

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtais pārbaudējums)

2018. gada 21. novembrs (*)

Likums sniegt prejudiciju nolūkumam – Kopīja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 167., 168., 178. un 273. pants – Atskaitēšanas tiesību apjoms – Rīgā
neesamība – Tiesu eksperts zīmantošana – Atskaitēšanas tiesību pierīdīšanas pienākums –
Nodokļu neutralitātes un samērīguma principi

Lieta C-664/16

par likumu sniegt prejudiciju nolūkumam atbilstoši Lēmums 267. pantam, ko *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas Jūlijas apelsinājums, Rumānija) iesniedza ar likūmam, kas pieņemts 2016. gada 10. novembrs un kas Tiesību tiesībsargātā 2016. gada 21. decembrs, tiesībābātākā

Lucrețiu Hadrian Vădan

pret

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contesteazărilor,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Alba.

TIESA (ceturtais pārbaudējums)

šāds sastavā: septembrīs pārbaudēja priekšsēdētājs T. fon Danvics [T. von Danwitz], kas pilda ceturtās pārbaudēja priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši K. Jirimäe [K. Jürimäe] K. Likurgs [C. Lycourgos], E. Juhász [E. Juhász] (referenti) un K. Vajda [C. Vajda],

ķēdētāji: E. Tanchev [E. Tanchev],

sekretāri: I. Illéssy [I. Illéssy], administratori,

ķēdētāji: E. Tanchev [E. Tanchev],

ķēdētāji: E. Tanchev [E. Tanchev],

- L. H. Vădan vārdā – M. Bejenaru-Drago, C. D. Cubilean, C. A. Păun, T. V. Căpușan, D. Feldrihan un D. F. Pascu, advokāti,
- Rumānijas valdības vārdā – C.R. Canar, kā arī O.C. Ichim, E. Gane un C.M. Florescu, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – R. Lyal un G.D. Balan, kā arī L. Lozano Palacios, pārstāvji, noklausījusies ķēdētāji: E. Tanchev [E. Tanchev],

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”), it ?paši t?s 167., 168., 178. un 273. panta, k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) neutralit?tes un sam?r?guma principu interpret?ciju.

2 Šis l?gums ir iesniegts *Lucre?iu Hadrian V?dan tiesved?b?* pret *Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? de Solu?ionare a Contesta?ilor* (Valsts nodok?u dienests – S?dz?bu izskat?šanas ?ener?ldirekcija, Rum?nija) un *Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Bra?ov – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Alba* (Brašovas Re?ion?l? valsts finanšu ?ener?ldirekcija – Albas Re?ion?l? valsts finanšu administr?cija) par atteikumu ?aut pras?t?jam pamatliet? ?stenot vi?a ties?bas uz PVN atskait?šanu prec?m un pakalpojumiem, kurus vi?š izmantojis saviem dar?jumiem, jo vi?š nesp?ja uzr?d?t r??inus par š?m prec?m un pakalpojumiem.

Atbilstoš?ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 PVN direkt?vas X sada?? “Atskait?šana” ietilpst 1. noda?a “Atskait?šanas ties?bu rašan?s un darb?bas joma”, kur? ietilpst š?s direkt?vas 167.–172. pants. Min?taj? 167. pant? ir noteikts:

“Atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams.”

4 Atbilstoši š?s direkt?vas 168. pantam:

“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?no nodok?a, par kur[a] nomaksu vi?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiec?gaj? dal?bvalst? maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js;

[..].”

5 X sada?as 4. noda?? “Noteikumi par atskait?šanas ties?bu ?stenošanu” ir ietverts PVN direkt?vas 178.–183. pants. Min?taj? 178. pant? ir noteikts:

“Lai izmantotu atskait?šanas ties?bas, nodok?a maks?t?jam j?izpilda š?di nosac?jumi:

a) 168. panta a) punkt? paredz?tajai atskait?šanai attiec?b? uz pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu – j?saglab? r??ins, kas sagatavots saska?? ar 220. l?dz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;

[..].”

