

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2017. gada 12. oktobrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – PVN – Direktīva 2006/112/EK – 90. panta 1. punkts – Tieša iedarbība – Nodokļa bāze – Samazinājums anulēšanas vai atteikuma gadījumā – Samazinājums pilnīgas vai daļējas nemaksāšanas gadījumā – Nošķiršana – Līdzīga līgums, kas izbeigts maksājumu neveikšanas dēļ

Lieta C-404/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Szegedi Közigazgatási és Munkügyi Bíróság* (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 8. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 19. jūlijā, tiesvedībā

Lombard Ingatlan Lízing Zrt.

pret

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság.

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: Ž. K. Bonišo [*J. C. Bonichot*] (referents), kas pilda palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un J. Regans [*E. Regan*],

ģenerālvokāts M. Špunars [*M. Szpunar*],

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Lombard Ingatlan Lízing Zrt.* vērā – Cs. Tordai, ügyvéd,
- Ungārijas valdības vērā – A. M. Pálfi un M. Z. Fehér, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – V. Bottka un A. Sipos, kā arī M. Owsiany-Hornung, pārstāvji,

ģemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 90. panta 1. un 2. punkta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Lombard Ingtalan Lízing Zrt.* (turpmāk tekstā – “*Lombard*”) un *Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas iestādes Apelācija pārraide, Ungārija, turpmāk tekstā – “Apelācija pārraide”) par minētās pārraides atteikumu atļaut *Lombard* grozīt rīcinus, lai panāktu, ka tiek samazināta pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) bāze pēc vairāku līguma izbeigšanas tādēļ, ka nomnieki šos līgumus nepildīja.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 73. pants ir paredzēts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzliek nodokli, ir visa summa, kas veido atļādzību, kuru piegādātājs vai pakalpojumu sniedzējs par šiem darījumiem ir saņēmis vai saņems no pircēja, pakalpojumu saņēmēja vai trešās personas, tostarp subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām.”

4 Šīs direktīvas 90. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Anulāšanas, atteikuma vai pilnības vai daļējas nemaksāšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde, saskaņā ar dalībvalstu paredzētajiem noteikumiem attiecīgi samazina summu, kurai uzliek nodokli.

2. Pilnības vai daļējas nemaksāšanas gadījumā dalībvalstis var atkāpties no 1. punkta.”

5 Šīs pašas direktīvas 273. pants ir paredzēts:

“Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

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

Ungārijas tiesības

6 *Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007. gada Likums Nr. CXXVII par pievienotās vērtības nodokli) 77. pants, redakcijā, kas piemērojama pamatlīdī, bija paredzēts:

“(1) Piegādājot preces vai sniedzot pakalpojumu, kār iegādājoties preces Kopienas teritorijā, summu, kurai uzliek nodokli, samazina *a posteriori* atbilstoši atļādzinātajai vai atļādzināmai vērtībai, uz kuru attiecīgajai personai ir tiesības, ja pēc izpildes:

a) gadījumā, kad darījums nav spēkā:

aa) tiek atgriezts stāvoklis, kāds bijis pirms darījuma noslēgšanas, vai

ab) darījums tiek atgriezts par to, kas rada sekas, līdz tiek pieņemts lēmums par to spēkā

neesam?bu, vai

ac) dar?jums tiek atz?ts par sp?k? esošu, izsl?dzot nesam?r?gu ieguvumu;

b) gad?jum?, kad dar?jums nav izpild?ts pien?c?gi:

ba) ar ties?b?m apvelt?t? persona atk?pjas no l?guma vai

bb) ar ties?b?m apvelt?t? persona sa?em cenas samazin?jumu.

(2) Summa, kurai uzliek nodokli, *a posteriori* tiek samazin?ta ar? tad, ja:

a) tiek atmaks?ta priekšapmaks, jo dar?juma izpilde nav notikusi;

b) tiek atl?dzin?ta ??las nauda, atp?rkot ??las priekšmetu.

