

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2013. gada 8. maijā (*)

Pievienotās vērības nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – 18. panta c) punkts, 74. pants un 80. pants – Ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšana – Nodokļa maksājuma svētrošana no PVN režīma, ko veic nodokļu administrācija – Preču, par kurām atskaitīts PVN, paturšana – Nodokļa bāze – Atvērtais tirgus vērība vai pirkuma vērība – Noteikšana darījuma brīdī – 74. panta tieša iedarbība

Lieta C-142/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Varna* (Bulgārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2012. gada 9. martā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 21. martā, tiesvedībā

Hristomir Marinov, kas rīkojas *Lampatov – H – Hristomir Marinov* vārdā,

pret

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

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs E. Jarašs [E. Jarašiņš] (referents), tiesneši A. Ō’Kāfs [A. Ó Caoimh] un K. Toadere [C. Toader],

ģenerālvokāts N. Vāls [N. Wahl],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

– Bulgārijas valdības vārdā – Y. Atanasov un T. Ivanov, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā – D. Roussanov un C. Soulay, pārstāvji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prežduiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347,

1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 18. panta c) punktu, 74. un 80. pantu.

2. Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp H. Marinov, kas rīkojas Lampatov – H – Hristomir Marinov (turpmāk tekstā – “H. Marinov”) vārdā, un Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite (Valsts ieņēmumu dienesta Centrālās administrācijas Varnas pilsētas direkcijas “Pārskatīšanas un izpildes pārvalde” direktors, turpmāk tekstā – “Direktors”) attiecībā uz paziņojumu par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) maksājuma apmēru.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3. PVN direktīvas 18. pants ir paredzēts:

“Dalībvalstis var uzskatīt katru no šādiem darījumiem par preču piegādi par atlīdzību:

- a) to, ka nodokļa maksātājs savas saimnieciskās darbības vajadzībām izmanto savas saimnieciskās darbības gaitā saražotas, uzbūvētas, iegūtas, apstrādātas, iepirkas vai importētas preces, ja PVN par šīm precēm nebūtu pilnīgi atskaitītas, gadījumos, kad tās būtu iegūtas no cita nodokļa maksātāja;
- b) to, ka nodokļa maksātājs lieto preces tā darījuma vajadzībām, par kuru neuzliek nodokli, ja PVN par šīm precēm ir kļuvis pilnīgi vai daļēji atskaitīti līdz ar to iegādi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) punktu;
- c) izņemot 19. pants minētos gadījumus, to, ka nodokļa maksātājs vai tā tiesību pārrēķinātāji patur preces, kad minētā persona beidz saimniecisku darbību, par kuru uzliek nodokli, ja PVN par šīm precēm ir kļuvis pilnīgi vai daļēji atskaitīti līdz ar to iegādi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) punktu.”

4. Atbilstoši šīs direktīvas 19. panta pirmajai daļai:

“Ja visus aktīvus vai to daļu nodod par atlīdzību vai bez tās, vai kā ieguldījumu uzņēmējdarbībā, dalībvalstis var uzskatīt, ka nav notikusi preču piegāde, un saņēmēju uzskata par tās personas tiesību pārrēķinātāju, kas preces nodevusi.”

5. PVN direktīvas 72. pants ir noteikts:

“Šajā direktīvā “atvērta tirgus vērtība” ir pilna summa, ko pircējs vai saņēmējs tajā tirdzniecības stadijā, kur veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, godgas konkurences apstākļos par attiecīgo preču vai pakalpojumu saņemšanu maksātu piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam, kas nesniedz priekšrocības, tās dalībvalsts teritorijā, kur par attiecīgo darījumu uzliek nodokli.

Ja nav iespējams konstatēt salīdzināmu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, “atvērta tirgus vērtība” ir:

- 1) precēm – summa, kas nav mazāka par attiecīgo preču vai līdzīgu preču pirkuma cenu, vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka piegādes veikšanas laikā;

[..].”

6. Saskaņā ar PVN direktīvas 73. pantu:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai

uzliek nodokli [nodokļa bāze], ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, [..].”

