

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2017. gada 26. aprīlī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pamata saistība ar Savienības tiesību pārķepumu izvirzīšana pēc savas ierosmes – Līdzvērības un efektivitātes principi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu – Apgrieztās iekasēšanas sistēma – 199. panta 1. punkta g) apakšpunkts – Piemērošana tikai nekustamā pašu gadījumā – Nodoklis, kuru preču saņēmējs nepamatoti samaksājis pārdevējam kā daļiņu sagatavota rādītāja – Nodokļu iestādes lēmums, ar kuru ir konstatēts preču saņēmēja nodokļu parāds un atteikts viņam samaksāt pieprasīto atskaitījumu, kā arī noteikts naudas sods nodokļu jomā

Lieta C-564/15

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Kecskeméti közigazgatási és munkaügyi bíróság* (Kečkemētas Administratīvā un darba lietu tiesa, Ungārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2015. gada 7. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2015. gada 4. novembrī, tiesvedībā

Tibor Farkas

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], tiesneši E. Juhāss [*E. Juhász*], K. Vajda [*C. Vajda*], K. Jirimē [K. Jürimäe] un K. Likurģs [*C. Lycourgos*] (referenti),

ģenerālvokģts M. Bobeks [*M. Bobek*],

ģekretģrs I. Illģši [*I. Illģssy*], administrators,

ģemot vģrģ rakstveida procesu un 2016. gada 7. septembra tiesas sģdi,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza

- Ungģrijas valdģbas vģrdģ – M. M. Tģtrai, kģ arģ M. Z. Fehģr un G. Koģs, pģrstģvģi,
- Iģaunģjas valdģbas vģrdģ – K. Kraavi-Kģerdi, pģrstģve,
- Eiropas Komisģjas vģrdģ – L. Lozano Palacios un L. Havas, pģrstģvģi,

noklausģjusies ģenerģlvokģta secinģjumus 2016. gada 10. novembra tiesas sģdģ,

pasludģna šo spriedumu.

Sprīdums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2010. gada 13. jūlija Direktīvu 2010/45/ES (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principu interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Tibor Farkas* un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága* (Valsts Nodokļu un muitas administrācijas Dienvidalfeldas Reģionālā muitas un nodokļu direkcija, Ungārija, turpmāk tekstā – “Ungārijas nodokļu administrācija”) par pārdarītās lēmumu, ar kuru tika konstatēts *T. Farkas* nodokļu parāds un viņam noteikts naudas sods nodokļu jomā par valsts noteikumu saistībā ar apgrieztās iekasēšanas sistēmu nepiemērošanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 preambulas 42. apsvērumu “konkrētos gadījumos dalībvalstīm vajadzētu būt tiesīgām noteikt, ka par nodokļa nomaksu ir atbildīgs preču piegādētājs vai pakalpojuma saņēmējs. Tas dalībvalstīm ļautu vienkāršot noteikumus, kā arī apkarot nodokļu nemaksāšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, ko novēro dažās nozarēs vai attiecībā uz dažiem darījumiem.”

4 Šīs direktīvas 167. pantā ir paredzēts:

“Atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams.”

5 Minētās direktīvas 168. panta a) punktā ir noteikts:

“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:

a) [pievienotās vērtības nodokli (PVN)], kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

6 Direktīvas 2006/112 178. panta a) un f) punktā ir paredzēts:

“Lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jāsaņem rēķini, kas sagatavots saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3.–6. iedaļu;

[..]

f) ja nodokļa maksātājam ir jāmaksā PVN kā pakalpojumu saņēmējam vai pircējam, piemērojot 194. līdz 197. pantu un 199. pantu – jāievēro katras dalībvalsts noteiktās formalitātes.”

7 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 193. pantu PVN maksā ikviens nodokļa maksātājs, kas veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, izņemot gadījumus, kad

saska?? ar [š?s direkt?vas] 194. l?dz 199. pantu un 202. pantu nodokli maks? k?da cita persona.

8 Min?t?s direkt?vas 199. panta 1. punkta g) apakšpunkt? ir noteikts:

“Dal?bvalstis var noteikt, ka turpm?k nor?d?tajos dar?jumos persona, kas atbild?ga par PVN nomaksu, ir pre?u vai pakalpojumu sa??m?js, kas ir nodok?a maks?t?js:

[..]

g) t?da nekustam? ?pašuma pieg?de, kas p?rdots tiesas izsol?.

[..]”

9 Direkt?vas 2006/112 226. panta 11.a) punkt? ir paredz?ts:

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

[..]

11.a) ja par PVN nomaksu ir atbild?gs pirc?js vai pakalpojumu sa??m?js – atsauce “nodok?a apgriezt? maks?šana”.”

10 Atbilstoši š?s direkt?vas 395. pantam:

“1. Padome p?c Komisijas priekšlikuma ar vienpr?t?gu l?mumu var at?aut jebkurai dal?bvalstij ieviest ?pašus pas?kumus, lai atk?ptos no š?s direkt?vas noteikumiem ar nol?ku vienk?ršot PVN iekas?šanas proced?ru vai lai nepie?autu noteiktu veidu nodok?u nemaks?šanu vai izvair?šanos no nodok?u maks?šanas.

[..]

2. Dal?bvalsts, kas v?las ieviest 1. punkt? min?tos pas?kumus, nos?ta piepras?jumu Komisijai un sniedz tai visu vajadz?go inform?ciju. [..]

Tikl?dz Komisijas r?c?b? ir visa inform?cija, ko t? uzskata par vajadz?gu, lai izv?rt?tu piepras?jumu, t? viena m?neša laik? pazi?o par to piepras?juma iesniedz?jai dal?bvalstij un piepras?jumu ori?in?lvalod? nos?ta p?r?j?m dal?bvalst?m.

3. Tr?s m?nešos p?c 2. punkta otraj? da?? min?t?s inform?cijas nos?t?šanas Komisija iesniedz Padomei atbilst?gu priekšlikumu vai pazi?ojumu, kur? ir izkl?st?ti t?s iebildumi, ja t? neatbalsta piepras?to atk?pi.

