

Lieta C-482/21

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

Iesniegšanas datums:

2021. gada 5. augusts

Iesniedzējtiesa:

Fővárosi Törvényszék (Galvaspilsētas Budapeštas tiesa, Ungārija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2021. gada 29. jūnijs

Prasītāja:

Euler Hermes SA Magyarországi Fióktelepe

Atbildētāja:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts
nodokļu un muitas pārvaldes Sūdzību nodaļa, Ungārija)

Pamatlietas priekšmets

Prasība grozīt vai atcelt administratīvu lēmumu, ar ko noraidīts pieteikums samazināt pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) nodokļa bāzi par darījumiem, kas ir pamatā apdrošinātājam cedētajiem prasījumiem, kuri ir kļuvuši neatgūstami.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Prasījuma cesionāra tiesības pieprasīt samazināt PVN nodokļa bāzi saistībā ar neatgūstamiem prasījumiem (Direktīva 2006/112, 90. pants).

LESD 267. pants.

Prejudiciālie jautājumi

Vai samērīguma, nodokļu neitralitātes un efektivitātes principi – ņemot vērā it īpaši, ka dalībvalsts nevar iekasēt kā PVN summu, kas būtu lielāka par to, kuru persona, kas piegādāja preces vai sniedza pakalpojumu, faktiski saņēmusi šīs preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas rezultātā, – un PVN direktīvas 135. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums – it īpaši attiecībā uz prasību aplūkot šo darbību kā vienotu darījumu, kas atbrīvots no nodokļa uzlikšanas, atsaucoties uz ģenerāladvokāta secinājumu lietā C-242/08, *Swiss Re* 35., 37. un 53. punktā izklāstītajiem principiem –, kā arī prasība garantēt kapitāla un pakalpojumu brīvu apriti iekšējā tirgū, nepieļauj tādu dalībvalsts praksi, saskaņā ar kuru PVN direktīvas 90. panta 1. punktā noteiktā nodokļa bāzes samazināšana, kas jāpiemēro galīgas nesamaksāšanas gadījumā, nav piemērojama apdrošinātājam, kurš, īstenojot prasījumu apdrošināšanas komercdarbību, ir samaksājis apdrošinātajai personai atlīdzību gan par nodokļa bāzi, gan par attiecīgo PVN apdrošināšanas gadījuma (nesamaksāšana no apdrošinātās personas klienta puses) iestāšanās brīdī, kas nozīmē, ka saskaņā ar apdrošināšanas līgumu prasījums ir cedēts apdrošinātājam kopā ar visām ar minēto prasījumu saistītajām izpildes tiesībām, ja ir iestājušies šādi apstākļi:

- (i) brīdī, kad konkrētie prasījumi kļuva neatgūstami, valsts tiesību aktos nebija atļauts samazināt nodokļa bāzi neatgūstama prasījuma dēļ;
- (ii) kopš šā aizlieguma nesaderība ar Kopienas tiesībām ir kļuvusi acīmredzama, pozitīvās valsts tiesības pastāvīgi ir kategoriski izslēgušas ar neatgūstamu prasījumu saistīta PVN atmaksu sākotnējās piegādes sniedzējam (apdrošinātajai personai) tā apstākļa dēļ, ka apdrošinātājs ir šai personai atlīdzinājis attiecīgo PVN summu, un
- (iii) apdrošinātājs var pierādīt, ka tā prasījums pret parādnieku ir kļuvis galīgi neatgūstams?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, 73., 90. un 135. pants.

Atbilstošās valsts tiesību normas

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (2017. gada Likums CL par nodokļu procesa kodeksu; turpmāk tekstā – “Nodokļu procesa kodekss”), 196. pants.

Az általános forgalmiadóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007. gada Likums CXXVII par pievienotās vērtības nodokli), 5., 55., 56. un 77. pants.

Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (2017. gada Likums CLI par nodokļu administrāciju), 12. pants.

