

Downloaded via the EU tax law app / web

62016CJ0566

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2018. gada 17. maijā (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 282.–292. pants – paša režīms mazajiem uzņēmumiem – Atbrīvojuma režīms – Pienākums atsauces kalendārajā gadā izvēlēties piemērotā paša režīmu

Lieta C-566/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (reģistrācijas Administrācija un darba lietu tiesa, Ungārija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2016. gada 25. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 10. novembrī, tiesvedībā

Dávid Vámos

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. L. da Krušs Vilasa [J. L. da Cruz Vilaça], tiesneši E. Levits (referents), E. Borgs Bartets [A. Borg Barthet], M. Bergere [M. Berger] un F. Biltšens [F. Biltgen],

ģenerālvokāts: N. Vāls [N. Wahl],

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

–

Ungārijas valdības vārdā – M. Z. Fehér, kārā E. E. Sebestyén, pārstāji,

–

Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios, kārā B. Béres, pārstāji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2017. gada 23. novembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Savienības tiesību, konkrēti Padomes Direktīvas

2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), interpret?ciju.

2

Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp Dávid Vámos un Nemzeti Adó? és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts nodok?u un muitas administr?cijas P?rs?dz?bu p?rvalde, Ung?rija) (turpm?k tekst? – “P?rs?dz?bu p?rvalde”) par p?d?j?s min?t?s l?mumu, ar ko tika konstat?ts pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) par?ds, kas j?maks? D. Vámos, un vi?am uzdots samaks?t naudas sodu un nokav?juma procentus.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3

PVN direkt?vas 9. pant? ir noteikts:

“1. “Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

Jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu, uzskata par “saimniecisku darb?bu”. Materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus jo ?paši ir uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.

[..]”

4

Š?s direkt?vas 213. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Katrs nodok?a maks?t?js pazi?o, kad s?kas, main?s vai beidzas t? darb?ba k? nodok?a maks?t?ja darb?ba.

Atbilst?gi dal?bvalstu izstr?d?tajiem noteikumiem dal?bvalstis ?auj par to pazi?ot elektroniski, k? ar? var piepras?t, ka tas j?dara elektroniski.”

5

Min?t?s direkt?vas 214. pant? ir noteikts:

“1. Dal?bvalstis veic vajadz?gos pas?kumus, lai nodrošin?tu, ka ar individu?lu numuru identific? š?das personas:

a)

ikviens nodok?a maks?t?js, iz?emot 9. panta 2. punkt? min?tos nodok?a maks?t?jus, kas to attiec?gaj? teritorij? veic pre?u pieg?des vai sniedz pakalpojumu, par kuriem atskait?ms PVN, iz?emot t?du pre?u pieg?di vai t?du pakalpojumu sniegšanu, par ko saska?? ar 194. l?dz 197. pantu un 199. pantu PVN maks? vien?gi pakalpojumu sa??m?js vai persona, kurai š?s preces vai pakalpojumi ir paredz?ti;

[..].”

6

Šīs pašas direktīvas 272. pantā ir paredzēts:

“1. Dalībvalstis var turpmāk norādīt tos nodokļa maksātājus atbrīvot no dažiem vai visiem pienākumiem, kas paredzēti 2. līdz 6. nodaļā:

[..]

d)

nodokļa maksātājus, uz kuriem attiecas mazo uzņēmumu atbrīvošana no nodokļa saskaņā ar 282. līdz 292. pantu;

[..].”

7

PVN direktīvas 273. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

Pirmajā daļā paredzēto izvēles iespēju nevar izmantot tam, lai noteiktu citus ar rīcību sagatavošanu saistītus pienākumus papildus tiem, kas noteikti 3. nodaļā.”

8

Šīs direktīvas 281. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis, kurām varētu rasties grūtības parasto PVN režīmu piemērot mazajiem uzņēmumiem to darbības vai struktūras dēļ, var – atbilstīgi šo dalībvalstu paredzētajiem nosacījumiem un ierobežojumiem un apspriedušās ar PVN komiteju – piemērot vienkāršotas nodokļa uzlikšanas un iekasēšanas procedūras, piemēram, vienotas likmes sistēmas, ja vien tās neizraisa nodokļa samazināšanos.”

