

62018CJ0276

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2020. gada 18. jūnijā (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 33. pants – Ar nodokli apliekamu darījumu izpildes vietas noteikšana – Preču piegāde ar transportēšanu – Tādu preču piegāde, kuras nosaukta vai transporta piegādātājs vai cita persona viņa vārdā – Regula (ES) Nr. 904/2010 – 7., 13. un 28.–30. pants – Sadarbība starp dalībvalstīm – Informācijas apmaiņa

Lietā C-276/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Galvaspilsētas Budapeštas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2018. gada 1. martā un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 24. aprīlī, tiesvedībā

KrakVet Marek Batko sp.k.

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [E. Regan] (referents), tiesneši I. Jarukaitis [I. Jarukaitis], E. Juhász [E. Juhász], M. Ilešičs [M. Ilešič] un K. Likurgs [C. Lycourgos],

ģenerālvokāle: E. Šarpstone [E. Sharpston],

sekretāre: R. Šereša [R. Šereš], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2019. gada 20. jūnija tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

—

KrakVet Marek Batko sp.k. vārdā – P. Jalsovszky, T. Fehér un Á. Fischer, ügyvédek,

—

Ungārijas valdības vārdā – M. Z. Fehér, kā arī M. M. Tátrai un Zs. Wagner, pārstāvji,

—

ģehijas valdības vārdā – M. Smolek, J. Vlášil un O. Serdula, pārstāvji,

—

Irijas v?rd? – A. Joyce un J. Quaney, p?rst?vji, kuriem pal?dz N. Travers, SC,

–

It?lijas vald?bas v?rd? – G. Palmieri, p?rst?ve, kurai pal?dz G. De Socio, avvocato dello Stato,

–

Polijas vald?bas v?rd? – B. Majczyna, p?rst?vis,

–

Apvienot?s Karalistes v?rd? – S. Brandon un Z. Lavery, p?rst?vji, kuriem pal?dz R. Hill, barrister,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – L. Lozano Palacios un J. Jokubauskait?, k? ar? L. Havas, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2020. gada 6. febru?ra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) un it ?paši t?s 33. pantu, k? ar? Padomes Regulas (ES) Nr. 904/2010 (2010. gada 7. oktobris) par administrat?vu sadarb?bu un kr?pšanas apkarošanu pievienot?s v?rt?bas nodok?a jom? (OV 2010, L 268, 1. lpp.) 7., 13. un 28.–30. pantu.

2

Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp KrakVet Marek Batko sp.k. (turpm?k tekst? – “KrakVet”), saska?? ar Polijas ties?b?m dibin?tu sabiedr?bu, un Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts nodok?u un muitas administr?cijas S?dz?bu noda?a, Ung?rija) par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) samaksu par pre?u p?rdošanu Ung?rij? dz?vojošiem pirc?jiem, izmantojot š?s sabiedr?bas t?mek?vietni.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

Direkt?va 2006/112

3

Direkt?vas 2006/112 17., 61. un 62. apsv?rum? ir noteikts:

“(17)

Nosakot to dar?jumu vietu, par kuriem uzliek nodokli, starp dal?bvalst?m var rasties kompetences kol?zijas, jo ?paši attiec?b? uz pre?u pieg?di ar mont?žu un attiec?b? uz pakalpojumu sniegšanu. Kaut ar? par pakalpojumu sniegšanas vietu princip? b?tu j?nosaka vieta, kur ir pakalpojumu

sniedz?ja saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta, tom?r b?tu lietder?gi noteikt šo vietu pakalpojumu sa??m?ja dal?bvalst?, jo ?paši attiec?b? uz da?iem pakalpojumiem, ko cits citam sniedz nodok?a maks?t?ji, un ja izmaksas ir iek?autas pre?u cen?.

[..]

(61)

Ir b?tiski nodrošin?t PVN sist?mas vienotu piem?rošanu. Lai sasniegtu šo m?r?i, b?tu j?ievieš ?stenošanas pas?kumi.

(62)

Min?tajiem pas?kumiem jo ?paši b?tu j?risina nodok?u dubult?s uzlikšanas probl?ma p?rrobežu dar?jumos, kas var rasties t?d??, ka dal?bvalstis da?di piem?ro noteikumus, kas reglament? vietu, kur? notiek dar?jumi, par kuriem uzliek nodokli.”

4

Š?s direkt?vas V sada?? “To dar?jumu vieta, par kuriem uzliek nodokli” ir ietverta 1. noda?a “Pre?u pieg?des vieta”, kur? ir iek?auta 2. ieda?a “Pre?u pieg?de ar transport?šanu”. Šaj? ieda?? tostarp ir ietverts min?t?s direkt?vas 32. un 33. pants.

5

Direkt?vas 2006/112 32. pant? ir noteikts:

“Ja preces nos?ta vai transport? pieg?d?t?js, pirc?js vai treš? persona, tad par pieg?des vietu uzskata vietu, kur preces atrodas br?d?, kad s?kas nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam.

[..]”

6

Š?s direkt?vas 33. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“Atk?pjoties no 32. panta, par t?du pre?u pieg?des vietu, kuras pieg?d?t?js vai cita persona vi?a v?rd? nos?ta vai transport? no dal?bvalsts, kas nav nos?t?šanas vai transport?šanas galam?ra dal?bvalsts, uzskata vietu, kur preces atrodas, kad beidzas pre?u nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

a)

pre?u pieg?di veic t?dam nodok?a maks?t?jam vai t?dai juridiskajai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja, kuru pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? saska?? ar 3. panta 1. punktu neuzliek PVN, vai jebkurai citai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja;

b)

preces, ko pieg?d? pieg?d?t?js vai cita persona vi?a v?rd?, nav ne jauni transportl?dzek?i, ne ar? preces, ko pieg?d? p?c mont?žas vai uzst?d?šanas ar darb?bas p?rbaudi vai bez t?s.”

Regula Nr. 904/2010

Regulas Nr. 904/2010 5., 7. un 8. apsvērumi ir noteikti:

“(5)

Nodokļu saskaņošanas pasākumiem, kas veikti, lai pilnībā izveidotu iekšējo tirgu, būtu jāietver kopējās sistēmas izveide sadarbībai starp dalībvalstīm, paši attiecībā uz informācijas apmaiņu, kurā dalībvalstu kompetentās iestādes sniegtu savstarpēju palīdzību un sadarbības ar Komisiju, lai nodrošinātu pareizu PVN piemērošanu preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, preču iegādei Kopienas iekšienē un preču importam.

[..]

(7)

Lai iekasētu maksājamo nodokli, dalībvalstīm būtu jāsadarbojas, lai palīdzētu nodrošināt, ka PVN tiek noteikts pareizi. Tādējādi tām ne tikai jākontrolē, vai tiek pareizi piemērots attiecīgās valsts teritorijā iekasējama nodoklis, bet arī būtu jāsniedz palīdzība citām dalībvalstīm, lai nodrošinātu, ka tiek pareizi piemērots nodoklis, kas ir saistīts ar darbību, kuru veic attiecīgās valsts teritorijā, bet kas ir iekasējams citā dalībvalstī.

(8)

PVN pareizas piemērošanas kontrole pārobežu darbības, kad nodoklis iekasējams citā dalībvalstī, nevis dalībvalstī, kurā pakalpojumu sniedzējs vai preču piegādātājs veic uzņēmējdarbību, daudzos gadījumos ir atkarīga no informācijas, kas ir tās dalībvalsts rīcībā, kurā nodokļa maksātājs veic uzņēmējdarbību, vai kas šai otrai dalībvalstij ir vienkāršā pieejama. Šādu darbību efektīva kontrole tādēļ ir atkarīga no tā, vai dalībvalsts, kurā veic uzņēmējdarbību, vāc vai tai ir iespēja vākt minēto informāciju.”

8

Šīs regulas 1. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Šī regula paredz nosacījumus, saskaņā ar kuriem dalībvalstu kompetentajām iestādēm, kas atbild par PVN tiesību aktu piemērošanu, jāsadarbojas savstarpēji un ar Komisiju, lai nodrošinātu šo tiesību aktu ieviešanu.

Tālab šī regula paredz noteikumus un procedūras, lai dalībvalstu kompetentās iestādes varētu sadarboties un apmainīties ar informāciju, kas varētu palīdzēt pareizi aprēķināt PVN, kontrolēt, vai PVN tiek piemērots pareizi, jo paši darījumiem Kopienas iekšienē, un apkarot krāpšanu PVN jomā. Jo paši tie paredz noteikumus un procedūras, saskaņā ar kurām dalībvalstis apkopo minēto informāciju un elektroniski apmainās ar to.”

