

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2018. gada 21. februārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Secīgais vienu un to pašu piegādes – Otrās piegādes vieta – Pirmās piegādātāja informācija – PVN identifikācijas numurs – Tiesības uz nodokļa atskaitēšanu – Nodokļa maksātāja tiesiskā paņēvība par tiesību uz nodokļa atskaitēšanu nosacījumu izpildi

Lieta C-628/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzgericht* (Federālā finanšu tiesa, Austrija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 30. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 5. decembrī, tiesvedībā

Kreuzmayr GmbH

pret

Finanzamt Linz.

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: E. Juhász [*E. Juhász*], kas pilda devītais palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši K. Jirimäe [*K. Jürimäe*] (referente) un K. Līkurgs [*C. Lycourgos*],

ģenerālvokāts: M. Vatelē [*M. Wathelet*],

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

ģemot vērā rakstveida procesā,

ģemot vērā atbildē, ko sniedza:

- *Kreuzmayr GmbH* vērā – *J. Hochleitner, Rechtsanwalt*,
- Austrijas valdības vērā – *G. Eberhard*, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vērā – *L. Lozano Palacios* un *M. Wasmeier*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklauzēšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 32. panta pirmo daļu un 168. panta a)

punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Kreuzmayr GmbH* un *Finanzamt Linz* (Lincas nodokļu pārvalde, Austrija) par priekšnodokļa samaksas pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitīšanas tiesību attiecībā uz 2008. gadā veiktajiem darījumiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktivas 32. panta pirmajā daļā ir noteikts:

“Ja preces nosūta vai transportu piegādātājs, pircējs vai trešā persona, tad par piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad sūkas nosūtīšana vai transportēšana pircējam.”

4 Šīs direktivas 138. panta 1. punkts ir noteikts:

“Dalībvalstīs atbrīvo no nodokļa tūdu preču piegādi, kuras pārvērtējs, pircējs vai cita persona pārvērtēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportu uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet [Eiropas Savienībā], ja piegādi veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja un kas kļūda rīkojas dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts.”

5 Saskaņā ar minētās direktivas 167. pantu:

“Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasājams.”

6 Šīs pašas direktivas 168. panta a) punkts ir paredzēts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

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

Austrijas tiesības

7 1994. gada *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli), redakcijā, kas bija spēkā pamatlietas faktisko apstākļu norises laikā (turpmāk tekstā – “*UStG 1994*”), 3. panta 7. punkts ir paredzēts:

“Piegāde ir notikusi vietā, kur lieta atrodas tiesību rīkoties ar to nodošanas brīdī.”

8 *UStG 1994* 3. panta 8. punkta 1. teikums ir noteikts:

“Ja piegādes priekšmetu transportu vai nosūta piegādātājs vai pircējs, piegādi uzskata par notikušu, kad sūkas transportēšana vai nosūtīšana pircējam vai tās pilnvarotai trešajai personai.”

9 *UStG 1994* 12. panta 1. punkta 1. apakšpunkts ir noteikts:

“Uzņēmējs kļū priekšnodokļa summas var atskaitīt nodokļus, ko citi uzņēmēji ir atsevišķi uzrādījuši vienā viņam adresētā rīcībā par piegādi vai citiem darījumiem, kas veikti Austrijā viņa uzņēmumā.”

[..]

Ja pieg?de veikta vai cits pakalpojums sniegts uz??m?jam, kurš zin?ja vai kuram bija j?zina, ka attiec?gais dar?jums ir saist?ts ar izvair?šanos no PVN maks?šanas vai citiem ar PVN saist?tiem p?rk?pumiem finanšu jom?, z?d ties?bas uz nodok?a atskait?šanu. T? tas ir it ?paši tad, ja š?ds p?rk?pums finanšu jom? skar iepriekš?jo vai n?kamo dar?jumu.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

10 *BP Marketing GmbH*, kas re?istr?ta un [PVN nol?k?] identific?ta V?cij?, p?rdeva naftas produktus *BIDI Ltd*, kas PVN nol?k? ir identific?ta Austrij?. P?c iepriekš?jas samaksas *BP Marketing* pieg?d?ja *BIDI* sa?emšanas numurus un attiec?go naftas produktu sa?emšanas at?aujai nepieciešamos dokumentus. *BIDI* nor?d?ja *BP Marketing*, ka ap?emas nodrošin?t šo produktu transportu no V?cijas un Austriju.

