



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2013. gada 8. maijā *

Pievienotās vērtības nodoklis — Direktīva 2006/112/EK — 18. panta c) punkts, 74. pants un 80. pants — Ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšana — Nodokļa maksātāja svīturošana no PVN reģistra, ko veic nodokļu administrācija — Preču, par kurām atskaitīts PVN, paturēšana — Nodokļa bāze — Atvērtā tirgus vērtība vai pirkuma vērtība — Noteikšana darījuma brīdī — 74. panta tieša iedarbība

Lieta C-142/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Varna* (Bulgārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2012. gada 9. martā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 21. martā, tiesvedībā

Hristomir Marinov, kas rīkojas *Lampatov – H – Hristomir Marinov* vārdā,

pret

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite.

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*] (referents), tiesneši A. O’Kifs [*A. Ó Caoimh*] un K. Toadere [*C. Toader*],

ģenerāladvokāts N. Vāls [*N. Wahl*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite* vārdā – *S. Zlateva*, pārstāve,
- Bulgārijas valdības vārdā – *Y. Atanasov* un *T. Ivanov*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *D. Roussanov* un *C. Soulay*, pārstāvji,

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

* Tiesvedības valoda – bulgāru.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejuiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 18. panta c) punktu, 74. un 80. pantu.
- 2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *H. Marinov*, kas rīkojas *Lampatov – H – Hristomir Marinov* (turpmāk tekstā – “*H. Marinov*”) vārdā, un *Direktor na Direksia “Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite* (Valsts ieņēmumu dienesta Centrālās administrācijas Varnas pilsētas direkcijas “Pārsūdzības un izpildes pārvalde” direktors, turpmāk tekstā – “Direktors”) attiecībā uz paziņojumu par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) maksājuma apmēru.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 PVN direktīvas 18. pantā ir paredzēts:

“Dalībvalstis var uzskatīt katru no šādiem darījumiem par preču piegādi par atlīdzību:

- a) to, ka nodokļa maksātājs savas saimnieciskās darbības vajadzībām izmanto savas saimnieciskās darbības gaitā saražotas, uzbūvētas, iegūtas, apstrādātas, iepirktas vai importētas preces, ja PVN par šīm precēm nebūtu pilnīgi atskaitāms, gadījumos, kad tās būtu iegūtas no cita nodokļa maksātāja;
 - b) to, ka nodokļa maksātājs lieto preces tā darījuma vajadzībām, par kuru neuzliek nodokli, ja PVN par šīm precēm ir kļuvis pilnīgi vai daļēji atskaitāms līdz ar to iegādi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) punktu;
 - c) izņemot 19. pantā minētos gadījumus, to, ka nodokļa maksātājs vai tā tiesību pārņēmēji patur preces, kad minētā persona beidz saimniecisku darbību, par kuru uzliek nodokli, ja PVN par šīm precēm ir kļuvis pilnīgi vai daļēji atskaitāms līdz ar to iegādi vai līdz ar to izmantojumu saskaņā ar a) punktu.”
- 4 Atbilstoši šīs direktīvas 19. panta pirmajai daļai:

“Ja visus aktīvus vai to daļu nodod par atlīdzību vai bez tās, vai kā ieguldījumu uzņēmēj sabiedrībā, dalībvalstis var uzskatīt, ka nav notikusi preču piegāde, un saņēmēju uzskata par tās personas tiesību pārņēmēju, kas preces nodevusi.”

- 5 PVN direktīvas 72. pantā ir noteikts:

“Šajā direktīvā “atvērta tirgus vērtība” ir pilna summa, ko pircējs vai saņēmējs tajā tirdzniecības stadijā, kurā veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, godīgas konkurences apstākļos par attiecīgo preču vai pakalpojumu saņemšanu maksātu piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam, kas nesniedz priekšrocības, tās dalībvalsts teritorijā, kur par attiecīgo darījumu uzliek nodokli.