9

Minētās regulas II nodaļā “Informācijas apmaiņa pārcieprasjuma” ietvertajā 1. iedaļā

“Informācijas un administratīvo procedūru pieprasīšana” ir iekļauts šīs regulas 7. pants, kurā ir noteikts:

“1. Pieprasījuma saņēmēja iestāde pārcieprasjuma iesniedzēja iestādes pieprasījuma paziņo 1. pantā minēto informāciju, tostarp jebkādu informāciju, kas attiecas uz vienu vai

vairākiem konkrētiem gadījumiem.

2. Lai nosūtītu šo panta 1. punktā minēto informāciju, pieprasījuma saņēmēja iestāde noorganizē jebkuru administratīvo procedūru veikšanu, kas vajadzīgas šādas informācijas iegūšanai.

3. Līdz 2014. gada 31. decembrim 1. punktā minētajā pieprasījumā var būt iekļauts pamatots administratīvās procedūras pieprasījums. Ja pieprasījuma saņēmēja iestāde uzskata, ka šā administratīvā procedūra nav vajadzīga, tā nekavējoties paziņo attiecīgos iemeslus.

[..]"

10

Regulas Nr. 904/2010 III nodaļas "Informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma" 13. pantā ir paredzēts:

"1. Katras dalībvalsts kompetentā iestāde bez iepriekšēja pieprasījuma nosūta 1. pantā minēto informāciju jebkuras citas attiecīgās dalībvalsts kompetentajai iestādei šādos gadījumos:

a)

ja galamērķa dalībvalstī paredzēta nodokļa uzlikšana un ja izcelsmes dalībvalsts sniegtā informācija ir vajadzīga, lai nodrošinātu galamērķa dalībvalsts pārbaudes sistēmas efektivitāti;

b)

ja dalībvalstij ir pamats uzskatīt, ka citā dalībvalstī ir notikusi vai, iespējams, ir notikusi tiesību aktu neieviešana PVN jomā;

c)

ja citā dalībvalstī pastāv nodokļa zaudējumu risks.

2. Informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma veic vai nu automātiski saskaņā ar 14. pantu, vai pēc savas iniciatīvas saskaņā ar 15. pantu.

3. Informāciju nosūta, izmantojot standarta veidlapas, kuras apstiprinātas saskaņā ar 58. panta 2. punktā paredzēto procedūru."

11

Minētās regulas VII nodaļā iekļautajā 28. pantā ir noteikts:

"1. Saskaņā ar pieprasījuma iesniedzēja iestādes un pieprasījuma saņēmēja iestādes vienošanos un ievērojot pārdotās noteikto kārtību, pieprasījuma iesniedzēja iestādes pilnvaroti ierīdīt nolūkā veikt 1. pantā minētās informācijas apmaiņu var atrasties pieprasījuma saņēmēja dalībvalsts administratīvo iestāžu birojos vai jebkurā citā vietā, kur minētās iestādes veic savus pienākumus. Ja pieprasītā informācija ir dokumentos, kuriem pieprasījuma saņēmēja iestādes ierīdītiem ir piekļuve, pieprasījuma iesniedzēja iestādes ierīdītiem nosūta to kopijas.

2. Saskaņā ar pieprasījuma iesniedzēja iestādes un pieprasījuma saņēmēja iestādes vienošanos un ievērojot pārdotās noteikto kārtību, pieprasījuma iesniedzēja iestādes pilnvaroti ierīdīt nolūkā veikt 1. pantā minētās informācijas apmaiņu var piedalīties administratīvās procedūras, kuras veic pieprasījuma saņēmēja dalībvalsts teritorijā. Šādas administratīvās

procedūras veic tikai pieprasījuma saņēmēja iestādes ierēdņi. Pieprasījuma iesniedzēja iestādes ierēdņi neapsteno pilnvaras, kuras ir uzticētas pieprasījuma saņēmēja iestādes ierēdņiem. Tomēr ar pieprasījuma saņēmēja iestādes ierēdņu starpniecību un vienīgi nolūkā veikt administratīvu procedūru viņiem var būt pieejamas tās pašas telpas un tie paši dokumenti, kuri ir pieejami pieprasījuma saņēmēja iestādes ierēdņiem.

3. Pieprasījuma iesniedzēja iestādes ierēdņiem, kas atrodas citā dalībvalstī, saskaņā ar 1. un 2. punktu vienmēr jāvar uzrādīt rakstisku pilnvarojumu, kurš apliecina to identitāti un oficiālo statusu.”

12

Regulas Nr. 904/2010 VIII nodaļā “Vienlaicīgas pārbaudes” ir ietverts šīs regulas 29. un 30. pants.

13

Minētās regulas 29. pants ir formulēts šādi:

“Dalībvalstis var vienoties veikt vienlaicīgas pārbaudes ikreiz, kad tās uzskata, ka šādas pārbaudes ir efektīvākas nekā tikai vienas dalībvalsts veiktas pārbaudes.”

14

Saskaņā ar šīs pašas regulas 30. pantu:

“1. Dalībvalsts neatkarīgi identificē ar nodokli apliekamās personas, kuras tās paredzējusi ieteikt vienlaicīgas pārbaudes veikšanai. Tās dalībvalsts kompetentā iestāde paziņo attiecīgo pārvaldes dalībvalstu kompetentajām iestādēm par gadījumiem, par kuriem ierosināts veikt vienlaicīgu pārbaudi. Tās savu izvēli pēc iespējas pamato, sniedzot informāciju, kas tai likusi pieņemt šādu lēmumu. Tās norāda laikposmu, kurā šādas pārbaudes būtu jāveic.

2. Dalībvalsts kompetentā iestāde, kas saņem priekšlikumu par vienlaicīgu pārbaudi, sadarbības iestādei apstiprina savu piekrišanu vai paziņo pamatotu atteikumu parasti divu nedēļu laikā, bet ne vēlāk kā vienu mēnesi pēc priekšlikuma saņemšanas.

3. Katra attiecīgo dalībvalstu kompetentā iestāde ieceļ pārstāvi, kas ir atbildīgs par pārbaudes operācijās uzraudzību un koordinēšanu.”

Direktīva (ES) 2017/2455

15

Padomes Direktīvas (ES) 2017/2455 (2017. gada 5. decembris), ar ko groza Direktīvu 2006/112/EK un Direktīvu 2009/132/EK attiecībā uz konkrētām pievienotās vērtības nodokļa saistībām pakalpojumu sniegšanā un preču tirdzniecībā (OV 2017, L 348, 7. lpp.), 2. pantā “Direktīvas 2006/112/EK grozījumi, ko piemēro no 2021. gada 1. janvāra” ir paredzēts:

“No 2021. gada 1. janvāra Direktīvu 2006/112/EK groza šādi:

1)

direktīvas 14. pantā pievieno šādu punktu:

“4. Šaj? direkt?v? piem?ro š?das defin?cijas:

1)

“pre?u t?lp?rdošana Kopienas iekšien?” ir t?du pre?u pieg?de, kuras pieg?d?t?js vai cita persona vi?a interes?s nos?ta vai transport? – tostarp, ja pieg?d?t?js netieš? veid? piedal?s pre?u transport?šan? vai nos?t?šan?, – no dal?bvalsts, kas nav dal?bvalsts, kur? beidzas pre?u nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

a)

pre?u pieg?di veic t?dam nodok?a maks?t?jam vai t?dai juridiskajai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja, kuru pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien?, iev?rojot 3. panta 1. punktu, neuzliek PVN, vai jebkurai citai personai, kas nav nodok?a maks?t?ja;

b)

preces, ko pieg?d? pieg?d?t?js vai cita persona vi?a interes?s, nav ne jauni transportl?dzek?i, ne ar? preces, ko pieg?d? p?c mont?žas vai uzst?d?šanas ar darb?bas p?rbaudi vai bez t?s.

[..]”;

[..]

3)

direkt?vas 33. pantu aizst?j ar š?du:

“33. pants

Atk?pjoties no 32. panta:

a)

pre?u t?lp?rdošanas Kopienas iekšien? dar?jumos par pieg?des vietu uzskata vietu, kur preces atrodas laik?, kad beidzas pre?u nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam;

b)

t?du pre?u t?lp?rdošanas dar?jumos, kuras no treš?m teritorij?m vai treš?m valst?m import? uz dal?bvalsti, kas nav dal?bvalsts, kur? beidzas pre?u nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam, par pieg?des vietu uzskata vietu, kur preces atrodas laik?, kad beidzas to nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam;

c)

t?du pre?u t?lp?rdošanas dar?jumos, kuras no treš?m teritorij?m vai treš?m valst?m import? uz dal?bvalsti, kur? beidzas pre?u nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam, par pieg?des vietu uzskata min?to dal?bvalsti ar noteikumu, ka PVN par min?taj?m prec?m ir j?deklar? saska?? ar ?pašo rež?mu, kas noteikts XII sada?as 6. noda?as 4. ieda??.”

[..]”

