TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2016. gada 7. aprīlī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Nodokļi — PVN — LES 4. panta 3. punkts — Direktīva 2006/112/EK — Maksātnespēja — Preventīvas vienošanās procedūra — PVN parādu daļēja nomaksa

Lieta C-546/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunale di Udine* (Udīnes rajona tiesa, Itālija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 30. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 28. novembrī, tiesvedībā, kuru uzsākusi

Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C. , likvidācijas procesā,

piedaloties

Pubblico Ministero presso il Tribunale di Udine .

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Ilešičs [*M. Ilešič*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*], A. Ross [*A. Rosas*], A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*] (referents),

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C.*, likvidācijas procesā, vārdā – *P. Bregalanti*, *avvocato*,

— Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *G. De Bellis*, *avvocato dello Stato*,

— Spānijas valdības vārdā – *A. Gavela Llopis*, pārstāve,

— Eiropas Komisijas vārdā – *F. Tomat*, *A. Caeiros* un *L. Lozano Palacios*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2016. gada 14. janvāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – itāļu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt LES 4. panta 3. punktu un Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva").

2 Šis lūgums ir ticis iesniegts saistībā ar pieteikumu par preventīvu vienošanos, kuru iesniegusi *Degano Trasporti Sas di Ferruccio Degano & C.*, likvidācijas procesā (turpmāk tekstā – "*Degano Trasporti*"), *Tribunale di Udine* (Udīnes rajona tiesa, Itālija).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a), c) un d) apakšpunktu pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – "PVN") uzliek preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalstu teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds, kā arī preču importam.

4 PVN direktīvas 250. panta 1. punktā ir noteikts:

"Katrs nodokļa maksātājs iesniedz PVN deklarāciju, norādot visu informāciju, kas vajadzīga, lai aprēķinātu iekasējamā nodokļa summu un atskaitāmo summu, tostarp – ciktāl tas nepieciešams aprēķina bāzes noteikšanai – to darījumu kopējo vērtību, uz ko attiecas minētais nodoklis un atskaitīšana, kā arī jebkuru no nodokļa atbrīvoto darījumu vērtību."

5 PVN direktīvas 273. panta pirmajā daļā ir noteikts:

"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."

Itālijas tiesības

6 Karaļa 1942. gada 16. marta Dekrēta Nr. 267 par noteikumiem, kuri regulē maksātnespēju, preventīvu vienošanos, tiesas izlīgumu un piespiedu administratīvo likvidāciju (*Regio Decreto n° 267 recante "Disciplina del fallimento, del concordato preventivo, dell'amministrazione controllata e della liquidazione coatta amministrativa"*; 1942. gada 6. aprīļa *GURI* Nr. 81), redakcijā, kura piemērojama pamatlietas faktiem (turpmāk tekstā – "Maksātnespējas likums"), 160. un nākamajos pantos ir regulēta preventīvās vienošanās procedūra.

7 Ar šo procedūru, kuras mērķis ir nepieļaut maksātnespējas pieteikšanu, finansiālās grūtībās nonācis komersants vai maksātnespējīgs komersants piedāvā saviem kreditoriem nodot savus aktīvus, lai nodrošinātu pilnu samaksu privileģētajiem kreditoriem un daļēju samaksu nenodrošinātajiem kreditoriem. Tomēr ar preventīvo vienošanos var tikt noteikts, ka parādus noteiktu kategoriju privileģētajiem kreditoriem var nesamaksāt pilnībā – ar noteikumu, ka neatkarīgs eksperts apliecina, ka pret šiem kreditoriem attieksme nebūtu labāka komersanta maksātnespējas gadījumā.

