

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2013. gada 11. aprīlī (*)

Nodokļi – PVN – Direktīva 2006/112/EK – 203. pants – Nodokļu neitralitātes princips – Samaksētā nodokļa atmaksāšana piegādātājiem gadījumā, ja no nodokļiem atbrīvota darbība saņēmējam tiek atteiktas tiesības atskaitīt nodokļi

Lieta C-138/12

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Varna* (Bulgārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2012. gada 6. martā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 15. martā, tiesvedībā

Rusedespred OOD

pret

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents), tiesneši A. Ross [A. Rosas], E. Juhāss [*E. Juhász*], D. Švābi [*D. Šváby*] un K. Vajda [*C. Vajda*],

ģenerālvokāts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

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

ģemotvārā rakstveida procesā,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* vārdā – S. Zlateva, pārstāve,

– Bulgārijas valdības vārdā – T. Ivanov un D. Drambozova, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios un D. Roussanov, pārstāvji,

ģemotvārā pāc ģenerālvokāta uzklausēšanas pieņemto lūgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.).

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Rusedespred OOD* (turpmāk tekstā – “*Rusedespred*”) un *Direktor na Direksia “Obzhalvane i upravlentie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* [Valsts iekšmumu dienesta Centrālās administrācijas Varnas pilsētas direkcijas “Pārskatīšanas un izpildes pārvalde” direktoru, turpmāk tekstā – “*Direktor*”] par minētā direktora atteikumu atmaksāt *Rusedespred* pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), par kuru šis uzņēmums izsniedza rēķinu savam klientam pēc tam, kad nodokļu administrācija atteica šim klientam tiesības atskaitīt minēto PVN tādēļ, ka attiecīgais pakalpojums nebija apliekams ar nodokli.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punktu:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..].”

4 Minētās direktīvas 203. pantā ir noteikts:

“PVN maksā ikviena persona, kura PVN norēķina.”

Bulgārijas tiesības

5 Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, turpmāk tekstā – “*ZDDS*”) 12. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Ar nodokli apliekams darījums ir jebkura preces piegāde vai pakalpojumu sniegšana 6. un 9. panta nozīmā, ja to ir veicis nodokļu maksātājs saskaņā ar šo likumu un ja šā darījuma izpildes vieta ir valsts teritorijā, kā arī jebkurš nodokļa maksātāja darījums, kuram piemēro nulles likmi, izņemot gadījumus, saistībā ar kuriem šajā likumā ir noteikts citādi.”

6 Atbilstoši *ZDDS* 45. panta 3. punktam:

“No nodokļa atbrīvo [..] tādus ūkus vai ūkas daļas piegādi, kas nav jaunas, zem tām esošās zemes piegādi, kā arī citu ar to saistīto lietu tiesību rašanos un nodošanu.”

7 Atbilstoši *ZDDS* 70. panta 5. punktam prettiesiski aprēķinātais nodokļa gadījums nav tiesību uz PVN priekšnodokļa atskaitīšanu.

8 Atbilstoši šā likuma 85. pantam nodokļu prasījuma tiesības rodas pret jebkuru personu, kas to norēķina un/vai paziņojums minētā likuma 112. panta izpratnē.

9 Šā paša likuma 116. pantā ir noteikts:

“(1) Korekciju veikšana un pierakstījumi rēķinos un ar tiem saistītajos paziņojumos nav pieļaujami. Kādā veidā izrakstīti dokumenti vai dokumenti, kuros veiktas korekcijas, ir jāanulē, un jāizdod jauni dokumenti.

[..]

(3) Kādā veidā sagatavoti dokumenti ir arī izrakstīti rēķini un ar tiem saistīti paziņojumi, kuros norādīts PVN, lai gan tas nav jānorāda.

(4) Ja kādā veidā sagatavotos dokumentus vai dokumentus, kuros veiktas korekcijas, piegādātājs, resp., pakalpojumu sniedzājs, vai pircējs, resp., saņēmējs, ir iegrāmatojis, par anulēšanu ir jāsagatavo katrai pusei paredzēts protokols, kur jānorāda:

- 1) anulēšanas pamats;
- 2) anulējamā dokumenta numurs un datums;
- 3) jaunizdotā dokumenta numurs un datums;
- 4) protokolu katrai pusei izveidojušo personu paraksti.

