

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2018. gada 27. jūnijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu – Tiesību uz nodokļa atskaitēšanu faktiskie nosacījumi – Preču faktiskā piegāde

Apvienotās lietas C-459/17 un C-460/17

par diviem līgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Conseil d'État* (Valsts padome, Francija) iesniedza ar lūgumiem, kas pieņemti 2017. gada 21. jūlijā un kas Tiesā reģistrēti 2017. gada 31. jūlijā, tiesvedības

SGI (C-459/17),

Valériane SNC (C-460/17)

pret

Ministre de l'Action et des Comptes publics.

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund] (referents), tiesneši Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot] un J. Regans [E. Regan],

ģenerālvokāts: P. Mengoci [P. Mengozzi],

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

ģemot vērā rakstveida procesā,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *SGI* un *Valériane* vērā – L. Boré, advokāts,
- Francijas valdības vērā – D. Colas, kura ar E. de Moustier un A. Alidière, pārstāvj, i
- Itālijas valdības vērā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz P. Gentili, avvocato dello Stato,
- Eiropas Komisijas vērā – N. Gossement un J. Jokubauskaitis, pārstāves,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušanās pieņemto lūgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris) (OV 1991, L 376, 1. lpp.), (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”) 17. pantu.

2 Šie līgumi ir iesniegti saistībā ar diviem strīdiem starp attiecīgi SGI (C-459/17) un *Valériane SNC* (C-460/17), no vienas puses, un *ministre de l'Action et des Comptes publics* [Valsts pārvaldes un budžeta ministrija] (Francija), no otras puses, par tiesību m uz pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitīšanu par ražošanas līdzekļu iegādes darījumiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas 2. pants ir noteikts:

“Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas.

2. Par preču ieviešanu.”

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 3. pantu:

“1. Šajā direktīvā:

– “dalībvalsts teritorija” nozīmē valsts teritoriju, kas attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikta 2. un 3. punktā,

– “Kopiena” un “Kopienas teritorija” nozīmē dalībvalstu teritoriju, kas attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikta 2. un 3. punktā,

[..]

2. Šajā direktīvā “valsts teritorija” ir apgabals, kurā piemēro Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līgumu, kā attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikts 227. pants.

3. Valsts teritorijā neiekļauj šādas atsevišķu dalībvalstu teritorijas:

[..]

– Francijas Republikā:

aizjūras departamenti.

[..]”

5 Atbilstoši minētās direktīvas 5. panta 1. punktam “preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam”.

6 Šīs pašas direktīvas 10. panta 1. un 2. punkts ir noteikts:

“1. [Šaj? direkt?v?]:

a) “Darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis” noz?m? notikumu, kura d?? juridiskais st?voklis atbilst tam, lai nodoklis k??tu iekas?jams;

b) nodoklis k??st “iekas?jams” tad, kad nodok?u iest?dei saska?? ar likumu rodas ties?bas no attiec?g? br?ža piepras?t nodokli no personas, kurai tas j?maks?, neatkar?gi no t?, ka samaksas laiku var pagarin?t.

2. Darb?ba, par kuru j?maks? nodoklis, notiek un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad preces ir pieg?d?tas vai pakalpojumi ir sniegti. [..]

[..]”

7 Sest?s direkt?vas 17. panta 1. un 2. punkt? ir noteikts:

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

2. Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js;

[..].”

Francijas ties?bas

8 Visp?r?j? nodok?u kodeksa [*code général des impôts*], redakcij?, kas piem?rojama faktiem pamatliet?s, (turpm?k tekst? – “CGI”) 199.*undecies* panta B da?as I punkt? ir paredz?ts:

“Nodok?u maks?t?ji, kuru domicils ir Francij? 4. panta B da?as izpratn?, var izmantot ien?kumu nodok?a samazin?jumu, pamatojoties uz jauniem ienes?giem ieguld?jumiem, kas veikti aizj?ras departamentos, Senpj?r? un Mikelon?, Majot?, Jaunkaledonij?, Francijas Polin?zij?, Volisa un Futunas sal?s un Francijas Dienvidj?ru un Antarktikas zem?s, ja tos veicis uz??mums, kas darbojas lauksaimniec?bas, ražošanas, tirdzniec?bas vai amatniec?bas jom? saska?? ar 34. pantu.

