

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtais pārbaudējums)

2022. gada 15. septembrī (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?i v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – Ties?bas uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu – Nekustam? ?pašuma p?rdošana starp nodok?a maks?t?jiem – P?rdev?js, attiec?b? uz kuru notiek maks?tnesp?jas process – Valsts prakse atteikt pirc?jam atskait?šanas ties?bas, pamatojoties uz to, ka tam bija zin?ms vai vi?am bija j?zina par p?rdev?ja gr?t?b?m samaks?t v?l?k maks?jamo PVN – Kr?pšana un ties?bu ?aunpr?t?ga izmantošana – Nosac?jumi

Liet? C?227/21

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) iesniedza ar 2021. gada 31. marta l?mumu un kas Ties? re?istr?ts 2021. gada 9. apr?l?, tiesved?b?

UAB “HA.EN.”

pret

Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos,

TIESA (ceturtais pārbaudējums)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. Likurgs [C. Lycurgos], tiesneši S. Rodins [S. Rodin], Ž.?K. Bonišo [J.?C. Bonichof], L. S. Rosi [L. S. Rossi] un O. Spinjana?Matei [O. Spineanu?Matei] (referente),

?ener?ladvok?te: J. Kokote [J. Kokott],

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- UAB “HA.EN.” v?rd? – G. Kaminskas un Z. Stuglyt?, advokatai,
 - Lietuvas vald?bas v?rd? – K. Dieninis un V. Kazlauskait??Šven?ionien?, p?rst?vji,
 - ?ehijas vald?bas v?rd? – O. Serdula, M. Smolek un J. Vlá?il, p?rst?vji,
 - Eiropas Komisijas v?rd? – J. Jokubauskait? un L. Lozano Palacios, p?rst?ves,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2022. gada 5. maija tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vu 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”).

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *UAB “HA.EN.” un Valstybin? mokes?i? inspekcija prie Lietuvos Respublikos finans? ministerijos* (Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodok?u inspekcija; turpm?k tekst? – “nodok?u iest?de”) par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) atskait?šanas ties?bu atteikumu iesp?jam?s *HA.EN.* izdar?t?s ties?bu ?aunpr?t?gas izmantošanas d??.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 PVN direkt?vas 7. un 42. apsv?rums ir formul?ts š?di:

“(7) Pat ja kop?j? PVN sist?ma piln?gi nesaska?o likmes un atbr?vojumus, t?s m?r?im vajadz?tu b?t konkurences izl?dzin?šanai, jo katras dal?bvalsts teritorij? l?dz?g?m prec?m un pakalpojumiem piem?ro vien?du nodokli, neatkar?gi no ražošanas un izplat?šanas ??des garuma.

[..]

(42) Konkr?tos gad?jumos dal?bvalst?m vajadz?tu b?t ties?g?m noteikt, ka par nodok?a nomaksu ir atbild?gs pre?u pieg?des vai pakalpojuma sa??m?js. Tas dal?bvalst?m ?autu vienk?ršot noteikumus, k? ar? apkarot nodok?u nemaks?šanu un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas, ko nov?ro daž?s nozar?s vai attiec?b? uz dažiem dar?jumiem.”

4 Š?s direkt?vas 168. pant? ir paredz?ts:

“Cikt?l preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto dar?jumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas taj? dal?bvalst?, kur? vi?š veic šos dar?jumus, atskait?t no nodok?a, par kur[a] nomaksu vi?š ir atbild?gs:

a) PVN, kas attiec?gaj? dal?bvalst? maks?jams vai samaks?ts par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodok?a maks?t?js;

[..].”

5 Min?t?s direkt?vas 193. pant? ir noteikts:

“PVN maks? ikviens nodok?a maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, iz?emot gad?jumus, kad saska?? ar 194. l?dz 199. pantu un 202. pantu nodokli maks? k?da cita persona.”

6 Š?s pašas direkt?vas 199. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Dal?bvalstis var noteikt, ka turpm?k nor?d?tajos dar?jumos persona, kas atbild?ga par PVN nomaksu, ir pre?u vai pakalpojumu sa??m?js, kas ir nodok?a maks?t?js:

[..]

g) t?da nekustam? ?pašuma pieg?de, kas p?rdots tiesas [piespiedu] izsol?.”

