

Downloaded via the EU tax law app / web

62018CJ0835

TIESAS SPRIEDUMS (piekt? pal?ta)

2020. gada 2. j?lij? (*1)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – R??ina kori??šana – K??daini uzr??in?ts nodoklis – Nepamatoti samaks?ta nodok?a atmaks?šana – PVN apgriezt?s maks?šanas k?rt?ba – Dar?jumi saist?b? ar t?du taks?cijas periodu, par kuru jau veikta nodok?u p?rbaude – Nodok?u neitralit?te – Efektivit?tes princips – Sam?r?gums

Liet? C?835/18

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Curtea de Apel Timi?oara (Timi?oaras apel?cijas tiesa, Rum?nija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2018. gada 21. novembr? un kas Ties? re?istr?ts 2018. gada 24. decembr?, tiesved?b?

SC Terracult SRL

pret

Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arad – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5,

ANAF Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara Serviciul de Solu?ionare a Contesta?iilor,

TIESA (piekt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js J. Regans [E. Regan], tiesneši I. Jarukaitis [I. Jarukaitis], E. Juh?ss [E. Juhász] (referents), M. Ileši?s [M. Ileši?] un K. Likurgs [C. Lycourgos],

?ener?ladvok?ts: M. Bobeks [M. Bobek],

sekret?rs: R. Skj?no [R. Schiano], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2020. gada 5. febru?ra tiesas s?di,

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

–

SC Terracult SRL v?rd? – I. Kocsis-Josan, avocat?,

–

Rum?nijas vald?bas v?rd? – s?kotn?ji E. Gane, R.?I. Ha?ieganu, A. Wellman un O.?C. Ichim, k? ar? C. R. Can??r, p?rst?vji, p?c tam E. Gane, R.?I. Ha?ieganu, A. Wellman un O.?C. Ichim, p?rst?ves,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – A. Armenia un N. Gossement, p?rst?ves,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2020. gada 26. marta tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par 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.), kas groz?ta ar Padomes Direkt?vu 2013/43/ES (2013. gada 22. j?lijs) (OV 2013, L 201, 4. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), normu, k? ar? nodok?u neitralit?tes, efektivit?tes un sam?r?guma principu interpret?ciju.

2

Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar str?du starp SC Terracult SRL, saska?? ar Rum?nijas ties?b?m re?istr?tu komercsabiedr?bu (turpm?k tekst? – “Terracult”), un Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Arad – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Juridice 5 (Timi?oaras Re?ion?l? valsts finanšu ?ener?ldirekcija – Aradas žudeca Valsts finanšu administr?cija – Juridisko personu nodok?u inspekcija Nr. 5, Rum?nija) un ANAF Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Timi?oara Serviciul de Solu?ionare a Contesta?iilor (Timi?oaras Re?ion?l? valsts finanšu ?ener?ldirekcijas S?dz?bu izskat?šanas dienests, Rum?nija) jaut?jum? par pras?bu atcelt pazi?ojumu par nodokli, ar kuru šai sabiedr?bai tika atteiktas ties?bas uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atmaksu un tai piem?rots papildu nodok?a maks?jums.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3

Atbilstoši PVN direkt?vas 193. pantam:

“PVN maks? ikviens nodok?a maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, iz?emot gad?jumus, kad saska?? ar 194. l?dz 199.b pantu un 202. pantu nodokli maks? k?da cita persona.”

4

Š?s direkt?vas 199.a panta redakcij? p?c Direkt?vas 2013/43, kas st?j?s sp?k? 2013. gada 15. august?, bija paredz?ts:

“1. Dal?bvalstis var noteikt, ka l?dz 2018. gada 31. decembrim un vismaz uz diviem gadiem persona, kas atbild?ga par PVN nomaksu, ir nodok?a maks?t?js, kas ir sa??mis š?das pieg?des:

[..]

i)

graudaugu un tehnisko kult?ru, tostarp e??as augu s?klu un cukurbiešu, ko galapat?ri?a stadij?

parasti neizmanto neizmainīt? st?vokl?, pieg?de;

[..]

1.a Dal?bvalstis var paredz?t nosac?jumus, lai piem?rotu 1. punkt? paredz?to sist?mu.

