

TIESAS SPRIEDUMS (piekto palāta)

2014. gada 9. oktobris (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – PVN – Direktīva 2006/112/EK – 138. panta 1. punkts – Atbrīvojumi darījumiem Kopienas iekšienē – PVN mērķiem neidentificēts pircējs – Pārdevēja pienākums pierādīt pircēja vai tā pārstāvja paraksta autentiskumu – Samērīguma, tiesiskās noteiktības un tiesiskās paļāvības principi – Tieša iedarbība

Lieta C-492/13

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Varna* (Bulgārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2013. gada 2. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 13. septembrī, tiesvedībā

Traum EOOD

pret

Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite.

TIESA (piekto palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), tiesneši K. Vajda [*C. Vajda*], A. Ross [*A. Rosas*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un D. Švābi [*D. Šváby*],

ģenerālvokāts N. Vāls [*N. Wahl*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemotvārā rakstveida procesū,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Direktor na Direktsia "Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* vārdā – *D. Zhelyazkov*, pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vārdā – *S. Petrova* un *L. Lozano Palacios*, pārstāves,

ģemotvārā pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieģemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

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.), kas grozīta ar Padomes 2010. gada 7. decembra Direktīvu 2010/88/ES (OV L 326, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva"), 138. panta 1. punkta un 139. panta 1. punkta otrās daļas interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts strīdā starp *Traum EOOD* (turpmāk tekstā – “*Traum*”) un *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* (Valsts ieņēmumu centru līguma administrācijas Varnas pilsētas direkcijas “Prasības un politika nodokļu un sociālā nodrošinājuma politikas jomā”) direktors; turpmāk tekstā – “*Direktor*”) par paziņojumu par korekcijām, kurās *Traum* ir liegts atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) par darījumu, ko *Traum* kvalificēja par preču piegādi Kopienas iekšienā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 131. pantā ir noteikts:

“[PVN direktīvas 2006/112 IX] sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu.”

4 Šīs direktīvas IX sadaļas 4. nodaļas “Atbrīvojumi darījumiem Kopienas iekšienā” 138. panta 1. punktā ir noteikts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādā preču piegādē, kuras pārvadā, pircējs vai cita persona pārvadā vai pircēja vārdā nosūtā vai transportē uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Kopienā, ja piegādi veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja un kas kā tādā rīkojas dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalstī.”

5 Atbilstoši minētās direktīvas 139. panta 1. punktam:

“Šīs direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa neattiecas uz preču piegādi, ko veic nodokļa maksātāji, uz kuriem attiecas 282. līdz 292. pantā paredzētais atbrīvojums mazajiem uzņēmumiem.

Tāpat šis atbrīvojums neattiecas uz preču piegādi nodokļa maksātājiem vai juridiskām personām, kas nav nodokļa maksātājas, kuru preču iegādām Kopienas iekšienā saskaņā ar 3. panta 1. punktu neuzliek PVN.”

Bulgārijas tiesības

6 Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, 2006. gada 4. augusta *DV Nr. 63*), redakcijā, kas piemērojama pamatlīgumam (turpmāk tekstā – “ZDDS”), 7. panta 1. punktā ir noteikts:

“Preču piegāde Kopienas iekšienā ir preču piegāde, ko piegādātājs, kurš ir atbilstoši šim likumam reģistrēts kā PVN maksātājs, pārvadā vai kas tādā vārdā vai ar saņēmēja vārdā tiek pārvadātas no iekšzemes uz citu dalībvalsti, ja saņēmējs ir nodokļu maksātājs vai juridiska persona, kas nav nodokļu maksātājs un kas PVN mērķiem ir reģistrēta citā dalībvalstī.”

