

maiņa Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2005. gada 12. decembra Direktīvu 2005/92/EK (OV 2005, L 345, 19. lpp.) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 22. panta 8. punktu, redakcijā, kas izriet no Sestās direktīvas 28.h panta, kā arī šīs direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmo daļu un d) punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *Josef Plöckl* un *Finanzamt Schrobenhausen* (Šrobenhauzenes finanšu pārvalde, Vācijas, turpmāk tekstā – “finanšu pārvalde”) par šīs pārvaldes atteikumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atbrīvot transportlīdzekļa, kas ir *J. Plöckl* uzņēmuma aktīvu daļa, pārvēšanu no Vācijas uz Spāniju 2006. gadā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Atbilstoši Sestās direktīvas 2. panta 1. punktam PVN ir jāmaksā par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā ir veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rīkojas.

4 Atbilstoši Sestās direktīvas 4. panta 1. punktam par nodokļu maksātāju uzskata visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru šā panta 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

5 Sestās direktīvas 5. panta 1. punktā “preču piegāde” ir definēta kā tiesību nodošana rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

6 Sestās direktīvas 22. panta 8. punkts, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, ir paredzēts:

“Dalībvalstis var uzlikt citas saistības, ko tās uzskata par vajadzīgām, lai pareizi iekasētu nodokļi un novērstu nodokļu nemaksāšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļu maksātāji, ar noteikumu, ka šādas saistības tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

[..]”

7 Sestās direktīvas 28.a panta 5. punkts ir noteikts:

“Turpmāko uzskata par preču piegādi, kas veikta par maksu:

b) preču pārvēšanu, ko nodokļu maksātājs veic no sava uzņēmuma uz citu dalībvalsti.

Par pārvēstu uz citu dalībvalsti uzskata: jebkuru materiālu pašumu, ko nodokļu maksātājs vai kāds viņa vārdā nosūtījis vai transportējis ārā no 3. pantā noteiktās teritorijas, bet paliekot Kopienas iekšienā, sava uzņēmuma mērķiem, kas nav mērķi kādam no šiem darījumiem:

[..].”

8 Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmajā daļā un d) punkts ir noteikts:

“Neietekmējot citus Kopienas noteikumus un saskaņojot ar nosacījumiem, kas tajos izklāstāti, lai nodrošinātu turpmāk paredzēto atbrīvojumu pareizu un godīgu piemērošanu un novrstu jebkuru nodokļu nemaksāšanu, nodokļu apiešanu vai āunprētgū izmantošanu, dalībvalstis atbrīvo no nodokļiem:

a) piegādātās preces, kās tās definētas 5. pantā, ko nosūtījis vai transportējis pārvējs vai kāsds viā vārdā, vai persona, kas ārupus 3. pantā minētās teritorijas, bet Kopienas iekšienē preces iegādājies citam nodokļu maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļu maksātāja, kura attiecāgi darbojas dalībvalstā, kas nav preāu sātājuma vai transportāšanas sākumpunkts.

[..]

d) preāu piegādes 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkta nozēmā, uz kurām attiecas iepriekš minētie atbrīvojumi, ja tās veiktas cita nodokļa maksātāja vārdā.”

Vācijas tiesābas

9 *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozājuma nodokli), redakcijā, kas bija spēkā pamatlietas faktisko āpstākāu norises laikā (turpmāk tekstā – “*UStG*”), 3. panta 1.a punkts ir paredzēts:

“Par piegādi pret atlādzābu uzskata uzēmuma preāu pārvēšanu no valsts teritorijas uz citu vietu Kopienas teritorijā, ko komersants veic, lai tās būtu viā rācābā, izēmot tikai pagaidu izmantošanu, arā tad, ja komersants ir ievēdis preces valstā. Komersants tiek uzskatēts par piegādātāju.”

10 Atbilstoši *UStG* 4. panta 1. punkta b) apakšpunktam piegāde Kopienas iekšienē ir atbrīvota no nodokļa.

11 *UStG* 6.a pantā piegāde Kopienas iekšienē ir definēta šādi:

“[..]