Ungārijas tiesības

16

Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007. gada Likums CXXVII par pievienotās vērtības nodokli), redakcijā, kas ir piemērojama pamatliet (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 2. pantā ir noteikts:

“Ar šajā likumā paredzēto nodokli apliek:

a)

preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību valsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas šādā statusā,

[..].”

17

Atbilstoši Likuma par PVN 25. pantam:

“Ja preces nenosūtā un netransportē, tad par piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas piegādes brīdī.”

18

Likuma par PVN 29. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Atkāpjoties no 26. un 28. panta, ja piegādātājs vai cita persona viņa vārdā nosūtā vai transportē preces un ja preces tiek sekmīgi piegādātas Kopienas dalībvalstī, kas nav dalībvalsts, kurā preces atradās brīdī, kad sākās nosūtīšana vai transportēšana, ir uzskatāms, ka preču piegādes vieta ir vieta, kur preces atrodas brīdī, kad beidzas nosūtīšana vai transportēšana pircējam, ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

a)

preču piegādi:

aa)

veic tādām nodokļa maksātājam vai tādai juridiskajai personai, kas nav nodokļa maksātāja, kuru preču iegādājam Kopienas iekšienē saskaņā ar 20. panta 1. punkta a) un d) apakšpunktu neuzliek PVN, vai

ab)

fiziskai personai vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja; un

b)

piegādātās preces ir:

ba)

preces, kas nav jauni transportlīdzekļi, un

bb)

preces, kas nav piegādātās preces un kas tiek montētas vai uzstādētas ar ekspluatācijas pārbaudi vai bez tās.

[..]"

19

Likuma par PVN 82. panta 1. punkts ir paredzēts:

"Nodokļa summa ir 27 % no nodokļa bāzes."

20

Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (2003. gada Likums XCII par nodokļu procedūras kodeksu), redakcijā, kas ir piemērojama pamatliet (turpmāk tekstā – "Nodokļu procesa kodekss"), 2. panta 1. punkts ir paredzēts:

"Visas tiesības tiesiskajās attiecībās nodokļu jomā ir steno saskaņā ar mērķi, kam tās ir paredzētas. Saskaņā ar tiesību aktiem nodokļu jomā līgumu slēgšanu vai citu darījumu īstenošanu nolūkā apiet likumu nodokļu jomā normas nevar kvalificēt kā tiesību izmantošanu atbilstoši to mērķim."

21

Nodokļu procesa kodeksa 6. panta 1. punkts ir noteikts:

"“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, uz kuru saskaņā ar likumu, ar kuru ievieš nodokli vai budžeta atbalstu, vai saskaņā ar šo likumu gulstas nodokļa pienākums vai pienākums samaksāt nodokli."

22

Saskaņā ar šo kodeksa 86. panta 1. punktu:

"Lai novērstu nodokļu ieņēmumu samazināšanos un nepamatotus pieteikumus budžeta atbalstiem un nodokļu atmaksai, nodokļu iestāde regulāri veic revīzijas attiecībā uz nodokļa maksātājiem un citu nodokļu iekasēšanas sistēmā iesaistītajām personām. Revīziju mērķis ir noskaidrot, vai nodokļu likumos un citās tiesību normās noteiktie pienākumi ir izpildīti vai pārkāpti. Veicot revīziju, nodokļu iestāde atklāj un pierāda faktus, apstākļus vai datus, kas tiks izmantoti par pamatu pārkāpuma vai tiesību pārunpildības izmantošanas konstatēšanai un administratīvajam procesam, kas ir uzskats šo pārkāpuma vai šīs tiesību pārunpildības izmantošanas dēļ."

23

Minētā kodeksa 95. panta 1. punkts ir paredzēts:

"Nodokļu iestāde veic revīziju, pārbaudot dokumentus, apliecinot dokumentus, grāmatvedības uzskaites un reģistrus, kas ir nepieciešami, lai noteiktu nodokļa vai budžeta atbalsta bāzes apmēru, tostarp elektroniski saglabāto informāciju, lietojumprogrammas un nodokļa maksātāja

izmanto?š inform?tikas tehnolo?iju sist?mas, k? ar? apr??inus un citus faktus, datus un apst?k?us gr?matved?bas uzskaites veikšanai un saglab?šanai un apliecinošo dokumentu apstr?dei.”

24

Nodok?u procesa kodeksa 170. panta 1. punkts ir paredz?ts:

“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 šaj? likum? nav noteikts cit?di, ir 50 % no nesamaks?t?s summas. Naudas sods var sasniegt 200 % no nesamaks?t?s summas, ja starp?ba sal?dzin?jum? ar maks?jamo apm?ru ir radusies, sl?pjot ien?kumus vai viltojot vai izn?cinot pier?d?jumus, gr?matved?bas uzskaites vai re?istrus. [..]”

25

Š? kodeksa 178. panta 3. punkts ir noteikts:

“[..] piem?ro š?das defin?cijas:

[..]

“nodok?a starp?ba”: starp?ba starp deklar?to (pazi?oto), nedeklar?to (nepazi?oto) vai uz deklar?cijas (pazi?ojuma) pamata apr??in?to vai piem?roto nodok?a vai budžeta atbalsta summu, no vienas puses, un nodok?u vai budžeta atbalsta summu, ko v?l?k noteikusi nodok?u iest?de, neskaitot uz n?kamajiem laikposmiem p?rnesam? atlikuma starp?bu, no otras puses.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

26

KrakVet ir Polij? re?istr?ta sabiedr?ba. Ung?rij? tai nav ne biroja, ne noliktavas, un Ung?rijas nodok?u iest?des neapstr?d, ka t? Ung?rij? nav re?istr?ta PVN m?r?iem.

27

T?s darb?ba ir saist?ta ar dz?vniekiem paredz?tu pre?u p?rdošanu, tostarp izmantojot t?s t?mek?vietni, kuras lapas adrese ir www.zoofast.hu. Ar š?s t?mek?vietnes starpniec?bu tai Ung?rij? bija virkne klientu.

28

2012. gad? t? min?taj? t?mek?vietn? pied?v?ja pirc?jiem iesp?ju nosl?gt l?gumu ar Polij? re?istr?tu p?rvad?jumu sabiedr?bu par t?s tirgoto pre?u pieg?di, lai gan t? pati nebija š? l?guma puse. Tom?r pirc?ji var?ja ne tikai sa?emt savas ieg?d?t?s preces tieši no KrakVet noliktavas, bet ar? br?vi izv?l?ties p?rvad?t?ju, kas nebija ieteiktais p?rvad?t?js. Turkl?t KrakVet uztic?ja noteiktas savas pašas ar lo?istikas saist?tas vajadz?bas šai p?rvad?jumu sabiedr?bai.

29

Vajadz?bas gad?jum? min?t? p?rvad?jumu sabiedr?ba attiec?g?s preces nog?d?ja uz divu Ung?rij? re?istr?tu kurjeru pakalpojumu sabiedr?bu noliktav?m, kuras p?c tam t?s izdal?ja Ung?rijas klientiem. Nor??in?šan?s par nopirkto pre?u cenu tika veikta pieg?des br?d?, samaks?jot kurjerpakalpojumu sniedz?jiem, vai ar? – iepriek?š veicot p?rskait?jumu uz bankas kontu.

30

T? k? KrakVet nebija p?rliecin?ta, kura ir kompetent? dal?bvalsts par PVN iekas?šanu saist?b? ar t?s darb?bu, t? v?rs?s savas juridisk?s adreses vietas nodok?u iest?d?, lai ?? p?d?j? min?t? iest?de lemtu par ?o jaut?jumu. Ar s?kotn?ju l?mumu nodok?u jom? Polijas nodok?u iest?de uzskat?ja, ka KrakVet dar?jumu izpildes vieta atrodas Polij? un ka ?ai sabiedr?bai PVN ir j?maks? ?aj? dal?bvalst?.

31

Ung?rijas pirm? l?me?a nodok?u iest?de sabiedr?b? KrakVet veica rev?ziju, lai a posteriori p?rbaud?tu PVN deklar?cijas par 2012. gadu. ?aj? zi?? ?? nodok?u iest?de ?ai sabiedr?bai k? nodok?a maks?t?jai pie??ra tehnisko nodok?a maks?t?ja identifik?cijas numuru.

32

?emot v?r?, ka par KrakVet un t?s darb?bas veidu nodok?u zi?? bija maz inform?cijas, Ung?rijas pirm? l?me?a nodok?u iest?de nevar?ja noteikt, vai ?? sabiedr?ba bija re?istr?ta Ung?rij? k? PVN maks?t?ja. ?? nodok?u iest?de t?tad veica p?rbaudes saist?b? ar min?t?s sabiedr?bas veikto darb?bu.

