

**Lieta C-242/09****Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2019. gada 20. marts

**Iesniedzējtiesa:**

*Tribunalul București* (Bukarestes aapgabaltiesa, Rumānija)

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2019. gada 18. janvāris

**Apelācijas sūdzības iesniedzējs:**

*CHEP Equipment Pooling NV*

**Atbildētāji:**

*Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București - Serviciul soluționare contestații*

*Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București - Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți*

**Pamatlietas priekšmets**

Administratīvi tiesiska prasība atcelt *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații* (Bukarestes Reģionālais valsts finanšu ģenerāldirektorāts – Sūdzību birojs) 2016. gada 11. oktobra lēmumu, ar kuru tika noraidīta kā nepamatota apelācijas sūdzības iesniedzēja formulētā sūdzība nodokļu jomā; atcelt *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți* (Bukarestes Reģionālais valsts finanšu ģenerāldirektorāts – Nodokļu pārvalde nodokļu maksātājiem nerezidentiem) 2016. gada 14. aprīļa lēmumu par pievienotās vērtības nodokļa atmaksu nodokļu maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību Rumānijā, bet kas veic uzņēmējdarbību citā Eiropas Savienības dalībvalstī, kā arī summas 185 822,23 Rumānijas leju (RON) apmērā atmaksu apelācijas sūdzības iesniedzējam

## Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Saskaņā ar LESD 267. pantu tiek prasīta Direktīvas 2006/112 17. panta un 214. panta 1. punkta, kā arī Direktīvas 2008/9 2. panta 1. punkta un 3. panta interpretācija.

### Prejudiciālie jautājumi

- 1) Vai palešu transportēšanu no vienas dalībvalsts uz galamērķi citā dalībvalstī, lai vēlāk tās iznomātu galamērķa dalībvalstī nodokļa maksātājam, kas reģistrēts un identificēts PVN nolūkā Rumānijā, var neuzskatīt par pārvietošanu saskaņā ar Direktīvas [2006/112/EK] 17. panta 2. punktu?
- 2) Neatkarīgi no atbildes uz pirmo jautājumu, vai par nodokļa maksātāju Direktīvas 2008/9/EK 2. panta 1. punkta izpratnē ir uzskatāms nodokļa maksātājs Direktīvas 2006/112/EK 9. panta 1. punkta izpratnē, kas neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kura nodokli atmaksā, bet citas dalībvalsts teritorijā, arī tad, ja minētais nodokļa maksātājs ir identificēts PVN nolūkā vai tam vajadzētu būt identificētam PVN nolūkā atmaksas dalībvalstī?
- 3) Vai Direktīvas 2008/9/EK izpratnē nosacījums, ka nodokļa maksātājs nav identificēts PVN nolūkā atmaksas dalībvalstī, ir papildu nosacījums Direktīvas 2008/9/EK 3. pantā paredzētajiem, lai nodokļa maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, bet neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, varētu izmantot tiesības uz atmaksu tādā gadījumā kā pamatlietā aplūkotais?
- 4) Vai Direktīvas 2008/9/EK 3. pants būtu jāinterpretē tādējādi, ka tas liedz valsts pārvaldes iestādei atteikt PVN atmaksu, ja netiek izpildīts tikai un vienīgi šis valsts tiesību aktos paredzēts nosacījums?

### Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”) 17. pants un 214. panta 1. punkts;

Padomes Direktīvas 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, 2. panta 1. punkts un 3. pants.

### Atbilstošās valsts tiesību normas

2003. gada 22. decembra *Legea nr. 571 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571, ar ko izveido Nodokļu kodeksu, turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”):

128. pants – “Preču piegāde

1. Preču piegāde ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.

[..]

9. Piegāde Kopienas iekšienē ir preču piegāde saskaņā ar 1. punktu, ko piegādātājs vai persona, kuras labā tiek veikta piegāde, vai citas personas viņu vārdā, nosūta vai transportē no vienas dalībvalsts uz galamērķi citā dalībvalstī.

10. Nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības aktīvu daļas pārvietošana no Rumānijas uz galamērķi citā dalībvalstī tiek uzskatīta par piegādi Kopienas iekšienē par atlīdzību, izņemot 12. punktā paredzētos gadījumus, kad pārvietošana nepastāv.

11. Pārvietošana 10. punkta izpratnē ir kustama materiālā īpašuma nosūtīšana vai transportēšana, kuru savas saimnieciskās darbības vajadzībām veic nodokļa maksātājs vai cita persona viņa vārdā no Rumānijas uz galamērķi citā dalībvalstī.

