

Lieta C-487/20

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2020. gada 2. oktobris

Iesniedzējtiesa:

Curtea de Apel Alba Iulia (Rumānija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2020. gada 22. septembris

Prasītāja:

Philips Orăștie SRL

Atbildētāja:

Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

[..]

CURTEA DE APEL ALBA IULIA

SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (Albas Jūlijas apelācijas tiesa, Administratīvā un nodokļu tiesvedības nodaļa)

[..]

RĪKOJUMS

2020. gada 22. septembra atklātā tiesas sēde

[..]

Apelācijas tiesas kancelejā ir reģistrēts lūgums iesniegt Eiropas Savienības Tiesai lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, ko lūgusi prasītāja *SC Philips Orăștie SRL* administratīvajā prasībā pret atbildētāju *Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili* (Lielo nodokļu maksātāju pārvaldības ģenerāldirekcija) [..] par administratīva akta atcelšanu.

[..]

CURTEA DE APEL

Par lūgumu iesniegt Eiropas Savienības Tiesai lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu:

I. Pamatlietas priekšmets. Faktu izklāsts

- 1 *SC Philips Orăștie SRL*, prasītāja, ir Rumānijā reģistrēta juridiskā persona, kuras juridiskā adrese ir Oreštjē [*Orăștie*], Hunedoaras [*Hunedoara*] žudecā.
- 2 **2016. gada 14. septembrī** kompetentā nodokļu iestāde – *Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili* (Lielo nodokļu maksātāju pārvaldības ģenerāldirekcija; turpmāk tekstā – “*DGAMC*”) – izdeva paziņojumu par nodokli Nr. 423, kurā noteica prasītājai pienākumu samaksāt summu 31 628 916 Rumānijas leju (RON) apmērā kā PVN un papildu nodokļu slogu.
- 3 Tā kā nebija apturēta izpilde attiecībā uz paziņojumā par nodokli noteiktajām summām, deklarējot pievienotās vērtības nodokli “300” par **2016. gada septembri**, sabiedrība aizpildīja 36. rindu [..], norādot summu 21 799 334 RON apmērā, kā *maksājamā PVN atlikumu, kas noteikts paziņojumā par nodokli un vēl nav samaksāts līdz PVN deklarācijas iesniegšanas dienai*, nelūdzot atmaksu, līdz ar to *Philips Orăștie* pēc ieskaite veikšanas palika atlikušās saistības **12 096 916 RON apmērā**.
- 4 Par paziņojumu par nodokli *Philips Orăștie* iesniedza sūdzību nodokļu jomā Nr. 82252, kas datēta ar **2016. gada 4. novembri** un ar kuru tā *daļēji apstrīdēja* minētā paziņojuma likumību, proti, par summu **21 799 334 RON** apmērā.
- 5 Sūdzības nodokļu jomā iesniegšanas brīdī sabiedrība iesniedza *DGAMC 2016. gada 4. novembra bankas galvojuma Nr. 5163090001*, ko izdevusi *Citibank Europe* par summu 31 577 059 RON apmērā, oriģinālu, kas ar turpmākiem papildu dokumentiem pagarināts līdz 2020. gada 4. martam.
- 6 Pēc minētās sūdzības par paziņojumu par nodokli un pēc bankas galvojuma iesniegšanas (**2016. gada novembrī**) un līdz **2019. gada martam** *Philips Orăștie* iesniedza PVN deklarācijas, kurās **neaizpildīja** 38. rindu ar *maksājamā PVN atlikumu [oriģ. 2. lpp.]*, ko nodokļu pārbaudes struktūras noteikušas paziņotajā paziņojumā un kas vēl nebija samaksāts līdz sabiedrības PVN deklarāciju iesniegšanas dienai, un vienlaikus lūdza PVN atmaksu, uzskatot, ka, ievērojot *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* (Likums Nr. 207/2015 par Nodokļu procesa kodeksu) 233. panta un 235. panta 1. un 5. punkta noteikumus, šādas maksājumu saistības nevar kvalificēt kā *nenokārtotas saistības* un nevar tikt ietvertas *kumulatīvajā maksājamajā PVN*, kā tas definēts *Codul fiscal – Legea 227/2015* (Likums Nr. 227/2015 par Nodokļu kodeksu) 303. panta 4. punktā. Šādu interpretāciju netieši apstiprināja nodokļu iestāde, kura izdeva PVN atmaksas rīkojumus – kas tagad ir pievienoti lietas materiāliem –, neizvirzot

iebildes par PVN deklarācijas aizpildīšanas kārtību un tātad par atbilstošo tiesību normu interpretāciju.

