

“(4) Lai sasniegtu mērķi – izveidot iekšējo tirgu – iepriekš jāpieņem priekšnoteikums, ka apgrozījuma nodokļa tiesību aktu piemērošana daļbvalstīs nerada konkurences apstākļu izkropojumus un nekavē preču un pakalpojumu brīvu apriti. Tādēļ vajadzēs tās saskaņot tiesību aktus par apgrozījuma nodokļiem, izmantojot pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēmu, lai pēc iespējas likvidētu faktoros, kas varētu radīt konkurences apstākļu izkropojumus

k? valstu, t? Kopienas m?rog?.

[..]

(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 [..]

(8) [..] Eiropas Kopien? bud?etu neatkar?gi no citiem ie??mumiem piln?b? finans? no Kopien? pašu resursiem. Šie resursi ietver resursus, kas rodas, iekas?jot PVN, un ko ieg?st, piem?rojot kop?ju nodok?a likmi t?dai apr??inu b?zei, kas noteikta vien?d? veid? un atbilst?gi Kopienas ties?bu aktiem.”

4. Saska?? ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punktu ar PVN apliekami dar?jumi ietver pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?u maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds, vai pre?u importu.

5. 206. pant? ir paredz?ts:

“Visi nodok?a maks?t?ji, kas atbild?gi par PVN nomaksu, iesniedzot PVN deklar?cijas, k? paredz?ts 250. pant?, samaks? PVN neto summu. Tom?r dal?bvalstis var noteikt citu š?s summas maks?šanas datumu vai piepras?t starpmaks?jumu.”

6. Saska?? ar 212. pantu dal?bvalstis var atbr?vot nodok?a maks?t?jus no PVN nomaksas, ja maks?jam? PVN summa ir nenoz?m?ga.

7. Saska?? ar 273. panta pirmo da?u “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 re?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”.

8. Saska?? ar L?muma 2007/436 (3) 2. panta 1. punkta b) apakšpunktu Eiropas Savien?bas pašu resursi ietver, *inter alia*, ie??mumus, piem?rojot “vis?m dal?bvalst?m vienotu likmi saska?otajai PVN apr??ina b?zei, kas noteikta saska?? ar Kopienas noteikumiem”. Saska?? ar 2. panta 4. punktu š? vienot? likme ir noteikta 0,30 % apjom?.

It?lijas ties?bu akti

9. Kara?a 1942. gada 16. marta dekr?ta Nr. 267, atbilstoši groz?jumiem (*Regio Decreto del 16 marzo 1942, n. 267*; turpm?k tekst? – “Bankrotu likums”), 160. pant? maks?tnesp?j?giem komersantiem vai finansi?l?s gr?t?b?s non?kušiem komersantiem ir noteikta izl?guma proced?ra (*concordato preventivo*) k? alternat?va maks?tnesp?jas pieteikšanai. Š?d? proced?r? komersanta akt?vi tiek atsavin?ti, lai nodrošin?tu pilnu samaksu privile??tajiem kreditoriem un da??ju samaksu nenodrošin?tajiem kreditoriem. Tom?r ar šo izl?gumu var tikt noteikts, ka par?dus noteiktu kategoriju privile??tajiem kreditoriem var nesamaks?t piln?b? ar noteikumu, ka neatkar?gs eksperts apliecina, ka pret šiem kreditoriem attieksme neb?tu lab?ka, ja šis komersants bankrot?tu.

10. Priekšlikumi par š?diem izl?gumiem tiek iesniegti kreditoriem ar pieteikumu kompetentajai *Tribunale* (rajona tiesai). Saska?? ar Bankrotu likuma 162. pantu šai tiesai vispirms ir j?p?rbauda, vai ir iev?roti juridiskie nosac?jumi izl?guma nosl?gšanai. P?c tam kreditori, kuriem par?dnieks nepied?v? piln?gu un t?l?t?ju samaksu, tiek aicin?ti balsot par šo priekšlikumu. Saska?? ar 177. pantu priekšlikums ir j?apstiprina tik daudziem kreditoriem, kuriem at?auts balsot, kuri kop? p?rst?v liel?ko da?u no pras?jumu kop?j?s summas. T?d? gad?jum? 180. pant? ir paredz?ts, ka

tiesai ir jāpārbauda šādi apstiprināts izlīgums pēc nolūma par jebkuru nepiekrītošo kreditoru iebildumiem. Kad izlīgumu ir apstiprinājis tiesa, tas ir saistošs visiem kreditoriem.