2. Par piegādi Kopienas iekšienē uzskata arā piegādei pielādzinātu preāu pārvēšanu ([*UStG*] 3. panta 1.a punkts).

3. Komersantam ir jāāplēcina, ka ir āpildēti 1. un 2. punkts paredzētie nosacājumi. [..]”

12 *Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung* (Apgrozājuma nodokļa piemārošanas noteikumi), redakcijā, kas bija spēkā pamatlietas faktisko āpstākāu norises laikā, 17.c panta 1. un 3. punkts ir noteikts:

“1. Piegādes Kopienas iekšienē gadājumā ([*UStG*] 6.a panta 1. un 2. punkts) komersantam, uz kuru attiecas šie noteikumi, ir jāāpierāda ar grāmatvedābas dokumentiem, ka vienlaikus ir āpildēti visi atbrīvojuma no nodokļa nosacājumi, tostarp uzādot sāēmāja apgrozājuma nodokļa identifikācijas numuru. Šo nosacājumu āpildei ir jābāt skaidri redzamai un vieāli pārbaudāmai grāmatvedābas uzskaitā.

[..]

3. Piegādei pielādzinātos pārvēšanas gadājumos ([*UStG*] 6.a panta 2. punkts) komersantam ir jānorāda šādi elementi:

[..]

2) uz??muma da?as, kas atrodas cit? dal?bvalst?, adrese un apgroz?juma nodok?a identifik?cijas numurs;

[..].”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

13 2006. gad? *J. Plöckl*, kas ir individu?lais komersants, ieg?d?j?s transportl?dzekli, kuru vi?š izmantoja sava uz??muma vajadz?b?m. 2006. gada 20. oktobr? vi?š šo transportl?dzekli nos?t?ja Sp?nij? dibin?tam t?l?kp?rdev?jam nol?k? to p?rdot Sp?nij?. Šo nos?t?šanu apstiprina *CMR* transporta pre?u pavadz?me (pre?u pavadz?me, kas tiek izsniegta, pamatojoties uz 1956. gada 19. maij? Žen?v? parakst?to Konvenciju par kravu starptautisko autop?rvad?jumu l?gumu, kas groz?ts ar 1978. gada 5. j?lija protokolu). 2007. gada 11. j?lij? min?tais transportl?dzeklis tika p?rdots Sp?nij? dibin?tam uz??mumam.

14 *J. Plöckl* attiec?b? uz 2006. gadu saist?b? ar šo dar?jumu nedeklar?ja nek?du apgroz?jumu. Attiec?b? uz 2007. gadu vi?š deklar?ja no PVN atbr?votu pieg?di min?tajam uz??mumam Kopienas iekšien?.

15 Veicot p?rbaudi uz vietas, finanšu p?rvalde uzskat?ja, ka nav izpild?ti pieg?des Kopienas iekšien? nosac?jumi un ka runa ir par pieg?di, par kuru V?cij? ir j?piem?ro nodoklis attiec?b? uz 2007. gadu. T?d?j?di t? izdeva pazi?ojumu par korekcij?m attiec?b? uz PVN summu 2007. gad?.

16 V?l?k *Finanzgericht München* (Minhenes Finanšu tiesa, V?cija) uzs?kt?s tiesved?bas gait? š? tiesa konstat?ja, ka 2007. gad? pamatliet? apl?kotais transportl?dzeklis jau atrad?s Sp?nij?, un t?p?c lika finanšu p?rvaldei atcelt šo pazi?ojumu par korekcij?m.

17 P?c š?s atcelšanas finanšu p?rvalde kori??ja PVN apr??inu attiec?b? uz 2006. gadu, uzskatot, ka par transportl?dzek?a nos?t?šanu uz Sp?niju 2006. gad? bija j?maks? PVN un t? nebija atbr?vota no nodok?a, cikt?l *J. Plöckl* nebija nor?d?jis Sp?nijas pieš?irto PVN identifik?cijas numuru un t?d?j?di nebija iesniedzis apliecinošu gr?matved?bas dokumentu, kas ir vajadz?gs, lai sa?emtu atbr?vojumu no PVN.

18 *J. Plöckl* šo nol?mumu p?rs?dz?ja iesniedz?jties?. T? uzskata, pirmk?rt, ka nav veikta pieg?de Kopienas iekšien?, jo nav pietiekamas hronolo?iskas un faktiskas saiknes starp transportl?dzek?a nos?t?šanu uz Sp?niju un t? p?rdošanu šaj? dal?bvalst?, un, otrk?rt, ka par 2006. gad? veikto p?rvešanu Kopienas iekšien? ir j?maks? PVN saska?? ar *UStG* 3. panta 1.a punktu.