- 7 **2019. gada 5. martā** *Curtea de Apel București* (Bukarestes apelācijas tiesa, Rumānija) apmierināja prasītājas celto prasību atcelt paziņojumu par nodokli [...] un ar 2019. gada 5. marta spriedumu civillietā Nr. 813 **atcēla** papildu **PVN 21 799 334 RON apmērā**. Šis spriedums nav galīgs.
- 8 PVN deklarācijās par **2019. gada aprīli** un **2019. gada maiju** prasītāja rīkojās tāpat, proti, **neaizpildīja** 38. rindu ar maksājamā PVN atlikumu, ko nodokļu pārbaudes struktūras noteikušas paziņotajā paziņojumā un kas nav samaksāts līdz deklarāciju iesniegšanas dienai.
- 9 Lai gan piemērojamais tiesiskais regulējums nav grozīts, nodokļu iestādes informēja prasītāju par kļūdaino 38. rindas aizpildīšanu saistībā ar *maksājamo PVN* 12 096 916 RON apmērā. Sabiedrība apgalvoja, ka runa nav par materiālu kļūdu, bet gan par apzinātu neaizpildīšanu, kas ir pamatota ar atbilstošo tiesību normu interpretāciju. Tomēr nodokļu iestāde nepiekrīta šim viedoklim un izdeva divus paziņojumus par PVN deklarāciju korekciju, ar kuriem grozīja tajās norādītā maksājamā PVN apmēru, *iekļaujot kumulatīvajā maksājamajā PVN arī summu 21 799 334 RON apmērā*, kas tieši ietekmēja atmaksājamā PVN summu.
- 10 Prasītāja vērsās administratīvajā iestādē ar pārskatīšanas lūgumu, bet nodokļu iestādes pieņemtais lēmums tika apstiprināts; tad prasītāja cēla prasību administratīvajā tiesā, 2019. gada 23. decembrī lūdzot atcelt abus paziņojumus par PVN deklarāciju korekciju.

II. Piemērojamās tiesību normas

II.1. VALSTS TIESISKAIS REGULĒJUMS

Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015 (Likums Nr. 207/2015 par Nodokļu procesa kodeksu)

- 11) **157. pants** [...] – **Nenokārtotas nodokļa saistības**

“2. Par nenokārtotām nodokļa saistībām neuzskata:

b¹) nodokļa saistības, kas noteiktas atbilstoši likumam apstrīdētos administratīvos nodokļu aktos un ir garantētas atbilstoši 210.-211. pantam vai 235. pantam.”

- 12) **233. pants** – **Piespiedu izpildes apturēšana**

“2.¹ Piespiedu izpilde tiek apturēta vai netiek uzsākta šādos gadījumos:

a) par nodokļu prasījumiem, kurus noteikusi kompetentā nodokļu iestāde paziņojumos par nodokli, ja pēc paziņojuma paziņošanas parādnieks informē iestādi par bankas galvojuma/apdrošināšanas polises iesniegšanu saskaņā ar 235. pantu. Piespiedu izpilde turpinās vai tiek uzsākta, ja parādnieks neiesniedz bankas galvojumu/apdrošināšanas polisi 45 dienu laikā pēc paziņojuma par nodokli, kurā nodokļu prasījumi ir noteikti, paziņošanas dienas;

b) par nodokļu prasījumiem, kas noteikti tādos administratīvajos nodokļu aktos, kuri apstrīdēti atbilstoši likumam un garantēti atbilstoši 210.-211. pantam. Piespiedu izpilde turpinās vai tiek uzsākta pēc tam, kad administratīvie nodokļu akti ir kļuvuši galīgi administratīvo prasību vai prasību tiesā sistēmā.
[oriģ. 3. lpp.]

