

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2024. gada 11. janvārī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Tiesību uz atskaitēšanu atteikums – Nodokļu maksātāja pienākumi – Rēķināšanas pienākums – Pierādēšanas pienākums – Nodokļu neitralitātes un tiesiskās drošības principi – Savienības tiesību pārkāpums – Pretruna starp valsts tiesas judikatūru un Savienības tiesību m

Lietā C-537/22

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Fővárosi Törvényszék* (Galvaspilsētas Budapeštas tiesa, Ungārija) iesniegusi ar 2022. gada 31. maija lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2022. gada 11. augustā, tiesvedībā

Global Ink Trade Kft.

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], tiesneši T. fon Danvics [T. von Danwitz] (referents), P. Dž. Švērebs [P. G. Xuereb], A. Kumins [A. Kumin] un I. Ziemeļe,

ģenerālvokāts: E. M. Kolinss [A. M. Collins],

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

ģemot vārā rakstveida procesu,

ģemot vārā apsvērumus, ko snieguši:

- Ungārijas valdības vārdā – M. Z. Fehér un K. Szíjjártó, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – J. Jokubauskaitis un A. Sipos, pārstāvji,

ģemot vārā pāc ģenerālvokāta uzklausēšanas pieģemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Savienības tiesību pārkāpuma principu, kā arī Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopģjo pievienotās vērtģbas nodokģa sistģmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāķ tekstģ – “PVN direktģva”) 167. pantu, 168. panta a) punktu un 178. panta a) punktu, skatot tos atbilstoģģi nodokģu

neitralitātes un tiesiskās drošības principiem.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Global Ink Trade Kft.* un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sādzību nodaļa, Ungārija; turpmāk tekstā – “nodokļu iestāde”) par pārdotās minētās atteikumu atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN) par preču iegādi.

Atbilstošās tiesību normas

3 PVN direktivas 167. pantā ir noteikts, ka atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasājams.

4 Šīs direktivas 168. panta a) punktā ir noteikts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kur viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecas uz dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

5 Atbilstoši minētās direktivas 178. panta a) punktam, lai izmantotu tās 168. panta a) punktā paredzētās atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam ir jāsaglabā rēķini, kas izrakstīti saskaņā ar šajā pašā direktīvā noteiktajiem prasībām.

6 PVN direktivas 273. panta pirmajā daļā ir noteikts:

“Dalībvalstīs 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.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

7 *Global Ink Trade* veic vairumtirdzniecību Ungārijā. Laikposmā no 2012. gada jūlija līdz 2013. gada jūnijam šis uzņēmums saņēma dažādas biroja piegādes. Lielākajā daļā rēķinu par šīm piegādēm ir minēts, ka attiecīgo preču piegādātājs bija Ungārijas uzņēmums *Office Builder Kft.*

8 *Office Builder* veiktās pārbaudās nodokļu iestāde tostarp norādīja, ka tā neveic faktisku saimniecisko darbību un ka tā nav izpildījusi savas nodokļu saistības. Šis uzņēmuma vadītājs, kurš 2013. gada martā atradās ieslodzījuma ieslodzījuma vietā, esot noliedzis, ka būtu izrakstījis jebkuru rēķinu un būtu uzturējis jebkuru saraksti ar *Global Ink Trade*. Turklāt šī pati iestāde konstatēja, ka elektroniskā pasta adrese, kas izmantota saziņai starp *Office Builder* un *Global Ink Trade*, neatbilst *Office Builder* oficiālajai e-pasta adresei.

9 Nodokļu iestāde arī nopratināja lieciniekus, kuri esot apstiprinājuši, ka attiecīgās preces ir piegādātas *Global Ink Trade*. Šīs sabiedrības vadītājs esot paziņojis, ka viņš ir nodibinājis komercattiecības ar *Office Builder* pārcēlā, kad tas vietējā laikrakstā bija publicējis paziņojumu, kā arī esot pārbaudījis šī uzņēmuma datus komercregisterā un personiski saticis tās pārstāvi, tomēr viņa turpmāk sarakste esot notikusi pa e-pastu.

10 Pamatojoties uz savāktajiem pierādījumiem, nodokļu iestāde uzskatīja, ka *Office Builder* it

k? izrakst?tie un *Global Ink Trade* adres?tie r??ini nav ticami, jo *Office Builder* vad?t?js skaidri noliedza, ka tos b?tu izdevis. T?d?j?di š? iest?de no t? secin?ja, ka šajos r??inos aprakst?tie dar?jumi starp šiem diviem uz??mumiem nav notikuši. L?dz ar to min?t? iest?de nol?ma atteikt *Global Ink Trade* ties?bas atskait?t min?tajos r??inos nor?d?to PVN, pamatojoties tostarp uz to, ka t? nav pier?d?jusi nepieciešamo r?p?bu savas darb?bas veikšan?, it ?paši neieg?stot pietiekamu inform?ciju par sava pieg?d?t?ja faktisko identit?ti un par to, vai tas ir izpild?jis savas nodok?u saist?bas, t?d?j?di k??stot vainojama pas?v? kr?pšan?.

11 *Global Ink Trade* par šo l?mumu c?la pras?bu *F?városi Törvényszék* (Galvaspils?tas Budapeštas tiesa, Ung?rija), kas ir iesniedz?jtiesa, nor?dot, ka nodok?u iest?des atteikums pieš?irt ties?bas uz PVN atskait?šanu saist?b? ar attiec?gajiem r??iniem esot balst?ts uz nepier?d?tiem faktiem un ka š? iest?de neesot ??musi v?r? to, ka tai ir pier?d?šanas pien?kums.

12 Šaj? kontekst? iesniedz?jtiesa konstat?, ka Tiesa l?dz?g?s liet?s attiec?b? uz Ung?riju ir interpret?jusi atbilstoš?s PVN direkt?vas normas 2020. gada 3. septembra r?kojumos *Vikingo F?vállalkozó* (C?610/19, EU:C:2020:673; turpm?k tekst? – “r?kojums *Vikingo F?vállalkozó*”) un *Crewprint* (C?611/19, EU:C:2020:674; turpm?k tekst? – “r?kojums *Crewprint*”). Š? tiesa uzskata, ka *Kúria* (Augst?k? tiesa, Ung?rija) turpinot piem?rot savu pirms šiem r?kojumiem pie?emto judikat?ru, kas, š?iet, ierobežo ties?bas uz PVN atskait?šanu ar pras?b?m, kuras nav pamatotas PVN direkt?v?, pamatojoties uz to, ka min?tajos r?kojumos neesot ietverti jauni elementi Savien?bas ties?bu interpret?cijai.

