TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2007. gada 27. septembrī *

Lieta C-184/05

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2005. gada 22. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 25. aprīlī, tiesvedībā

Twoh International BV

pret

Staatssecretaris van Financiën.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], U. Lehmuss [*U. Lõhmus*] (referents) un A. O'Kīfs [*A. Ó Caoimh*],

* Tiesvedības valoda — holandiešu.

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],
sekretāre L. Hjūleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2006. gada 15. jūnijā,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Twoh International BV* vārdā — J. H. Sasens [*J. H. Sassen*], *advocaat*,

— Nīderlandes valdības vārdā — H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un M. de Mola [*M. de Mol*], kā arī P. van Hinnekens [*P. van Ginneken*], pārstāvji,

— Francijas valdības vārdā — Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un K. Jurgensena-Mersjē [*C. Jurgensen-Mercier*], pārstāvji,

— Īrijas vārdā — D. O'Hagans [*D. O'Hagan*], pārstāvis, kam palīdz E. Ficsimonss [*E. Fitzsimons*], *SC*, un B. Konvejs [*B. Conway*], *BL*,

— Itālijas valdības vārdā — I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kam palīdz Dž. de Bellis [*G. De Bellis*], *avvocato dello Stato*,

— Polijas valdības vārdā — T. Novakovskis [*T. Nowakowski*], pārstāvis,

— Portugāles valdības vārdā — L. Fernandišs [*L. Fernandes*] un K. Lansa [*C. Lança*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un A. Veimārs [*A. Weimar*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus tiesas sēdē 2007. gada 11. janvārī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 28.c panta A daļas a) punkta pirmo daļu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.; turpmāk tekstā — "Sestā direktīva"), kontekstā ar Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvu 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), kurā izdarīti grozījumi ar Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK (OV L 76, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "direktīva par savstarpēju sadarbību") un Padomes 1992. gada 27. janvāra

Regulu (EEK) Nr. 218/92 par administratīvu sadarbību netiešo nodokļu jomā (PVN) (OV L 24, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "regula par administratīvu sadarbību").

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Twoh International BV* (turpmāk tekstā — "*Twoh*") un *Staatssecretaris van Financiën* (Finanšu ministrijas valsts sekretārs) par atgādinājumu par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — "PVN") samaksu, kas šai sabiedrībai bija jāsamaksā par preču piegādi Kopienā 1996. gadā.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

Sestā direktīva

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. pantu PVN ir jāmaksā par tādu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas rīkojas šajā statusā, kā arī par preču ievešanu.

4 Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmajā daļā ir noteikts:

"Neietekmējot citus Kopienas noteikumus un saskaņā ar nosacījumiem, kas tajos izklāstīti, lai nodrošinātu turpmāk paredzēto atbrīvojumu pareizu un godīgu piemērošanu un novērstu jebkuru nodokļu nemaksāšanu, nodokļu apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu, dalībvalstis atbrīvo no nodokļiem:

a) piegādātās preces, kā tās definētas 5. pantā un ko nosūtījis vai transportējis pārdevējs vai kāds viņa vārdā, vai persona, kas ārpus 3. pantā minētās teritorijas, bet Kopienas iekšienē preces iegādājusies citam nodokļu maksātājam vai juridiskai personai, kas nav nodokļu maksātāja, kura attiecīgi darbojas dalībvalstī, kas nav preču sūtījuma vai transportēšanas sākumpunkts."

Direktīva par savstarpēju sadarbību

5 Direktīvas par savstarpēju sadarbību 1. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Saskaņā ar šīs direktīvas noteikumiem dalībvalstu kompetentās iestādes apmainās ar jebkuru informāciju, kas tām var būt noderīga, lai pareizi novērtētu ienākuma nodokli, kapitāla nodokli, kā arī ar jebkuru informāciju, kas attiecas uz šādu netiešo nodokļu novērtēšanu:

— pievienotās vērtības nodoklis,

[..]."