1.b Piem?rojot 1. punkt? paredz?to sist?mu to pre?u pieg?d?m vai to pakalpojumu sniegšanai, kas uzskait?ti min?t? punkta c) l?dz j) apakšpunkt?, ievieš atbilst?gus un efekt?vus zi?ošanas pien?kumus nodok?a maks?t?jiem, kuri pieg?d? t?das preces vai sniedz t?dus pakalpojumus, kam piem?ro 1. punkt? paredz?to sist?mu.”

5

Saska?? ar Padomes ?stenošanas l?mumu (2011. gada 20. j?nijs), ar ko Rum?nijai at?auj piem?rot ?pašu pas?kumu, atk?pjoties no Direkt?vas 2006/112/EK (OV 2011, L 163, 26. lpp.) 193. panta, kas piem?rojams l?dz 2013. gada 31. maijam, un p?c tam – saska?? ar PVN direkt?vas 199.a panta 1. punktu redakcij? p?c Direkt?vas 2013/43 š? dal?bvalsts piem?roja apgriezt?s maks?šanas sist?mu konkr?tiem graudaugiem, tostarp rapšiem.

Rum?nijas ties?bu akti

6

Saska?? ar 2003. gada 24. decembra Ordonan?a Guvernului nr. 92 privind Codul de procedur? fiscal? (Vald?bas r?kojums Nr. 92 par nodok?u procesu?lo kodeksu) (2003. gada 29. decembra Monitorul Oficial al Rom?niei, I da?a, Nr. 941) 7. panta 2. punktu:

“Nodok?u iest?dei ir ties?bas p?c savas ierosmes izanaliz?t faktisko situ?ciju, sa?emt un izmantot visu inform?ciju un nepieciešamos dokumentus, lai pareizi konstat?tu nodok?u maks?t?ja nodok?u situ?ciju. Sav? anal?z? nodok?u iest?de identific? un ?em v?r? visus katra gad?juma b?tiskos apst?k?us”.

7

Š? kodeksa 205. panta “Iesp?ja iesniegt s?dz?bu” 1. punkt? ir paredz?ts:

“Par par?dsaist?bu aktu, k? ar? pret jebkuru administrat?vu aktu nodok?u jom? var iesniegt s?dz?bu atbilstoši likumam. T? k? s?dz?ba ir iekš?j?s administrat?v?s p?rs?dz?bas l?dzeklis, t? neat?emt personai, kurai ar administrat?vo aktu vai t? neesam?bu nodok?u jom? ir nodar?ts kait?jums, ties?bas celt pras?bu ties? likum? paredz?tajos nosac?jumos”.

8

Saska?? ar min?t? kodeksa 207. panta 1. punktu:

“S?dz?ba j?iesniedz 30 dienu laik? no š? administrat?v? akta nodok?u jom? pazi?ošanas dienas, pret?j? gad?jum? iest?jas noilgums.”

9

Š?s paša kodeksa 213. panta “S?dz?bas izskat?šana” 1. un 4. punkt? ir noteikts:

“(1) Kompetent? iest?de, kas izskata s?dz?bu, p?rbauda faktiskos un tiesiskos iemeslus, kuri ir administrat?v? akta nodok?u jom? pamat?. S?dz?bas izskat?šan? ?em v?r? lietas dal?bnieku argumentus, ties?bu normas, uz kur?m tie atsaucas, un lietas materi?lus. S?dz?bu izskata t?d?

apjom?, k? l?gts šaj? s?dz?b?.

[..]

(4) S?dz?bas iesniedz?ji, personas, kas iest?jas liet?, vai to pilnvarot?s personas var iesniegt jaunus pier?d?juma dokumentus sava pieteikuma pamatošanai. Š?d? gad?jum? apstr?d?t? administrat?v? akta nodok?u jom? izdev?jai nodok?u iest?dei vai kontroli veicošai strukt?rai atkar?b? no gad?juma, j?b?t iesp?jai izteikties par jaunajiem elementiem.”