7 PVN direkt?vas 273. pants ir formul?ts š?di:

“Dal?bvalstis var uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?pšanu, saska?? ar pras?bu par vien?du rež?mu iekšzemes dar?jumiem un dar?jumiem starp dal?bvalst?m, ko veic nodok?a maks?t?ji, ar noteikumu, ka š?di pien?kumi tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m nerada formalit?tes, š??rsojot robežas.

[..]”

Lietuvas ties?bas

8 *Lietuvos Respublikos prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas* (Lietuvas Republikas Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likums) redakcij?, kas izriet no 2002. gada 5. marta Likuma Nr. IX?751, 58. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Re?istr?tam PVN maks?t?jam ir ties?bas uz PVN priekšnodok?a vai importa PVN atskait?šanu attiec?b? uz ieg?d?taj?m vai import?taj?m prec?m vai pakalpojumiem, ja š?s preces vai pakalpojumus ir paredz?ts izmantot š?d?m darb?b?m: [...] ar PVN apliekamu pre?u vai pakalpojumu pieg?dei;

[..].”

9 *Lietuvos Respublikos civilinio proceso kodeksas* (Lietuvas Republikas Civilprocesa kodekss) redakcij?, kas izriet no 2014. gada 15. maija Likuma Nr. XII?889, 719. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ja izsole tiek pasludin?ta par nenotikušu t?p?c, ka nav neviena sol?t?ja [...], ?pašumu par s?kotn?jo ?pašuma p?rdošanas cenu izsol? nodod personai, kas l?dz piespiedu izpildi.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

10 Ar 2007. gada 21. septembra kred?tl?gumu UAB “Medicinos bankas” (turpm?k tekst? – “banka”) pieš??ra aizdevumu UAB “Sostin?s b?stai” (turpm?k tekst? – “p?rdev?js”) nekustam? ?pašuma att?st?bas darb?b?m. Lai nodrošin?tu l?guma pien?c?gu izpildi, p?rdev?js ar l?gumu nodeva bankai hipot?ku uz zemesgabalu Vi??as (Lietuva) pils?t?, uz kura atrodas ?ka, kas šobr?d tiek b?v?ta.

11 Ar 2015. gada 27. novembr? nosl?gtu l?gumu par pras?juma cesiju HA.EN. par atl?dz?bu p?r??ma no bankas, kas bija pieš??rusi aizdevumu, visus naudas pras?jumus, kas izriet no aizdevuma l?guma, kurš nosl?gts starp p?d?jo min?to un p?rdev?ju, k? ar? visas pras?juma ties?bas, kas noteiktas, lai garant?tu saist?bu izpildi, tostarp l?gumisko hipot?ku. Nosl?dzot šo vienošanos, HA.EN. tostarp apstiprin?ja, ka ir iepazinusies ar p?rdev?ja ekonomisko un finansi?lo st?vokli, k? ar? juridisko statusu un zina, ka p?rdev?js ir maks?tnesp?j?gs un attiec?b? uz to notiek san?cijas proced?ra Vilniaus apygardos teismas (Vi??as apgabaltiesa, Lietuva). Ar 2015. gada 18. decembr? nosl?gto l?gumu banka nodeva HA.EN. hipot?ku uz p?rdev?ja ?pašumu.

12 Ar tiesu izpild?t?ja 2016. gada 23. maija r?kojumu tika izsludin?ta p?rdev?ja nekustam? ?pašuma (turpm?k tekst? – “attiec?gais nekustamais ?pašums”) da?as izsole, bet neviens pirc?js neizr?d?ja interesi par t?s ieg?di. T? k? izsole nenotika, *HA.EN.* izsoles proced?r? tika izteikts pied?v?jums p?r?emt attiec?go nekustamo ?pašumu par s?kotn?jo ?pašuma p?rdošanas cenu, t?d?j?di apmierinot da?u no t? pras?jumiem. *HA.EN.* ?stenoja š?s ties?bas un p?r??ma attiec?go nekustamo ?pašumu.

13 Šaj? nol?k? 2016. gada 21. j?lij? tiesu izpild?t?js sagatavoja aktu, konstat?jot ?pašumties?bu uz attiec?go nekustamo ?pašumu nodošanu *HA.EN.*

14 2016. gada 5. august? p?rdev?js izdeva r??inu, kur? bija nor?d?ts, ka ?pašumties?bas uz attiec?go nekustamo ?pašumu ar min?to aktu ir nodotas *HA.EN.* par kop?jo summu 5 468 000 EUR, proti, summu 4 519 008,26 EUR, kurai pieskait?ts PVN 948 991,74 EUR. *HA.EN.* iegr?matoja šo r??inu sav?s gr?matved?bas atskait?s un atskait?ja šaj? r??in? nor?d?to PVN k? priekšnodokli PVN deklar?cij? par 2016. gada novembri. Ar? p?rdev?js iegr?matoja min?to r??inu sav? gr?matved?b? un deklar?ja r??in? uzr?d?to PVN priekšnodokli k? PVN par?du PVN deklar?cij? par 2016. gada augustu, tom?r to nekad nav samaks?jis Valsts kasei.

