



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (desmitā palāta)

2024. gada 29. februārī *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 138. panta 1. punkts – Preču piegādes Kopienas iekšienē atbrīvojums no nodokļa – Atteikums piemērot atbrīvojumu no nodokļa – Pierādījumi – Preču piegādātājs, kas nevar pierādīt preču piegādi nodokļu dokumentos norādītajam saņēmējam – Piegādātājs, kas iesniedz citu informāciju, kura pierāda, ka faktiskais saņēmējs ir nodokļa maksātājs

Lietā C-676/22

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa, Čehijas Republika) iesniegusi ar 2022. gada 26. oktobra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2022. gada 2. novembrī, tiesvedībā

B2 Energy s.r.o.

pret

Odvolací finanční ředitelství,

TIESA (desmitā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Z. Čehi [*Z. Csehi*] (referents), tiesneši I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] un D. Gracijs [*D. Gratsias*],

ģenerālvokāts: P. Pikamēe [*P. Pikamäe*],

sekretāre: S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2023. gada 4. oktobra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *Odvolací finanční ředitelství* vārdā – *T. Měkýš* un *T. Rozehnal*,
- Čehijas Republikas valdības vārdā – *M. Smolek*, *L. Březinová*, *O. Serdula* un *J. Vlácil*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *A. Armenia* un *M. Salyková*, pārstāves,

* Tiesvedības valoda – čehu.

nemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 138. panta 1. punkta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *B2 Energy s.r.o.* un *Odvolací finanční ředitelství* (Nodokļu pārsūdzības pārvalde, Čehijas Republika; turpmāk tekstā – “Nodokļu pārvalde”) par nodokļu iestāžu atteikumu atbrīvot no pievienotās vērtības nodokļa (PVN) vairākas šīs sabiedrības veiktas piegādes Kopienas iekšienē.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

- 3 PVN direktīvas 131. pantā ir noteikts:

“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus, neskarot citus Kopienas noteikumus, piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un ļaunprātīgu izmantošanu.”
- 4 Saskaņā ar šīs direktīvas 138. panta 1. punktu:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādu preču piegādi, kuras pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet [Eiropas] Kopienā, ja piegādi veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja un kas kā tāda rīkojas dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts.”
- 5 Minētās direktīvas 139. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Šīs direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa neattiecas uz preču piegādi, ko veic nodokļa maksātāji, uz kuriem attiecas 282. līdz 292. pantā paredzētais atbrīvojums mazajiem uzņēmumiem.

Tāpat šis atbrīvojums neattiecas uz preču piegādi nodokļa maksātājiem vai juridiskām personām, kas nav nodokļa maksātājas, kuru preču iegādēm Kopienas iekšienē saskaņā ar 3. panta 1. punktu neuzliek PVN.”

Regula (ES) Nr. 904/2010

- 6 Saskaņā ar Padomes Regulas (ES) Nr. 904/2010 (2010. gada 7. oktobris) par administratīvu sadarbību un krāpšanas apkarošanu pievienotās vērtības nodokļa jomā (OV 2010, L 268, 1. lpp.) 7. apsvērumu:

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

Čehijas tiesības

- 7 Saskaņā ar *zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád* (Likums Nr. 280/2009 par nodokļu procesa kodeksu), redakcijā, kas piemērojama pamatlietā, 92. panta 3. punktu nodokļa maksātājs pierāda visus apstākļus, kurus tam ir pienākums norādīt parastajā nodokļu deklarācijā, papildu nodokļu deklarācijā vai citos dokumentos.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 8 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir iesniegts tiesvedībā starp Čehijas sabiedrību *B2 Energy* un Nodokļu pārvaldi par nodokļu administrācijas atteikumu atbrīvot *B2 Energy* no PVN par vairākām preču piegādēm, iespējams, Kopienas iekšienē, uz Poliju, pamatojoties uz to, ka *B2 Energy* nav pierādījusi, ka ir izpildīti nosacījumi šī atbrīvojuma saņemšanai.
- 9 2015. gadā *B2 Energy* veica rapšu eļļas piegādes uz Poliju. Iesniedzējtiesa uzskata, ka šīs preces netika piegādātas nodokļu dokumentos deklarētajiem saņēmējiem, bet gan citiem šajā dalībvalstī reģistrētiem saņēmējiem, no kuriem daži apstiprināja saņemšanu, apzīmējot starptautiskās preču pavadzīmes un parakstoties uz tām.
- 10 Pēc tam, kad 2015. gada 15. jūlijā attiecīgā nodokļu administrācija bija veikusi nodokļu revīziju par laikposmu no 2015. gada februāra līdz maijam, tā konstatēja, ka *B2 Energy*, pamatojoties uz iesniegtajiem dokumentiem, nebija pierādījusi, ka tā ir izpildījusi nosacījumus atbrīvojuma no PVN saņemšanai. Lai gan nodokļu administrācija neapstrīdēja to, ka attiecīgās preces tika faktiski transportētas uz citu dalībvalsti, tā uzskatīja, ka *B2 Energy* nebija pierādījusi, ka tā nodeva tiesības rīkoties ar šīm precēm kā īpašniekam personām, kas nodokļu dokumentos norādītas kā saņēmēji, ne arī to, ka minētās preces tika piegādātas personai, kas ir reģistrēta nodokļu vajadzībām citā dalībvalstī. Līdz ar to nodokļu administrācija uzskatīja, ka *B2 Energy* nav izpildījusi nosacījumus, lai iegūtu tiesības uz atbrīvojumu. Tādējādi tā 2017. gada 6. oktobra paziņojumā par nodokli konstatēja, ka PVN summa ir jāpalielina par laikposmu no 2015. gada februāra līdz maijam.
- 11 Ar 2019. gada 21. novembra lēmumu Nodokļu pārvalde noraidīja *B2 Energy* iesniegtās sūdzības par šiem paziņojumiem par nodokli. Ar 2021. gada 18. augusta spriedumu *Městský soud v Praze* (Pilsētas tiesa Prāgā, Čehijas Republika) noraidīja prasību, ko *B2 Energy* cēla par šo lēmumu, būtībā norādot, ka *B2 Energy* pat nebija pierādījusi, ka attiecīgās preces ar nodokļu dokumentos deklarēto saņēmēju starpniecību tika piegādātas saņēmējiem, ko tā norādījusi kā galasaņēmējus. Konkrēti, *Městský soud v Praze* (Pilsētas tiesa Prāgā) uzskatīja, ka iesniegtajos dokumentos nebija

norādīta ne persona, kas saņēmēja vārdā pieņēma preces, ne saņēmējs, kuram preces tika piegādātas. Tādējādi neesot iespējams identificēt personu, kura ir pilnvarota rīkoties ar šīm precēm kā īpašnieks.

