

62018CJ0275

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2019. gada 28. mart? ( \*1 )

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – 131. pants un 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Pre?u, kas nos?t?tas vai transport?tas ?rpus Eiropas Savien?bas, pieg?žu atbr?vojums no nodok?a – Valsts ties?b?s paredz?ts nosac?jums atbr?vojumam no nodok?a – Konkr?tas muitas proced?ras piem?rošana prec?m – Pierd?jums par eksporta proced?ras piem?rošanu

Liet? C?275/18

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Nejvyšší správní soud (Augst?k? administrat?v? tiesa, ?ehijas Republika) iesniedza ar l?mumu, kurš pie?emts 2018. gada 28. mart? un kurš Ties? re?istr?ts 2018. gada 23. apr?l?, tiesved?b?

Milan Vinš

pret

Odvolací finan?ní ?editelství,

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?ja A. Prehala [A. Prechal] (referente), tiesneši F. Biltšens [F. Biltgen], J. Malenovskis [J. Malenovský], K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund] un L. S. Rosi [L. S. Rossi],

?ener?ladvok?te: E. Šarpstone [E. Sharpston],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesū,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

—

Odvolací finan?ní ?editelství v?rd? – T. Rozehnal un D. Jeroušek, p?rst?vji,

—

?ehijas vald?bas v?rd? – M. Smolek, J. Vl?il un O. Serdula, p?rst?vji,

—

Grie?ijas vald?bas v?rd? – M. Tassopoulou un A. Dimitrakopoulou, p?rst?ves,

—

Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios, J. Jokubauskaitis un M. Salyková, priekšsēdētāji,

ņemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc enerģētiskās uzklaušanās, izskatīt lietu bez enerģētiskā secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 131. un 146. pantu.

2

Šis līgums ir iesniegts strīdā starp Milan Vinš un Odvolací finanční reditelství (Nodokļu sādžu direktori, Čehijas Republika) par nodokļu iestāžu atteikumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atbrīvot vairākas preču piegādes, kas veiktas ārpus Eiropas Savienības.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

3

PVN direktīvas IV sadaļas “Darījumi, par kuriem uzliek nodokli” 1. nodaļas “Preču piegāde” 14. panta 1. punkts ir noteikts:

““Preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.”

4

PVN direktīvas IX sadaļas “Atbrīvojumi” 1. nodaļas “Vispārīgi noteikumi” 131. pants ir noteikts:

“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu [nekādu] iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un āunprātīgu izmantošanu.”

5

PVN direktīvas IX sadaļas 6. nodaļas “Eksporta atbrīvojumi” 146. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

a)

tādu preču piegādes, kuras pārvēžs vai cita persona viņa vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus Kopienas;

[..].”

6

PVN direktīvas XI sadaļas “Nodokļa maksājumu un dažu to personu pienākumi, kas nav nodokļa maksātāji” 7. nodaļas “Dažādi noteikumi” 273. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

[..]”

Muitas kodekss

7

Saskaņā ar Padomes Regulas (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1992, L 302, 1. lpp.), kas grozīta ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (EK) Nr. 648/2005 (2005. gada 13. aprīlis) (OV 2005, L 117, 13. lpp.; turpmāk tekstā – “Muitas kodekss”), 4. panta 15.–17. punktu:

“Šajā Kodeksā terminiem ir šāda nozīme:

[..]

15)

“Muitas noteikumos atzīta preču izmantošana” nozīmē:

a)

muitas procedūras piemērošanu precēm,

[..]

16)

“Muitas procedūra” nozīmē:

[..]

h)

izvešanu;

17)

“Muitas deklarācija” nozīmē darbību, ar kuru persona noteiktajā veidā un kārtībā paziņo par savu vālni precēm piemērot noteiktu muitas procedūru.”