7 ZDDS piemērošanas noteikumu 45. pantā ir noteikts:

“Lai pierādītu preču piegādi Kopienas iekšienā, piegādātājam ir jābūt šādiem dokumentiem:

1. piegādes dokumentam:

a) rīšinām par piegādi, kurā, ja saņēmājs ir reģistrēts PVN mērķiem citā dalībvalstī, ir norādīts citas dalībvalsts pieširtais saņēmāja PVN [maksātāja] identifikācijas numurs, ar kuru viņam tika piegādāta prece;

b) pieņemšanas un nodošanas protokolam atbilstoši [ZDDS] 117. panta 2. punktam – piegādes Kopienas iekšienē atbilstoši [ZDDS] 7. panta 4. punktam gadījumā;

[..]

2. Dokumentiem, kas pierāda preču nosūtīšanu un pārvadāšanu no iekšzemes uz citu dalībvalsti:

a) pārvadāšanas dokumentam vai rakstiskam saņēmāja vai tās pilnvarotas personas apliecinājumam, kas apstiprina, ka preces ir saņemtas citas dalībvalsts suverēnajā teritorijā – gadījumos, kad pārvadāšanu piegādātāja vai saņēmāja vārdā veic trešā persona, [..]

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

8 2009. gada septembrī *Traum* darbojās vispārīgās būvniecības un speciālo konstrukciju būvniecības nozarē. PVN deklarācijā par laikposmu no 2009. gada 1. septembra līdz 31. oktobrim *Traum* deklarēja, ka tas ir veicis no PVN atbrīvotas nažu turētāju un sagatavju piegādes Kopienas iekšienē sabiedrībai *Evangelos gaitadzis*, kas ir reģistrēta Grieķijā, iesniedzot ZDDS piemērošanas noteikumu 45. pantā norādītos dokumentus, tas ir, divus rīšņus, kuros bija norādīts *Evangelos gaitadzis* Grieķijas PVN [maksātāja] numurs, pieņemšanas un nodošanas protokolu, starptautiskās pavadzemes un parakstītu apliecinājumu par preču saņemšanu.

9 Pēc pārbaudes 2009. gada 7. oktobrī PVN informācijas apmaiņas sistēmas (VIES) (“VAT Information Exchange System”) elektroniskajā datubāzē (turpmāk tekstā – “VIES datubāze”) Bulgārijas nodokļu administrācija 2009. gada 2. novembrī izdeva *Traum* paziņojumu par pārrīšņu un atmaksāšanu. Šajā paziņojumā tā norādīja, ka pārbaudītajā VIES sistēmā noskaidrojās, ka sabiedrība *Evangelos gaitadzis* ir reģistrējusies PVN mērķiem un kopš 2005. gada 15. novembra tai ir derīgs PVN [maksātāja] numurs.

10 Savukārt sabiedrība *Evangelos gaitadzis* nav ne deklarējusi Kopienas iekšējo iegādi, ne arī samaksājusi PVN Grieķijā.

11 Vēlāk nodokļu revīzijā Bulgārijas nodokļu administrācija no jauna ieskatījās VIES datubāzē un konstatēja šajā ziņā, ka kopš 2006. gada 15. janvāra sabiedrība *Evangelos gaitadzis* nav vairs reģistrēta PVN mērķiem. Tādējādi 2011. gada 17. maijā šī administrācija izdeva paziņojumu par korekciju attiecībā uz *Traum*, nosakot pārdošanas darījumiem sabiedrībai *Evangelos gaitadzis* PVN, jo šī sabiedrība nebija reģistrēta PVN mērķiem citā dalībvalstī, tādējādi ZDDS 7. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojuma no šī nodokļa nosacījums, kas pamatojas uz to, ka saņēmājs ir nodokļa maksātājs, nav izpildīts.

12 Lai pamatotu administratīvo sēdību par šo paziņojumu par korekciju, *Traum* iesniedza *Direktor* paziņojumu par pārrīšņu un atmaksāšanu, kuru izdevusi Bulgārijas nodokļu administrācija un kurā ir norādīts, ka sabiedrībai *Evangelos gaitadzis* darījuma laikā bija derīgs PVN numurs.

