

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2012. gada 12. j?lij? (*)

PVN – Direkt?va 2006/112/EK – Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu – Ties?bu uz PVN atskait?šanu ?stenošanas noilguma termi?š – Efektivit?tes princips – Ties?bu uz PVN atskait?šanu atteikums – Nodok?u neiralit?tes princips

Lieta C-284/11

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Varhoven administrativen sad* (Bulg?rija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2011. gada 25. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2011. gada 8. j?nij?, tiesved?b?

EMS-Bulgaria Transport OOD

pret

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" Plovdiv.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*] (referents), tiesneši U. Lehmušs [*U. L?hmus*], A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*],

?ener?ladvok?ts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekret?re S. Stremholma [*C. Str?mholm*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2012. gada 21. marta tiesas s?di,

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

- *EMS-Bulgaria Transport OOD* v?rd? – N. Nikolov, advokat,
- *Direktor na Direktsia "Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" Plovdiv* v?rd? – E. Raycheva un G. Arnaudov, p?rst?vji,
- Bulg?rijas vald?bas v?rd? – T. Ivanov un E. Petranova, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – L. Lozano Palacios un D. Roussanov, p?rst?vji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347,

1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 179., 180. un 273. pantu, kā arī efektivitātes un nodokļu neitralitātes principus.

2. Šis līgums ir izteikts saistībā ar prasību, ko ir cēlusi *EMS-Bulgaria Transport OOD* (turpmāk tekstā – “EMS”) par paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru, kas izsniegts tādā, ka nodokļu iestādes ir liegušas pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3. PVN direktīvas 20. panta pirmajā daļā ir paredzēts:

“Preču iegāde Kopienas iekšienē” ir tiesību iegāšana rakoties kā pašniekam ar kustamu materiālu pašumu, ko pārdēvis, pircējs vai cita persona pārdēj ja vai pircēja vērdē nosēta vai transportē pircējam uz galamērķi dalībvalstī, kas nav nosētēšanas vai transportēšanas sēkumpunkta dalībvalsts.”

4. Šīs direktīvas 68. pantā ir noteikts:

“Nodokļa iekasējamēbas gadējums iestējas tad, kad ir faktiski veikta preču iegāde Kopienas iekšienē.

Uzskata, ka preču iegāde Kopienas iekšienē ir faktiski veikta tad, kad lēdzēgu preču piegēdi uzskata par faktiski veiktu attiecēgajā dalībvalsts teritorijā.”

5. Saskaēā ar minētēs direktīvas 69. pantu:

“1. Attiecēbā uz preču iegēdi Kopienas iekšienē nodoklis kēēst iekasējams tē mēneša 15. dienē, kas ir pēc mēneša, kura laikē iestējies nodokļa iekasējamēbas gadējums.

2. Atkēpjoties no 1. punkta, nodoklis kēēst iekasējams, izsniedzot 220. pantā paredzēto rēēinu, ja šis rēēins ir izsniegts pirms tē mēneša 15. dienas, kas ir pēc mēneša, kura laikē iestējies nodokļa iekasējamēbas gadējums.”

6. PVN direktīvas 167. pantā ir paredzēts:

“Atskaitēšanas tiesēbas rodas brēdā, kad atskaitēmais nodoklis kēēst iekasējams.”

7. Šīs direktīvas 168. pantā ir noteikts:

“Ciktēl preces un pakalpojums nodokļa maksētējs izmanto darējumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksētējam ir tiesēbas tajā dalībvalstē, kurā viēš veic šos darējumus, atskaitēt no nodokļa, par kuru nomaksu viēš ir atbildēgs:

[..]

c) PVN, kas maksējams par preču iegēdēm Kopienas iekšienē saskaēā ar 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu;

[..].”

8. Saskaēā ar minētēs direktīvas 179. pantu:

“Nodokļa maksātājs veic atskaitīšanu no kopējās PVN summas, kas jāmaksā par attiecīgo taksācijas periodu, atēmot kopējo PVN summu, par kuru tajā pašā laikposmā saskaņā ar 178. panta noteikumiem radušās un īstenotas atskaitīšanas tiesības.

Tomēr dalībvalstis var prasīt, lai nodokļa maksātāji, kas neregulāri veic 12. pantā paredzētos darījumus, atskaitīšanas tiesības īsteno vienīgi piegādes laikā.”

9 PVN direktīvas 180. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis nodokļa maksātājam var ļaut veikt atskaitīšanu, kuru tas nav veicis saskaņā ar 178. un 179. pantu.”

10 Šīs direktīvas 182. pantā ir paredzēts:

“Dalībvalstis paredz nosacījumus un sīki izstrādātus noteikumus 180. un 181. panta piemērošanai.”

11 Minētās direktīvas 213. pantā ir paredzēts:

“1. Katrs nodokļa maksātājs paziņo, kad sākās, mainās vai beidzas tā darbība kā nodokļa maksātāja darbība.

[..]

2. Neskarot 1. punkta pirmo daļu, katra juridiskā persona, kas nav nodokļa maksātāja, vai katrs nodokļa maksātājs, kas veic tādā preču iegādē Kopienas iekšienē, par kuru saskaņā ar 3. panta 1. punktu neuzliek PVN, deklarē šādas iegādes, ja vairs nav izpildīti šajā pantā minētie nosacījumi šādu darījumu atbrīvošanai no PVN.”

