

Downloaded via the EU tax law app / web

62019CJ0656

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2020. gada 17. decembris (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Eksporta atbrīvojumi – 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts – Preces, kuras no Eiropas Savienības nosūta vai izved pircējs, kas nav reģistrēts attiecīgās dalībvalsts teritorijā – 147. pants – “Preces” Savienībā nereģistrētu “ceļotāju personīgā bagāžā” – Jūdziens – Preces, kas ir faktiski atstājušas Savienības teritoriju – Pierādījums – Eksporta atbrīvojuma atteikums – Nodokļu neitralitātes un samērīguma principi – Krāpšana

Lietā C-656/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) iesniedza ar 2019. gada 22. augusta lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 4. septembrī, tiesvedībā

BAKATI PLUS Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [E. Regan], tiesneši M. Ilešis [M. Ilešis], E. Juhāss [E. Juhász], K. Likurģs [C. Lycourģos] un I. Jarukaitis [I. Jarukaitis] (referenti),

ģenerālvokģts: M. Kampos SanģessģBordona [M. Campos SģnchezģBordona],

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

ģemot vģrģ rakstveida procesu,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

–

BAKATI PLUS Kereskedelmi és Szolgáltató Kft. vģrdģ – A. Hajģs, A. I. Dobos un L. Horvģth, ģģgyvģdek,

–

Ungģrijas valdģbas vģrdģ – M. Z. Fehģr un G. Koģs, pģrstģvģi,

–

Eiropas Komisģjas vģrdģ – L. Havas, kģ arģ L. Lozano Palacios un F. ClotucheģDuvieusart, pģrstģvģi,

noklausījusiēs enerģadlvokāta secinājums 2020. gada 16. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 146. un 147. panta, kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principu interpretāciju.

2

Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību BAKATI PLUS Kereskedelmi és Szolgáltató Kft. (turpmāk tekstā – “Bakati”) prasībā pret Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sēdēbu nodaļa, Ungārija) (turpmāk tekstā – “Sēdēbu nodaļa”) par likumu atteikt ceļotāju personīgajai bagāžai pārvadātājam precēm paredzēto atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN).

3

Kopš 2020. gada 1. aprīļa šī lieta ir nonākusi Szegedi Törvényszék (Segedas tiesa, Ungārija) piekritībā; minētā tiesa par šo apstākli informēja Tiesu, tomēr neatsauca līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu, ko bija iesniegusi Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

4

PVN direktīvas 14. panta 1. punkts ir noteikts:

“Preču piegāde” ir tiesību nodošana rakoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.”

5

Šīs direktīvas IX sadaļa ir par atbrīvojumiem. Šīs sadaļas 1. nodaļā ir vienīgi šīs direktīvas 131. pants, kurā ir noteikts:

“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošintu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un āunprēto izmantošanu.”

6

Šīs IX sadažas 6. nodažas nosaukums ir "Eksporta atbrīvojumi", un tajā ietilpst minētās direktīvas 146. un 147. pants. Saskaņā ar tās 146. panta 1. punkta b) apakšpunktu:

"Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

b)

tādu preču piegādes, kuras pircējs, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalsts attiecīgajā teritorijā [nav reģistrēts attiecīgās dalībvalsts teritorijā], vai cita persona viņa vārdā vai transporta uz galamērķi ārpus Kopienas, izņemot preces, ko transporta pats pircējs un kas paredzētas tam, lai aprīkotu vai apgādātu izprieču ceļojumu kuģus, privātus gaisa kuģus vai jebkādas citus personiskas lietošanas transportlīdzekļus."

7

PVN direktīvas 147. pantā ir precizēts:

"1. Ja 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā minēto preču piegāde attiecas uz precēm ceļojuma personīgā bagāžā, atbrīvojums attiecas tikai tad, ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

a)

ceļotājs neveic uzņēmējdarbību [nav reģistrēts] Kopienā;

b)

preces ir transportētas uz vietu ārpus Kopienas līdz trešā mēneša beigām pēc tā mēneša, kurā notiek piegāde;

c)

kopēģa piegādes vērtība, ieskaitot PVN, ir vairāk nekā EUR 175 vai līdzvērtīga summa attiecīgās valsts valūtā, [..]

Tomēr dalībvalstis var atbrīvot piegādi, kuras kopējā vērtība ir mazāka nekā pirmās daļas c) apakšpunktā paredzētā vērtība.

2. Šī panta 1. punkta nozīmē "ceļotājs, kas neveic uzņēmējdarbību [nav reģistrēts] Kopienā" ir ceļotājs, kura pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta nav Kopienā. Šādā gadījumā "pastāvīgā adrese vai parastā dzīvesvieta" ir vieta, kas kļūda norādīta pasā, personas apliecībā vai citā dokumentā, ko dalībvalsts, kuras teritorijā veic piegādi, atzīst par derīgu personu apliecinošu dokumentu.

Eksporta apliecinājumu sniedz ar rīcina vai to aizstājot dokumenta eksemplāru, ko vāzējusi muitas iestāde vietā, kur preces ir eksportētas no Kopienas.

[..]"

8

PVN direktīvas XI sadažā tiek reglamentēti "nodokļa maksājumi un dažu to personu pienākumi, kas nav nodokļa maksātājas". Šīs XI sadažas 7. nodažā "Dažādi noteikumi" ir minētās direktīvas

273. pants, kura pirmajā daļā ir noteikts:

“Daļbvalstis 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 daļbvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp daļbvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.”

Deleģētā regula (ES) 2015/2446

9

Komisijas Deģētās regulas (ES) 2015/2446 (2015. gada 28. jūlijs), ar ko papildina Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 952/2013 attiecībā uz sīki izstrādātiem noteikumiem, kuri attiecas uz dažiem Savienības Muitas kodeksa noteikumiem (OV 2015, L 343, 1. lpp.), 1. pantā ir noteiktas šīs deleģētās regulas piemērošanā ievērojamo definīcijas.

10

Šā 1. panta 5. punkts ir noteikts, ka jēdziens “bagāža” nozīmē “visas preces, ko fiziska persona jebkādā veidā ved līdzi ceļojumā”.

Ungārijas tiesības

11

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007. gada Likums CXXVII par pievienotās vērtības nodokli; turpmāk tekstā – “PVN likums”) 98. pantā ir noteikts:

“(1) Tādu preču piegādes, kas tiek nosūtītas pa pastu vai izvestas no valsts uz citu valsti ārpus Kopienas, atbrīvo no nodokļa, ja nosūtīšanu vai pārvadājumu:

[..]

b)

veic pats pircējs vai trešā persona viņa vārdā, ja ir izpildīti šā panta 3. un 4. punkts vai šā likuma 99. un 100. pantā paredzētie papildu nosacījumi.

(2) Šā panta 1. punkts ir piemērojams, ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

a)

iestādei, kas noformē preču izvešanu no Kopienas teritorijas, ir jāapliecina, ka tās ir atstājušas minēto teritoriju vai nu piegādes brīdī, vai ne vēlāk kā 90 dienas pēc tam, kad tikusi veikta šā piegāde, [..]

[..]

(3) Šā panta 1. punkta b) apakšpunktu piemēro, ņemot vērā 99. un 100. panta noteikumus, ja šāji ziņotāji nav reģistrēti Ungārijā vai – reģistrācijas vietas neesamības gadījumā – tam nav šeit savas pastāvīgās adreses vai parastās dzīvesvietas.

[..]”

PVN likuma 99. pants ir formulēts šādi:

“(1) Ja pircējs ir ņēmis ceļotājs un piegādātās preces [...] atrodas vieta personīgajai vai ceļojuma bagāžai, lai piemērotu 98. panta 1. punkta paredzēto atbrīvojumu, ir jāizpilda [šādi nosacījumi]:

a)

piegādes vērtība, ieskaitot nodokli, pārsniedz summu, kas ir ekvivalenta 175 EUR,

b)

ņēmu ceļotājs pierāda savu statusu, uzrādot ceļošanas dokumentus vai citus Ungārijā atzītu oficiālu iestāžu izdotus personu apliecinošus dokumentus [...],

c)

preču izvešanu no Kopienas teritorijas ir apliecinājusi izvešanas vietas iestāde, vāzējot un apzīmējot veidlapu, ko šajā nolūkā izsniegusi Valsts nodokļu administrācija [...]; tālab ir jāuzrāda preces kopā ar rēķina oriģinālu, kas apstiprina preču piegādes izpildi.

