



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2018. gada 27. jūnijā \*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu – Tiesību uz nodokļa atskaitīšanu faktiskie nosacījumi – Preču faktiskā piegāde

Apvienotās lietas C-459/17 un C-460/17

par diviem lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Conseil d'État* (Valsts padome, Francija) iesniedza ar lēmumiem, kas pieņemti 2017. gada 21. jūlijā un kas Tiesā reģistrēti 2017. gada 31. jūlijā, tiesvedībās

*SGI* (C-459/17),

*Valériane SNC* (C-460/17)

pret

*Ministre de l'Action et des Comptes publics.*

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents), tiesneši Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*] un J. Regans [*E. Regan*],

ģenerāladvokāts: P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *SGI* un *Valériane* vārdā – *L. Boré*, advokāts,
- Francijas valdības vārdā – *D. Colas*, kā arī *E. de Moustier* un *A. Alidière*, pārstāvji,
- Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *P. Gentili*, *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vārdā – *N. Gossement* un *J. Jokubauskaitė*, pārstāves,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

\* Tiesvedības valoda – franču.

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

- 1 Lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris) (OV 1991, L 376, 1. lpp.), (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”) 17. pantu.
- 2 Šie lūgumi ir iesniegti saistībā ar diviem strīdiem starp attiecīgi *SGI* (C-459/17) un *Valériane SNC* (C-460/17), no vienas puses, un *ministre de l'Action et des Comptes publics* [Valsts pārvaldes un budžeta ministrija] (Francija), no otras puses, par tiesībām uz pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitīšanu par ražošanas līdzekļu iegādes darījumiem.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Sestās direktīvas 2. pantā ir noteikts:

“Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.
2. Par preču ievešanu.”

- 4 Saskaņā ar šīs direktīvas 3. pantu:

“1. Šajā direktīvā:

- “dalībvalsts teritorija” nozīmē valsts teritoriju, kas attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikta 2. un 3. punktā,
- “Kopiena” un “Kopienas teritorija” nozīmē dalībvalstu teritoriju, kas attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikta 2. un 3. punktā,

[..]

2. Šajā direktīvā “valsts teritorija” ir apgabals, kurā piemēro Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līgumu, kā attiecībā uz katru dalībvalsti ir noteikts 227. pantā.

3. Valsts teritorijā neiekļauj šādas atsevišķu dalībvalstu teritorijas:

[..]

– Francijas Republikā:

aizjūras departamenti.

[..]”

5 Atbilstoši minētās direktīvas 5. panta 1. punktam “preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam”.

6 Šīs pašas direktīvas 10. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. [Šajā direktīvā]:

a) “Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis” nozīmē notikumu, kura dēļ juridiskais stāvoklis atbilst tam, lai nodoklis kļūtu iekasējams;

b) nodoklis kļūst “iekasējams” tad, kad nodokļu iestādei saskaņā ar likumu rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kurai tas jāmaksā, neatkarīgi no tā, ka samaksas laiku var pagarināt.

2. Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, notiek un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad preces ir piegādātas vai pakalpojumi ir sniegti. [..]

[..]”

7 Sestās direktīvas 17. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams.

2. Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) pievienotās vērtības nodokli, kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

[..]”

### **Francijas tiesības**

8 Vispārējā nodokļu kodeksa [*code général des impôts*], redakcijā, kas piemērojama faktiem pamatlietās, (turpmāk tekstā – “CGI”) 199.*undecies* panta B daļas I punktā ir paredzēts:

“Nodokļu maksātāji, kuru domicils ir Francijā 4. panta B daļas izpratnē, var izmantot ienākumu nodokļa samazinājumu, pamatojoties uz jauniem ienesīgiem ieguldījumiem, kas veikti aizjūras departamentos, Senpjērā un Mikelonā, Majotā, Jaunkaledonijā, Francijas Polinēzijā, Volisa un Futunas salās un Francijas Dienvidjūru un Antarktīkas zemēs, ja tos veicis uzņēmums, kas darbojas lauksaimniecības, ražošanas, tirdzniecības vai amatniecības jomā saskaņā ar 34. pantu.

