

62016CC0533

ENERĢĻADVOKĀTA MANUELA KAMPOSA SANĒSA BORDONAS [MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ BORDONA] SECINĀJUMI,

sniegti 2017. gada 26. oktobrī (1)

Lieta C-533/16

Volkswagen AG

pret

Finanšné riadītārstvo Slovenskej republiky

(Najvyšší súd Slovenskej republiky (Slovākijas Republikas Augstākā tiesa) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Prejudiciālais jautājums – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Piegādātājiem samaksātā nodokļa atskaitēšana – Ar PVN neapliekamā preču piegāde – Piegāžu aplikšana ar PVN atsevišķos rīšos – Atskaitēšanas tiesību atteikums noilguma termiņa izbeigšanās dēļ

1.

Tiesa ir izskatījusi jautājumu par tiesību m uz pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitēšanu, atbildot uz daudziem prejudiciālajiem jautājumiem. Šajā lietā jautājums, kuru uzdevusi iesniedzējtiesa, ir par termiņu, kurā var tikt veikta attiecīgā nodokļa atskaitēšana.

2.

Problēma, ar kuru ir saskārusies valsts tiesa, izriet no tā, ka Volkswagen AG no 2004. gada līdz 2010. gadam saņēma no piegādātājiem noteiktas preces un attiecīgajos rīšos nebija iekārtas PVN. Abas puses bija kļūdāni pieņēmušas, ka šie darījumi nebija apliekami ar PVN, jo ir uzskatāmi par finanšu kompensāciju.

3.

2010. gadā konstatējot kļūdu, šoreiz piegādātāji iekasēja no Volkswagen PVN un izsniedza atbilstošu rīšinu ar norādi uz maksājamo nodokli, vienlaikus iesniedzot papildu PVN deklarāciju, lai iemaksātu šo nodokli Valsts kasē. Volkswagen vēlējās atskaitīt samaksāto PVN, bet nodokļu iestāde šo pieteikumu apmierināja tikai attiecībā uz dažiem norādītajiem laikposmiem, noraidot pārējos, jo jau bija beidzies šo tiesību izmantošanas termiņš (pieci gadi).

4.

Prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā ģaus Tiesai lemt, cik lielā mērā prevalē PVN atskaitēšanas tiesības, ja preču piegāde netika iekasēts nodoklis un vēlākā korekcija attiecas uz taksācijas periodiem, kas pārsniedz piecus gadus.

I. Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 2006/112/EK (2)

5.

62. panta 1) un 2) punkti ir noteikti:

“Šā panta nozīmē:

1)

“nodokļa iekasējamās gadījums” ir notikums, iestājoties kuram, ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kļūtu iekasējams;

2)

“nodokļa iekasējamība” nozīmē, ka nodokļu iestādei saskaņā ar tiesību aktiem rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kura ir atbildīga par PVN nomaksu, neatkarīgi no tā, ka nomaksas laiku var atlikt.”

6.

167. pants ir noteikts:

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

7.

Atbilstoši 168. panta a) apakšpunktam:

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

a)

PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs”.

8.

Saskaņā ar 178. panta a) punktu:

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

a)

“168. panta a) punkts paredz tajai atskaitēšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu [(3)]”.

Direktīva 2008/9/EK (4)

9.

Saskaņā ar 2. pantu:

“Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

1)

“nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī” ir jebkurš nodokļa maksātājs Direktīvas 2006/112/EK 9. panta 1. punkta izpratnē, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kas nodokli atmaksā, bet citas dalībvalsts teritorijā;

[..]

3)

“atmaksas periods” ir 16. pantā noteiktais periods, par kuru tiek pieprasīta PVN atmaksa;

[..].”

10.

3. pantā ir uzskaitīti nosacījumi, kuriem ir jāatbilst nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, lai piemērotu šo direktīvu.

11.

Saskaņā ar 5. pantu:

“Katra dalībvalsts jebkuram nodokļa maksātājam, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, atmaksā PVN, kas aprēķināts attiecībā uz precēm vai pakalpojumiem, kurus tam piegādājis vai sniedzis cits nodokļa maksātājs šajā dalībvalstī, vai attiecībā uz preču importu šajā dalībvalstī, ciktāl šīs preces vai pakalpojumi izmantoti šādiem darījumiem:

a)

darījumiem, kas minēti Direktīvas 2006/112/EK 169. panta a) un b) punktā”.

12.

Saskaņā ar 8. panta 2. punktu:

“2. Papildus 1. punktā noteiktajai informācijai atmaksas pieteikumā katrā dalībvalstī un par katru PVN rēķinu vai katru importēšanas dokumentu jānorāda šādi dati:

[..]

d)

PVN rēķina vai importēšanas dokumenta datums un numurs;

e)

summa, kurai uzliek nodokli, un PVN summa, izteikta atmaksas dalībvalsts valūtā;

[..].”

13.

Saska?? ar 15. panta 1. punktu:

“1. Atmaksas pieteikumu iesniedz dal?bvalstij, kur? veic uz??m?jdarb?bu, v?l?kais l?dz t? kalend?r? gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim. Atmaksas pieteikumu par iesniegtu uzskata tikai tad, ja pieteikuma iesniedz?js ir nor?d?jis visu 8., 9. un 11. pant? piepras?to inform?ciju.”

Slov?kijas Republikas tiesiskais regul?jums

Likums Nr. 222/2004 par PVN (5)

14.

49. panta 1. punkt? un 2. punkta a) apakšpunkt? ir noteikts:

“(1) Ties?bas atskait?t nodokli, ar ko apliktas preces vai pakalpojumi, nodok?u maks?t?jam rodas dien?, kad k??st iekas?jams nodoklis par min?taj?m prec?m un pakalpojumiem.

(2) Nodok?u maks?t?js var atskait?t no nodok?a, kas vi?am j?maks?, nodokli par prec?m un pakalpojumiem, ko vi?? izmanto pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai k? nodok?u maks?t?js, iev?rojot 3. un 7. punkt? min?tos iz??umus. Nodok?u maks?t?js var atskait?t nodokli, ja:

a)

to vi?am ir piem?rojis cits nodok?u maks?t?js valsts teritorij? par prec?m vai pakalpojumiem, kas vi?am tiek vai tiks pieg?d?ti vai sniegti”.

15.

51. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir izteikts š?di:

“(1) Nodok?u maks?t?js var izmantot nodok?a atskait?šanas ties?bas saska?? ar 49. pantu, ja:

a)

49. panta 2. punkta a) apakšpunkt? paredz?taj? nodok?a atskait?šanas br?d? vi?a r?c?b? ir k?da nodok?u maks?t?ja saska?? ar 71. pantu izdots r??ins;

[..].”

16.

55.a panta 4. punkt? ir paredz?ts:

“(4) Pieteic?js ?steno nodok?a atmaksas ties?bas, iesniedzot elektronisku nodok?a atmaksas pieteikumu t?s dal?bvalsts elektroniskaj? port?l?, kur? vi?am ir birojs, saimniecisk?s darb?bas vieta, uz??mums, past?v?g? adrese vai parast? dz?vesvieta. Atmaksas pieteikumu iesniedz v?l?kais l?dz t? kalend?r? gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim.”Da?ový úrad Bratislava I [Bratislavas I Nodok?u birojs] nekav?joties elektroniski pazi?o pieteic?jam par

nodokļa atmaksas pieteikuma saņemšanas datumu.”

17.

Saskaņā ar 71. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 2. punktu:

“(1) Šajā likumā:

a)

“rēķins” ir jebkurš dokuments vai paziņojums, kas sagatavots papīra vai elektroniskā formātā saskaņā ar šo likumu vai saskaņā ar kādu citu dalībvalstī spēkā esošo likumu, kas regulē rēķinu sagatavošanu;

[..]

(2) Par rēķinu uzskata arī visus dokumentus vai paziņojumus, ar kuriem groza sēkotnājo rēķinu un kuri specifiski un nepārprotami attiecas uz to.”

18.

Likuma par nodokļu administrāciju (turpmāk tekstā – “Cpt”) 45. pantā ir noteikts:

“(1) Ja vien šajā likumā vai speciālā likumā nav paredzēts citādi, nevar tikt iekasēts nodoklis, nedz nodokļa starpība, nedz arī var tikt atzētas tiesības uz pārmaksātu nodokļa atmaksu, un pat ne tiesības uz nodokļa atmaksu, ja ir pagājuši pieci gadi no tā gada beigām, kurā nodokļu maksātājam būtu bijusi jāiesniedz nodokļa deklarācija vai kāda cita deklarācija vai kad viņam bija pienākums samaksāt nodokli, neiesniedzot nodokļa deklarāciju vai kādu citu deklarāciju, vai kurā nodokļu maksātājam radās tiesības uz pārmaksātu nodokļa atmaksu vai tiesības uz nodokļa atmaksu; [..].”

II. Lietas fakti un prejudiciālie jautājumi

19.

No 2004. gada līdz 2010. gadam Hella Leuchten-Systeme GmbH, kas atrodas Paderbornā, Vācijā, kā arī sabiedrības Hella Slovakia Front Lighting, s.r.o, un Hella Slovakia – Signal Lighting, kas abas atrodas Slovākijā (turpmāk tekstā – “piegādātāji Hella”), piegādāja Volkswagen veidnes automašīnām paredzētu apgaismes iekārtu ražošanai (6).

20.

Rēķinos, kurus piegādātāji Hella iesniedza saistībā ar preču piegādi, tie neiekļāva PVN, uzskatot konkrēto piegādi nevis par preču piegādi, bet tikai par finansiālu kompensāciju.

21.

2010. gadā konstatējot kādu, piegādātāji Hella ar atsevišķiem rēķiniem, kas ir sagatavoti saskaņā ar PVN likuma 71. pantu, iekasēja no Volkswagen PVN un iesniedza šo nodokļa papildu deklarāciju, pēc tam iemaksājot šo summu Valsts kasē.

22.

Vai Direktīva 2008/9 un tiesības uz nodokļa atmaksu ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesību uz PVN

atmaksu ?stenošanai kumulatīvi jābūt izpildītiem diviem nosacījumiem:

i)

notikusi preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana un

ii)

PVN ir iekauts rēķinā, ko sagatavo piegādātājs/sniedzējs.

Citiem vārdiem, vai ir iespējams, ka nodokļa atmaksu prasa nodokļu maksātājs, kura rēķinā nav piemērots PVN?

2)

Vai samērīguma principam un PVN neitralitātes principam atbilst tas, ka nodokļa atmaksas termiņu aprēķina no brīža, kad vēl nav izpildīti visi materiāltiesiskie nosacījumi tiesību uz nodokļa atmaksu ?stenošanai?

3)

Vai, ievērojot nodokļu neitralitātes principu, PVN direktīvas 167. pantā un 178. panta a) punktā minētie noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka apstākļos, kādēļ ir pamatliet, un ar nosacījumu, ka ir izpildīti visi pārējie materiāltiesiskie un procesuālie nosacījumi, kas nepieciešami, lai ?stētu nodokļa atskaitēšanas tiesības, tie nepieļauj tādus nodokļu iestāžu rīcību, ar kuru nodokļu maksātājam tiek liegtas Direktīvā 2008/9 paredzētajā termiņā ?stēnots tiesības uz nodokļa atmaksu, ja nodokli viņam rēķinā ir piemērojis piegādātājs un piegādātājs to ir samaksājis, pirms ir iestājis valsts tiesiskajā regulājumā paredzētais noilguma termiņš?

4)

Vai, ievērojot neitralitātes principu un samērīguma principu, kas ir PVN kopējās sistēmas pamatprincipi, Slovākijas nodokļu iestādes ir pārsniegušas to, kas ir vajadzīgs PVN direktīvā izvirzītā mērķa sasniegšanai gadījumā, kad tās ir atteikušas nodokļu maksātājam tiesības uz samaksātu nodokļa atmaksu, jo ir iestājis valsts tiesiskajā regulājumā noteiktais tiesību uz nodokļa atmaksu noilguma termiņš, lai arī minētajā laikposmā nodokļu maksātājs neesot varējis ?stēnot tiesības uz nodokļa atmaksu un lai arī nodoklis ir pienācīgi iekasēts un izvairīšanās no nodokļu samaksas vai nesamaksāšanas risks ir pilnīgi izslēgts?

