

Lieta C-369/23

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2023. gada 9. jūnijs

Iesniedzējtiesa:

Varhoven administrativen sad (Bulgārija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2023. gada 9. jūnijs

Prasītāja un kasācijas sūdzības iesniedzēja:

“*Vivacom Bulgaria*” EAD

Atbildētājas un atbildētājas kasācijas tiesvedībā:

Varhoven administrativen sad

Natsionalna agentsia za prihodite

Pamatlietas priekšmets

Prasība pret *Varhoven administrativen sad* (Augstākā administratīvā tiesa, Bulgārija, turpmāk tekstā – “VAS”) par zaudējumu atlīdzību samaksātā PVN apmērā

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Tādu valsts tiesību normu saderība ar Savienības tiesībām, kas attiecas uz kompetenci izskatīt pret VAS celtās prasības par zaudējumu atlīdzību

LESD 267. pants

Prejudiciālais jautājums

Vai LES 19. panta 1. punkta otrā daļa un Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 47. pants pieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā *ZODOV* [Valsts un valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likuma] 2.c panta 1. punkta 1. apakšpunkts, skatot to kopsakarā ar *APK* [Administratīvā procesa kodeksa] 203. panta 3. punktu un 128. panta 1. punkta 6. apakšpunktu, saskaņā ar kuru prasība atlīdzināt zaudējumus, kas radušies VAS izdarītā Savienības tiesību pārkāpuma rezultātā, un kurā VAS ir atbildētāja, ir jāizskata šai tiesai pēdējā instancē?

Atbilstošās Savienības tiesību normas un judikatūra

LES 4. panta 3. punkts, LES 19. panta 1. punkta otrā daļa, Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”) 47. pants

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, it īpaši 14. panta 1. punkts, 24. pants, 56. panta 1. punkta i) apakšpunkts

Spridums, 2012. gada 3. maijs, *Lebara*, C-520/10, EU:C:2012:264 (turpmāk tekstā – “spriedums lietā *Lebara*”)

Atbilstošās valsts tiesību normas

Administrativnoprotsesualen kodeks (Administratīvā procesa kodekss, turpmāk tekstā – “*APK*”), 1. panta 3. punkts, 128. panta 1. punkta 6. apakšpunkts, 203. pants

Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshinite za vredi (Valsts un valsts pārvaldes iestāžu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanas likums, turpmāk tekstā – “*ZODOV*”), 2.c pants

Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (Likums par pievienotās vērtības nodokli, turpmāk tekstā – “*ZDDS*”), 12. panta 1. punkts, 21. panta 1. un 3. punkts

Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Pamatlietas pamatā ir *Bulgarska telekomunikatsionna kompania EAD*, kuras juridiskā adrese ir Sofijā (turpmāk tekstā – “*BTK*”) (tagad *Vivacom Bulgaria EAD*), kasācijas sūdzība par *Administrativen sad – Sofia grad* (Sofijas pilsētas Administratīvā tiesa, Bulgārija, turpmāk tekstā – “*ASSG*”) spriedumu Nr. 2565/04.18.2022, ar kuru tika noraidīta *BTK* pret VAS un *Natsionalna agentsia za prihodite* (Valsts ieņēmumu aģentūra, turpmāk tekstā – “*NAP*”) celtā prasība, kas balstīta uz *ZODOV* 2.c pantu, skatot to kopsakarā ar LES 4. panta 3. punktu. Prasībā *BTK* apgalvoja, ka tai ir nodarīti zaudējumi PVN parādu

apmērā, kas esot samaksāti, pamatojoties uz *NAP* pieņemto un ar *ASSG* un *VAS* spriedumiem apstiprināto lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu Nr. 2900–1200127/20.06.2012. Prasītāja lūdza atlīdzināt zaudējumus to summu, kas tika samaksātas, pamatojoties uz lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu, apmērā (pievienotās vērtības nodoklis 760 183,15 Bulgārijas levu [BGN] apmērā un procenti 347 278,15 BGN apmērā), negūtās peļņas un likumisko procentu par šīm summām apmērā.