8

Muitas kodeksa IV sadaļas “Preču muietošanas vai izmantošanas režīms” 2. nodaļas “Muitas

proced?ras” 1. ieda?as “Pre?u nodošana k?d? muitas proced?r?” 59. pant? ir paredz?ts:

- “1. Vis?m prec?m, kuras nodod k?d? muitas proced?r?, ir j?b?t deklar?t?m šai muitas proced?rai.
2. Kopienas preces, kuras ir deklar?tas izvešanai, izvešanai p?rstr?dei, tranz?tam vai ievešanai muitas noliktav?, ir pak?autas muitas uzraudz?bai no muitas deklar?cijas pie?emšanas br?ža l?dz br?dim, kad t?s atst?j Kopienas muitas teritoriju vai tiek izn?cin?tas vai kad muitas deklar?cija tiek atz?ta par neder?gu.”

9

Min?t? kodeksa 61. pant? ir noteikts:

“Muitas deklar?cija izpild?ma:

a)

rakstveid? vai

b)

datu apstr?des tehnik?, ja to paredz noteikumi, kas pie?emti saska?? ar Komitejas proced?ru, vai at?auj muitas dienesti, vai

c)

vienk?rši deklar?jot, vai ar cit?du r?c?bu, kur? pre?u vald?t?js pauž v?lmi nodot preces muitas proced?rai, ja š?du iesp?ju paredz noteikumi, kas pie?emti saska?? ar Komitejas proced?ru.”

10

Muitas kodeksa iepriekš min?t?s 2. noda?as 4. ieda?as “Izvešana” 161. panta 1. un 2. punkt? ir noteikts:

“1. Izvešanas proced?ra ?auj Kopienas preces izvest no Kopienas muitas teritorijas.

Izvedot ir j?piem?ro izvešanas formalit?tes, tostarp tirdzniec?bas politikas pas?kumi un – attiec?gaj? gad?jum? – izvedmuitas nodok?i.

2. [...] Visas Kopienas preces, kuras paredz?ts izvest, ir j?nodod izvešanas proced?r?.”

Regula (EEK) Nr. 2454/93

11

Komisijas Regulas (EEK) Nr. 2454/93 (1993. gada 2. j?lijs), ar ko nosaka ?stenošanas noteikumus Padomes Regulai Nr. 2913/92 (OV 1993, L 253, 1. lpp.), kura groz?ta ar Komisijas Regulu (EK) Nr. 1875/2006 (OV 2006, L 360, 64. lpp.), II da?as “Muitas noteikumos atz?ta izmantošana” IV sada?as “Ar izvešanu saist?ti piem?rošanas noteikumi” 2. noda?as “Gal?ga izvešana” 795. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Ja preces no Kopienas muitas teritorijas ir izvestas bez izvešanas deklar?cijas, tad š?du deklar?ciju eksport?t?js iesniedz v?l?k taj? muitas iest?d?, kura atbild par vietu, kur? eksport?t?js ir re?istr?ts.

[..]

Šādu deklarāciju muitas dienesti pieņem tikai tad, ja eksportētājs iesniedz sekojošo:

[..]

b)

pieņemamus pierādījumus par konkrēto preču veidu un daudzumu un par apstākļiem, kādos konkrētās preces izvestas no Kopienas muitas teritorijas.

[..]”

Čehijas Republikas tiesības

12

Likuma Nr. 235/2004 par pievienotās vērtības nodokli 33. pantā “Eksporta nodokļu dokuments”, redakcijā, kas bija spēkā pamatlīetas faktu rašanās laikā, ir noteikts:

“Eksporta nodokļu dokuments ir

a)

multas dienesta lēmums par preču izvešanu uz trešo valsti, ar kuru muitas dienests apstiprina minēto preču izvešanu no Savienības teritorijas [..].”

13

Šā likuma 66. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Preču izvešana šajā likumā ir preču izvešana no Savienības teritorijas uz trešo valsti ar nosacījumu, ka precēm ir tikusi piemērota izvešanas muitas procedūra, [..]

2. No nodokļa ir atbrīvotas tās preču piegādes, ko no valsts teritorijas uz kādu trešo valsti nosūtītājs vai transportētājs:

a)

pārdevējs vai tas veikts viņa vārdā,

[..]

4. Runājot par preču piegādi uz trešo valsti, par darījuma izpildes dienu uzskata to, kad preces ir izvestas no Savienības teritorijas, ko ir apstiprinājis muitas dienests. Preču piegāde uz trešo valsti nodokļa maksātājam ir jāpierāda, izmantojot nodokļu dokumentu saskaņā ar šā likuma 33.a panta a) punktu.

