

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2014. gada 15. maijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 90. pants – Nodokļa bāzes samazināšana – Dalībvalstu pienākumu apjoms – Tieša iedarbība

Lieta C-337/13

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Kúria* (Ungārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2013. gada 23. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 20. jūnijā, tiesvedībā

Almos Agrárkülkereskedelmi Kft

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága.

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*], tiesneši Ž. K. Bonišo [*J. C. Bonichot*] (referenti) un A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*],

enerģētiskais P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

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

emot vērā rakstveida procesu,

emot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Almos Agrárkülkereskedelmi Kft* vērā – *T. Garadnai*, *ügyvéd*,
- Ungārijas valdības vērā – *Z. Fehér* un *K. Szíjjártó*, pārstāvji,
- Grieķijas valdības vērā – *M. Germani*, pārstāve,
- Apvienotās Karalistes valdības vērā – *S. Brighthouse*, pārstāve, kurai palīdz *R. Hill*, *barrister*,
- Eiropas Komisijas vērā – *L. Lozano Palacios* un *A. Sipos*, pārstāvji,

emot vērā pārcēnerģētiskā uzklaides pieņemto lūgumu izskatīt lietu bez enerģētiskā secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28.

2 Šis līgums radīs saistību ar prāvu starp *Almos Agrārkūlkereskedelmi Kft* (turpmāk tekstā – “*Almos*”) un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas iestāde, Reģionālā Centrālā nodokļu un muitas direkcija; turpmāk tekstā – “nodokļu iestāde”) saistību ar otrās minētās atteikumu atzīt koriģējumu rēķinā, ko *Almos* gribēja panākt, lai saņemtu pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) bāzes samazinājumu līguma neizpildes dēļ.

Savien?bas ties?bas

4 Saska?? ar š?s direkt?vas 73. pantu:

5 Atbilstoši minētās direktīvas 90. pantam:

“1. Anul?šanas [atcelšanas], atteikuma vai piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum?, vai ar? ja cenu samazina p?c tam, kad notikusi pieg?de, saska?? ar dal?bvalstu paredz?tajiem noteikumiem attiec?qi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

2. Piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum? dal?bvalstis var atk?pties no 1. punkta.”

6 Šīs pašas direktīvas 273. pantā 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 re??mu iek?zemes dar?jumiem un dar?jumiem starp dal?bvalst?m, ko veic nodok?a maks?t?ji, ar noteikumu, ka ??di pien?kumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, ??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??."

Unq?rijas ties?bas

7 Atbilstoši 2007. gada Likuma CXXVII par PVN (*Általános forgalmi adóról* szóló 2007. évi CXXVII. törvény; turpmāk tekstā – “Likums par PVN”) 77. pantam:

“(1) Pieg?d?jot preces vai sniedzot pakalpojumu, k? ar? sa?emot preces Kopienas teritorij?, summu, kurai uzliek nodokli, samazina *a posteriori* atbilstoši atl?dzin?tajai vai atl?dzin?mai v?rt?bai, uz kuru ir ties?bas, ja p?c izpildes

a) gad?jum?, kad dar?jums nav sp?k?:

aa) tiek atg?ts st?voklis, k?ds bijis pirms dar?juma nosl?qšanas vai

ab) dar?jums, lai ar? sp?k? neesošs, tiek atz?ts par t?du, kas rada sekas, l?dz tiek pie?emts

Izmums par šo spēkā neesamību, vai

ac) darījums tiek atzīts par spēkā esošu, izslēdzot nesamērīgu ieguvumu;

b) gadījumā, kad darījums nav izpildīts pienācīgi:

ba) ar tiesībām apveltīt persona atkāpjas no līguma vai

bb) ar tiesībām apveltīt persona saņem cenas vai nodokļu samazinājumu.

