

62018CJ0275

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2019. gada 28. martā ( \*1 )

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 131. pants un 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Preču, kas nosūtītas vai transportētas ārpus Eiropas Savienības, piegāžu atbrīvojums no nodokļa – Valsts tiesību s paredzēts nosacījums atbrīvojumam no nodokļa – Konkrētas muitas procedūras piemērošana precēm – Pierādījums par eksporta procedūras piemērošanu

Lietā C-275/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Nejvyšší správní soud (Augstākā administratīvā tiesa, Čehijas Republika) iesniedza ar lēmumu, kurš pieņemts 2018. gada 28. martā un kurš Tiesā reģistrēts 2018. gada 23. aprīlī, tiesvedībā

Milan Vinš

pret

Odvolací finanční úředitelství,

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja A. Prehala [A. Prechal] (referente), tiesneši F. Biltšens [F. Biltgen], J. Malenovskis [J. Malenovský], K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund] un L. S. Rosi [L. S. Rossi],

ģenerālvokāle: E. Šārpstone [E. Sharpston],

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

–

Odvolací finanční úředitelství vērā – T. Rozehnal un D. Jeroušek, pārstāji,

–

Čehijas valdības vērā – M. Smolek, J. Vlāčil un O. Serdula, pārstāji,

–

Grieķijas valdības vērā – M. Tassopoulou un A. Dimitrakopoulou, pārstāves,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – L. Lozano Palacios, J. Jokubauskait? un M. Salyková, p?rst?ves,

?emot v?r? l?mumu, kas pie?emts p?c ?ener?ladvok?tes uzklaus?šanas, izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 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”) 131. un 146. pantu.

2

Šis l?gums ir iesniegts str?d? starp Milan Vinš un Odvolací finan?ní ?editelství (Nodok?u s?dz?bu direktor?ts, ?ehijas Republika) par nodok?u iest?žu atteikumu no pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atbr?vot vair?kas pre?u pieg?des, kas veiktas ?rpus Eiropas Savien?bas.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

PVN direkt?va

3

PVN direkt?vas IV sada?as “Dar?jumi, par kuriem uzliek nodokli” 1. noda?as “Pre?u pieg?de” 14. panta 1. punkt? ir noteikts:

““Pre?u pieg?de” ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.”

4

PVN direkt?vas IX sada?as “Atbr?vojumi” 1. noda?as “Visp?r?gi noteikumi” 131. pant? ir noteikts:

“Š?s sada?as 2. l?dz 9. noda?? paredz?tos atbr?vojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piem?ro saska?? ar noteikumiem, ko dal?bvalstis pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu [nek?du] iesp?jamu kr?pšanu, izvair?šanos un ?aunpr?t?gu izmantošanu.”

5

PVN direkt?vas IX sada?as 6. noda?as “Eksporta atbr?vojumi” 146. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a š?dus dar?jumus:

a)

t?du pre?u pieg?des, kuras p?rdev?js vai cita persona vi?a v?rd? nos?ta vai transport? uz galam?r?i ?rpus Kopienas;

[..].”

6

PVN direktīvas XI sadašas “Nodokša maksštju un dažu to personu pienškumi, kas nav nodokša maksštjas” 7. nodašas “Dažšdi noteikumi” 273. pantš ir noteikts:

“Dalšbvalstis var uzlikt citus pienškumus, ko tšs uzskata par vajadzšgiem, lai pareizi iekasštu PVN un novršstu kršpšanu, saskašš ar prasšbu par vienšdu režšmu iekšzemes daršjumiem un daršjumiem starp dalšbvalstšm, ko veic nodokša maksštji, ar noteikumu, ka ššdi pienškumi tirdzniecšbš starp dalšbvalstšm nerada formalitštes, ššršsojot robežas.

[..]”

Muitas kodekss

7

Saskašš ar Padomes Regulas (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1992, L 302, 1. lpp.), kas grozšta ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 648/2005 (2005. gada 13. apršlis) (OV 2005, L 117, 13. lpp.; turpmšk tekstš – “Muitas kodekss”), 4. panta 15.–17. punktu:

“Šajš Kodeksš terminiem ir ššda nozšme:

[..]

15)

“Muitas noteikumos atzšta prešu izmantošana” nozšmš:

a)

muitas procedšras piemšrošanu precšm,

[..]