12. Šīs sadaļas izpratnē par pārvietošanu neuzskata nodokļa maksātāja vai citas personas viņa vārdā veiktu preču nosūtīšanu vai transportēšanu no Rumānijas uz galamērķi citā dalībvalstī saistībā ar kādu no šādiem darījumiem:

[..]

g) preču pagaidu izmantošanu nosūtīšanas vai transportēšanas galamērķa dalībvalsts teritorijā saistībā ar pakalpojumiem, ko sniedz nodokļa maksātājs, kurš veic uzņēmējdarbību Rumānijā;

h) preču pagaidu izmantošanu uz laiku, kas nepārsniedz 24 mēnešus, citas dalībvalsts teritorijā, ar nosacījumu, ka uz to pašu preču importu minētajā valstī no trešās valsts pagaidu lietošanas nolūkos attiektos vienošanās par pagaidu importu ar pilnīgu atbrīvojumu no importa nodevām.

13. Ja kāds no 12. punktā minētajiem nosacījumiem vairs netiek pildīts, šo preču nosūtīšanu vai transportēšanu uzskata par pārvietošanu no Rumānijas uz galamērķi citā dalībvalstī. Šādā gadījumā uzskata, ka piegāde ir notikusi brīdī, kad šis nosacījums vairs netiek pildīts.

130<sup>1</sup>. pants – “Preču iegāde Kopienas iekšienē

[..]

2. Par iegādi Kopienas iekšienē par atlīdzību, uzskatāmi šādi darījumi:

a) preces ar galamērķi Rumānijā iegādātas nodokļa maksātāja saimnieciskās darbības vajadzībām, ko minētais nodokļa maksātājs vai cita persona viņa vārdā nosūtījusi vai transportējusi no citas dalībvalsts, kuras teritorijā preces ir ražotas,

iegūtas, apstrādātas, nopirktas vai iegādātas, ja iegāde ir veikta no Rumānijas uz galamērķi citā dalībvalstī, tā tiek uzskatīta par preču pārvietošanu uz citu dalībvalsti saskaņā ar 128. panta 10. un 11. punkta noteikumiem; [..]”.

147<sup>2</sup>. panta 1. punkta a) apakšpunkts

“a) Nodokļu maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību Rumānijā, veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, nav identificēts un kam nav jābūt identificētam PVN nolūkā Rumānijā, var saņemt pievienotās vērtības nodokļa atmaksu par Rumānijā veikto preču/pakalpojumu importu un iegādi; [..]”.

153. panta 5. punkts:

“Saskaņā ar šo pantu nodokļa maksātājam, kas neveic uzņēmējdarbību Rumānijā un nav identificēts PVN nolūkā Rumānijā, jāiesniedz pieteikums identifikācijai PVN nolūkā pirms šādu darījumu uzsākšanas:

- a) preču iegāde Kopienas iekšienē, par kuru viņam ir pienākums maksāt nodokli saskaņā ar 151 pantu; vai
- b) no nodokļiem atbrīvotu preču piegāde Kopienas iekšienē”.

*Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal* (Nodokļu kodeksa īstenošanas noteikumi), apstiprināti ar *Hotărârea de Guvern* (Valdības dekrēts) Nr. 44/2004 (turpmāk tekstā: “Īstenošanas noteikumi”)

6. punkta 11. apakšpunkts:

“Nodokļu kodeksa 128. panta 10. punkta izpratnē pārvietošana ir pielīdzināma preču piegādei Kopienas iekšienē par atlīdzību ar pienākumu ievērot visus nosacījumus un noteikumus attiecībā uz piegādi Kopienas iekšienē, tostarp tos, kuri attiecas uz atbrīvojumu no nodokļa. Šādas darbības iezīme ir, ka preču nosūtīšanas brīdī no vienas dalībvalsts uz galamērķi citā dalībvalstī nenotiek preču piegāde Nodokļu kodeksa 128. panta 1. punkta izpratnē un līdz ar to tas pats nodokļa maksātājs, kas deklarē pārvietošanu dalībvalstī, kurā tiek uzsākta preču transportēšana, deklarē arī attiecīgo preču iegādi Kopienas iekšienē tajā dalībvalstī, kurā tā notiek. Pārvietošanas piemēri: Rumānijā importētu preču transportēšana uz citu dalībvalsti, ko veic persona, kas ir importējusi preces, ja nosūtīšanas brīdī nenotiek darījums; kustama materiāla īpašuma transportēšana/nosūtīšana no Rumānijas uz galamērķi citā dalībvalstī, lai izveidotu krājumus pārdošanai šajā dalībvalstī; preču transportēšana uz citu dalībvalsti, lai šīs preces iekļautu kustamā vai nekustamā īpašumā šajā dalībvalstī, ja attiecīgais nodokļa maksātājs sniedz pakalpojumus minētajā dalībvalstī; kustams materiāls īpašums, ko transportē/nosūta no Rumānijas uz citu valsti remontam un, kas pēc tam vairs neatgriežas Rumānijā, šajā gadījumā darbība, kas sākotnēji netika uzskatīta par pārvietošanu, kļūst par pārvietošanu.

