

**Lieta C-164/24****Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu****Iesniegšanas datums:**

2024. gada 1. marts

**Iesniedzējtiesa:***Administrativen sad Veliko Tarnovo* (Bulgārija)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2024. gada 20. februāris

**Pieteicēja administratīvajā procesā:***“Cityland” EOOD***Atbildētājs:***Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo*

---

**LĒMUMS**

[..]

Veliko Tarnovas [Veliko Tarnovo] pilsēta

*Administrativen sad – Veliko Tarnovo* [Veliko Tarnovas administratīvā tiesa], [..]

pēc administratīvā procesa Nr. 815/2023 [..]:

Šis administratīvais process tika uzsākts ar *“Cityland” EOOD* [..] pieteikumu par *Akt za deregistratsia po ZDDS* [Rīkojumu par svīturošanu no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra] Nr. 040992203779246/27.09.2022, kuru izdeva par ieņēmumiem atbildīgā iestāde *Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo* [Valsts ieņēmumu dienesta Veliko Tarnovas teritoriālā direkcija] un kuru apstiprināja *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo* [Veliko Tarnovas direkcijas “Sūdzības un nodokļu prakse un prakse sociālā nodrošinājuma jomā” direktors] ar lēmumu Nr. 120/19.12.2022. Ar šo rīkojumu tika izbeigta šīs sabiedrības reģistrācija PVN maksātāju reģistrā. Attiecībā uz izskatāmā strīda izspriešanu pēc

būtības tiesa atzīst, ka strīda pareizai atrisināšanai ir nepieciešama saistoša Savienības tiesību normu interpretācija, un tiesa uzskata, ka saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. panta trešo daļu tai pēc savas ierosmes ir jālūdz Eiropas Savienības Tiesai prejudiciāls nolēmums.

## **I. Lietas puses**

1. Pieteicēja – *ЕООД “Cityland”* [..],
2. Atbildētājs – Veliko Tarnovas direkcijas “Sūdzības un nodokļu prakse un prakse sociālā nodrošinājuma jomā” direktors.

## **II. Tiesvedības priekšmets**

Valsts ieņēmumu dienesta Veliko Tarnovas teritoriālās direkcijas izdots Rīkojums Nr. 040992203779246/27.09.2022 par svītrošanu no pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistra, ar kuru tika izbeigta sabiedrības reģistrācija PVN maksātāju reģistrā.

## **III. Fakti**

**III.1.** *ЕООД “Cityland”* ir komercsabiedrība, kas līdz 2019. gadam darbojās būvniecības nozarē.

**III.2.** 2022. gadā sabiedrībā tika veikta izmeklēšana, un pēc iesniegto dokumentu, kā arī nodokļu maksātāju nodokļu un sociālā nodrošinājuma konta pārbaudes par ieņēmumiem atbildīgā iestāde konstatēja sistemātisku PVN likumā paredzēto pienākumu neizpildi, proti, deklarētā PVN nesamaksāšanu par kopumā pieciem taksācijas periodiem laikposmā no 2013. gada 1. septembra līdz 2018. gada 30. jūnijam.

**III.3.** Tas tika norādīts kā pamatojums izslēgšanai no PVN maksātāju reģistra saskaņā ar *Zakon za danak varhu dobavenata stoynost* [Likuma par pievienotās vērtības nodokli; turpmāk tekstā – “ZDDS”] 176. panta 3. punktu, un tika izdots apstrīdētais rīkojums par svītrošanu no PVN maksātāju reģistra.

