

Lieta C-435/03

British American Tobacco International Ltd

un

Newman Shipping & Agency Company NV

pret

Belgische Staat

(hof van beroep te Antwerpen l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – 2. pants un 27. panta 5. punkts – Apgroz?juma nodoklis – Piem?rošanas joma – Dar?jums, par kuru j?maks? nodoklis, un nodok?a b?ze – Pre?u pieg?de par atl?dz?bu – Pre?u z?dz?ba no akc?zes pre?u noliktavas

?ener?ladvok?ta M. Pojareša Maduru [*M. Poiares Maduro*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 25. maij?

Tiesas spriedums (treš? pal?ta) 2005. gada 14. j?lij?

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Darb?bas, par kur?m j?maks? nodoklis – Pre?u pieg?de par atl?dz?bu – J?dziens – Pre?u z?dz?ba – Izsl?gšana – Preces, par kur?m j?maks? akc?zes nodoklis – Ietekmes neesam?ba*

(Padomes Direkt?vas 77/388 2. pants)

2. *Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Nodok?a b?ze – Atk?pes saturoši valsts pas?kumi – Tiesiskais regul?jums, ar kuru nodoklis tiek uzlikts cit?m darb?b?m papildus t?m, kas ir min?tas Sest?s Direkt?vas 2. pant?, piem?ram, pre?u z?dz?bai no akc?zes pre?u noliktavas – Nepie?aujam?ba*

(Padomes Direkt?vas 77/388 27. panta 5. punkts)

1. Pre?u z?dz?ba nav “pre?u pieg?de par atl?dz?bu” Sest?s Direkt?vas 77/388 2. panta noz?m?, un t?d?? par to k? t?du nav j?maks? pievienot?s v?rt?bas nodoklis. Apst?klis, ka nozagtaj?m prec?m tiek uzlikts akc?zes nodoklis, nav ietekmes uz šo anal?zi.

(sal. ar 42. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. At?auja veikt pas?kumus, kas atvieglo pievienot?s v?rt?bas nodok?a iekas?šanas kontroli, ko dal?bvalstij pieš?ir saska?? ar Sest?s direkt?vas 77/388 27. panta 5. punktu, dod šai dal?bvalstij ties?bas uzlikt šo nodokli tikai tiem dar?jumiem, kas ir noteikti š?s direkt?vas 2. pant?. L?dz ar to š?da at?auja nevar b?t t?da valsts tiesisk? regul?juma likum?gs pamats, ar ko nosaka, ka pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir j?maks? par pre?u z?dz?bu no akc?zes pre?u noliktavas.

(sal. ar 49. punktu un rezolut?v?s da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2005. gada 14. j?lij? (*)

Sest? PVN direkt?va – 2. pants un 27. panta 5. punkts – Apgroz?juma nodoklis – Piem?rošanas joma – Dar?jums, par kuru j?maks? nodoklis, un nodok?a b?ze – Pre?u pieg?de par atl?dz?bu – Pre?u z?dz?ba no akc?zes pre?u noliktavas

Lieta C?435/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *hof van beroep te Antwerpen* (Be??ija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 7. oktobr? un Ties? re?istr?ts 2003. gada 14. oktobr?, tiesved?b?

British American Tobacco International Ltd,

Newman Shipping & Agency Company NV

pret

Belgische Staat.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], A. La Pergola [*A. La Pergola*], Ž. P. Puisoš? [*J. P. Puissochet*] (referents) un J. Malenovskis [*J. Malenovský*],

?ener?ladvok?ts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],

sekret?rs R. Grass [*R. Grass*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

– *British American Tobacco International Ltd* v?rd? – M. H?bens [*M. Houben*], advocaat, kuru pilnvarojis S. Krosb? [*S. Crosby*], solicitor,

- *Newman Shipping & Agency Company NV* v?rd? – G. Haige [*G. Huyghe*] un P. H?gmartenss [*P. Hoogmartens*], *advocaten*,
- Be??ijas vald?bas v?rd? – s?kotn?ji D. Havena [*D. Haven*], p?rst?ve, p?c tam M. Vimmers [*M. Wimmer*], p?rst?vis, kam pal?dz M. van der Vude [*M. van der Woude*], *avocat*,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – S. Spiropuls [*S. Spyropoulos*] un M. Tasopulu [*M. Tassopoulou*], p?rst?vji,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – L. Str?ma van L?ra [*L. Ström van Lier*] un A. Veim?rs [*A. Weimar*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 25. maij?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz to, k? interpret?t 2., 5. un 27. pantu Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp., turpm?k tekst? – “Direkt?va”).

