

## Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2017. gada 9. februārī (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – PVN – Direktīva 2006/112/EK – 131. un 138. pants – Nosacījumi piegādes Kopienas iekšienē atbrīvojumam no nodokļa – PVN informācijas apmaiņas sistēma (VIES) – Pircēja iekaušanas neesamība – Atteikums piešķirt atbrīvojumu – Pieaujamība

Lieta C-21/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Šķērttiesa nodokļu lietās (Administratīvo šķērttiesu centrs), Portugāle) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2015. gada 30. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 15. janvārī, tiesvedībā

**Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal**

pret

**Autoridade Tributária e Aduaneira.**

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs E. Juhāss [*E. Juhász*], tiesneši K. Jirimē [K. Jürimäe] (referente) un K. Likurģs [*C. Lycourgos*],

ģenerālvokģts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

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

ģemot vģrģ rakstveida procesu,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

– Portugģles valdģbas vģrdģ – *L. Inez Fernandes, R. Campos Laires* un *M. Figueiredo*, pģrstģvģji,

– Polģjas valdģbas vģrdģ – *B. Majczyna*, pģrstģvis,

– Eiropas Komisģjas vģrdģ – *L. Lozano Palacios* un *G. Braga da Cruz*, pģrstģvģji,

ģemot vģrģ pģc ģenerģlvokģta uzģlausģšanas pieģemto lģmumu izģskatģt lietu bez ģenerģlvokģta secģnģģumiem,

ģasģudģna ņo spriedumu.

## Spriedums

1 Lģģums sniegt prejudiciģlu nolģmumu ir par to, kģ interpretģt Padomes 2006. gada 28.

novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 131. pantu un 138. panta 1. punktu, kā arī samērīguma principu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Euro Tyre BV – Sucursal em Portugal* (turpmāk tekstā – “*Euro Tyre*”) un *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Nodokļu un muitas iestāde, Portugāle) par šīs iestādes atteikumu piešķirt atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN) vairākiem darījumiem, ko *Euro Tyre* ir kvalificējusi kā preču piegādes Kopienas iekšienā.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Savienības tiesības*

#### *PVN direktīva*

3 Saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punktu “nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta [..]. “Saimnieciskā darbība” šajā tiesību normā ir definēta kā jebkura ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbība, tostarp kalnrūpniecība, lauksaimnieciska darbība un brīvo profesiju darbība. Minētā tiesību norma ir precīzāts, ka tā ir par saimniecisku darbību ir uzskatāma ilglaiņa materiāla vai nemateriāla pakalpojuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ienākumus.

4 Atbilstoši šīs direktīvas 131. pantam:

“Šīs 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 nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu.”

5 Minētās direktīvas 138. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādus preču piegādātājus, pircējus vai cita persona pircēja vai pircēja vārdā nosūtīta vai transportē uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Kopienā, ja piegādātājs veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja un kas kā tādā rīkojas dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalstis.”

6 Šīs pašas direktīvas 213. panta 1. punktā ir noteikts:

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

Atbilstīgi dalībvalstu izstrādājamiem noteikumiem dalībvalstis ļauj par to paziņot elektroniski, kā arī var pieprasīt, ka tas jādara elektroniski.”

7 PVN direktīvas 214. panta 1. punkts ir izteikts šādi:

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

a) ikviens nodokļa maksātājs, izņemot 9. panta 2. punktā minētos nodokļa maksātājus, kas to attiecīgajā teritorijā veic preču piegādes vai sniedz pakalpojumu, par kuriem atskaitīms PVN, izņemot tādus preču piegādātājus vai tādus pakalpojumu sniedzējus, par ko saskaņā ar 194. līdz 197.

pantu un 199. pantu PVN maks? vien?gi pakalpojumu sa??m?js vai persona, kurai š?s preces vai pakalpojumi ir paredz?ti;

b) ikviena juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, vai nodok?a maks?t?js, kurš veic pre?u ieg?des Kopienas iekšien?, par kur?m saska?? ar 2. panta 1. punkta b) apakšpunktu uzliek PVN, k? ar? ikviena juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, vai nodok?a maks?t?js, kurš, veicot pre?u ieg?des Kopienas iekšien?, par kur?m uzliek nodokli, izmanto 3. panta 3. punkt? min?t?s izv?les ties?bas;

[..].”