(2) Lai varētu saņemt atbrīvojumu, preču pārdevējam ir ne tikai jāizsniedz rēķins, bet arī jāņem ņēmu ceļotāja pieprasījuma jāizpilda nodokļa atmaksas pieteikuma veidlapa. [...] Nodokļa atmaksas pieteikuma veidlapu preču pārdevējs noformē trīs eksemplāros, nododot pirmos divus eksemplārus ceļotājam un saglabājot trešo eksemplāru savos grāmatvedības dokumentos.

(3) Apliecinot preču izvešanu, kā noteikts šā panta 1. punkta c) apakšpunktā, muitas iestāde saņem no ceļotāja vāzētu un apzīmētu otro nodokļa atmaksas pieteikuma veidlapas eksemplāru.

(4) Atbrīvojums no nodokļa ir pakārtots nosacījumam:

a)

ka preču pārdevēja rēķinā ir vāzēti un apzīmēti pirmais nodokļa atmaksas pieteikuma eksemplārs, kā minēts šā panta 1. punkta c) apakšpunktā, un

b)

ka – ja preču piegādes brīdī ir ticis iekasēts nodoklis – pārdevējs šo nodokli atmaksā ņēmu ceļotājam saskaņā ar šā panta 5.–8. punktu.

[..]

(6) Lai saņemtu nodokļa atmaksu, ņēmu ceļotājs vai tā pilnvarnieks:

a)

nodod preču pārdevējam vāzētu un apzīmētu pirmo nodokļa atmaksas pieteikuma eksemplāru, kā minēts šā panta 1. punkta c) apakšpunktā, un

b)

uzr?da pre?u p?rdev?jam pre?u pieg?di apliecinoša r??ina ori?in?leksemp?ru.

[..]

(9) Gad?jum?, ja nodoklis ir ticis iek?auts r??in? saska?? ar š? panta 4. punkta b) apakšpunktu un ja pre?u p?rdev?js to ir iepriekš apr??in?jis un deklar?jis k? maks?jamo nodokli, tam ir ties?bas [..] atskait?t maks?jamo nodokli [..] no atmaks?t? nodok?a, ja vien š? nodok?a summa t? gr?matved?bas dokumentos ir nor?d?ta atseviš?i.

[..”

13

PVN likuma 259. panta 10. punkt? j?dziens “?rvalstu ce?ot?js” ir defin?ts k? “fiziska persona, kas nav k?das dal?bvalsts pilsonis [..] un kam nav uztur?šan?s ties?bu k?d? no [..] dal?bvalst?m, k? ar? t?da persona, kas, lai ar? b?dama k?das dal?bvalsts pilsonis [..], dz?vo ?rpus Kopienas teritorijas”.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

14

L?dz 2015. gada apr?lim Bakati nodarboj?s ar dekorat?vo augu vairumtirdzniec?bu. P?c tam t? nodarboj?s ar mazumtirdzniec?bu ?rpus veikala telp?m. Kopš 2015. gada t?s gada apgroz?jums ir iev?rojami pieaudzis no 50 miljoniem Ung?rijas forintu (HUF) (aptuveni 140000 EUR) l?dz miljardam HUF (aptuveni 2784000 EUR). 2016. gad? t?s darb?bu 95 % apm?r? veidoja p?rtikas produktu, kosm?tikas un t?r?šanas l?dzek?u pieg?des divdesmit priv?tperson?m, kas ir triju ?ime?u locek?i. Pirkumi tika veikti pa t?lruni un ?stenoti vair?kus simtu reižu.

15

Attiec?g?s preces tika Bakati uzdevum? p?rvad?tas no to noliktavas Seged? [Szeged] (Ung?rija) uz pirc?ju nom?tu noliktavu Tomp? [Tomba] (Ung?rija), kura atrodas net?lu no Serbijas un Ung?rijas robežas un kur? pret pirkuma maksas samaksu tiem kop? ar attiec?gaj?m prec?m tika nodoti r??ini un pieteikuma veidlapas PVN atmaksai ?rvalstu ce?ot?jiem, ko Bakati bija noform?jusi, pamatojoties uz šo pirc?ju sniegto inform?ciju. P?c tam min?tie pirc?ji š?s preces izveda uz Serbiju ar vieglo automaš?nu k? person?go bag?žu. Attiec?b? uz š?m prec?m vi?i sa??ma atbr?vojumu no PVN, kas paredz?ts prec?m, kuras p?rvad? ?rvalstu ce?ot?ju person?gaj? bag?ž?, nos?t?dami sabiedr?bai Bakati izvešanas vietas muitas iest?des v?z?tu PVN atmaksas pieteikuma veidlapu, kur? nor?d?ts, ka š?s preces ir izvestas no Eiropas Savien?bas teritorijas Tomp?. Sa?emot šo pieteikuma veidlapu, Bakati vi?iem atmaks?ja PVN, ko vi?i bija samaks?juši pirkuma br?d?.

16

Sav?s PVN deklar?cij?s attiec?b? uz 2016. gada taks?cijas periodu Bakati, pamatojoties uz PVN likuma 99. panta 9. punktu, k? no maks?jam? nodok?a atskait?mo summu nor?d?ja PVN, kas bija atmaks?ts šiem pašiem pirc?jiem kopsumm? 339788000 HUF (apm?ram 946000 EUR) apm?r?.

17

Veicot nodokņu pārbaudi, Nemzeti Adó- és Vámhivatal Csongrád Megyei Adó- és Vámigazgatósága (Valsts nodokņu un muitas administrācijas Ņongrādas mežes nodaļa, Ungārija) konstatēja, ka attiecīgā pirkumā pārsniedza pircēju personīgās un ģimenes vajadzības un bija veikti iegādēto preču tīrķpārdošanas nolķķ. Šķs iestādes ieskatā, šķ apstākļa dēļ šķs preces nav uzskatāmas par personģgo bagģžu piemģrojamģ tiesģbu aktu izpratņģ. Minģtģ iestāde arģdzan uzskatģja, ka Bakati nebija tiesģbu uz atbrģvojumu no PVN eksporta dēļģ, jo šģ sabiedrģba nebija noformģjusi muitas procedģru minģto preču izvešanai un tai nebija šim nolķkam vajadzģgo dokumentu. Tģpģc ar 2018. gada 27. jģnija lģmumu tģ pieprasģja Bakati samaksģt PVN starģģbu 340598000 HUF (aptuveni 948200 EUR) apmģrģ kopģ ar naudas sodu nodokņu jomģ 163261000 HUF (aptuveni 454500 EUR) apmģrģ un nokavģjuma procentiem 7184000 HUF (aptuveni 20000 EUR) apmģrģ.

18

Tģ ķģ šķs lģmums tķa atstģts negrozģts ar Sģdzģbu nodaļas 2018. gada 31. oktobra lģmumu, Bakati vģrsģs Szegedi Kģzģgazgatģsi ěs Munkaģgyi Bģrģsģģ (Segedas Administratģvo un darba lietu tiesa) ar prasģbu atcelt šģ pģdģjo minģto lģmumu.

19

Prasģbas pamatojumam Bakati apģalvo tostarp, ka, tģ ķģ nodokņu tiesģbģs nav definģti jģdzieni "personģģ bagģģa" vai "ģģojuma bagģģa", muitas administrģcija nedrģkst atteikties vģzģt nodokļa atmaksas pieteikuma veidlapu attiecģbģ uz precģm, kas ir izvestas no Ungģrijas teritorijas, tģpģc vien, ka var tikt prezumģts, ka pircģjiem ir bijģs nodoms tģs pģrdot tģlķķ. Tai arģdzan neesģt bijģs nodoma apģiet nodokli, jo arģ saskaģģ ar PVN likuma 98. pantu tai esģt bijģšas tiesģbas uz atbrģvojumu no PVN eksportam. Turklģt attiecģgo darģjumģ taksģcijas reģģms nevarģt bģt atkarģgs no muitas tiesģbu noteikumiem, un eksporta atbrģvojumu mģrģis esģt ievģrots, jo attiecģģģs preces ir faktiskģi izvestas no Savienģbas teritorijas.