4. Jebkur? gad?jum? 2. un 3. punkt? izkl?st?to proced?ru pabeidz asto?os m?nešos p?c tam, kad Komisija ir sa??musi piepras?jumu.”

Ung?rijas ties?bas

11 *Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007. gada Likums CXXVII par pievienot?s v?rt?bas nodokli) 142. pant?, redakcij?, kas piem?rojama pamatliet? (turpm?k tekst? – “PVN likums”), ir noteikts:

“1. Nodokli maks? preces pirc?js vai pakalpojuma sniedz?js:

[..]

g) nododot uz??muma pamatl?dzek?us, p?rdodot citas preces vai sniedzot pakalpojumus, kuru tirgus v?rt?ba dar?juma veikšanas br?d? ir liel?ka par HUF 100 000 [Ung?rijas forintu, aptuveni EUR 324], ja nodok?a maks?t?js, kam ir j?maks? nodoklis, atrodas likvid?cijas proces? vai cit? proced?r?, kur? gal?gi tiek noteikta t? maks?tnesp?ja;

[..]

7. Ja piem?ro 1. punktu, pre?u p?rdev?jam vai pakalpojuma sniedz?jam ir pien?kums izrakst?t r??inu, kur? nav nor?d?ts nedz PVN priekšnodoklis, nedz ar? cits 83. pant? paredz?tais nodok?a veids.

[..]"

12 PVN likuma 169. panta n) punkt? ir paredz?ts:

"R??in? noteikti ietver š?du inform?ciju:

[..]

n) nor?de "nodok?a apgriezt?s maks?šanas sist?ma", ja nodok?a maks?t?js ir preces pirc?js vai pakalpojumu sa??m?js;

[..]."

13 *Adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003. gada Likums XCII par nodok?u iekas?šanu) 170. panta 1. un 2. punkt?, redakcij?, kas piem?rojama pamatl?etas faktiem (turpm?k tekst? – "Likums par Nodok?u proced?ras kodeksu"), ir noteikts:

"1. Gad?jum?, ja nodoklis netiek samaks?ts pien?c?g? apm?r?, ir j?maks? naudas sods nodok?u jom?. Naudas soda apm?rs, ja vien nepast?v šim likumam pret?ja norma, ir 50 % no nesamaks?t?s summas. Naudas sods var sasniegt 200 % no nesamaks?t?s summas, ja atš?ir?ba, sal?dzinot ar maks?jamo apm?ru, ir radusies, sl?pjot ien?kumus vai viltojot vai izn?cinot pier?d?jumus, gr?matved?bas re?istrus vai re?istr?cijas žurn?lus. Nodok?u iest?des ar? uzliek naudas sodu nodok?u jom?, ja nodok?u maks?t?js (bez ties?b?m to dar?t) iesniedz pieteikumu par atbalstu vai nodok?a atmaksu vai pazi?ojumu par p?rmaksu, atbalstu vai atmaksu un administr?cija pirms pal?dz?bas pieš?iršanas konstat? nodok?a maks?t?ja ties?bu neesam?bu šaj? zi??. Š?d? gad?jum? naudas soda apr??in?šanas b?ze ir l?dzv?rt?ga nepamatoti piepras?tajai summai.

2. Apgriezt?s iekas?šanas gad?jum? uzlikt? nodok?a starp?ba, kas j?sedz nodok?u maks?t?jam, par nepietiekamu nodok?a samaksu var tikt uzskat?ta tikai tad, ja min?t? starp?ba nav samaks?ta pirms noteikt? termi?a vai ar?, ja nodoklim ir pieš?irts budžeta atbalsts. [..]"

14 Saska?? ar Likuma par Nodok?u proced?ras kodeksu 171. pantu:

"1. Naudas soda likmi var samazin?t, k? ar? naudas sodu var pat atcelt p?c savas ierosmes vai p?c piepras?juma t?dos apst?k?os, kas j?uzskata par ?rk?rt?jiem un kas ?auj secin?t, ka nodok?u maks?t?js vai t? p?rst?vis, darbinieks, dal?bnieks vai pilnvarnieks, kurš rad?jis nodok?a par?du, ir r?kojies ar r?p?bu, k?du no vi?a var?ja gaid?t attiec?gaj? situ?cij?. Naudas soda samazin?jums j?nosaka, apsverot visus attiec?g? gad?juma apst?k?us, it ?paši nodok?u par?da lielumu, t? rašan?s iemeslus, nodok?u maks?t?ja prettiesisk?s uzved?bas (darb?bas vai bezdarb?bas)

smagumu un regularitāti.

2. Naudas sods nedz p?c savas ierosmes, nedz p?c pieprasījuma nav j?samazina, ja nodok?u par?ds ir saist?ts ar ien?kumu sl?pšanu vai apliecinošu dokumentu, atskaišu vai re?istru viltošanu vai izn?cin?šanu.

[..]"

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

15 *T. Farkas* ieg?d?j?s p?rvietojamu ang?ru nodok?u iest?žu organiz?t? elektroniskaj? izsol? no sabiedr?bas ar ierobežotu atbild?bu, kurai bija nodok?u par?ds. Attiec?gais p?rdev?js izrakst?ja r??inu, iek?aujot taj? PVN par šo dar?jumu, atbilstoši noteikumiem, kas piem?rojami saska?? ar parasto nodok?u sist?mu. Tikl?dz *T. Farkas* samaks?ja izsol? noteikto cenu, vi?š samaks?ja p?rdev?ja nor?d?to PVN, un p?rdev?js šo nodokli p?rskait?ja Ung?rijas nodok?u administr?cijai.