5)

Vai ir iespējams interpretēt tiesiskās noteiktības principu, tiesiskās paņēvības principu un tiesības uz labu pārvaldību Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 41. panta izpratnē tādējādi, ka tie nepieļauj tādus valsts tiesiskā regulējuma normu interpretāciju, atbilstīgi kurai, lai ievērotu nodokļa atmaksas termiņu, noteicošais ir valsts pārvaldes iestādes lēmuma par nodokļa atmaksu brīdis, nevis brīdis, kad nodokļu maksātājs izmanto savas tiesības uz nodokļa atmaksu?"

III. Tiesvedība Tiesā

30.

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu Tiesas kancelei? tika reģistrēts 2016. gada 20. oktobrī.

31.

Rakstveida apsvērumus ir iesniegusi Slovākijas Republikas Finanšu direkcija, Slovākijas valdība un Eiropas Komisija.

32.

Netika uzskatīts par nepieciešamu rīkot tiesas sēdi mutvārdu paskaidrojumu uzklaušanās saskaņā ar Tiesas Reglamenta 76. panta 2. punktu.

IV. Lietas daļbnieku apsvērumu kopsavilkums

33.

Gan Slovākijas Republikas Finanšu direkcijas, gan Slovākijas valdības apsvērumos, kuru saturs ir līdzīgs, ierosināts uz pirmajiem šetriem jautājumiem atbildēt kopā tādējādi, ka aplūkots valsts tiesiskais regulējums un prakse nav pretrunā Savienības tiesībām.

34.

Pirmkārt, Slovākijas valdība uzskata, ka PVN atmaksa nav nekas vairāk kā nodokļa atskaitēšanas tiesību specifiska piemērošana, kas ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un nevar tikt ierobežota (7). Lai noteiktu brīdi, kad rodas tiesības uz atmaksu, ir jāaplūko tiesību normas par PVN atskaitēšanu, lai arī tajās nav konkrētas atsaucē uz atmaksu.

35.

Lai noteiktu šo brīdi, abas valsts iestādes atsaucas uz Direktīvas 2006/112 62. panta 2. punktu, 63., 167., 170. un 171. pantu. No tiem izriet, ka tiesību uz atmaksu izmantošanas termiņš attiecībā uz precēm sēkas no brīža, kad nodoklis kēst iekasējams, proti, no preces piegādes brīža.

36.

Turpretim rēins neietekmē šo brīža noteikšanu, un PVN direktīvas 178. panta a) punktu nevar interpretēt tādējādi, ka atskaitēšanas tiesības rodas ar brīdi, kad ir pieejams rēins. Termiņa sēkuma sasaistēšana ar šo dokumentu būtu pretrunā tiesiskās noteiktības, nodokļu neitralitētes un samērīguma principiem.

37.

Otrkārt, iestādes atsaucas uz Direktīvas 2006/112 168., 171., 179. un 180. pantu, kā arī uz Direktīvas 2008/9 14., 15. un 16. pantu, lai secinātu, ka tiesības uz atmaksu var izmantot tikai līdz kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim. Tas, ka dalībvalsts noraida atmaksas pieteikumu, kas ir iesniegts pēc šīs datuma, neesot pretrunā Savienības tiesībām.

38.

Slovākijas valdība norēda, ka atbilstoši PVN direktīvas 180. pantam dalībvalstis var pagarināt termiņu šo tiesību izmantošanai (8), bet ne bez ierobežojumiem, tēdē ir pamatoti, ka valsts tiesībās PVN atmaksai ir noteikts izbeigšanās termiņš (9).

39.

Visbeidzot, abas valsts iestādes uzskata, ka piektais jautājums nav pieņemams, jo iesniedzējtiesa neesot precizējusi attiecīgos faktus, ne arī izskaidrojusi, kāda ir to nozīme, lai pārliecinoši izlemtu pamatlietu.

40.

Komisija iesaka kopīgi atbildēt uz pirmajiem trim jautājumiem. Tā uzskata, ka nodokļu maksātājam, lai izmantotu tās atskaitēšanas tiesības, ir jābūt saglabātam rīcībā, kurā ir norādīts aprēķinātā PVN apmērs (10). Komisija norāda, ka saskaņā ar Slovākijas nodokļu iestādes viedokli nodokļu maksātājam būtu atskaitēšanas tiesības pat tad, ja tas vēl neko nebūtu iemaksājis Slovākijas valsts budžetā un ja tam nebūtu rīcība. Turklāt, lai arī tas ir izmantojis atskaitēšanas tiesības, šajā gadījumā tam tās esot atteiktas.

41.

Komisija uzskata, ka korekcijas gadījumā, kāds ir pamatlietā, korekcija veido pamatu PVN atskaitēšanas tiesībām, kas korelē ar nodokļa samaksu. Nodokļu maksātājs var pretendēt uz PVN atskaitēšanu tikai tad, ja tam ir piegādātas preces un tam ir [izsniegts] atbilstošs rīcības.

42.

Attiecībā uz ceturto prejudiciālo jautājumu Komisija uzskata, ka Volkswagen nevarēja izmantot savas PVN atskaitēšanas tiesības objektīvu iemeslu dēļ, jo tā nezināja, ka pastāv šāds nodokļa parāds līdz brīdim, kad tai izsniedza rīcības. Ja tai tiktu piemērots piecu gadu noilguma termiņš kopš preču piegādes brīža, tas nozīmētu, ka šajos apstākļos praktiski tiktu padarīta neiespējama šo tiesību izmantošana.

43.

Turklāt šādā situācijā tiktu pārkāpts nodokļu neitralitātes princips, jo Volkswagen bija jāmaksā arī par laika posmiem, kas ir ilgāki par pieciem gadiem, bez iespējas pretendēt uz atskaitēšanu par tiem visiem. Komisija papildu norāda, ka šo pašu iemeslu dēļ Slovākijas tiesiskais regulējums pārsniedz dalībvalsts novērtējuma brīvību.

44.

Attiecībā uz piekto jautājumu Komisija uzskata, ka uz to nav nepieciešams atbildēt, jo, lai pabeigtu tiesvedību par valsts tiesību normas atbilstību Savienības tiesībām, pietiek ar atsauci uz Direktīvu 2006/112 vai citiem sekundārajiem tiesību aktiem PVN jomā.

V. Analīze

A. Sākotnējie apsvērumi, jautājumu izklāsts un pārformulēšana

45.