11 *BIDI*, par to neinform?jot *BP Marketing*, šos produktus p?rdeva *Kreuzmayr* un tai nodeva no *BP Marketing* ieg?tos sa?emšanas numurus un dokumentus, vienojoties, ka *Kreuzmayr* uzdos veikt vai pati veiks šo naftas produktu transportu no V?cijas uz Austriju. *Kreuzmayr* tad ar? sa??ma attiec?go precī, tam izmantojot savus darbiniekus vai šim nol?kam pilnvarotos p?rvad?t?jus. Šie dar?jumi notika laika posm? no 2007. gada apr??a l?dz oktobrim.

12 *BP Marketing* uzskat?ja, ka t?s pieg?des *BIDI* bija no nodok?a atbr?votas pieg?des Kopienas iekšien?. *BIDI* nor?d?ja *Kreuzmayr* Austrijas PVN, ko t? samaks?ja. *Kreuzmayr* p?c tam attiec?g?s preces izmantoja ar nodokli apliekamiem dar?jumiem un atskait?ja priekšnodokl? samaks?to PVN par 2008. gadu.

13 Civiltiesiskaj? tiesved?b? starp *BP Marketing* un *BIDI* pirm? min?t? uzzin?ja, ka otr? min?t? attiec?go pre?u transport?šanu ir uzdevusi veikt *Kreuzmayr*. *BP Marketing* šo inform?ciju pazi?oja V?cijas nodok?u iest?d?m, kuras tai v?l?k izdeva r??inu par PVN saist?b? ar min?to pre?u pieg?di.

14 Austrij? Lincas nodok?u p?rvalde s?kotn?ji pie??ma priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?jumu no *Kreuzmayr*. Ta?u nodok?u p?rbaudes laik? izr?d?j?s, ka *BIDI* nebija nedz deklar?jusi, nedz samaks?jusi r??in? nor?d?to PVN, par to neinform?jot *Kreuzmayr*. *BIDI* nor?d?ja attaisnojumu, apgalvodama, ka par pieg?d?m *Kreuzmayr* r??ini tika izdoti V?cij? un t?d?j?di pieg?des bija atbr?votas no nodok?a, un ka l?dz ar to t?s nebija apliekamas ar nodokli Austrij?.

15 P?c min?t?s p?rbaudes *BIDI* *Kreuzmayr* nos?t?ja kori??tus r??inus bez PVN. Tom?r *BIDI* *Kreuzmayr* neatmaks?ja savas k??das d?? nepamatoti sa?emt?s summas. Kad *BIDI* k?uva maks?tnesp?j?ga, *Kreuzmayr* t? ar? neatguva tai pien?koš?s PVN summas.

16 Pamatojoties uz kori??tajiem r??iniem, nor?dot, ka attiec?g?s pieg?des bija no nodok?a atbr?voti dar?jumi Kopienas iekšien?, Lincas nodok?u p?rvalde uzskat?ja, ka *Kreuzmayr* nebija ties?bu uz PVN atskait?šanu. T?d?? t? atc?la *Kreuzmayr* iepriekš samaks?t? PVN atskait?šanu, pamatojum? nor?dot, ka starp *BIDI* un *Kreuzmayr* notikuš?s pre?u pieg?des vieta neatrodoties Austrij?. Tad *Kreuzmayr* p?rs?dz?ja šo l?mumu.

17 Ar 2013. gada 5. febru?ra spriedumu *Unabhängige Finanzsenat* (Neatkar?gais finanšu sen?ts, Austrija) apmierin?ja *Kreuzmayr* pras?bu par priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanas atcelšanu.

18 Lincas nodok?u p?rvalde par šo spriedumu iesniedza apel?cijas s?dz?bu *Verwaltungsgerichtshof* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Austrija), kura ar 2016. gada 29. j?nija

spriedumu to atcēla. Šī tiesa uzskatīja, ka tikai tas vien, ka *BP Marketing*, rēkodams labticīgi, savas piegādes *BIDI* ir kļūdaini uzskatījuši par “piegādām Kopienas iekšien?”, nevar radīt tādās sekas, ka *Kreuzmayr* rodas tiesības uz saistību ar minēto piegāžu rēķiniem priekšnodokļa samaksu? PVN atskaitīšanu.

