

**Downloaded via the EU tax law app / web**

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2021. gada 11. novembrī (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 90. punkts – PVN bāzes samazināšana – Cenas pilnīga vai daļēja nemaksāšana par dnieka bankrota dēļ – Valsts tiesiskajai regulājumam paredzētie nosacījumi PVN vāļkai koriģēšanai – Nosacījums, saskaā ar kuru parāds, kas daļēji vai pilnībā nav samaksāts, nedrīkst būt radies sešu mēnešu laikā pirms sabiedrības par dnieces pasludināšanas par bankrotāju – Neatbilstība

Lietā C-398/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Krajský soud v Brně* (Apgabaltiesa Brno, Āhijas Republika) iesniedza ar 2020. gada 29. jūlija līgumu un kas Tiesā reģistrāts 2020. gada 20. augustā, tiesvedībā

**ELVOSPOL s.r.o.**

pret

**Odvolací finanční ředitelství,**

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: Tiesas priekšsēdētāja vietnieks L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], kas pilda sestās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši Ž. K. Bonišo [*J.Č. Bonichot*] (referents) un M. Safjans [*M. Safjan*],

ģenerālvokģete: J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ģemot vģrģ rakstveida procesū,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

- *ELVOSPOL s.r.o.* vģrdģ – *T. Klíma*,
- *Odvolací finanční ředitelství* vģrdģ – *T. Rozehnal*,
- Āhijas valdģbas vģrdģ – *M. Smolek*, *O. Serdula* un *J. Vlāřil*, pģrstģvģi,
- Spģnijas valdģbas vģrdģ – *S. Jiménez García*, pģrstģvis,
- Eiropas Komisijas vģrdģ – *P. Carlin* un *M. Salyková*, pģrstģves,

ģemot vģrģ pģc ģenerālvokģetes uzklausģšanas pieģemto lģmumu izskatģt lietu bez ģenerālvokģta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

## **Spriedums**

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 90. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp *ELVOSPOL s.r.o.* (turpmāk tekstā – “*ELVOSPOL*”), saskaņā ar Čehijas tiesību m dibinātu sabiedrību, un *Odvolací finanční editelství* (Nodokļu apelācijas pārraide, Čehijas Republika) par pārdotās minētās atteikumu kaut tai koriģēt pievienotās vērtības nodokļa (PVN) summu.

### **Atbilstošās tiesību normas**

#### ***Savienības tiesības***

3 PVN direktīvas 63. pants ir paredzēts:

“Nodokļa iekasgājības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasgājams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana.”

4 Šīs direktīvas 73. pants ir noteikts:

“Preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, uz ko neattiecas 74. līdz 77. pants, summa, kurai uzlied nodokli, ir visa summa, kas veido atlīdzību, 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.”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 90. pantu:

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

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

6 PVN direktīvas 273. pants ir paredzēts:

“Dalībvalstis var uzlied 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 rīcību sagatavošanu saistītus pienākumus papildus tiem, kas noteikti 3. nodaļā.”

#### ***Čehijas tiesības***

7 *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z prodané hodnoty* (Likums Nr. 235/2004 par pievienotās vērtības nodokli; turpmāk tekstā – “Likums par PVN”) 44. panta 1. punkts ir noteikts:

“Nodokļa maksātājam, kuram saistībā ar darījumu, kas apliekams ar nodokli un kas sniegts citam nodokļu maksātājam, ir pienākums deklarēt nodokli un kura attiecīgais prasījums, kas

radies ne v?l?k k? sešus m?nešus pirms tiesas nol?muma, ar ko pasludin?ts bankrots, v?l nav beidzies (turpm?k tekst? – “kreditors”), ir ties?bas v?l?k veikt maks?jam?s nodok?a summas korekciju par pras?juma v?rt?bu, kas noteikta gad?jumam, ja:

- a) attiec?b? uz nodok?a maks?t?ju, pret kuru šim kreditoram ir pras?jums (turpm?k tekst? – “par?dnieks”), tiek s?kta bankrota proced?ra un bankrota lietu tiesa ir pasludin?jusi par?dnieka mantas likvid?ciju,
- b) kreditors attiec?go pras?jumu ir deklar?jis ne v?l?k k? termi??, kas noteikts maks?tnesp?jas tiesas nol?mum?, ja šis pras?jums ir ticis konstat?ts un tas ir ?emts v?r? bankrota proces?,
- c) kreditors un par?dnieks nerada un nerad?ja pras?jumu
  1. person?m, kuru kapit?ls ir saist?ts [..],
  2. tuv?m person?m vai
  3. t?s pašas sabiedr?bas akcion?riem, ja runa ir par nodok?u maks?t?jiem,
- d) kreditors par?dniekam ir iesniedzis 46. panta 1. punkt? paredz?to nodok?u dokumentu.”