9

PVN direktīvas XII sadaļas “paši režīmi” 1. nodaļas 2. iedaļā “Atbrīvojumi vai diferencēti nodokļa atvieglojumi” ietilpst šājs 282. pants ir noteikts, ka:

“Šājs iedaļā paredzētie atbrīvojumi un diferencētie nodokļa atvieglojumi attiecas uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko veic mazie uzņēmumi.”

10

Šīs direktīvas 287. pantā ir paredzēts:

“Dalībvalstis, kas pievienojušās pēc 1978. gada 1. janvāra, var piemērot atbrīvojumu no nodokļa tādēļ, ka nodokļa maksātājiem, kuru gada apgrozījums nepārsniedz turpmāk norādīto summu

ekvivalentu attiecīgās valsts valūtā pēc valūtas maiņas kursa, kas bija spēkā to pievienošanās dienā:

[..]

12)

Ungārija: EUR 35000;

[..].”

11

Ministru direktīvas 290. pantā ir noteikts:

“Nodokļa maksājumi, kam būtu piemērojams atbrīvojums [s] no PVN, var izvēlēties vai nu parasto PVN režīmu, vai 281. pantā paredzētās vienkāršotās procedūras. Šajā gadījumā viņiem ir tiesības uz jebkādām diferencētiem nodokļa atvieglojumiem, kas paredzēti attiecīgās valsts tiesību aktos.”

Ungārijas tiesības

Likums par PVN

12

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007. gada Likums CXXVII par pievienotās vērtības nodokli, turpmāk tekstā – “Likums par PVN”) 2. pantā ir paredzēts:

“Saskaņā ar šo likumu ar [PVN] apliek:

(a)

preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko valsts teritorijā par atļautību veic nodokļa maksātājs, bŕdams šajā statusā [..].”

13

Šis likuma 187. pantā ir noteikts:

“1)

Nodokļa maksātājam, kurš uzņēmējdarbības nolūkā ir dibināts valsts teritorijā vai kuram šādas dibināšanas neesamības gadījumā valsts teritorijā ir domicils vai pastāvīgā dzīvesvieta, ir tiesības izvēlēties personāgo atbrīvojumu no nodokļa saskaņā ar šajā nodaļā izklāstajiem noteikumiem.

2)

Gadījumā, ja nodokļa maksātājs ŕsteno 1. punktā minētās izvēles tiesības personāgo atbrīvojuma no nodokļa laikposmā un ja viņam ir pieširts nodokļa atbrīvojums, [viņam]:

a)

nav j?maks? nodoklis;

b)

nav ties?bu atskait?t priekšnodokli;

c)

ir ties?bas izsniegt tikai t?du r??inu, kur? nav nor?d?ts nedz priekšnodoklis, nedz 83. pant? noteikt? likme.”

14

Min?t? likuma 188. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Nodok?a maks?t?js var izv?l?ties person?go atbr?vojumu no nodok?a, ja kop?j? samaks?t? vai maks?jam? atl?dz?bas summa gad? par vis?m nodok?a maks?t?ja veiktaj?m pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu atbilstoši 2. panta a) punktam, kas izteikta [Ung?rijas forintos (HUF)], nep?rsniedz 2. punkt? noteikto maksim?lo robežv?rt?bu

a)

nedz faktiski kalend?raj? gad? pirms atsauces kalend?r? gada,

b)

nedz faktiski vai sapr?t?gi paredzam? veid? atsauces kalend?raj? gad?.”

15

Š? paša likuma 188. panta 2. punkta redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2012. gada 31. decembrim, bija noteikts, ka maksim?l? kvantitat?v? robeža, kas dod ties?bas uz person?go atbr?vojumu no nodok?a, ir 5000000 HUF (aptuveni 16040 EUR). No 2013. gada 1. janv?ra š? robeža tika paaugstin?ta l?dz 6000000 HUF (aptuveni 19250 EUR).

Nodok?u procesa kodekss

16

Adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (2003. gada Likums XCII par nodok?u procesa kodeksu; turpm?k tekst? – “Nodok?u procesa kodekss”) 16. pants ir formul?ts š?di:

“1)

Ar nodokli apliekamu darb?bu dr?kst veikt tikai t?ds nodok?u maks?t?js, kam ir nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numurs, neskarot 20. un 21. pant? noteiktos iz??umus.

2)

Nodok?u maks?t?jam, kas v?las veikt ar nodokli apliekamu darb?bu, ir j?re?istr?jas valsts nodok?u iest?d?, lai sa?emtu nodok?u maks?t?ja identifik?cijas numuru.”