(5) Visi anulēto dokumentu eksemplāri jāglabā pie to izdevēja; to iegrāmatošanu veic piegādātājs vai pakalpojumu sniedzājs un pircējs vai saņēmējs atbilstoši šā likuma noteikumiem.

10 Nepamatoti samaksāto nodokļu summu atmaksāšana ir reglamentēta Nodokļu un apdrošināšanas procesa kodeksa (*danachno osiguritelen protsesualen kodeks*) 128. un 129. pantā.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

11 2009. gada 15. augustā *Rusedespred* iesniedza *Esi Trade EOOD* (turpmāk tekstā – “*Esi Trade*”) PVN rēķinu saistībā ar tās pārdošanu un atjaunošanu. Šajā rēķinā bija norādīta šā tās un tās atjaunošanas cena, iegādes nodokļa un reģistrācijas nodevas summa, kā arī PVN summa.

12 Tā kā minētās tās pārdošana ir atbrīvota no PVN, nodoklis tika aprēķināts, pamatojoties uz trim citiem šā rēķina elementiem, proti, atjaunošanas izmaksām, iegādes nodokli un reģistrācijas nodevu.

13 Pēc tam *Rusedespred* iekāva šo pašu rēķinu savā nodokļu deklarācijā par attiecīgo periodu, bet *Esi Trade* stenoja savas tiesības uz aprēķinātā PVN atskaitēšanu.

14 2010. gadā *Esi Trade* tika pakāauta nodokļu administrācijas kontrolei, kas ar 2010. gada 18. jūnija nodokļu revīzijas lēmumu atteica šai sabiedrībai tiesības atskaitīt attiecīgajam rēķinam norādīto PVN. Šā administrācija uzskatīja, ka no nodokļa ir atbrīvoti visi rēķini norādītie darījumi, tādējādi PVN norādīšana šajā rēķinā neesot bijusi pamatota. Minētais nodokļu revīzijas lēmums kļuva galīgš 2011. gada 4. aprīlī.

15 2011. gada 9. maijā *Rusedespred* iesniedza nodokļu administrācijai lēmumu atmaksāt summu, kura nepamatoti norādīta rēķinā, bet šā administrācija lika veikt šā sabiedrības kontroli un ar 2011. gada 2. jūnija nodokļu revīzijas lēmumu atteica pieprasīto atmaksu tādēļ, ka nebija konstatējams nepamatoti samaksātais PVN. Proti, saskaņā ar ZDDS 85. pantu 2009. gada 15.

augusta r??in? nor?d?tais PVN esot j?pieprasa no *Rusedespred*, kas ir persona, kura ir nor?d?jusi min?to nodokli šaj? r??in?.

16 T? k? *Direktor* ar 2011. gada 25. augusta l?mumu apstiprin?ja 2011. gada 2. j?nija nodok?u rev?zijas l?mumu, *Rusedespred* c?la pras?bu *Administrativen sad Varna* [Varnas Administrat?vaj? ties?], apgalvojot, ka nodok?u administr?cija, ?emot v?r?, ka iepriekš t? ar gal?gu nodok?u rev?zijas l?mumu atteica r??ina adres?tam ties?bas atskait?t min?to nodokli, k??daini ir atteikusi atmaks?t nepamatoti samaks?to PVN par pieg?di, kas ir atbr?vota no š? nodok?a.

17 Tiesved?b? pamatliet? *Direktor* apgalvoja, ka str?d?gaj? r??in? nor?d?tais nodoklis saska?? ar *ZDDS 85.* pantu bija j?maks?. Viš uzskat?ja, ka gad?jum?, ja nodok?u maks?t?js uzskat?tu, ka, izrakstot min?to r??inu, viš ir pie??vis k??du, vi?am saska?? ar *ZDDS 116.* pantu b?tu iesp?ja šo k??du labot.

18 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka šaj? gad?jum? ties?bas atskait?t r??in? nor?d?to PVN *Esi Trade* tika atteiktas ar gal?gu nodok?u rev?zijas l?mumu. T?s ieskat? ir j?uzskata, ka PVN zaud?šanas risks, kas izriet no atskait?šanas ties?b?m, ir "piln?b? un neapstr?dami" j?izsl?dz. L?dz ar to t? uzskata, ka nodok?u neitralit?tes principam b?tu pretrun? l?gt attiec?gajam pieg?d?tajam samaks?t min?to nodokli, pamatojoties uz *ZDDS 85.* pantu.

