

**Byla C-182/20**

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį**

**Gavimo data:**

2020 m. balandžio 23 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Curtea de Apel Suceava* (Rumunija)

**Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2020 m. kovo 30 d.

**Prašymą atšaukti sprendimą pateikę apeliantai:**

BE

DT

**Atsakovai:**

*Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava*

*Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași*

*Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE*

EP

---

**Pagrindinės bylos dalykas**

BE, bankrutavusios bendrovės, ir jos dalininko ir vadovo DT pateiktas prašymas peržiūrėti *Curtea de Apel Suceava* (Sučavos apeliacinis teismas, Rumunija) apeliacine tvarka priimtą sprendimą, kuriuo šis teismas patvirtino mokesčių institucijų (*Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava* (Sučavos departamento viešųjų finansų administracija, Rumunija) ir *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași* (Jasų regioninis viešųjų finansų generalinis direktoratas, Rumunija) sprendimą ištaisyti pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sumą valstybės naudai ir atmesti galimybę atskaityti PVM, susijusį su apmokestinamaisiais sandoriais, sudarytais iki tos bendrovės bankroto paskelbimo.

## **Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas**

Pagal SESV 267 straipsnį prašoma išaiškinti Direktyvą 2006/112/EB ir mokesčių neutralumo, teisės į PVM atskaitą bei mokestinio tikrumo principus.

### **Prejudicinis klausimas**

Ar tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, pagal Direktyvą 2006/112/EB ir mokesčių neutralumo, teisės į PVM atskaitą ir mokestinio tikrumo principus draudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos, pradėjus ūkio subjekto bankroto procedūrą, galima automatiškai ir be papildomo patikrinimo patikslinti jo mokėtiną PVM sumą, neleidžiant jam atskaityti PVM, susijusio su iki bankroto paskelbimo sudarytais apmokestinamaisiais sandoriais, ir iš ūkio subjekto reikalaujama sumokėti atskaitytiną PVM? Ar tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, pagal proporcingumo principą tokios nacionalinės teisės normos yra draudžiamos atsizvelgiant į ekonomines pasekmes ūkio subjektui ir į tokio ištaisymo galutinį pobūdį?

### **Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos**

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, 168 ir 185–189 straipsniai.

### **Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos**

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Įstatymas Nr. 571, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas) 11 straipsnis, kuriame numatyta galimybė patikslinti PVM sumą tuo atveju, kai sandoriu nesiekama ekonominio tikslo, 148 straipsnio nuostatos dėl galimybės tikslinti atskaitomo mokesčio sumą tuo atveju, kai įsigytas turtas nėra ilgalaikis turtas, ir 149 straipsnio nuostatos dėl už ilgalaikį turtą atskaitytino mokesčio sumos tikslinimo, kuriame numatyta, kad apmokestinamasis asmuo praranda teisę į mokesčio atskaitą už nepristatytą kilnojamąjį turtą tuo atveju, kai šis turtas skiriamas vykdyti sandoriams, kurie nesuteikia teisės į atskaitą, taip pat dėl teisės atskaityti mokesčių koregavimo tuo atveju, kai ilgalaikis turtas naudojamas kitiems nei ekonominės veiklos vykdymas tikslams arba sandoriams, kurie nesuteikia teisės į atskaitą.

*Hotărârea Guvernului Nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Vyriausybės nutarimas Nr. 44/2004 dėl Įstatymo Nr. 571/2003, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas, įgyvendinimo nuostatų patvirtinimo) 53 ir 54 punktai, susiję su Įstatymo Nr. 571/2003 148 ir 149 straipsnių taikymu.

*Legea Nr. 227/2015 privind Codul fiscal* (Istatymas Nr. 227/2015, kuriuo nustatomas Mokesčių kodeksas) 305 straipsnio 7 ir 8 dalys, kuriomis reglamentuojamas PVM tikslinimas pakartotinai įvertinant teisę į atskaitą.