7 PVN direktīvas 74. pants ir paredzēts:

“Ja nodokļa maksātājs lieto vai izmanto preces, kas ir tās saimnieciskās darbības aktīvu daļa, vai ja nodokļa maksātājs vai tā tiesību pārstājs patur preces, kad tas beidz saimniecisko darbību, par kuru uzliek nodokli, kā minēts 16. un 18. pantā, tad summa, kurai uzliek nodokli, ir attiecīgā preču vai līdzīgu preču pirkuma cena vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka šo darījumu veikšanas laikā.”

8 PVN direktīvas 80. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Lai novērstu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, turpmāk norādītajos gadījumos dalībvalstīs var veikt pasākumus, lai nodrošinātu, ka summa, kurai uzliek nodokli, attiecībā uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu pircējiem vai saņēmējiem, ar ko pastāv īpašas saites vai citas ciešas personiskās saites, vadības, pašuma, dalības, finanšu vai juridiskās saites, kā tās definējusi attiecīgā dalībvalsts, ir atvērta tirgus vārtībai:

a) ja atlīdzība ir mazāka par atvērto tirgus vārtību un ja pircējam vai saņēmējam nav tiesību pilnībā atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu;

b) ja atlīdzība ir mazāka par atvērto tirgus vārtību un ja saņēmējam nav tiesību pilnībā atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu, un ja uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu attiecas atbrīvojums saskaņā ar 132., 135., 136., 371., 375., 376. un 377. pantu, 378. panta 2. punktu, 379. panta 2. punktu un 380. līdz 390. pantu;

c) ja atlīdzība ir lielāka par atvērto tirgus vārtību un ja preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību pilnībā atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu.

Šā punkta pirmās daļas nolūkā juridiskās saites var būt arī attiecības starp darba devēju un darba ņēmēju, darba ņēmēja īpašnieku vai citām ar darba ņēmēju cieši saistītām personām.

[..].”

Bulgārijas tiesības

9 Likuma par pievienotās vārtības nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, 2006. gada 4. augusta DV Nr. 63; turpmāk tekstā – “ZDDS”), redakcijā, kura ir piemērojama pamatlīetai, 27. pants ir paredzēts:

“[..]

3) Par tālāk minētajiem darījumiem nodokļa bāze ir atvērto tirgus vārtība:

[..]

2. preču piegāde un/vai pakalpojumu sniegšana saskaņā ar 111. pantu;

[..].”

10 ZDDS 106. pants ir paredzēts:

“1) Izslēgšana no reģistra (svētrošana no reģistra) saskaņā ar šo likumu ir process, pēc kura

personai no br?ža, kad t? ir sv?trota no re?istra, vairs nav ties?bu r??in? nor?d?t PVN un atskait?t priekšnodokli, iz?emot, ja likum? ir noteikts cit?di.

2) Izsl?gšana no re?istra notiek:

1. p?c re?istr?t?s personas pieteikuma, ja past?v imperat?vu vai br?vpr?t?gs sv?trošanas no re?istra iemesls;

2. p?c nodok?u iest?des piepras?juma, ja:

a) t? ir konstat?jusi imperat?vu sv?trošanas no re?istra iemeslu;

b) 176. pant? min?tajos apst?k?os.”

11 Saska?? ar ZDDS 111. pantu:

“1) Sv?trošanas no re?istra datum? tiek pie?emts, ka persona veic ar nodokli apliekamus dar?jumus š? likuma izpratn? ar vis?m prec?m un/vai sniedz pakalpojumus, attiec?b? uz kuriem t? piln?b? vai da??ji ir atskait?jusi priekšnodokli un kuri veido:

1. akt?vus Gr?matved?bas likuma [*Zakon za schetovodstvoto*] izpratn? vai

2. akt?vus Likuma par uz??mumu ien?kuma nodokli [*Zakon za korporativnoto podohodno oblagane*] izpratn?, iz?emot 1. apakšpunkt? min?tos akt?vus.

[..]”