19 Attiec?b? uz *Rusedespred* iesp?ju labot k??daino r??inu iesniedz?jtiesa skaidro, ka š?da iesp?ja, pret?ji nodok?u administr?cijas apgalvotajam, šaj? gad?jum? nepast?v. K??daino dokumentu labošanas proced?r?, kas reglament?ta *ZDDS 116.* pant?, ir paredz?ts atcelt š?di izstr?d?to nodok?u dokumentu. Tom?r š?da r??ina atcelšana, ?emot v?r?, ka pieg?de jau tikusi pak?auta nodok?u kontrolei un ka r??in? nor?d?t? PVN atskait?šana pieg?des sa??m?jam ar gal?gu nodok?u rev?zijas l?mumu tikusi liegta, neesot at?auta.

20 Š?dos apst?k?os iesniedz?jtiesai rodas jaut?jums par to, vai nodok?u maks?t?js savas ties?bas uz k??daini r??in? nor?d?t? PVN atmaks?šanu var balst?t uz Savien?bas ties?bu principiem, kas reglament? kop?jo PVN sist?mu. Uzskatot, ka pamatlietas izn?kums ir atkar?gs no Savien?bas ties?bu interpret?cijas, *Administrativen sad Varna* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai, ?emot v?r? nodok?u neitralit?tes principu, nodok?u maks?t?jam ir ties?bas l?dz paredz?t? noilguma termi?a beig?m piepras?t atmaks?t r??in? k??das d?? nor?d?tu PVN, kas nodok?u maks?t?jam nebija j?maks?, ja atbilstoši valsts tiesiskajam regul?jumam dar?jums, par ko nodoklis ir apr??in?ts, nav apliekams ar nodokli, nodok?u ie??mumu apdraud?jums ir nov?rstis un valsts likum? r??inu kori??šanai paredz?tais regul?jums nav piem?rojams?

2) Vai kop?j? PVN sist?ma, k? ar? neitralit?tes, efektivit?tes un nediskrimin?cijas principi nepie?auj, ka kompetent? ie??mumu iest?de, pamatojoties uz valsts ties?bu normu, ar ko transpon?ts Direkt?vas 2006/112 203. pants, var atteikties atmaks?t r??in? nor?d?to PVN, ja šis nodoklis nav bijis j?maks? t?d??, ka dar?jums nav apliekams ar nodokli, bet tas k??das d?? tom?r nor?d?ts r??in?, apr??in?ts un samaks?ts, ja ar gal?go nodok?u rev?zijas l?mumu pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu par šo pašu dar?jumu jau ir noraid?tas ar pamatojumu, ka pieg?d?t?js vai pakalpojumu sniedz?js nodokli ir apr??in?jis prettiesiski?

3) Vai nodok?u maks?t?js var tieši atsaukties uz kop?jo PVN sist?mu reglament?jošiem pamatprincipiem, konkr?ti, uz PVN neitralit?tes un efektivit?tes principu, lai v?rstos pret valsts tiesisko regul?jumu vai t? piem?rošanu nodok?u iest?d?s vai ties?s, respekt?vi, nor?dot uz valsts tiesisk? regul?juma neesam?bu, kas ir iepriekš min?to principu p?rk?pums?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo un otro jautājumu

21 Ar savu pirmo un otro jautājumu, kas ir jautājums par izskata kopā, iesniedzot tiesā bāzē jautājumu, vai PVN neitralitātes princips, kas ir precizēts judikatūrā par Direktīvas 2006/112 203. pantu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā, ka, pamatojoties uz valsts tiesību normu, ar ko transponēts minētais pants, nodokļu administrācija atsaka no nodokļiem atbrīvota pakalpojuma sniedzējam atmaksāt PVN, kas kļūdaini norādīts tā klientam izsniegtajā rēķinā, tādēļ, ka šis pakalpojumu sniedzējs nav labojis kļūdaino rēķinu, lai arī šā administrācija ir galīgi atteikusi šim klientam tiesības atskaitīt minēto PVN, un šā galīgā atteikuma dēļ valsts likumā paredzētā labošanas sistēma vairs nav piemērojama.

