?tu taj? miner?le??as.

10 Saska?? ar min?to at?auju šaj? noliktav? ievietotajiem produktiem, piem?rojot noliktavas rež?mu, kas nav muitas noliktavas rež?ms, tiek piem?rots PVN atlikšanas rež?ms. Kad šie produkti tiek iz?emti no attiec?g?s noliktavas un vai nu vairs neatrodas noliktavas rež?m?, kas nav muitas noliktavas rež?ms, vai ar? k??st par maksas pieg?des objektiem, tiem ir piem?rojams PVN.

11 *Ghebra NV* (turpm?k tekst? – “*Ghebra*”) nodarboj?s ar degvielas vairumtirdzniec?bu un glab?ja savus naftas produktus VOM noliktav?. 2003. gada 20. j?nij? *Ghebra* tika pasludin?ta par maks?tnesp?j?gu.

12 P?c nodok?u iest?des veiktas p?rbaudes 2006. gada 7. febru?r? tika sast?d?ts protokols, no kura izriet, ka degvielas maksas pieg?des no VOM noliktavas *Ghebra* veica 2003. gada mart? un apr?l?. Š?m pieg?d?m, ar kur?m tika izbeigts noliktavas rež?ms, kas nav muitas noliktavas rež?ms, tika piem?rots PVN EUR 2 133 005 apm?r?.

13 P?c tam, kad *Ghebra* maks?tnesp?jas administrators sniedza inform?ciju par to, ka Be??ijas valsts akt?vu nepietiekam?bas d?? nesa?ems tai pien?košos PVN maks?jumu, nodok?u administr?cija 2006. gada 11. apr?l? izdeva br?din?juma v?stuli par min?t?s summas samaksu pret VOM saska?? ar Be??ijas PVN likuma 51.a panta 3. punktu.

14 2006. gada 31. maij? VOM iesniedza protestu pret šo v?stuli *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge* [Briges pirm?s instances ties?].

15 Savas pras?bas pamatošanai VOM nor?da, ka noliktavas saimnieka solid?r? atbild?ba par PVN summu, ko ir par?d? noliktavas izmantot?js, piem?rojot Be??ijas PVN likuma 51.a panta 3. punktu, nav sader?ga ar visp?r?jo tiesisk?s droš?bas un sam?r?guma principu, kas ir da?a no Savien?bas ties?bu sist?mas, jo t? ir piem?rojama neatkar?gi no t?, vai noliktavas saimnieks ir labtic?gs vai n?. T? šaj? zi?? piebilst, ka noliktavas saimniekam ir pas?va loma noliktav?m piem?rojam? PVN rež?m?, jo tas tikai nodod savu noliktavu savu klientu r?c?b?, lai tie var?tu veikt pre?u uzglab?šanu, un tam nav nek?du ne juridisku, ne fisk?lu l?dzek?u, lai klientus uzraudz?tu vai uzliktu tiem faktisku PVN maks?jumu. Pamatojoties uz Tiesas judikat?ru, VOM nor?da, ka, ne?emot v?r? to, ka ar? personai, kas nav s?kotn?jais nodok?u maks?t?js, var?ja b?t zin?ms nodok?a iekas?jam?bas fakts, lai šo personu atz?tu par solid?ri atbild?gu par attiec?g? nodok?a maks?šanu, un t?d?j?di visus krit?rijus, kas attiecas uz labtic?bu, izsl?dzot no nosac?jumiem, saska?? ar kuriem personu var atz?t par solid?ri atbild?gu par min?t? nodok?a maks?šanu, valsts ties?bu akti p?rk?pj [t?du pas?kumu] robežas, kas ir nepieciešami un atbilstoši izvirk?m?r?a sasniegšanai.

16 *FOD Financiën* uzskata, ka Be??ijas PVN likuma 51.a panta 3. punkts atbilst sam?r?guma principam, ka valsts tiesai ir j?uzrauga š? principa iev?rošana un ka solid?r? atbild?ba ir atbilstošs un sam?r?gs pas?kums naftas produktu jom?.