*Regulas (EK) Nr. 1798/2003 un (ES) Nr. 904/2010*

8 Atbilstoši Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulas (EK) Nr. 1798/2003 par administrat?vu sadarb?bu pievienot?s v?rt?bas nodok?u jom? un Regulas (EEK) Nr. 218/92 atcelšanu (OV 2003, L 264, 1. lpp.) 27. panta 1. punktam:

“Katra dal?bvalsts uztur elektronisku datu b?zi, kur? ir to personu re?istrs, kam taj? dal?bvalst? ir izdoti PVN re?istr?cijas numuri.”

9 Regula Nr. 1798/2003 no 2012. gada 1. janv?ra ir atcelta ar Padomes 2010. gada 7. oktobra Regulu (ES) Nr. 904/2010 par administrat?vu sadarb?bu un kr?pšanas apkarošanu pievienot?s v?rt?bas nodok?a jom? (OV 2010, L 268, 1. lpp.).

10 P?d?j?s min?t?s regulas 17. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Katra dal?bvalsts elektronisk? sist?m? glab? š?du inform?ciju:

a) inform?ciju, kas iev?kta saska?? ar [PVN] direkt?vas XI sada?as 6. noda?u;

b) saska?? ar [PVN] direkt?vas 213. pantu apkopotos datus attiec?b? uz to personu identit?ti, darb?bu, organiz?ciju un adresi, kur?m t? pieš??rusi PVN identifik?cijas numuru, k? ar? datumu, kur? šis numurs pieš?irts;

[..].”

*Portug?les ties?bas*

11 Ar *Regime do IVA das Transações Intracomunitárias* (Dar?jumiem Kopienas iekšien? piem?rojamais PVN rež?ms, turpm?k tekst? – “*RITI*”) Portug?les ties?b?s ir transpon?ti no PVN direkt?vas izrietošie noteikumi attiec?b? uz dar?jumiem Kopienas iekšien?.

12 Atbilstoši *RITI* 14. panta a) punktam no PVN ir atbr?votas:

“2. panta 1. punkta a) apakšpunkt? min?t?s nodok?a maks?t?ja veikt?s t?du pre?u pieg?des, kuras p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? no valsts teritorijas nos?ta vai transport? uz citu dal?bvalsti pirc?jam, ja pirc?js ir fiziska vai juridiska persona, kas cit? dal?bvalst? ir re?istr?ts k? pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?js un kas, veicot ieg?di ir nor?d?jis savu nodok?a maks?t?ja identifik?cijas numuru, un uz ko min?taj? valst? tiek attiecin?ts pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? piem?rojamais nodok?u rež?ms.”

**Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi**

13 *Euro Tyre* ir atbilstoši N?derlandes ties?b?m dibin?tas sabiedr?bas *Euro Tyre BV* fili?le Portug?l?. T? nodarbojas ar daž?du pre?u z?mju riep? importu, eksportu un tirdzniec?bu

mazumtirgotājiem Portugālē un Spānijā. Spānijas tirgū tās savus pārdošanas darījumus veic daudzi tieši un daudzi arī izplatītāja, proti, *Euro Tyre Distribución de Neumáticos SL*, starpniecību.

14 Pamatlieta attiecas uz vairākiem pārdošanas darījumiem, kuri laikposmā no 2010. līdz 2012. gadam tika noslēgti ar *Euro Tyre Distribución de Neumáticos*. Kad tika veikti šie pārdošanas darījumi, pārdevēja bija reģistrēta kā PVN maksātāja Spānijā. Tomēr uz to šajā dalībvalstī vēl netika attiecināts iegādāmā Kopienas iekšienē piemērojamais nodokļu režīms un tā nebija iekāuta PVN informācijas apmaiņas sistēmā (turpmāk tekstā – “VIES sistēma”). Spānijas nodokļu iestādes tikai 2013. gada 19. martā tai piešķīra saimnieciskās darbības veicēja Kopienas iekšienē statusu un to atpakaļejošu spēku no 2012. gada jūlija iekāva šajā sistēmā.

15 *Euro Tyre* minētos pārdošanas darījumus deklarēja kā saskaņā ar RITI 14. panta a) punktu no nodokļa atbrīvotas piegādes Kopienas iekšienē.

