

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2022. gada 13. oktobrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 273. pants – Pasākumi, kuru mērķis ir nodrošināt pareizu PVN iekasēšanu – LESD 325. panta 1. punkts – Pienākums cīnīties pret nelikumīgu darbību, kas apdraud Eiropas Savienības finanšu intereses – Nodokļa maksātāja juridiskās personas PVN parādi – Valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzta juridiskās personas vadītāja, kas nav nodokļa maksātājs, solidāra atbildība – Vadītāja āauticīgi veikta atsavināšana – Juridiskās personas mantas noplicināšana, kas izraisa maksātnespēju – PVN summas, kas juridiskajai personai jāmaksā paredzētajā termiņā, nemaksāšana – Nokavējuma procenti – Samērīgums

Lietā C-1/21

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Veliko Tarnovo* (Veliko Tarnovas Administratīvā tiesa, Bulgārija) iesniegusi ar 2020. gada 18. novembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2021. gada 4. janvārī, tiesvedībā

MC

pret

Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachnoosiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: otrās palātas priekšsēdētāja A. Prehala [A. Prechal] (referente), kas pilda septītās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši J. Pasers [J. Passer] un N. Vāls [N. Wahl],

ģenerālvokģete: J. Kokote [J. Kokott],

ģekretģrs: A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemot vģrģ rakstveida procesģ,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko ģnieguģi:

– MC personģģi,

– *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachnoosiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* vģrdģ – B. Nikolov,

– Spģnijas valdģbas vģrdģ – M. J. Ruiz Sánchez, pģrstģve,

– Eiropas Komisijas vģrdģ – N. Nikolova un V. Uher, pģrstģģģi,

noklausģjusies ģenerģlvokģģes ģecinģjumus 2022. gada 2. jģnija tiesas sģdģ,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Briselē 1995. gada 26. jūlijā parakstītās Konvencijas, kas izstrādāta, pamatojoties uz Līguma par Eiropas Savienību K3. pantu, par Eiropas Kopienu finansiālo interešu aizsardzību (OV 1995, C 316, 48. lpp.; turpmāk tekstā – “PIF konvencija”) 9. pantu, Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 273. pantu un samērīguma principu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp MC un *Direktor na Direktsia “Obzhalvane i danachnoosiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite* (Veliko Tarnovas direkcijas “Pāršādības un prakse nodokļu un sociālās nodrošināšanas jomā” direktors Valsts publisko ieņēmumu aģentūra; turpmāk tekstā – “direktors”) par paziņojumu par nodokļa maksājuma apmēra precizēšanu, ar kuru MC ir padarījis par solidāri atbildīgu par noteiktiem komercsabiedrības, kuras vadītājs viņš bija, nodokļu parādiem, tostarp pievienotās vērtības nodokļa (PVN) parādiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PIF konvencija

3 Saskaņā ar PIF konvencijas preambulu šīs konvencijas līgumslēdzēja puses, “vēloties nodrošināt savu krimināllikumu efektīvu ieguldījumu Eiropas Kopienu finansiālo interešu aizsardzībā”, ir pārliecinātas, pirmkārt, ka “Eiropas Kopienu finansiālo interešu aizsardzība prasa krāpniecisk[u] darbību[u], kas kaitē šīm interesēm, kriminālvajāšanu un tādēļ vajadzīga vienotas definīcijas pieņemšana”, un, otrkārt, “par vajadzību uzskatīt šādu darbību par sodmu ar efektīviem, ar nodarījumu samērogiem un no tālākiem noziegumiem atturošiem kriminālsodiem, neierobežojot iespēju attiecīgos gadījumos piemērot citus sodus, kā arī par vajadzību, vismaz smagu noziegumu gadījumos, uzskatīt šādu rīcību par sodmu ar brīvības atņemšanu, kas var būt par cēloni izdošanai”.

4 PIF konvencijas 1. panta 1. punktā ir definēts jēdziens “krāpšana, kas ietekmē Eiropas Kopienu finansiālo intereses”. Saskaņā ar šīs konvencijas 1. panta 2. punktu katrai dalībvalstij ir jāveic nepieciešamie un piemērotie pasākumi, lai valsts krimināltiesības transponētu minētās konvencijas 1. panta 1. punkta noteikumus tādējādi, ka tajos minētā rīcība tiek uzskatīta par noziedzīgu nodarījumu.

5 PIF konvencijas 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka katra dalībvalsts veic pasākumus, kas nepieciešami, lai nodrošinātu, ka par šīs konvencijas 1. pantā minēto rīcību un līdzdalību minētās konvencijas 1. panta 1. punktā norādītajās darbībās, to uzskatīšanu vai mēģinājumu piemēro efektīvus, samēroīgus un preventīvus kriminālsodus.

PVN direktīva

6 PVN direktīvas 205. pants ir izteikts šādi:

“Šīs direktīvas 193. līdz 200. pantam un 202., 203. un 204. pants minētajos gadījumos jābūt tādi, ka par PVN nomaksu ir solidāri atbildīga kāda cita persona, nevis par PVN nomaksu atbildīga persona.”

7 Šīs direktīvas 273. panta pirmā daļa ir formulēta šādi:

“Jābūt tā, lai 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.”

Bulgārijas tiesības

8 *Danachno – osiguriteln protsesualen kodeks* (Nodokļu un sociālās apdrošināšanas procesa kodekss; turpmāk tekstā – “DOPK”) 19. panta 2. punkts ir noteikts:

“Vadītājs vai vadītājs struktūras loceklis, kurš no juridiskās personas, kas ir paredzēta 14. panta 1. vai 2. punkta izpratnē, mantas saņēmēji veic maksājumus naftai vai naftai, kas ir slēpta peļņa vai dividendu sadale, vai nodod par nodokļa samaksu atbildīgās personas mantu bez atlīdzības vai par cenu, kas ir ievērojama zemākas par tirgus cenu, un rezultātā notiek par nodokli atbildīgās personas mantas samazinājums un tas savukārt izraisa to, ka netiek samaksāti nodokļi vai sociālās apdrošināšanas iemaksas, šis vadītājs vai vadītājs struktūras loceklis ir atbildīgs par šiem pārdiem līdz pat tādai veikto maksājumu vai mantas samazinājuma apmēram.”

9 DOPK 20. pants ir noteikts:

“Šī kodeksa 19. pants paredzētajos gadījumos izpildes nodrošināšanas pasākumus un piespiedu izpildi vispirms vērš pret tādā pārdieka mantu, par kuru nodokļu vai sociālās apdrošināšanas iemaksu pārdie ir atbildīgs trešā persona.”