13 Ar 2011. gada 5. augusta lēmumu *Direktor* apstiprināja paziņojumu par korekciju, pamatojoties uz to, ka nav pierādījumu par preces pārvadāšanu ārpus Bulgārijas teritorijas un saņēmēja rakstiska apstiprinājuma par preču saņemšanu. *Direktor* apgalvoja, saņemšanas apliecinājums un pieņemšanas un nodošanas protokoli neietver ne ziņas par precēzu šīs preces saņemšanas adresi, ne par personu, kas precīri ir pieņemušas sabiedrībā *Evangelos gaitadzis*, identitāti, to amatu un pilnvarām pieņemšajai sabiedrībā, tāpēc šie dokumenti nav uzticami.

14 Pamatojot savu prasību pret šo *Direktor* lēmumu *Administrativen sad Varna* (Varnas administratīvā tiesa), *Traum* apgalvoja, ka tā ir iesniegusi visus gan *ZDDS* un gan *ZDDS* piemērošanas noteikumos prasītos dokumentus, pieredzot piegādi Kopienas iekšienē. Turklāt tā apgalvoja, ka tā, veicot darījumus, ir bijusi labticīga, jo pirms to slēgšanas bija pārbaudījusi *Evangelos gaitadzis* PVN [maksājuma] numuru *VIES* sistēmā.

15 Iesniedzējtiesa norāda, ka Bulgārijas tiesas ir taisījušas pretrunīgus spriedumus par *ZDDS* 7. panta 1. punkta piemērošanu, kas attiecas uz pierādīšanas līdzekļiem par preču faktiski pārvadāšanu Kopienas iekšienē un to saņemšanu citā dalībvalstī, un par iesniegto starptautisko pavadzīmju pierādījuma spēku. Šajā ziņā tā jautā, vai Bulgārijas tiesības paredz tie pierādīšanas nosacījumi atbilst Savienības tiesībām.

16 Šādos apstākļos *Administrativen sad Varna* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai ir jāuzskata, ka [PVN] direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojuma nodokļa nosacījums ir izpildīts un ka nav jāpiemēro [šīs direktīvas] 139. panta 1. punkta otrajā daļā paredzētais izņēmums tādā gadījumā, kāds ir pamattiesvedībā, kad ir atzīts, ka tas, ka preču saņēmējs nav “PVN mērķiem reģistrēta persona”, tika norādīts [VIES datu bāzē] pēc piegādes, [kad novēlota “personas, kam vairs nav PVN [maksājuma] identifikācijas numura”, reģistrācija izriet no Bulgārijas nodokļu administrācijas apkopotajam ziņojumam], tomēr prasītāja apgalvoja, ka tā rīkojās ar vajadzīgo rūpību, saņemot izziņas no šīs sistēmas, kas nav dokumentētas?

2) Vai administratīvā prakse un judikatūra tiek pārņemti nodokļu neitralitātes, samērīguma un tiesiskās pārvērtības aizsardzības principi, ja pārdevējam (nosūtītājam atbilstoši pārvadāšanas līgumam) ir pienākums konstatēt saņēmēja paraksta autentiskumu un noskaidrot, vai parakstītājs ir sabiedrība, ieguvēju, pārstāvša persona, tās darbinieks ar atbilstošu amatu vai pilnvarota persona?

3) Vai tādā lietā kā pamatlieta [PVN direktīvas] 138. panta 1. punktā ir tieša iedarbība, un vai valsts tiesa to drīkst tieši piemērot?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

17 *Direktor* apšaubā lēmuma par prejudiciālo jautājuma uzdošanu pieņemamību, apgalvojot, ka iesniedzējtiesa ir kļūdaini atspoguļojusi pamatlietas faktus. *Direktor* uzskata, ka iesniedzējtiesa kļūdaini ir uzskatījusi par pierādītu faktu, ka preces ir pārvadātas uz Grieķiju un nodotas sabiedrībai *Evangelos gaitadzis*.