11. Rīkojumā par prejudiciāla jautājuma uzdošanu ir norādīts, ka visi strīdi starp kreditoriem un parādnieku par prasījuma esamību vai summu netiek atrisināti maksātnespējas procesā, bet izmantojot parasto tiesas procesu. Tomēr šīet, ka saskaņā ar Bankrotu likuma 173. pantu pieteikums par izlīgumu ir jānoraida, ja pieteicējs ir apzināti slēpis aktīvus vai nav atzinis vienu vai vairākus parādus.

12. Saskaņā ar Bankrotu likuma 182.b pantu komersanti var – paralēli savam priekšlikumam par izlīgumu – ierosināt “nodokļu nomaksu” nodokļu administrācijai un sociālās apdrošināšanas iestādēm. Šāds priekšlikums, kas arī ir pakauts nosacījumam, ka bankrota gadījumā nevar tikt sagaidāta parāda samaksa par lielāku summu, ir jāpieņem katrai attiecīgajai nodokļu administrācijai un/vai sociālās apdrošināšanas iestādei. Tomēr nodokļu nomaksa nevar attiekties uz nodokļiem, kas ir daļa no Savienības pašu resursiem, un tajā nedrīkst tikt paredzēts daļējs maksājums, bet tikai atliktais maksājums par PVN prasījumu, kas ir privileģētais prasījums (19. kārta numurs prioritārā secībā) saskaņā ar Itālijas tiesību aktiem.

13. Saskaņā ar iesniedzējtiesas lēmumu *Corte di Cassazione* (Kasācijas tiesa) ir nolūmusi, ka komersantam, kurš ierosina izlīgumu ar kreditoriem saskaņā ar Bankrotu likuma 160. pantu, nav jāiesniedz atsevišķs priekšlikums par nodokļu nomaksu, ja viņam ir nodokļu parādi, taču viņš tos var iekāut vispārīgā priekšlikumā, kas izteikts visiem kreditoriem. Šajā gadījumā valsts piedalās balsojumā par izlīguma apstiprināšanu, ja priekšlikumā netiek piedāvāts pilnībā samaksāt tās nodokļu prasījumus. Valsts var arī celt prasību attiecīgajai tiesai pret vairākuma apstiprinājumu, kas iegūts, neraugoties uz tās nepieņemšanu.

14. Tomēr saskaņā ar *Corte di Cassazione* (Kasācijas tiesa) judikatūru aizliegums piedāvāt PVN parādu daļēju samaksu saskaņā ar nodokļu nomaksas procedūru vēl ir piemērojams arī izlīguma priekšlikumu kontekstā. No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka *Corte di Cassazione* ir pamatojusi šo nostāju, *inter alia*, pamatojoties uz šo minētās tiesas interpretāciju (4) par LES 4. panta 3. punktu un pašreizējās PVN direktīvas priekštecī Sesto direktīvu (5). Šīet, ka iesniedzējtiesai ir šaubas par to, vai *Corte di Cassazione* nostāja patiešām ir pamatota ar šo minētās tiesas interpretāciju.

Fakti, tiesvedība un prejudiciālais jautājums

15. *Degano Trasporti S.a.s. di Ferruccio Degano & C.* (turpmāk tekstā – “*Degano*”) iesniedzējtiesai 2014. gada 22. maijā iesniedza priekšlikumu par izlīgumu finansiālu grūtību rezultātā, kas tai liedza turpināt komercdarbību. Saskaņā ar šo priekšlikumu dažiem privileģētajiem kreditoriem tiktu samaksāts pilnā apjomā, bet tikai daļēji tiktu samaksāts dažiem mazāk vērtīgiem privileģētajiem kreditoriem, nenodrošinātajiem kreditoriem un valstij attiecībā uz *Degano* PVN parādu.