16)

“Muitas procedšra” nozšmš:

[..]

h)

izvešanu;

17)

“Muitas deklaršcija” nozšmš darbšbu, ar kuru persona noteiktajš veidš un kšrtšbš pazišo par savu všlmi precšm piemšrot noteiktu muitas procedšru.”

8

Muitas kodeksa IV sadašas “Prešu muišošanas vai izmantošanas režšms” 2. nodašas “Muitas

proced?ras" 1. ieda?as "Pre?u nodošana k?d? muitas proced?r?" 59. pant? ir paredz?ts:

- “1. Vis?m prec?m, kuras nodod k?d? muitas proced?r?, ir j?b?t deklar?t?m šai muitas proced?rai.
2. Kopienas preces, kuras ir deklar?tas izvešanai, izvešanai p?rstr?dei, tranz?tam vai ievēšanai muitas noliktav?, ir pak?autas muitas uzraudz?bai no muitas deklar?cijas pie?emšanas br?ža l?dz br?dim, kad t?s atst?j Kopienas muitas teritoriju vai tiek izn?cin?tas vai kad muitas deklar?cija tiek atz?ta par neder?gu.”

9

Min?t? kodeksa 61. pant? ir noteikts:

“Muitas deklar?cija izpild?ma:

a)

rakstveid? vai

b)

datu apstr?des tehnik?, ja to paredz noteikumi, kas pie?emti saska?? ar Komitejas proced?ru, vai at?auj muitas dienesti, vai

c)

vienk?rši deklar?jot, vai ar cit?du r?c?bu, kur? pre?u vald?t?js pauž v?lmi nodot preces muitas proced?rai, ja š?du iesp?ju paredz noteikumi, kas pie?emti saska?? ar Komitejas proced?ru.”

10

Muitas kodeksa iepriekš min?t?s 2. noda?as 4. ieda?as “Izvešana” 161. panta 1. un 2. punkt? ir noteikts:

“1. Izvešanas proced?ra ?auj Kopienas preces izvest no Kopienas muitas teritorijas.

Izvedot ir j?piem?ro izvešanas formalit?tes, tostarp tirdzniec?bas politikas pas?kumi un – attiec?gaj? gad?jum? – izvedmuitas nodok?i.

2. [...] Visas Kopienas preces, kuras paredz?ts izvest, ir j?nodod izvešanas proced?r?.”

Regula (EEK) Nr. 2454/93

11

Komisijas Regulas (EEK) Nr. 2454/93 (1993. gada 2. j?lijs), ar ko nosaka ?stenošanas noteikumus Padomes Regulai Nr. 2913/92 (OV 1993, L 253, 1. lpp.), kura groz?ta ar Komisijas Regulu (EK) Nr. 1875/2006 (OV 2006, L 360, 64. lpp.), II da?as “Muitas noteikumos atz?ta izmantošana” IV sada?as “Ar izvešanu saist?ti piem?rošanas noteikumi” 2. noda?as “Gal?ga izvešana” 795. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Ja preces no Kopienas muitas teritorijas ir izvestas bez izvešanas deklar?cijas, tad š?du deklar?ciju eksport?t?js iesniedz v?l?k taj? muitas iest?d?, kura atbild par vietu, kur? eksport?t?js ir re?istr?ts.

[..]

Š?du deklar?ciju muitas dienesti pie?em tikai tad, ja eksport?t?js iesniedz sekojošo:

[..]

b)

pietiekamus pier?d?jumus par konkr?to pre?u veidu un daudzumu un par apst?k?iem, k?dos konkr?t?s preces izvestas no Kopienas muitas teritorijas.

[..]"

?ehijas Republikas ties?bas

12

Likuma Nr. 235/2004 par pievienot?s v?rt?bas nodokli 33. pant? "Eksporta nodok?u dokuments", redakcij?, kas bija sp?k? pamatlietas faktu rašan?s laik?, ir noteikts:

"Eksporta nodok?u dokuments ir

a)

muitas dienesta l?mums par pre?u izvešanu uz trešo valsti, ar kuru muitas dienests apstiprina min?to pre?u izvešanu no Savien?bas teritorijas [..]"

