

Anonimizēta versija

Tulkojums

C-374/19 – 1

Lieta C – 374/19

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2019. gada 13. maijs

Iesniedzējtiesa:

Bundesfinanzhof (Vācija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2019. gada 27. marts

Revīzijas sūdzības iesniedzēja:

HF

Atbildētāja revīzijas tiesvedībā:

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler

[..]

BUNDESFINANZHOF [FEDERĀLĀS FINANŠU TIESAS]

[..]

LĒMUMS

Lietā

HF, [..],

prasītāja un revīzijas sūdzības iesniedzēja,

[..]

pret

Finanzamt Bad Neuenahr–Ahrweiler [Bādneienāras–Ārveileres Finanšu pārvaldi],
[..]

atbildētāja un atbildētāja revīzijas tiesvedībā

par apgrozījuma nodokli laikposmā no 2009. līdz 2012. gadam

V Senāts

[..]

2019. gada 27. martā nolēma: **[oriģ. 2. lpp.]**

I. uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādu jautājumu prejudiciāla nolēmuma sniegšanai:

Vai nodokļa maksātājam, kurš izveido ieguldījumu objektu nolūkā to izmantot ar nodokli apliekamiem darījumiem ar tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu (šajā gadījumā – ēkas būvniecība kafejnīcas darbībai), ir jāveic atskaitījuma koriģēšana saskaņā ar Direktīvas 2006/112 185. panta 1. punktu un 187. pantu, ja tas pārtrauc veikt darbību, kura sniedz tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu (šajā gadījumā – kafejnīcas darbību), un ieguldījuma objekts turpmāk paliek nelietots tādā apmērā, kādā tas iepriekš tika izmantots ar nodokli apliekamiem darījumiem?

II. Tiesvedība tiek apturēta līdz Eiropas Savienības Tiesas nolēmumam.

P a m a t o j u m s:

I.

Prasītāja un revīzijas sūdzības iesniedzēja (turpmāk tekstā – “prasītāja”) ir galvenais uzņēmums kādai SIA, kuras darbība ir pansionāta uzturēšana, kas ir atbrīvota no nodokļa. 2003. gadā SIA piebūvē izveidoja kafejnīcu, kas apmeklētājiem bija pieejama, izmantojot āra ieeju un pansionāta iemītniekiem, izmantojot pansionāta ēdamtelpu.

Sākotnēji prasītāja uzskatīja, ka tā kafejnīcu izmanto vienīgi darījumiem, kas apliekami ar nodokli. Saskaņā ar atbildētājas un atbildētāja revīzijas tiesvedībā (*Finanšu pārvalde*, turpmāk tekstā – “FA”) revīzijas ziņojumu ar piezīmēm, uz kuru atsaucās *Finanzgericht* [Finanšu tiesa] (turpmāk tekstā – “FG”), kafejnīcā netika veikta atsevišķa uzskaite, jo **[oriģ. 3. lpp.]** saskaņā ar prasītājas sniegto informāciju pansionāta iemītnieki kafejnīcu vispār neapmeklēja. Lielākā daļa esot fiziski tik ierobežoti, ka kafejnīcas apmeklējums nav iedomājams. Tikai dažus apciemo radnieki, draugi un paziņas. Un tie tad arī paliekot jaunuzbūvētajā ēdamtelpā, jo tā kalpo arī kā uzturēšanās telpa, un turklāt tur esot kafija un atsevišķas kūkas bez maksas. Kafejnīca kā tāda esot bijusi paredzēta tikai ārējiem viesiem, lai tiem tad pēc iespējas nevajadzētu sēdēt blakus pansionāta

iemītņiekam, kurš ir čtbās un peldmētelī. Saskaņā ar piezīmi šie ir bijuši argumenti, kuriem FA īpašās apgrozījuma nodokļa revīzijas ietvaros nevarēja nepiekrīst. Tomēr FA šķita maz ticams, ka vispār neviens pansionāta iemītņieks ar saviem viesiem nebūtu apmeklējis un izmantojis kafejnīcu. Tā rezultātā tika panākta vienošanās pieņemt, ka 10 % kafejnīcas darbības būs atbrīvota no nodokļa. Tādējādi tika nolemts veikt koriģēšanu 2003. un turpmākajiem gadiem saskaņā ar *Umsatzsteuergesetz* [Likuma par apgrozījuma nodokli] (turpmāk tekstā – “*UStG*”) 15a. pantu.

