

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2012. gada 21. j?nij? (*)

Nodok?i – PVN – Sest? Direkt?va – Direkt?va 2006/112/EK – Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu – Izmantošanas nosac?jumi – 273. pants – Valsts pas?kumi kr?pšanas apkarošanai – Valsts nodok?u iest?žu prakse – Ties?bu uz atskait?šanu atteikums, ja r??ina, kas attiecas uz prec?m vai pakalpojumiem, saist?b? ar kuriem tiek l?gts ?stenot š?s ties?bas, izsniedz?js r?kojas prettiesiski – Pier?d?šanas pien?kums – Nodok?a maks?t?ja pien?kums nodrošin?t š? r??ina izsniedz?ja tiesisku r?c?bu un to pier?d?t

Apvienot?s lietas C-80/11 un C-142/11

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu saska?? ar LESD 267. pantu, ko iesniegusi *Baranya Megyei Bíróság* (Ung?rija) un *Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság* (Ung?rija) ar 2011. gada 9. febru?ra un 9. marta l?mumiem, kas Ties? re?istr?ti 2011. gada 22. febru?r? un 23. mart?, tiesved?b?s

Mahagében kft

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó F?igazgatósága (C-80/11),

un

Péter Dávid

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó F?igazgatósága (C-142/11).

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*], E. Juh?ss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un T. fon Danvics [*T von Danwitz*] (referents),

?ener?ladvok?ts P. Mengoci [*P Mengozzi*],

sekret?re S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2012. gada 15. marta tiesas s?di,

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

- Ung?rijas vald?bas v?rd? – *M. Fehér*, k? ar? *K. Szíjjártó* un *K. Veres*, p?rst?vji,
- Sp?nijas vald?bas v?rd? – *S. Centeno Huerta*, p?rst?ve,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – *P. Moser*, *barrister*,

– Eiropas Komisijas v?rd? – V. Bottka un A. Sipos, k? ar? – C. Soulay, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklausk?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes 1977. gada 17. maija Sesto direkt?vu 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.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2001. gada 20. decembra Direkt?vu 2001/115/EK (OV 2002, L 15, 24. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), un Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.).

2 Šie l?gumi tika iesniegti tiesved?b?s starp, pirmk?rt, *Mahagében kft* (turpm?k tekst? – “*Mahagében*”) un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó F?igazgatósága* (Dienvidaizdonavas re?ion?l? nodok?u direkcija) un, otrk?rt, *P. Dávid* un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó F?igazgatósága* (Zieme?alfeldas re?ion?l? nodok?u direkcija) par nodok?u administr?cijas atteikumu atz?t ties?bas uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”), kas samaks?ts k? priekšnodoklis par dar?jumiem, kuri tiek uzskat?ti par aizdom?giem, atskait?jumu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 Ar Direkt?vu 2006/112 – saska?? ar t?s 411. un 413. pantu – kopš 2007. gada 1. janv?ra ir atcelti un aizst?ti Savien?bas ties?bu akti pievienot?s v?rt?bas nodok?a jom?, tostarp Sest? direkt?va. Atbilstoši Direkt?vas 2006/112 preambulas 1. un 3. apsv?rumam Sest? direkt?va bija j?p?rst?d?, lai noteikumi par dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošanu PVN jom? b?tu izkl?st?ti skaidri un racion?li p?rst?d?t? strukt?r? un redakcij?, tom?r neveicot b?tiskas izmai?as ties?bu aktos. Direkt?vas 2006/112 noteikumi b?t?b? ir identiski attiec?gajiem Sest?s direkt?vas noteikumiem.

4 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktu, kura formul?jums b?t?b? ir identisks Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktam, PVN uzliek pre?u pieg?dei, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.

5 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 167. pantu, kas izteikts t?d? paš? redakcij? k? Sest?s direkt?vas 17. panta 1. punkts, “atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams”.

6 Direkt?vas 2006/112 168. panta a) punkt?, kura formul?jums p?c b?t?bas ir identisks Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punkta a) apakšpunktam, t? redakcij?, kas izriet no Sest?s direkt?vas 28.f panta 1. punkta, ir paredz?ts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas taj? dal?bvalst?, kur? vi?š veic šos dar?jumus, atskait?t no nodok?a, par kuru nomaksu vi?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs.”

7 Direktīvas 2006/112 178. pantā, kurš ir iekļauts šīs direktīvas X sadaļas 4. nodaļā ar virsrakstu “Noteikumi par atskaitēšanas tiesību īstenošanu”, ir paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;

[..].”

8 Šis noteikums atbilst Sestās direktīvas 18. panta 1. punkta a) apakšpunktam tādā redakcijā, kas izriet no Sestās direktīvas 28.f panta 2. punkta, kurā ir atsauce uz šīs direktīvas 22. panta 3. punkta prasībām, tādā redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta.

9 Direktīvas 2006/112 220. panta 1. punktā, kurā pārceltā bāze ir pārņemta Sestās direktīvas 22. panta 3. punkta a) apakšpunkta formulējums, tādā redakcijā, kas izriet no Sestās direktīvas 28.h panta, ir paredzēts, ka ikviens nodokļa maksātājs nodrošina, ka – vai nu viņš pats, pircējs vai pakalpojumu saņēmējs, vai arī trešā persona viņa vārdā un interesēs – izsniedz rēķinu par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko viņš veicis citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja.

10 Direktīvas 2006/112 226. pantā, kurā pārceltā bāze ir pārņemta Sestās direktīvas 22. panta 3. punkta b) apakšpunkts, tādā redakcijā, kas izriet no Sestās direktīvas 28.h panta, ir uzskaitēšanas ziņas, kurām, neskarot Direktīvas 2006/112 paredzētos pašos noteikumus, PVN vajadzībām ir obligāti jābūt saskaņā ar 220. un 221. pantu izsniegtos rēķinus.

