

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2012. gada 27. septembrī (*)

Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis – Preču piegāde – Secīgu darījumu aplikšana ar nodokli – Atbrīvojuma atteikums pircēja identifikācijas numura PVN mērķiem neesamības dēļ

Lieta C-587/10

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2010. gada 10. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 15. decembrī, tiesvedībā

Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR)

pret

Finanzamt Plauen,

piedaloties

Bundesministerium der Finanzen.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] (referents), tiesneši A. Prehala [*A. Prechal*], K. Ščmans [*K. Schiemann*], L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*] un K. Toadere [*C. Toader*],

ģenerālvokāts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

sekretāre A. Impelliceri [*A. Impellizzeri*], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2012. gada 7. marta tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Vogtländische Straßen- Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR)* vērā – *T. Küffner, S. Maunz* un *T. Streit, Rechtsanwälte*,
- Vācijas valdības vērā – *T. Henze* un *K. Petersen*, pārstāvji,
- Itālijas valdības vērā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *P. Gentili, avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vērā – *W. Mölls* un *C. Soulay*, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokāta secinājumus 2012. gada 21. jūnija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sesto direktīvu 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.; OV īpašais izdevums latviešu valodā: 9. nod., 1. sēj., 23. lpp.), redakcijā ar grozījumiem, kas pārdrošreiz izdarīti ar Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvu 98/80/EK (OV L 281, 31. lpp.; OV īpašais izdevums latviešu valodā: 9. nod., 1. sēj., 315. lpp.; turpmāk tekstā – “Sesto direktīva”).

2 Šis līgums tika iesniegts saistībā ar tiesvedību *Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch (VSTR)* (turpmāk tekstā – “VSTR”) prasībā pret *Finanzamt Plauen* [Plauenes Nodokļu iestādi] par šīs pārdrošjās atteikšanās atbrīvot kādu šo uzņēmuma meitassabiedrības veiktu preču piegādi no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sesto direktīvas 4. panta 1. punktā “nodokļa maksātāja” jēdziens ir definēts šādi:

“Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.”

4 Sesto direktīvas 22. pantā, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, nodokļu maksātājiem ir paredzēti vairāki pienākumi iekšējās sistēmā īpaši saistībā ar uzskaiti, rēķinu izrakstīšanu un nodokļu administrācijai iesniedzamo pārskatu, kā arī kopsavilkuma paziņojumu sagatavošanu.

5 Sesto direktīvas 22. panta 1. punkta c) apakšpunkta pirmajā un trešajā ievilkumā, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, ir paredzēts:

“Dalībvalstis veic vajadzīgos pasākumus, lai ar individuālu numuru identificētu:

– ikvienu nodokļu maksātāju, izņemot 28.a panta 4. punktā minētos nodokļu maksātājus, kas valsts teritorijā piegādā preces vai sniedz pakalpojumus, kas viņam dod tiesības uz samazinājumu [...]

[..]

– ikvien[u] nodokļa maksātā[ju], kas valsts teritorijā veic Kopienas iekšējās preču iegādes savām darbībām, kas attiecas uz 4. panta 2. punktā noteikto izņemto veikto saimniecisko darbību.”

6 Sesto direktīvas 22. panta 3. punkta a) apakšpunktā, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, ir precizēts:

“Ikviens nodokļu maksātājs izsniedz faktrēķinu vai citu dokumentu, kas aizstāj faktrēķinu, par precēm un pakalpojumiem, ko tas ir piegādājis vai sniedzis citam nodokļu maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļu maksātāja. Ikviens nodokļu maksātājs arī izsniedz faktrēķinu [...] par precēm, kas piegādātas atbilstīgi [28.c panta A daļas] nosacījumiem. [...]”

7 Sesto direktīvas 22. panta 3. punkta b) apakšpunkta otrajā daļā, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, ir noteikts:

“Faktiski norāda ar:

[..]

– darījumiem, kas minēti [28.c panta A daļas a) punktā], numuru, ar kuru nodokļu maksātājs ir identificēts valsts teritorijā, un numuru, ar kuru persona, kas iegādājas preces, ir identificēta citā dalībvalstī,

[..].”

8 Sestās direktīvas 22. panta 8. punktā, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, ir paredzēts:

“Dalībvalstīs var uzlikt citas saistības, ko tās uzskata par vajadzīgu, 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 formalitētes, šķērsojot robežas.”

9 Sestās direktīvas 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmajā un otrajā daļā, kā arī 3. punkta pirmajā daļā ir noteikts:

“1. [PVN] jāmaksā ar:

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

Atkāpjoties no pirmās daļas, uz Kopienas iekšējā preču iegādēm, ko saskaņā ar 1. punkta a) apakšpunkta nosacījumiem veicis nodokļa maksātājs vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, [PVN] neattiecinā.

[..]