18 Šajā ziņā ir jānorāda, pirmkārt, ka iesniedzējtiesa ir tikai norādījusi Tiesai dokumentus, ko *Traum* ir iesniegusi, lai pierādītu preču piegādi Kopienas iekšienē, pati nekonstatējot, ka preces faktiski ir pārvadātas uz Grieķiju vai nodotas saņēmējam, un, otrkārt, ka Tiesai iesniegtie jautājumi

tieši otrādi attiecas uz pierādīšanas prasībām, kādas dalībvalstis var noteikt atbrīvojumam no PVN saistībā ar piegādi Kopienas iekšienā.

19 Turklāt no pastāvīgās judikatūras izriet, ka saskaņā ar LESD 267. pantā paredzēto procedūru, kuras pamatā ir funkciju sadale starp valsts tiesi un Tiesu, Tiesa ir pilnvarota vienīgi lemt par Savienības tiesību akta interpretāciju vai spēkā esamību, ņemot vērā faktus, kurus tai ir norādījuši valsts tiesa (skat. spriedumus *WWF* u.c., C-435/97, EU:C:1999:418, 31. punkts, kā arī *Endress*, C-209/12, EU:C:2013:864, 19. punkts un tajā minētā judikatūra). Attiecībā uz apgalvojumiem un faktu kādā, kas ietvertas rīkojumā par prejudiciāla jautājuma uzdošanu, pietiek atgādināt, ka nevis Tiesa, bet gan valsts tiesa ir kompetenta noteikt faktus, kas izraisījuši strīdu, un izdarīt no tiem secinājumus attiecībā uz nolūmumu, kas tai jāpieņem (spriedums *PreussenElektra*, C-379/98, EU:C:2001:160, 40. punkts).

20 No tā izriet, ka lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu ir pieņemams.

Par pirmo un otro jautājumu

21 Uz dodot pirmo un otro jautājumu, kas ir jāpārbauda kopā, iesniedzītāja būtībā jautā, vai PVN direktīvas 138. panta 1. punkts un 139. panta 1. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tie liedz tādus apstākļus, kādi ir pamatlietā, dalībvalsts nodokļu administrācijai liegt tiesības uz atbrīvojumu no PVN par piegādi Kopienas iekšienā tādā, ka ieguvējs nebija reģistrējies kā PVN [maksātājs] citā dalībvalstī un piegādātājs nav pierādījis ne paraksta uz dokumentiem, kas iesniegti, lai pamatotu tās deklarāciju par apgalvoti atbrīvoto piegādi, autentiskumu, ne personas, kas ir parakstījuši dokumentus saņēmēja vārdā, pilnvaras to parstāvēt.

22 Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, jāatgādina, ka piegāde Kopienas iekšienā, kas ir iegādes Kopienas iekšienā nenovēršamas sekas, ir atbrīvota no PVN, ja tā atbilst PVN direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētajiem nosacījumiem (spriedums *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

23 Saskaņā ar šo tiesību normu dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādā preču piegādi, kuras pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai pārvadā uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, tomēr Savienībā, ja piegādi veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja, bet kas kā tādā rīkojas dalībvalstī, kura nav preču nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts.

24 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru atbrīvojums no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienā ir piemērojams tikai tad, ja tiesības ar šo precīzākoties kā pašniekam ir nodotas pircējam un pārdevējs pierāda, ka minētās preces ir nosūtītas vai pārvadātas uz citu dalībvalsti un ka pārcēšas nosūtīšanas vai pārvadāšanas prece faktiski ir izvesta no piegādes dalībvalsts teritorijas (skat. it īpaši spriedumu *Teleos* u.c., C-409/04, EU:C:2007:548, 42. punkts).

25 Turklāt, kā izriet no PVN direktīvas 139. panta 1. punkta otrās daļas, atbrīvojumam no šā nodokļa ir paredzēts nosacījums, ka preču piegāde nenotiek nodokļa maksātājiem vai juridiskām personām, kas nav nodokļa maksātājas, kuru preču iegādājam Kopienas iekšienā saskaņā ar šīs direktīvas 3. panta 1. punktu neuzliek PVN.