Lēmuma par nodokļu apmēra precizēšanu pieņemšanas un apstrīdēšanas procedūra

- 2 *ASSG* pamatlietā ir konstatējusi šādus faktus, kas attiecas uz iepriekšējo lēmuma par nodokļu apmēra precizēšanu izdošanas un apstrīdēšanas procedūru.
- 3 *BTK Mobile EOOD*, kuras tiesību pārņēmēja ir *BTK*, laikposmā no 2007. līdz 2008. gadam *Alex Invest Cornert s.r.l.* un *Danina Comert s.r.l.* (turpmāk tekstā kopā – “*Alex Invest* un *Danina*”), Rumānijā reģistrētiem uzņēmumiem, izsniedza rēķinus saskaņā ar līgumiem par priekšapmaksas karšu un telekomunikāciju pakalpojumu kuponu pārdošanu, norādot 0 % PVN.
- 4 Veicot nodokļu revīziju, tika konstatēts, ka neesot pierādījumu tam, ka Rumānijas uzņēmumu pārstāvjiem tika darītas pieejamas kartes un kuponi un ka tie tos ir fiziski saņēmuši, līdz ar to piegāžu priekšmets esot pakalpojumu sniegšana, kas tomēr neietilpstot *ZDDS* 21. panta 3. punkta 2. apakšpunkta h) punkta piemērošanas jomā, bet kuru gadījumā piegādes vieta esot vieta, kurā piegādātājs veicot savu neatkarīgo saimniecisko darbību, tāpat, Bulgārija, t.i., piegādes vieta tika noteikta saskaņā ar vispārējo noteikumu *ZDDS* 21. panta 1. punktā.
- 5 Tādējādi *NAP* attiecībā uz *BTK* pieņēma lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu Nr. 2900–1200127/20.06.2012, ar kuru *BTK* tika noteikts papildu PVN parāds kopumā 760 183,15 BGN apmērā. Pēc lēmuma paziņošanas *BTK* summu, ieskaitot uzkrātos procentus, pārskaitīja budžetā. Lēmums tika pārsūdzēts administratīvā kārtā un tiesā.
- 6 Administratīvās pārskatīšanas procesā lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu tika apstiprināts, pamatojoties uz to, ka pakalpojumu saņēmēji nebija citā dalībvalstī reģistrēti nodokļa maksātāji, jo nebija pierādījumu par karšu piegādi Rumānijas uzņēmumiem. Tādēļ *ZDDS* 21. panta 3. punktā paredzētie nosacījumi, saskaņā ar kuriem pakalpojumus varētu uzskatīt par atbrīvotiem no nodokļa, neesot izpildīti.
- 7 Prasība, kas celta *ASSG*, tika daļēji noraidīta. Lai gan rēķinos piegāde tika aprakstīta kā priekšapmaksas kartes un kuponi telekomunikāciju pakalpojumiem, esot panākta vienošanās par preču piegādi, jo karšu gadījumā runa esot par precēm, kas ļaujot nākotnē izmantot šos pakalpojumus. Preces tiekot piegādātas komerciālos apjomos to vēlākai tālākpārdošanai, un *BTK* nesniedzot pakalpojumus Rumānijas uzņēmumiem, bet attiecīgā gadījumā tos sniegtu galapatērētājiem. Līdz ar to esot jāpiemēro tiesību normas par preču piegādes

vieta. Kartes un kuponi neesot atstājuši *BTK* noliktavu, kurā Rumānijas uzņēmumi tos ir nodevuši drošai glabāšanai, vai arī *BTK* šajā noliktavā Bulgārijas teritorijā tos esot nodevusi Rumānijas uzņēmumiem ar pieņemšanas un nodošanas protokoliem, līdz ar to esot piemērojams *ZDDS* 17. panta 1. punkts, saskaņā ar kuru par preču, kuras nenosūta vai netransportē, piegādes vietu uzskata vietu, kur preces atrodas īpašumtiesību nodošanas vai faktiskās nodošanas brīdī. Līdz ar to šī vieta atrodas Bulgārijas teritorijā, un *BTK* esot jāmaksā attiecīgais pievienotās vērtības nodoklis. Tādēļ *ASSG* prasību daļēji noraidīja.