2.² Visā laikposmā, kad ir apturēta piespiedu izpilde saskaņā ar 2.¹ punktu, nodokļu prasījumi, kuru piedziņa ir apturēta, netiek dzēsti, izņemot gadījumus, kad parādnieks izvēlas tos dzēst atbilstoši 165. panta 8. punktam.”

13) **235. pants – Piespiedu izpildes apturēšana bankas galvojuma/apdrošināšanas polises iesniegšanas gadījumā**

“1. Administratīvu nodokļu aktu, kuros ir noteikti nodokļu prasījumi, apstrīdēšanas gadījumā saskaņā ar šo kodeksu arī administratīvās lietas izskatīšanas laikā piespiedu izpilde par apstrīdētajām nodokļu saistībām tiek apturēta vai netiek uzsākta, ja parādnieks kompetentajai nodokļu iestādei iesniedz bankas galvojumu/apdrošināšanas polisi par apstrīdētajām un garantijas iesniegšanas brīdī nenomaksātajām nodokļu saistībām. Bankas galvojuma/apdrošināšanas polises derīguma termiņam ir jābūt vismaz 6 mēnešiem kopš to izdošanas dienas.

[..]

5. Visā laikposmā, kad ir apturēta piespiedu izpilde saskaņā ar šo pantu, nodokļu prasījumi, kuru piedziņa ir apturēta, netiek dzēsti, izņemot gadījumus, kad parādnieks izvēlas tos dzēst atbilstoši 165. panta 8. punktam.”

Codul fiscal – Legea 227/2015 (Likums Nr. 227/2015 par Nodokļu kodeksu)

14) **303. pants – Nodokļa atmaksa nodokļu maksātājiem, kuriem ir PVN identifikācijas numurs**

“1. Kad taksācijas periodā atskaitāms nodoklis par iegādēm, ko veicis par PVN maksātāju reģistrējies nodokļu maksātājs, atbilstoši 316. pantam ir lielāks nekā nodoklis, kas samaksāts par apliekamajiem darījumiem, no tā izriet pārpalikums taksācijas periodā, ko turpmāk dēvē par nodokļa negatīvo summu.

2. Kad ir noteikts maksājamais nodoklis vai nodokļa negatīvā summa par atsaucē taksācijas periodā veiktajiem darījumiem, nodokļu maksātājiem ir jāveic šajā pantā minētās korekcijas, iesniedzot 323. pantā minēto nodokļu deklarāciju.

3. *Nodokļa kumulatīvā negatīvā summa* tiek noteikta, nodokļa negatīvajai summai, kas ir attiecināma uz atsaucē taksācijas periodu, pieskaitot nodokļa negatīvās summas atlikumu, kurš ir norādīts deklarācijā par iepriekšējo taksācijas periodu, ja nav tikusi pieprasīta atmaksa, un maksājamā PVN atlikumu, ko nodokļu pārbaudes struktūras noteikušas paziņojumos, kuri ir paziņoti līdz nodokļu deklarācijas iesniegšanas dienai.

4. *Kumulatīvo maksājamo nodokli* nosaka atsaucē taksācijas periodā, atsaucē taksācijas periodā maksājamajam nodoklim pieskaitot līdz 323. pantā minētās nodokļu deklarācijas iesniegšanas dienai Valsts kasē neiemaksātās par iepriekšējo taksācijas periodu maksājamā nodokļa atlikuma summas un līdz nodokļu deklarācijas iesniegšanas dienai Valsts kasē neiemaksātās maksājamā PVN atlikuma summas, ko nodokļu pārbaudes struktūras noteikušas paziņojumos, kuri paziņoti līdz deklarācijas iesniegšanas dienai. Ar atkāpi:

a) pirmajā nodokļu deklarācijā, kas ir iesniegta nodokļu iestādei pēc dienas, kad ir apstiprināta atvieglota maksāšanas kārtība, no deklarācijas par iepriekšējo taksācijas periodu netiek pārņemts kumulatīvais maksājamais nodoklis, par kuru ir apstiprināta atvieglota maksāšanas kārtība;

b) pirmajā nodokļu deklarācijā, kas ir iesniegta nodokļu iestādei pēc dienas, kad minētā iestāde ir ierakstīta visu kreditoru sarakstā saskaņā ar Likumu Nr. 85/2014, no deklarācijas par iepriekšējo taksācijas periodu netiek pārņemts kumulatīvais maksājamais nodoklis, par kuru nodokļu iestāde ir veikusi ierakstu visu kreditoru sarakstā atbilstoši Likuma Nr. 85/2014 noteikumiem.