12 ZDDS papildnoteikumu 1. panta 16. punkt? ir paredz?ts:

“Nodok?u un apdrošin?šanas lietu procesa likuma [*Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks*, 2005. gada 29. decembra DV Nr. 105] papildnoteikumu 1. panta 8. punkta izpratn? “atv?rt? tirgus v?rt?ba” ir v?rt?ba, kas ir noteikta saska?? ar Nodok?u un apdrošin?šanas lietu procesa likuma papildnoteikumu 1. panta 10. punkt? noteiktaj?m metod?m atv?rt? tirgus v?rt?bas konstat?šanai.”

13 Nodok?u un apdrošin?šanas lietu procesa likuma papildnoteikumu 1. panta 8. punkt? ir preciz?ts:

““Atv?rt? tirgus v?rt?ba” ir summa bez PVN un akc?zes nodok?a, k?da ar tiem pašiem nosac?jumiem b?tu j?maks? par vien?d?m vai l?dz?g?m prec?m vai pakalpojumiem saska?? ar dar?jumu starp nesaist?t?m person?m.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

14 No l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka kopš 2009. gada 4. novembra *H. Marinov* bija sv?trots no PVN re?istra ZDDS paredz?to pien?kumu neizpildes d?? un, prec?z?k, t?d??, ka vi?š nav samaks?jis PVN, kurš atbilst PVN deklar?cij?m par laikposmu no 2009. gada apr??a l?dz j?lijam.

15 2010. gad? attiec?b? uz *H. Marinov* tika veikta fisk?l? kontrole par laikposmu no 2007. gada 1. janv?ra l?dz 2009. gada 4. novembrim. Šaj? kontrol? tika konstat?ts, ka šis uz??mums ir ??mis l?zing? transportl?dzek?us un ka tas par visiem l?zinga maks?jumiem ir atskait?jis PVN, kop? 28 426,64 Bulg?rijas levu (BGN) apm?r?. Sv?trošanas no re?istra dien? uz??muma r?c?b? bija šie transportl?dzek?i, k? ar? citi transportl?dzek?i, ko tas bija ieg?d?jies un par ko bija atskait?ts PVN. Nodok?u administr?cija 2011. gada 27. apr??a pazi?ojum? par nodok?u maks?jumu apm?ru uzskat?ja, ka sv?trošanas no re?istra dien? *H. Marinov* ar saviem akt?viem veicis ar nodokli

apliekamus darījumus ZDDS 111. panta izpratnē.

16 Attiecībā uz *H. Marinov* piederošajiem transportlīdzekļiem minētā administrācija saskaņā ar ZDDS 27. panta 3. punkta 2. apakšpunktu noteica PVN bāzi, ņemdamā vērā šo transportlīdzekļu "atvērto tirgus vrtību", kura noteikta pēc ekspertizes, un noteica summas BGN 32 124,57 apmērā piedziņai, kas atbilst par šo vrtību piemērotajam PVN.

17 Kad Direktors bija noraidījis *H. Marinov* lūgumu par nodokļu apmēra samazināšanu attiecībā uz paņēmumu par nodokļu maksājumu apmēru, *H. Marinov* vērās Administratīven sad – Varna. Minētajā tiesā viņš apstrīd aktiņu par novērtējumu, kas noteikts pēc to "atvērto tirgus vrtības". Uzskatīdams, ka vajadzēja ņemt vērā šo aktiņu vrtības samazināšanas kopš to iegādes, viņš prasīja veikt ekspertīzi, lai noteiktu šo aktiņu vrtību saskaņā ar grāmatvedības standartu, kas bija spēkā svētrošanas [no reģistra] dienā.

18 Atbildētājs pamatlīdz iebilst pret prasību, apgalvojot, ka atvērto tirgus vrtība, kas jāņem vērā saskaņā ar valsts tiesību aktiem, atbilst pirkuma vrtībai, uz ko norādīts PVN direktīvas 74. pantā, jo jāņem vērā ir par cenu, kuru nosaka piedāvājums un pieprasījums tirgū.

19 Tā kā iesniedzējtiesai ir jānosaka nodokļa bāze un PVN parāda summa, tā vālas noskaidrot, vai ZDDS 27. panta 3. punkta 2. apakšpunkts, kurā paredzēts pienākums ņemt vērā aktiņu atvērto tirgus vrtību, ir saderīgs ar PVN direktīvas 18. panta c) punktu, 74. pantu un 80. pantu.