- 12 *B2 Energy* par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā, būtībā apgalvojot, ka tā bija pierādījusi, ka ir izpildīti nosacījumi tiesību uz atbrīvojumu no PVN preču piegādei citā dalībvalstī īstenošanai. Iesniegtie pierādījumi, kas apliecina, ka attiecīgās preces faktiski saņēma sabiedrības, kas nav atbilstošajos nodokļu dokumentos deklarētie uzņēmumi, ļaujot konstatēt saņēmēju, kuriem esot nodotas tiesības rīkoties ar šīm precēm, identitāti.
- 13 Iesniedzējtiesa uzskata, ka Tiesa 2021. gada 9. decembra spriedumā *Kemwater ProChemie* (C-154/20, EU:C:2021:989) esot atzinusi, ka nosacījumi tiesību uz PVN atskaitīšanu iegūšanai ir izpildīti, ja gadījumā, kad nav pierādīta piegādātāja identitāte, nodokļu administrācijas rīcībā ir informācija, kas nepieciešama, lai pārbaudītu, vai šis piegādātājs bija PVN maksātājs. Iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai ir iespējams transponēt šo spriedumu, lai izvērtētu tiesības uz atbrīvojumu no PVN par preču piegādi uz citu dalībvalsti, ja fakti liecina, ka šīs preces pieņēma nevis nodokļu dokumentos deklarētais saņēmējs, bet gan cits saņēmējs, kam bija nodokļa maksātāja statuss.
- 14 Šajos apstākļos *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa, Čehijas Republika) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [PVN] direktīvas 138. panta 1. punkts, ņemot vērā 2021. gada 9. decembra spriedumu *Kemwater ProChemie* (C-154/20, EU:C:2021:989), ir jāinterpretē tādējādi, ka iespēja izmantot tiesības uz atbrīvojumu no [PVN] par preču piegādi uz citu [Eiropas] Savienības dalībvalsti ir jāliedz un nodokļu iestādei nav jāpierāda, vai preču piegādātājs ir piedalījies krāpšanā PVN jomā, ja šis piegādātājs nav pierādījis, ka preces ir piegādātas konkrētam nodokļu dokumentos norādītam saņēmējam, kuram ir nodokļa maksātāja statuss citā dalībvalstī, lai gan – ņemot vērā faktus un nodokļa maksātāja sniegto informāciju – ir pieejamas ziņas, kas nepieciešamas, lai pārbaudītu, vai patiesajam saņēmējam citā Eiropas Savienības dalībvalstī bija šāds statuss?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 15 Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 138. panta 1. punkts par preču piegāžu Kopienas iekšienē atbrīvojumu no nodokļa ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstī reģistrētam piegādātājam, kurš ir piegādājis preces uz citu dalībvalsti un kurš nav pierādījis, ka šīs preces tika piegādātas saņēmējam, kam šajā dalībvalstī ir nodokļa maksātāja statuss, ir jāatsaka atbrīvojums no PVN, lai gan, ņemot vērā faktiskos apstākļus un šī piegādātāja sniegto informāciju, dalībvalsts, no kuras tika piegādātas preces, nodokļu administrācijas rīcībā ir nepieciešamās ziņas, lai pārbaudītu, vai personai, kurai preces tika fiziski piegādātas, bija nodokļa maksātāja statuss un tā kā tāds rīkojās dalībvalstī, uz kuru preces tika piegādātas.
- 16 Vispirms ir jāatgādina, ka PVN direktīvas 138. panta 1. punktā ir paredzēts pienākums dalībvalstīm atbrīvot no nodokļa preču piegādes, kas atbilst tajā uzskaitītajiem nosacījumiem (spriedums, 2017. gada 9. februāris, *Euro Tyre*, C-21/16, EU:C:2017:106, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 17 Pirmkārt, attiecībā uz piegādes Kopienas iekšienē kvalifikāciju no PVN direktīvas, redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiskajiem apstākļiem, 138. panta 1. punkta, lasot to kopsakarā ar šīs direktīvas 131. pantu, izriet, ka saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu attiecīgo piegāžu atbrīvojumu piemērošanu un nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un ļaunprātīgu izmantošanu, šajā jēdzienā ietilpst un no nodokļa atbrīvo tādu preču piegādi, kuras pārdevējs, pircējs vai cita persona pārdevēja vai pircēja vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Savienībā, ja piegādi veic citam nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja un kas kā tāda rīkojas dalībvalstī, kas nav nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts.
- 18 Šajā ziņā jānorāda, ka atbilstoši PVN direktīvas, redakcijā, kas piemērojama pamatlīetā, 138. panta 1. punktam darījuma atbrīvojums no PVN ir pakļauts nosacījumam, ka tiesības rīkoties ar precī kā īpašniekam ir nodotas pircējam, ka piegādātājs pierāda, ka šī prece ir nosūtīta vai transportēta uz citu dalībvalsti un ka pēc šīs nosūtīšanas vai transportēšanas minētā prece ir fiziski izvesta no nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts teritorijas (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 9. februāris, *Euro Tyre*, C-21/16, EU:C:2017:106, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 19 Otrkārt, kā izriet no PVN direktīvas 139. panta 1. punkta otrās daļas, atbrīvojumam no šī nodokļa ir paredzēts nosacījums, ka preču piegāde nenotiek nodokļa maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja, kuras preču iegādēm Kopienas iekšienē saskaņā ar šīs direktīvas 3. panta 1. punktu neuzliek PVN (spriedums, 2014. gada 9. oktobris, *Traum*, C-492/13, EU:C:2014:2267, 25. punkts).
- 20 Tādējādi, izņemot šos nosacījumus konkrēti par nodokļa maksātāja statusu, par tiesību ar precī rīkoties kā īpašniekam nodošanu un par preču fizisku pārvietošanu no vienas dalībvalsts uz kādu citu, nevar tikt prasīts izpildīt nevienu citu nosacījumu, lai darījumu varētu atzīt par preču piegādi vai iegādi Kopienas iekšienē, jo piegādes Kopienas iekšienē jēdziens ir objektīvs un piemērojams neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem (spriedums, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 30. punkts).
- 21 Attiecīgi nodokļu neitralitātes princips ir saistīts ar prasību, lai atbrīvojums no PVN tiktu piešķirts, ja ir izpildīti šie materiāltiesiskie nosacījumi, pat ja nodokļa maksātāji nav izpildījuši zināmas formālas prasības (spriedums, 2017. gada 9. februāris, *Euro Tyre*, C-21/16, EU:C:2017:106, 36. punkts).
- 22 Šajā kontekstā nav nozīmes Nodokļu pārvaldes argumentācijai, kas attiecas uz PVN direktīvas, redakcijā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 2018. gada 4. decembra Direktīvu (ES) 2018/1910 (OV 2018, L 311, 3. lpp.), 138. panta 1. punkta b) apakšpunktu, kurā paredzēts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa tādu preču piegādi, kas nosūtīta vai transportēta ārpus to attiecīgās teritorijas, bet Savienībā – ja nodokļa maksātājs vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, kam preces piegādā, ir identificēta PVN nolūkos dalībvalstī, kas nav preču nosūtīšanas vai transportēšanas sākumpunkta dalībvalsts, un šo PVN identifikācijas numuru ir norādījusi piegādātājam.
- 23 Proti, šī tiesību norma, kas ieviesta ar Direktīvu 2018/1910, *ratione temporis* nav piemērojama pamatlīetas faktiem.