11 Direktīvas 2006/112 273. pantā, kurš ir izteikts redakcijā, kas būtībā ir identiska Sestās direktīvas 22. panta 8. punkta formulējumam, tādā redakcijā, kas izriet no šīs direktīvas 28.h panta, ir noteikts:

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

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

Ungārijas tiesības

12 1992. gada Likuma LXXIV par pievienotās vērtības nodokli (*az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény, Magyar Közlöny 1992/128 (XII.19.), turpmāk tekstā – “PVN likums”*) 32. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts, ka nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitēt no nodokļa summas, kas viņam jāmaksā, nodokļa summu, kuru cits nodokļa maksātājs ir nodevis viņam saistībā ar preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu.

13 Saska?? ar š? likuma 34. panta 1. punktu “ties?bas uz nodok?a atskait?šanu var ?stenot tikai t?ds nodok?a maks?t?js, kuram j?maks? nodoklis, kura gr?matved?ba saska?? ar gr?matved?bas norm?m ir da??ji vienk?rš? ieraksta vai da??ji divk?rš? ieraksta gr?matved?ba”.

14 Saska?? ar š? likuma 35. panta 1. punkta a) apakšpunktu, ja vien nav pret?ja Nodok?u likuma noteikuma, ties?bas uz atskait?šanu var ?stenot ar nosac?jumu, ka ir dokumenti, kuri pier?da priekšnodokl? ieg?matoto nodok?a summu patiesumu. Par š?diem r??iniem uzskata vienk?ršotus r??inus un dokumentus, kuri aizst?j r??inus un ir izsniegti nodok?a maks?t?ja v?rd?.

15 PVN likuma 44. panta 5. punkt? ir noteikts:

“R??ina vai vienk?ršota r??ina izsniedz?js atbild par taj? esoš?s inform?cijas autentiskumu. Nodok?a maks?t?ja, kurš r??in? nor?d?ts k? pirc?js, ties?bas saist?b? ar nodok?a aplikšanu nevar tikt apšaub?tas, ja vi?š attiec?b? uz aplikamo darb?bu ir iev?rojis visu vajadz?go piesardz?bu, ?emot v?r? pre?u pieg?des vai pakalpojumu sniegšanas apst?k?us”.

Pamattiesved?bas un prejudici?lie jaut?jumi

Lieta C-80/11

16 2007. gada 1. j?nij? *Mahagében* nosl?dza l?gumu ar *Rómahegy-Kert kft* (turpm?k tekst? – “*RK*”) par neapstr?d?tu ak?ciju stumbru pieg?di laik? no 2007. gada 1. j?nija l?dz 31. decembrim. Šaj? laikposm? *RK* izrakst?ja 16 r??inus uz *Mahagében* v?rda par daž?da daudzuma stumbru pieg?di. Sešos no šiem r??iniem bija nor?d?ts pielikum? esoš?s pieg?des pavadz?mes numurs. *RK* nor?d?ja visus r??inus sav? nodok?u deklar?cij?, apliecinot, ka pieg?de ir veikta, un p?c pieg?des samaks?ja PVN. Ar? *Mahagében* iek??va šos r??inus sav? nodok?u deklar?cij? un izmantoja savas ties?bas uz atskait?šanu. No *RK* nopirktais ak?ciju stumbru skaits par?d?j?s *Mahagében* uzkr?jumos un t? tos p?rdeva daž?diem uz??mumiem.

17 Veicot *RK* veikto iepirkumu un pieg?žu p?rbaudi, nodok?u administr?cija secin?ja, ka *RK* nebija ak?ciju stumbru kr?jumu un ka 2007. gada laik? ieg?d?to ak?ciju stumbru skaits nebija pietiekams, lai veiktu pieg?des, par kur?m tika izrakst?ti r??ini *Mahagében*. Lai gan abas l?gumsl?dz?jas puses p?rbaud? apgalvoja, ka nav saglab?jušas pieg?des pavadz?mes, v?l?k *Mahagében* nos?t?ja nodok?u administr?cijai 22 pieg?des pavadz?mju kopijas, lai pier?d?tu attiec?go dar?juma patiesumu.

18 Ar 2010. gada 1. j?nija l?mumu nodok?u administr?cija konstat?ja, ka *Mahagében* ir nodok?u par?ds, un turkl?t uzlika tai naudas sodu un kav?juma naudu, uzskatot, ka *Mahagében* nebija ties?bu uz atskait?šanu atbilstoši šiem *RK* r??iniem. ?emot v?r? taj? veikt?s p?rbaudes rezult?tu, šie r??ini nevar tikt uzskat?ti par ori?in?lam l?dzv?rt?gu dokumentu.

19 *Mahagében* s?dz?bu par 2010. gada 1. j?nija l?mumu atbild?t?ja pamata liet? noraid?ja. Šis noraid?jums tika ?paši pamatots ar konstat?jumu, ka *RK* k? attiec?go r??inu izsniedz?ja nebija sp?jusi iesniegt nevienu attaisnojošu atbilstošu dar?jumu dokumentu, piem?ram, pieg?des pavadz?mi, ka tai nevar?ja b?t šajos r??inos nor?d?ts preces un ka tai nebija ne pien?c?ga kravas auto šo pre?u pieg?dei, ne attaisnojošu dokumentu par cenu, kas samaks?ta par transportu. Turkl?t *Mahagében* neesot veikusi visus vajadz?gos piesardz?bas pas?kumus PVN likuma 44. panta 5. punkta izpratn?, cikt?l t? nebija p?rliecin?jusies, vai *RK* bija tieš?m nodok?a maks?t?ja un vai tai bija preces, kuras *Mahagében* v?l?j?s ieg?d?ties.

