

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2017. gada 26. oktobrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – Ierakstīšana PVN maksātāju reģistrā – Valsts tiesību akti, kuros ir prasīts sniegt garantiju – Cēša pret krāpšanu – Eiropas Savienības Pamattiesību harta – Darījumdarbības brīvība – Nediskriminācijas princips – Princips ne bis in idem – Atpakaļejoša spēka aizlieguma princips

Lieta C-534/16

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Najvyšší súd Slovenskej republiky* (Slovākijas Republikas Augstākā tiesa) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 29. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 20. oktobrī, tiesvedībā

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

pret

BB construct s. r. o.

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: E. Juhász [*E. Juhász*], kas pilda palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši K. Jirimäe [*K. Jürimäe*] (referente) un K. Līkurgs [*C. Lycourgos*],

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

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky* vērā – *F. Imrecze*, pārstāvis,
- *BB construct s. r. o.* vērā – *P. Ondrášiková*, advokāte,
- Slovākijas valdības vērā – *B. Ricziová*, pārstāve,
- Eiropas Komisijas vērā – *L. Lozano Palacios* un *A. Tokár*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušģanas pieģemto lģmumu izskatģt lietu bez ģenerālvokāta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky* (Slovākijas Republikas Nodokļu iestāde, turpmāk tekstā – “Nodokļu iestāde”) un *BB construct s. r. o.* par garantiju, kas tiek prasīta, lai pildīto minēto reģistrētu kā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) maksātāju.

Savien?bas ties?bas

“Dal?bvalstis var uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai pareizi [prec?zi] 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.”

4 Likuma Nr. 222/2004 par pievienotās vārdbas nodokli, redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 4. panta 1. punkta pirmajā teikumā šādi ir paredzēts pienākums reģistrēt nodokļu maksātājus:

“Nodok?u maks?t?jam, kura saimniecisk?s darb?bas past?v?g? vieta vai past?v?g? iest?de atrodas valsts teritorij? [..] un kur? p?d?jos 12 sec?gos kalend?rajos m?ne?os ir guvis apgroz?jumu EUR 49 790 apm?r?, ir j?iesniedz nodok?u iest?d? pieteikums re?istr?cijai nodok?a maks?t?ju re?istr?.”

“(1) Nodokļu maksātjam, kurš ir iesniedzis pieteikumu reģistrācijai nodokļa maksātāju reģistrā saskaņā ar 4. panta 1. un 2. punktu, ir jāsniedz nodokļa samaksas garantija, iemaksājot noteiktu naudas summu nodokļu iestādes kontā vai iesniedzot bankas izdotu galvojumu bez atrunām par 12 mēnešu laikposmu, nodokļu iestādes labā, par prasīto garantijas summu [...], ja [...]

1. par kuru ir ziņas, ka pilnvaru beigšanās brīdī tai ir vai ir bijis nodokļa parāds EUR 1000 vai vairāk, kas uzkrājies laikposmā, kad minētā fiziskā vai juridiskā persona bija tās vadītājs vai dalībnieks, un kas vēl nav nomaksāts dienā, kad tiek iesniegts pieteikums reģistrācijai nodokļa maksātāju reģistrācijā;

$$[..]$$

(2) Nodok?u iest?de ar l?mumu nosaka garantijas summu, kas j?iemaks? 1. punkt? min?tajam re?istr?cijas pieteic?jam, vismaz EUR 1000 un ne vair?k par EUR 500 000. Nosakot nodok?a garantijas summu, nodok?u iest?de ?em v?r? nodok?u maks?t?ja nodok?u par?da rašan?s risku. Re?istr?cijas pieteic?jam ir j?sniedz nodok?a garantija 20 dienu laik? p?c t? l?muma pazi?ošanas, kur? tiek pras?ts sniegt nodrošin?jumu.”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

6 *BB construct*, kuras apgroz?jums bija sasniedzis vismaz EUR 49 790, l?dza to re?istr?t k? PVN maks?t?ju. Pamatojoties uz Likuma par PVN 4.c panta 1. un 2. punktu, nodok?u e tai lika iesniegt garantiju par 12 m?nešu laikposmu. Pras?t?s garantijas apm?rs bija EUR 500 000, un t? bija j?sniedz 20 dienu laik?. Š?das garantijas iesniegšana bija pamatota, p?c nodok?u iest?des dom?m, ar citas sabiedr?bas, ar kuru *BB construct* vad?t?jam vai dal?bniekam bija personiskas vai mantiskas attiec?bas, PVN par?du.