20

Sģdzģbu nodaļa lģdz šģ prasģbu noraidģt.

21

Iesniedzģjtģsa uzsver, ka Bakati, bez šaubģm, zinģja, ka attiecģģģs preces to pircģģi pirka nevis savģm individuģlajģm vai ģģimenes vajadzģģģm, bet gan šģ preču tģlķķpārdošanai Serbijas tirģos un ka šģ trģs ģģmeģu locekģi attiecģģajos darģjumģs piedalģģģs tģlab, lai katras piegģdes vģrtģba nepģrsniegtģ ķģdu noteikģtu apmģru, tģdģģģdi padarģt iespģjamģ šģ preču pģrvešanu pģri Ungģrijas un Serbijas robeģai. Tģ piebilst, ka nav strģda par to, ka attiecģģģs preces ikreiz tķa izvestas no Ungģrijas teritorijas.

22

Pievģrģģotģes lietas bģtģbai, minģtģ tiesa ievadam norģda, ka saskaģģ ar Kģria (Augstģķģ tiesa, Ungģrija) 2016. gada 8. decembra spriedumu, uz kuru ir balstģts Sģdzģbu nodaļas lģmums, tģdos apstākģos, kas ir lģdzģģģ tģs izskatģtajģ lietģ esošajģiem, ir vispirms jģizvģrtģģ, vai ir izpildģti PVN likuma 99. panta piemģrojamģbas nosacģjumi. Minģtajģ spriedumģ ir atzģts, ka par jģdzģenam "bagģģa" atbilstģģģm ir uzskatģmas tikai preces, ko pasaģģierģs iegģdģģjas savģm personģģģģģm vajadzģģģm vai ķģ dģvanģ, un tģpģc šķs 99. pants neģauj ķģ bagģģģ eksportģt preces, kuru daudzums sasniedz komerciģlu apģomu. Tomģrģ, tģ ķģ preces piegģde ir jģapģiek ar nodokli valstģģ, kurģ šģ prece beģģu beģģģs tiek patģrģta, Kģria (Augstģķģ tiesa) ieskatģģ, nodokņu administrģcijai –

gad?jum?, ja ir pier?d?ts, ka attiec?g?s preces ir izvestas no Savien?bas teritorijas, – ir j?p?rbauda, vai ir piem?rojams k?ds cits PVN likuma 98. pant? paredz?tais atbr?vojums no PVN.

23

T? k? PVN likuma 98. un 99. pant? noteiktais atbilst PVN direkt?vas 146. un 147. panta norm?s noteiktajam, min?t? tiesa pr?to, pirm?m k?rt?m, par to, k? nupat min?t? sprieduma gaism? ir j?defin? j?dziens “person?g? bag?ža”. T? uzskata, ka ir j?balst?s uz šo v?rdu ierasto noz?mi un ka noteicošais ir eksport?šanas m?r?is. T?d?j?di esot izsl?gts, ka šaj? j?dzien? ietilptu t?l?kp?rdošanai paredz?tas preces. Tom?r, iev?rojot, ka šaj? jaut?jum? nav Tiesas judikat?ras, esot nepieciešams v?rsties pie t?s ar l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu.

24

Otr?m k?rt?m, š? pati tiesa uzskata – t? k? attiec?gie pirc?ji nemain?ja savu s?kotn?jo nodomu izmantot ?rvalstu ce?ot?jiem paredz?to atbr?vojumu no PVN un pre?u izvešana no Ung?rijas nenotika saska?? ar vienoto muitas rež?mu, nodok?u administr?cijai nebija j?p?rkvalific? attiec?g?s pieg?des.

25

Iesniedz?jtiesas ieskat?, t? k? Bakati apzin?j?s, ka attiec?go pirc?ju r?c?ba ir kr?pnieciska, un to, ka nosac?jumi, lai tiktu pieš?irts ?rvalstu ce?ot?jiem paredz?tais atbr?vojums no PVN, nav izpild?ti, šai sabiedr?bai nebija pamata izsniegt pieteikuma veidlapu ?rvalstu ce?ot?jiem paredz?tajai PVN atmaksai. Tam, vai šie pirc?ji ir faktiski apg?juši Serbijas nodok?u tiesisko regul?jumu, nav noz?mes. Iesniedz?jtiesas ieskat?, b?tiski ir tikai tas, ka Bakati ar savu r?c?bu apzin?ti l?dzdarboj?s šo pirc?ju kr?pnieciskaj? darb?b? un t?ši p?rk?pa PVN likuma pras?bas, nepamatoti samazin?dama savu ar nodokli apliekamo dar?jumu v?rt?bu, pamatojoties uz nodok?a atmaksu, kas paredz?ta no t? atbr?votajiem ?rvalstu ce?ot?jiem.

26

Ja š?dos apst?k?os nodok?u iest?d?m b?tu bijis j?pieš?ir atbr?vojums no PVN uz k?da cita tiesiska pamata, nevis saist?b? ar ?rvalstu ce?ot?jiem paredz?to atbr?vojumu, p?rkvalific?jot izv?rt?jamos dar?jumus, Bakati negodpr?t?gajai r?c?bai neb?tu tiesisku seku. T? rezult?t? Bakati rastos prettiesiski ieg?ta konkurences priekšroc?ba, tiktu p?rk?pts nodok?u neitralit?tes princips un tas b?tu pretrun? PVN direkt?vas 273. pant? paredz?tajam dal?bvalstu pien?kumam veikt pas?kumus, lai nov?rstu kr?pšanu nodok?u jom? un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas. Šaj? zi?? esot izmantojams risin?jums, kas rasts 2018. gada 17. maija spriedum? Vámos (C?566/16, EU:C:2018:321), no kura izrietot, ka nodok?a maks?t?jam nav ?auts izv?l?ties atbr?vojuma no PVN rež?mu p?c tam paredz?t? termi?a beig?m.

27

Turkl?t, neizpildot piem?rojam?s formas pras?bas, Bakati un attiec?gie pirc?ji apzin?ti esot sl?puši no nodok?u un muitas iest?d?m savu patieso saimniecisko darb?bu. Š?da p?rk?puma d?? neesot konstat?jams, ka b?tu izpild?ti atbr?vojuma no PVN materi?ltiesiskie nosac?jumi. Bakati apgalvojums, ka muitas iest?žu veikta ?rvalstu ce?ot?jiem paredz?t?s PVN atmaksas pieteikuma veidlapas apz?mogošana pamato atbr?vojumu, kas paredz?ts eksporta pieg?dei, esot k??dains. Proti, ?rvalstu ce?ot?jiem paredz?tais atbr?vojums no PVN attiecoties uz k?du citu, no eksportam paredz?t? atbr?vojuma subjektu loka atš?ir?gu, personu loku, un esot j?noskaidro, uz k?da pamata attiec?gajam pirc?jam ir ties?bas uz atmaksu.

Šķidos apstākļos Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa) nolikuma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1)

Vai ar [PVN direktīvas] 147. pantu ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru jādziens “personīgā bagāža” – kas ir konceptuāls elements no nodokļa atbrīvotajam preču piegādātājam – ir valsts ceļojumiem – tiek identificēti ar Ņujorkā 1954. gada 4. jūnijā parakstītajā Konvencijā par muitas atvieglojumiem tūrisma [Recueil des traités des Nations unies, 276. sēj., 230. lpp.] un tās papildprotokola lieto personāgo mantu jēdzienu, kā arī ar [Deleģētās regulas 2015/2446] 1. panta 5. punktā definēto jēdzienu “bagāža”?

2)

Gadījumā, ja atbilde uz iepriekšējo prejudiciālo jautājumu ir noliedzoša – kā ir jādēfinē PVN direktīvas 147. pantā lietotais jēdziens “personīgā bagāža”, ņemot vērā, ka minētajā direktīvā tas nav definēts? Vai ar Savienības tiesību normām ir saderīga valsts prakse, saskaņā ar kuru dalībvalsts nodokļu iestādes ņem vērā tikai “vairādu parasto nozīmi”?