16 Pēc nodokļu revīzijas attiecībā uz 2010. līdz 2012. gadu *Inspeção Tributária* (Nodokļu inspekcija, Portugāle) tomēr atzina, ka RITI 14. panta a) punktā paredzētie atbrīvojuma nosacījumi nebija izpildīti, jo, kad tika veikti attiecīgā pārdošanas darījumi, *Euro Tyre Distribución de Neumáticos* nebija ne Spānijā reģistrēta darījumu Kopienas iekšienē veikšanai, ne arī iekāuta VIES sistēmā.

17 Pēc tam nodokļu un muitas iestāde veica PVN, kas *Euro Tyre* bija jāmaksā par 2010. līdz 2012. gadu, korekcijas, pieskaitot nokavējuma procentus.

18 *Euro Tyre* šīs korekcijas apstrādāja. Pēc tās sādžību attiecīgajai iestādei un padotības kārtībā augstākajai iestādei noraidīšanas tās vērsās iesniedzējtiesā. Tā šajā tiesā norādīja, ka RITI 14. panta a) punktā paredzētais nosacījums, saskaņā ar kuru uz pircēju ir jābūt attiecināmam preču iegādāmā Kopienas iekšienē piemērojamajam nodokļu režīmam un tam ir jābūt iekāutam VIES sistēmā, izriet no PVN direktīvas nepareizas transponēšanas. Proti, šīs direktīvas 138. pantā šāds nosacījums neesot ietverts un tā, augstākais, esot formāla rakstura prasība, ko ir noteikusi vienīgi Portugāles Republika.

19 Iesniedzējtiesai nav skaidrs, vai PVN direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētais piegāžu Kopienas iekšienē atbrīvojums no nodokļa var tikt pakārtots nosacījumam, ka pircējam, kura juridiskā adrese ir dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai preču transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts, ir jābūt pirmajai valstī reģistrētam darījumiem Kopienas iekšienē un ka tam ir jābūt iekāutam VIES sistēmā.

20 Šajā ziņā šī tiesa norāda, ka *Euro Tyre Distribución de Neumáticos* kopš 2010. gada jūnija ir reģistrēta kā PVN maksātāja Spānijā darījumu veikšanai šajā valstī ar identifikācijas numuru, kas ir ietverts visos rēķinos par attiecīgajiem pārdošanas darījumiem, kā arī ar tiem saistītajos kopsavilkuma paziņojumos. Tomēr šo pārdošanas darījumu veikšanas brīdī uz šo sabiedrību, kas ir PVN maksātāja, neattiecas iegādāmā Kopienas iekšienē piemērojamais nodokļu režīms un tā nebija iekāuta VIES sistēmā. *Euro Tyre* zināja par šo faktu, bet rēķināja ar to, ka Spānijas nodokļu iestādes *Euro Tyre Distribución de Neumáticos* piešķīrs saimnieciskās darbības veicēja Kopienas iekšienē statusu ar atpakaļejošu spēku. Turklāt Portugāles nodokļu administrācija esot uzskatījusi, ka *Euro Tyre* šajā lietā nav veikusi ne krāpšanu, ne izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

21 Šajos apstākļos *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa)* (Šķīrītītiesa nodokļu lietās (Administratīvo šķīrītītiesu centrs), Portugāle) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu

“1) Vai PVN direktīvas 131. pants un 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem

pretrun? ir tas, ka dal?bvalsts nodok?u administr?cija liedz pieš?irt p?rdev?jam, kas ir re?istr?ts šaj? dal?bvalst?, atbr?vojumu no PVN par pre?u pieg?di Kopienas iekšien?, jo pirc?js, kas ir re?istr?ts cit? dal?bvalst?, nav nedz re?istr?ts *VIES*, nedz ar? šaj? valst? uz to tiek attiecin?ts pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? piem?rojamais nodok?u rež?ms, lai ar? dar?jumu veikšanas br?d? tam šaj? cit? dal?bvalst? ir der?gs PVN identifik?cijas numurs, kas ir izmantots r??inos attiec?b? uz šiem dar?jumiem, un ir izpild?tas b?tiskas kumulat?vas pras?bas par pre?u pieg?di Kopienas iekšien?, proti, ties?bas r?koties ar precu k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam, p?rdev?js ir pier?d?jis, ka min?t?s preces ir nos?t?tas vai transport?tas uz citu dal?bvalsti, un p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas š?s preces faktiski ir tikušas izvestas no [nos?t?šanas s?kumpunkta] dal?bvalsts un pieg?d?tas pirc?jam, kas ir nodok?a maks?t?js, vai juridiskai personai, kura k? t?da r?kojas pre?u nos?t?šanas s?kumpunkta dal?bvalst??