Lai arī pamatlietā nodokļu maksātājs līdz Slovākijas nodokļu iestādei PVN atmaksu, faktiski šā atmaksa ir vienkārši starpība vai saldo starp PVN, kas tai ir jāmaksā, un PVN, ko sabiedrībai Volkswagen ir jāmaksā vai tā ir samaksājusi dalībvalstī, kas nav tā dalībvalsts, kurā tā ir reģistrēta.

46.

Strīds ir izšķirams, interpretējot tiesību normas, kuras regulē atskaitēšanas tiesības, kas rada

iespējamo PVN atmaksu. PVN atmaksa ir instruments, ar kuru dalībvalsts nodokļu maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, atmaksā PVN, kas aprēķināts attiecībā uz precēm vai pakalpojumiem, kurus tam piegādājis vai sniedzis cits nodokļa maksātājs šajā dalībvalstī.

47.

Direktīvā 2008/9 iekautie atmaksas noteikumi atbilst Direktvas 2006/112 170. pantā noteiktajam. Pirmās [Direktvas 2008/9] interpretācijai vajadzētu būt atbilstošai otrās [Direktvas 2006/112] normām par tiesībām uz atmaksu, jo Direktva 2006/112 ir galvenā tiesību norma visā PVN tiesiskajā regulājumā.

48.

Tādēļ vispirms būtu jāaplūko Direktvas 2006/112 normas, kas attiecas uz atskaitēšanas tiesībām (konkrēti, 167., 168., un 178. pants). Otrajā posmā varētu aplūkot Direktvas 2008/9 14., 15. un 16. pantu par atskaitēšanu, bet es domāju, ka tas nav nepieciešams, lai atbildētu iesniedzējtiesai. Katrā ziņā nevarēs iztikt bez samērīguma principa un PVN nodokļu neitralitātes principa piemērošanas.

49.

Es piekrītu Slovākijas iestādēm un daudzi Komisijai, ka pirmais lūdz ceturtais jautājums ir cieši saistīti un tie ir jāizskata kopā. Turklāt es uzskatu, ka būtu lietderīgi tos pārformulēt, lai Tiesas atbilde būtu skaidrāka.

50.

Manuprāt, k? tas izriet no šiem trim jautājumiem, tie vērsti uz to, lai noskaidrotu, vai Savienības tiesības (konkrēti, PVN direktvas 167., 168., un 178. pants, k? arī samērīguma un nodokļu neitralitātes principi) ļauj atteikt nodokļu maksātājam samaksāt PVN atskaitēšanu, uzskatot, ka ir noildzis šo tiesību izmantošanas termiņš situācijā, kad: a) ir k?dāini uzskatīts, ka preču piegādei nav piemērojams nodoklis, un b) v?l?k? korekcija tikusi veikta pēc vairākiem gadiem brīdī, kad nodokļu maksātājs samaksāja PVN un pēc tam lūdz t? atmaksu.

51.

Savukārt uz piekto jautājumu tiks sniegta atsevišķa atbilde.

B. Par pirmo lūdz ceturto jautājumu

52.

Tiesa ir vairākkārt lūmusi par materiālajām un formālajām prasībām, no kurām ir atkarīgas PVN atskaitēšanas tiesības.

53.

Attiecībā uz materiāla prasību uzmanība tikusi pievērsta Direktīvas 2006/112 normām, kas regulē šo tiesību rašanos un tvērumu (šīs direktīvas X sadaļas 167. un turpmākie panti) (11). Saskaņā ar tām atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kas nodoklis kļūst iekasjams: preču piegādes gadījumā tad, kad piegādātājs nodod precī nodokļu maksātājam (12). PVN iekasjams ir izpratnē svarīga ir faktiskā preču pāšuma [tiesību] nodošana, ar ko šī persona piešķir tiesības citai personai rīkoties ar šo pāšumu tāt, it kā tā būtu pašniecē (13).

54.

Atskaitīšanas tiesību formas prasības “savukārt attiecas uz to izmantošanas kārtību un kontroli, kā arī pareizu PVN sistēmas darbību, piemēram, pienākumiem saistībā ar iegrāmatošanu, rēķinu izrakstīšanu un deklarīšanu” (14). No šīm prasībām (15) šajā līgumā sniegt prejudiciālu nolūmumu nozīmē ir prasība attiecībā uz rēķinu: atbilstoši PVN direktīvas 178. panta a) punktam, lai “izmantotu atskaitīšanas tiesības”, nodokļu maksātājam ir “jāsaglabā rēķins, kas sagatavots saskaņā ar” šīs direktīvas “XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu”.

55.

No līguma sniegt prejudiciālu nolūmumu izriet: a) ka preču piegāde Volkswagen bija veikta tādā datumā un veidā, kā pēc tam atspoguļots atbilstošā rēķinā, un b) ka šajā rēķinā bija iekāuta (vai vismaz netiek apstrādāts, ka tā bija) visa Direktīvas 2006/112 paredzētā informācija. Tādējādi ir izpildītas materiāls un formāls prasības, kas nosaka gan PVN atskaitīšanas tiesību rašanos, gan īstenošanu (16).

56.

Neskarot pārbaudi, kuru varētu veikt iesniedzējtiesa, Volkswagen principā bija tiesiskais pamats savu atskaitīšanas tiesību izmantošanai. Pienācīgs tāt pierādījums ir tas, ka nodokļu administrācija ir atzinusi šīs tiesības, lai arī [tikai] par daļu no taksācijas periodiem, par kuriem tā šīs tiesības izmantoja. Attiecībā uz atlikušo summu Slovākijas valdība un Slovākijas Republikas Finanšu direkcija argumentē, ka piecu gadu termiņa iestāšanās to liedz [atmaksāt].

57.

PVN direktīvā nav skaidri noteikts termiņš atskaitīšanas tiesību izmantošanai. Tas, ka tajā šādas norādes nav, neliedz to noteikt valsts tiesību normās tiesiskās noteiktības apsvērumu dēļ. Tiesa ir lūmusi, ka “tiesību izbeigšanās termiņu, kura iestāšanās rezultātā nepietiekami rēķinā nodokļu maksātājs, kas nav prasījis atskaitīt PVN, tiktu sodīts, zaudējot atskaitīšanas tiesības, nevar uzskatīt par nesaderīgu ar Sestās direktīvas izveidoto sistēmu, it paši tādēļ, ka, pirmkārt, šis termiņš ir vienādi piemērojams gan atskaitīšanas tiesībām, kas ir balstītas uz valsts iekšējām tiesībām, gan līdzīgām tiesībām, kas ir balstītas uz Kopienu tiesībām (līdzvērtības princips), un tādēļ, otrkārt, ka tas nepadara praktiski neiespējamu vai pārliedzīgā grūtā atskaitīšanas tiesību īstenošanu (efektivitātes princips)” (17).