6 Š?s direkt?vas 179. pant? ir noteikts:

“Nodok?a maks?t?js veic atskait?šanu no kop?j?s PVN summas, kas j?maks? par attiec?go taks?cijas periodu, at?emot kop?jo PVN summu, par kuru taj? paš? laikposm? saska?? ar 178. panta noteikumiem raduš?s un ?stenotas atskait?šanas ties?bas.

Tom?r dal?bvalstis var pras?t, lai nodok?a maks?t?ji, kas neregul?ri veic 12. pant? paredz?tos

dar?jumus, atskait?šanas ties?bas ?steno vien?gi pieg?des laik?.”

7 Min?t?s direkt?vas XI sada?? “Nodok?a maks?t?ju un dažu to personu pien?kumi, kas nav nodok?a maks?t?jas” ietilpst 2. noda?a “Identifik?cija”, kur? ietverts š?s direkt?vas 213.–216. pants. Min?t? 213. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ktrs nodok?a maks?t?js pazi?o, kad s?kas, main?s vai beidzas t? darb?ba k? nodok?a maks?t?ja darb?ba.

[..]”

8 Š?s XI sada?as 3. noda??, kas attiecas uz r??ina j?dzienu, ir ietverts PVN direkt?vas 217.–240. pants. T?s 220. pant? ir paredz?ts:

“Ikviens nodok?a maks?t?js nodrošina, ka – vai nu vi?š pats, pirc?js vai pakalpojumu sa??m?js, vai ar? treš? persona vi?a v?rd? un interes?s – izsniedz r??inu par š?diem dar?jumiem:

1) pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko vi?š veicis citam nodok?a maks?t?jam vai juridiskai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja;

[..].”

9 Atbilstoši š?s direkt?vas 226. pantam:

“Neskarot šaj? direkt?v? paredz?tos ?pašos noteikumus, saska?? ar 220. un 221. pantu izsniegto r??inos PVN vajadz?b?m oblig?ti j?nor?da š?das zi?as:

1) r??ina izsniegšanas datums;

2) k?rtas numurs, pamatojoties uz vienas vai vair?k?m s?rij?m, kas unik?li identific? r??inu;

3) 214. pant? paredz?tais PVN identifik?cijas numurs, ar kuru nodok?a maks?t?js veicis pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu;

4) pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja PVN identifik?cijas numurs, kas paredz?ts 214. pant? un ar ko vi?š sa??mis pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, attiec?b? uz kuru vi?š atbild?gs par PVN nomaksu, vai 138. pant? min?to pre?u pieg?di;

5) nodok?a maks?t?ja un pirc?ja vai pakalpojumu sa??m?ja pilns v?rds vai nosaukums un adrese;

6) pieg?d?to pre?u daudzums un veids vai sniegtu pakalpojumu apjoms un veids;

7) datums, kad pieg?d?tas preces vai sniegti pakalpojumi, vai kad pabeigta to pieg?de vai sniegšana, vai datums, kad saska?? ar 220. panta 4. un 5. punktu veikta pirm? iemaksa kont?, ja vien min?tais datums ir zin?ms un atš?iras no r??ina izsniegšanas datuma;

8) summa, kurai uzliek nodokli vai piem?ro atbr?vojumu, vien?bas cena bez PVN un visas cenas atlaides, ja t?s nav iek?autas vien?bas cen?;

9) piem?rot? PVN likme;

10) maks?jam? PVN summa, iz?emot gad?jumus, kad piem?ro ?pašu k?rt?bu, saska?? ar kuru šaj? direkt?v? nav pras?ta min?t? nor?de;

[..].”

10 Min?t?s XI sada?as 4. noda?? “Uzskaitē” ietilpst š?s direkt?vas 241.–249. pants. T?s 242. pant? ir noteikts:

“Ikviens nodok?a maks?t?js veic pietiekami prec?zu uzskaiti, lai nodok?u iest?des var?tu piem?rot PVN un p?rbaud?t t? piem?rošanu.”