**III.4.** Veliko Tarnovas direkcijas “Sūdzības un nodokļu prakse un prakse sociālā nodrošinājuma jomā” direktora nolēmumā ir norādīts, ka nesamaksātie PVN parādi par 2013. gada septembra taksācijas periodu bija 4 144,59 BGN, par 2017. gada maija taksācijas periodu – 0,46 BGN, par 2018. gada marta taksācijas periodu – 365,50 BGN, par 2018. gada aprīļa taksācijas periodu – 49,66 BGN un par 2018. gada jūnija taksācijas periodu – 27 506,73 BGN. Sabiedrība apgalvo, ka deklarētais, bet nesamaksātais nodoklis izriet no rēķiniem, kas sastādīti sabiedrībai *ЕООД “Terem – Ivaylo”* un kas nav apmaksāti, un ka saistībā ar to ir uzsākta tiesvedība. Reaģējot uz sabiedrības iebildumu, kompetentā iestāde ieguva papildu

pierādījumus un konstatēja, ka PVN parāds tika samaksāts 2022. gada 27. oktobrī un par to ir jāmaksā procenti 6 264,01 BGN apmērā.

#### IV. Atbilstošās tiesību normas

##### Valsts tiesības

Piemērojamais likums ir *ZDDS*.

*ZDDS* 89. pantā ir paredzēts: “[1.] (grozīts – 2014. gada DV Nr. 105, spēkā kopš 2015. gada 1. janvāra) Ja rezultātā par šo laikposmu ir jāmaksā nodoklis, reģistrētajai personai ir pienākums termiņā, kas noteikts PVN deklarācijas iesniegšanai par šo taksācijas periodu, samaksāt nodokli valsts budžeta ieņēmumos, proti, attiecīgās Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālās direkcijas kontā.

3. ([..] 2018. gada DV Nr. 98, spēkā kopš 2019. gada 1. janvāra) Nodoklis tiek uzskatīts par samaksātu dienā, kad attiecīgā summa ir saņemta 1. punktā minētajā kontā.”

*ZDDS* 106. pantā ir paredzēts: 1. Izslēgšana no reģistra (svītrosana no reģistra) saskaņā ar šo likumu ir process, pēc kura personai no brīža, kad tā ir svītrotā no reģistra, vairs nav tiesību rēķinā norādīt PVN un atskaitīt priekšnodokli, izņemot, ja likumā ir noteikts citādi.

2. Izslēgšana no reģistra notiek:

- 1) pēc reģistrētās personas pieprasījuma, ja pastāv imperatīvs vai brīvprātīgs iemesls svītrosanai no reģistra;
- 2) pēc par nodokļiem atbildīgās iestādes pieprasījuma, ja
  - a) tā ir konstatējusi imperatīvu svītrosanas no reģistra iemeslu;
  - b) 176. pantā minētajos apstākļos.”

*ZDDS* 125. pantā ir paredzēts: “(1) (grozīts – 2014. gada DV Nr. 105, spēkā kopš 2015. gada 1. janvāra, 2022. gada [grozīts – DV] Nr. 14, spēkā kopš 2022. gada 18. februāra) Par katru taksācijas periodu persona, kas reģistrēta saskaņā ar 96., 97., 97.a, 99. pantu un 100. panta 1. un 2. punktu, iesniedz deklarāciju, pamatojoties uz 124. pantā minētajiem grāmatvedības dokumentiem.

(4) Šā panta 1. punktā minētā deklarācija ir jāiesniedz arī tad, ja nav neviena maksājama vai atmaksājama nodokļa, kā arī gadījumos, ja reģistrētā persona par attiecīgo taksācijas periodu nedz ir saņēmusi piegādi, nedz veikusi pirkumu vai importu.

(5) Šā panta 1. un 2. punktā minētās deklarācijas un 3. punktā minētos grāmatvedības dokumentus iesniedz līdz tā mēneša 14. datumam (ieskaitot), kas seko taksācijas periodam, uz kuru tie attiecas.”

ZDDS 176. pantā ir paredzēts: “Par ieņēmumiem atbildīga iestāde var atteikt vai izbeigt personas reģistrāciju, ja tā:

[..]

3) sistemātiski nepilda šajā likumā paredzētos pienākumus;

[..]”

*Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania* [Likuma par procentu aprēķināšanu par nodokļiem, nodevām un citiem līdzīgiem publisko tiesību prasījumiem] 1. panta 1. punkts paredz: “Nodokļus, nodevas, peļņas atskaitījumus, iemaksas budžetā un citus līdzīgus publisko tiesību prasījumus, kas nav samaksāti vai nav ieturēti, vai ir ieturēti, bet nav laikus samaksāti brīvprātīgās samaksas termiņā, iekasē kopā ar likumiskajiem procentiem.”

*Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks* [Nodokļu un sociālās apdrošināšanas procesa kodeksa] 209. pants paredz: “(1) Publisko prasījumu piespiedu izpilde ir atļauta, pamatojoties uz attiecīgajā likumā paredzēto juridisko aktu, ar kuru tiek konstatēts prasījums.

(2) Piespiedu izpildi veic, pamatojoties uz:

1) paziņojumu par korekciju, neatkarīgi no tā, vai pret to ir iesniegts tiesiskās aizsardzības līdzeklis;

2) deklarāciju, kura ir jāiesniedz nodokļu maksātājam un kurā ir norādīti tā aprēķinātie nodokļu parādi vai maksājamās obligātās sociālās iemaksas

[..]”

### **Savienības tiesības**

Padomes Direktīvas 2006/112/[EK] (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi

Atbilstoši Direktīvas 2006/112 [...] 203. pantam PVN maksā ikviens persona, kura PVN norāda rēķinā.

Atbilstoši Direktīvas 2006/112 [...] 206. pantam visi nodokļa maksātāji, kas atbildīgi par PVN nomaksu, iesniedzot PVN deklarācijas, kā paredzēts 250. pantā, samaksā PVN neto summu. Tomēr dalībvalstis var noteikt citu šīs summas maksāšanas datumu vai pieprasīt starpmaksājumu.

Atbilstoši Direktīvas 2006/112 [...] 213. panta 1. punktam katrs nodokļa maksātājs paziņo, kad sākas, mainās vai beidzas tā kā nodokļa maksātāja darbība.

Atbilstoši Direktīvas 2006/112 [...] 273. pantam dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienādu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

Pirmajā daļā paredzēto izvēles iespēju nevar izmantot tam, lai noteiktu citus ar rēķinu sagatavošanu saistītus pienākumus papildus tiem, kas noteikti 3. nodaļā.

### **Judikatūra**

Attiecībā uz ZDDS paredzēto iespēju pēc savas ierosmes izbeigt tādu nodokļa maksātāju reģistrāciju, kuri sistemātiski nepilda šajā likumā paredzētos pienākumus, judikatūra neapšauba minētā noteikuma piemērojamību un pārbauda, vai katrā atsevišķā gadījumā ir izpildīti attiecīgie priekšnosacījumi. Pārkāpumu veids un brīdis nav pamats pārvaldes rīkojumu atcelšanai.

Iesniedzējtiesai nav zināma Tiesas judikatūra, kurā būtu interpretēts Direktīvas 2006/112 [...] 213. panta 1. punkts un 273. pants attiecībā uz nodokļa maksātāju svītrosānu no reģistra pēc savas ierosmes.

### **VI. Pušu galvenie argumenti**

Abas puses izvirza argumentus par ZDDS 89. panta 1. punkta sistemātisku – vairāk nekā trīs – pārkāpumu esamību saistībā ar deklarētā PVN nemaksāšanu.

### **VII. Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojums**

Tā kā Direktīvā 2006/112 [...] nav paredzēta nekāda iespēja izslēgt nodokļa maksātājus no PVN sistēmas – pat ne kā krāpšanas apkarošanas pasākums –, pirmais jautājums, uz kuru iesniedzējtiesa nevar atbildēt, rodas par to, vai šāda iespēja ir pretrunā Savienības tiesībām.