16. Iesniedzējtiesa vēlās uzzināt, vai šis priekšlikums ir jānoraida kā nepieņemams, pamatojoties uz to, ka ar to netiek nodrošināta pilnīga *Degano* PVN parāda samaksa. Tomēr tā šaubās par to, vai dalībvalstu pienākums veikt visus atbilstošos leģislatīvos un administratīvos pasākumus, lai nodrošinātu visa maksājuma PVN iekasēšanu, kā noteikts Tiesas judikatūrā, faktiski nepieļauj izlīgumu, kurā tiek samaksāta tikai daļa no PVN parāda ar nosacījumu, ka šis parāds vairs netiktu samaksāts maksātnespējas procesā. Tādēļ tā lūdz sniegt prejudiciālu nolūmu par šādu jautājumu:

“Vai ar LES 4. panta 3. punktu un [PVN direktīvu] ietvertajiem principiem un noteikumiem, tos pareizi interpretējot, kā jau izskaidrots Tiesas spriedumos Komisija/Itālija, C-132/06,

EU:C:2008:412, Komisija/Itālija, C-174/07, EU:C:2008:704 un *Belvedere Costruzioni*, C-500/10, EU:C:2012:186, netiek pieļauta arī tāda valsts tiesību norma (tātad attiecībā uz tiesvedību pamatlietā – Bankrotu likuma 162. un 182.b panta interpretācija), saskaņā ar kuru ir pieļaujams priekšlikums par izlīgumu ar kreditoriem ar parādu likvidāciju, kurā paredzēta tikai daļēja samaksa par valsts prasījumiem attiecībā uz PVN, ja nav nodokļu izlīguma un ja attiecībā uz šo prasījumu nav paredzama lielākas summas samaksa bankrota gadījumā, pamatojoties uz neatkarīga eksperta vērtējumu un pārcēlājas pārbaudes tiesību”

17. Rakstveida apsvērumus ir iesnieguši *Degano*, Itālijas un Spānijas valdības, kā arī Eiropas Komisija. Tiesas šāde nav notikusi.

Pieņemšana

18. Komisija norāda, ka iesniedzējtiesa, šķiet, šaubās par tās līguma sniegt prejudiciālu nolikumu pieņemšanu. Šis līgums tika iesniegts pagaidu noregulējuma tiesvedībā, lai noteiktu *Degano* pieteikuma par izlīgumu pieņemšanu. Iesniedzējtiesa turklāt paskaidro, ka šā nav tiesvedība, kurā tiek īstenots sacīkstes princips, ja vien un kamēr nepiekrītšie kreditori iebilst pret izlīgumu, ko apstiprinājuši kreditori, kuri atbild par lielāko daļu no to kreditoru prasījumiem, kuriem atbilst balsot.

19. Manuprāt, līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir nepārprotami pieņemams.

20. Atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai valsts tiesas ir tiesīgas vērsties Tiesā, ja tām šķiet, ka izspriežamā procesā, kura iznākums paredzēts pieņemt lēmumu, kam ir tiesas nolikuma iedaba (6). Tas var ietvert pagaidu noregulējuma tiesvedību, jo vispiemērotākā laikā izvēle prejudiciālā jautājuma uzdošanai ir valsts tiesas izņēmuma jurisdikcija (7). Tātad tas, ka tiesvedība iesniedzējtiesā izskatāmajā lietā pašlaik ir iepriekšējā vai pagaidu noregulējuma posmā, neliedz šai tiesai šajā brīdā izvēlēties līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu.

21. Turklāt, lai arī Tiesas jurisdikcijā nav tūdu jautājumu izlemšana, kas radušies tiesvedībā, kad valsts tiesa realizē administratīvas pilnvaras, neīstenojot tiesas funkcijas (8), šā nav tāda situācija.

22. Pamatlietā iesniedzējtiesai tiek lūgts izvērtēt to, ko tā apraksta kā izlīguma “juridisko iespējamību”. Tādēļ tai ir jāpārbauda, vai ir ievēroti juridiskie nosacījumi izlīguma slēgšanai. Šis iepriekšējais pasākums ir priekšnoteikums, lai balsotu par šo izlīgumu un ar nosacījumu, ka jebkādi nepiekrītēju kreditoru iebildumi ir noraidīti, iesniedzējtiesa pieņemtu galīgo lēmumu par izlīguma apstiprināšanu un tas kārtu saistošs visiem kreditoriem. Tas, vai šajā pasākumā būtībā tiek ievērots sacīkstes princips, neietekmē tiesas funkciju, ko tādējādi uzņemas iesniedzējtiesa (9).