### **Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums**

8 2013. gada 29. novembr? *ELVOSPOL* veica pre?u pieg?di *MPS Mont a.s.* (turpm?k tekst? – “*Mont*”). 2014. gada 19. maij? ?ehijas tiesa pasludin?ja p?d?jo min?to par bankrot?jušu un noteica t?s likvid?cijas k?rt?bu.

9 Tad pras?t?ja pamatliet? sav? nodok?u deklar?cij? par PVN par 2015. gada maiju un v?l?k papildu nodok?u deklar?cij?, pamatojoties uz PVN likuma 44. panta 1. punktu, kori??ja savu nodok?a b?zi, apgalvojot, ka *Mont* nav samaks?jusi r??inu par veikto pieg?di.

10 Tom?r *Finan?ní ú?ad pro Jihomoravský kraj* (Dienvidmor?vijas apgabala Finanšu p?rvalde, ?ehijas Republika) (turpm?k tekst? – “nodok?u administr?cija”) uzskat?ja, ka pras?t?jas pamatliet? sniegt? Likuma par PVN 44. panta 1. punkta interpret?cija ir k??daina un ka tai nebija ties?bu kori??t savu nodok?a b?zi. Š?dos apst?k?os 2016. gada 22. febru?r? nodok?u administr?cija pie??ma l?mumu, ar kuru t? noteica PVN summu, ne?emot v?r? pieteikumu par korekciju.

11 Pras?t?ja pamatliet? apstr?d?ja šo l?mumu Nodok?u apel?cijas p?rvald?. Ar 2018. gada 2. maija l?mumu š? p?rvalde noraid?ja šo s?dz?bu, uzskatot, ka pras?t?ja pamatliet? nevar?ja kori??t savu nodok?a b?zi, pamatojoties uz Likuma par PVN 44. panta 1. punktu, jo nesamaks?tais pras?jums bija radies sešu m?nešu laik? pirms *Mont* pasludin?šanas par bankrot?jušu.

12 Nodok?u apel?cijas p?rvalde uzskata, ka, lai var?tu veikt PVN summas korekciju, Likuma par PVN 44. panta 1. punkt? ir paredz?ti vair?ki nosac?jumi, no kuriem viens ir t?ds, ka nesamaks?tais pras?jums nav radies sešu m?nešu laik? pirms tiesas l?muma, ar kuru attiec?g? sabiedr?ba ir pasludin?ta par bankrot?jušu. Pamatliet? apl?kotais nesamaks?tais pras?jums esot radies 2013. gada 29. novembr?, proti, sešu m?nešu laikposm? pirms 2014. gada 19. maija tiesas nol?muma, ar kuru *Mont* pasludin?ta par bankrot?jušu.

13 Pras?t?ja pamatliet? par Nodok?u apel?cijas p?rvaldes l?mumu c?la pras?bu iesniedz?jties?, *Krajský soud v Brn?* (Apgabaltiesa Brno, ?ehijas Republika).

14 Tai ir šaubas par to, vai t?da valsts ties?bu norma k? Likuma par PVN 44. panta 1. punkts,

kur PVN summas kori??šanai ir izvirz?ts nosac?jums, ka nesamaks?tais par?ds nav radies sešu m?nešu laik? pirms par?dnieces sabiedr?bas pasludin?šanas par bankrot?jušu, ir pretrun? PVN direkt?vas 90. pantam.

15 Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa, atsaucoties uz Tiesas judikat?ru par PVN direkt?vas 90. pantu, atg?dina, ka neitralit?tes princips noz?m?, ka uz??m?jam k? nodok?u iekas?t?jam valsts v?rd? ir j?b?t piln?b? atbr?votam no maks?jam? vai samaks?t? nodok?a nastas saist?b? ar savu saimniecisko darb?bu, par kuru pašu ir j?maks? PVN, un ka, lai gan dal?bvalstis var atk?pties no iesp?jas kori??t nodok?a b?zi, t?s nevar piln?b? izsl?gt š?das kori??šanas iesp?ju, pret?j? gad?jum? tiktu p?rk?pts neitralit?tes princips.