(3) Summa, kurai uzliek nodokli, *a posteriori* tiek samazin?ta ar? tad, ja tiek samazin?ta cena atbilstoši 71. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktam, un tas noticis p?c realiz?cijas.”

7 *Adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003. gada Likums Nr. XCII par Visp?r?go nodok?u kodeksu) 49. pant? ir reglament?ts paškorekcijas meh?nisms; min?t? panta 1. un 3. punkts ir izteikts š?d? redakcij?:

“(1) Balstoties uz nodok?a maks?t?ja deklar?ciju, tas var kori??t nodokli, summu, kurai uzliek nodokli, – iz?emot z?mognodevas vai valsts nodevas – un budžeta atbalstu tad, ja tie ir tikuši apr??in?ti, k? ar? tad, ja tie nav tikuši apr??in?ti. Gad?jum?, ja nodok?a maks?t?js pirms nodok?u iest?des veikt?s p?rbaudes iepriekš atkl?j, ka nav apr??in?jis nodokli, summu, kurai uzliek nodokli, vai budžeta atbalstu saska?? ar ties?b?m, vai, ja vi?a deklar?cij? ir pie?autas k??das attiec?b? uz summu, kurai uzliek nodokli, nodok?a summu vai budžeta atbalstu, pie?aujot k??das apr??in? vai p?rrakst?šanas k??das, tas var groz?t savu deklar?ciju, veicot paškorekciju. Par paškorekciju netiek uzskat?ts gad?jums, kad nodok?a maks?t?js iesniedz deklar?ciju nov?loti, nesniedzot tam pamatojumu, vai ja nodok?u iest?de noraida vi?a pieteikumu par pagarin?juma pieš?iršanu. Paškorekciju nevar veikt gad?jum?, ja nodok?a maks?t?js saska?? ar ties?b?m ir izmantojis likum? paredz?t?s izv?les iesp?jas un v?las attiec?b? uz t?m izdar?t groz?jumus, veicot paškorekciju. Nodok?a maks?t?js v?l?k var atsaukties uz nodok?u priekšroc?b?m un t?s izmantot, veicot paškorekciju.

[..]

(3) Veicot paškorekciju, var groz?t summu, kurai uzliek nodokli, nodokli un budžeta atbalstu saska?? ar norm?m, kas bija sp?k? br?d?, kad rad?s [nodok?a maks?šanas] pien?kums, likum? paredz?taj? termi??, lai noteiktu nodokli par taks?cijas periodu, kur? ir maks?jams kori??tais nodoklis. Paškorekcija ietver summas, kurai uzliek nodokli, nodok?a un budžeta atbalsta, kas k??st zin?mi v?l?k, un, ja tas ir noteikts likum?, papildsummas paškorekcijai noteikšanu; deklar?ciju par kori??to summu, kurai uzliekams nodoklis, kori??to nodokli vai budžeta atbalstu vai papildsummu un vienlaic?gu samaksu vai attiec?g? gad?jum? pieteikumu nodok?a samazin?šanai vai budžeta atbalstam. Par paškorekciju nav uzskat?ms gad?jums, kad ir j?kori?? pievienot?s v?rt?bas nodoklis, muitas iest?dei grozot l?mumu, ar ko ir noteikts nodoklis ievestaj?m prec?m. Ja muitas iest?de v?l?k groza savu l?mumu, ar ko ir noteikts nodoklis ievestaj?m prec?m, tad groz?jums ir j?apstiprina deklar?cij? par m?nesi, kur? ir veikts maks?jums.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

8 *Lombard*, Ung?rijas sabiedr?ba, kura pied?v? finanšu l?zinga pakalpojumu, nosl?dza tr?s

sl?gta finanšu l?zinga l?gumus par daž?diem nekustamajiem ?pašumiem. Attiec?go objektu lietošanas ties?bu pieš?iršanas dien?, attiec?gi 2006. gada apr?l?, 2007. gada febru?r? un 2008. gada maij?, š? sabiedr?ba izdeva nomniekiem r??inus par visiem l?zinga maks?jumiem, ieskaitot PVN, un t?d?j?di rad?s t?s pien?kums maks?t PVN.