2 Šis l?gums tika iesniegts pr?v? *British American Tobacco International Ltd* (turpm?k tekst? – “BATI”) un *Newman Shipping & Agency Company NV* (turpm?k tekst? – “Newman”) pret *Belgische Staat* jaut?jum? par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) samaksu par akc?zes pre?u noliktav? glab?jum? esošiem tabakas izstr?d?jumiem, p?c kuru z?dz?bas tika konstat?ts iztr?kums.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopien? tiesiskais regul?jums

3 Direkt?vas 2. pants nosaka:

“Pievienot?s v?rt?bas nodoklis j?maks?:

1. Par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.

2. Par pre?u iev?šanu.”

4 Direkt?vas 5. panta 1. punkts nosaka:

““Pre?u pieg?de” noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.”

5 Direkt?vas 10. panta 1. un 2. punkts paredz:

“1. a) “Darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis” noz?m? notikumu, kura d?? juridiskais st?voklis atbilst tam, lai nodoklis k??tu iekas?jams;

b) nodoklis k??st "iekas?jams" tad, kad nodok?u iest?dei saska?? ar likumu rodas ties?bas no attiec?g? br?ža piepras?t nodokli no personas, kurai tas j?maks?, neatkar?gi no t?, ka samaksas laiku var pagarin?t.

2. Darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis, notiek, un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad preces ir pieg?d?tas vai pakalpojumi ir sniegti. [..]"

6 Saska?? ar Direkt?vas 11. pantu pre?u pieg?d?m nodok?a b?ze ir visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m.

7 Direkt?vas 27. pants ar nosaukumu "Vienk?ršošanas proced?ra" nosaka:

"1. Padome p?c Komisijas priekšlikuma ar vienpr?t?gu l?mumu var at?aut jebkurai dal?bvalstij ieviest ?pašus pas?kumus, lai atk?ptos no š?s direkt?vas noteikumiem nol?k? vienk?ršot proced?ru, k?d? iekas? nodokli, vai nov?rst noteiktu veidu nodok?u nemaks?šanu vai apiešanu. Pas?kumi, kas v?rsti uz to, lai vienk?ršotu k?rt?bu, k?d? iekas? nodokli, nedr?kst ietekm?t gala pat?ri?a stadij? maks?jamo nodokli, iz?emot gad?jumus, kad tas notiekniec?g? apjom?.

2. Dal?bvalsts, kas v?las ieviest 1. punkt? min?tos pas?kumus, par tiem inform? Komisiju un sniedz Komisijai visu attiec?go inform?ciju.

[..]

5. T?s dal?bvalstis, kuras 1977. gada 1. janv?r? piem?ro t?da veida pas?kumus, k?di min?ti 1. punkt?, var tos saglab?t ar noteikumu, ka š?s dal?bvalstis par tiem pazi?o Komisijai l?dz 1978. gada 1. janv?rim, un ar noteikumu, ka gad?jumos, kad š?das atk?pes ir noteiktas, lai vienk?ršotu k?rt?bu, k?d? iekas? nodokli, t?s atbilst 1. punkt? noteiktajai pras?bai."

8 Saska?? ar Padomes 1992. gada 25. febru?ra Direkt?vas 92/12/EEK par visp?r?ju rež?mu akc?zes prec?m un par š?du pre?u glab?šanu, apriti un uzraudz?bu (OV L 76, 1. lpp.) 3. panta 1. punktu t? ir piem?rojama tabakas izstr?d?jumiem.