26 Iesniedzītējas uzdotie jautājumi attiecas uz pierādīšanas noteikumiem, kas var tikt noteikti piegādātājam, lai pierādītu, ka ir izpildīti atbrīvojuma no PVN nosacījumi, piegādājot preces Kopienas iekšienā.

27 Šajā ziņā no Tiesas judikatūras izriet, ka, tā kā PVN direktīvā nav konkrētu noteikumu par to, kādi pierādījumi nodokļu maksātājiem ir jāiesniedz, lai tie varētu izmantot atbrīvojumu no

PVN, atbilstoši šīs direktīvas 131. pantam dalībvalstīm ir jāparedz nosacījumi, ar kuriem piegādes Kopienas iekšienē ir atbrīvotas no nodokļa, lai nodrošintu minēto atbrīvojumu pareizu un godīgu piemērošanu, kā arī novērstu jebkādu krāpšanu, izvairīšanos [no nodokļu maksāšanas] un iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu. Tomēr dalībvalstīm, īstenojot savas pilnvaras, ir jāievēro vispārīgie tiesību principi, kas ir daļa no Savienības tiesību sistēmas, tostarp tiesiskās drošības un samērīguma principi (spriedums *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Tiesiskās noteiktības princips paredz, pirmkārt, ka tiesību normām ir jābūt skaidrām un precīzām un, otrkārt, ka attiecīgajām personām ir jābūt iespējai paredzēt to piemērošanu (spriedums *Plantanol*, C-201/08, EU:C:2009:539, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Jāatgādina, ka šis princips ir jāpaši sverīgā tādā tiesiskā regulējuma gadījumā, kas var ietvert finansiālas izmaksas, lai ļautu ieinteresētajām personām precīzi zināt tām uzlikto pienākumu apmēru. Tādējādi nodokļu maksātājiem ir jāzina savu pienākumu apmērs nodokļu jomā pirms darījuma noslēgšanas (skat. spriedumu *Teleos u.c.*, EU:C:2007:548, 48. punkts un tajā minētā judikatūra).

30 Šādos apstākļos Tiesa precīzā, ka nodokļu maksātāja pienākumi pierādījumu jomā ir jānosaka, ņemot vērā nosacījumus, kuri šajā saistībā ir skaidri noteikti valsts tiesībās, un ņemot vērā ierasto praksi līdzīgu darījumu gadījumā (skat. spriedumu *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 38. punkts).

31 Tādējādi ar tiesiskās noteiktības principu nav saderīgs tas, ka dalībvalsts, kas ir paredzējusi nosacījumus uz piegādi Kopienas iekšienē attiecināma atbrīvojuma no PVN piemērošanai, izstrādājot kompetentajām iestādēm iesniedzamo dokumentu sarakstu, un kas sēkotnāji pieņemusi dokumentus, kurus piegādātājs iesniedzis kā pierādījumu, kas pamato tiesības uz nodokļa atbrīvojumu, vēlāk var šim piegādātājam uzlikt pienākumu maksāt PVN par šo piegādi, ja izrādās, ka, ņemot vērā pircēja īstenoto krāpšanu, par kuru piegādātājs nezina un nevarēja zināt, attiecīgās preces faktiski nav izvestas no piegādes dalībvalsts teritorijas (skat. spriedumu *Teleos u.c.*, EU:C:2007:548, 50. punkts).

32 Atbilstoši Tiesas judikatūrai šādu situāciju, kad acīmredzami nav neviena reāla pierādījuma, kas ļautu secināt, ka attiecīgās preces ir izvestas ārpus piegādes dalībvalsts teritorijas, nodokļu maksātājam uzliekot pienākumu sniegt šādus pierādījumus, netiek garantēta pareiza un vienrāša atbrīvojumu no PVN piemērošana. Tieši pretēji, šis pienākums nodokļu maksātājam rada neskaidru situāciju attiecībā uz iespēju piemērot nodokļu atbrīvojumu piegādei Kopienas iekšienē vai attiecībā uz nepieciešamību PVN iekāut pārdošanas cenā (skat. spriedumus *Teleos u.c.*, EU:C:2007:548, 49. un 51. punkts, un *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 41. punkts).