- 24 Līdz ar to PVN direktīvas, redakcijā, kas piemērojama pamatlīetas faktiem, 138. panta 1. punktā paredzētie nosacījumi, kas attiecas, pirmkārt, uz piegādes no vienas dalībvalsts uz citu esamību un, otrkārt, uz pircēja nodokļa maksātāja statusu, saskaņā ar kuru pircējam ir jābūt “nodokļa maksātājam [..], kas kā tāds rīkojas [citā] dalībvalstī”, paši par sevi nenozīmē, ka attiecīgo preču fiziska piegāde ir jāveic nodokļu dokumentos norādītajam saņēmējam.
- 25 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka nodokļu administrācija atteica *B2 Energy* atbrīvojumu no PVN, pamatojoties uz to, ka šī sabiedrība nebija pierādījusi ne to, ka attiecīgās preces tika piegādātas nodokļu dokumentos deklarētajiem saņēmējiem, ne arī to, ka šīs preces tika piegādātas personai, kas ir reģistrēta kā PVN maksātāja citā dalībvalstī.
- 26 Šajā ziņā jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru ir tikai divi gadījumi, kuros formālas prasības neizpilde var izraisīt tiesību uz atbrīvojumu no PVN zaudēšanu (spriedums, 2017. gada 9. februāris, *Euro Tyre*, C-21/16, EU:C:2017:106, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 27 Pirmām kārtām, uz nodokļu neitralitātes principu nolūkā saņemt atbrīvojumu no PVN nevar atsaukties nodokļa maksātājs, kurš ir apzināti piedalījies krāpšanā nodokļu jomā, kura ir apdraudējusi kopējās PVN sistēmas darbību. Proti, prasība, lai tirgus dalībnieks darbotos labticīgi un veiktu visus pasākumus, kas no tā var tikt saprātīgi pieprasīti nolūkā pārliecināties, ka tā veiktais darījums nav saistīts ar krāpšanu nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām. Gadījumā, ja attiecīgais nodokļa maksātājs ir zinājis vai tam bija jāzina, ka tā veiktais darījums ir iesaistīts pircēja īstenotā krāpšanā nodokļu jomā, un ja tas nav veicis visus pasākumus, ko, saprātīgi vērtējot, var no tā prasīt, lai izvairītos no šīs krāpšanas, atbrīvojuma no PVN piešķiršana tam būtu jāatsaka (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, *Cartrans Spedition*, C-495/17, EU:C:2018:887, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 28 Otrām kārtām, formālas prasības neizpilde var izraisīt atteikumu piešķirt atbrīvojumu no PVN, ja šī prasības neizpilde traucē sniegt konkrētus pierādījumus, ka pamatprasības ir bijušas izpildītas (spriedums, 2018. gada 8. novembris, *Cartrans Spedition*, C-495/17, EU:C:2018:887, 42. punkts un tajā minētā judikatūra). Tomēr no paša nosacījuma, kas ir izvirzīts šim atteikumam piešķirt atbrīvojumu no PVN, izriet, ka administrācija nevar noteikt papildu nosacījumus, kuru sekas varētu būt nodokļa maksātāja tiesību uz atbrīvojumu no nodokļa īstenošanas iespējas atņemšana, ja vien tai ir ziņas, kas ir vajadzīgas, lai pierādītu, ka pamatprasības ir izpildītas (spriedums, 2016. gada 20. oktobris, *Plöckl*, C-24/15, EU:C:2016:791, 47. punkts), it īpaši prasība, ka preces tika piegādātas nodokļa maksātājam, kas kā tāds rīkojas.
- 29 Šajā ziņā jānorāda, ka iesniedzējtiesa vēlas Tiesai vaicāt par nepieciešamību noteikt pircēja nodokļa maksātāja statusu, neatsaucoties uz krāpšanas gadījumu. Šādos apstākļos iesniedzējtiesas uzdotais jautājums ir jāsaprot kā tāds, kas attiecas uz pierādīšanas kārtību, ko var piemērot piegādātājam, lai tas pierādītu, ka ir izpildīti nosacījumi atbrīvojumam no PVN, piegādājot preces uz citu dalībvalsti, un, jo īpaši, nosacījums par pircēja nodokļa maksātāja statusu.
- 30 Tādēļ jāatgādina, ka, tā kā PVN direktīvā nav noteikuma par to, kādi pierādījumi nodokļa maksātājiem ir jāiesniedz, lai tie varētu izmantot atbrīvojumu no PVN, atbilstoši šīs direktīvas 131. pantam dalībvalstīm ir jāparedz nosacījumi, ar kādiem darījumi Kopienas iekšienē tiek atbrīvoti no nodokļa, lai nodrošinātu pareizu un vienkāršu minēto atbrīvojumu piemērošanu, kā arī lai nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un ļaunprātīgu izmantošanu. Dalībvalstīm, īstenojot savas pilnvaras, ir jāievēro vispārējie tiesību principi, kas ir