9 Direkt?vas 92/12 6. panta 1. punkts paredz:

"Akc?zes nodoklis k??st iekas?jams br?d?, kad preces laiž apgroz?b? vai kad konstat? iztr?kumus, kam saska?? ar 14. panta 3. punktu ir uzliekams akc?zes nodoklis.

Akc?zes pre?u laišana apgroz?b? noz?m?:

a) novirzi, taj? skait? nelikum?gu novirzi, no atlikšanas rež?ma;

[..]."

Valsts tiesiskais regul?jums

10 Be??ijas PVN kodeksa 58. panta 1. punkts nosaka:

"Attiec?b? uz tabakas izstr?d?jumiem, kas ir ievesti – ieg?ti 25.b panta treš?s da?as noz?m? – vai ražoti Be??ij?, nodoklis ir iekas?jams visos gad?jumos, kad saska?? ar ties?bu vai normat?viem aktiem, kas attiecas uz tabakai noteikto nodok?u rež?mu, ir j?maks? Be??ijas akc?zes nodoklis.

[..]

[..]

T?d?j?di iekas?jama? nodoklis tiek iekas?ts t? nodok?a viet?, ar kuru ir apliekama tabakas izstr?d?jumu iev?šana, p?rdošana un pieg?de Kopienas iekšien?.

Karalis nosaka nodok?a, ar kuru tiek aplikti tabakas izstr?d?jumi, iekas?šanas noteikumus un personas, kur?m nodoklis ir j?maks?."

11 PVN kodeksa 58. panta 1. punkts bija sp?k? Direkt?vas pie?emšanas laik?. Saska?? ar Direkt?vas 27. panta 5. punktu Be??ijas Karaliste 1977. gada 19. decembr? ?o 58. pantu dar?ja zin?mu Komisijai. ?? pazi?ojuma redakcija bija ?da:

"B. Nodok?a priekšapmaksa

1. Tabakas izstr?d?jumi

Lai atvieglotu PVN iekas?šanas kontroli, PVN, kas ir maks?jams tabakas izstr?d?jumu pieg?des br?d?, ir j?maks? no cenas, ko maks? pat?r?t?js, vienlaic?gi ar akc?zi, kad ražot?js vai import?t?js p?rk nodok?u uzl?mes. V?l?k PVN neiekas?, bet t?pat ar? nevar veikt nodok?a atskait?jumu. Tabakas izstr?d?jumu p?rdevuma r??in? j?nor?da cena ar PVN [..]."

12 Atbilstoši 1. pantam 1992. gada 29. decembra Kara?a l?mums Nr. 13 "Par pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mu tabakas izstr?d?jumiem" (*Belgisch Staatsblad*, 31.12.1992., 28086. lpp., turpm?k tekst? – "Kara?a l?mums Nr. 13"):

"Pievienot?s v?rt?bas nodoklis tabakas izstr?d?jumiem [..] ir iekas?jams vienlaic?gi ar akc?zes nodokli.

[..]"

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

13 *Newman* izmanto akc?zes pre?u noliktavu pre?u glab?šanai Antverpen?, kur tiek glab?ti sabiedr?bas *BATI* – ?o pre?u ?pašnieces – Be??ij? ražotie un iepakotie tabakas izstr?d?jumi. Šiem tabakas izstr?d?jumiem nodok?u uzl?mes nebija piestiprin?tas.

14 Laikposm? no 1995. gada 4. decembra l?dz 1996. gada 29. janv?rim, k? ar? nakt? no 1998. gada 14. j?nija uz 15. j?niju no ?s akc?zes pre?u noliktavas tika nozagtas cigaretes. Par ?m z?dz?b?m tika pazi?ots policijas dienestiem.

15 Be??ijas Muitas un akc?zes iest?de pazi?oja *Newman* par nodok?a uzlikšanu, pieprasot p?rskait?t akc?zes nodokli un PVN par cigarešu iztr?kumu saska?? ar PVN kodeksa 58. panta 1. punkt? noteikto sist?mu. P?c neveiksm?gas s?dz?bas *Newman* samaks?ja piepras?t?s summas, to darot ar atrunu attiec?b? uz PVN. *BATI* min?t?s summas piln?b? atl?dzin?ja *Newman*.