9 2007. gada novembr?, 2008. gada decembr? un 2009. gada novembr? *Lombard* izbeidza attiec?gos l?zinga l?gumus t?d??, ka da??ji netika samaks?tas maks?jam?s summas, un *Lombard* atguva attiec?gos objektus. T?d?j?di 2010. un 2011. gad? *Lombard* izdeva labotos r??inus, kuros t? samazin?ja nodok?a b?zi, sal?dzinot ar s?kotn?jiem r??iniem, un atskait?ja šo starp?bu saist?b? ar PVN, kas bija maks?jams par 2011. gada febru?ri, martu un maiju.

10 P?rbaudot PVN deklar?cijas par laikposmu no 2011. gada janv?ra l?dz j?lijam, pirm?s pak?pes nodok?u iest?de konstat?ja starp?bu nodok?os, kuri *Lombard* ir j?maks?, piem?roja naudas sodu un apr??in?ja nokav?juma procentus.

11 Apel?ciju p?rvalde, kur? *Lombard* v?rs?s, šo l?mumu apstiprin?ja, nor?d?dama, ka saska?? ar 77. pantu 2007. gada Likum? Nr. CXXVII par pievienot?s v?rt?bas nodokli, redakcij?, kas ir piem?rojama pamatliet?, samazin?t nodok?a b?zi esot iesp?jams, tikai izmantojot paškorekcijas meh?nismu. Š? pras?ba atbilstot PVN direkt?vas 90. panta 1. punktam, jo ar šo ties?bu normu dal?bvalst?m ir pieš?irta iesp?ja paredz?t nosac?jumus, ar k?diem tiek samazin?ta nodok?a b?ze. Katr? zi?? l?guma izbeigšana nemaks?šanas d?? vai maks?juma kav?juma d?? var?tu tikt uzskat?ta par nemaks?šanu PVN direkt?vas 90. panta 2. punkta izpratn?, kur? dal?bvalst?m ir at?auts š?d? gad?jum? nepie?aut nodok?a b?zes samazin?šanu.

12 Sav? pras?b? par Apel?ciju p?rvaldes l?mumu *Lombard* apgalvo, ka pre?u pieg?des l?guma atcelšanas gad?jum? PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? dal?bvalst?m nav at?auts liegt ties?bas samazin?t nodok?a b?zi. Piem?rojot šo ties?bu normu, kurai turkl?t esot tieša iedarb?ba, attiec?go l?gumu atcelšanas pamatojumam, proti, šaj? liet? – atl?dz?bas nemaks?šanai, neesot noz?mes.

13 Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa nor?da, ka *Lombard* ir nosl?gusi sl?gta finanšu l?zinga l?gumus, kuros bija paredz?ts, ka p?c to termi?a beig?m nomnieki ieg?st ?pašumties?bas uz attiec?gajiem objektiem. T?d?j?di šie dar?jumi tika kvalific?ti k? “pre?u pieg?des”, kur?m ir uzliekams PVN, kas ir k?uvis maks?jams dien?, kad nomniekiem ir pieš?irtas lietošanas ties?bas uz attiec?gajiem objektiem.

14 Turkl?t š? iesniedz?jtiesa skaidro, ka gad?jum?, ja nomnieks nevar vai nev?las turpin?t veikt l?zinga maks?jumus, dar?jums tiek izbeigts. Attiec?b? uz ilgstoši izpild?miem l?gumiem nav iesp?jams atjaunot situ?ciju, k?da bijusi pirms dar?juma nosl?gšanas, jo, ja l?zinga objekta lietošanas ties?bas ir tikušas pieš?irtas, t?s nevar at?emt, tom?r š?dos gad?jumos puses var vienoties par l?zinga l?guma rad?taj?m sek?m laikposm? l?dz dar?juma izbeigšanas br?dim. Liet?s, kas iesniegtas šaj? ties?, uz l?zinga l?guma objektu ir pieš?irtas lietošanas ties?bas, bet š? l?guma izbeigšanas d?? ?pašumties?bu nodošana civilties?bu izpratn? nav notikusi.