(2) Summa, kurai uzliek nodokli, *a posteriori* tiek samazināta arī tad, ja

a) tiek atmaksāta priekšapmaksa, jo izpilde nav notikusi;

b) ar pienākumu apveltīt persona preču piegādes saskaņā ar 10. panta a) punktu vai to izres gadījumā atkāpjas no līguma tādā, ka nav veikta pilna pirkuma maksa un līgumslēdzēja puses atjauno pirms darījuma noslēgšanas esošo stāvokli, vai, ja tas nav iespējams, līgumslēdzēja puses darījumu atzīst par spēkā esošu līdz brīdim, kamēr darījumu uzskata par nenotikušu;

c) tiek atļauts ņemt nauda, atpērkot ņemas priekšmetu.

(3) Summa, kurai uzliek nodokli, *a posteriori* tiek samazināta arī tad, ja tiek samazināta cena atbilstoši 71. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktam, un tas noticis pēc realizācijas.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

8 2008. gada augustā un septembrā *Almos* pārdēva rapsi citam Ungārijas uzņēmumam *Bio-Ma Magyarország Energiaszolgáltató Zrt* (turpmāk tekstā – “Bio-Ma”). Šīs sēklas tika piegādātas un iekrautas, taču pircējs neveica pirkuma apmaksu.

9 Tālab puses 2008. gada 1. oktobra līgumā vienojās, ka rapša sēklas atrodas *Almos* īpašumā un tās dod atpakaļ ar tām rēķoties, un ka *Bio-Ma* tās nevar nedz apgrātināt, nedz pārdot vai nodot trešās personas valdījumā. 2008. gada 10. oktobris tika noteikts kā beigu termiņš rapšu sēklu atgriešanai; līdz šim datumam *Bio-Ma* bija pienākums rēķoties saskaņā ar noteikumiem par [preču] uzglabāšanu.

10 2008. gada 10. oktobrī tomēr prece netika nodota atpakaļ, jo tika izdots rēķojums to aizturēt.

11 *Almos* uzsāka civilprocesu rapša sēklu atgriešanai. Ar galējo Szegedi Ítéltábla (Szeged Reģionālā apelācijas tiesa) spriedumu pircējai tika uzlikts pienākums nodot atpakaļ 2263,796 tonnas rapša sēklu vai arī samaksāt EUR 1 022 783. Spriedumā tika noteikts, ka līguma slēdzēja puses, savstarpēji vienojoties, izbeidz līgumu un ka kopš tā brīža *Almos* kļūst par rapša sēklu īpašnieci.

12 *Almos* tās rezultātā koriģēja rēķinus saistībā ar pārdēvumu *Bio-Ma* un savā 2009. gada decembra mēneša nodokļu deklarācijā saistībā ar atmaksājamo PVN uzrādīja summu 116 705 000 Ungārijas forintu (HUF) apmērā.

13 Nodokļu iestāde uzskatīja, ka deklarācija HUF 48 043 000 apmērā ir nepamatota, tādējādi noteikdama kavējuma naudu 10 % apmērā. Tā norādīja, ka, lai arī pirkuma apmaksa nav tikusi veikta, preču piegāde tomēr ir notikusi Likuma par PVN 9. panta 1. punkta izpratnē. Šīs iestādes skatījumā neesot pamata rēķinus koriģēt un vienošanās starp pusēm esot jāuzskata par jaunu darījumu. Turklāt neesot atjaunots sēkotnājis stāvoklis, jo rapša sēklu nodošana neesot notikusi

un nol?gt? summa nav tikusi p?rskait?ta. Likuma par PVN 77. panta 1. un 2. punkts esot paredz?ta nodok?a b?zes samazin?šana *a posteriori* gad?jum?, ka dar?jums nav sp?k?, kas ir cits gad?jums, nevis l?guma izbeigšana, par kuru puses šaj? gad?jum? vienojuš?s.

