

Lieta C-182/20**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2020. gada 23. aprīlis

Iesniedzējtiesa:*Curtea de Apel Suceava* (Rumānija)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2020. gada 30. marts

Prasītāji:

BE

DT

Atbildētāji:*Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași**Accer Ipurl – lichidator judiciar al BE*

EP

Pamatlietas priekšmets

Sabiedrības BE, kas ir pasludināta par maksātnespējīgu, un personas DT, sabiedrības dalībnieka un administratora, iesniegtais pieteikums pārskatīt *Curtea de Apel Suceava* [Sučāvas apelācijas tiesas] spriedumu apelācijas instancē, ar ko ir apstiprināts nodokļu iestāžu (*Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava* [Sučāvas apgabala Valsts finanšu administrācija] un *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași* [Jašu Reģionālās valsts finanšu ģenerāldirekcija]) lēmums koriģēt pievienotās vērtības nodokli (PVN) par labu valstij, neļaujot atskaitīt PVN par ar nodokli apliekamiem darījumiem pirms maksātnespējas procesa uzsākšanas šai sabiedrībai.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Saskaņā ar LESD 267. pantu tiek lūgts interpretēt Direktīvu 2006/112/EK, kā arī nodokļu neitralitātes, tiesību uz PVN atskaitīšanu un nodokļu uzlikšanas noteiktības principus.

Prejudiciālais jautājums

Vai Direktīva 2006/112/EK, kā arī nodokļu neitralitātes, tiesību uz PVN atskaitīšanu un nodokļu uzlikšanas noteiktības principi liedz, tādos apstākļos kā pamatlietā, tādu valsts tiesisku regulējumu, kas, uzsākot komersanta maksātnespējas procesu, automātiskā veidā un bez papildu pārbaudēm paredz PVN korekciju, izmantojot aizliegumu atskaitīt PVN par ar nodokli apliekamiem darījumiem pirms maksātnespējas pasludināšanas, kā arī liek komersantam samaksāt atskaitāmo PVN? Vai tādos apstākļos kā pamatlietā, ņemot vērā ekonomiskās sekas komersantam un šādas korekcijas galīgu raksturu, samērīguma princips nepieļauj iepriekš minētās valsts tiesību normas?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, 168. pants un 185.–189. panti.

Atbilstošās valsts tiesību normas

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Likums Nr. 571/2003 Par nodokļu kodeksu) – 11. pants, kurā ir paredzēta PVN koriģēšana, ja darījuma mērķis nav saimnieciskā darbība, 148. pants, kas regulē atskaitāmā nodokļa korekciju, ja tiek iegādātas preces, kas nav kapitālieguldījumu preces, un 149. pants, kas regulē atskaitāmā nodokļa korekciju kapitālieguldījumu preču gadījumā un saskaņā ar kuru nodokļu maksātājs zaudē tiesības atskaitīt nodokli par nepiegādātiem kustamiem īpašumiem, ja pēdējie minētie ir paredzēti darījumiem, kuri nedod tiesības uz atskaitīšanu, kā arī atskaitīšanas tiesību koriģēšana, ja kapitālieguldījumu preces ir izmantotas mērķiem, kas nav saimnieciskās darbības veikšana, vai darījumiem, kuri nedod tiesības atskaitīt nodokli.

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Valdības dekrēts Nr. 44/2004 Par Likuma Nr. 571/2003 Par nodokļu kodeksu piemērošanas noteikumu apstiprināšanu), 53. un 54. punkts, kuri attiecas uz Likuma Nr. 571/2003 148. un 149. panta piemērošanu.

Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (Likums Nr. 227/2015 Par nodokļu kodeksu) 305. panta 7. un 8. punkts, kuros ir regulēta PVN koriģēšana, pārvērtējot atskaitīšanas tiesības.

Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței (Likums Nr. 85/2006 Par maksātnespējas procesu) 3. panta 23. punkts, kurā ir definēts maksātnespējas process; 47. panta 7. punkts, kurā ir paredzēts, ka sākot no maksātnespējas pasludināšanas dienas veic tikai darbības, kas ir vajadzīgas likvidācijas operāciju veikšanai; 116. panta 1. un 2. punkts, kas regulē likvidācijas procedūru, un 123. pants, kas attiecas uz kredītu, ieskaitot arī budžeta kredītus, apmierināšanas kārtību maksātnespējas gadījumā.

Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004 (Likums Nr. 554/2004 Administratīvā procesa likums) 21. panta 1. punkts, kas pieļauj iesniegt pieteikumu pārskatīt spriedumu, ja ir pārkāptas Savienības tiesības.

Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 BE ir komercsabiedrība, attiecībā uz kuru *Tribunalul Suceava* [Sučāvas apgabaltiesa, Rumānija] 2015. gada 10. februārī uzsāka maksātnespējas procesu.
- 2 Ar 2015. gada 26. novembra paziņojumu par nodokļu uzlikšanu Rumānijas nodokļu iestādes lika BE samaksāt summu 646 259 RON (Rumānijas leju) apmērā kā PVN, kas attiecas uz dažiem ar nodokli apliekamiem darījumiem, kas tika veikti laikposmā no 2013. gada 20. maija līdz 2014. gada 13. februārim. Pirms maksātnespējas procesa uzsākšanas šī summa tika uzskatīta par atskaitāmu, jo tā atbilda minētajam laikposmam, kurā BE veica saimniecisko darbību un bija reģistrēta kā nodokļu maksātāja PVN vajadzībām.
- 3 Maksātnespējas procesa laikā tika pārdoti visi aktīvi, preces un kapitālieguldījumu preces, kurām nodokļu iestādes noteica PVN korekciju par labu valstij. Pēc minētām pārdošanas darījumiem tika iekasēts PVN un sabiedrība BE turpināja būt reģistrēta kā nodokļu maksātāja PVN vajadzībām.
- 4 Sabiedrība BE apstrīdēja paziņojumu par nodokļu uzlikšanu ar nodokļu sūdzību, kas tika noraidīta ar *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava* [Jašu Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija – Sučāvas apgabala Valsts finanšu administrācija] 2018. gada 22. janvāra lēmumu.
- 5 Par minētiem nodokļu iestāžu lēmumiem BE iesniedza administratīvu prasību *Tribunalul Suceava*, kas apmierināja prasību un atcēla pienākumu samaksāt 646 259 RON.
- 6 Nodokļu iestādes pārsūdzēja šo spriedumu *Curtea de Apel Suceava* [Sučāvas apelācijas tiesā], kas ar 2019. gada 18. jūnija spriedumu apmierināja apelācijas sūdzību, uzliktot sabiedrībai BE pienākumu samaksāt iepriekš minēto PVN. Apstiprinot nodokļu iestāžu argumentāciju, apelācijas instances tiesa atzina, ka maksātnespēja pati par sevi ir atskaitīšanas tiesību izbeigšanās iemesls, neanalizējot minētā procesa ietvaros faktiski veiktos darījumus.