3)

Vai PVN direktīvas 146. un 147. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, ja nodokļa maksātājam nav tiesību uz atbrīvojumu no nodokļa preču piegādātājam – ir valsts ceļojumiem – saskaņā ar minētās direktīvas 147. pantu, vajadzības gadījumā ir jāpārbauda, vai ir piemērojams atbrīvojums no nodokļa preču piegādātājam eksportam saskaņā ar šīs direktīvas 146. pantu ar to, ka nav nokārtotas Savienības Muitas kodeksa un deleģētā tiesiskajā regulā paredzētās muitas formalitātes?

4)

Gadījumā, ja uz iepriekšējo prejudiciālo jautājumu tiek atbildēts, ka tad, kad nav piemērojams atbrīvojums no nodokļa – ir valsts ceļojumiem, darījumu var atbrīvot no PVN kā preču piegādātājam eksportam – vai šo tiesisko darījumu var kvalificēt kā no PVN atbrīvotu preču piegādātājam eksportam pretēji nedomam, kuru klients ir paudis pasūtītāja izdarīšanas brīdā?

5)

Gadījumā, ja uz trešo un ceturto prejudiciālo jautājumu tiek sniegta apstiprinoša atbilde – vai tādā situācijā kā šeit aplūkots, kurā rīcina izsniedzējs preču piegādātājam zināja, ka preces tika nopirkta tirdzniecībai, bet ir valsts pircējs tomēr vēlējās tās izvest no valsts teritorijas saskaņā ar valsts ceļojumiem piemērojamo režīmu, un līdz ar to rīcina izsniedzējs rīkojis negodprātīgi, jo nosūtāja nodokļa atmaksas pieteikuma veidlapu, kas ir jāaizpilda minētajā režīmā, un atmaksāja pārnēstā PVN, piemērojot atbrīvojumu no nodokļa – ir valsts ceļojumiem, ar PVN direktīvas 146. un 147. pantu un Savienības tiesību noteiktajiem nodokļu neitralitātes un samērīguma principiem ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu iestāde atsaka atmaksāt nodokli, kas ir nepareizi deklarēts un samaksāts par preču piegādātājam – ir valsts ceļojumiem, nekvalificējot šos darījumus kā preču piegādātājam eksportam un neveicot attiecīgās korekcijas, lai arī nav apstrīdams, ka preces tika izvestas no Ungārijas kā ceļojuma bagāža?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

29

Ievadam jānorāda, ka Bakati apstrīd iesniedzējtiesas veikto faktisko apstākļu izklāstu, apgalvojot, ka tas ir nepilnīgs vai pat kļūdainš. Tāpēc tādēļ Tiesu vai nu atbildēt uz vieni diviem papildjautājumiem, kurus tādēļ uzdod savos rakstveida apsvērumos, vai arī iesniedzējtiesas uzdoto jautājumu izvērtējuma pēc savas ierosmes ņemt vērā tiesiskās drošības un tiesiskās paatvības aizsardzības principus, jo, pēc tās domām, ievērojot tās izklāstītos faktus, tie esot katrā ziņā jāņem vērā, lai sniegtu lietderīgu atbildi šai tiesai.

30

Pastāvīgās judikatūras atziņa ir tāda, ka LESD 267. pantā paredzētās un uz valsts tiesu un Tiesas funkciju skaidru nodalīšanu balstītās procedūras kontekstā ikviens attiecīgo faktu vērtējums ietilpst valsts tiesas kompetencē. Tādā par Savienības tiesību akta interpretāciju vai spēkā esamību Tiesa var lemt, vienīgi pamatojoties uz faktiem, ko tai ir norādījuši valsts tiesa (spriedums, 2016. gada 21. jūlijs, Argos Supply Trading, C-4/15, EU:C:2016:580, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

31

Līdz ar to Tiesa nevar ņemt vērā faktiskos apstākļos, ko papildus norādījuši Bakati. Tas, ka tie būtu jāņem vērā, lai varētu sniegt lietderīgu atbildi iesniedzējtiesai, neizriet arī no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem, atskaitot šos apgalvojumus.

32

Turklāt LESD 267. pantā paredzētajā Tiesas sadarbībā ar valstu tiesām tikai valsts tiesa, kura izskata strīdu un kurai ir jāuzņemas atbildība par pieņemamo tiesas nolikumu, ņemot vērā tajā ierosinātās lietas īpatnības, novērtē gan to, cik lielā mērā prejudiciāls nolikums tai ir nepieciešams sprieduma taisīšanai, gan arī Tiesai uzdoto jautājumu atbildību. Līdz ar to iespēja formulēt Tiesai uzdodamos jautājumus ir tikai valsts tiesai un pamatlietas puses nevar mainīt to saturu (spriedums, 2014. gada 16. oktobris, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

33

Atbildēt uz pušu papildjautājumiem būtu arī pretrunā Tiesas pienākumam nodrošināt iespēju dalībvalstu valdībām un ieinteresētajām personām iesniegt apsvērumus atbilstoši Eiropas Savienības Tiesas statūtu 23. pantam, ņemot vērā, ka saskaņā ar šo normu ieinteresētajām personām tiek paziņoti tikai likumi par prejudiciālu jautājumu uzdošanu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 16. oktobris, Welmory, C-605/12, EU:C:2014:2298, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

34

No tā izriet, ka Tiesa nevar apmierināt Bakati lūgumu atbildēt uz tās papildus uzdotajiem jautājumiem.

Par pirmo un otro jautājumu

Ar pirmo un otro jautājumu, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 147. panta 1. punktā paredztais atbrīvojums “precēm ceļotāju personīgā bagāžā” ir jāinterpretē tādējādi, ka tas attiecas uz precēm, kuras Savienībā nereģistrēta privātpersona izved no Savienības komerciālos nolūkos to tālāk pārdošanai trešā valstī.

PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā ir paredzēts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādā gadījumā, ja tās ir pieņēmušas, kuras pircējs, kas nav reģistrēts attiecīgās dalībvalsts teritorijā, vai cita persona viņa valstī nosūtīta vai transportē uz galamērķi ārpus Savienības, izņemot preces, ko transportē pats pircējs un kas paredzētas tam, lai aprīkotu vai apgādātu izprieču ceļojumu kuģus, privātus gaisa kuģus vai jebkādos citus personiskas lietošanas transportlīdzekļus.

Šīs direktīvas 147. panta 1. punktā ir precizēts, ka gadījumā, ja 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā minēto gadījumā attiecas uz precēm ceļotāju personīgā bagāžā, atbrīvojums ir piemērojams tikai tad, ja ceļotājs nav reģistrēts Savienībā, ja preces ir transportētas uz vietu ārpus Savienības līdz trešā mēneša beigām pēc tās mēneša, kurā notiek pieņemšana, un ja kopīgā pieņemšanas vārtībā, ieskaitot PVN, pārsniedz 175 EUR vai līdzvērtīgu summu attiecīgās valsts valūtā; tomēr dalībvalstis var atbrīvot pieņēmušās, kuras kopīgā vārtībā ir mazāka par šo summu.

Jautājums par to, vai atbrīvojums, kas paredzēts “precēm ceļotāju personīgā bagāžā” šā 147. panta 1. punkta izpratnē, var tikt piemērots attiecībā uz precēm, kuras pārvadātas tādās apstākļos kā pamatlīdzekļi, ir jāatgādina, ka gan no Savienības tiesību vienveidīgās piemērošanas, gan no vienlīdzības principa prasībām izriet, ka Savienības tiesību norma, kurā tās satur un piemērošanas jomas noskaidrošanai nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesībām, parasti visā Savienībā ir interpretējama autonomi un vienveidīgi (spriedumi, 2011. gada 18. oktobris, Brüstle, C-34/10, EU:C:2011:669, 25. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 23. aprīlis, Associazione Avvocatura per i diritti LGBTI, C-507/18, EU:C:2020:289, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

Turklāt tādā gadījumā, kuriem Savienības tiesības nesniedz nekādu definīciju, ir jānoskaidro saskaņā ar to ierasto nozīmi ikdienas valodā, ņemot vērā kontekstu, kādā tie tiek lietoti, un ar tiesisko regulējumu, kura dāvē tie veido, sasniedzamos mērķus (spriedumi, 2011. gada 18. oktobris, Brüstle, C-34/10, EU:C:2011:669, 31. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2020. gada 23. aprīlis, Associazione Avvocatura per i diritti LGBTI, C-507/18, EU:C:2020:289, 32. punkts un tajā minētā judikatūra).