[..]

6. Gadījumā, ja izvešanu no Savienības teritorijas muitas dienests nav apstiprinājis nodokļu dokumentā, nodokļa maksātājs preču izvešanu var pierādīt ar citiem pierādījumiem.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

14

Laikposmā no 2012. līdz 2014. gadam M. Vinš katru mēnesi pa pastu ņēmis Savienības nosūtītajā 400–500 militāro jomas kolekcijas priekšmetu. Attiecībā uz šo precēm viņš nav iesniedzis PVN deklarāciju, uzskatot, ka attiecīgās piegādes ir atbrīvotas no PVN, jo tās attiecas uz eksportam paredzētām precēm.

15

Ar 2015. gada 27. augusta lēmumu Nodokļu sādzebu direktorāts būtībā apstiprināja nodokļu iestāžu izdotos paziņojumus par nodokli, kuros M. Vinš bija noteikts pienākums samaksāt PVN saistībā ar attiecīgajām preču piegādēm, jo viņš nebija pierādījis, ka šo precēm ir tikusi piemērota izvešanas muitas procedūra, līdz ar to šo piegādi saskaņā ar Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktu nevar piemērot eksporta atbrīvojumu no nodokļa.

16

Prasību, ko M. Vinš bija iesniedzis par šo lēmumu Krajský soud v Hradci Králové (Hradeckrāloves apgabaltiesa, Čehijas Republika) noraidīja, jo šī tiesa uzskatīja, ka prasība par izvešanas muitas procedūras piemērošanu eksportam paredzētām precēm, kuras nosacījums tiesībā uz atbrīvojumu no eksporta nodokļa, bija samērīga, ņēva veikt efektīvu eksporta pārbaudi tiesu un pilnībā atbilda Savienības tiesībām. Šajā ziņā nepietiekot, ka attiecīgās preces faktiski tika piegādātas uz trešo valsti.

17

M. Vinš ir iesniedzis kasācijas sādzebu iesniedzējtiesu. Sādzebas pamatojumam viņš norāda – lai izpildītu Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktā paredzētos nosacījumus, nozīme ir tam, ka attiecīgās preces ir izvestas no Savienības teritorijas un līdz ar to tās faktiski ir piegādātas uz trešo valsti. Šādu faktu varētu pierādīt ar muitas dienesta apstiprinājumu vai ar citiem pierādīšanas līdzekļiem, tostarp dokumentiem, ko ir izdevuši pasta dienesti. M. Vinš šajā ziņā atsaucas uz 2013. gada 19. decembra spriedumu BDV Hungary Trading (C-563/12, EU:C:2013:854), no kura viņš secina, ka nosacījums par muitas procedūras piemērošanu attiecīgajām precēm pārsniedz to, ko dalībvalstis drīkst prasīt saskaņā ar PVN direktīvas 131. pantu.

18

Nodokļu sādzebu direktorāts atkārtoti pauda savu argumentāciju, saskaņā ar kuru pamatlietā nebija izpildīti visi kumulatīvie nosacījumi atbrīvojuma no nodokļa saņemšanai par piegādi eksportam. Tas apgalvo, ka valsts likumdevējs ir ieviesis nosacījumu par muitas procedūras piemērošanu attiecīgajām precēm tāpēc, lai novērstu krāpšanu nodokļu jomā, un ka šis nosacījums atbilst PVN direktīvai. Tas uzskata, ka M. Vinš tikai pauda apgalvojumus, kas nav pamatoti ne ar kādiem pierādījumiem.

19

Iesniedzējtiesa uzskata, ka, lai gan dalībvalstis saskaņā ar PVN direktīvas 131. pantu drīkst valsts tiesību aktos noteikt nosacījumus, kas ir vajadzīgi, lai nodrošinātu pareizu un vienkāršu šajā direktīvā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa, tostarp minētās direktīvas 146. pantā paredzēto atbrīvojumu, piemērošanu un novērstu jebkādu krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļiem un iespējamu ļaunprātīgu to izmantošanu, tām tomēr, to darot, ir jāievēro Savienības tiesību vispārījie principi. Šai tiesai ir jānosaka, vai Čehijas Republikas tiesību akti

atbilst šiem principiem, nodok?u maks?t?jam nosakot pien?kumu pier?d?t, ka prec?m, kas ir paredz?tas eksportam, ir piem?rota izvešanas muitas proced?ra, it ?paši, ja nodok?a maks?t?js sp?j pier?d?t, ka š?s preces faktiski ir izvestas no Savien?bas teritorijas.