[..]

Pirmās daļas noteikumi attiecas uz ieguldījumiem, ko veikusi sabiedrība, uz ko attiecas 8. pantā paredzētais nodokļu režīms, vai grupa, kas minēta 239.*quater* pantā vai 239.*quater* panta C daļā un kas pieder [..] nodokļu maksātājiem, kuru domicils ir Francijā 4. panta B daļas izpratnē. Tādā gadījumā nodokļa atlaide tiek piešķirta dalībniekiem vai biedriem samērīgi ar to tiesībām sabiedrībā vai grupā.

[..]

Šajā I daļā paredzētais nodokļa samazinājums attiecas uz ienesīgiem ieguldījumiem, kas nodoti kāda uzņēmuma rīcībā saskaņā ar nomas līgumu [..].”

9 Saskaņā ar *CGI* 271. pantu:

“I. 1. Pievienotās vērtības nodoklis, kas piemērots ar nodokli apliekama darījuma izmaksu komponentiem, ir atskaitāms no šim darījumam piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa.

[..]

II. 1. Ciktāl preces un pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamu darījumu vajadzībām un pastāvot nosacījumam, ka par šiem darījumiem nodoklis ir atskaitāms, nodokļa maksātāji var atskaitīt attiecīgi:

a) nodokli, kas norādīts rēķinos saskaņā ar 289. panta noteikumiem, ja šo nodokli likumīgi drīkstēja iekļaut šajos rēķinos;

[..].”

10 *CGI* 272. panta 2. punkta formulējums ir šāds:

“Pievienotās vērtības nodokli, kas iekļauts rēķinā saskaņā ar 283. panta 4. punkta noteikumiem, nevar atskaitīt rēķina saņēmējs.”

11 *CGI* 283. panta 4. punktā ir noteikts:

“Ja rēķins neatbilst preču piegādei vai pakalpojuma sniegšanai vai tajā tiek uzrādīta tāda cena, kas pircējam faktiski nav jāmaksā, nodoklis ir jāmaksā rēķina izsniedzējam.”

12 Iesniedzējtiesa uzskata, ka no *CGI* 271. panta un 272. panta 2. punkta, kā arī 283. panta 4. punkta izriet, ka nodokļu maksātājam nav tiesību atskaitīt PVN, kas tam ir jāmaksā, ja PVN ir norādīts rēķinā, kuru uz tā vārda ir izdevusi persona, kas tam nav piegādājusi preces vai sniegusi pakalpojumus.

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

13 *SGI* un *Valériane*, saskaņā ar Francijas tiesībām dibinātas sabiedrības, kuru juridiskā adrese ir Reinjonā [*Réunion*] (Francija), nodarbojas ar ieguldījumu izdarīšanu, par kuriem var atskaitīt nodokli saskaņā ar *CGI* 199.*undecies* panta B daļu. Kā norādīts šajā pantā, minētās sabiedrības iegūst ražošanas līdzekļus, kas paredzēti nodošanai nomā Reinjonā reģistrētiem lietotājiem.

14 Pēc grāmatvedības revīzijas nodokļu administrācija (Francija) liedza *SGI* un *Valériane* tiesības atskaitīt dažādos rēķinos par ražošanas līdzekļu iegādi norādīto PVN, tostarp tāpēc, ka šiem rēķiniem neatbilstot neviena faktiskā piegāde. Līdz ar to nodokļu administrācija izdeva atgādinājumus par PVN samaksu *SGI* attiecībā uz laikposmu, kurā ietilpst 2004. gada ceturtais trimestris un pirmie divi 2005. gada trimestri, un *Valériane* – attiecībā uz 2004. gada trešo trimestri.