12 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 214. panta 1. punktu:

“Dalībvalstis veic vajadzīgos pasākumus, lai nodrošinātu, ka ar individuālu numuru identificē šādas personas:

a) ikviens nodokļa maksātājs, izņemot 9. panta 2. punktā minētos nodokļa maksātājus, kas to attiecīgajā teritorijā veic preču piegādes vai sniedz pakalpojumus, par kuriem atskaitīms PVN, izņemot tādā preču iegādē vai tādā pakalpojumu sniegšanu, par ko saskaņā ar 194. līdz 197. pantu un 199. pantu PVN maksā vienīgi pakalpojumu saņēmējs vai persona, kurai šīs preces vai pakalpojumi ir paredzēti;

b) ikviena juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, vai nodokļa maksātājs, kurš veic preču iegādes Kopienas iekšienē, par kurām saskaņā ar 2. panta 1. punkta b) apakšpunktu uzliek PVN, kā arī ikviena juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, vai nodokļa maksātājs, kurš, veicot preču iegādes Kopienas iekšienē, par kurām uzliek nodokli, izmanto 3. panta 3. punktā minētās izvēles tiesības [kurš izmanto 3. panta 3. punktā minētās tiesības izvēlēties pakārt PVN tāt veiktās preču iegādes Kopienas iekšienē];

c) ikviens nodokļa maksātājs, kas to attiecīgajā teritorijā veic preču iegādē Kopienas iekšienē tādā darījumā nolūkā, kuri saistīti ar 9. panta 1. punkta otrajā daļā norādītajām darbībām un kurus višķ veic ārpus šīs teritorijas.”

13 PVN direktīvas 273. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN

un novrstu krpšanu, saska?? ar [iev?rojot] pras?bu par vien?du rež?mu iekšzemes dar?jumiem un dar?jumiem starp dal?bvalst?m, ko veic nodok?a maks?t?ji, [un] ar noteikumu, ka š?di pien?kumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, š??rsojot robežas.

Pirmaj? da?? paredz?to izv?les iesp?ju nevar izmantot tam, lai noteiktu citus ar r??inu sagatavošanu saist?tus pien?kumus papildus tiem, kas noteikti 3. noda??.

Bulg?rijas ties?bas

14 Likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, 2006. gada 4. augusta DV Nr. 63), redakcij?, kas piem?rojama pamatliet? (turpm?k tekst? – “ZDDS”), 6. panta 2. punkt? ir noteikts:

“Šaj? likum? par “preces pieg?di” uzskata ar?:

- 1) ?pašumties?bu vai citu lietu ties?bu uz precu nodošanu pret atl?dz?bu p?c valsts vai pašvald?bas iest?des piepras?juma vai atbilstoši š?das iest?des aktam, vai saska?? ar likumu;
- 2) preces faktisku nodošanu saska?? ar l?gumu, kur? paredz?ta ?pašumties?bu uz precu nodošana ar atliekošu nosac?jumu vai termi?u;
- 3) preces faktisku nodošanu saska?? ar izpirkumnomas l?gumu, kur? skaidri paredz?ta ?pašumties?bu uz šo precu nodošana; š? norma nav piem?rojama, ja izpirkumnomas l?gum? ir paredz?ta tikai ?pašumties?bu uz precu nodošanas iesp?ja;
- 4) preces faktisku nodošanu personai, kas darbojas sav? v?rd? citas personas uzdevum?.

15 Saska?? ar ZDDS 13. panta 1. punktu ieg?de Kopienas iekšien? noz?m? ?pašumties?bu uz precu ieg?šanu, k? ar? ZDDS 6. panta 2. punkt? min?tajos gad?jumos – t?das preces faktisku sa?emšanu, kuru nos?ta vai transport? no citas dal?bvalsts uz attiec?go valsti, ja pieg?d?t?js ir nodok?a maks?t?js, kas cit? dal?bvalst? ir re?istr?jies k? PVN maks?t?js.

16 Saska?? ar ZDDS 25. pantu:

“1. Šaj? likum? “nodok?a iekas?jam?bas gad?jums” ir pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana, ko veic nodok?a maks?t?js š? likuma izpratn?, pre?u ieg?de Kopienas iekšien? un pre?u imports atbilstoši 16. pantam.

2. Nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas dien?, kad tiek nodotas ?pašumties?bas uz precu vai tiek sniegts pakalpojums.

3. Papildus tam, kas min?ts 2. punkt?, nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas:

1) preces faktiskas nodošanas dien? saska?? ar š? likuma 6. panta 2. punktu, iz?emot 6. punkt? min?tos gad?jumus;

[..]

6. Ja pirms nodok?a iekas?jam?bas gad?juma iest?šan?s 2., 3. vai 4. punkta izpratn? ir veikta piln?ga vai da??ja priekšapmaks? par pieg?di vai pakalpojumu, nodoklis ir maks?jams samaksas sa?emšanas br?d? (atbilstoši sa?emtajai summai), iz?emot gad?jumu, ja samaksa ir saist?ta ar pieg?di Kopienas iekšien?. Šaj? gad?jum? uzskata, ka nodoklis ir iek?auts maks?juma summ?.

17 ZDDS 63. pant? ir paredz?ts:

“1. Attiecībā uz iegādi Kopienas iekšienē nodokļa iekasējamās gadījums iestājas dienā, kad šāds gadījums iestātos attiecībā uz iegādi valsts teritorijā.

[..]

3. Iegādes Kopienas iekšienē gadījumā nodoklis kļūst iekasējams tīk mēneša 15. dienā, kas seko mēnesim, kurā atbilstoši 1. un 2. punktam iestāties nodokļa iekasējamās gadījums.

4. Atkļūpējoties no 3. punkta, nodoklis kļūst iekasējams rīcina izrakstēšanas dienā, ja šis rīcins ir izrakstēts pirms tīk mēneša 15. dienas, kas seko mēnesim, kurā iestāties nodokļa iekasējamās gadījums.”

18 No ZDDS 70. panta 4. punkta izriet, ka personai, kas reģistrēta saskaņā ar ZDDS 99. pantu, nav tiesību atskaitēt PVN priekšnodokli.

19 ZDDS 71. pants ir noteikts:

“Persona ņsteno savas tiesības atskaitēt PVN priekšnodokli, ja ir izpildēts kāds no šiem nosacījumiem:

[..]