10 DOPK 21. panta 3. punkts ir precizēts, ka trešo personu atbildība izbeidzas, kad ar galīgu aktu tiek atcelts pārdie, kas ir tā pamats.

11 *Zakon za lihvite varhu danatsi, taxi i drugi podobni darzhavni vzemania* (Likums par procentiem no nodokļiem un citiem līdzīgiem valsts prasījumiem; 1957. gada 12. novembra DV Nr. 91) pamatlietā piemērojams redakcijas 1. pants ir noteikts:

“Iekasējot nodokli, ienākumu atskaitījumu, iemaksu budžetā un citu līdzīgu valsts prasījumu, neatkarīgi no tā, vai tie tiek tieši atskaitīti, bet nav samaksāti brīvprātīgi iemaksai paredzētajos termiņos, piemēro likumiskos procentus.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

12 Laikā no 2011. gada 14. aprīļa līdz 2015. gada 30. aprīlim MC bija komercsabiedrības vadītājs.

13 2015. gadā pret šo sabiedrību tika sākta publisko prasījumu piespiedu piedziņas procedūra, tostarp attiecībā uz nesamaksātajām PVN summām, kā arī nokavējuma procentiem, kas bija jāmaksā par šīm summām.

14 Līdz 2018. gada 28. augustam šīs procedūras bija izvērtēti tikai 287 935,35 Bulgārijas levas (BGN) (aptuveni 148 115 EUR). Atlikušie fiskālie parādi minētajai sabiedrībai bija 3 799 590,92 BGN (aptuveni 1 954 522 EUR).

15 Konstatējot, ka šie prasījumi būtu grūti atgūstami no šīs sabiedrības, par piedziņu atbildīgais ierēdnis vēršas *Natsionalnata agentsia za prihodite* (Valsts ieņēmumu aģentūra) teritoriāli kompetentajā direkcijā (turpmāk tekstā – “direkcija”), lai apstrādātu MC personisko solidāro atbildību, piemērojot *DOPK* 19. panta 2. punktu.

16 Pārējā minētajā procedūrā attiecībā uz MC tika veikta kontrole, kas ļāva konstatēt šādus faktus.

17 MC veica vadības izpildfunkcijas iepriekš minētajā komercsabiedrībā no 2011. gada 14. aprīļa līdz 2015. gada 30. aprīlim. Saskaņā ar MC sniegtajiem paskaidrojumiem atbildēja, ko viņš sākotnēji šajā sakarā, bija noteikta ar šo sabiedrību noslēgtā vadības līguma. Tomēr šo līgumu nevarēja iesniegt ne MC, ne minētā sabiedrība.

18 MC apgalvoja, ka kopš 2014. gada 1. marta viņa bruto atbildēja mēnesī tika palielināta no 3000 BGN (aptuveni 1543 EUR) līdz 20 000 BGN (aptuveni 10 288 EUR). Šis palielinājums esot pamatots ar šīs pašas sabiedrības neto ieņēmumu un apgrozījuma pieaugumu pēc jaunu līgumu noslēgšanas.

19 Direkcija uzskatīja, ka summa, kas atbilst MC neto atbildības palielinājumam, proti, 15 300 BGN (aptuveni 7800 EUR) mēnesī, ir slēpta peļņa vai dividenžu sadale *DOPK* 19. panta 2. punkta izpratnē par 2014. gada septembri, oktobri, novembri un decembri un par 2015. gada janvāri un tādā atbilst kopējai summai 76 500 BGN (aptuveni 39 352 EUR). Tā ar uzskatīja, ka MC ir rēķinies ārstniecīgi.

20 Itāļi direkcija konstatēja, ka 2014. gada 18. un 23. decembrī tika veikti trīs maksājumi uz MC laulētās bankas kontu par kopējo summu 53 164,08 BGN (aptuveni 27 348 EUR). Turklāt tiesas izmeklēšanā, kuras laikā bankas noslēpums tika atcelts, tika konstatēts, ka šie maksājumi tika veikti no tās advokāta “klientu konta”, kuram bija uzticēts pārstrādāt komercsabiedrību, kuras vadītājs bija MC.

21 Direkcija uzskatīja, ka šīs kopējās summas 53 164,08 BGN, kas tika pārskaitīta uz MC laulētās kontu, parasto MC neto atalgojumu, kas tika aprēķināts triju mēnešu laikposmā, pārsniedza par 45 900 BGN (aptuveni 23 611 EUR).

22 Saskaņā ar *DOPK* 19. panta 2. punktu direkcija izdeva paziņojumu par nodokļa maksājuma apmēra precizēšanu, kurā tika atzina MC par solidāri atbildīgu par komercsabiedrības fiskālajiem parādiem 45 008,25 BGN (aptuveni 23 152 EUR). Pamatlietā aplūkoti fiskālie parādi aptvērta fizisko personu ienākuma nodokli, sociālās iemaksas un PVN, tostarp summu 12 837,50 BGN (aptuveni 6604 EUR), kas ir procenti no PVN par 2014. gada decembri.

23 MC par šo paziņojumu par nodokļa maksājuma apmēra precizēšanu iesniedza administratīvu sūdzību direktoram, bet tas viņa prasību noraidīja.

24 Tāpēc MC cēla prasību iesniegt tiesā, apgalvojot, ka neesot izpildīti *DOPK* 19. panta 2. punkta piemērošanas nosacījumi.

25 Iesniedz?jties? direktors nor?d?ja, pirmk?rt, ka MC bija pilnvarojums attiec?b? uz vi?a sievas kontu un, otrk?rt, ka vi?š bija uzdevis š?s sabiedr?bas galvenajam gr?matvedim veikt p?rskait?jumus.

26 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka šie nosac?jumi ir izpild?ti un t?tad uz MC r?c?bu attiecas šaj? ties?bu norm? paredz?tais solid?ras atbild?bas meh?nisms. Š?s tiesas ieskat? ir pier?d?ts, ka MC trešai personai ir devis nor?d?jumus summu, kas pieder sabiedr?bai, kuras vad?t?js vi?š bija, p?rskait?t ar vi?u saist?tai fiziskai personai vai katr? zi?? – ka vi?š zin?ja par šo p?rskait?jumu un t?tad ir r?kojies ?auntic?gi DOPK 19. panta 2. punkta izpratn?. Š? tiesa turkl?t preciz?, ka tieši š?s sabiedr?bas akt?vu samazin?juma d?? l?dz summai, kas min?ta pazi?ojum? par nodok?a maks?juma apm?ra preciz?šanu, netika samaks?ti l?dz 2014. gada decembrim noteiktie nokav?juma procenti par PVN.