16 *T. Farkas* šaj? r??in? nor?d?to PVN atskait?ja k? priekšnodokli. *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Bács-Kiskun Megyei Adóigazgatósága* (Valsts Nodok?u un muitas administr?cijas B??as–Kiškunas me?es Muitas un nodok?u direkcija) v?l?k p?rbaud?ja *T. Farkas* piepras?to atskait?jumu, pamatojoties uz pazi?ojumiem par PVN par 2012. gada ceturto ceturksni. Š? nodok?u iest?de konstat?ja, ka nav iev?roti noteikumi par apgriezt?s iekas?šanas sist?mu PVN likuma 142. panta 1. punkta g) apakšpunkta izpratn?, saska?? ar kuriem *T. Farkas* k? pre?u ieguv?jam PVN bija j?iemaks? tieši Valsts kas?. Ar 2014. gada 11. j?lija l?mumu, kas apstiprin?ts ar 2014. gada 7. novembra l?mumu, Ung?rijas nodok?u administr?cija attiec?gi konstat?ja *T. Farkas* nelabv?l?gu nodok?u starp?bu HUF 744 000 (aptuveni EUR 2400) v?rt?b?, noraid?ja vi?a pieteikumu par PVN, kas tika samaks?ts attiec?gajam p?rdev?jam, atmaksu un noteica, ka vi?am ir j?samaks? naudas sods nodok?u jom? HUF 372 000 (aptuveni EUR 1200) apm?r?.

17 *T. Farkas* apgalvo, ka Ung?rijas nodok?u administr?cija vi?a ties?bas uz PVN atskait?šanu ir noraid?jusi formas tr?kuma d??, proti, attiec?gais r??ins tika izrakst?ts saska?? ar parasto nodok?u sist?mu, nevis apgriezt?s iekas?šanas sist?mu, un t?d?j?di t? ir p?rk?pusi Savien?bas ties?bas. Vi?š uzskata, ka l?mums, ar kuru ir noteikta vi?am nelabv?l?g? nodok?u starp?ba, nav pamatots, jo attiec?gais p?rdev?js apl?koto PVN samaks?ja Valsts kasei. *T. Farkas* v?rs?s iesniedz?jties?, lai t? uzdotu jaut?jumu Tiesai, vai vi?a ties?bu uz atskait?šanu noraid?šana atbilst Savien?bas ties?b?m.

18 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka Ung?rijas nodok?u administr?cija nav noraid?jusi *T. Farkas* ties?bas uz PVN atskait?šanu, bet gan vi?am noteikusi pien?kumu samaks?t maks?jamo nodokli saska?? ar noteikumiem par nodok?a apgriezt?s iekas?šanas sist?mu saska?? ar Likuma par PVN 142. panta 1. punkta g) apakšpunktu. Vi?am nelabv?l?g? starp?ba atbilstot PVN, kas ir nor?d?ts uz attiec?g? dar?juma r??ina. Iesniedz?jtiesa uzskata, ka p?c Ung?rijas nodok?u administr?cijas l?mumiem *T. Farkas*, lai gan vi?š samaks?ja PVN attiec?gajam p?rdev?jam, tom?r tiek uzskat?ts par Valsts kases nodok?u par?dnieku. T?d?j?di, lai gan Ung?rijas nodok?u administr?cija neapstr?d vi?a ties?bas uz samaks?t? PVN atskait?šanu, t? no summas, ko vi?š l?dz atmaks?t, atskaita nodok?u starp?bu, kuru t? uzskata par vi?am nelabv?l?gu. T? k? abas summas ir vien?das, t?s viena otru izsl?dz. Turkl?t iesniedz?jtiesa konstat?, ka min?tais p?rdev?js ir samaks?jis PVN Valsts kasei, t?d?j?di p?d?jai min?tajai nav radies kait?jums t?d??, ka attiec?gais r??ins ir k??daini ticis izrakst?ts saska?? ar parasto nodok?u sist?mu, nevis nodok?a apgriezt?s iekas?šanas sist?mu. Turkl?t t? uzskata, ka nekas nenor?da uz to, ka b?tu notikusi kr?pšana nodok?u jom? vai ka b?tu bijis nol?ks sa?emt nodok?u priekšroc?bas.

19 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka praktiski ar Ung?rijas nodok?u administr?cijas l?mumu tiek

rad?ts š??rslis, lai *T. Farkas* ?stenotu savas ties?bas uz atskait?šanu. ?emot v?? to, ka ties?bas uz PVN atskait?šanu saska?? ar Direkt?vu 2006/112 un Tiesas judikat?ru var noraid?t tikai tad, ja tiek pier?d?ta kr?pšana nodok?u jom?, šis l?mums neš?ietot sam?r?gs sal?dzin?jum? ar m?r?i, k?ds esot nodok?u apgriezt?s iekas?šanas sist?mai.

20 Š?dos apst?k?os *Kecskeméti közigazgatási és munkaügyi bíróság* (Ke?kem?tas Administrat?v? un darba lietu tiesa, Ung?rija) nol?ma tiesved?bu aptur?t un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai ar Direkt?vas 2006/112 noteikumiem, it ?paši ar nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principu saist?b? ar m?r?i nov?rst kr?pšanu nodok?u jom?, ir sader?ga administrat?v? prakse, kuras pamat? ir PVN likums, saska?? ar ko min?t? nodok?u iest?de pazi?o preces pirc?jam (vai pakalpojuma sa??m?jam) par nodok?a starp?bu gad?jum?, ja preces p?rdev?js (vai pakalpojuma sniedz?js) par dar?jumu, kuram ir j?piem?ro nodok?a apgriezt?s iekas?šanas sist?ma, izraksta r??inu saska?? ar parasto nodok?a sist?mu, to deklar? un par attiec?go r??inu Valsts kas? samaks? PVN, savuk?rt preces pirc?js (vai pakalpojuma sa??m?js) atskaita r??ina izrakst?t?jam samaks?to PVN, lai gan vi?š nevar ?stenot savas ties?bas atskait?t PVN, ja tas ir pazi?ots k? nodok?a starp?ba?

2) Vai nodok?a starp?bas gad?jum? piem?rojamais sods par nepareiza nodok?a [samaksas] veida izv?li, kas ietver ar? naudas sodu 50 % apm?r? no min?t?s starp?bas, ir sam?r?gs, lai ar? Valsts kasei nav nodar?ti zaud?jumi un nav ar? nek?das nor?des par ?aunpr?t?gu izmantošanu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Ievada apsv?rumi

21 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka pamatliet? apl?koto dar?jumu raksturo tas, ka *T. Farkas* nopirka p?rvietojamo ang?ru elektroniskaj? izsol?, kuru organiz?ja valsts nodok?u iest?des. Piem?rojot PVN likuma 142. panta 1. punkta g) apakšpunktu, ar kuru, k? nor?da iesniedz?jtiesa, tiek transpon?ts Direkt?vas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunkts, š?s iest?des uzskat?ja, ka šim dar?jumam ir j?piem?ro apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms un piepras?ja *T. Farkas* samaks?t PVN par šo p?rdošanas dar?jumu, uzliekot ar? naudas sodu nodok?u jom?.