13

Š? likuma 66. pants ir izteikts š?d? redakcij?:

"1. Pre?u izvešana šaj? likum? ir pre?u izvešana no Savien?bas teritorijas uz trešo valsti ar nosac?jumu, ka prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra, [..]

2. No nodok?a ir atbr?votas t?du pre?u pieg?des, ko no valsts teritorijas uz k?du trešo valsti nos?t?jis vai transport?jis:

a)

p?rdev?js vai tas veikts vi?a v?rd?,

[..]

4. Run?jot par pre?u pieg?di uz trešo valsti, par dar?juma izpildes dienu uzskata to, kad preces ir izvestas no Savien?bas teritorijas, ko ir apstiprin?jis muitas dienests. Pre?u pieg?de uz trešo valsti nodok?a maks?t?jam ir j?pier?da, izmantojot nodok?u dokumentu saska?? ar š? likuma 33.a panta a) punktu.

[..]

6. Gad?jum?, ja izvešanu no Savien?bas teritorijas muitas dienests nav apstiprin?jis nodok?u dokument?, nodok?a maks?t?js pre?u izvešanu var pier?d?t ar citiem pier?d?jumiem."

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

14

Laikposmā no 2012. līdz 2014. gadam M. Vinš katru mēnesi pa pastu ārpus Savienības nosūtīja 400–500 militāro jomas kolekcijas priekšmetu. Attiecībā uz šo precēm viņš nav iesniedzis PVN deklarāciju, uzskatot, ka attiecīgās piegādes ir atbrīvotas no PVN, jo tās attiecas uz eksportam paredzētām precēm.

15

Ar 2015. gada 27. augusta lēmumu Nodokļu sādžu direktorāts būtībā apstiprināja nodokļu iestāžu izdotos paziņojumus par nodokli, kuros M. Vinš bija noteikts pienākums samaksāt PVN saistībā ar attiecīgajām preču piegādēm, jo viņš nebija pierādījis, ka šo precēm ir tikusi piemērota izvešanas muitas procedūra, līdz ar to šo piegādi saskaņā ar Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktu nevar piemērot eksporta atbrīvojumu no nodokļa.

16

Prasību, ko M. Vinš bija iesniedzis par šo lēmumu Krajský soud v Hradci Králové (Hradeckrāloves apgabaltiesa, Čehijas Republika) noraidīja, jo šī tiesa uzskatīja, ka prasība par izvešanas muitas procedūras piemērošanu eksportam paredzētām precēm, kuras nosacījums tiesībā uz atbrīvojumu no eksporta nodokļa, bija samērīga, tādā veidā veikta efektīvu eksporta pārbaudi tiesu un pilnībā atbilda Savienības tiesībā. Šajā ziņā nepietiekot, ka attiecīgās preces faktiski tika piegādātas uz trešo valsti.

17

M. Vinš ir iesniedzis kasācijas sādžu iesniedzējtiesu. Sādžbas pamatojumam viņš norāda – lai izpildītu Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punkta paredzētos nosacījumus, nozīme ir tam, ka attiecīgās preces ir izvestas no Savienības teritorijas un līdz ar to tās faktiski ir piegādātas uz trešo valsti. Šādu faktu varētu pierādīt ar muitas dienesta apstiprinājumu vai ar citiem pierādīšanas līdzekļiem, tostarp dokumentiem, ko ir izdevuši pasta dienesti. M. Vinš šajā ziņā atsaucas uz 2013. gada 19. decembra spriedumu BDV Hungary Trading (C-563/12, EU:C:2013:854), no kura viņš secina, ka nosacījums par muitas procedūras piemērošanu attiecīgajām precēm pārsniedz to, ko dalībvalstis drīkst prasīt saskaņā ar PVN direktīvas 131. pantu.

18

Nodokļu sādžu direktorāts atkārtoti pauda savu argumentāciju, saskaņā ar kuru pamatlietā nebija izpildīti visi kumulatīvie nosacījumi atbrīvojuma no nodokļa saņemšanai par piegādi eksportam. Tas apgalvo, ka valsts likumdevējs ir ieviesis nosacījumu par muitas procedūras piemērošanu attiecīgajām precēm tāpēc, lai novērstu krāpšanu nodokļu jomā, un ka šis nosacījums atbilst PVN direktīvai. Tas uzskata, ka M. Vinš tikai pauda apgalvojumus, kas nav pamatoti ne ar kādiem pierādījumiem.