14 Pirm?s instances tiesa *Almos* pras?bu, kas v?rsta pret nodok?u iest?des l?mumu, noraid?ja.

15 Sav? kas?cijas s?dz?b? iesniedz?jties? *Almos* uzsver, ka l?guma izbeigšanas rezult?t? t? ir k?uvusi par p?rdoto pre?u ?pašnieci. Š?s sabiedr?bas skat?jum? t?d?j?di no nodok?u aspekta neesot nosl?gts jauns dar?jums, bet gan t?ds, kas ir b?tiski saist?ts ar pirkuma l?gumiem, jo pirc?js par ?pašnieku b?tu k?uvis tikai tad, ja tas b?tu samaks?jis par prec?m. T? nor?da, ka Direkt?vas 2006/112 90. panta 1. punkta kontekst? tai nevarot p?rmest nelikum?gu r?c?bu saist?b? ar situ?ciju, kas tai paver ties?bas uz samazin?šanu.

16 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka pieteikuma par atmaksu iesniegšanas br?d? Likums par PVN neattiec?s uz visiem PVN direkt?vas 90. panta 1. punkts uzskait?tajiem gad?jumiem un taj? tostarp nebija paredz?ta iesp?ja nodok?a b?zes samazin?šanu veikt pret?js puses atcelšanas, atteikuma vai piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum?. T? uzdod jaut?jumu, vai ar šo likumu nodok?u maks?t?jiem nav liegtas ties?bas, uz kur?m tie šaj? sakar? b?tu var?juši pretend?t.

17 Š?dos apst?k?os *Kúria* (Augst?k? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Likuma [par PVN] 77. panta 1. un 2. punkts redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2010. gada 31. decembrim, ir sader?gs ar [PVN] Direkt?vas 90. panta 1. punktu t?d? noz?m?, ka Likum? par [PVN] ir ietverti visi gad?jumi summas, kurai uzliek nodokli, samazin?šanai?

2) Ja uz jaut?jumu tiek sniegta noliedzoša atbilde: vai nodok?u maks?t?js valsts tiesisk? regul?juma neesam?bas gad?jum?, pamatojoties uz nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principu, k? ar? iev?rojot [PVN] direkt?vas 90. panta 1. punktu, var pretend?t uz summas, kurai uzliek nodokli, samazin?šanu, ja vi?š p?c dar?juma veikšanas nesa?em atbilstošu pretizpild?jumu?

3) Ja [PVN] direkt?vas 90. panta 1. punkts b?tu tieši piem?rojams: ar k?diem priekšnosac?jumiem [nodok?u maks?t?js] var samazin?t summu, kurai uzliek nodokli? Vai pietiek ar to, ka kori??tais r??ins tiek izrakst?ts un nos?t?ts pirc?jam, vai ar? v?l ir nepieciešams iesniegt pier?d?jumu par to, ka ?pašumties?bas vai vald?jums uz prec?m tik tieš?m ir atg?ts?

4) Ja uz trešo jaut?jumu tiek sniegta noliedzoša atbilde: vai dal?bvalstij saska?? ar Savien?bas ties?b?m ir pien?kums atl?dzin?t zaud?jumus, kas nodok?u maks?t?jam ir radušies t?d??, ka dal?bvalsts nav izpild?jusi savu saska?ošanas pien?kumu un t?d?? nodok?u maks?t?jam ir liegtas ties?bas samazin?t summu, kurai uzliek nodokli?

5) Vai [PVN] direkt?vas 90. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalst?m ir iesp?ja nepie?aut summas, kurai uzliek nodokli, samazin?šanu samaksas neveikšanas vai da??jas veikšanas gad?jum?? Ja uz jaut?jumu tiek sniegta apstiprinoša atbilde: vai ir nepieciešams, lai dal?bvalsts ties?bu norm?s skaidri b?tu noteikts samazin?šanas aizliegums, vai ar? š?das tiesiskas sekas ir ar? gad?jum?, kad likums klus??