22 Atbildot uz Tiesas uzdoto jaut?jumu tiesas s?d?, Ung?rijas vald?ba nor?d?ja, ka pamatliet? apl?kotais dar?jums attiecas uz kustama ?pašuma pieg?di un ka PVN likuma 142. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir piem?rojams vien?di gan kustamam, gan nekustamam ?pašumam.

23 Šaj? zi?? j?nor?da, ka saska?? ar Direkt?vas 2006/112 193. pantu PVN maks? ikviens nodok?u maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di, par kuru uzliek nodokli, iz?emot gad?jumus, kad, piem?rojot š?s direkt?vas 194.–199. un 202. pantu, nodokli maks? k?da cita persona. Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunktu dal?bvalstis var noteikt, ka persona, kurai j?maks? nodoklis, ir nodok?a maks?t?js, kuram tiek pieg?d?ts tiesas izsol? p?rdots nekustamais ?pašums.

24 No Direktvas 2006/112 preambulas 42. apsvēruma izriet, ka šī 199. panta 1. punkta g) apakšpunkta mērķis ir ļaut dalībvalstīm izmantot apgrieztās iekasšanas mehānismu dažās nozarēs vai attiecībā uz dažiem darījumiem, lai vienkāršotu noteikumus un cēnītos pret krāpšanu un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas. Šī tiesību norma līdz ar to ļauj nodokļu iestādēm iekasēt attiecīgajiem darījumiem piemēroto PVN, ja parādnieka spēja samaksāt nodokli ir apgrūtināta (spriedums, 2013. gada 13. jūnijs, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, 28. punkts).

25 Tiesa jau ir nospriedusi, ka Direktvas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir uzskatāms par izņēmumu no šīs direktvas 193. punktā atgādītajā principa, saskaņā ar kuru PVN maksā nodokļu maksātājs, kas veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, un tādējādi ir jāinterpretē šauri. Minētais 199. pants faktiski ļauj dalībvalstīm šī panta 1. punkta a) un g) apakšpunktā minētajās situācijās izmantot apgrieztās iekasšanas mehānismu, saskaņā ar kuru PVN ir jāmaksā nodokļa maksātājam, kura labā tiek veikts ar PVN apliekamais darījums (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 13. jūnijs, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, 23. un 31. punkts).

26 Kā norāda enerģētiskās savienības 28. punkts, tas, ka apgrieztās iekasšanas mehānisms ir izņēmums no Direktvas 2006/112 193. pantā paredzētajā principa, nozīmē, ka atkāpes no šī principa var pieņemt tikai tad, ja tās ir tieši paredzētas šajā direktvā.

27 Direktvas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunkts attiecas tikai uz nekustamo īpašumu, nevis kustamo īpašumu. Tādējādi kustamā īpašuma pārdošana, veicot izsoli, kā tas ir pamatliet, neietilpst tās piemērošanas jomā.

28 Neapšaubāmi, Direktvas 2006/112 395. pants ir paredzēts, ka dalībvalstīm ir iespēja pieprasīt tiesības ieviest īpašus pasākumus, lai atkāptos no šīs direktvas noteikumiem ar nolūku vienkāršot nodokļa iekasšanas procedūru vai lai nepieļautu noteiktu veidu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas. Tomēr Ungārijas valdība tiesas sēdes laikā apstiprināja, ka Ungārija šādu atkāpi Direktvas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunktā nav izmantojusi.

29 Šādos apstākļos ir jānorāda, ka PVN likuma 142. panta 1. punkta g) apakšpunkts apgrieztās iekasšanas sistēmā attiecināms uz kustamo īpašuma piegādi, pāršniedzot to, kas ir atļauts Direktvas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunktā, kas attiecas tikai uz nekustamo īpašuma piegādi. Tādējādi pamatlietā aplūkots apgrieztās iekasšanas sistēma un naudas soda nodokļu jomā uzlikšana nav saderīga ar šo direktvu, ja pamatlietā aplūkots izsole patiešām attiecas uz kustamo īpašumu.

30 Tomēr, neskarot nepieciešamās pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, no lietas materiāliem, kurus tā pati ir iesniegusi, kā arī no debatēm, kas norisinājās tiesas sēdē Tiesā, izriet, ka pamatlietas strīdā jautājums par minētā 142. panta 1. punkta g) apakšpunkta saderību ar Direktvas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunktu netiek aplūkots.

31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, ja attiecīgajā jomā nav Savienības noteikumu, šādi noteikumi ir jāparedz katras dalībvalsts tiesību sistēmā saskaņā ar procesuālās autonomijas principu, tomēr ar nosacījumu, ka tie nav mazāk labvēlīgi par noteikumiem, kas reglamentē līdzīgās situācijās, uz kurām attiecas valsts tiesības (līdzvērtības princips), un ka tie nepadara praktiski neiespjamu vai pārsmērīgi neapgrūtināta to tiesību īstenošanu, kas piešķirtas Savienības tiesībās (efektivitātes princips) (šajā ziņā skat. spriedumus, 2007. gada 7. jūnijs, *van der Weerd u.c.*, no C-222/05 līdz C-225/05, EU:C:2007:318, 28. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2016. gada 17. marts, *Bensada Benallal*

, C?161/15, EU:C:2016:175, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Pirmk?rt, j?atg?dina, ka princip? Savien?bas ties?bas un it ?paši efektivit?tes princips neparedz valsts tiesu pien?kumu p?c savas ierosmes izvirz?t pamatu par šo ties?bu p?rk?pumu, ja saist?b? ar š? pamata izskat?šanu t?m b?tu j?p?rk?pj lietas dal?bnieku noteikt?s str?da robežas, balstoties uz citiem faktiem un apst?k?iem, nevis tiem, ar kuriem savu pras?jumu ir pamatojis lietas dal?bnieks, kam ir interese min?to noteikumu piem?rošan? (šaj? zi?? it ?paši skat. spriedumus, 1995. gada 14. decembris, *van Schijndel un van Veen*, C?430/93 un C?431/93, EU:C:1995:441, 22. punkts, k? ar? 2007. gada 7. j?nijs, *van der Weerd* u.c., no C?222/05 l?dz C?225/05, EU:C:2007:318, 36. punkts).