15 2016. gada 1. oktobr? p?rdev?js tika atz?ts par bankrot?jušu.

16 2016. gada 20. decembr? *HA.EN.* l?dza nodok?u iest?di tai atmaks?t p?rmaks?to PVN, kas izriet no PVN priekšnodok?a atskait?šanas, proti, 948 991,74 EUR. Veikusi nodok?u p?rbaudi *HA.EN.*, nodok?u iest?de uzskat?ja, ka *HA.EN.*, nosl?dzot attiec?g? nekustam? ?pašuma ieg?des dar?jumu, lai gan t? zin?ja vai tai bija j?zina, ka p?rdev?js nesamaks?s Valsts kasei PVN, kas radies š? dar?juma rezult?t?, ir r?kojusies ?auntic?gi un ir izmantojusi ties?bas ?aunpr?t?gi. Ar šo pamatojumu nodok?u iest?de ar 2017. gada 12. j?lija l?mumu atteica *HA.EN.* ties?bas atskait?t šo PVN priekšnodokli, noteica tai samaks?t summu 38 148,46 EUR k? PVN nokav?juma procentus un uzlika tai naudas sodu 284 694 EUR.

17 *HA.EN.* apstr?d?ja šo l?mumu *Mokestini? gin?? komisija* prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s (Lietuvas Republikas vald?bas Nodok?u str?du komisija), kas ar 2018. gada 22. janv?ra l?mumu atc?la nodok?u iest?des l?mumu da??, kur? bija noteikti nokav?juma procenti un naudas sods, bet, uzskat?dama, ka *HA.EN.* ir izmantojusi ties?bas ?aunpr?t?gi, to atst?ja sp?k? da??, kur? *HA.EN* ir atteiktas PVN atskait?šanas ties?bas.

18 *HA.EN.* par šo Lietuvas Republikas vald?bas Nodok?u str?du komisijas l?mumu c?la pras?bu *Vilniaus apygardos administraciniis teismas* (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa, Lietuva), kura ar 2018. gada 14. novembra spriedumu apstiprin?ja nodok?u iest?des nost?ju un noraid?ja pras?bu k? nepamatotu.

19 2018. gada 12. decembr? *HA.EN.* c?la pras?bu iesniedz?ties? – *Lietuvos vyriausiasis administraciniis teismas* (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa), kura ar 2020. gada 13. maija r?kojumu to da??ji apmierin?ja, atc?la *Vilniaus apygardos administraciniis teismas* (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa) spriedumu un nos?t?ja lietu atpaka? p?d?jai min?tajai, tai tostarp nor?dot, ka tai j?p?rbauda ties?bu ?aunpr?t?gas izmantošanas nosac?jumi un paz?mes šaj? liet?.

20 P?c nodok?u str?da atk?rtotas izskat?šanas *Vilniaus apygardos administraciniis teismas* (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa) ar 2020. gada 3. septembra spriedumu v?lreiz nosprieda, ka *HA.EN.* ir ?aunpr?t?gi izmantojusi ties?bas, un t?p?c nosprienda, ka nodok?u iest?de pamatoti ir liegusi tai ties?bas atskait?t PVN priekšnodokli. Tad *HA.EN.* v?rs?s iesniedz?ties? ar jaunu pras?bu.

21 Iesniedz?jtiesa nor?da: t? k? r??in? par piespiedu p?rdošanas dar?jumu bija min?ta neto summa 4 519 008,26 EUR, k? ar? PVN summa 948 991,74 EUR, HA.EN faktiski ir samaks?jusi PVN. Pamatojoties uz to, iesniedz?jtiesa uzskata, ka nekas nav ??vis nodok?u iest?dei a priori uzskat?t, ka nav izpild?ti PVN direkt?v? paredz?tie materi?lie un form?lie nosac?jumi, lai HA.EN. ?stenotu t?s atskait?šanas ties?bas.