17 *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge* uzskat?ja, ka ir nepieciešams rast atbildi uz jaut?jumu, vai Be??ijas PVN likuma 51.a panta 3. punkts ir sader?gs ar Eiropas Savien?bas ties?b?m un it ?paši ar tiesisk?s droš?bas un sam?r?guma principu, un nol?ma aptur?t tiesved?bu

un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai atbilstoši [Sest?s direkt?vas 21. panta 3. punktam], lasot to kop? ar [š?s direkt?vas 16. panta 1. punkta pirm?s da?as B sada?as pirm?s da?as e) apakšpunkta pirmo da?u, k? ar? ar 16. panta 1. punkta otro da?u], dal?bvalstis var noteikt, ka noliktavas, kas nav muitas noliktava, saimnieks beznosac?juma k?rt?b? solid?ri atbild par nodok?u, kurus pre?u ?pašnieks – nodok?u maks?t?js – ir par?d? par pieg?di pret atl?dz?bu, samaksu pat tad, ja noliktavas saimnieks ir labtic?gs vai ja tam nevar p?rmest nek?du k??du vai nolaid?bu [..]?”

### Par prejudici?lo jaut?jumu

18 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 21. panta 3. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ?auj dal?bvalst?m noteikt, ka noliktavas, kas nav muitas noliktava, saimnieks solid?ri atbild par PVN, ko pre?u ?pašnieks – nodok?u maks?t?js – ir par?d? par pre?u pieg?di pret atl?dz?bu no š?s noliktavas, maks?šanu ar? tad, ja š?s noliktavas saimnieks ir labtic?gs vai ja tam nevar p?rmest nek?du k??du vai nolaid?bu.

19 Ir j?patur pr?ti?, ka Sest?s direkt?vas 21. panta 3. punkts princip? at?auj dal?bvalst?m veikt pas?kumus, atbilstoši kuriem persona ir solid?ri atbild?ga par PVN summas samaksu, kas j?maks? citai personai, kuru min?t? panta 1. un 2. punkts defin? k? nodok?u par?dnieku (skat. 2006. gada 11. maija spriedumu liet? C?384/04 *Federation of Technological Industries* u.c., Kr?jums I?4191. lpp., 28. punkts).

20 Tom?r ir j?atg?dina, ka dal?bvalst?m, ?stenojot pilnvaras, ko t?m pieš?ir Savien?bas direkt?vas, ir j?iev?ro visp?r?jie ties?bu principi, kas ir da?a no Savien?bas ties?bu sist?mas, tostarp tiesisk?s droš?bas un sam?r?guma principi (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Federation of Technological Industries* u.c., 29. punkts, k? ar? 2008. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?271/06 *Netto Supermarkt*, Kr?jums I?771. lpp., 18. punkts).

21 Attiec?b? uz sam?r?guma principu Tiesa jau ir atzinusi, ka atbilstoši šim 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 Savien?bas ties?bu aktos paredz?tos m?r?us un principus (skat. it ?paši 2007. gada 27. septembra spriedumu liet? C?409/04 *Teleos* u.c., Kr?jums I?7797. lpp., 52. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Netto Supermarkt*, 19. punkts).

22 T?d?j?di, kaut ar? par pamatotu tiek atz?ts, ka dal?bvalstu pie?emtie pas?kumi tiek virz?ti uz p?c iesp?jas efekt?v?ku Valsts kases ties?bu aizsarg?šanu, tom?r tie nevar p?rsniegt to, kas nepieciešams š? m?r?a sasniegšanai (skat. it ?paši iepriekš min?tos spriedumus liet? *Federation of Technological Industries* u.c., 30. punkts, k? ar? liet? *Netto Supermarkt*, 20. punkts).