20

Š?dos apst?k?os Nejvyšší správní soud (Augst?k? administrat?v? tiesa, ?ehijas Republika) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

Vai ir pie?aujams pieš?irt atbr?vojumu no PVN par eksportam paredz?t?m prec?m [PVN] direkt?vas 146. panta izpratn? ar nosac?jumu, ka attiec?gaj?m prec?m vispirms ir j?piem?ro noteikta muitas proced?ra (k? tas ir paredz?ts [Likuma Nr. 235/2004] 66. pant?)?

2)

Vai š?ds valsts tiesiskais regul?jums var tikt attaisnots atbilstoši PVN direkt?vas 131. pantam k? nosac?jums, lai nepie?autu kr?pšanu nodok?u jom?, izvair?šanos no nodok?iem vai [jebk?du] to ?aunpr?t?gu izmantošanu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

21

Uzdodot abus jaut?jumus, kas ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts, kas apl?kots kop? ar t?s 131. pantu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj, ka valsts ties?bu norm? atbr?vojumam no PVN, kas ir paredz?ts attiec?b? uz prec?m, kuras ir paredz?ts eksport?t ?rpus Savien?bas, ir izvirz?ts nosac?jums, ka š?m prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra.

22

Ir j?atg?dina, pirmk?rt, ka atbilstoši PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktam dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a t?du pre?u pieg?des, kuras p?rdev?js vai cita persona vi?a v?rd? nos?ta vai transport? ?rpus Savien?bas. Š? ties?bu norma ir j?lasa kop? ar š?s direkt?vas 14. panta 1. punktu, saska?? ar kuru “pre?u pieg?de” noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124, 24. punkts).

23

Š? atbr?vojuma no nodok?a m?r?is ir garant?t nodok?u uzlikšanu attiec?go pre?u pieg?d?m to galam?r??, proti, viet?, kur eksport?t?s preces tiks pat?r?tas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, CartransSpedition, C?495/17, EU:C:2018:887, 34. punkts).

24

No š? sprieduma 22. punkt? paredz?tajiem noteikumiem un it ?paši no 146. panta 1. punkta a) apakšpunkt? izmantot? j?dziena “nos?t?tas” izriet, ka preces eksports ir veikts un atbr?vojums no nodok?a par pieg?di eksportam ir piem?rojams, ja ties?bas ar precu r?koties k? ?pašniekam ir nodotas pirc?jam, pieg?d?t?js pier?da, ka š? prece ir nos?t?ta vai transport?ta ?rpus Savien?bas, un p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas prece faktiski ir izvesta no Savien?bas teritorijas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, Pie?kowski, C?307/16, EU:C:2018:124,

25. punkts).

25

Pirmkārt, iesniedzējtiesa uzskata, ka pamatlietā ir skaidrs, ka M. Vinš attiecīgās preces pa pastu nosūtīja ārpus Savienības teritorijas, jo viņš it īpaši apgalvo, ka var pierādīt, ka šīs preces faktiski ir izvestas no minētās teritorijas, izmantojot pasta dienestu izsniegtos dokumentus.

26

Otrkārt, PVN direktīvas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktā nav paredzēts tās nosacījums, kāds ir paredzēts Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktā un saskaņā ar kuru, lai būtu piemērojams šajā pirmajā tiesību normā paredzētais eksporta atbrīvojums no nodokļa, eksportam paredzētai precei ir jāpiemēro izvešanas muitas procedūra.

27

Tādējādi darījuma kvalificēšana par piegādi eksportam saskaņā ar PVN direktīvas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktu nevar būt atkarīga no izvešanas muitas procedūras piemērošanas attiecīgajam precēm, kuras nepiemērošanas gadījumā nodokļa maksātājam netiktu piemērots eksporta atbrīvojums no nodokļa (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2013. gada 19. decembris, BDV Hungary Trading, C-563/12, EU:C:2013:854, 27. punkts).