*Legea Nr. 85/2006 privind procedura insolvenței* (Istatymas Nr. 85/2006 dėl nemokumo procedūros) 3 straipsnio 23 dalis, kurioje apibrėžta bankroto procedūra, 47 straipsnio 7 dalis, kurioje numatyta, kad nuo bankroto paskelbimo dienos vykdoma tik likvidavimo operacijoms reikalinga veikla; 116 straipsnio 1 ir 2 dalys, kuriomis reglamentuojama likvidavimo procedūra, ir 123 straipsnis, susijęs su įsakymu bankroto atveju patenkinti skolinius reikalavimus, įskaitant susijusius su įsiskolinimais biudžetui.

*Legea contenciosului administrativ Nr. 554/2004* (Administracinio proceso įstatymas Nr. 554/2004) 21 straipsnio 1 dalis, pagal kurią Sąjungos teisės pažeidimo atveju galima pateikti prašymą peržiūrėti sprendimą.

### **Trumpas faktinių aplinkybių ir pagrindinės bylos aprašymas**

- 1 BE yra komercinė bendrovė, kurios bankroto procedūrą *Tribunalul Suceava* (Sučavos apylinkės teismas, Rumunija) nurodė pradėti 2015 m. vasario 10 d.
- 2 2015 m. lapkričio 26 d. pranešime apie mokėtiną mokesį Rumunijos mokesčių institucijos nurodė BE sumokėti 646 259 Rumunijos lėjų (RON) PVM už tam tikrus apmokestinamuosius sandorius, įvykdytus laikotarpiu nuo 2013 m. gegužės 20 d. iki 2014 m. vasario 13 d. Iki bankroto procedūros pradžios ši suma buvo laikoma atskaitytina dėl to, kad atitiko minėtą laikotarpį, per kurį BE vykdė ekonominę veiklą ir buvo įregistruota kaip PVM mokėtoja.
- 3 Per bankroto procedūrą buvo parduotas visas turtas, prekės ir ilgalaikis turtas, už kuriuos i mokėtiną PVM mokesčių institucijos nurodė patikslinti valstybės naudai. Po šio turto pardavimo PVM buvo surinktas, o bendrovė BE ir toliau liko įregistruota kaip PVM mokėtoja.
- 4 Bendrovė BE apskundė šį pranešimą apie mokėtiną mokesį, kurį *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava* (Jasų regioninio viešųjų finansų generalinio direktorato Sučavos departamento viešųjų finansų administracija) atmetė 2018 m. sausio 22 d. sprendimu.
- 5 BE dėl šių mokesčių institucijų sprendimų pateikė administracinį skundą *Tribunalul Suceava* (Sučavos apylinkės teismas), kuris patenkino skundą ir panaikino prievolę sumokėti 646 259 RON sumą.
- 6 Mokesčių institucijos dėl šio sprendimo pateikė apeliacinį skundą *Curtea de Apel Suceava* (Sučavos apeliacinis teismas); šis apeliacinis skundas buvo patenkintas 2019 m. birželio 18 d. sprendimu, todėl bendrovė BE turėjo sumokėti minėtą PVM sumą. Patvirtindamas mokesčių institucijų argumentus, apeliacinės

instancijos teismas nusprendė, kad bankrotas pats savaime yra teisės į atskaitą praradimo priežastis, ir neišnagrinėjo šios procedūros metu faktiškai įvykdytų sandorių.

- 7 Bendrovės BE ir DT pateikė prašymą panaikinti apeliacinės instancijos teismo sprendimą, nurodymas, kad buvo pažeistos Direktyvos 2006/112/EB nuostatos ir nepaisyta Teisingumo Teismo jurisprudencijos PVM srityje.