23. Visbeidzot, šis līgums izriet no iesniedzējtiesas šaubām par to, vai *Corte di Cassazione* (Kasācijas tiesa) judikatūra – par to, ka izlīgums Bankrotu likuma 160. panta izpratnē vispār nevar tikt paredzēta daļēja PVN parāda samaksa – ir pareiza, ciktāl tā ir pamatota ar šo minētās tiesas interpretāciju par LES 4. panta 3. punktu un Sesto direktīvu. Lai gan iesniedzējtiesai ir saistoši *Corte di Cassazione* nolikumi par Bankrotu likuma 160. panta interpretāciju, ar to tai netiek atņemtas pilnvaras līgumam Tiesai sniegt prejudiciālu nolikumu par ar šiem nolikumiem saistīto ES tiesību aktu interpretācijas jautājumiem (10).

Vērtējums

Sākotnējie apsvērumi

24. Netiek apstrīdēts, ka *Degano* ir finansiālas grūtības Bankrotu likuma 160. panta izpratnē un izlīgums ir alternatīva maksātnespējas pieteikšanai. Netiek apstrīdēts arī tas, ka apskatāmais izlīgums ir saistīts ar *Degano* aktīvu kopuma likvidāciju.

25. Turklāt šīet, ka pamatlietā nav strīda ne par *Degano* PVN parāda līdžības valstij esamību, ne tās apmēru. Kā paskaidrojusi iesniedzējtiesa, visi šādi strīdi tiek atrisināti ārpus izlīguma procesa.

Dalībvalstu pienākumi saskaņā ar judikatūru

26. Tiesa vairākos gadījumos ir konstatējusi, ka no kopējās PVN sistēmas un LES 4. panta 3. punkta izriet, ka katrai dalībvalstij ir pienākums veikt visus atbilstošos leģislatīvos un administratīvos pasākumus, lai nodrošinātu visa tās teritorijā maksājamo PVN iekasšanu. Šajā ziņā dalībvalstīm ir jāpārbauda nodokļu maksātāju deklarācijas, to pārskati un citi attiecīgie dokumenti, kā arī jāaprēķina un jāiekas maksājama nodoklis (11).

27. Lai gan kopējās PVN sistēmas ietvaros dalībvalstīm ir jānodrošina nodokļu maksātājiem noteikto pienākumu ieviešana, šajā ziņā tām ir zināma rīcības brīvība, tostarp attiecībā uz to, kā ir izmantojami to rīcībā esošie līdzekļi (12).

28. Tomēr Tiesa ir izskaidrojusi, ka šā rīcības brīvība ir ierobežota ar dalībvalstu pienākumu nodrošināt Savienības pašu resursu efektīvu iekasšanu (13). Ēmot vērā, ka šie resursi saskaņā ar Lēmuma 2007/436 2. panta 1. punktu ietver ienākumus, piemērojot vienotu likmi PVN saskaņotā novērtējuma bāzē, Tiesa ir atzinusi, ka pastāv tieša saikne starp PVN iekasšanu saskaņā ar ES tiesību aktiem un attiecīgo PVN resursu pieejamību ES budžetā, jo jebkādā trūkumā pirmo minēto iekasšanu iespējami izpaužas kā otrā minētā samazinājuma cēlonis (14).

29. Turklāt nedrīkst tikt radītas būtiskas atšķirības attieksmē pret nodokļu maksātājiem – vai nu vienas dalībvalsts iekšienē, vai arī visās dalībvalstīs. PVN direktīva ir jāinterpretē atbilstoši nodokļu neitralitātes principam, kas ir raksturīgs kopējai PVN sistēmai un saskaņā ar kuru uzņēmumiem, kuri veic vienas darbības, nedrīkst tikt piemēroti atšķirīgi nosacījumi attiecībā uz PVN iekasšanu (15). Jebkurai dalībvalstij rīcībā attiecībā uz PVN iekasšanu ir jāatbilst šim principam, kura mērķis ir godīgas konkurences pastvešana iekšējā tirgū (16).