5. Tās rīcībā ir dokuments, kas atbilst 114. panta prasībām, tīk ir sagatavojusi 117. pants minēto protokolu un ievērojusi 86. panta prasības – iegādes Kopienas iekšienē gadījumā.”

20 Saskaņā ar ZDDS 72. pantu:

“1. Saskaņā ar šo likumu reģistrēta persona var ņsteno savas tiesības atskaitēt PVN taksācijas periodā, kurā šīs tiesības ir radušās, vai kādā no trim turpmākajiem taksācijas periodiem.

2. Persona ņsteno 1. punktā minētās tiesības, ja tīk:

1) aprēķinot 1. punktā minētā taksācijas perioda rezultātu, iekāuj PVN priekšnodokļa summu 125. pants paredzētajā deklarācijā par to pašu taksācijas periodu;

2) uzrāda 71. pants minēto dokumentu 124. pants paredzētajā pirkumu reģistrā par 1. punktā minēto taksācijas periodu.”

21 ZDDS 99. pants ir noteikts:

“1. Šajā likumā paredzētā reģistrācija attiecas uz katru juridisku personu, kas nav nodokļa maksātāja, un uz katru nodokļa maksātāju, kas nav reģistrēts saskaņā ar 96., 97. un 98. pantu, 100. panta 1. un 3. punktu un 102. pantu un veic preču iegādes Kopienas iekšienē.

2. Šā panta 1. punktu nepiemēro, ja ar nodokli apliekamo iegāžu Kopienas iekšienē kopējā vērtība kārtējā kalendrajā gadā nepārsniedz BGN 20 000.

3. Šā panta 2. punktā minētajām personām nevēlīk kā septiņas dienas pirms dienas, kurā iestāties nodokļa iekasējamās gadījums, kura rezultātā ar nodokli apliekamo iegāžu Kopienas iekšienē kopējā vērtība pārsniedz BGN 20 000, ir jāiesniedz reģistrācijas pieteikums saskaņā ar šo likumu. Jebkuru iegādi Kopienas iekšienē, ar kuru tiek pārsniegta minētā robežvērtība, apliek ar nodokli saskaņā ar šo likumu.

4. Šī panta 2. punktā minētā vārta atbilst ar nodokli apliekamo iegāžu Kopienas iekšienē kopējai vērtībai, izņemot jaunu transportlīdzekļu un akcīzes preču iegādi, atskaitot [PVN], kas maksājams vai samaksāts dalībvalstī, no kuras preces transportē vai nosūta.

5. Šī panta 1. punktu nepiemēro:

1) 168. pantā minētajām personām, kas iegādājas jaunus transportlīdzekļus;

2) 2. panta 4. punktā minētajām personām (kas veic akcīzes preču iegādes Kopienas iekšienē).

6. Personām, kas reģistrētas saskaņā ar šo pantu un uz kurām attiecas obligātas reģistrācijas kritēriji saskaņā ar 96., 97. un 98. pantu vai brīvprātīgās reģistrācijas kritēriji saskaņā ar 100. panta 1. un 3. punktu, jāreģistrējas saskaņā ar procedūru un termiņos, kas noteikti obligātajai vai brīvprātīgajai reģistrācijai.”

22 Atbilstoši ZDDS 100. panta 1. un 2. punktam ikviens nodokļa maksātājs, kuram nav obligāti jāreģistrējas attiecīgi saskaņā ar 96. panta 1. punktu (ar nodokli apliekams apgrozījums sasniedz vismaz BGN 50 000 divpadsmit secīgu mēnešu laikā pirms katra mēneša) un ZDDS 99. panta 1. punktu, var reģistrēties saskaņā ar šo likumu.

23 Saskaņā ar ZDDS 73.a pantu, kas ir spēkā no 2009. gada 1. janvāra:

“1. Ja par piegādi nodoklis ir jāmaksā saņēmējam, tiesības atskaitēt priekšnodokli ir arī tad, ja preču piegādātājs nav izsniedzis 114. panta prasbām atbilstošu dokumentu un/vai saņēmēja rīcībā nav 71. panta 2., 4. un 5. punktā paredzētā dokumenta, un/vai saņēmējs nav ievērojis 72. panta prasības, ja vien piegāde nav slēpta un ar to saistītā informācija ir ietverta saņēmēja grāmatvedībā.”

2. PVN priekšnodokļa atskaitēšanas tiesības 1. punktā minētajos gadījumos ir jāsteno taksācijas periodā, kurā nodoklis ir kļuvis iekasājams [..].”

24 Likuma, ar ko groza un papildina ZDDS un kas ar to ir spēkā no 2009. gada 1. janvāra, pabeiguma noteikumu 18. punktā ir paredzēts:

“1. Reģistrētas personas, kas ir piegādes saņēmēji vai importētāji, kuri kā nodokļa maksātāji bijuši nodokļa parādnieki atbilstoši 8. nodaļai pirms šī likuma stāšanās spēkā un kuri līdz minētajam datumam nav samaksājuši nodokli saskaņā ar 86. panta 1. punktu un/vai nav stenojuši savas tiesības atskaitēt PVN priekšnodokli, ņemtu mēnešu laikā no šī likuma spēkā stāšanās dienas var samaksāt nodokli vai attiecīgi stenot savas priekšnodokļa atskaitēšanas tiesības.

2. Ja šī punkta 1. apakšpunktā minētās personas priekšnodokli ir atskaitējušas pēc 72. panta 1. punktā paredzētā termiņa beigām, uzskatāms, ka tās ir likumīgi stenojušas savas tiesības atskaitēt priekšnodokli.

3. Šī punkta 2. apakšpunkts un 73.a pants attiecas uz likuma spēkā stāšanās dienā notiekošiem administratīviem un tiesas procesiem.

[..].”