[..]

Pirm?s da?as noteikumi attiecas uz ieguld?jumiem, ko veikusi sabiedr?ba, uz ko attiecas 8. pant? paredz?tais nodok?u rež?ms, vai grupa, kas min?ta 239.*quater* pant? vai 239.*quater* panta C da?? un kas pieder [..] nodok?u maks?t?jiem, kuru domicils ir Francij? 4. panta B da?as izpratn?. T?d? gad?jum? nodok?a atlaide tiek pieš?irta dal?bniekiem vai biedriem sam?r?gi ar to ties?b?m sabiedr?b? vai grup?.

[..]

Šaj? I da?? paredz?tais nodok?a samazin?jums attiecas uz ienes?giem ieguld?jumiem, kas nodoti k?da uz??muma r?c?b? saska?? ar nomas l?gumu [..].”

9 Saska?? ar CGI 271. pantu:

“I. 1. Pievienot?s v?rt?bas nodoklis, kas piem?rots ar nodokli apliekama dar?juma izmaksu

komponentiem, ir atskaitīms no šim darījumam piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa.

[..]

II. 1. Ciktāl preces un pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamu darījumu vajadzībām un pastāvot nosacījumam, ka par šiem darījumiem nodoklis ir atskaitīms, nodokļa maksājumu var atskaitīt attiecīgi:

a) nodokli, kas norādīts rīcības saskaņā ar 289. panta noteikumiem, ja šo nodokli likumīgi drīkstēja iekārt šajos rīcībās;

[..].”

10 CGI 272. panta 2. punkta formulējums ir šāds:

“Pievienotās vērtības nodokli, kas iekārtas rīcībā saskaņā ar 283. panta 4. punkta noteikumiem, nevar atskaitīt rīcībā saņemtais.”

11 CGI 283. panta 4. punktā ir noteikts:

“Ja rīcība neatbilst preču piegādei vai pakalpojuma sniegšanai vai tajā tiek uzrādīta tāda cena, kas pircējam faktiski nav jāmaksā, nodoklis ir jāmaksā rīcībā izsniedzējam.”

12 Iesniedzējtiesa uzskata, ka no CGI 271. panta un 272. panta 2. punkta, kā arī 283. panta 4. punkta izriet, ka nodokļu maksātājam nav tiesību atskaitīt PVN, kas tam ir jāmaksā, ja PVN ir norādīts rīcībā, kuru uz to vērda ir izdevusi persona, kas tam nav piegādājusi preces vai sniegusi pakalpojumus.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

13 SGI un Valérieane, saskaņā ar Francijas tiesību sistēmas dibinātās sabiedrības, kuru juridiskā adrese ir Reinjonā [Réunion] (Francija), nodarbojas ar ieguldījumu izdarīšanu, par kuriem var atskaitīt nodokli saskaņā ar CGI 199.undecies panta B daļu. Kā norādīts šajā pantā, minētās sabiedrības iegūst ražošanas līdzekļus, kas paredzēti nodošanai nomā Reinjonā reģistrētiem lietotājiem.

14 Pēc grāmatvedības revīzijas nodokļu administrācija (Francija) liedza SGI un Valérieane tiesības atskaitīt dažādos rīcībās par ražošanas līdzekļu iegādi norādīto PVN, tostarp tāpēc, ka šiem rīcībām neatbilstot neviena faktiskā piegāde. Līdz ar to nodokļu administrācija izdeva atgādinājumu par PVN samaksu SGI attiecībā uz laikposmu, kurā ietilpst 2004. gada ceturtais trimestris un pirmie divi 2005. gada trimestri, un Valérieane – attiecībā uz 2004. gada trešo trimestri.