22 Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, pirmkārt, ir jānorāda, ka Direktīvas 2006/112 203. pants ir paredzēts, ka PVN maksā ikviena persona, kura PVN norāda rēķinā.

23 Šajā ziņā no Tiesas judikatūras izriet, ka šīm personām rēķinā norādītais PVN ir jāmaksā neatkarīgi no jebkāda pienākuma maksāt to par darbību, kuras ir apliekamas ar PVN (skat. 2009. gada 18. jūnija spriedumu lietā C-566/07 *Stadeco*, Krājums, I-5295. lpp., 26. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2013. gada 31. janvāra spriedumu lietā C-642/11 *Stroy trans*, 29. punkts).

24 Nosakot, ka rēķinā norādītais PVN ir jāmaksā, Direktīvas 2006/112 203. panta mērķis ir novērst nodokļu ieņēmumu apdraudējumu, ko var izraisīt minētās direktīvas 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Stadeco*, 28. punkts, un lietā *Stroy trans*, 32. punkts). Šajā ziņā no lēmuma uzdotā prejudiciālajiem jautājumiem izriet, ka šāds risks nepastāv pamatlietā, jo nodokļu administrācija ir galīgi atteikusi rēķinā saņemtajam tiesības atskaitīt nodokli.

25 Otrkārt, attiecībā uz PVN, par kuru kļūdaini ir izrakstīti rēķinos, atmaksu ir jāatgādina, ka Direktīvā 2006/112 nav paredzēta neviena norma par PVN, par kuru kļūdaini ir izrakstīti rēķinos, korekciju no rēķina izrakstītāja puses un ka šādos apstākļos principā dalībvalstīm ir jāparedz nosacījumi, kādos PVN, par kuru kļūdaini ir izrakstīti rēķinos, varētu tikt koriģēti (šajā ziņā skat. 2000. gada 19. septembra spriedumu lietā C-454/98 *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, *Recueil*, I-6973. lpp., 48. un 49. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Stadeco*, 35. punkts).

26 Tiesa ir nospriedusi, ka, lai tiktu nodrošināta PVN neitralitāte, dalībvalstīm to iekšējās tiesību sistēmā ir jāparedz iespēja koriģēt rēķinā nepamatoti norādītos nodokļus, ja rēķina izrakstītājs pierāda savu labticību (skat. 1989. gada 13. decembra spriedumu lietā C-342/87 *Genius*, *Recueil*, 4227. lpp., 18. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Stadeco*, 36. punkts).

27 Tomēr, ja rēķina izrakstītājs savlaicīgi ir pilnībā novērsis nodokļu ieņēmumu apdraudējumu, atbilstoši PVN neitralitātes principam nepamatoti izrakstītais PVN var tikt koriģēts un dalībvalstis šādu korekciju nedrīkst padarīt atkarīgu no minētā rēķina izrakstītāja labticības. Šā korekcija nedrīkst būt atkarīga no nodokļu administrācijas rīcības brīvības (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, 58. un 68. punkts, kā arī lietā *Stadeco*, 37. un 38. punkts).

28 Treškārt, ir jāatgādina, ka dalībvalstis gan var noteikt pasākumus, lai pareizi iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Stadeco*, 39. punkts). It īpaši ar nosacījumu, saskaņā ar kuru ir jālabo kļūdaini izrakstītais rēķins, pirms var tikt panākta

PVN, par kuru k??daini ir izrakst?ts r??ins, atmaks?šana, princip? var tikt nov?rstis nodok?u ie??mumu apdraud?jums (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Stadeco*, 42. punkts).