daļa no Savienības tiesību sistēmas, tostarp tiesiskās drošības un samērīguma principi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, *Cartrans Spedition*, C-495/17, EU:C:2018:887, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 31 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka pēc kontroles atcelšanas uz dalībvalstu robežām nodokļu administrācijai ir grūti pārlicināties, vai preces fiziski ir izvestas no dalībvalsts teritorijas. Tādēļ šādu pārbaudi valsts nodokļu iestādes veic, pamatojoties galvenokārt uz nodokļu maksātāju sniegtajiem pierādījumiem un to deklarācijām (spriedums, 2012. gada 6. septembris, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 32 Konkrēti, Tiesa ir uzsvērusi, ka nodokļu maksātāja pienākumi pierādījumu jomā ir jānosaka, ņemot vērā nosacījumus, kuri šajā saistībā ir skaidri noteikti valsts tiesībās, un ņemot vērā ierasto praksi līdzīgu darījumu gadījumā (spriedums, 2018. gada 8. novembris, *Cartrans Spedition*, C-495/17, EU:C:2018:887, 57. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 33 Šajā kontekstā iesniedzējtiesa, šķiet, norāda, ka *B2 Energy*, nepierādot, ka tā piegādāja attiecīgās preces deklarētajiem saņēmējiem, iesniedza nodokļu administrācijai nodokļu dokumentus par veiktajām piegādēm, tostarp vairākus pielikumus, piemēram, piegādes pavaddokumentus, starptautiskās preču pavadzīmes, svēršanas biļetes vai bankas kontu izrakstus, no kuriem izriet, ka preces tika piegādātas citā dalībvalstī, kur to saņemšanu apliecināja uzņēmumi, kurus *B2 Energy* nebija deklarējusi vai kurus tā nebija norādījusi kā šo preču galasaņēmējus.
- 34 Tāpat no iesniedzējtiesas nolēmuma un paša uzdotā jautājuma formulējuma izriet, ka šis jautājums ir balstīts uz pieņēmumu, ka nodokļu administrācijas rīcībā bija nepieciešamā informācija, lai, ņemot vērā faktus, pārbaudītu, vai patiesajiem saņēmējiem bija nodokļa maksātāja statuss. Konkrētāk, iesniedzējtiesa uzsver, ka nodokļu administrācija nav apstrīdējusi rapšu eļļas transportēšanu no Čehijas Republikas uz Poliju un tās izkraušanu pie saņēmējiem, kurus prasītāja pamatlietā nav norādījusi savās nodokļu deklarācijās. Turklāt pamatlietā piegādātās preces pēc to iedabas esot paredzētas izmantošanai saimnieciskās darbības vajadzībām.
- 35 Tomēr fakts, ka preces saņēma uzņēmumi, kas nav nodokļu dokumentos minētie uzņēmumi, varētu norādīt uz to, ka tās ir komercdarījuma priekšmets, kura izpildes brīdis var būt izšķirošs atbrīvojuma no nodokļa piemērošanā. Proti, tas, vai piegādi, ko veic piegādātājs, kurš piemēro atbrīvojumu no nodokļa, un kura ir norādīta nodokļu dokumentos, var kvalificēt kā piegādi Kopienas iekšienē, ir atkarīgs no tā, vai pārvadājums var faktiski tikt attiecināts uz šo piegādi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 27. septembris, *VSTR*, C-587/10, EU:C:2012:592, 31. punkts).
- 36 Šajā ziņā jāuzsver, ka, lai saņemtu atbrīvojumu no PVN, nodokļu iestādēm ir pienācīgi jāņem vērā visa to rīcībā esošā informācija, piemēram, dokumenti, uz kuriem ir norādījusi iesniedzējtiesa, lai pārbaudītu, vai ar šiem dokumentiem attiecīgajā gadījumā var ticami pamatot, ka transportēto preču piegāde faktiski ir notikusi dalībvalstī, kas nav preču transportēšanas vai nosūtīšanas sākumpunkta dalībvalsts (pēc analogijas skat. spriedumu, 2018. gada 8. novembris, *Cartrans Spedition*, C-495/17, EU:C:2018:887, 66. un 67. punkts).
- 37 Turklāt, ņemot vērā nodokļu neitralitātes principu, katrā ziņā nevar prasīt, lai tad, ja nav identificēts attiecīgo preču saņēmējs, tiesību uz atbrīvojumu no PVN īstenošanas nolūkā nodokļa maksātājs pierādītu, ka šis saņēmējs ir nodokļa maksātājs, ciktāl no faktiskajiem apstākļiem noteikti izriet, ka minētajam saņēmējam noteikti bija šāds statuss (pēc analogijas skat. spriedumu, 2021. gada 9. decembris, *Kemwater ProChemie*, C-154/20, EU:C:2021:989, 40. punkts).