25 ZDDS, redakcij?, kas piem?rojama kopš 2010. gada 1. janv?ra, 72. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Saska?? ar šo likumu re?istr?ta persona var ?stenot savas ties?bas atskait?t PVN priekšnodokli taks?cijas period?, kur? š?s ties?bas ir raduš?s, vai k?d? no turpm?kajiem divpadsmit taks?cijas periodiem.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

26 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka *Marcotran International Transport C.A.*, Sp?nija re?istr?ta sabiedr?ba, 2008. gada 14. novembr? p?rdeva lietotus kravas automobi?us un autovilc?jus [sabiedr?bai] EMS, kas ir re?istr?ta Bulg?rij?. Šis Sp?nijas pieg?d?t?js šaj? sakar? izrakst?ja 10 r??inusus ar virsrakstu “lietotu kravas automobi?u/autovilc?ju p?rdošana” un PVN inform?cijas apmai?as sist?mas elektroniskaj? datub?z? (*VIIES*) (“VAT Information Exchange System”) deklar?ja pieg?di Kopienas iekšien?.

27 T?pat no š? l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka 2008. gada 22. decembr? EMS iesniedza pieteikumu par br?vpr?t?gu re?istr?šanas par PVN maks?t?ju saska?? ar ZDDS 100. panta 1. punktu un ka re?istr?cija notika 2009. gada 12. janv?r?.

28 2009. gada j?nij? EMS atbilstoši ZDDS 117. pantam, piem?rojot to kopsakar? ar ZDDS 84. pantu, sagatavoja desmit protokolus par veiktaj?m ieg?d?m Kopienas iekšien?. T? samaks?ja atbilstošo nodokli un izmantoja savas ties?bas uz nodok?a atskait?šanu. Tika piem?roti apgriezt?s iekas?šanas noteikumi.

29 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka nodok?u iest?des uzskat?ja, ka 2008. gada 14. novembr? EMS veica pre?u ieg?di Kopienas iekšien?, uz kuru neattiec?s ZDDS 99. panta 5. punkt? paredz?tais iz??mums, jo preces nebija nedz jauni transportli?dzek?i, nedz akc?zes preces. T? k? ieg?žu Kopienas iekšien? kop?j? v?rt?ba p?rsniedza BGN 20 000 un katr? no desmit r??iniem ar nodokli apliekam? ieg?des Kopienas iekšien? v?rt?ba p?rsniedza BGN 20 000, EMS bija pien?kums re?istr?ties par PVN maks?t?ju saska?? ar ZDDS 99. panta 1. punktu un bija j?maks? PVN no ieg?des Kopienas iekšien? kop?j?s v?rt?bas saska?? ar min?t? likuma 86. pantu un 99. panta 3. punktu, proti, summu BGN 229 548,50 apm?r?. Nor??in?šan?s tika veikta 2009. gada j?nij?, nevis 2008. gada novembr?.

30 Š?s kav?šan?s d?? EMS bija j?maks? nokav?juma procenti BGN 18 250,38 apm?r?.

31 Turkl?t nodok?u iest?des saska?? ar ZDDS 70. panta 4. punktu liedza EMS ties?bas uz PVN atskait?šanu, pamatojoties uz to, ka min?t?s ties?bas tika ?stenotas p?c ZDDS 72. panta 1. punkt? paredz?t? termi?a beig?m un ka nebija piem?rojams Likuma, ar ko groza un papildina ZDDS un kas ir sp?k? kopš 2009. gada 1. janv?ra, p?rejas un nobeiguma noteikumu 18. punkts.

32 Administrat?v?s s?dz?bas, kas bija iesniegtas gan *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” Plovdiv* [Plovdivas “S?dz?bu un izpildes p?rvaldes direkcijas” direktoram], gan *Administrativen sad – grad Plovdiv* (Plovdivas Administrat?v? tiesa), tika noraid?tas.

33 Iesniedz?tiesa uzskata, ka ZDDS 73.a pants ir materi?la ties?bu norma, kas ir piem?rojama kopš 2009. gada 1. janv?ra. T?s atpaka?ejošais sp?ks ir paredz?ts Likuma, ar ko groza un papildina ZDDS un kas ar? ir sp?k? kopš 2009. gada 1. janv?ra, p?rejas un nobeiguma noteikumu 18. punkta 1. apakšpunkt?. Šis punkts ?auj re?istr?t?m person?m samaks?t nodokli un ?stenot savas atskait?šanas ties?bas ?etru m?nešu laik? p?c groz?jumu likuma sp?k? st?šan?s dienas, ja

PVN k?uvis iekas?jams pirms min?t?s [likuma] st?šan?s sp?k?. T? k? min?t? 18. punkta sp?k? st?šan?s dien? EMS nebija re?istr?jusies, t? nevar?ja atsaukties uz šo normu un tai nebija ties?bu atskait?t PVN.

34 Iesniedz?jtiesa tom?r uzsver, ka EMS ir atteiktas ties?bas atskait?t PVN nevis t?p?c, ka t? nav re?istr?jusies k? PVN maks?t?ja, bet t?p?c, ka t? nav iev?rojusi noilguma termi?u.

35 EMS iesniedza par šo spriedumu kas?cijas s?dz?bu *Varhoven administrativen sad* (Augst?k? administrat?v? tiesa).

36 Min?t? tiesa uzskata, ka ir notikusi ieg?de Kopienas iekšien? un ka nodoklis ir k?uvis iekas?jams 2008. gada 14. novembr?, kad tika izrakst?ti r?ini. Apst?klis, ka EMS šaj? datum? nebija re?istr?jusies atbilstoši ZDDS, nenoz?m?jot, ka nav notikusi ieg?de Kopienas iekšien?.

37 *Varhoven administrativen sad* nor?da, ka fakts, ka, lai var?tu ?stenot PVN atskait?šanas ties?bas, ir j?re?istr?jas atbilstoši ZDDS, tostarp ir pamatots ar š? likuma 72. panta 1. punktu.