33 Šo valsts tiesas pilnvaru ierobežojumu attaisno princips, saska?? ar kuru tiesved?bas ierosin?šana ir lietas dal?bnieku kompetenc? un l?dz ar to, ja valsts procesu?laj?s ties?b?s attiec?gajam lietas dal?bniekam ir pieš?irtas faktiskas ties?bas izvirz?t pamatu, balstoties uz Savien?bas ties?b?m, valsts tiesa var r?koties p?c savas ierosmes tikai ?rk?rtas gad?jumos, kad t?s iejaukšanos pieprasa sabiedrisk?s intereses (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2007. gada 7. j?nijs, *van der Weerd* u.c., no C?222/05 l?dz C?225/05, EU:C:2007:318, 35. un 41. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

34 Šaj? gad?jum? ir j?nor?da, ka no lietas materi?liem, kas ir Tiesas r?c?b?, neizriet, ka valsts procesu?laj?s ties?b?s b?tu rad?ts š??rslis pras?t?jam pamatliet? izvirz?t pamatu par iesp?jamu PVN likuma 142. panta 1. punkta g) apakšpunkta nesader?bu ar Direkt?vas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunktu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2007. gada 7. j?nijs, *van der Weerd* u.c., no C?222/05 l?dz C?225/05, EU:C:2007:318, 41. punkts).

35 Otrk?rt, j?nor?da, ka l?dzv?rt?bas principa iev?rošanai tiek piepras?ts, lai gad?jum?, ja valsts ties?bu norm?s par procesu?liem noteikumiem tiesai ir paredz?ts pien?kums p?c savas ierosmes izvirz?t pamatu par valsts ties?bu p?rk?pumu, š?dam pien?kumam ir j?b?t tad, ja tiek izvirz?ts t?da paša veida pamats par Savien?bas ties?bu p?rk?pumu (šaj? zi?? skat. spriedumus, 1995. gada 14. decembris, *van Schijndel un van Veen*, C?430/93 un C?431/93, EU:C:1995:441, 13. punkts, k? ar? 2016. gada 17. marts, *Bensada Benallal*, C?161/15, EU:C:2016:175, 30. punkts). T?pat tas ir gad?jum?, ja valsts ties?b?s tiesai ir noteiktas ties?bas izvirz?t š?du pamatu p?c savas ierosmes (šaj? zi?? skat. spriedumu, 1995. gada 14. decembris, *van Schijndel un van Veen*, C?430/93 un C?431/93, EU:C:1995:441, 14. punkts).

36 Šaj? zi??, atbildot uz jaut?jumu, ko Tiesa uzdeva tiesas s?d?, Ung?rijas vald?ba nor?d?ja, ka saska?? ar t?s valsts ties?b?m iesniedz?jtiesai bija iesp?jas p?c savas ierosmes izvirz?t gan pamatu par valsts ties?bu normas p?rk?pumu, gan par Savien?bas ties?bu normas p?rk?pumu.

37 J?atg?dina, ka LESD 267. pant? noteikt?s proced?ras ietvaros, kuras pamat? ir funkciju sadale starp valsts ties?m un Tiesu, tikai valsts tiesas kompetenc? ir konstat?t un nov?rt?t pamattiesved?bas faktus, k? ar? interpret?t un piem?rot valsts ties?bas (it ?paši skat. spriedumus, 2007. gada 18. j?lijs, *Lucchini*, C?119/05, EU:C:2007:434, 43. punkts, k? ar? 2011. gada 26. maijs, *Stichting Natuur en Milieu* u.c., no C?165/09 l?dz C?167/09, EU:C:2011:348, 47. punkts).

38 Turkl?t no past?v?g?s judikat?ras ar? izriet, ka Tiesai ir j?sniedz valsts tiesai noder?ga atbilde, kas ?autu tai rast risin?jumu liet?, kuru t? izskata (spriedums, 2014. gada 11. septembris, *B.*, C?394/13, EU:C:2014:2199, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 Šaj? gad?jum?, ?emot v?r?, ka iesniedz?jtiesai, pirmk?rt, ir j?nosaka, vai t?ds p?rvietojamais ang?rs, kura pieg?de rada pamatliet? apl?koto dar?jumu, ir kustamais vai nekustamais ?pašums, un, otrk?rt, vai t? p?c savas ierosmes var izvirz?t PVN likuma 142. panta 1. punkta g) apakšpunkta nesader?bu ar Direkt?vas 2006/112 199. panta 1. punkta g)

apakšpunktu, nevar tikt izslēgtas, ka atbilde uz uzdotajiem jautājumiem joprojām ir nozīmīga pamatlīetas izskatīšanai. Tāpēc uz šiem jautājumiem ir jāatbild.

Par pirmo jautājumu

40 Uz dodot pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa bēta vai, vai Direktīvas 2006/112 noteikumi, kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunātas, ka pamatlīet aplūkotaj situācijā preces ieguvējam tiek liegtas tiesības uz PVN atskaitīšanu, kuru tas nepamatoti samaksājis pārdēvējam, pamatojoties uz rēķinu, kas tika izrakstīts, ievērojot noteikumus par parasto PVN sistēmu, lai gan attiecīgajam darījumam ir piemērojams apgrieztās iekasēšanas mehānisms, ja pārdēvējs minēto nodokli ir iemaksājis Valsts kasē.