20 Vispirms tā vālas uzzināt, vai svētrošana no PVN reģistra saskaņā ar ZDDS 106. panta 1. punktu ietilpst PVN direktīvas 18. panta c) punkta piemērošanas jomā.

21 Ja tā, tad iesniedzējtiesa pēc tam vālas noskaidrot, vai ZDDS 27. panta 3. punkta 2. apakšpunkts, saskaņā ar kuru nodokļa bāzi veido aktiņu atvērto tirgus vrtība, ir saderīgs, pirmkārt, ar PVN direktīvas 74. pantu un, otrkārt, ar minētās direktīvas 80. pantu, kurā uzskaitīti gadījumi, kad par nodokļa bāzi var izmantot atvērto tirgus vrtību. Ja atbilde ir apstiprinoša, iesniedzējtiesa vaicā, vai PVN direktīvas 74. pants ir tieši piemērojams.

22 Visbeidzot, norādīdama, ka Bulgārijas likumā nav ņemts vērā aktiņu stāvoklis, tā – gadījumā, ja PVN direktīvas 74. pants bātu tieši piemērojams, – vālas zināt, cik lielā mērā vrtības samazināšanās, kas notikusi pēc aktiņu iegādes, ir jāņem vērā, nosakot PVN bāzi par minētās direktīvas 18. panta c) punktā norādītajiem darījumiem.

23 Šādos apstākļos Administratīven sad – Varna nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

"1) Vai [PVN] direktīvas 18. panta c) punkts ir interpretējams tādējādi, ka tas attiecas arī uz gadījumiem, kuros ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšana ir saistīta ar to, ka svētrošanas no reģistra dēļ nodokļa maksātājam vairs nav iespējams iekāut rēķinā PVN un to atskaitīt?

2) Vai [PVN] direktīvas 74. un 80. pants nepieļauj tādai valsts tiesību normai, kurā ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanas gadījumos ir paredzēts, ka darījuma nodokļa bāze ir esošo aktiņu atvērto tirgus vrtība svētrošanas no reģistra dienā?

3) Vai [PVN] direktīvas 74. pantam ir tieša iedarbība?

4) Vai laiks no akt?vu ieg?des l?dz ar nodokli apliekamas saimnieciskas darb?bas izbeigšanai, k? ar? v?rt?bas samazin?šan?s, kas notikusi p?c pre?u ieg?des, ir svar?gs, nosakot nodok?a b?zi saska?? ar [PVN] direkt?vas 74. pantu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

24 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 18. panta c) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams ar? ar nodokli apliekamas saimniecisk?s darb?bas izbeigšanai, kas izriet no nodok?a maks?t?ja sv?trošanas no PVN re?istra.

25 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka atbilstoši PVN direkt?vas 18. panta c) punktam, iz?emot š?s direkt?vas 19. pant? min?tos gad?jumus, tas, ka nodok?a maks?t?js vai t? ties?bu p?r??m?ji patur preces, kad min?t? persona izbeidz ar nodokli apliekamu saimniecisko darb?bu, ja PVN par š?m prec?m ir k?uvis atskait?ms, var tikt piel?dzin?ts pre?u pieg?dei par atl?dz?bu.

26 No PVN direkt?vas 18. panta c) punkta formul?juma izriet, ka tas skar ar nodokli apliekamu saimniecisko darb?bu visp?r, nenoš?irot š?s izbeigšanas iemeslus vai apst?k?us, un iz?emot vien?gi PVN direkt?vas 19. pant? min?tos gad?jumus.

27 PVN direkt?vas 18. panta c) punkta galvenais m?r?is paties?b? ir nov?rst, ka preces, par kur?m raduš?s ties?bas uz atskait?jumu, p?c ar nodokli apliekamas saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas – lai k?di [ar?] neb?tu š?s izbeigšanas iemesli vai apst?k?i – nek??tu par gal?g? pat?ri?a prec?m, par ko nodokli nepiem?ro.