- 38 Šādos apstākļos kompetentajām nodokļu iestādēm un valsts tiesām, pamatojoties uz visiem iesniegtajiem dokumentiem, tostarp uz piegādātāja rīcībā esošajiem dokumentiem, ir jāpārbauda, vai bija izpildīti atbrīvojuma no PVN saņemšanas materiāltiesiskie nosacījumi.
- 39 Nodokļa maksātājam atbrīvojums no PVN ir jāatsaka tikai tādā gadījumā, kad, ņemot vērā faktiskos apstākļus un neraugoties uz nodokļa maksātāja sniegto informāciju, trūkst nepieciešamo datu, lai pārbaudītu, vai ir izpildīti PVN direktīvas 138. panta 1. punktā paredzētie nosacījumi, un nodokļu administrācijai nav pienākuma pierādīt, ka šis nodokļa maksātājs bija iesaistīts krāpšanā PVN jomā.
- 40 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 138. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka atbrīvojums no PVN ir jāatsaka dalībvalstī reģistrētam piegādātājam, kurš ir piegādājis preces uz citu dalībvalsti, ja šis piegādātājs nav pierādījis, ka šīs preces tika piegādātas saņēmējam, kuram bija nodokļa maksātāja statuss pēdējā minētājā dalībvalstī, un ja, ņemot vērā faktiskos apstākļus un piegādātāja sniegto informāciju, trūkst nepieciešamo datu, lai pārbaudītu, vai minētajam saņēmējam bija šis statuss.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 41 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 138. panta 1. punkts

ir jāinterpretē tādējādi, ka

atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa ir jāatsaka dalībvalstī reģistrētam piegādātājam, kurš ir piegādājis preces uz citu dalībvalsti, ja šis piegādātājs nav pierādījis, ka šīs preces tika piegādātas saņēmējam, kuram bija nodokļa maksātāja statuss pēdējā minētājā dalībvalstī, un ja, ņemot vērā faktiskos apstākļus un piegādātāja sniegto informāciju, trūkst nepieciešamo datu, lai pārbaudītu, vai minētajam saņēmējam bija šis statuss.

[Paraksti]