7 *BB construct* l?dza *Krajský súd v Bratislave* (Bratislavas Re?ion?l? tiesa, Slov?kija) atcelt vai samazin?t šo garantiju. No Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem izriet, ka š? tiesa ir pasludin?jusi l?muma, ar kuru ir pras?ts sniegt min?to garantiju, atcelšanu un ka nodok?u iest?de ir iesniegusi apel?cijas s?dz?bu par šo spriedumu *Najvyšší súd Slovenskej republiky* (Slov?kijas Republikas Augst?k? tiesa).

8 Š? p?d?j? min?t? tiesa preciz?, ka Likuma par PVN 4.c pant? paredz?t? garantija ir ieviesta, pamatojoties uz PVN direkt?vas 273. pantu, lai nov?rstu kr?pšanu nodok?u jom? un izvair?šanos no nodok?u maks?šanas. Slov?kijas likumdev?js esot mudin?jis nodok?u iest?di noteikt, ka re?istr?šana par PVN maks?t?ju ir atkar?ga no pien?kuma iesniegt šo garantiju. Š?da garantija ?autu šai iest?dei atg?t maks?jam?s summas gad?jum?, ja jaunais nodok?a maks?t?js, iesp?jams, neveic maks?jumus finanšu gad? p?c t? re?istr?šanas.

9 Saska?? ar nodok?u iest?des sniegtaj?m nor?d?m min?taj? ties? katr? gad?jum? Likuma par PVN 4.c pant? paredz?to garantijas summu autom?tiski apr??ina datoriz?ta inform?tikas sist?ma un t?s apm?ru nav iesp?jams piel?got. T?d?j?di katrs pieteikums tiekot apl?kots individu?li un objekt?vi.

10 *BB construct* iesniedz?jties? apstr?d pamatliet? apl?kot?s garantijas apm?ru. T? esot nesam?r?ga, iev?rojot *BB construct* apgroz?jumu, t?d?j?di t? apdraudot dar?jumdarb?bas br?v?bu. T?d?j?di š? garantija var?tu l?dzin?ties sankcijai ar atpaka?ejošu sp?ku, kas balst?ta uz pag?tnes faktiem.

11 ?emot v?r? šos argumentus, š? tiesa šaub?s par min?t?s garantijas sader?bu ar Savien?bas ties?b?m.

12 Min?t? tiesa it ?paši nor?da, ka Slov?kijas likumdev?ja ieviest? sist?ma rada atš?ir?gu attieksmi pret nodok?u maks?t?ju, kurš neiev?ro savu pien?kumu re?istr?ties nodok?u maks?t?ju re?istr?, radot pamatu naudas sodam l?dz EUR 20 000, un nodok?u maks?t?ju, kurš iev?ro min?to pien?kumu un kuram zin?mos apst?k?os ir j?iesniedz garantija EUR 1000–500 000 apm?r?. T? ar? nor?da, ka pieteic?jiem, kuram ir par?di, kas nav nodok?u par?di, nav š?da pien?kuma sniegt garantiju.

13 Min?t? tiesa ar? uzsver, ka, ?emot v?r? š?s garantijas summu sal?dzin?jum? ar attiec?g?s sabiedr?bas finansi?laj?m iesp?j?m, var rasties jaut?jums, vai min?t? garantija nav netieša nodok?u sankcija Eiropas Cilv?kties?bu tiesas judikat?ras izpratn?.