- 7 Sabiedrība BE un persona DT iesniedza pieteikumu pārskatīt apelācijas instancē pieņemto spriedumu, iebilstot, ka esot pārkāptas Direktīvas 2006/112/EK tiesību normas un Tiesas judikatūra PVN jomā.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 8 Nodokļu iestādes uzskata, ka ar maksātnespējas pasludināšanu sabiedrība ir zaudējusi atskaitīšanas tiesības, tādējādi tās paredzēja koriģēt PVN, kuru sākotnēji tās ir uzskatījušas par atskaitāmu, vai nu attiecībā uz iepriekš iegādātām precēm, kas glabājas noliktavā, vai attiecībā uz esošām kapitālieguldījumu precēm, kas maksātnespējas procesa uzsākšanas dienā bija prasītājas īpašumā.
- 9 Šajā saistībā nodokļu iestādes norāda, ka maksātnespējas pasludināšana nozīmē saimnieciskās darbības beigšanu un ka maksātnespēja ietver vienīgi aktīvu likvidācijas procedūru, kuras mērķis ir sabiedrības parādu dzēšana. Pēc to uzskatiem, kapitālieguldījumu preces vairs netiekot izmantotas saimnieciskās darbības veikšanai un likvidācijas ietvaros veiktajiem darījumiem pašiem par sevi nav saimnieciskās darbības mērķa.
- 10 Minētās iestādes piebilst arī, ka nav nozīmes apstāklim, ka PVN turpināja tikt iekasēts pēc minēto preču pārdošanas maksātnespējas procesā.
- 11 Savukārt prasītāja norāda, ka maksātnespējas procesa norises laikā tā turpināja būt reģistrēta kā neaktīva nodokļu maksātāja PVN vajadzībām un ka darījumi, kas ir saistīti ar likvidāciju (kustamo un nekustamo īpašumu pārdošana, nekustamo īpašumu iznomāšana), palika PVN piemērošanas jomā un PVN turpināja tikt iekasēts.
- 12 Turklāt BE apgalvo, ka tā esot tikusi nostādīta nelabvēlīgākā situācijā salīdzinot ar citiem komersantiem, jo līdz ar PVN korekciju par labu valstij tai tika atņemta ievērojama naudas summa, ko preču iegādes brīdī tā bija samaksājusi kā PVN un ko tā uzskatīja par atskaitāmu.
- 13 Prasītāja pieteikumā par pārskatīšanu norāda arī, ka, izsniedzot paziņojumu par nodokļu uzlikšanu, nodokļu iestādes maksātnespējas procesā esot ieguvušas priekšrocību, jo likvidācijas procedūrā budžeta kredītus apmierina prioritārā kārtībā.
- 14 Atbildē nodokļu iestāde norāda, ka prasītājai būtu tiesības uz jaunu PVN korekciju tās labā pēc īpašumu pārdošanas maksātnespējas procesā, pārvērtējot atskaitīšanas tiesības saskaņā ar vecā un jaunā nodokļu kodeksa tiesību normām.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 15 Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu daļā iesniedzējtiesa jautā, vai Direktīvai 2006/112/EK, kā arī nodokļu neitralitātes, tiesību uz PVN atskaitīšanu

un nodokļu uzlikšanas noteiktības principiem atbilst Rumānijas tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru, uzsākot komersanta maksātnespējas procesu, automātiskā veidā un neveicot preču un darījumu, kas ir saistīti ar likvidāciju, papildu pārbaudes, ir paredzēts koriģēt par labu valstij PVN, kas attiecas uz noteiktiem ar nodokli apliekamiem darījumiem pirms minētā procesa uzsākšanas. Šajā saistībā tā norāda, ka ne nodokļu iestādes, ne apelācijas instances tiesa faktiski neanalizēja komercdarījumus, kas tika veikti maksātnespējas procesa laikā.

- 16 Valsts tiesa turklāt norāda, ka īpašumu pārdošanai likvidācijas ietvaros piemēro PVN un ka komersants saglabā PVN maksātāja statusu, un tādēļ lūdz noteikt, vai direktīva un minētie principi liedz tādu valsts tiesisku regulējumu, saskaņā ar kuru ir automātiski uzskatāms, ka maksātnespējas procesā veiktajiem darījumiem nav saimnieciskās darbības mērķa.
- 17 Turklāt, ja Tiesa atzītu, ka šādi nodokļu uzlikšanai ir leģitīms mērķis, iesniedzējtiesa jautā par tās samērīgumu ar izvirzīto mērķi, jo šī nodokļu uzlikšana izraisa komersantam, kas ir pasludināts par maksātnespējīgu, apgrūtinājumu, kas, pirmkārt, ir papildu (nostādot to neizdevīgākā situācijā salīdzinājumā ar citiem komersantiem un radot nodokļu iestādei priekšrocības, kas izpaužas kā budžeta kredīta apmierināšana prioritārā kārtībā) un, otrkārt, ir galīgs. Attiecībā uz šo pēdējo aspektu iesniedzējtiesa norāda, ka nodokļu iestāde nepierādīja, ka pēc maksātnespējas procesa ir tikusi veikta atskaitāmā PVN jauna korekcija.