



## Judikatūras krājums

Lieta C-337/13

*Almos Agrárkülkereskedelmi Kft*  
pret

*Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága*

(Kúria lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Direktīva 2006/112/EK — 90. pants — Nodokļa bāzes samazināšana — Dalībvalstu pienākumu apjoms — Tieša iedarbība

Kopsavilkums – Tiesas (septītā palāta) 2014. gada 15. maija spriedums

1. *Nodokļu tiesību aktu saskaņošana — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Nodokļa bāze — Samazinājums anulēšanas, atteikuma vai cenas samazināšanas gadījumā — Valsts tiesiskais regulējums, kurā nav paredzēts samazinājums cenas nesamaksāšanas gadījumā — Pieļaujamība — Nosacījumi — Dalībvalsts piemērota atkāpe, kas paredzēta cenas pilnīgas vai daļējas nesamaksāšanas gadījumā*

*(Padomes Direktīvas 2006/112 90. panta 1. un 2. punkts)*

2. *Nodokļu tiesību aktu saskaņošana — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Nodokļa bāze — Direktīvas 2006/112 90. panta 1. punkts — Samazinājums anulēšanas, atteikuma vai cenas samazināšanas gadījumā — Tieša iedarbība*

*(Padomes Direktīvas 2006/112 90. panta 1. punkts)*

3. *Nodokļu tiesību aktu saskaņošana — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Nodokļa bāze — Samazinājums anulēšanas, atteikuma vai cenas samazināšanas gadījumā — Valsts tiesiskais regulējums, kurā šāds samazinājums ir pakārtots noteiktām formalitātēm — Pieļaujamība — Nosacījumi — Samērīgums*

*(Padomes Direktīvas 2006/112 90. panta 1. punkts un 273. pants)*

1. Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 90. panta noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā nav tāda valsts tiesību norma, kurā pievienotās vērtības nodokļa bāzes samazinājums nav paredzēts gadījumā, kad nav samaksāta atlīdzība, ja tiek piemērota šī panta 2. punktā paredzētā atkāpe. Tomēr šajā tiesību normā ir jāiekļauj visi gadījumi, kuros atbilstoši minētā panta 1. punktam pēc darījuma noslēgšanas nodokļa maksātājs nav saņēmis daļu no atlīdzības vai visu atlīdzību, kas ir jāpārbauda valsts tiesai.

Protams, šajā 90. panta 1. punktā izpaužas minētās direktīvas pamatprincips, ka nodokļa bāzi veido faktiski saņemtā atlīdzība, un tātad nenovēršams secinājums ir tāds, ka nodokļu administrācija nevar piedzīt kā pievienotās vērtības nodokļa summu, kas pārsniedz nodokļa maksātāja saņemto summu.

Tai pat laikā ar tā paša panta 2. punktu dalībvalstīm tiek ļauts atkāpties no iepriekš minētā noteikuma gadījumā, ja nav saņemta daļa no atlīdzības vai visa darījuma atlīdzība. Taču šī valsts tiesību norma būtu jāuztver kā tādas atkāpes iespējas īstenošanas rezultāts, kāda dalībvalstij tikusi piešķirta atbilstoši šim pantam.

Šai sakarā, ja nav notikusi pilnīga vai daļēja pirkuma apmaksā un līgums nav ticis izbeigts vai atcelts, tad pircējam noligtā maksa ir jāsamaksā un pārdevējam – tā kā viņš vairs nav preces īpašnieks – principā saglabājas kreditora tiesības, uz kurām tas var pamatoti atsaukties. Tā kā vienlaicīgi nevar izslēgt, ka šāds parāds faktiski kļūst galīgi neatgūstams, Savienības likumdevējs katrai dalībvalstij ir ļāvis izvēlēties noteikt, vai pirkuma samaksas neveikšanas gadījums, kas atšķirībā no līguma izbeigšanas vai atcelšanas gadījuma līgumslēdzējas puses neierindo to sākotnējā stāvoklī, paver tiesības uz nodokļa bāzes samazinājumu apstākļos, kādus tas noteicis, vai arī šāds samazinājums šādā gadījumā nav pieļaujams.

(sal. ar 22.–25. un 28. punktu un rezolutīvās daļas 1) punktu)

2. Privātpersonas var atsaukties valsts tiesās uz Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 90. panta 1. punktu pret dalībvalsti, lai saņemtu pievienotās vērtības nodokļa bāzes samazinājumu.

Faktiski visos gadījumos, kad direktīvas normas, vērtējot no to satura viedokļa, ir beznosacījumu un pietiekami precīzas, indivīdiem ir tiesības uz tām atsaukties valsts tiesās tiesvedībā pret valsti, ja tā noteiktajā termiņā nav transponējusi direktīvu valsts tiesībās vai arī ir veikusi nepareizu transpozīciju.

Šai sakarā Savienības tiesību norma ir bez nosacījumiem tad, ja tajā ir noteikts pienākums, kas nav nedz saistīts ar kādu nosacījumu, nedz arī tā izpildes vai seku ziņā tas ir pakārtots kādam Savienības iestāžu vai dalībvalstu aktam.

Taču, pat, ja šajā pantā dalībvalstīm ir pieļauta noteikta novērtējuma brīvība, veicot vajadzīgos pasākumus šīs samazinājuma summas noteikšanai, šis apstāklis tomēr neietekmē šajā pantā paredzētā pienākuma piešķirt tiesības uz nodokļa bāzes samazinājumu šajā pantā minētajos gadījumos precīzo un beznosacījuma raksturu.

(sal. ar 31., 32., 34., 40. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)

3. Lai arī dalībvalstis var paredzēt, ka tiesību uz šādu nodokļa bāzes samazināšanu īstenošana ir pakārtota noteiktu formalitāšu izpildei, kas tostarp ļauj attaisnot to, ka pēc darījuma noslēgšanas nodokļu maksātājs definitīvi nav saņēmis daļu no atlīdzības vai visu atlīdzību un ka tas var atsaukties uz kādu no Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 90. panta 1. punktā minētajiem gadījumiem, šādi pieņemtās tiesību normas nedrīkst pārsniegt to, kas šādam attaisnojumam ir vajadzīgs, un to pārbaudīt ir valsts tiesas ziņā.

Protams, tā kā minētās direktīvas 90. panta 1. punkta un 273. panta normās nav precizēti ne nosacījumi, ne pienākumi, ko dalībvalstis ārpus tajās noteiktajām robežām var paredzēt, ir jākonstatē, ka šīs tiesību normas piešķir dalībvalstīm rīcības brīvību, it īpaši attiecībā uz formalitātēm, kas nodokļa maksātājiem ir jāizpilda attiecīgās valsts nodokļu iestādēs, lai saņemtu attiecīgu nodokļa bāzes samazinājumu.

Katrā ziņā pasākumi, ko dalībvalstis var ieviest, lai pareizi iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu, principā drīkst ietvert atkāpes noteikumu par nodokļa bāzes samazināšanu ievērošanā tikai stingri noteiktās robežās, kas vajadzīgas šo īpašo mērķu sasniegšanai. Tātad tām, cik vien iespējams maz, ir jāietekmē Direktīvas 2006/112 principi un tādējādi jāapšaubā pievienotās vērtības nodokļa neitralitāte.

(sal. ar 37., 38. un 40. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)