

## Downloaded via the EU tax law app / web

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2012. gada 6. decembr? (\*)

PVN – Direkt?va 2006/112/EK – Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu – Atteikums

Lieta C-285/11

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad – Varna* (Bulg?rija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2011. gada 16. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2011. gada 8. j?nij?, tiesved?b?

### **Bonik EOOD**

pret

***Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlentie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlentie na Natsionalnata agentsia za prihodite.***

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente), kas izpilda treš?s pal?tas priekšs?d?t?ja pien?kumus, K. Lenaerts [*K. Lenaerts*], E. Juh?ss [*E. Juhász*], T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] un D. Šv?bi [*D. Šváby*], tiesneši,

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

sekret?rs M. Aleksejevs [*M. Aleksejev*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2012. gada 19. septembra tiesas s?di,

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

- *Bonik EOOD* v?rd? – *O. Minchev*, advokat, un *M. Patchett-Joyce*, barrister,
- Bulg?rijas vald?bas v?rd? – *E. Petranova*, p?rst?ve,
- It?lijas vald?bas v?rd? – *G. Palmieri*, p?rst?ve, kurai pal?dz *A. De Stefano*, *avvocato dello Stato*,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – *L. Seeboruth* un *L. Christie*, p?rst?vji, kuriem pal?dz *P. Moser*, barrister,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *L. Lozano Palacios* un *D. Roussanov*, 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 Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 2., 9., 14., 62., 63., 167., 168. un 178. panta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Bonik EOOD* (turpmāk tekstā – “*Bonik*”) un *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlēnie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlēnie na Natsionalnata agentsia za prihodite* (Valsts ieņēmumu dienesta Centrālās administrācijas Varnas pilsētas direkcijas “Pārskatīšanas un izpildes pārvalde” direktors) par tiesību uz pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) atskaitēšanu nodokļa atlaides veidā attiecībā uz šīs sabiedrības labības pirkumiem.

### **Atbilstošās tiesību normas**

3 Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts, ka PVN uzliek preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās.

4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punkts ir noteikts:

“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana ar noliku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Minētās direktīvas 62. pants ir izteikts šādi:

“Šis panta nozīmē:

1) “nodokļa iekasgājības gadījums” ir notikums, iestājoties kuram, ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kātu iekasgājams;

2) “nodokļa iekasgājība” nozīmē, ka nodokļu iestādei saskaņā ar tiesību aktiem rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kura ir atbildīga par PVN nomaksu, neatkarīgi no tā, ka nomaksas laiku var atlikt.”

6 Šīs pašas direktīvas 63. pants ir noteikts:

“Nodokļa iekasgājības gadījums iestājas un nodoklis kāst iekasgājams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana.”

7 Direktīvas 2006/112 167. pants ir paredzēts:

“Atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitēmais nodoklis kāst iekasgājams”.

8 Šīs direktīvas 168. pants ir noteikts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitēt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

9 Minutis direktīvas 178. pantā ir paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;

[..].”

### **Pamattiesību un prejudiciālie jautājumi**

10 *Bonik* ir sabiedrība, kurā ir veikta nodokļu revīzija par laikposmu no 2009. gada februāra līdz martam.

11 Šajā revīzijā Bulgārijas nodokļu iestādes konstatēja, ka nav pierādījumu, ka *Bonik* deklarētās labības un kukurūzas piegādes Kopianas iekšienē ir notikušas, piegādājot Rumānijas sabiedrībai *Agrisco SRL*, un ka, ņemot vērā, ka *Bonik* izdotajos rēķinos norādītais labības un kukurūzas daudzums saskaņā ar šīs sabiedrības grāmatvedību bija izēmts no tās krājumiem un neatradās tajos šīs revīzijas laikā, šis daudzums bija ar nodokli apliekamas piegādes Bulgārijas teritorijā priekšmets.

12 Turklāt minētās nodokļu iestādes veica pārbaudes attiecībā uz labības pirkumu, kas atbilstoši *Bonik* deklarācijai bija iegādāts no *Favorit stroy Varna EOOD* (turpmāk tekstā – “*Favorit stroy*”) un *Agro treyd BG Varna EOOD* (turpmāk tekstā – “*Agro treyd*”), par ko PVN ir atskaitīts.

13 *Bonik* rēķinā bija *Favorit stroy*, kā arī *Agro treyd* izdoti rēķini, kas atbilda šiem pirkumiem.