29 Tom?r šie pas?kumi nedr?kst p?rsniegt to, kas vajadz?gs š?di noteikto m?r?u sasniegšanai, un t?gad tos nedr?kst izmantot t?d? veid?, ka tie ietekm?tu PVN neitralit?ti, kas ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, kurš ieviests ar Savien?bas ties?bu aktiem šaj? jom? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Stadeco*, 39. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 L?dz ar to, ja PVN atmaks?šana k??st neiesp?jama vai p?rm?r?gi sarež??ta sakar? ar k?rt?bu, k?d? var tikt iesniegti l?gumi par nodok?u atmaks?šanu, nodok?u neitralit?tes princips un efektivit?tes princips var pras?t, lai dal?bvalstis paredz?tu l?dzek?us un procesu?lus noteikumus, kas ?autu nodok?a maks?t?jam atg?t nodokli, par kuru k??daini ir izrakst?ts r??ins (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Stadeco*, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Attiec?b? uz pamatlietu no l?muma uzdot prejudici?lus jaut?jumus izriet, ka Bulg?rijas ties?b?s princip? ir paredz?ta iesp?ja pan?kt PVN, par kuru k??daini ir izrakst?ts r??ins, atmaks?šanu, tom?r šo ties?bu izmantošana ir pak?rtota nosac?jumam, ka vispirms ir j?izlabo k??dainais r??ins. K? tika nor?d?ts š? sprieduma 28. punkt?, ar š?du pras?bu var tikt nov?rstis nodok?u ie??mumu apdraud?jums.

32 Tom?r t?pat no l?muma uzdot prejudici?lus jaut?jumus izriet, ka saska?? ar piem?rojamaj?m valsts ties?b?m *Rusedespred* vairs nav iesp?jas labot str?d?go r??inu p?c tam, kad nodok?u administr?cija gal?gi bija atteikusi š? r??ina sa??m?jam ties?bas atskait?t taj? min?to PVN summu.

33 Turkl?t, k? nor?da iesniedz?jtiesa, t? k? nodok?u administr?cija gal?gi ir atteikusi r??ina sa??m?jam ties?bas atskait?t nodokli, ar šo ties?bu izmantošanu saist?tais nodok?u ie??mumu apdraud?jums ir piln?b? nov?rstis.

34 Š?dos apst?k?os ir j?uzskata, ka, r??in? k??das d?? nor?d?t? PVN korekcijai piem?rojot nosac?jumu, ka šis r??ins tiek izlabots, un t? k? šo nosac?jumu vairs nav iesp?jams izpild?t, b?t?b? tiek p?rsniegts tas, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu Direkt?vas 2006/112 203. pant? paredz?to nodok?u ie??mumu apdraud?juma nov?ršanas m?r?i.

35 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo un otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN neitralit?tes princips, kas ir preciz?ts judikat?r? par Direkt?vas 2006/112 203. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? tas, ka, pamatojoties uz valsts ties?bu normu, ar kuru transpon?ts min?tais pants, nodok?u administr?cija atsak?s no nodok?a atbr?vota pakalpojuma sniedz?jam atmaks?t PVN, par kuru t? klientam k??das d?? ir izrakst?ts r??ins, t?d??, ka šis pieg?d?t?js nav izlabojis k??daino r??inu, lai ar? š? administr?cija šim klientam ir gal?gi atteikusi ties?bas atskait?t min?to PVN un š? gal?g? atteikuma d?? valsts likum? paredz?tais korekcijas meh?nisms vairs nav piem?rojams.

Par trešo jaut?jumu

36 Ar savu trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai nodok?u maks?t?js var atsaukties uz PVN neitralit?tes principu, kas ir preciz?ts judikat?r? par Direkt?vas 2006/112 203. pantu, lai apstr?d?tu valsts ties?bu normu, kur? PVN, par kuru k??das d?? ir izrakst?ts r??ins, atmaks?šana ir pak?auta nosac?jumam, ka tiek labots k??dainais r??ins, lai gan ties?bas atskait?t min?to PVN ir gal?gi tikušas atteiktas un š? gal?g? atteikuma d?? valsts likum? paredz?tais korekcijas meh?nisms vairs nav piem?rojams.