15 Šaj? zi?? min?t? tiesa uzskata, ka no 2014. gada 15. maija sprieduma *Almos Agr?rk?lkereskedelmi* (C?337/13, EU:C:2014:328, 28. punkts) izriet, ka PVN direkt?vas 90. pants pie?auj t?du valsts ties?bu normu, kur?, piem?rojot š? panta 2. punkt? paredz?to atk?pi, nav ?auts samazin?t PVN b?zi cenas nemaks?šanas gad?jum?.

16 T?d?j?di iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai situ?cija, kur? iznom?t?js vairs nevar pras?t l?zinga maks?juma samaksu, jo l?zinga l?gums ir izbeigts t?p?c, ka nomnieks to nav pild?jis, ietilpst “atteikuma” j?dzien?, kas lietots PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt?. T? v?las noskaidrot, vai attiec?g? gad?jum? tom?r var?tu tikt piem?rota atk?pe, kas paredz?ta š?s direkt?vas 90.

panta 2. punkt?

17 Turklīt iesniedzītiesa uzskata, ka valsts noteikumi, kas reglamentē tiesību samazināt nodokļa bāzi stenošanai, ir pretrunā nodokļu neitralitātes principam. Tajos esot paredzēts noilguma termiņš, kas neapņemt vērē iespējams, ka ilgtermiņā līzīga līgums varētu tikt izbeigts pēc noilguma termiņa beigām. Šādā gadījumā nodokļa daļa, par kuru jau ir izdots rēķins, kas ir deklarēta un samaksēta un ko nomnieks nav atmaksājis, iznomātājam radot reālas izmaksas; tas neatbilstot pašam nodokļu neitralitātes principam.

18 Šādos apstākļos *Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai PVN direktīvas 90. panta 1. punktā lietotais jēdziens “atteikums” ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams gadījumam, kad saistībā ar slēgta finanšu līzīga līgumu [līzīga [objekta] iznomātājs [(turpmāk tekstā – “iznomātājs”)] nevar prasīt līzīga [objekta] nomniekam [(turpmāk tekstā – “nomnieks”)] veikt līzīga maksājumu, jo iznomātājs minēto līgumu izbeidzis tāpēc, ka nomnieks nepildīja līgumu?

2) Ja tiek sniegta apstiprinoša atbilde, vai [iznomātājs] saskaņā ar PVN direktīvas 90. panta 1. punktu var samazināt summu, kurai uzliek nodokli, tostarp gadījumā, ja valsts likumdevējs, izmantojot PVN direktīvas 90. panta 2. punktā paredzēto iespēju, nav atļāvis samazināt summu, kurai uzliek nodokli, pilnīgā vai daļējas nemaksāšanas gadījumā?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

19 Ar pirmo jautājumu iesniedzītiesa vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 90. panta 1. punktā lietotais “atteikuma” jēdziens ir interpretējams tādējādi, ka tajā ietilpst gadījums, kad saistībā ar slēgta finanšu līzīga līgumu iznomātājs vairs nevar prasīt nomniekam maksāt līzīga maksājumu, jo iznomātājs ir izbeidzis minēto līgumu tāpēc, ka nomnieks šo līgumu nepildīja.

20 Jāatgādina, ka PVN direktīvas 90. panta 1. punktā ir paredzēts nodokļa bāzes samazinājums anulēšanas, atteikuma vai pilnīgā vai daļējas nemaksāšanas gadījumā, vai arī ja cenu samazina pēc tam, kad notikusi piegāde.