20 *Mahagében* c?la pras?bu *Baranya Megyei Bíróság* (Bara?as apgabaltiesa), lai tiktu atcelts attiec?b? uz to konstat?tais nodok?a par?ds, k? ar? naudas sods un kav?juma nauda. T? tostarp

nor?da, ka ir veikusi visu vajadz?go piesardz?bu, nosl?dzot bijušo l?gumu ar RK. T?s iedarb?ba uz dar?jumu esot aprobežojusies ar p?rliecin?šanas, ka pakalpojuma sniedz?ja sabiedr?ba ir re?istr?ta, ka tai bija nodok?u maks?t?ja registr?cijas numurs un ka t? sp?ja veikt attiec?go dar?jumu. Turkl?t t? esot p?rliecin?jusies par pre?u kvalit?ti un daudzumu to sa?emšanas br?d? t?s telp?s, kas saska?? ar šo l?gumu bija pieg?des izpildes vieta.

21 *Baranya Megyei Bíróság* šaub?s par to, ka ties?bas uz atskait?šanu var tikt atteiktas, pamatojoties tikai ar to, ka r??ina izsniedz?js nav atspogu?ojis sav? gr?matved?b? attiec?go pre?u ieg?di un ka bez kravas auto tam nebija iesp?jams t?s pieg?d?t, lai gan tas pats ir atzinis šo pieg?žu veikšanu un ir izpild?jis savu nodok?a deklar?šanas un samaksas pien?kumu.

22 Uzskatot, ka pamata lietas izn?kums ir atkar?gs no Savien?bas ties?bu interpret?cijas, *Baranya Megyei Bíróság* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Direkt?va 2006/112 ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?jam, kas atbilst visiem b?tiskajiem PVN atskait?šanas nosac?jumiem, kuri paredz?ti šaj? direkt?v?, var tikt liegtas atskait?šanas ties?bas tiesiskaj? regul?jum? vai valsts praks?, ar kuru aizliedz atskait?t PVN, kas samaks?ts, ieg?d?joties preces, kad vien?gais pier?d?jums tam, ka preces tika faktiski pieg?d?tas, ir r??ins, kas ir l?dzv?rt?gs ori?in?lajam dokumentam, bet nodok?u maks?t?jam nav dokumenta no r??ina izsniedz?ja, lai pier?d?tu, ka p?d?jam min?tajam bija attiec?g?s preces, ka vi?š var?ja t?s pieg?d?t un ka vi?š ir izpild?jis savus deklar?šanas pien?kumus? Vai saska?? ar š?s direkt?vas 273. pantu dal?bvalsts var pras?t, lai nodrošin?tu PVN prec?zu iekas?šanu un izvair?tos no kr?pšanas, ka r??ina sa??m?jam ir citi dokumenti, lai pier?d?tu, ka r??ina izsniedz?jam bija attiec?g?s preces un ka š?s preces tam tika pieg?d?tas vai nog?d?tas?

2) Vai [...] PVN likuma 44. panta 5. punkt? paredz?tais j?dziens “vajadz?g? piesardz?ba” ir sader?gs ar [...] Tiesas vairakk?rt atz?tajiem neitralit?tes un sam?r?guma principiem attiec?b? uz Direkt?vas [2006/112] piem?rošanu, cikt?l tas paredz, k? uzskata nodok?u iest?de un atbilstoši iedibin?tajai judikat?rai, ka r??ina sa??m?js p?rliecin?s, ka r??ina izsniedz?js ir nodok?u maks?t?js, ka vi?š ir iegr?matojis attiec?g?s preces, ka vi?am ir pirkuma r??ins par š?m prec?m un ka vi?š izpilda savus PVN deklar?šanas un maks?šanas pien?kumus?

3) Vai Direkt?vas 2006/112 [...] 167. un 168. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj tiesisko regul?jumu vai valsts praksi, kura iesp?ju izmantot atskait?šanas ties?bas pak?rto r??ina sa??m?ja sniegtam pier?d?jumam, ka sabiedr?ba, r??ina izsniedz?ja, r?kojas likum?gi?”

Lieta C-142/11

23 Str?ds, par ko ir pamatliesa, liet? C-142/11 ir par diviem atseviš?iem dar?jumiem.

24 Pirmk?rt, *P. Dávid* saska?? ar uz??muma l?gumu bija ap??mies veikt daž?dus b?vniec?bas darbus. P?c š? l?guma izpildes 2006. gada maij? pas?t?t?ja pilnvarot? persona izsniedza aktu par darbu pabeigšanu, kur? bija nor?d?tas 1992 stundas, pamatojoties uz kl?tb?tnes veidlap?m, kur?s tostarp bija nor?d?tas str?dnieku darba stundas un vieta, v?rdi, dzimšanas datums un paraksts, k? ar? *P. Dávid* v?rds un z?mogš.

25 Veicot nodok?u p?rbaudi attiec?b? uz šo dar?jumu, *P. Dávid* pazi?oja, ka vi?am nav darbinieku un ka darbu vi?š lika izdar?t savam apakšuz??m?jam *Máté*. Vi?š nesp?ja neko nor?d?t attiec?b? uz š? apakšuz??m?ja nodarbin?to str?dnieku identit?ti. Cena, par kuru l?gum? bija vienojušies *P. Dávid* un *Máté*, tika samaks?ta, pamatojoties uz darbu pabeigšanas aktu.

26 Nodok?u p?rbaudes atkl?ja, ka *Máté* nebija ne str?dnieku, ne materi?lu, kas nepieciešami,

lai paveiktu r??in? nor?d?tos darbus, un ka vi?š tikai p?rkop?ja cita apakšuz??m?ja r??inus. P?d?jais min?tais bija *Máté* sievast?vs, kurš attiec?gaj? laikposm? nenodarbin?ja nor?d?tos str?dniekus un nebija iesniedzis nodok?u deklar?ciju par attiec?go finanšu gadu.