16 *Newman* un *BATI* pras?bu pret *Belgische Staat c?la rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen* (Antverpenes Pirm?s instances ties?), pieprasot atmaks?t samaks?t?s summas.

17 ?? pras?ba tika noraid?ta ar 2001. gada 4. apr??a spriedumu. Šaj? spriedum? ?? tiesa nor?d?ja, ka par z?dz?bas rezult?t? iztr?kstošaj?m prec?m akc?zes nodoklis ir j?maks? un ka l?dz ar to atbilstoši PVN kodeksa 58. panta 1. punktam un Kara?a l?muma Nr. 13 1. pantam par min?taj?m prec?m ir iekas?jams ar? PVN. Turkl?t *rechtbank van eerste aanleg* nosprieda, ka ?ie noteikumi ir paredz?ti nodok?a iekas?šanas vienk?ršošanai un t?d?? tie bija sader?gi ar Sest?s

direkt?vas 27. pantu.

18 2001. gada 7. maij? pras?t?jas pamata liet? p?rs?dz?ja šo spriedumu *hof van beroep te Antwerpen* (Antverpenes Apel?cijas ties?).

19 Attiec?b? uz akc?zes nodokli š? tiesa konstat?ja, ka dar?jums starp lietas dal?bniekiem tika nosl?gts un izpild?ts, t?d?j?di izbeidzot pamatu š?s nodok?a maks?juma pras?bas apstr?d?šanai.

20 Attiec?b? uz PVN *hof van beroep te Antwerpen* nor?d?ja, ka gad?jum?, ja apstiprin?tu Muitas un akc?zes iest?des viedokli, ko apstiprin?jusi pirm?s instances tiesa, neb?tu j?izskata, vai pre?u z?dz?bu var kvalific?t k? pre?u pieg?di Direkt?vas noz?m?. Darb?ba, par kuru j?maks? PVN, nav pre?u pieg?de, nedz ar? to ievēšana, bet akc?zes nodok?a iekas?šana.

21 T?d?j?di, uzskatot, ka pras?t?ju pamata liet? izvirz?tajam pamatam par PVN kodeksa 58. panta 1. punkt? un Kara?a l?muma Nr. 13 1. pant? noteikt?s sist?mas nesader?bu ar Direkt?vu ir nopietns raksturs, *hof van beroep te Antwerpen* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai saska?? ar [...] Direkt?vu p?c pre?u pieg?des var iekas?t PVN, ja:

- nepast?v atl?dz?ba vai dar?jums, par kuru paredz?ta atl?dz?ba;
- nav nodotas ties?bas br?vi r?koties ar prec?m k? ?pašniekam;
- preces nevar?ja likum?gi laist tirg?, jo runa ir par zagt?m liet?m un kontrabandas prec?m?

2) Vai atbilde uz pirmo jaut?jumu ir atš?ir?ga, ja runa ir par akc?zes prec?m un jo ?paši par tabakas izstr?d?jumiem?

3) Vai gad?jum?, ja par akc?zes prec?m nav atskait?ts akc?zes nodoklis, PVN atskait?šana ir sader?ga ar [...] Direkt?vas noteikumiem?

4) Vai dal?bvalstis var papildin?t ar PVN apliekamo dar?jumu kategorijas, nos?tot pazi?ojumu [...] Direkt?vas 27. panta 2. vai 5. punkta noz?m?, lai uzliktu PVN valsts l?men? akc?zes pre?u z?dz?bas gad?jum? no akc?zes pre?u noliktavas, vai ar? [...] Direkt?vas 2. pants ir izsme?ošs?

5) Ja pazi?ojums [...] Direkt?vas 27. panta 5. punkta noz?m? attiecas tikai uz PVN priekšapmaksu, izmantojot nodok?u uzl?mes, vai dal?bvalsts ir ties?ga papildin?t ar PVN apliekamo darb?bu kategorijas, piem?ram, uzlikt PVN, ja no akc?zes pre?u noliktavas tiek nozagtas akc?zes preces?”