3. “Kopienas iekšējā preču iegāde” nozīmē iegūt tiesības rīkoties kā tirdzniecībai ar kustamu materiālu tirdzniecībai, ko personai, kas iegādājusies preces, atstājis vai atvedis pārdēvējs vai kāds cits, vai persona, kas iegādājas preces citai dalībvalstij, nevis tai, no kuras preces ir nosūtītas vai transportētas.”

10 Minētās direktīvas 28.b panta A daļā ir precizēts:

“1. Par Kopienas iekšējās preču iegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas laikā, kad beidzas to sūtīšana vai transportēšana personai, kas tās iegādājas.

2. Neskarot 1. punktu, tomēr uzskata, ka Kopienas iekšējās preču iegādes vieta, kas minēta 28.a panta 1. punkta a) apakšpunktā, atrodas dalībvalsts teritorijā, kas ir izdevusi [PVN] identifikācijas numuru, ar kuru persona, kas iegādājas preces, ir veikusi iegādi, izņemot gadījumu, ja persona, kas iegādājas preces, apstiprina, ka šai iegādei ir uzlikts nodoklis saskaņā ar 1. punktu.

Ja iegādei tomēr ir jāuzliek nodoklis atbilstīgi 1. punktam preču sūtījuma vai transporta galapunkta dalībvalstī pārcētam, kad tai ir uzlikts nodoklis saskaņā ar pirmo daļu, summu, kam uzliek nodokli, atbilstīgi samazina dalībvalstī, kas izdevusi [PVN] identifikācijas numuru, ar kuru

persona, kas iegādājusies preces, ir veikusi iegādi.

[..]”

11 Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmajā daļā ir noteikts:

“Neietekmējot citus Kopienas noteikumus un saskaņā ar nosacījumiem, kas tajos izklāstāti, lai nodrošinātu turpmāk paredzēto atbrīvojumu pareizu un godīgu piemērošanu un novrstu jebkuru nodokļu nemaksāšanu, nodokļu apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu, dalībvalstīs atbrīvo no nodokļiem:

a) piegādātās preces, kās tās definētas 5. pantā, ko nosūtījis vai transportējis pārvadātājs vai kāsds viņa vārdā, vai persona, kas ārupus 3. pantā minētās teritorijas, bet Kopienas iekšienē preces iegādājusies citam nodokļu maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļu maksātāja, kura attiecīgi [šādā statusā] darbojas dalībvalstī, kas nav prešu sūtījuma vai transportēšanas sākumpunkts.”

Vācijas tiesības

12 Apgrozījuma nodokļa likuma (*Umsatzsteuergesetz*; turpmāk tekstā – “*UStG*”) 6.a pantā piegāde Kopienas iekšienē ir definēta šādi:

“1. Piegāde Kopienas iekšienē [4. panta 1. punkta b) apakšpunkts] notiek tad, ja piegāde atbilst šādiem nosacījumiem:

1) komersants vai pircējs ir pārvadātājs vai nosūtītājs piegādes priekšmetu citviet Kopienas teritorijā;

2) pircējs ir

a) komersants, kas piegādes priekšmetu ir iegādājies savam uzņēmumam;

b) juridiska persona, kas nav komersants vai piegādes priekšmetu nav iegādājusies savam uzņēmumam, vai

c) jebkurš cits pircējs jauna transportlīdzekļa piegādes gadījumā;

un

3) piegādes priekšmeta iegādei attiecībā uz kādā citā dalībvalstī reģistrētu pircēju ir piemērojamas tiesību normas par apgrozījuma aplikšanu ar nodokli.

[..]

3. Komersantam ir jāapliecina, ka ir izpildīti 1. un 2. punktā paredzētie nosacījumi. [..]”

13 Apgrozījuma nodokļa piemērošanas noteikumu (*Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung*, turpmāk tekstā – “*UStDV*”) 17.c panta 1. punktā piegādātājam ir noteikti šādi pienākumi:

“Piegāžu Kopienas iekšienē ([*UStG*] 6.a panta 1. un 2. punkts) gadījumā komersantam, kuram ir saistoši šie noteikumi, ar grāmatvedības dokumentiem ir jāapliecina, ka ir izpildīti nosacījumi atbrīvojumam no nodokļa, tostarp norādīt pircēja identifikācijas numuru PVN mērķiem. Grāmatvedībā ir skaidri un viegli pārbaudāmi jāparāda, ka šie nosacījumi ir izpildīti.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 14 1998. gada novembrī koda Vcijā iedibināta VSTR meitassabiedrība pārdēva divas akmeņu drupināšanas ierīces ASV iedibinātām uzņēmumam *Atlantic International Trading Co.* (turpmāk tekstā – “*Atlantic*”). Uzņēmumam *Atlantic* piederēja koda filiāle Portugālē, tāpat tas nevienā dalībvalstī nebija reģistrēts kā PVN maksātājs.
- 15 VSTR meitassabiedrība lūdz uzņēmumam *Atlantic* tai paziņot savu identifikācijas numuru PVN mērīem. Savukārt tas paskaidroja, ka esot pārdēvis attiecīgās preces tīk kodam Somijā iedibinātām uzņēmumam, darot tai zināmu šo uzņēmuma identifikācijas numuru PVN mērīem, kuru šo meitassabiedrība pārbaudīja.
- 16 Tad šīs preces VSTR meitassabiedrības telpās pašmācīgs *Atlantic* nolūgts pārvadājumu uzņēmums, tās ar autotransportu aizvedot uz Lībeku (Vcija) un pēc tam ar kuģi – uz Somiju.
- 17 Par akmens drupinātāju piegādi VSTR meitassabiedrība uzņēmumam *Atlantic* izrakstīja faktūrrēķinu bez PVN, tajā tika norādīts Somijas uzņēmuma, kuram šīs preces tika tīk pārdošanas, identifikācijas numurs PVN mērīem.
- 18 Tomēr *Finanzamt Plauen* uzskatīja, ka VSTR meitassabiedrības un uzņēmuma *Atlantic* starpā notikusi piegāde nav atbrīvājama no PVN, tādēļ ka pirmā no tām nav iesniegusi otrā identifikācijas numuru PVN mērīem.
- 19 VSTR celto prasību atcēl šo *Finanzamt Plauen* lūmumu pirmajā instancē lietu izskatījis *Sächsisches Finanzgericht* [Saksijas Finanšu tiesa] noraidīja.
- 20 Tad VSTR “Revision” kārībā iesniedza pārsūdzību *Bundesfinanzhof* [Federālajā Finanšu tiesā], apgalvojot, ka pamatojums, ar kuru *Finanzamt Plauen* tai bija atteikusi atbrīvojumu no PVN, esot pretrunā Sestajai direktīvai. Tā savukārt uzskata, ka dalībvalstīs drīkstot, nepārķipjot Savienības tiesības, piegādes Kopienas iekšienā atbrīvājama no nodokļa piemērošanu pakārtot nosacījumam, ka pircējam ir identifikācijas numurs PVN mērīem kādā dalībvalstī.
- 21 *Bundesfinanzhof* konstatīja, ka pamatlietā aplūkotā darījuma rezultātā ir veiktas divas secīgas piegādes, pirmā – no VSTR meitassabiedrības uzņēmumam *Atlantic*, bet otrā – no uzņēmuma *Atlantic* Somijas uzņēmumam.
- 22 Tās ieskatā pirmā piegāde varētu būt atbrīvota no PVN kā piegāde Kopienas iekšienā ar nosacījumu, ka tostarp atbilstoši *USTG* 6.a panta 1. punkta pirmās daļas 3. punktam pircēja veikta preču iegāde faktiski tiek aplikta ar nodokli Somijā. Tā uzskata, ka šāds nosacījums varētu nozīmēt, ka pircējam faktiski ir jābūt identifikācijas numuram PVN mērīem galamērķa dalībvalstī, lai šīs pārdāvības dalībvalsts administrācija varētu darījumu aplikēt ar PVN.
- 23 *Bundesfinanzhof* uzskata, ka atbrīvājums no PVN varētu tikt atteikts, piemērojot Apgrozījuma nodokļa piemērošanas noteikumu 17.c panta 1. punkta pirmo daļu, kurā piegādātājam ir noteikts pienākums ar grāmatvedības dokumentiem apliecināt pircēja identifikācijas numuru PVN mērīem.
- 24 Tā norāda, ka, lai arī Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmajā daļā nav skaidri prasīts, ka pircējam, lai piegāde Kopienas iekšienā būtu atbrīvota no PVN, jārīkojas ar individuālu identifikācijas numuru PVN mērīem, šāda prasība tomēr varētu izrietēt no minētajā tiesību normā izklāstītajā nosacījumā, ka šim pircējam jābūt “nodokļa maksātājam” [..], kurš attiecīgi [šādā statusā] darbojas [citē] dalībvalstī”. Tā ardzan vīlas noskaidrot, vai, ņemot vērā Sestās direktīvas 22. panta 8. punktu, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, un šīs direktīvas

28.c panta A da?as a) punkta pirmo da?u, šis nosac?jums neat?auj dal?bvalst?m saistoši noteikt š?du pier?d?šanas k?rt?bu pieg?d?t?jam, it ?paši gad?jum?, ja, k? tas ir noticis pamatliet?, trešaj? valst? iedibin?ts pirc?js nav re?istr?jies nevien? dal?bvalst? un pieg?d?t?js ar?dzan nav pier?d?jis, ka pirc?js Kopienas iekš?jo pre?u ieg?di b?tu deklar?jis nodok?u administr?cijai.