49. punkta 1. apakšpunkts:

“Saskaņā ar Nodokļu kodeksa 147<sup>2</sup>. panta 1. punkta a) apakšpunktu visi nodokļa maksātāji, kas neveic uzņēmējdarbību Rumānijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, var saņemt par preču/pakalpojumu importu un iegādi Rumānijā samaksātā PVN atmaksu. Pievienotās vērtības nodokli atmaksā Rumānija, ja attiecīgais nodokļa maksātājs ievēro šādus nosacījumus:

a) atmaksas periodā nodokļa maksātājam Rumānijā nav bijusi ne saimnieciskās darbības mītnesvieta vai pastāvīga iestāde, no kuras veikti saimnieciski darījumi, ne arī dzīvesvieta vai pastāvīgās uzturēšanās vieta gadījumā, ja nav darbības mītnesvietas vai pastāvīgas iestādes šajā dalībvalstī;

b) atmaksas periodā nodokļa maksātājs nav identificēts un tam nav jābūt identificētam PVN nolūkā Rumānijā saskaņā ar Nodokļu kodeksa 153. pantu;

c) atmaksas periodā nodokļa maksātājs nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādātiem vai sniegtiem Rumānija, izņemot šādus darījumus:

1) transporta pakalpojumu sniegšana un ar tiem saistītā palīgdarbība, par ko saskaņā ar Nodokļu kodeksa 143. panta 1. punkta no c) līdz m) apakšpunktam, 144. panta 1. punkta c) apakšpunktu un 144<sup>1</sup>. pantu nav jāmaksā nodoklis;

2) preču piegāde un pakalpojumu sniegšana personām, kam PVN jāmaksā saskaņā ar Nodokļu kodeksa 150. panta no 2. līdz 6. punktam.

### **Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts**

- 1 Apelācijas sūdzības iesniedzēja *CHE[P] Equipment Pooling NV* (turpmāk tekstā – “*CHEP BE*”) ir Beļģijā reģistrēta sabiedrība, kas specializējusies kravas palešu (turpmāk tekstā – “paletes”) nomas pakalpojumos Eiropas līmenī. Eiropas palešu krājumi tiek apakšiznomāti katras Eiropas valsts *CHEP* uzņēmumiem, ieskaitot *CHEP Pooling Services România SRL* (turpmāk tekstā – “*CHEP România*”), un šie uzņēmumi savukārt iznomā paletes attiecīgās valsts galalietotājiem. Iepriekšminētās saimnieciskās darbības veikšanai *CHEP BE* iegādājas jaunas paletes lielākajā daļā Eiropas valstu, tostarp Rumānijā, lai apmierinātu vietējo pieprasījumu pēc paletēm.
- 2 Ņemot vērā apelācijas sūdzības iesniedzēja veikto palešu iegādi no Rumānijas piegādātāja laikposmā no 2014. gada 1. oktobra līdz 2014. gada 31. decembrim, tas lūdza Rumānijas nodokļu iestādēm atmaksāt summu 185 822,23 RON apmērā par PVN.
- 3 Ar 2016. gada 14. aprīļa lēmumu par PVN atmaksu nodokļa maksātājiem Rumānijas nerezidentiem, kas veic uzņēmējdarbību citā Eiropas Savienības dalībvalstī, atbildētāja *Administrația fiscal pentru assistibili nerezidenți* (Nodokļu pārvalde nodokļu maksātājiem nerezidentiem) noraidīja apelācijas sūdzības iesniedzēja atmaksas pieprasījumu. Minētajā lēmumā ir norādīts, ka tā iznomāja

*CHEP România* ne tikai paletes, kas iegādātas no Rumānijas piegādātāja, bet arī cita veida paletes, ko apelācijas sūdzības iesniedzējs iepirka no citām Savienības dalībvalstīm un nosūtīja uz Rumāniju. Tika uzskatīts, ka preču transportēšana vai nosūtīšana no vienas dalībvalsts uz galamērķi citā dalībvalstī, nenododot pilnvaras rīkoties ar precēm kā īpašniekam, atbilst pārvietošanai dalībvalstī, kurā tiek uzsākta preču transportēšana un tas ir darījums, kas pielīdzināms preču iegādei Kopienas iekšienē tajā dalībvalstī, kurā preču transportēšana beidzas (šajā gadījumā Rumānija), līdz ar to apelācijas sūdzības iesniedzējam vajadzēja būt identificētam PVN nolūkā Rumānijā saskaņā ar Nodokļu kodeksa 153. panta 5. punkta a) apakšpunktu.