27 Attiec?b? uz DOPK 19. panta 2. punkt? paredz?to solid?r?s atbild?bas meh?nismu iesniedz?jtiesa ir sniegusi š?dus preciz?jumus.

28 Pirmk?rt, šaj? ties?bu norm? paredz?t? solid?r? atbild?ba attiecoties vien?gi uz personu, kas ir t?da nodok?u maks?t?ja vad?t?ja vai vad?bas strukt?ras locekle, kuram ir juridiskas personas statuss.

29 Otrk?rt, iesniedz?jtiesa preciz?, ka šai personai ir j?b?t ?auntic?gi veikušai maks?jumus no juridiskas personas mantas, kurus var kvalific?t k? sl?ptu pe??as vai dividenžu sadali, vai ar? ir j?b?t nodevušai šo mantu bez maksas vai par cenu, kas ir iev?rojami zem?ka par tirgus cenu. Savuk?rt šis meh?nisms neesot saist?ts ar kr?pšanu vai ?aunpr?t?gu r?c?bu, ko veic pati juridisk? persona.

30 Trešk?rt, iesniedz?jtiesa nor?da, ka ?auntic?gi veikto darb?bu sek?m ir j?b?t t?d?m, ka juridisk? persona nevar samaks?t nodok?us (tostarp PVN) vai oblig?t?s soci?l?s apdrošin?šanas iemaksas. Citiem v?rdiem, lai izmantotu šo meh?nismu, b?tu nepieciešama c?lo?sakar?ba, no vienas puses, starp ?auntic?gi veikt?m darb?b?m un, no otras puses, neiesp?jam?bu atg?t fisk?los par?dus no š?s juridisk?s personas.

31 Ceturtk?rt, DOPK 19. panta 2. punkt? paredz?tais atbild?bas par citas personas par?du meh?nisms neattiecoties uz visiem juridisk?s personas fisk?lajiem par?diem, bet tas attiecoties tikai uz š?s juridisk?s personas mantas v?rt?bas samazin?jumu saist?b? ar darb?b?m, kas veiktas ?auntic?gi.

32 Piektk?rt, noteikt? atbild?ba esot pak?rtota, jo piespiedu izpildes pas?kumi priorit?ri b?tu j?v?rš pret juridiskas personas mantu saska?? ar DOPK 20. pantu. Turkl?t saska?? ar DOPK 21. panta 3. punktu š? atbild?ba beidzoties, ja attiec?gie fisk?lie par?di tiek dz?sti.

33 Iesniedz?jtiesai ir šaubas par š?da solid?ras atbild?bas meh?nisma sader?bu ar Savien?bas ties?b?m.

34 Pirmk?rt, t? šaub?s, vai PVN direkt?va, un it ?paši t?s 273. pants, ?auj dal?bvalstij noteikt solid?ru atbild?bu par PVN par?du personai, kas nav PVN maks?t?ja, ?emot v?r?, ka š?ds meh?nisms veicina Savien?bas finanšu interešu aizsardz?bu.

35 Otrkārt, ja Tiesa atbildētu apstiprinoši, šā tiesa jautā par iespēju šādā mehānismā iekārt PVN novēlotas samaksas gadījumā maksājamās procentus, it īpaši, ņemot vērā samērīguma principu. Šajā ziņā tā atsaucas uz pretrunīgu valsts judikatūru attiecībā uz *DOPK* 19. panta 2. punktu.

36 Treškārt, ja Tiesa arī atbildētu apstiprinoši, iesniedzējtiesa šaubās, vai nodokļa novēlotas samaksas gadījumā maksājamo procentu iekārtšana vēl joprojām ir pamatota, it īpaši, ņemot vērā samērīguma principu, ja nesamaksāšana paredzējamo termiņā ir saistīta nevis ar personas, kas padarīta solidāri atbildīga, āauticīgu rīcību, bet gan trešās personas rīcību vai objektīvu apstākļu iestāšanās.

37 Šādos apstākļos *Administrativen sad Veliko Tarnovo* (Veliko Tarnovas Administratīvā tiesa, Bulgārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai [*PIF* konvencijas] 9. pants kopsakarā ar [PVN direktīvas] 273. pantu ir jāinterpretē tādējādi, ka tas saskaņotajā PVN jomā pieļauj tādā valsts tiesiskā regulējuma k? *DOPK* 19. panta 2. punktā paredzētais, kura piemērošanas rezultātā *a posteriori* iestājas tādās fiziskās personas solidāra atbildība, kas gan nav nodokļa maksātāja un nav parādā PVN, taču kuras āauticīgas rīcības dēļ juridiskā persona, kas ir nodokļa maksātāja un nodokļa parādniece, nav samaksājusi attiecīgo PVN?

2) Vai šo tiesību normu interpretējot un samērīguma principa piemērošanai nav pretrunā tas, ka *DOPK* 19. panta 2. punktā paredzētais valsts tiesiskais regulējums tiek piemērots arī attiecībā uz procentiem par PVN, kuru nodokļa maksātājs nav samaksājis laikus?

3) Vai situācijā, kad iemesls PVN samaksas kavējumam, kura rezultātā par PVN parādu tiek aprēķināti procenti, ir nevis minētās fiziskās personas, kas nav nodokļa maksātāja, rīcība, bet citas personas rīcība vai objektīvu apstākļu iestāšanās, *DOPK* 19. panta 2. punktā paredzētais valsts tiesiskais regulējums ir pretrunā samērīguma principam?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

38 Direktors ir apstrīdējis līguma sniegtā prejudiciālu nolēmumu pieņemšanu kopumā, apstrīdot uzdotajos jautājumos minēto Savienības tiesību normu piemērojamību pamatlietas apstākļos.

39 Direktors tostarp ir norādējis, ka PVN direktīvu nav paredzēts piemērot tādām solidāras atbildības mehānismam, kas attiecas uz visām nodokļu un sociālo iemaksu kategorijām un kas ir paredzēts *DOPK* 19. panta 2. punktā.

40 Šajā ziņā jāuzsver – apstāklis, ka atbilstošais valsts tiesiskais regulējums nav ticis pieņemts, lai transponētu PVN direktīvu, nevar likt apšaubīt šīs direktīvas piemērojamību, jo šā tiesiskā regulējuma piemērošanas mērķis ir nodrošināt minētās direktīvas normu ieviešanu un tās mērķis tostarp ir īstenot dalībvalstīm saskaņā ar LESD 325. panta 1. punktu uzlikto pienākumu efektīvi cīnīties pret rīcību, kas ietekmē Savienības finanšu intereses (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2013. gada 26. februāris, *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 28. punkts).