25 Iesniedz?jtiesa vienl?dz šaub?s, vai pien?kumu nor?d?t identifik?cijas numuru PVN m?r?iem nevar?tu pamatot Sestaj? direkt?v? noteikt? un Tiesas judikat?r? apstiprin?t? lo?isk? saikne starp Kopienas iekšien? veiktas pieg?des atbr?vošanu no nodok?a un Kopienas iekšien? veiktas ieg?des aplikšanu ar to.

26 T?d?? *Bundesfinanzhof* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [...] Sestaj? direkt?v? [...] dal?bvalst?m tiek ?auts pieg?des Kopienas iekšien? uzskat?šanu par atbr?votu no nodok?a pak?rtot nosac?jumam, ka nodok?a maks?t?js ar gr?matved?bas dokumentiem apliecina pirc?ja identifik?cijas numuru [PVN] m?r?iem?

2) Vai, lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, ir noz?me tam, vai:

– pirc?js ir k?d? trešaj? valst? iedibin?ts komersants, kurš, lai ar? pieg?des priekšmetu sec?g? dar?jum? ir nos?t?jis no vienas dal?bvalsts uz k?du citu, tom?r nevien? dal?bvalst? nav re?istr?ts k? apgroz?juma nodok?a maks?t?js, un

– nodok?a maks?t?js ir pier?d?jis, ka pirc?js ir iesniedzis nodok?a deklar?ciju par ieg?di Kopienas iekšien??”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

levada apsv?rumi

27 Pieg?des Kopienas iekšien? no PVN atbr?vojoš? Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm? da?a ietilpst š?s direkt?vas XVI a sada?? paredz?tajos p?rejas noteikumos par k?rt?bu, k?d? ar nodok?iem apliekama tirdzniec?ba starp dal?bvalst?m, kuru m?r?is ir nodok?u ie??mumus pieš?irt tai dal?bvalstij, kur? notiek pieg?d?to pre?u gala pat?riš (skat. tostarp 2010. gada 7. decembra spriedumu liet? C-285/09 *R*, Kr?jums, I-12605. lpp., 37. punkts).

28 Ar šiem p?rejas noteikumiem rad?tais meh?nisms darbojas t?d?j?di, ka, pirmk?rt, nos?t?šanas dal?bvalsts no nodok?a atbr?vo pieg?di, kuras d?? tiek veikta nos?t?šana vai p?rvad?šana Kopienas iekšien?, turkl?t paredzot ties?bas uz šaj? dal?bvalst? priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanu vai atmaks?šanu, un, otrk?rt, ieg?di Kopienas iekšien? ar nodokli apliek galam?r?a dal?bvalsts. Š?di ar to tiek nodrošin?ta skaidra attiec?go dal?bvalstu fisk?l?s suverenit?tes nodal?šana (šaj? zi?? skat. tostarp iepriekš min?to spriedumu liet? *R*, 38. punkts) un ?auts nov?rst divk?ršu aplikšanu ar nodok?iem, k? ar? t?d?j?di tiek nodrošin?ta kop?jai PVN sist?mai piem?toš? nodok?u neitralit?te (skat. tostarp 2007. gada 27. septembra spriedumus liet? C-409/04 *Teleos* u.c., Kr?jums, I-7797. lpp., 25. punkts, k? ar? liet? C-146/05 *Collée*, Kr?jums, I-7861. lpp., 23. punkts).

29 Savuk?rt jaut?jum? par nosac?jumiem, ar kuriem dar?jums var tikt uzskat?ts par pieg?di Kopienas iekšien? Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm?s da?as izpratn?, no judikat?ras izriet, ka šaj? j?dzien? ietilpst un t?d?? no PVN ir atbr?votas t?du pre?u pieg?des, kuras p?rdev?js vai pirc?js, vai k?ds to v?rd? nos?ta vai izved ?rpus k?das dal?bvalsts teritorijas, bet Savien?bas iekšien? citam nodok?u maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?u maks?t?ja, kura š?d? status? r?kojas dal?bvalst?, kas nav pre?u nos?t?šanas vai p?rvad?šanas

s?kumpunkts (skat. tostarp iepriekš min?to spriedumu liet? R, 40. punkts).

30 T?d?j?di, iz?emot šos nosac?jumus par nodok?u maks?t?ja statusu, par ties?bu ar preci r?koties k? ?pašniekam nodošanu un par pre?u fizisku p?rvietošanu no vienas dal?bvalsts uz k?du citu, nevar tikt pras?ts izpild?t nevienu citu nosac?jumu, lai dar?jums var?tu tikt atz?ts par pre?u pieg?di vai ieg?di Kopienas iekšien? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Teleos u.c.*, 70. punkts), jo pieg?des Kopienas iekšien? j?dziens, gluži t?pat k? ieg?des Kopienas iekšien? j?dziens, ir objekt?vs un piem?rojams neatkar?gi no attiec?go dar?jumu m?r?iem un rezult?tiem (skat. tostarp iepriekš min?to spriedumu liet? *Teleos u.c.*, 38. punkts).