28 T?d?j?di uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 18. panta c) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams ar? ar nodokli apliekamas saimniecisk?s darb?bas izbeigšanai, kas izriet no nodok?a maks?t?ja sv?trošanas no PVN re?istra.

Par otro un ceturto jaut?jumu

29 Ar otro un ceturto jaut?jumu, kas j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 74. un 80. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj valsts ties?bu normu, kur? paredz?ts, ka ar nodokli apliekamas saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas gad?jum? dar?juma nodok?a b?ze ir esošo pre?u “atv?rt? tirgus v?rt?ba” š?s darb?bas izbeigšanas dien?, un kur? netiek ?emtas v?r? šo pre?u v?rt?bas izmai?as no to ieg?des dienas l?dz ar nodokli apliekam?s saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas dienai.

30 Šaj? zi?? j?konstat?, ka uz PVN direkt?vas 18. panta c) punkt? paredz?to dar?juma nodok?a b?zes noteikšanu attiecas PVN direkt?vas 74. pants, nevis t?s 80. pants. Saska?? ar Tiesas judikat?ru p?d?j? min?t? panta piem?rošanas nosac?jumi ir izsme?oši, un valsts ties?bu aktos, pamatojoties uz šo ties?bu normu, nevar tikt paredz?ts, ka nodok?a b?ze ir atv?rt? tirgus v?rt?ba citos gad?jumos, nevis tajos, kuri uzskait?ti min?taj? ties?bu norm? (skat. 2012. gada 26. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C-621/10 un C-129/11 *Balkan and Sea Properties* un *Provinvest*, 45. un 51., k? ar? 52. punkts). No l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu neizriet, ka uz apl?kojamo situ?ciju attiektos k?ds no min?taj? 80. pant? nor?d?tajiem gad?jumiem.

31 PVN direkt?vas 74. pant? ir paredz?ts, ka t?diem dar?jumiem k? tas, kurš apl?kots pamatliet?, nodok?a b?ze ir attiec?go pre?u vai l?dz?gu pre?u pirkuma cena vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka šo dar?jumu veikšanas laik?. Šis pants ir atk?pe no 73. pant? paredz?t? visp?r?j? noteikuma.

32 J?atg?dina, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka ar “pašizmaksu, ko nosaka [nodok?a] ietur?šanas br?d?”, PVN direkt?vas 74. panta izpratn? ir j?saprot preces atlikus? v?rt?ba š?s ietur?šanas br?d? (skat. 2001. gada 17. maija spriedumu apvienotaj?s liet?s C-322/99 un C-323/99 *Fischer un Brandenstein, Recueil*, I-4049. lpp., 80. punkts). Attiec?b? uz preces izmantošanas dar?jumu, kas t?pat ir min?ts šaj? pant?, Tiesa ar? ir preciz?jusi, ka nodok?a b?ze ir attiec?g?s preces v?rt?ba, kura noteikta izmantošanas br?d?, kas atbilst l?dz?gas preces cenai tirg?, ?emot v?r? š?s preces p?rveidošanas izmaksas (it ?paši skat. 2012. gada 8. novembra spriedumu liet? C-299/11 *Gemeente Vlaardingen*, 30. punkts).

33 No t? izriet, ka ar nodokli apliekamas saimniecisk?s darb?bas gad?jum? dar?juma nodok?a b?ze ir attiec?go pre?u v?rt?ba, kas noteikta š?s izbeigšanas br?d?, kur? t?gad tiek ?emtas v?r? min?to pre?u v?rt?bas izmai?as no pre?u ieg?des l?dz šai darb?bas izbeigšanai.

34 Saska?? ar ZDDS 27. panta 3. punktu nodok?a b?ze t?diem dar?jumiem, k?ds apl?kots pamatliet?, ir “atv?rt? tirgus v?rt?ba”, kas Bulg?rijas ties?b?s defin?ta k? summa, k?da ar tiem pašiem nosac?jumiem b?tu j?maks? par vien?d?m vai l?dz?g?m prec?m saska?? ar dar?jumu starp nesaist?t?m person?m. Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai “atv?rt? tirgus v?rt?ba” š?s normas izpratn?, atbilstoši tam, k? šo normu interpret? un piem?ro Bulg?rijas nodok?u administr?cija, praks? atbilst pre?u atlikušajai v?rt?bai ar nodokli apliekam?s saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas dien?.