14 Šajos apstākļos *Najvyšší súd Slovenskej republiky* (Slovākijas Republikas Augstākā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai var uzskatīt par atbilstīgu [PVN direktīvas] 273. panta mērķim, proti, cēlāi pret krāpšanu PVN jomā, to, ka valsts iestāde piemēro procedūru, atbilstoši kurai tas, ka kādas juridiskās personas pašreizējais vadītājs ir bijis citas juridiskās personas – kurai ir neapmaksāts nodokļu parāds – vadītājs, saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu tiek uzskatīts par iemeslu, lai prasītu nodokļu garantiju līdz EUR 500 000 apmērā?”

2) Vai var uzskatīt, ka aplūkoto nodokļu garantija, kuras maksimālais apmērs var sasniegt EUR 500 000, kā tas ir piemērots pamatlietā, nav pretrunā [Hartas] 16. pantā paredzētajai darījumdarbības brīvībai, netieši nepiespiež nodokļu maksātāju uzskatīt maksātnešības procedūru, nav diskriminājoša [Hartas] 21. panta 1. punkta izpratnē un saistībā ar PVN iekasēšanu nav pretrunā *ne bis in idem* principam un, visbeidzot, atpakaļejoša spēka aizlieguma principam, kas minēti Hartas 49. panta 1. un 3. punktā?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

15 Slovākijas valdība un nodokļu iestāde uzskata, ka uzdotie jautājumi nav saistīti ar pamatlietu. Tās būtībā uzsver, ka iesniedzējtiesa izskata kasācijas sūdzību, saistībā ar kuru tai ir jālemj nevis par garantijas likumību pēc būtības, par kuru ir uzdoti šie jautājumi, bet tikai par formālajiem aspektiem, kas saistīti ar pamatojumu. Tādā, Slovākijas valdības ieskatā, minētie jautājumi, kam nav nozīmes un kam ir hipotētisks raksturs, nav pieņemami.

16 Šajā ziņā jāatgādina, ka uz jautājumiem par Savienības tiesību m attiecas atbilstības pieņēmums. Tiesa var atteikties lemt par kādas valsts tiesas uzdotu prejudiciālu jautājumu tikai tajā gadījumā, ja šā Savienības tiesību interpretācija acīmredzami nav saistīta ar pamatlietas faktiem vai ar tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesas rīcībā nav ziņu par faktiskajiem vai juridiskajiem apstākļiem, kas ir nepieciešami, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz uzdotajiem jautājumiem (spriedums, 2015. gada 8. septembris, *Taricco* u.c., C-105/14, EU:C:2015:555, 30. punkts, kā arī tajā minētais judikatūra).

17 Šajā gadījumā iesniedzējtiesa precizē, ka procedūras likumība, kuras rezultātā ir noteikta pamatlietā strādīgā garantija, ir atkarīga no tā, kādas atbildes ir jāsniedz uz uzdotajiem jautājumiem.

18 Šajos apstākļos nav acīmredzami skaidrs, ka šie jautājumi būtu hipotētiski vai tiem nebūtu nekādas saistības ar pamatlietas faktiskajiem apstākļiem vai tās priekšmetu. Tādējādi minētie jautājumi ir pieņemami.

Par lietas būtību

19 Ar saviem diviem jautājumiem, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 273. pants, Hartas 16. pants, 21. panta 1. punkts un 49. panta 1. un 3. punkts vai Hartas 50. pantā paredzētais princips *ne bis in idem*, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieņemts, ka, reģistrējot PVN maksātāju reģistrā nodokļu maksātāju, kura vadītājs agrāk ir bijis citas tādās juridiskās personas vadītājs vai dalībnieks, kas nav ievērojusi savas nodokļu saistības, nodokļu iestāde prasa šim nodokļu maksātājam iesniegt garantiju, kuras summa var sasniegt EUR 500 000.