13 It ?paši *Kúria* (Augst?k? tiesa) judikat?ras sekas esot t?das, ka ikvienam nodok?a maks?t?jam esot noteikts pien?kums veikt sarežž?tas un padzi?in?tas p?rbaudes par saviem pieg?d?t?jiem, it ?paši attiec?b? uz to, vai tie ir iev?rojuši savus PVN deklar?šanas un maks?šanas pien?kumus, lai gan no r?kojuma *Vikingo F?vállalkozó* izrietot, ka š?s p?rbaudes nevar tikt attiecin?tas uz nodok?a maks?t?ju, kurš ?steno savas ties?bas uz PVN atskait?šanu. T?d?j?di Ung?rijas ties?s past?vot atš?ir?bas attiec?b? uz secin?jumiem, kas j?izdara no Tiesas judikat?ras. Šaj? kontekst? ar? nodok?u iest?de turpinot piem?rot pras?bas, kas nav sader?gas ar PVN direkt?vas norm?m, k? t?s ir interpret?jusi Tiesa. Turkl?t š?s pras?bas esot pretrun? apk?rtrakstam, ko š? iest?de ir public?jusi nodok?a maks?t?jiem, un tas, p?c iesniedz?jtiesas dom?m, apdraudot tiesisk?s droš?bas principu. Min?to pras?bu vid? tostarp esot pien?kums uztur?t personiskus kontaktus ar katru pieg?d?t?ju, k? ar? pien?kums izmantot tikai t? ofici?lo e?posta adresi.

14 T? k? iesniedz?jtiesai princip? ir saistoši *Kúria* (Augst?k? tiesa) spriedumi un tai ir j?pamato jebk?da ties?bu v?rt?juma atš?ir?ba sal?dzin?jum? ar šiem spriedumiem, kuri ir oblig?ts precedents, t? v?las noskaidrot, vai, ?emot v?r? Savien?bas ties?bu p?r?kuma principu, tai faktiski ir j?noraida *Kúria* (Augst?k? tiesa) spriedumi, kuri tai š?iet nesader?gi ar PVN direkt?vas norm?m, k? t?s ir interpret?jusi Tiesa r?kojumos *Vikingo F?vállalkozó* un *Crewprint*.

15 Šajos apst?k?os *F?városi Törvényszék* (Galvaspils?tas Budapeštas tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai Savien?bas ties?bu p?r?kuma principa un Eiropas Savien?bas Pamatties?bu hartas 47. pant? garant?to ties?bu uz efekt?vu ties?bu aizsardz?bu p?rk?pums ir tas, ka dal?bvalsts tiesa, kas pie?em nol?mumu p?d?j? instanc?, interpret? Tiesas nol?mumu (kas pie?emts r?kojuma veid?, sniedzot atbildi uz l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu, kura priekšmets bija tieši š?s pašas tiesas, tai pie?emot nol?mumu p?d?j? instanc?, judikat?ra) t?d?j?di, ka taj? nav ietverts neviens jauns elements, kas ir vai kas var?tu b?t par pamatu tam, lai tiktu atcelti iepriekš?jie Tiesas nol?mumi vai tiktu main?ta valsts tiesas, kas pie?em nol?mumu p?d?j? instanc?, agr?k? judikat?ra?

2) Vai Savienības tiesību pārkuma princips un [Pamattiesību hartas] 47. pantā garantētās tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību ir interpretējami tādējādi, ka Tiesas nolūmumu pārkuma princips ir piemērojams pat gadījumā, ja dalībvalsts tiesa, kas pieņem nolūmumu pārdzīvē instancē, atsaucas arī uz tās agrākajiem spriedumiem kā precedentiem? Vai uz jautājumu var atbildēt citādi, ņemot vērā Tiesas reglamenta 99. pantu, ja Tiesa pieņem nolūmumu rīkojuma veidā?

3) Vai nodokļu maksātāja vispārējā pienākuma veikt darījuma, par kuru ir izrakstīts rēķins, pārbaudi ietvaros, neņemot vērā rēķinos atspoguļotā saimnieciskā darījuma īstenošanu un būtību un ņemot vērā PVN direktīvas 167. pantu, 168. panta a) punktu un 178. panta a) punktu, kā arī tiesiskās drošības un nodokļu neitralitātes principus, nodokļu maksātjam kā PVN atskaitēšanas tiesību nosacījumu – ja dalībvalstī šajā ziņā nav normatīva regulējuma – var prasīt, lai tas personai sazinās ar rēķina izsniedzēju vai lai tas sazinās ar to piegādātāju tikai ar oficiāli paziņotās elektroniskā pasta adreses starpniecību? Vai var uzskatīt, ka šie apstākļi atklāj pienācīgas rēķināšanas, ko var sagaidāt no nodokļu maksātāja, pārkāpumu, ko pierāda objektīvi fakti, ņemot vērā, ka šādi apstākļi vāļ nepastāvja brīdī, kurā nodokļu maksātājs veica attiecīgās pārbaudes pirms darījumu attiecību uzsākšanas, bet tie ir pastāvošu darījuma attiecību starp pusēm elementi?

4) Vai minētajiem PVN direktīvas pantiem un nodokļu neitralitātes principam, bet it īpaši Tiesas judikatūrai attiecībā uz šo normu interpretāciju, kurā ir noteikti nodokļu iestādes pierādēšanas pienākumi, atbilst dalībvalstī īstenotā interpretācija un prakse, ar kurām tiek atteiktas PVN atskaitēšanas tiesības nodokļu maksātjam, kura rēķināšanā ir PVN direktīvai atbilstošs rēķins, uzskatot, ka tas uzņēmējdarbībā nav rīkojies ar pienācīgu rēķināšanu, jo tas nav pierādījis rēķināšanu, kas ļauj noteikt, ka tā darbība neaprobežojas tikai ar formālu prasību atbilstošu rēķinu saņemšanu, lai gan nodokļu maksātājs ir pievienojis visus dokumentus par strādātajiem darījumiem un nodokļu iestāde ir noraidījusi citus tā administratīvajā nodokļu procedūrā piedāvātos pierādījumus?