22 Tom?r iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot, vai, lai HA.EN atteiktu ties?bas atskait?t PVN par attiec?g? nekustam? ?pašuma ieg?di, nodok?u iest?dei bija pamats atsaukties uz to, ka HA.EN. zin?ja vai tai bija j?zina, ka p?rdev?js savu finansi?lo gr?t?bu un potenci?l?is maks?tnesp?jas d?? nesamaks?s PVN Valsts kasei vai nevar?s to samaks?t.

23 Š?dos apst?k?os *Lietuvos vyriausiasis administraciniis teismas* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [PVN direkt?v?] saist?b? ar nodok?u neutralit?tes principu ir j?interpret? t?d?j?di, ka tai pretrun? ir t?da valsts iest?žu prakse, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?ja ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN tiek liegtas, ja š? persona, ieg?d?joties nekustamo ?pašumu, zin?ja (vai tai vajadz?ja zin?t), ka pieg?d?t?js savas maks?tnesp?jas d?? nesamaks?s (vai ar? nesp?s samaks?t) Valsts kas? maks?jamo PVN?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

24 Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 168. panta a) punkts, skat?ts kop? ar nodok?u neutralit?tes principu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam pretrun? ir t?da valsts prakse, saska?? ar kuru, p?rdodot nekustamo ?pašumu starp nodok?a maks?t?jiem, pirc?jam tiek liegtas ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN tikai t?p?c vien, ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka p?rdev?jam ir finansi?las gr?t?bas vai tas ir maks?tnesp?j?gs un ka š? apst?k?a sekas var b?t t?das, ka tas nesamaks?s vai nevar?s samaks?t PVN Valsts kasei.

25 Vispirms j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru nodok?a maks?t?ju ties?bas no maks?jam? PVN atskait?t PVN, kas j?maks? vai kas jau ir samaks?ts par ieg?d?t?taj?m prec?m un sa?emtajiem pakalpojumiem, ir ar Savien?bas ties?bu aktiem izveidot?s kop?j?is PVN sist?mas pamatprincips. Atskait?jumu sist?mas, kur? ietilpst PVN direkt?vas 168. pants, m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?p?c kop?j? PVN sist?ma nodrošina neutralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu visai saimnieciskajai darb?bai neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?iem vai rezult?tiem ar nosac?jumu, ka min?tajai darb?bai princip? pašai ir piem?rojams PVN (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 15. septembris, Senatex, C?518/14, EU:C:2016:691, 26. un 27. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra). K? Tiesa vair?kk?rt ir nospriedusi, PVN direkt?vas 167. un n?kamajos pantos paredz?t?s ties?bas uz nodok?a atskait?šanu ir neat?emama PVN meh?nisma sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas (spriedums, 2019. gada 16. oktobris, Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26 Šaj? zi?? Tiesa jau ir nospriedusi, ka jaut?jums, vai pre?u pieg?d?t?js ir p?rskait?jis Valsts kasei PVN, kas maks?jams par p?rdošanas dar?jumiem, neietekm? nodok?a maks?t?ja ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN (spriedums, 2015. gada 22. oktobris, PPUH Stehcemp, C?277/14, EU:C:2015:719, 45. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Ja ties?bas uz PVN atskait?šanu tiku pak?autas nosac?jumam, ka pre?u pieg?d?t?js faktiski iepriekš ir samaks?jis min?to PVN, nodok?a maks?t?jam tiku uzlikts neatbilstošs ekonomiskais slogans, ko nov?rst tieši ir atskait?šanas sist?mas m?r?is (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 29. marts, Véleclair, C?414/10, EU:C:2012:183, 30. punkts).

27 Un tom?r c??a pret kr?pšanu nodok?u jom?, izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un iesp?jamo ?aunpr?t?go r?c?bu ir PVN direkt?v? atz?ts un ar to iedrošin?ts m?r?is, un Tiesa ir vair?kk?rt atzinusi, ka ties?bu subjekti nevar kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi atsaukties uz Savien?bas ties?bu norm?m. T?d?? valsts iest?d?m un ties?m ir j?atsaka ties?bu uz nodok?a atskait?šanu izmantošana, ja, ?emot v?r? objekt?vus elementus, tiek atz?ts, ka š?s ties?bas ir izmantotas kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi (spriedums, 2019. gada 10. j?lijs, Kuršu zeme, C?273/18, EU:C:2019:588, 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 Tom?r, t? k? ties?bu uz nodok?a atskait?šanu atteikšana ir iz??mums no š?s ties?bas veidojoš? pamatprincipa piem?rošanas, nodok?u iest?d?m ir j?sniedz juridiski pietiekami objekt?vi pier?d?jumi, kas ?auj secin?t, ka nodok?u maks?t?js ir izdar?jis kr?pšanu vai ?aunpr?t?gi izmantojis ties?bas vai ar? zin?ja vai tam bija j?zina, ka dar?jums, kurš nor?d?ts, lai pamatotu ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, ir iesaist?ts kr?pšan?. T?p?c valsts tiesai j?p?rbauda, vai attiec?g?s nodok?u iest?des ir pier?d?jušas š?du objekt?vu elementu esam?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2021. gada 11. novembris, *Ferimet*, C?281/20, EU:C:2021:910, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