16 ?emot v?r? šo Tiesas judikat?ru, iesniedz?jtiesa uzskata, ka t?da valsts ties?bu norma k? Likuma par PVN 44. panta 1. punkts, kur? PVN summas kori??šanai ir izvirz?ts nosac?jums, ka nesamaks?tais pras?jums nav radies sešu m?nešu laik? pirms attiec?g?s sabiedr?bas par?dnieces pasludin?šanas par bankrot?jušu, var?tu b?t pretrun? PVN neitralit?tes principam.

17 Iesniedz?jtiesa šaub?s ar? par to, vai uz š?du valsts ties?bu normu var attiekties PVN direkt?vas 90. panta 2. punkts paredz?t? atk?pe. Šaj? zi?? t? ir nospriedusi, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru š?s ties?bu normas pamat? ir doma, ka atl?dz?bas nemaks?šanu noteiktos apst?kos un attiec?gaj? dal?bvalst? past?voš?s tiesisk?s situ?cijas d?? var b?t gr?ti p?rbaud?t vai ar? t? var b?t tikai provizoriska. T?d?j?di š?das atk?pes iesp?jas izmantošanai ir j?b?t pamatoti ar nenoteikt?bu attiec?b? uz atl?dz?bas samaksu un tai ir j?b?t sam?r?gai ar šo m?r?i.

18 Turkl?t iesniedz?jtiesa šaub?s par to, vai t?da valsts ties?bu norma k? Likuma par PVN 44. panta 1. punkts var?tu tikt pamatota ar PVN direkt?vas 273. pantu, kur? dal?bvalst?m ir at?auts paredz?t pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?pšanu. Iesniedz?jtiesa atg?dina, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru pas?kumi, kas balst?ti uz šo p?d?jo min?to ties?bu normu, ir j?ierobežo l?dz absol?ti nepieciešamajam un tos nedr?kst izmantot t?, ka tiek apdraud?ts PVN neitralit?tes princips.

19 Iesniedz?jtiesa turkl?t preciz?, ka saska?? ar *Nejvyšší správní soud* (Augst?k? administrat?v? tiesa, ?ehijas Republika) 2019. gada 16. j?lija r?kojumu Likuma par PVN 44. panta 1. punkts ir balst?ts uz ekonomisko pie??mumu, saska?? ar kuru – jo tuv?ks ir dar?jumu starp p?rdev?ju vai pieg?d?t?ju un t? tirdzniec?bas partneri apspriešanas un nosl?gšanas laikposms t? bankrota br?dim, jo vair?k šis p?rdev?js vai pieg?d?t?js sp?j tirg? noš?irt š?s bankrota paz?mes. Proti, saska?? ar šo r?kojumu p?rdev?js vai pieg?d?t?js, kas veic dar?jumu ar n?kotn? bankrot?jušu personu sešus m?nešus pirms bankrota pasludin?šanas, saska?? ar visp?r?j?m ekonomisk?m zin?šan?m nevar nezin?t par bankrota nenov?ršam?bu, l?dz ar to neb?tu pamatoti vi?am sniegt iesp?ju kori??t PVN summu.

20 Tom?r, uzsverot, ka šie pamatojumi, kas ir Likuma par PVN 44. panta 1. punkta pie?emšanas pamat?, nav balst?ti uz ideju, ka atl?dz?bas nemaks?šanu var b?t gr?ti p?rbaud?t vai t? var b?t tikai provizoriska, iesniedz?jtiesa uzskata, ka min?to pamatojumu m?r?is nav nov?rst kr?pšanu. Iesniedz?jtiesa uzskata, ka tas vien, ka ar PVN apliekami dar?jumi tiek veikti ar saimniecisk?s darb?bas subjektu, kam var b?t nenov?ršama bankrota paz?mes, pats par sevi nenoz?m?, ka š?di dar?jumi *a priori* ir negod?gi vai veikti ar m?r?i ieg?t nepamatotas nodok?u priekšroc?bas.

21 T?d?j?di iesniedz?jtiesa uzskata, ka t?da valsts ties?bu norma k? Likuma par PVN 44. panta 1. punkts, kur? PVN summas korekcijai ir izvirz?ts nosac?jums, ka nesamaks?tais pras?jums nav radies sešu m?nešu laik? pirms sabiedr?bas par?dnieces atz?šanas par bankrot?jušu, nevar tikt pamatota ne ar PVN direkt?vas 90. panta 2. punktu, ne 273. pantu.