11 Atbilstoši PVN direkt?vas 244. pantam:

“Ktrs nodok?a maks?t?js nodrošina, ka tiek glab?tas kopijas visiem r??iniem, ko izsniedzis vi?š pats, pirc?js vai pakalpojumu sa??m?js, vai treš? persona nodok?a maks?t?ja v?rd? un interes?s, k? ar? visi r??ini, ko vi?š ir sa??mis.”

12 Š?s direkt?vas 250. pant?, kas ietilpst š?s pašas XI sada?as 5. noda?? par deklar?cij?m, 1. punkt? ir noteikts:

“Ktrs nodok?a maks?t?js iesniedz PVN deklar?ciju, nor?dot visu inform?ciju, kas vajadz?ga, lai apr??in?tu iekas?jam? nodok?a summu un atskait?mo summu, tostarp – cikt? tas nepieciešams apr??ina b?zes noteikšanai – to dar?jumu kop?jo v?rt?bu, uz ko attiecas min?tais nodoklis un atskait?šana, k? ar? jebkuru no nodok?a atbr?voto dar?jumu v?rt?bu.”

13 Min?t?s direkt?vas XI sada?as 7. noda?as 273. punkt? ir noteikts:

“Dal?bvalstis var uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?pšanu, saska?? ar pras?bu par vien?du rež?mu iekšzemes dar?jumiem un dar?jumiem starp dal?bvalst?m, ko veic nodok?a maks?t?ji, ar noteikumu, ka š?di pien?kumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, š??rsojot robežas.

Pirmaj? da?? paredz?to izv?les iesp?ju nevar izmantot tam, lai noteiktu citus ar r??inu sagatavošanu saist?tus pien?kumus papildus tiem, kas noteikti 3. noda??.”

Rum?nijas ties?bas

14 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Likums Nr. 571/2003 par Nodok?u kodeksu, 2003. gada 23. decembra Monitorul Oficial al României, I da?a, Nr. 927; turpm?k teksts? – “Nodok?u kodekss”) 127. pant? ir paredz?ts:

(1) Par nodok?u maks?t?ju uzskata jebkuru personu, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic t?du saimniecisko darb?bu, k?da ir paredz?ta 2. punkt?, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

(2) Š?s sada?as piem?rošanas nol?k? saimnieciska darb?ba iek?auj ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu. Jo ?paši par saimniecisku darb?bu ir uzskat?ma materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus.

[..]”

15 Š? kodeksa 145. pant? ir noteikts:

(1) Atskait?šanas ties?bas rodas br?d?, kad nodoklis k??st iekas?jams.

2) Ikvienam nodok?a maks?t?jam ir ties?bas atskait?t ar pirkumiem saist?to nodokli, ja šie

pirkumi tiek izmantoti š?diem dar?jumiem:

a) ar nodokli apliekami dar?jumi;

[..]."

16 Atbilstoši min?t? kodeksa 146. pantam:

"1) Lai izmantotu atskait?šanas ties?bas, nodok?a maks?t?jam j?izpilda š?di nosac?jumi:

a) par maks?jamiem vai samaks?tajiem nodok?iem saist?b? ar prec?m, kas tam jau ir pieg?d?tas vai ko v?l tikai pieg?d?s, vai pakalpojumiem, kas tam jau ir sniegti vai ko v?l tikai sniegs nodok?a maks?t?js, vi?a r?c?b? ir j?b?t r??inam, kas izsniegtis atbilstoši 155. panta noteikumiem;

[..]."