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo un piekto jautājumu

18 Vispirms ir jāatgādina, ka ar LESD 267. pantu ieviestās sadarbības sistēmas pamatā ir skaidra funkciju sadale starp valsts tiesību un Tiesu. Saskaņā ar šo pantu aizsūktajai procedurē valsts tiesību normu interpretācija ir dalībvalstu tiesu, nevis Tiesas ziņā, un pārdējam minētajai nav jāspriež par valsts tiesību normu saderību ar Savienības tiesību m. Tomēr Tiesas kompetencē ir sniegt valsts tiesai visus norādījumus par Savienības tiesību interpretāciju, kas ļauj tai pašai spriest par valsts tiesību normu saderību ar Kopienas tiesību m (skat. tostarp spriedumu *Placanica* u.c., C-338/04, C-359/04 un C-360/04, EU:C:2007:133, 36. punkts).

19 Lai arī Tiesai šajā lietā tādējādi nav jāspriež par Likuma par PVN 77. panta saderību ar PVN direktīvas 90. pantu, tās ziņā tomēr ir sniegt visus norādījumus par šīs pārdējam minētās normas interpretāciju, kas ļauj iesniedzējtiesai izvērtēt šo saderību.

20 Tādēļ ir jāuzskata, ka ar savu pirmo un piekto jautājumu, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 90. panta noteikumos ir ietverta prasība, lai valsts tiesību norma, ar kuru tas transponēts, būtu skaidri uzskaitīti visi gadījumi, kas atbilstoši šā panta 1. punktam piešķir tiesības uz PVN bēzes samazināšanu.

21 Saskaņā ar Tiesas judikatūru, transponējot direktīvu valsts tiesībās, nav obligāti nepieciešams skaidri un detalizēti formāli un tekstuāli ziņāt saturu pārēmt normatīvajos vai administratīvajos aktos; pietiek, ja tiek ievēroti vispārīgais juridiskais konteksts, kas ļauj pietiekami skaidri un precīzi piemērot direktīvu, lai gadījumā, ja šajā direktīvā privātpersonām ir paredzēts piešķirt tiesības, šo tiesību ieguvējiem būtu zināms viņiem piešķirto tiesību apjoms un vajadzības gadījumā tie varētu uz tām atsaukties valsts tiesās (skat. tostarp spriedumu Komisija/Zviedrija, C-287/04, EU:C:2005:330, 6. punkts, un spriedumu Komisija/Ārija, C-427/07, EU:C:2009:457, 54. punkts).

22 Šai sakarā ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvas 90. panta 1. punktu, kurš attiecas uz atcelšanas, atteikuma vai pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumu vai arī, kad cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, dalībvalstīm tiek uzlikts pienākums samazināt summu, kurai uzliek nodokli, un tādējādi PVN direktīvas 90. panta 1. punktā dalībvalstīm ir noteikts pienākums samazināt nodokļa bāzi un tādā PVN summu, kas nodokļa maksājuma jomā, katreiz, kad pēc darījuma noslēgšanas nodokļa maksātājs nav saņēmis daļu no atlīdzības vai visu atlīdzību. Šajā tiesību normā izpaužas PVN direktīvas pamatprincips, ka nodokļa bāzi veido faktiski saņemtā atlīdzība, un tādā nenovēršams secinājums ir tāds, ka nodokļu administrācija nevar iekasēt kļu PVN summu, kas pārsniedz nodokļa maksājuma saņemto summu (šajā ziņā skat. spriedumu *Kraft Foods Polska*, C-588/10, EU:C:2012:40, 26. un 27. punkts).

23 Tai pat laikā ar PVN direktīvas 90. panta 2. punktu dalībvalstīm tiek ļauts atkāpties no iepriekš minētā noteikuma gadījumā, ja nav saņemta daļa no atlīdzības vai visa darījuma atlīdzība. Tādēļ nodokļu maksātāji, pamatojoties uz šīs direktīvas 90. panta 1. punktu, nevar balstīties uz tiesību m samazināt PVN bāzi nemaksāšanas gadījumā, ja attiecīgā dalībvalsts ir paplašinājusi minētās direktīvas 90. panta 2. punkta paredzētās atkāpes piemērošanu.