8 Preventīvās vienošanās procedūra, kurā piedalās prokurors, tiek uzsākta, komersantam iesniedzot pieteikumu kompetentajā tiesā. Šī tiesa vispirms atzīst pieteikumu par pieņemamu, pirms tam konstatējot, ka ir izpildītas likumā noteiktās prasības attiecībā uz preventīvo vienošanos. Pēc tam kreditoriem, attiecībā uz kuriem parādnieks piedāvā daļēji atteikties no to tiesībām, ir jābalso par

preventīvās vienošanās priekšlikumu un tas ir jāapstiprina kreditoriem, kuriem ir tiesības balsot un kas pārstāv visu šo pēdējo minēto kreditoru kopējo parādu vairākumu. Visbeidzot, ja šis vairākums ir sasniegts, tiesa, vajadzības gadījumā vispirms lemjot par dažādām kreditoru iebildēm, ar kurām izteikta nepiekrišana priekšlikumam par preventīvo vienošanos, un vēlreiz pārbaudot likumā paredzēto prasību izpildi, atzīst par spēkā esošu preventīvo vienošanos. Šādi par spēkā esošu atzītā preventīvā vienošanās kļūst saistoša visiem kreditoriem.

9 Turklāt Maksātnespējas likuma 182.b pantā "Nodokļu nomaksa" ir paredzēts, ka ar šī likuma 160. pantā minēto plānu parādnieks var ieteikt ar daļēju vai atlikto maksājumu nomaksāt nodokļus un nodokļu administrācijas papildu prasījumus, kā arī obligātā sociālā nodrošinājuma iestāžu pieprasītās iemaksas un papildu prasījumus attiecībā uz neprivileģēto prasījumu daļu, pat ja tās nav iekļautas reģistrā, izņemot nodokļus, kuri ir Eiropas Savienības pašu resursi. Tomēr attiecībā uz PVN un veiktajiem, bet neapmaksātajiem nodokļa atskaitījumiem parādnieka priekšlikumā var tikt paredzēts vienīgi atliktais maksājums.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

10 *Degano Trasporti* 2014. gada 22. maijā iesniedzējtiesā iesniedza pieteikumu ar mērķi tikt pielaistai preventīvās vienošanās procedūrā. Tā, atrodoties finansiālās grūtībās, vēlas pārdot savus aktīvus, lai pilnībā apmierinātu atsevišķus privileģētos kreditorus un samaksātu procentus no tās parādiem ne vien nenodrošinātajiem kreditoriem, bet arī zemāka ranga privileģētajiem kreditoriem, kuri, kā uzskata šis komersants, jebkurā gadījumā, ja tiktu īstenota maksātnespējas procedūra, nevarētu atgūt visus savus prasījumus. Viens no šiem pēdējiem minētajiem prasījumiem ir PVN parāds, kuru *Degano Trasporti* piedāvā nomaksāt daļēji, nesaistot šo priekšlikumu ar nodokļu nomaksu.

11 Iesniedzējtiesa, kurai ir jālemj par *Degano Trasporti* pieteikuma pieņemamību, it īpaši norāda, ka ar Maksātnespējas likuma 182.b pantu ir aizliegts nodokļu nomaksas ietvaros vienoties par tādu valsts prasījumu PVN jomā daļēju nomaksu, kuri tiek uzskatīti par 19. ranga privileģētajiem prasījumiem, un ir atļauts vienīgi pakāpeniski nomaksāt šos prasījumus.

12 Tā norāda, ka saskaņā ar *Corte suprema di cassazione* (Kasācijas tiesa, Itālija) judikatūru šis aizliegums, lai arī tas ir noteikts Maksātnespējas likuma 182.b pantā, kurā regulēta nodokļu nomaksa, ir piemērojams visos gadījumos un no tā nevar atkāpties pat tad, ja ir iesniegts priekšlikums par preventīvo vienošanos. Šī valsts tiesību interpretācija, kā uzskata šī pēdējā minētā tiesa, ir piemērojama, ņemot vērā Savienības tiesības, it īpaši LES 4. panta 3. punktu un PVN direktīvu, kā tie ir interpretēti spriedumos Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Itālija (C-174/07, EU:C:2008:704) un *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186).

13 Iesniedzējtiesa tomēr šaubās, vai Savienības tiesībās paredzētais dalībvalstu pienākums veikt visus tos normatīvos un administratīvos pasākumus, kuri vajadzīgi, lai pilnībā atgūtu PVN, faktiski netraucē izmantot citu kolektīvo procedūru, nevis maksātnespējas procedūru, kurā maksātnespējīgs uzņēmējs pārdod visus savus aktīvus, lai apmierinātu savus kreditorus, un paredz atdot savu PVN parādu vismaz apmērā, kuru tas samaksātu maksātnespējas gadījumā.