33

?aj? administrat?vaj? nodok?u proced?r? Ung?rijas pirm? l?me?a nodok?u iest?de, pamatojoties uz sadarb?bas noteikumiem, kas ir paredz?ti Savien?bas ties?b?s nodok?u jom?, tostarp iztauj?ja Polijas nodok?u iest?des.

34

Ar 2016. gada 16. augusta l?mumu Ung?rijas pirm? l?me?a nodok?u iest?de noteica KrakVet pien?kumu samaks?t PVN starp?bu, naudas sodu un nokav?juma procentus, k? ar? naudas sodu par t?s pien?kuma re?istr?ties Ung?rijas nodok?u iest?d? neizpildi.

35

KrakVet ?o l?mumu apstr?d?ja, v?r?oties pie atbild?t?jas pamatliet?, kas r?kojas k? otr? l?me?a nodok?u iest?de, un t? ar 2017. gada 23. janv?ra l?mumu apstiprin?ja Ung?rijas pirm?s instances nodok?u iest?des l?mumu. KrakVet par ?o p?d?jo min?to l?mumu c?la pras?bu iesniedz?jties?.

36

?? tiesa uzskata, ka pamatlietas risin?jums ir atkar?gs, pirmk?rt, no Regul? Nr. 904/2010 paredz?t? dal?bvalstu iest?žu sadarb?bas pien?kuma apjoma un, otrk?rt, no to pre?u pieg?des j?dziena interpret?cijas, kuras nos?ta vai transport? “pieg?d?t?js vai cita persona vi?a v?rd?” Direkt?vas 2006/112 33. panta izpratn?.

It ?paši tai ir šaubas par iespēju Ungārijas nodokļu iestādei, ?emot vēr? nodokļu neitralit?tes principu un mēr?i novērst nodokļu dubultu uzlikšanu, pie?emt nostāju, kas atš?iras no Polijas nodokļu iestādes nostājas. Konkr?taj? gad?jum? t? uzskata, ka ir j?preciz?, pirmk?rt, pras?bas, kas izriet no dal?bvalstu nodokļu iestāžu sadarb?bas pien?kuma attiec?b? uz pamatliet? apl?koto pre?u piegādes vietas noteikšanu, un, otrk?rt, nosac?jumi par iespējam?m ties?b?m uz nepamatoti samaks?t? PVN atmaksu.

Turkl?t b?tu j?noskaidro, vai uz pamatliet? apl?kotajiem dar?jumiem attiecas Direkt?vas 2006/112 33. pants, k? rezult?t? b?tu j?uzskata, ka piegādes vieta atrodas dal?bvalst?, kur? preces atrodas br?d?, kad beidzas to nos?t?šana vai transport?šana pirc?jam. Šaj? zi?? iesniedz?jtiesai ir šaubas par š?das Savien?bas ties?bu groz?jumu – kuri saska?? ar Direkt?vu 2017/2455 st?jas spēkā 2021. gada 1. janvār? – interpret?cijas iespējam? ietekmi, atbilstoši kurai p?rdev?ja v?rd? veiktais p?rvad?jums attiecoties ar? uz gad?jumiem, kad pre?u transport?šana vai nos?t?šana tiek veikta netieši p?rdev?ja v?rd?.

Turkl?t pamatliet? apl?kotaj? situ?cij? rodoties jaut?jums, vai, ?emot vēr? tai rakstur?gos apstāk?us, KrakVet prakse var tikt uzskat?ta par ?aunpr?t?gu.

Š?dos apstāk?os F?városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Galvaspils?tas Budapeštas Administrat?vo un darba lietu tiesa, Ungārija) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

Vai [Direkt?vas 2006/112] mēr?i, it ?paši t?s 17. un 62. apsv?rum? paredz?tie nosac?jumi, lai novērstu kompeten?u kol?zijas starp dal?bvalst?m un nodokļu dubultu uzlikšanu, k? ar? [Regulas Nr. 904/2010] 5., 7. un 8. apsv?rums un 7., 13. un 28.–30. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du dal?bvalsts iestāžu praksi, saska?? ar kuru tas pats dar?jums tiek kvalific?ts atš?ir?gi nek? cit? dal?bvalst? – lai gan š?s citas dal?bvalsts iestāde attiec?b? uz šo pašu dar?jumu ties?bas ir interpret?jusi, balstoties uz tiem pašiem faktiskajiem apstāk?iem –, neraugoties uz š?s iestādes s?kotn?ju l?mumu nodokļu jom?, kas pie?emts uz š? pamata, un ne?emot vēr? saist?b? ar nodokļu rev?ziju izdar?tos konstat?jumus, kuri apstiprina šo interpret?ciju un s?kotn?jo l?mumu, k? rezult?t? tiek izrais?ta nodokļu dubulta uzlikšana nodok?a maks?t?jam?

2)

Ja uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka š?da prakse nav pretrun? [Savien?bas] ties?b?m, vai dal?bvalstu nodokļu iestādes saska?? ar [Direkt?vu 2006/112] var vienpus?ji noteikt pien?kumus nodokļu jom?, ne?emot vēr? to, ko citas dal?bvalsts nodokļu iestāde – s?kotn?ji p?c nodok?a maks?t?ja piepras?juma un [p?c tam] savos v?l?kos l?mumos, kas pie?emti p?c rev?zijas, – jau ir vair?kk?rt apstiprin?jusi, ka š? nodok?a maks?t?ja r?c?ba ir tiesiska?

Vai ar? abu dal?bvalstu nodokļu iestād?m, lai nodrošin?tu nodokļu neitralit?tes principa piemērošanu un novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, ir j?sadarbojas attiec?b? uz nodok?a

maks?t?ja lietu, lai pan?ktu risin?jumu, pateicoties kuram nodok?a maks?t?jam PVN b?tu j?maks? tikai vien? no š?m ab?m dal?bvalst?m?

3)

Ja uz otro jaut?jumu ir j?atbild t?d?j?di, ka dal?bvalsts nodok?u iest?de var vienpus?ji kvalific?t dar?jumu, vai [Direkt?vas 2006/112] normas ir j?interpret? t?d?j?di, ka otras dal?bvalsts nodok?u iest?dei nodok?a maks?t?jam, kuram ir pien?kums maks?t PVN, ir j?atmaks? nodoklis, ko š? citas dal?bvalsts nodok?u iest?de bija noteikusi s?kotn?j? l?mum? nodok?u jom? un kas jau bija samaks?ts attiec?b? uz laikposmiem, kuri tika nosl?gti ar nodok?u rev?ziju, un t? tas ir, lai nov?rstu nodok?u dubultu uzlikšanu un nodrošin?tu nodok?u neitralit?tes principa piem?rošanu?

4)

K? ir j?interpret? j?dziens pieg?de, ko veic “pieg?d?t?js vai cita persona vi?a v?rd?” [Direkt?vas 2006/112] 33. panta 1. punkta pirm? teikuma izpratn?? Vai šo iepriekš min?to j?dzienu var attiecin?t ar? uz gad?jumu, kad nodok?a maks?t?js k? p?rdev?js tiešsaistes tirdzniec?bas platform? pied?v? pirc?jam iesp?ju nosl?gt l?gumu ar lo?istikas uz??mumu, ar kuru šis p?rdev?js sadarbojas, lai veiktu daž?dus dar?jumus, kas nav tirdzniec?bas dar?jumi, bet pirc?js var tikpat br?vi izv?l?ties citu p?rvad?t?ju, kas nav ieteiktais p?rvad?t?js, ja p?rvad?juma l?gums ir nosl?gts starp pirc?ju un p?rvad?t?ju un ja p?rdev?js nav š? l?guma puse?

Vai š? j?dziena interpret?cijas nol?k?, un it ?paši – ?emot v?r? tiesisk?s noteikt?bas principu, var uzskat?t, ka ir noz?me apst?klim, ka dal?bvalst?m l?dz 2021. gadam ir j?groza tiesiskais regul?jums, ar ko transpon? [Direkt?vas 2006/112] ties?bu normas t?d?j?di, ka [š?s direkt?vas] 33. panta 1. punkts ir j?piem?ro ar? netiešai sadarb?bai saska?? ar p?rvad?t?ja izv?li?