19 Iesniedz?jtiesa tom?r v?las noskaidrot, vai min?tajai p?rvešanai ir j?piem?ro atbr?vojums no PVN. T? nor?da, ka, lai gan *J. Plöckl* nav veicis visus atbilstošos pas?kumus, lai nor?d?tu galam?r?a dal?bvalsts pieš?irto PVN identifik?cijas numuru, nav pamatotu nor?žu, kas liecin?tu par kr?pšanu, un finanšu p?rvalde izsl?dz š?du kr?pšanu. Iesniedz?jtiesa uzskata, ka *J. Plöckl* vienk?rši ir pie??vis k??du ties?bu piem?rošan?, p?rvešanas un v?l?ka p?rdevuma dar?jumus iegr?matojot k? pieg?di Kopienas iekšien?, un nav sniedzis nek?das nepatiesas deklar?cijas finanšu p?rvaldei.

20 Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa atsaucas uz 58. punktu 2012. gada 27. septembra spriedum? *VSTR* (C?587/10, EU:C:2012:592), no kura izriet, ka atbr?vojums no PVN par pieg?di Kopienas iekšien? var b?t atkar?gs no t?, vai pieg?d?t?js pazi?o pirc?ja PVN identifik?cijas numuru, ar nosac?jumu, ka atteikums pieš?irt šo atbr?vojumu no nodok?a netiek izteikts tikai t?p?c vien, ka

nav izpildīts šis pienākums, ja piegādātājs, rakodamies labticīgi un bēdams izdarījis visu, kas no tā būtu saprātīgi sagaidāms, nevar norādīt šo identifikācijas numuru un ja tas turklāt sniedz norādes, kuras var pietiekami pierādīt, ka pircējs ir nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas attiecīgā darījuma ietvaros.

21 Minētā tiesa uzskata, ka argumentācija, ko Tiesa ir paudusi minētajā spriedumā, ir piemērojama arī tādai pārvēšanai Kopienas iekšienē, kāda tiek aplūkota pamatlīnētā, un ka no tā var secināt, ka šajā gadījumā atbrīvojums no PVN var tikt atteikts tāpēc, ka *J. Plöckl* nav veicis visu, ko no viņa var saprātīgi sagaidāt, lai norādītu galamērķa dalībvalsts piešķirto PVN identifikācijas numuru.

22 Iesniedzātāja tomēr norāda, ka minētā sprieduma 52. punktā Tiesa ir atzinusi, ka ir likumīgs pamats prasīt piegādātājam, lai tas rēķotos labticīgi un darītu visu, ko no tā var saprātīgi sagaidāt, lai pārliecinātos, ka tā veikto darījuma rezultātā tas nepiedalās krāpšanā nodokļu jomā. Tādējādi tā uzskata, ka nodokļu maksātājam var prasīt veikt saprātīgus pasākumus tikai tad, ja pastāv pamatotas norādes par krāpšanu.

23 Iesniedzātāja uzskata, ka, ja nav pamatotu norāžu par krāpšanu, atbrīvojums no PVN nevar tikt atteikts, ja ir izpildīti būtiskie šā atbrīvojuma piešķiršanas nosacījumi, kā tas ir tajā izskatāmajā lietā, jo PVN identifikācijas numura iesniegšana neesot šāds nosacījums. Šādos apstākļos šis atteikums esot pretrunā nodokļu neitralitātes un samērīguma principiem.

24 Tādējādi *Finanzgericht München* (Minhenes Finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai ar Sestās direktīvas 22. panta 8. punktu, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, un 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļā un d) punktu dalībvalstīm ir jāauts atteikt atbrīvojumu no nodokļa par piegādi Kopienas iekšienē (šajā gadījumā pārvēšanu Kopienas iekšienē), ja piegādātājs nav veicis visus saprātīgi sagaidāmos pasākumus attiecībā uz PVN identifikācijas numura norādīšanas formātajām prasībām, taču pamatotu norāžu par krāpšanu nav, prece ir tikusi pārviesta uz citu dalībvalsti un ar citi nosacījumi atbrīvošanai no nodokļa ir izpildīti?”