27 Atbilstoši visiem šiem faktiem nodok?u administr?cija konstat?ja, ka p?d?j? apakšuz??m?ja sagatavotie r??ini nevar?ja tiesiski pietiekami pier?d?t tajos atspogu?oto saimniecisko darb?bu patiesumu un ka *Máté* nav veicis re?lu apakšuz??m?ja darb?bu. Pat ja veikt?s p?rbaudes negroz?ja faktu, ka darbi tika izpild?ti, ne ar? to, ka tos bija veikuši kl?tb?tnes veidlap?s nor?d?tie str?dnieki, nebija iesp?jams tiesiski pietiekami zin?t, ka uz??m?js tika veicis darbus un kurš uz??m?js tika nodarbin?jis šos str?dniekus. Š?dos apst?k?os *P. Dávid* sa?emtie r??ini neatspogu?oja re?lu saimniecisku dar?jumu un t?d?j?di ir fikt?vi. Turkl?t *P. Dávid* nebija veicis vajadz?go piesardz?bu PVN likuma 44. panta 5. punkta izpratn?.

28 Otrk?rt, 2006. gad? *P. Dávid* bija uz??mies saist?bas attiec?b? uz k?du sabiedr?bu noteiktu darbu veikšanai, kurus tas veica, izmantojot citu apakšuz??m?ju. Tom?r nodok?u p?rbaudes laik? šis p?d?jais min?tais jau bija likvid?cijas proces?. Nebija iesp?jams sazin?ties ar t? agr?ko p?rst?vi, un tas nebija iesniedzis nevienu dokumentu likvidatoram. K? uzskata nodok?u iest?de, nekas nepier?da, ka š? apakšuz??m?ja izsniegtaj? r??in? nor?d?t? cena un puses atbilda paties?bai. Turkl?t *P. Dávid* nebija r?kojies ar vajadz?go piesardz?bu, kas ir pras?ta šaj? likum?, nep?rliedzinoties, vai šim apakšuz??m?jam ir vajadz?gie l?dzek?i, lai ?stenotu attiec?gos darbus.

29 Šajos apst?k?os nodok?u iest?de atteica ties?bas uz atskait?šanu, kas izriet no attiec?gajiem abiem dar?jumiem, konstat?ja, ka *P. Dávid* ir nodok?a par?ds attiec?b? uz PVN un uzlika tam naudas sodu, k? ar? kav?juma naudu.

30 *P. Dávid* c?la pras?bu *Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság* (J?sas–Na?kunas–Solnokas apgabaltiesa) par nodok?u iest?des pie?emto l?mumu, apgalvojot tostarp, ka vi?š ir r?kojies ar vajadz?go piesardz?bu. Vi?š esot p?rliedzin?jis par to, ka saimnieciskais dar?jums tika tieš?m veikts, un vi?š esot p?rliedzin?jis, ka r??ina izsniedz?js ir nodok?a maks?t?js. Vi?am nevarot likt atbild?t par apakšuz??m?ja nodok?u maks?šanas pien?kumu neizpildi.

31 *Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság* jaut?, vai nodok?a maks?t?jam ir ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?tu PVN, neveicot papildu p?rbaudes gad?jum?, ja nodok?u iest?de nepier?da nolaid?gu r?c?bu vai apzin?tu r?c?bu ar m?r?i p?c tam izvair?ties no nodok?iem, kas pied?v?jama r??ina izsniedz?jam vai citu vi?a sa?emto r??inu izsniedz?jiem; r?c?bu, par kuru r??ina adres?ts, proti, nodok?a maks?t?js, nezina ja vai kuru vi?š netika veicin?jis.

32 Š? tiesa uzskata, ka, ?emot v?r? Sest?s direkt?vas noteikumus, nodok?a maks?t?jam, kas izmanto ties?bas uz PVN atskait?šanu, nav objekt?vas atbild?bas attiec?b? uz r??iniem, kuru adres?ts vi?š ir, un pien?kumu neizpildes gad?jum?, kas pied?v?jama šo r??inu izsniedz?jam, vi?am nav pier?d?šanas pien?kuma attiec?b? uz saska?? ar PVN likuma 44. panta 5. punktu sagaid?mo r?c?bu.

33 Š?dos apst?k?os *Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Bíróság* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai tiesiskais regul?jums par [PVN] atskait?šanu, kas noteikts [...] Sestaj? direkt?v? vai [...] Direkt?v? [2006/112] [...], kas bija piem?rojama 2007. gad?, var tikt interpret?ts t?d?j?di, ka nodok?u administr?cija, pamatojoties uz objekt?vo atbild?bu, dr?kst ierobežot vai liegt ties?bas uz atskait?šanu nodok?u maks?t?jam, kurš v?las t?s izmantot, gad?jum?, ja r??ina izsniedz?js nesp?j pier?d?t, ka p?r?jo apakšuz??m?ju iesaist?šana bijusi likum?ga?

2) Vai nodok?u administr?cija gad?jum?, ja t? neapstr?d, ka r??in? atspogu?otais

saimnieciskais darījums ir noticis un turklāt atbilst likumā noteiktajām formas prasībām, drīkst likumāgi atteikt PVN atmaksāšanu gadījumos, kad nav iespējams identificēt pārveides rīcībā izsniedzēja norādītos apakšuzņēmumus vai apakšuzņēmumi ir izsnieguši rīcības prettiesiski

3) Vai nodokļu administrācijai, kura [otrajā jautājumā izklāstītajos apstākļos] atsaka tiesības uz PVN atskaitēšanu, ir pienākums nodokļu administratīvajā procesā pierādīt, ka nodokļa maksātājs, kurš izmanto tiesības uz atskaitēšanu, ir zinājis, ka tā apakšuzņēmumu tīklā esošie uzņēmumi ir rīkojušies prettiesiski, iespējams, lai izvairītos no nodokļu maksāšanas, vai ka minētais nodokļa maksātājs ir bijis to lūdzdabnieks?

34 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2011. gada 15. jūnija rīkojumu lietās C-80/11 un C-142/11 tika apvienotas rakstveida un mutvārdu procesam, kā arī sprieduma taisīšanai.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

35 Vispirms ir jākonstatē, ka, ņemot vērā pamata lietu apstākļu daļēdo laiku, uzdotie jautājumi attiecas gan uz Sesto direktīvu, gan uz Direktīvu 2006/112. Kā tika norādīts šajā sprieduma 3. punktā, pārdotā minētā direktīva principā nav veikusi būtiskus grozījumus attiecībā uz Sesto direktīvu. Konkrēti, šo abu direktīvu noteikumi, kas ir būtiski pamata lietās, būtībā ir identiski. Šādos apstākļos pietiek, ka uzdotie jautājumi tiek pārbaudīti attiecībā uz Direktīvas 2006/112 noteikumiem (šajā ziņā skat. 2011. gada 15. septembra spriedumu apvienotajās lietās C-180/10 un C-181/10 *Saby* u.c., Krājums, I-8461., 28. un 49.–51. punkts).