10

2003. gada 22. decembra Legea nr. 571 privind Codul fiscal (Likums Nr. 571 par Nodok?u kodeksu) (2003. gada 23. decembra Monitorul Oficial al României, I da?a, Nr. 927), ko groza un papildina ar 2006. gada 17. j?lija Legea nr. 343 (Likums Nr. 343) (2006. gada 1. augusta Monitorul Oficial al României, I da?a, Nr. 662), ar kuru Rum?nijas ties?b?s tika transpon?ta tostarp PVN direkt?va, 159. pant? ir noteikts:

“(1) R??inos vai citos dokumentos, kas saist?ti ar r??iniem, ierakst?t?s inform?cijas kori??šana tiek veikta š?d? k?rt?b?:

a)

ja dokuments nav nodots sa??m?jam, tas tiek atcelts un tiek izdots jauns dokuments;

b)

ja dokuments ir nodots sa??m?jam, tad vai nu tiek izdots jauns dokuments, kur? ietver, pirmk?rt, s?kotn?j? dokument? iek?auto inform?ciju, kori??t? dokumenta numuru un datumu, v?rt?bas ar m?nusa z?mi (“–”), un, otrk?rt, pareizo inform?ciju un v?rt?bas, vai ar? tiek izdots jauns dokuments ar pareizo inform?ciju un v?rt?b?m, un vienlaikus tiek izdots dokuments ar v?rt?b?m ar m?nusa z?mi, kur? nor?da kori??t? dokumenta numuru un datumu.

[..]

(3) Nodok?a maks?t?ji, attiec?b? uz kuriem tiek veikta nodok?u p?rbaude, kuras laik? tikušas konstat?tas k??das samaks?t? nodok?a apr??in?, un kuriem ir j?maks? š?s summas atbilstoši administrat?vajam aktam, ko izdod kompetent? nodok?u iest?de, var izdot sa??m?jiem adres?tus kori??jošos r??inus atbilstoši 1. panta b) apakšpunktam. Izdotajos r??inos tiek piemin?ts, ka tie ir izdoti p?c p?rbaudes, un šie r??ini tiek ierakst?ti atseviš?? PVN deklar?cijas sada???. Sa??m?jiem ir ties?bas atskait?t šajos r??inos ierakst?to nodokli konkr?t?s robež?s un saska?? ar 145.–147.ter pant? noteiktiem nosac?jumiem.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

11

Laik? no 2013. gada 10. l?dz 14. oktobrim Donauland SRL – saska?? ar Rum?nijas ties?b?m re?istr?ta komercsabiedr?ba – pieg?d?ja rapšus Almos Alfons Mosel Handels GmbH (turpm?k tekst? – “Almos”) – saska?? ar V?cijas ties?b?m re?istr?tai komercsabiedr?bai. T? uzskat?ja šos atbilstošos dar?jumus par pieg?di Kopien?.

12

T? k? Donauland nevar?ja saist?b? ar to veikt?s nodok?u p?rbaudes laik? iesniegt dokumentus,

kas apliecina, ka šādi piegādātie rapši bija izvesti no Rumānijas teritorijas, kompetentā nodokļu iestāde uzskatīja, ka atbrīvojums no PVN, kas ir paredzēts par preču piegādēm Kopienas iekšienē, nebija piemērojams šiem darījumiem. Tādā šā iestāde ar 2014. gada 4. marta paziņojumu par nodokli (turpmāk tekstā – “2014. gada 4. marta paziņojums par nodokli”) uzlika summu 440241 Rumānijas leju (RON) apmērā (apmēram 100000 EUR) kā PVN par Almos paredzēto rapšu piegādi 2013. gada oktobrī, kas tika kvalificētas kā ar parasto 24 % likmi apliekamas piegādes valsts iekšienē. Donauland šo paziņojumu par nodokli neapstrādāja, un lūdza ar to tas kļuva galīgā.

13

2014. gada 27. martā Donauland saskaņā ar 2014. gada 4. marta paziņojumu par nodokli pārkvalificēja attiecīgās piegādes Kopienas iekšienē, tās klasificējot piegāžu valsts teritorijā kategorijā, kurā piemēro parasto PVN likmi, un izrakstīja šādi koriģētos rēķinus. Šajos rēķinos bija konstatēta minēto piegāžu Kopienas iekšienē atcelšana un to pārkvalificēšana. Tajos bija pieminēts, ka tie ir koriģējošie rēķini, un precizēts, ka tie ir izdoti, pamatojoties uz 2014. gada 4. marta paziņojumu par nodokli.