58.

Tomēr šī termiņa sākuma datuma noteikšana nav iespējama tikai brīdī, kurā notiek preču piegāde, neēmot vērā citus svarīgus apstākļus. Lai gan atbilstoši Direktīvas 2006/112 167. pantam atskaitīšanas tiesības rodas vienlaikus ar nodokļa iekasjams, to izmantošana ir iespējama tikai atbilstoši šīs pašas direktīvas 178. pantam, kad nodokļu maksātāja rēķinā ir rēķins, kurā ir atspoguļota preču piegāde.

59.

Atskaitīšanas tiesību rašanās brīža un atskaitīšanas tiesību izmantošanas brīža nošķirtība ir skaidrojama ar PVN sistēmas darbību:

—

Iegādājoties preces, nodokļu maksātājs samaksā savam piegādātājam vai vismaz tam ir pienākums samaksāt PVN no to preču cenas, kuras tas izmantos saviem ar nodokli apliekamajiem darījumiem;

—

Nodokļa administrācijas mērķiem jau samaksātā PVN atskaitīšana tomēr var tikt izmantota arī tiem maksājumiem, kas būs jāveic nodokļu iestādēm, attiecīgajā gadījumā pamatojot ar vai pievienojot atbilstošus rādītājus (18) kā obligātus pierādījumus, lai varētu pretendēt uz atskaitīšanu (vai attiecīgajā gadījumā uz atmaksu).

60.

Tādējādi atskaitīšanas tiesības saista divus PVN maksājumus: a) to, kuru nodokļu maksātājs ir samaksājis par to preču piegādi, kuras tas iegādājās no sava piegādātāja, un b) to, kuru nodokļu maksātāja klients tam samaksā, kad šis nodokļu maksātājs tam piegādā savas preces. Rādītāji (19) ir pierādījums saistīto darījumu esamībai un cenas samaksai, kurā ir iekļaujama PVN summa, kas izriet no attiecīgās nodokļa likmes (20).

61.

Taču faktiski šī PVN summa jau pieder nodokļu administrācijai, ko pamato tā iekasējamība no brīža, kad to samaksā, vai no brīža, kad to būtu bijis jāsamaksā. Rādītājs izsniedz šīs ieturēšanas, veicot minētās nodokļu administrācijas papildfunkciju, proti, izpildot PVN iekasējamā lomu. Šī ietīlī, ka vienlaikus rodas atskaitīšanas tiesības, jo nodokļu maksātājam būtu jāspēj pamatoties uz šo nodokļa maksājumu brīdi, kad tas norisinās ar nodokļu iestādi.

62.

Izmantojot Tiesas formulējumu, “atskaitīšanas sistēma [...] izplatīšanas ķēdes starpnieku posmiem ļauj no vienas nodokļu bāzes atskaitīt summas, ko tie samaksājuši saviem piegādātājiem kā PVN par attiecīgo darījumu, un attiecīgi atgūt no nodokļu administrācijas to PVN daļu, kas atbilst starpībai starp cenu, kas samaksāta katram piegādātājam, un cenu, par kuru tas šo precī pērdēvis savam pircējam” (21).

63.

Šajā viedoklī ir atspoguļots nodokļu neitralitātes princips, kuru kopējā PVN sistēma nodrošina attiecībā uz jebkuru saimnieciskā darbību neatkarīgi no šīs saimnieciskās darbības mērķiem vai rezultātiem, ar nosacījumu, ka minētā saimnieciskā darbība pati principā ir apliekama ar PVN. Šajā sistēmā atskaitīšanas režīma mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no maksājamā vai samaksātā PVN sloga.

64.

Atskaitīšanas tiesību centrā ir nodokļu maksātāja veiktais nodokļa maksājums piegādātājam.

Un atskait?šana nav atdal?ma no nodok?a samaksas: ja nodok?u maks?t?js nav samaks?jis PVN, kas parasti ir uzr?d?ts r??in?, nav ne tiesiska, ne ekonomiska pamatojuma atskait?šanas ties?bu izmantošanai.

65.

Direkt?v? 2006/112, konkr?t?k, t?s 167. pant?, Savien?bas likumdev?js ir paredz?jis parastu gad?jumu, kur? pre?u pieg?de, samaksa par t?m un r??ina izsniegšana ar nor?d?tu PVN apm?ru notiek praktiski vienlaic?gi. Š?dos gad?jumos ir lo?iski, ka nodok?a iekas?jam?ba un atskait?šanas ties?bas rodas vien? un taj? paš? br?d? (22).

66.

Turpret? situ?cija, k?da ir pamatliet?, no PVN iekas?šanas viedok?a var tikt kvalific?ta k? ?rk?rtas vai neierasta situ?cija, jo: a) br?d?, kad Volkswagen sa??ma pieg?d?t?ja pieg?d?t?s preces, tas nesamaks?ja PVN, jo abas puses uzskat?ja, ka dar?jums nav apliekams ar šo nodokli, un b) t?d?? Volkswagen nesa??ma r??inu, kur? b?tu iek?auts PVN un kas ?autu tam izmantot atskait?šanas ties?bas.

67.

Š?dos apst?k?os nodok?u maks?t?js lo?iski nevar?ja pretend?t uz PVN summas, kuru tas nebija iepriekš samaks?jis, atskait?šanas ties?b?m.

68.

Situ?cija b?tiski main?j?s, kad 2010. gad? Hella pieg?d?t?ji kori??ja dar?jumus, kurus k??daini bija uzskat?juši par neapliekamiem ar PVN, proti, iekas?ja pien?košos summu no Volkswagen un iemaks?ja to Valsts kas?. Es uzskatu, ka no š? br?ža b?tu bijis pareizi sasaist?t iekas?jam?bu un attiec?g?s atskait?šanas ties?bas ar nodok?a faktisko samaksu.