33 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka Bulgārijas nodokļu administrācija ir izdevusi paziņojumu par pārrēķinu un atmaksāšanu, pamatojoties uz *Traum* atbilstoši ZDDS piemērošanas noteikumu 45. pantam iesniegtajiem dokumentiem, nepārbaudot saņemtajā paraksta uz šiem dokumentiem autentiskumu vai personas, kas ir parakstējusi dokumentus, pārstāvības tiesības. Tikai vēlāk nodokļu revīzijas administrācija izteica šīs prasības, kas pēc iesniedzējtiesas uzskata ir "papildu nosacījumi".

34 Tiesiskās noteiktības principam būtu pretēji, ja tiesības uz PVN atbrīvojumu saistībā ar pamatlietā aplūkoto darījumiem tiktu atteiktas tādēļ, ka piegādātājs nav iesniedzis šādus papildu pierādījumus tādā darījumā, kurā revīzijas laikā, kaut arī *Traum* iesniegtie dokumenti, lai pamatotu tās deklarāciju, atbilst ZDDS piemērošanas noteikumu 45. pantā noteiktajam dokumentu sarakstam, kas ir jāiesniedz nodokļu administrācijai, un šā administrācija tos sēkotnāji pieņem

k? pier?d?jumus, kuri pamato ties?bas uz atbr?vojumu, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

35 Attiec?b? uz atteikumu atbr?vot no PVN saist?b? ar pamatliet? apl?koto pieg?di t?d??, ka sa??m?js nav re?istr?jies k? PVN [maks?t?js] cit? dal?bvalst?, protams, ir taisn?ba, ka PVN [maks?t?ja] numura pieš?iršana pier?da nodok?u maks?t?ja nodok?u statusu š? nodok?a piem?rošanas m?r?iem un atvieglo dar?jumu Kopienas iekšien? nodok?u kontroli (skat. šaj? zi?? spriedumu *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 60. punkts).

36 Tom?r, ?emot v?r?, ka kompetentajai valsts iest?dei ir pien?kums p?rbaud?t nodok?a maks?t?ja statusu pirms PVN re?istr?cijas numura izsniegšanas, iesp?jams p?rk?pums, kas ietekm? šo re?istr?ciju, nevar liegt komersantam, kurš ir pamatojies uz min?taj? re?istr? iek?autiem datiem, atbr?vojumu no nodok?a, uz kuru vi?am ir ties?bas. T?d?j?di Tiesa ir nospriedusi, ka, ja p?rdev?jam b?tu j?maks? PVN, tikai pamatojoties uz to, ka ir notikusi pirc?ja PVN re?istr?cijas numura atcelšana ar atpaka?ejošu sp?ku, tas b?tu pretrun? sam?r?guma principam (skat. šaj? zi?? spriedumu *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 63. un 64. punktu).

37 Pamatliet? *Traum* iesniedza Bulg?rijas nodok?u administr?cijai divus r??inus, nor?dot sabiedr?bas *Evangelos gaitadzis* Grie?ijas PVN numuru, lai pier?d?tu savas ties?bas uz PVN atbr?vojumu atbilstoši ZDDS piem?rošanas noteikumam 45. panta 1. punkta a) apakšpunktam. Š?s nor?des tika apstiprin?tas 2009. gada 2. novembra pazi?ojum? par p?rr??inu un atmaks?šanu, kad š? administr?cija p?rbaud?ja t?s VIES datu b?z?. Tom?r min?t? administr?cija s?kotn?ji piekrita, ka saska?? ar ZDDS 7. panta 1. punkt? paredz?to nosac?jumu ieguv?js bija PVN maks?t?js cit? dal?bvalst?. Tikai v?l?k? rev?zij? š? pati administr?cija konstat?ja, ka nav izpild?ts p?d?jais min?tais nosac?jums. Š?dos apst?k?os atteikt atbr?vojumu no PVN par Kopienas iekš?j?m pieg?d?m b?tu pret?ji tiesisk?s noteikt?bas un sam?r?guma principiem.