30. Ēmot vērā iepriekš minēto, Tiesa abās minētajās lietās Komisija/līdžība nosprieda, ka ar vispārīgu un nediferencētu atteikšanos no pārbaudām attiecībā uz ar nodokli apliekamiem darījumiem, kas veikti vairāku taksācijas periodu laikā, tiek pārkāpts Sestās direktīvas 2. un 22. pants un tagadējais LES 4. panta 3. punkts (17). Kā jau paskaidroju savos secinājumos lietā *Belvedere Costruzioni* (18), šajā lietā attiecīgie līdžības tiesību aktu noteikumi it īpaši nodrošināja plašu imunitāti pret novērtēšanu vai izmeklēšanu, ko veiktu nodokļu iestādes attiecībā uz PVN apmēriem, kuri nav deklarēti laicīgi, apmaiņā pret maksājumu, kurš svērsties no puses vāļk deklarētā maksājamo nodokļa apmēra līdz pat simboliskam nodokļa apmēram. Tiesas ieskatā lietās Komisija/līdžība būtiska nelīdzsvarotība starp summām, kas faktiski būtu jāsamaksā, un summām, ko maksā nodokļu maksātājs, kas vāļas atbrīvoties no attiecīgās nodokļu atbildības, veidoja kvaziatbrvojumu no nodokļa un šīs būtiskās atšķirības attieksmē pret nodokļu maksātājiem līdžī izkropoja nodokļu neitralitāti (19).

31. Turpretim spriedumā *Belvedere Costruzioni* Tiesa nolēma, ka ne LES 4. panta 3. punkts, ne Sestās direktīvas 2. un 22. pants neliedza PVN jomā piemērot dalībvalsts izņēmuma tiesisko regulējumu, kas paredz automātisku augstākas instances tiesā notiekošu tiesvedību izbeigšanu, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā celtas vairāk nekā desmit gadus

pirms šīs noteikuma spēkā stāšanās, un ja pirmās divās instancēs pieņemtais nolikums nodokļu iestādei ir bijis nelabvēlīgs (20). Minētajā lietā izskatāmajam noteikumam bija automātiska iedarbība ar to, ka otrās instances tiesas lēmums – nodokļu administrācijai nelabvēlīgs lēmums – kļuva galīgšs un ka nodokļu administrācijas pieprasītais parāds tika dzēsts. Tiesas argumentācijas pamatā, konstatējot, ka tiesību norma atbilst ES tiesību aktiem, bija tās izņēmuma un ierobežotais raksturs par jebkādas vispārīgas diskriminācijas iedarbības trūkumu un nepieciešamību taisīt spriedumu saprātīgā termiņā (21).

Pamatlietā izskatāmā izlīguma procedūra

32. Komisija uzskata, ka pamatlietā piedāvātais izlīgums ir pretrunā lietās Komisija/Itālija izklāstītajiem principiem. Būtībā tā apgalvo, ka gan noteikumi, kuros reglamentēti ES pašu resursi, gan PVN direktīvā, lasot to kopā ar LES 4. panta 3. punktu, minēto loģiskas sadarbības principu, ir noteikts absolūts pienākums katrai dalībvalstij iekasēt visu tās teritorijā maksājamo PVN. Dalībvalsts var neizvirzīt pretenzijas par PVN parādu tikai konkrētā PVN direktīvas 212. pantā paredzētā situācijā, t.i., ja maksājamo summa ir maznozīmīga. Dalībvalsts nedrīkst aut nodokļa maksātāja finansētās grūtības maksāt tikai daļu PVN parāda, panākot izlīgumu ar kreditoriem, kas saistīts ar nodokļa maksātāja aktīvu likvidāciju. Tādēļ Komisija uzskata, ka – pārsniedzot prejudiciālā jautājuma saturu – ir nepieciešams, lai PVN parādiem tiktu piešķirtas tās pašas priekšrocības ne tikai tiesību aktos, bet lai tie arī tiktu klasificēti kā pirmie privilēģēti parādu kategorijā maksātnespējas procesā gan formālo, gan materiālo tiesību izpratnē.

33. Vispirms izskatīšu otro argumentu, ko uzskatu par nepieļaujami stingru.

34. Pirmkārt, argumentu, ka PVN parādi ir prioritāri attiecībā pret citiem parādiem, lai aizsargātu ES finansētās intereses, nepamato manīs izklāstītie principi (22). Taisnība, ka dalībvalstu rīcības brīvība, nodrošinot nodokļu maksātāju saistību ieviešanu, ir ierobežota ar pienākumu nodrošināt efektīvu ES pašu resursu, tostarp PVN, iekasēšanu. Tomēr kopējā PVN sistēmā netiek pieprasīts dalībvalstīm piešķirt PVN parādiem tās pašas priekšrocības attiecībā pret visām citām parādu kategorijām.