6 Direktīvas par savstarpēju sadarbību 2. panta 1. punktā ir noteikts:

"Dalībvalsts kompetenta iestāde var lūgt citas dalībvalsts kompetentu iestādi konkrētā gadījumā nosūtīt 1. panta 1. punktā minēto informāciju. Lūgumu saņēmušās valsts kompetentajai iestādei nav jāievēro lūgums, ja šķiet, ka lūdzējas valsts kompetentā iestāde nav pilnībā izmantojusi pati savus parastos informācijas avotus, ko tā atbilstīgi apstākļiem būtu varējusi izmantot, lai iegūtu lūgto informāciju, neradot problēmas cerētā mērķa sasniegšanā."

Regula par administratīvu sadarbību

7 Saskaņā ar regulas par administratīvu sadarbību 4. panta 3. punktu:

"Ja kādas dalībvalsts kompetentā iestāde atzīst to par vajadzīgu, lai kontrolētu preču iegādi Kopienas iekšienē, tā vienīgi tālab, lai apkarotu krāpšanu nodokļu jomā, pamatojoties uz datiem, kas savākti saskaņā ar 1. punktu, tieši un bez kavēšanās iegūst šādu informāciju, vai tai ir tieša pieeja šādai informācijai:

— visu to personu pievienotās vērtības nodokļa identifikācijas numuriem, kuras veikušas piegādes, kas minētas 2. punkta otrajā ievilkumā,

un

— šādu piegāžu kopējai vērtībai no katras šādas personas ikvienai personai, kam piešķirts viens no 2. punkta pirmajā ievilkumā minētajiem identifikācijas numuriem; vērtības izsakāmas tās dalībvalsts valūtā, kas sniedz informāciju, un tām jāattiecas uz gada ceturksni."

8 Regulas par administratīvu sadarbību 5. pants ir formulēts šādi:

"1. Ja saskaņā ar 4. pantu sniegtā informācija nav pietiekama, dalībvalsts kompetentā iestāde īpašos gadījumos katrā laikā var lūgt papildu informāciju. Lūguma saņēmēja iestāde sniedz informāciju pēc iespējas drīzāk un katrā ziņā ne vēlāk kā trīs mēnešus pēc lūguma saņemšanas.

2. Šā panta 1. punktā aprakstītajos apstākļos lūguma saņēmēja iestāde lūguma iesniedzējai iestādei nosūta vismaz faktūru numurus, datumus un vērtības attiecībā uz atsevišķiem darījumiem starp personām attiecīgajās dalībvalstīs."

9 Regulas par administratīvu sadarbību 6. panta 4. punktā ir noteikts:

"Katras dalībvalsts kompetentā iestāde nodrošina to, ka personas, kas iesaistītas preču piegādē vai pakalpojumu sniegšanā Kopienas iekšienē, var saņemt apliecinājumu katras konkrētas personas pievienotās vērtības nodokļa identifikācijas numura derīgumam."

10 Nosacījumi, kas reglamentē informācijas apmaiņu, ir noteikti regulas par administratīvu sadarbību III sadaļā, kuras 7. panta 1. punkta pirmā daļa ir formulēta šādi:

"1. Vienas dalībvalsts lūguma saņēmēja iestāde sniedz citas dalībvalsts lūguma iesniedzējai iestādei informāciju, kas minēta 5. panta 2. punktā, ar noteikumu, ka:

— lūguma iesniedzējas iestādes lūgumi pēc informācijas konkrētā laikposmā nesagādā nesamērīgu administratīvu slodzi šai lūguma saņēmējai iestādei,

— šī lūguma iesniedzēja iestāde ir izsmēlusi parastos informācijas avotus, kurus tā šādos apstākļos var izmantot lūgtās informācijas iegūšanai, neriskēdama apdraudēt nodomātā mērķa sasniegšanu,

— šī lūguma iesniedzēja iestāde lūdz palīdzību tikai tad, ja pati spētu sniegt līdzīgu palīdzību citas dalībvalsts lūguma iesniedzējai iestādei."

Valsts tiesiskais regulējums

11 Saskaņā ar 1968. gada 28. jūnija likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Wet op de omzetbelasting 1968, Staatsblad 1968* Nr. 329; turpmāk tekstā — "1968. gada likums") 9. panta 2. punkta b) apakšpunktu redakcijā, kas piemērojama pamata prāvā, nodoklis par tādu preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, kas minēti šim likumam pievienotajā II tabulā, ir vienāds ar nulli, ja ir ievēroti vispārējie administrācijas noteiktie nosacījumi.