14 Šajos apstākļos *Tribunale di Udine* (Udīnes rajona tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai ar LES 4. panta 3. punktā un [PVN direktīvā] ietvertajiem principiem un noteikumiem, kā tos jau ir interpretējusi Tiesa spriedumos Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Itālija (C-174/07, EU:C:2008:704) un *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186), netiek pieļauta arī tāda valsts tiesību norma (tātad attiecībā uz tiesvedību pamatlietā – Maksātnespējas likuma 162. un 182.b panta interpretācija), saskaņā ar kuru ir pieņemams priekšlikums par preventīvu vienošanos par parādnieka aktīvu likvidāciju, kurā paredzēta tikai daļēja samaksa par valsts prasījumiem attiecībā uz

PVN, ja nav nodokļu izlīguma un ja attiecībā uz šo prasījumu nav paredzama lielākas summas samaksa maksātnespējas gadījumā, pamatojoties uz neatkarīga eksperta vērtējumu un pēc oficiālas pārbaudes tiesā?"

Par prejudiciālo jautājumu

15 Tā kā iesniedzējtiesa ir norādījusi, ka tā šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu ir iesniegusi tajā iesniegtā pieteikuma pieņemamības pārbaudes posmā, lai arī preventīvās vienošanās procedūras izskatīšanas pēc būtības posms sākas tikai pēc šīs vienošanās apstiprināšanas, kad mazākuma kreditori var iesniegt iebildumus, vispirms ir jānorāda, ka šie elementi nav šķērslis tam, ka Tiesas kompetencē ir izskatīt šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

16 Valstu tiesas ir tiesīgas vērsties Tiesā, ja strīds ir to izskatīšanā un ja tām strīds ir jāizspriež tādā procesā, kura iznākumā paredzēts pieņemt nolēmumu, kam ir tiesas nolēmuma iedaba (spriedumi *Grillo Star Fallimento*, C-443/09, EU:C:2012:213, 21. punkts, kā arī *Torresi*, C-58/13 un C-59/13, EU:C:2014:2088, 19. punkts), un vislabākā brīža izvēle vērsties Tiesā prejudiciālā kārtā ir to ekskluzīvā kompetencē (šajā ziņā skat. spriedumus *X*, C-60/02, EU:C:2004:10, 28. punkts, un *AGM-COS.MET*, C-470/03, EU:C:2007:213, 45. punkts).

17 Tādējādi Tiesas kompetencē ir izskatīt šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, lai arī iesniedzējtiesa to ir iesniegusi, pārbaudot tajā iesniegtā pieteikuma pieņemamību, kas nav lietas izskatīšana pēc būtības, jo ar šo pieteikumu tiek uzsākta preventīvās vienošanās procedūra, kuras, kā izriet no šī sprieduma 8. punktā izklāstītajām valsts procesuālo tiesību normām, iznākumā – pieteikuma pieņemamības gadījumā – ir paredzēts pieņemt nolēmumu, kam ir tiesas nolēmuma iedaba un kas tiek pieņemts, klātesot prokuroram un vispirms tiesai vajadzības gadījumā lemjot par mazākuma kreditoru iesniegtajiem iebildumiem.

18 Uzdodot savu jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LES 4. panta 3. punkts, kā arī PVN direktīvas 2. pants, 250. panta 1. punkts un 273. pants nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā pamatlietā, kurš tiek interpretēts tādējādi, ka maksātnespējīgs komersants var vērsties tiesā ar pieteikumu uzsākt preventīvās vienošanās procedūru, lai dzēstu savus parādus ar savu aktīvu pārdošanu, kurā tas vienīgi piedāvā daļēji nomaksāt PVN parādu, ar neatkarīga eksperta veiktu ekspertīzi konstatējot, ka šis parāds netiktu samaksāts lielākā apmērā minētā komersanta maksātnespējas gadījumā.