2) Vai sam?r?guma principam pretrun? ir tas, ka PVN direkt?vas 138. panta 1. punkts tiek interpret?ts t?d?j?di, ka atbr?vojums no PVN nav j?pieš?ir tad, ja, lai gan p?rdev?js, kas ir re?istr?ts dal?bvalst?, zina, ka pirc?js, kas ir re?istr?ts cit? dal?bvalst?, ne?emot v?r?, ka tam šaj? cit? dal?bvalst? ir der?gs PVN identifik?cijas numurs, nav nedz re?istr?ts *VIES*, nedz ar? uz to tiek attiecin?ts pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? piem?rojamais nodok?u rež?ms, ir p?rliecin?ts, ka šis pirc?js ar atpaka?ejošu sp?ku tiks re?istr?ts k? saimniecisk?s darb?bas veic?js Kopienas iekšien??"

### Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

22 Ar saviem jaut?jumiem, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 131. pants un 138. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalsts nodok?u administr?cijai ir liegts atteikties pieš?irt pieg?dei Kopienas iekšien? atbr?vojumu no PVN, jo š?s pieg?des br?d? pirc?js, kas ir re?istr?ts galam?r?a dal?bvalsts teritorij? un kam ir dar?jumiem šaj? valst? der?gs PVN identifik?cijas numurs, nav iek?auts *VIES* sist?m? un uz to netiek attiecin?ts ieg?d?m Kopienas iekšien? piem?rojamais nodok?u rež?ms. Min?tajai tiesai nav skaidr?bas ar? jaut?jum?, vai PVN direkt?vas 138. panta 1. punkts, to interpret?jot sam?r?guma principa gaism?, š?dam atteikumam pretrun? ir tad, ja p?rdev?js zin?ja par apst?k?iem, kas raksturoja pirc?ja situ?ciju attiec?b? uz PVN piem?rošanu, un bija p?rliecin?ts, ka v?l?k pirc?js ar atpaka?ejošu sp?ku tiks re?istr?ts k? saimniecisk?s darb?bas veic?js Kopienas iekšien?.

23 Vispirms ir j?atg?dina, ka 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 (spriedums, 2014. gada 9. oktobris, *Traum*, C?492/13, EU:C:2014:2267, 46. punkts).

24 Atbilstoši šai ties?bu normai dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?des, kuras p?rdev?js, pirc?js vai cita persona p?rdev?ja vai pirc?ja v?rd? nos?ta vai transport? uz galam?r?i ?rpus to attiec?g?s teritorijas, bet Eiropas Savien?b?, ja pieg?de tiek veikta citam nodok?a maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja un kas k? t?da r?kojas dal?bvalst?, kura nav nos?t?šanas vai transport?šanas s?kumpunkta dal?bvalsts.

25 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru atbr?vojums no nodok?a par pieg?di Kopienas iekšien? ir piem?rojams tikai tad, ja ties?bas ar šo precu r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un p?rdev?js pier?da, ka min?t?s preces ir nos?t?tas vai transport?tas uz citu dal?bvalsti un ka p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas prece faktiski ir izvesta no pieg?des dal?bvalsts teritorijas (spriedumi, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 Šaj? gad?jum? no l?mum? par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu ietvertajiem faktiem izriet, ka uzdotie jaut?jumi ir pamatoti ar premisu, saska?? ar kuru pieg?des Kopienas iekšien? PVN direkt?vas 138. panta 1. punkta izpratn? materi?ltiesiskie nosac?jumi, kuri tika atg?din?ti š?

sprieduma 24. un 25. punkt?, bija izpild?ti. Vien?gais iemesls atteikumam pieš?irt atbr?vojumu no PVN bija, ka pirc?js attiec?go p?rdošanas dar?jumu veikšanas br?d? nebija Sp?nijas re?istr?ts dar?jumu Kopienas iekšien? veikšanai un iek?auts *VIES* sist?m?. Pirc?jam šaj? dal?bvalst? bija vien?gi PVN identifik?cijas numurs, kas bija der?gs dar?jumu veikšanai min?taj? valst?, bet ne dar?jumu Kopienas iekšien? veikšanai.