12 Minētās II tabulas 6. punkta a) apakšpunktā ir noteikts, ka nodoklis ir vienāds ar nulli "precēm, kas tiek pārvadātas uz citu dalībvalsti, ja šīs preces tajā tiek apliktas ar nodokli par šo preču iegādi Kopienā".

13 1968. gada likuma īstenošanas rīkojuma (*Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968*) 12. panta 1. punktā ir noteikts:

"[1968. gada] likumam pievienotajā II tabulā paredzētajām piegādēm var piemērot nodokļa likmi, kas ir vienāda ar nulli, tikai tad, ja tas, ka šo likmi ir iespējams piemērot, izriet no to apliecinošiem dokumentiem."

14 1995. gada 20. jūnija Finanšu ministrijas valsts sekretāra rīkojuma par piegādes Kopienā aplikšanu ar nodokļiem (*Besluit van de Staatssecretaris van Financiën*) 4. panta 3. punktā ir noteikts:

"Ja preces ārvalstu klientam tiek piegādātas no rūpnīcas vai noliktavas (pēc precēm tiek atbraukts pakaļ), tas, ka piegāde ir notikusi Kopienā, neizriet no konosamenta vai piegādātāja transporta dokumentiem.

Tomēr ir iespējami apstākļi, kuros piegādātājs arī šādās situācijās var būt pārliecināts, ka ārvalstu klients preces nosūta uz citu dalībvalsti. Bez jau esošajiem administratīvajiem dokumentiem un reģistriem tādā gadījumā tam ir jābūt pastāvīgam klientam, ja vien piegādātājs nezina, ka klientam Kopienā sniegtā piegāde ir radījusi problēmas, un klients šajā sakarā ir iesniedzis apliecinājumu.

Šādam personas, kas saņem piegādātās preces, parakstītam apliecinājumam ir jāietver vismaz klienta vārds, bet, ja klients preces nesaņem personiski, — tās personas vārds, kas to dara klienta vārdā; transportlīdzekļa, ar kuru preces tiek pārvadātas, reģistrācijas dati; rēķina, kurā norādītas piegādātās preces, numurs; vieta, kur klients preces nogādās; kā arī apgalvojums, ka klients piekrīt nodokļu iestādei pēc pieprasījuma sniegt sīkāku informāciju par preču galamērķi. Šāda apliecinājuma paraugs ir pievienots pielikumā.

Ja pēc precēm tiek atbraukts pakaļ, bet klients nav pastāvīgs un par precēm tiek maksāts skaidrā naudā, un ja piegādātājam turklāt nav dokumentu, kas apliecinātu, ka piegāde notiek Kopienā, t.i., gadījumos, kad, neskatoties uz ārvalstu klientam izdotu rēķinu (kurā norādīts klienta ārvalsts pievienotās vērtības nodokļa maksātāja numurs), nav citu dokumentu, kas apliecinātu, ka piegāde notikusi Kopienā, piegādātājs nevar pamatot nulles tarifa piemērošanu. Šādos apstākļos piegādātājs var izvairīties no vēlākas nodokļa piedziņas riska, iekļaujot Nīderlandes pievienotās vērtības nodokli pircēja rēķinā. Pircējam, ja tas preces nogādā citā dalībvalstī, par to jāpaziņo Nīderlandes nodokļu iestādei. Pēc šāda paziņojuma tas var atskaitīt rēķinā ietverto Nīderlandes pievienotās vērtības nodokli."

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

15 1996. gadā *Twoh*, sabiedrība, kas atradās Nīderlandē, piegādāja datorus uzņēmumiem, kas atradās Itālijā. Pirkuma līgumos puses vienojās izmantot piegādes veidu atbilstoši tirdzniecības noteikumam "piegāde no rūpnīcas" ("ex-works" vai EXW), kas ir viens no starptautiskās tirdzniecības noteikumiem (noteikumi ar nosaukumu "Incoterms 2000"), ko izstrādājusi Starptautiskā tirdzniecības palāta. Šī noteikuma

izmantošana nozīmēja, ka *Twoh* pienākums bija preces nodot pircējam noliktavā, kas atradās Nīderlandē, bet par pārvadāšanu uz Itāliju atbildēja pircēji.