5) ņemot vērā minētos PVN direktīvas pantus un tiesiskās drošības principu, vai par objektīvu faktu var uzskatīt nodokļu administrācijas konstatējumu, kas izdarīts saistībā ar pienācīgas rēķināšanas pienākumu, ka rēķina izsniedzēja neveica saimniecisko darbību, gadījumā, ja nodokļu iestāde uzskata, ka nav pierādīta saimnieciskā darījuma faktiskā veikšana – kas būtu dokumentāta ar rēķiniem, līgumiem un citiem grāmatvedības dokumentiem, kā arī ar saraksti un ko apstiprinātu uzglabēšanas pakalpojumu uzņēmuma, kā arī nodokļu maksātāja vadītāja un darbinieka liecības – un šādi pati nodokļu iestāde šajā nolūkā pamatojas tikai uz piegādātāja uzņēmuma vadītāja liecību, kas noliedz šādu darījuma pastāvēšanu, neņemot vērā apstākļus, kuros tika sniegta liecība, liecinieka intereses, kā arī to, ka saskaņā ar lietas dokumentiem pats liecinieks bija dibinājis uzņēmumu un atbilstoši pieejamajai informācijai tā vārdā darbojās pilnvarotā persona?

6) Vai PVN direktīvas noteikumi par PVN atskaitēšanu ir interpretējami tādējādi, ka gadījumā, kad nodokļu iestāde administratīvajā nodokļu procedūrā atklāj, ka rēķinos norādītās preces ir ar [Eiropas] Kopienas izcelsmi un ka nodokļu maksātājs ir otrs [piegādātājs] ??des dalībnieks, šādu darījumu shēma – ņemot vērā, ka Kopienas izcelsmes preces ir atbrīvotas no PVN un tādējādi pirmajam Ungārijas ieguvējam nav PVN atskaitēšanas tiesību, tās ir tikai otrajam ??des dalībniekam – pati par sevi ir pietiekams objektīvs pierādījums, lai pierādītu krāpšanu nodokļu jomā, vai arī nodokļu iestādei arī šajā gadījumā ar objektīviem faktiem ir jāpierāda, ka ??des dalībnieks vai dalībnieki veica krāpšanu nodokļu jomā, kāds bija to *modus operandi* un ka nodokļu maksātājs to zināja vai varēja zināt, rīkojoties ar pienācīgu rēķināšanu?

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo un otro jautājumu

16 Vispirms, tātad, iesniedzot tiesā ar pirmo un otro prejudiciālo jautājumu Tiesai vaicā par Savienības tiesību pārkāpuma principa, kā arī Pamattiesību hartas 47. panta interpretāciju, jānorāda, ka atbilstoši pamatlietā aplūkotajam valsts tiesiskajam regulējumam iesniedzot tiesā uzskata, ka tai ir saistoši valsts augstāko tiesu spriedumi, pat ja tajos ir ietverti juridiski vārtējumi, kas tai šķiet nesaderīgi ar Savienības tiesību m.

17 Tomēr iesniedzot tiesā neuzrāda saikni, ko tā saskata starp Pamattiesību hartas 47. pantu, kurā ir nostiprinātas tiesības uz efektīvu tiesību aizsardzību tiesā, un šo valsts tiesisko regulējumu. Turklāt, kā savos rakstveida atbildēs ir norādījis Eiropas Komisija, lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu nav minēts neviens šķērslis, kas liegtu minētajai tiesai uzdot Tiesai prejudiciālus jautājumus, ja rastos šaubas par attiecīgās valsts judikatūras saderību ar Savienības tiesību m. Šādos apstākļos uz minētajiem jautājumiem ir jāatbild, ievērojot viengad Savienības tiesību pārkāpuma principu.

18 Tādējādi jāuzskata, ka ar pirmo un otro jautājumu, uz kuriem jāatbild kopā, iesniedzot tiesā būs vaicā, vai Savienības tiesību pārkāpuma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu, saskaņā ar kuru augstākās instances valsts tiesas sniegtie tiesību vārtējumi ir saistoši zemākās instances valsts tiesām, kurām ir pienākums pamatot jebkādas novirzes no šiem vārtējumiem, lai gan šīs zemākās instances valsts tiesas, ņemot vērā Tiesas sniegto Savienības tiesību normas interpretāciju, uzskata, ka minētie vārtējumi neatbilst šīm tiesību m.

Par pieņemšanu

19 Ungārijas valdība apgalvo, ka šie jautājumi ir nepieņemami. Proti, ar tiem iesniedzot tiesā vāloties apstrīdēt *Kúria* (Augstākā tiesa) nolikumu lietās, kurās tika izdoti rīkojumi *Vikingo Fővállalkozó* un *Crewprint*, pamatojoties uz to, ka šie nolikumi neatbilstot šiem rīkojumiem. Tādējādi minētajiem jautājumiem neesot nozīmes pamatlietas izspriešanā, jo tiem neesot nekādas saistība ar šīm lietām.

20 Šajā ziņā jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesā ir uzdevusi pašas noteiktajos tiesiskā regulējuma un faktiskā apstākļu ietvaros un kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, attiecas atbilstības pieņēmums. Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu vienāgi tad, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekādas saiknes ar faktisko situāciju pamatlietā vai pamatlietas priekšmetu, vai arī gadījumos, kad izvirzītā problēma ir hipotētiska vai kad Tiesai nav zināmi faktiskie un tiesiskie apstākļi, kas nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (spriedums, 2023. gada 14. septembris, *Bezirkshauptmannschaft Feldkirch*, C-55/22, EU:C:2023:670, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

21 Šaj? gad?jum? j?atz?m?, ka iesniedz?jtiesa nor?da uz iesp?jamu pretrunu starp *Kúria* (Augst?k? tiesa) nol?mumiem un r?kojumiem *Vikingo F?vállalkozó* un *Crewprint*. T? k? iesniedz?jtiesa uzskata, ka tai ir j?atsaucas uz atzi??m, kas izriet no šiem r?kojumiem, lai atrisin?tu pamatlietu, un t? k? saska?? ar pamatliet? apl?koto valsts tiesisko regul?jumu tai tom?r ir saistoši *Kúria* (Augst?k? tiesa) nol?mumi, uzdotajiem jaut?jumiem ir saikne ar pamatlīetas priekšmetu un tie nav hipotētiski. Turkl?t Tiesas r?c?b? ir nepieciešamie faktiskie un tiesiskie apst?k?i, lai uz tiem sniegtu lietder?gu atbildi.