19 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka no PVN direktīvas 2. panta, 250. panta 1. punkta un 273. panta, kā arī LES 4. panta 3. punkta izriet, ka katrai dalībvalstij ir jāveic visi atbilstošie normatīvie un administratīvie pasākumi, lai nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apjomā tās teritorijā (spriedumi Komisija/Itālija, C-132/06, EU:C:2008:412, 37. punkts; *Belvedere Costruzioni*, C-500/10, EU:C:2012:186, 20. punkts; *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 25. punkts, un *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 41. punkts).

20 Kopējās PVN sistēmas ietvaros dalībvalstīm ir jānodrošina nodokļu maksātājiem noteikto pienākumu ievērošana, un šajā ziņā tām ir zināma rīcības brīvība, tostarp attiecībā uz to, kā ir izmantojami to rīcībā esošie līdzekļi (spriedumi Komisija/Itālija, C-132/06, EU:C:2008:412, 38. punkts, un *Belvedere Costruzioni*, C-500/10, EU:C:2012:186, 21. punkts).

21 Šī rīcības brīvība tomēr ir ierobežota ar pienākumu nodrošināt Savienības pašas resursu efektīvu iekasēšanu un ar pienākumu neizraisīt būtiskas atšķirības attieksmē pret nodokļu maksātājiem – gan vienas dalībvalsts robežās, gan arī visās dalībvalstīs. PVN direktīva ir jāinterpretē atbilstoši nodokļu neitralitātes principam, kas ir raksturīgs kopējai PVN sistēmai un saskaņā ar kuru uzņēmējiem, kuri veic vienādas darbības, nedrīkst tikt piemēroti atšķirīgi nosacījumi attiecībā uz PVN iekasēšanu.

Jebkurai dalībvalstu rīcībai attiecībā uz PVN iekasēšanu ir jāatbilst šim principam (šajā ziņā skat. spriedumus Komisija/Itālija, C-132/06, EU:C:2008:412, 39. punkts; Komisija/Vācija, C-539/09, EU:C:2011:733, 74. punkts, un *Belvedere Costruzioni*, C-500/10, EU:C:2012:186, 22. punkts).

22 Saskaņā ar Padomes 2007. gada 7. jūnija Lēmuma 2007/436/EK, Euratom par Eiropas Kopienu pašu resursu sistēmu (OV L 163, 17. lpp.) 2. panta 1. punktu Savienības pašas resursos tostarp ietilpst ieņēmumi, kas tiek gūti, piemērojot vienotu likmi PVN bāzei, kas noteikta saskaņā ar Savienības tiesībām. Tādējādi pastāv tieša saikne starp ieņēmumiem no PVN atbilstoši piemērojamajām Savienības tiesībām un atbilstošo PVN resursu nodošanu Savienības budžetam, jo jebkādi trūkumi pirmo minēto iekasēšanā iespējami izpaužas kā otrā minētā samazinājuma cēlonis (spriedums *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

23 Ņemot vērā šos elementus, ir jāizvērtē, vai pieļaušana, ka maksātnespējīgs komersants daļēji nomaksā PVN parādu tādas preventīvās vienošanās procedūras ietvaros, kura paredzēta pamatlietā apspriestajā valsts tiesiskajā regulējumā, nav pretrunā dalībvalstu pienākumam nodrošināt maksājamā PVN iekasēšanu pilnā apjomā to teritorijā, kā arī nodrošināt efektīvu Savienības pašu resursu iekasēšanu.

24 Šajā ziņā ir jākonstatē, kā savu secinājumu 38.–42. punktā ir norādījusi ģenerāladvokāte, ka preventīvās vienošanās procedūra, kā to ir aprakstījusi iesniedzējtiesa un kā tas ir ticis izklāstīts šī sprieduma 6.–8. punktā, ir pakļauta striktiem piemērošanas nosacījumiem ar mērķi piedāvāt garantijas, it īpaši attiecībā uz privileģēto prasījumu, un līdz ar to atgūt PVN parādu.