38 Turkl?t no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka saska?? ar ZDDS jauno 73.a pantu, kas ir sp?k? kopš 2009. gada 1. janv?ra, Bulg?rijas likumdev?ja m?r?is ir p?rm?r?gi neierobežot atskait?šanas ties?bu ?stenošanu apgriezt?s iekas?šanas gad?jumos, at?aujot ?stenot š?s ties?bas ar? tad, kad nav iev?rots š? paša likuma 72. pant? paredz?tais termi?š, ja nodok?u administr?cijai ir nepieciešam? inform?cija un ja attiec?gajai personai k? pieg?des sa??m?jai ir j?maks? PVN. Apl?kojamaj? gad?jum? nodok?u iest?d?m neapšaub?mi esot š? inform?cija un t? turkl?t esot dokument?ta EMS gr?matved?b?.

39 Visbeidzot iesniedz?jtiesa preciz?, ka jaunais termi?š, kura laik? nodok?a maks?t?ji var ?stenot savas atskait?šanas ties?bas, kas ir paredz?tas ZDDS 72. panta 1. punkta groz?jum?, kurš st?j?s sp?k? 2010. gada 1. janv?r? – proti, divpadsmit taks?cijas periodi tr?s taks?cijas periodu viet?, kas seko tam periodam, kur? atskait?šanas ties?bas ir raduš?s, – noz?m?, ka iepriekš?jais noilguma termi?š bija p?r?k ?ss un apgr?tin?ja atskait?šanas ties?bu ?stenošanu.

40 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka šaj? liet? šis termi?š tika sa?sin?ts, jo EMS bija j?re?istr?jas par PVN maks?t?ju pirms savu atskait?šanas ties?bu ?stenošanas, lai gan noilguma termi?š jau bija s?cies. T?d?j?di, k? uzskata š? pati tiesa, EMS bija tikai viens m?nesis savu atskait?šanas ties?bu ?stenošanai.

41 Šajos apst?kos *Varhoven administrativen sad* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [PVN] direkt?vas 179. panta 1. punkts un 180. un 273. pants, k? ar? Tiesas 2008. gada 8. maija spriedum? apvienotaj?s liet?s C-95/07 un C-96/07 *Ecotrade* (Kr?jums, I-3457. lpp.) min?tais efektivit?tes princips netiešo nodok?u jom? ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj t?du noilguma termi?u, k?ds [tiek apl?kots] izskat?maj? liet? atbilstoši [ZDDS] 72. panta 1. punktam (redakcij?, kas bija sp?k? 2008. gad?), kurš saska?? ar Likuma, ar ko groza un papildina [ZDDS], p?rejas un nobeiguma noteikumu 18. punktu l?dz 2009. gada apr??a beig?m tika pagarin?ts tikai t?diem pieg?žu sa??m?jiem, attiec?b? pret kuriem nodoklis k?uva iekas?jams pirms 2009. gada 1. janv?ra, ?mot v?r? pamatlietas apst?kus, proti:

– t? k? re?istr?cija ir priekšnodok?a atskait?šanas ties?bu ?stenošanas priekšnosac?jums, personai, kas ir veikusi pre?u ieg?di Kopienas iekšien? un nav re?istr?ta saska?? ar [ZDDS], ir br?vpr?t?gi j?re?istr?jas, lai gan t? neatbilst oblig?t?s re?istr?cijas nosac?jumiem;

– jauno ties?bu normu, kas ietverta [ZDDS] 73.a pant?, kurš st?jies sp?k? 2009. gada 1.

janvārī un kas ļauj tiesības atskaitēt priekšnodokli īstenot neatkarīgi no tā, vai ir ievērots 72. panta 1. punkta paredzētais termiņš, gadījumā, kad nodoklis ir jāmaksā piegādes saņēmējam, ja vien piegāde nav slēpta un ar to saistītā informācija ir ietverta grāmatvedībā;

– vai ņīku [ZDDS] 72. panta 1. punkta grozījumu, kas stājies spēkā 2010. gada 1. janvārī un saskaņā ar kuru priekšnodokļa atskaitēšanas tiesības var īstenot taksācijas periodā, kurā šīs tiesības radušās, vai kādā no turpmākajiem divpadsmit taksācijas periodiem?

2) Vai nodokļu neitralitātes princips kā pamatprincips, kas ir nozīmīgs kopējās PVN sistēmas izveidē un darbībā, ir jāinterpretē tādējādi, ka tāda nodokļu pārrīšana praksē, kāda ir pamatlietā, atbilstoši kurai tad, ja nodoklis ir aprēķināts novēloti, kā sankcija par novēlotu samaksu tiek uzlikts pienākums samaksāt procentus un tiek atteiktas tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitēšanu, ir pieļaujama konkrētajā situācijā, kādā atrodas prasītāja, ņemot vērā, ka piegāde nav slēpta, ar to saistītā informācija ir atrodama grāmatvedībā, nodokļu administrācijai ir nepieciešamā informācija, nav bijusi jāunpārtā rīcība un nav nodarīts kaitējums budžetam?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

42 Uzdotot savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 179. panta 1. punkts un 180. un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj tādū noilguma termiņu, kurā ir jāīsteno priekšnodokļa atskaitēšanas tiesības, kāds tiek aplūkots pamatlietā.

43 Vispirms ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvu iedibinātās atskaitējumu sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no visas ar PVN, kas maksājams vai samaksāts saistībā ar to veikto saimniecisko darbību, uzlikto nastas. Līdz ar to kopējā PVN sistēma tiecas nodrošināt pilnīgu neitralitāti attiecībā uz nodokļu uzlikšanu jebkādi uzņēmējdarbībā neatkarīgi no tās mērķiem vai tās rezultātiem, ar nosacījumu, ka pati minētā saimnieciskā darbība principā ir apliekama ar PVN (it īpaši skat. 1985. gada 14. februāra spriedumu lietā 268/83 *Rompelman, Recueil*, 655. lpp., 19. punkts, un 2012. gada 22. marta spriedumu lietā C-153/11 *Klub*, 35. punkts).