16 *Twoh* tās Itālijas klienti par šīm piegādēm nenosūtīja dokumentus, kas prasīti Nīderlandes nodokļu tiesību aktos un ir domāti, lai pierādītu, ka preces ir piegādātas Kopienā, lai tās atbrīvotu no PVN Nīderlandē. Tā tomēr vienmēr bija uzskatījusi, ka tās veiktās piegādes bija piegādes Kopienā, kurām bija piemērojama PVN likme nulles apmērā. Tāpēc tā izrakstīja rēķinus, tajos neiekļaujot PVN summu, un tādējādi to par minētajām piegādēm neiekasēja.

17 Izvērtējusi nodokļu situāciju, Nīderlandes nodokļu iestāde uzskatīja, ka nebija pierādīts, ka preces būtu aizvestas vai nosūtītas uz citu dalībvalsti, un ka tāpēc PVN nebija iekasēts kļūdaini. Tādējādi tā *Twoh* nosūtīja atgādinājumu par PVN samaksu par laika posmu no 1996. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim NLG 1 466 629 apmērā tikai par nodokļa parādu, kam pieskaitīts paaugstinājums 100 % apmērā no šīs summas.

18 *Twoh* iesniedza sūdzību par šo PVN samaksas atgādinājumu. Šajā procedūrā tā skaidri lūdza Nīderlandes nodokļu iestādei pieprasīt no kompetentās Itālijas iestādes informāciju, kas apliecinātu to, ka minētās piegādes bija veiktas Kopienā, pamatojoties uz direktīvu par savstarpēju sadarbību un regulu par administratīvu sadarbību. Minētā iestāde nolēma nepildīt šo lūgumu un paturēt spēkā PVN samaksas atgādinājumu.

19 *Twoh* par šo lēmumu cēla prasību *Gerechtshof te Arnhem* [Arnemas Apelācijas tiesa], kura pēc tam, kad prasītāja par minētajām piegādēm iesniedza zināmus pierādījumus, to atcēla daļā par trim piegādēm un samazināja PVN samaksas atgādinājumā norādīto summu. Minētā tiesa tomēr uzskatīja, ka Nīderlandes nodokļu iestādei nebija jālūdz Itālijas kompetentajai iestādei veikt izpēti galamērķa dalībvalstī, lai pārbaudītu, vai attiecīgās preces tiešām tur bija nogādātas. *Twoh* par *Gerechtshof te Arnhem* spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību *Hoge Raad der Nederlanden* [Nīderlandes Augstākā tiesa].

20 *Hoge Raad der Nederlanden*, uzskatīdama, ka tajā ierosinātā tiesvedība rada jautājumu par Kopienu tiesību interpretāciju saistībā ar pierādījumiem par preču nosūtīšanu vai pārvadāšanu Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmās daļas izpratnē, nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

"Vai Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkts kopā ar Direktīvu [77/799] par iestāžu savstarpēju palīdzību un Regulu [Nr. 218/92] ir interpretējams tādējādi, ka, ja saņēmēja dalībvalsts nav iesniegusi būtisko informāciju bez iepriekšēja lūguma, nosūtītājai jeb piegādātājai dalībvalstij ir iespējamajai preču saņēmējai dalībvalstij jālūdz informācija un šā lūguma rezultāti jāņem vērā, izvērtējot preču nosūtīšanas vai piegādes pierādījumus?"

Par prejudiciālo jautājumu

21 Ar šo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa kontekstā ar direktīvu par savstarpēju sadarbību un regulu par administratīvu sadarbību ir jāinterpretē tā, ka nodokļu iestādēm dalībvalstī, no kuras ir nosūtītas vai pārvadātas preces, kas piegādātas

Kopienā, ir jāpieprasa informācija no iestādēm dalībvalstī, kurā atrodas piegādātāja apgalvotais preču galamērķis, un šī informācija jāizmanto, lai noteiktu, vai preces tiešām ir piegādātas Kopienā.