29 Tieši ?emot v?r? šo judikat?ru, ir j?nosaka, vai gad?jum?, ja finanšu gr?t?b?s non?kusi sabiedr?ba p?rdod nekustamo ?pašumu, valsts nodok?u iest?des var pamatojoties atteikt š? ?pašuma ieguv?jam ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN, pamatojoties uz to, ka, zinot par š?m finansi?laj?m gr?t?b?m un to iesp?jam?m sek?m attiec?b? uz PVN samaks?šanu Valsts kas?, šis ieguv?js zin?ja vai tam bija j?zina, ka tas piedal?s ar kr?pšanu PVN jom? saist?t? dar?jum? vai ka tas ir ?aunpr?t?gi izmantojis ties?bas.

30 Pirmk?rt, par nekustam? ?pašuma ieguv?ja iesp?jamo dal?bu dar?jum?, kas saist?ts ar kr?pšanu PVN jom?, j?uzsver, ka Savien?bas finanšu intereses ietver tostarp ie??mumus no PVN (spriedums, 2018. gada 2. maijs, *Scialdone*, C?574/15, EU:C:2018:295, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 T?pat j?atg?dina, ka j?dziens “kr?pšana, kas ietekm? Eiropas Kopienu finansi?l? intereses”, k? tas defin?ts 1. pant? Konvencij?, kas izveidota, pamatojoties uz L?guma par Eiropas Savien?bu K.3. pantu, par Eiropas Kopienu finanšu interešu aizsardz?bu, kura parakst?ta Brisel? 1995. gada 26. j?lij? un pievienota Padomes 1995. gada 26. j?lija aktam (OV 1995, C 316, 48. lpp.), it ?paši “ir jebk?da darb?ba vai bezdarb?ba ar iepriekš?ju nodomu, kura ir saist?ta ar [...] viltotu, k??dainu vai nepiln?gu p?rskatu vai dokumentu lietošanu vai uzs?d?šanu, kuru rezult?ts ir Eiropas Kopienu visp?r?g? budžeta vai Eiropas Kopienu p?rvald?to vai Eiropas Kopienu interes?s p?rvald?to budžetu l?dzek?u piesavin?šan?s vai nelikum?ga patur?šana”. T?tad, k? izriet ar? no iepriekš?j? punkta, šis j?dziens aptver jebkuru darb?bu vai bezdarb?bu ar iepriekš?ju nodomu, kas apdraud ie??mumus no vienotas likmes piem?rošanas saska?otajai PVN b?zei, kura noteikta saska?? ar Savien?bas ties?bu norm?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 8. septembris, *Taricco* u.c., C?105/14, EU:C:2015:555, 41. punkts).

32 Tiesa jau ir nospriedusi, ka, cikt?l nodok?a maks?t?js ir pien?c?gi izpild?jis savus deklar?šanas pien?kumus PVN jom?, tas vien, ka nav samaks?ts pien?c?gi deklar?tais PVN, neatkar?gi no t?, vai š?da bezdarb?ba ir notikusi ar nodomu vai n?, nevar b?t PVN kr?pšana (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 2. maijs, *Scialdone*, C?574/15, EU:C:2018:295, 38.–41. punkts).

33 T?tad nevar uzskat?t, ka nodok?u maks?t?js, kurš ir par?d? izpild?mu pras?jumu un kurš sask?ries ar finansi?l?m gr?t?b?m un likum? paredz?taj? piespiedu izsoles proced?r? p?rdod vienu no saviem ?pašumiem, lai dz?stu savus par?dus, p?c tam deklar? PVN, kas tam ir j?maks? šaj? zi??, bet šo gr?t?bu d?? nevar piln?b? vai da??ji samaks?t min?to PVN, š? fakta d?? vien

k??st vainojams kr?pšan? PVN jom?. T?p?c š?dos apst?k?os v?l jo vair?k nevar p?rmest š? ?pašuma ieguv?jam, ka vi?š zin?ja vai vi?am bija j?zina, ka, ieg?d?joties šo preci, tas piedal?s ar kr?pšanu PVN jom? saist?t? dar?jum?.