35 T?d?j?di uz otro un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 74. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts ties?bu normu, kur? paredz?ts, ka ar nodokli apliekamas saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas gad?jum? dar?juma nodok?a b?ze ir esošo pre?u atv?rt? tirgus v?rt?ba š?s darb?bas izbeigšanas dien?, iz?emot, ja š? v?rt?ba praks? atbilst min?to pre?u atlikušajai v?rt?bai min?taj? dien? un ja t?d?j?di tiek ?emtas v?r? šo pre?u v?rt?bas izmai?as no pre?u ieg?des dienas l?dz dienai, kad izbeigta ar nodokli apliekam? saimniecisk? darb?ba.

Par trešo jaut?jumu

36 Ar trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesā vaic?, vai PVN direkt?vas 74. pantam ir tieša iedarb?ba.

37 Atbilstoši Tiesas past?v?gajai judikat?rai visos gad?jumos, kad direkt?vas ties?bu normas no to satura viedok?a š?iet esam beznosac?juma un pietiekami prec?zas, priv?tpersonas var uz t?m atsaukties valsts ties?s, v?ršoties pret valsti, k? ar? tad, ja valsts nav direkt?vu noteiktajos termi?os transpon?jusi valsts ties?b?s vai ja t? to transpon?jusi nepareizi (skat. 2012. gada 19. decembra spriedumu liet? C-549/11 *Orfey Bulgaria*, 51. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38 J?konstat?, ka PVN direkt?vas 74. pants ir skaidri un bez nosac?jumiem paredz?ti krit?riji nodok?a b?zes noteikšanai par pre?u izmantošanas dar?jumiem, ko nodok?u maks?t?js veic saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas gad?jum?. T?gad š? ties?bu norma atbilst min?tajiem nosac?jumiem.

39 Turkl?t j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru iesniedz?jtiesai, cikt?l tai atbilstoši t?s valsts ties?b?m ir pieš?irta r?c?bas br?v?ba, ir j?interpret? un j?piem?ro valsts ties?bu norma saska?? ar Savien?bas ties?bu pras?b?m un, cikt?l š?da atbilst?ga interpret?cija nav iesp?jama, vajadz?bas gad?jum? t? var nepiem?rot jebk?du valsts ties?bu normu, kas ir pretrun? š?m pras?b?m (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Balkan and Sea Properties* un *Provadinvest*, 54. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

40 No t? izriet, ka uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 74. pantam ir tieša iedarbība.

Par tiesāšanu izdevumiem

41 Attiecībā uz lietas dalībniekiem š? tiesvedība ir stadija proces?, kuru izskata iesniedzējtiesa, un t? lemj par tiesāšanu izdevumiem. Tiesāšanu izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

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

- 1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kop?jo pievienot? s v?rtības nodokļa sistēmu 18. panta c) punkts ir jāinterpret? tādējādi, ka tas ir piemērojams arī ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanai, kas izriet no nodokļa maksātāja svētrošanas no Pievienot? s v?rtības nodokļa reģistra;**
- 2) **Direktīvas 2006/112 74. pants ir jāinterpret? tādējādi, ka tas nepieļauj valsts tiesību normu, kur? paredz?ts, ka ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanas gadījum? darījuma nodokļa b?ze ir esošo pre?u atv?rt? tirgus v?rtība š?s darbības izbeigšanas dien?, izēmot, ja š? v?rtība praks? atbilst min?to pre?u atlikušajai v?rtībai min?taj? dien? un ja tādējādi tiek ēemtas v?r? šo pre?u v?rtības izmaiņas no pre?u iegādes dienas līdz dienai, kad izbeigta ar nodokli apliekam? saimniecisk? darbība;**
- 3) **Direktīvas 2006/112 74. pantam ir tieša iedarbība.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – bulgāru.