22 T?p?c pirmais un otrais jaut?jums ir pie?emams.

Par lietas b?t?bu

23 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru ar Savien?bas ties?bu p?r?kuma principu tiek nostiprin?ts Savien?bas ties?bu p?r?kums p?r dal?bvalstu ties?b?m. T?tad šis princips uzliek pien?kumu vis?m dal?bvalstu iest?d?m nodrošin?t daž?do Savien?bas ties?bu normu piln?gu iedarb?bu, jo dal?bvalstu ties?bas nevar ietekm?t iedarb?bu, kura š?m daž?daj?m norm?m ir atz?ta šo valstu teritorij?. No min?t? izriet, ka atbilstoši Savien?bas ties?bu p?r?kuma principam tas, ka dal?bvalsts atsaucas uz valsts ties?bu norm?m, pat ja t?m ir konstitucion?ls rangs, nedr?kst apdraud?t Savien?bas ties?bu vienot?bu un efektivit?ti (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2023. gada 5. j?nijs, Komisija/Polijas (Tiesnešu neatkar?ba un priv?t? dz?ve), C?204/21, EU:C:2023:442, 77. punkts, k? ar? 2023. gada 24. j?nijs, *Lin*, C?107/23 PPU, EU:C:2023:606, 128. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24 Šaj? kontekst? j?nor?da, ka valsts tiesai, kura ir izmantojusi tai ar LESD 267. pantu pieš?irt?s pilnvaras, pamatlīetas atrisin?šanai ir saistoša Tiesas sniegt? Savien?bas ties?bu normu interpret?cija un t?tad vajadz?bas gad?jum? tai ir j?noraida augst?kas instances valsts tiesas v?rt?jumi, ja t?, ?emot v?r? Tiesas sniegto interpret?ciju, uzskata, ka t? neatbilst Savien?bas ties?b?m, vajadz?bas gad?jum? nepiem?rojot valsts ties?bu normu, kur? tai ir noteikts pien?kums izpild?t š?s augst?k?s instances tiesas nol?mumus (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2023. gada 24. j?lijs, *Lin*, C?107/23 PPU, EU:C:2023:606, 132. un 133. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

25 Š?dos apst?k?os pras?ba nodrošin?t Savien?bas ties?bu piln?gu iedarb?bu ietver šo valsts tiesu pien?kumu vajadz?bas gad?jum? groz?t savu past?v?go judikat?ru, ja t? ir balst?ta uz Savien?bas ties?b?m neatbilstošu valsts ties?bu interpret?ciju (spriedums, 2021. gada 9. septembris, *Dopravní podnik hl. m. Prahy*, C?107/19, EU:C:2021:722, 47. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 Turkl?t, ja Tiesas judikat?r? jau ir sniegta skaidra atbilde uz jaut?jumu par Savien?bas ties?bu interpret?ciju, min?tajai valsts tiesai ir j?dara viss vajadz?gais, lai š? interpret?cija tiktu ?stenota (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2022. gada 10. marts, *Grossmania*, C?177/20, EU:C:2022:175, 42. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27 Šaj? zi??, k? ir nor?d?jušas Ung?rijas vald?ba un Komisija, nav noz?mes tam, ka Tiesas sniegt? interpret?cija izpaužas sprieduma vai motiv?ta r?kojuma form? atbilstoši Reglamenta 99. pantam. Nevien? no L?gumu, Eiropas Savien?bas Tiesas stat?tu vai š? Reglamenta norm?m prejudici?l? nol?muma tiesved?b? nav noteikta atš?ir?ba starp spriedumiem un motiv?tiem r?kojumiem attiec?b? uz to piem?rojam?bu un sek?m. T?d?j?di valsts tiesa nevar ne?emt v?r? r?kojumu t?d??, ka atš?ir?b? no sprieduma taj?, iesp?jams, nav jaunu elementu Savien?bas ties?bu interpret?cijai.

28 Šaj? gad?jum? iesniedz?jtiesai pamatlīetas atrisin?šanai t?tad ir saistoša Tiesas sniegt?

Savienības tiesību interpretācija, un vajadzības gadījumā tai būs jānoraida vārtējums, ko *Kúria* (Augstākā tiesa) veikusi agrākos nolūmumos, kuri valsts tiesībās ir obligāti precedents, ja tā, ņemot vērā šo interpretāciju, uzskata, ka šis vārtējums neatbilst Savienības tiesībām.

29 No iesniedzējtiesas un Ungārijas valdības norādēm izriet, ka pamatlietā aplūkots valsts tiesiskais regulējums, ņauj šai tiesai atkāpties no iepriekšējiem *Kúria* (Augstākā tiesa) nolūmumiem, pat ja tie ir saistošs precedents, it īpaši ar nosacījumu, ka minētā tiesa uzskata – šie nolūmumi nav saderīgi ar Savienības tiesībām un tās vārtējums šajā ziņā ir pamatots. Šādā kontekstā nešaubas, ka iesniedzējtiesai šajā ziņā uzliktais pienākums norādīt pamatojumu pats par sevi varētu apdraudēt Savienības tiesību pārkumu, jo Tiesas rīcībā esošajos lietās materiālos nav neviena elementa, kas norādītu, ka šāds pienākums būtu šķērslis, kas pārtrauktu apgrūtinātu minētās tiesas iespējas atkāpties no iepriekšējiem *Kúria* (Augstākā tiesa) nolūmumiem šenošanu.

30 ņemot vērā šos apsvērumus, uz pirmo un otro jautājumu ir jāatbild, ka Savienības tiesību pārkuma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to valsts tiesai, kura ir izmantojusi tai LESD 267. pantā piešķirtās tiesības, ir noteikts pienākums neņemt vērā augstākās instances valsts tiesas vārtējumu par tiesību jautājumiem, ja tā, ņemot vērā Savienības tiesību normas interpretāciju, ko Tiesa sniegusi sprieduma vai motivēta rīkojuma formā tās Reglamenta 99. panta izpratnē, uzskata, ka šie vārtējumi neatbilst šīm tiesībām. Šis princips tomēr pieņauj tādū valsts tiesisko regulējumu, kurā ir tikai noteikts pienākums zemākās instances valsts tiesām pamatot jebkādas atkāpes no šiem vārtējumiem.

Par trešo lūdz piekto jautājumu

31 Ar trešo lūdz piekto jautājumu, uz kuriem ir jāatbild kopā, iesniedzējtiesa bētibā vaicā, vai PVN direktīvas 167. pants, 168. panta a) punkts un 178. panta a) punkts, ievērojot nodokļu neitralitātes un tiesiskās drošības principus, ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieņauj tādū praksi, ar kuru nodokļu iestāde nodokļa maksātājam atsaka tiesības atskaitīt PVN saistībā ar tam piegādāto preču iegādi, pamatojoties uz to, ka ar šīm iegādēm saistītie rēķini nav ticami, tādū apstākļū dēļ, kas liecina par rēķinābas trūkumu, kurā ir vainojams minētais nodokļa maksātājs, un šie apstākļi principā tiek izvērtēti, ņemot vērā apkārttraktu, ko šā iestāde ir publicējusi nodokļa maksātājiem.