Par prejudiciālo jautājumu

25 Uzdotot savu jautājumu, iesniedzātāja būtībā vaicā, vai Sestās direktīvas 22. panta 8. punkts, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, kā arī šīs direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļā un d) punkts ir interpretējami tādējādi, ka tie nepieļauj, ka izcelsmes dalībvalsts finanšu pārvalde atsakās no PVN atbrīvot pārvēšanu Kopienas iekšienē tāpēc, ka nodokļu maksātājs nav paziņojis galamērķa dalībvalsts piešķirto PVN identifikācijas numuru, ja nav nekādu pamatotu norāžu par krāpšanu, prece ir pārviesta uz citu dalībvalsti un ir izpildīti arī citi nosacījumi atbrīvojuma piešķiršanai.

26 Saskaņā ar Sestās direktīvas 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkta pirmo daļu preču pārvēšana, ko nodokļu maksātājs veic no sava uzņēmuma uz dalībvalsti, kas nav tā, kurā šis uzņēmums ir dibināts, ir pielīdzināma preču piegādei par atlīdzību. Tādējādi šāda pārvēšana saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu un 5. panta 1. punktu ir darījums, par kuru ir jāmaksā PVN.

27 Nosacījumi, kas ir jāizpilda, lai darījums varētu tikt kvalificēts kā pārvēšana Kopienas iekšienē Sestās direktīvas 28.c panta 5. punkta b) apakšpunkta izpratnē, ir paredzēti šīs tiesību normas otrajā daļā, saskaņā ar kuru par pārvestu uz citu dalībvalsti uzskata jebkuru materiālu pašumu, ko nodokļu maksātājs vai kāds viņa vārdā nosūtījis vai transportējis ārpus 3. pantā noteiktās teritorijas, bet paliekot Eiropas Savienības iekšienē, sava uzņēmuma mērķiem, izņemot

atsevišķu šaj? da?? uzskait?to dar?jumu m?r?us.

28 No Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as d) punkta izriet, ka š?da p?rvešana Kopienas iekšien? ir j?atbr?vo no PVN izcelsmes dal?bvalst?, cikt?l tai ir piem?rojami atbr?vojumi no nodok?a, kas ir paredz?ti Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a)–c) punkt?, ja t? ir veikta cita nodok?u maks?t?ja lab?.

29 No t? izriet, ka atbr?vojuma no PVN piem?rošanas nol?k? p?rvešana Kopienas iekšien?, kas ir paredz?ta min?t? 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkt?, ir piel?dzin?ma pieg?dei Kopienas iekšien?, par kuru atbr?vojums no PVN ir paredz?ts Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirmaj? da??. Run?jot par nosac?jumiem š?das p?rvešanas Kopienas iekšien? atbr?vošanai no nodok?a, tie izriet, pirmk?rt, no š?s p?d?j?s ties?bu normas un šai p?rvešanai nav j?b?t veikta cita nodok?u maks?t?ja lab?. T?gad attiec?g?s preces nodok?a maks?t?jam vai k?dam vi?a v?rd? ir j?b?t nos?t?jušam vai transport?jušam ?rpus š?s direkt?vas 3. pant? min?t?s teritorijas, bet Savien?bas iekšien? un šai p?rvešanai ir j?b?t veikta š? paša nodok?u maks?t?ja v?rd? vai k?das t?das juridiskas personas v?rd?, kura nav nodok?u maks?t?ja, kas k? t?da r?kojas, uz dal?bvalsti, kas nav t? dal?bvalsts, no kuras preces ir nos?t?tas vai transport?tas.

30 Otrk?rt, k? ?ener?ladvok?ts to ir nor?d?jis secin?jumu 59.–61. punkt?, lai š?da p?rvešanu tiktu atbr?vota no PVN, ir j?b?t izpild?tiem ar? p?rvešanas Kopienas iekšien? b?tiskajiem nosac?jumiem, kas ir paredz?ti Sest?s direkt?vas 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkta otraj? da?? un uzskait?ti š? sprieduma 27. punkt?.

31 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, ir j?preciz?, ka tas, ka prece tiek p?rvesta nodok?u maks?t?ja uz??muma vajadz?b?m, k? tas ir preciz?ts šaj? ties?bu norm?, noz?m?, ka š? p?rvešana tiek veikta š? nodok?u maks?t?ja v?rd?, “kas k? t?ds r?kojas”, Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm?s da?as izpratn?. Šaj? zi?? saska?? ar past?v?go judikat?ru nodok?a maks?t?js r?kojas š?d? status?, ja tas veic dar?jumus savas ar nodok?iem apliekam?s darb?bas ietvaros (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C?587/10, EU:C:2012:592, 49. punkts, un 2012. gada 8. novembris, *Profitube*, C?165/11, EU:C:2012:692, 52. punkts).