17 Hot?rârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Vald?bas dekr?ts Nr. 44/2004, ar ko tiek apstiprin?ti piem?rošanas noteikumi Likumam Nr. 571/2003 par Nodok?u kodeksu, 2004. gada 6. febru?ra Monitorul Oficial al României, I da?a, Nr. 112) VI sada?as 46. punkt? 2007. gada 1. janv?r? bija noteikts:

"(1) "Nodok?a atskait?šanu var attaisnot tikai, pamatojoties uz Nodok?u kodeksa 146. panta 1. punkt? paredz?to dokumentu ori?in?leksempl?ru vai ar citiem dokumentiem, kuros ir vismaz Nodok?u kodeksa 155. panta 5. punkt? min?t? inform?cija, iz?emot 78. punkt? min?tos vienk?ršotos r??inus. Ja apliecinoš? dokumenta ori?in?ls tiek pazaud?ts, nozagts vai izn?cin?ts, sa??m?js l?dz pre?u pieg?d?t?jam/pakalpojumu sniedz?jam izdot r??ina dublik?tu, uz kura tiek nor?d?ts, ka tas aizst?j s?kotn?jo r??inu.

[..]"

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

18 L. H. V?dan, kas ir Rum?nijas pilsonis, s?ka dz?vojamo m?ju kompleksa celniec?bu, ko veidoja 16 vien?imenes un daudzdz?vok?u m?jas ar 90 dz?vok?iem un kas tika ?stenots laikposm? no 2006. gada 6. j?nija l?dz 2008. gada 8. septembrim. Šaj? laikposm? vi?am turkl?t pieder?ja vair?ki zemes gabali, attiec?b? uz kuriem bija sa?emta administrat?va at?auja vien?imenes m?ju celniec?bai.

19 L. H. V?dan 2006. gad? veica 29 dar?jumus ar nekustamo ?pašumu un laik? no 2007. l?dz 2009. gadam – 70 dar?jumus ar nekustamo ?pašumu. Laik? no 2008. l?dz 2009. gadam vi?š ar? p?rdeva apb?ves gabalus. Šo dar?jumu kop?j? v?rt?ba bija 19 234 596 RON (aptuveni 4 104 163 EUR).

20 T? k? kopš 2006. gada j?nija pras?t?ja apgroz?jums p?rsniedza likum? noteikto atbr?vojuma no PVN slieksni, nodok?u iest?des uzskat?ja, ka vi?š ir PVN maks?t?js un ka l?dz ar to no 2006. gada 1. augusta vi?am ir j?re?istr?jas k? PVN maks?t?jam.

21 T? k? L. H. V?dan nere?istr?j?sPVN m?r?iem un nodok?u iest?d?m neiesniedza nodok?a deklar?ciju, Direc?ia General? a Finan?elor Publice Alba (Albas Valsts finanšu ?ener?Idirekcija, Rum?nija) ar pazi?ojumu par nodokli Nr. 59/28.01.2011 vi?am piepras?ja samaks?t PVN par summu 3 071 069 RON (aptuveni 655 286 EUR) apm?r? par laikposmu no 2006. gada 1. augusta l?dz 2009. gada 31. decembrim, k? ar? procentus 2 476 864 RON (aptuveni 528 498 EUR)

apm?r? un kav?juma naudu 460 660 RON (98 292 EUR) apm?r?. T?d?j?di kop?j? iekas?jam? summa bija 6 008 593 RON (aptuveni 1 282 077 EUR).

22 *L. H. V?dan* apstr?d?ja š?s summas apm?ru administrat?vaj?s iest?d?s, kas ar 2011. gada 19. augusta l?mumu da??ji apmierin?ja l?gumus un noteica kop?jo maks?jamo summu 5 735 741 RON (1 223 858 EUR) apm?r?, ko veidoja PVN 2 909 546 RON (620 821 EUR), nokav?juma procenti 2 389 763 RON (509 913 EUR) un kav?juma nauda 436 432 RON (93 123 EUR) apm?r?.

23 *L. H. V?dan* c?la pras?bu *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa, Rum?nija), l?dzot atceļt min?to pazi?ojumu un 2011. gada 19. augusta l?mumu.