17

Nodok?u procesa kodeksa 17. panta 1. punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka t?ds “nodok?u

maksātājs, ja tās nodokļu saistības vai ar nodokli apliekamās darbības atbilst individuālā komersanta darbības atbilstoši Likumam par individuālo komersanta darbības regulējumu, kurš, iesniedzot iestādei, kuras kompetencē ietilpst ar individuālo komersantu darbību saistītie jautājumi, paziņojumu par reģistrāciju (atbilstoši aizpildītu reģistrācijas veidlapu), līdz piešķirt nodokļu maksātāja identifikācijas numuru, tādējādi izpilda savu pienākumu reģistrācijas valsts nodokļu iestādē”.

18

Šā kodeksa 22. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts:

“PVN maksātājs brīdī, kad viņš reģistrē savas ar nodokli apliekamās darbības uzsākšanu, norāda, ka viņš izvēlas personāgo atbrīvojumu.”

19

Minētā kodeksa 172. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts:

“Izņemot 2. punktā noteikto, gadījumā, ja nav izpildīts pienākums reģistrāties (sākotnējā reģistrācija un izmaiņu reģistrācija), sniegt informāciju vai atvērt norādītu kontu vai arī pienākums iesniegt nodokļu deklarācijas, var tikt uzlikts naudas sods līdz 200000 [HUF (aptuveni 640 EUR)] privātpersonām un līdz 500000 [HUF (aptuveni 1600 EUR)] citiem nodokļu maksātājiem.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

20

Pēc nodokļu pārbaudes Ungārijas nodokļu iestāde konstatēja, ka laika posmā no 2007. gada līdz 2014. gada 22. janvārim D. Vámos no divām interneta vietnēm bija veicis 778 elektronikas izstrādājumu pārdošanas darījumus, taču nebija reģistrējies kā PVN maksātājs, nedz arī deklarējis ienākumus no šiem darījumiem, un tādēļ iestāde viņam piemēroja naudas sodu.

21

Minētā nodokļu iestāde turklāt konstatēja, ka laika posmā no 2012. gada 1. janvāra līdz 2013. gada 31. decembrim D. Vámos bija veicis pārdošanas darbības, no kurām bija gūti ienākumi, kas nepārsniedza Likuma par PVN 188. panta 2. punktā noteikto robežvērtību, kura sniedz tiesības uz personāgo atbrīvojumu, un ka arī laikā no 2014. gada 1. līdz 22. janvārim D. Vámos bija veicis pārdošanas darbības, no kurām bija gūti nenozīmīga apmēra ienākumi.

22

2014. gada 22. janvārī D. Vámos reģistrējās kā PVN maksātājs un izvēlējās personāgo atbrīvojumu no nodokļa, kas ir Likuma par PVN 187. un nākamajos pantos paredzētais PVN atbrīvojuma režīms mazajiem uzņēmumiem.

23

No procedēras, kuras rezultēt D. Vāmos tika piemērots naudas sods, noširt procedēra Ungārijas nodokļu iestāde a posteriori pārbaudīja viena nodokļu deklarācijas attiecībā uz visiem nodokļiem un budžeta atbalstiem par 2012.–2014. finanšu gadiem. Šīs pārbaudes rezultātā tika konstatēta D. Vāmos PVN parādu par laiku posmu no 2012. gada pirmā ceturkšņa līdz 2014. gada pirmajam ceturksnim un, pamatojoties uz šādi pierādīto nodokļa parādu, piemēroja vienam jaunam naudas sodu un nokavējuma procentus.

24

D. Vāmos pārdējo minēto lēmumu pāršādzāja hierarhijas kārtībā, tāpēc Pāršādzību pārvalde to atstāja spēkā negrozītu. Tā, pirmkārt, atsaucās uz Likuma par PVN 187. panta 1. punktu, atbilstoši kuram D. Vāmos bija tiesības izvēlēties personāgo atbrīvojumu no nodokļa, tomēr arī norādīja, ka, otrkārt, Nodokļu procesa kodeksa 22. panta 1. punkta c) apakšpunktā paredzēta iespēja izvēlēties personāgo atbrīvojumu no nodokļa pastāv tikai tad, ja ar nodokli apliekamo darbību veikšana tiek reģistrēta, tās uzskot, un ka vēlāk šādas izvēles iespējas vairs nav. Pāršādzību pārvalde uzskata, ka, tā kā D. Vāmos nodokļu administrācijā nebija reģistrēties un personāgo atbrīvojumu no nodokļa bija izvēlēties tikai 2014. gada 22. janvārī, tiesības saņemt nodokļa atbrīvojumu vienam ir tikai par laiku pēc šā datuma.