14 Tomēr, lai pārliecinātos, ka šie pirkumi ir faktiski notikuši, Bulgārijas nodokļu iestādes veica *Bonik* piegādātāju, proti, *Favorit stroy* un *Agro treyd*, kā arī to piegādātāju, proti, *Lyusi treyd EOOD*, *Eksim plyus EOOD* un *Riva agro stil EOOD*, papildu pārbaudes.

15 Tā kā šīs pārbaudes neēva konstatēt, ka *Lyusi treyd EOOD*, *Eksim plyus EOOD* un *Riva agro stil EOOD* būtu faktiski piegādājušas preces *Favorit stroy* un *Agro treyd*, Bulgārijas nodokļu iestādes no tā secināja, ka šo sabiedrību rēķinā nav vajadzēģt preču daudzuma, lai veiktu piegādes *Bonik*, un secināja, ka minētās sabiedrības nav faktiski piegādājušas *Bonik*.

16 Turklāt minētās nodokļu iestādes ar 2010. gada 10. marta paziņojumu par nodokļu maksājuma grozījumu atteica *Bonik* tiesības uz PVN atskaitēšanu nodokļu atlaides veidā par tās piegādātāju *Favorit stroy* un *Agro treyd* veiktajām labības piegādēm.

17 *Bonik* iesniedza administratīvu sūdzību par šo nodokļu paziņojumu *Direktor na “Direktsia Obzhalvane i upravlēnie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlēnie na Natsionalnata agentsia za prihodite*, kas ar 2010. gada 21. jūnija lēmumu apstiprināja minēto paziņojumu.

18 *Bonik* cēla iesniedzējtiesas prasību pret šo pašu nodokļu paziņojumu.

19 Iesniedzējtiesas lēmumā šī tiesa norāda, ka Bulgārijas nodokļu iestādes neapstrīd, ka *Bonik* ir veicis sekojošs tās paša veida un daudzuma preču piegādes, un arī neapstiprina, ka šīs

sabiedrība būtu saistīta ar šīs preces no citiem piegādātājiem, kas nav *Favorit stroy* un *Agro treyd*.

20 Turklāt tie piebilst, ka ir pierādījumi tiešu piegāžu veikšanai un ka pierādījumu par iepriekšējo piegādātāju neesamību nevar likt secināt, ka šīs tiesības piegādes nav veiktas.

21 Šajā ziņā iesniedzējtiesa precīzi, ka valsts tiesiskajā regulājumā tiesbūm uz PVN atskaitēšanu nodokļu atlaides veidā nav paredzēts nosacījums par prešu izcelsmes pierādījumiem.

22 Šī tiesa norāda, ka praksē nodokļu administrācija un noteiktas Bulgārijas tiesas, lai piešķirtu nodokļu maksātājam tiesības atskaitēt PVN, prasa pierādījumus, ka faktiski ir notikušas iepriekšējās piegādes.

23 Šī dos apstākļos *Administrativen sad – Varna* nolūma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai, interpretējot Direktīvas 2006/112 178. panta a) un b) punktu un 14., 62., 63., 167. un 168. pantu, no tiem var atvasināt jēdzienu “faktiskas piegādes neesamība” un, ja var, vai jēdziens “faktiskas piegādes neesamība” atbilstoši tās definīcijai atbilst jēdzienam “nodokļu nemaksāšana [krāpšana nodokļu jomā]” vai ir iekļauts šajā jēdzienā? Ko [šīs] direktīvas izpratnē ietver jēdziens “nodokļu nemaksāšana [krāpšana nodokļu jomā]”?

2) Vai direktīvā [2006/112], ņemot vērā jēdziena “nodokļu nemaksāšana [krāpšana nodokļu jomā]” definīciju, kā arī preambulas 26. un 59. apsvērumu saistībā ar 178. panta b) punktu, ir prasīts, lai formalitātes tiktu noteiktas tikai likumdošanas ceļā ar dalībvalsts augstākā likumdošanas orgāna izdotu tiesību aktu, vai arī direktīva pieļauj, ka šīs formalitātes netiek noteiktas likumdošanas ceļā, bet gan tās nosaka valsts pārvaldes (un nodokļu revīziju) prakse un judikatūra? Vai formalitātes var noteikt ar valsts pārvaldes iestādes izdotu tiesību piemērošanas aktu un/vai ar valsts pārvaldes instrukcijām?