32 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru nodokļu maksātāju tiesības no maksājuma PVN atskaitīt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādētām precēm un saņemtiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips. Kā Tiesa vairākkārt ir nospriedusi, PVN direktīvas 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitēšanu ir PVN mehānismā neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas, ja nodokļa maksātāji, kas vēlas šīs tiesības izmantot, ievēro šīm tiesībām paredzētās gan materiālas, gan formālas prasības vai nosacījumus (spriedums, 2021. gada 11. novembris, *Ferimet*, C-281/20, EU:C:2021:910, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Attiecībā uz materiāltiesiskajām prasībām vai nosacījumiem no PVN direktīvas 168. panta a) punkta izriet, ka, lai ieinteresētā persona iegātu minētās tiesības, pirmkārt, attiecīgajai personai ir jābūt “nodokļa maksātājam” šīs direktīvas izpratnē un, otrkārt, lai nodokļa maksātājs preces vai pakalpojumus, kas norādīti šo tiesību pamatošanai, būtu iepriekš izmantojis savām ar nodokli apliekamo darījumu vajadzībām un lai iepriekš šīs preces būtu piegādājis vai pakalpojumus būtu sniedzis citā nodokļa maksātājs. Attiecībā uz tiesību uz PVN atskaitēšanu šenošanas noteikumiem, kas ir pielādzināmi formāla rakstura prasībām vai nosacījumiem, minētās direktīvas 178. panta a) punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir jābūt rēķinām, kas izrakstīts saskaņā ar šajā pašā direktīvā noteiktajām prasībām (šajā nozīmā skat.

spriedumu, 2021. gada 11. novembris, *Ferimet*, C-281/20, EU:C:2021:910, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Minētā tiesā uz nodokļa atskaitīšanu materiālie nosacījumi ir izpildīti tikai tad, ja preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana, uz ko attiecas rīcības, faktiski ir notikuši. Tiesa jau ir nospriedusi, ka pierādījumam, kas iesniegti, lai konstatētu ar nodokli apliekamo darījumu, izvērtējums ir jāveic valsts tiesībsaska ar valsts tiesību normās paredzētajiem pierādīšanas noteikumiem, veicot visu lietas faktisko elementu un apstākļu vispārīgu izvērtējumu (rīkojums, 2023. gada 9. janvāris, *A.T.S. 2003*, C-289/22, EU:C:2023:26, 46. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2023. gada 25. maijs, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie* (PVN – Fiktīva iegāde), C-114/22, EU:C:2023:430, 36. punkts).

35 Ja tas tā ir, atskaitīšanas tiesības nodokļa maksātājam var tikt atteiktas, ja, pamatojoties uz objektīviem pierādījumiem, ir pierādīts, ka tas ir izmantotas krāpnieciski vai ļaunprātīgi. Jāatgādina, ka cēlā pret krāpšanu, izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgu rīcību ir ar PVN direktīvu atzīti un veicināti mērķis un ka Tiesa vairākkārt ir atzinusi, ka iesaistītās personas nevar atsaukties uz Savienības tiesību normām krāpnieciskā vai ļaunprātīgā nolūkā. Tādēļ, lai gan ir izpildīti atskaitīšanas tiesību materiālie nosacījumi, valsts iestāde un tiesā ir jāatsaka šo tiesību izmantošana, ja, ņemot vērā objektīvus elementus, tiek atzīts, ka šīs tiesības ir izmantotas krāpnieciski vai ļaunprātīgi (spriedums, 2023. gada 25. maijs, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie* (PVN – Fiktīva iegāde), C-114/22, EU:C:2023:430, 40. un 41. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).

36 Attiecībā uz krāpšanu saska ar pastāvīgo judikatūru tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir jāatsaka ne tikai tad, ja krāpšanu PVN jomā ir izdarījis pats nodokļa maksātājs, bet arī tad, ja tas ir pierādīts ar objektīviem elementiem, ka nodokļa maksātājs, kuram preces vai pakalpojumi, kas pamato tiesības uz atskaitīšanu, ir piegādātas vai sniegti, zināja vai tam bija jāzina, ka, iegādājoties šīs preces vai pakalpojumus, tas piedalās ar šādu krāpšanu saistītā darījumā (spriedums, 2023. gada 25. maijs, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie* (PVN – Fiktīva iegāde), C-114/22, EU:C:2023:430, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Tā kā tiesību uz nodokļa atskaitīšanu atteikums ir izņēmums no šīs tiesības veidojošā pamatprincipa piemērošanas, nodokļu iestāde ir jāsniedz juridiski pietiekami objektīvi pierādījumi, kas ļauj secināt, ka nodokļu maksātājs ir izdarījis krāpšanu PVN jomā vai zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, kurš ir norādīts, lai pamatotu tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ir iesaistīts šādā krāpšanā. Pēc tam valsts tiesā ir jāpārbauda, vai attiecīgās nodokļu iestādes ir pierādījušas šādu objektīvu elementu esamību (spriedums, 2023. gada 25. maijs, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Warszawie* (PVN – Fiktīva iegāde), C-114/22, EU:C:2023:430, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

38 Šajā ziņā, tā kā Savienības tiesību akti neietver noteikumus par pierādījumu iegūšanas nosacījumiem attiecībā uz krāpšanu PVN jomā, šie objektīvie pierādījumi nodokļu iestādei ir jākonstatē saska ar valsts tiesību aktos paredzētajiem pierādīšanas noteikumiem. Tomēr šie noteikumi nedrīkst nelabvēlīgi ietekmēt Savienības tiesību efektivitāti (spriedums, 2021. gada 11. novembris, *Ferimet*, C-281/20, EU:C:2021:910, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).

39 Šādā kontekstā jāpārbauda, kas tiek prasīta no nodokļa maksātāja, un pasākumi, ko no tā saprātīgi var gaidīt, lai tas pārliedz, ka, veicot attiecīgo iegādi, tas nepiedalās darījumā, kas iesaistīts kādā augšupējā preču posmā esoša uzņēmēja izdarītā krāpšanā, ir atkarīgi no konkrētās lietas apstākļiem un it īpaši no tā, vai pastāv vai nepastāv norādes, kas nodokļa maksātājam vieta veiktās iegādes brīdā dotu pamatu aizdomām par nelikumību vai krāpšanu. Tādējādi, ja pastāv norādes par krāpšanu, no nodokļa maksātāja var gaidīt lielāku rīcību. Tomēr no nodokļa maksātāja nevar prasīt, lai tas veiktu sarežģītas un padziļinātas pārbaudes, kādas

var veikt nodok?u iest?de, izmantojot attiec?gus l?dzek?us (spriedums, 2022. gada 1. decembris, *Aquila Part Prod Com*, C?512/21, EU:C:2022:950, 52. punkts; 2023. gada 9. janv?ris, *A.T.S. 2003*, C?289/22, EU:C:2023:26, 70. punkts).