Par prejudici?lo jaut?jumu atbild?bu

22 Vispirms ir j?atbild uz Be??ijas vald?bas argumentu, saska?? ar kuru iesniedz?jtiesas uzdotie jaut?jumi nav atbilstoši un t?d?? tie ir piln?b? j?p?rformul?.

23 Be??ijas vald?ba nor?da, ka šie jaut?jumi izriet no k??daines PVN kodeksa 58. panta 1. punkta interpret?cijas, kuras piem?rošanu Padome saska?? ar Direkt?vas 27. panta 5. punktu ir at??vusi turpin?t.

24 Šo noteikumu vienīgais mērķis ir atvieglot PVN iekasšanu, pirms notiek darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, un neradīt jaunu ar nodokli apliekamo darbību kategoriju, kuru neparedz Direktīva. Tādējādi maksājams PVN tiks galīgi saņemts daļēji tikai tad, ja šis paredzamais PVN parāds ir saistīts ar darbību, kas apliekama ar nodokli.

25 Ja šī saistība nepastāv ar nodokli apliekamas darbības neesamības dēļ, PVN summa ir atmaksājama nodokļu maksātājam saskaņā ar PVN kodeksa 77. pantu un Karaļa lēmuma Nr. 13 5. un 11. pantu. Tas var notikt tādās pašos apstākļos, kādi ir pamata prāvā, proti – ja sabiedrība konstatē, ka izstrādātais preces ir nozagtas un nav piegādātas. Tādējādi 1977. gada 19. decembrī paziņotā sistēma nekādi neietekmē “prešu piegādes” jēdzienu Direktīvas 2. panta nozīmā, tātad ceturtais un piektais prejudiciālais jautājums pamata prasības risinājumam nav noderīgs. Tādēļ arī pirmais, otrais un trešais jautājums nav atbilstīgi.

26 Tātad Beļģijas valdības argumentācija neapņemas atzīt, ka prejudiciālie jautājumi iesniedzējtiesai nav lietderīgi.

27 No vienas puses, no iesniedzējtiesas lēmuma neizriet, ka iepriekš samaksātā PVN atmaksāšana būtu iespējama ar akcīzes nodokli apliekamo prešu zudības gadījumā.

28 No otras puses, pat pieņemot, ka šāds gadījums šo iespēju paredz valsts tiesiskais regulējums, pieprasītā pierādījuma nosacījums kompensācijas saņemšanai var izpildīties tikai reti. No Beļģijas valdības atbildes uz Tiesas rakstisko jautājumu par pierādījuma nosacījumiem izriet, ka no prešu zudības cietusī persona var saņemt PVN kompensāciju tikai tad, ja tā var pierādīt, ka preces patiešām tika nozagtas un ka pāc zudības tās nav laistas apgrozībā. Šādi pieprasītā negatīvā fakta pierādīšana, kas bez tam nav zināma zudības cietušai personai, padara iekasātā nodokļa atgriešanu par praktiski neiespējamu (šajā sakarā attiecībā uz samaksāto nodokļu atmaksāšanu, pārkāpjot Kopienas tiesības, skat. 1983. gada 9. novembra spriedumu lietā 199/82 *San Giorgio, Recueil*, 3595. lpp., 14. punkts, un 1999. gada 9. februāra spriedumu lietā C-343/94 *Dilexport, Recueil*, I-579. lpp., 48. punkts).

29 Pamata prasībā no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka tabakas izstrādājumi pamata lietā patiešām ir nozagti. Tas, ka PVN maksājums par šīm akcīzes precēm pieprasīts uzreiz pāc zudības, skaidri parāda, ka tā ir pati zudība, kuras rezultātā tika uzlikts šis nodoklis. Nekāds vēlāks notikums kā, piemēram, tas, ka zagši varētu preces laist tirgū, nebija noteicošs. Tādējādi Beļģijas nodokļu iestādes izpratnē pati zudība ir darbība, par kuru jāmaksā nodoklis.

30 Šajos apstākļos iesniedzējtiesas uzdotie jautājumi ir jāizskata.