19 *Verwaltungsgerichtshof* (Augstākā administratīvā tiesa) turklāt norādīja, ka *Unabhängige Finanzsenat* (Neatkarīgais finanšu senāts) apsvērumi, ka *Kreuzmayr* bija tiesības uz PVN atskaitīšanu, ir kļūdaini. Šī tiesa nosprieda, ka no pirmo piegāžu atbrīvojuma, kuras, objektīvi raugoties, nebija Kopienas iekšien?, tiesiskā pārveība neizriet.

20 Tā kā *Unabhängige Finanzsenat* (Neatkarīgais finanšu senāts) 2013. gada 5. februāra spriedums tika atcelts, *Bundesfinanzgericht* (Federālā finanšu tiesa, Austrija), kas minēto tiesu aizstāj, tagad ir jāizskata sādzība par *Verwaltungsgerichtshof* (Augstākā administratīvā tiesa) spriedumu.

21 Šīdos apstākļos *Bundesfinanzgericht* (Federālā finanšu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai tādā situācijā kā pamatlietā,

– kad nodokļu maksātājam X1 dalībvalstī A pieder uzglabājamās preces un X1 šīs preces ir pārdēvis nodokļu maksātājam X2, un X2 ir norādījis X1 savu nodomu transportēt preces uz dalībvalsti B, un X2 tam ir sevi identificējis ar dalībvalstī B piešķirto PVN maksātāja numuru,

– un X2 šīs preces ir pārdēvis tālāk nodokļu maksātājam X3, un ir vienojies ar pārdājo minēto par to, ka X3 organizē vai veic preču transportēšanu no dalībvalsts A uz dalībvalsti B, un X3 ir neorganizējis vai veicis preču transportēšanu no dalībvalsts A uz dalībvalsti B, un X3 jau dalībvalstī A varēja rēķoties ar precēm kā to pašnieks,

– tādu X2 tomēr nav paziņojis X1, ka viņš preces jau ir pārdēvis tālāk, pirms tās ir izvestas no dalībvalsts A,

– un X1 ar to nevarēja konstatēt, ka preču transportēšanu no dalībvalsts A uz dalībvalsti B neorganizē vai neveic X2,

Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka preču piegādes vietu saistību ar piegādi, ko X1 veic X2, nosaka saskaņā ar PVN direktīvas 32. panta pirmo daļu, ka tādējādi X1 piegāde X2 ir piegāde Kopienas iekšienē (tā saukta “piegāde ar pārvietošanu”)?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša, vai Savienības tiesības tādā gadījumā ir jāinterpretē tādējādi, ka X3 tik un tā var atskaitīt dalībvalsts B PVN, ko rēķinā ir iekļāvis X2, ja X3 iegādāties preces izmanto dalībvalstī B ar nodokli aplikto darījumu vajadzībām un nevar uzskatīt, ka X3 āunprātīgi izmanto iepriekš samaksāto PVN atskaitīšanu?

3) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša un X1 vēlāk kļūst zināms, ka transportēšanu ir veicis X3 un tas jau dalībvalstī A varēja rēķoties ar precēm kā pašnieks, vai šādā gadījumā Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka X1 veikta piegāde X2 ar atpakaļejošu spēku zaudē savu statusu kā piegāde Kopienas iekšienē (ka tā tādējādi ar atpakaļejošu spēku ir jāvērtē kā tā saukta “piegāde bez pārvietošanas”)?