15 SGI un Valérieane apstrīdēja šos atgādinājumus par PVN samaksu *tribunal administratif de la Réunion* (Reinjonas administratīvā tiesa, Francija), kas noraidīja to prasību ar diviem 2013. gada 28. februāra spriedumiem, ko ir apstiprinājuši *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa, Francija).

16 Attiecībā uz SGI *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa), norādījusi, ka šī sabiedrība esot atsaukusies uz savu labticību, uzsvēra, ka tā neesot apstrīdējusi ne faktu, ka vairāku darījumu rezultātā nav notikusi faktiskā piegāde, ne to, ka piegādes ir bijušas novēlotas, ne, visbeidzot, to, ka daži darījumi ir anulēti un ka minētā sabiedrība tādā nav kontrolējusi savu saimniecisko darījumu par ievērojamo summā patiesumu. Tādējādi šī tiesa no minētā secināja, ka nodokļu administrācija ir iesniegusi pierādījumus par to, ka SGI kā “atbrīvojumu no nodokļiem aizņemas teritorijās lietpratēja” nevarēja

nezināt par aplūkojamo darījumu fiktīvo raksturu vai rīcinu izsniegšanu par pērķi lielām summām saistībā ar dažiem no šiem darījumiem.

17 Attiecībā uz *Valériane* minētā tiesa uzskatīja, ka nodokļu administrācijas izdarītās pārbaudes esot nevērīgas pierādīt, pirmkārt, ka nav notikusi piegāde un attiecīgā materiāla uzstādīšana un, otrkārt, ka šī sabiedrība nav izpildījusi virkni savu pienākumu, kā, piemēram, nav apmaksājusi rīcinu par atlikušo summu, nav iekasējusi iemaksāto garantiju un ar materiāla nomnieku noslēgtajai nomas līgumam paredzēto nomas maksu un nav pārliecinājies par materiāla faktisko pastāvīšanu, kaut arī nomas līgums bija parakstīts pat pirms rīcina izrakstīšanas un materiāla saņemšanas.

18 Uzskatot, ka *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa) ir pieņēmusi kādu tiesību piemērošanu, *SGI* un *Valériane* iesniedza kasācijas sūdzību *Conseil d'État* (Valsts padome, Francija), pamatojoties uz Sesto direktīvu, kas ir interpretāta Tiesas judikatūrā.

19 Pamatojot savu kasācijas sūdzību, *SGI* apgalvo, ka, ja nav nopietnu pazīmju, ka apstrīdētā saimnieciskā darbība būtu saistīta ar krāpšanu, tai nav jāpārbauda šo darījumu patiesums. Attiecībā uz *Valériane* tā apgalvo, ka *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa) nav izpētījusi, vai administrācija varēja pierādīt, ka tā zināja vai tai bija jāzina, ka attiecīgais darījums ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā.

20 Iesniedzējtiesa uzskata, ka nav šaubu, ka 2013. gada 31. janvāra spriedumā *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54) un 2013. gada 31. janvāra spriedumā *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55) Tiesa ir uzskatījusi, ka, ja, ņemot vērā rīcina izsniedzēja pieauto krāpšanu vai pērķpumus vai pirms darījuma pieauto krāpšanu un pērķpumus nolūkā iegūt tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, šis darījums ir atzīstams par faktiski nenotikušu, rīcina saņēmējam var tikt liegtas tiesības uz PVN atskaitīšanu tikai tad, ja, pamatojoties uz objektīviem apstākļiem un neprasot pārdējam minētajam veikt pārbaudes, kas nav tā pienākums, ir konstatēts, ka rīcina saņēmējs zināja vai tam būtu bijis jāzina, ka minētais darījums ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

21 Tomēr iesniedzējtiesa norāda, ka šie divi spriedumi tika pieņemti gadījumos, kuri atšķiras no pamatlietām, kuros nodokļu administrācijas rīcība bija balstīta uz rīcina izsniedzēja vai kāda no tā piegādātāju pieautajiem pērķpumiem un prejudiciālie jautājumi attiecībā uz to, kādi secinājumi attiecībā uz tiesību uz nodokļa atskaitīšanu īstenošanu, ko veic rīcina saņēmējs, ir jāizdara no tā, ka nodokļu administrācija šā rīcina izsniedzēja adresētajā lūgumā par nodokļu korekciju nav koriģējusi PVN, ko tas ir deklarējis.