41 Pēc tam, kad tas ir precizēts, jāidentificē Savienības tiesību normas, kas ir piemērojamas tādās situācijās kā pamatlietā.

42 Pirmām kārtām, runājot par *PIF* konvencijas 9. pantu, jāatgādina, ka šā konvencija tika

aizstāta ar Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvu (ES) 2017/1371 (2017. gada 5. jūlijs) par krāpšanas apkarošanu, kas apdraud Savienības finanšu intereses, izmantojot krimināltiesības (OV 2017, L 198, 29. lpp.). Tomēr, tādēļ šī direktīva stājas spēkā tikai 2017. gada 17. augustā un pamatlīstas fakti norisinājās 2014. un 2015. gadā, pamatlīstā var piemērot tikai PIF konvenciju.

43 Jānorāda, ka PIF konvencijā dalībvalstīm ir noteikti pienākumi krimināltiesību jomā. Proti, it īpaši no šīs konvencijas preambulas, kā arī no tās 1. un 2. panta izriet, ka ar to dalībvalstīm ir uzlikts pienākums, pirmkārt, par noziedzīgu nodarījumu uzskatīt rādītājus, ko veido "krāpšana, kas ietekmē Eiropas Kopienas finanšu intereses", un, otrkārt, nodrošināt, ka par šo rādītāju piemēro efektīvus, samērīgus un preventīvus kriminālsodus.

44 Šajā gadījumā nav strīda par to, ka atbilstoši tādām mehānismam, kāds paredzēts DOPK 19. panta 2. punktā, pirmkārt, par noziedzīgu nodarījumu netiek uzskatīts rādītājs, kas var radīt solidāru atbildību par juridiskās personas PVN parādiem, un, otrkārt, šajā ziņā netiek paredzēts nekāds kriminālsods.

45 Tādā, kā to pamatoti apgalvojis direktors un Eiropas Komisija, PIF konvencija nav piemērojama tādām solidāras atbildības mehānismam, kāds paredzēts DOPK 19. panta 2. punktā.

46 Otrām kārtām, direktors pakārtoti ir norādījis, ka uz atbildības mehānismu, kas ieviests ar DOPK 19. panta 2. punktu, attiecas PVN direktīvas 205. pants, saskaņā ar kuru dalībvalstis noteiktos gadījumos var paredzēt, ka par PVN samaksu ir solidāri atbildīga cita persona, kas nav nodokļa maksātājs.

47 Šajā ziņā jānorāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 205. pantu šīs direktīvas 193.–200. un 202.–204. pantā minētajos gadījumos dalībvalstis var paredzēt, ka par PVN samaksu ir solidāri atbildīga cita persona, kas nav nodokļa maksātājs.

48 PVN direktīvas 193.–200. un 202.–204. pantā ir noteiktas personas, kurām jāmaksā PVN atbilstoši šīs direktīvas XI sadaļas 1. nodaļas 1. iedaļas "Personas, kas atbildīgas par PVN nomaksu nodokļu iestādēm" priekšmetam. Lai gan minētās direktīvas 193. pantā kā pamatnoteikums ir paredzēts, ka PVN maksā nodokļa maksātājs, kurš veic preču piegādi vai sniedz pakalpojumus, par ko jāmaksā nodoklis, šī panta formulējums ir precīzs, ka citas personas var maksāt šo nodokli vai tām tas ir jādara šīs pašas direktīvas 194.–199.b un 202. pantā paredzētajos gadījumos (spriedums, 2021. gada 20. maijs, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, 27. punkts).

49 No konteksta, ko veido PVN direktīvas 193.–205. pants, izriet, ka šīs direktīvas 205. pants iekļaujas to tiesību normu kopumā, kuru mērķis ir noteikt PVN maksātāju atkarībā no dažādu situāciju. Tādējādi šī tiesību normu mērķis ir nodrošināt Valsts kasei efektīvu PVN iekasēšanu no personas, kas ir vispiemērotākā attiecībā uz paredzēto situāciju, it īpaši, ja līgumslēdzēja puses neatrodas vienā un tajā pašā dalībvalstī vai ja ar PVN apliekamais darījums attiecas uz darījumiem, kuru pašais raksturs prasa identificēt citu personu, nevis to, kas minēta šīs direktīvas 193. pantā (spriedums, 2021. gada 20. maijs, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, 28. punkts).

50 Tādējādi PVN direktīvas 205. pants principā ļauj dalībvalstīm, lai efektīvi iekasētu PVN, veikt pasākumus, saskaņā ar kuriem par minēto nodokļa samaksu solidāri ir atbildīga persona, kas nav tā persona, kurai parasti ir jāmaksā minētais nodoklis saskaņā ar šīs direktīvas 193.–200. un 202.–204. pantu (spriedums, 2021. gada 20. maijs, ALTI, C-4/20, EU:C:2021:397, 29. punkts).

51 Šajā gadījumā, kā pamatoti norādīja Spēnijas valdība un Komisija, tomēr ir jākonstatē,

ka t?da solid?ras atbild?bas meh?nisma k? pamatliet? m?r?is nav noteikt personu, kurai j?maks? nodoklis par konkr?tu ar nodokli apliekamu dar?jumu PVN direkt?vas 205. panta izpratn?.

52 Pirmk?rt, persona, kas ir izraudz?ta, piem?rojot šo meh?nismu, k??st nevis par PVN par?dnieku par konkr?tu ar nodokli apliekamu dar?jumu, bet gan solid?ri atbild?ga par visiem juridisk?s personas PVN par?diem vai da?u no tiem, un tas t? ir neatkar?gi no attiec?gajiem ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem.

53 Otrk?rt, min?t? meh?nisma piem?rošanas joma neattiecas uz visu PVN, kas nav samaks?ts par konkr?tu ar nodokli apliekamu dar?jumu, bet gan attiecas tikai uz mantas samazin?jumu, kas juridiskajai personai radies ?autic?gu darb?bu d??, kuras veikusi par solid?ri atbild?gu iecelt? persona.

54 Š?ds meh?nisms it ?paši ir j?noš?ir no meh?nismiem, kas min?ti l?gumos sniegt prejudici?lu nol?mumu liet?s, kur?s tais?ti š?di spriedumi: 2006. gada 11. maija spriedums *Federation of Technological Industries* u.c. (C?384/04, EU:C:2006:309), 2011. gada 21. decembra spriedums *Vlaamse Oliemaatschappij* (C?499/10, EU:C:2011:871) un 2021. gada 20. maija spriedums *AL TI* (C?4/20, EU:C:2021:397). Atš?ir?b? no pamatliet? apl?kot? meh?nisma šajos meh?nismos persona tika atz?ta par solid?ri atbild?gu par visu PVN, kas j?maks? par noteiktu ar nodokli apliekamu dar?jumu atbilstoši PVN direkt?vas 205. pantam.