14

2014. gada 28. martā Almos informēja Donauland, ka tā ir konstatējusi, ka minētajos koriģētajos rēķinos ir pieminēts tās Vācijas nodokļa maksājuma numurs, un lūdz koriģēt šos rēķinus, pārņemot Rumānijas identifikācijas datus. Almos arī norādīja Donauland, ka šie rapši nebija izvesti no Rumānijas teritorijas un ka uz attiecīgajām piegādēm attiecas PVN apgrieztās maksāšanas kārtība.

15

Lūdza ar to 2014. gada 31. martā Donauland izdeva jaunus koriģējošos rēķinus, pārkvalificējot šajā lietā aplūkotos piegādes valsts iekšienē, kurā piemēro PVN pēc parastās likmes, lai tās klasificētu tajā preču piegāžu kategorijā, kurai piemēro PVN apgrieztās maksāšanas kārtību, jo pircējs tās bija nepareizi identificējis, kas tika konstatēts pēc Almos 2014. gada 28. marta paziņojuma. Tā kā šie jaunie koriģējošie rēķini tika ņemti vērā PVN deklarācijā par 2014. gada martu, Donauland atskaitīja ar šiem rēķiniem saistīto PVN no maksājama PVN par esošo periodu. Tā kā tai tika aprēķināta negatīva PVN summa, Donauland lūdz atlīdzināt PVN 440241 RON (apmēram 100000 EUR apmērā), kas atbilst 2014. gada 4. marta paziņojuma par nodokli minētajam papildu PVN.

16

Pēc tam, kad laiks no 2016. gada 28. novembra līdz 2017. gada 10. februārim kompetentā nodokļu iestāde bija pārbaudījusi minēto iesniegumu par PVN atmaksāšanu, tā ar 2017. gada 10. februāra paziņojumu par nodokli (turpmāk tekstā – “2017. gada 10. februāra paziņojums par nodokli”) galīgā veidā uzlika Terracult, kas bija 2016. gada 1. augustā apvienošanās rezultātā iegādājies Donauland, šo summu 440241 RON (apmēram 100000 EUR apmērā) kā papildu PVN saistībā ar 2013. gada oktobrī veiktajam rapšu piegādi. Šā nodokļu iestāde tostarp uzskatīja, ka šo rapšu piegāžu pārkvalificēšana un to klasificēšana tādā preču kategorijā, kurā piemēro PVN apgrieztās maksāšanas kārtību, prettiesiski atceļot 2014. gada 4. marta paziņojuma par nodokli sekas, lai gan tas jau bija kļuvis galīgā.

17

Terracult iesniedza administratīvu sūdzību par 2017. gada 10. februāra paziņojumu par nodokli,

kura tika noraidīta 2017. gada 14. jūlijā.

18

2018. gada 2. februārī Terracult cēla prasību Tribunalul Arad (Aradas apgabaltiesa, Rumānija), lūdzot tostarp atcelt 2017. gada 14. jūlija lēmumu, ar kuru ir noraidīta tās sūdzība, daļēji atcelt 2017. gada 10. februāra paziņojumu par nodokli un atmaksāt summu, kas samaksāta atbilstoši 2014. gada 4. marta paziņojumam par nodokli. Terracult norādīja, ka šī atmaksāšana ir jāveic tādēļ, ka Donauland esot vispirms tikai vienkārši piekritusi Almos sniegtajai informācijai, saskaņā ar kuru rapši tiks izvesti no Rumānijas teritorijas, un tad 2014. gada 4. marta paziņojumam par nodokli, kurā konstatēts ka minētie rapši nav izvesti no šīs teritorijas un kurā noteikts pienākums samaksāt papildu PVN par piegādātā valsts iekšienē, kā arī, visbeidzot, to faktu patiesumam, kas nozīmē, ka šī piegādātāja jebpiemēro PVN apgrieztās maksāšanas kārtība. Terracult norādīja, ka normas par šo kārtību un PVN neitralitātes princips prasot, lai minētajos rīkos 2014. gada 31. martā veiktās korekcijas tiktu akceptētas atbilstoši faktu patiesumam un nepamatoti iekasētais papildu PVN tiek atmaksāts.