24 Jāatzīst, ka valsts tiesību norma, kurā to gadījumu starpā, kuros nodokļa bāze tiek samazināta, nav minēts gadījums, kad nav veikta darījuma atlīdzība, būtu jāuztver kā tādā atkāpes iespējas stenošanas rezultāts, kda dalībvalstij tikusi piešķirta atbilstoši PVN direktīvas 90. panta 2. punktam.

25 Šai sakarā jānorāda, ka, ja nav notikusi pilnīga vai daļēja pirkuma apmaksa un līgums nav ticis izbeigts vai atcelts, tad pircējam nolikt maksā ir jāsamaksā un pārdevējam – tā kā viņš vairs

nav preces ?pašnieks – princip? saglab?jas kreditora ties?bas, uz kur?m tas var pamatoti atsaukties. T? k? vienlaic?gi nevar izsl?gt, ka š?ds par?ds faktiski k??st gal?gi neatg?stams, Savien?bas likumdev?js katrai dal?bvalstij ir ??vis izv?l?ties noteikt, vai pirkuma samaksas neveikšanas gad?jums, kas atš?ir?b? no l?guma izbeigšanas vai atcelšanas gad?juma l?gumsl?dz?jas puses neierindo to s?kotn?j? st?vokl?, paver ties?bas uz nodok?a b?zes samazin?jumu apst?k?os, k?dus tas noteicis, vai ar? š?ds samazin?jums š?d? gad?jum? nav pie?aujams.

26 Šajos apst?k?os, pirmk?rt, j?konstat?, ka tikai tas, ka t?du gad?jumu uzskait?jum?, kuros samazina nodok?a b?zi, transpon?jošaj? valsts ties?bu norm? nav p?r?emti visi š?s direkt?vas 90. panta 1. punkt? min?tie gad?jumi, ne?auj – ?emot v?r? visp?r?jo juridisko kontekstu, k?d? š? transpon?još? norma iek?aujas, – uzskat?t, ka ar to tik tieš?m pietiekami skaidri un prec?zi netiek nodrošin?ta piln?ga PVN direkt?vas piem?rošana.

27 Otrk?rt, noz?me savuk?rt ir tam, ka gad?jumos, kas nav saist?ti ar atl?dz?bas nesamaks?šanu, transpon?još?s ties?bu norm?s ir ?emti v?r? visi gad?jumi, kuros p?c dar?juma nosl?gšanas nodok?a maks?t?js nav sa??mis da?u no atl?dz?bas vai visu atl?dz?bu, kas ir j?p?rbauda valsts tiesai.

28 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz pirmo un piekto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 90. panta noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem pretrun? nav t?da valsts ties?bu norma, kur? PVN b?zes samazin?jums nav paredz?ts gad?jum?, kad nav samaks?ta atl?dz?ba, ja tiek piem?rota š? panta 2. punkt? paredz?t? atk?pe. Tom?r šaj? ties?bu norm? ir j?iek?auj visi gad?jumi, kuros atbilstoši min?t? panta 1. punktam p?c dar?juma nosl?gšanas nodok?a maks?t?js nav sa??mis da?u no atl?dz?bas vai visu atl?dz?bu, kas ir j?p?rbauda valsts tiesai.

Par otro, trešo un ceturto jaut?jumu

29 Uzdodama otro, trešo un ceturto jaut?jumu, kas j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai gad?jum?, kad atbilstoši p?rbaudei, kas tai j?veic, tai ir j?uzskata, ka papildus gad?jumam, kad nav samaks?ta atl?dz?ba, ar attiec?gaj?m valsts ties?bu norm?m pareizi nav transpon?ti PVN direkt?vas 90. panta 1. punkta noteikumi, k?das ir nodok?a maks?t?ja ties?bas, uz kur?m tas var atsaukties, un, attiec?gaj? gad?jum?, k?dos apst?k?os, lai sa?emtu PVN b?zes samazin?jumu vai l?dz?gu pas?kumu.