38 Attiec?b? uz apst?kli, ko *Direktor* ir nor?d?jis rakstveida apsv?rumos, ka *Traum* bija j?pier?da ar citiem l?dzek?iem, ka sabiedr?ba *Evangelos gaitadzis* bija nodok?u maks?t?js, kurš r?kojas k? t?ds cit? dal?bvalst? un kura Kopienas iekš?j?m pieg?d?m tiek uzlikts PVN, no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka š? pras?ba nav paredz?ta pamatliet? apl?kotaj? tiesiskaj? regul?jum? un turkl?t netika izteikta, pirms Bulg?rijas nodok?u administr?cija izdeva pazi?ojumu par p?rr??inu un atmaks?šanu, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

39 Savos rakstveida apsv?rumos *Direktor* ar? apgalvo, ka *Traum* nav r?kojusies labtic?gi un ka t? nav pier?d?jusi pras?to r?p?bu, lai nodrošin?tu t?s l?guma atbr?vot no PVN ?stumu. Vi?š ar? apgalvo iesp?jamu sabiedr?bas *Evangelos gaitadzis* kr?pšanu attiec?b? uz Grie?ijas nodok?u administr?ciju. Šaj? zi?? *Direktor* it ?paši apgalvo, ka, ?emot v?r? p?rvad?t?ju atbildes nodok?u rev?zij?, kas tika veikta attiec?b? uz apl?koto pieg?di, bija šaubas par to, ka iesniegtie p?rvad?šanas dokumenti atbilda faktiskajai situ?cijai.

40 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu neietver nor?des, kas ?autu secin?t, ka str?d?g? pieg?de b?tu saist?ta ar nodok?u kr?pšanu vai ka *Traum* neb?tu r?kojusies labtic?gi attiec?b? pret sa??m?ja iesp?jamo kr?pšanu.

41 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka atbilstoši LESD 267. pantam uzs?kt? proced?r? 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 *Traum* ir darbojusies labtic?gi un veikusi visus pas?kumus, kurus no t?s sapr?t?gi var piepras?t, lai p?rliecin?tos, ka veiktais dar?jums nav saist?ts ar kr?pšanu nodok?u jom? (skat. p?c analo?ijas spriedumu *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 53. punkts).

42 Gad?jum?, ja š? tiesa izdar?tu secin?jumu, ka attiec?gais nodok?u maks?t?js zin?ja vai tam

bija j?zina, ka vi?a veiktais dar?jums ir iesaist?ts kr?pšān?, kuru veic pirc?js, un ka vi?š nav veicis visus sapr?t?gos pas?kumus, kas bija vi?a sp?kos, lai izvair?tos no š?s kr?pšānas, vi?am b?tu j?atsaka ties?bas uz atbr?vojumu no PVN (skat. šaj? zi?? spriedumu *Mecsek-Gabona*, EU:C:2012:547, 54. punkts).

43 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo un otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 138. panta 1. punkts un 139. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, dal?bvalsts nodok?u administr?cijai liegt ties?bas uz atbr?vojumu no PVN pieg?des Kopienas iekšien? gad?jum? t?d??, ka ieguv?js nebija re?istr?jies k? PVN [maks?t?js] cit? dal?bvalst? un pieg?d?t?js nav pier?d?jis ne paraksta uz dokumentiem, kas iesniegti, lai pamatotu t? pazi?ojumu par apgalvoti atbr?voto pieg?di, autentiskumu, ne personas, kas ir parakst?jusi dokumentus sa??m?ja v?rd?, pilnvaras to p?rst?v?t, bet pieg?d?t?ja t? deklar?cijas pamatojumam iesniegtie dokument?rie pier?d?jumi, kas pamato ties?bas uz atbr?vojumu, atbilst valsts ties?b?s noteiktajam dokumentu sarakstam, kas ir j?iesniedz min?tajai administr?cijai, un s?kotn?ji t? tos pie??ma k? dokument?rus pier?d?jumus, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