19

2018. gada 18. maijā šī tiesa noraidīja Terracult prasību, jo Donauland nebija iesniegusi administratīvu sūdzību, kas tai būtu grozījusi nodokļu faktisko 2014. gada 4. marta paziņojumu par nodokli norādīto stāvokli. 2018. gada 29. jūnijā Terracult iesniedza Curtea de Apel Timișoara (Timișoaras apeliācijas tiesa, Rumānija) apeliācijas sūdzību par nolēmumu, ar kuru tika noraidīta tās prasība.

20

Šauboties par to, vai šis valsts tiesiskais regulējums ir saderīgs ar Savienības tiesību sistēmu, un par valsts iestāžu veikto tādēļ piemērošanu, Curtea de Apel Timișoara (Timișoaras apeliācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai PVN direktīva, kā arī nodokļu neitralitātes, efektivitātes un samērīguma principi tādēļ apstākos kā pamatlīdz aplūkojamie nepieļauj tādēļ administratīvu praksi un/vai valsts tiesiskā regulējuma noteikumus, ar ko tiek aizliegts koriģēt rīkus un attiecīgi iekāut koriģētos rīkus PVN deklarācijā par laikposmu, kurā tika veikta korekcija, par darījumiem, kas veikti laikposmā, par kuru veikta nodokļu pārbaude, pēc kuras nodokļu iestādes izdevušas paziņojumu par nodokli, kas ir kļuvis galīgs, ja pēc paziņojuma par nodokli izdošanas tiek konstatēti papildu dati un informācija, kuru dēļ būtu jāpiemēro atšķirīgs nodokļu režīms?”

Par prejudiciālo jautājumu

21

Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas normas, kār ar nodokļu neitralitātes, efektivitātes un samērīguma principi ir jāinterpretē tādā veidā, ka tie nepieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu vai administratīvo praksi, kas neļauj nodokļu maksātājam, kurš veicis darījumus, kuri vēlāk izrādījušies piederam pie PVN apgrieztās maksāšanas kārtības, koriģēt rēķinus par šiem darījumiem un balstīties uz iepriekšējās nodokļu deklarācijas korekcijām vai uz jaunas nodokļu deklarācijas iesniegšanu, ņemot vērā šādi veiktās korekcijas, lai tam tiktu atmaksāts nepamatoti uzrēķinātais un šis nodokļu maksātāja samaksātais PVN, tādā iemesla dēļ, ka par periodu, kurā šie darījumi tikuši veikti, jau tika veikta nodokļu pārbaude, kuras beigās kompetentā nodokļu iestāde izdeva paziņojumu par nodokli, kurš, tā kā šis nodokļu maksātājs to nebija apstrādājis, bija kļuvis galīgs.

22

Starp ieinteresētajām personām, kas iesniegušas rakstveida apsvērumus šajā lietā, nav strīda par to, ka par jebkuru rapšu piegādi, ko nodokļu maksātājs piegādājis veicis 2013. gada oktobrī Rumānijā citam nodokļu maksātājam, uz katru no tiem, kam ir Rumānijas nodokļa maksātāja identifikācijas numurs, ir jāattiecinā PVN apgrieztās maksāšanas kārtība. Tāpēc, piemērojot šo kārtību, starp piegādātāju un šo piegāžu adresātu nodokļa maksātāju nenotiek neviens PVN maksājums, jo pēdējam minētajam par veiktajām darbībām ir jāmaksā PVN priekšnodoklis (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 26. aprīlis, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).

23

Tā kā šādam piegādātājam nebija jāmaksā PVN, atbilstoši PVN direktīvas 193., 199. un 199.a pantam to nevar uzskatīt par PVN maksātāju un apstāklis, ka šis piegādātājs ir samaksājis PVN, balstoties uz kādā dainu pieņēmumu, ka attiecīgā piegāde nebija pakāauta PVN apgrieztās maksāšanas kārtībai, neļauj atkāpties no šīs normas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2015. gada 23. aprīlis, GST – Sarviz Germania, C-111/14, EU:C:2015:267, 28. un 29. punkts), tādējādi kādā daini uzrēķinātais un samaksātais PVN princips minētajam piegādātājam ir jāatmaksā.