55 No iepriekš min?t? izriet, ka PVN direkt?vas 205. pants pamatlietas apst?k?os nav piem?rojams.

56 Treš?m k?rt?m, attiec?b? uz PVN direkt?vas 273. pantu j?atg?dina – taj? ir noteikts, ka dal?bvalstis var uzlikt citus pien?kumus, ko t?s uzskata par nepieciešamiem, lai pareizi iekas?tu PVN un nov?rstu kr?pšanu.

57 Šaj? zi?? LESD 325. panta 1. punkta dal?bvalst?m ir uzlikts pien?kums apkarot kr?pšanu un cit?du nelikum?gu r?c?bu, kas apdraud Savien?bas finanšu intereses, ar efekt?viem un atturošiem pas?kumiem (spriedumi, 2018. gada 5. j?nijs, *Kolev* u.c., C?612/15, EU:C:2018:392, 50. punkts, un 2022. gada 8. marts, Komisija/Apvienot? Karaliste (Ar p?r?k zemu nov?rt?jumu saist?tas kr?pšanas apkarošana), C?213/19, EU:C:2022:167, 209. punkts).

58 Saska?? ar Padomes L?mumu 2014/335/ES, Euratom (2014. gada 26. maijs) par Eiropas Savien?bas pašu resursu sist?mu (OV 2014, L 168, 105. lpp.) Savien?bas pašu resursos tostarp ietilpst ie??mumi, kas rodas, piem?rojot vienotu likmi saska?otajai PVN b?zei, kura noteikta saska?? ar Savien?bas ties?bu norm?m. T?tad past?v tieša saikne starp ie??mumiem no PVN, iev?rojot piem?rojam?s Savien?bas ties?bas, un atbilstošo PVN resursu nodošanu Savien?bas budžetam, jo jebk?di tr?kumi PVN ie??mumu g?šan?, iesp?jams, izraisa min?to resursu samazin?jumu (spriedumi, 2017. gada 5. decembris, *M.A.S. un M.B.*, C?42/17, EU:C:2017:936, 31. punkts, k? ar? 2019. gada 17. janv?ris, *Dzivev* u.c., C?310/16, EU:C:2019:30, 26. punkts).

59 Lai nodrošin?tu Savien?bas finanšu interešu aizsardz?bu, dal?bvalst?m tostarp ir j?veic vajadz?gie pas?kumi, lai garant?tu efekt?vu un piln?gu pašu resursu, kas ir ie??mumi, kurus g?st, piem?rojot vienotu likmi saska?otajai PVN apr??ina b?zei, iekas?šanu (spriedums, 2021. gada 21. decembris, *Euro Box Promotion* u.c., C?357/19, C?379/19, C?547/19, C?811/19 un C?840/19, EU:C:2021:1034, 182. punkts).

60 T?d?j?di it ?paši no PVN direkt?vas 2. un 273. panta, skatot tos kopsakar? ar LES 4. panta 3. punktu un LESD 325. panta 1. punktu, izriet, ka dal?bvalst?m ir pien?kums veikt visus atbilstošos normat?vos un administrat?vos pas?kumus, lai nodrošin?tu PVN iekas?šanu piln? apjom? to attiec?gaj? teritorij? un c?n?tos pret kr?pšanu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2017.

gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 47. punkts; 2018. gada 20. marts, *Menci*, C?524/15, EU:C:2018:197, 18. punkts, un 2018. gada 17. maijs, *Vámos*, C?566/16, EU:C:2018:321, 37. punkts).

61 Šaj? gad?jum? t?ds solid?ras atbild?bas meh?nisms, k?ds ir ieviests ar *DOPK* 19. panta 2. punktu, sniedz ieguld?jumu t?du PVN summu piedzi??, kuras juridiska persona, kas ir nodok?a maks?t?ja, nav samaks?jusi PVN direkt?vas norm?s noteiktajos oblig?tajos termi?os. Š?ds meh?nisms pal?dz nodrošin?t pareizu PVN iekas?šanu un/vai nov?rst kr?pšanu PVN direkt?vas 273. panta izpratn? saska?? ar LESD 325. panta 1. punktu noteikto pien?kumu.

62 Šo konstat?jumu nevar atsp?kot apst?klis, ka personas, kas ir atz?tas par solid?ri atbild?g?m atbilstoši pamatliet? apl?kotajam meh?nismam, proti, juridisk?s personas vad?t?js vai vad?bas strukt?ras loceklis, pašas šaj? status? nav PVN maks?t?jas.

63 Šaj? zi?? – vispirms – ne no viena PVN direkt?vas 273. panta formul?juma elementa neizriet, ka dal?bvalstu saska?? ar šo ties?bu normu noteiktie pien?kumi var?tu attiekties vien?gi uz person?m, kas ir PVN maks?t?jas.

64 Turpin?jum?, run?jot par š?s ties?bu normas kontekstu, j?nor?da, ka t? ietilpst PVN direkt?vas XI sada??, kuras nosaukums skaidri attiecas uz “nodok?a maks?t?ju un to dažu personu, kas nav nodok?a maks?t?jas, pien?kumiem”.

65 Visbeidzot, run?jot par PVN direkt?vas 273. panta m?r?iem, dal?bvalstu pien?kums veikt visus atbilstošos pas?kumus, lai nodrošin?tu PVN iekas?šanu piln? apm?r? un c?n?tos pret kr?pšanu, kas ir atg?din?ts š? sprieduma 60. punkt?, noteiktos apst?k?os var pras?t, lai dal?bvalsts sod?tu personas, kas nav nodok?a maks?t?jas un kas piedal?s l?mumu pie?emšan? juridisk?s personas, kura ir nodok?a maks?t?ja, ietvaros, pret?j? gad?jum? tiktu apdraud?ta š?du pas?kumu efektivit?te.

66 No iepriekš min?t? izriet, ka t?ds solid?ras atbild?bas meh?nisms k? pamatliet? apl?kotais ietilpst PVN direkt?vas 273. panta, to interpret?jot LESD 325. panta 1. punkta gaism?, piem?rošanas jom?.

67 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, iesniedz?jtiesas uzdotie jaut?jumi ir j?saprot t?d?j?di, ka ar tiem tiek l?gts interpret?t PVN direkt?vas 273. pantu un sam?r?guma principu.