### **Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai**

- 8 Mokesčių institucijos mano, kad, paskelbus bankrotą, bendrovė prarado teisę į atskaitą, todėl nurodė patikslinti PVM, kuris iš pradžių buvo laikomas atskaitytinu, sumas, susijusias tiek su anksčiau įsigytais ir saugotomis prekėmis, tiek su esamu ilgalaikiu turtu, prašymą panaikinti sprendimą pateikusiam asmeniui priklausiusiu bankroto bylos iškėlimo dieną.
- 9 Šiuo klausimu mokesčių institucijos pažymi, kad bankroto paskelbimas prilygsta ekonominės veiklos nutraukimui, ir kad bankrotą sudaro tik turto realizavimo procedūra, skirta bendrovės skoloms padengti. Jų teigimu, ilgalaikis turtas nebėra naudojamas ekonominei veiklai vykdyti, o turto realizavimo sandoriai savaime vykdomi nesiekiant ekonominio tikslo.
- 10 Šios institucijos priduria, kad tai, jog PVM toliau buvo renkamas ir po minėto turto pardavimo vykdamas bankroto procedūrą, neturi reikšmės.
- 11 Vis dėlto prašymą panaikinti sprendimą pateikusi apeliantė pažymi, kad vykstant bankroto procedūrai ji ir toliau buvo įregistruota kaip PVM mokėtoja, o su jos likvidavimu susiję sandoriai (kilnojamojo ir nekilnojamojo turto pardavimas, nekilnojamojo turto nuoma) liko apmokestinti PVM, kuris ir toliau buvo renkamas.
- 12 Be to, BE tvirtina, kad atsidūrė nepalankesnėje padėtyje, palyginti su kitais ūkio subjektais, nes tikslinant PVM sumą valstybės naudai ji neteko didelės pinigų sumos, kurią ji buvo sumokėjusi kaip turto įsigijimo PVM ir kurią laikė atskaitytina.
- 13 Prašymą atšaukti sprendimą pateikusi apeliantė taip pat nurodo, kad pateikusios pranešimą apie mokėtiną mokesčių mokesčių institucijos įgijo pranašumą vykstant bankroto procedūrai, nes realizuojant likviduojamo subjekto turtą įsiskolinimai biudžetui yra padengiami pirmiausia.
- 14 Mokesčių administratorius savo atsakyme nurodo, kad prašymą panaikinti sprendimą pateikusi apeliantė turi teisę iš naujo tikslinti PVM savo naudai: po turto pardavimo pagal bankroto procedūrą teisė į atskaitą gali būti pakartotinai įvertinta pagal senojo ir naujojo mokesčių kodeksų nuostatas.

**Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas**

- 15 Prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvuojamojoje dalyje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas kelia klausimą, ar Rumunijos nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos, pradėjus ūkio subjekto bankroto procedūrą, galima automatiškai ir be papildomo turto ir realizavimo sandorių patikrinimo valstybės naudai patikslinti jo mokėtiną PVM sumą, neleidžiant jam atskaityti PVM, susijusio su tam tikrais apmokestinamaisiais sandoriais, sudarytais iki bankroto paskelbimo. Šiuo klausimu jis pažymi, kad nei mokesčių institucijos, nei apeliacinės instancijos teismas iš tikrųjų neišnagrinėjo komercinių sandorių, įvykdytų per bankroto procedūrą.
- 16 Nacionalinis teismas taip pat tvirtina, kad likviduojamo subjekto turto pardavimas yra apmokestinamas PVM ir kad ūkio subjektas išsaugo PVM mokėtojo statusą, todėl prašo nustatyti, ar pagal direktyvą ir minėtus principus yra draudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos per bankroto procedūrą įvykdyti sandoriai automatiškai pripažįstami vykdomais nesiekiant ekonominio tikslo.
- 17 Be to, jeigu Teisingumo Teismas nuspręstų, kad tokiu apmokestinimu siekiama teisėto tikslo, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prašo atsakyti į klausimą, ar toks apmokestinimas yra proporcingas siekiamam tikslui, nes dėl tokio apmokestinimo ūkio subjektui, kuris yra pripažintas bankrutavusiu, tenka papildoma prievolė (dėl to jis patenka į nepalankesnę padėtį, palyginti su kitais ūkio subjektais, o mokesčių institucijos įgyja pranašumą dėl biudžeto skolinių reikalavimų patenkinimui teikiamos pirmenybės), kuri yra nustatoma galutinai. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad mokesčių institucija neįrodė, jog atskaitytino PVM suma buvo pakartotinai patikslinta po bankroto procedūros.