15 *SGI* un *Valériane* apstrīdēja šos atgādinājumus par PVN samaksu *tribunal administratif de la Réunion* (Reinjonas administratīvā tiesa, Francija), kas noraidīja to prasību ar diviem 2013. gada 28. februāra spriedumiem, ko ir apstiprinājusi *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa, Francija).

16 Attiecībā uz *SGI cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa), norādījusi, ka šī sabiedrība esot atsaukusies uz savu labticību, uzsvēra, ka tā neesot apstrīdējusi ne faktu, ka vairāku darījumu rezultātā nav notikusi faktiskā piegāde, ne to, ka piegādes ir bijušas

novēlotas, ne, visbeidzot, to, ka daži darījumi ir anulēti un ka minētā sabiedrība tātad nav kontrolējusi savu saimniecisko darījumu par ievērojamām summām patiesumu. Tādējādi šī tiesa no minētā secināja, ka nodokļu administrācija ir iesniegusi pierādījumus par to, ka SGI kā “atbrīvojumu no nodokļiem aizjūras teritorijās lietpratēja” nevarēja nezināt par aplūkojamo darījumu fiktīvo raksturu vai rēķinu izsniegšanu par pārāk lielām summām saistībā ar dažiem no šiem darījumiem.

- 17 Attiecībā uz *Valériane* minētā tiesa uzskatīja, ka nodokļu administrācijas izdarītās pārbaudes esot ļāvušas pierādīt, pirmkārt, ka nav notikusi piegāde un attiecīgā materiāla uzstādīšana un, otrkārt, ka šī sabiedrība nav izpildījusi virkni savu pienākumu, kā, piemēram, nav apmaksājusi rēķinu par atlikušo summu, nav iekasējusi iemaksāto garantiju un ar materiāla nomnieku noslēgtajā nomas līgumā paredzēto nomas maksu un nav pārliecinājusies par materiāla faktisko pastāvēšanu, kaut arī nomas līgums bija parakstīts pat pirms rēķina izrakstīšanas un materiāla saņemšanas.
- 18 Uzskatot, ka *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa) ir pieļāvusi kļūdu tiesību piemērošanā, SGI un *Valériane* iesniedza kasācijas sūdzību *Conseil d'État* (Valsts padome, Francija), pamatojoties uz Sesto direktīvu, kas ir interpretēta Tiesas judikatūrā.
- 19 Pamatojot savu kasācijas sūdzību, SGI apgalvo, ka, ja nav nopietnu pazīmju, ka apstrīdētā saimnieciskā darbība būtu saistīta ar krāpšanu, tai nav jāpārbauda šo darījumu patiesums. Attiecībā uz *Valériane* tā apgalvo, ka *cour administrative d'appel de Bordeaux* (Bordo Administratīvā apelācijas tiesa) nav izpētījusi, vai administrācija varēja pierādīt, ka tā zināja vai tai bija jāzina, ka attiecīgais darījums ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā.
- 20 Iesniedzējtiesa uzskata, ka nav šaubu, ka 2013. gada 31. janvāra spriedumā *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54) un 2013. gada 31. janvāra spriedumā *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55) Tiesa ir uzskatījusi, ka, ja, ņemot vērā rēķina izsniedzēja pieļauto krāpšanu vai pārkāpumus vai pirms darījuma pieļauto krāpšanu un pārkāpumus nolūkā iegūt tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, šis darījums ir atzīstams par faktiski nenotikušu, rēķina saņēmējam var tikt liegtas tiesības uz PVN atskaitīšanu tikai tad, ja, pamatojoties uz objektīviem apstākļiem un neprasot pēdējam minētajam veikt pārbaudes, kas nav tā pienākums, ir konstatēts, ka rēķina saņēmējs zināja vai tam būtu bijis jāzina, ka minētais darījums ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.
- 21 Tomēr iesniedzējtiesa norāda, ka šie divi spriedumi tika pieņemti gadījumos, kuri atšķiras no pamatlietām, kuros nodokļu administrācijas rīcība bija balstīta uz rēķina izsniedzēja vai kāda no tā piegādātāju pieļautajiem pārkāpumiem un prejudiciālie jautājumi attiecās uz to, kādi secinājumi attiecībā uz tiesību uz nodokļa atskaitīšanu īstenošanu, ko veic rēķina saņēmējs, ir jāizdara no tā, ka nodokļu administrācija šī rēķina izsniedzējam adresētajā lēmumā par nodokļu korekciju nav koriģējusi PVN, ko tas ir deklarējis.
- 22 Savukārt pamatlietās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tika atteiktas tāpēc, ka aplūkotās preces faktiski nebija piegādātas sabiedrībām, par kurām ir runa pamatlietās. Iesniedzējtiesai ir šaubas par to, vai šādā situācijā, lai nodokļa maksātājam tiktu atteiktas tiesības uz PVN atskaitīšanu, pietiek konstatēt, ka preces vai pakalpojumi tam faktiski nav piegādāti vai sniegti, vai ir arī jāpierāda, ka šis nodokļa maksātājs zināja vai tam bija jāzina, ka attiecīgais darījums ir saistīts ar krāpšanu PVN jomā.
- 23 Šajos apstākļos iesniedzējtiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [Sestās direktīvas] 17. panta, kura normas būtībā ir pārņemtas [Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.)] 168. pantā, noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļu maksātājam tiktu atteikts īstenot tiesības no [PVN], kas ir uzlikts tā darījumiem, atskaitīt nodokli, kas uzrādīts rēķinos par tādām precēm vai pakalpojumiem, par ko nodokļu administrācija ir konstatējusi, ka tie faktiski nav piegādāti vai sniegti,