22 Š?dos apst?k?os *Krajský soud v Brn?* (Apgabaltiesa Brno) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [PVN direkt?vas] 90. panta 1. un 2. punkta m?r?im pretrun? ir t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ts nosac?jums, kas liedz [PVN] maks?t?jam, kuram ir radies pien?kums deklar?t nodokli par pakalpojuma, kas apliekams ar nodokli, sniegšanu citam nodok?a maks?t?jam, veikt nodok?a summas korekciju par t?da pras?juma summu, kas radies sešus m?nešus pirms tiesas sprieduma, ar kuru attiec?gais nodok?a maks?t?js, kas ir apmaks?jis pakalpojumu tikai da??ji vai nav samaks?jis par to visp?r, ir pasludin?ts par bankrot?jušu?”

### Par prejudici?lo jaut?jumu

23 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 90. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? t?da valsts ties?bu norma, kur? PVN summas kori??šanai ir izvirz?ts nosac?jums, ka pras?jums, kas da??ji vai piln?b? nav samaks?ts, nav radies sešu m?nešu laik? pirms sabiedr?bas par?dnieces atz?šanas par bankrot?jušu.

24 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka PVN direkt?vas 90. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka anul?šanas, atteikuma vai piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum?, vai ar? ja cenu samazina p?c tam, kad notikusi pieg?de, attiec?gi samazina nodok?a b?zi saska?? ar dal?bvalstu paredz?tajiem noteikumiem.

25 Saska?? ar Tiesas judikat?ru šaj? ties?bu norm? taj? nor?d?tajos gad?jumos dal?bvalst?m ir uzlikts pien?kums samazin?t PVN 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. Min?taj? 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 piedz?t k? PVN summu, kas p?rsniedz nodok?a maks?t?ja sa?emto summu (spriedums, 2020. gada 15. oktobris, E. (PVN – Nodok?a b?zes samazin?šana), C?335/19, EU:C:2020:829, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 Savuk?rt PVN direkt?vas 90. panta 2. punkt? ir paredz?ts, ka dal?bvalst?m piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jum? ir at?auts atk?pties no š?s direkt?vas 90. panta 1. punkt? paredz?t? pien?kuma samazin?t PVN b?zi.

27 Tiesa ir preciz?jusi, ka šai atk?pes iesp?jai, kas stingri aprobežojas tikai ar piln?gas vai da??jas nemaks?šanas gad?jumu, pamat? ir doma, ka atl?dz?bas nemaks?šanu noteiktos apst?k?os un attiec?gaj? dal?bvalst? past?voš?s tiesisk?s situ?cijas d?? var b?t gr?ti p?rbaud?t vai ar? t? var b?t tikai provizoriska (spriedums, 2020. gada 11. j?nijs, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 No t? izriet, ka š?das atk?pes izmantošanai ir j?b?t pamatotai, lai dal?bvalstu veikto pas?kumu ?stenošana neapdraud?tu PVN direkt?v? izvirz?to nodok?u saska?ošanas m?r?i un lai t? ne?autu dal?bvalst?m vienk?rši izsl?gt PVN nodok?a b?zes samazin?šanu nemaks?šanas gad?jum? (spriedums, 2020. gada 15. oktobris, E. (PVN– Nodok?a b?zes samazin?šana), C?335/19, EU:C:2020:829, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

29 Šaj? zi?? Tiesa ir nospriedusi, ka min?t?s atk?pes iesp?jas m?r?is ir tikai ?aut dal?bvalst?m tikt gal? ar neskaidr?bu, kas saist?ta ar maks?jamo summu atg?šanu (spriedums, 2020. gada 11. j?nijs, SCT, C?146/19, EU:C:2020:464, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 Š? nenoteikt?ba var tikt ?emta v?r? saska?? ar nodok?u neitralit?tes principu, at?emot