- 8 Ar spriedumu Nr. 15282/16.12.2014 *VAS* atstāja negrozītu pirmās instances spriedumu. Tā pilnībā piekrita *ASSG* secinājumam, ka piegādes priekšmets bija nevis pakalpojumi, bet gan preces. *BTK* nevarot atsaukties uz Eiropas Savienības Tiesas 2014. gada 9. oktobra spriedumu lietā *Traum*, C-492/13, ECLI:EU:C:2014:2267, jo “šajā gadījumā ir konstatēts, ka iegādātās kartes Rumānijas uzņēmumiem tika nodotas *BTK Mobile EOOD* noliktavā, kas atrodas iekšzemē, un ka kartes nav atstājušas *BTK* noliktavu, jo tās tika nodotas drošai uzglabāšanai”. *VAS* nekommentēja spriedumu lietā *Lebara*. Ņemot vērā iepriekš minēto, tā konstatēja, ka *ZDDS* 17. panta 1. punkts, saskaņā ar kuru preču piegādes vieta ir vieta, kur preces atrodas īpašumtiesību nodošanas vai faktiskās nodošanas brīdī, esot piemērojams un esot piemērots pareizi. Šajā tiesvedībā *VAS* lēma kā pēdējās instances tiesa, un tās spriedums ir galīgs (turpmāk procedūra, kurā tika pieņemts lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu, un tiesvedības par tā apstrīdēšanu tiek apzīmētas kā nodokļu strīds).

Tiesvedība pirmajā instancē par prasību par zaudējumu atlīdzību

- 9 Prasība, ko pirmās instances tiesa (*ASSG*) noraidīja, tika celta 2019. gada 12. decembrī. *BTK* apgalvoja, ka *NAP* un *VAS* ir pārkāpušas Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktu, 14. panta 1. punktu, 24. pantu un 56. panta 1. punkta i) apakšpunktu redakcijā, kas bija spēkā laikposmā no 2007. gada decembra līdz 2008. gada jūnijam, kā Tiesa tos ir interpretējusi spriedumā lietā *Lebara*.
- 10 Saskaņā ar prasītājas apgalvojumiem *NAP* un *VAS* nodokļu strīdā neesot pareizi piemērojušas iepriekš minētās Savienības tiesību normas par telekomunikāciju pakalpojumiem, kā tās interpretējusi Tiesa spriedumā lietā *Lebara*. Saskaņā ar šo spriedumu priekšapmaksas karšu un kuponu piegāžu gadījumā runa esot par telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanu. Ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktu, 14. panta 1. punktu, 24. pantu un 56. panta 1. punkta i) apakšpunktu, kas esot pārkāpti, tādiem telekomunikāciju operatoriem kā *BTK* esot piešķirtas tiesības priekšapmaksas karšu un kuponu piegādes citā dalībvalstī reģistrētiem izplatītājiem uzskatīt par telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanu, kuru gadījumā piegādes vieta atrodas šajā citā dalībvalstī. Savienības tiesību pārkāpums esot pietiekami būtisks, jo attiecīgā Tiesas judikatūra acīmredzami neesot ņemta vērā. Spriedums lietā *Lebara* esot bijis zināms *NAP* laikā, kad tika pieņemts lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu, un *ASSG* un *VAS* – pirms to spriedumu pasludināšanas, jo prasītāja tiesvedībās uz to vairākkārt

esot atsaukusies. Tas esot pieņemts, pamatojoties uz līdzīgiem faktiem, un atbildētājam esot saistošs. Ja VAS būtu bijušas šaubas par sprieduma lietā *Lebara* piemērojamību faktiem, kas attiecās uz lēmuma par nodokļu apmēra precizēšanu apstrīdēšanu, tai būtu bijis jāvēršas Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