24 Šaj? zi?? vi?š apgalvo, ka vi?am nebija j?re?istr?jas k? PVN maks?t?jam, nedz ar? j?k?rto uzskaites žurn?ls, jo vi?š bija samaks?jis šo nodokli veikto ieg?žu laik? un nekad nebija no saviem pirc?jiem iekas?jis PVN.

25 *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa) ar spriedumu Nr. 42/2013 noraid?ja visus pras?t?ja pamatliet? pras?jumus.

26 Ar 2014. gada 3. decembra spriedumu *Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie* (Augst?k? kas?cijas tiesa, Rum?nija), pamatojoties uz to, ka *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa) k??daini bija atteikusies piem?rot nodok?a maks?t?ja ties?bas uz PVN atskait?šanu, atc?la š?s tiesas spriedumu un nos?t?ja tai lietu atpaka? atk?rtotai izskat?šanai.

27 *Înalta Curte de Casa?ie ?i Justi?ie* (Augst?k? kas?cijas tiesa) uzskat?ja, ka apel?cijas tiesa, nor?d?jusi, ka *L. H. V?dan* bija ties?bas uz atskait?šanu, jo nodok?u iest?des bija vi?u p?c savas ierosmes re?istr?jušas k? PVN maks?t?ju, ir k??daini uzskat?jusi, ka vi?š nevar?ja atsaukties uz dažiem dokumentiem, šaj? gad?jum? – uz divu ekspert?žu atzinumiem, ar pamatojumu, ka vi?š nebija iesniedzis dokumentu, kuri attiecas uz pre?u un pakalpojumu ieg?di saist?b? ar p?rdotaj?m b?v?m, ori?in?leksempl?rus, lai gan vi?š pras?bas pieteikum? šai tiesai bija nor?d?jis, ka vi?š nevar uzr?d?t šos dokumentus.

28 T? apel?cijas tiesai p?rmeta ar? to, ka t? nav izv?rt?jusi, vai ties?bas uz PVN atskait?šanu nevar?tu noteikt, izmantojot citus dokumentus, kas nav r??ina ori?in?ls, “lai ?stenotu veikt? saimniecisk? dar?juma realit?tes principu un izvair?tos no p?rm?r?ga form?lisma”. Šaj? zi?? t? uzsv?ra, ka ar? dokumenti par attiec?go ?ku b?v?t?ja vai b?v?t?ju sniegtajiem pakalpojumiem un veiktajiem b?vdarbiem ir atbilstoši.

29 *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa) nor?da, ka p?c apel?cijas instanc? pasludin?t? sprieduma *L. H. V?dan* tiesu debat?s uzrad?ja 2008. gada 15. febru?ra v?stuli, kura adres?ta *Camera Notarilor Publici Bucure?ti* (Bukarestes not?ru kamera, Rum?nija) un kur? valsts nodok?u dienests interpret?ja nodok?u kodeksa ties?bu normas k? t?das, kas ir piem?rojamas fizisk?m person?m, kuras nav re?istr?juš?s k? PVN maks?t?ji un kuras, s?kot ar 2008. gada 1. janv?ri, ir veikušas jaunuzceltu ?ku, to da?u vai apb?ves gabalu cesiju. Šaj? zi?? *L. H. V?dan* apgalvo, ka laikposm? no 2006. l?dz 2008. gadam nevienna fiziska persona nevar?ja re?istr?ties k? PVN maks?t?js un turkl?t nepast?v?ja nek?ds pien?kums izrakst?t r??inus, jo r??inu neesam?bu kompens?ja kases ?ku uzr?d?šana, kuri tagad ir k?uvuši nesalas?mi izmantot?s tintes slikt?s kvalit?tes d??.

