

Anonimizuota versija

Vertimas C-374/19 – 1

Byla C-374/19

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2019 m. gegužės 13 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Bundesfinanzhof (Vokietija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2019 m. kovo 27 d.

Kasatorė:

HF

Kita kasacinio proceso šalis:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

<...>

BUNDESFINANZHOF

<...>

NUTARTIS

Byloje:

HF, <...>,

pareiškėja ir kasatorė,

<...>

prieš

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, <...>

atsakovę ir kitą kasacinio proceso šalį

dėl 2009–2012 m. apyvartos mokesčio

V kolegija

<...>

2019 m. kovo 27 d. nutarė: (**orig. p. 2**)

I. Europos Sąjungos Teisingumo Teismui pateikti šį prejudicinį klausimą:

Ar apmokestinamasis asmuo, kuris pagamina ilgalaikio turto objektą, skirtą apmokestinamajam naudojimui, suteikiančiam teisę į pirkimo mokesčio atskaitą (nagrinėjamu atveju – pastato pastatą, kuriame veiks kavinė), pagal PVM direktyvos 185 straipsnio 1 dalį ir 187 straipsnį privalo patikslinti pirkimo mokesčio atskaitą, jei jis nutraukia teisę į pirkimo mokesčio ataskaitą suteikiančią veiklą (nagrinėjamu atveju – kavinės veiklą), o ilgalaikio turto objektas, kiek tai susiję su ankstesniu apmokestinamuoju naudojimu, yra nenaudojamas?

II. Sustabdyti bylos nagrinėjimą, kol Europos Sąjungos Teisingumo Teismas priims prejudicinį sprendimą.

M o t y v a i

I.

Pareiškėja ir kasatorė (toliau – pareiškėja) yra ribotos atsakomybės bendrovė (*GmbH*), valdančios senjorų socialinės globos namus, patronuojančioji bendrovė; ši veikla nėra apmokestinama. 2003 m. *GmbH* priestate įrengė kavinę, į kurią lankytojai galėjo patekti pro lauko įėjimą, o globos namų gyventojai – per valgyklą.

Pareiškėja iš pradžių manė, kad kavinėje ji vykdo išimtinai apmokestinamus sandorius. Pagal atsakovės ir kitos kasacinio proceso šalies (*Finanzamt* (mokesčių tarnyba)) patikrinimo aktą, į kurį nurodo *Finanzgericht* (finansų teismas), atskira buhalterinė apskaita kavinėje nebuvo vedama, nes (**orig. p. 3**) globos namų gyventojai kavinėje beveik nesilankydavo. Dauguma jų turi tokias fizines negalias, kad nueiti iki kavinės negali. Tik nedaugelį jų lanko giminaičiai, draugai ir pažįstami. Bet ir pastarieji paprastai lieka naujai įrengtoje valgykloje, nes valgykla kartu yra ir poilsio kambarys, kur galima nemokamai išgerti kavos ir kartais suvalgyti saldumynų. Buvo manyta, kad kavinėje lankysis kiti svečiai, kurie nenorės sėdėti greta šlepetes avinčių ir chalatus vilkinčių globos namų gyventojų. Akte buvo nurodyti argumentai, nuo kurių *Finanzamt* negalėjo

atsiriboti atlikdama specialų PVM patikrinimą. Vis dėlto *Finanzamt* pasirodė neįtikinama, kad globos namų gyventojai ir lankytojai apskritai nesilankė kavinėje. Todėl buvo susitarta daryti prielaidą, kad 10 % kavinės veiklos yra neapmokestinama. Tai reiškė, kad pagal *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – *UStG*) 15a straipsnį reikia atlikti patikslinimą nuo 2003 m.

Po išorės audito *Finanzamt* rėmėsi tuo, kad *GmbH* ginčijamais 2009-2012 m. kavinėje nebevykdė prekių sandorių. 2013 m. vasarį šis verslas buvo išregistruotas. Dėl to buvo atliktas dar vienas patikslinimas pagal *UStG* 15a straipsnį, nes pastatas apskritai nebebuvo naudojamas sandoriams, suteikiantiems teisę į pirkimo mokesčio atskaitą.

Administracinis skundas ir skundas *Finanzgericht* liko nepatenkinti. *Finanzgericht* savo <...> sprendime rėmėsi tuo, kad ginčijamais metais kavinė neveikė. Teismo manymu, patalpų nenaudojimas nėra sandoris ir dėl jų nenaudojimo padėtis (**orig. p. 4**) nesikeičia. Tačiau reikia remtis su naudojimu susijusiais ketinimais. Pastarieji pasikeitė, nes išnyko ketinimas naudoti patalpas apmokestinamiems maitinimo sandoriams. Kavinė nestovėjo visiškai tuščia, o buvo neapmokestinamai naudojama išimtinai globos namų gyventojų. Kadangi kavinė, kurioje nebesilankė išorės svečiai, nebebuvo naudojama PVM apmokestinamiems sandoriams, savaimė pasikeitė ir jos naudojimo proporcijos: ji nuo šiol 100 % yra naudojama globos namų gyventojų. Kitiems tikslams nei PVM neapmokestinama veikla kavinė nėra naudojama.