41 Jāatgādina, ka, piemērojot apgrieztās iekasēšanas sistēmu, starp pakalpojumu sniedzēju un saņēmēju nenotiek neviens PVN maksājums, jo pārdēvējam minētajam par veiktajām darbībām ir jāmaksā PVN priekšnodoklis, tomēr principā šo pašu nodokli var atskaitīt tādējādi, ka nodokļu administrācijai nav jāmaksā nekāda summa (šajā ziņā skat. spriedumu, 2014. gada 6. februāris, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

42 Jānorāda arī, ka tiesības uz atskaitīšanu ir neatņemama PVN mehānisma sastāvdaļa un tās principā nevar tikt ierobežotas (spriedumi, 2010. gada 15. jūlijs, *Pannon Gép Centrum*, C-368/09, EU:C:2010:441, 37. punkts; 2014. gada 6. februāris, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 30. punkts, un 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 30. punkts).

43 Atskaitēšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot nodokļa maksātāju no visā viņa saimnieciskās darbības gaitā maksājamā vai jau samaksātā PVN sloga. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem, ja vien minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (skat. spriedumus, 2001. gada 22. februāris, *Abbey National*, C-408/98, EU:C:2001:110, 24. punkts; 2014. gada 6. februāris, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 31. punkts, un 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 29. punkts).

44 Turklāt ir jāatgādina, ka attiecībā uz tiesību uz PVN atskaitīšanu īstenošanas noteikumiem apgrieztās iekasēšanas procedūrā, kam ir piemērojams Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punkts, nodokļu maksātājs, kuram kā preču saņēmējam ir jāmaksā ar to saistītais PVN, nav pienākuma saņemt rēķinu, kas būtu sagatavots atbilstoši šajā direktīvā noteiktajām obligātajām prasībām, lai tas varētu īstenot savas tiesības uz atskaitīšanu, un viņam tikai ir jāizpilda attiecīgās dalībvalsts noteiktās formalitātes, īstenojot iespējas, kuras tam sniedz minētās direktīvas 178. panta f) punkts (šajā ziņā skat. spriedumu, 2014. gada 6. februāris, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 32. un 33. punkts).

45 Šajā gadījumā no līguma sniegtā prejudiciālu nolikuma izriet, ka pamatlīet aplūkotaj rēķinā nav norādes “apgrieztā iekasēšana” atbilstoši PVN likuma 169. panta n) punkta prasībām un ka *T. Farkas* kādā samaksāja šajā rēķinā nepareizi minēto PVN pamatlīet minētajam pārdēvējam, lai gan, piemērojot apgrieztās iekasēšanas sistēmu, viņam kā preces saņēmējam, bija jāsamaksā PVN nodokļu iestādei saskaņā ar Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punkta g) apakšpunktu. Tādējādi papildus faktam, ka minētais rēķins neatbilst valsts tiesību aktos paredzētajām formālajām prasībām, nav ievērots apgrieztās iekasēšanas sistēmas pamatnosacījums.

46 K? Tiesa ir nospriedusi 2014. gada 6. febru?ra spriedum? *Fatorie* (C?424/12, EU:C:2014:50, 38. punkts), ir j?uzskata, ka š?da situ?cija Ung?rijas nodok?u administr?cijai liedza p?rbaud?t apgriezt?s iekas?šanas sist?mas piem?rošanu un izrais?ja risku attiec?gajai dal?bvalstij zaud?t nodok?u ien?kumus.

47 Turkl?t ir j?atg?dina, ka ties?bas uz atskait?šanu attiecas tikai uz maks?jamajiem nodok?iem, t.i., uz nodok?iem, kas atbilst k?dai ar PVN apliekamai darb?bai vai kas ir samaks?ti t?d??, ka tie bija j?maks? (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2014. gada 6. febru?ris, *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 39. punkts). Tom?r PVN, kuru *T. Farkas* samaks?ja pamatliet? apl?kot? p?rvietojam? ang?ra p?rdev?jam, nebija j?maks?.

48 T?d?j?di, t? k? šis PVN nebija j?maks? un šis maks?jums neatbilst apgriezt?s iekas?šanas sist?mas pamatpras?b?m, *T. Farkas* nevar atsaukties uz ties?b?m uz min?t? PVN atskait?šanu.

49 Tom?r *T. Farkas* var l?gt atmaks?t nodokli, kuru tas ir nepamatoti samaks?jis p?rvietojam? ang?ra p?rdev?jam saska?? ar valsts ties?b?m (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2014. gada 6. febru?ris, *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 42. punkts).

50 Šaj? zi?? Tiesa jau nosprieda, ka, t? k? nepamatoti iekas?to nodok?u atmaks?šanas pras?bu jaut?jums Savien?bas ties?b?s nav reglament?ts, tad katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?paredz nosac?jumi, k?dos š?das pras?bas var izmantot, turkl?t šiem nosac?jumiem ir j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem, t.i., tie nevar b?t maz?k labv?l?gi par nosac?jumiem attiec?b? uz l?dz?g?m s?dz?b?m, kas ir pamatotas ar valsts ties?bu noteikumiem, ne ar? veidoti t?, ka padara praktiski neiesp?jamu Savien?bas ties?bu sist?m? pieš?irto ties?bu izmantošanu (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 37. punkts).

51 ?emot v?r?, ka dal?bvalst?m princip? ir j?paredz nosac?jumi, k?dos PVN, par kuru ir k??daini izrakst?ts r??ins, var?tu tikt kori??ts, Tiesa piekr?t, ka sist?ma, kur?, pirmk?rt, preces p?rdev?js, kas ir k??daini samaks?jis PVN nodok?u iest?d?m, var l?gt to atmaks?t, un, otrk?rt, ka š?s preces sa??m?js var celt civiltiesisku pras?bu un pras?bu par nepamatotu maks?jumu atg?šanu pret šo p?rdev?ju, atbilst neitralit?tes un efektivit?tes principiem. Š?da sist?ma ?auj min?tajam pakalpojumu sa??m?jam, kas ir samaks?jis nodokli, par kuru ir k??daini izrakst?ts r??ins, pan?kt nepamatoti samaks?tu summu atmaks?šanu (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 38. un 39. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

52 Turkl?t saska?? ar past?v?go judikat?ru, nepast?vot Savien?bas tiesiskajam regul?jumam attiec?gaj? jaut?jum?, procesu?lie noteikumi, kas paredz?ti, lai nodrošin?tu ties?bu, kuras attiec?gaj?m person?m ir paredz?tas Savien?bas ties?b?s, aizsardz?bu, ir nosak?mi katras dal?bvalsts iekš?j? ties?bu sist?m? saska?? ar dal?bvalstu procesu?l?s autonomijas principu (it ?paši skat. spriedumus, 2000. gada 16. maijs, *Preston u.c.*, C?78/98, EU:C:2000:247, 31. punkts, k? ar? 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 40. punkts).