32 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka pamatliet? apl?kotais dar?jums ir j?uzskata par p?rvešanu Kopienas iekšien? Sest?s direkt?vas 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkta izpratn?. Šaj? zi?? š? tiesa nor?da, ka *J. Plöckl* ieg?d?tais transportl?dzeklis tika izmantots vi?a uz??mum?, kas atrodas V?cij?, un p?c tam nos?t?ts uz Sp?niju, lai *J. Plöckl* tur to turpin?tu izmantot ar komercdarb?bu saist?tiem m?r?iem.

33 No t?, ?emot v?r? ar? iesniedz?jtiesas uzdot? jaut?juma formul?jumu, izriet, ka nosac?jumi atbr?vojuma no PVN pieš?iršanai par pamatliet? apl?koto p?rvešanu bija izpild?ti. Tom?r finanšu p?rvalde atteic?s pieš?irt šo atbr?vojumu, jo *J. Plöckl* tai nebija pazi?ojis Sp?nijas Karalistes pieš?irto PVN identifik?cijas numuru, k? tas ir pras?ts Apgroz?juma nodok?a piem?rošanas noteikumu, redakcij?, kas bija sp?k? pamatlietas faktisko apst?k?u norises laik?, 17.c panta 3. punkt?.

34 Savos rakstveida apsvērumos Eiropas Komisija uzskata, ka šī prasība paziņot galamērķa dalībvalsts piešķirto PVN identifikācijas numuru, runājot par pārvēšanu Kopienas iekšienē, ir vērsta uz to, lai pierādītu, ka nodokļa maksātājs attiecīgo precī un pārvēdis uz šo dalībvalsti "sava uzņēmuma vajadzībām", kas, kā tas izriet no šī sprieduma 30. un 31. punkta, ir nosacījums atbrīvojuma no PVN piešķiršanai par šādu pārvēšanu. Finanšu pārvēlde un Vācijas valdība tiesas sēdē apstiprināja šo minētās prasības mērķi. Tādējādi šis prejudiciālais jautājums ir saistīts ar pierādīšanas noteikumiem, kas var tikt noteikti, un apstākļiem, kādos tie var tikt noteikti, lai pierādītu, ka šis nosacījums atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanai ir izpildīts.

35 Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka, tātad k? Sestajā direktīvā šajā jautājumā nav nekādu noteikumu, jo tās 28.c panta A daļas pirmajā teikumā daļēji ir paredzēts, ka dalībvalstis nosaka nosacījumu, ar kādiem tās no nodokļa atbrīvo preču piegādes Kopienas iekšienē, lemt par to, kādus pierādījumus nodokļa maksātāji var iesniegt, lai varētu saņemt atbrīvojumu no PVN, ir dalībvalstu kompetencē (spriedums, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 42. punkts un tajā minētais judikatūra). Tas attiecas arī uz pārvēšanu Kopienas iekšienē, kas ir paredzēta šīs tiesību normas d) punktā.

36 Turklāt saskaņā ar Sestās direktīvas 22. panta 8. punktu, redakcijā, kas izriet no šīs direktīvas 28.h panta, dalībvalstis var veikt pasākumus, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu nodokļu nemaksāšanu, it īpaši ar nosacījumu, ka pasākumi nepārsniedz to, kas ir nepieciešams šo mērķu sasniegšanai. Tādēļ šie pasākumi nevar tikt izmantoti tādējādi, ka ar tiem tiktu apdraudēta PVN neitralitāte, kas ir PVN kopējās sistēmas pamatprincips (spriedums, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 44. punkts un tajā minētais judikatūra).

37 Šāds valsts pasākums pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu pareizu nodokļa iekasēšanu, ja tiesības uz atbrīvojumu no PVN atbilstoši tam būtībā ir atkarīgas no tā, vai ir ievēroti formālie pienākumi, neņemot vērā pamatprasības un nenoskaidrojot, vai tās bija izpildītas. Darījumi ir jāaplūk ar nodokli, ņemot vērā to objektīvās īpašības (šajā ziņā skat. spriedumu, 2007. gada 27. septembris, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 29. un 30. punkts).