27 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka, protams, pagaidu rež?m? nodok?u uzlikšanai tirdzniec?b? Eiropas Savien?b? PVN maks?t?ju identifik?cija ar individu?liem numuriem ir v?rstā uz to, lai atvieglotu t?s dal?bvalsts noteikšanu, kur? notiek pieg?d?to pre?u galapat?riš? (spriedumi, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 57. punkts, un 2013. gada 14. marts, *Ablessio*, C?527/11, EU:C:2013:168, 19. punkts). Proti, ar PVN direkt?vas 214. panta 1. punkta b) apakšpunktu dal?bvalst?m ir noteikts pien?kums veikt visus vajadz?gos pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka ar individu?lu numuru tiek identific?ti it ?paši ikviena juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, vai nodok?a maks?t?js, kurš veic ieg?des Kopienas iekšien?.

28 Nodok?a maks?t?ju, kuri veic dar?jumus Kopienas iekšien?, iek?aušanai *VIES* sist?m? šaj? kontekst? ar? ir zin?ma noz?me. Š?s sist?mas m?r?is ir ?aut uz??m?jiem ieg?t inform?ciju par to tirdzniec?bas partneru PVN identifik?cijas numuriem un valstu nodok?u administr?cij?m kontrol?t dar?jumus Kopienas iekšien? un atkl?t iesp?jamus p?rk?pumus. Min?t? sist?ma t?d?j?di atbilst Regulas Nr. 1798/2003 27. pant? un, s?kot no 2012. gada 1. janv?ra, Regulas Nr. 904/2010 17. pant? paredz?tajai pras?bai, lai dal?bvalstu r?c?b? b?tu elektroniskas datub?zes, kur?s b?tu ietverti to personu re?istri, kam t?s ir pieš??rušas PVN identifik?cijas numurus.

29 Tom?r ne PVN direkt?vas 138. panta 1. punkt?, ne Tiesas judikat?r? starp izsme?oši uzskait?tajiem pieg?des Kopienas iekšien? materi?ltiesiskajiem nosac?jumiem, nav min?ts pien?kums, lai pirc?jam b?tu PVN identifik?cijas numurs (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 59. punkts), un v?l jo maz?k – pien?kums, lai tas b?tu re?istr?ts dar?jumu Kopienas iekšien? veikšanai un iek?auts *VIES* sist?m?.

30 Pret?ji tam, ko Ties? b?t?b? apgalvoja Portug?les un Polijas vald?bas, š?di pien?kumi turkl?t ar? nevar tikt izsecin?ti no nosac?juma, saska?? ar kuru pirc?jam ir j?b?t nodok?a maks?t?jam, kam k? t?dam ir j?r?kojas dal?bvalst?, kura nav pre?u nos?t?šanas vai transport?šanas s?kumpunkta dal?bvalsts (skat. p?c analo?ijas spriedumu, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C?587/10, EU:C:2012:592, 40. punkts).

31 Proti, PVN direkt?vas 9. panta 1. punkt? izteikt? nodok?a maks?t?ja defin?cija attiecas vien?gi uz personu, kas patst?v?gi jebkur? viet? ?steno jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta, un šis statuss nav pak?rtots tam, ka šai personai ir j?b?t PVN identifik?cijas numuram (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C?587/10, EU:C:2012:592, 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra), attiec?gaj? specifiskaj? gad?jum? – dar?jumu Kopienas iekšien? veikšanai, vai ka min?tajai personai ir j?b?t iek?autai *VIES* sist?m?. Turkl?t no Tiesas judikat?ras izriet, ka nodok?a maks?t?js r?kojas k? t?ds, kad veic dar?jumus, ?stenojot savu ar nodokli apliekamo darb?bu (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C?587/10, EU:C:2012:592, 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Līdz ar to ne tas, ka pircējam ir jāiegūst darījumu Kopienas iekšienē veikšanai derīgs PVN identifikācijas numurs, ne ar tas, ka tam ir jābūt iekāutam *VIES* sistēmā, nav materiāli tiesiski nosacījumi piegādes Kopienas iekšienē atbrīvojumam no PVN. Tās ir tikai formālas prasības, kas nevar ietekmēt pārdēvējamā tiesības uz atbrīvojumu no PVN, ja piegādes Kopienas iekšienē materiāli tiesiskie nosacījumi ir izpildīti (skat. pāc analoģijas spriedumus, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, 60. punkts; 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 51. punkts, un 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 40. punkts).