3) Vai “faktiskas piegādes neesamība”, ja šis jēdziens atšķiras no jēdziena “nodokļu nemaksāšana [krāpšana nodokļu jomā]” un nav iekļauts tās definīcijā, ir formalitāte [Direktīvas 2006/112] 178. panta b) punkta izpratnē vai pasākums [šīs] direktīvas preambulas 59. apsvēruma izpratnē, kura ieviešanas sekas ir tiesību uz priekšnodokļa atskaitēšanu atteikums un PVN sistēmas neitralitātes – būtisks kopējās PVN sistēmas princips, kas tika ieviests ar attiecīgajam Savienības tiesbūm, – apšaubāšana?

4) Vai nodokļu maksātājiem var likt pildīt formalitātes, saskaņā ar kurām nodokļu maksātājiem, lai uzskatītu, ka piegāde faktiski ir notikusi, ir jāpierāda, ka starp tiem (pārdevēju saņēmēju [..] un tās piegādātāju) ir notikusi piegāde, ja kompetentā iestāde neapstrīd, ka attiecīgā nodokļu maksātāja (pārdevēja piegādātāja) ir izdarījuši sekojošās tās paša veida un tās paša daudzuma prešu piegādes sekojošajiem saņēmējiem?

5) Vai kopējās PVN sistēmas un Direktīvas 2006/112 168. un 178. panta ietvaros komersanta tiesības saņemt apstiprinājumu, ka par konkrētiem darījumiem ir ticis veikts PVN maksājums, ir jāizvērtē, ņemot vērā:

a) tikai konkrētos darījumus, kuros komersants ir dalībnieks, tostarp ņemot vērā komersanta nolūku piedalīties darījumā, un/vai

b) darbību kopumu, ieskaitot iepriekšējos un nākamos darījumus, kas veido piegādes ķēdi, pie kuras pieder strādāgie darījumi, ieskaitot pārdevēju ķēdes dalībnieku nolūkus, ko komersants

nezin un/vai nevar uzzināt, proti, rīcina izsniedzēja un pārjo des dalībnieku, proti, to saskatītājo piegādātāju, kurus piegādes saņēmājs nevar pārbaudīt un no kuriem tas nevar pieprasīt noteiktu rēķinu, darbības un/vai bezdarbu, un/vai

c) citu des dalībnieku krāpnieciskās rēķinas vai nolūkus, par kuriem komersants nezina, no kuru darbības vai nolūkiem nav iespējams secināt, vai komersants par tām varēja uzzināt un, proti, neatkarīgi no tā, vai šīs darbības un nolūki bija pirms vai pēc konkrētā darījuma?

6) Atkarībā no atbildes uz piekto jautājumu: vai tādā darījumā kā pamatlieta priekšmetā esošie ir uzskatāmi par piegādi pret atlīdzību Direktīvas 2006/112. panta izpratnē vai attiecīgi par nodokļu maksātāja saimniecisko darbību Direktīvas 2006/112. panta 1. punkta izpratnē?

7) Vai ir pieļaujams, ka tādā darījumā, kādi tie ir pamata lietā, ko piegādātājs PVN nolūkos ir pareizi dokumentājis un deklarājis, ar kuriem saņēmājs faktiski iegūva pašumtiesības uz rīcināšanu norādītājam precēm, bet nav informācijas par to, vai viņš precīzi faktiski saņēma no personas, kura nebija rīcina izsniedzēja, netiek uzskatīti par piegādi pret atlīdzību Direktīvas 2006/112. panta izpratnē tikai tādā, ka piegādātājs netika atrasts norādītājam adresē un neiesniedza nodokļu revīzijas pieprasītos dokumentus vai nodokļu iestādē nepamatoja visus apstākļus, kādos tika veiktas piegādes, tai skaitā pārdotās preces izcelsmi?

8) Vai, lai nodrošinātu nodokļu iekasēšanu un novērstu krāpšanu nodokļu jomā, atbilstošs ir tās pasākums, ar kuru tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu ir padarītas atkarīgas no piegādātāja un/vai viņa saskatītājo piegādātāju rēķinas?

9) Atkarībā no atbildes uz otro, trešo un piekto jautājumu: vai tādā nodokļu iestādē pasākumi kā pamatlieta, kas izraisa PVN regulējuma nepiemērošanu darījumiem, ko komersants noslēdzis labticībā, ir pretrunā Savienības tiesību samērīguma, vienlīdzīgas attieksmes un juridiskās noteiktības principiem?