25 Vispirms preventīvās vienošanās procedūrā maksātnespējīgs komersants pārdod visus savus aktīvus, lai dzēstu savus parādus. Ja šie aktīvi nav pietiekami visu prasījumu dzēšanai, privileģēta prasījuma daļēja nomaksa var tikt pieļauta tikai tad, ja neatkarīgs eksperts apliecina, ka šis prasījums netiktu samaksāts lielākā apmērā parādnieka maksātnespējas gadījumā. Līdz ar to preventīvās vienošanās procedūra šķiet esam tāda, ar kuru var tikt konstatēts, ka komersanta maksātnespējas dēļ attiecīgā dalībvalsts nevar atgūt savu PVN prasījumu lielākā apmērā.

26 Ņemot vērā, ka par preventīvās vienošanās priekšlikumu ir jābalso visiem tiem kreditoriem, kuriem parādnieks nepiedāvā to prasījumu samaksu pilnā apmērā, un ka šis priekšlikums ir jāapstiprina kreditoriem, kuriem ir tiesības balsot un kas pārstāv visu šo pēdējo minēto kreditoru kopējo parādu vairākumu, ar preventīvās vienošanās procedūru attiecīgā dalībvalsts var balsot pret priekšlikumu daļēji segt PVN prasījumu, it īpaši, ja tā nepiekrīt neatkarīgā eksperta secinājumiem.

27 Visbeidzot, pieņemot, ka, lai arī šis balsojums ir negatīvs, minētais priekšlikums tiek pieņemts, preventīvā vienošanās, kura ir jāatzīst par spēkā esošu tiesai, kura izskata attiecīgo pieteikumu, vispirms tai vajadzības gadījumā lemjot par to kreditoru iebildumiem, kuri nepiekrīt vienošanās priekšlikumam, ar preventīvās vienošanās procedūru attiecīgā dalībvalsts, iesniedzot iebildumus, var vēl apstrīdēt vienošanos, kurā ir paredzēta daļēja PVN prasījuma samaksa, un minētā tiesa var īstenot pārbaudi.

28 Ņemot vērā šos apstākļus, pieļaušana maksātnespējīgam komersantam daļēji samaksāt PVN prasījumu preventīvās vienošanās procedūras ietvaros, kura atšķirībā no pasākumiem, kuri tika apspriesti lietās, kurās tika pasludināti spriedumi Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412) un Komisija/Itālija (C-174/07, EU:C:2008:704), uz kuriem atsaucas iesniedzējtiesa, nav vispārīga un nediferencēta atteikšanās no PVN iekasēšanas un nav pretrunā dalībvalstu pienākumam nodrošināt maksājamā PVN iekasēšanu pilnā apjomā to teritorijā, kā arī nodrošināt efektīvu Savienības pašu resursu iekasēšanu.

29 Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild tādējādi, ka LES 4. panta 3. punkts, kā arī PVN direktīvas 2. pants, 250. panta 1. punkts un 273. pants pieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā pamatlietā, kurš tiek interpretēts tādējādi, ka maksātnespējīgs komersants var vērsties tiesā ar pieteikumu uzsākt

preventīvās vienošanās procedūru, lai dzēstu savus parādus ar savu aktīvu pārdošanu, kurā tas piedāvā vienīgi daļēji nomaksāt PVN parādu, ar neatkarīga eksperta veiktu ekspertīzi konstatējot, ka šis parāds netiktu samaksāts lielākā apmērā minētā komersanta maksātnespējas gadījumā.

Par tiesāšanās izdevumiem

30 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

LES 4. panta 3. punkts, kā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. pants, 250. panta 1. punkts un 273. pants pieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu kā pamatlietā, kurš tiek interpretēts tādējādi, ka maksātnespējīgs komersants var vērsties tiesā ar pieteikumu uzsākt preventīvās vienošanās procedūru, lai dzēstu savus parādus ar savu aktīvu pārdošanu, kurā tas piedāvā vienīgi daļēji nomaksāt PVN parādu, ar neatkarīga eksperta veiktu ekspertīzi konstatējot, ka šis parāds netiktu samaksāts lielākā apmērā minētā komersanta maksātnespējas gadījumā.

[Paraksti]