20 Šajā ziņā, pirmkārt, ir jāatgādina, ka PVN direktīvas 273. panta pirmajā daļā ir precizēts, ka

dalībvalstis var veikt vajadzīgos pasākumus, lai nodrošinātu precīzu PVN iekasēšanu un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienādu attieksmi pret iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļu maksātāji, ar nosacījumu, ka šādas saistības tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šārsojot robežas.

21 Tiesa ir nospriedusi, ka PVN direktīvas 273. panta normās nav precīzi nedz nosacījumi, nedz pienākumi, ko dalībvalstis irpus tajās noteiktajām robežām var paredzēt, un ka tādējādi šīs tiesību normas piešķir tām rīcības brīvību saistībā ar līdzekļiem, ar kuriem ir paredzēts sasniegt mērķus nodrošināt tās teritorijā maksājumu PVN pilnīgu iekasēšanu un cēnīties pret krāpšanu (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2016. gada 5. oktobris, *Maya Marinova*, C-576/15, EU:C:2016:740, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Šajā gadījumā no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu un Tiesā iesniegtajiem apsvērumiem izriet, ka pamatlietā aplūkots tiesiskais mehānisms tika ieviests atbilstoši PVN direktīvas 273. pantam, lai nodrošinātu precīzu PVN iekasēšanu un novērstu krāpšanu nodokļu jomā. Tas atauj nodokļu iestādei prasīt jaunam nodokļu maksātājam, attiecībā uz kuru pastāv nodokļu nemaksāšanas risks tās saiknes dēļ ar citu juridisko personu, kam ir nodokļu parāds, iesniegt garantiju par 12 mēnešu laikposmu. Šīs garantijas apmēru nosaka datorizēta informātikas sistēma, un tas ir EUR 1000 līdz EUR 500 000 robežās.

23 No minētā izriet, ka tās tiesiskais mehānisms, kods ir pamatlietā, ir vērsts uz PVN direktīvas 273. pantā noteikto mērķu sasniegšanu, un šīet, ka ar to var tos sasniegt, ja pastāv reāli nodokļu nemaksāšanas draudi.

24 Tomēr pasākumi, ko dalībvalstis var veikt saskaņā ar šo 273. pantu, lai nodrošinātu precīzu nodokļu iekasēšanu un novērstu krāpšanu, nedrīkst pārsniegt to, kas vajadzīgs šo mērķu sasniegšanai, un šos pasākumus nedrīkst izmantot, lai apšaubītu PVN neitralitāti (spriedumi, 2010. gada 21. oktobris, *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, 49. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2016. gada 5. oktobris, *Maya Marinova*, C-576/15, EU:C:2016:740, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

25 Iesniedzītīesai ir jāizvērtē šīs tiesiskās mehānismā piemērošanas saderība ar iepriekšējā punkta norādītajām prasībām, ņemot vērā visus pamatlietā pastāvošos apstākļus. Saskaņā ar pastāvīgo Tiesas judikatūru tāt tomēr var sniegt šai tiesai visas norādes, lai atrisinātu tās izskatīšanā esošo lietu (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 36. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2016. gada 5. oktobris, *Maya Marinova*, C-576/15, EU:C:2016:740, 46. punkts).

26 Pirmkārt, attiecībā uz samērīguma principu ir jānorāda, ka, pirmām kārtām, lai piemērotu minēto tiesisko mehānismu, nemaksāšanas risku aprēķina datorizētā informātikas sistēma, kas automātiski ņem attiecīgajam nodokļu maksātājam prasīmo garantijas summu, bet šim nodokļu maksātājam šīet, nav iespējas uzzināt datus, ko nodokļu iestāde izmanto minētajam aprēķinam, un šīs summa nevar tikt pielīgota – vajadzības gadījumā – atkarībā no nodokļa maksātāja sniegtās informācijas.