22 Savukārt pamatlietās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tika atteiktas tāpēc, ka aplūkotās preces faktiski nebija piegādātas sabiedrībā, par kurām ir runa pamatlietās. Iesniedzējtiesai ir šaubas par to, vai šādā situācijā, lai nodokļa maksātājam tiktu atteiktas tiesības uz PVN atskaitīšanu, pietiek konstatēt, ka preces vai pakalpojumi tam faktiski nav piegādāti vai sniegti, vai ir arī jāpierāda, ka šis nodokļa maksātājs zināja vai tam bija jāzina, ka attiecīgais darījums ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā.

23 Šajos apstākļos iesniedzējtiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [Sestās direktīvas] 17. panta, kura normas būtībā ir pārņemtas [Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.)] 168. pantā, noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļu maksātājam tiktu atteikts īstenot tiesības no [PVN], kas ir uzlikts tā darījumiem, atskaitīt nodokli, kas

uzrādīts rādītājs par tādām precēm vai pakalpojumiem, par ko nodokļu administrācija ir konstatējusi, ka tie faktiski nav piegādāti vai sniegti, katrā ziņā ir jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs zināja vai tam būtu bijis jāzina, ka šis darījums ir saistīts ar krāpšanu [PVN] jomā, neatkarīgi no tā, vai krāpšanu organizējis rādītāja izsniedzējs, tā saņēmējs vai trešā persona”

24 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2017. gada 23. augusta lēmumu lietas C-459/17 un C-460/17 rakstveida, mutvārdu procesā un sprieduma taisīšanai tika apvienotas.

Par prejudiciālo jautājumu

Par pieņemšanu

25 Jānorāda, ka pamatlietas faktiskie apstākļi ir norisinājušies Francijas aizjūras departamentā, kas atbilstoši Sestās direktivas 3. panta 3. punktam atrodas ārpus tās piemērošanas jomas.

26 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesa ir atzinusi par pieņemamiem līgumus sniegt prejudiciālu nolēmumu gadījumos, kad, lai gan pamatlietas fakti tieši neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, šo tiesību normas kļūst piemērojamas saskaņā ar valsts tiesību aktiem, atbilstoši kuriem risinājumi, kas tiek sniegti situācijās, kuras neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, atbilst Savienības tiesības noteiktajiem risinājumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 22. marts, *Jacob un Lassus*, C-327/16 un C-421/16, EU:C:2018:210, 33. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

27 Proti, šādos gadījumos, lai novērstu turpmākas interpretāciju atšķirības, Savienības intereses ir nodrošināt, ka no Savienības tiesību mērķem noteiktiem vai jādziņi tiek interpretēti vienveidīgi neatkarīgi no apstākļiem, kādos tie tiek piemēroti (spriedums, 2018. gada 22. marts, *Jacob un Lassus*, C-327/16 un C-421/16, EU:C:2018:210, 34. punkts).

28 Šajā gadījumā no Tiesas rādītāja esošajiem lietas materiāliem izriet, ka Sestās direktivas 17. pants tieši un bez nosacījumiem ir padarīts piemērojams Francijas tiesības ar pamatlietā aplūkotajā Francijas aizjūras departamentā. Tādējādi Savienībai ir noteikta interese, lai uz uzdoto jautājumu tiktu sniegta atbilde.

29 Tādējādi prejudiciālais jautājums ir pieņemams.

Par lietas būtību

30 Uzdodot savu jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktivas 17. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļa maksātājam, kas ir rādītāja adresāts, tiktu atteiktas tiesības atskaitēt šajā rādītājā norādīto PVN, pietiek, ka administrācija pierāda, ka šim rādītājam atbilstošie darījumi nav faktiski īstenoti, vai arī šai administrācijai ir jāpierāda arī šā nodokļa maksātāja labticības neesamība.