44 Atskaitēšanas tiesības ir PVN reglamentājošā mehānisma neatņemama daļa, un tās principā nevar tikt ierobežotas (it īpaši skat. 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotājs lietā no C-110/98 līdz C-147/98 *Gabalfriša u.c., Recueil*, I-1577. lpp., 43. punkts; iepriekš minēto spriedumu apvienotājs lietā *Ecotrade*, 39. punkts, kā arī 2012. gada 16. februāra spriedumu lietā C-118/11 *Eon Aset Menidjunt*, 68. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Kā izriet no PVN direktīvas 167. panta un 179. panta 1. punkta teksta, atskaitēšanas tiesības parasti tiek īstenotas tajā pašā periodā, kurā tās rodas, proti, brīdī, kurā nodoklis kāst iekasājams.

46 Tomēr saskaņā ar šīs pašas direktīvas 180. un 182. pantu nodokļa maksājājam, ievērojot zināmus valsts tiesiskajā regulājumā paredzētus nosacījumus un sīki izstrādātus noteikumus, var atļaut veikt atskaitēšanu pat tad, ja tas nav īstenojis savas tiesības laikposmā, kurā šīs tiesības ir radušās (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotājs lietā *Ecotrade*, 42. un 43. punkts).

47 Šajā ziņā, lai gan saskaņā ar PVN direktīvas 273. pantu dalībvalstis var noteikt pasākumus, lai nodrošinātu nodokļu pareizu iekasēšanu un novērstu krāpšanu, šie pasākumi tomēr nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai, un tos nedrīkst izmantot, lai apšaubītu PVN neitralitāti (2010. gada 21. oktobra spriedums lietā C-385/09 *Nidera Handelscompagnie, Krājums*, I-10385. lpp., 49. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Klub*,

50. punkts).

48 Tapat ir jpreciz, ka iespja stenot atskaitšanas tiesbas bez ierobežojuma laik b?tu pretja tiesisk? noteiktbas principam, kas prasa, lai nodok?a maks?t?ja nodok?u st?voklis attiec?b? uz t? ties?b?m un pien?kumiem pret nodok?u administr?ciju nevar?tu tikt bezgal?gi apšaub?ts (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *Ecotrade*, 44. punkts).

49 Attiec?b? uz apgriezto iekas?šanu Tiesa jau ir nospriedusi, ka noilguma termi?u, kura iest?šan?s rezult?t? nepietiekami r?p?gs nodok?a maks?t?js, kas nav pras?jis atskait?t PVN priekšnodokli, tiktu sod?ts, zaud?jot atskait?šanas tiesbas, nevar uzskat?t par nesader?gu ar sist?mu, kas izveidota ar PVN direkt?vu, ja vien, pirmk?rt, šis termi?š ir vien?di piem?rojams gan ties?b?m nodok?u jom?, kas ir balst?tas uz valsts iekš?j?m ties?b?m, gan l?dz?g?m ties?b?m, kas ir balst?tas uz Savien?bas ties?b?m (l?dzv?rt?bas princips), un, otrk?rt, tas nepadara praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu atskait?šanas ties?bu ?stenošanu (efektivit?tes princips) (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *Ecotrade*, 46. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

50 Iesniedz?jtiesa jaut?, vai t?ds noilguma termi?š, k?ds tiek apl?kots pamatliet?, nepadara nodok?a maks?t?jam praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu atskait?šanas ties?bu ?stenošanu.

51 Saska?? ar Tiesas judikat?ru, lai gan valsts tiesai ir j?izv?rt? valsts pas?kumu sader?ba ar Savien?bas ties?b?m, šaj? liet? – ar efektivit?tes principu (p?c analo?ijas skat. 2010. gada 29. j?lija spriedumu liet? C-188/09 *Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak Or?owski*, Kr?jums, I-7639. lpp., 30. punkts), Tiesai tom?r ir j?sniedz valsts tiesai visas der?g?s nor?des, lai t? var?tu izš?irt str?du, kuru t? izskata (šaj? zi?? skat. 2001. gada 11. oktobra spriedumu liet? C-267/99 *Adam, Recueil*, I-7467. lpp., 39. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Eon Aset Menidjmont*, 49. punkts).

52 Lai nov?rt?tu t?du noilguma termi?u, ir j??em v?r? t? kop?jais ilgums, ko šaj? liet? veido tr?s taks?cijas periodi un papildus tam taks?cijas periods, kur? atskait?šanas tiesbas ir raduš?s. Saska?? ar piem?rojamajiem valsts ties?bu aktiem taks?cijas periods atbilst vienam m?nesim.

53 Lai gan š?ds noilguma termi?š, ?emot v?r?, ka PVN direkt?vas 167. pant? un 179. panta 1. punkt? dal?bvalst?m ir at?auts piepras?t nodok?a maks?t?jam, lai tas ?stenotu savas atskait?šanas tiesbas period?, kur? vi?a tiesbas ir raduš?s, pats par sevi nevar padar?t atskait?šanas ties?bu ?stenošanu praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu, t? atbilst?ba efektivit?tes principam ir j?p?rbauda, iev?rojot visus lietas apst?k?us.

54 Ar? iemesli, kas valsts likumdev?jam lika groz?t šo termi?u, var b?t atbilstošas nor?des tikt?l, cikt?l tie var apliecin?t, ka min?tais likumdev?js, iesp?jams, ir ??mis v?r? konkr?tas gr?t?bas, ar kur?m, ?stenojot savas tiesbas, saskaras nodok?a maks?t?ji.