Apstākļi, ka par ieņēmumiem atbildīgās iestādes vairāk nekā četrus gadus pēc pēdējā pārkāpuma veica pasākumus sabiedrības svītrosānai no reģistra, rada jautājumu par to, kāda ir minētā pasākuma ietekme un vai šajā ziņā būtu jābūt ierobežojumiem attiecībā uz laiku un nodokļa maksātāju izdarīto pārkāpumu veidu. Piemērojamie tiesību akti neprasa pilnībā pārbaudīt nodokļu maksātāja rīcību, lai secinātu, ka tas apdraud nodokļu ieņēmumus un pastāv bažas par tā līdzdalību nodokļu nemaksāšanā. Trīs formāli PVN noteikumu pārkāpumi, tostarp novēlota nodokļu deklarācijas iesniegšana, novēlota maksājamā nodokļa samaksa, novēlota rēķina izsniegšana utt., ir pietiekami, lai attiecīgo personu izslēgtu no PVN sistēmas. No lietas materiāliem izriet, ka pārkāpumu sistemātiskums tiek

pārbaudīts ilgākā, proti, gandrīz desmit gadu laikposmā (pirmais pārkāpums noticis 2013. gadā) un, novērtējot pārkāpumu sistemātiskumu, tiek ņemtas vērā pat nenozīmīgas summas (piemēram, nesamaksātais PVN par 2017. gadu bija 0,46 BGN). Tāpēc iesniedzējtiesas uzskatā Tiesai, kuras kompetencē ir interpretācija, ir jānoskaidro, vai to darbību individualizācijas trūkums, kuras noveda pie svītrosanas no reģistra, atbilst izvirzītajam mērķim apkarot nodokļu nemaksāšanu, kā arī tiesiskās drošības un samērīguma principiem.

Turklāt iesniedzējtiesas uzskatā ir jāatbild arī uz jautājumu, vai svītrosana no reģistra ir samērīga ar pārkāpumu, kas izdarīts deklarētā PVN nesamaksāšanas tiesību aktos noteiktajā termiņā gadījumā, ja nodokļa maksātājam saskaņā ar likumu [par to] ir jāmaksā nokavējuma procenti.

Iepriekš minēto apsvērumu dēļ *Administrativen sad – Veliko Tarnovo* [Veliko Tarnovas administratīvā tiesa ] [..]

#### NOLĒMA:

Saskaņā ar LESD 267. panta pirmās daļas b) apakšpunktu IESNIEGT Tiesai lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu par šādiem jautājumiem:

1. Vai ZDDS 106. panta 2. punkta 2) apakšpunkta b) punkts un 176. panta 3) apakšpunkts ir pretrunā Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 213. panta 1. punktam?
2. Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša: vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 213. panta 1. punktam ir tieša iedarbība?
3. Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša: vai Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 213. panta 1. punkts un 273. pants, kā arī tiesiskās drošības un samērīguma principi pieļauj izslēgšanu no PVN sistēmas formālu pārkāpumu gadījumā, neņemot vērā pārkāpuma brīdi, pārkāpuma veidu, personas turpmāko rīcību un citu subjektīvu apstākļu, piemēram, komercstrīda, esamību saistībā ar maksājamā nodokļa nesamaksāšanu laikā?
4. Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša: vai Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 213. panta 1. punkts un 273. pants, kā arī samērīguma princips pieļauj izslēgšanu no pievienotās vērtības nodokļa sistēmas vienlaicīgi ar nokavējuma procentu iekasēšanu deklarētā nodokļa savlaicīgas nesamaksāšanas dēļ, neuzliekot par ieņēmumiem atbildīgajai iestādei pienākumu pārbaudīt sabiedrības darbības veidu un raksturu, kā arī tās kā nodokļa maksātājas rīcību un katra atsevišķā pret to ierosinātā pasākuma smagumu?

[..]

DARBBA VERSIJA