J?atg?dina ar?, ka PVN direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi – ja vien Savien?bas likumdev?js nav uztic?jis dal?bvalst?m defin?t k?dus no to j?dzieniem – ir autonomi Savien?bas ties?bu j?dzieni, kas ir j?apl?ko ar šo direkt?vu izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas visp?r?gaj? kontekst? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2007. gada 18. oktobris, Navicon, C?97/06, EU:C:2007:609, 20. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2013. gada 7. marts, Wheels Common Investment Fund Trustees u.c., C?424/11, EU:C:2013:144, 16. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41

Turkl?t šie atbr?vojumi ir j?interpret? šauri, jo tie veido atk?pi no visp?r?j? principa, ka PVN iekas? par katru pre?u pieg?di un katru sniegto pakalpojumu, ko par atl?dz?bu veic nodok?a maks?t?js (spriedumi, 2007. gada 18. oktobris, Navicon, C?97/06, EU:C:2007:609, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2017. gada 29. j?nijs, L.?, C?288/16, EU:C:2017:502, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42

?emot v?r? gan šos faktoros, gan to, ka nav ne nor?des uz dal?bvalstu ties?b?m, ne attiec?gas defin?cijas PVN direkt?v?, v?rdi “prec?m ce?ot?ju person?g? bag?ž?” š?s direkt?vas 147. panta 1. punkta izpratn? ir j?interpret? atbilstoši to ierastajai noz?mei ikdienas valod?, ?emot v?r? kontekstu, k?d? tie tiek lietoti, un tiesisk? regul?juma, kura da?u tie veido, sasniedzamos m?r?us.

43

Šaj? zi??, iztirz?jot iesniedz?jtības pirmaj? jaut?jum? un otr? jaut?juma otraj? da?? vaic?to, uzreiz j?nor?da, pirmk?rt, ka v?rdi “person?g? bag?ža” PVN direkt?vas 147. panta 1. punkta izpratn? nav defin?jami, tieši piem?rojot j?dzienu “person?g? manta”, kas lietots ?ujork? 1954. gada 4. j?nij? parakst?taj? Konvencij? par muitas atvieglojumiem t?rismam – kurai turkl?t nedz Savien?ba, nedz pat visas t?s dal?bvalstis nav pievienojuš?s – un min?t?s konvencijas papildprotokol?, jo š?da piem?rošana neb?tu atbilst?ga š? sprieduma 38.–40. punkt? atg?din?tajai past?v?gajai Tiesas judikat?rai un it ?paši apst?klim, ka PVN direkt?v? paredz?tie atbr?vojumi ir autonomi Savien?bas ties?bu j?dzieni. Turkl?t, iev?rojot šo past?v?go judikat?ru, v?rdi “person?g? bag?ža” nav ar? interpret?jami, atsaucoties tikai un vien?gi uz “v?rdu ierasto noz?mi”.

44

Otrk?rt, šie v?rdi nav ar? piel?dzin?mi terminam “bag?ža”, k? tas defin?ts Dele??t?s regulas 2015/2446 1. panta 5. punkt?. Proti, saska?? ar š? sprieduma 40. punkt? atg?din?to judikat?ru PVN direkt?vas iz??mumi ir j?apl?ko ar šo direkt?vu izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas visp?r?gaj? kontekst?. Turkl?t starp šo kop?jo sist?mu un Savien?bas muitas nodevu iekas?šanas k?rt?bu past?v atš?ir?bas to strukt?ras, priekšmeta un m?r?a zi??, kas princip? izsl?dz iesp?ju šaj? kop?j? sist?m? paredz?t? iz??muma formul?jum? izmantotos terminus defin?t, atsaucoties uz defin?cij?m, kuras tiesiskaj? regul?jum? par Savien?bas muitas nodevu iekas?šanas k?rt?bu ir paredz?tas š? paša regul?juma vajadz?b?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2008. gada 21. febru?ris, Netto Supermarkt, C?271/06, EU:C:2008:105, 28. punkts).

45

Par v?rdkopas “prec?m ce?ot?ju person?g? bag?ž?” interpret?jam?bu ir j?konstat?, ka sav? ierastaj? noz?m? ikdienas valod? t? apz?m? mantas – parasti maza izm?ra vai maz? daudzum? –, ar kur?m fiziska persona p?rvietojas ce?? un kuras tai šaj? ce?? ir vajadz?gas un kalpo vai nu vi?as pašas person?gaj?m vajadz?b?m, vai vi?as ?imenes vajadz?b?m. To skait? var b?t ar?

preces, ko t? ieg?d?jas ce??.

46

Savuk?rt par PVN direkt?vas 147. panta 1. punkta kontekstu ir j?saka, ka min?taj? pant? paredz?tais atbr?vojums šaj? punkt? tiek pak?rtots ne vien tam, ka pieg?dei ir j?attiecas uz “prec?m ce?ot?ju person?g? bag?ž?”, bet ar? tam, ka ir j?iev?ro kumulat?vie nosac?jumi, kas uzskait?ti šis normas pirm?s da?as a)–c) apakšpunkt?, proti, ka ce?ot?js nav re?istr?ts Savien?b?, ka preces tiek izvestas no Savien?bas l?dz treš? m?neša beig?m p?c t? m?neša, kur? notiek pieg?de, un ka kop?ga pieg?des v?rt?ba, ieskaitot PVN, princip? ir vair?k nek? 175 EUR vai l?dzv?rt?ga summa attiec?g?s valsts val?t?.

47

Š? 147. panta 2. punkta pirmaj? da?? ir paskaidrots, ka j?dziens “ce?ot?js, kas neveic uz??m?jdarb?bu [nav re?istr?ts Savien?b?]” ir “ce?ot?js, kura past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta nav [Savien?b?]” un ka j?dziens “past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta” ir “vieta, kas k? t?da nor?d?ta pas?, personas apliec?b? vai cit? dokument?, ko dal?bvalsts, kuras teritorij? veic pieg?di, atz?st par der?gu personu apliecinošu dokumentu”.

48

T?d?j?di šajos min?t? 147. panta, it ?paši t? 1. punkta pirm?s da?as a) apakšpunkta un 2. punkta, noteikumos ir paredz?ts, ka uz šaj? pant? paredz?to atbr?vojumu var pretend?t fiziska persona, kas ner?kojas k? saimniecisk?s darb?bas subjekts; t?p?c b?tu izsl?dzams, ka šis atbr?vojums ir paredz?ts saimniecisk?s darb?bas subjektiem, un l?dz ar to – izsl?dzama t? piem?rojam?ba komerci?las iedabas eksportam.

49

T?d?j?di, ?emot v?r? gan šo konstat?jumu, gan š? sprieduma 41. punkt? atg?din?to Tiesas past?v?g?s judikat?ras atzi?u, ka atbr?vojumi no PVN ir interpret?jami šauri, atbr?vojums, kas š?s direkt?vas 147. panta 1. punkt? ir paredz?ts attiec?b? uz prec?m ce?ot?ju person?g? bag?ž?, nav piem?rojams attiec?b? uz prec?m, kuras k?da priv?tpersona izved no Savien?bas komerci?liem nol?kiem to t?l?kp?rdošanai k?d? treš? valst?.

50

Š?du interpret?ciju apstiprina ar? PVN direkt?vas 147. pant? paredz?t? atbr?vojuma m?r?is. Ar šo atbr?vojumu – gluži t?pat k? ar š?s direkt?vas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu – patieš?m ir iecer?ts starptautiskaj? tirdzniec?b? visp?r?gi iev?rot principu, ka ar nodokli attiec?g?s preces ir apliekamas to galam?r??, t?d?j?di nodrošinot, ka attiec?gais dar?jums ar nodokli tiek aplikts tikai un vien?gi attiec?go pre?u pat?ri?a viet? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2017. gada 29. j?nijs, L.?, C?288/16, EU:C:2017:502, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 20. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

51

Tom?r šim 147. pantam, k? b?t?b? secin?jumu 67.–71. punkt? izkl?sta ?ener?ladvok?ts, ir ar? ?pašs m?r?is veicin?t t?rismu, k? tas izriet no š? panta 1. punkta otraj? da?? dal?bvalst?m paredz?taj?m ties?b?m atbr?vot no nodok?a pre?u pieg?des, kuru kopv?rt?ba ir maz?ka par š? punkta pirm?s da?as c) apakšpunkt? paredz?to. Ta?u min?taj? 147. pant? paredz?t? atbr?vojuma attiecin?šanai uz eksportu, kas veikts komerci?los nol?kos attiec?go pre?u t?l?kp?rdošanai k?d?

treš? valst?, neb?tu nek?da sakara ar šo t?risma veicin?šanas m?r?i, kurš ir cieši saist?ts ar pirc?ja darb?bu, kam nav saimnieciska rakstura.