Šį sprendimą pareiškėja skundžia kasacine tvarka. Jei įmonės turto objektas, kurio naudoti privačiai nėra galimybės, tampa nebenaudojamas, tai nereiškia, kad naudojimas pasikeitė ir turi būti atliktas patikslinimas pagal *UStG* 15a straipsnį. Kavinė buvo nepavykusi investicija. Į tai, kad kavine galbūt naudojosi ir globos namai, buvo atsižvelgta. Laikantis mokesčio neutralumo, nepavykusi investicija negali būti pagrindas tikslinti pirkimo mokesčio atskaitą. Kavinė visiškai gali veikti kaip tokia. Globos namų gyventojų naudojimas ja tebėra apribotas 10 %. Kitokio naudojimo prielaida prieštarauja faktinei padėčiai. Prieiga prie kavinės yra uždaryta eismo saugumo ir nelaimingų atsitikimų prevencijos sumetimais. Atsisakymas nurašyti dalį vertės liudija, kad egzistuoja ketinimas kavinę toliau naudoti. *Finanzamt* tam prieštarauja teigdama, kad naudojimas pasikeitė, nes išnyko ketinimas vykdyti apmokestinamus sandorius. Todėl patalpa naudojama tik neapmokestinamiems sandoriams.

II.

Kolegija teikia Europos Sąjungos Teisingumo Teismui rezoliucinėje dalyje nurodytą klausimą, susijusį su (**orig. p. 5**) 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) aiškinimu, ir sustabdo bylos nagrinėjimą, kol Teisingumo Teismas priims sprendimą.

1. Teisinis pagrindas

a) ES teisė

PVM direktyvos 185 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Visų pirma atskaita tikslinama, kai pateikus PVM deklaraciją pasikeičia veiksniai, kuriais remiantis buvo apskaičiuota atskaitytina PVM suma, pavyzdžiui, nutraukiami pirkimo sandoriai ar suteikiamos kainų nuolaidos.“

PVM direktyvos 187 straipsnyje nurodyta:

„1. Su ilgalaikiu turtu susijusi PVM atskaita tikslinama penkerius metus, įskaitant prekių įsigijimo ar pagaminimo metus.

Tačiau valstybės narės gali nustatyti, kad PVM atskaita turi būti tikslinama penkerius metus nuo turto pirmo panaudojimo.

Kai įsigytas ilgalaikis turtas yra nekilnojamas, PVM atskaitos tikslinimo laikotarpis gali būti pratęstas iki 20 metų.

2. Kasmet tikslinamas tik penktadalis už ilgalaikį turtą apskaičiuoto PVM arba, pratęsus tikslinimo laikotarpį, atitinkama jo dalis.

Pirmojoje pastraipoje nurodytas tikslinimas atliekamas remiantis vėlesniais metais atskaitomos sumos metiniais svyravimais, lyginant su tų metų, kuriais prekės buvo įsigytos, pagamintos arba tam tikrais atvejais panaudotos pirmą kartą, atskaitoma suma.“

b) Nacionalinė teisė

USiG 15a straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Jei per penkerius metus nuo nekilnojamojo turto, kuris buvo panaudotas sandoriams tik kartą, naudojimo pradžios pasikeičia veiksniai, kuriais remiantis buvo apskaičiuota pradinė atskaitos suma, su kiekvienais kalendoriniais metais susiję pasikeitimai įskaitomi tikslinant sumokėtų mokesčių, susijusių su įsigijimo ar gamybos sąnaudomis, atskaitą. Kalbant apie nekilnojamąjį turtą, įskaitant jo pagrindines sudedamąsias dalis, (**orig. p. 6**) tikslinimą, kuriam taikomos su nekilnojamoju turtu susijusios civilinės teisės nuostatos, ir statybą trečiajam asmeniui priklausančiame žemės sklype, vietoj penkerių metų termino taikomas dešimties metų terminas.“

2. Dėl prejudicinio klausimo

a) Nuo asmens valios nepriklausanti nesėkmė

Kolegijos manymu, yra neaišku, ar nuo apmokestinamojo asmens valios nepriklausanti nesėkmė, dėl kurios ilgalaikis turtas tiesiog tampa nebenaudojamas, keičia veiksnius, į kuriuos atsižvelgiama nustatant atskaitytiną PVM sumą (PVM direktyvos 185 straipsnio 1 dalis); tai turi išaiškinti Teisingumo Teismas.