Par lietā C-142/11 uzdotajiem jautājumiem

36 Ar šiem jautājumiem, kas pārbaudāmi kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 167. pants, 168. panta a) punkts, 178. panta a) punkts, 220. panta 1. punkts un 226. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu iestāde atsaka nodokļa maksātājam tiesības atskaitēt no tā maksājuma PVN nodokļa summu, kas maksājama vai samaksāta par viņam sniegtajiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka ar šiem pakalpojumiem saistītā rīcībā izsniedzējs vai viens no viņa pakalpojumu sniedzējiem ir veikuši prettiesiskas darbības, šai iestādei nepierdot, ka attiecīgais nodokļa maksātājs zināja par šo prettiesisko rīcību vai ka viņš ir bijis lūdzdabnieks tajā.

37 Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, ir jāatgādina, pirmkārt, no pastāvīgās judikatūras izrietošais – nodokļa maksātāju tiesības no maksājuma PVN atskaitēt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips (it īpaši skat. 2001. gada 25. oktobra spriedumu lietā C-78/00 Komisija/Itālija, *Recueil*, I-8195. lpp., 28. punkts; 2008. gada 10. jūlija spriedumu lietā C-25/07 *Sosnowska*, Krājums, I-5129. lpp., 14. punkts, un 2011. gada 28. jūlija spriedumu lietā C-274/10 Komisija/Ungārija, Krājums, I-7289. lpp., 42. lpp.).

38 Kā Tiesa ir vairākkārt uzsvērusi, Direktīvas 2006/112 167. un turpmākajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitēšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Konkrēti, tās ir izlietojamas nekavējoties attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem nodokļiem, kas samaksāti iepriekš (it īpaši skat. 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotajās lietās no C-110/98 līdz C-147/98 *Gabalfa* u.c., *Recueil*, I-1577. lpp., 43. punkts; 2006. gada 6. jūlija spriedumu apvienotajās lietās C-439/04 un C-440/04 *Kittel* un *Recolta Recycling*, Krājums, I-6161. lpp., 47. punkts; 2010. gada 30. septembra spriedumu lietā C-392/09 *Uszodaépít*, Krājums, I-8791. lpp., 34. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Ungārija, 43. punkts).

39 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam j?maks? vai ko tas samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no to m?r?a vai rezult?tiem, ar noteikumu, ka š?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (it ?paši skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Gabalfrisa* u.c., 44. punkts; 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C-255/02 *Halifax* u.c., Kr?jums, I-1609. lpp., 78. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 48. punkts, k? ar? 2010. gada 22. decembra spriedumu liet? C-438/09 *Dankowski*, Kr?jums, I-14009. lpp., 24. punkts).

40 Jautājums par to, vai PVN, kas maksājams par agrākajiem vai vēlākajiem pārdošanas darījumiem saistībā ar konkrētajām precēm, tika vai netika pārskaitīts Valsts kasei, neietekmējot nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN. PVN ir maksājams par katru ražošanas vai izplatīšanas darbību, atskaitot nodokli, kas tieši ietekmē dažādos cenu veidojošos elementus (skat. 2004. gada 3. marta rīkojumu liet. C-395/02 *Transport Service, Recueil*, I-1991. lpp., 26. punkts; 2006. gada 12. janvāra spriedumu apvienotajās lietās C-354/03, C-355/03 un C-484/03 *Optigen u.c.*, Krājums, I-483. lpp., 54. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Kittel un Recolta Recycling*, 49. punkts).

41 Otrk?rt, ir j?atg?dina, ka c??a pret kr?pšanu nodok?u jom?, nodok?u apiešanu un iesp?jamu ?aunpr?t?gu izmantošanu ir m?r?is, ko atz?st un kura sasniegšanu sekm? Direkt?va 2006/112 (it ?paši skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax* u.c., 71. punkts; 2010. gada 7. decembra spriedumu liet? C-285/09 R, Kr?jums, I-12605. lpp., 36. punkts, k? ar? 2011. gada 27. oktobra spriedumu liet? C-504/10 *Tanoarch*, Kr?jums, I-10853. lpp., 50. punkts). Šaj? zi?? Tiesa jau ir nospriedusi, ka indiv?di uz Savien?bas ties?bu norm?m nevar balst?ties kr?pniecisk? vai ?aunpr?t?g? nol?k? (it ?paši skat. 2005. gada 3. marta spriedumu liet? C-32/03 *Fini H*, Kr?jums, I-1599. lpp., 32. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax* u.c., 68. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 54. punkts).

42 T?d?j?di valsts iest?d?m un ties?m ir j?liedz izmantot ties?bas uz atskait?šanu, ja ir pier?d?ts, ?emot v?r? objekt?vus pier?d?jumus, ka atsauksan?s uz š?m ties?b?m ir bijusi kr?pnieciska vai ?aunpr?t?ga (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Fini H*, 33. un 34. punkts; iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 55. punkts, k? ar? 2012. gada 29. marta spriedumu liet? *C-414/10 Véleclair*, 32. punkts).

43 Kas attiecas uz pamata lietu, no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka nav str?da par to, ka pras?t?js pamata liet?, kas v?las ?stenot ties?bas uz atskait?šanu, ir nodok?a maks?t?js Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn? un ka sniegtos pakalpojumus, ar kuriem pamatotas š?s ties?bas, šis pras?t?js izmantoja pirms tam saviem ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem.