10) Atkarībā no atbildes uz iepriekšējiem jautājumiem: vai apstākļos, kādi ir pamata lietā, piegādes saņēmājam ir tiesības atskaitīt nodokli, ko piegādātājs iekāvis viņam izsniegtajā rīcināšanā?”

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

24 Ar šiem prejudiciālajiem jautājumiem, kas ir jāaplūko kopā, iesniedzītājs bārtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 normas, kā arī samērīguma, vienlīdzīgas attieksmes un tiesiskās noteiktības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz tādus apstākļos, kādi ir pamatlieta, atteikt nodokļu maksātājam tiesības uz PVN atskaitēšanu par preču piegādi tādā, ka, ņemot vērā darbību elementus pirms šīs piegādes, tā ir jāuzskata par faktiski nenotikušu.

25 Ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru nodokļa maksātāju tiesības no maksājuma PVN atskaitīt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātājam precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips (skat. 2012. gada 21. jūnija spriedumu apvienotajās lietās C-80/11 un C-142/11 *Mahagében* un *Dávid*, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

26 Šajā ziņā Tiesa vairākkārt ir nospriedusi, ka Direktīvas 2006/112 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitēšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Konkrēti, tās ir izlietojamas nekavējoties attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem nodokļiem, kas samaksāti iepriekš (skat. 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotajās lietās no C-110/98 līdz C-147/98 *Gabalfrisa* u.c., *Recueil*, I-1577. lpp., 43.

punkts; 2005. gada 15. decembra spriedumu liet? C-63/04 *Centralan Property*, Kr?jums, I-11087. lpp., 50. punkts; 2006. gada 6. j?lija spriedumu apvienotaj?s liet?s C-439/04 un C-440/04 *Kittel un Recolta Recycling*, Kr?jums, I-6161. lpp., 47. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében un Dávid*, 38. punkts).

27 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam j?maks? vai ko tas samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no to m?r?a vai rezult?tiem ar noteikumu, ka š?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (skat. 1985. gada 14. febru?ra spriedumu liet? 268/83 *Rompelman, Recueil*, 655. lpp., 19. punkts; 1998. gada 15. janv?ra spriedumu liet? C-37/95 *Ghent Coal Terminal, Recueil*, I-1. lpp., 15. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Gabalfrisa u.c.*, 44. punkts; 2005. gada 3. marta spriedumu liet? C-32/03 *Fini H, Kr?jums*, I-1599. lpp., 25. punkts; 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C-255/02 *Halifax u.c.*, Kr?jums, I-1609. lpp., 78. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel un Recolta Recycling*, 48. punkts; 2010. gada 22. decembra spriedumu liet? C-438/09 *Dankowski, Kr?jums*, I-14009. lpp., 24. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében un Dávid*, 39. punkts).

28 Jaut?jums par to, vai PVN, kas maks?jams par agr?kiem vai v?l?kiem p?rdošanas dar?jumiem saist?b? ar konkr?taj?m prec?m, tika vai netika p?rskait?ts Valsts kasei, neietekm? nodok?a maks?t?ja ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN. PVN ir maks?jams par katru ražošanas vai izplat?šanas darb?bu, atskaitot nodokli, kas tieši ietekm? daž?dos cenu veidojošos elementus (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., 54. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel un Recolta Recycling*, 49. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében un Dávid*, 40. punkts).

29 Turkl?t no Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punkta izriet, ka ieinteres?tajai personai, lai t? b?tu ties?ga atskait?t nodokli, pirmk?rt, ir j?b?t nodok?u maks?t?jam š?s direkt?vas izpratn? un, otrk?rt, nodok?u maks?t?jam ir j?b?t iepriekš izmantojušam preces vai pakalpojumu, kas nor?d?ti, lai pamatotu š?s ties?bas, sav?m ar nodokli apliekamaj?m vajadz?b?m un iepriekš š?s preces vai pakalpojumu ir j?b?t pieg?d?jušam citam nodok?u maks?t?jam (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Centralan Property*, 52. punkts, un 2012. gada 6. septembra spriedumu liet? C-324/11 *Tóth*, 26. punkts).

30 Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka puses, uz kur?m attiecas pamatliet? apl?kot?s pre?u pieg?des, proti, *Bonik* un t? pieg?d?t?ji, ir nodok?u maks?t?ji Direkt?vas 2006/112 izpratn?.