Ja nav iespējams konstatēt salīdzināmu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, “atvērta tirgus vērtība” ir:

1) precēm – summa, kas nav mazāka par attiecīgo preču vai līdzīgu preču pirkuma cenu, vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka piegādes veikšanas laikā;

[..].”

6 Saskaņā ar PVN direktīvas 73. pantu:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli [nodokļa bāze], ir visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, [..].”

7 PVN direktīvas 74. pantā ir paredzēts:

“Ja nodokļa maksātājs lieto vai izmanto preces, kas ir tā saimnieciskās darbības aktīvu daļa, vai ja nodokļa maksātājs vai tā tiesību pārņēmēji patur preces, kad tas beidz saimniecisko darbību, par kuru uzliek nodokli, kā minēts 16. un 18. pantā, tad summa, kurai uzliek nodokli, ir attiecīgo preču vai līdzīgu preču pirkuma cena vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka šo darījumu veikšanas laikā.”

8 PVN direktīvas 80. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Lai novērstu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, turpmāk norādītajos gadījumos dalībvalstis var veikt pasākumus, lai nodrošinātu, ka summa, kurai uzliek nodokli, attiecībā uz preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu pircējiem vai saņēmējiem, ar ko pastāv ģimenes saites vai citas ciešas personiskas saites, vadības, īpašuma, dalības, finanšu vai juridiskas saites, kā tās definējusi attiecīgā dalībvalsts, ir atvērta tirgus vērtība:

a) ja atlīdzība ir mazāka par atvērtā tirgus vērtību un ja pircējam vai saņēmējam nav tiesību pilnībā atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu;

b) ja atlīdzība ir mazāka par atvērtā tirgus vērtību un ja saņēmējam nav tiesību pilnībā atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu, un ja uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu attiecas atbrīvojums saskaņā ar 132., 135., 136., 371., 375., 376. un 377. pantu, 378. panta 2. punktu, 379. panta 2. punktu un 380. līdz 390. pantu;

c) ja atlīdzība ir lielāka par atvērtā tirgus vērtību un ja preču piegādātājam vai pakalpojumu sniedzējam nav tiesību pilnībā atskaitīt PVN saskaņā ar 167. līdz 171. pantu un 173. līdz 177. pantu.

Šā punkta pirmās daļas nolūkā juridiskās saites var būt arī attiecības starp darba devēju un darba ņēmēju, darba ņēmēja ģimeni vai citām ar darba ņēmēju cieši saistītām personām.

[..].”

Bulgārijas tiesības

- 9 Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, 2006. gada 4. augusta DV Nr. 63; turpmāk tekstā – “ZDDS”), redakcijā, kura ir piemērojama pamatlīetai, 27. pantā ir paredzēts:

“[..]

- 3) Par tālāk minētajiem darījumiem nodokļa bāze ir atvērtā tirgus vērtība:

[..]

2. preču piegāde un/vai pakalpojumu sniegšana saskaņā ar 111. pantu;

[..].”

- 10 ZDDS 106. pantā ir paredzēts:

“1) Izslēgšana no reģistra (svītrosana no reģistra) saskaņā ar šo likumu ir process, pēc kura personai no brīža, kad tā ir svītrotā no reģistra, vairs nav tiesību rēķinā norādīt PVN un atskaitīt priekšnodokli, izņemot, ja likumā ir noteikts citādi.

- 2) Izslēgšana no reģistra notiek:

1. pēc reģistrētās personas pieteikuma, ja pastāv imperatīvs vai brīvprātīgs svītrosanas no reģistra iemesls;
2. pēc nodokļu iestādes pieprasījuma, ja:
 - a) tā ir konstatējusi imperatīvu svītrosanas no reģistra iemeslu;
 - b) 176. pantā minētajos apstākļos.”