69.

Citiem v?rdiem, paties?b? notikušais ir nov?lotas PVN samaksas piem?rs (23). P?c dar?jumu kori??šanas patieš?m tika izpild?tas materi?l?s un form?l?s pras?bas, kas pieš?ir atskait?šanas ties?bas. Taj? br?d? bija j?s?kas atskait?šanas ties?bu izmantošanas termi?a apr??inam: faktiski notika pre?u pieg?de, tika samaks?ts PVN, kas non?ca Valsts kas?, un tika izrakst?ts atbilstošs r??ins saska?? ar PVN direkt?vas 226. panta pras?b?m.

70.

Slov?kijas nodok?u iest?des, gluži pret?ji, piem?ro valsts ties?bu normas nodok?u jom? (konkr?t?k, Cpt 45. pantu), novirzot PVN atskait?šanas ties?bu izmantošanu uz fizisko pre?u pieg?des br?di (2004.–2010. gads.) Piecu gadu noilguma termi?a apr??in?šanas s?kumam t?s turpm?k izmanto šo pašu datumu [br?di]. No t? visa izriet, ka atskait?šanas ties?bas nav sp?k? attiec?b? uz noilgušajiem periodiem (proti, 2004., 2005. un da??ji 2006. gads, jo atmaksas pieteikums tika iesniegts 2011. gada 1. j?lij?).

71.

Es uzskatu, ka š?da r?c?ba nav atbilstoša. Pirmk?rt, manu uzman?bu piesaista tas, ka Slov?kijas nodok?u administr?cija piem?ro piecu gadu termi?u pret Volkswagen, bet atbilstoši Cpt 45. pantam (24) šo pašu termi?u piem?ro nodok?u iekas?šanai, proti, š? uz??muma lab?, jo š? norma liedz nodok?u administr?cijai iekas?t maks?jamos, bet neiekas?tos nodok?us, ja ir pag?jis

šis piecu gadu termiņš (25).

72.

Ja nodokļu administrācija, noilgstot vairāk nekā pieciem gadiem, nav uzskatījusi par nepiemērotu saņemto summas, kuras Volkswagen tai bija parādā kā maksājamo PVN, piemēram, par 2004. gadu, analoģiski šā paša iemesla dēļ tai vajadzētu atzīt šim nodokļu maksātajam samaksātā PVN atskaitīšanas tiesības.

73.

Otrkārt, Direktīvas 2006/112 167. pantu var interpretēt tādējādi, ka tādās apstākļos, kādi ir šajā lietā, tas pieļauj, ka labticīgām nodokļu maksātajam (26) netiek pilnībā liegtas tās PVN atskaitīšanas tiesības.

74.

Valsts tiesiskā regulējuma interpretācija, kuru praksē īsteno Slovākijas nodokļu iestādes, pretī PVN nodokļu neitralitātes principam liedz šo tiesību izmantošanu. Tiesa ir uzsvērusi šā principa pārkumu un to, ka atskaitīšanas tiesības ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas (27).

75.

Turklāt PVN neitralitātes princips paredz, ka aprēķinātā PVN priekšnodokļa atskaitīšana notiek tad, kad ir izpildītas materiālas prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav izpildījis noteiktas formālas prasības (28). Tiesa ir skaidri pārdusī atbalstu tam, lai maksimāli tiktu ievērotas atskaitīšanas tiesības, piemēram, atzīstot, ka valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru rādīna korekcijai attiecībā uz obligātu norādi nav atpakaļejoša spēka, jo tas ierobežo tiesības atskaitīt maksājamo nodokli gadā, kur šis rādīns ticis koriģēts, nevis tajā gadā, kur šis rādīns ticis sīkotnāji izrakstīts (29), ir pretrunā PVN direktīvas 167. pantam, 178. panta a) punktam, 179. pantam un 226. panta 3. punktam.

76.

Taču, ja šis ierobežojums tika atzīts par neatbilstošu Direktīvai 2006/112, šā paša iemesla dēļ pretrunā tai būtu uzskatāma Slovākijas prakse, saskaņā ar kuru faktiski tiek izslēgta atskaitīšanas tiesību izmantošanas iespēja tādās gadījumos, kāds ir šajā lietā. Ir jāņem vērā, ka šo tiesību izmantošana ir iespējama tikai tad, ja šo tiesību subjekts zina, ka tā darījumi ir apliekami ar PVN, bet ne pirms tam, ja tas ir rīkojies labticīgi (kas, atgādināšu, šajā lietā netiek apstrīdēts).

77.

Visbeidzot, apstrīdētā rīcība pamatlietā, manuprāt, ir nesamērīga. Protams, Direktīvas 2006/112 273. pants ļauj dalībvalstij pieņemt citus pasākumus, lai pareizi iekasētu nodokli un novērstu krāpšanu. Šie pasākumi, tostarp tie, kas izriet no tiesiskās noteiktības apsvērumiem, ir termiņu noteikšana atskaitīšanas tiesību izmantošanai un nedrīkst ne pārsniegt to, kas ir vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai, ne apdraudēt PVN neitralitāti (30).

78.

Taču, tā kā ir atzīts nodokļu maksātāja labticīgums un ir izslēgta krāpšanas vai nodokļu priekšrocības esamība, ņemot vērā to, ka darījumi tika koriģēti, nav samērīgi liegt šim nodokļu maksātajam tās atskaitīšanas tiesības tikai tāpēc, ka tas ir kādāini interpretējis, ka šie darījumi

nav apliekami ar PVN, un tādēļ, ka laiks, kas bija pagājis līdz darījumu koriģēšanai, pārsniedza piecus gadus.

79.

Faktiski Slovākijas nodokļu administrācija atzina, ka bija pamats atskaitēšanai, bet tā ierobežoti attiecināma uz tiem PVN iekasējamās periodiem, kuri nav noilguši. Tomēr, kā jau esmu izklāstījis, ja laika periods, kas ir ilgāks par pieciem gadiem, nav bijis šāds, lai novēloti iemaksātu Valsts kasas PVN summu, tad pat analoģiski tam nevajadzētu liegt izmantot atskaitēšanas tiesības.

80.