28

Tomēr, otrkārt, dalībvalstis saskaņā ar PVN direktīvas 131. pantu paredz nosacījumu, ar kdiem tās no nodokļa atbrīvo eksporta darījumus, lai nodrošinātu pareizu un vienmērīgu šajā direktīvā paredzēto atbrīvojumu no nodokļa piemērošanu un lai novērstu jebkādu krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļiem un jebkādu to ļaunprātīgu izmantošanu. Ņemot vērā pilnvaras, dalībvalstīm tomēr ir jāievēro vispārījie tiesību principi, kuri ir daļa no Savienības tiesību sistēmas un no kuriem viens it īpaši ir samērīguma princips (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 37. punkts).

29

Runājot par minēto principu, ir jāatgādina, ka valsts pasākums pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu pareizu nodokļa iekasēšanu, ja saskaņā ar to tiesības uz atbrīvojumu no PVN būtu tiek pakārtotas formālu pienākumu izpildei, neņemot vērā pamatnosacījumus un it īpaši nenoskaidrojot, vai tie ir izpildīti. Proti, darījumi ir jāaplūk ar nodokli, ņemot vērā to objektīvās īpašības (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 38. punkts).

30

Šajā ziņā tās nosacījums kā tas, kas ir paredzēts Likuma Nr. 235/2004 66. panta 1. punktā un kas rada šķērslī atbrīvojuma no PVN piešķiršanai attiecībā uz tādū preču piegādi, kurām nav tikusi piemērota izvešanas muitas procedūra, lai gan ir skaidrs, ka šīs preces faktiski tika izvestas saskaņā ar šo sprieduma 24. punktā atgādinātajiem kritērijiem un ka šī piegāde, ņemot vērā tās objektīvās īpašības, tādējādi atbilst atbrīvojuma no nodokļa nosacījumiem, kas ir paredzēti PVN direktīvas 146. panta 1. punkta a) apakšpunktā, neatbilst samērīguma principam.

31

Šāda nosacījuma noteikšana ir līdzvērtīga tam, ka tiesības uz atbrīvojumu no nodokļa ir padarītas atkarīgas no formālu prasību ieviešanas šā sprieduma 29. punktā paredzētajā nozīmē, nenoskaidrojot, vai faktiski ir izpildītas Savienības tiesību sistēmas pamatprasības. Tas vien, ka eksportētājs attiecīgajam precēm nav piemērojis izvešanas muitas procedūru, nenozīmē, ka šāda izvešana faktiski nav notikusi (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 50. punkts).

32

Saskaņā ar Tiesas judikatūru pastāv tikai divi gadījumi, kuros kādas formālas prasības neieviešana var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu no PVN zaudēšanu (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 40. punkts).

33

Pirmkārt, uz nodokļu neitralitātes principu nolūkā saņemto atbrīvojumu no PVN nevar atsaukties nodokļa maksātājs, kas apzināti ir piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopējās PVN sistēmas darbību. Saskaņā ar Tiesas judikatūru prasība, lai tirgus daļēni eksportējamās preces būtu izvešanas muitas deklarācijā norādītas, ir jābūt izpildītai, lai nodokļu maksātājs varētu saņemt atbrīvojumu no PVN. Gadījumā, ja attiecīgais nodokļa maksātājs ir zinājis vai tam bija jāzina, ka tika veikta krāpšana, nodokļu maksātājam jābūt atbildīgam par nodokļu maksāšanu (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 41. punkts).

34

Šajā gadījumā nekas Tiesas rīcībā esošajos lietās materiālos nenorāda, ka pamatlietā aplūkoto atbrīvojuma no nodokļa atteikums būtu pamatots ar šādas krāpšanas esamību.

35

Otrkārt, formālas prasības neizpilde var izraisīt atteikumu piešķirt atbrīvojumu no PVN, ja šādas prasības neizpilde traucē sniegt konkrētus pierādījumus, ka pamatprasības ir bijušas izpildītas (spriedums, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 42. punkts).