Pēc nodokļu pārbaudes uz vietas FA uzskatīja, ka SIA no 2009. līdz 2012. gadam, par kuriem ir strīds, kafejnīcā vairs nav veikusi darījumus. 2013. gada februārī uzņēmējdarbība šajā jomā tika anulēta. Tā rezultātā tika veikta turpmāka koriģēšana saskaņā ar *UStG* 15.a pantu, atzīstot, ka tagad vispār nenotiek [kafejnīcas] izmantošana darījumiem, kas sniedz tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

Iebildumi un *FG* celtā prasība netika apmierināti. Savā spriedumā *FG* [..] pieņēma, ka gados, par kuriem ir strīds, uzņēmējdarbība bija pārtraukta. Ir taisnība, ka pamestas telpas neveido apgrozījumu, un telpas, kuras netiek izmantotas, **[oriģ. 4. lpp.]** nerada apstākļu izmaiņas. Tomēr par noteicošo esot jāuzskata izmantošanas nolūki. Tie esot mainījušies, jo nolūks izmantot [kafejnīcu] ar nodokli apliekamiem ēdināšanas pakalpojumiem esot zudis. Kafejnīca neesot bijusi pilnībā tukša, bet to izmantojuši vienīgi pansionāta iemītņieki, kuru apkalpošana ir atbrīvota no nodokļa. Tā kā [kafejnīca] vairs netika izmantota ar PVN apliekamiem darījumiem, noteikti esot mainījusies izmantošanas attiecība tādējādi, ka tagad pansionāta iemītņieki to izmanto par 100 %. Izmantošana citiem mērķiem nevis mērķiem, kas atbrīvoti no nodokļa, nenotiekot.

Par to prasītāja ir iesniegusi revīzijas sūdzību. Ja uzņēmuma aktīvu objekts bez iespējas to izmantot privātām vajadzībām vairs netiek izmantots, nepastāvot izmantošanas veida maiņa, kas radītu vajadzību veikt priekšnodokļa koriģēšanu saskaņā ar *UStG* 15.a pantu. Kafejnīca esot neveiksmīgs ieguldījums. Ir ņemta vērā iespēja, ka [kafejnīcu] iespējams varētu izmantot pansionāts. Nodokļu neitralitātes dēļ neveiksmīgam ieguldījumam nevajadzētu būt par iemeslu priekšnodokļa koriģēšanai. Kafejnīca esot pilnībā darbotiespējīga. Izmantošana no pansionāta iemītņieku puses joprojām nepārsniedz 10 %. Pieņēmums par plašāku izmantošanu esot pretrunā faktiskajiem apstākļiem. Jau satiksmes drošības un nelaimes gadījumu novēršanas labad piekļuve kafejnīcai esot bijusi slēgta. Atteikšanās veikt daļēju amortizāciju pierādot, ka joprojām pastāv nolūks to izmantot. Par šo *FA* iebilst, ka ir notikusi izmantošanas veida maiņa, jo nolūks veikt ar nodokli apliekamus darījumus ir zudis. Tādēļ notiekot izmantošana tikai darījumiem, kas atbrīvoti no nodokļa.

II.

Senāts Eiropas Savienības Tiesai (turpmāk tekstā – “EST”) uzdod rezolutīvajā daļā minēto jautājumu par Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) [oriģ. 5. lpp.] par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – “*MwStSystRL*”) interpretāciju un aptur tiesvedību līdz EST nolēmumam.

1. Tiesiskais regulējums

a) Savienības tiesības

MwStSystRL 185. panta 1. punktā ir noteikts:

“Koriģēšanu veic jo īpaši, ja pēc PVN atmaksāšanas mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitāmo summu, piemēram, ja ir anulēti pirkumi vai saņemti cenu samazinājumi.”