38 Runājot par pārvēšanas Kopienas iekšienē objektīvajām īpašībām, no šī sprieduma 30. punkta izriet, ka, ja preču pārvēšana atbilst Sestās direktīvas 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkta otrajā daļē paredzētajiem nosacījumiem, šī pārvēšana ir atbrīvota no PVN (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2007. gada 27. septembris, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 30. punkts).

39 No tā izriet, ka nodokļu neitralitātes princips prasa, lai atbrīvojums no PVN tiktu piešķirts, ja ir izpildīti šie būtiskie nosacījumi, pat ja nodokļa maksātāji nav izpildījuši dažas formālas prasības (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2007. gada 27. septembris, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 31. punkts).

40 Šajā ziņā Tiesa piegādes Kopienas iekšienē kontekstā ir atzinusi, ka pienākums paziņot preces pircēja PVN identifikācijas numuru ir formāla prasība attiecībā uz tiesībām uz atbrīvojumu no PVN (šajā ziņā skat. spriedumu, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 51. punkts).

41 Tas pats attiecas uz pienākumu pārvēšanas Kopienas iekšienē ietvaros nosūtīt galamērķa dalībvalsts piešķirto nodokļa maksātāja PVN identifikācijas numuru. Šajā ziņā, ja šī numura paziņošana ir pierādījums, ka šāda pārvēšana ir veikta šī nodokļa maksātāja uzņēmuma vajadzībām un ka tādējādi, kā tas izriet no šī sprieduma 31. punkta, minētais nodokļa maksātājs rīkojas kā tāds šajā dalībvalstī, pierādījums par šādu statusu katrā ziņā nevar būt atkarīgs tikai no minētā PVN identifikācijas numura paziņošanas. Sestās direktīvas 4. panta 1. punktā, kurā ir

definēts “nodokļa maksātāja” jēdziens, šis statuss nav padarīts atkarīgs no tā, vai attiecīgajai personai ir PVN identifikācijas numurs (šajā ziņā skat. spriedumu, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 49. punkts). Tādējādi šā numura nosaušana nav būtisks nosacījums, kam ir jābūt izpildītam, lai par pārvēšanu Kopienas iekšienē varētu saņemt atbrīvojumu no PVN.

42 No iepriekš izklāstītā izriet, ka dalībvalsts administrācija principā nevar atteikties piešķirt atbrīvojumu no PVN par pārvēšanu Kopienas iekšienē tikai tāpēc vien, ka nodokļa maksātājs nav nosaucis PVN identifikācijas numuru, ko tam ir piešķirusi galamērķa dalībvalsts.

43 Kā enerģētiskā ladvokāts to ir norādījis secinājumu 81. punktā, Tiesas judikatūrā tomēr ir atzīti divi gadījumi, kuros kādas formālas prasības neieviešana var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu no PVN zaudēšanu.

44 Pirmkārt, uz nodokļu neitralitātes principu nolūkā saņemt atbrīvojumu no PVN nevar atsaukties nodokļa maksātājs, kas apzināti ir piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopīgās PVN sistēmas darbību (šajā ziņā skat. spriedumus, 2010. gada 7. decembris, *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, 54. punkts, un 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 46. punkts).

45 Tomēr iesniedzējtiesa ir konstatējusi, ka pamatlietā nav pamatotu norāžu par krāpšanu nodokļu jomā un finanšu pārvalde ir izslēgusi šādu krāpšanu. Tādējādi šis izņēmums no noteikuma, saskaņā ar kuru atbrīvojums no PVN ir jāpiešķir, pat ja nav ieviests kāds formāls nosacījums, ja ir izpildītas pamatprasības, šim strīdam nav piemērojams.

46 Otrkārt, formālas prasības pārkāpums var izraisīt atteikumu piešķirt atbrīvojumu no PVN, ja šis pārkāpums traucē sniegt konkrētus pierādījumus, ka pamatprasības ir izpildītas (šajā ziņā skat. spriedumus, 2007. gada 27. septembris, *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 31. punkts, un 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 46. punkts).