- 11 Savukārt lēmumā par nodokļu apmēra precizēšanu *NAP* esot konstatējusi, ka priekšapmaksas karšu un kuponu piegāde ir pakalpojumu sniegšana, tomēr piegāžu saņēmēju nosakot nevis līgumattiecības ar Rumānijas uzņēmumiem, bet gan citi piegādes apstākļi, proti, tas, kur priekšapmaksas kartes un kuponi tiek nodoti, vai tie tiek transportēti uz Rumāniju un vai tie varot tikt izmantoti zvaniem no Rumānijas. Tomēr šiem apstākļiem, lai noteiktu telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanas vietu, neesot nozīmes.
- 12 VAS, kas nodokļu strīdu izšķīra pēdējā instancē, esot uzskatījusi, ka, tā kā pārdotajām kartēm un kuponiem bija komerciāli apjomi, runa esot par preču piegādēm, kas netika izvestas no Bulgārijas. Līdz ar to esot kļūdaini konstatēts, ka piegādes vieta esot Bulgārijā, nevis Rumānijā, kur ir reģistrēti saņēmēji, un līdz ar to konstatētie PVN parādi esot tikuši apstiprināti.
- 13 Pirmās instances tiesvedībā par celto prasību *ASSG* izdarīja šādus secinājumus.
- 14 Prasība esot pamatoti vērsta pret *NAP* un *VAS*, jo abām iestādēm esot pienākums pareizi piemērot Savienības tiesību aktus. Turklāt *VAS* esot juridiska persona, kuras kompetencē ir izskatīt prasības par Savienības tiesību pārkāpumiem, kas izdarīti, tai pildot tiesas funkcijas, un šajā gadījumā attiecībā uz lietu tā ir pēdējās instances tiesa.
- 15 Attiecībā uz nosacījumiem, lai iestātos tiesu atbildība par zaudējumiem, kas radušies Savienības tiesību pārkāpuma rezultātā, *ASSG* norādīja, ka neesot pieļaujams no jauna pēc būtības izskatīt lietu, kas ir pabeigta ar atbildētājas tiesas galīgo lēmumu. Drīzāk esot jāpārbauda, vai strīdam būtiskās tiesību normas ir pareizi piemērotas konstatētajiem faktiem.
- 16 Attiecībā uz nosacījumu, ka ar pārkāptajām Savienības tiesību normām ir piešķirtas tiesības privātpersonām, *ASSG* norādīja, ka ar prasītājas norādītajām tiesību normām tiek noteikta nodokļa piemērošanas joma un telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanas vieta un šajā gadījumā prasītājai tiek piešķirtas tiesības pakalpojumus uzskatīt par pakalpojumiem, kas sniegti citā dalībvalstī reģistrētam nodokļu maksātājam, tiem nepiemērojot PVN.
- 17 Attiecībā uz nosacījumu par pietiekami būtisku Savienības tiesību pārkāpumu *ASSG* konstatēja, ka *NAP* pamatoti piegādes ir kvalificējusi kā pakalpojumu sniegšanu, tomēr uzskatījusi *ZDDS* 21. panta 3. punkta 1. apakšpunktu un 2. apakšpunkta h) punktu par nepiemērojamu, jo nosacījums par to, ka pakalpojumu saņēmēji savu saimniecisko darbību veic citā dalībvalstī, neesot izpildīts. Attiecībā uz *NAP* secinājumiem *ASSG* norādīja, ka tāda izpildījuma gadījumā, par ko neiekasē PVN, jo izpildījuma saņēmējs ir citas dalībvalsts

teritorijā reģistrēts nodokļu maksātājs, esot jāpārbauda, vai izpildījums šim nodokļu maksātājam faktiski ir sniegts un vai tas faktiski ir reģistrēts citas dalībvalsts teritorijā. Tā kā it īpaši neesot pierādīts, ka priekšapmaksas kartes ir saņēmuši citā dalībvalstī reģistrēti nodokļa maksātāji, nodokļu administrācija esot uzskatījusi, ka nosacījumi, lai piegādes uzskatītu par tādām, kuru gadījumā izpildes vieta ir ārvalstīs, neesot pierādīti, līdz ar to nepastāvot būtisks Savienības tiesību pārkāpums, it īpaši attiecībā uz vienu no Direktīvā 2006/112 atzītajiem un veicinātajiem mērķiem, proti, cīņu pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu.