5. Atkāpjoties no 3. un 4. punkta noteikumiem, nodokļu pārbaudes struktūru noteiktās negatīvās PVN starpības vai maksājamā PVN atlikuma summas, kas līdz nodokļu deklarācijas iesniegšanas dienai nav iemaksātas Valsts kasē un ko nodokļu pārbaudes struktūras ir noteikušas paziņojumos par nodokli, kuru izpildi tiesu iestādes ir apturējušas atbilstoši likumam, atkarībā no konkrētā gadījuma netiek pieskaitītas negatīvajai summai vai kumulatīvajam maksājamajam nodoklim, kas attiecas uz periodiem, kuros ir tikusi apturēta paziņojuma par nodokli izpilde. Minētās summas tiek iekļautas nodokļa deklarācijā par to taksācijas periodu, kurā **[oriģ. 4. lpp.]** tika pārtraukts paziņojuma par nodokli izpildes apturējums, nolūkā noteikt kumulatīvo negatīvo nodokļa summu vai, attiecīgā gadījumā, kumulatīvo maksājamo nodokli.

6. Iesniedzot 323. pantā minēto nodokļu deklarāciju, nodokļu maksātājiem ir jānosaka starpības starp 3. un 4. punktā minētajām summām, kas ir nodokļa korekcijas, un ir jānosaka maksājamā nodokļa atlikums vai nodokļa negatīvās summas atlikums. Ja kumulatīvais maksājamais nodoklis ir lielāks nekā kumulatīvā negatīvā nodokļa summa, no tā izriet maksājamā nodokļa atlikums atsaucē taksācijas periodā. Ja kumulatīvā negatīvā nodokļa summa ir lielāka nekā kumulatīvais maksājamais nodoklis, no tā izriet nodokļa negatīvā summas atlikums atsaucē taksācijas periodā.

[..].”

Eiropas Savienības tiesības

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu

15) 179. pants

Nodokļa maksātājs veic atskaitīšanu no kopējās PVN summas, kas jāmaksā par attiecīgo taksācijas periodu, atņemot kopējo PVN summu, par kuru tajā pašā laikposmā saskaņā ar 178. panta noteikumiem radušās un īstenotas atskaitīšanas tiesības.

Tomēr dalībvalstis var prasīt, lai nodokļa maksātāji, kas neregulāri veic 12. pantā paredzētos darījumus, atskaitīšanas tiesības īsteno vienīgi piegādes laikā.

16) 183. pants

Ja kādam taksācijas periodam atskaitīšanas summa pārsniedz maksājamo PVN, dalībvalstis var saskaņā ar pašu pieņemtiem noteikumiem vai nu pārnest pārpalikumu uz nākamo periodu, vai arī veikt atmaksāšanu.

Tomēr dalībvalstis var atteikties veikt pārņemšanu vai atmaksāšanu, ja pārpalikuma summa ir nenozīmīga.

III. Motīvi, kas pamudināja tiesu iesniegt lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu

Prasītājas nostāja

- 17) Prasītāja apgalvo, ka, tā kā valsts procesuālās tiesību normas nodokļu jomā atzīst apturošu ietekmi uz tādu nodokļu saistību izpildi, kas ir noteiktas apstrīdētos paziņojumos par nodokli, bet par kurām ir iesniegts bankas galvojums, ir skaidrs, ka tas pats noteikums ir piemērojams arī gadījumā, kad šādas maksājuma saistības attiecas uz summām, kas ir maksājamas kā papildu PVN un kas ir noteiktas apstrīdētajos paziņojumos par nodokli, vēl jo vairāk tāpēc, ka šādu interpretāciju nodokļu iestādes ir apstiprinājušas laikposmā no 2016. gada novembra līdz 2019. gada martam.
- 18) PVN direktīvas 183. pantā konkrēti aprakstītais PVN atmaksas mehānisms kā tāds ir atrodams *Codul fiscal* 303. panta 1. punktā. Tātad formula, lai noteiktu PVN negatīvo pārpalikumu attiecībā pret PVN, kas maksājams uz cita paziņojuma par nodokli pamata – kas izveidots ar *Codul fiscal* 303. panta 2., 4. un 5. punktu –, un kas bija pamatā *DGAMC* veiktajām, šajā tiesvedībā apstrīdētajām korekcijām –,