- 11 Saskaņā ar ZDDS 111. pantu:

“1) Svītrosanas no reģistra datumā tiek pieņemts, ka persona veic ar nodokli apliekamus darījumus šī likuma izpratnē ar visām precēm un/vai sniedz pakalpojumus, attiecībā uz kuriem tā pilnībā vai daļēji ir atskaitījusi priekšnodokli un kuri veido:

1. aktīvus Grāmatvedības likuma [*Zakon za schetovodstvoto*] izpratnē vai
2. aktīvus Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli [*Zakon za korporativnoto podohodno oblagane*] izpratnē, izņemot 1. apakšpunktā minētos aktīvus.

[..].”

- 12 ZDDS papildnoteikumu 1. panta 16. punktā ir paredzēts:

“Nodokļu un apdrošināšanas lietu procesa likuma [*Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks*, 2005. gada 29. decembra DV Nr. 105] papildnoteikumu 1. panta 8. punkta izpratnē “atvērtā tirgus vērtība” ir vērtība, kas ir noteikta saskaņā ar Nodokļu un apdrošināšanas lietu procesa likuma papildnoteikumu 1. panta 10. punktā noteiktajām metodēm atvērtā tirgus vērtības konstatēšanai.”

13 Nodokļu un apdrošināšanas lietu procesa likuma papildnoteikumu 1. panta 8. punktā ir precizēts:

“Atvērtā tirgus vērtība” ir summa bez PVN un akcīzes nodokļa, kāda ar tiem pašiem nosacījumiem būtu jāmaksā par vienādām vai līdzīgām precēm vai pakalpojumiem saskaņā ar darījumu starp nesaistītām personām.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 14 No lēmuma lūgt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka kopš 2009. gada 4. novembra *H. Marinov* bija svītrots no PVN reģistra *ZDDS* paredzēto pienākumu neizpildes dēļ un, precīzāk, tādēļ, ka viņš nav samaksājis PVN, kurš atbilst PVN deklarācijām par laikposmu no 2009. gada aprīļa līdz jūlijam.
- 15 2010. gadā attiecībā uz *H. Marinov* tika veikta fiskālā kontrole par laikposmu no 2007. gada 1. janvāra līdz 2009. gada 4. novembrim. Šajā kontrolē tika konstatēts, ka šis uzņēmums ir ņēmis līzingā transportlīdzekļus un ka tas par visiem līzinga maksājumiem ir atskaitījis PVN, kopā 28 426,64 Bulgārijas levu (BGN) apmērā. Svītrošanas no reģistra dienā uzņēmuma rīcībā bija šie transportlīdzekļi, kā arī citi transportlīdzekļi, ko tas bija iegādājies un par ko bija atskaitīts PVN. Nodokļu administrācija 2011. gada 27. aprīļa paziņojumā par nodokļu maksājumu apmēru uzskatīja, ka svītrošanas no reģistra dienā *H. Marinov* ar saviem aktīviem veicis ar nodokli apliekamus darījumus *ZDDS* 111. panta izpratnē.
- 16 Attiecībā uz *H. Marinov* piederošajiem transportlīdzekļiem minētā administrācija saskaņā ar *ZDDS* 27. panta 3. punkta 2. apakšpunktu noteica PVN bāzi, ņemdama vērā šo transportlīdzekļu “atvērtā tirgus vērtību”, kura noteikta pēc ekspertīzes, un noteica summas BGN 32 124,57 apmērā piedziņu, kas atbilst par šo vērtību piemērotajam PVN.
- 17 Kad Direktors bija noraidījis *H. Marinov* lūgumu par nodokļu apmēra samazināšanu attiecībā uz paziņojumu par nodokļu maksājumu apmēru, *H. Marinov* vērsās *Administrativen sad – Varna*. Minētajā tiesā viņš apstrīd aktīvu novērtējumu, kas noteikts pēc to “atvērtā tirgus vērtības”. Uzskatīdams, ka vajadzēja ņemt vērā šo aktīvu vērtības samazināšanos kopš to iegādes, viņš prasa veikt ekspertīzi, lai noteiktu šo aktīvu vērtību saskaņā ar grāmatvedības standartu, kas bija spēkā svītrošanas [no reģistra] dienā.
- 18 Atbildētājs pamatlietā iebilst pret prasību, apgalvojot, ka atvērtā tirgus vērtība, kas jāņem vērā saskaņā ar valsts tiesību aktiem, atbilst pirkuma vērtībai, uz ko norādīts PVN direktīvas 74. pantā, jo jautājums ir par cenu, kuru nosaka piedāvājums un pieprasījums tirgū.
- 19 Tā kā iesniedzējtiesai ir jānosaka nodokļa bāze un PVN parāda summa, tā vēlas noskaidrot, vai *ZDDS* 27. panta 3. punkta 2. apakšpunkts, kurā paredzēts pienākums ņemt vērā aktīvu atvērtā tirgus vērtību, ir saderīgs ar PVN direktīvas 18. panta c) punktu, 74. pantu un 80. pantu.
- 20 Vispirms tā vēlas uzzināt, vai svītrošana no PVN reģistra saskaņā ar *ZDDS* 106. panta 1. punktu ietilpst PVN direktīvas 18. panta c) punkta piemērošanas jomā.
- 21 Ja tā, tad iesniedzējtiesa pēc tam vēlas noskaidrot, vai *ZDDS* 27. panta 3. punkta 2. apakšpunkts, saskaņā ar kuru nodokļa bāzi veido aktīvu atvērtā tirgus vērtība, ir saderīgs, pirmkārt, ar PVN direktīvas 74. pantu un, otrkārt, ar minētās direktīvas 80. pantu, kurā uzskaitīti gadījumi, kad par nodokļa bāzi var izmantot atvērtā tirgus vērtību. Ja atbilde ir apstiprinoša, iesniedzējtiesa vaicā, vai PVN direktīvas 74. pants ir tieši piemērojams.