- 18 Attiecībā uz atbildētāju VAS saistībā ar nosacījumu par pietiekami būtisku Savienības tiesību pārkāpumu ASSG norādīja, ka VAS secinājums, ka piegādes esot preču piegādes, nevis pakalpojumu sniegšana, neesot pareizs, jo tas esot pretrunā Direktīvas 2006/112 14. un 24. pantā noteiktajam un to interpretācijai spriedumā lietā *Lebara*. Tomēr attiecīgo piegāžu pareizs juridiskais vērtējums joprojām nebūtu novedis pie citāda rezultāta nekā tā, kas tika panākts, apstrīdot lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu, jo viens no nosacījumiem, lai piegādātāju atbrīvotu no PVN maksāšanas pienākuma, rēķinos nebija izpildīts, proti, pierādījums, ka piegāžu saņēmēji bija citā dalībvalstī reģistrēti nodokļu maksātāji. Tā kā Savienības tiesību pārkāpums galu galā nekā neizmainīja lietas iznākumu, to nevarot uzskatīt par būtisku un tam neesot nekādas cēloņsakarības ar prasītājam nodarītajiem zaudējumiem, jo PVN un attiecīgie procenti esot jāmaksā saskaņā ar galīgo lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu, kura pieņemšana neesot bijusi Savienības tiesību pārkāpums.
- 19 ASSG uzskatīja, ka šis gadījums un spriedumā lietā *Lebara* izskatītais gadījums nav vienādi, jo attiecīgajām piegādēm, lai gan pēc satura tās bija līdzīgas, tomēr bija arī būtiskas atšķirības. Tādējādi piegādes Rumānijas uzņēmumiem netika uzskatītas par divām piegādēm (izplatītājiem un galapatērētājiem), bet tikai par vienu piegādi – izplatītājiem. No spriedumā lietā *Lebara* izklāstītajiem faktiem esot jāsecina, ka šajā lietā nebija strīda ne par saņēmēju kā citas dalībvalsts nodokļu maksātāju statusu, ne par karšu faktisko nodošanu. Lietā, ko izskatīja Bulgārijas tiesas, nedz bija izveidots izplatīšanas tīkls Rumānijas teritorijā, nedz patērētājiem Rumānijā tika piedāvātas priekšapmaksas kartes. Šajā gadījumā VAS esot noliegusi abu gadījumu identiskumu, pamatojoties uz to, ka nosacījums, saskaņā ar kuru piegādes vieta atrodas Rumānijā, nevis Bulgārijā, neesot pierādīts un tādēļ galu galā esot izdarīts pareizs tiesisks secinājums, ka neesot pamata spriedumā lietā *Lebara* izmantotās interpretācijas piemērošanai.
- 20 Trešais nosacījums, lai iestātos atbildētāju atbildība – tiešas cēloņsakarības pastāvēšana starp Savienības tiesību pārkāpumu un zaudējumiem – ASSG ieskatā nebija jāpārbauda, jo otrais nosacījums par pietiekami būtisku Savienības tiesību pārkāpumu nebija pierādīts.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 21 Kasācijas sūdzības iesniedzēja *BTK* lūdz atcelt *ASSG* spriedumu kā kļūdainu, pamatojoties uz materiālo tiesību normu pārkāpumu, būtisku procesuālo noteikumu pārkāpumu un pamatojuma neesamību. Tā norāda, ka pati *ASSG* ir pārkāpusi Savienības tiesības un Tiesas judikatūru attiecībā uz dažādiem strīda aspektiem.
- 22 It īpaši pirmās instances tiesai, pamatojoties uz nodokļu strīdā konstatētajiem faktiem un elementiem, kas veido PVN maksāšanas pienākumu, esot bijis jāpārbauda, vai ir izpildīti nosacījumi, lai iestātos valsts atbildība, turklāt nevis no jauna izskatot lietu pēc būtības, kurā pasludināts spriedums, kas ir kļuvis galīgs, bet gan pārbaudot, vai atbilstošās Savienības tiesību normas šajā lietā ir tikušas pareizi piemērotas un vai to nepiemērošanai vai nepareizai piemērošanai ir tieša cēloņsakarība ar prasītājam nodarītajiem zaudējumiem.
- 23 Pirmās instances tiesa esot konstatējusi tādas Savienības tiesību normas pārkāpumu, ar kuru privātpersonām tiek piešķirtas tiesības. Taču pārējie secinājumi esot kļūdaini, jo Savienības tiesību pārkāpums, kas izriet no attiecīgā izpildījuma kvalificēšanas par precēm, nevis par pakalpojumiem *VAS* spriedumā, esot skaidri konstatēts arī Komisijas pret Bulgāriju uzsāktajā pārkāpuma procedūrā Nr. EU Pilot 8498/1/TAXU. Pārkāpums esot pietiekami būtisks, jo acīmredzami nav ņemta vērā attiecīgā Tiesas judikatūra, kā tas ir norādīts Tiesas judikatūrā (C-224/01, C-446/04, C-429/09 un C-168/15). Esot izpildīti arī kritēriji, kas noteikti Tiesas sprieduma lietā *Traghetti del Mediterraneo*, C-173/03, ECLI:EU:C:2006:391, 43. punktā. Spriedums lietā *Lebara* attiecībā uz telefona karšu kvalificēšanu par telekomunikāciju pakalpojumiem esot skaidrs, tomēr tas netika aplūkots *VAS* spriedumā, lai gan kasācijas sūdzībā uz to tika norādīts. Turklāt spriedumā lietā *Lebara* sniegtā interpretācija esot abstrakta, jo spriedumā trūkstot precizējuma, ka tā ir piemērojama tikai tādiem faktiskajiem apstākļiem kā pamatlietā.
- 24 Kasācijas sūdzības iesniedzēja iebilst arī pret pirmās instances tiesas secinājumu, ka faktiskie apstākļi lietā *Lebara* neatbilst faktiskajiem apstākļiem lietā *BTK*. *BTK* bija atļauju pienācīgi saņēmis telekomunikāciju operators, kuram bija infrastruktūra attiecīgo pakalpojumu sniegšanai un viesabonēšanas līgums Rumānijas teritorijā, līdz ar to runa bija par priekšapmaksas karšu telekomunikāciju pakalpojumiem piegādi citā dalībvalstī reģistrētiem izplatītājiem. Citā lietā, kurā tika apstrīdēts lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu, ar kuru tika konstatēts *BTK* nodokļa maksāšanas pienākums par telefona karšu piegādēm, kas veiktas *Danina*, citos taksācijas periodos, *VAS* esot lēmusi pretēji un uzskatījusi, ka Bulgārijā par šīm piegādēm nebija jāmaksā PVN. Tomēr nebija obligāti jākonstatē lietu identiskums, jo šaubu gadījumā par to, vai konkrētajā lietā ir piemērojama Tiesas judikatūra, *VAS* būtu bijis jāiesniedz lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu. Pretējā gadījumā tai esot saistoša Tiesas iepriekšējā interpretācija.