tika pieņemta procesuālās autonomijas īstenošanas gaitā, kuru principā bauda visas dalībvalstis no PVN direktīvas transponēšanas brīža, – autonomijas, kas ir ierobežota un ir pakļauta vispārpiemērojamo principu – proti, līdzvērtības, efektivitātes un PVN neitralitātes principu, kā tie izstrādāti atbilstošajā Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā šajā jomā – ievērošanai.

- 19) Prasītāja uzskata, ka Rumānijas valsts ir pārkāpusi līdzvērtības principu, jo *Codul fiscal* 303. panta 4. un 5. punkts ievieš atšķirīgu un nelabvēlīgāku attieksmi saistībā ar PVN atmaksas procedūru [orig. 5. lpp.], salīdzinot ar nodokļu un nodevu atmaksas valsts procedūru, jo maksājamā PVN dzēšana ar pārmaksāto PVN tiek veikta arī tad, ja nodokļu maksātāji ir iesnieguši garantijas maksājamā PVN piedziņas apturēšanai, savukārt valsts nodokļu gadījumā garantijas iesniegšanas sekas ir nodokļu saistību paralizēšana, un tās vairs nevar nedz dzēst, nedz tās var kaut kādā veidā samazināt prasīto PVN.
- 20) Prasītāja uzskata, ka efektivitātes princips nav ievērots, jo procesuālā autonomija būtu jāīsteno tādā veidā, lai netiktu likti šķēršļi vai pat padarīta neiespējama atmaksas tiesību īstenošana. Šāda situācija, bez šaubām, ir radusies tā apstākļa rezultātā, ka valsts nodokļu jomas tiesību aktos par PVN deklarāciju piemērošanas noteikumiem nav ietverts neviens noteikums/neviens procedūra, kas regulētu veidu, kādā atjaunot pirms dzēšanas operācijām pastāvošo situāciju gadījumā, kad tiesa atceļ aktu, ar ko ir uzlikts PVN.
- 21) Tā uzskata, ka nav ievērots arī neitralitātes princips, jo likumdošanas nepilnības radītā neskaidrība un *Codul fiscal* 303. panta 4. un 5. punktā norādīto risinājumu neviennozīmība un neskaidrais raksturs faktiski rada acīmredzamu finanšu risku nodokļu maksātājiem – gan attiecībā uz neiespējamību saņemt atmaksu saprātīgā termiņā, gan attiecībā uz jau segtajiem izdevumiem galvojuma saņemšanai, lai apturētu paziņojumu par nodokli, ar kuru tika noteikts PVN, ar kuru notika konkrētā atmaksājamā PVN dzēšana, ignorējot atbilstošo Eiropas Savienības Tiesas judikatūru PVN jomā.

Atbildētājas nostāja

- 22) Atbildētāja apgalvo, ka maksājamā vai atmaksājamā PVN noteikšanas mehānisms ir speciālais regulējums un ka minētā *Codul fiscal – Legea 227/2015* 303. [panta] 4. un 5. punkts ir speciālās tiesību normas attiecībā pret *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* 157., 233. un 235. panta noteikumiem, kuri ir piemērojami tikai cita veida nodokļiem un nodevām.
- 23) No tā izriet, ka ar bankas galvojuma iesniegšanu nepietiek, lai apstrīdētajā paziņojumā par nodokli noteiktās nodokļu saistības netiktu iekļautas kumulatīvā maksājamā PVN aprēķinā, kaut arī tās ir garantētas.