- 22 Visbeidzot, norādīdama, ka Bulgārijas likumā nav ņemts vērā aktīvu stāvoklis, tā – gadījumā, ja PVN direktīvas 74. pants būtu tieši piemērojams, – vēlas zināt, cik lielā mērā vērtības samazināšanās, kas notikusi pēc aktīvu iegādes, ir jāņem vērā, nosakot PVN bāzi par minētās direktīvas 18. panta c) punktā norādītajiem darījumiem.
- 23 Šādos apstākļos *Administrativen sad – Varna* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai [PVN] direktīvas 18. panta c) punkts ir interpretējams tādējādi, ka tas attiecas arī uz gadījumiem, kuros ar nodokli apliekamas saimnieciskas darbības izbeigšana ir saistīta ar to, ka svītrosanas no reģistra dēļ nodokļa maksātājam vairs nav iespējams iekļaut rēķinā PVN un to atskaitīt?
 - 2) Vai [PVN] direktīvas 74. un 80. pants nepieļauj tādu valsts tiesību normu, kurā ar nodokli apliekamas saimnieciskas darbības izbeigšanas gadījumos ir paredzēts, ka darījuma nodokļa bāze ir esošo aktīvu atvērtā tirgus vērtība svītrosanas no reģistra dienā?
 - 3) Vai [PVN] direktīvas 74. pantam ir tieša iedarbība?
 - 4) Vai laiks no aktīvu iegādes līdz ar nodokli apliekamas saimnieciskas darbības izbeigšanai, kā arī vērtības samazināšanās, kas notikusi pēc preču iegādes, ir svarīgs, nosakot nodokļa bāzi saskaņā ar [PVN] direktīvas 74. pantu?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