52

Š?du interpret?ciju apstiprina ar? tas, k? le?islat?vi ir att?st?jusies ties?bu norma, kas tagad ir rodama PVN direkt?vas 147. pant?. Š? norma, k? to b?t?b? secin?jumu 43.–59. un 63. punkt? izkl?sta ar? ?ener?ladvok?ts, s?kotn?ji bija saist?ta ar atbr?vojumiem, kas paredz?ti ce?ot?ju person?gaj? bag?ž? esošu nekomerci?lu pre?u ievēšanai, k? ar? pieg?d?m, kuras veiktas mazumtirdzniec?bas ietvaros. Ta?u daž?dajos groz?jumos, ko Savien?bas likumdev?js ir veicis šaj? ties?bu norm?, tas nav izr?d?jis v?lmi pie š?s saiknes atgriezties.

53

?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo un otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 147. panta 1. punkt? paredz?tais atbr?vojums “prec?m ce?ot?ju person?g? bag?ž?” ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas neattiecas uz prec?m, kuras Savien?b? nere?istr?ta priv?tpersona izved no Savien?bas komerci?los nol?kos to t?l?kp?rdošanai treš? valst?.

Par trešo un ceturto jaut?jumu

54

Ar trešo un ceturto jaut?jumu, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 147. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?da valsts judikat?ra, saska?? ar kuru tad, ja nodok?u administr?cija konstat?, ka nav izpild?ti nosac?jumi atbr?vojumam no PVN attiec?b? uz prec?m ce?ot?ju person?g? bag?ž?, bet attiec?g?s preces to pirc?js faktiski ir izvedis ?rpus Savien?bas, tai ir j?izv?rt?, vai š? 146. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN var tikt piem?rots attiec?gajai pieg?dei ar? tad, ja nav nok?rtotas piem?rojam?s muitas formalit?tes un pirkuma br?d? pirc?jam nav bijis nodoma izmantot šo p?d?jo min?to atbr?vojumu.

55

J?atg?dina, ka atbilstoši PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktam dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?des, kuras pirc?js, kas nav re?istr?ts attiec?g?s dal?bvalsts teritorij?, vai cita persona vi?a v?rd? nos?ta vai transport? uz galam?r?i ?rpus Savien?bas, iz?emot b?t?b? t?du pre?u pieg?des, ko transport? pats pirc?js un kas paredz?tas tam, lai apr?kotu vai apg?d?tu personiskas lietošanas transportl?dzek?us. Š? ties?bu norma ir j?lasa kopsakar? ar šis 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 (spriedumi, 2018. gada 28. febru?ris, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124, 24. punkts, k? ar? 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

56

No šīm normām un, konkrēti, no minētā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā izmantotā termina “nosēta” izriet, ka preces eksports ir veikts un atbrīvojums no nodokļa par eksporta piegādi ir piemērojams, ja tiesības ar precīroties kā pašniekam ir nodotas pircējam, ja piegādātājs pierāda, ka šī prece ir nosēta vai transportēta ārpus Savienības un ja pēc šīs nosēšanas vai transportēšanas prece fiziski ir atstājusi Savienības teritoriju (spriedumi, 2018. gada 28. februāris, Piekowski, C-307/16, EU:C:2018:124, 25. punkts, kā arī 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).

57

Šajā lietā netiek apstrīdēts, ka preču piegāde PVN direktīvas 14. panta izpratnē ir notikusi, ka pamatlietā aplūkoto darījumu preces to pircēji ir izveduši no Savienības un ka šo preču faktiskā izvešana no Savienības teritorijas ikvienas attiecīgās piegādes gadījumā ir apliecināta ar izvešanas vietas muitas iestādes vāzējumu veidlapu, kas atrodas nodokļa maksātāja rīcībā.

58

Turklāt gadījumos, kad PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētā piegāde attiecas uz precēm ceļotāju personīgā bagāžā, atbrīvojums patiešām ir piemērojams tikai tad, ja ir izpildīti vairāki papildnosacījumi, kas ir paredzēti šīs direktīvas 147. pantā (spriedums, 2018. gada 28. februāris, Piekowski, C-307/16, EU:C:2018:124, 27. punkts).

59

Tomēr, kā skaidri izriet no PVN direktīvas 147. panta 1. punkta pirmās daļas formulējuma un iepriekšējā punktā atgādinātās judikatūras, šīs direktīvas 147. pants nav nekas cits kā tikai norma par pašu gadījumu, kurā piemērojams tās 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums, un šajā 147. pantā paredzētie nosacījumi papildina 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētos. No tā izriet, ka tas, ka nav izpildīti šie nosacījumi, kas paši paredzēti minētajā 147. pantā, neizslēdz iespēju, ka ir izpildīti nosacījumi, kuri paredzēti tikai šajā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā.

60

Turklāt, pirmkārt, PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts neparedz nosacījumu, ka ir jābūt izpildītam eksportam paredzētajam muitas formalitāšu, lai būtu piemērojams šajā normā paredzētais atbrīvojums eksportam (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 28. marts, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, 26. punkts).

61

Otrkārt, Tiesa ir vairākkārt nospriedusi, ka jēdziens “preču piegāde” ir objektīvs un ka tas ir piemērojams neatkarīgi no attiecīgā darījuma mērķiem un rezultātiem, un ka nodokļu administrācijai nav pienākuma veikt izmeklēšanu, lai noskaidrotu konkrētā nodokļa maksātāja nodomu, vai arī ierobežot uzņēmēja, kas nav šis nodokļa maksātājs, bet kas iesaistīts tajā pašā piegādē, nodomu (spriedums, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

62

No tā izriet, ka tās darījums kā pamatlietā aplūkotie darījumi ir preču piegāde PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā izpratnē, ja tas atbilst šī sprieduma 56. punktā atgādinātajiem objektīvajiem kritērijiem, uz kuriem šis jēdziens ir balstīts (pēc analoģijas skat.

spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 23. punkts).

63

Tādējādi darījuma kvalificēšana par “piegādi eksportam” šīs normas izpratnē nevar būt atkarīga no eksportam piemērojamo muitas formalitēšu nokārtošanas (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 28. marts, Vinš, C-275/18, EU:C:2019:265, 27. punkts un tajā minētā judikatūra), ne arī no tā, ka pircēja nodoms pirkuma brīdī bija izmantot nevis atbrīvojumu, kas paredzēts minētajā tiesību normā, bet gan PVN direktīvas 147. pantā paredzēto atbrīvojumu. Proti, šie apstākļi neizslēdz, ka ir izpildīti šie objektīvie kritēriji.

64

Ēmot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz trešo un ceturto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 147. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tāda valsts judikatūra, saskaņā ar kuru tad, ja nodokļu administrācija konstatē, ka nav izpildīti nosacījumi atbrīvojumam no PVN attiecībā uz precēm ceļotāju personīgā bagāžā, bet attiecīgās preces to pircējs faktiski ir izvedis ārpus Savienības, tai ir jāizvērtē, vai šā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no PVN var tikt piemērots attiecīgajai piegādei arī tad, ja nav nokārtotas piemērojamās muitas formalitātes un pirkuma brīdī pircējam nav bijis nodoma izmantot šo pārdējo minēto atbrīvojumu.

Par piekto jautājumu

65

Ar piekto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 147. pants, kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu administrācija automātiski atsaka nodokļa maksātājam piešķirt atbrīvojumu no PVN, kas paredzēts gan vienam, gan otram šīm normām, ja tā konstatē, ka šis nodokļa maksātājs ir negodprātīgi izdevis veidlapu, uz kuras pamata pircējs ir izmantojis šajā 147. pantā paredzēto atbrīvojumu, lai arī ir pierādīts, ka attiecīgās preces ir atstājušas Savienības teritoriju.