Valsts tiesas nostāja

- 24) Tiesību normu, kas ir ieviesta ar Direktīvas 2006/112/EK 179. panta [pirmo daļu] un 183. panta [pirmo daļu] – kas nosaka atmaksājamo PVN tikai ar atsauci uz starpību starp *iekasēto PVN* un *atskaitāmo PVN* – par *noteiktu taksācijas periodu* – valsts likumdevējs ir transponējis *Codul fiscal* 303. panta 1. punktā.
- 25) Tomēr papildus šādam PVN direktīvā paredzētam atmaksājamā PVN noteikšanas mehānismam Rumānijas likumdevējs pievieno jēdzienu “*kumulatīvais maksājamais PVN*”, ar kuru nosaka atmaksājamo PVN pēc tam, kad ir saskaitīta summa, kas ir maksājama par atsaucē taksācijas periodu, un paziņojumos par nodokli norādītā maksājamā PVN summa atbilstoši *Codul fiscal* 303. panta 4. punktam.
- 26) PVN atmaksas galīgais mehānisms, kas ir izveidots saskaņā ar *Codul fiscal* 303. panta 2.–4. punktu, pievieno tam, kurš ir aprakstīts PVN direktīvā un transponēts *Codul fiscal* 303. panta 1. punktā, atšķirību, ko veido jēdziena “*kumulatīvais maksājamais PVN*” iekļaušana atmaksājamās summas aprēķinā, kas faktiski nozīmē, ka tiek ņemts vērā PVN, kurš ir jāmaksā, pamatojoties uz iepriekšējiem paziņojumiem par nodokli, – jēdziens, kas savukārt nav atrodams PVN direktīvas tekstā.
- 27) Līdz ar to, tā kā valsts tiesiskajā regulējumā paredzētais negatīvā PVN atlikuma veidošanās mehānisms atšķiras no PVN direktīvā konkrēti paredzētā, no tā izriet, ka Rumānijas valsts ir apzināti vēlējusies atkāpties no PVN direktīvas noteikumiem un izveidot *Codul fiscal* 303. panta 2.–4. punktā savu mehānismu [atmaksājamā] PVN aprēķinam. **[oriģ. 6. lpp.]**
- 28) Tāpēc valsts tiesa uzskata, ka, lai atrisinātu konkrēto strīdu, svarīgi ir noskaidrot, vai jēdziens “*PVN summas, kas jāmaksā/maksājamais PVN*”, kas ir minēts attiecīgi gan Direktīvas 2006/112/EK 179. panta [pirmajā daļā], gan 183. pantā, var tikt interpretēts kā līdzvērtīgs jēdzienam “*kumulatīvais maksājamais PVN*”, kas ir aprakstīts *Codul fiscal – Legea* 227/2015 303. panta 4. punktā.
- 29) Otrais noskaidrojamais jautājums ir par to, vai šāds mehānisms, kas ir izveidots uz procesuālās autonomijas pamata, ir *saderīgs ar līdzvērtības, efektivitātes un neitralitātes principiem*.
- 30) Līdzvērtības princips kā priekšnoteikumu nosaka, ka dalībvalstis neparedz procesuālus noteikumus, kas attiecībā uz prasībām atmaksāt nodokli, ievērojot Savienības tiesības, ir nelabvēlīgāki par tiem, kuri ir piemērojami līdzīgām prasībām, ņemot vērā to priekšmetu, pamatu un būtiskās sastāvdaļas, kas ir pamatotas ar valsts tiesību piemērošanu.
- 31) Efektivitātes princips liedz izveidot procesuālo kārtību, kas padara par praktiski neiespējamu vai pārmērīgi apgrūtinātu Savienības tiesībās piešķirto tiesību īstenošanu.