25

D. Vāmos Pāršādzību pārvaldes lēmumu pāršādzāja iesniedzējties, norādot, ka saimnieciskās darbības veikšanas sekas Likuma par PVN 6. panta izpratnē ir tikai aplikšana ar PVN, kas rada pienākumu veikt reģistrāciju saskaņā ar PVN direktīvas 213. panta 1. punktu un Nodokļu procesa kodeksa 16. pantu, bet ne pienākumu maksāt PVN. Tā kā D. Vāmos ienākumi, kurus bija konstatējusi Ungārijas nodokļu iestāde, nedz 2012., nedz 2013. gadā nepārsniedza robežvērtību, kas sniedz tiesības uz personāgo atbrīvojumu no nodokļa, Ungārijas nodokļu iestādei neesot bijis jāuzdod samaksāt PVN par 2012. un 2013. finanšu gadiem, bet gan a posteriori pārbaudīt esot bijis jānoskaidro, vai višā nevēlas izmantot personāgo atbrīvojuma no nodokļa iespēju.

26

Šādos apstākļos Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (??reģionālās Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai pretrunā Savienības tiesībām ir tās valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru nodokļu iestāde, veicot nodokļu pārbaudi ex post, var izslēgt nodokļu maksātāja iespēju izvēlēties personāgo atbrīvojumu, pamatojoties uz to, ka nodokļu maksātājam šā iespēja ir tikai paziņošanas par savas ar nodokli apliekamās darbības uzsākšanu brīdī?”

Par prejudiciālo jautājumu

27

Ar savu jautājumu iesniedz jūtiesa b?t?b? vaic?, vai Savien?bas ties?bas ir interpret?jamas t?d?j?di, ka t?m ir pretrun? t?ds atbilstoši PVN direkt?vas XII sada?as 1. noda?as 2. ieda?ai pie?emts valsts tiesiskais regul?jums, atbilstoši kuram person?g? atbr?vojuma no PVN rež?mu, kas ietver atbr?vojumu mazajiem uz??mumiem, nevar piem?rot nodok?u maks?t?jam, kurš atbilst visiem materi?ltiesiskajiem nosac?jumiem, bet nav izmantojis iesp?ju izv?l?ties š? rež?ma piem?rošanu br?d?, kad tas nodok?u administr?cij? veica savas saimniecisk?s darb?bas uzs?kšanas re?istr?ciju.

28

Šaj? zi?? vispirms ir j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 282.–292. pant?, ?paši t?s 287. panta 12. punkt?, dal?bvalst?m ir paredz?ta iesp?ja mazos uz??mumus atbr?vot no PVN.

29

Turpinot ir j?nor?da, ka š?s direkt?vas 290. pant? nodok?u maks?t?jam, kuram b?tu piem?rojams atbr?vojums no PVN, ir paredz?ta iesp?ja izv?l?ties vai nu parasto PVN rež?mu, vai ar? š?s direkt?vas 281. pant? paredz?t?s vienk?ršot?s proced?ras.

30

Turkl?t atbilstoši min?t?s direkt?vas 281. un 284.–287. pantam dal?bvalstis var izveidot vai patur?t sp?k? ?pašus PVN rež?mus, ja tie atbilst PVN sist?mai. Ar? š?s pašas direkt?vas preambulas 49. apsv?rum? saist?b? ar mazajiem uz??mumiem ir noteikts, ka dal?bvalst?m b?tu j??auj turpin?t tiem piem?rot ?pašus rež?mus.