22 Vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar tirdzniecībai starp dalībvalstīm piemērojamo pagaidu PVN režīmu, kas izveidots ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK, kas papildina pievienotās vērtības nodokļu kopējo sistēmu un groza Direktīvu 77/388 nolūkā atcelt fiskālās robežas (OV L 376, 1. lpp.), tirdzniecības starp dalībvalstīm aplikšana ar nodokļiem balstās uz principu, ka nodokļi tiek iekasēti dalībvalstī, kurā preces tiek patērētas. Jebkura iegāde Kopienā, par kuru nodoklis tiek uzlikts dalībvalstī, kurā atrodas preču sūtījuma vai pārvadāšanas galamērķis saskaņā ar Sestās direktīvas 28.a panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo daļu, nozīmē, ka piegāde ir atbrīvota no nodokļa dalībvalstī, no kuras prece ir nosūtīta vai pārvadāta, piemērojot šīs direktīvas 28.c panta A daļas a) apakšpunkta pirmo daļu (skat. 2006. gada 6. aprīļa spriedumu lietā C-245/04 *EMAG Handel Eder*, Krājums, I-3227. lpp., 29. punkts, kā arī 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-409/04 *Teleos* u.c., Krājums, I-7797. lpp., 22. un 24. punkts).

23 Runājot par nosacījumiem, kuros ir piemērojama preces piegādes Kopienā atbrīvošana no nodokļa Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļas izpratnē, jānorāda, ka Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Teleos* u.c. 42. punktā nolēma, ka šajā nolūkā ir nepieciešams, lai pircējam tiktu nodotas tiesības rīkoties ar preci kā tās īpašniekam un lai piegādātājs pierādītu, ka šī prece ir nosūtīta vai pārvadāta uz citu dalībvalsti, un lai šīs nosūtīšanas vai pārvadāšanas rezultātā prece fiziski būtu atstājusi piegādātājas dalībvalsts teritoriju.

24 Tiesa iepriekš minētā sprieduma lietā *Teleos* u.c. 44. punktā arī konstatēja, ka pēc robežkontroļu atcelšanas uz dalībvalstu robežām nodokļu iestādes to, vai preces ir

fiziski atstājušas piegādes dalībvalsts teritoriju, galvenokārt nosaka, pamatojoties uz pierādījumiem, ko iesnieguši nodokļu maksātāji, un to deklarācijām.

25 Runājot par pierādījumiem, kas nodokļu maksātājiem ir jāsniedz, jākonstatē, ka neviens Sestās direktīvas pants tieši neattiecas uz šo jautājumu. Tikai šīs direktīvas 28.c panta A daļas teikuma sākumā ir noteikts, ka dalībvalstis var noteikt nosacījumus, kādos tās atbrīvo no nodokļa preču piegādes Kopienā. Tomēr jāatgādina, ka dalībvalstīm, īstenojot pilnvaras, ir jāievēro vispārīgie Kopienu tiesību principi, kuru starpā it īpaši ir tiesiskās drošības un samērīguma principi (šajā sakarā skat. 1997. gada 18. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-286/94, C-340/95, C-401/95 un C-47/96 *Molenheide* u.c., *Recueil*, I-7281. lpp., 48. punkts, kā arī 2006. gada 11. maija spriedumu lietā C-384/04 *Federation of Technological Industries* u.c., Krājums, I-4191. lpp., 29. un 30. punkts).

26 Šajā sakarā, kā pareizi apgalvo Eiropas Kopienu Komisija, jāuzskata, ka princips, ka pienākums pierādīt tiesības uz nodokļu atkāpi vai atbrīvojumu ir personai, kas vēlas šīs tiesības izmantot, iekļaujas Kopienu tiesībās noteiktajos ierobežojumos. Tādējādi, lai tiktu piemērota Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa, piegādātāja pienākums ir pierādīt, ka šī sprieduma 23. punktā atgādinātie atbrīvojuma nosacījumi ir izpildīti.

27 Šajā sakarā jānorāda, ka iepriekš minētā sprieduma lietā *Teleos* u.c. 50. punktā Tiesa atzina, ka tas, ja dalībvalsts, kas ir paredzējusi nosacījumus Kopienā veiktas piegādes atbrīvošanai no nodokļa, it īpaši nosakot dokumentu sarakstu, kas jāiesniedz kompetentajām iestādēm, un kas sākotnēji ir pieņēmusi piegādātāja iesniegtos dokumentus kā tiesību uz atbrīvojumu apliecinošus pierādījumus, varētu vēlāk, ja izrādās, ka pircēja krāpšanas dēļ, par kuru piegādātājs nevarēja zināt, attiecīgās

preces faktiski nav atstājušas piegādes valsts teritoriju, šim piegādātājam likt maksāt PVN par šo piegādi, būtu pretrunā tiesiskās drošības principam.