24

Proti, saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru tiesības saņemt nodokļu, kas daļēbvalstī iekasēti, pārķēpjot Savienības tiesību normas, atmaksu ir Savienības tiesību norma, kār tās ir interpretējusi Tiesa, personām paredzēto tiesību sekas un papildinājums. Tādā attiecīgajai daļēbvalstij princips ir jāatmaksā tie nodokļi, kas iekasēti, pārķēpjot Savienības tiesības. Pieteikuma par nepamatoti samaksātu PVN atmaksāšanu pamatā ir nepamatotu maksājumu atgāšanas tiesības, kuru mērķis atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai ir novērst no nodokļa nesaderības ar Savienības tiesībām izrietošās sekas, neitralizējot finansiālo slogu, kas nepamatoti ir uzlikts tirgus daļēbniekam, kurš galu galā to ir faktiski samaksājis (spriedums, 2017. gada 14. jūnijs, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, 29. un 30. punkts, kār ar tajos minētā judikatūra).

25

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka PVN neitralit?tes principa, kas ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, m?r?is ir piln?b? atvieglot nodok?a maks?t?jam t? saimnieciskaj? darb?b? uzlikto PVN slogu. T?d?j?di š? sist?ma nodrošina perfektu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu visai saimnieciskajai darb?bai neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem, ja vien min?tajai darb?bai pašai princip? ir piem?rojams PVN (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 13. marts, Malburg, C?204/13, EU:C:2014:147, 41. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26

Kas attiecas uz k??daini uzr??in?t? PVN atmaks?šanu, Tiesa jau ir nor?d?jusi, ka PVN direkt?v? nav paredz?ta neviena norma par k??daini uzr??in?t? PVN korekciju no r??ina izrakst?t?ja puses un ka š?dos apst?k?os princip? dal?bvalst?m ir j?paredz nosac?jumi, k?dos k??daini uzr??in?tais PVN var?tu tikt kori??ts (spriedums, 2013. gada 11. apr?lis, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27

Lai tiktu nodrošin?ta PVN neitralit?te, dal?bvalst?m sav? iekš?j? ties?bu sist?m? ir j?paredz iesp?ja kori??t r??in? nepamatoti uzr??in?tos nodok?us, ja r??ina izrakst?t?js pier?da savu labtic?bu (spriedums, 2013. gada 11. apr?lis, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28

Tom?r, ja r??ina izrakst?t?js savlaic?gi ir piln?b? nov?rsis nodok?u ie??mumu zaud?juma risku, PVN neitralit?tes princips prasa, ka nepamatoti uzr??in?tais PVN var tikt kori??ts, un dal?bvalstis š?du korekciju nedr?kst padar?t atkar?gu no min?t? r??ina izrakst?t?ja labtic?bas. Š? korekcija nedr?kst b?t atkar?ga no nodok?u administr?cijas r?c?bas br?v?bas (spriedums, 2013. gada 11. apr?lis, Rusedespred, C?138/12, EU:C:2013:233, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

29

Ta?u t?du pre?u pieg?des gad?jum?, uz kur?m attiecas apgriezt?s maks?šanas k?rt?ba, nodok?u ie??mumu zaud?juma risks saist?b? ar ties?b?m uz atmaksu ir ierobežots. Proti, lai gan min?to pieg?žu adres?ts ir PVN priekšnodok?a maks?t?js, tas princip? var atskait?t šo pašu nodokli t?d? veid?, ka nodok?u administr?cijai nav j?maks? neviena summa (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 11. apr?lis, PORR Építési Kft., C?691/17, EU:C:2019:327, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30

L?dz ar to, t? k? nav riska zaud?t nodok?u ie??mumus, atteikums atmaks?t pieg?d?t?jam nepamatoti iekas?to PVN, kas tika iek?auts r??in?, lai gan š? pieg?d?t?ja veiktajai pieg?dei t? saimnieciskajai darb?bai, kura apliekama ar PVN, bija piem?rojamas nevis parast?s PVN sist?mas normas, bet PVN apgriezt?s maks?šanas k?rt?ba, noz?m?, ka tam tiek noteikts nodok?u slogs, neiev?rojot PVN neitralit?tes principu.

31

Turkl?t efektivit?tes un sam?r?guma principi ar? nepie?auj t?du tiesisko regul?jumu vai administrat?vu praksi, k?da tiek apl?kota pamatliet?.

punkts).