44 Turklāt no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka uzdotie jautājumi balstās uz pieņēmumiem, ka, pirmkārt, darījums, kas norādīts, lai pamatotu tiesības uz atskaitēšanu, tika veikts, k? tas izriet no atbilstošā rēķina, un, otrkārt, šaj? rēķinā ir visa Direktīvas 2006/112 prasītā informācija, tādē? šaj? direktīvā paredzētie materiālie un formas nosacījumi, lai rastos un varētu īstenot tiesības uz atskaitēšanu, ir izpildīti. Konkrēti ir jānorāda, ka iesniedzējtiesas lēmumā nav norādīts, ka prasītājs pamata liet? b?tu pats iesaistīts tās manipulācijās k? nepatiesas deklarācijas vai nelikumīgu rēķinu sagatavošana.

45 Šajos apstākļos tiesību uz atskaitēšanu izmantošana būtu atsakāma nodokļa maksātājam
tikai uz judikatūras pamata, kas izriet no sprieduma apvienotajās lietās *Kittel* un *Recolta Recycling*
56.–61. punktā, saskaņā ar kuriem, ņemot vērā objektīvus pierādījumus, ir jāpierāda, ka nodokļa
maksātājs, kuram tika piegādātas preces vai pakalpojumi, kas ir par pamatu, lai pamatotu tiesības

uz atskait?šanu, zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka šis dar?jums tika paredz?ts pieg?d?t?ja vai cita augšup?j?s ??des tirgus dal?bnieka izdar?tas kr?pšanas nol?k?.

46 Nodok?a maks?t?js, kurš zin?ja vai kuram bija j?zina, ka, izdar?dams pirkumu, tas piedal?s ar kr?pšanas saist?t? PVN darb?b?, saska?? ar Direkt?vas 2006/112 m?r?iem ir j?uzskata par š?s kr?pšan?s dal?bnieku neatkar?gi no t?, vai vi?š g?st labumu no pre?u t?l?kp?rdošanas vai pakalpojumu izmantošanas vai n? vi?a lejup?jos ar nodokli apliekamos dar?jumos (skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 56. punkts).

47 Savuk?rt ar šaj? direkt?v? paredz?to ties?bu uz atskait?šanu sist?mu, kas ir atg?din?ta š? sprieduma 37.–40. punkt?, nav sader?gs tas, ja ar šo ties?bu atteikumu tiek sod?ts nodok?a maks?t?js, kurš nezina vai nevar?ja zin?t, ka attiec?go dar?jumu pieg?d?t?js bija iecer?jis k? kr?pšanu vai ka cits dar?jums, kas ietilpst pieg?des ??d? pirms vai p?c nodok?a maks?t?ja veikt? dar?juma, ir saist?ts ar PVN izkr?pšanu (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Optigen* u.c., 52. un 55. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Kittel* un *Recolta Recycling*, 45., 46. un 60. punkts).

48 Sist?mas, kur? atbild?ba iest?jas bez vainas, izveidošana p?rsniegtu to, kas ir nepieciešams Valsts kases ties?bu aizsardz?bai (šaj? zi?? skat. 2006. gada 11. maija spriedumu liet? C-384/04 *Federation of Technological Industries* u.c., Kr?jums, I-4191. lpp., 32. punkts, k? ar? 2008. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C-271/06 *Netto Supermarkt*, Kr?jums, I-771. lpp., 23. punkts).

49 ?emot v?r? to, ka ties?bu uz atskait?šanu atteikums saska?? ar š? sprieduma 45. punktu ir iz??mums pamatprincipa, ko veido š?s ties?bas, piem?rošan?, nodok?u iest?dei ir tiesiski pietiekami j?konstat? objekt?vi pier?d?jumi, kas ?auj secin?t, ka nodok?a maks?t?js zin?ja vai vi?am vajadz?ja zin?t, ka dar?jums, kas nor?d?ts ties?bu uz atskait?šanu pamatošanai, bija saist?ts ar pieg?d?t?ja vai cita pieg?des ??d? augšup?ja tirgus dal?bnieka veiktu kr?pšanu.

50 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz liet? C-142/11 uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 167. pants, 168. panta a) punkts, 178. panta a) punkts, 220. panta 1. punkts un 226. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj valsts praksi, saska?? ar kuru nodok?u iest?de liedz nodok?a maks?t?jam ties?bas atskait?t no PVN summas, kas vi?am j?maks?, nodok?a summu, kas ir maks?jama vai ir samaks?ta par vi?am sniegtiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka šiem pakalpojumiem atbilstoš? r??ina izsniedz?js vai viens no vi?a pieg?d?t?jiem ir veicis prettiesiskas darb?bas, šai iest?dei nepier?dot, ?emot v?r? objekt?vus pier?d?jumus, ka attiec?gais nodok?a maks?t?js zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka dar?jums, kas nor?d?ts, lai pamatotu ties?bas uz atskait?šanu, bija saist?ts ar š? r??ina izsniedz?ja izdar?tu kr?pšanu vai k?da cita tirgus dal?bnieka pieg?des augšup?j? ??d? izdar?tu kr?pšanu.

Par liet? C-80/11 uzdotajiem jaut?jumiem

51 Ar šiem jaut?jumiem, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2006/112 167. pants, 168. panta a) punkts, 178. panta a) punkts un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj valsts praksi, saska?? ar kuru nodok?u iest?de atsaka ties?bas uz atskait?šanu, pamatojot ar to, ka nodok?a maks?t?js pats nav p?rlicin?jies, ka r??ina, kas saist?ts ar prec?m, attiec?b? uz kur?m tiek l?gts izmantot ties?bas uz atskait?šanu, izsniedz?js ir nodok?a maks?t?js, ka vi?am ir attiec?g?s preces un ka vi?š sp?j t?s pieg?d?t, un ka vi?š ir izpild?jis savus PVN deklar?šanas un maks?šanas pien?kumus, vai, pamatojot ar to, ka šim nodok?a maks?t?jam papildus šim r??inam nav citu dokumentu, lai pier?d?tu, ka šie nosac?jumi ir izpild?ti.