30 T?d?j?di iesniedz?jtiesa vispirms jaut?, vai PVN direkt?vas 90. panta 1. punkts atbilst nosac?jumiem, kas tam pieš?irtu nodok?u maks?t?jiem labv?l?gu tiešu iedarb?bu.

31 J?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru visos gad?jumos, kad direkt?vas ties?bu normas no to satura viedok?a š?iet beznosac?juma un pietiekami prec?zas, priv?tpersonas var uz t?m atsaukties valsts ties?s, v?ršoties pret valsti gan tad, ja valsts nav transpon?jusi direkt?vu noteiktajos termi?os valsts ties?b?s, gan tad, ja t? to transpon?jusi nepareizi (skat. spriedumu *Pfeiffer*, no C?397/01 l?dz C?403/01, EU:C:2004:584, 103. punkts, un spriedumu *Association de médiation sociale*, C?176/12, EU:C:2014:2, 31. punkts).

32 Savien?bas ties?bu norma ir beznosac?juma tad, ja t? nosaka pien?kumu, kas nav nedz saist?ts ar k?du nosac?jumu, nedz ar? t? izpildes vai seku zi?? tas ir pak?rtots k?dam Savien?bas iest?žu vai dal?bvalstu aktam (šaj? zi?? skat. spriedumu *Pohl?Boskamp*, C?317/05, EU:C:2006:684, 41. punkts).

33 Šaj? zi?? PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka gad?jum?, uz ko tas attiecas, nodok?a b?ze tiek samazin?ta apst?k?os, k?dus nosaka dal?bvalstis.

34 Pat ja šaj? pant? dal?bvalst?m ir pie?auta noteikta nov?rt?juma br?v?ba, veicot vajadz?gos pas?kumus š?s samazin?juma summas noteikšanai, šis apst?klis tom?r neietekm? šaj? pant? paredz?t? pien?kuma pieš?irt ties?bas uz nodok?a b?zes samazin?jumu šaj? pant? min?tajos gad?jumos prec?zo un beznosac?juma raksturu (skat. p?c analo?ijas tostarp spriedumu *Association de médiation sociale*, EU:C:2014:2, 33. punkts).

35 No t? izriet, ka, t? k? nodok?u maks?t?ji, lai sa?emtu PVN nodok?a b?zes samazin?jumu, valstu ties?s str?dos pret valsti var atsaukties uz PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu, iesniedz?jtiesas jaut?jumam par to, lai uzzin?tu, vai attiec?gajai dal?bvalstij ir j?atl?dzina zaud?jumi, kas ieinteres?taj?m person?m radušies t?d??, ka š? valsts, nepareizi transpon?dama min?to direkt?vu, t?m ir liegusi ties?bas uz samazin?jumu, nav noz?mes.

36 Otrk?rt, saist?b? ar jaut?jumu par to, k?das formalit?tes var izvirz?t, lai ?stenotu š?s ties?bas uz nodok?a b?zes samazin?jumu, ir j?atg?dina, ka atbilstoši PVN direkt?vas 273. pantam dal?bvalstis var uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?pšanu, tostarp ar noteikumu, ka š?da iesp?ja netiek izmantota, lai noteiktu citus ar r??inu sagatavošanu saist?tus pien?kumus papildus tiem, kas noteikti š?s direkt?vas 3. noda??.

37 T? k? PVN direkt?vas 90. panta 1. punkta un 273. panta norm?s nav preciz?ti ne nosac?jumi, ne pien?kumi, ko dal?bvalstis ?rpus taj?s noteiktaj?m robež?m var paredz?t, ir j?konstat?, ka š?s ties?bu normas pieš?ir dal?bvalst?m r?c?bas br?v?bu, it ?paši attiec?b? uz formalit?t?m, kas nodok?a maks?t?jiem ir j?izpilda attiec?g?s valsts nodok?u iest?d?s, lai sa?emtu attiec?gu nodok?a b?zes samazin?jumu (šaj? zi?? skat. spriedumu *Kraft Foods Polska*, EU:C:2012:40, 23. punkts).