30 L?mum? par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa) nor?da, ka jaut?jums, kas tai j?izskata, ir par to, vai nekustam? ?pašuma projektu ?stenot?jam, kurš, iepriekš attiec?gaj? nodok?u iest?d? neveicis nepieciešam?s darb?bas, nav re?istr?ties k? PVN maks?t?js, lai gan vi?am bija pien?kums to dar?t, un kurš nav k?rtojis uzskaites žurn?lu, ir ties?bas izmantot PVN atskait?šanas ties?bas par naudas pl?smu, kas

ieguld?ta p?rdoto ?ku celtniec?b?, gad?jum?, ja vi?š nevar uzr?d?t nodok?a r??inus un citi uzr?d?tie dokumenti ir nesalas?mi un nepietiekami, lai noteiku atskait?šanas ties?bu past?v?šanu un apjomu.

31 Atsaucoties uz Tiesas 2015. gada 9. j?lija spriedumu *Salomie* un *Oltean* (C?183/14, EU:C:2015:454), t? jaut?, vai PVN neutralit?tes principa piem?rošana var ?aut ?stenot ties?bas uz nodok?a atskait?šanu t?dos apst?k?os k? pamatljet?, kad tostarp r??inu izsniegšana fizisk?m person?m attiec?gaj? laikposm? nebija oblig?ta un nodok?a maks?t?js nesp?j uzr?d?t r??inus, un vai sam?r?guma princips nepie?auj t?du pas?kumu, kurš š?dos apst?k?os ierobežo ties?bas uz PVN atskait?šanu.

32 Ja šie principi b?tu j?interpret? t?d?j?di, ka tie at?auj nodok?a maks?t?jam izmantot ties?bas uz PVN atskait?šanu, lai gan šis nodok?a maks?t?js nesp?j uzr?d?t šai nol?k? nepieciešamos r??inus, *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa) vaic?, vai ir iesp?jams š?das ties?bas pieš?irt, balstoties uz netiešu apl?si, šaj? gad?jum? – izmantojot t?s noteiku tiesu ekspert?zi, dodot ekspertam uzdevumu nov?rt?t atskait?m? PVN apm?ru, balstoties uz š? nodok?a maks?t?ja veikto darbu un izmantot? darbasp?ka daudzumu, kas nepieciešams vi?a p?rdoto ?ku celtniec?bai.

33 ?emot v?r? visus šos apst?k?us, *Curtea de Apel Alba Iulia* (Albas J?lijas apel?cijas tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1) Vai [PVN direkt?va] visp?r un it ?paši t?s 167., 168., 178., 179. un 273. panta noteikumi, k? ar? sam?r?guma princips un nodok?a neutralit?tes princips var tikt interpret?ti t?d?j?di, ka tie ?auj nodok?u maks?t?jam, kurš atbilst PVN atskait?šanas materi?ltiesiskaj?m pras?b?m, ?stenot savas atskait?šanas ties?bas gad?jum?, ja ?pašos apst?k?os, k?di ir izveidojušies pamatljet? izskat?maj? str?d?, vi?š nesp?j ar r??inu pal?dz?bu iesniegt pier?d?jumu par summ?m, kas k? priekšnodoklis samaks?tas par pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanu?

2) Ja uz pirmo jaut?jumu tiek sniepta apstiprinoša atbilde, vai [PVN direkt?va], k? ar? sam?r?guma princips un nodok?a neutralit?tes princips var tikt interpret?ti t?d?j?di, ka atskait?šanas ties?bu apjoma noteikšanai pie?aujams un atbilstošs pas?kums var b?t neatkar?ga eksperta (tiesas ekspert?z?) veikts netiešs v?rt?jums, pamatojoties uz ekspert?z? noteikto celtniec?b? izmantoto darbu/darbasp?ka daudzumu, ja preces (b?vmateri?lus) nodod un pakalpojumus sniedz (?ku celtniec?bai nepieciešamo darbasp?ku nodrošina) PVN maks?t?ji?"

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

34 J?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru Tiesai ir kompetence interpret?t Savien?bas ties?bas attiec?b? uz to piem?rošanu jaunaj? dal?bvalst? tikai no t?s pievienošan?s datuma Eiropas Savien?bai (r?kojums, 2017. gada 11. maijs, *Exmitiani*, C?286/16, nav public?ts, EU:C:2017:368, 12. punkts).