Par pirmo jaut?jumu

68 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 273. pants un sam?r?guma princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? paredz?ts solid?ras atbild?bas par juridisk?s personas PVN par?diem meh?nisms š?dos apst?k?os:

- par solid?ri atbild?gu atz?ta persona vada juridisko personu vai ir t?s vad?bas strukt?ras locekle;
- par solid?ri atbild?gu atz?ta persona ?autic?gi ir veikusi maks?jumus no juridisk?s personas mantas, kurus var kvalific?t k? sl?ptu pe??as vai dividendžu sadali, vai ir nodevusi ?pašumties?bas uz šo mantu bez maksas vai par cenu, kas ir iev?rojami zem?ka par tirgus cenu;
- ?autic?gi veikto darb?bu d?? juridisk? persona nesp?j samaks?t visu vai da?u no PVN, kas tai j?maks?;
- solid?r? atbild?ba attiecas tikai uz summu, par k?du juridisk?s personas manta ir

samazināta ar ģeogrāfiskajiem veiktajiem darbiem; un

– šādas solidāras atbildības tiesības tikai pakārtoti, ja izrādās neiespējami piedzīt maksājamās PVN summas no juridiskās personas.

69 Tiesa jau ir bijusi iespēja konkretizēt, ka ģrupas PVN direktīvas 273. panta normās noteiktajām robežām šādas normas nav precizēti nedz nosacījumi, nedz pienākumi, ko dalībvalstis var paredzēt, un ka šīs tiesību normas tādējādi piešķir dalībvalstīm rīcības brīvību saistībā ar līdzekļiem, ar kuriem ir paredzēts nodrošināt PVN, kas jāmaksā tās teritorijā, iekasēšanu pilnā apmērā un ciktas tiesības pret krāpšanu (skat. it īpaši spriedumus, 2018. gada 17. maijs, *Vámos*, C-566/16, EU:C:2018:321, 38. punkts, un 2018. gada 21. novembris, *Fontana*, C-648/16, EU:C:2018:932, 35. punkts).

70 Šajā gadījumā jānorāda, ka tās solidāras atbildības mehānisms kā pamatlīdz aplūkotais veicina tādā PVN summu piedziņu, kuras juridiska persona, kas ir nodokļa maksātāja, nav samaksājusi PVN direktīvas normās noteiktajos obligātajos termiņos, tādējādi tas palīdz nodrošināt pareizu PVN iekasēšanu un/vai novērst krāpšanu PVN direktīvas 273. panta pirmās daļas izpratnē. Tādā šāds mehānisms principā ietilpst dalībvalstu rīcības brīvībā, ņemot vērā PVN direktīvas 273. pantu.

71 Jāpiebilst, ka šāds mehānisms palīdz ievērot šā sprieduma 60. punktā atgādināto pienākumu katrai dalībvalstij veikt visus atbilstošos normatīvos un administratīvos pasākumus, lai nodrošinātu PVN, kas jāmaksā tās teritorijā, iekasēšanu pilnā apmērā tās teritorijā un ciktas tiesības pret krāpšanu, it īpaši saskaņā ar LESD 325. panta 1. punktu.

72 Tomēr dalībvalstīm sava kompetence ir jārēķinā, ievērojot Savienības tiesības un to vispārīgās principus, un tādā ar samērīguma principu (skat. it īpaši spriedumus, 2018. gada 21. novembris, *Fontana*, C-648/16, EU:C:2018:932, 35. punkts, un 2021. gada 15. aprīlis, *Grupa Warzywna*, C-935/19, EU:C:2021:287, 26. punkts).

73 Attiecībā uz samērīguma principu Tiesa jau ir atzinusi, ka dalībvalstīm ir jāizmanto līdzekļi, kas, ņemot vērā efektīvu sasniegt valsts tiesību s paredzēto mērķi, vismazāk apdraud attiecīgajos Savienības tiesību aktos paredzētos mērķus un principus. Tādējādi, kaut arī par pamatu tiek atzīts, ka dalībvalstu pieņemtie pasākumi tiek virzīti uz iespējami efektīvāku Valsts kases tiesību aizsargāšanu, tomēr tie nevar pārsniegt to, kas nepieciešams šā mērķa sasniegšanai (spriedumi, 2011. gada 21. decembris, *Vlaamse Oliemaatschappij*, C-499/10, EU:C:2011:871, 21. un 22. punkts, kā arī 2021. gada 20. maijs, *ALTI*, C-4/20, EU:C:2021:397, 33. punkts).

74 Šajā ziņā Tiesa jau ir lūmusi, ka valsts tiesību akti, kas *de facto* rada solidāras atbildības sistēmu neatkarīgi no vainas, pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai ņemot vērā Valsts kases tiesību aizsardzību. Tas, ka atbildība par PVN maksāšanu tiek noteikta personai, kurai nav jāmaksā šis nodoklis, un vieta no šīs atbildības nevar izvairīties, sniedzot pierādījumus par to, ka viņai nav pilnīgi nekādas saistības ar attiecīgā nodokļa maksātāja rīcību, tādējādi ir jāuzskata par neatbilstošu samērīguma principam. Tādā acīmredzami nesamērīgā ir beznosacījumu kārtība paredzēt konkrētajai personai pienākumu maksāt nodokli ieņēmuma zaudējumus, ko radījušas trešās personas nodokļa maksātāja darbības, uz kurām tai nav bijis nekādas ietekmes (spriedums, 2011. gada 21. decembris, *Vlaamse Oliemaatschappij*, C-499/10, EU:C:2011:871, 24. punkts).

75 Šādos apstākļos dalībvalstu tiesības noteikt solidāru parādnieku, kas nav nodokļa maksātājs, lai nodrošinātu nodokļa efektīvu iekasēšanu, ir jāpamato ar faktiskām un/vai juridiskām attiecībām, kas pastāv starp abām iesaistītajām personām, ņemot vērā tiesiskās

drošības un samērīguma principus. It īpaši dalībvalstīm ir jāprecizē īpašie apstākļi, kādos tādā persona kā ar nodokli apliekamā darījuma saņēmējs ir jāuzskata par solidāri atbildīgu par tās līgumpartnera maksājumu nodokļa samaksu, ja šā persona to ir samaksājusi, samaksājot darījuma cenu (spriedums, 2021. gada 20. maijs, *ALTI*, C-4/20, EU:C:2021:397, 34. punkts).

76 Tiesa ir arī nospriedusi – apstākļi, ka persona, kas nav nodokļu maksātāja, ir rīkojusies labticīgi, ievērojot visu saprātīgā komersanta rīcību, ir veikusi visus tai iespējamus atbilstošos pasākumus un tās dalība āunprātīgā izmantošanā vai krāpšanā ir izslēgta, ir apstākļi, kas jāņem vērā, nosakot iespēju uzlikt šai personai pienākumu solidāri maksāt maksājamo PVN (spriedumi, 2011. gada 21. decembris, *Vlaamse Oliemaatschappij*, C-499/10, EU:C:2011:871, 26. punkts, un 2021. gada 20. maijs, *ALTI*, C-4/20, EU:C:2021:397, 37. punkts).