Par pirmo, otro un trešo jautājumu

31 Uz dodot šos jautājumus, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa vēlas zināt, vai, no vienas puses, prešu zudību var analizēt kā “prešu piegādi par atlīdzību” Direktīvas 2. panta nozīmā un tādējādi par to ir maksājams PVN un, no otras puses, vai pamata prasības apstākļi, ka par precēm ir jāmaksā akcīzes nodoklis, ietekmē šo analīzi.

32 Vispirms, kā to pareizi norādījušas prasītājas pamata lietā un Komisija, pāc definīcijas prešu zudības pamatā cietušais nesaņem nekādu atlīdzību. Tādējādi to kā tādā nevar uzskatīt par prešu piegādi “par atlīdzību” Direktīvas 2. panta nozīmā (šajā sakarā skat. 1994. gada 3. marta spriedumu lietā C-16/93 *Tolsma, Recueil*, I-743. lpp., 14. punkts).

33 Turklāt prešu zudība neietilpst tādā “prešu piegādes” jēdzienā, kāds izriet no Direktīvas.

34 Saskaņā ar Direktīvas 5. panta 1. punktu “prešu piegāde” nozīmā tiesību nodošanu

r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam”.

35 No š?s normas redakcijas izriet, ka pre?u pieg?des j?dziens attiecas ne tikai uz ?pašuma nodošanu t?d? form?, kas ir paredz?ta attiec?gaj?s valsts ties?b?s, bet tas ietver visus vienas personas nodošanas dar?jumus ar materi?lu ?pašumu, ar ko š? persona pieš?ir ties?bas citai personai r?koties ar šo ?pašumu t?, it k? t? b?tu ?pašniece. Šis pie??mums ir sader?gs ar vienu no Direkt?vas m?r?iem – izveidot kop?ju PVN sist?mu, kas b?tu pamatota ar nodokli apliekamo dar?jumu kop?g? defin?cij? (1990. gada 8. febru?ra spriedums liet? C?320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe, Recueil*, I?285. lpp., 7. un 8. punkts).

36 Ta?u, nozogot preces, to ieguv?js k??st tikai par pre?u tur?t?ju. Z?dz?bas rezult?t? nerodas ties?bas r?koties ar prec?m t?d? veid?, k? r?kojas ?pašnieks. T?d?j?di min?to Direkt?vas noteikumu noz?m? nevar uzskat?t, ka ar z?dz?bu preces no cietuš? ir tikušas nodotas likump?rk?p?jam.

37 Visbeidzot, pret?ji Be??ijas un Grie?ijas vald?bas apgalvotajam, nodok?u neitralit?tes princips nek?d? veid? nenosaka pien?kumu pre?u z?dz?bu piel?dzin?t pre?u pieg?dei un tas nav ar? š??rslis uzskatam, ka š? z?dz?ba pati par sevi nav ar PVN apliekams dar?jums.

38 Protams, t?du pre?u k? tabakas izstr?d?jumi pamata pr?v? ievēšana un nelikum?ga pieg?de, kas nav aizliegtas tikai to rakstura vai speci?lo ?paš?bu d??, tiks apliktas ar PVN tad, kad š?s preces tiks likum?gi laistas tirg? un apgroz?b?. Turkl?t nodok?u neitralit?tes princips ir pret visp?r?ju likum?gu darb?bu un nelikum?gu darb?bu noš?iršanu (šaj? sakar? skat. 2000. gada 29. j?nija spriedumu liet? C?455/98 *Salumets u.c., Recueil*, I?4993. lpp., 19. un 20. punkts).

39 Tom?r t?dos gad?jumos ir j?maks? PVN, jo darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis – pre?u ievēšana vai pieg?de, – ir iest?jusies p?c z?dz?bas un atl?dz?ba par šo darb?bu, kas veido nodok?a b?zi, ir identific?jama.