31 Lai ar? iesniedz?jtiesas uzdotie jaut?jumi attiecas uz pirc?ja nodok?a maks?t?ja statusu, Tiesa tom?r uzskata par vajadz?gu iesniedz?jtiesai dot ar? k?das nor?des jaut?jum? par nosac?jumu attiec?b? uz p?rvad?šanu. Proti, t? k? str?ds pamatliet? ir par k?du dar?jumu, kur? p?rdot?s preces divreiz tikušas sec?gi pieg?d?tas, bet tikai vienreiz p?rvad?tas Kopienas iekšien?, iesp?ja par pieg?di Kopienas iekšien? uzskat?t pirmo pieg?di no *VSTR* meitassabiedr?bas uz??mumam *Atlantic*, kura t?d?j?di saska?? ar Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirmo da?u var?tu b?t atbr?vota no PVN, ir atkar?ga no t?, vai, k? nor?d?ts iesniedz?jtiesas l?mum?, šis p?rvad?jums var faktiski tikt attiecin?ts uz šo pirmo pieg?di (šaj? zi?? skat. 2006. gada 6. apr??a spriedumu liet? *C-245/04 EMAG Handel Eder*, Kr?jums, I-3227. lpp., 45. punkts, un 2010. gada 16. decembra spriedumu liet? *C-430/09 Euro Tyre Holding*, Kr?jums, I-13335. lpp., 21. punkts).

32 Lai var?tu atbild?t uz šo jaut?jumu, vispus?gi ir j?nov?rt? visi š?s lietas ?pašie apst?k?i (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Euro Tyre Holding*, 27. punkts) un tostarp j?konstat?, kad tieši ties?bas r?koties ar preci k? ?pašniekam tikušas nodotas gal?gajam pirc?jam (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Euro Tyre Holding*, 31.–35. punkts). Proti, gad?jum?, ja otr? ties?bu r?koties ar preci k? ?pašniekam nodošana ir notikusi, pirms ir veikts p?rvad?jums Kopienas iekšien?, šis p?rvad?jums vairs nevar?tu tikt attiecin?ts uz pirmo pieg?di pirmajam pirc?jam (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Euro Tyre Holding*, 33. punkts).

33 T?d?j?di pamatliet? pieg?de no *VSTR* meitassabiedr?bas uz??mumam *Atlantic* neb?tu no PVN atbilstoši Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirmajai da?ai atbr?vota pieg?de Kopienas iekšien? gad?jum?, ja otr? attiec?go pre?u ?pašumties?bu p?reja no uz??muma *Atlantic* Somijas uz??mumam b?tu notikusi pirms šo pre?u p?rvad?juma Kopienas iekšien? uz Somiju.

34 Savuk?rt jaut?jum? par v?rt?jum? v?r? ?emamajiem apst?k?iem Tiesa jau ir nospriedusi, ka, ja pirmais pirc?js ir ieguvis ties?bas r?koties ar preci k? ?pašnieks pirm?s pieg?des dal?bvalsts teritorij?, ja tas izr?da v?lmi p?rvad?t šo preci uz citu dal?bvalsti un nor?da šaj? p?d?j? valst? pieš?irtu identifik?cijas numuru PVN m?r?iem, p?rvad?jums Kopienas iekšien? b?tu j?attiecina uz pirmo pieg?di, ja vien ties?bas r?koties ar preci k? ?pašniekam otrajam pirc?jam ir nodotas p?rvad?juma Kopienas iekšien? galam?r?a valst? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Euro Tyre Holding*, 44. un 45. punkts).

35 Tom?r Tiesa ir ar? paskaidrojusi, ka t? tas nav gad?jum?, ja p?c tam, kad pirc?jam ir tikušas nodotas ties?bas r?koties ar preci k? ?pašniekam, pirmo pieg?di veicošajam pieg?d?t?jam šis pirc?js ir dar?jis zin?mu, ka prece pirms t?s izvešanas no pieg?des dal?bvalsts tiks p?rdota t?l?k k?dam citam nodok?u maks?t?jam (iepriekš min?tais spriedums liet? *Euro Tyre Holding*, 36. punkts).

36 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka pamatlietas fakti da??ji atbilst šim p?d?jam gad?jumam, jo uz??mums *Atlantic* pirms attiec?go pre?u p?rvad?šanas uz Somiju skaidri esot nor?d?jis *VSTR* meitassabiedr?bai, ka t?s jau ir p?rdotas t?l?k k?dam Somijas uz??mumam, nos?tot tai š? uz??muma identifik?cijas numuru PVN m?r?iem.

37 Tom?r ar šiem apst?k?iem pašiem par sevi vien nevar tikt pier?d?ts, ka ties?bu r?koties ar attiec?gaj?m prec?m k? ?pašniekam nodošana Somijas uz??mumam ir notikusi pirms to vešanas uz Somiju, un nov?rt?t, ?emot v?r? visus š?s lietas apst?k?us, vai tas t? ir vai nav bijis, ir valsts tiesas zi??.