33 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka, tādēļ PVN direktīvā nav konkrētas tiesību normas par to, kādi pierādījumi nodokļa 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 nodrošinātu pareizu un godīgu minēto atbrīvojumu piemērošanu, kā arī lai nepieautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un āunprātīgu izmantošanu. Tomēr savu pilnvaru izmantošanu dalībvalstīm ir jāievēro vispārīgie tiesību principi, kas ir Savienības tiesību sistēmas daļa (skat. spriedumus, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, 36. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2014. gada 9. oktobris, *Traum*, C-492/13, EU:C:2014:2267, 27. punkts).

34 Saskaņā ar Tiesas judikatūru valsts pasākums pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu pareizu nodokļa iekasēšanu, ja tiesības uz atbrīvojumu no PVN atbilstoši tam būtībā tiek pakārtotas formālu pienākumu izpildei, neņemot vērā materiāli tiesiskās prasības un, it īpaši – nenoskaidrojot, vai tās ir bijušas izpildītas. Proti, darījumiem nodoklis ir jāuzliek, ņemot vērā to objektīvās pazīmes (2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

35 Runājot par piegādes Kopienas iekšienē objektīvajām pazīmēm, no šī sprieduma 23.–25. punkta izriet, ka, ja preču piegāde atbilst PVN direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētajiem nosacījumiem, šī piegāde ir atbrīvota no PVN (šajā ziņā skat. spriedumu, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

36 No minētā izriet, ka nodokļu neitralitātes princips ir saistīts ar prasību, lai atbrīvojums no PVN tiktu piešķirts, ja ir izpildīti šie materiāli tiesiskie nosacījumi, pat ja nodokļa maksātāji nav izpildījuši zināmas formālas prasības (spriedums, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 39. punkts).

37 Līdz ar to dalībvalsts iestāde principā nevar atteikties pieņemt Kopienas iekšienē piešķirt atbrīvojumu no PVN vienīgi tāpēc, ka pircējs nav iekāuts *VIES* sistēmā un uz to netiek attiecināts iegādām Kopienas iekšienē piemērojamais nodokļu režīms.

38 Līdz ar to ir jānorāda, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru ir tikai divi gadījumi, kuros formālas prasības neizpilde var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu no PVN zaudēšanu (šajā ziņā skat. spriedumu, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 43. punkts).

39 Pirmkārt, uz nodokļu neitralitātes principu nolūkā saņemto atbrīvojumu no PVN nevar atsaukties nodokļa maksātājs, kas ir apzināti piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopējās PVN sistēmas darbību (skat. spriedumu, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

40 Ir jānorāda, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru prasība, lai uzņēmējs darbotos labticīgi un veiktu visus pasākumus, ko, saprātīgi vērtējot, var no tā prasīt, lai pārliecinātos, ka, veicot šo

dar?jumu, tas nepiedal?ties kr?pšan? nodok?u jom?, nav pretrun? Savien?bas ties?b?m (spriedums, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Gad?jum?, ja attiec?gais nodok?a maks?t?js ir zin?jis vai tam bija j?zina, ka t? veiktais dar?jums ir iesaist?ts pirc?ja ?stenot? kr?pšan? nodok?u jom? un ja tas nav veicis visus pas?kumus, ko, sapr?t?gi v?rt?jot, var no t? pras?t, lai izvair?tos no š?s kr?pšanas, atbr?vojuma no PVN pieš?iršana tam b?tu j?atsaka (spriedums, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 54. punkts).

41 Šaj? gad?jum? iesniedz?jtiesas nor?d?tais apst?klis, ka p?rdev?js, pirmk?rt, zin?ja, ka dar?jumu veikšanas br?d? pirc?js nebija iek?auts *VIES* sist?m? un uz to netika attiecin?ts ieg?d?m Kopienas iekšien? piem?rojamais nodok?u rež?ms, un, otrk?rt, bija p?rlielin?ts, ka pirc?js v?l?k tiks ar atpaka?ejošu sp?ku re?istr?ts k? saimniecisk?s darb?bas veic?js Kopienas iekšien?, vien nevar ?aut valsts nodok?u iest?dei atteikt pieš?irt atbr?vojumu no PVN. Faktiski no iesniedz?jtiesas iesniegtajiem un š? sprieduma 20. punkt? nor?d?tajiem lietās apst?k?iem izriet, ka *Euro Tyre* šaj? liet? nav veikusi ne kr?pšanu, ne izvair?šanos no nodok?u maks?šanas.