23 Šaj? zi?? pamattiesved?b? izskat?majos valsts ties?bu aktos ir paredz?ts, ka noliktavas rež?m?, kas nav muitas noliktavas rež?ms, pre?u noliktavas saimnieks, kas uzglab? preces, persona, kas ir atbild?ga par pre?u transport?šanu no noliktavas, k? ar? t?s iesp?jamais pilnvarot?js kop? ar personu, kurai j?maks? nodoklis, ir solid?ri atbild?gi par to, lai valstij tiktu samaks?ta attiec?g? nodok?a summa. T?pat, piem?rojot šo noteikumu, noliktavas, kas nav muitas noliktava, saimnieks ir solid?ri atbild?gs par PVN samaksu ar personu, kurai ir s?kotn?ji j?maks? šis nodoklis, tas ir, ar š? noliktavas saimnieka klientu. Šis solidarit?tes pien?kums ir formul?ts bez nosac?jumiem, t?p?c tas attiecas uz noliktavas saimnieku ar? tad, ja viš? ir labtic?gs vai ja vi?am nevar p?rmest nek?du k??du vai nolaid?bu.

24 K? Tiesa jau ir l?musi, valsts ties?bu akti, kas *de facto* rada solid?ras atbild?bas sist?mu neatkar?gi no vainas, p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai ?stenotu Valsts kases ties?bu aizsardz?bu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Federation of Technological Industrie* u.c., 32.

punkts). Tas, ka atbildēja par PVN maksāšanu tiek noteikta personai, kurai nav jāmaksā šis nodoklis, lai arī šā persona ir apstiprināts akcīzes preču noliktavas īpašnieks, kam ir Direktīvas 92/12 noteiktie īpašie pienākumi, no kuriem viņš nevar izvairīties, sniedzot pierādījumus tam, ka viņam nav pilnīgi nekādas saistības ar attiecīgā nodokļa maksātāja rīcību, ir jāuzskata par neatbilstošu samērīguma principam. Tādējādi acīmredzami nesamērīgi ir beznosacījuma kārtībā paredzēt konkrētajai personai pienākumu maksāt nodokli ievērojuma zaudējumus, ko radījušas trešās personas nodokļa maksātāja darbības, uz kurām tai nav bijusi nekāda ietekme (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Netto Supermarkt*, 23. punkts).

25 Turpretī Savienības tiesību m pretrunā nav prasība, lai persona, kas nav nodokļa maksātājs, veic visus pasākumus, ko no tās saprātīgi var pieprasīt, lai pārliecinātos, ka tās veiktās darbības nav saistītas ar krāpniecību nodokļa jomā (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Federation of Technological Industries u.c.*, 33. punkts, lietā *Teleos u.c.*, 65. punkts, kā arī lietā *Netto Supermarkt*, 24. punkts).

26 Tādējādi tas, ka persona, kas nav nodokļa maksātājs, ir rīkojusies labticīgi, ievērojot visu kārtību uzņēmuma rīcību, ir veikusi visus iespējamās atbilstošos pasākumus un tās dalība krāpšanā ir izslēgta, ir apstākļi, kas ir jāņem vērā, nosakot iespēju uzlikt šai personai pienākumu solidāri maksāt PVN parādu (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Teleos u.c.*, 66. punkts, kā arī lietā *Netto Supermarkt*, 25. punkts).

27 Iesniedzējtiesai ir jāpārliecinās, vai pamattiesvedējam pastāv attiecīgā apstākļi.

28 Ēmot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 21. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas liedz dalībvalstīm noteikt, ka noliktavas, kas nav muitas noliktava, saimnieks solidāri atbild par PVN, ko preču īpašnieks – nodokļa maksātājs – ir parādā par preču piegādi pret atlīdzību no šīs noliktavas, samaksu arī tad, ja šīs noliktavas saimnieks ir labticīgs vai ja tam nevar pārmest nekādu kļūdu vai nolaidību.

### **Par tiesāšanas izdevumiem**

29 Attiecībā uz pamatlīetas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti līetas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

**Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direktīvu 2001/115/EK, 21. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas liedz dalībvalstīm noteikt, ka noliktavas, kas nav muitas noliktava, saimnieks solidāri atbild par pievienotās vērtības nodokļa, ko preču īpašnieks – nodokļa maksātājs – ir parādā par preču piegādi pret atlīdzību no šīs noliktavas, samaksu arī tad, ja šīs noliktavas saimnieks ir labticīgs vai ja tam nevar pārmest nekādu kļūdu vai nolaidību.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – holandiešu.