34 Otrk?rt, par to, ka attiec?g? nekustam? ?pašuma ieguv?js, iesp?jams, ties?bas ir izmantojis ?aunpr?t?gi, j?atg?dina, ka Savien?bas ties?bas PVN jom? nepie?auj nodok?a maks?t?ja ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN, ja šo ties?bu pamat? esošie dar?jumi ir uzskat?mi par ?aunpr?t?gu r?c?bu (spriedums, 2006. gada 21. febru?ris, *Halifax u.c., C?255/02, EU:C:2006:121*, 85. punkts). Š?s ties?bas nevar attiecin?t uz saimniecisk?s darb?bas subjektu ?aunpr?t?gu r?c?bu, proti, dar?jumiem, kas tiek veikti nevis k? parasti komercdar?jumi, bet gan tikai ar m?r?i ?aunpr?t?gi izmantot min?taj?s ties?b?s paredz?t?s priekšroc?bas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 22. decembris, *Weald Leasing*, C?103/09, EU:C:2010:804, 26. punkts).

35 Lai konstat?tu ?aunpr?t?gu r?c?bu PVN jom?, j?b?t izpild?tiem diviem nosac?jumiem. Pirm?m k?rt?m, par sp?ti attiec?go Sest?s direkt?vas normu un valsts ties?bu aktu, ar kuriem t? ir transpon?ta, nosac?jumu form?lai piem?rošanai attiec?go dar?jumu rezult?t? j?g?st fisk?las priekšroc?bas, kuru pieš?iršana b?tu pret?ja šo normu m?r?im. Otr?m k?rt?m, no objekt?vo elementu kopuma j?izriet ar?, ka attiec?go dar?jumu galvenais m?r?is ir šo nodok?u priekšroc?bu ieg?šana (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2006. gada 21. febru?ris, *Halifax u.c., C?255/02, EU:C:2006:121*, 74. un 75. punkts, k? ar? 2021. gada 11. novembris, *Ferimet*, C?281/20, EU:C:2021:910, 54. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Šaj? kontekst? valsts tiesai saska?? ar valsts ties?bu noteikumiem par pier?d?jumiem j?p?rbauda, vai ir izpild?ti ?aunpr?t?gu r?c?bu veidojošie elementi. Tom?r Tiesa, lemjot par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu, var vajadz?bas gad?jum? sniegt preciz?jumus, lai pal?dz?tu valsts tiesai t?s interpret?cij? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2006. gada 21. febru?ris, *Halifax u.c., C?255/02, EU:C:2006:121*, 76. un 77. punkts).

36 Attiec?b? uz pirmo nosac?jumu j?konstat?: pat pie?emot, ka PVN – ko nekustam? ?pašuma ieguv?js ir samaks?jis k? priekšnodokli š? ?pašuma p?r?emšanas br?d? – atskait?šanu, kuru tas v?las veikt, var kvalific?t k? nodok?u priekšroc?bu, nevar uzskat?t, ka t? b?tu pretrun? PVN direkt?vas m?r?iem. K? ?ener?ladvok?te uzsv?rusi secin?jumu 40.–44. punkt?, tieši PVN direkt?vas 199. panta 1. punkta g) apakšpunkt? nor?d?tais ?auj dal?bvalst?m izmantot apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu un p?rnest PVN uz nodok?a maks?t?ju, kurš ir š? ar nodokli aplikt? dar?juma adres?ts, gad?jum?, kad tiek pieg?d?ts nekustamais ?pašums, ko par?dnieks ir p?rdevis piespiedu p?rdošanas proced?r?. Lai gan Lietuvas Republika ir izv?l?jusies neizmantot šo meh?nismu, pati šaj? ties?bu norm? paredz?t?s iesp?jas esam?ba liecina – Savien?bas likumdev?js nav uzskat?jis, ka t? PVN atskait?šana, ko piespiedu izsoles proced?r? ir samaks?jis nekustam? ?pašuma ieguv?js, b?tu pretrun? PVN direkt?vas m?r?iem.