52 Šaj? zi?? no iesniedz?jtiesas l?muma un tostarp no pirm? jaut?juma izriet, ka liet? C-80/11

uzdotie jautājumi tpat k liet C-142/11 uzdotie ir pamatoti ar pieņemumu, ka ir izpildīti tiesību uz atskaitīšanu materiālie un formas nosacījumi, kas paredzti Direktv 2006/112, it paši tie, kas prasa, lai nodokļa maksātjam būtu rīcība, kas apliecina preču piegādes patiesumu un kas atbilst šīs direktvas prasībām. Tādējādi, ņemot vērā šo sprieduma 50. punkta sniegto atbildi, kas attiecas arī uz preču piegādi, tiesības uz atskaitīšanu var liegt tikai tad, ja ar objektīviem pierādījumiem ir pierādīts, ka attiecīgais nodokļa maksātjs zināja vai viļam bija jāzina, ka darījums, kas norādīts, lai pamatotu tiesības uz atskaitīšanu, bija saistīts ar piegādātāja izdarītu krāpšanu vai kāda cita tirgus dalībnieka piegādes augšupējā ??d izdarītu krāpšanu.

53 Saskaņā ar Tiesas judikatūru uzņēmumiem, kas dara visu, ko no tiem saprātīgi varētu pieprasīt, lai nodrošinātu, ka to darījumi neveido daļu no PVN vai kādas citas krāpšanas, ir jāpaaujas uz šo darījumu likumību, neriskējot zaudēt savas tiesības atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN (skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Kittel* un *Recolta Recycling*, 51. punkts).

54 Turpretī prasība, lai tirgus dalībnieks veiktu visus pasākumus, ko no tā saprātīgi var pieprasīt, lai pārliecinātos, ka tā veiktais darbības nav saistītas ar dalību krāpšanā nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām (šajā ziņā skat. 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-409/04 *Teleos* u.c., Krājums, I-7797. lpp., 65. un 68. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Netto Supermarkt*, 24. punkts, kā arī 2011. gada 21. decembra spriedumu lietā C-499/10 *Vlaamse Oliemaatschappij*, Krājums, I-14191. lpp., 25. punkts).

55 Turklāt saskaņā ar Direktvas 2006/112 273. panta pirmo daļu dalībvalstis var noteikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu.

56 Tomēr, pat ja ar šo noteikumu tiek piešķirta rīcības brīvība dalībvalstīm (skat. 2012. gada 26. janvāra spriedumu lietā C-588/10 *Kraft Foods Polska*, 23. punkts), atbilstoši šo panta otrajai daļai šīs pilnvaras nevar tikt izmantotas, lai noteiktu pienākumus saistībā ar rīcību izrakstīšanu papildus šīs direktvas XI sadaļas ar nosaukumu "Nodokļa maksātju un dažu to personu pienākumi, kas nav nodokļa maksātjas" 3. nodaļā ar nosaukumu "Rīcību piesūtīšana" noteiktajiem pienākumiem un it paši tās 226. pantā noteiktajiem pienākumiem.

57 Turklāt pasākumi, ko dalībvalstis var noteikt saskaņā ar Direktvas 2006/112 273. pantu, lai nodrošinātu nodokļu pareizu iekasēšanu un novērstu krāpšanu, nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai. Tos nevar izmantot tādējādi, lai sistematiski apšaubātu tiesības uz PVN atskaitīšanu tādējādi – PVN neitralitāti, kas ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Gabalfa* u.c., 52. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Halifax* u.c., 92. punkts; 2010. gada 21. oktobra spriedumu lietā C-385/09 *Nidera Handelscompagnie*, Krājums, I-10385. lpp., 49. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Dankowski*, 37. punkts).

58 Kas attiecas uz valsts pasākumiem, par kuriem ir pamata lieta, ir jānorāda, ka PVN likums nenosaka konkrētus pienākumus, bet aprobežojas ar to, ka 44. panta 5. punkta paredz, ka nodokļa maksātja, kurš rīcībā norādīts kā pircējs, ar apliecinājumu ar nodokļu saistītās tiesības nevar tikt apšaubītas, ja viņš attiecībā uz nodokļa iekasēšanu ir ievērojis visu vajadzīgo piesardzību, ņemot vērā preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas apstākļus.

59 Šajos apstākļos no šo sprieduma 53. un 54. punkta atgādītās judikatūras izriet, ka pasākumu, kuri konkrētā gadījumā var tikt saprātīgi prasīti no nodokļa maksātja, kurš vļas izmantot tiesības uz PVN atskaitīšanu, lai pārliecinātos, ka viņa darījumi neietilpst kādā augšupējās ??des tirgus dalībnieka izdarītā krāpšanā, noteikšana ir atkarīga galvenokārt no šo konkrētā gadījuma apstākļiem.

60 Ir skaidrs, ka, ja ir norēdes, kas pieāuj aizdomas par nelikumābu vai krāpšanas esamābu, informātam tirgus dalābniekam varātu atbilstošā lietās apstākāiem tikt noteikts pienākums noskaidrot informāciju par citu tirgus dalābnieku, no kura viāš ir iecerājis pirkt preces vai pakalpojumus, lai pārliecinātos par viāa uzticamābu.

61 Tomār nodokāu administrācija nevar vispārgā prasāt no nodokāa maksātāja, kurā vālas izmantot tiesābas atskaitā PVN, pirmkārt, pārbaudā, ka ar precām vai pakalpojumiem, saistābā ar kuriem tiek lāgts izmantot ās tiesābas, saistā, rāāina izsniedzājs ir nodokāa maksātājs, ka viāam ir attiecāgās preces un ka viāā spāja tās piegā, un ka viāā pilda savus PVN deklarāšanas un maksāšanas pienākumus, lai pārliecinātos, ka augāupājo darājumu lāmenā nav nelikumābas vai krāpšana, vai, otrkārt, ka viāam āajā ziāā ir dokumenti.