21 Šajā ziņā no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka Savienības tiesību normas ir jāinterpretē un jāpiemēro vienveidīgi, ņemot vērā visu Eiropas Savienības valodu redakcijas. Gadījumā, ja Savienības tiesību dokuments dažādu valodu redakcijās atšķiras, attiecīgā norma ir jāinterpretē saistībā ar tās tiesiskā regulējuma vispārējo sistēmu un mērķi, kurā šā norma ietilpst (spriedums, 2017. gada 17. maijs, *ERGO Poist'ov'a*, C-48/16, EU:C:2017:377, 37. punkts).

22 Attiecībā uz terminiem “anulēšana” un “atteikums” ir jānorāda, ka vairumā šīs tiesību normas valodu redakciju, tostarp vācu un franču valodās, ir minēti trīs gadījumi, bet citās, piemēram, angļu un ungāru valodās, ir minēti tikai divi gadījumi.

23 Kā ir norādījusi Eiropas Komisija, tas, ka PVN direktīvas 90. panta 1. punktā ir lietoti termini “anulēšana” un “atteikums”, konkrēti, vācu un franču valodas redakcijās, ir izskaidrojams ar vārdiem aptvert gan gadījumus, kad anulēšana notiek ar atpakaļejošu spēku (*ex tunc*), gan kad tā notiek attiecībā uz nākotni (*ex nunc*).

24 Termini “elállás” un “teljesítés meghiúsulása”, kas lietoti šajā panta ungāru valodas redakcijā, pieļauj šādu interpretāciju, jo tajos ir norāde attiecīgi uz līguma izbeigšanu ar atpakaļejošu

sp?ku un dar?juma neveikšanu.

25 Š? PVN direkt?vas 90. panta 1. punkta interpret?cija katr? zi?? atbilst š?s ties?bu normas visp?r?jai sist?mai un m?r?im.

26 K? izriet no Tiesas judikat?ras, ar PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu gad?jumos, uz kuriem tas attiecas, dal?bvalst?m ir uzlikts pien?kums samazin?t nodok?a b?zi un t?tad PVN summu, kas nodok?a maks?t?jam j?maks?, ikreiz, kad p?c dar?juma nosl?gšanas nodok?a maks?t?js nav sa??mis da?u no atl?dz?bas vai visu atl?dz?bu. Šaj? ties?bu norm? izpaužas PVN direkt?vas pamatprincips, ka nodok?a b?zi veido faktiski sa?emt? atl?dz?ba, un t?tad nenov?ršams secin?jums ir t?ds, ka nodok?u administr?cija nevar iekas?t k? PVN summu, kas p?rsniedz nodok?a maks?t?ja sa?emto summu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agr?rk?lkereskedelmi*, C?337/13, EU:C:2014:328, 22. punkts).

27 Tom?r ar PVN direkt?vas 90. panta 2. punktu dal?bvalst?m ir at?auts atk?pties no iepriekš min?t? noteikuma gad?jum?, ja nav sa?emta da?a no atl?dz?bas vai visa dar?juma atl?dz?ba (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agr?rk?lkereskedelmi*, C?337/13, EU:C:2014:328, 23. punkts).

28 Š? atk?pes iesp?ja, kas stingri aprobežojas tikai ar gad?jumiem, kad nav sa?emta visa dar?juma atl?dz?ba vai da?a no t?s, ir balst?ta uz domu, ka to, ka atl?dz?ba netiek maks?ta, zin?mos apst?k?os un juridisk? st?vok?a d?? attiec?gaj? dal?bvalst? var b?t gr?ti p?rbaud?t vai ar? t? var b?t tikai provizoriska (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 1997. gada 3. j?lijs, *Goldsmiths*, C?330/95, EU:C:1997:339, 18. punkts).