40 Jaut?jums par to, vai nodok?a maks?t?js ir izr?d?jis pietiekamu r?p?bu, ietilpst pamatlietas faktu v?rt?jum? un t?tad vien?gi valsts tiesu kompetenc?. Tieši valsts ties?m ir j?izv?rt?, vai, ?emot v?r? konkr?t?s lietas apst?k?us, nodok?a maks?t?js ir izr?d?jis pietiekamu r?p?bu un ir veicis pas?kumus, ko no t? sapr?t?gi var gaid?t šajos apst?k?os (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2022. gada 1. decembris, *Aquila Part Prod Com*, C?512/21, EU:C:2022:950, 53. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Šaj? zi?? PVN direkt?va princip? neliedz dal?bvalst?m pie?emt tiesisko regul?jumu vai apk?rtrakstu, lai preciz?tu no nodok?a maks?t?ja pras?to r?p?bas l?meni un sniegtu nor?des nodok?u iest?des v?rt?jumam, paredzot krit?rijus šaj? zi?? Atbilstoši š?s direkt?vas 273. panta pirmajai da?ai dal?bvalstis papildus šaj? direkt?v? paredz?tajiem pien?kumiem var uzlikt ar? citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai nodrošin?tu pareizu PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu.

42 Tom?r, k? izriet no past?v?g?s judikat?ras, š?ds pas?kums nevar sistem?tiski likt apšaub?t ties?bas uz PVN atskait?šanu un t?tad PVN neitralit?ti (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2021. gada 11. novembris, *Ferimet*, C?281/20, EU:C:2021:910, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?pat t? nevar apdraud?t Savien?bas ties?bu efektivit?ti pier?d?jumu ieg?šan? kr?pšanas PVN jom?.

43 T?d?j?di šis pats pas?kums nevar likt apšaub?t š? sprieduma 37. punkt? atg?din?to nodok?u iest?žu pien?kumu juridiski pietiekami pier?d?t objekt?vus elementus, kas ?auj secin?t, ka nodok?a maks?t?js ir izdar?jis kr?pšanu PVN jom? vai zin?ja vai tam bija j?zina, ka attiec?gais dar?jums ir iesaist?ts š?d? kr?pšan?. T?pat atbilstoši š? sprieduma 39. punkt? atg?din?tajai judikat?rai tas nevar likt šim nodok?a maks?t?jam veikt sarež??tas un padzi?in?tas p?rbaudes attiec?b? uz t? pieg?d?t?ju.

44 T?d?j?di, ja nodok?u iest?de tostarp pamatojas uz r??ina izsniedz?ja jom? pie?autajiem p?rk?pumiem, pier?d?jumu v?rt?jums nevar izrais?t to, ka min?tajam nodok?u maks?t?jam, kas ir š? r??ina sa??m?js, netieši tiek uzlikts pien?kums veikt p?rbaudes pie sava dar?jumu partnera, kuras princip? tam nav j?veic (šaj? noz?m? skat. r?kojumu, 2013. gada 16. maijs, *Hardimpex*, C?444/12, EU:C:2013:318, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

45 Visbeidzot, t?da pas?kuma k? š? sprieduma 41. punkt? min?tais ?stenošanai ir j?atbilst tiesisk?s droš?bas principam. Šaj? zi?? j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go Tiesas judikat?ru tiesisk?s droš?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principi ir j?iev?ro gan Eiropas Savien?bas iest?d?m, gan dal?bvalst?m, ?stenojot pilnvaras, ko t?m pieš?ir Savien?bas direkt?vas (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei*, C?144/14, EU:C:2015:452, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

46 K? Tiesa to vair?kk?rt ir nospriedusi, no t? izriet, ka Savien?bas ties?bu aktiem ir j?b?t skaidriem un attiec?gaj?m person?m ir j?sp?j paredz?t to piem?rošanu, un š? imperat?v? tiesisk?s noteikt?bas pras?ba ir ?paši svar?ga t?da tiesisk? regul?juma gad?jum?, kas var ietvert finansi?las sekas, lai ieinteres?t?s personas prec?zi var?tu zin?t t?m uzlikto pien?kumu apm?ru. T?pat ar? jom?s, uz kur?m attiecas Savien?bas ties?bas, dal?bvalstu ties?bu normas ir j?formul? skaidri, lai attiec?g?s personas var?tu skaidri un prec?zi uzzin?t savas ties?bas un pien?kumus un valstu tiesas var?tu nodrošin?t to iev?rošanu (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei*, C?144/14, EU:C:2015:452, 34. un 35. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

47 Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas nor?d?t? izriet, ka *Global Ink Trade* ir atteiktas ties?bas uz PVN atskait?šanu saist?b? ar tai pieg?d?to pre?u ieg?di, pamatojoties uz to, ka r??inus, kas attiecas uz š?m prec?m, nevar uzskat?t par ticamiem, it ?paši t?d??, ka past?v neskaidr?ba par to pieg?d?t?ja faktisko identit?ti. Šaj? kontekst? š?iet, ka nodok?u iest?des ir atsaukuš?s ar? uz to, ka min?to r??inu izsniedz?ja uz??muma vad?t?js neesot izpild?jis savus PVN deklar?šanas un maks?šanas pien?kumus, par ko *Global Ink Trade*, k? apgalvots, esot bijis j?zina. Nodok?u iest?des šaj? zi?? uzskat?ja, ka *Global Ink Trade* ir vainojama pas?v? kr?pšan?.

48 K? izriet no š? sprieduma 37. un 40. punkt? atg?din?t?s judikat?ras, iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai nodok?u iest?des ir juridiski pietiekami pier?d?jušas objekt?vus apst?k?us, kas ?auj secin?t, ka nodok?a maks?t?js ir izdar?jis kr?pšanu PVN jom? vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka attiec?gais dar?jums ir iesaist?ts š?d? kr?pšan?, k? ar? j?izv?rt?, vai, ?emot v?r? konkr?t?s lietas apst?k?us, min?tais nodok?u maks?t?js ir izr?d?jis pietiekamu r?p?bu un veicis pas?kumus, ko no t? šajos apst?k?os sapr?t?gi var?tu sagaid?t.