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

Par pieņemamību

- 22 Austrijas valdība apstrīd pirmo jautājuma pieņemamību, jo tas esot hipotētiska rakstura, tādēļ ka attiecas uz piegādi starp *BP Marketing* un *BIDI*, par ko nav runas pamatlietā.
- 23 Jānorāda, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesa uzdevusi pašas noteiktajos tiesiskajās regulējuma un faktiskā apstākļu ietvaros, kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, attiecas atbilstības pieņēmums. Atteikties lemt par valsts tiesas līgumu Tiesa var tikai tad, ja ir acīmredzams, ka Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar pamatlietas apstākļiem vai tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesai nav zināmi faktiskie un tiesību apstākļi, kas vajadzīgi, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (spriedums, 2017. gada 14. jūnijs, *Santogal/Comércio e Reparação de Automóveis*, C-26/16, EU:C:2017:453, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 24 Šajā gadījumā ir skaidrs, ka pirmais jautājums, ņemot vērā tās formulējumu, ir par piegādēm starp *BP Marketing* un *BIDI*.
- 25 Katrā ziņā no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka iesniedzējtiesas pirmais jautājums ir balstīts uz pieņēmumu, ka divu secīgu piegāžu gadījumā, kad ir notikusi tikai viena transporta Kopienas iekšienā, PVN direktīvas 32. panta pirmā daļa ir piemērojama tikai tai piegādei, kuras ietvaros ir notikusi transporta Kopienas iekšienā. Tādēļ no šīs normas piemērojamības pirmajai piegādei ir iespējams secināt, ka tā nav piemērojama otrajai piegādei. Un otrādi, ja šī norma nav piemērojama pirmajai piegādei, tā ir piemērojama otrajai.
- 26 Tādēļ šim jautājumam ir saikne ar pamatlietu un tas ir atzīstams par pieņemamu.

Par lietas būtību

- 27 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai tās dos apstākļos kā pamatlietā PVN direktīvas 32. panta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams pirmajai vai otrajai no divām vienas un tās pašas preces secīgām piegādēm, kuru ietvaros ir notikusi tikai viena transporta Kopienas iekšienā.
- 28 PVN direktīvas 32. panta pirmajā daļā ir noteikts, ka gadījumos, kad preces nosūta vai transportē piegādātājs, pircējs vai trešā persona, par piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad sākas nosūtīšana vai transporta pircējam.
- 29 Tātad no šīs normas teksta izriet, ka tā ir piemērojama tikai tādām preču piegādēm, kurām ir izmantota nosūtīšana vai transporta.
- 30 Vispirms no pastāvīgās judikatūras izriet, ka ja divas secīgas vienu un to pašu preču piegādes, ko viens nodokļu maksātājs par atlīdzību veic otram nodokļu maksātājam, kas kā tās rīkojas, ir veiktas ar šo preču vienu Kopienas iekšējā transporta šānu, tikai viena transporta šāna no šīm divām piegādēm ir uzskatāma par atbrīvotu no nodokļiem (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2010. gada 16. decembris, *Euro Tyre Holding*, C-430/09, EU:C:2010:786, 21. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2017. gada 26. jūlijs, *Toridas*, C-386/16, EU:C:2017:599, 34. punkts).
- 31 No tā izriet, ka PVN direktīvas 32. panta pirmā daļa ir piemērojama tikai tai piegādei, kuras ietvaros ir notikusi transporta Kopienas iekšienā.
- 32 Turpinājumā Tiesas judikatūrā ir precizēts, ka, lai noteiktu, uz kuru no abām piegādēm ir

attiecināma transporta Kopienas iekšienā, ir jāveic vispārīgā visu konkrēto lietas apstākļu novērtējums. Saistībā ar šo novērtējumu tostarp ir jānosaka, kurā brīdī ir notikusi otrā tiesību rīkoties ar precīk? pašniekam nodošana galīgajam ieguvējam (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2017. gada 26. jūlijs, *Toridas*, C-386/16, EU:C:2017:599, 35. un 36. punkts un tajos minētā judikatūra).

33 Gadījumā, ja otrā tiesību rīkoties ar precīk? pašniekam nodošana ir notikusi, pirms ir veikta transporta Kopienas iekšienā, šo transporta šānu nevar attiecināt uz pirmo piegādi pirmajam pircējam (spriedums, 2017. gada 26. jūlijs, *Toridas*, C-386/16, EU:C:2017:599, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Visbeidzot, ir jāpiebilst, ka, lai noteiktu, vai piegāde ir uzskatāma par “piegādi Kopienas iekšienā”, ir jāņem vērā pircēja nodomi attiecīgās preces iegādes brīdī, ciktāl tie ir pamatoti ar objektīviem apstākļiem (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2010. gada 16. decembris, *Euro Tyre Holding*, C-430/09, EU:C:2010:786, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

35 Šajā gadījumā no lēmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu izriet, ka *Kreuzmayr* ar precīk? pašniece varēja rīkoties, pirms bija notikusi transporta Kopienas iekšienā. No tā izriet, ka tādās apstākļos, kādi ir pamatlietā, transporta Kopienas iekšienā ir jāattiecina uz piegādi, kas notika starp starpnieku un galīgā ieguvēju un ka PVN direktīvas 32. panta pirmā daļa ir piemērojama tikai otrajai piegādei.