77 Šajā gadījumā jākonstatē, ka tās solidāras atbildības mehānisms kā pamatlietā aplūkots nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai nodrošinātu pareizu PVN iekasēšanu un novērstu krāpšanu.

78 Precīzāk, ņemot vērā to īpašības, šādu mehānismu nevar pielādzināt solidāras atbildības neatkarīgi no vainas sistēmai iepriekš minētās judikatūras izpratnē, kas nebūtu saderīga ar samērīguma principu.

79 Pirmkārt, par solidāri atbildīgu izraudzētajai personai ir jābūt juridiskas personas, kas atbildīga par nesamaksāto PVN parādu, vadītāji vai vadības struktūras locekļi, un tādējādi tās jāuzskata par tādām, kas piedalās līgumu pieņemšanā šajā juridiskajā personā.

80 Otrkārt, par solidāri atbildīgu izraudzētajai personai ir jābūt āauticīgi veikušai maksājumu no juridiskas personas mantas, kurus var kvalificēt kā slēptu peļņas vai dividenžu sadali, vai arī tai ir jānodod viss vai daļa no šīs mantas bez maksas vai par cenu, kas ir ievērojami zemāka par tirgus cenu.

81 Treškārt, ir jāpastāv cēlošsakarībai starp darbību, ko āauticīgi veikusi par solidāri atbildīgu atzītā persona, un neiespējamību juridiskajai personai samaksāt PVN, kas tai ir jāmaksā.

82 Ceturtkārt, solidārai atbildībai attiecas tikai uz mantas samazinājumu, kas juridiskajai personai nodarīts āauticīgi veiktas rīcības dēļ.

83 Visbeidzot, piektkārt, šā atbildība iestājas tikai pakārtoti, ja izrādās neiespējami piedzīt maksājuma PVN summas no juridiskās personas.

84 ņemot vērā iepriekš atgādīnāto judikatūru, jākonstatē, ka šāda mehānisma ieviešana nepārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai pareizi iekasētu nodokli un novērstu krāpšanu.

85 ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 273. pants un samērīguma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts solidāras atbildības par juridiskās personas PVN parādiem mehānisms šādos apstākļos:

– par solidāri atbildīgu atzītā persona vada juridisko personu vai ir tās vadības struktūras locekle;

– par solidāri atbildīgu atzītā persona āauticīgi ir veikusi maksājumu no juridiskās personas mantas, kurus var kvalificēt kā slēptu peļņas vai dividenžu sadali, vai ir nodevusi pašumtiesības uz šo mantu bez maksas vai par cenu, kas ir ievērojami zemāka par tirgus cenu;

- ?autic?gi veikto darb?bu d?? juridisk? persona nesp?j samaks?t visu vai da?u no PVN, kas tai j?maks?;
- solid?r? atbild?ba attiecas tikai uz summu, par k?du juridisk?s personas manta ir samazin?ta ar ?autic?gi veikt?m darb?b?m; un
- š? solid?r? atbild?ba iest?jas tikai pak?rtoti, ja izr?d?s neiesp?jami piedz?t maks?jam?s PVN summas no juridisk?s personas.

Par otro jaut?jumu

86 Ar otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai PVN direkt?vas 273. pants un sam?r?guma princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka tiem ir pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kur? paredz?ts pirmaj? jaut?jum? aprakst?tais solid?ras atbild?bas meh?nisms, kas attiecas uz nokav?juma procentiem, kuri juridiskai personai j?maks? t?p?c, ka PVN nav samaks?ts š?s direkt?vas norm?s noteiktajos oblig?tajos termi?os.

87 Šaj? zi?? no l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu ietvertaj?m nor?d?m izriet, ka pirmaj? jaut?jum? min?tais solid?ras atbild?bas meh?nisms pats par sevi attiecas tikai uz mantas samazin?jumu, kas juridiskai personai nodar?ts ?autic?gi veiktu darb?bu d??. Tom?r valsts tiesiskaj? regul?jum? turkl?t ir paredz?ts, ka to nodok?u piedzi?ai, kuri nav samaks?ti paredz?taj? termi??, k? nor?d?ts š? sprieduma 11. punkt?, tiek "pievienoti procenti", un iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai šo regul?jumu var ?stenot papildus attiec?gajam solid?ras atbild?bas meh?nismam.

88 Vispirms j?uzsver, ka nokav?juma procentu iekas?šana tad, ja PVN netiek samaks?ts PVN direkt?vas norm?s noteiktajos oblig?tajos termi?os, veicina pareizu š? nodok?a iekas?šanu saska?? ar š?s direkt?vas 273. pantu.

89 Proti, nokav?juma procentu iekas?šana ?auj Valsts kasei nodar?tos zaud?jumus kompens?t ar to, ka PVN summas, kas ir nov?loti samaks?tas, nav pieejamas laikposm? no dienas, kad š?s summas ir maks?jamas, l?dz dienas, kad t?s faktiski tiek samaks?tas (p?c analo?ijas skat. spriedumus, 2012. gada 19. j?lijs, *Littlewoods Retail* u.c., C?591/10, EU:C:2012:478, 25. un 26. punkts, k? ar? 2018. gada 28. febru?ris, *Nidera*, C?387/16, EU:C:2018:121, 25. punkts).

90 Turpin?jum? – nokav?juma procentu iekas?šana mudina attiec?g?s personas maks?t PVN oblig?tajos termi?os, kas noteikti PVN direkt?vas norm?s, vai p?c iesp?jas ?tr?k p?c šo termi?u beig?m.

91 T?d?j?di Tiesa ir nospriedusi, ka nokav?juma procentu samaksa var b?t atbilstoša sankcija gad?jum?, ja PVN nav samaks?ts noteiktajos termi?os, ja vien t? nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu m?r?i nodrošin?t pareizu PVN iekas?šanu un nov?rst kr?pšanu (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2012. gada 12. j?lijs, *EMS?Bulgaria Transport*, C?284/11, EU:C:2012:458, 75. punkts, un 2014. gada 17. j?lijs, *Equoland*, C?272/13, EU:C:2014:2091, 46. punkts).