31 Vispirms ir jānorāda, pirmkārt, ka ar Direktīvu 2006/112, kas stājusies spēkā 2007. gada 1. janvārī, ir atcelta Sestās direktīva, neizdarot grozījumus pēc būtības salīdzinājumā ar to. Tā kā atbilstošajam Sestās direktivas normām ir būtībā Direktivas 2006/112 normām identiska piemērojamības joma, Tiesas judikatūra par šo pārdējo minēto direktīvu ir piemērojama arī Sestajai direktīvai.

32 Otrkārt, no Tiesas rādītāja esošajiem lietas materiāliem izriet, ka šajā gadījumā nav apstrādāts, ka *SGI* un *Valérieane*, kā arī attiecīgo preču piegādātājiem ir nodokļa maksātāju statuss Sestās direktivas izpratnē.

33 Trešk?rt, uzdotais jaut?jums ir pamatots ar pie??mumu, ka preces pamatliet?, kur?m priekšnodokl? uzlikts PVN, faktiski nav pieg?d?tas.

34 Sest?s direkt?vas 17. panta 1. punkts ir paredz?ts, ka ties?bas uz nodok?a atskait?šanu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams. Tas t? ir atbilstoši š?s direkt?vas 10. panta 2. punktam, ja pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana ir notikusi.

35 No min?t? izriet, ka PVN sist?m? ties?bas uz nodok?a atskait?šanu ir saist?tas ar to, ka attiec?g? pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana faktiski ir notikusi (p?c analo?ijas skat. Tiesas priekšs?d?t?ja r?kojumu, 2013. gada 4. j?lijs, *Menidzherski biznes reshenia*, C?572/11, nav public?ts, EU:C:2013:456, 19. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36 Un otr?di, ja pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana faktiski nav notikusi, nevar rasties nek?das ties?bas uz nodok?a atskait?šanu.

37 Š?d? perspekt?v? Tiesa jau ir preciz?jusi, ka ties?bu uz nodok?a atskait?šanu ?stenošana neattiecas uz nodok?iem, kas ir maks?jami vien?gi t?d??, ka tie ir nor?d?ti r??in? (Tiesas priekšs?d?t?ja r?kojums, 2013. gada 4. j?lijs, *Menidzherski biznes reshenia*, C?572/11, nav public?ts, EU:C:2013:456, 20. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 Nodok?a maks?t?ja, kas prasa atskait?t PVN, labtic?ba vai t?s neesam?ba neietekm? to, vai ir notikusi pieg?de Sest?s direkt?vas 10. panta 2. punkta izpratn?. Atbilstoši š?s direkt?vas m?r?im, kas ir nodibin?t kop?ju PVN sist?mu, kura tostarp b?tu balst?ta uz ar nodokli apliekamo dar?jumu vienotu defin?ciju, j?dziens "pre?u pieg?de" š?s direkt?vas 5. panta 1. punkta izpratn? ir objekt?vs un ir j?interpret? neatkar?gi no attiec?go dar?jumu m?r?iem un rezult?tiem, vienlaikus nodok?u administr?cijai nav pien?kuma veikt izmekl?šanu, lai noskaidrotu konkr?t? nodok?a maks?t?ja nodomu, vai ar? ?emt v?r? komersanta, kas nav šis nodok?a maks?t?js, bet kurš iesaist?s taj? paš? pieg?žu ??d?, nodomu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C?494/12, EU:C:2013:758, 19. un 21. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

39 Š?dos apst?k?os ir j?atg?dina, ka tam, kurš prasa atskait?t PVN, ir j?pier?da, ka tas atbilst nosac?jumiem š?du ties?bu ieg?šanai (spriedums, 1996. gada 26. septembris, *Enkler*, C?230/94, EU:C:1996:352, 24. punkts).

40 No min?t? izriet, ka ties?bu uz PVN atskait?šanu past?v?šana ir atkar?ga no nosac?juma, ka attiec?gie dar?jumi faktiski ir notikuši.