28 Protams, atšķirībā no lietas, kurā pieņemts iepriekš minētais spriedums *Teleos* u.c., iesniedzējtiesas lēmumā nav nekādu norāžu par *Twoh* labticību un no tā nav iespējams uzzināt, vai tās klients ir veicis krāpšanu. Šajā lietā svarīgākais ir tas, ka *Twoh*, nespēdama iesniegt dokumentus, lai pierādītu, ka preces tiešām bija aizvestas uz galamērķa dalībvalsti, lūdza Nīderlandes nodokļu iestādei no otras dalībvalsts kompetentās iestādes atbilstoši direktīvai par savstarpēju sadarbību un regulai par administratīvu sadarbību pieprasīt informāciju, kas apliecinātu to, ka šīs piegādes bija veiktas Kopienā. Jautājums tādējādi ir par to, vai šai iestādei bija pienākums izpildīt šādu lūgumu.

29 Atbildi uz šo jautājumu var secināt no direktīvas par savstarpēju sadarbību un regulas par administratīvu sadarbību satura mērķa.

30 Pirmkārt, runājot par šo abu Kopienu tiesību aktu mērķi, jākonstatē, ka no direktīvas par savstarpēju sadarbību preambulas pirmā un otrā apsvēruma, kā arī regulas par administratīvu sadarbību preambulas trešā apsvēruma izriet, ka to mērķis ir cīnīties pret nodokļu krāpšanu un nemaksāšanu un ļaut dalībvalstīm precīzi aprēķināt uzliekamo nodokli (skat. pēc analoģijas 2000. gada 13. aprīļa spriedumu lietā C-420/98 *W. N.*, *Recueil*, I-2847. lpp., 15. un 22. punkts, kā arī par Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulu (EK) Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā un Regulas Nr. 218/92 atcelšanu (OV L 264, 1. lpp.) — 2006. gada 26. janvāra spriedumu lietā C-533/03 Komisija/Padome, Krājums, I-1025. lpp., 49. un 52. punkts).

31 Otrkārt, runājot par minēto Kopienu tiesību aktu saturu, no direktīvas par savstarpēju sadarbību un regulas par administratīvu sadarbību nosaukumiem izriet, ka tās ir pieņemtas, lai regulētu sadarbību starp dalībvalstu nodokļu iestādēm. Kā pareizi norāda Komisija un ģenerāladvokāte savu secinājumu 23. punktā, šie tiesību akti nepiešķir tiesības atsevišķām personām, izņemot tiesības iegūt apliecinājumu par "konkrētas personas pievienotās vērtības nodokļa identifikācijas numura" derīgumu saskaņā ar regulas par administratīvu sadarbību 6. panta 4. punktu.

32 Direktīvā par savstarpēju sadarbību, lai novērstu nodokļu krāpšanu, ir paredzētas valstu nodokļu iestāžu tiesības pieprasīt informāciju, ko tās nevar iegūt pašas. Tādējādi gan šīs direktīvas 2. panta 1. punktā, gan regulas par administratīvu sadarbību 5. panta 1. punktā Kopienu likumdevējs ir lietojis vārdu "var", lai norādītu, ka, lai gan minētajām iestādēm noteikti ir tiesības lūgt informāciju no citas dalībvalsts kompetentās iestādes, šāds lūgums nekādā gadījumā nav obligāts. Katra dalībvalsts izvērtē konkrētos gadījumus, kuros trūkst informācijas par tās teritorijā atrodošos nodokļu maksātāju veiktajiem darījumiem, un izlemj, vai šajos gadījumos ir pamatoti pieprasīt informāciju no citas dalībvalsts.

33 Turklāt minētajos Kopienu tiesību aktos ir paredzētas arī dalībvalstu sadarbības robežas, jo iestādēm dalībvalstī, kurai iesniegts lūgums, ne visos gadījumos ir pienākums sniegt informāciju. Regulas par administratīvu sadarbību 7. panta 1. punkta pirmās daļas pirmajā ievilkumā ir paredzēts, ka lūgumi pēc informācijas konkrētā laikposmā nedrīkst sagādāt nesamērīgu administratīvu slodzi minētajām iestādēm. Turklāt šīs pašas tiesību normas otrajā ievilkumā un direktīvas par savstarpēju sadarbību 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka šīm iestādēm nav jāsniedz informācija, ja kompetentā iestāde valstī, kura pieprasa informāciju, nav izsmēlusi parastos informācijas avotus.