35. Savos secinājumos lietā *Belvedere Costruzioni* es uzskatīju, ka efektīvas iekasēšanas prasība nevar būt absolūta (23). Tiesa piekrita šim priekšlikumam, pamatojoties uz to, pirmkārt, ka pienākums nodrošināt efektīvu ES resursu iekasēšanu nevar nonākt pretrunā principam par laikus veiktu lietas izskatīšanu (24) un, otrkārt, ka attiecīgais noteikums radīja nevis vispārīgu atteikšanos no PVN iekasēšanas par noteiktu laikposmu, bet gan izņēmuma noteikumu, ar kuru – tā ierobežotā un konkrētā rakstura dēļ, – iemot vērā tā piemērošanas nosacījumus, – netika radītas būtiskas izmaiņas izturēšanās veidā pret nodokļu maksātjiem kopumā un attiecīgi netika apdraudēta nodokļu neitralitātes principa ieviešana (25).

36. Tādēļ noteiktos apstākļos dalībvalsts var pamatoti uzskatīt, ka ir pamatoti atteikties no pilnas PVN parāda samaksas ar noteikumu, ka šādi apstākļi ir raksturīgi, paši un ierobežoti, un ka dalībvalsts tādējādi nerada būtiskas atšķirības attiecībā uz izturēšanās pret nodokļa maksātjiem veidu kopumā un tādēļ nepārkāpj nodokļu neitralitātes principu.

37. Iemot to vērā, dalībvalstīm būtu jābūt zināmai elastībai attiecībā uz PVN parādu iekasēšanu, ja (kā pamatlietā) nodokļa maksātājs ir nonācis finansētās grūtības. Šā situācija ir tāda, jo nodokļa maksātāja aktīvi nav pietiekami visu kreditoru prasījumu apmierināšanai. Šādos apstākļos, kad ES tiesību aktos nav saskaņošanas noteikumu par PVN parādu klasificēšanu, dalībvalstīm ir jābūt iespējai uzskatīt, ka citu kategoriju parādi (piemēram, algas un sociālās apdrošināšanas iemaksas vai attiecībā uz atsevišķiem nodokļu maksātjiem – uzturēdzekļu maksājumi) ir pelnējuši lielāku aizsardzību.

38. Turklīt procedūra, piemēram, tādā kā pamatlīdz izskatām, ir atbilstoša dalībvalstu pienākumam nodrošināt efektīvu ES resursu iekasēšanu, jo tā ietver vismaz trīs garantijas PVN parādu aizsardzībai.

39. Pirmkārt, izlīguma priekšlikums ir jānoraida, *inter alia*, ja pieteikuma iesniedzējs ir apzināti slēpis jebkādas aktīvas vai nav deklarējis vienu vai vairākus parādus (tai skaitā tādējādi – PVN parādus).

40. Otrkārt, lai gan iesniedzējtiesa uzskata, ka saskaņā ar izlīgumu var tikt paredzēts, ka PVN parāds netiek nokārtots pilnībā, tas ir iespējams tikai tad, ja neatkarīgs eksperts apliecina, ka bankrota gadījumā pret nodokļu administrāciju nebūs labvēlīga attieksme. Tātad, kaut arī ir iespējamas situācijas, kad izlīguma ar kreditoriem rezultātā tiek samaksāta lielāka PVN parāda daļa nekā bankrota gadījumā, pretējā situācija nevar būt pareiza. Tādējādi valsts tiesību norma nevar tikt uzskatīta par nesaderīgu ar pienākumu nodrošināt efektīvu ES resursu iekasēšanu vienkrāši tāpēc, ka tajā ir izvēlēts viens, nevis cits līdzeklis, kā panākt maksimālu iekasēšanas līmeni.