31

Visbeidzot Ung?rijas ties?b?s paredz?tais person?gais atbr?vojums no nodok?a ir ?pašais rež?ms, kas uz??mumam, kura apgroz?jums nep?rsniedz noteiktu robežv?rt?bu, ?auj izmantot atbr?vojumu no PVN. Šis mazajiem uz??mumiem piem?rojamais atbr?vojuma rež?ms atbilstoši Likuma par PVN 187. panta 2. punktam noz?m?, ka nodok?a maks?t?jam nav j?maks? PVN, tam nav ties?bu atskait?t priekšnodokli un tas var izdot tikai t?dus r??inus, kuros nav ietverts PVN. Savos apsv?rumos Ties? Ung?rijas vald?ba nor?d?ja, ka iesp?ja izv?l?ties atbr?vojumu no nodok?a var tikt ?stenota ar? v?l p?c darb?bas uzs?kšanas re?istr?cijas, ta?u tad t?s sekas ir attiecin?mas tikai uz n?kotni.

32

Šaj? gad?jum? nodok?u maks?t?js bija l?dzis tam piem?rot person?go atbr?vojumu, ta?u vi?am tas tika atteikts, pamatojot, ka ties?bas izv?l?ties š? atbr?vojuma piem?rošanu bija j?izmanto taj? kalend?raj? gad?, kad vi?š bija v?l?jies šo atbr?vojumu izmantot.

33

Attiec?b? uz saimniecisk?s darb?bas s?kšanas re?istr?šanu Tiesa jau ir atzinusi, ka PVN direkt?vai nav pretrun? t?di valsts ties?bu akti, ar kuriem nodok?a maks?t?jam ir uzlikts pien?kums deklar?t saimniecisk?s darb?bas uzs?kšanu, ja ien?kumi no š?s darb?bas nep?rsniedz mazajiem uz??mumiem paredz?t? atbr?vojuma robežv?rt?bu (šaj? noz?m? skat. r?kojumu, 2015. gada 30. septembris, Balogh, C?424/14, nav public?ts, EU:C:2015:708, 30. punkts). T? ar? ir nospriedusi, ka PVN direkt?vai nav pretrun?, ja nodok?u maks?t?jam par re?istr?šanas pien?kuma neizpildi tiek piem?rots administrat?vs naudas sods, ja vien šis naudas sods ir sam?r?gs (šaj? noz?m? skat. r?kojumu, 2015. gada 30. septembris, Balogh, C?424/14,

nav public?ts, EU:C:2015:708, 37. punkts).

34

Šaj? gad?jum? ir j?p?rbauda, vai dal?bvalsts var izvirz?t nosac?jumu – lai nodok?u maks?t?js var?tu izmantot nodok?u atbr?vojumu, tam izv?le izmantot nodok?u atbr?vojumu ir j?izdara br?d?, kad tas re?istr? darb?bas s?kšanu, un, ja nodok?u maks?t?js min?taj? br?d? izv?li nav izdar?jis p?c savas ierosmes, tam piem?ro parasto PVN rež?mu.

35

No vienas puses, ir j?nor?da, ka, ?emot v?r? š? sprieduma 30. punkt? min?t?s normas, ?paš? rež?ma piem?rošana mazajiem uz??mumiem ir iesp?ja, kas dota dal?bvalst?m, struktur?jot savas nodok?u sist?mas.

36

Ta?u no otras puses, no PVN direkt?vas 273. panta pirm?s da?as izriet, ka dal?bvalstis var paredz?t citus, šaj? direkt?v? neietvertus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai nodrošin?tu pareizu PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu.

37

Šaj? zi?? Tiesa ir preciz?jusi, ka no š?s normas izriet, ka katrai dal?bvalstij ir j?veic visi atbilstošie normat?vie un administrat?vie pas?kumi, lai nodrošin?tu PVN iekas?šanu piln? apjom? t?s teritorij? un c?n?tos pret kr?pšanu (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei, C?144/14, EU:C:2015:452, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38

Tiesa ir ar? nospriedusi, ka PVN direkt?vas 273. panta norm?s nav preciz?ti nedz nosac?jumi, nedz pien?kumi, ko dal?bvalstis ?rpus taj?s noteiktaj?m robež?m var paredz?t, un ka t?d?j?di š?s ties?bu normas pieš?ir t?m r?c?bas br?v?bu saist?b? ar l?dzek?iem, ar k?diem ir paredz?ts sasniegt m?r?us nodrošin?t t?s teritorij? maks?jam? PVN piln?gu iekas?šanu un c?n?ties pret kr?pšanu (spriedums, 2017. gada 26. oktobris, BB construct, C?534/16, EU:C:2017:820, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39

Protams, saska?? ar PVN direkt?vas 272. panta 1. punkta d) apakšpunktu dal?bvalstis nodok?a maks?t?jus, uz kuriem attiecas mazo uz??mumu atbr?vojuma rež?ms, var atbr?vot no dažiem vai visiem š?s direkt?vas XI sada?as 2.–6. noda?? noteiktajiem pien?kumiem. Tom?r t? ir tikai iesp?ja, un t?d?? dal?bvalst?m nodok?u maks?t?ji nav oblig?ti j?atbr?vo no šiem pien?kumiem.