5)

Vai Savien?bas ties?bas un it ?paši [Direkt?va 2006/112] ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?l?k min?tajiem faktiskajiem apst?k?iem – katram atseviš?i vai visiem kop? – ir noz?me, lai p?rbaud?tu, vai neatkar?gi uz??mumi, veicot pre?u p?rdošanas dar?jumus, k? ar? pieg?di vai transport?šanu, ir nodibin?juši tiesisk?s attiec?bas, lai nodok?a maks?t?js var?tu apiet [Direkt?vas 2006/112] 33. panta normas, t?d?j?di ?aunpr?t?gi izmantojot ties?bas, lai pan?ktu, ka PVN likme ir maz?ka nek? otr? dal?bvalst?:

5.1)

ja lo?istikas uz??mums, kas veic p?rvad?jumus, ir ar nodok?a maks?t?ju saist?ts uz??mums un sniedz šim nodok?a maks?t?jam citus pakalpojumus neatkar?gi no p?rvad?šanas;

5.2)

taj? paš? laik? pirc?js jebkur? laik? var atteikties no nodok?a maks?t?ja ieteikt?s prakses uztic?t p?rvad?jumu lo?istikas partnerim, ar kuru tam ir nodibin?tas l?gumiskas attiec?bas attiec?b? uz transport?šanu, jo pirc?jam ir iesp?ja uztic?t p?rvad?šanu citam p?rvad?t?jam vai pašam uz?emties pre?u p?rvad?šanu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo l?dz trešo jaut?jumu

Ar pirmo l?dz trešo jaut?jumu, kuri ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?va 2006/112, k? ar? Regulas Nr. 904/2010 7., 13. un 28.–30. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie dal?bvalsts nodok?u iest?d?m liedz dar?jumiem vienpus?ji piem?rot t?du nodok?u rež?mu PVN jom?, kas atš?iras no nodok?u rež?ma, saska?? ar kuru šie dar?jumi jau ir tikuši aplikti ar nodokli cit? dal?bvalst?.

42

Ir j?atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 V sada?? ir normas, kas attiecas uz apliekamu dar?jumu izpildes vietas noteikšanu, un šo normu m?r?is tostarp saska?? ar š?s direkt?vas 17. un 62. apsv?rumu ir izvair?ties no kompeten?u kol?zij?m, kas var novest gan pie dubultas aplikšanas ar nodok?iem, gan ien?kumu neaplikšanas ar nodok?iem visp?r (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2007. gada 29. marts, Aktiebolaget NN, C?111/05, EU:C:2007:195, 43. punkts).

43

Šaj? zi?? ir j?nor?da, k? izriet no Regulas Nr. 904/2010 5. un 7. apsv?ruma, ka š?s regulas m?r?is, ieviešot kop?ju sist?mu sadarb?bai starp dal?bvalst?m, it ?paši attiec?b? uz inform?cijas apmai?u, ir pal?dz?t nodrošin?t, ka PVN tiek noteikts pareizi, it ?paši attiec?b? uz darb?b?m, kuras tiek veiktas k?das no t?m teritorij?, bet par kur?m attiec?gais PVN ir j?maks? cit? dal?bvalst?. K? Savien?bas likumdev?js ir atzinis š?s regulas 8. apsv?rum?, PVN pareizas piem?rošanas kontrole p?robežu dar?jumos, kad nodoklis ir iekas?jams cit? dal?bvalst?, nevis dal?bvalst?, kur? pakalpojumu sniedz?js vai pre?u pieg?d?t?js ir re?istr?ts, daudzos gad?jumos ir atkar?ga no inform?cijas, kas ir t?s dal?bvalsts r?c?b?, kur? nodok?a maks?t?js ir re?istr?ts, vai kas šai otrai dal?bvalstij ir vienk?rš?k pieejama.

44

T?d?j?di min?taj? regul? saska?? ar t?s 1. panta 1. punktu ir paredz?ti nosac?jumi, saska?? ar kuriem dal?bvalstu kompetentaj?m iest?d?m, kas atbild par PVN ties?bu aktu piem?rošanu, ir j?sadarbojas sav? starp? un ar Komisiju, lai nodrošin?tu šo ties?bu aktu iev?rošanu, un t?lab taj? ir paredz?ti noteikumi un proced?ras, lai dal?bvalstu kompetent?s iest?des var?tu sadarboties un savstarp?ji apmain?ties ar visu inform?ciju, kas var pal?dz?t pareizi apr??in?t PVN, kontrol?t, vai PVN tiek piem?rots pareizi, jo ?paši attiec?b? uz dar?jumiem Kopienas iekšien?, un apkarot kr?pšanu PVN jom?.

45

Šaj? zi?? Regulas Nr. 904/2010 7. un 13. pants atbilstoši II un III noda?as nosaukumiem, kur?s tie attiec?gi ietilpst, attiecas uz inform?cijas apmai?u starp dal?bvalstu kompetentaj?m iest?d?m vai nu p?c vienas no t?m iesniegta piepras?juma, vai ar? bez iepriekš?ja piepras?juma. Savuk?rt š?s regulas 28. pants – k? izriet no VII noda?as, kur? tas ir iek?auts, nosaukuma – attiecas uz jaut?jumu par to ier?d?u kl?tb?tni, ko ir at??vusi piepras?juma iesniedz?ja iest?de piepras?juma sa??m?jas dal?bvalsts administrat?vaj?s iest?d?s, un par to piedal?šanos š?s dal?bvalsts teritorij? veiktaj? administrat?vaj? izmekl?šan?. Turkl?t min?t?s regulas 29. un 30. pants saska?? ar VIII noda?as, kur? tie ietilpst, nosaukumu attiecas uz vienlaic?g?m p?rbaud?m, par kuru veikšanu dal?bvalstis var vienoties.

46

Regula Nr. 904/2010 t?tad ?auj izveidot kop?ju sist?mu sadarb?bai starp dal?bvalst?m, pateicoties kurai dal?bvalsts nodok?u iest?de var iesniegt piepras?jumu citas dal?bvalsts nodok?u

iest?dei, it ?paši – kad, ?emot v?r? š?s regulas 7. apsv?rum? noteikto pien?kumu sadarb?ties, š?ds piepras?jums var izr?d?ties lietder?gs vai pat nepieciešams (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, 57. punkts).

47

Tostarp tas t? var b?t tad, kad vienas dal?bvalsts nodok?u iest?de zina vai tai sapr?t?gi b?tu j?zina, ka citas dal?bvalsts nodok?u iest?dei ir inform?cija, kas ir lietder?ga vai pat nepieciešama, lai noteiktu, vai PVN ir iekas?jams pirmaj? dal?bvalst? (spriedums, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, 58. punkts).

48

Tom?r ir j?konstat?, ka Regula Nr. 904/2010 tikai pie?auj administrat?vu sadarb?bu, lai apmain?tos ar inform?ciju, kas var b?t nepieciešama dal?bvalstu nodok?u iest?d?m. T?gad ar šo regulu nav reglament?ta šo iest?žu kompetence, ?emot v?r? š?du inform?ciju, veikt attiec?go darb?bu kvalifik?ciju atbilstoši Direkt?vai 2006/112 (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2009. gada 27. janv?ris, Persche, C?318/07, EU:C:2009:33, 62. un 63. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

49

No t? izriet, ka Regul? Nr. 904/2010 nav noteikts ne pien?kums abu dal?bvalstu nodok?u iest?d?m sadarb?ties, lai pan?ktu kop?gu risin?jumu dar?juma kvalific?šanai PVN vajadz?b?m, ne pras?ba, saska?? ar kuru vienas dal?bvalsts nodok?u iest?d?m b?tu saistoša kvalifik?cija, k?du šim dar?jumam pieš?ir otras dal?bvalsts nodok?u iest?des.

50

Turkl?t pareiza Direkt?vas 2006/112 piem?rošana ?auj nov?rst dubultu aplikšanu ar nodok?iem un nodrošin?t nodok?u neitralit?ti un t?d?j?di ?stenot š? sprieduma 42. punkt? atg?din?tos m?r?us (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 26. j?lijs, Toridas, C?386/16, EU:C:2017:599, 43. punkts). L?dz ar to tas, ka vien? vai vair?k?s cit?s dal?bvalst?s valda pieeja, kas atš?iras no t?s, kura domin? attiec?gaj? dal?bvalst?, katr? zi?? nevar izrais?t k??d?inu š?s direkt?vas normu piem?rošanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 5. j?lijs, Marcandi, C?544/16, EU:C:2018:540, 65. punkts).

51

T?gad, ja t?s konstat?, ka cit? dal?bvalst? pret vienu un to pašu dar?jumu ir atš?ir?ga attieksme no nodok?u aspekta, dal?bvalsts tiesai, kur? ir celta pras?ba, saist?b? ar ko rodas jaut?jumi par Savien?bas ties?bu normu interpret?ciju, attiec?b? uz kuriem ir vajadz?gs to l?mums, ir iesp?ja un pat pien?kums atkar?b? no t?, vai t?s nol?mumi var vai nevar tikt p?rsdz?ti ties? saska?? ar valsts ties?bu aktiem, v?rsties Ties? ar l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu (spriedums, 2018. gada 5. j?lijs, Marcandi, C?544/16, EU:C:2018:540, 64. un 66. punkts).