66

Kā būtībā izriet no pirmā un otrā jautājuma izvērtējuma, PVN direktīvas 147. pantā paredzētais atbrīvojums no PVN nav piemērojams precēm, kuras pircējs izved no Savienības komerciālos nolūkos to tirdzniecībai kādā trešā valstī. Tomēr, kā jau tas norādīts šajā sprieduma 59. punktā, šajā 147. pantā paredzētais atbrīvojums nav nekas cits kā šīs direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojuma piemērošanas ierobežojums, un tas, ka nav izpildīti minētajā 147. pantā paredzētie ierobežojumi, neizslēdz, ka ir izpildīti šajā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētie.

67

Līdz ar to tas, ka nodokļu administrācija konstatē, ka attiecīgais eksports ir veikts komerciālos nolūkos un tāpēc tam nav piemērojams PVN direktīvas 147. pantā paredzētais atbrīvojums, tai neapņauj automātiski secināt, ka ir jāatsaka arī šīs direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

68

Turklāt, kā jau būtībā ir atgādāts šajā sprieduma 62. un 63. punktā, darījuma kvalificējamība par

“pre?u pieg?di” PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn? ir atkar?ga no t?, vai tas atbilst š? sprieduma 56. punkt? atg?din?tajiem objekt?vajiem krit?rijiem, uz kuriem ir balst?ts šis j?dziens, un t? nedr?kst b?t atkar?ga no muitas formalit?šu iev?rošanas, nedz no nodok?a maks?t?ja vai k?da cita operatora, kas iesaist?jies pieg?des ??d?, nodoma.

69

Tom?r, k? izriet no PVN direkt?vas 131. panta, atbr?vojumus, kas paredz?ti š?s direkt?vas IX sada?as 2. l?dz 9. noda??, kur?s ietilpst 146. un 147. pants, 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. Turkl?t PVN direkt?vas 273. pant? ir noteikts, ka dal?bvalstis var paredz?t citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai nodrošin?tu pareizu PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu.

70

Šaj? zi?? Tiesa jau ir nospriedusi, ka, izmantojot min?taj? 131. un 273. pant? pieš?irt?s pilnvaras, dal?bvalst?m ir j?iev?ro visp?r?jie ties?bu principi, kas ir da?a no Savien?bas ties?bu sist?mas, tostarp sam?r?guma princips (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2018. gada 28. febru?ris, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 26. punkts).

71

Run?jot par šo principu, ir j?atg?dina, ka valsts pas?kums p?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošin?tu pareizu nodok?a iekas?šanu, ja saska?? ar to ties?bas uz atbr?vojumu no PVN b?t?b? tiek pak?rtotas form?lu pien?kumu izpildei, ne?emot v?r? materi?ltiesiskos nosac?jumus un, it ?paši, nenoskaidrojot, vai tie ir izpild?ti. Proti, dar?jumi ir j?apliek ar nodokli, ?emot v?r? to objekt?v?s ?paš?bas (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

72

Ja šie materi?ltiesiskie nosac?jumi ir izpild?ti, nodok?u neitralit?tes princips prasa, lai atbr?vojums no PVN tiktu pieš?irts pat tad, ja nodok?a maks?t?ji nav izpild?juši dažas form?l?s pras?bas (spriedums, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

73

Saska?? ar Tiesas judikat?ru ir tikai divi gad?jumi, kuros k?das form?las pras?bas neizpilde var izrais?t ties?bu uz atbr?vojumu no PVN zaud?šanu (spriedums, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

74

Pirmk?rt, form?las pras?bas neizpilde var izrais?t atteikumu pieš?irt atbr?vojumu no PVN, ja š? pras?bas neizpilde liedz iesp?ju sniegt konkr?tus pier?d?jumus, ka materi?ltiesisk?s pras?bas ir bijušas izpild?tas (spriedums, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C?653/18, EU:C:2019:876, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

75

Iev?rojot iesniedz?jtiesas vaic?to, šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta

b) apakšpunkt? noteiktais atbr?vojums patieš?m ir “eksporta atbr?vojums” un ka t?tad ir nepieciešams, lai kompetento nodok?u iest?d?m apmierinoš? veid? tiktu pier?d?ts, ka š?da eksport?šana patieš?m ir notikusi. L?dz ar to š?du pras?bu, kas t?d?j?di attiecas uz materi?ltiesiskajiem nosac?jumiem, kuri ir j?izpilda, lai tiktu piem?rots atbr?vojums, nevar uzskat?t viengi par form?lu pien?kumu š? sprieduma 71. punkt? atg?din?t?s judikat?ras izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, 47. un 48. punkts, k? ar? 2019. gada 28. marts, Vinš, C?275/18, EU:C:2019:265, 36. punkts).

76

Tom?r nav uzspiežams k?ds viens pier?d?šanas veids, kas izsl?gtu visus p?r?jos, un ir j?pie?auj ikviens pier?d?jums, kas pal?dz?tu kompetentajai nodok?u iest?dei g?t nepieciešamo p?rliec?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C?495/17, EU:C:2018:887, 49. un 50. punkts).

77

Šaj? liet?, k? tas jau nor?d?ts š? sprieduma 57. punkt?, tom?r netiek apstr?d?ts, ka pre?u pieg?de PVN direkt?vas 14. panta izpratn? ir notikusi, ka pamatliet? apl?koto dar?jumu preces to pirc?ji ir izveduši no Savien?bas un ka šo pre?u faktiskā izvešana no Savien?bas teritorijas ikvienas attiec?g?s pieg?des gad?jum? ir apliecin?ta ar izvešanas vietas muitas iest?des v?z?jumu pieteikuma veidlap?, kas atrodas nodok?a maks?t?ja r?c?b?.

78

Ta?u apst?klis, ka pamatliet? apl?kot? pieteikuma veidlapa ir paredz?ta tam, lai tiktu piem?rots PVN direkt?vas 147. pant? paredz?tais atbr?vojums, neizsl?dz, ka tam uzliktais v?z?jums ?auj uzskat?t, ka ir izpild?ta materi?ltiesisk? pras?ba par pre?u faktisku izvešanu no Savien?bas teritorijas. Proti, pirmk?rt, š?da v?z?juma izdar?šana uz r??ina vai cita to aizst?joša attaisnojoš? dokumenta, ir PVN direkt?vas 147. panta 2. punkt? skaidri pie?auts veids, k? pier?d?t attiec?go pre?u eksport?šanu no Savien?bas. Otrk?rt, attiec?go pre?u atmuitošana eksportam – neatkar?gi no t?, vai tas tiek dar?ts pirms vai p?c eksport?šanas, – ir form?ls pien?kums, kas turkl?t izriet nevis no PVN kop?j?s sist?mas, bet gan no muitas sist?mas. L?dz ar to š? pien?kuma neizpilde pati par sevi neizsl?dz, ka ir izpild?ti š? atbr?vojuma piem?rošanu pamatojošie materi?ltiesiskie nosac?jumi (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 28. marts, Vinš, C?275/18, EU:C:2019:265, 39. punkts).

79

Šajos apst?k?os sam?r?guma princips nav iev?rots, ja atbr?vojumu no PVN attiec?b? uz pre?u pieg?di eksportam tiek liegts pieš?irt t?p?c, ka attiec?gais nodok?a maks?t?js nav veicis muitas proced?ru šo pre?u izvešanai un t? r?c?b? nav vajadz?go dokumentu, lai ar? netiek apstr?d?ts, ka min?t?s preces ir faktiski eksport?tas atbilstoši š? sprieduma 56. punkt? atg?din?tajiem krit?rijiem, un tas ir apliecin?ts ar izvešanas vietas muitas iest?des izdar?tu v?z?jumu, un ka š? pieg?de t?tad p?c sav?m objekt?vaj?m raksturier?m?m atbilst nosac?jumiem, kam pak?rtots PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2019. gada 28. marts, Vinš, C?275/18, EU:C:2019:265, 30. punkts). Šaj? zi?? veikt nepieciešam?s p?rbaudes ir valsts tiesas zi??.