37

J?nor?da – pat pie?emot, ka ir konstat?ta nodok?a maks?t?ja nolaid?ba, kas ir j?konstat? iesniedz?jtiesai, attiec?gajai dal?bvalstij ir j?izmanto l?dzek?i, kuri, at?aujot efekt?vi sasniegt valsts tiesiskaj? regul?jum? nor?d?to m?r?i, rada vismaz?ko iesp?jamo kait?jumu principi?m, kas noteikti Savien?bas ties?bu aktos, k?ds ir PVN neitralit?tes princips. L?dz ar to, ?emot v?r? ?o principu ie?emamo vietu kop?j? PVN sist?m?, ??da sankcija, kas ietver absol?tu k??daini uzr??in?t? un nepamatoti samaks?t? PVN atmaks?šanas ties?bu atteikumu, ??iet nesam?r?ga (??aj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 26. apr?lis, Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, 50. un 51. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

38

T?pat ir j?piebilst, k? ir uzsv?rusi Rum?nijas vald?ba, ka ir j?atsaka ties?bas uz PVN atmaks?šanu, ja ??s ties?bas ir izvirz?tas kr?pniecisk? vai ?aunpr?t?g? veid?. Proti, c??a pret kr?pšanu un iesp?jamo ?aunpr?t?go r?c?bu ir PVN direkt?v? atz?ts un ar to iedrošin?ts m?r?is un ties?bu subjekti nevar kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi atsaukties uz Savien?bas ties?bu norm?m (??aj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 3. oktobris, Altic, C?329/18, EU:C:2019:831, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Tom?r ??aj? liet? iesniedz?jtiesa nek?d? veid? sav? l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu nav konstat?jusi ??das kr?pšanas vai ?aunpr?t?bas esam?bu.

39

?emot v?r? visus iepriek? izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas noteikumi, k? ar? nodok?u neitralit?tes, efektivit?tes un sam?r?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu vai valsts administrat?vu praksi, kura ne?auj nodok?u maks?t?jam, kas ir veicis dar?jumus, par kuriem v?l?k izr?d?jies, ka uz tiem attiecas PVN apgriezt?s maks?šanas k?rt?ba, kori??t r??inus saist?b? ar ?iem dar?jumiem un uz tiem atsaukties, lai kori??tu agr?ku nodok?u deklar?ciju vai iesniegtu jaunu nodok?u deklar?ciju, ?emot v?r? ??di veikt?s korekcijas, lai sa?emtu k??daini uzr??in?to un ?? nodok?u maks?t?ja samaks?to PVN, t?da iemesla d??, ka par periodu, kur? min?tie dar?jumi ir tiku?i veikti, jau ir veikta nodok?u p?rbaude, kuras nobeigum? kompetent? finan?u iest?de ir izdevusi pazi?ojumu par nodokli, kur? ir k?uvis gal?gs, jo min?tais nodok?u maks?t?js to nav apstr?d?jis.

Par ties?šan?s izdevumiem

40

Attiec?b? uz pamatlietas pus?m ?? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radu?ies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pu?u izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar ??du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nosprie?:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar padomes Direkt?vu 2013/43/ES (2013. gada 22. j?lijs), noteikumi, k? ar? nodok?u neitralit?tes, efektivit?tes un sam?r?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu vai valsts administrat?vu praksi, kura ne?auj nodok?u maks?t?jam, kas ir veicis dar?jumus, par kuriem v?l?k izr?d?jies, ka uz tiem attiecas

pievienotās vārtības nodokļa (PVN) apgrieztās maksāšanas kārtība, koriģēt rīcinus saistībā ar šiem darījumiem un uz tiem atsaukties, lai koriģētu agrāku nodokļu deklarāciju vai iesniegtu jaunu nodokļu deklarāciju, ņemot vērā šādi veiktās korekcijas, lai saņemtu kādāni uzrādīt un šo nodokļu maksātāja samaksāto PVN, tādā iemesla dēļ, ka par periodu, kurā minētie darījumi ir tikuši veikti, jau ir veikta nodokļu pārbaude, kuras nobeigumā kompetentā finanšu iestāde ir izdevusi paziņojumu par nodokli, kurš ir kļuvis galīgs, jo minētais nodokļu maksātājs to nav apstrādājis.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – rumāņu.