38 No t? izriet, ka, t? k? pamatliet? apl?kot? pieg?de var?tu b?t uzskat?ma par pieg?di Kopienas iekšien?, uz abiem uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild.

Par abiem uzdotajiem jaut?jumiem

39 Ar abiem šiem kop?gi iztirz?jamajiem jaut?jumiem iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tai nav pretrun?, ja dal?bvalsts nodok?u administr?cija pieg?des Kopienas iekšien? atbr?vošanu no PVN pak?rto nosac?jumam, ka pieg?d?t?js nor?da pirc?ja identifik?cijas numuru PVN m?r?iem. Iesniedz?jtiesa l?dz Tiesai preciz?t, vai atbildi uz šiem jaut?jumiem sp?j main?t vai nu apst?klis, ka pirc?js ir iedibin?ts trešaj? valst?, neb?dams re?istr?jies k?d? dal?bvalst?, vai ar? apst?klis, ka pieg?d?t?js pier?da, ka pirc?js ir iesniedzis nodok?a deklar?ciju par ieg?di Kopienas iekšien?.

40 Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirmaj? da?? izkl?st?tais nosac?jums, ka pirc?jam j?b?t "nodok?a maks?t?j[am] [...], kurš attiec?gi [š?d? status?] darbojas [cit?] dal?bvalst?", pats par sevi v?l nenoz?m?, ka pirc?jam ar identifik?cijas numuru PVN m?r?iem j?r?kojas konkr?taj? ieg?d?.

41 T?tad dom?jams, ka iesniedz?jtiesas uzdotie jaut?jumi ir par pier?d?šanas k?rt?bu, k?da var tikt k? saistoša noteikta pieg?d?t?jam, lai apliecin?tu, ka konkr?taj? dar?jum? ir izpild?ts nosac?jums par pirc?ja nodok?a maks?t?ja statusu.

42 Šaj? zi?? Tiesa jau ir nospriedusi, ka lemt par to, k?dus pier?d?jumus nodok?a maks?t?ji var iesniegt, lai var?tu sa?emt atbr?vojumu no PVN, ir dal?bvalstu kompetenc?, jo par to Sestaj? direkt?v? nekas nav teikts, t?s 28.c panta A da?as pirmaj? da?? vien?gi paredzot, ka nosac?jumus, ar k?diem no nodok?a atbr?vo pre?u pieg?des Kopienas iekšien?, nosaka dal?bvalstis (skat. tostarp iepriekš min?tos spriedumus liet? *Collée*, 24. punkts, un liet? *R*, 43. punkts).

43 Tiesa vienl?dz ir paskaidrojusi, ka pre?u pieg?d?t?jam ir j?pier?da, ka ir izpild?ti Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm?s da?as piem?rošanai paredz?tie nosac?jumi, tostarp tie, kurus dal?bvalstis paredz?jušas, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu min?to atbr?vojumu piem?rošanu, k? ar? nov?rstu jebk?du iesp?jamu kr?pšanu, izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un ?aunpr?t?gu izmantošanu (skat. tostarp iepriekš min?to spriedumu liet? *R*, 46. punkts).

44 Turkl?t Sest?s direkt?vas 22. panta 8. punkt?, redakcij?, kas izriet no t?s 28.h panta, dal?bvalst?m ir dotas ties?bas veikt pas?kumus, lai nodrošin?tu pareizu nodok?a iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu, ja vien tostarp tie nep?rsniedz šo m?r?u sasniegšanai vajadz?go (šaj? zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Collée*, 26. punkts, un liet? *R*, 45. punkts). T?d?? šie pas?kumi nevar tikt izmantoti t?d?j?di, ka ar tiem tiktu apdraud?ta PVN neitralit?te, kas ir PVN kop?j?s sist?mas pamatprincips (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Teleos* u.c., 46. punkts,

k? ar? liet? *Collée*, 26. punkts).

45 T?d?j?di ties?bu attiec?b? uz pieg?di Kopienas iekšien? sa?emt atbr?vojumu no PVN pak?rtošana b?t?b? form?lu pien?kumu izpildei, ne?emot v?r? substanci?l?s pras?bas un tostarp neinteres?joties, vai t?s ir iev?rotas, p?rsniegtu to, kas ir vajadz?gs, lai nodrošin?tu pareizu nodok?a iekas?šanu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Collée*, 29. punkts).