katrā ziņā ir jānoskaidro, vai nodokļu maksātājs zināja vai tam būtu bijis jāzina, ka šis darījums ir saistīts ar krāpšanu [PVN] jomā, neatkarīgi no tā, vai krāpšanu organizējis rēķina izsniedzējs, tā saņēmējs vai trešā persona?”

- 24 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2017. gada 23. augusta lēmumu lietas C-459/17 un C-460/17 rakstveida, mutvārdu procesā un sprieduma taisīšanai tika apvienotas.

## Par prejudiciālo jautājumu

### *Par pieņemamību*

- 25 Jānorāda, ka pamatlietas faktiskie apstākļi ir norisinājušies Francijas aizjūras departamentā, kas atbilstoši Sestās direktīvas 3. panta 3. punktam atrodas ārpus tās piemērošanas jomas.
- 26 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesa ir atzinusi par pieņemamiem lūgumus sniegt prejudiciālu nolēmumu gadījumos, kad, lai gan pamatlietas fakti tieši neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, šo tiesību normas kļūst piemērojamas saskaņā ar valsts tiesību aktiem, atbilstoši kuriem risinājumi, kas tiek sniegti situācijās, kuras neietilpst Savienības tiesību piemērošanas jomā, atbilst Savienības tiesībās noteiktajiem risinājumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 22. marts, *Jacob un Lassus*, C-327/16 un C-421/16, EU:C:2018:210, 33. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 27 Proti, šādos gadījumos, lai novērstu turpmākas interpretāciju atšķirības, Savienības interesēs ir nodrošināt, ka no Savienības tiesībām pārņemtie noteikumi vai jēdzieni tiek interpretēti vienveidīgi neatkarīgi no apstākļiem, kādos tie tiek piemēroti (spriedums, 2018. gada 22. marts, *Jacob un Lassus*, C-327/16 un C-421/16, EU:C:2018:210, 34. punkts).
- 28 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka Sestās direktīvas 17. pants tieši un bez nosacījumiem ir padarīts piemērojams Francijas tiesībās arī pamatlietā aplūkotajā Francijas aizjūras departamentā. Tādējādi Savienībai ir noteikta interese, lai uz uzdoto jautājumu tiktu sniegta atbilde.
- 29 Tādējādi prejudiciālais jautājums ir pieņemams.