- 25 Kasācijas sūdzības iesniedzēja apstrīd arī faktu konstatējumus par telefona karšu nodošanu *BTK* noliktavā, apgalvojot, ka tā esot pierādīta un ka *VAS* to kļūdaini esot apzīmējusi kā preču piegādi. Tādēļ pirmās instances tiesai ārpuslīgumiskās atbildības nosacījumi bija jāizvērtē, pamatojoties uz faktu konstatējumiem, kas izdarīti tiesvedībā par prasību, kura celta par lēmumu par nodokļu apmēra precizēšanu, nevis jāizdara jauni secinājumi par PVN iekasēšanas pamatojumu Rumānijas uzņēmumiem veiktajām piegādēm, kas atšķirās no *NAP* secinājumiem lēmumā par nodokļu apmēra precizēšanu, konstatējot, ka lēmums par nodokļu apmēra precizēšanu būtu bijis jāapstiprina citu iemeslu dēļ.
- 26 Kasācijas sūdzības iesniedzēja lūdz *VAS* vērsties Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu. Tā norāda, ka *VAS* ir lietas dalībniece un ka tā jau pirmajā instancē ir paudusi viedokli, ka pret to izvirzītie prasījumi ir nepienemami un/vai nepamatoti. Šajā kasācijas tiesvedībā tai esot strīda iznākuma tieši ietekmētas lietas dalībnieka un pēdējās instances tiesas statuss. No tā izrietot šaubas par to, vai šis statuss ir saderīgs ar LES 19. panta 1. punkta otro daļu un Hartas 47. pantu. Tas, ka *VAS* kā pēdējās instances tiesa izskatot apelācijas sūdzību par spriedumu, ar kuru noraidīta prasība atlīdzināt zaudējumus, kurus izraisījis *VAS* izdarītais Savienības tiesību pārkāpums, neatbilst prasībai par lietas taisnīgu izskatīšanu neatkarīgā un objektīvā tiesā, pat ja palāta, kas izskata kasācijas sūdzību, ir cita, nevis tā, kas ir pieņēmusi galīgo nolēmumu nodokļu strīdā. Šajā strīdā iesaistītās puses un pēdējās instances tiesas vienlaicīgs statuss, kā arī jau pirmajā instancē *VAS* paustā nostāja radot īpaši pamatotas šaubas par katras tās palātas objektivitāti. Kasācijas sūdzības iesniedzēja lūdz Tiesu arī interpretēt jautājumu par to, vai šajā gadījumā piegāžu kvalificēšana par preču piegādēm, nevis pakalpojumu sniegšanu ir uzskatāma par pietiekami būtisku Savienības tiesību pārkāpumu.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 27 Šī palāta uzskata, ka Tiesai būtu jāuzdod jautājums par *VAS* kompetenci, ņemot vērā turpmāk izklāstītos apsvērumus, pirms šajā gadījumā tiek izskatīti jautājumi par atbildības par zaudējumiem, kas izriet no pietiekami būtiska Savienības tiesību pārkāpuma, elementu pārbaudes kritērijiem, veidu un apjomu.
- 28 Pamatlietā piemērojamās valsts tiesību normas ir saistītas ar Savienības tiesību normām. Pamatlietas pamatā ir prasība atlīdzināt zaudējumus, kas radušies pietiekami būtiska Savienības tiesību PVN jomā pārkāpuma rezultātā, ko *NAP* un *VAS* esot pieļāvušas. Kasācijas sūdzības iesniedzēja atsaucas uz Hartas 47. panta otrajā daļā paredzētajām tiesībām uz to, lai tās lietu izskatītu neatkarīgā un objektīvā tiesā. Pārbaudot, vai pastāv pietiekami būtisks Savienības tiesību pārkāpums, iesniedzējtiesai ir jāpārbauda Savienības tiesību un Tiesas judikatūras PVN jomā piemērošana nodokļu strīdā.
- 29 *ZODOV* 2.c pantā ir reglamentēta procedūra šāda veida prasību pret valsti izskatīšanai. Zaudējumu gadījumā, kas radušies administratīvo tiesu un *VAS* tiesu