Tādēļ es iesaku uz pirmo līdz ceturto prejudiciālo jautājumu atbildēt tādi, ka tādās apstākļos, kādi ir šajā lietā, kad kļūdaini, bet labticīgi ir ticis uzskatīts, ka preču piegāde nav apliekama ar PVN, un pēc vairākiem gadiem šā nodokļa samaksa ir koriģēta, nodokļu maksātājam ir šajā darījumā samaksātais PVN summas atskaitēšanas tiesības (vai attiecīgajā gadījumā tiesības uz atmaksu).

C. Par piekto prejudiciālo jautājumu

81.

Iesniedzējtiesa vēlas zināt, vai valsts tiesiskā regulējuma interpretācija, kuru veic attiecīgās valsts nodokļu iestādes, nav pretrunā tiesiskās noteiktības un tiesiskās paņēmības principiem, kā arī Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – "Harta") 41. pantam.

82.

Papildus tam, ka šis jautājums kopumā ir atzina par nepieciešamu, kā to ierosina Slovākijas valdība, es piekrītu Komisijai, ka uz to vairs nav jāatbild, jo atbilstoši Tiesas judikatūrai iesniedzējtiesas šaubu atrisināšanai ir jāizmanto tikai Direktivas 2006/112 interpretācija. Tomēr, ja Tiesa nolēmtu uz to atbildēt, es pakārtoti izklāstīšu savu viedokli par šo jautājumu.

83.

Attiecībā uz, pirmkārt, Hartas 41. pantu par tiesībām uz labu pārvaldību atsaucei uz to nav nozīmes pamatlietā, jo šīs tiesību normas subjekts ir nevis dalībvalstis, bet vienīgi Savienības iestādes un struktūras (31). Tā kā pamatlieta ir par dalībvalsts nodokļu iestādes rīcību, šis pants nav piemērojams.

84.

Otrkārt, iespējams tiesiskās paņēmības principa pārkāpuma gadījumā būtu nepieciešams, lai administratīvā iestādē būtu devusi Volkswagen pamatotas cerības ar konkrētiem tam dotiem solījumiem (32), kas pamatotu to prasījumu, tādi, ka jebkurš uzmanīgs un saprātīgs uzņēmums būtu uz to saprātīgi paņēmies (33).

85.

Tomēr no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu neizriet, ka būtu doti šādi solījumi. Šajā lietā faktiski ir atspoguļota administratīvā prakse attiecībā uz valsts tiesību līgta PVN atmaksu termiņu interpretāciju. Tajā nav norāžu uz šādiem solījumiem, kuru esamība varētu būt devusi Volkswagen cerības uz tās prasījumu īstenošanu.

86.

Trīskot saskaņā ar informācijai par šiem hipotētiskajiem solījumiem, Tiesas rīcībā nav vajadzīgo faktisko elementu, lai lietderīgi atbildētu uz šo piekto jautājuma daļu (34).

87.

Treškārt un visbeidzot, tiesiskās noteiktības princips Tiesas formulējumā nozīmē, ka no Savienības tiesiskā regulējuma attiecīgajām personām ir skaidri jāspēj uzzināt savu tiesību un pienākumu tvērumus, lai tās varētu atbilstoši rīkoties (35).

88.

Kā jau esmu izklāstījis (36), Tiesa ir apstiprinājusi, ka ar noteiktiem nosacījumiem dalībvalstis var ieviest “izbeigšanās termiņus”, lai izmantotu PVN atskaitēšanas tiesības, ja tie faktiski vai ar normatīvo regulējumu neatceļ šīs tiesības (37).

89.

Tiesiskā noteiktība, saprotot to iepriekš izklāstītajā nozīmē, varētu būt apdraudēta, ja valsts tiesību normu, kas regulē šos termiņus, interpretācija būtu nejauša vai nepamatota, vai mainītos atkarībā no dažādu nodokļu iestāžu. Tomēr nav norādīts, ka tā būtu noticis šajā lietā, kur, šķiet, ir liegtas atskaitēšanas tiesības citiem nodokļu maksātājiem, kas atrodas līdzīgā situācijā kā Volkswagen. (38)

90.

Cits jautājums ir, vai šāda interpretācija, lai arī tā ir vienota valsts līmenī, atbilst Savienības tiesībām. Ja tā nav, kā es esmu ierosinājis, aplūkojot pirmos etrus jautājumus, tad konstatēt tās neatbilstību Direktīvai 2006/112 ir pietiekami, lai atbildētu uz līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu kopumā.

VI. Secinājumi

91.

Ēmot vērā iepriekš izklāstīto, iesaku Tiesai uz Najvyšší súd Slovenskej republiky (Slovākijas Republikas Augstākā tiesa) uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

Tas, ka nodokļu maksātājam, kas ir rīkojies labticīgi, tiek atteiktas šīs nodokļa atskaitēšanas tiesības tādās apstākļos, kādi ir aplūkojami pamatlietā, kad tas kādā ziņā uzskatāms, ka preču piegādei nav piemērojams nodoklis, bet pēc vairākiem gadiem koriģējuma darījumu un samaksājuma nodokli, ir pretrunā Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EEK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 167., 168. un 178. pantam, kā arī nodokļu neitralitātes un samērīguma principam.

(1) Oriģinālvaloda – spāņu.

(2) Grozītā Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva par kopīgo pievienotās vērtības

nodokļa sistēmā (OV 2006, L 347, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112” vai “PVN direktīva”).

(3) Tā ietver PVN direktīvas 219.a–240. pantu.

(4) Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīva 2008/9/EK, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (OV 2008, L 44, 23. lpp.). PVN direktīvas 171. pantā attiecībā uz šo nodokļa atskaitēšanu ir iekāuta atsauce uz šobrīd spēkā esošajām Direktīvā 2008/9 iekārtajiem īstenošanas noteikumiem.

(5) Turpmāk tekstā – “PVN likums”.

(6) Netiek apstrādāts, ka šīs preces tika izmantotas ar nodokli apliekamiem Volkswagen darījumiem.

(7) Šajā ziņā tātmin 2016. gada 28. jūlija spriedumu *Astone* (C-332/15, EU:C:2016:614), 30. punkts.

(8) Atsaucoties uz 2012. gada 12. jūlija spriedumu *EMS-Bulgaria Transport* (C-284/11, EU:C:2012:458), 46. punkts.