38 Katr? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka pas?kumi, ko dal?bvalstis var ieviest, lai pareizi iekas?tu nodok?us un nov?rstu kr?pšanu, princip? dr?kst ietvert atk?pes noteikumu par nodok?a b?zes samazin?šanu iev?rošan? tikai stingri noteikt?s robež?s, kas vajadz?gas šo ?pašo m?r?u sasniegšanai. T?gad t?m cik vien iesp?jams maz ir j?ietekm? PVN direkt?vas principi un t?d?j?di j?apšaubu PVN neitralit?te (šaj? zi?? skat. spriedumu *Kraft Foods Polska*, EU:C:2012:40, 28. punkts, un spriedumu *Petroma Transports u.c.*, C?271/12, EU:C:2013:297, 28. punkts).

39 L?dz ar to ir svar?gi, ka formalit?tes, kas nodok?u maks?t?jiem ir j?veic, lai nodok?u iest?d?s ?stenotu savas ties?bas sa?emt PVN nodok?a b?zes samazin?jumu, tiek ierobežotas t?d?j?di, ka ?auj pamatot to, ka p?c dar?juma nosl?gšanas definit?vi nav sa?emta da?a no atl?dz?bas vai visa atl?dz?ba. Šai sakar? valsts tiesu zi?? ir p?rbaud?t, ka š?di tas ir gad?jum?, kad attiec?g? dal?bvalsts ir izvirz?jusi noteiktas formalit?tes.

40 ?emot v?r? visu iepriekš min?to, uz otro, trešo un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka nodok?u maks?t?ji var atsaukties uz PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu valstu ties?s str?dos pret dal?bvalsti, lai sa?emtu PVN b?zes samazin?jumu. Lai ar? dal?bvalstis var paredz?t, ka ties?bu uz š?du nodok?a b?zes samazin?šanu ?stenošana ir pak?rtota noteiktu formalit?šu izpildei, kas tostarp ?auj attaisnot to, ka p?c dar?juma nosl?gšanas nodok?u maks?t?js definit?vi nav sa??mis da?u no atl?dz?bas vai visu atl?dz?bu un ka tas var atsaukties uz k?du no PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? min?tajiem gad?jumiem, š?di pie?emt?s ties?bu normas nedr?kst p?rsniegt to, kas š?dam attaisnojumam ir vajadz?gs, un to p?rbaud?t ir valsts tiesas zi??.

Par ties?šan?s izdevumiem

41 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

1) Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 90. panta noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā nav tāda valsts tiesību norma, kurā pievienotās vērtības nodokļa bāzes samazinājums nav paredzēts gadījumā, kad nav samaksāta atlīdzība, ja tiek piemērota šī panta 2. punktā paredzētā atkāpe. Tomēr šajā tiesību normā ir jāiekļauj visi gadījumi, kuros atbilstoši minētā panta 1. punktam pēc darījuma noslēgšanas nodokļa maksātājs nav saņēmis daļu no atlīdzības vai visu atlīdzību, kas ir jāpārbauda valsts tiesai;

2) nodokļu maksātāji var atsaukties uz PVN direktīvas 90. panta 1. punktu valstu tiesās strīdos pret dalībvalsti, lai saņemtu PVN bāzes samazinājumu. Lai arī dalībvalstis var paredzēt, ka tiesību uz šādu nodokļa bāzes samazināšanu īstenošana ir pakārtota noteiktu formalitēšu izpildei, kas tostarp iekļauj attaisnot to, ka pēc darījuma noslēgšanas nodokļu maksātājs definitīvi nav saņēmis daļu no atlīdzības vai visu atlīdzību un ka tas var atsaukties uz kādu no PVN direktīvas 90. panta 1. punktā minētajiem gadījumiem, šādi pieņemtais tiesību normas nedrīkst pārsniegt to, kas šādam attaisnojumam ir vajadzīgs, un to pārbaudīt ir valsts tiesas ziņā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – ungāru.