MwStSystRL 187. pants ir formulēts šādi:

“1. Attiecībā uz kapitālieguldījumu precēm koriģēšana ilgst piecus gadus, ieskaitot gadu, kurā tās ir iegādātas vai ražotas.

Tomēr dalībvalstis koriģēšanu var attiecināt uz pilnu piecu gadu laikposmu no šo kapitālieguldījumu preču pirmreizējās lietošanas.

Nekustamajam īpašumam, kas iegādāts kā kapitālieguldījumu prece, koriģēšanas laikposmu var pagarināt līdz pat 20 gadiem.

2. Ikgadējo koriģēšanu veic tikai par vienu piektdaļu no PVN, kas maksājams par kapitālieguldījumu precēm vai, ja koriģēšanas laikposms ir bijis pagarināts, par tā attiecīgu daļu.

Šā punkta pirmajā daļā minēto koriģēšanu veic, balstoties uz svārstībām atskaitīšanas tiesībās nākamajos gados attiecībā pret atskaitīšanas tiesībām tajā gadā, kurā preces ir iegādātas, ražotas vai, attiecīgā gadījumā, pirmoreiz lietotas.”

b) Valsts tiesības

UStG 15.a panta 1. punktā ir noteikts:

“Ja attiecībā uz aktīvu, kurš tiek izmantots vairāk par vienu reizi darījumu veikšanai, piecu gadu laikā kopš tā pirmreizējās izmantošanas mainās apstākļi, kas ir bijuši noteicoši sākotnējai priekšnodokļa atskaitīšanai, par katru kalendāro gadu, kurā ir pastāvējušas izmaiņas, koriģējot atskaitījumu, ir jāatlīdzina priekšnodokļa summas, kas izriet no iegādes vai ražošanas izmaksām. Attiecībā uz nekustamiem īpašumiem, tostarp to būtiskām sastāvdaļām, [oriģ. 6. lpp.] koriģēšanā, kurai ir piemērojami Civillikuma noteikumi, un attiecībā uz ēkām, kas ir celtas uz citai personai piederoša zemesgabala, piecu gadu termiņu aizstāj ar desmit gadu termiņu.”

2. Par prejudiciālo jautājumu

a) Neveiksme ar gribu nesaistītu apstākļu dēļ

Ir jāprecizē un Senāta skatījumā EST ir jālemj, vai ar nodokļa maksātāja gribu nesaistīta neveiksme, kā rezultātā kapitālieguldījumu prece vienkārši netiek lietota, ir apstākļi, kura dēļ mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitāmo summu (*MwStSystRL* 185. panta 1. punkts).

aa) Ar atskaitīšanu uzņēmējam pilnībā tiek mazināta maksājamā vai samaksātā PVN nasta visas saimnieciskās darbības laikā. Tādējādi tiek nodrošināta saimniecisko darbību aplikšanas ar nodokļiem pilnīga neitralitāte neatkarīgi no to mērķiem vai rezultātiem, ja minētās darbības ir arī apliktas ar PVN (Tiesas spriedumi, 2005. gada 15. decembris, *Centralan Property*, C-63/04, EU:C:2005:773, 51. punkts un, 2018. gada 18. februāris, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU: C:2018:134, 38. punkts).