41 Turkl?t atš?ir?gu secin?jumu nevar likt izdar?t ne tiesisk?s noteikt?bas un vienl?dz?gas attieksmes principi, uz ko atsaucas *SGI* un *Val?riane*, ne judikat?ra, kas izriet no 2013. gada 31. janv?ra sprieduma *Stroy trans* (C?642/11, EU:C:2013:54) un 2013. gada 31. janv?ra sprieduma *LVK* (C?643/11, EU:C:2013:55).

42 Vispirms tiesisk?s noteikt?bas princips prasa, lai ties?bu normas b?tu skaidras un prec?zas un to iedarb?ba b?tu paredzama t?, lai ieinteres?t?s personas var?tu nov?rt?t savu juridisko situ?ciju un attiec?bas, ko regul? Savien?bas ties?bas (spriedums, 2013. gada 31. janv?ris, *LVK*, C?643/11, EU:C:2013:55, 51. punkts).

43 Run?jot par pamatliet? apl?kotaj?m nodok?u ties?bu norm?m, tom?r nav nevienas paz?mes, kas ?autu prezum?t, ka pras?t?jas pamatliet? nesp?tu atbilstoši orient?ties attiec?b? uz min?to normu piem?rošanu.

44 Turpin?jum? nodok?u neitralit?tes princips, kas ir veids, k? ir p?rnests visp?r?gais

vienlīdzīgās attieksmes princips, prasa, lai attieksme pret saimnieciskās darbības subjektiem, kas veic vienīgus darījumus, nebūtu atšķirīga PVN jomā, ja vien atšķirīgā attieksme nav objektīvi attaisnota (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 31. janvāris, LVK, C-643/11, EU:C:2013:55, 55. punkts). Nodokļa maksātājs, kam ir atteiktas tiesības uz nodokļa atskaitēšanu tādēļ, ka nav ar nodokli apliekama darbība, nav salīdzināmā situācijā ar tādēļ, kas ir nodokļa maksātājs, kam tiesības uz nodokļa atskaitēšanu ir piešķirtas tādēļ, ka ir faktiski īstenots ar nodokli apliekams darījums.

45 Visbeidzot ir jāprecizē, ka 2013. gada 31. janvāra spriedums *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54) un 2013. gada 31. janvāra spriedums *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55) ir taisīti faktiskajos apstākļos, kas būtiski atšķiras no pamatlietu apstākļiem. Apstākļos, kad nav pierādīts, ka preču piegādes, uz kurām ir balstītas attiecīgo nodokļa maksātāju tiesības uz nodokļa atskaitēšanu, faktiski nav notikušas, šie abi spriedumi attiecas uz jautājumu, pirmkārt, vai nodokļu administrācija varēja secināt, ka nav notikušas ar nodokli apliekamas piegādes tikai tādēļ, ka piegādātāji nav iesnieguši nevienu dokumentu par attiecīgo piegāžu veikšanu, un, otrkārt, vai nodokļa maksātāji, šo rīcību adresējot, varēja balstīties uz to, ka nodokļu administrācija nav izdarījusi labojumus strādājo rīcību izdevējiem, lai pamatotu, ka aplūkotie darījumi faktiski ir notikuši.

46 Pamatlietā, kā tas izklāstīts šajā sprieduma 33. punktā, uzdotais jautājums ir balstīts uz pieņēmumu, ka preces, kurām priekšnodokļa uzlikts PVN, faktiski nav tikušas piegādātas.

47 Ēmot vērē iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļa maksātājam, kas ir rīcībā adresēts, tiktu atteiktas tiesības atskaitīt šajā rīcībā minēto PVN, administrācijai pietiek pierādīt, ka šim rīcībā atbilstošie darījumi nav faktiski īstenoti.

Par tiesīšanās izdevumiem

48 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šajā tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesīšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris), 17. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļa maksātājam, kas ir rīcībā adresēts, tiktu atteiktas tiesības atskaitīt šajā rīcībā minēto PVN, administrācijai pietiek pierādīt, ka šim rīcībā atbilstošie darījumi nav faktiski īstenoti.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.