37 Protams, 2021. gada 20. maija sprieduma *ALT I* (C?4/20, EU:C:2021:397) 42.–45. punkt? Tiesa b?t?b? ir nospriedusi, ka PVN direkt?vai nav pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru PVN maks?t?ja l?gumpartneris, attiec?b? uz kuru ir pier?d?ts, ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka šis par?dnieks nemaks?s šo nodokli, pats izmantodams savas ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu, tiek uzskat?ts par solid?ri atbild?gu par nesamaks?to PVN un t? pieaugumu.

38 Tom?r ?ener?ladvok?tes secin?jumu 46. un 47. punkt? izkl?st?to iemeslu d?? j?konstat?, ka t?da nodok?u maks?t?ja situ?cija, kurš ir ieg?d?jies nekustamo ?pašumu likum? paredz?tas piespiedu izsoles proced?r?, ko kontrol? valsts iest?des, nav sal?dzin?ma ar PVN galven? par?dnieka l?gumpartnera situ?ciju, par kuru ir runa liet?, kur? tika tais?ts min?tais spriedums. Tikai no finansi?l?m gr?t?b?m, ar ko saskaras par?dnieks, kura nekustamais ?pašums tiek

p?rdots piespiedu izsol?, nevar secin?t vi?a prettiesisko nodomu nemaks?t PVN. T?p?c vien?gi ar šo pamatojumu nevar uzskat?t, ka, veicot ar to komercdar?jumu, š?s preces ieguv?js ?aunpr?t?gi izmanto ties?bas.

39 Saska?? ar otro nosac?jumu, kas veido ties?bu ?aunpr?t?gu izmantošanu, no objekt?vo elementu kopuma j?izriet, ka attiec?g? dar?juma galvenais m?r?is ir vien?gi nodok?u priekšroc?bas ieg?šana. Šaj? zi?? vispirms j?nor?da – no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatliet? HA.EN. bija p?rdev?ja kreditors un tai bija hipot?ka uz attiec?go nekustamo ?pašumu, kas tika p?rdots piespiedu izsol?. Š?dos apst?k?os j?uzskata – to, ka kreditors p?c neveiksm?gas izsoles p?r?em nekustamo ?pašumu, uz kuru vi?am bija š?da garantija, galvenok?rt var pamatot nevis ar jebk?du nodok?u priekšroc?bu ieg?šanu, bet gan ar vi?a v?lmi piln?b? vai da??ji atg?t savu pras?jumu no par?dnieka, kurš ir san?cijas proces?, izmantojot t? r?c?b? esošos likum? paredz?tos l?dzek?us, k?, piem?ram, p?rdošanu piespiedu izsol?.

40 ?emot v?r?, ka tas notiek ar likumu organiz?t? proced?r?, kuru, protams, paredz?ts piem?rot iz??muma apst?k?os, proti, saimniecisk?s darb?bas subjekta maks?tnesp?jas gad?jum?, bet kura tom?r ir rakstur?ga saimnieciskajai dz?vei, un ?emot v?r? t?s a priori likum?go m?r?i, š?du dar?jumu nevar piel?dzin?t t?ri m?ksl?gai konstrukcijai, kurai nav nek?da sakara ar saimniecisko realit?ti un kura tiek ?stenota tikai ar m?r?i ieg?t nodok?u priekšroc?bu, ko aizliedz ?aunpr?t?gas r?c?bas aizlieguma princips (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2015. gada 17. decembris, *WebMindLicenses*, C?419/14, EU:C:2015:832, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2021. gada 20. maijs, *ALTI*, C?4/20, EU:C:2021:397, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

41 Šaj? zi?? tas, ka ieguv?js zin?ja par p?rdev?ja finansi?laj?m gr?t?b?m, t? iesp?jamo maks?tnesp?ju vai, k? šaj? gad?jum?, par san?cijas procesa s?kšanu, k? ar? par š?du apst?k?u iesp?jamo ietekmi uz PVN saist?b? ar dar?jumu p?rskait?šanu Valsts kasei, š?iet, ir piespiedu izsolei rakstur?gs apst?klis, un pats par sevi tas nav pietiekams, lai pier?d?tu attiec?g? dar?juma ?aunpr?t?go raksturu un t?d?j?di pamatotu ties?bu uz nodok?a atskait?šanu atteikumu.