55 Šaj? zi?? var nor?d?t, ka Bulg?rijas likumdev?js b?tiski ir pagarin?jis noilguma termi?u, pirmk?rt, ZDDS 73.a pant? paredzot iesp?ju stenot atskait?šanas tiesbas apgriezt?s iekas?šanas kontekst? neatkar?gi no t?, vai ir iev?rots ZDDS 72. panta 1. punkt? paredz?tais termi?š, ja vien pieg?de nav sl?pta un ar to saist?t? inform?cija ir ietverta gr?matved?b?, un, otrk?rt, grozot min?to 72. panta 1. punktu, lai š?s atskait?šanas tiesbas at?autu ?stenot k?d? no divpadsmit taks?cijas periodiem p?c s?kotn?j? perioda.

56 Turkl?t iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai re?istr?šan?s PVN maks?t?ju re?istr? oblig?ti ir j?veic šaj? paš? noilguma termi??. Ja tas t? ir, tad šis faktors ir j??em v?r?.

57 K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, re?istr?cija k? atskait?šanas ties?bu

stenošanas nosacījums ir uzskatāma par notikušu, sēkot no reģistrācijas veikšanas, nevis no reģistrācijas pieteikuma iesniegšanas dienas.

58 Līdz ar to tas, vai atskaitēšanas tiesību stenošana šādā noilguma termiņā nav padarīta praktiski neiespējama vai pārmerīgi grūta, ir atkarīgs no reģistrācijas procedūras ilguma.

59 Kā ir norādīts šā sprieduma 40. punktā, pamatlietā *EMS rēģistrācija* pārtikas reģistrācijas veikšanas bija tikai viens mērķis.

60 Jāprecizē, ka PVN direktīvas 213. un 214. pantā paredzētais nodokļa maksājuma pienākums paziņot par savas darbības sākšanu nerada atskaitēšanas tiesības, toties ir formāla kontroles prasība (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Nidera Handelscompagnie*, 50. punkts).

61 Turklāt formalitējum, kuras ir noteikusi dalībvalsts un kuras nodokļa maksājājam ir jāievēro, lai tas varētu steno tiesības uz PVN atskaitēšanu, nebūtu jāpārsniedz tas, kas ir noteikti nepieciešams, lai kontrolētu pareizu apgrieztās iekasēšanas procedūras piemērošanu (2010. gada 30. septembra spriedums lietā *C-392/09 Uszodaépítő*, Krājums, I-8791. lpp., 38. punkts).

62 Tiesa ir arī nospriedusi, ka PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai tiesības atskaitēt PVN priekšnodokli tiktu piešķirtas gadījumā, ja ir izpildītas materiāltiesiskās prasības, pat ja nodokļa maksājājam nav izpildījuši dažas formālas prasības. Ja nodokļu administrācijas rēģistrācija ir nepieciešams ziņojums, lai konstatētu, ka nodokļa maksājājam kā attiecīgā preču vai pakalpojumu saņēmājam ir jāmaksā PVN, tā attiecībā uz šā nodokļa maksājuma tiesību atskaitēt šo nodokli nevar noteikt papildu nosacījumus, kuru sekas varētu būt šo tiesību samazināšana vai atņemšana (skat. iepriekš minētos spriedumus apvienotajā lietā *Ecotrade*, 63. un 64. punkts, un lietā *Nidera Handelscompagnie*, 42. punkts, kā arī 2010. gada 22. decembra spriedumu lietā *C-438/09 Dankowski*, Krājums, I-14009. lpp., 35. punkts).

63 No tā izriet, ka apstāklis, ka attiecīgā persona nav reģistrēta kā PVN maksājāja, nevar liegt nodokļa maksājājam atskaitēšanas tiesības, ja vien ir izpildīti šo tiesību iegūšanai nepieciešamie materiāltiesiskie nosacījumi.

64 Tādēļ uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 179. panta 1. punkts un 180. un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādā noilguma termiņā, kurā ir jāsteno priekšnodokļa atskaitēšanas tiesības, kāds tiek aplūkots pamatlietā, ja vien tas nepadara pārmerīgi grūtu vai praktiski neiespējamu šo tiesību stenošanu. Šāds novērtējums ir jāveic valsts tiesā, kas tostarp var ņemt vērā vairoko noilguma termiņa ievērojamo pagarināšanu, kā arī PVN reģistrācijas procedūras, kas ir jāveic tajā pašā termiņā, lai būtu iespējams steno minētās atskaitēšanas tiesības, ilgumu.

Par otro jautājumu

65 Uz dodot savu otro jautājumu, iesniedzītājam jānoskaidrot, vai nodokļu neitralitātes princips nepieļauj sankciju, kas izpaužas kā PVN atskaitēšanas tiesību atteikums un pienākums samaksāt procentus, ja nodokļa samaksa ir nokavēta.

66 Vispirms ir jāprecizē, ka ar šo jautājumu, šā iet, notiek abstrahēšanās no tā, vai ir vai nav ievērotas atskaitēšanas tiesību stenošanas noilguma termiņš.

67 Šajā ziņā ir svarīgi atgādināt, ka, lai gan dalībvalstis var noteikt sankcijas par pienākumu neievērošanu, kas ir paredzētas, lai nodrošintu nodokļu pareizu iekasēšanu un novērstu krāpšanu, šā sankcijas nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs izvīzēt mērķa sasniegšanai (šajā

zi?? skat. iepriekš min?tos spriedumus apvienotaj?s liet?s *Ecotrade*, 65. un 67. punkts, k? ar? liet? *Dankowski*, 37. punkts).

68 Attiec?b? uz sankciju, kas ietver absol?tu atskait?šanas ties?bu atteikumu, ir j?uzsver, ka kop?j? PVN sist?ma, k? izriet no š? sprieduma 43. punkta, ir v?rsta uz to, lai tiktu nodrošin?ta piln?ga neitralit?te attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m, kas noz?m?, ka nodok?a maks?t?js var atskait?t PVN, kas maks?jams vai samaks?ts saist?b? ar visu vi?a saimniecisko darb?bu, atbilstoši PVN direkt?vas 167. pantam.