36

Ciktāl, kā to būtībā norāda Eiropas Republikas valdība, minētās muitas procedūras nepiemērošana eksportam paredzētajām precēm bieži vien varētu padarīt grūtāku vai pat neiespjamu nodokļu iestāžu uzdevumu pārbaudīt šo preču faktisku izvešanu no Savienības teritorijas, ir skaidrs, ka, runājot par šā sprieduma 35. punktā paredzēto konkrētu pierādījumu, eksporta esamība kompetentajās nodokļu iestādēs ir jāpierāda, jo šādas prasības ir saistītas ar pamatnosacījumiem, kas ir jāizpilda, lai tiktu piešķirts atbrīvojums no nodokļa (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, Cartrans Spedition, C-495/17, EU:C:2018:887, 48. punkts).

37

Tomēr, kā tas izriet no šā sprieduma 25. punkta, pamatlietā netiek apgalvots, ka izvešanas muitas procedūras nepiemērošana attiecīgajām precēm būtu liegusi pierādīt, ka pamatprasības, kas šajā gadījumā ir šo preču faktiskā izvešana no Savienības teritorijas, ir izpildītas.

No t? izriet, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? apl?kotajos form?las pras?bas neizpilde par izvešanas muitas proced?ras piem?rošanu eksportam paredz?taj?m prec?m nevar izrais?t to, ka eksport?t?js zaud? savas ties?bas uz eksporta atbr?vojumu no nodok?a, ja ir pier?d?ta attiec?go pre?u faktiska izvešana no Savien?bas teritorijas.

Šo konstat?jumu neatsp?ko ?ehijas Republikas izvirz?t? t?ze, ka eksport?t?jam katr? zi?? saska?? ar Muitas kodeksa 59. panta 1. punktu un 161. panta 2. punktu attiec?gaj?m prec?m bija j?piem?ro min?t? muitas proced?ra, izmantojot attiec?gu muitas deklar?ciju, ko tas vajadz?bas gad?jum? var?ja dar?t ex post, l?dz ar to š?s pras?bas s?kotn?ja neizpilde neizraisa ties?bu uz eksporta atbr?vojumu no nodok?a gal?gu zaud?šanu. K? tas izriet no š? sprieduma 29.–31. punkta, š?da piem?rošana, neatkar?gi no t?, vai t? ir notikusi pirms vai p?c eksporta, ir form?ls pien?kums, kas turkl?t attiecas nevis uz kop?jo PVN sist?mu, bet gan uz muitas proced?ru. T?d?j?di š? pien?kuma neizpilde neizsl?dz, ka pamatnosac?jumi, kas pamato atbr?vojuma no nodok?a pieš?iršanu, ir izpild?ti.

?emot v?r? visu iepriekš izkl?st?to, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts, kurš apl?kots kop? ar t?s 131. pantu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj, ka valsts ties?bu norm? atbr?vojumam no PVN, kas paredz?ts attiec?b? uz prec?m, kuras ir pl?nots eksport?t ?rpus Savien?bas, ir izvirz?ts nosac?jums, ka š?m prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra, situ?cij?, kad ir pier?d?ts, ka atbr?vojuma no nodok?a pamatnosac?jumi, tostarp it ?paši nosac?jums, ka attiec?g?s preces faktiski ir izvestas no Savien?bas teritorijas, ir izpild?ti.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 146. panta 1. punkta a) apakšpunkts, kurš apl?kots kop? ar t?s 131. pantu, ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas nepie?auj, ka valsts ties?bu norm? atbr?vojumam no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kas paredz?ts attiec?b? uz prec?m, kuras ir pl?nots eksport?t ?rpus Eiropas Savien?bas, ir izvirz?ts nosac?jums, ka š?m prec?m ir tikusi piem?rota izvešanas muitas proced?ra, situ?cij?, kad ir pier?d?ts, ka atbr?vojuma no nodok?a pamatnosac?jumi, tostarp it ?paši nosac?jums, ka attiec?g?s preces faktiski ir izvestas no Savien?bas teritorijas, ir izpild?ti.

[Paraksti]

( \*1 ) Tiesved?bas valoda – ?ehu.