80

Otrk?rt, uz nodok?u neitralit?tes principu nol?k? sa?emt atbr?vojumu no PVN nevar atsaukties

nodokļa maksājums, kas ir apzināti piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopējās PVN sistēmas darbību. Saskaņā ar Tiesas judikatūru prasība, lai tirgus dalībnieks darbotos labticīgi un veiktu visus pasākumus, kas no tā var tikt sagaidāti, pieprasīti nolikt pārbaudīt, ka tā veiktais darījums nav saistīts ar krāpšanu nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām. Gadījumā, ja attiecīgais nodokļa maksājums ir zināms vai tam bija jāzina, ka tā veiktais darījums ir iesaistīts pircēja īstenotā krāpšanā nodokļu jomā, un ja tas nav veicis visus pasākumus, ko, sagaidot, var no tā prasīt, lai izvairītos no šīs krāpšanas, atbrīvojuma piešķiršana tam būtu jāatsaka (spriedums, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

81

Savukārt piegādātājs nevar būt atbildīgs par PVN samaksu neatkarīgi no viņa iesaistes pircēja īstenotajā krāpšanā. Proti, būtu acīmredzami nesamērīgi atzīt nodokļa maksātāju par atbildīgu par zaudējumiem nodokļu ieņēmumiem, ko ir radījis trešo personu krāpnieciskā rīcība, kuru tas nekādi neietekmē (spriedums, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

82

Šajā ziņā Tiesa ir jau nospriedusi, ka situācijā, kad ir izpildīti PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētie nosacījumi eksporta atbrīvojumam, tostarp attiecīgās preces ir izvestas no Savienības muitas teritorijas, par šādu piegādi nav jāmaksā nekāds PVN un šādos apstākļos principā vairs nepastāv krāpšanas nodokļu jomā vai nodokļu zaudējumu iespējamība, kas var attaisnot attiecīgās darbības aplūkšanu ar nodokli (spriedumi, 2013. gada 19. decembris, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, 40. punkts, un 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 35. punkts).

83

Jāatgādina arī, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka ar to, ka krāpnieciskās darbības ir izdarītas trešā valstī, nav pietiekami, lai vispār izslēgtu, ka pastāv kāda krāpšana, kas apdraud kopējās PVN sistēmas darbību, un ka šādos apstākļos valsts tiesai ir jāpārbauda, vai pamatlietā aplūkotie darījumi patiešām bija iesaistīti šādā krāpšanā, un, ja tie bija iesaistīti, tai ir jāizvērtē, vai nodokļa maksājums zināms vai viņam bija jāzina, ka tas tā ir (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, Unitel, C-653/18, EU:C:2019:876, 37. punkts).

84

Tomēr šajā gadījumā iesniedzējtiesa sīkāk nepaskaidro Bakati izdarītās krāpšanas iedabu, konkrēti to, cik lielā mērā tās rīcība esot izraisījusi nodokļu zaudējumus vai apdraudējusi šīs kopējās sistēmas darbību. Šajā ziņā jāzina, ka šīs sabiedrības apgrozījums ir iespējami pieaudzis uz tās konkurentu apgrozījuma rēķina, a priori vēl nav šāds apdraudējums.

85

Jānorāda arī, ka atbrīvojuma piemērošana eksportam PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē nav atkarīga no nodokļa maksātāja izdarītas izvēles, jo šāds atbrīvojums principā tiek saņemts pēc likuma, ja ir izpildīti tālab paredzētie materiāltiesiskie nosacījumi, kā tas ir noteikts šajā sprieduma 56. punktā atgādinātajā judikatūrā. Tāpēc – pretēji tam, ko šīet sagaidāms iesniedzējtiesā, – judikatūras atziņas, kas izriet no 2018. gada 17. maija sprieduma Vámos (C-566/16, EU:C:2018:321) un kas attiecas uz iespēju dalībvalstij izslēgt to, ka pašais PVN uzlikšanas režīms, kurš paredz atbrīvojumu mazajiem uzņēmumiem, tiek atpakaļejošu spēku

piemērotā nodokļa maksājumiem, kas atbilst šajā ziņā nepieciešamajiem materiāliem nosacījumiem, taču nav izmantojis iespēju izvēlēties šo režīmu piemērošanu brīdī, kad tas nodokļu administrācijai paziņoja par savas saimnieciskās darbības uzsākšanu, nav piemērojamas tās apstākļos kā pamatlieta aplūkotie.

86

Taču no paša piektā prejudiciālā jautājuma formulējuma, kā arī no iesniedzējtiesas lēmuma pamatojuma izriet, ka Bakati ir piedalījies PVN direktīvas 147. panta 1. punkta pārskumā.

87

Tomēr šāds PVN direktīvas normas atsevišķs pārskums, kas neizraisa Savienības nodokļu iemumu zaudējumu, nav uzskatāms par tādū, kas apdraudētu kopīgās PVN sistēmas darbību.

88

Tāpēc, neizslēdzot iespēju, ka saskaņā ar valsts tiesību m par šādu pārskumu var tikt piemēroti tādā samērāgi administratīvie sodi kā, piemēram, naudas sods, par to izdarīšanu nevar sodīt ar atteikumu piešķirt atbrīvojumu no PVN attiecībā uz faktiski veiktu eksportu.

89

Ēmot vērā visus iepriekš izklāstotos apsvērumus, uz piekto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 147. pants, kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu administrācija automātiski atsaka maksājumiem piešķirt atbrīvojumu no PVN, kas paredzēts gan vienai, gan otrai no šīm normām, ja tā konstatē, ka šis nodokļa maksājums ir negodprātīgi izdevis veidlapu, uz kuras pamata pircējs ir izmantojis šajā 147. pantā paredzēto atbrīvojumu, lai arī ir pierādīts, ka attiecīgās preces ir atstājušas Savienības teritoriju. Šajos apstākļos šajā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma no PVN piemērošana ir jāatsaka, ja kādas formālas prasības neizpildes rezultātā nav iespējams pierādīt, ka ir izpildītas šīs atbrīvojuma piemērojamības materiāliem prasības, vai tiek konstatēts, ka minētais nodokļa maksājums ir zinājis vai tam bija jāzina, ka attiecīgais darījums ir iesaistīts krāpšanā, kas apdraud kopīgās PVN sistēmas darbību.

Par tiesāšanas izdevumiem

90

Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības 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:

1)

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 147. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojums "precēm ceļojuma personīgā bagāžā" ir jāinterpretē tādējādi, ka tas neattiecas uz precēm, kuras Eiropas Savienībā nereģistrēta privātpersona izved no Savienības komerciālos nolūkos to tirdzniecībai trešā

valst?

2)

Direktīvas 2006/112 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 147. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tādā valsts judikatūrā, saskaņā ar kuru tad, ja nodokļu administrācija konstatē, ka nav izpildīti nosacījumi atbrīvojumam no pievienotās vērtības nodokļa (PVN) attiecībā uz precēm ceļotāju personīgā bagāžā, bet attiecīgās preces to pircējs faktiski ir izvedis ārpus Eiropas Savienības, tai ir jāizvērtē, vai šā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no PVN var tikt piemērots attiecīgajai piegādei ar to, ja nav nokārtotas piemērojamās muitas formalitātes un pirkuma brīdī pircējam nav bijis nodoma izmantot šo pārdzīvo minēto atbrīvojumu.

3)

Direktīvas 2006/112 146. panta 1. punkta b) apakšpunkts un 147. pants, kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tādā dalībvalsts praksē, saskaņā ar kuru nodokļu administrācija automātiski atsaka nodokļa maksātājam piešķirt atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN), kas paredzēts gan vienai, gan otrai no šīm normām, ja tā konstatē, ka šis nodokļa maksātājs ir negodprātīgi izdevis veidlapu, uz kuras pamata pircējs ir izmantojis šajā 147. pantā paredzēto atbrīvojumu, lai arī ir pierādīts, ka attiecīgās preces ir atstājušas Eiropas Savienības teritoriju. Šajos apstākļos šajā 146. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma no PVN piemērošana ir jāatsaka, ja kādas formālas prasības neizpildes rezultātā nav iespējams pārliecināties pierādīt, ka ir izpildītas šā atbrīvojuma piemērojamās materiāltiesiskās prasības, vai tiek konstatēts, ka minētais nodokļa maksātājs ir zinājis vai tam bija jāzina, ka attiecīgais darījums ir iesaistīts krāpšanā, kas apdraud kopīgās PVN sistēmas darbību.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – ungāru.