35 T?d?j?di pamatljet? Tiesai ir kompetence atbild?t uz iesniedz?jtiesas uzdotajiem jaut?jumiem tikai tikt?l, cikt?l tie attiecas uz ar PVN apliekamajiem dar?jumiem, kas veikti p?c 2007. gada 1. janv?ra, kas ir datums, kad Rum?nija pievienoj?s Savien?bai.

36 Ar abiem jaut?jumiem, kuri ir j?izv?rt? kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?va un it ?paši t?s 167., 168. pants, 178. panta a) punkts un 179. pants, k? ar? PVN neutralit?tes un sam?r?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, nodok?a maks?t?js, kurš nesp?j sniegt pier?d?jumus, uzr?dot r??inus vai jebk?dus citus dokumentus, par PVN summu, ko vi?š ir samaks?jis k? priekšnodokli, var izmantot ties?bas uz PVN atskait?šanu, balstoties tikai uz apl?si, kas izriet no ekspert?zes atzinuma, kuru veikt ir uzdevusi valsts tiesa.

37 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru ties?bas uz PVN atskait?šanu ir neat?emams kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips un princip? nav ierobežojamas, un t?s ir izmantojamas nekav?joties attiec?b? uz visiem nodok?a maks?t?ja ar dar?jumiem saist?tajiem priekšnodok?iem (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, *Salomie* un *Oltean*, C?183/14, EU:C:2015:454, 56. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

38 Š?s sist?mas m?r?is ir piln?b? mazin?t uz??m?jam maks?jam? vai samaks?t? PVN nastu visas saimniecisk?s darb?bas laik?. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neutralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu jebk?dai saimnieciskajai darb?bai neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem – ar nosac?jumu, ka š? darb?ba ir apliekama ar PVN (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, *Salomie* un *Oltean*, C?183/14, EU:C:2015:454, 57. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

39 Saska?? ar PVN direkt?vas 167. pantu ties?bas uz nodok?a atskait?šanu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams. Materi?lie nosac?jumi, kas pras?ti, lai š?s ties?bas rastos, ir uzkait?ti š?s direkt?vas 168. panta a) punkt?. T?d?j?di, lai var?tu izmantot min?t?s ties?bas, pirmk?rt, attiec?gajai personai ir j?b?t nodok?u maks?t?jam min?t?s direkt?vas izpratn? un, otrk?rt, ir nepieciešams, lai nodok?u maks?t?js b?tu iepriekš izmantojis preces vai pakalpojumus, kas nor?d?ti, lai pamatotu ties?bas uz nodok?u atskait?šanu, sav?m ar nodokli apliekamaj?m vajadz?b?m un lai iepriekš š?s preces b?tu pieg?d?jis vai pakalpojumus b?tu sniedzis cits nodok?u maks?t?js (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 28. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Attiec?b? uz ties?bu uz atskait?šanu form?laj?m pras?b?m no PVN direkt?vas 178. panta a) punkta izriet, ka, lai izmantotu š?s ties?bas, [attiec?g?s personas] r?c?b? ir j?b?t r??inam, kas izrakst?ts atbilstoši š?s direkt?vas 226. pantam (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Tiesa ir nospriedusi, ka PVN neutralit?tes pamatprincips prasa, lai PVN priekšnodok?a atskait?šana notiktu tad, ja ir izpild?tas materi?l?js pras?bas, pat ja nodok?a maks?t?js nav izpild?jis noteiktas form?las pras?bas. No t? izriet, ka nodok?u administr?cija nevar atteikt ties?bas uz PVN atskait?šanu tikai t?d??, ka r??ins neatbilst PVN direkt?vas 226. panta 6. un 7. punkta pras?b?m, ja t?s r?c?b? ir visa inform?cija, lai p?rbaud?tu, vai ir izpild?ti visi ar š?m ties?b?m saist?tie nosac?jumi p?c b?t?bas (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 42., k? ar? 43. punkts).