funkciju pildīšanas rezultātā, un zaudējumu gadījumā, kas radušies administratīvās darbības ietvaros vai saistībā ar to, ja lietas dalībnieks ir administratīva tiesa, VAS vai juridiska persona, šo procedūru reglamentē *APK*. Saskaņā ar *APK* 128. panta 1. punkta 6. apakšpunktu prasības par zaudējumu atlīdzību, kas izriet no administratīvo iestāžu un ierēdņu prettiesiskas darbības, kā arī prasības par zaudējumu atlīdzību, kas izriet no administratīvo tiesu un VAS tiesu funkciju pildīšanas, ietilpst administratīvo tiesu kompetencē. Saskaņā ar vispārējo noteikumu *APK* 131. pantā procedūra saskaņā ar šo procesuālo kodeksu norit divos posmos. Šajā procedūrā VAS ir pēdējās instances tiesa. Tādēļ saskaņā ar šīm tiesību normām prasības, kas šā iemesla dēļ celtas pret VAS, ir jāizskata VAS pēdējā instancē.

- 30 Iesniedzējtiesai rodas jautājums, vai šīs valsts tiesību normas atbilst LES 19. panta 1. punkta otrajā daļā paredzētajām prasībām par efektīvu tiesību aizsardzību jomās, uz kurām attiecas Savienības tiesības, un Hartas 47. panta otrajā daļā paredzētajām prasībām par neatkarīgu un objektīvu tiesu.
- 31 No vienas puses, tas ir valsts likumdevēja lēmums, kurā ir ņemtas vērā administratīvās darbības īpatnības un tiesu prakses specializācija administratīvajos strīdos.
- 32 No otras puses, kasācijas sūdzības iesniedzēja nesniedz nekādus konkrētus pierādījumus tam, ka pastāv apstākļi, kas radītu jautājumus par VAS palātas subjektīvo vai objektīvo objektivitāti, turklāt attiecīgie kritēriji ir izstrādāti Tiesas judikatūrā. Kasācijas sūdzības iesniedzēja VAS neobjektivitāti secina no tās atbildētājas statusa un no tās apsvērumiem pirmajā instancē par prasības pieņemamību un pamatotību. Tā uzskata, ka ar to vien, ka prasība pret VAS pēdējā instancē tiek izskatīta tajā pašā tiesā, lai gan ar pilnīgi atšķirīgu iztiesāšanas sastāvu, ir pietiekami, lai pamatotu nopietnas šaubas par katra šīs tiesas iztiesāšanas sastāva objektivitāti un neatkarību.
- 33 No Eiropas Cilvēktiesību tiesas (turpmāk tekstā – “ECT”) judikatūras par Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas (turpmāk tekstā – “ECPAK”) 6. panta 1. punkta piemērošanu tiesvedībās pret Bulgāriju nevar izsecināt galīgu atbildi uz jautājumu, vai konkrēta tiesa drīkst izskatīt prasību, kurā tā ir atbildētāja.
- 34 Kasācijas sūdzības iesniedzējas minētajā 2008. gada 10. aprīļa sprieduma lietā *Mihalkov* pret Bulgāriju (sūdzība Nr. 67719/01), ECLI:CE:ECHR:2008:0410JUD006771901, 47.–51. punktā ECT ir nospriedusi, ka tas ir ECPAK 6. panta 1. punkta pārkāpums, ja tiesa izskata prasību par zaudējumu atlīdzību prettiesiska notiesājoša sprieduma dēļ, kuru tā pati ir pasludinājusi. ECT norāda, ka, pat ja nav nekādu šaubu par tiesvedībā iesaistīto tiesnešu personisko objektivitāti, to profesionālā piesaiste vienam no lietas dalībniekiem pati par sevi var prasītājam radīt pamatotas šaubas par viņu objektīvo objektivitāti un viņu neatkarību attiecībā pret otru lietas dalībnieku.