47 Tomēr no paša nosacījuma, kas ir izvirzīts šim atteikumam piešķirt atbrīvojumu no PVN, izriet, ka, tā kā administrācijai ir ziņas, kas ir vajadzīgas, lai pierādītu, ka pamatprasības ir izpildītas, tā nevar saistīt ar nodokļa maksātāja tiesībām uz atbrīvojumu no nodokļa noteikt papildu nosacījumus, kuru sekas varētu būt šo tiesību stenošanas iespējas atņemšana (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2014. gada 11. decembris, *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, 40. punkts un tajā minēto judikatūru).

48 Kā tas ir norādīts šā sprieduma 30. un 31. punktā, pārvēšanas Kopienas iekšienē būtiskie nosacījumi, kas ir paredzēti Sestās direktivas 28.a panta 5. punkta b) apakšpunktā, būtībā atbilst tiem materiāltiesiskajiem nosacījumiem atbrīvojuma no PVN piešķiršanai par šādu pārvēšanu, kuri ir uzskaitēti šīs direktivas 28.c panta A daļas a) punktā.

49 Tādējādi, tā kā, kā tas izriet no šā sprieduma 32. punkta, pamatlīstas ietvaros, kaut arī *J. Plöckl* nav paziņojis galamērķa dalībvalsts piešķirto PVN identifikācijas numuru, iesniedzējtiesa ir konstatējusi, ka attiecīgais darījums ir jāuzskata par pārvēšanu Kopienas iekšienē Sestās direktivas 28.a panta 5. punkta b) apakšpunkta izpratnē, ir jāuzskata, ka finanšu pārvaldes rīcībā bija ziņas, kas ļauj arī pierādīt, ka nosacījumi atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanai par šo pārvēšanu ir izpildīti.

50 Tādējādi ir skaidrs, ka neviena no abām situācijām, kurās Tiesa ir atzinusi administrācijas iespēju atteikties piešķirt atbrīvojumu no PVN tāpēc, ka nav ieviesta kāda formāla prasība, nav piemērojama tādās apstākļos, kādi tiek aplūkoti pamatlietā.

51 Iesniedz?jtiesa tom?r atsaucas uz 2012. gada 27. septembra sprieduma *VSTR* (C?587/10, EU:C:2012:592) 58. punktu, kur? Tiesa ir atzinusi, ka Sest?s direkt?vas 28.c panta A da?as a) punkta pirm? da?a neliedz dal?bvalsts finanšu p?rvaldei atbr?vojumu no PVN par pieg?di Kopienas iek?ien? padar?t atkar?gu no t?, vai pieg?d?t?js pazi?o pirc?ja PVN identifik?cijas numuru, ar nosac?jumu tom?r, ka atteikums pie?irt ?o atbr?vojumu no nodok?a netiek veikts tikai t?p?c vien, ka nav izpild?ts ?is pien?kums, ja pieg?d?t?js, r?kodamies labtic?gi un b?dams izdar?jis visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, nevar pazi?ot ?o identifik?cijas numuru un ja tas turkl?t iesniedz zi?as, kuras var pietiekami pier?d?t, ka pirc?js ir nodok?a maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas attiec?g? dar?juma ietvaros. Iesniedz?jtiesa jaut?, vai no t? izriet, ka atbr?vojums no PVN var tikt atteikts nodok?a maks?t?jam, kur? p?rve?anas Kopienas iek?ien? ietvaros nav veicis visu, ko no t? var sapr?t?gi sagaid?t, lai administr?cijai pazi?otu galam?r?a dal?bvalsts pie?irto PVN identifik?cijas numuru.

52 2012. gada 27. septembra spriedum? *VSTR* (C?587/10, EU:C:2012:592) Tiesa nav paredz?jusi ieviest ??du visp?r?ju noteikumu.

53 Faktiski min?t? sprieduma 46. punkt? Tiesa ir skaidri apstiprin?jusi judikat?ru, saska?? ar kuru, iz?emot divus gad?jumus, kas ir min?ti ?? sprieduma 44. un 46. punkt?, nodok?u neitralit?tes princips prasa, lai atbr?vojums no PVN tiktu pie?irts, ja ir izpild?tas pamatpras?bas, pat ja nodok?a maks?t?js nav izpild?jis da?as form?l?s pras?bas.