31 Tom?r, lai secin?tu, ka past?v *Bonik* apgalvot?s ties?bas uz atskait?šanu, pamatojoties uz pre?u pieg?d?m, ir j?p?rbauda, vai t?s faktiski ir notikušas un vai *Bonik* attiec?g?s preces ir izlietojis pats savu ar nodokli apliekamo dar?jumu vajadz?b?m.

32 Ir j?atg?dina, ka atbilstoši LESD 267. pantam uzskat?s proced?ras ietvaros Tiesai nav kompetences p?rbaud?t, k? ar? nov?rt?t pamatlietas faktiskos apst?k?us. T?tad iesniedz?jtiesai saska?? ar valsts ties?bu norm?m par pier?d?jumiem ir j?veic visu š?s lietas elementu un apst?k?u visp?r?js nov?rt?jums, lai noteiktu, vai *Bonik* var izmantot ties?bas uz atskait?šanu, pamatojoties uz min?taj?m pre?u pieg?d?m (skat. šaj? zi?? 2012. gada 6. septembra spriedumu liet? C-273/11 *Mecsek-Gabona*, 53. punkts).

33 Ja no š? v?rt?juma izriet, ka pamatliet? apl?kot?s pre?u pieg?des ir faktiski notikušas un ka *Bonik* iepriekš š?s preces ir izmantojis savu ar nodokli apliekamu dar?jumu vajadz?b?m, vi?am princip? nevar atteikt izmantot ties?bas uz atskait?šanu.

34 Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa nor?da, ka Bulg?rijas nodok?u iest?des neapstiprina, ka *Bonik* b?tu sa??musi pamatliet? apl?kot?s preces no citiem pieg?d?t?jiem, kas nav *Favorit stroy* un *Agro treyd*, un ka past?v?tu pier?d?jumi, kas pier?d?tu tiešas pieg?des. T? nor?da ar?, ka min?t?s iest?des neapstr?d, ka *Bonik* ir veikusi n?kam?s t? paša veida un daudzuma pre?u, k?das tiek apl?kotas pamatliet?, pieg?des.

35 Ja tas t? ir, ir ar? j?atg?dina, ka c??a pret kr?pšanu nodok?u jom?, izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un iesp?jamo ?aunpr?t?go r?c?bu ir Direkt?v? 2006/112 atz?ts un ar to iedrošin?ts m?r?is (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax* u.c., 71. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 54. punkts; 2010. gada 7. decembra spriedumu liet? C-285/09 *R*, Kr?jums, I-12605. lpp., 36. punkts; 2011. gada 27. oktobra spriedumu liet? C-504/10 *Tanoarch*, Kr?jums, I-10853. lpp., 50. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 41. punkts).

36 Šaj? zi?? Tiesa ir nospriedusi, ka indiv?di nevar kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi atsaukties uz Savien?bas ties?bu norm?m (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Fini H*, 32. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax* u.c., 68. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 54. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 41. punkts).

37 T?d?j?di valsts iest?d?m un ties?m ir j?atsaka ties?bas uz atskait?šanu, ja ir konstat?ts, iev?rojot objekt?vus elementus, ka š?s ties?bas ir izvirz?tas kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Fini H*, 34. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 55. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 42. punkts).

38 Tas t? ir, ja kr?pšanu nodok?u jom? izdara pats nodok?u maks?t?js. Šaj? gad?jum? objekt?vie krit?riji, uz kuriem ir balst?ti nodok?u maks?t?ja, kas k? t?ds darbojas, izdar?tu pre?u pieg?žu vai pakalpojumu sniegšanas un saimniecisk?s darb?bas j?dzieni, nav izpild?ti (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax* u.c., 58. un 59. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 53. punkts).

39 Turkl?t nodok?a maks?t?js, kurš zin?ja vai kuram bija j?zina, ka, izdar?dams pirkumu, tas piedal?s ar kr?pšanu saist?t? PVN darb?b?, saska?? ar Direkt?vas 2006/112 m?r?iem ir j?uzskata par š?s kr?pšanas dal?bnieku neatkar?gi no t?, vai vi?š g?st vai neg?st labumu no pre?u t?l?kp?rdošanas vai pakalpojumu izmantošanas vi?a turpm?kos ar nodokli apliekamos dar?jumos (skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 56. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 46. punkts).