### *Par lietas būtību*

- 30 Uzdodot savu jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 17. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļa maksātājam, kas ir rēķina adresāts, tiktu atteiktas tiesības atskaitīt šajā rēķinā norādīto PVN, pietiek, ka administrācija pierāda, ka šim rēķinam atbilstošie darījumi nav faktiski īstenoti, vai arī šai administrācijai ir jāpierāda arī šī nodokļa maksātāja labticības neesamība.
- 31 Vispirms ir jānorāda, pirmkārt, ka ar Direktīvu 2006/112, kas stājusies spēkā 2007. gada 1. janvārī, ir atcelta Sestā direktīva, neizdarot grozījumus pēc būtības salīdzinājumā ar to. Tā kā atbilstošajām Sestās direktīvas normām ir būtībā Direktīvas 2006/112 normām identiska piemērojamības joma, Tiesas judikatūra par šo pēdējo minēto direktīvu ir piemērojama arī Sestajai direktīvai.
- 32 Otrkārt, no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka šajā gadījumā nav apstrīdēts, ka *SGI un Valériane*, kā arī attiecīgo preču piegādātājiem ir nodokļa maksātāju statuss Sestās direktīvas izpratnē.
- 33 Treškārt, uzdotais jautājums ir pamatots ar pieņēmumu, ka preces pamatlietā, kurām priekšnodokli uzlikts PVN, faktiski nav piegādātas.

- 34 Sestās direktīvas 17. panta 1. punktā ir paredzēts, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams. Tas tā ir atbilstoši šīs direktīvas 10. panta 2. punktam, ja preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana ir notikusi.
- 35 No minētā izriet, ka PVN sistēmā tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir saistītas ar to, ka attiecīgā preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana faktiski ir notikusi (pēc analogijas skat. Tiesas priekšsēdētāja rīkojumu, 2013. gada 4. jūlijs, *Menidzherski biznes reshenia*, C-572/11, nav publicēts, EU:C:2013:456, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 36 Un otrādi, ja preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana faktiski nav notikusi, nevar rasties nekādas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu.
- 37 Šādā perspektīvā Tiesa jau ir precizējusi, ka tiesību uz nodokļa atskaitīšanu īstenošana neattiecas uz nodokļiem, kas ir maksājami vienīgi tādēļ, ka tie ir norādīti rēķinā (Tiesas priekšsēdētāja rīkojums, 2013. gada 4. jūlijs, *Menidzherski biznes reshenia*, C-572/11, nav publicēts, EU:C:2013:456, 20. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 38 Nodokļa maksātāja, kas prasa atskaitīt PVN, labticība vai tās neesamība neietekmē to, vai ir notikusi piegāde Sestās direktīvas 10. panta 2. punkta izpratnē. Atbilstoši šīs direktīvas mērķim, kas ir nodibināt kopēju PVN sistēmu, kura tostarp būtu balstīta uz ar nodokli apliekamo darījumu vienotu definīciju, jēdziens “preču piegāde” šīs direktīvas 5. panta 1. punkta izpratnē ir objektīvs un ir jāinterpretē neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem, vienlaikus nodokļu administrācijai nav pienākuma veikt izmeklēšanu, lai noskaidrotu konkrētā nodokļa maksātāja nodomu, vai arī ņemt vērā komersanta, kas nav šis nodokļa maksātājs, bet kurš iesaistās tajā pašā piegāžu ķēdē, nodomu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, 19. un 21. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 39 Šādos apstākļos ir jāatgādina, ka tam, kurš prasa atskaitīt PVN, ir jāpierāda, ka tas atbilst nosacījumiem šādu tiesību iegūšanai (spriedums, 1996. gada 26. septembris, *Enkler*, C-230/94, EU:C:1996:352, 24. punkts).
- 40 No minētā izriet, ka tiesību uz PVN atskaitīšanu pastāvēšana ir atkarīga no nosacījuma, ka attiecīgie darījumi faktiski ir notikuši.
- 41 Turklāt atšķirīgu secinājumu nevar likt izdarīt ne tiesiskās noteiktības un vienlīdzīgas attieksmes principi, uz ko atsaucas *SGI* un *Valériane*, ne judikatūra, kas izriet no 2013. gada 31. janvāra sprieduma *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54) un 2013. gada 31. janvāra sprieduma *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55).
- 42 Vispirms tiesiskās noteiktības princips prasa, lai tiesību normas būtu skaidras un precīzas un to iedarbība būtu paredzama tā, lai ieinteresētās personas varētu novērtēt savu juridisko situāciju un attiecības, ko regulē Savienības tiesības (spriedums, 2013. gada 31. janvāris, *LVK*, C-643/11, EU:C:2013:55, 51. punkts).
- 43 Runājot par pamatlietā aplūkotajām nodokļu tiesību normām, tomēr nav nevienas pazīmes, kas ļautu prezumēt, ka prasītājas pamatlietā nespētu atbilstoši orientēties attiecībā uz minēto normu piemērošanu.
- 44 Turpinājumā nodokļu neitralitātes princips, kas ir veids, kā ir pārņests vispārīgais vienlīdzīgas attieksmes princips, prasa, lai attieksme pret saimnieciskās darbības subjektiem, kas veic vienādus darījumus, nebūtu atšķirīga PVN jomā, ja vien atšķirīga attieksme nav objektīvi attaisnota (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2013. gada 31. janvāris, *LVK*, C-643/11, EU:C:2013:55, 55. punkts). Nodokļa maksātājs,