29 Atš?ir?b? no atteikuma vai l?guma anul?šanas, pirkuma cenas nemaks?šanas gad?jum? pus?m netiek atjaunota s?kotn?j? situ?cija. Ja piln?gi vai da??ji nav samaks?ta pirkuma cena un l?gums nav ticis izbeigts vai anul?ts, pirc?jam nol?gt? maksa ir j?samaks? un p?rdev?jam – lai gan tas vairs nav preces ?pašnieks – princip? saglab?jas kreditora ties?bas, uz kur?m tas var pamatoti atsaukties ties?. T? k? vienlaic?gi nevar izsl?gt, ka š?ds par?ds faktiski k??st gal?gi neatg?stams, Savien?bas likumdev?js katrai dal?bvalstij ir ??vis izv?l?ties noteikt, vai pirkuma cenas nemaks?šanas gad?jum? rodas ties?bas uz nodok?a b?zes samazin?jumu apst?k?os, k?dus dal?bvalsts noteikusi, vai ar? š?ds samazin?jums š?d? gad?jum? nav pie?aujams (skat. spriedumu, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agr?rk?lkereskedelmi*, C?337/13, EU:C:2014:328, 25. punkts).

30 No iepriekš izkl?st?t? izriet, ka nemaks?šanai ir rakstur?ga nenoteikt?ba, kas saist?ta ar to, ka nemaks?šana nav gal?ga.

31 Savuk?rt termini “anul?šana” un “atteikums”, kas min?ti PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt?, attiecas uz gad?jumiem, kuros vai nu anul?šanas gad?jum? ar atpaka?ejošu sp?ku, vai ar? izbeigšanas gad?jum?, kura attiecas tikai uz n?kotni, par?dnieka pien?kums nomaks?t par?du tiek vai nu piln?b? izsl?gts, vai ar? tiek saist?ts ar konkr?tu, gal?gi noteiktu summu, ar kuru saist?t?s sekas rodas kreditoram.

32 Šaj? zi?? no l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka pamatliet? sl?gta finanšu l?zinga l?guma puses gal?gi p?rtrauca šo l?gumu, kurš tika izbeigts. T?d?j?di iznom?tos objektus atguva iznom?t?js, kurš vairs nevar?ja pras?t nomniekam l?zinga maks?juma samaksu, un nomnieks neieguva ?pašumties?bas uz šiem objektiem. Turkl?t ne no k?das Tiesai iesniegt?s inform?cijas neizriet, ka b?tu apstr?d?ts tas, ka šie dar?jumi ir notikuši.

33 T? k? š?dai situ?cijai ir rakstur?gi, ka tiek gal?gi samazin?ta atl?dz?ba, kura s?kotn?ji ir j?maks? l?guma pusei, t? nevar tikt kvalific?ta k? “nemaks?šana” PVN direkt?vas 90. panta 2.

punkta izpratn?, bet gan t? ir anul?šana vai atteikums š? panta 1. punkta izpratn?.

34 ?emot v?r? visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? lietotie j?dzieni “anul?šana” un “atteikums” ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie ietver gad?jumu, kad saist?b? ar sl?gta finanšu l?zinga l?gumu iznom?t?js vairs nevar pras?t nomniekam maks?t l?zinga maks?jumus, jo iznom?t?js ir izbeidzis min?to l?zinga l?gumu t?p?c, ka nomnieks šo l?gumu nepild?ja.

Par otro jaut?jumu

35 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai gad?jum?, ja l?zinga l?guma puses ir gal?gi izbeigušas l?gumu t?d??, ka nomnieks nemaks? no t? pien?košos l?zinga maks?jumus, iznom?t?js tiesved?b? pret dal?bvalsti var atsaukties uz PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu, lai pan?ktu PVN b?zes samazin?jumu, lai gan piem?rojamaj?s valsts ties?b?s, pirmk?rt, š?ds gad?jums ir kvalific?ts k? “nemaks?šana” š? panta 2. punkta izpratn? un, otrk?rt, nemaks?šanas gad?jum? nav at?auts samazin?t nodok?a b?zi.