19

Iesniedzējtiesa uzskata, ka, lai gan dalībvalstis saskaņā ar PVN direktīvas 131. pantu drīkst valsts tiesību aktos noteikt nosacījumus, kas ir vajadzīgi, lai nodrošinātu pareizu un vienkāršu šajā direktīvā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa, tostarp minētās direktīvas 146. panta paredzēto atbrīvojumu, piemērošanu un novērstu jebkādu krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļiem un iespējamu āunprātīgu to izmantošanu, tādā tomēr, to darot, ir jāievēro Savienības tiesību vispārījie principi. Šai tiesai ir jānosaka, vai Čehijas Republikas tiesību akti

atbilst šiem principiem, nodok?u maks?t?jam nosakot pien?kumu pier?d?t, ka prec?m, kas ir paredz?tas eksportam, ir piem?rota izvešanas muitas proced?ra, it ?paši, ja nodok?a maks?t?js sp?j pier?d?t, ka š?s preces faktiski ir izvestas no Savien?bas teritorijas.

20

Š?dos apst?k?os Nejvyšší správní soud (Augst?k? administrat?v? tiesa, ?ehijas Republika) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

Vai ir pie?aujams pieš?irt atbr?vojumu no PVN par eksportam paredz?t?m prec?m [PVN] direkt?vas 146. panta izpratn? ar nosac?jumu, ka attiec?gaj?m prec?m vispirms ir j?piem?ro noteikta muitas proced?ra (k? tas ir paredz?ts [Likuma Nr. 235/2004] 66. pant?)?

2)

Vai š?ds valsts tiesiskais regul?jums var tikt attaisnots atbilstoši PVN direkt?vas 131. pantam k? nosac?jums, lai nepie?autu kr?pšanu nodok?u jom?, izvair?šanos no nodok?iem vai [jebk?du] to ?aunpr?t?gu izmantošanu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

21

Uzdodot abus jaut?jumus, kas ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts, kas apl?kots kop? ar t?s 131. pantu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj, ka valsts ties?bu norm? atbr?vojumam no PVN, kas ir paredz?ts attiec?b? uz prec?m, kuras ir paredz?ts eksport?t ?rpus Savien?bas, ir izvirz?ts nosac?jums, ka š?m prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra.

22

Ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka atbilstoši PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktam dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?des, kuras p?rdev?js vai cita persona vi?a v?rd? nos?ta vai transport? ?rpus Savien?bas. Š? ties?bu norma ir j?lasa kop? ar š?s direkt?vas 14. panta 1. punktu, saska?? ar kuru “pre?u pieg?de” noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124, 24. punkts).

23

Š? atbr?vojuma no nodok?a m?r?is ir garant?t nodok?u uzlikšanu attiec?go pre?u pieg?d?m to galam?r??, proti, viet?, kur eksport?t?s preces tiks pat?r?tas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, CartransSpedition, C?495/17, EU:C:2018:887, 34. punkts).

24

No š? sprieduma 22. punkt? paredz?tajiem noteikumiem un it ?paši no 146. panta 1. punkta a) apakšpunkt? izmantot? j?dziena “nos?t?tas” izriet, ka preces eksports ir veikts un atbr?vojums no nodok?a par pieg?di eksportam ir piem?rojams, ja ties?bas ar precu r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam, pieg?d?t?js pier?da, ka š? prece ir nos?t?ta vai transport?ta ?rpus Savien?bas, un p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas prece faktiski ir izvesta no Savien?bas teritorijas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124,

25. punkts).

25

Pirmkārt, iesniedzējtiesa uzskata, ka pamatlietā ir skaidrs, ka M. Vinš attiecīgās preces pa pastu nosūtīja ārpus Savienības teritorijas, jo viņš it īpaši apgalvo, ka var pierādīt, ka šīs preces faktiski ir izvestas no minētās teritorijas, izmantojot pasta dienestu izsniegtos dokumentus.

26

Otrkārt, PVN direktīvas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktā nav paredzēts tās nosacījums, kāds ir paredzēts Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktā un saskaņā ar kuru, lai būtu piemērojams šajā pirmajā tiesību normā paredzētais eksporta atbrīvojums no nodokļa, eksportam paredzētai precei ir jāpiemēro izvešanas muitas procedūra.