52

?emot to v?r?, ja attiec?g? gad?jum? p?c Tiesas nol?muma prejudici?l? nol?muma tiesved?b? izr?d?s, ka PVN jau ir ticis nepamatoti samaks?ts k?d? dal?bvalst?, ir j?uzsver, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru ties?bas uz to nodok?u atmaks?šanu, kuri k?d? dal?bvalst? iekas?ti pret?ji Savien?bas ties?bu norm?m, ir ar Savien?bas ties?bu norm?m, k? t?s ir interpret?jusi Tiesa, nodok?u maks?t?jiem pieš?irto ties?bu sekas un papildin?jums. T?d?j?di attiec?g?s dal?bvalsts pien?kums princip? ir atmaks?t nodok?us, kas ir iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas. Pieteikuma par nepamatoti samaks?t? PVN atmaks?šanu pamat? ir nepamatotu

maksājumu atgāšanas tiesības, kuru mērķis atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai ir novērst no nodokļa nesaderības ar Savienības tiesību m izrietošās sekas, neitralizējot finansiālo slogu, kas nepamatoti ir uzlikts tirgus dalībniekam, kurš galu galā to ir faktiski samaksājis (spriedums, 2017. gada 14. jūnijs, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, 29. un 30. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

53

Ēmot vērā iepriekš minēto, uz pirmo lūdz trešo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīva 2006/112, kā arī Regulas Nr. 904/2010 7., 13. un 28.–30. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie dalībvalsts nodokļu iestādēm neliedz darījumiem vienpusēji piemērot tūdu nodokļu režīmu PVN jomā, kas atšķiras no nodokļu režīma, saskaņā ar kuru tie jau ir tikuši aplikti ar nodokli citā dalībvalstī.

Par ceturto jautājumu

54

Ar ceturto jautājumu iesniedzātāja būtībā jautā, vai Direktīvas 2006/112 33. pants ir jāinterpretē tādējādi – ja preces, ko vienā dalībvalstī reģistrēts piegādātājs pārdod pircējiem, kuri dzīvo citā dalībvalstī, šiem pircējiem nogādā šā piegādātāja ieteikta sabiedrība, bet ar kuru pircēji ir brīvi slēgt vai neslēgt līgumu par šādu piegādi, ir jāuzskata, ka šīs preces nosūta vai transportē “piegādātājs vai cita persona viņa vārdā”.

55

Vispirms ir jānorāda, ka Direktīvas 2017/2455 2. pants ir noteikts, ka preces nosūta vai transportē piegādātājs vai cita persona viņa vārdā, ieskaitot gadījumus, kad piegādātājs netieši piedalās preču pārvadāšanā vai sūtīšanā.

56

Tomēr, kā izriet gan no šīs tiesību normas nosaukuma, gan no tās formulējuma, tajā paredzētie Direktīvas 2006/112 grozījumi stāsies spēkā tikai 2021. gada 1. janvārī.

57

Lūdz ar to, tātad kā šis grozījums pamatlietā nav piemērojams *ratione temporis*, lai noteiktu nosacījumu, saskaņā ar kuriem ir jāuzskata, ka preces nosūta vai transportē “piegādātājs vai cita persona viņa vārdā” šīs direktīvas 33. panta izpratnē, nav jāņem vērā kritērijs par piegādātāja netiešu iesaistīšanos.

58

Pēc šā precizējuma ir jānorāda, ka saskaņā ar minētās direktīvas 32. pantu – ja preces nosūta vai transportē piegādātājs, pircējs vai trešā persona, tad par piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas brīdī, kad sākas nosūtīšana vai transportēšana pircējam.

59

Tomēr šīs pašas direktīvas 33. pants, kas ir uzskatāms par atkāpi, ir paredzēts, ka par tūdu preču piegādes vietu, kuras piegādātājs vai cita persona viena vērda nosaukuma vai transporta no dalībvalsts, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas galamērķa dalībvalsts, uzskata vietu, kur preces atrodas, kad beidzas preču nosūtīšana vai transportēšana pircējam, ja vien ir ievēroti noteikti šajā tiesību normā uzskaitītie kritēriji.

60

Šajā ziņā, lai gan Direktīvas 2006/112 33. pants ir uzskatāms par atkāpi no tās 32. panta, šo 33. panta mērķis ir nodrošināt, lai saskaņā ar šīs direktīvas normu par preču piegādes vietu pamatēsošā loģika būtu tāda, ka nodokļi pēc iespējas tiek uzlikti preču patēriņa vietā (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2019. gada 13. marts, Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

61

Lai noteiktu, kas ir jāsaprot ar nosūtīšanu vai piegādi, ko veic “piegādātājs vai cita persona viena vērda” šīs direktīvas 33. panta izpratnē, ir jāatgādina, ka ekonomiskās un komerciālās realitātes ņemšana vērā ir uzskatāma par pamatkritēriju kopējās PVN sistēmas piemērošanai (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2019. gada 2. maijs, Budimex, C-224/18, EU:C:2019:347, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

62

Ēmot vērā šo ekonomisko un komerciālo realitāti, kā enerģētikas advokāte ir norādījusi secinājumā 102. punktā, preces piegādātāja vērda tiek nosauktas vai transportētas, ja tieši piegādātājs, nevis pircējs faktiski pieņem lēmumus, ar kuriem tiek regulēts veids, kādā šīs preces ir jānosaukta vai jātransportē.

63

Līdz ar to ir jāuzskata – ja piegādātājam ir noteicošā loma attiecībā uz iniciatīvu par preču nosūtīšanas vai transportēšanas galvenajiem posmiem, kā arī attiecībā uz to organizēšanu, preču piegādi reglamentē Direktīvas 2006/112 33. pants.

64

Lai gan iesniedzējtiesai, Ēmot vērā visus pamatlīstas apstākļus, ir jāizvērtē, vai tas ir tajā izskatāmā lietā, Tiesa uzskata par lietderīgu šāda vērtējuma veikšanai tai sniegt šādas norādes.

65

Tādā, kā izriet no iesniedzējtiesas sniegtās informācijas, prasītāja pamatlīst it pašā apgalvo, ka nevar tikt uzskatīts, ka attiecīgās preces tika nosūtītas vai transportētas tās vērda, jo, pat ja tā ieteica pērvadājumu sabiedrību pircējiem, kuri no tās iegādājās preces, tie bija pircēji, kas pilnvaroja šo pērvadājumu sabiedrību, noslēdzot līgumu, kurā tā nebija viena no pusēm.

66

Attiecībā uz līguma noteikumu nozīmi, kvalificējot ar nodokli apliekamu darījumu, ir jāatgādina – ņemot vērā, ka līgumiskā situācija parasti atspoguļo darījumu ekonomisko un komerciālo realitāti, atbilstošie līguma noteikumi ir uzskatāmi par elementu, kas ir jāņem vērā (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2013. gada 20. jūnijs, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, 43. punkts).

67

Tāu var izrādīties, ka dažkārt konkrēti līguma noteikumi pilnībā neatspoguļo darījumu ekonomisko un komerciālo realitāti (spriedums, 2013. gada 20. jūnijs, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, 44. punkts).

68

Šajā gadījumā nevar uzskatīt, ka tādēļ līguma noteikumi kā pamatlietā aplūkotie atspoguļo attiecīgo darījumu ekonomisko un komerciālo realitāti, ja ar šiem noteikumiem pircēji tikai apstiprina piegādātāja veikto izvēli, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, veicot visu pamatlīetas faktiskā apstākļu analīzi.

69

Šajā ziņā, lai noteiktu, vai attiecīgās preces ir nosūtītas vai transportētas piegādātāja vārdā, ir jāņem vērā, pirmkārt, jautājuma par šo preču nogādāšanu pircējiem nozīmīgums komercprakses kontekstā, kas raksturo attiecīgā piegādātāja veikto darbību. It īpaši var uzskatīt – ja šā darbībā ietver aktīvu preču piedāvāšanu par atlīdzību pircējiem, kas dzīvo dalībvalstī, kura nav dalībvalsts, kurā šīs piegādātājs ir reģistrēts, un kuras teritorijā tam nav pastāvīga uzņēmuma vai noliktavas, tad tas, ka piegādātāja organizē veidus, kas ļauj attiecīgās preces nogādāt to pircējiem, principā ir būtiska minētās darbības daļa.

70

Lai novērtētu, vai piegādātāja aktīvi piedāvā preces pircējiem, kas dzīvo kādā dalībvalstī, iesniedzējtiesa tostarp varēs ņemt vērā tīmekļvietnes, kurā attiecīgās preces tiek piedāvātas, adreses paplašinājumu, kā arī valodu, kādā šā vietne ir pieejama.

71

Otrkārt, ir jāizvērtē, kam – piegādātājam vai pircējam – faktiski var piedāvāt izvēli par attiecīgo preču nosūtīšanas vai transportēšanas kārtību.

72

Šajā ziņā attiecīgo preču nosūtīšana vai transportēšana piegādātāja vārdā nevar tikt konstatēta tikai tādēļ vien, ka līgums, ko pircēji nosīguši par šo preču piegādi, ir noslēgts ar sabiedrību, kas sadarbojas ar piegādātāju saistībā ar darbībām, kuras nav šā piegādātāja preču pārdošana.