41. Treškārt, pat ja pieteikums piedāvāt izlīgumu ir pieņemams, par pašu izlīgumu ir jābalso visiem kreditoriem, kuriem šajā pieteikumā netiek paredzēta pilnīga un tūlītēja samaksa (tai skaitā valstij, ja šajā priekšlikumā netiek paredzēta pilnīga PVN parāda samaksa). Tas ir jāapstiprina tik daudziem kreditoriem, kuriem atbilst balsot, kas kopā pārsteļ lielāko daļu no prasījumu kopējās summas. Nepiekrītošie kreditori izlīgumu var pārsteļties (26). Tā izlīguma procedūra ļauj valstij veikt visus pasākumus, ko tā šajos apstākļos uzskata par vajadzīgiem, lai nodrošinātu maksimālo PVN parāda summas iekasēšanu. Tas var nozīmēt, piemēram, balsošanu pret izlīgumu (vai iebildumiem pret to tiesā), ja valsts nepiekrīt neatkarīgā eksperta slēdzieniem.

42. Visbeidzot, ņemot vērā izlīguma procedūras specifisko un ierobežoto raksturu tā stingro piemērošanas nosacījumu rezultātā, tā noteikti nerada būtiskas atšķirības attiecībā uz izturēšanās pret nodokļu maksātājiem veidu un tādējādi ir savienojama ar nodokļu neitralitātes principu. Atšķirība no abās Komisija/Itālija lietās izskatītajām valsts tiesību normām izlīguma procedūra neietver vispārīgu un nekritisku atteikšanos no nodokļu administrācijas tiesībām saņemt PVN parādu samaksu. Tā var būt saistīta ar daļas no PVN parāda zaudēšanu, kas ir jāaplāko, ņemot vērā mērķi dot otro iespēju finanšu grūtībās nonākušiem nodokļu maksātājiem, izmantojot visu to parādu kopā pārstrukturēšanu.

43. Lai gan šī lietā, kā *Degano* lietā izlīgums ir saistīts ar visu aktīvu likvidāciju, tomēr Tiesai nav precīzas un detalizētas informācijas. Citi izlīgumi var ietvert parādnieka uzņēmējdarbības turpināšanu. Šādos gadījumos, kā norāda Spānijas valdība, attiecīgais mērķis ir savienojams ar Komisijas ieteikumu dalībvalstīm novērst šā rīstus efektīvai dzīvotspējīgu finanšu grūtībās nonākušu sabiedrību pārstrukturēšanai, tādējādi veicinot uzņēmējdarbību, ieguldījumus un nodarbinātību un mazinot šā rīstus vienmērīgā iekšējā tirgus darbību (27).

44. Tomēr ir jāuzsver, ka uzskats, pie kura esmu nonākusi, attiecas tikai uz ES tiesību aktu interpretāciju. Šī lietā, kā iesniedzējtiesai ir šaubas par dažu Bankrotu likuma noteikumu interpretāciju, ko sniegusi *Corte di Cassazione* (Kasācijas tiesa). Neizteikšu nekādu viedokli par citiem iespējamiem valsts tiesību aktu iemesliem, kas *Corte di Cassazione* varētu būt noveduši pie tās lēmumiem.

Secinājumi

45. Tāpēc uzskatu, ka Tiesai uz *Tribunale di Udine* (Udīnes rajona tiesa, Itālija) uzdoto

jautājumu ir jāatbild šādi:

LES 4. panta 3. punkts un Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu netiek aizliegts tās valsts tiesiskais regulējums kā pamatliet izskatāmais, ja šis tiesiskais regulējums ir jāinterpretē tā, ka tajā uzņēmumam finansiālās grūtības ir jāauts slēgt izlīgumu ar kreditoriem, kas saistīts ar aktīvu likvidāciju, nepiedāvājot pilnu samaksu par valsts prasījumiem attiecībā uz PVN, ar nosacījumu, ka atbilstoši neatkarīga eksperta secinājumam par šo prasījumu netiktu saņemta lielāka samaksa bankrota gadījumā un šo izlīgumu apstiprina tiesa.

1 – Oriģinālvārda – angļu.

2 – Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”).

3 – Padomes 2007. gada 7. jūnija Lēmums 2007/436/EK, Euratom par Eiropas Kopienų pašu resursu sistēmu (OV L 163, 17. lpp.). Lēmums 2007/436 tika atcelts ar Padomes 2014. gada 26. maija Lēmumu 2014/335/ES, Euratom par Eiropas Savienības pašu resursu sistēmu (OV L 168, 105. lpp.), kas ar atpakaļejošu spēku ir jāpiemēro no 2014. gada 1. janvāra pēc tam, kad tiks saņemta visu dalībvalstu piekrišana. Tomēr minētie noteikumi nav mainīti.