37 Vispirms ir j?atg?dina, ka no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka, piem?rojot valsts ties?bas,

valsts ties?m t?s ir j?interpret? cik vien iesp?jams atbilstoši attiec?g?s direkt?vas tekstam un m?r?im, lai sasniegtu taj? paredz?to rezult?tu un t?gad pan?ktu atbilst?bu LESD 288. panta trešajai da?ai. Šis pien?kums interpret?t valsts ties?bas atbilstoši [Savien?bas ties?b?m] atbilst LESD sist?mai, jo tas ?auj valsts ties?m savas kompetences ietvaros nodrošin?t Savien?bas ties?bu piln?gu efektivit?ti, izties?jot lietas, kas t?m iesniegtas (it ?paši skat. 2012. gada 24. janv?ra spriedumu liet? C-282/10 *Dominguez*, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 Attiec?b? uz iesp?ju atsaukties uz PVN neitralit?tes principu str?d? pret dal?bvalsti vispirms ir j?nor?da, ka šis princips ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, kas tostarp reglament?ts Direkt?v? 2006/112 (šaj? zi?? it ?paši skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Stadeco*, 39. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 Tad, k? izriet no š? sprieduma 35. punkta, PVN neitralit?tes princips, kas ir preciz?ts judikat?r? par Direkt?vas 2006/112 203. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam pretrun? ir situ?cija, kad nodok?u administr?cija atsak?s no nodok?a atbr?vota pakalpojuma sniedz?jam atmaks?t PVN, par kuru k??das d?? vi?a klientam ir izrakst?ts r??ins, t?d??, ka šis pieg?d?t?js nav labojis k??daino r??inu, bet š? administr?cija ir gal?gi atteikusi šim klientam ties?bas atskait?t min?to PVN un š? gal?g? atteikuma d?? valsts likum? paredz?tais korekcijas meh?nisms vairs nav piem?rojams.

40 Saska?? ar judikat?ru nodok?u maks?t?js attiec?gaj? gad?jum? var atsaukties uz PVN neitralit?tes principu, apstr?dot valsts ties?bu normu vai ja, to piem?rojot, šie principi netiek iev?roti (šaj? zi?? skat. 2008. gada 10. apr??a spriedumu liet? C-309/06 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I-2283. lpp., 34. punkts). T?dos apst?k?os, k? izriet no š? sprieduma 35. punkta, uz PVN neitralit?tes principu, kas ir preciz?ts judikat?r? par Direkt?vas 2006/112 203. pantu un kas attiec?gajai dal?bvalstij paredz beznosac?juma un pietiekami prec?zu pien?kumu, var atsaukties, apstr?dot valsts ties?bu normu, kur? tas nav iev?rots.

41 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka nodok?u maks?t?js var atsaukties uz PVN neitralit?tes principu, kas ir preciz?ts judikat?r? par Direkt?vas 2006/112 203. pantu, lai apstr?d?tu valsts ties?bu normu, kur? PVN, par kuru k??das d?? izrakst?ts r??ins, atmaks?šana ir pak?auta nosac?jumam, ka ir j?izlabo k??dainais r??ins, bet ties?bas atskait?t min?to PVN tikušas gal?gi atteiktas un š? gal?g? atteikuma d?? valsts likum? paredz?tais korekcijas meh?nisms vairs nav piem?rojams.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

Ar š?du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nospriež:

1) **PVN neitralit?tes princips, kas ir preciz?ts judikat?r? par Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 203. pantu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? tas, ka, pamatojoties uz valsts ties?bu normu, ar kuru transpon?ts min?tais pants, nodok?u administr?cija atsak?s no nodok?a atbr?vota pakalpojuma sniedz?jam atmaks?t PVN, par kuru t? klientam k??das d?? ir izrakst?ts r??ins, t?d??, ka šis pieg?d?t?js nav izlabojis k??daino r??inu, lai ar? š? administr?cija šim klientam ir gal?gi atteikusi ties?bas atskait?t min?to PVN un š? gal?g? atteikuma d?? valsts likum? paredz?tais korekcijas meh?nisms vairs nav piem?rojams;**

2) **nodok?u maks?t?js var atsaukties uz PVN neitralit?tes principu, kas ir preciz?ts judikat?r? par Direkt?vas 2006/112 203. pantu, lai apstr?d?tu valsts ties?bu normu, kur? PVN, par kuru k??das d?? izrakst?ts r??ins, atmaks?šana ir pak?auta nosac?jumam, ka ir**

jāizlabo kādānais rīns, bet tiesības atskaitīt minēto PVN tikušas galīgi atteiktas un šā galīgā atteikuma dēļ valsts likumā paredztais korekcijas mehānisms vairs nav piemērojams.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – bulgāru.