nodok?u maks?t?jam ties?bas uz nodok?a b?zes samazin?šanu tikm?r, kam?r pras?jumu nevar uzskat?t par neatg?stamu. Ta?u tas var notikt ar?, ja nodok?a maks?t?jam tiktu pieš?irtas ties?bas uz samazin?jumu, ja tas pier?da pamatotu iesp?jam?bu, ka par?ds netiks segts, pat ja nodok?a b?ze b?tu no jauna j?nov?rt?, to palielinot, gad?jum?, ja apmaksā tom?r notiktu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 3. j?lijs, *UniCredit Leasing*, C?242/18, EU:C:2019:558, 62. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Gluži pret?ji, ja dal?bvalst?m tiktu atz?ta iesp?ja izsl?gt jebk?du PVN nodok?a b?zes samazin?šanu gal?gas nemaks?šanas gad?jum?, tas b?tu pretrun? PVN neitralit?tes principam, no kura it ?paši izriet, ka uz??m?js k? nodok?a iekas?t?js valsts lab? b?t?b? ir piln?b? j?atbr?vo no gal?gi maks?jam? vai samaks?t? nodok?a saist?b? ar vi?a saimniecisko darb?bu, kurai tiek piem?rots PVN (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 11. j?nijs, *SCT*, C?146/19, EU:C:2020:464, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Tiesa šaj? zi?? ir nospriedusi, ka situ?cija, kuru raksturo debitora saist?bu pret kreditoriem gal?ga samazin?šana, nevar tikt kvalific?ta k? “nemaks?šana” PVN direkt?vas 90. panta 2. punkta izpratn?. Š?d? gad?jum? dal?bvalstij ir j??auj samazin?t PVN b?zi, ja nodok?a maks?t?js var pier?d?t, ka vi?a pras?jumu pret debitoru nekad neb?s iesp?jams atg?t (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 11. j?nijs, *SCT*, C?146/19, EU:C:2020:464, 26. un 27. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

33 Šaj? gad?jum? uzdotais jaut?jums attiecas uz nesamaks?tajiem pras?jumiem, kas radušies sešu m?nešu laik? pirms attiec?g?s sabiedr?bas par?dnieces pasludin?šanas par bankrot?jušu, attiec?b? uz kuriem nav pier?d?ts, ka tie b?tu j?kvalific? k? “gal?gi neatg?stami” š? sprieduma 30. un 32. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?.

34 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka š?da kvalifik?cija ir atkar?ga no attieksmes pret šiem pras?jumiem bankrota proced?r?. T?nad past?v nenoteikt?ba saist?b? ar pras?jumu, kas radušies sešu m?nešu laik? pirms attiec?g?s sabiedr?bas par?dnieces pasludin?šanas par bankrot?jušu, atg?šanu, un t?s pamat? ir attieksmes veids pret šiem pras?jumiem min?t?s bankrota proced?ras ietvaros.

35 Tom?r visp?r?go nosac?jumu, saska?? ar kuru, lai var?tu kori??t PVN b?zi, nesamaks?tie pras?jumi nevar b?t radušies sešu m?nešu laik? pirms sabiedr?bas par?dnieces pasludin?šanas par bankrot?jušu, ja nav nek?du objekt?vu pier?d?jumu par kontekstu, kur? ietilpst pras?jumi, ja nav nek?du objekt?vu elementu attiec?b? uz pras?jumu kontekstu, nevar uzskat?t par t?du, kura m?r?is ir apkarot nedroš?bu, kas saist?ta ar šo par?du piedzi?u.

36 Šis nosac?jums nav saist?ts ar faktisk?s attieksmes pret šiem pras?jumiem bankrota proced?ras ietvaros veidu, jo taj? nav ?emts v?r? fakts, ka noteikti pras?jumi š?s proced?ras beig?s, iesp?jams, var?tu tikt piedz?ti.

37 Gluži pret?ji, š?da nosac?juma sekas ir t?das, ka vienk?rši tiek izsl?gta jebk?da PVN b?zes samazin?šana t?du nesamaks?to pras?jumu gad?jum?, kas radušies sešu m?nešu laik? pirms attiec?g?s sabiedr?bas par?dnieces pasludin?šanas par bankrot?jušu, pat ja šie pras?jumi bankrota proced?ras beig?s k??st gal?gi neatg?stami, un š?da ties?bu uz samazin?jumu atteikuma autom?tiska atcelšana ir pretrun? PVN neitralit?tes principam, jo š?d? gad?jum? nodok?a b?ze neb?tu nodok?u maks?t?ja kreditora, kuram t?nad – un nevis pat?r?t?jam – b?tu j?maks? nodoklis, faktiski sa?emt? atl?dz?ba.

38 Visu šo iemeslu d?? nevar uzskat?t, ka ar t?du valsts ties?bu normu k? pamatliet? apl?kot? tiek ?stenota PVN direkt?vas 90. panta 2. punkt? paredz?t? iesp?ja.