27

Tādējādi darījuma kvalificēšana par piegādi eksportam saskaņā ar PVN direktīvas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktu nevar būt atkarīga no izvešanas muitas procedūras piemērošanas attiecīgajam precēm, kuras nepiemērošanas gadījumā nodokļa maksātājam netiktu piemērots eksporta atbrīvojums no nodokļa (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2013. gada 19. decembris, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, 27. punkts).

28

Tomēr, otrkārt, dalībvalstis saskaņā ar PVN direktīvas 131. pantu paredz nosacījumu, ar kādiem tās no nodokļa atbrīvo eksporta darījumus, lai nodrošinātu pareizu un vienmērīgu šajā direktīvā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa piemērošanu un lai novērstu jebkādu krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļiem un jebkādu to ļaunprātīgu izmantošanu. Ņemot vērā savas pilnvaras, dalībvalstīm tomēr ir jāievēro vispārīgie tiesību principi, kuri ir daļa no Savienības tiesību sistēmas un no kuriem viens it īpaši ir samērīguma princips (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 37. punkts).

29

Runājot par minēto principu, ir jāatgādina, ka valsts pasākums pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu pareizu nodokļa iekasēšanu, ja saskaņā ar to tiesības uz atbrīvojumu no PVN būtībā tiek pakārtotas formālu pienākumu izpildei, neņemot vērā pamatnosacījumus un it īpaši nenoskaidrojot, vai tie ir izpildīti. Proti, darījumi ir jāaplūk ar nodokli, ņemot vērā to objektīvās īpašības (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 38. punkts).

30

Šajā ziņā tās nosacījums kā tas, kas ir paredzēts Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktā un kas rada šķērslī atbrīvojuma no PVN piešķiršanai attiecībā uz tādū preču piegādi, kurām nav tikusi piemērota izvešanas muitas procedūra, lai gan ir skaidrs, ka šīs preces faktiski tika izvestas saskaņā ar šo sprieduma 24. punktā atgādinātajiem kritērijiem un kā šo piegāde, ņemot vērā tās objektīvās īpašības, tādējādi atbilst atbrīvojuma no nodokļa nosacījumiem, kas ir paredzēti PVN direktīvas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktā, neatbilst samērīguma principam.

31



Šāda nosacījuma noteikšana ir līdzvērtīga tam, ka tiesības uz atbrīvojumu no nodokļa ir padarītas atkarīgas no formālu prasību ieviešanas šā sprieduma 29. punktā paredzētajā nozīmē, nenoskaidrojot, vai faktiski ir izpildītas Savienības izvirzītās pamatprasības. Tas vien, ka eksportētājs attiecīgajam precēm nav piemērojis izvešanas muitas procedūru, nenozīmē, ka šāda izvešana faktiski nav notikusi (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 50. punkts).

32

Saskaņā ar Tiesas judikatūru pastāv tikai divi gadījumi, kuros kādas formālas prasības neieviešana var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu no PVN zaudēšanu (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 40. punkts).

33

Pirmkārt, uz nodokļu neitralitātes principu nolūkā saņemta atbrīvojumu no PVN nevar atsaukties nodokļa maksātājs, kas apzināti ir piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopējās PVN sistēmas darbību. Saskaņā ar Tiesas judikatūru prasība, lai tirgus daļēni eksportējamās preces darbotos labticīgi un veiktu visus pasākumus, kas no tās var tikt sagaidāmi, ir obligāta nolūkā palielināt tiesības, ka tās veiktais darījums nav saistīts ar krāpšanu nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām. Gadījumā, ja attiecīgais nodokļa maksātājs ir zinājis vai tam bija jāzina, ka tās veiktais darījums ir iesaistīts pircēja īstenotā krāpšanā nodokļu jomā, un ja tas nav veicis visus pasākumus, ko, sagaidāmi, vajadzētu veikt, var no tā prasīt, lai izvairītos no šīs krāpšanas, atbrīvojuma no nodokļa piešķiršana tam būtu jāatsaka (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 41. punkts).

34

Šajā gadījumā nekas Tiesas rīcībā esošajos lietās materiālos nenorāda, ka pamatlīdz aplūkot atbrīvojuma no nodokļa atteikums būtu pamatots ar šādas krāpšanas esamību.