36 J?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru visos gad?jumos, kad direkt?vas normas, v?rt?jot no satura viedok?a, ir beznosac?jumu un pietiekami prec?zas, priv?tperson?m ir ties?bas uz t?m atsaukties valsts ties?s tiesved?b? pret valsti, ja valsts noteiktaj? termi?? nav transpon?jusi direkt?vu valsts ties?b?s vai ar? ir transpon?jusi to nepareizi. Savien?bas ties?bu norma ir beznosac?jumu tad, ja taj? ir noteikts pien?kums, kas nav nedz saist?ts ar k?du nosac?jumu, nedz ar? t? izpildes vai seku zi?? pak?rtots k?dam Savien?bas iest?žu vai dal?bvalstu aktam (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, 31. un 32. punkts*).

37 Šaj? situ?cij? PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka gad?jumos, uz ko tas attiecas, nodok?a b?ze tiek samazin?ta ar nosac?jumiem, k?dus nosaka dal?bvalstis.

38 Lai gan šaj? ties?bu norm? dal?bvalst?m ir atst?ta zin?ma nov?rt?juma br?v?ba, nosakot vajadz?gos pas?kumus š?s samazin?juma summas noteikšanai, šis apst?klis tom?r neietekm? pien?kuma pieš?irt ties?bas uz nodok?a b?zes samazin?jumu šaj? pant? min?tajos gad?jumos prec?zo un beznosac?juma raksturu. T?d?j?di t? atbilst nosac?jumiem, lai rad?tu tiešu iedarb?bu (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, 34. punkts*).

39 Protams, k? atg?din?ts š? sprieduma 27. punkt?, š? 90. panta 2. punkt? dal?bvalst?m ir at?auts atk?pties no iepriekš min?t? noteikuma gad?jum?, ja nav sa?emta visa dar?juma atl?dz?ba vai da?a no t?s. T?d?? nodok?a maks?t?ji, pamatojoties uz PVN direkt?vas 90. panta 1. punktu, nevar balst?ties uz ties?b?m samazin?t PVN b?zi nemaks?šanas gad?jum?, ja attiec?g? dal?bvalsts ir paredz?jusi piem?rot min?t?s direkt?vas 90. panta 2. punkt? noteikto atk?pi (skat. spriedumu, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárk?lkereskedelmi, C?337/13, EU:C:2014:328, 23. punkts*).

40 Tom?r, k? izriet no š? sprieduma 29.–33. punkta, izbeigšanas akts, ar kuru sl?gta finanšu l?zinga l?guma puses gal?gi izbeigušas šo l?gumu, rada gal?gu samazin?jumu s?kotn?j?m kreditora ties?b?m pret nomnieku. Š?ds akts nevar tikt kvalific?ts k? “nemaks?šana” PVN direkt?vas 90. panta 2. punkta izpratn?, bet gan t? ir anul?šana vai atteikums š? panta 1. punkta izpratn?.

41 Turkl?t, cikt?l iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, k?das formalit?tes var tikt izvirz?tas šo ties?bu uz nodok?a b?zes samazin?jumu ?stenošanai, ir j?atg?dina, ka atbilstoši PVN direkt?vas 273. pantam dal?bvalstis var paredz?t pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai

nodrošinātu, ka tiek pareizi iekasēts PVN, un lai novērstu krāpšanu, tostarp ar nosacījumu, ka šāda iespēja netiek izmantota, lai noteiktu citus ar rīcību sagatavošanu saistītus pienākumus papildus tiem, kas noteikti šīs direktīvas 3. nodaļā (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárkülkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, 36. punkts).

42 Tā kā PVN direktīvas 90. panta 1. punkta un 273. panta normās nav precizēti nedz nosacījumi, nedz pienākumi, kādus dalībvalstis irpus šājas normās noteiktajām robežām var paredzēt, ir jākonstatē, ka šājas tiesību normās dalībvalstīm ir piešķirta novērtējuma brīvība, it īpaši attiecībā uz formalitētēm, kas nodokļa maksājumiem ir jāizpilda attiecīgās minētās valstīs nodokļu iestādēs, lai saņemtu nodokļa atzīmi samazinājumu (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárkülkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, 37. punkts).