36 Turklāt šīet, ka, ņemot vērā līguma sniegt prejudiciālu nolikumu ietvertā informāciju, *BIDI* un *Kreuzmayr* zināja, ka tiesības ar šo precīk? rīkoties kā pašniekam *Kreuzmayr* tika nodotas Vācijā pirms transporta šāšanas Kopienas iekšienā. Šādos apstākļos otrās piegādes vietu tādā darījumā nedrīkst ietvaros kā pamatlietā nevar noteikt, neņemot vērā atbilstošos objektīvos apstākļus, kuri bija zināmi starpniekam un galīgajam ieguvējam, un tādēļ nevarēja būt atkarīga tikai no tā, kā pirmais piegādātājs ir kvalificējies pirmo piegādi, pamatojoties tikai uz to informāciju, ko tam kādas pāc bija sniedzis starpnieks.

37 Šo secinājumu nevar ietekmēt fakts, ka tas ir pamatlietā, ka pirmais piegādātājs nebija informēts, ka starpnieks preces pārdoš tādā galīgajam ieguvējam vēl pirms transporta šāšanas Kopienas iekšienā un ka starpnieks pirmajam piegādātājam bija norādījis PVN identifikācijas numuru, ko bija izdevusi dalībvalsts, kura bija transporta šāšanas Kopienas iekšienā galamērķa valsts.

38 ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka tādās apstākļos kā pamatlietā PVN direktīvas 32. panta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka tā ir piemērojama otrajai no divām vienām un tās pašas preces secīgām piegādēm, kuru ietvaros ir īstenota tikai viena transporta Kopienas iekšienā.

Par otro jautājumu

39 Ar savu otro jautājumu iesniedzītāsa būtībā jautā, vai gadījumā, kad divu secīgu piegāžu ietvaros, kas ietver tikai vienu transporta šānu Kopienas iekšienā, notikusī otrā piegāde ir transporta Kopienas iekšienā, tiesiskās pārvērtības aizsardzības princips ir interpretējams tādējādi, ka galīgais ieguvējs, kurš kādā dāinī ir izmantojis tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitēšanu, tomēr kā PVN priekšnodokli var atskaitīt to PVN, kas samaksāts, pamatojoties uz rēķiniem, kurus izdevī starpnieks, kas savu piegādi kādas pāc ir kvalificējies kā “iekšējā piegādi”.

40 J?atg?dina, ka pre?u pieg?des Kopienas iekšien? ir atbr?votas no nodok?a atbilstoši PVN direkt?vas 138. panta 1. punkta nosac?jumiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 9. febru?ris, *Euro Tyre*, C?21/16, EU:C:2017:106, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Turkl?t ir j?uzsver, ka PVN direkt?vas 167. un n?kamajos pantos paredz?t?s ties?bas uz atskait?jumu ir neat?emama PVN sist?mas sast?vda?a, ko princip? nevar ierobežot. Š?s atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no to m?r?iem vai rezult?tiem, ja vien min?taj?m darb?b?m paš?m par sevi ir piem?rojams PVN (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 26. apr?lis, *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 43. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Ties?bas uz PVN atskait?šanu attiecas tikai uz maks?jamajiem nodok?iem un nevar tikt piem?rotas PVN, kas priekšnodokl? samaks?ts k??daini (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2017. gada 14. j?nijs, *Compass Contract Services*, C?38/16, EU:C:2017:454, 35. un 36. punkts). No min?t? izriet, ka šo ties?bu izmantošana neattiecas uz PVN, kas j?maks? vien?gi t?d??, ka tas ir min?ts r??in? (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1989. gada 13. decembris, *Genius*, C?342/87, EU:C:1989:635, 19. punkts, k? ar? 2003. gada 6. novembris, *Karageorgou* u.c., no C?78/02 l?dz C?80/02, EU:C:2003:604, 51. punkts).