46 Proti, nodok?u neitralit?tes princips prasa, lai atbr?vojums no PVN tiktu pieš?irts, ja ir iev?rotas substanci?l?s pras?bas, pat ja nodok?a maks?t?ji nav izpild?juši k?das form?las pras?bas, un cit?di ir tikai tad, ja š?du form?lo pras?bu p?rk?pums ne?autu p?rliedzinoši pier?d?t, ka ir iev?rotas substanci?l?s pras?bas (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Collée*, 31. punkts), ja vien pre?u pieg?d?t?js tom?r t?ši nav piedal?jies kr?pšan? nodok?u jom?, kas ir apdraud?jusi kop?j?s PVN sist?mas pareizu darb?bu. Proti, Tiesa ir nospriedusi, ka nupat min?taj? gad?jum? š? persona uz nodok?u neitralit?tes principu nav ties?ga atsaukties (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *R*, 54. punkts).

47 No iepriekš izkl?st?t? izriet, ka dal?bvalstis pre?u pieg?d?t?jam var noteikt pien?kumu pier?d?t, ka pirc?js ir nodok?a maks?t?js, kas š?d? status? r?kojas k?d? cit?, nevis attiec?go pre?u nos?t?šanas vai p?rvad?šanas s?kumpunkta dal?bvalst?, ja vien tiek iev?roti visp?r?jie ties?bu principi, konkr?ti, sam?r?guma pras?ba.

48 Jaut?jum? par to, vai š?s pras?bas ir iev?rotas, ja, k? tas ir noticis pamatliet?, dal?bvalsts nosaka pieg?d?t?jam pien?kumu nor?d?t pirc?ja identifik?cijas numuru PVN m?r?iem, nav apstr?dams, ka šis identifik?cijas numurs ir cieši saist?ts ar nodok?a maks?t?ja statusu sist?m?, kas paredz?ta Sestaj? direkt?v?. T?d?j?di Sest?s direkt?vas 22. panta 1. punkta c) apakšpunkta pirmaj? un trešaj? ievilkum?, redakcij?, kas izriet no t?s 28.h panta, dal?bvalst?m ir noteikts pien?kums veikt vajadz?gos pas?kumus, lai nodok?a maks?t?js tiktu identific?ts ar individu?lu numuru.

49 Tom?r šis apliecin?jums nevar allaž b?t atkar?gs tikai un vien?gi no t?, vai ir pieš?irts šis numurs, jo Sest?s direkt?vas 4. panta 1. punkt? nodok?a maks?t?js ir defin?ts vien?gi k? persona, kura patst?v?gi un jebkur veic k?du no š? panta 2. punkt? min?taj?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem, šo statusu nepak?rtojojot apst?klim, ka šai personai ir identifik?cijas numurs PVN m?r?iem. Turkl?t no judikat?ras izriet, ka nodok?a maks?t?js š?d? status? r?kojas, ja tas dar?jumus veic, ?stenojot savu ar nodokli apliekamo darb?bu (šaj? zi?? skat. 2006. gada 12. janv?ra spriedumu apvienotaj?s liet?s C-354/03, C-355/03 un C-484/03 *Optigen* u.c., Kr?jums, I-483. lpp., 42. punkts).

50 Vienl?dz nav izsl?dzams, ka pieg?d?t?jam kaut k?du iemeslu d?? min?t? numura nav, v?l jo vair?k t?p?c, ka š? pien?kuma izpilde no pieg?d?t?ja puses ir atkar?ga no inform?cijas, kas sa?emta no pirc?ja.

51 T?d?j?di, lai ar? identifik?cijas numurs PVN m?r?iem apliecina nodok?a maks?t?ja statusu nodok?u zi?? un atvieglo Kopienas iekšien? veikto dar?jumu kontroli, t? tik un t? ir tikai form?la pras?ba, kas nedr?kst apdraud?t ties?bas uz atbr?vojumu no PVN, ja ir izpild?ti pieg?dei Kopienas iekšien? izvirz?tie substanci?lie nosac?jumi (skat. 2012. gada 6. septembra spriedumu liet? C-273/11 *Mecsek-Gabona*, 60. punkts).

52 T?d??, kaut gan pieg?d?t?jam var tikt le?it?mi pras?ts, lai tas r?kotos labtic?gi un dar?tu visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, lai p?rliedzinošos, ka vi?a veikt? dar?juma izn?kum? tas nepiedal?s nodok?u kr?pšan? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Euro Tyre Holding*, 38. punkts), dal?bvalstu r?c?ba, ja t?s attiec?b? uz pieg?di Kopienas iekšien? liegtu ties?bas sa?emt atbr?vojumu no PVN t?p?c vien, ka pieg?d?t?js nav nor?d?jis identifik?cijas numuru PVN

m?r?iem, pat ja tas, r?kodamies labtic?gi un b?dams izdar?jis visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, nesp?j nor?d?t šo numuru, ta?u ir sniedzis citas nor?des, ar kur?m pietiekami var tikt apliecin?ts, ka pirc?js ir nodok?a maks?t?js un konkr?taj? dar?jum? r?kojas š?d? status?, p?rsniegtu to, kas, stingri ?emot, vajadz?gs pareizai nodok?a iekas?šanai.