49 Lai gan, past?vot nor?d?m par kr?pšanu PVN jom?, no š?da nodok?a maks?t?ja, protams, var gaid?t liel?ku r?p?bu, iesniedz?jtiesai tom?r ir j?p?rbauda, vai nodok?u iest?žu pras?bu sekas nav t?das, ka tam tiek noteikts pien?kums veikt sarežž?tas un padzi?in?tas p?rbaudes attiec?b? uz t? pieg?d?t?ju, faktiski p?rnesot uz min?to nodok?a maks?t?ju p?rbaudes, kas j?veic š?m iest?d?m, š? sprieduma 39. un 44. punkt? atg?din?t?s judikat?ras izpratn?.

50 It ?paši j?atg?dina, ka min?t? iest?de nevar visp?r?gi pras?t nodok?a maks?t?jam, kurš v?las izmantot ties?bas uz PVN atskait?šanu, p?rbaud?t, vai r??ina par prec?m un pakalpojumiem, saist?b? ar kuriem tiek l?gta šo pašu ties?bu izmantošana, izrakst?t?js ir izpild?jis savus PVN deklar?šanas un maks?šanas pien?kumus (šaj? zi?? skat. r?kojumu *Vikingo F?vállalkozó*, 56. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

51 Visbeidzot, run?jot par tiesisk?s droš?bas principu, iesniedz?jtiesai v?l ir j?p?rbauda, vai nodok?u iest?de ir iev?rojusi min?to principu, ?stenojot tai pieš?irt?s pilnvaras. Šaj? kontekst? šai tiesai ir j?p?rbauda, vai min?t?s iest?des public?tais apk?rtraksts nodok?u maks?t?jiem, kas ir piem?rojams pamatlietas faktiem, bija formul?ts nep?rprotami, vai t? piem?rošana attiec?gaj?m person?m bija paredzama š? sprieduma 45. un 46. punkt? atg?din?t?s judikat?ras izpratn? un vai š?s pašas iest?des piem?rot?s pras?bas nebija pretrun? šim apk?rtrakstam.

52 T?tad uz trešo l?dz piekto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 167. pants, 168. panta a) punkts un 178. panta a) punkts, iev?rojot nodok?u neitralit?tes un tiesisk?s noteikt?bas principus, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem nav pretrun? t?da prakse, ar kuru nodok?u iest?de nodok?a maks?t?jam atsaka ties?bas atskait?t PVN saist?b? ar tam pieg?d?to pre?u ieg?di, pamatojoties uz to, ka ar š?m ieg?d?m saist?tie r??ini nav ticami t?du apst?k?u d??, kas liecina par r?p?bas tr?kumu, kur? ir vainojams šis nodok?a maks?t?js, un šie apst?k?i princip? tiek izv?rt?ti, ?emot v?r? apk?rtrakstu, ko š? iest?de ir public?jusi nodok?u maks?t?jiem, ar nosac?jumu, ka:

- š? prakse un šis apk?rtraksts neliek apšaub?t min?t?s iest?des pien?kumu juridiski pietiekami pier?d?t objekt?vus elementus, kas ?auj secin?t, ka min?tais nodok?a maks?t?js ir izdar?jis kr?pšanu PVN jom? vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka attiec?gais dar?jums ir iesaist?ts š?d? kr?pšan?;
- min?t? prakse un min?tais apk?rtraksts neuzliek tam pašam nodok?a maks?t?jam pien?kumu veikt sarežž?tas un padzi?in?tas p?rbaudes attiec?b? uz savu l?gumpartneri;
- š?s pašas iest?des piem?rot?s pras?bas atbilst šaj? apk?rtrakst? noteiktaj?m pras?b?m un

– nodok?a maks?t?jiem public?tais apk?rtraksts ir formul?ts nep?rprotami un t? piem?rošana attiec?gaj?m person?m bija paredzama.

Par sesto jaut?jumu

53 Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?va ir j?interpret? t?d?j?di, ka gad?jum?, ja nodok?u iest?de v?las atteikt nodok?a maks?t?jam PVN priekšnodok?a atskait?šanas ties?bas, pamatojoties uz to, ka šis nodok?a maks?t?js esot piedal?jies “karuse?veida” PVN kr?pšan?, šai direkt?vai ir pretrun? tas, ka nodok?u iest?de aprobežojas ar konstat?jumu vien, ka šis dar?jums ir da?a no cirkul?ras r??inu izrakst?šanas ??des, neidentific?jot visus š?s kr?pšanas dal?bniekus un to attiec?g?s darb?bas.

54 No š? sprieduma 35.–38. punkt? atg?din?t?s judikat?ras izriet, ka nodok?u iest?dei, kas v?las atteikt ties?bas uz nodok?a atskait?šanu nodok?u maks?t?jam, – saska?? ar valsts ties?b?s paredz?tajiem pier?d?šanas noteikumiem un neapdraudot Savien?bas ties?bu lietder?go iedarb?bu – ir juridiski pietiekami j?pier?da gan objekt?vie apst?k?i, kas liecina par pašu kr?pšanu PVN jom?, gan apst?k?i, kas liecina, ka nodok?a maks?t?js ir izdar?jis šo kr?pšanu vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka šo atskait?šanas ties?bu pamatošanai nor?d?t? pre?u vai pakalpojumu ieg?de ir iesaist?ta min?taj? kr?pšan?.

55 Ar šo pier?d?šanas pras?bu neatkar?gi no kr?pšanas veida vai p?rbaud?taj?m darb?b?m ir aizliegts izmantot pie??umus vai prezumpcijas, ar ko, apv?ršot pier?d?šanas pien?kumu, tiktu p?rk?pts kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips, proti, ties?bas uz atskait?šanu, un t?tad tiktu apdraud?ta Savien?bas ties?bu efektivit?te (spriedums, 2022. gada 1. decembris, *Aquila Part Prod Com*, C?512/21, EU:C:2022:950, 34. punkts).

56 T?tad, lai gan cirkul?ra r??inu izrakst?šanas ??de ir nopietna nor?de uz kr?pšanu, kas b?tu j??em v?r?, visaptveroši izv?rt?jot visus konkr?t?s lietas elementus un visus faktiskos apst?k?us, nevar pie?aut, ka nodok?u iest?de, lai pier?d?tu “karuse?veida” kr?pšanas esam?bu, var?tu aprobežoties ar konstat?jumu vien, ka attiec?gais dar?jums ir da?a no š?das r??inu izrakst?šanas ??des (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2022. gada 1. decembris, *Aquila Part Prod Com*, C?512/21, EU:C:2022:950, 35. punkts).