kam ir atteiktas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tāpēc, ka nav ar nodokli apliekama darījuma, nav salīdzināmā situācijā ar tādu nodokļa maksātāju, kam tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir piešķirtas tāpēc, ka ir faktiski īstenots ar nodokli apliekams darījums.

- 45 Visbeidzot ir jāprecizē, ka 2013. gada 31. janvāra spriedums *Stroy trans* (C-642/11, EU:C:2013:54) un 2013. gada 31. janvāra spriedums *LVK* (C-643/11, EU:C:2013:55) ir taisīti faktiskajos apstākļos, kas būtiski atšķiras no pamatlietu apstākļiem. Apstākļos, kad nav pierādīts, ka preču piegādes, uz kurām ir balstītas attiecīgo nodokļa maksātāju tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, faktiski nav notikušas, šie abi spriedumi attiecas uz jautājumu, pirmkārt, vai nodokļu administrācija varēja secināt, ka nav notikušas ar nodokli apliekamas piegādes tikai tāpēc, ka piegādātāji nav iesnieguši nevienu dokumentu par attiecīgo piegāžu veikšanu, un, otrkārt, vai nodokļa maksātāji, šo rēķinu adresāti, varēja balstīties uz to, ka nodokļu administrācija nav izdarījusi labojumus stridīgo rēķinu izdevējiem, lai pamatotu, ka aplūkotie darījumi faktiski ir notikuši.
- 46 Pamatlietās, kā tas izklāstīts šī sprieduma 33. punktā, uzdotais jautājums ir balstīts uz pieņēmumu, ka preces, kurām priekšnodokli uzlikts PVN, faktiski nav tikušas piegādātas.
- 47 Ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļa maksātājam, kas ir rēķina adresāts, tiktu atteiktas tiesības atskaitīt šajā rēķinā minēto PVN, administrācijai pietiek pierādīt, ka šim rēķinam atbilstošie darījumi nav faktiski īstenoti.

#### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 48 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

**Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris), 17. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka, lai nodokļa maksātājam, kas ir rēķina adresāts, tiktu atteiktas tiesības atskaitīt šajā rēķinā minēto PVN, administrācijai pietiek pierādīt, ka šim rēķinam atbilstošie darījumi nav faktiski īstenoti.**

[Paraksti]