Īss pamatlīetas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 *Euler Hermes SA Magyarországi Fióktelepe* (turpmāk tekstā – “prasītāja”) ir apdrošināšanas sabiedrība, kas, īstenojot savu darbību, uzņemas saistības samaksāt apdrošinātajai personai atlīdzību par noteiktu prasījumu gadījumā, ja samaksu nav veicis apdrošinātās personas klients. Atlīdzības apjomu parasti nosaka 90 % apmērā no nesamaksātā prasījuma vērtības, plus PVN. Saskaņā ar līgumu līdz ar atlīdzības samaksu prasītājai pāriet prasījuma daļa, kas atbilst apdrošinājuma vērtībai, un visas tiesības, kas sākotnēji bija apdrošinātajai personai. Tomēr prasītāja faktiski uzņemas PVN slogu, ko apdrošinātās personas nav spējušas iekasēt no saviem klientiem.
- 2 Pamatojoties uz Tiesas 2019. gada 24. oktobra rīkojumu lietā *Porr Építési Kft.* (C-292/19, EU:C:2019:901), prasītāja 2019. gada 31. decembrī iesniedza nodokļu iestādei pieteikumu par tajās apdrošināšanas summās ietvertā PVN atmaksāšanu, kas samaksātas no 2014. gada 1. janvāra, kas iegrāmatotas rēķinos, kuri izdoti ar izpildes datumu pēc 2013. gada 1. decembra, par kopējo summu 225 855 154 Ungārijas forintu un 128 240,44 EUR apmērā, kā arī attiecīgos procentus.
- 3 Prasītāja balstīja savu pieteikumu uz faktu, ka konkrētā apdrošināšanas produkta ietvaros tā bija samaksājusi apdrošināšanas summu, ieskaitot arī PVN, par prasījumiem, kuri bija kļuvuši par galīgi neatgūstamiem. Šā iemesla dēļ tā prasa *a posteriori* samazināt nodokļa bāzi.
- 4 2020. gada 29. janvārī *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Ziemeļbudapeštas nodokļu un muitas nodaļa, Ungārija) (pirmā līmeņa nodokļu iestāde) šo pieteikumu noraidīja. Tā pamatoja savu lēmumu ar faktu, ka darījumus, kuru rezultātā radās neatgūstamie prasījumi, nebija veikusi prasītāja.
- 5 Prasītāja apstrīdēja pirmā līmeņa iestādes lēmumu, taču *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas pārvaldes Apelāciju direkcija, Ungārija; turpmāk tekstā – “atbildētāja”) 2020. gada 15. aprīlī šo pirmā līmeņa iestādes lēmumu apstiprināja. Tā pamatoja savu nolēmumu ar to, ka no nodokļu tiesību viedokļa nepastāvēt pēctecība starp prasītāju un apdrošinātajām personām saskaņā ar apdrošināšanas līgumu. Tāpēc nav izpildīta viena no materiālajām prasībām nodokļa atmaksāšanai.
- 6 Prasītāja cēla administratīvu prasību iesniedzējtiesā, kurā prasa galvenokārt, lai tiktu grozīts atbildētājas lēmums, un pakārtoti – lai šis lēmums tiktu atcelts un atbildētājai tiktu piespriests īstenot jaunu procedūru.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 7 Prasītāja uzskata, ka nodokļu iestāde ir pārkāpusi Savienības tiesības, atsakot tai tiesības saņemt atpakaļ samaksāto PVN saistībā ar neatgūstamu prasījumu, kas izriet no līgumiem, kuri noslēgti starp to un apdrošinātajām personām. Kā to pēcteci prasītājam esot tiesības pieprasīt PVN atmaksāšanu, jo saskaņā ar apdrošināšanas līgumu tā esot kļuvusi par civiltiesisko klientu tiesību pārņēmēju. Ņemot vērā nodokļu neitralitātes principu, tiesības uz PVN atmaksāšanu tai pienākas arī saskaņā ar Savienības tiesībām. Apdrošināšanas tiesisko attiecību elementu mākslīga nodalīšana, kā rezultātā rodas atšķirīga attieksme nodokļu jomā, pārkāpj Savienības tiesību normas un Tiesas judikatūru. PVN summa rada patiesi neizdevīgu situāciju prasītājam, kropļo konkurenci un izraisa arī aizliegtu diskrimināciju.
- 8 Atbildētājas ieskatā, aplūkojot Savienības tiesības kopā ar valsts tiesībām, tiesības uz nodokļa bāzes saistībā ar neatgūstamiem prasījumiem samazināšanu ir nodokļa maksātājam, kura prasījums pret parādnieku ir kļuvis par galīgi neatgūstamu. Tas teorētiski prasa, lai nodokļa bāzes samazinājuma prasītājs būtu nodokļu maksātājs, kurš iepriekš ir bijis pakļauts deklarēšanas un nodokļu pienākumiem saistībā ar veiktajām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu, kuru rezultātā ir radušies neatgūstamie prasījumi. Šis nosacījums šajā lietā nav izpildīts.
- 9 Atbildētājas ieskatā, prasītājam nebija arī netieša pienākuma maksāt nodokli, jo tā varēja noteikt apdrošināšanas prēmiju apmērā, kas ir proporcionāls uzņemtā riska apjomam. Tādējādi nodokļa bāzes samazināšana varētu attiecīgā gadījumā izraisīt prasītājas nepamatotu iedzīvošanos.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojums

- 10 Iesniedzējtiesas ieskatā, pamatlietas galvenais jautājums ir par tāda valsts tiesiskā regulējuma un valsts administratīvās fiskālās prakses saderību ar Savienības tiesībām un Savienības tiesību vispārējiem samērīguma, nodokļu neitralitātes un efektivitātes principiem, kura neatgūstama prasījuma cesijas gadījumā neļauj atmaksāt ar šo prasījumu saistīto PVN nedz tam, kurš sākotnēji veicis ar nodokli apliekamo darījumu, nedz prasījuma cesionāram.
- 11 Šajā sakarā iesniedzējtiesa norāda, pirmkārt, ka saskaņā ar Nodokļu procesa kodeksa 196. panta 3. punkta a) apakšpunktu apdrošinātajai personai nav tiesību saņemt atpakaļ 90 % no PVN summas, ko tā nav spējusi iekasēt – pilnīgas vai daļējas nesamaksāšanas dēļ –, jo tā šīs tiesības nodeva prasītājam saskaņā ar apdrošināšanas līgumu. Vienlaikus, atbildētāja atsakās atmaksāt nodokli prasītājam, apgalvojot, ka nav izpildīta materiāla prasība, proti, tā nav persona, kas veikusi konkrētos darījumus, un tā neuzņēmas atbilstošās nodokļu saistības.
- 12 Iesniedzējtiesa uzskata, ka pamatlietu nevar atrisināt, ja Tiesa nesniegs nepieciešamo juridisko interpretāciju prejudiciāla nolēmuma tiesvedībā par iepriekš uzdotajiem jautājumiem.