53 Tom?r, ja PVN atmaksa k??st neiesp?jama vai p?rm?r?gi apgr?tinoša, it ?paši p?rdev?ja maks?tnesp?jas gad?jum?, efektivit?tes princips var noteikt pien?kumu attiec?gajam preces sa??m?jam v?rst pras?bu par atmaksu tieši pret nodok?u iest?d?m. T?d?j?di dal?bvalst?m, lai iev?rotu efektivit?tes principu, ir j?paredz l?dzek?i un procesu?lie noteikumi, kas ?autu min?tajam pakalpojumu sa??m?jam atg?t nodokli, par kuru ir k??daini izrakst?ts r??ins (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2007. gada 15. marts, *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, EU:C:2007:167, 41. punkts).

54 Pamatliet? j?nor?da, pirmk?rt, ka no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka p?rdev?js, kurš ir pieg?d?jis pamatliet? apl?koto p?rvad?jamo ang?ru, atrodas bankrota proces?, kas var?tu nor?d?t uz to, ka ir p?rlietu apgr?tinoši vai neiesp?jami, ka *T. Farkas* var?tu ieg?t PVN, kuru šis p?rdev?js vi?am ir nepamatoti nor?d?jis r??in?, atmaksu. Otrk?rt, saska?? ar Ung?rijas nodok?u administr?cijas l?mumiem *T. Farkas* tika uzskat?ts par š? PVN par?dnieku Valsts kasei, lai gan vi?š to bija samaks?jis min?tajam p?rdev?jam. Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai *T. Farkas* ir iesp?ja sa?emt no š? paša p?rdev?ja nepamatoti samaks?t? nodok?a atmaksu.

55 Turkl?t j?piebilst, ka saska?? ar iesniedz?jtiesas nor?d?m šaj? gad?jum? nav nek?das nor?des uz kr?pšanu, un p?rdev?js, kurš ir izrakst?jis pamatliet? min?to r??inu, samaks?ja PVN Valsts kas?, t?d?j?di p?d?jai min?tajai nav radies kait?jums t?d??, ka attiec?gais r??ins ir k??daini ticis izrakst?ts saska?? ar parasto nodok?u sist?mu, nevis nodok?a apgriezt?s iekas?šanas sist?mu.

56 Š?dos apst?k?os, cikt?l k??st neiesp?jami vai p?rlietu apgr?tinoši, ka pamatliet? apl?kotais p?rdev?js var?tu atmaks?t *T. Farkas*, kurš ir attiec?g?s preces sa??m?js, r??in? nepamatoti nor?d?to PVN, it ?paši š? p?rdev?ja maks?tnesp?jas gad?jum?, *T. Farkas* savu pras?bu par atmaksu var v?rst tieši pret nodok?u iest?di.

57 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 noteikumi, k? ar? nodok?u neitralit?tes, efektivit?tes un sam?r?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem nav pretrun? tas, ka pamatliet? apl?kotaj? situ?cij? preces ieguv?jam tiek liegtas ties?bas uz PVN atskait?šanu, kuru tas nepamatoti samaks?jis p?rdev?jam, pamatojoties uz r??inu, kas tika izrakst?ts, iev?rojot noteikumus par parasto PVN sist?mu, lai gan attiec?gajam dar?jumam ir piem?rojams apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms, ja p?rdev?js min?to nodokli ir iemaks?jis Valsts kas?. Tom?r saska?? ar šiem principiem tiek piepras?ts, lai apst?k?os, kad k??st neiesp?jami vai p?rlietu apgr?tinoši, ka p?rdev?js var?tu atmaks?t pre?u sa??m?ja r??in? nepamatoti nor?d?to PVN, it ?paši p?rdev?ja maks?tnesp?jas gad?jum?, sa??m?js savu pras?bu par atmaksu var v?rst tieši pret nodok?u iest?di.

Par otro jaut?jumu

58 Uzdodot otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai sam?r?guma princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? tas, ka pamatliet? apl?kotaj? situ?cij? valsts nodok?u iest?des nodok?u maks?t?jam, kas ir ieg?d?jies preci, kuras pieg?dei ir piem?rojama apgriezt?s iekas?šanas sist?ma, piem?ro nodok?u sankciju, kas sasniedz 50 % no PVN apm?ra, kurš tam ir j?samaks? nodok?u administr?cijai, ja tai nav radušies nodok?u ie??muma zaud?jumi un nav ar? nek?das nor?des par ?aunpr?t?gu izmantošanu.

59 J?atg?dina, ka, t? k? nav veikta Savien?bas ties?bu saska?ošana attiec?b? uz piem?rojamaj?m sankcij?m par t?du nosac?jumu neiev?rošanu, kuri paredz?ti ar š?m ties?b?m izveidotaj? sist?m?, dal?bvalstu kompetenc? ir izv?l?ties sankcijas, ko t?s uzskata par piem?rot?m. Tom?r dal?bvalst?m š? kompetence ir j??steno, iev?rojot Savien?bas ties?bas un to visp?r?jos principus, t?tad ar? sam?r?guma principu (šaj? zi?? it ?paši skat. spriedumus, 2000. gada 7. decembris, *Andrade*, C?213/99, EU:C:2000:678, 20. punkts, un 2014. gada 6. febru?ris, *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 50. punkts).

60 T?d?j?di šiem sodiem nav j?p?rsniedz tas, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu m?r?us nodrošin?t pareizu nodok?a iekas?šanu un nov?rst kr?pšanu. Lai izv?rt?tu, vai sankcija atbilst sam?r?guma principam, tostarp ir j??em v?r? p?rk?puma, kuru iecer?ts sod?t ar šo sankciju, raksturs un smagums, k? ar? t?s apm?ra noteikšanas nosac?jumi (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 65.–67. punkts, k? ar?