39 Turklīt ehijas valdības arguments, saskaņā ar kuru šādas tiesību normas mērķis esot ieviest PVN direktīvas 273. pantu, nevar tikt pieņemts.

40 Šajā ziņā jāatgādina, ka, lai gan saskaņā ar PVN direktīvas 273. pantu dalībvalstis var veikt pasākumus, kas ierobežo PVN direktīvas 90. panta 1. punktā paredzētās tiesības uz nodokļa bāzes samazinājumu, šiem pasākumiem ir jābūt vērīgiem uz to, lai nodrošinātu pareizu PVN iekasēšanu un novrstu krāpšanu.

41 Turklīt saskaņā ar Tiesas judikatūru šādi pasākumi principā drīkst ietvert atkāpes no noteikumiem par nodokļa bāzes samazināšanu tikai stingri noteiktās robežās, kas vajadzīgas šo pašu mērķu sasniegšanai. Tiesa uzskata, ka tiem, cik vien iespējams, ir jāietekmē PVN direktīvas mērķi un principi un tādējādi tie nevar tikt izmantoti veidā, ka tie rada šaubas par PVN neitralitāti (spriedums, 2018. gada 6. decembris, *Tratave*, C-672/17, EU:C:2018:989, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

42 Jebkādās iespējas panākt nodokļa bāzes korekciju, kas atbilst prasījumam, kurš radies sešu mēnešu laikā pirms attiecīgās sabiedrības parādnieces pasludināšanas par bankrotējušu, izslēgšana nevar tikt uzskatīta par tādā, kas ļauj izvairīties no krāpšanas nodokļu jomā un ir samērīga ar šādu mērķi.

43 Pirmkārt, kā uzsver iesniedzītāja, tas, ka nesamaksātais prasījums ir radies sešu mēnešu laikā pirms sabiedrības parādnieces pasludināšanas par bankrotējušu, ja nav nekādu papildu pierādījumu, neļauj pamatoti pieņemt, ka kreditors un parādnieks būtu rīkojušies ar mērķi veikt krāpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

44 Pirmkārt, tas, ka ir izslēgta jebkāda iespēja samazināt šo nodokļa bāzi līdzīgā gadījumā un, ja nepieciešams, uzlikt tādām kreditoram, kāda ir prasītāja pamatlīnija, pienākumu maksāt PVN summu, ko tas nav saņēmis savas saimnieciskās darbības ietvaros, pārsniedz to, kas ir noteikti vajadzīgs, lai sasniegtu PVN direktīvas 273. pantā paredzētos mērķus (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2020. gada 15. oktobris, E. (PVN – Nodokļa bāzes samazināšana), C-335/19, EU:C:2020:829, 45. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Turklīt nevar apgalvot, ka tādās valsts tiesību normas kā pamatlīnija aplūkotā mērķis būtu nodrošināt pareizu PVN iekasēšanu.

46 Gluži pretēji, šīs tiesību normas piemērošanas sekas ir tādas, ka sistemātiski tiek atteiktas tiesības samazināt nodokļa bāzi tādā nesamaksāto prasījumu gadījumā, kas radušies sešu mēnešu laikā pirms attiecīgās sabiedrības parādnieces pasludināšanas par bankrotējušu, lai gan bankrota procedūras beigās daži no šiem prasījumiem varētu kļūt galīgi neatgāstami, kas liktu apšaubīt PVN neitralitāti.

47 Līdz ar to uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 90. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tādā valsts tiesību norma, saskaņā ar kuru PVN summas korekcijai ir izvirzīts nosacījums, ka prasījums, kas daļēji vai pilnībā nav samaksāts, nav radies sešu mēnešu laikā pirms sabiedrības parādnieces pasludināšanas par bankrotējušu, lai gan šis nosacījums neļauj izslēgt, ka šis prasījums galu galā varētu būt galīgi neatgāstams.

## **Par tiesāšanas izdevumiem**

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 90. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tādā valsts tiesību norma, saskaņā ar kuru pievienotās vērtības nodokļa summas korekcijai ir izvirzīts nosacījums, ka prasījums, kas daļēji vai pilnībā nav samaksāts, nav radies sešu mēnešu laikā pirms sabiedrības parādnieces pasludināšanas par bankrotējušu, lai gan šis nosacījums neapņemas izslēgt, ka šis prasījums galu galā varētu būt galīgi neatgāstams.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – ūehu.