40

L?dz ar to ir j?atz?st, k? izriet no ?ener?ladvok?ta secin?jumu 34. un 46. punkta, ka Ung?rijas likumdev?ja l?mums izveidot atbr?vojuma no nodok?a rež?mu, t? piem?rošanu pak?rto jot noteikt?m procesu?l?m pras?b?m, ietilpst dal?bvalst?m ar PVN direkt?vu pieš?irtaj? r?c?bas br?v?b?.

41

Tom?r, lai ar? dal?bvalst?m ir r?c?bas br?v?ba, izv?loties pas?kumus, lai nodrošin?tu pareizu

PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu, ?stenojot šo kompetenci, t?m tom?r ir j?iev?ro Savien?bas ties?bas un to visp?r?jie principi, jo ?paši sam?r?guma princips (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 9. j?lijs, Salomie un Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra), k? ar? nodok?u neitralit?tes un tiesisk?s noteikt?bas principi.

42

T?d?j?di, pirmk?rt, attiec?b? uz sam?r?guma principu ir j?konstat?, k? secin?jumu 57. un 58. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, ka pien?kums samaks?t PVN par iepriekš ?stenotajiem p?rdošanas dar?jumiem nav vis sods par darb?bas re?istr?cijas pien?kuma neizpildi un izv?les piem?rot atbr?vojuma rež?mu neizdar?šanu, bet gan nesamaks?t? PVN atg?šana, kas k?uvis iekas?jams l?dz ar t?das saimniecisk?s darb?bas uzs?kšanu, k?du veica D. Vámos.

43

Turkl?t 2004. gada 9. septembra spriedum? Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg (C?269/03, EU:C:2004:512) Tiesa pamatoti ir nospriedusi, ka Savien?bas ties?b?m un it ?paši sam?r?guma principam nav pretrun?, ka dal?bvalsts, izmantojot iesp?ju pieš?irt saviem nodok?u maks?t?jiem ties?bas izv?l?ties ?pašu nodok?u rež?mu, pie?em ties?bu normas, priekšnodokl? samaks?ta PVN atskait?jumu piln?b? pak?aujot nodok?u administr?cijas iepriekš?jai piekrišanai, kurai nav atpaka?ejoša sp?ka.

44

Šaj? zi?? Tiesa ir preciz?jusi, ka piekrišanas proced?ras atpaka?ejoš? sp?k? neesam?ba šo proced?ru nepadara nesam?r?gu (spriedums, 2004. gada 9. septembris, Vermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg, C?269/03, EU:C:2004:512, 29. punkts).

45

No š? sprieduma 34. punkta izriet, ka t?d? situ?cij? k? pamatliet? parastais PVN rež?ms k??st piem?rojams, ja nodok?u maks?t?js nav izdar?jis izv?li par labu person?g? atbr?vojuma no nodok?a rež?mam. L?dz ar to t?ds tiesiskais regul?jums, ar ko t?d? situ?cij? k? pamatliet? tiek liegts piem?rot atbr?vojumu no PVN, nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams PVN pareizai iekas?šanai.

46

Otrk?rt, attiec?b? uz nodok?u neitralit?tes principu, kas ir veids, k?d? Savien?bas likumdev?js ir p?rnesis visp?r?go vienl?dz?gas attieksmes principu uz PVN jomu (spriedums, 2017. gada 26. oktobris, BB construct, C?534/16, EU:C:2017:820, 29. punkts), jau ir ticis nospriests, ka pas?kumus, ko dal?bvalstis var veikt, lai nodrošin?tu prec?zu PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu, nedr?kst izmantot t?d? veid?, ka tikt? apdraud?ta PVN neitralit?te (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 11. apr?lis, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, 28. un 29. punkts un tajos min?t? judikat?ra).