27 Šādos apstākļos pienākums iesniegt garantiju zināmos gadījumos var pārsniegt to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu precīzu PVN iekasēšanu un novērstu krāpšanu nodokļu jomā (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2008. gada 10. jūlijs, *Sosnowska*, C-25/07, EU:C:2008:395, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Otrām kārtām, no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka prasītās garantijas summa var sasniegt EUR 500 000, kā tas ir pamatlietā, tas ir, maksimālo paredzēto apmēru. Šajā ziņā jānorāda, ka samērīguma princips prasa, lai garantijas summa atbilstu nemaksāšanas riskam

n?kotn? un agr?ko nodok?a par?du summai. Turkl?t j??em v?r? ar? gan juridisk?s personas, kam ir nodok?a par?di, dal?bnieka vai vad?t?ja loma t?s juridisk?s personas izveidošan? un vad?b?, kurai tiek pras?ta garantija, gan ar? t? loma t?s agr?k?s juridisk?s personas izveid? un vad?b?, kuras dal?bnieks vai vad?t?js vi?? bija.

29 Otrk?rt, attiec?b? uz nodok?u neitralit?tes principu, kas ir veids, k?d? Savien?bas likumdev?js ir p?rnesis visp?r?go vienl?dz?gas attieksmes principu uz PVN jomu, j?konstat?, ka nodok?u maks?t?ji, kuri nav izpild?juši savus pien?kumus nodok?u jom?, it ?paši savu re?istr?cijas pien?kumu, neatrodas sal?dzin?m? situ?cij? ar nodok?u maks?t?jiem, kuri iev?ro savu re?istr?cijas pien?kumu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2016. gada 5. oktobris, *Maya Marinova*, C?576/15, EU:C:2016:740, 49. punkts). T?d?j?di nodok?u neitralit?tes princips nevar tikt interpret?ts t?d?j?di, ka tam pretrun? ir t?da garantijas iesniegšanas pras?ba, k?da ir pamatliet?.

30 Turkl?t j?nor?da, ka iesniedz?jtiesa ar? jaut? Tiesai par to, k? t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, ir j?interpret? Hartas 49. panta 1. un 3. punkts, Hartas 50. pant? paredz?tais princips *ne bis in idem*, Hartas 16. pant? min?tais j?dziens “dar?jumdarb?bas br?v?ba” un Hartas 21. pant? paredz?tais vienl?dz?gas attieksmes princips.

31 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka Hartas 49. pant? ir paredz?ti noziedz?gu nodar?jumu un sodu likum?bas un sam?r?guma principi, saska?? ar kuriem it ?paši neviens nevar tikt noties?ts par darb?bu vai bezdarb?bu, kas t?s izdar?šanas br?d? atbilstoši valsts ties?b?m vai starptautiskaj?m ties?b?m nav p?rk?pums un ka atbilstoši Hartas 50. pant? paredz?tajam principam *ne bis in idem* nevienam nedr?kst atk?rtoti ties?t vai sod?t krimin?llet? par nodar?jumu, par kuru vi?? Eiropas Savien?b? jau ticis attaisnots vai noties?ts ar gal?gu spriedumu krimin?llet? saska?? ar ties?bu aktiem. Š? principa piem?rošana noz?m?, ka pas?kumiem, kas jau ir noteikti pret personu ar gal?gu spriedumu, ir j?b?t krimin?ltiesiska rakstura pas?kumiem (spriedums, 2013. gada 26. febru?ris, *Åkerberg Fransson*, C?617/10, EU:C:2013:105, 33. punkts).

32 Pras?bas sniegt garantiju, k?da tiek apl?kota šaj? liet?, m?r?is nav repres?vs, ja ir skaidrs, ka juridisk? persona, kura l?dz to re?istr?t, nav izdar?jusi p?rk?pumu un ja attiec?g?s ties?bu normas m?r?is ir nodrošin?t PVN prec?zu iekas?šanu n?kotn?. Vien?gais apst?klis, ko uzsver iesniedz?jtiesa, proti, ka apm?ra d?? š?das garantijas sniegšana var b?t p?rk? smaga nasta no jauna izveidotai juridiskajai personai, šaj? gad?jum? ne?auj uzskat?t min?to garantiju par krimin?lsodu Hartas 49. un 50. panta piem?rošanas nol?k?.