57 Nodok?u iest?dei, pirmk?rt, ir prec?zi j?raksturo apst?k?i, kas veido kr?pšanu, un j?sniedz pier?d?jumi par kr?pniecisku r?c?bu, k? ar?, otrk?rt, j?pier?da, ka nodok?a maks?t?js ir akt?vi piedal?jies šaj? kr?pšan? vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka pre?u vai pakalpojumu ieg?de, uz kuru tas atsaucas šo atskait?šanas ties?bu pamatošanai, ir iesaist?ta min?taj? kr?pšan?. Tom?r pier?d?jums par kr?pšanu un nodok?a maks?t?ja dal?bu šaj? kr?pšan? oblig?ti nenoz?m?, ka tiek identific?ti visi dal?bnieki, kas ir piedal?jušies šaj? kr?pšan?, k? ar? šo dal?bnieku attiec?g?s darb?bas. Valsts ties?m ir j?p?rbauda, vai nodok?u iest?des ir sniegušas juridiski pietiekamus pier?d?jumus (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2022. gada 1. decembris, *Aquila Part Prod Com*, C?512/21, EU:C:2022:950, 36. punkts).

58 L?dz ar to uz sesto jaut?jumu j?atbild, ka PVN direkt?va ir j?interpret? t?d?j?di, ka:

– gad?jum?, ja nodok?u iest?de v?las atteikt nodok?a maks?t?jam PVN priekšnodok?a atskait?šanas ties?bas, pamatojoties uz to, ka nodok?a maks?t?js esot piedal?jies “karuse?veida” PVN kr?pšan?, šai direkt?vai ir pretrun? tas, ka nodok?u iest?de aprobežojas ar konstat?jumu vien, ka šis dar?jums ir da?a no cirkul?ras r??inu izrakst?šanas ??des;

– min?tajai nodok?u iest?dei, pirmk?rt, ir prec?zi j?raksturo apst?k?i, kas veido kr?pšanu, un j?sniedz pier?d?jumi par kr?pniecisku r?c?bu un, otrk?rt, j?pier?da, ka nodok?a maks?t?js ir

akt?vi piedal?jies šaj? kr?pšan? vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka dar?jums, uz kuru tas atsaucas šo ties?bu pamatošanai, ir iesaist?ts min?taj? kr?pšan?, bet tas oblig?ti nenoz?m?, ka b?tu j?identific? visi dal?bnieki, kas ir piedal?jušies kr?pšan?, k? ar? šo dal?bnieku attiec?g?s darb?bas.

Par ties?šan?s izdevumiem

59 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?jties?, t?p?c 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 (pirm? pal?ta) nospriež:

1) Savien?bas ties?bu p?r?kuma princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to valsts tiesai, kura ir izmantojusi tai LESD 267. pant? pieš?irt?s ties?bas, ir noteikts pien?kums ne?emt v?r? augst?kas instances valsts tiesas v?rt?jumus par ties?bu jaut?jumiem, ja t?, ?emot v?r? Savien?bas ties?bu normas interpret?ciju, ko Tiesa sniegusi sprieduma vai motiv?ta r?kojuma form? t?s Reglamenta 99. panta izpratn?, uzskata, ka šie v?rt?jumi neatbilst š?m ties?b?m. Šis princips tom?r pie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu, kur? ir tikai noteikts pien?kums zem?kas instances valsts ties?m pamatot jebk?das atk?pes no šiem v?rt?jumiem.

2) Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 167. pants, 168. panta a) punkts un 178. panta a) punkts, iev?rojot nodok?u neitralit?tes un tiesisk?s noteikt?bas principus, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem nav pretrun? t?da prakse, ar kuru nodok?u iest?de nodok?a maks?t?jam atsaka ties?bas atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) saist?b? ar tam pieg?d?to pre?u ieg?di, pamatojoties uz to, ka ar š?m ieg?d?m saist?tie r??ini nav ticami, ?emot v?r? apst?k?us, kas liecina par r?p?bas tr?kumu, kur? ir vainojams šis nodok?a maks?t?js, un šie apst?k?i princip? tiek izv?rt?ti, ?emot v?r? apk?rtrakstu, ko š? iest?de ir public?jusi nodok?u maks?t?jiem, ar nosac?jumu, ka:

– š? prakse un šis apk?rtraksts neliek apšaub?t min?t?s iest?des pien?kumu juridiski pietiekami pierd?t objekt?vus elementus, kas ?auj secin?t, ka min?tais nodok?a maks?t?js ir izdar?jis kr?pšanu PVN jom? vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka attiec?gais dar?jums ir iesaist?ts š?d? kr?pšan?;

– min?t? prakse un min?tais apk?rtraksts neuzliek tam pašam nodok?a maks?t?jam pien?kumu veikt sarež??tas un padzi?in?tas p?rbaudes attiec?b? uz savu l?gumpartneri;

– š?s pašas iest?des piem?rot?s pras?bas atbilst šaj? apk?rtrakst? noteiktaj?m pras?b?m un

– nodok?a maks?t?jiem public?tais apk?rtraksts ir formul?ts nep?rprotami un t? piem?rošana attiec?gaj?m person?m bija paredzama.

3) Direkt?vas 2006/112 ties?bu normas ir j?interpret? t?d?j?di, ka

– gad?jum?, ja nodok?u iest?de v?las atteikt nodok?a maks?t?jam PVN priekšnodok?a atskait?šanas ties?bas, pamatojoties uz to, ka nodok?a maks?t?js esot piedal?jies “karuse?veida” PVN kr?pšan?, šai direkt?vai ir pretrun? tas, ka nodok?u iest?de aprobežojas ar konstat?jumu vien, ka šis dar?jums ir da?a no cirkul?ras r??inu izrakst?šanas ??des;

– min?tajai nodok?u iest?dei, pirmk?rt, ir prec?zi j?raksturo apst?k?i, kas veido kr?pšanu, un j?sniedz pier?d?jumi par kr?pniecisku r?c?bu un, otrk?rt, j?pier?da, ka nodok?a maks?t?js ir akt?vi piedal?jies šaj? kr?pšan? vai ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka dar?jums, uz kuru tas atsaucas šo ties?bu pamatošanai, ir iesaist?ts min?taj? kr?pšan?, bet tas oblig?ti nenoz?m?, ka b?tu j?identific? visi dal?bnieki, kas ir piedal?jušies kr?pšan?, k? ar? šo dal?bnieku attiec?g?s darb?bas.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ung?ru.