42 ?emot v?r? iepriekš min?to, no Savien?bas ties?bu viedok?a dal?bvalsts nodok?u iest?des nevar pamatoti uzskat?t, ka, p?rdodot nekustamo ?pašumu starp nodok?a maks?t?jiem p?c likum? paredz?t?s piespiedu izsoles, tikai tas vien, ka ieguv?js zin?ja vai tam bija j?zina, ka p?rdev?jam ir finansi?las gr?t?bas un ka to rezult?t? tas var?tu nesamaks?t PVN Valsts kasei, noz?m?, ka šis ieguv?js ir ?aunpr?t?gi izmantojis ties?bas, un t? tad atteikt vi?am atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN.

43 Š?da valsts prakse b?tu pretrun? ar? nodok?u neutralit?tes principam, jo t? noz?m?tu, ka nekustam? ?pašuma pirc?jiem nav ties?bu atskait?t PVN, ko tie samaks?juši k? priekšnodokli piespiedu izsoles proced?r?, un tas tiem liek uz?emties š? nodok?a nastu, bet nodok?u neutralit?tes principa m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no visas saimniecisk?s darb?bas ietvaros maks?jam? vai samaks?t? PVN nastas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2014. gada 13. marts, *Malburg*, C?204/13, EU:C:2014:147, 41. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

44 Min?t? prakse liek š?diem ieguv?jiem uz?emties risku, ko p?rdev?ja maks?tnesp?ja rada attiec?b? uz PVN faktisku p?rskait?šanu Valsts kasei, bet šis risks tom?r princip? j?uz?emas Valsts kasei.

45 Š?ds secin?jums j?izdara v?l jo vair?k t?p?c, ka Lietuvas Republika ir izv?l?jusies neizmantot PVN direkt?vas 199. panta 1. punkta g) apakšpunkt? paredz?to iesp?ju konkr?tos apst?k?os ieviest apgriezt?s iekas?šanas meh?nismu, kura m?r?is tieši ir mazin?t PVN par?dnieka maks?tnesp?jas risku (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 13. j?nijs, *Promociones y Construcciones BJ 200, C?125/12, EU:C:2013:392, 28. punkts).*

46 K? ?ener?ladvok?te nor?d?jusi secin?jumu 47., 51. un 52. punkt?, min?t? prakse, cikt?l t?s rezult?t? ties?bas uz atskait?šanu tiek liegtas nodok?a maks?t?jiem, kuri ir ieg?d?jušies nekustamo ?pašumu piespiedu izsol?, var?tu ar? veicin?t potenci?lo pirc?ju loka ierobežošanu. T?tad t? ir pretrun? š?da veida proced?ru m?r?im, proti, optim?lai par?dnieka akt?vu realiz?cijai, lai vislab?k apmierin?tu kreditorus. Turkl?t t? ir v?rsta uz to, lai noš?irtu tirgus dal?bniekus, kuri saskaras ar finansi?l?m gr?t?b?m, un kav?tu to sp?ju veikt dar?jumus t?d? veid?, kas neatbilst nodok?u neutralit?tes principam, jo tas nepie?auj atš?ir?bu starp nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no to finanšu situ?cijas.

47 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu j?atbild, ka PVN direkt?vas 168. panta a) punkts, skat?ts kop? ar nodok?u neutralit?tes principu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam pretrun? ir t?da valsts prakse, saska?? ar kuru, p?rdodot nekustamo ?pašumu starp nodok?a maks?t?jiem, pirc?jam tiek liegtas ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to PVN tikai t?p?c vien, ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka p?rdev?jam ir finansi?las gr?t?bas vai tas ir maks?tnesp?j?gs un ka š? apst?k?a sekas var b?t t?das, ka tas nesamaks?s vai nevar?s samaks?t PVN Valsts kasei.

Par ties?šan?s izdevumiem

48 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba izriet no tiesved?bas, kas notiek iesniedz?ties?, t?p?c t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (cetur? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 168. panta a) punkts, skat?ts kop? ar nodok?u neutralit?tes principu,

ir j?interpret? t?d?j?di, ka:

tam pretrun? ir t?da valsts prakse, saska?? ar kuru, p?rdodot nekustamo ?pašumu starp nodok?a maks?t?jiem, pirc?jam tiek liegtas ties?bas atskait?t priekšnodokl? samaks?to pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) tikai t?p?c vien, ka tas zin?ja vai tam bija j?zina, ka p?rdev?jam ir finansi?las gr?t?bas vai tas ir maks?tnesp?j?gs un ka š? apst?k?a sekas var b?t t?das, ka tas nesamaks?s vai nevar?s samaks?t PVN Valsts kasei.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – lietuviešu.