40 Tom?r, k? Komisija ir nor?d?jusi, š?da anal?ze nav piem?rojama z?dz?bai, jo t? pati par sevi nav darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis. Turkl?t t? nav pamatojama ar to, ka v?l?ko iesp?jamo darb?bu, ar ko nozagt?s preces tika laistas tirg?, veikusi z?dz?b? cietus? persona, kas nav t? pati persona, kura ievē vai pieg?d? min?t?s preces. Turkl?t, ja nodok?u neitralit?tes principa lab? z?dz?ba tiek uzskat?ta par t?du dar?jumu, par kuru j?maks? nodoklis neatkar?gi no jebkura veida ievēšanas vai pieg?des, un gad?jum?, kad atl?dz?bas summa nav noteikta, nodok?a b?ze patieš?m ir fikt?va.

41 Apst?klis, ka par t?d?m prec?m k? pamata pr?v? ir j?maks? akc?zes nodoklis, nav ietekmes uz iesniedz?jtiesai sniedzam?s atbildes saturu. Neviena Direkt?vas norma nepiesaista PVN samaksas piepras?jumu akc?zei. Dar?jums, par kuru j?maks? PVN un ar kuru tiek izpild?ti visp?r?jie nodok?a maks?juma pras?bas tiesiskie nosac?jumi, ir preces pieg?de vai ievēšana, nevis akc?zes nodok?a iekas?šana par š?m prec?m.

42 T?d?j?di uz pirmo, otro un trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka pre?u z?dz?ba nav “pre?u pieg?de par atl?dz?bu” Direkt?vas 2. panta noz?m? un t?d?j?di tai k? t?dai nevar uzlikt PVN. Apst?klis, ka t?d?m prec?m k? pamata pr?v? esoš?s tiek uzlikts akc?zes nodoklis, nav ietekmes uz šo anal?zi.

Par ceturto un piekto jaut?jumu

43 Ar šiem jaut?jumiem iesniedz?jtiesa p?c b?t?bas jaut?, vai dal?bvalsts, kas saska?? ar Direkt?vas 27. panta 5. punktu ir ties?ga izdot noteikumus PVN priekšapmaksai ar nodok?u uzl?m?m, var, atsaucoties uz š?m paš?m pilnvar?m, iekas?t PVN par dar?jumiem, kas nav paredz?ti Direkt?vas 2. pant?, piem?rojot šo nodokli akc?zes prec?m, kas ir nozagtas no akc?zes

pre?u noliktavas.

44 K? Tiesa to jau ir nospriedusi, Direkt?vas 27. panta 5. punkt? min?tie valsts atk?pes ietverošie pas?kumi, kas ir at?auti, lai “vienk?ršotu nodok?a iekas?šanu vai nov?rstu noteiktu veidu nodok?u nemaks?šanu vai apiešanu”, ir j?interpret? šauri (šaj? sakar? skat. 1984. gada 10. apr??a spriedumu liet? 324/82 Komisija/Be??ija, *Recueil*, 1861. lpp., 29. punkts). Valsts pas?kumi var atk?pties no likuma attiec?b? uz Direkt?vas 11. pant? noteikto PVN b?zi tikai t?d?s robež?s, kas ir stingri vajadz?gas šo m?r?u sasniegšanai (1997. gada 29. maija spriedums liet? C?63/96 *Skripalle*, *Recueil*, I?2847. lpp., 24. punkts). At?auja, ko pieš?ir, piem?rojot Direkt?vas 27. panta 5. punktu, var attiekties tikai uz to m?r?i, kura ietvaros t? tika piepras?ta (šaj? sakar? skat. iepriekš min?t? sprieduma liet? *Skripalle* 30. punktu).

45 Tom?r, k? piekr?t Be??ijas vald?ba, pas?kumu, ko Be??ijas Karaliste dr?kst?ja turpin?t, piem?rojot Direkt?vas 27. panta 5. punktu, vien?gais m?r?is ir “atvieglot PVN iekas?šanas kontroli”, it ?paši paredzot, ka šis nodoklis tiek iekas?ts vienlaic?gi ar akc?zes nodokli, v?l pirms tiek veikts dar?jums, par kuru j?maks? nodoklis. T?d?j?di šie pas?kumi attiecas uz PVN maks?juma piepras?šanas br?di t?da veid?, ka tam j?sakr?t ar akc?zes nodok?a iekas?šanas br?di. Šie pas?kumi neskar normas par uz??mumu dar?jumiem, par kuriem j?maks? PVN, un t?d?? nevar rad?t jaunu, Direkt?v? neparedz?tu, ar nodokli apliekamo dar?jumu kategoriju.