- 4 Ar 2016. gada 11. oktobra lēmumu *Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații* (Bukarestes Reģionālais valsts finanšu ģenerāldirektorāts – Sūdzību birojs) noraidīja apelācijas sūdzības iesniedzēja sūdzību par 2016. gada 14. aprīļa lēmumu.
- 5 Apelācijas sūdzības iesniedzējs cēla prasību iesniedzējtiesā, lūdzot atcelt abus iepriekš minētos lēmumus un atmaksāt summu 185 822,23 RON apmērā par PVN.

#### **Pamatlietas pušu galvenie argumenti**

- 6 **Apelācijas sūdzības iesniedzējs** apgalvo, ka viņam ir tiesības uz PVN atmaksu saskaņā ar Direktīvu 2008/9 un ka atbildētāju nodokļu pārvalžu sniegtais iemesls, lai liegtu viņam šīs tiesības, proti, ka saskaņā ar Nodokļu kodeksa 147<sup>2</sup>. panta 1. punkta a) apakšpunktu apelācijas sūdzības iesniedzējam vajadzēja būt identificētam PVN nolūkā Rumānijā, ir prasība, kas nav minēta starp skaidri noteiktajām iepriekš minētās direktīvas prasībām. No tā izriet, ka iepriekš minētā Rumānijas Nodokļu kodeksa prasība ir pretrunā Eiropas Savienības tiesību aktiem.
- 7 Apelācijas sūdzības iesniedzējs turklāt norāda, ka katrā ziņā tam nebija pienākuma identificēties PVN nolūkā Rumānijā, jo no citām Eiropas Savienības dalībvalstīm iepirkto preču nosūtīšana uz Rumāniju, uz ko neattiecas apstrīdētie lēmumi, nav pārvietošana PVN nolūkā, bet ir darbība, kas nav uzskatāma par pārvietošanu saskaņā ar Nodokļu kodeksa 128. panta 2. punkta g) un h) apakšpunktu, un tāpēc to nevar uzskatīt arī par Rumānijā veiktu iegādi Kopienas iekšienē.
- 8 **Atbildētāji** apgalvo, ka no apelācijas sūdzības iesniedzēja iesniegtajiem atmaksas pieprasījumiem pievienotajiem dokumentiem ir skaidrs, ka tā iznomāja uzņēmumam *CHEP România* arī preces, kas iegādātas citās Eiropas Savienības dalībvalstīs un transportētas uz Rumāniju, lai tiktu iznomātas vai apakšiznomātas. Apelācijas sūdzības iesniedzējs nav pierādījis, ka minētās preces ir atgriezušās dalībvalstī, no kuras tās sākotnēji tika nosūtītas vai transportētas pakalpojumu sniegšanai, tāpēc tas nevar apgalvot, ka veiktais darījums nav uzskatāms par pārvietošanu, lai varētu piemērot Nodokļu kodeksa 128. panta 2. punkta g) un h) apakšpunktā minēto atkāpi.

### Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 9 Ir jānoskaidro vai palešu transportēšanu no vienas dalībvalsts uz galamērķi citā dalībvalstī, ko veic nodokļa maksātājs nerezidents, lai vēlāk tās iznomātu šajā dalībvalstī nodokļa maksātājam, kas reģistrēts un identificēts PVN nolūkā Rumānijā, var neuzskatīt par pārvietošanu Direktīvas 2006/112 17. panta 2. punkta izpratnē.
- 10 Ir jānoskaidro arī, vai sabiedrībai nerezidentei ir pienākums identificēties PVN nolūkā Rumānijā, ņemot vērā, ka tai Rumānijā nav tehnisko un cilvēkresursu, lai veiktu ar nodokli apliekamu saimniecisko darbību šajā valstī, bet tā sniedz vienīgi pakalpojumus, kuru sniegšanas vieta PVN nolūkā atrodas Rumānijā.
- 11 Arī gadījumā, ja sabiedrībai nerezidentei vajadzēja būt identificētai PVN nolūkā Rumānijā, rodas jautājums, vai sabiedrībai nerezidentei ir tiesības uz PVN atmaksu, ņemot vērā, ka Direktīvā 2008/9 nav paredzēts šāds nosacījums. Tā kā prasība, ka juridiska personai nav jābūt identificētai PVN nolūkā, kā noteikts Nodokļu kodeksa 147<sup>2</sup>. panta 1. punkta a) apakšpunktā un Īstenošanas noteikumu 49. punkta 1. apakšpunktā, ir papildu nosacījums tiem, ko skaidri reglamentē Direktīvas 2008/9 3. pants, šāds nosacījums šķiet ir pretrunā minētās direktīvas noteikumiem.

DARBA VEIKŠANA