34 No tā izriet, ka direktīva par savstarpēju sadarbību un regula par administratīvu sadarbību nav pieņemtas, lai izveidotu informācijas apmaiņas sistēmu starp dalībvalstu nodokļu iestādēm, kas tām ļautu noteikt, vai nodokļu maksātāja piegādes ir veiktas Kopienā, ja tas nevar pats iesniegt to apliecinošus pierādījumus.

35 Šo atzinumu apstiprina Tiesas judikatūra par kompetento iestāžu savstarpēju sadarbību tiešo nodokļu jomā, ko pēc analoģijas var piemērot tādai situācijai kā pamata lietā. Saskaņā ar šo judikatūru dalībvalsts var izmantot direktīvu par savstarpēju sadarbību, lai iegūtu no citas dalībvalsts kompetentajām iestādēm visu informāciju, kas tai varētu ļaut pareizi aprēķināt nodokļus. Tomēr nekas neliedz attiecīgajām nodokļu iestādēm pieprasīt no nodokļa maksātāja, lai tas pats iesniegtu pierādījumus, kurus tā uzskata par vajadzīgiem, lai novērtētu, vai ir jāpiešķir pieprasītais samazinājums (šajā sakarā skat. 1999. gada 28. oktobra spriedumu lietā C-55/98 *Vestergaard*, *Recueil*, I-7641. lpp., 26. punkts, un 2002. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-136/00 *Danner*, *Recueil*, I-8147. lpp., 49. un 50. punkts).

36 Turklāt informācija, kuru direktīva par savstarpēju sadarbību ļauj pieprasīt dalībvalsts kompetentajām iestādēm, ir tieši tāda, ko tās uzskata par vajadzīgu, lai pareizi aprēķinātu nodokli saskaņā ar tiesību aktiem, kuri tām pašām ir jāpiemēro. Šī direktīva nekādā veidā neietekmē minēto iestāžu kompetenci izvērtēt it īpaši, vai ir izpildīti nosacījumi, kas šajos tiesību aktos ir noteikti kāda darījuma atbrīvojumam no nodokļa (skat. pēc analoģijas iepriekš minēto spriedumu lietā *Vestergaard*, 28. punkts).

37 Visbeidzot, jāpiebilst, ka, pat ja piegādes dalībvalsts nodokļu iestādes būtu saņēmušas informāciju no galamērķa dalībvalsts par to, ka pircējs šīs valsts nodokļu iestādēs ir iesniedzis deklarāciju par preču iegādi Kopienā, šāda deklarācija nav tāds

noteicošs pierādījums, kas varētu apliecināt, ka preces tiešām ir atstājušas piegādes dalībvalsts teritoriju (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Teleos* u.c., 71. un 72. punkts).

38 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild tā, ka Sestās direktīvas 28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa kontekstā ar direktīvu par savstarpēju sadarbību un regulu par administratīvu sadarbību ir jāinterpretē tā, ka nodokļu iestādēm dalībvalstī, no kuras ir nosūtītas vai pārvadātas preces piegādes Kopienā ietvaros, nav jāpieprasa informācija no iestādēm dalībvalstī, kurā atrodas piegādātāja apgalvotais galamērķis.

Par tiesāšanās izdevumiem

39 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 tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

28.c panta A daļas a) punkta pirmā daļa Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma:

vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, kontekstā ar Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvu 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK un Padomes 1992. gada 27. janvāra Regulu (EEK) Nr. 218/92 par administratīvu sadarbību netiešo nodokļu jomā, ir jāinterpretē tā, ka dalībvalsts nodokļu iestādēm dalībvalstī, no kuras ir nosūtītas vai pārvadātas preces piegādes Kopienā ietvaros, nav jāpieprasa informācija no iestādēm dalībvalstī, kurā atrodas piegādātāja apgalvotais galamērķis.

[Paraksti]