Par trešo jaut?jumu

44 Uz dodot trešo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 138. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir tieša iedarb?ba un nodok?u maks?t?ji uz to var atsaukties valsts ties?s pret valsti, lai sa?emtu atbr?vojumu no PVN par pieg?di Kopienas iekšien?.

45 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru visos gad?jumos, kuros k?das direkt?vas normas attiec?b? uz to saturu š?iet beznosac?jumu un pietiekami prec?zas, priv?tperson?m valsts ties?s ir pamats uz t?m atsaukties, v?ršoties pret valsti, neatkar?gi no t?, k?d? status? t? darbojas, ja t? noteiktaj? termi?? nav transpon?jusi direkt?vu valsts ties?b?s vai ja t? ir transpon?ta nepareizi (skat. spriedumus *Portgás*, C?425/12, EU:C:2013:829, 18. un 23. punkts, k? ar? *Association de médiation sociale*, C?176/12, EU:C:2014:2, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

46 Šaj? gad?jum? PVN direkt?vas 138. panta 1. punkt? ir paredz?ts pien?kums dal?bvalst?m atbr?vot [no nodok?a] pre?u pieg?des, kas atbilst taj? uzskait?tajiem nosac?jumiem.

47 Pat ja š?s direkt?vas 131. pant? ir pie?auta dal?bvalst?m noteikta r?c?bas br?v?ba, pie?emot t?s 138. pant? paredz?tos atbr?vojuma no PVN nosac?jumus, lai nodrošin?tu min?to atbr?vojumu pareizu un vienk?ršu piem?rošanu, šis apst?klis tom?r neietekm? šaj? pant? paredz?t? pien?kuma paredz?t atbr?vojumus prec?zo un beznosac?juma raksturu (skat. p?c analo?ijas spriedumu *Association de médiation sociale*, EU:C:2014:2, 33. punkts).

48 No min?t? izriet, ka PVN direkt?vas 138. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir tieša iedarb?ba un nodok?u maks?t?ji uz to var atsaukties valsts ties?s pret valsti, lai sa?emtu atbr?vojumu no PVN par pieg?di Kopienas iekšien?.

Par ties?šan?s izdevumiem

49 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m 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 pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Padomes 2010. gada 7. decembra Direkt?vu 2010/88/ES, 138. panta 1. punkts un 139. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie liedz t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, dal?bvalsts nodok?u administr?cijai liegt**

tiesības uz atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa pa piegādi Kopienas iekšienā tādēļ, ka ieguvējs nebija reģistrējies kā pievienotās vērtības nodokļa [maksātājs] citā dalībvalstī un piegādātājs nav pierādījis ne paraksta uz dokumentiem, kas iesniegti, lai pamatotu tās deklarāciju par apgalvoti atbrīvoto piegādi, autentiskumu, ne personas, kas ir parakstējuši dokumentus saņēmēja vārdā, pilnvaras to parstāvēt, bet piegādātāja tās deklarācijas pamatojumam iesniegtie dokumentārie pierādījumi, kas pamato tiesības uz atbrīvojumu, atbilst valsts tiesību noteiktajam dokumentu sarakstam, kas ir jāiesniedz minētajai administrācijai, un sākotnēji tās tos pieņēma kā dokumentārus pierādījumus, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai;

2) Direktīvas 2006/112, kas grozīta ar Direktīvu 2010/88, 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir tieša iedarbība un nodokļu maksātāji uz to var atsaukties valsts tiesīs pret valsti, lai saņemtu atbrīvojumu no PVN par piegādi Kopienas iekšienā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – bulgāru.