4 – Skat. itāļu spriedumus Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412), Komisija/Itālija (C-174/07, EU:C:2008:704) un *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186).

5 – Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

6 – Skat. kā jaunāko spriedumu *Torresi* (C-58/13 un C-59/13, EU:C:2014:2088, 19. punkts).

7 – Skat., piemēram, spriedumu *X* (C-60/02, EU:C:2004:10, 25., 26. un 28. punkts).

8 – Skat., *inter alia*, spriedumu *Job Centre* (C-111/94, EU:C:1995:340, 11. punkts) un rēķojumu *Bengtsson* (C-344/09, EU:C:2011:174, 19. punkts).

9 – Šajā ziņā skat. spriedumus *Corsica Ferries* (C-18/93, EU:C:1994:195, 12. punkts) un *Roda Golf & Beach Resort* (C-14/08, EU:C:2009:395, 33. punkts).

10 – Skat., *inter alia*, spriedumus *Rheinmühlen-Düsseldorf* (166/73, EU:C:1974:3, 4. punkts) un *Cartesio* (C-210/06, EU:C:2008:723, 93. punkts).

11 – Skat. spriedumus Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412, 37. punkts) un *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, 20. punkts). Skat. arī spriedumus Komisija/Itālija (C-174/07, EU:C:2008:704, 36. punkts) un *Cabinet Medical Veterinar Tomoiag Andrei* (C-144/14, EU:C:2015:452, 25. punkts).

12 – Spriedumi Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412, 38. punkts) un *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, 21. punkts).

13 – Spriedumi Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412, 39. punkts) un *Belvedere Costruzioni* (C-500/10, EU:C:2012:186, 22. punkts).

14 – Skat. spriedumu *Åkerberg Fransson* (C-617/10, EU:C:2013:105, 26. punkts). Skat. arī spriedumu Komisija/Vācija (C-539/09, EU:C:2011:733, 72. punkts) un manus secinājumus lietā *Belvedere Costruzioni*.

(C?500/10, EU:C:2011:754, 47. punkts).

15 – Skat. spriedums Komisija/It?lija (C?132/06, EU:C:2008:412, 39. punkts) un *Belvedere Costruzioni* (C?500/10, EU:C:2012:186, 22. punkts). Skat. ar? r?kojumu *Nuova Invincibile* (C?82/14, EU:C:2015:510, 23. punkts).

16 – Spriedums Komisija/It?lija (C?132/06, EU:C:2008:412, 45. punkts). Skat. ar? PVN direkt?vas preambulas 4. un 7. apsv?rumu.

17 – Spriedumi Komisija/It?lija (C?132/06, EU:C:2008:412) un Komisija/It?lija (C?174/07, EU:C:2008:704). Attiec?gie Sest?s direkt?vas noteikumi atbilst PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta, 206. panta, 252. panta 1. punkta un 273. panta noteikumiem (252. panta 1. punkt? ir piepras?ts nodok?a maks?t?jiem iesniegt PVN deklar?cijas).

18 – C?500/10, EU:C:2011:754, 36. punkts.

19 – Spriedums Komisija/It?lija (C?132/06, EU:C:2008:412, 43. un 44. punkts).

20 – Spriedums *Belvedere Costruzioni* (C?500/10, EU:C:2012:186, 28. punkts).

21 – Skat. t?l?k 35. punktu.

22 – Iepriekš 26.–31. punkts.

23 – Secin?jumi liet? *Belvedere Costruzioni* (C?500/10, EU:C:2011:754, 48. punkts).

24 – Spriedums *Belvedere Costruzioni* (C?500/10, EU:C:2012:186, 23.–25. punkts).

25 – Spriedums *Belvedere Costruzioni* (C?500/10, EU:C:2012:186, 26. un 27. punkts).

26 – Bankrotu likuma 177. un 180. pants.

27 – Komisijas 2014. gada 12. marta ieteikums par jaunu pieeju neveiksm?gai dar?jumdarb?bai un maks?tnesp?jai (C(2014) 1500 *final*, 4. un 5. lpp.).