- 24 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 18. panta c) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams arī ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanai, kas izriet no nodokļa maksātāja svītrosanas no PVN reģistra.
- 25 Šajā ziņā jāatgādina, ka atbilstoši PVN direktīvas 18. panta c) punktam, izņemot šīs direktīvas 19. pantā minētos gadījumus, tas, ka nodokļa maksātājs vai tā tiesību pārņēmēji patur preces, kad minētā persona izbeidz ar nodokli apliekamu saimniecisko darbību, ja PVN par šīm precēm ir kļuvis atskaitāms, var tikt pielīdzināts preču piegādei par atlīdzību.
- 26 No PVN direktīvas 18. panta c) punkta formulējuma izriet, ka tas skar ar nodokli apliekamu saimniecisko darbību vispār, nenošķirot šīs izbeigšanas iemeslus vai apstākļus, un izņemot vienīgi PVN direktīvas 19. pantā minētos gadījumus.
- 27 PVN direktīvas 18. panta c) punkta galvenais mērķis patiesībā ir novērst, ka preces, par kurām radušās tiesības uz atskaitījumu, pēc ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanas – lai kādi [arī] nebūtu šīs izbeigšanas iemesli vai apstākļi – nekļūtu par galīgā patēriņa precēm, par ko nodokli nepiemēro.
- 28 Tādējādi uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 18. panta c) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams arī ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanai, kas izriet no nodokļa maksātāja svītrosanas no PVN reģistra.

Par otro un ceturto jautājumu

- 29 Ar otro un ceturto jautājumu, kas jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 74. un 80. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj valsts tiesību normu, kurā paredzēts, ka ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanas gadījumā darījuma nodokļa bāze ir esošo preču “atvērtā tirgus vērtība” šīs darbības izbeigšanas dienā, un kurā netiek ņemtas vērā šo preču vērtības izmaiņas no to iegādes dienas līdz ar nodokli apliekamās saimnieciskās darbības izbeigšanas dienai.
- 30 Šajā ziņā jākonstatē, ka uz PVN direktīvas 18. panta c) punktā paredzēto darījuma nodokļa bāzes noteikšanu attiecas PVN direktīvas 74. pants, nevis tās 80. pants. Saskaņā ar Tiesas judikatūru pēdējā minētā panta piemērošanas nosacījumi ir izsmeļoši, un valsts tiesību aktos, pamatojoties uz šo tiesību normu, nevar tikt paredzēts, ka nodokļa bāze ir atvērtā tirgus vērtība citos gadījumos, nevis tajos, kuri uzskaitīti minētajā tiesību normā (skat. 2012. gada 26. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-621/10 un C-129/11 *Balkan and Sea Properties* un *Provađinvest*, 45. un 51., kā arī 52. punkts). No lēmuma lūgt prejudiciālu nolēmumu neizriet, ka uz aplūkojamo situāciju attiektos kāds no minētajā 80. pantā norādītajiem gadījumiem.
- 31 PVN direktīvas 74. pantā ir paredzēts, ka tādiem darījumiem kā tas, kurš aplūkots pamatlietā, nodokļa bāze ir attiecīgo preču vai līdzīgu preču pirkuma cena vai – ja pirkuma cenas nav – pašizmaksa, ko nosaka šo darījumu veikšanas laikā. Šis pants ir atkāpe no 73. pantā paredzētā vispārējā noteikuma.
- 32 Jāatgādina, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka ar “pašizmaksu, ko nosaka [nodokļa] ieturēšanas brīdī”, PVN direktīvas 74. panta izpratnē ir jāsaprot preces atlikusī vērtība šīs ieturēšanas brīdī (skat. 2001. gada 17. maija spriedumu apvienotajās lietās C-322/99 un C-323/99 *Fischer* un *Brandenstein*, *Recueil*, I-4049. lpp., 80. punkts). Attiecībā uz preces izmantošanas darījumu, kas tāpat ir minēts šajā pantā, Tiesa arī ir precizējusi, ka nodokļa bāze ir attiecīgās preces vērtība, kura noteikta izmantošanas brīdī, kas atbilst līdzīgas preces cenai tirgū, ņemot vērā šīs preces pārveidošanas izmaksas (it īpaši skat. 2012. gada 8. novembra spriedumu lietā C-299/11 *Gemeente Vlaardingen*, 30. punkts).
- 33 No tā izriet, ka ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības gadījumā darījuma nodokļa bāze ir attiecīgo preču vērtība, kas noteikta šīs izbeigšanas brīdī, kurā tā tad tiek ņemtas vērā minēto preču vērtības izmaiņas no preču iegādes līdz šai darbības izbeigšanai.
- 34 Saskaņā ar ZDDS 27. panta 3. punktu nodokļa bāze tādiem darījumiem, kāds aplūkots pamatlietā, ir “atvērtā tirgus vērtība”, kas Bulgārijas tiesībās definēta kā summa, kāda ar tiem pašiem nosacījumiem būtu jāmaksā par vienādām vai līdzīgām precēm saskaņā ar darījumu starp nesaistītām personām. Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai “atvērtā tirgus vērtība” šīs normas izpratnē, atbilstoši tam, kā šo normu interpretē un piemēro Bulgārijas nodokļu administrācija, praksē atbilst preču atlikušajai vērtībai ar nodokli apliekamās saimnieciskās darbības izbeigšanas dienā.
- 35 Tādējādi uz otro un ceturto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 74. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj valsts tiesību normu, kurā paredzēts, ka ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanas gadījumā darījuma nodokļa bāze ir esošo preču atvērtā tirgus vērtība šīs darbības izbeigšanas dienā, izņemot, ja šī vērtība praksē atbilst minēto preču atlikušajai vērtībai minētajā dienā un ja tādējādi tiek ņemtas vērā šo preču vērtības izmaiņas no preču iegādes dienas līdz dienai, kad izbeigta ar nodokli apliekamā saimnieciskā darbība.