33 Š?dos apst?k?os – t?pat, k? uzskata nodok?u iest?de, Slov?kijas vald?ba un Eiropas Komisija, – ir j?uzskata, ka Hartas 49. un 50. pants nav piem?rojami pamatliet?.

34 Attiec?b? uz dar?jumdarb?bas br?v?bu ir j?atg?dina, ka atbilstoši Hartas 16. pantam š? br?v?ba tiek atz?ta saska?? ar Savien?bas ties?b?m un valstu ties?bu aktiem un praksi.

35 Ar min?to 16. pantu pieš?irt? aizsardz?ba ietver br?v?bu nodarboties ar saimniecisko darb?bu vai komercdarb?bu, l?gumu sl?gšanas br?v?bu un br?vu konkurenci (spriedums, 2013. gada 22. janv?ris, *Sky Österreich*, C?283/11, EU:C:2013:28, 42. punkts).

36 Saska?? ar Tiesas judikat?ru dar?jumdarb?bas br?v?ba nav absol?ta prerogat?va. T? var tikt pak?auta plašai valsts varas ietekmei, visp?r?j?s interes?s radot ierobežojumus ekonomisk?s darb?bas ?stenošanai (spriedums, 2013. gada 17. oktobris, *Schaible*, C?101/12, EU:C:2013:661, 28. punkts; šaj? noz?m? skat. ar? spriedumu, 2013. gada 22. janv?ris, *Sky Österreich*, C?283/11, EU:C:2013:28, 45. un 46. punkts).

37 Atbilstoši Hartas 52. panta 1. punktam jebk?diem dar?jumdarb?bas br?v?bas izmantošanas

ierobežojumiem ir j?b?t noteiktiem ties?bu aktos, tajos j?respekt? šis br?v?bas b?tiskais saturs un, iev?rojot sam?r?guma principu, tiem ir j?b?t nepieciešamiem un faktiski j?atbilst visp?r?jo interešu m?r?iem, ko atzinusi Savien?ba, vai ar? vajadz?bai aizsarg?t citu personu ties?bas un br?v?bas.

38 Šaj? gad?jum? no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatliet? apl?kot? pras?ba sniegt garantiju ir ierobežojums nodok?u maks?t?jam, kas ierobežo t? r?c?b? esošo finanšu resursu br?vu lietošanu un t?gad aizskar t? dar?jumdarb?bas br?v?bu.

39 Ir skaidrs, ka š? garantija ir paredz?ta Likum? par PVN un to pamato likum?gi m?r?i nodrošin?t š? nodok?a prec?zu iekas?šanu un nov?rst kr?pšanu nodok?u jom?.

40 Tom?r iesniedz?jtiesa preciz?, ka min?t? garantija ir EUR 500 000 un, ?emot v?r? t?s apm?ru, t? var piespiest *BB construct* uzs?kt maks?tnesp?jas proced?ru.

41 Tom?r j?uzskata, ka, t? k? garantijas sniegšana, ?emot v?r? t?s iev?rojamo apm?ru, nepamatoti at?em attiec?gajai sabiedr?bai t?s resursus no t?s izveidošanas br?ža un kav? to att?st?t savu saimniecisko darb?bu, t? ac?mredzami nesam?r?gi apdraud dar?jumdarb?bas br?v?bu.

42 Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, ?emot v?r? visus š? sprieduma 26.–28. punkt? izkl?st?tos elementus, vai garantijas EUR 500 000 apm?r? sniegšana pamatlietas apst?k?os p?rsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu m?r?i – nodrošin?t PVN prec?zu iekas?šanu un nov?rst kr?pšanu nodok?u jom?.