- 35 Savā 2018. gada 5. aprīļa sprieduma lietā *Gospodinov* pret Bulgāriju (sūdzība Nr. 28417/2007), ECLI:ECHR:2018:0405JUD002841707, 55.–56. punktā ECT ir konstatējusi, ka ir pārkāpts ECPAK 6. panta 1. punkts. Spriedums tika pasludināts saistībā ar gadījumu, kurā apgabaltiesas krimināllietu palāta izskatīja otro kriminālprocesu pret personu, kura vienlaicīgi pret to pašu tiesu bija cēlusi prasību par zaudējumu atlīdzību par pārkāpumiem pirmajā kriminālprocesā saistībā ar apcietinājuma ilgumu. ECT nolēma, ka tiesnešu profesionālā piesaiste pati par sevi vienam no lietas dalībniekam paralēli notiekošajā civilprocesā un saistībā ar civilo tiesvedību par zaudējumu atlīdzību veiktā kriminālprocesa precedentu ietekme pati par sevi varēja radīt pamatotas šaubas par tiesnešu objektīvo objektivitāti.
- 36 Abās lietās ECT ir norādījusi, ka šajā ziņā atbilstošajos budžeta noteikumos ir paredzēts, ka iespējamais zaudējumu atlīdzinājums ir jāizmaksā no tiesas budžeta, un, lai gan netika konstatēts, vai tas jebkādā veidā ir ietekmējis tiesnešu īpašo situāciju, tas varētu stiprināt prasītāja pamatotās šaubas.
- 37 Pretēju viedokli ECT pauž 2013. gada 18. jūnija sprieduma lietā *Valcheva un Abrashev* pret Bulgāriju (sūdzība Nr. 6194/11 un 34887/11), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC000619411, 100. punktā, un 2013. gada 18. jūnija sprieduma lietā *Balakchiev* un citi pret Bulgāriju (sūdzība Nr. 65187/10), ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC006518710, 61. punktā. Šajos spriedumos tā norāda, ka gadījums, kad prasība ir vērsta pret tiesu, kas to izskata, pēc definīcijas ir rets. Šajā ziņā tā atsaucās uz savu agrāko judikatūru (lieta *Mihalkov*), kurā tā bija paudusi šaubas par tiesu, kuras izskata šādas prasības, objektīvo objektivitāti, tomēr, ņemot vērā faktu, ka summas, kas izmaksājamas kā zaudējumu atlīdzība (šajā gadījumā par tiesību uz lietas izskatīšanu un lēmuma pieņemšanu saprātīgā termiņā pārkāpumu saskaņā ar ECPAK 6. panta 1. punktu), tiek pārskaitītas no katras tiesas atsevišķa budžeta posteņa, tā konstatēja, ka ir pārliccināta, ka šis faktors neliek apšaubīt tiesu, kas izskata šādas prasības, objektivitāti vai tiesību aizsardzības efektivitāti.
- 38 Pašlaik spēkā esošie budžeta noteikumi atbilst noteikumiem, kas ir aprakstīti pēdējos divos spriedumos. Lai gan ir taisnība, ka katra tiesa zaudējumu atlīdzību maksā no sava budžeta, tomēr šajā budžetā tiek nošķirti posteņi atalgojumam, tiesas uzturēšanai un tiesas funkciju pildīšanas rezultātā nodarīto zaudējumu atlīdzināšanai, līdz ar to tiesnešu atalgojums vai viņu darba apstākļi nav atkarīgi no zaudējumu atlīdzības, kas tiesai, iespējams, ir jāmaksā. Ja tiesas budžetā trūkst līdzekļu zaudējumu atlīdzināšanai, Augstākā tiesu padome pēc tiesas lūguma palielina tās budžetu un nodrošina nepieciešamos līdzekļus tiesas kontā.
- 39 Tādēļ ir nepieciešams Tiesai uzdot prejudiciālu jautājumu par to, vai ar LES 19. panta 1. punkta otro daļu un Hartas 47. panta otro daļu ir saderīgas valsts tiesību normas par kompetenci izskatīt prasības par zaudējumu atlīdzību, kas celtas pret VAS, pamatojoties uz *ZODOV* 2.c pantu, skatot to kopsakarā ar LES 4. panta 3. punktu.