73

Citādi savukārt būtu tad, ja ar šo līgumu pircēji vienīgi piekrīt piegādātāja izdarītajai izvēlei gan tad, ja tas attiecas uz tās sabiedrības izvēliēšanas, kura ir atbildīga par attiecīgo preču pārveidēšanu, gan tad, ja tas attiecas uz kārtību, kādā preces tiek nosūtītas vai transportētas.

74

Šādu vērtējumu varētu izdarīt tostarp no tādējiem elementiem kā attiecībā uz piegādātāja

ieteiktaj?m sabiedr?b?m sašaurin?t? vai pat tikai ar vienu sabiedr?bu ierobežot? izv?le attiec?go pre?u nos?t?šanas m?r?iem vai ar? no t?, ka ar šo pre?u nos?t?šanu vai transport?šanu saist?tie l?gumi var tikt nosl?gti tieši pieg?d?t?ja t?mek?vietn? un pirc?jiem nav j?veic autonomas darb?bas, lai sazin?tos ar sabiedr?b?m, kas veic šo pieg?di.

75

Trešk?rt, ir j?v?rt? jaut?jums par to, uz kuru tirgus dal?bnieku gulstas ar konkr?to pre?u nos?t?šanu un pieg?di saist?tais risks.

76

Šaj? zi?? pras?t?ja pamatliet? apgalvo, ka l?guma noteikumos, kas saista pirc?ju un p?rvad?jumu sabiedr?bu, ir nor?d?ts, ka šis slogs gulstas uz p?d?jo min?to sabiedr?bu, un t? no š? apst?k?a secina, ka pamatliet? apl?kot?s preces netika nos?t?tas vai transport?tas t?s v?rd?. J?nor?da – tas, ka ar attiec?go pre?u p?rvad?šanu saist?tais risks gulstas uz p?rvad?jumu sabiedr?bu, pats par sevi neietekm? to, vai pre?u transport?šana tiek veikta pieg?d?t?ja vai pirc?ja v?rd?.

77

?emot to v?r?, var?tu uzskat?t, ka, neraugoties uz l?guma noteikumiem, kuros risks piekr?t sabiedr?bai, kas ir atbild?ga par min?to pre?u nog?d?šanu, to nos?t?šana vai transport?šana tiek veikta pieg?d?t?ja v?rd?, ja tas in fine faktiski sedz izmaksas saist?b? ar to zaud?jumu atl?dzin?šanu, kas ir radušies š?s nos?t?šanas vai transport?šanas laik?.

78

Ceturtk?rt, ir j?izv?rt? maks?jumu veikšanas k?rt?ba gan attiec?b? uz konkr?to pre?u pieg?di, gan attiec?b? uz to nos?t?šanu vai transport?šanu. Lai gan pirc?ji ar atseviš?iem l?gumiem form?li ir saist?ti ar pieg?d?t?ju un p?rvad?jumu sabiedr?bu, šo pre?u ieg?de, k? ar? to nos?t?šana vai transport?šana ir vienota finanšu dar?juma priekšmets, t?d?j?di š?ds apst?klis ir j?uzskata par nor?di uz b?tisku pieg?d?t?ja iesaisti min?to pre?u nog?d?šan?.

79

Šaj? zi??, k? tiesas s?d? Ties? atzina pras?t?ja pamatliet?, tas, ka pirc?ji, sa?emot attiec?g?s preces, nor??in?s ar p?rvad?t?ju gan par šo pre?u cenu, gan par transport?šanas izmaks?m, ir izplat?ta prakse.

80

Š?da pieg?d?t?ja iesaiste, ?emot v?r? attiec?go dar?jumu ekonomisko un komerci?lo realit?ti, b?tu konstat?jama ar? tad, ja tiktu secin?ts, ka principa p?c un ja vien ir izpild?ti konkr?ti nosac?jumi, piem?ram, nosac?jumi, ka tiek sasniegta minim?l? pirkuma summa, nos?t?šanas vai transport?šanas izmaksu summai ir tikai simbolisks raksturs vai ka pieg?d?t?js pieš?ir pre?u cenas atlaidi, kuras sekas ir tieši t?das pašas.

81

Līdz ar to saskaņā ar Tiesas rīcību esošo informāciju un ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa to pārbauda, var uzskatīt, ka prasītājam pamatlietā ir bijusi noteicošā loma gan attiecībā uz iniciatīvu par pamatlietas aplūkoto preču nosūtīšanas vai transportēšanas būtiskajiem posmiem, gan attiecībā uz to organizēšanu, līdz ar to ir jāuzskata, ka šīs preces ir tikušas nogādātas piegādātāja vārdā Direktīvas 2006/112 33. panta izpratnē.

82

Ēmot vārā iepriekš minētos apsvērumus, uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 33. pants ir jāinterpretē tādējādi – ja preces, kuras kādā dalībvalstī reālisti piegādātājs pārdod pircējiem, kas dzīvo citā dalībvalstī, šiem pircējiem nogādā piegādātāja ieteikta sabiedrība, bet ar kuru pircēji ir brīvi slēgt vai neslēgt līgumu par šo preču piegādi, ir jāuzskata, ka šīs preces nosūtā vai transportē “piegādātājs vai cita persona viņa vārdā”, ja minētajam piegādātājam ir noteicošā loma gan attiecībā uz iniciatīvu par minēto preču nosūtīšanas vai transportēšanas galvenajiem posmiem, gan attiecībā uz to organizēšanu, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, ēmot vārā visus pamatlietas faktiskos apstākļus.

Par piekto jautājumu

83

Ar piekto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Savienības tiesības un it īpaši Direktīva 2006/112 ir jāinterpretē tādējādi, ka ir jākonstatē, ka darījumi, ar kuriem piegādātāja pārdotās preces pircējiem nogādā šā piegādātāja ieteikta sabiedrība, ir uzskatāmi par tiesību āunprēgu izmantošanu, lai gan, pirmkārt, minētais piegādātājs un šā sabiedrība ir saistīti tādējādi, ka neatkarīgi no preču piegādes minētā sabiedrība uzēmas apmierināt noteiktas šā pašā piegādātāja ar loģistiku saistītās vajadzības un ka, otrkārt, pircēji tomēr var brīvi izvēlēties citu sabiedrību vai personu, gi uzēmties preču piegādi.

84

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka krāpšanas apkarošana un cēā pret izvairēšanas no nodokļu maksēšanas un iespējamo āunprēgu rēbu ir mērķis, kas ir atzēts un tiek veicinēts ar šo direktīvu, un ka PVN jomā piemērojamā tiesību āunprēgas izmantošanas aizlieguma principa mērķis ir aizliegt pilnībā fiktīvus darījumus, kuri neatbilst ekonomiskajai realitētei un tiek ēstenoti ar vienu vienīgu mērķi – iegūt nodokļu priekšrocības (spriedums, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

85

No Tiesas pastāvīgās judikatēras izriet, ka PVN jomā āunprēga rēba var tikt konstatēta tad, ja ir izpildēti divi nosacājumi, proti, pirmkārt, lai gan formāli tiek piemēroti nosacājumi, kas ir paredzēti attiecīgajās minētās direktīvas normās un šo direktīvu transponējošo valsts tiesību aktu noteikumos, attiecīgā darījumu rezultātā tiek gēta nodokļu priekšrocība, kuras pieēiršana ir pretēja šo noteikumu mērķim, un, otrkārt, no objektīvu elementu kopuma izriet, ka attiecīgā darījumu pamatmērķis ir iegūt šādu nodokļu priekšrocību (spriedums, 2019. gada 10. jūlijs, Kuršu zeme, C-273/18, EU:C:2019:588, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

86

Tādējādi vispirms ir jāprecizē – tē kā āunprēgas rēbas esamība paredz formālu attiecīgajās Direktīvas 2006/112 normās paredzēto nosacājumu piemērošanu, iesniedzējtiesa nevar apšaubēt prasītājas pamatlietas rēbas iespējamo āunprēgo raksturu, ja tē, ēmot vārā atbildē uz

ceturto jautājumu sniegtās norādes, secina, ka prasītāja nav ievērojusi šīs direktīvas 33. pantu, jo ir jāuzskata, ka pamatlietā aplūkots preces ir tikušas piegādātas piegādātāja vārdā šīs tiesību normas izpratnē.

87

Pēc šīs precizējuma ir jānorāda, ka minētā tiesa uzskata – tā kļūst attiecībā uz piegādātāju pamatlietā nav tikušas piemērotas minētās direktīvas 33. pantā paredzētās normas par tādā preču piegādi, kuras nosēta vai transportē piegādātājs vai cita persona viņa vārdā, šīs piegādātāja ir guvis labumu no mazākās PVN likmes daļbvalstī, kurā tas ir reģistrēts.