54 Turkl?t, k? ?ener?ladvok?ts to ir nor?d?jis secin?jumu 111. punkt?, no 2012. gada 27. septembra sprieduma *VSTR* (C?587/10, EU:C:2012:592) 52. punkta izriet, ka konstat?jums, ka nodok?a maks?t?js, r?kodamies labtic?gi un b?dams izdar?jis visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, nesp?j nor?d?t pirc?ja PVN identifik?cijas numuru, attiecas uz situ?ciju, kur? jaut?jums ir par to, vai nodok?a maks?t?js ir piedal?jies kr?p?an? nodok?u jom?. T?d?j?di Tiesa ir l?musi, ka pieg?d?t?ja piedal??an?s ??d? kr?p?an? var tikt izsl?gta, ?emot v?r? apst?kli, ka ?is pieg?d?t?js, r?kodamies labtic?gi un b?dams izdar?jis visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, nesp?j nor?d?t pirc?ja PVN identifik?cijas numuru.

55 No t? izriet, ka t?dos apst?k?os, k?di past?v pamatliet? un kuros nodok?a maks?t?ja dal?ba kr?p?an? nodok?u jom? katr? zi?? ir tikusi izsl?gta, atbr?vojums no PVN tam nevar tikt atteikts tikai t?p?c vien, ka tas nav veicis visu, kas no t? b?tu sapr?t?gi sagaid?ms, lai izpild?tu form?lu pien?kumu, proti, nav pazi?ojis p?rve?anas Kopienas iek?ien? galam?r?a dal?bvalsts pie?irto PVN identifik?cijas numuru.

56 Ties? finanšu p?rvalde un V?cijas vald?ba tom?r uzsv?ra, ka PVN identifik?cijas numurs k? kontroles elements ir ?pa?i svar?gs t?d? apjom?g? sist?m?, kas ir saist?ta ar lielu skaitu dar?jumu Kopienas iek?ien?.

57 ??ds apsv?rums tom?r nevar ne p?rveidot form?lu pras?bu par pamatpras?bu kop?j? PVN sist?m?, ne pamatot atteikumu pie?irt atbr?vojumu no nodok?a t?p?c, ka nav izpild?ta k?da form?la pras?ba, kas ir noteikta valsts ties?b?s, ar kur?m ir transpon?ta Sest? direkt?va.

58 Lai gan Sestās direktīvas 22. panta 8. punkts, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, ļauj dalībvalstīm veikt pasākumus, kuru mērķis ir nodrošināt pareizu PVN iekasēšanu un novērst krāpšanu, šāds atteikums piešķirt atbrīvojumu no nodokļa pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu šos mērķus, jo par šādu šo valsts tiesību pārkāpumu var tikt noteikts naudas sods, kas ir samērīgs ar pārkāpuma smagumu (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2015. gada 9. jūlijs, *Salomie un Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, 62. un 63. punkts, kā arī 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 47. un 48. punkts).

59 Ēmot vērā iepriekš izklāstīto, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 22. panta 8. punkts, redakcijā, kas izriet no tās 28.h panta, kā arī šīs direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa un d) punkts ir interpretējami tādējādi, ka tie nepieļauj, ka izcelsmes dalībvalsts finanšu pārvalde atsakās no PVN atbrīvot pārvēšanu Kopienas iekšienē tāpēc, ka nodokļa maksātājs nav paziņojis galamērķa dalībvalsts piešķirto PVN identifikācijas numuru, ja nav nevienas pamatotas norādes, kas liecinātu par krāpšanu, prece ir pārvesta uz citu dalībvalsti un ir izpildīti arī citi nosacījumi atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanai.

Par tiesāšanas izdevumiem

60 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 (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozīta ar Padomes 2005. gada 12. decembra Direktīvu 2005/92/EK, 22. panta 8. punkts, redakcijā, kas izriet no šīs Sestās direktīvas 28.h panta, kā arī minētās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa un d) punkts ir interpretējami tādējādi, ka tie nepieļauj, ka izcelsmes dalībvalsts finanšu pārvalde atsakās no pievienotās vērtības nodokļa atbrīvot pārvēšanu Kopienas iekšienē tāpēc, ka nodokļa maksātājs nav paziņojis galamērķa dalībvalsts piešķirto šīs nodokļa identifikācijas numuru, ja nav nevienas pamatotas norādes, kas liecinātu par krāpšanu, prece ir pārvesta uz citu dalībvalsti un ir izpildīti arī citi nosacījumi atbrīvojuma no nodokļa piešķiršanai.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.