35

Otrkārt, formālas prasības neizpilde var izraisīt atteikumu piešķirt atbrīvojumu no PVN, ja šādas prasības neizpilde traucē sniegt konkrētus pierādījumus, ka pamatprasības ir bijušas izpildītas (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 42. punkts).

36

Ciktāl, kā to būtībā norāda ģeijas Republikas valdība, minētās muitas procedūras nepiemērošana eksportam paredzētajām precēm bieži vien varētu padarīt grūtāku vai pat neiespējamu nodokļu iestāžu uzdevumu pārbaudīt šo preču faktisku izvešanu no Savienības teritorijas, ir skaidrs, ka, runājot par šā sprieduma 35. punktā paredzētu konkrētu pierādījumu, eksporta esamība kompetentajās nodokļu iestādēs ir jāpierāda, jo šādas prasības ir saistītas ar pamatnosacījumiem, kas ir jāizpilda, lai tiktu piešķirts atbrīvojums no nodokļa (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 48. punkts).

37

Tomēr, kā tas izriet no šā sprieduma 25. punkta, pamatlīdz netiek apgalvots, ka izvešanas muitas procedūras nepiemērošana attiecīgajām precēm būtu liegusi pierādīt, ka pamatprasības, kas šajā gadījumā ir šo preču faktiskā izvešana no Savienības teritorijas, ir izpildītas.

No t? izriet, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? apl?kotajos form?las pras?bas neizpilde par izvešanas muitas proced?ras piem?rošanu eksportam paredz?taj?m prec?m nevar izrais?t to, ka eksport?t?js zaud? savas ties?bas uz eksporta atbr?vojumu no nodok?a, ja ir pier?d?ta attiec?go pre?u faktiska izvešana no Savien?bas teritorijas.

Šo konstat?jumu neatsp?ko ?ehijas Republikas izvirz?t? t?ze, ka eksport?t?jam katr? zi?? saska?? ar Muitas kodeksa 59. panta 1. punktu un 161. panta 2. punktu attiec?gaj?m prec?m bija j?piem?ro min?t? muitas proced?ra, izmantojot attiec?gu muitas deklar?ciju, ko tas vajadz?bas gad?jum? var?ja dar?t ex post, l?dz ar to š?s pras?bas s?kotn?ja neizpilde neizraisa ties?bu uz eksporta atbr?vojumu no nodok?a gal?gu zaud?šanu. K? tas izriet no š? sprieduma 29.–31. punkta, š?da piem?rošana, neatkar?gi no t?, vai t? ir notikusi pirms vai p?c eksporta, ir form?ls pien?kums, kas turkl?t attiecas nevis uz kop?jo PVN sist?mu, bet gan uz muitas proced?ru. T?d?j?di š? pien?kuma neizpilde neizsl?dz, ka pamatnosac?jumi, kas pamato atbr?vojuma no nodok?a pieš?iršanu, ir izpild?ti.

?emot v?r? visu iepriekš izkl?st?to, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts, kurš apl?kots kop? ar t?s 131. pantu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj, ka valsts ties?bu norm? atbr?vojumam no PVN, kas paredz?ts attiec?b? uz prec?m, kuras ir pl?nots eksport?t ?rpus Savien?bas, ir izvirz?ts nosac?jums, ka š?m prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra, situ?cij?, kad ir pier?d?ts, ka atbr?vojuma no nodok?a pamatnosac?jumi, tostarp it ?paši nosac?jums, ka attiec?g?s preces faktiski ir izvestas no Savien?bas teritorijas, ir izpild?ti.

Par ties?šan?s izdevumiem

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 (treš? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts, kurš apl?kots kop? ar t?s 131. pantu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj, ka valsts ties?bu norm? atbr?vojumam no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kas paredz?ts attiec?b? uz prec?m, kuras ir pl?nots eksport?t ?rpus Eiropas Savien?bas, ir izvirz?ts nosac?jums, ka š?m prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra, situ?cij?, kad ir pier?d?ts, ka atbr?vojuma no nodok?a pamatnosac?jumi, tostarp it ?paši nosac?jums, ka attiec?g?s preces faktiski ir izvestas no Savien?bas teritorijas, ir izpild?ti.

[Paraksti]

( \*1 ) Tiesved?bas valoda – ?ehu.