bb) Šajā ziņā tiesības uz atskaitījumu saglabājas arī tad, ja nodokļa maksātājs vēlāk ar savu gribu nesaistītu apstākļu dēļ minētās preces un pakalpojumus, par kuriem ir veikts atskaitījums, nav varējis izmantot ar nodokli aplikamos darījumos (Tiesas spriedumi, 1996. gada 29. februāris, *INZO*, C-110/94, EU:C:1996:67, 20. punkts; 1998. gada 15. janvāris, *Ghent Coal Terminal*, C-37/95, EU:C:1998:1, 19. un 20. punkts un, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, EU:C:2018:134, 40. un 42. punkts). Citādi, pretēji [oriģ. 7. lpp.] neitralitātes principam, tiktu radītas nepamatotas atšķirības, jo galīgais lēmums par atskaitījumiem būtu atkarīgs no tā, vai ieguldījumu rezultātā tiek veikti darījumi, kas aplikami ar nodokli (Tiesas spriedumi, *INZO*, EU:C:1996:67, 22. punkts un *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, EU:C:2018:134, 43. punkts). Tādēļ tas neatbilst nodokļu neitralitātes principam, ka galīgais lēmums par atskaitījumu pieļaujamību ir atkarīgs no nodokļa maksātāja veiktās saimnieciskās darbības rezultātiem. Tas rada nepamatotas atšķirības attiecībā uz identiskiem kapitālieguldījumiem piemērojamo nodokļu režīmu starp vienāda profila uzņēmumiem, kas veic vienādas darbības (EST spriedums, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, EU:C:2018:134, 44. punkts).

b) Neizmantošanas bez nolūka pielīdzināšana neizmantošanai nolūkā izmantot ar nodokli aplikamām darbībām

No uzņēmēja gribas neatkarīga neizmantošana bez nolūka turpmāk izmantot var tikt pielīdzināta neizmantošanai, neraugoties uz nolūku izmantot ar nodokli aplikamiem darījumiem, kā tas bija Tiesas spriedumam lietā *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários* (EU:C:2018:134) pamatā esošajā gadījumā.

Ja uzņēmējs ir izveidojis aktīvu nolūkā to izmantot tādā veidā, par ko ir atskaitāms priekšnodoklis, un ja tas ilgstoši nevar īstenot paredzēto lietošanu ar viņa gribu nesaistītas neveiksmes dēļ, no tā izrietošā jebkādas lietošanas un jebkāda izmantošanas nolūka neesamība neradītu izmaiņas apstākļos, kas ir par iemeslu priekšnodokļa koriģēšanai. [oriģ. 8. lpp.]

3. Par prejudiciālā jautājuma atbilstību

Jau tajos gados, par kuriem ir strīds, esošā kafejnīcas darbības slēgšana saskaņā ar *FG* [...] konstatējumiem, kas ir saistoši lietu izskatošajam Senātam, balstījās uz ekonomiskās rentabilitātes trūkumu un līdz ar to uz prasītājas neveiksmi, kas paši par sevi neradīja apstākļu izmaiņas.

Kafejnīcas darbības slēgšana nenozīmēja, ka notiktu vienīgi no nodokļa atbrīvota izmantošana no pansionāta iemītnieku puses. Tas tādēļ, ka darbības slēgšana neradīja izmaiņas no nodokļa atbrīvotās izmantošanas no pansionāta iemītnieku puses apjomā. Tas drīzāk palika nemainīgs, ņemot vērā apstākļus, kas, pamatojoties uz revīzijas ziņojumu ar piezīmēm, uz kuru atsaucās *FG*, radīja pieņēmumu par no nodokļa atbrīvotu paralēlu izmantošanu. Kafejnīcas izmantošana ar nodokli apliekamām darbībām tika pilnībā pārtraukta, nepieaugot izmantošanas apjomam no pansionāta iemītnieku puses šīs līdzšinējās izmantošanas vietā. Tādējādi papildus nemainīgajam kafejnīcas izmantošanas apjomam no pansionāta iemītnieku puses iepriekšējās kafejnīcas darbības vietā bija šobrīd dīkstāvē esošs uzņēmums ar attiecīgi neizmantojamām telpām. Tā būtu kļūda tiesību piemērošanā, ja šo neizmantošanu tādējādi interpretētu, ka tagad pastāv vienīgi izmantošana no nodokļa atbrīvotiem mērķiem.

Citi apstākļi, kas varētu izraisīt priekšnodokļa koriģēšanu nepastāv. [Turpmāki apsvērumi par iepriekš minēto, ņemot vērā valsts tiesību aktus]

[..] [oriģ. 9. lpp.] [..]

4. Par lūguma tiesisko pamatu

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu balstās uz Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. pantu.

[procesuāli jautājumi]

[..]