2013. gada 20. jūnijs, *Rodopi-M* 91, C?259/12, EU:C:2013:414, 38. punkts).

61 Lai gan iesniedz?jtiesai ir j?izv?rt?, vai soda apm?rs nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai ?stenotu iepriekš?j? punkt? nor?d?tos m?r?us (spriedums, 2013. gada 20. jūnijs, *Rodopi-M* 91, C?259/12, EU:C:2013:414, 39. punkts), šai tiesai ir j?nor?da uz atseviš?iem pamatlietas apst?k?iem, kas tai ?auj noteikt, vai *T. Farkas* noteiktais sods, balstoties uz likuma par Nodok?u proced?ras kodeksu noteikumiem, atbilst sam?r?guma principam.

62 Šaj? zi?? š?iet, ka š?ds sods veicina nodok?u maks?t?jus p?c iesp?jas ?tr?k nov?rst nepietiekamo nodok?u samaksu un t?d?j?di sasniegt m?r?i nodrošin?t t? prec?zu iekas?šanu.

63 Saska?? ar š? likuma 170. panta 1. punktu soda apm?rs pamat? tiek noteikts 50 % apm?r? no PVN, kas nodok?u maks?t?jam ir j?samaks? nodok?u administr?cijai. Š? paša likuma 171. panta 1. punkt? ir preciz?ts, ka naudas soda likmi var samazin?t, k? ar? naudas sodu var pat atcelt p?c savas ierosmes vai p?c piepras?juma t?du apst?k?u gad?jum?, kas j?uzskata par ?rk?rt?jiem un kas ?auj secin?t, ka nodok?u maks?t?js vai t? p?rst?vis, darbinieks, dal?bnieks vai pilnvarnieks, kurš rad?jis nodok?a par?du, ir r?kojies ar r?p?bu, k?du no vi?a var?ja gaid?t attiec?gaj? situ?cij?. Šaj? ties?bu norm? ir ar? paredz?ts noteikt naudas soda samazin?jumu, apsverot visus attiec?g? gad?juma apst?k?us, it ?paši nodok?u par?da lielumu, t? rašan?s iemeslus, nodok?u maks?t?ja prettiesisk?s uzved?bas smagumu un regularit?ti.

64 K? nor?da ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 63. punkt?, šie min?t? soda noteikšana noteikumi princip? ?auj nodrošin?t, ka tas nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu m?r?us nodrošin?t prec?zu nodok?a iekas?šanu un izvair?ties no kr?pšanas.

65 Attiec?b? uz soda, kas *T. Farkas* tika noteikts pamatliet?, sam?r?gumu, ?emot v?r? pamatliet? apl?kot? p?rk?puma raksturu un smagumu, ir j?konstat?, k? tas ir dar?ts rakstveida apsv?rumos, kurus Komisija iesniedza Ties?, ka šo p?rk?pumu rada k??da saist?b? ar PVN meh?nisma piem?rošanu, kas atbilst administrat?va rakstura p?rk?pumam un kas, ?emot v?r? faktiskos apst?k?us, kuri izriet no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem, pirmk?rt, nav rad?jusi nodok?u administr?cijai nek?dus ien?kumu zaud?jumus, un ko, otrk?rt, raksturo nor?žu attiec?b? uz kr?pšanu neesam?ba.

66 Š?dos apst?k?os soda, kas sasniedz 50 % no apl?kotajam dar?jumam piem?rojam? PVN apm?ra, piem?rošana *T. Farkas* š?iet nesam?r?ga, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

67 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka sam?r?guma princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? tas, ka pamatliet? apl?kotaj? situ?cij? valsts nodok?u iest?des nodok?u maks?t?jam, kas ir ieg?d?jies preci, kuras pieg?dei ir piem?rojama apgriezt?s iekas?šanas sist?ma, piem?ro nodok?u sankciju, kas sasniedz 50 % no PVN apm?ra, kurš tam ir j?samaks? nodok?u administr?cijai, ja tai nav radušies nodok?u ie??muma zaud?jumi un nav ar? nek?das nor?des par ?aunpr?t?gu izmantošanu, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

Par ties?šan?s izdevumiem

68 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Padomes 2010. gada 13. j?lija Direkt?vu 2010/45/ES, 199. panta 1. punkta g) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams nekustam? ?pašuma, kuru par?dnieks ir p?rdevis saska?? ar izsoles**

procedūru, piegādei;

2) Direktīvas 2006/112, kas grozīta ar Direktīvu 2010/45, noteikumi, kā arī nodokļu neitralitātes, efektivitātes un samērīguma principi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tas, ka pamatlīdz aplūkotajā situācijā preces ieguvējam tiek liegta tiesība uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu, kuru tas nepamatoti samaksājis pērdevējam, pamatojoties uz rēķinu, kas tika izrakstīts, ievērojot noteikumus par parasto pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, lai gan attiecīgajam darījumam ir piemērojams apgrieztās iekasēšanas mehānisms, ja pērdevējs minēto nodokli ir iemaksājis Valsts kasā. Tomēr saskaņā ar šiem principiem tiek pieprasīts, lai apstākļos, kad kāst neiespējami vai pārlieku apgrūtinoši, ka pērdevējs varētu atmaksāt preču saņēmēja rēķinā nepamatoti norādīto pievienotās vērtības nodokli, it īpaši pērdevēja maksātnespējas gadījumā, saņēmējs savu prasību par atmaksu var vērst tieši pret nodokļu iestādi;

3) samērīguma princips šajā gadījumā ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tas, ka pamatlīdz aplūkotajā situācijā valsts nodokļu iestādes nodokļu maksātājam, kas ir iegādājies precī, kuras piegādei ir piemērojama apgrieztās iekasēšanas sistēma, piemēro nodokļu sankciju, kas sasniedz 50 % no pievienotās vērtības nodokļa apmēra, kurš tam ir jāsamaksā nodokļu administrācijai, ja tāi nav radušies nodokļu ieņēmuma zaudējumi un nav arī nekādas norādes par āunprēto izmantošanu, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – ungāru.