47

Šaj? zi?? ir j?atz?st, ka, ?aujot nodok?u maks?t?jiem izv?l?ties nodok?u atbr?vojuma rež?mu p?c tam paredz?t? termi?a beig?m, tiem tiktu sniegta netaisn?ga konkurences priekšroc?ba, t? kait?jot tiem tirgus dal?bniekiem, kuri ir r?p?gi pild?juši pamatliet? apl?kotajos valsts ties?bu aktos paredz?tos procesu?los pien?kumus. Proti, šie nodok?u maks?t?ji sev izdev?g?ko nodok?u rež?mu var?tu izv?l?ties a posteriori un t?d?j?di – balstoties uz konkr?tiem savas darb?bas rezult?tiem.

48

Tom?r nodok?u neitralit?tes princips nepie?auj it ?paši to, ka sal?dzin?m? situ?cij? esošiem un t?d?j?di savstarp?ji konkur?jošiem nodok?u maks?t?jiem no PVN viedok?a tiktu piem?rota atš?ir?ga attieksme.

49

No t? izriet, ka nodok?u neitralit?tes principam un, visp?r?g?k, vienl?dz?gas attieksmes pret nodok?u maks?t?jiem principam nav pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, atbilstoši kuram atbr?vojuma no PVN rež?ms netiek pieš?irts tiem nodok?u maks?t?jiem, kuri k?du no atbr?vojuma rež?miem nav izv?l?jušies savas saimniecisk?s darb?bas re?istr?cijas br?d?, pat ja ien?kumi no to darb?bas nep?rsniedz robežv?rt?bu, kas mazajiem uz??mumiem sniedz ties?bas uz atbr?vojumu.

50

Trešk?rt, ir j?nor?da, ka tiesisk?s noteikt?bas princips ir j?iev?ro ne tikai Savien?bas iest?d?m, bet ar? dal?bvalst?m, kad t?s ?steno ar Savien?bas direkt?v?m pieš?irt?s pilnvaras (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 9. j?lijs, Salomie un Oltean, C?183/14, EU:C:2015:454, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

51

Šis princips prasa, lai nodok?a maks?t?ja nodok?u st?voklis nevar?tu tikt apšaub?ts bezgal?gi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 6. febru?ris, Fatorie, C?424/12, EU:C:2014:50, 46. punkts).

52

Turkl?t, k? min?ts š? sprieduma 31. punkt?, t? k? personas, kuras izmanto person?go atbr?vojumu no nodok?a, nemaks? PVN un t?d?? t?m tas nav j?iekas? no saviem klientiem, nodok?u administr?cij?m var izr?d?ties nepieciešams iepriekš zin?t, kuri nodok?u maks?t?ji ir izv?l?jušies šo atbr?vojuma no nodok?a rež?mu.

53

T?d?? pamatliet? apl?kojamais valsts tiesiskais regul?jums atbilst tiesisk?s noteikt?bas principam.

54

?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Savien?bas ties?bas ir interpret?jamas t?d?j?di, ka t?m nav pretrun? t?ds atbilstoši PVN direkt?vas XII sada?as 1. noda?as 2. ieda?ai pie?emts valsts tiesiskais regul?jums, atbilstoši kuram person?go atbr?vojuma no PVN rež?mu, kas ietver atbr?vojumu mazajiem uz??mumiem, nevar piem?rot nodok?u maks?t?jam, kurš atbilst visiem materi?ltiesiskajiem nosac?jumiem, bet nav izmantojis

iespēju izvēlēties šo režīmu piemērošanu brīdī, kad tas nodokļu administrācijā veica savas saimnieciskās darbības uzsākšanas reģistrāciju.

Par tiesāšanas izdevumiem

55

Attiecībā uz pamatlīnijas pusēm šo tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (piektā palāta) nospriež:

Savienības tiesības ir interpretējamas tādējādi, ka tām nav pretrunā tās atbilstoši Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu XII sadaļas 1. nodaļas 2. iedaļai pieņemts valsts tiesiskais regulējums, atbilstoši kuram personīgā atbrīvojuma no PVN režīmu, kas ietver atbrīvojumu mazajiem uzņēmumiem, nevar piemērot nodokļu maksātājam, kurš atbilst visiem materiāltiesiskajiem nosacījumiem, bet nav izmantojis iespēju izvēlēties šo režīmu piemērošanu brīdī, kad tas nodokļu administrācijā veica savas saimnieciskās darbības uzsākšanas reģistrāciju.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – ungāru.