43 Tomēr no Tiesas judikatūras izriet, ka pasākumi, ar ko tiek novērstā krāpšana vai izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, principā drīkst ietvert atkāpes noteikumu par nodokļa atzīmi samazinājumu ieviešanu tikai stingri noteiktās robežās, kas vajadzīgas šādas īpašas mērķa sasniegšanai. Šiem pasākumiem cik vien iespējams maz ir jāietekmē PVN direktīvas mērķi un principi, un tādējādi tie nedrīkst tikt izmantoti, lai apšaubītu PVN neitralitāti (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárkülkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, 38. punkts).

44 Tādēļ ir svarīgi, lai formalitātes, kas nodokļa maksājumiem ir jāizpilda, lai nodokļu iestādēs īstenotu savas tiesības saņemt PVN nodokļa atzīmi samazinājumu, tiktu ierobežotas tādējādi, ka ļauj pamatot, ka pārcelšanās noslēgšanas galīgi nav saņemta daļa no atlīdzības vai visa atlīdzība. Šajā sakarā valsts tiesu ziņā ir pārbaudīts, ka tas tā ir saistībā ar attiecīgās dalībvalsts izvirzītajām formalitētēm (spriedums, 2014. gada 15. maijs, *Almos Agrárkülkereskedelmi*, C-337/13, EU:C:2014:328, 39. punkts).

45 Ēmot vērā visus izklāstītos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka gadījumā, ja līguma līguma puses ir galīgi izbeigušas līgumu tādēļ, ka nomnieks nemaksā no tā pienākšos līguma maksājumu, iznomātājs tiesvedībā pret dalībvalsti var atsaukties uz PVN direktīvas 90. panta 1. punktu, lai panāktu PVN atzīmi samazinājumu, lai gan piemērojamās valsts tiesības, pirmkārt, šāds gadījums ir kvalificēts kā "nemaksāšana" šā panta 2. punkta izpratnē un, otrkārt, nemaksāšanas gadījumā nav atļauts samazināt nodokļa atzīmi.

Par tiesīšanas izdevumiem

46 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesīšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 90. panta 1. punktā lietotie jēdzieni "anulācija" un "atteikums" ir jāinterpretē tādējādi, ka tie ietver gadījumu, kad saistībā ar slēgtā finanšu līguma līgumu iznomātājs vairs nevar prasīt nomniekam maksāt līguma maksājumu, jo iznomātājs ir izbeidzis minēto līguma līgumu tādēļ, ka nomnieks šo līgumu nepildīja;**

2) gadījumā, ja IZINGA IZGUMA PUSES IR GALĒGI IZBEIGUŠAS IZGUMU TĒDĒ, KA NOMNIEKS NEMAKSĀ NO TĀ PIENĀKOŠOS IZINGA MAKŠJUMUS, IZNOMĒTĀJS TIESVEDĒBĀ PRET DALĪBVALSTI VAR ATSAUKTIES UZ DIREKTĪVAS 2006/112 90. PANTA 1. PUNKTU, LAI PANĀKTU PIEVIENOTĀS VĒRTĪBAS NODOKĀ BĒZES SAMAZINĀJUMU, LAI GAN PIEMĒROJAMĀJĀS VALSTS TIESĒBĀS, PIRMKĀRT, ŠĀDS GADĪJUMS IR KVALIFICĒTS KĀ “NEMAKŠĀŠANA” ŠĀ PANTA 2. PUNKTA IZPRATNĒ UN, OTRKĀRT, NEMAKŠĀŠANAS GADĪJUMĀ NAV ATĀAUTS SAMAZINĀT NODOKĀ BĒZI.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – ungāru.