69 T?tad atbilstoši sam?r?guma principam dal?bvalst?m ir j?izmanto l?dzek?i, kas, ?aujot t?m efekt?vi sasniegt m?r?i apkarot kr?pšanu nodok?u jom? un izvair?šanos no to maks?šanas, vismaz?k kait? Savien?bas ties?bu aktos paredz?tajiem m?r?iem un principiem, t?diem k? PVN atskait?šanas ties?bu pamatprincips (skat. 2008. gada 10. j?nija spriedumu liet? C-25/07 *Sosnowska*, Kr?jums, I-5129. lpp., 23. punkts).

70 ?emot v?r? atskait?šanas ties?bu domin?jošo vietu kop?j? PVN sist?m?, š?da sankcija š?iet nesam?r?ga, ja nav konstat?ta nedz kr?pšana, nedz kait?jums valsts budžetam.

71 K? izriet no š? sprieduma 62. punkt? atg?din?t?s judikat?ras, ties?bas atskait?t PVN priekšnodokli princip? ir j?pieš?ir tad, ja ir izpild?tas materi?ltiesisk?s pras?bas, pat ja nodok?a maks?t?ji nav izpild?juši dažas form?las pras?bas. Cit?d?k var b?t tad, ja š?du form?lo pras?bu p?rk?pums ne?autu sniegt pier?d?jumus, ka ir iev?rotas materi?ltiesisk?s pras?bas (p?c analo?ijas skat. 2007. gada 29. septembra spriedumu liet? C-146/05 *Collée*, Kr?jums, I-7861. lpp., 31. punkts).

72 Atbilstoši l?gumam sniegt prejudici?lu nol?mumu pamatliet? pieg?de Kopienas iekšien? nebija sl?pta un ar to saist?t? inform?cija ir ietverta nodok?a maks?t?ja gr?matved?b?. Nodok?u administr?cijai ir nepieciešam? inform?cija, kas tai ?auj princip? p?rbaud?t, vai faktiski ir izpild?ti materi?ltiesiskie nosac?jumi; tas katr? zi?? ir j?p?rbauda valsts tiesai.

73 Dal?bvalstis, protams, zin?mos apst?k?os var uzskat?t Kopienas iekšien? veikta dar?juma esam?bas sl?pšanu par PVN izkr?pšanu un š?d? gad?jum? piem?rot naudas sodus vai finansi?las sankcijas, kas paredz?tas valsts ties?b?s, ar nosac?jumu, ka š?das sankcijas ir sam?r?gas ar ?aunpr?t?g?s r?c?bas smagumu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Collée*, 40. punkts).

74 Tom?r nov?lota PVN samaksa pati par sevi nevar tikt piel?dzin?ta kr?pšanai, kas noz?m?, pirmk?rt, ka ar attiec?go dar?jumu, neraugoties uz to, ka ir tikuši iev?roti nosac?jumi, kas paredz?ti atbilstošaj?s PVN direkt?vas un šo direkt?vu transpon?jošo valsts ties?bu aktu norm?s, ir ieg?ta nodok?u priekšroc?ba, kuras pieš?iršana ir pretrun? šaj?s norm?s paredz?tajam m?r?im, un, otrk?rt, ka no daudziem objekt?viem faktiem izriet, ka attiec?g? dar?juma galvenais m?r?is ir nodok?u priekšroc?bas ieg?šana (šaj? zi?? skat. 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C-255/02 *Halifax u.c.*, Kr?jums, I-1609. lpp., 74. un 75. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Klub*, 49. punkts).

75 Nokav?juma procentu samaksa var b?t atbilstoša sankcija, ja vien t? nep?rsniedz to, kas vajadz?gs, lai sasniegtu š? sprieduma 67. punkt? atg?din?to m?r?i – nov?rst kr?pšanu un nodrošin?t pareizu PVN iekas?šanu.

76 K? izriet no š? sprieduma 68. un n?kamajiem punktiem, š?da sankcija neb?tu sam?r?ga, ja piepras?to procentu kop?j? summa atbilstu atskait?m? nodok?a summai, b?t?b? liedzot nodok?a maks?t?jam vi?a atskait?šanas ties?bas. Sankcijas sam?r?gums ir j?izv?rt? iesniedz?jtiesai.

77 Tātad uz otro jautājumu ir jāatbild, ka nodokļu neitralitātes princips nepieļauj sankciju, kas izpaužas kā atskaitēšanas tiesību atteikums gadījumā, ja ir nokavēta PVN samaksa, taču tam nav pretrunā nokavējuma procentu samaksa, ja vien šā sankcija atbilst samērīguma principam; tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Par tiesāšanas izdevumiem

78 Attiecībā uz pamatlietas 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 lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 179. panta 1. punkts un 180. un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj tādū noilguma termiņu, kurā ir jāsteno priekšnodokļa atskaitēšanas tiesības, kāds tiek aplūkots pamatlietā, ja vien tas nepadara pārņēmēgi grūtā vai praktiski neiespējamā šo tiesību īstenošanu. Šāds novērtējums ir jāveic valsts tiesai, kas tostarp var ņemt vērā vāļko noilguma termiņa ievērojamo pagarināšanu, kā arī pievienotās vērtības nodokļa reģistrācijas procedūras, kas ir jāveic tajā pašā termiņā, lai būtu iespējams īstenot minētās atskaitēšanas tiesības, ilgumu;**

2) **nodokļu neitralitātes princips nepieļauj sankciju, kas izpaužas kā atskaitēšanas tiesību atteikums gadījumā, ja ir nokavēta pievienotās vērtības nodokļa samaksa, taču tam nav pretrunā nokavējuma procentu samaksa, ja vien šā sankcija atbilst samērīguma principam; tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – bulgāru.