aa) Atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti verslininką nuo vykdam bet kokią ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Todėl bendra PVM sistema užtikrina, kad bet kokiai PVM apmokestinamai ūkinei veiklai, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatą, tenka neutrali mokesčių našta, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (2005 m. gruodžio 15 d. Teisingumo Teismo Sprendimo *Centralan Property*, C-63/04, EU:C:2005:773, 51 punktas; 2018 m. vasario 28 d. Sprendimo *Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós*, C-672/16, EU:C:2018:134, 38 punktas).

bb) Teisė į atskaitą iš principo išlieka, net jei vėliau apmokestinamasis asmuo negalėjo naudoti minėtų prekių ar paslaugų, suteikiančių teisę į atskaitą, apmokestinamiesiems sandoriams dėl nuo jo valios nepriklausančių aplinkybių (1996 m. vasario 29 d. Teisingumo Teismo Sprendimo *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, 20 punktas; 1998 m. sausio 15 d. Sprendimo *Ghent Coal Terminal*, C-37/95, EU:C:1998:1, 19-20 punktai; 2018 m. vasario 28 d. Sprendimo *Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós*, EU:C:2018:134, 40 ir 42 punktas). Priešingu atveju, pažeidžiant (**orig. p. 7**) neutralumo principą, atsirastų nepagrįstų skirtumų, nes galutinis teisės į atskaitą suteikimas priklausytų nuo klausimo, ar investicijos baigiasi apmokestinamaisiais sandoriais, ar ne (1996 m. vasario 29 d. Sprendimo *INZO*, EU:C:1996:67, 22 punktas ir 2018 m. vasario 28 d. Sprendimo *Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós*, EU:C:2018:134, 43 punktas). Todėl su mokesčių neutralumo principu yra nesuderinamas toks reglamentavimas, pagal kurį galutinis teisės į PVM atskaitą suteikimas siejamas su apmokestinamojo asmens ūkinės veiklos rezultatais. Mokesčių tikslais vertinant tapačias investavimo į nekilnojamąjį turtą veiklas, tai lemia nepagrįstus skirtumus tarp to paties profilio ir ta pačia veikla užsiimančių įmonių (2018 m. vasario 28 d. Sprendimo *Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós*, EU:C:2018:134, 44 punktas).

b) Nenaudojimo be ketinimų prilyginimas nenaudojimui su apmokestinamo naudojimo ketinimu

Gali būti, kad nuo verslininko valios nepriklausantis nenaudojimas be tolesnio naudojimo ketinimų turi būti prilyginamas nenaudojimui nepaisant apmokestinamo naudojimo ketinimo, kuris buvo nagrinėjamas Teisingumo Teismo Sprendime *Imofloresmira – Investimentos Imobiliariós* (EU:C:2018:134).

Jei verslininkas pagamino ilgalaikio turto objektą ketindamas jį naudoti teisę į pirkimo mokesčio ataskaitą suteikiančiu būdu ir jei jis nuo savo valios nepriklausančių aplinkybių negali jo ilgą laiką naudoti šiam tikslui, iš to kylantis naudojimo ir naudojimo ketinimų nebuvimas niekaip nepakeistų padėties, dėl kurios reikėtų tikslinti pirkimo mokesčio atskaitą. (**orig. p. 8**)

3. Prejudicinio klausimo svarba priimant sprendimą

Kaip pripažino *Finanzgericht* <...>, kurio išvados kolegijai yra privalomos, kavinė, kuri ginčijamais metais jau buvo uždaryta, buvo uždaryta dėl ekonominio

nerentabilumo, vadinasi, dėl pareiškėjos nesėkmės, kuri pati viena padėties nepakeitė.

Kavinės uždarymas nereiškė, kad ja nuo šiol neapmokestinamai naudojosi tik globos namų gyventojai. Uždarius kavinę, mastas, kuriuo ja neapmokestinamai naudojosi globos namų gyventojai, nepasikeitė. Atsižvelgiant į aplinkybes, kurios pagal patikrinimo aktą, į kurį daro nuorodą *Finanzgericht*, lėmė neapmokestinamo naudojimo dalį, neapmokestinamas naudojimas liko nepakitęs. Kavinės naudojimas apmokestinamai veiklai išnyko ir niekuo nebuvo pakeistas – globos namų gyventojai daugiau kavine naudotis nepradėjo. Tai reiškia, kad globos namų gyventojai tebesinaudojo kavine taip, kaip ir anksčiau, bet apmokestinamai veiklai nutrūkus dalis patalpų liko nenaudojamos. Aiškinti šį nenaudojimą taip, kad kavinė nuo šiol naudojama tik neapmokestinamiems tikslams, gali būti teisiškai klaidinga.

Kitų aplinkybių, kurios galėtų lemti pirkimo mokesčio atskaitos tikslinimą, nėra. (Kiti paaiškinimai dėl nacionalinės teisės)

<...> (orig. p. 9) <...>

4. Dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą teisinio pagrindo

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą teikiamas pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnį.

(Procesiniai klausimai)

<...>