53 Šaj? zi?? no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka pamatliet? pieg?d?t?js uz??mumam *Atlantic* ir l?dzis nor?d?t t? identifik?cijas numuru un ka šis p?d?jais, kuram š? numura nebija, tam ir nor?d?jis otr? pirc?ja identifik?cijas numuru. T?d?j?di neviens no abiem šiem lietas dal?bniekiem, š?iet, nav r?kojies kr?pnieciski. Turkl?t pamatliet? pieg?d?t?s preces p?c to iedabas, š?iet, ir paredz?tas izmantošanai saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m.

54 Apst?klis, ka pirc?js, k? tas ir noticis pamatliet?, ir iedibin?ts k?d? trešaj? valst?, princip? nav t?ds, kas sp?tu pamatot atš?ir?gu atbildi. Proti, nedz Sest?s direkt?vas p?rejas noteikumos par pieg?di Kopienas iekšien?, nedz Tiesas judikat?r? šaj? jaut?jum? nav paredz?ta atš?ir?ba atkar?b? no vietas, kur? pirc?js ir iedibin?ts.

55 Jaut?jum? par apst?kli, ka pieg?d?t?js esot iesniedzis pirc?ja nodok?u deklar?ciju par t? pre?u ieg?di Kopienas iekšien?, j?atg?dina, k? nospriests ar? š? sprieduma 30. punkt?, ka, atskaitot nosac?jumus par nodok?u maks?t?ja statusu, par ties?bu ar precī r?koties k? ?pašniekam nodošanu un par pre?u fizisku p?rvietošanu no vienas dal?bvalsts uz k?du citu, nevar tikt pras?ts izpild?t nevienu citu nosac?jumu, lai dar?jums var?tu tikt atz?ts par pre?u pieg?di vai ieg?di Kopienas iekšien?. T?d??, lai sa?emtu atbr?vojumu no nodok?a saska?? ar Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirmo da?u, pieg?d?t?jam nevar tikt noteikts pien?kums iesniegt pier?d?jumus par attiec?go pre?u Kopienas iekš?j?s ieg?des aplikšanu ar nodokli.

56 Turkl?t š?da deklar?cija pati par sevi vien nevar tikt uzskat?ta par pirc?ja nodok?a maks?t?ja statusa p?rliecinošu pier?d?jumu un nevar b?t nekas vair?k k? tikai par to liecinoša paz?me (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Teleos u.c.*, 71. punkts, k? ar? 2007. gada 27. septembra spriedumu liet? C-184/05 *Twoh International*, Kr?jums, I-7897. lpp., 37. punkts).

57 T?d?? atbildi uz iesniedz?jtiesas uzdotajiem jaut?jumiem nesp?j ietekm?t ar? tas, vai pieg?d?t?js ir vai nav iesniedzis šo deklar?ciju.

58 T?p?c, ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz abiem jaut?jumiem j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tai nav pretrun?, ja dal?bvalsts nodok?u administr?cija pieg?des Kopienas iekšien? atbr?vošanu no PVN pak?rto pras?bai, ka pieg?d?t?js nor?da pirc?ja identifik?cijas numuru PVN m?r?iem, tom?r ar nosac?jumu, ka ties?bu izmantot šo atbr?vojumu no nodok?a pieš?iršana netiek atteikta t?p?c vien, ka nav ticis izpild?ts šis pien?kums, ja pieg?d?t?js, r?kodamies labtic?gi un b?dams izdar?jis visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, nesp?j nor?d?t šo identifik?cijas numuru, ta?u sniedz ar? citas nor?des, ar kur?m pietiekami var tikt apliecin?ts, ka pirc?js ir nodok?a maks?t?js un konkr?taj? dar?jum? r?kojas š?d? status?.

Par ties?šan?s izdevumiem

59 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (ceturt? pal?ta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija 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, t?s redakcij? ar groz?jumiem, kas izdar?ti ar

Padomes 1998. gada 12. oktobra Direktīvu 98/80/EK, 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tai nav pretrunā, ja dalībvalsts nodokļu administrācija piegādes Kopienas iekšienē atbrīvošanu no pievienotās vērtības nodokļa pakārto prasībām, ka piegādātājs norāda pircēja identifikācijas numuru pievienotās vērtības nodokļa mērķiem, tomēr ar nosacījumu, ka tiesību izmantot šo atbrīvojumu no nodokļa piešķiršana netiek atteikta tādā vien, ka nav ticis izpildīts šis pienākums, ja piegādātājs, rēkodamies labticīgi un bēdams izdarījis visu, kas no tā būtu saprātīgi sagaidāms, nespēj norādīt šo identifikācijas numuru, taču sniedz arī citas norādes, ar kurām pietiekami var tikt apliecināts, ka pircējs ir nodokļa maksātājs un konkrētajā darījumā rēkojas šāds statuss.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.