46 Protams, Padome at??va saglab?t šos pas?kumus, lai vienk?ršotu nodok?a iekas?šanas proced?ru un vienlaic?gi lai nov?rstu nodok?u nemaks?šanu vai apiešanu, k? ar? lai apstiprin?tu noteikumus pazi?ojuma sniegšanai saska?? ar Direkt?vas 27. panta 5. punktu (“lai atvieglotu PVN iekas?šanu”). Tom?r apst?klis, ka at?aujas m?r?is ir ar? nov?rst nodok?u nemaks?šanu vai apiešanu, nedeve Be??ijas Karalistei ties?bas noteikt, ka PVN ir maks?jams par citiem dar?jumiem, kas nav min?ti Direkt?vas 2. pant?.

47 Jebkur? gad?jum?, pret?ji Grie?ijas vald?bas apgalvotajam, jaunas dar?jumu kategorijas izveidošanu, ko ietver PVN piem?rošanas jom? un kas nav paredz?ta Direkt?vas 2. un 10. pant?, nevar analiz?t k? stingri nepieciešamu atk?pi, lai izvair?tos no nodok?u nemaks?šanas vai apiešanas riska, un l?dz ar to t? nav likum?gi pie?emama vai saglab?jama, pamatojoties uz Direkt?vas 27. panta 5. punktu (šaj? sakar? attiec?b? uz PVN b?zes p?r?k visp?r?gas piem?rojam?bas noteikumiem skat. iepriekš min?t? sprieduma liet? Komisija/Be??ija 31. punktu, 1992. gada 9. j?lija spriedumu liet? C?131/92 “*K*” *Line Air Service Europe*, *Recueil*, I?4513. lpp., 24. un 25. punkts, k? ar? iepriekš min?t? sprieduma liet? *Skripalle* 26. un 31. punktu).

48 L?dz ar to Be??ijas Karalistei pieš?irt? at?auja, pamatojoties uz Direkt?vas 27. panta 5. punktu, nek?d? veid? nedod šai dal?bvalstij ties?bas uzlikt PVN nozagtiem tabakas izstr?d?jumiem.

49 T?d?j?di uz ceturto un piekto jaut?jumu ir j?atbild, ka at?auja veikt pas?kumus, kas atvieglo PVN iekas?šanas kontroli, ko dal?bvalstij pieš?ir saska?? ar Direkt?vas 27. panta 5. punktu, dod šai valstij ties?bas uzlikt šo nodokli tikai tiem dar?jumiem, kas ir noteikti Direkt?vas 2. pant?. L?dz ar to š?da at?auja nevar b?t t?da valsts tiesisk? regul?juma likum?gs pamats, ar ko nosaka, ka PVN ir j?maks? par pre?u z?dz?bu no akc?zes pre?u noliktavas.

Par ties?šan?s izdevumiem

50 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š? pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

1) **pre?u z?dz?ba nav “pre?u pieg?de par atl?dz?bu” Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze 2. panta noz?m?, un t?d?? par to k? t?du nav j?maks? pievienot?s v?rt?bas nodoklis. Apst?klim, ka t?d?m prec?m k? pamata pr?v? esoš?s tiek uzlikts akc?zes nodoklis, nav ietekmes uz šo anal?zi;**

2) **at?auja veikt pas?kumus, kas atvieglo PVN iekas?šanas kontroli, ko dal?bvalstij pieš?ir saska?? ar Sest?s direkt?vas 77/388 27. panta 5. punktu, dod šai valstij ties?bas uzlikt šo nodokli tikai tiem dar?jumiem, kas ir noteikti Direkt?vas 2. pant?. L?dz ar to š?da at?auja nevar b?t t?da valsts tiesisk? regul?juma likum?gs pamats, ar ko nosaka, ka pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir j?maks? par pre?u z?dz?bu no akc?zes pre?u noliktavas.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.