Par trešo jautājumu

- 36 Ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa vaicā, vai PVN direktīvas 74. pantam ir tieša iedarbība.

- 37 Atbilstoši Tiesas pastāvīgajai judikatūrai visos gadījumos, kad direktīvas tiesību normas no to satura viedokļa šķiet esam beznosacījuma un pietiekami precīzas, privātpersonas var uz tām atsaukties valsts tiesās, vērstoties pret valsti, kā arī tad, ja valsts nav direktīvu noteiktajos termiņos transponējusi valsts tiesībās vai ja tā to transponējusi nepareizi (skat. 2012. gada 19. decembra spriedumu lietā *C-549/11 Orfey Bulgaria*, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 38 Jākonstatē, ka PVN direktīvas 74. pantā ir skaidri un bez nosacījumiem paredzēti kritēriji nodokļa bāzes noteikšanai par preču izmantošanas darījumiem, ko nodokļu maksātājs veic saimnieciskās darbības izbeigšanas gadījumā. Tātad šī tiesību norma atbilst minētajiem nosacījumiem.
- 39 Turklāt jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru iesniedzējtiesai, ciktāl tai atbilstoši tās valsts tiesībām ir piešķirta rīcības brīvība, ir jāinterpretē un jāpiemēro valsts tiesību norma saskaņā ar Savienības tiesību prasībām un, ciktāl šāda atbilstīga interpretācija nav iespējama, vajadzības gadījumā tā var nepiemērot jebkādu valsts tiesību normu, kas ir pretrunā šīm prasībām (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Balkan and Sea Properties* un *ProvaInvest*, 54. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 40 No tā izriet, ka uz trešo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 74. pantam ir tieša iedarbība.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 41 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 18. panta c) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams arī ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanai, kas izriet no nodokļa maksātāja svītrosanas no Pievienotās vērtības nodokļa reģistra;**
- 2) **Direktīvas 2006/112 74. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj valsts tiesību normu, kurā paredzēts, ka ar nodokli apliekamas saimnieciskās darbības izbeigšanas gadījumā darījuma nodokļa bāze ir esošo preču atvērtā tirgus vērtība šīs darbības izbeigšanas dienā, izņemot, ja šī vērtība praksē atbilst minēto preču atlikušajai vērtībai minētajā dienā un ja tādējādi tiek ņemtas vērā šo preču vērtības izmaiņas no preču iegādes dienas līdz dienai, kad izbeigta ar nodokli apliekamā saimnieciskā darbība;**
- 3) **Direktīvas 2006/112 74. pantam ir tieša iedarbība.**

[Paraksti]