40 No min?t? izriet, ka atteikt ties?bas uz atskait?šanu nodok?u maks?t?jam var tikai ar nosac?jumu, ja ir konstat?ts, ?emot v?r? objekt?vus elementus, ka šis nodok?u maks?t?js, kuram ir pieg?d?tas preces vai sniegti pakalpojumi, ar kuriem tiek pamatotas ties?bas uz atskait?šanu, zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka, ieg?stot šis preces vai šos pakalpojumus, vi?š piedal?s dar?jum?, kas ir iesaist?ts PNV kr?pšan?, ko izdar?jis pieg?d?t?js vai cits uz??m?js, kas iepriekš vai v?l?k ir iesaist?jies šo pieg?žu vai šo pakalpojumu ??d? (skat. šaj? zi?? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 56.–61. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 45. punkts).

41 Savuk?rt ar šaj? direkt?v? paredz?to ties?bu uz atskait?šanu sist?mu nav sader?gi, ja ar šo ties?bu atteikumu tiek sod?ts nodok?a maks?t?js, kurš nezina vai nevar?ja zin?t, ka attiec?go dar?jumu pieg?d?t?js bija iecer?jis k? kr?pšanu vai ka cits dar?jums, kas ietilpst pieg?des ??d? pirms vai p?c nodok?a maks?t?ja veikt? dar?juma, ir saist?ts ar PVN kr?pšanu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Optigen* u.c., 52. un 55. punkts, iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 45., 46. un 60. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 47. punkts).

42 Sist?mas, kur? atbild?ba iest?jas bez vainas, izveidošana p?rsniegtu to, kas ir nepieciešams Valsts kases ties?bu aizsardz?bai (skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 48. punkts).

43 Sekojoši, t? k? ties?bu uz atskait?šanu atteikšana ir iz??mums no š?s ties?bas veidojoš? pamatprincipa piem?rošanas, kompetentaj?m nodok?u iest?d?m ir juridiski pietiekami j?pier?da objekt?vie elementi, kas ?auj secin?t, ka nodok?u maks?t?js zin?ja vai tam bija j?zina, ka dar?jums, kurš ir nor?d?ts, lai pamatotu ties?bas uz atskait?šanu, ir iesaist?ts kr?pšan?, ko izdar?jis pieg?d?t?js vai cits uz??m?js, kas iepriekš vai v?l?k iesaist?jies pieg?žu ??d? (skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Mahagében* un *Dávid*, 49. punkts).

44 No min?t? izriet, ka, ja iesniedz?jtiesa uzskat?tu, ka ir pier?d?ta pamatliet? apl?koto pre?u faktiska pieg?de un ka *Bonik* t?s ir iepriekš izmantojis savu ar nodokli apliekamo dar?jumu vajadz?b?m, p?c tam šai tiesai b?tu j?p?rbauda, vai attiec?g?s nodok?u iest?des ir pier?d?juš?s š?du objekt?vu elementu esam?bu.

45 Š?dos apst?k?os uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 2., 9., 14., 62., 63., 167., 168. un 178. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, atteikt nodok?u maks?t?jam ties?bas atskait?t PVN par pre?u pieg?di t?d??, ka, ?emot v?r? kr?pšanu vai nelikum?bas pirms vai p?c š?s pieg?des, t? ir j?uzskata par faktiski nenotikušu, ja vien netiek pier?d?ts, iev?rojot objekt?vus pier?d?jumus, ka šis nodok?u maks?t?js zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka dar?jums, kas ir nor?d?ts, lai pamatotu ties?bas uz atskait?šanu, ir iesaist?ts kr?pšan? PVN jom?, kura iepriekš vai v?l?k notikusi pieg?žu ??d?, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

46 Attiec?b? uz pamatlietas 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 (treš? pal?ta) nospriež:

**Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2., 9., 14., 62., 63., 167., 168. un 178. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, atteikt nodok?u maks?t?jam ties?bas atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli par pre?u pieg?di t?d??, ka, ?emot v?r? kr?pšanu vai nelikum?bas pirms vai p?c š?s pieg?des, t? ir j?uzskata par faktiski nenotikušu, ja vien netiek pier?d?ts, iev?rojot objekt?vus pier?d?jumus, ka šis nodok?u maks?t?js zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka dar?jums, kas ir nor?d?ts, lai pamatotu ties?bas uz atskait?šanu, ir iesaist?ts kr?pšan? pievienot?s v?rt?bas nodok?a jom?, kura iepriekš vai v?l?k notikusi pieg?žu ??d?, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.**



[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – bulgāru.