- 32) Valsts nodokļu un nodevu samaksas saistību vispārējais režīms – *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* 157., 233. un 235. pants – paredz noteikumu, saskaņā ar kuru paziņojuma par nodokli apstrīdēšanas gadījumā un līdz ar bankas galvojuma iesniegšanu par apstrīdēto saistību kopumu izpildāmība tiek apturēta, un šīs saistības var dzēst agrāk par termiņu tikai pēc parādnieka lūguma.
- 33) Runājot par PVN, *Codul fiscal – Legea 227/2015* 30[3]. panta 5. punktā nav paredzēta *konkrēta* atkāpe no to summu iekļaušanas *kumulatīvajā maksājamajā nodoklī*, kas nav iemaksātas Valsts kasē līdz nodokļu deklarācijas iesniegšanas dienai un ko veido maksājamā PVN atlikums, kuru nodokļu pārbaudes struktūras ir noteikušas tādos paziņojumos par nodokli, kuru izpilde ir apturēta pēc *bankas galvojuma* iesniegšanas.
- 34) Lai gan no brīža, kad tika saņemts bankas galvojums (**2016. gada** novembris), līdz brīdim, kad tika pasludināts tiesas, kas izskata lietu pēc būtības, spriedums (**2019. gada** aprīlis), nodokļu iestāde ir *netieši atzinusi Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* 235. panta 1. un 5. punkta noteikumu piemērošanu, aktivizējot iesniegtās PVN deklarācijas, neņemot vērā galvotās nenomaksātās saistības, *pēc paziņojuma par nodokli atcelšanas* (**2019. gada** aprīlī) ar spriedumu, kas vēl nav galīgs (bet kas, būdams ar pagaidu *res judicata* statusu, rada nopietnas šaubas par administratīvā akta likumību), tās nostāja mainījās, uzskatot, ka var tikt piemēroti tikai *Codul fiscal – Legea 227/2015* 30[3]. panta 4. un 5. punkta noteikumi.
- 35) Tiek uzdots jautājums, vai šāda nevienlīdzība ir objektīvi attaisnota, jo pasākumi, ko dalībvalstis var noteikt saskaņā ar Direktīvu 2006/112, lai pareizi iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu nodokļu jomā, nedrīkst pārsniegt to, kas ir vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai, un tie nedrīkst apdraudēt PVN neitralitāti (kā Eiropas Savienības Tiesa nospriedusi spriedumos *Gabalfrisa* u.c., no C-110/98 līdz C-147/98, EU:C:2000:145, 52. punkts; *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 26. punkts; *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, 49. punkts, kā arī *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014, 2429, 36. un 37. punkts). Bankas galvojuma esamība garantē nodokļu iestādei nodokļa iekasēšanu daudz vienkāršākā veidā pēc tam, kad paziņojuma par nodokli likumību ir ar galīgu spriedumu apstiprinājusi tiesu iestāde. **[oriģ. 7. lpp.]**
- 36) Tāpēc ir jānoskaidro, kādā mērā tiek ievērots neitralitātes princips, jo gan caur valsts tiesību normas *interpretācijas* kārtību, gan caur tās *konkrētās piemērošanas* kārtību tiek radīts turpmāks finanšu slogs sabiedrībai – gan attiecībā uz neiespējamību saņemt atmaksu saprātīgā termiņā, gan attiecībā uz jau segtajiem izdevumiem galvojuma saņemšanai, lai apturētu paziņojumu par nodokli.
- 37) [..]
- 38) [..]

AR ŠĀDU PAMATOJUMU,

LIKUMA VĀRDĀ,

NOLEMJ

pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienības darbību **267. pantu**, uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

Vai **Direktīvas 2006/112/EK 179. panta [pirmās daļas] un 183. panta [pirmās daļas]** noteikumi, lasot tos kopsakarā ar **līdzvērtības, efektivitātes un neitralitātes principiem**, var tikt interpretēti tādējādi, ka tiem pretrunā ir tāda valsts tiesību norma/prakse, kas nosaka *atmaksājamā PVN* summas samazinājumu, iekļaujot *maksājamā PVN* aprēķinā summas, kas tiek klasificētas kā *papildu maksājuma saistības* – kas ir noteiktas ar paziņojumu par nodokli, kurš ir atcelts ar spriedumu, kas vēl nav kļuvis galīgs –, gadījumā, ja šādas papildu saistības ir *nodrošinātas ar bankas galvojumu*, un valsts procesuālās normas nodokļu jomā minētā galvojuma rezultātā *atzīst izpildes apturējumu* attiecībā uz pārējiem nodokļiem un nodevām?

[..] [procedūra, paraksti] [..]