62 Principā nodokāu iestā, dā m ir jāveic nepiecieāamās pārbaudes pie nodokāu maksātājiem, lai konstatātu PVN nelikumābas un krāpšanu, kā ar jāuzliek sodi nodokāa maksātājiem, kas ir izdarājuāi ās nelikumābas vai āo krāpšanu.

63 Saskaāā ar Tiesas judikatāru dalābvalstā m ir jāpārbauda nodokāa maksātāju deklarācijas, to pārskāti un citi attiecāgie dokumenti (skat. 2008. gada 17. jālija spriedumu lietā Komisija/lālija C-132/06, Krājums, I-5457. lpp., 37. punkts, un 2010. gada 29. jālija spriedumu lietā C-188/09 *Profaktor Kulesza, Frankowski, Jōāwiak, Orōowski*, Krājums, I-7639. lpp., 21. punkts).

64 Šā, dā nolā, kā Direktāva 2006/112 nosāka, konkrā, t, kā tās 242. pantā, pienākumu ikvienam nodokāa maksātājam veikt pietiekami precāzu uzskāti, lai nodokāu iestādes varātu piemārot PVN un pārbaudā, tā piemāroāšanu. Lai veicinātu āā uzdevuma āstenoāšanu, ās direktāvas 245. un 249. pants paredz kompetento iestāžu tiesābas piekā, tāāiniem, kurus nodokāa maksātājam ir pienākums glabāt saskaāā ar ās direktāvas 244. pantu.

65 No tā izriet, ka sakārā ar tiesābu uz atskāitāšanu atteikuma risku, nosākot nodokāa maksātājam āā sprieduma 61. punktā uzskāitātos pienākumus, pretāji āiem noteikumiem nodokāu administrācija pārliek savus pašās pārbaudes uzdevumus uz nodokāa maksātāju.

66 āemot vā, rā iepriekā minātos apsvārumus, uz lietā C-80/11 uzdotājiem jāutājumiem ir jāatbild, ka Direktāvas 2006/112 167. pants, 168. panta a) punkts, 178. panta a) punkts un 273. pants ir jāinterpretā, tādā, kā, ka tie nepieāuj valsts praksi, saskaāā ar kuru nodokāu iestāde atsāka tiesābas uz atskāitāšanu, pamatojot ar to, ka nodokāa maksātājs nav pārliecinā, ka ar precām, attiecābā uz kurām tiek lāgts āstenoāties tiesābas uz atskāitāšanu, saistā, tāāina izsniedzājs ir nodokāa maksātājs, ka viāam ir attiecāgās preces un ka viāā var tās piegā, un ka viāā ir izpildājis savus PVN deklarāšanas un maksāšanas pienākumus, vai, pamatojot ar to, ka āim nodokāa maksātājam papildus āim rāāinām nav citu dokumentu, kas pierā, tu, ka āie nosācājumi ir izpildāti, lai gan ir izpildāti Direktāvā 2006/112 paredzātie materiālie un formas nosācājumi tiesābu uz atskāitāšanu āstenoāšanāi un nodokāa maksātājam nav norēdes, kas pamātotu aizdomas par nelikumābu vai krāpšanas esamābu attiecābā uz āo rāāina izsniedzāju.

Par tiesāšanas izdevumiem

67 Attiecābā uz lietās dalābniekiem āā tiesvedāba ir stādāja procesā, kuru izskāta iesniedzājtiesā, un tā lemā par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvārumus Tiesāi, un kas nav mināto lietās dalābnieku izdevumi, nav atlādzināmi.

Ar āādu pamātoājumu Tiesā (treāā palāta) nospriēā:

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktāvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vārtābas nodokāa sistāmu 167. pants, 168. panta a) punkts, 178. panta a) punkts, 220. panta 1. punkts un 226. pants ir jāinterpretā, tādā, kā, ka tie nepieāuj valsts praksi,**

saska?? ar kuru nodok?u iest?de liedz nodok?a maks?t?jam ties?bas atskait?t no PVN summas, kas vi?am j?maks?, nodok?a summu, kas ir maks?jama vai ir samaks?ta par vi?am sniegtiem pakalpojumiem, pamatojot ar to, ka šiem pakalpojumiem atbilstoš? r??ina izsniedz?js vai viens no vi?a pieg?d?t?jiem ir veicis prettiesiskas darb?bas, šai iest?dei nepier?dot, ?emot v?r? objekt?vus pier?d?jums, ka attiec?gais nodok?a maks?t?js zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka dar?jums, kas nor?d?ts, lai pamatotu ties?bas uz atskait?šanu, bija saist?ts ar š? r??ina izrakst?t?ja izdar?tu kr?pšanu vai k?da cita tirgus dal?bnieka pakalpojumu augšup?j? ??d? izdar?tu kr?pšanu;

2) Direkt?vas 2006/112 167. pants, 168. panta a) punkts, 178. panta a) punkts un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj valsts praksi, saska?? ar kuru nodok?u iest?de atsaka ties?bas uz atskait?šanu, pamatojot ar to, ka nodok?a maks?t?js nav p?rliecin?jies, ka ar prec?m, attiec?b? uz kur?m tiek l?gts ?stenot ties?bas uz atskait?šanu, saist?t? r??ina izsniedz?js ir nodok?a maks?t?js, ka vi?am ir attiec?g?s preces un ka vi?š var t?s pieg?d?t, un ka vi?š ir izpild?jis savus PVN deklar?šanas un maks?šanas pien?kumus, vai, pamatojot ar to, ka šim nodok?a maks?t?jam papildus šim r??inam nav citu dokumentu, kas pier?d?tu, ka šie nosac?jumi ir izpild?ti, lai gan ir izpild?ti Direkt?v? 2006/112 paredz?tie materi?lie un formas nosac?jumi ties?bu uz atskait?šanu ?stenošanai un nodok?a maks?t?jam nav nor?des, kas pamatotu aizdomas par nelikum?bu vai kr?pšanas esam?bu attiec?b? uz šo r??ina izsniedz?ju.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ung?ru.