42 T?d?j?di form?l?js pras?bas uzr?d?t r??inus strikta piem?rošana b?tu pretrun? neutralit?tes un sam?r?guma principiem, jo ar to nesam?r?gi tiktu kav?ta nodok?u maks?t?ja iesp?ja izmantot nodok?u neutralit?ti saist?b? ar vi?a veiktajiem dar?jumiem.

43 Tom?r nodok?u maks?t?jam, kurš l?dz atskait?t PVN, ir j?pier?da, ka tas atbilst šo ties?bu izmantošanas pras?b?m (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 46. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

44 T?d?j?di nodok?u maks?t?jam ir pien?kums sniegt objekt?vus pier?d?jumus par to, ka

nodok?a maks?t?ji vi?am faktiski ir iepriekš pieg?d?juši preces un snieguši pakalpojumus vi?a paša ar PVN apliekamajiem dar?jumiem, attiec?b? uz kuriem vi?š faktiski ir samaks?jis PVN.

45 Šie pier?d?jumi var ietvert tostarp dokumentus, kas ir to pieg?d?t?ju vai pakalpojumu sniedz?ju r?c?b?, no kuriem nodok?a maks?t?js ir ieg?d?jies preces vai pakalpojumus, par kuriem vi?š ir samaks?jis PVN. Attiec?g? gad?jum? tiesas uzdotas ekspert?zes veikta apl?se var papildin?t šos pier?d?jumus vai pastiprin?t to ticam?bu, bet ne tos aizst?t.

46 Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas nol?mum? sniegtaj?m nor?d?m izriet, ka, nesp?dams uzr?d?t r??inus, *L. H. V?dan* ir iesniedzis citus dokumentus, kas ir nesalas?mi un, iesniedz?jtiesas ieskat?, nepietiekami, lai noteiku atskait?šanas ties?bu past?v?šanu un apjomu.

47 Attiec?b? uz t?das tiesu ekspert?zes k? pamatliet? sniegtu pier?d?jumu š? tiesa preciz?, ka eksperta uzdevums bija nov?rt?t atskait?m? PVN apm?ru, pamatojoties uz š? nodok?a maks?t?ja veikto darbu un izmantot? darbas?ka daudzumu, kas nepieciešams vi?a p?rdoto ?ku celtniec?bai. Šaj? zi?? tom?r j?atz?st, ka ar š?du ekspert?zi nevar noteikt, vai *L. H. V?dan* faktiski ir samaks?jis nodokli par šo ?ku celtniec?bas nol?k? iepriekš veiktajiem dar?jumiem.

48 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?va un it ?paši t?s 167., 168. pants, 178. panta a) punkts un 179. pants, k? ar? PVN neutralit?tes un sam?r?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? nodok?a maks?t?js, kurš nesp?j sniegt pier?d?jumus, uzr?dot r??inus vai jebk?dus citus dokumentus, par PVN summu, ko vi?š ir samaks?jis k? priekšnodokli, nevar izmantot ties?bas uz PVN atskait?šanu, balstoties tikai uz apl?si, kas izriet no ekspert?zes atzinuma, kuru veikt ir uzdevusi valsts tiesa.

Par ties?šan?s izdevumiem

49 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m 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 pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

Padomes Direkt?va 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu un it ?paši t?s 167., 168. pants, 178. panta a) punkts un 179. pants, k? ar? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) neutralit?tes un sam?r?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? nodok?a maks?t?js, kurš nesp?j sniegt pier?d?jumus, uzr?dot r??inus vai jebk?dus citus dokumentus, par PVN summu, ko vi?š ir samaks?jis k? priekšnodokli, nevar izmantot ties?bas uz PVN atskait?šanu, balstoties tikai uz apl?si, kas izriet no ekspert?zes atzinuma, kuru veikt ir uzdevusi valsts tiesa.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – rum??u.