(9) Atsauce uz 2008. gada 8. maija spriedumu *Ecotrade* (C-95/07 un C-96/07, EU:C:2008:267), 45. un 46. punkts.

(10) Šajā saistībā tā atgādina 2004. gada 29. aprīļa spriedumu *Terra Baubedarf-Handel* (C-152/02, EU:C:2004:268), 35. punkts.

(11) Spriedums, 2014. gada 11. decembris, *Idexx Laboratories Italia* (C-590/13, EU:C/2014/2429), 41. punkts. Spriedums attiecas galvenokārt uz 17., 18. un 22. pantu 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēmā: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), ar grozījumiem, kas ir izdarīti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV 1991, L 376, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), bet šie noteikumi ir iekārti, daļēji pat burtiski, Direktīvā 2006/112; skat. spriedumu, 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid* (C-80/11 un C-142/11, EU: C:2012:373), 5.–11. punkts.

(12) Direktīvas 2006/112 63. pants.

(13) Spriedums, 2015. gada 22. oktobris, *PPUH Stehcemp* (C-277/14, EU:C:2015:719), 44. punkts un tajā minētā judikatūra.

(14) Spriedums, 2014. gada 11. decembris, *Idexx Laboratories Italia* (C-590/13, EU:C/2014/2429), 42. punkts.

(15) Direktīvas 2006/112 178. un nākamie panti.

(16) Spriedums, 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid* (C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373), 44. punkts.

(17) Spriedums, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade* (C-95/07 un C-96/07, EU:C:2008:267), 46. punkts.

(18) Atbilstoši Direktīvas 2006/12 218. pantam par rīcinu atzīst “dokumentus vai paziņojumus papīra vai elektroniskā formā, ja tie atbilst nosacījumiem, kas izklāstīti šajā [3.] nodaļā”.

(19) Kas ir parasti nepieciešamie dokumenti, lai pretendētu uz atskaitēšanu; rīcīni var nebūt noteiktos gadījumos, kad tās neesamība neliedz atskaitēšanas tiesību izmantošanu. Par šo jautājumu skat. spriedumu, 2004. gada 1. aprīlis, Bockemühl (C-90/02, EU:C:2004:206), 17. punkts.

(20) Skat. Direktīvas 2006/112 226. panta 9. un 10. punktu.

(21) Skat. spriedumu, 2004. gada 29. aprīlis, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), 36. punkts.

(22) Tiesa ir lūmusi, ka “atskaitēšanas tiesību izmantošana nozīmē, ka principā nodokļu maksātāji neko nemaksā un tādējādi nemaksā PVN, ko tam būtu jāmaksā, pirms nav saņemusi rīcinu vai citu dokumentu, kas ir uzskatāms par tam līdzvērtīgu, un ka nevar uzskatīt, ka konkrētam darījumam ir piemērots PVN, pirms tas ir ticis samaksāts”. Spriedums, 2004. gada 29. aprīlis, Terra Baubedarf-Handel (C-152/02, EU:C:2004:268), 35. punkts.

(23) Tiesa ir lūmusi, ka “novēlota PVN samaksa pati par sevi nevar tikt pielīdzināta krāpšanai, kas nozīmē, pirmkārt, ka ar attiecīgo darījumu [...] ir iegūta nodokļu priekšrocība, kuras piešķiršana ir pretrunā šādas normas, kas regulē PVN, paredzētajam mērķim”, un ka “nodokļu neitralitātes princips nepieļauj sankciju, kas izpaužas kā atskaitēšanas tiesību atteikums gadījumā, ja ir nokavēta pievienotās vērtības nodokļa samaksa”. Skat. spriedumu, 2012. gada 12. jūlijs, EMS-Bulgaria Transport OOD (C-284/11, EU:C:2012:458), 74. punkts un rezolūīvā daļa.

(24) Atgādinu, ka atbilstoši šai normai piecu gadu noilguma termiņš attiecas gan uz nodokļu administrāciju, gan uz nodokļu maksātājiem: nodokļu administrācija nevar iekasēt nodokli vai nodokļa starpību, kad ir pagājuši šie pieci gadi; nodokļu maksātāji nevar pretendēt uz jau samaksāto nodokļu atmaksu, ja ir pagājuši šis pats termiņš.

(25) Savienības tiesību sistēmā termiņu noteikšana prasības iesniegšanai tiesiskās noteiktības interesēs aizsargā gan nodokļu maksātāju, gan nodokļu administrāciju; skat. spriedumu, 2017. gada 14. jūnijs, Compass Contract Services (C-38/16, EU:C:2017:454), 42. punkts.

(26) Pamatlietas puses neapstrīd to, ka ne Hella piegādāja, ne sabiedrība Volkswagen nerīkojis krāpnieciski vai zīnot, ka preču piegāžu neaplikšana ar PVN ir pārkāpums.

(27) Spriedums, 2016. gada 28. jūlijs, Astone (C-332/15, EU:C:2016:614), 30. punkts.

(28) Spriedums, 2016. gada 15. septembris, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691), 38. punkts.

(29) Turpat, 43. punkts.

(30) Šajā ziņā skat. spriedumu, 2015. gada 9. jūlijs, Salomie un Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454), 62. punkts.

(31) Spriedums, 2015. gada 17. decembris, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), 83. punkts un tajā minētā judikatūra.

(32) Spriedums, 2017. gada 14. jūnijs, Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis

(C-26/16, EU:C:2017:453), 76. punkts un tajā minētā judikatūra.

(33) Spriedums, 2015. gada 9. jūlijs, Salomie un Oltean (C-183/14, EU:C:2015:454), 45. punkts un tajā minētā judikatūra.

(34) Skat. tostarp spriedumu, 2017. gada 14. jūnijs, Santogal M.Comércio e Reparação de Automóveis (C-26/16, EU:C:2017:453), 31. punkts un tajā minētā judikatūra.

(35) Spriedums, 2017. gada 7. marts, RPO (C-390/15, EU:C:2017:174), 59. punkts.

(36) Šo secinājumu 57. un 77. punkts.

(37) Spriedums, 2016. gada 9. jūnijs, Wolfgang und Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft (C-332/14, EU:C:2016:417), 58.–61. punkts.

(38) Līguma sniegtā prejudiciālā nolikuma ir skaidrots, ka ir arī citi uzņēmumi, kas atrodas līdzīgās situācijās.