43 Attiec?b? uz vienl?dz?gas attieksmes principu ir j?nor?da, ka šis princips paredz, ka l?dz?gas situ?cijas netiek apl?kotas atš?ir?gi un daž?das situ?cijas netiek apl?kotas vien?di, ja vien š?da pieeja nav objekt?vi pamatota. Atš?ir?gas situ?cijas raksturojošie elementi un t?gad to sal?dzin?m?ba it ?paši ir j?nosaka un j?nov?rt?, iev?rojot attiec?go ties?bu normu priekšmetu un m?r?i, ar to saprotot, ka šaj? nol?k? ir j??em v?r? jomas, kurai pieder attiec?gais akts, principi un m?r?i (spriedumi, 2008. gada 16. decembris, *Arcelor Atlantique* un *Lorraine u.c.*, C?127/07, EU:C:2008:728, 23. un 26. punkts, k? ar? 2017. gada 7. marts, *RPO*, C?390/15, EU:C:2017:174, 41. un 42. punkts).

44 Šaj? gad?jum?, k? tas ir nor?d?ts š? sprieduma 22. punkt?, pamatliet? apl?kot? valsts pas?kuma m?r?is ir nodrošin?t PVN prec?zu iekas?šanu un nov?rst kr?pšanu nodok?u jom?, ieviešot garantiju, kas j?sniedz nodok?u maks?t?jiem, kuriem ir pien?kums re?istr?ties PVN maks?t?ju re?istr? un kuru vad?t?js vai dal?bnieks ir bijis citas t?das juridiskas personas vad?t?js vai dal?bnieks, kam ir nodok?u par?di, kuri t? pilnvaru beigšan?s br?d? ir sasnieguši vismaz EUR 1000.

45 Lai sasniegtu šo m?r?us atbilstoši pamatliet? apl?kotajam tiesiskajam meh?nismam, jaunajiem nodok?u maks?t?jiem var tikt noteikts pien?kums sniegt garantiju t?d??, ka attiec?b? uz tiem past?v nodok?u nemaks?šanas risks to saik?u d??, ko tie saglab? ar citu juridisku personu, kurai pašai ir nodok?u par?di.

46 L?dz ar to ir j?uzskata, ka šie nodok?u maks?t?ji atrodas atš?ir?g? situ?cij? nek? tie nodok?u maks?t?ji, kuriem ir citi par?di, kas nav nodok?u par?di, vai kuriem ir saiknes ar juridisk?m person?m, kur?m ir citi par?di, kas nav nodok?u par?di, t?d?j?di attieksme pret tiem var b?t atš?ir?ga.

47 Iev?rojot visus iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild š?di:

– PVN direkt?vas 273. pants un Hartas 16. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem nav pretrun?

tas, ka, reģistrējot PVN maksātāju reģistrā nodokļu maksātāju, kura vadītājs agrāk ir bijis citas tādās juridiskās personas vadītājs vai dalībnieks, kas nav pildījusi savas nodokļu saistības, nodokļu iestāde prasa šim nodokļu maksātājam iesniegt garantiju, kuras summa var sasniegt EUR 500 000, ja minētajam nodokļu maksātājam prasītā garantija nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu šajā 273. pantā norādītos mērķus, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai;

– vienlīdzīgas attieksmes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tas, ka, reģistrējot PVN maksātāju reģistrā jaunu nodokļu maksātāju, nodokļu iestāde prasa tam iesniegt šādu garantiju tā sauktu dēļ ar citu juridisku personu, kam ir nodokļu parādi.

Par tiesāšanas izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (devītā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pants un Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 16. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tas, ka, reģistrējot pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā nodokļu maksātāju, kura vadītājs agrāk ir bijis citas tādās juridiskās personas vadītājs vai dalībnieks, kas nav pildījusi savas nodokļu saistības, nodokļu iestāde prasa šim nodokļu maksātājam iesniegt garantiju, kuras summa var sasniegt EUR 500 000, ja minētajam nodokļu maksātājam prasītā garantija nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu šajā 273. pantā norādītos mērķus, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Vienlīdzīgas attieksmes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tas, ka, reģistrējot pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā jaunu nodokļu maksātāju, nodokļu iestāde prasa tam iesniegt šādu garantiju tā sauktu dēļ ar citu juridisku personu, kam ir nodokļu parādi.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – slovāku.