44 T?d?j?di gad?jum?, kad divu sec?gu pieg?žu ietvaros, kuras ietver tikai vienu transport?šanu Kopienas iekšien?, notikus? otr? pieg?de ir transport?šana Kopienas iekšien?, gal?gais ieguv?js, tikai t?d?? ka pieg?d?t?js vi?am ir izsniedzis k??dai r??inu, no PVN, kas tam j?maks?, nevar atskait?t PVN, kuru tas nepamatoti samaks?jis par prec?m, kas tam tikušas pieg?d?tas ar Kopienas iekš?jo pieg?di, kura atbr?vota no nodok?a.

45 Katr? zi?? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka iesniedz?jtiesa v?las turkl?t noteikt, vai t?ds tirgus dal?bnieks k? *Kreuzmayr*, lai izmantotu ties?bas uz PVN atskait?šanu, saska?? ar tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principu var pa?auties vien?gi uz pieg?d?t?ja r??in? esošajiem elementiem, kas nor?da, ka pieg?de ir iekš?ja rakstura.

46 Šaj? zi?? ir j?uzsver, ka ties?bas atsaukties uz tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principu ir ikvienam ties?bu subjektam, kam k?da p?rvaldes iest?de ir devusi pamatotas cer?bas ar konkr?tiem tam dotiem sol?jumiem (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, *Salomie* un *Oltean*, C?183/14, EU:C:2015:454, 44. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

47 No min?t? izriet, ka t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, tirgus dal?bnieks nol?k? izmantot PVN priekšnodok?a atskait?šanas ties?bas pret savu pieg?d?t?ju nevar atsaukties uz tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principu.

48 Tirgus dal?bnieks t?d? situ?cij?, k?d? pamatliet? atrodas *Kreuzmayr*, savuk?rt atbilstoši valsts ties?b?m tirgus dal?bniekam, kurš izdevis k??dai r??inu, var pras?t atmaks?t nepamatoti samaks?to nodokli (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 26. apr?lis, *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 49. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

49 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka, t? k? divu sec?gu pieg?žu ietvaros, kas ietver tikai vienu transport?šanu Kopienas iekšien?, notikus? otr? pieg?de ir transport?šana Kopienas iekšien?, tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas princips ir interpret?jams t?d?j?di, ka gal?gais ieguv?js, kurš k??daini ir izmantojis ties?bas uz PVN

priekšnodokļa atskaitēšanu, k? PVN priekšnodokli nevar atskaitīt to PVN, kas samaksāts piegādātājam tikai, pamatojoties uz rēķiniem, kurus izdevis starpnieks, kas savu piegādi kvalificējis kā daini.

Par trešo jautājumu

50 Ar trešo jautājumu iesniedzātiesa v?las noskaidrot, vai gadījum?, kad atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša, t?du darījumu kvalifikācija k? pamatliet? ir maināma ar atpakaļejošu spēku, kolīdz pirmais piegādātājs uzzina faktiskos apstākļus saistībā ar transportu un otro piegādi.

51 Ēmot v?r? uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, uz trešo jautājumu nav jāatbild.

Par tiesāšanas izdevumiem

52 Attiecībā uz pamatlietas pusēm š? tiesvedība ir stadija proces?, kuru izskata iesniedzātiesa, un t? lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

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

1) T?dos apstākļos k? pamatliet? Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 32. panta pirm? daļa ir jāinterpret? tādējādi, ka t? ir piemērojama otrajai no divām vienas un tās pašas preces secīgām piegādēm, kuru ietvaros ir notikusi tikai viena transportšana Kopienas iekšien?.

2) T? k? divu secīgu piegāžu ietvaros, kas ietver tikai vienu transportšanu Kopienas iekšien?, notikus? otr? piegāde ir transportšana Kopienas iekšien?, tiesiskās pa?vības aizsardzības princips ir interpretējams tādējādi, ka galīgais ieguvējs, kurš kā daini ir izmantojis tiesības uz pievienotās vērtības priekšnodokļa atskaitēšanu, k? pievienotās vērtības priekšnodokli nevar atskaitīt to pievienotās vērtības nodokli, kas samaksāts piegādātājam tikai, pamatojoties uz rēķiniem, kurus izdevis starpnieks, kas savu piegādi kvalificējis kā daini.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – v?cu.