42 Otrk?rt, form?las pras?bas neizpilde var izrais?t atteikumu pieš?irt atbr?vojumu no PVN, ja š? pras?bas neizpilde trauc? sniegt konkr?tus pier?d?jumus, ka materi?ltiesisk?s pras?bas ir bijušas izpild?tas (skat. spriedumu, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C?24/15, EU:C:2016:791, 46. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Šaj? gad?jum?, k? b?t?b? izriet no š? sprieduma 26. punkta, uzdotie jaut?jumi ir pamatoti ar premisu, saska?? ar kuru pieg?des Kopienas iekšien? PVN direkt?vas 138. panta 1. punkta izpratn? materi?ltiesiskie nosac?jumi bija izpild?ti. Turkl?t Tiesai iesniegtajos lietās materi?los nav ietverts neviens fakts, kas nor?d?tu uz to, ka form?l?s pras?bas neizpilde, uz kuru attiecas pamatlieta, b?tu trauc?jusi konstat?t, ka tas t? bija. Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?veic šaj? zi?? vajadz?g?s p?rbaudes.

44 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 131. pants un 138. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalsts nodok?u administr?cijai ir liegts atteikties pieš?irt pieg?dei Kopienas iekšien? atbr?vojumu no PVN t?p?c vien, ka š?s pieg?des br?d? pirc?js, kas ir re?istr?ts galam?r?a dal?bvalsts teritorij? un kam ir dar?jumiem šaj? valst? der?gs PVN identifik?cijas numurs, nav iek?auts *VIES* sist?m? un uz to netiek attiecin?ts ieg?d?m Kopienas iekšien? piem?rojamais nodok?u rež?ms, lai gan nav nevienas nopietnas nor?des uz to, ka b?tu notikusi kr?pšana, un ir pier?d?ts, ka atbr?vojuma materi?ltiesiskie nosac?jumi ir izpild?ti. Šaj? gad?jum? PVN direkt?vas 138. panta 1. punkts, to interpret?jot sam?r?guma principa gaism?, š?dam atteikumam pretrun? ir ar? tad, ja p?rdev?js zin?ja par apst?k?iem, kas raksturoja pirc?ja situ?ciju attiec?b? uz PVN piem?rošanu, un bija p?rlielin?ts, ka v?l?k pirc?js ar atpaka?ejošu sp?ku tiks re?istr?ts k? saimniecisk?s darb?bas veic?js Kopienas iekšien?.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

45 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 (dev?t? pal?ta) nospiež:

**Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 131. pants un 138. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem dal?bvalsts nodok?u administr?cijai ir liegts atteikties pieš?irt pieg?dei Kopienas iekšien? atbr?vojumu no pievienot?s v?rt?bas nodok?a t?p?c vien, ka š?s pieg?des br?d? pirc?js, kas ir re?istr?ts galam?r?a dal?bvalsts teritorij? un kam ir dar?jumiem šaj? valst? der?gs pievienot?s v?rt?bas nodok?a identifik?cijas numurs, nav iek?auts pievienot?s**



v?rt?bas nodok?a inform?cijas apmai?as sist?m? un uz to netiek attiecin?ts ieg?d?m Kopienas iek?ien? piem?rojamais nodok?u re?ms, lai gan nav nevienas nopietnas nor?des uz to, ka b?tu notikusi kr?pšana, un ir pier?d?ts, ka atbr?vojuma materi?ltiesiskie nosac?jumi ir izpild?ti. Šaj? gad?jum? š?s direkt?vas 138. panta 1. punkts, to interpret?jot sam?r?guma principa gaism?, š?dam atteikumam pretrun? ir ar? tad, ja p?rdev?js zin?ja par apst?k?iem, kas raksturoja pirc?ja situ?ciju attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a piem?rošanu, un bija p?rliecin?ts, ka v?l?k pirc?js ar atpaka?ejošu sp?ku tiks re?istr?ts k? saimniecisk?s darb?bas veic?js Kopienas iek?ien?.

[Paraksti]

\* Tiesved?bas valoda – portug??u.