88

Pirmkārt, attiecībā uz jautājumu par to, vai darījumu – kuru ietvaros kādā daļbvalstī reģistrēts piegādātājs par atlīdzību piegādā preces pircējiem, kas dzīvo citās daļbvalstīs teritorijā, vienlaikus tiem iesakot pārvadājumu sabiedrību šo preču pārvadāšanas mērķiem, – sekas ir tādas, ka tiek radītas ar Direktīvas 2006/112 mērķiem nesavienojamas nodokļu priekšrocības, pirmām kārtām, ir jānorāda, ka gadījumā, ja šīs direktīvas 33. pantā ietvertā atkāpe nav piemērojama šiem darījumiem, uz tiem attiecas minētās direktīvas 32. pants, kurā ir paredzēts, ka par piegādes vietu uzskata vietu, kurā prece atrodas nosūtīšanas vai transportēšanas pircējam sākumā.

89

Otrām kārtām, atšķirības starp daļbvalstu piemērotajām standarta PVN likmēm izriet no tā, ka Direktīvā 2006/112 nav veikta pilnīga saskaņošana un tajā ir noteikta tikai minimālā likme. Šajos apstākļos tas, ka vienā daļbvalstī var tikt piemērota standarta PVN likme, kas ir zemāka par to, kādā ir spēkā citā daļbvalstī, nav pats par sevi uzskatāms par nodokļu priekšrocību, kuras piešķiršana būtu pretrunā šīs direktīvas mērķiem (spriedums, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, 39. un 40. punkts).

90

Otrkārt, attiecībā uz jautājumu, vai darījuma galvenais mērķis nav saņemt šo nodokļu priekšrocību, ir jāatgādina, ka PVN jomā Tiesa jau ir nospriedusi – ja nodokļa maksātājam ir izvēle starp diviem darījumiem, viņam nav obligāti jāizvēlas tas, kurš paredz visaugstākās PVN summas samaksu, bet viņam, tieši pretēji, ir tiesības izvēlēties tādā savas darbības struktūrā, kas tam ļauj samazināt savu nodokļu parādu. Tādējādi nodokļa maksātāji ir tiesīgi brīvi izvēlēties organizatoriskās struktūras un darījumu kārtību, ko tie uzskata par visatbilstošāko to saimnieciskajai darbībai un lai ierobežotu savu nodokļu slogu (spriedums, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, 42. punkts).

91

Tādējādi, lai konstatētu, ka pamatlietas apstākļi veido ļaunprātīgu rīcību, ir jākonstatē, ka attiecīgā preču piegādātāja un tā ieteiktā pārvadātāja nosūtīšana ir pilnīgi mērķīga konstrukcija, kas slēpj faktu, ka šīs abas sabiedrības faktiski veido vienu ekonomisku vienību.

92

Šāda vērtējuma mērķiem ir jānorāda, pirmkārt, ka nav nozīmes tam, ka preču pircējiem ir iespēja uzticēt to pārvadāšanu pārvadātājam, kas nav piegādātāja ieteiktais pārvadātājs.

Otrķrt, tas, ka piegđt?js un p?rvad?jumu sabiedr?ba ir saist?ti t?d? zi??, ka š? sabiedr?ba sniedz piegđt?jam citus lo?istikas pakalpojumus neatkar?gi no t? pre?u p?rvad?šanas, pats par sevi neš?iet izš?irošs.

Tom?r var secin?t, ka runa ir par piln?gi m?ksl?gu strukt?ru, ja piegđt?ja ieteikt?s sabiedr?bas veiktie preces nos?t?šanas vai transport?šanas pakalpojumi netiek sniegti re?las saimniecisk?s darb?bas ietvaros.

Tom?r ir j?konstat?, ka neviens no Tiesai iesniegtajiem lietas materi?liem nekalpo par pierđ?jumu tam, ka piegđt?ja pamatliet? ieteikt? p?rvad?jumu sabiedr?ba neveica re?lu saimniecisko darb?bu, kas neaprobežoj?s tikai ar noteiktu š? piegđt?ja ar lo?istiku saist?tu vajadz?bu apmierin?šanu un t? pre?u pieg?di. T?nad š?iet, ka š? p?rvad?jumu sabiedr?ba veica darb?bu sav? v?rd? un uz sava r??ina, par to uz?emoties atbild?bu un riskus (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses, C?419/14, EU:C:2015:832, 45. punkts).

?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz piekto jaut?jumu ir j?atbild, ka Savien?bas ties?bas un it ?paši Direkt?va 2006/112 ir j?interpret? t?d?j?di, ka nevar tikt konstat?ts, ka b?tu notikusi ties?bu ?aunpr?t?ga izmantošana attiec?b? uz dar?jumiem, saist?b? ar kuriem piegđt?ja p?rdot?s preces pirc?jiem nog?d? š? piegđt?ja ieteikta sabiedr?ba, lai gan, pirmķrt, min?tais piegđt?js un š? sabiedr?ba ir saist?ti taj? zi??, ka neatkar?gi no š?s pieg?des min?t? sabiedr?ba uz?emas apmierin?t noteiktas š? paša p?rvad?t?ja ar lo?istiku saist?tas vajadz?bas un ka, otrķrt, pirc?ji tom?r joproj?m var br?vi piesaist?t citu sabiedr?bu vai person?gi veikt pre?u pieg?di, jo šie apst?k?i nevar ietekm?t konstat?jumu, saska?? ar kuru piegđt?js un t? ieteikt? p?rvad?jumu sabiedr?ba ir neatkar?gas sabiedr?bas, kuras sav? v?rd? veic re?lu saimniecisko darb?bu, un ka t?d?j?di šie dar?jumi nevar tikt kvalific?ti k? ?aunpr?t?gi.

Par ties?šan?s izdevumiem

Attiec?b? uz pamatlīetas 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 (piekt? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?va 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, k? ar? Padomes Regulas (ES) Nr. 904/2010 (2010. gada 7. oktobris) par administrat?vu sadarb?bu un kr?pšanas apkarošanu pievienot?s v?rt?bas nodok?a jom? 7., 13. un 28.–30. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie dal?bvalsts nodok?u iest?d?m neliedz dar?jumiem vienpus?ji piem?rot t?du nodok?u rež?mu PVN jom?, kas atš?iras no nodok?u rež?ma, saska??

ar kuru tie jau ir tikuši aplikti ar nodokli cit? dal?bvalst?.

2)

Direkt?vas 2006/112 33. pants ir j?interpret? t?d?j?di – ja preces, kuras k?d? dal?bvalst? re?istr?ts pieg?d?t?js p?rdod pirc?jiem, kuri dz?vo cit? dal?bvalst?, ?iem pirc?jiem nog?d? pieg?d?t?ja ieteikta sabiedr?ba, bet ar kuru pirc?ji ir br?vi sl?gt vai nesl?gt l?gumu par ?o pre?u pieg?di, ir j?uzskata, ka ?s preces nos?ta vai transport? “pieg?d?t?js vai cita persona vi?a v?rd?”, ja min?tajam pieg?d?t?jam ir noteico? loma gan attiec?b? uz iniciat?vu par min?to pre?u nos?t?šanas vai transport?šanas galvenajiem posmiem, gan attiec?b? uz to organiz?šanu, un tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus pamatl?ietas faktiskos apst?k?us.

3)

Savien?bas ties?bas un it ?pa?i Direkt?va 2006/112 ir j?interpret? t?d?j?di, ka nevar tikt konstat?ts, ka b?tu notikusi ties?bu ?aunpr?t?ga izmantošana attiec?b? uz dar?jumiem, saist?b? ar kuriem pieg?d?t?ja p?rdot?s preces pirc?jiem nog?d? ?? pieg?d?t?ja ieteikta sabiedr?ba, lai gan, pirmk?rt, min?tais pieg?d?t?js un ?? sabiedr?ba ir saist?ti taj? zi??, ka neatkar?gi no ?s pieg?des min?t? sabiedr?ba uz?emas apmierin?t noteiktas ?? pa?a p?rvad?t?ja ar lo?istiku saist?tas vajadz?bas un ka, otrk?rt, pirc?ji tom?r joproj?m var br?vi piesaist?t citu sabiedr?bu vai person?gi veikt pre?u pieg?di, jo ?ie apst?k?i nevar ietekm?t konstat?jumu, saska?? ar kuru pieg?d?t?js un t? ieteikt? p?rvad?jumu sabiedr?ba ir neatkar?gas sabiedr?bas, kuras sav? v?rd? veic re?lu saimniecisko darb?bu, un ka t?d?j?di ?ie dar?jumi nevar tikt kvalific?ti k? ?aunpr?t?gi.

[Paraksti]

(*1) Tiesved?bas valoda – ung?ru.