92 L?dz ar to nokav?juma procentu iekas?šana veicina c??u pret deklar?t? PVN nemaks?šanu noteiktajos termi?os atbilstoši dal?bvalst?m – it ?paši saska?? ar PVN direkt?vas 273. pantu un LESD 325. panta 1. punktu – noteiktajam pien?kumam veikt visus atbilstošos normat?vos un administrat?vos pas?kumus, lai nodrošin?tu PVN iekas?šanu piln? apjom? to attiec?gaj?s teritorij?s un c?n?tos pret kr?pšanu.

93 Visbeidzot, ?emot v?r? š? sprieduma 77.–84. punkt? izkl?st?tos iemeslus, nokav?juma

procentu iekāušana tādā solidārs atbildības mehānismā kā pamatlietā aplūkots atbilst samērīguma principam, jo šie procenti ir saistīti ar to, ka juridiskā persona, kurai jāmaksā šis nodoklis, nav samaksājusi PVN obligātajos PVN direktīvas normās noteiktajos termiņos tādā darbībā, kuras par solidāri atbildīgu atzīta persona ir veikusi āauticīgi (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2021. gada 20. maijs, *ALTI*, C-4/20, EU:C:2021:397, 43. un 44. punkts).

94 Kā bētib atgādīts šā sprieduma 74. punktā, samērīguma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tas, ka cita persona, kas nav PVN maksātājs, tiek atzīta par atbildīgu par nodokļu ieņēmumu zaudējumiem, ko radījušas trešās personas darbības, kuras tās nekādi nevar ietekmēt.

95 Tāpēc nokavējuma procentu iekāušana solidārs atbildības mehānismā, kāds ir noteikts *DOPK* 19. panta 2. punktā, var tikt uzskatīta par saderīgu ar samērīguma principu tikai tiktāl, cik šie procenti ir saistīti ar PVN nesamaksāšanu PVN direktīvas normās paredzētajos obligātajos termiņos tādā darbībā, kuras āauticīgi ir veikusi par solidāri atbildīgu atzīta persona.

96 Ēmot vērē iepriekš minēto, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 273. pants un samērīguma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem nav pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts pirmajā jautājumā aprakstītais solidāras atbildības mehānisms, kas attiecas uz nokavējuma procentiem, kuri jāmaksā juridiskai personai tāpēc, ka PVN nav samaksāts šīs direktīvas tiesību normās noteiktajos obligātajos termiņos tādā darbībā, kuras āauticīgi ir veikusi par solidāri atbildīgu atzīta persona.

Par trešo jautājumu

97 Ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa vaicā, vai samērīguma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts pirmajā jautājumā aprakstītais solidāras atbildības mehānisms, kas attiecas uz nokavējuma procentiem, kuri juridiskai personai jāmaksā tāpēc, ka PVN nav samaksāts PVN direktīvas normās noteiktajos obligātajos termiņos, ja novēlotā samaksa ir veikta nevis par solidāri atbildīgu atzītas personas rēķinā dā, bet gan citas personas rēķinā vai objektīvu apstākļu dā.

98 Jāatgādina, ka saskaā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju, ko valsts tiesa uzdevusi pašas noteiktajos tiesiskā regulējuma un faktiskajos apstākļos, kuru precizitē Tiesai nav jāpārbauda, attiecas atbilstības pieņēmums. Atteikties lemt par valsts tiesas lēmumu Tiesa var tikai tad, ja ir acīmredzams, ka Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar pamatlīetas apstākļiem vai tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesai nav zināmi faktiskie un tiesību apstākļi, kas vajadzīgi, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (skat. it īpaši spriedumus, 2008. gada 6. novembris, *Trespa International*, C-248/07, EU:C:2008:607, 33. punkts, un 2022. gada 22. februāris, *Stichting Rookpreventie Jeugd* u.c., C-160/20, EU:C:2022:101, 82. punkts).

99 Šajā gadājumā *DOPK* 19. panta 2. punktā paredzētā solidārs atbildības mehānisma īstenošana, kā to aprakstījusi iesniedzējtiesa, prasa, lai juridiskās personas nespēju pilnībā vai daļēji samaksāt savus fiskālos parādus būtu izraisījušas par solidāri atbildīgu atzītas personas āauticīgi veiktas darbības. Tāpēc šā mehānisma izmantošana izslēdz iespēju, ka PVN nemaksāšana PVN direktīvas normās noteiktajos obligātajos termiņos ir notikusi citas personas rēķinā vai objektīvu apstākļu rašanās dā.

100 Turklāt attiecībā uz pamatlīetu iesniedzējtiesa nav norādījusi uz citas personas rēķinu vai objektīvu apstākļu rašanos, kas būtu izraisījuši PVN nesamaksāšanu noteiktajā termiņā.

101 Tāpēc jākonstatā, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav saistības ar pamatlīetas

faktiskajiem apstākļiem vai tās priekšmetu šo sprieduma 98. punktā atgādinātās judikatūras izpratnē un tātad trešais uzdotais jautājums ir nepieņemams.

Par tiesāšanas izdevumiem

102 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šo tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tādēļ tām jālemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

1) Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 273. pants un samērīguma princips

ir jāinterpretē tādējādi, ka:

tiem nav pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts solidāras atbildības par juridiskās personas pievienotās vērtības nodokļa (PVN) parādiem mehānisms šādos apstākļos:

- par solidāri atbildību atzīta persona vada juridisko personu vai ir tās vadības struktūras locekle;
- par solidāri atbildību atzīta persona āauticīgi ir veikusi maksājumus no juridiskās personas mantas, kurus var kvalificēt kā slēptu peļņas vai dividenžu sadali, vai ir nodevusi pašumtiesības uz šo mantu bez maksas vai par cenu, kas ir ievērojami zemāka par tirgus cenu;
- āauticīgi veikto darbību dēļ juridiskā persona nespēj samaksāt visu vai daļu no PVN, kas tai jāmaksā;
- solidārā atbildība attiecas tikai uz summu, par kuru juridiskās personas manta ir samazināta ar āauticīgi veiktām darbībām; un
- šo solidārā atbildību iestājas tikai pakārtoti, ja izrādās neiespējami piedzīt maksājams PVN summas no juridiskās personas.

2) Direktīvas 2006/112 273. pants un samērīguma princips

ir jāinterpretē tādējādi, ka:

tiem nav pretrunā tās valsts tiesiskais regulējums, kurā paredzēts pirmajā jautājumā aprakstītais solidāras atbildības mehānisms, kas attiecas uz nokavējuma procentiem, kuri jāmaksā juridiskai personai tādēļ, ka PVN nav samaksāts šīs direktīvas tiesību normās noteiktajos obligātajos termiņos tādā darbībā, kuras āauticīgi ir veikusi par solidāri atbildību atzīta persona.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – bulgāru.