

**Lieta C-80/20****Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas  
Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2020. gada 12. februāris

**Iesniedzējtiesa:**

*Tribunalul București* (Rumānija)

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2019. gada 19. decembris

**Prasītāja:**

*Wilo Salmson France SAS*

**Atbildētājas:**

*Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală  
Regională a Finanțelor Publice București*

*Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală  
Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Fiscală  
pentru Contribuabili Nerezidenți*

**Pamatlietas priekšmets**

Administratīvā prasība, ar ko *Wilo Salmson France SAS* lūdz *Tribunalul București* (Bukarestes apgabaltiesa) atcelt atbildētāju lēmumus, ar kuriem ir noraidīts pieteikums atmaksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN) par 2012. gadā izdarītajiem pirkumiem, par kuriem piegādātājs izrakstīja rēķinus 2015. gadā.

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats**

Saskaņā ar LESD 267. pantu tiek lūgts interpretēt Direktīvas 2006/112/EK 167. un 178. pantu un Direktīvas 2008/9/EK 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu.

## Prejudiciālie jautājumi

1. Par **Direktīvas 2006/112/EK 167. panta, to skatot kopā ar 178. pantu**, interpretāciju: vai pastāv nošķiršana starp brīdi, kurā rodas atskaitīšanas tiesības, un brīdi, kurā tās tiek izmantotas, ņemot vērā PVN sistēmas darbības veidu?

Šajā nolūkā ir jānoskaidro, vai PVN atskaitīšanas tiesības var tikt izmantotas bez (derīga) PVN rēķina, kas ir izsniegts par izdarītajiem preču pirkumiem.

2. Par iepriekš minēto tiesību normu interpretāciju, tās skatot kopā ar **Direktīvas 2008/9/EK 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma tiesību normām**: kāds ir procedūras atskaites punkts, lai izvērtētu PVN atmaksas tiesību izmantošanas likumību?

Šajā nolūkā ir jānoskaidro, vai var iesniegt atmaksas pieteikumu par PVN, kas ir kļuvis iekasējams pirms “atmaksas perioda”, bet kura PVN rēķins ir izrakstīts atmaksas perioda laikā.

3. Par iepriekš minēto **Direktīvas 2008/9/EK 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmā teikuma tiesību normu interpretāciju, tās skatot kopā ar Direktīvas 2006/112/EK 167. pantu un 178. pantu**: kā [rēķinu] atcelšana un jaunu rēķinu izrakstīšana par preču pirkumiem, kas ir izdarīti pirms “atmaksas perioda”, ietekmē PVN atmaksas tiesību izmantošanu par minētiem pirkumiem?

Šajā nolūkā ir jānoskaidro, vai gadījumā, ja piegādātājs atceļ sākotnējos rēķinus par preču pirkumiem un pēc kāda laika izraksta jaunus rēķinus, saņēmēja tiesību pieprasīt PVN atmaksu par pirkumiem izmantošanai ir jāatsaucas uz jauno rēķinu datumem. Tādā situācijā, kad sākotnējo rēķinu atcelšana un jaunu rēķinu izrakstīšana nav pakļautas saņēmēja kontrolei, bet ir vienīgi piegādātāja rīcības brīvībā.

4. Vai PVN atmaksai, kas ir pieļaujama saskaņā ar Direktīvu [2008/9/EK], valsts tiesību aktos var paredzēt iekasējamības nosacījumu tādā situācijā, kad pareizais rēķins ir izrakstīts atmaksas pieprasījuma perioda laikā?

## Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28 novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu: 62. un 167. pants, 168. panta a) punkts, 169. panta a) punkts un 178. panta a) punkts.

Padomes Direktīva 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. un 3. punkts, 6. panta pirmā daļa, 7. pants un 14. panta 1. punkta a) apakšpunkts.

Ģenerāladvokāta secinājumi lietā *Volkswagen* (C-533/16), 57.–59. punkts.

Ģenerāladvokāta secinājumi lietā *Biosafe – Indústria de Reciclagens* (C-8/17), 56. punkts.

### Atbilstošās valsts tiesību normas

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571/2003 par Nodokļu kodeksu), 145. pants, kurā ir regulētas nodokļu maksātāju tiesības atskaitīt PVN par pirkumiem, 146. pants, kurā ir paredzēts, ka, lai īstenotu minētās tiesības, nodokļu maksātājam ir jā saglabā rēķins, un 147.<sup>2</sup> panta 1. punkta a) apakšpunkts, kurā ir paredzēts, ka nodokļu maksātājs, kas veic uzņēmējdarbību nevis Rumānijā, bet citā dalībvalstī, un kas PVN nolūkā nav identificēts [Rumānijā] un kuram nav pienākuma PVN nolūkā identificēties Rumānijā, var saņemt tā PVN atmaksu, kas ir samaksāts par Rumānijā veiktu preču/pakalpojumu importu un pirkumiem.

*Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal* (Valdības dekrēts Nr. 44/2004 par Nodokļu kodeksa piemērošanas noteikumiem), kura 49. punkta 15. apakšpunktā ir paredzēts, ka atmaksas pieteikums attiecas uz “preču iegādi vai pakalpojumiem, par ko atmaksas periodā izrakstīts PVN rēķins, kas ir apmaksāts līdz atmaksas pieteikuma datumam. Rēķinus, kas nav apmaksāti līdz atmaksas pieteikuma datumam, iekļauj atmaksas pieteikumos par periodiem, kuros tie ir apmaksāti”, un šī panta 16. apakšpunktā ir paredzēts, ka “papildus darījumiem, kas minēti 15. apakšpunktā, atmaksas pieteikums var attiekties arī uz PVN rēķiniem vai importēšanas dokumentiem, kas nav iekļauti iepriekšējos atmaksas pieteikumos, ja tas attiecas uz darījumiem, kas veikti attiecīgajā kalendārajā gadā”.

### Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 *Pompas Salmson SAS*, sabiedrība, kuras saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta ir Francijā, noslēdza ar *ZES Zollner Electronic SRL*, sabiedrību, kuras saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta ir Rumānijā un kas PVN nolūkā ir identificēta Rumānijā, līgumu, kura priekšmets ir tādu ražošanas iekārtu pirkums, kuras tika piegādātas no Rumānijas Rumānijā un kuras piegādātāja rīcībā tika nodotas, izmantojot iekārtu aizdevuma [nomas] līgumu, lai minētās iekārtas izmantotu preču, kuras vēlāk tika piegādātas *Pompas Salmson*, ražošanas procesā.
- 2 Preces, kuras *Zollner Electronic* ražoja izmantojot minētās iekārtas, tika piegādātas no Rumānijas uz Franciju, saņēmējai *Pompas Salmson*, kas tās izmantoja savām ar nodokli apliekamām darbībām.
- 3 Par *Pompas Salmson* izdarītajiem ražošanas iekārtu pirkumiem piegādātāja *Zollner Electronic* izrakstīja rēķinus 2012. gadā.

- 4 *Pompas Salmson*, sabiedrība, kuras saimnieciskās darbības pastāvīgā vieta nav Rumānijā un kas PVN nolūkā nav identificēta Rumānijā, pieprasīja atmaksāt Rumānijā samaksāto PVN saskaņā ar Direktīvu 2008/9/EK un Likuma Nr. 571/2003 par Nodokļu kodeksu 147.<sup>2</sup> panta 1. punkta a) apakšpunktu, to skatot kopā ar Valdības dekrēta Nr. 44/2004 49. punktu.
- 5 Ar 2014. gada 14. janvāra lēmumu Rumānijas nodokļu iestādes noraidīja atmaksas pieteikumu par periodu no 2012. gada 1. janvāra līdz 2012. gada 31. decembrim, uz summu RON 449 538,38 apmērā, pamatojoties uz iemesliem, kas ir saistīti ar pieteikumam pievienoto dokumentāciju un ar pievienoto rēķinu neatbilstību.
- 6 Informēts par šādu lēmumu, piegādātājs *Zollner Electronic* atcēla sākotnēji (2012. gadā) izrakstītos rēķinus un vienīgi 2015. gadā izrakstīja jaunus rēķinus par pirkumiem.
- 7 2014. gadā *Pompas Salmson SAS* tika apvienota ar *Wilo France SAS*, kura ir kļuvusi par prasītāju, pārņemot visas *Pompas Salmson* tiesības un pienākumus.
- 8 2015. gada novembrī prasītāja iesniedza Rumānijā samaksātā PVN atmaksas pieteikumu, pamatojoties uz jaunajiem rēķiniem, kurus *Zollner Electronic* izrakstīja laikposmā no 2015. gada 1. augusta līdz 2015. gada 31. oktobrim.
- 9 Nodokļu iestādes noraidīja PVN atmaksas pieteikumu kā nepamatotu, norādot, ka prasītāja neesot ievērojusi Valdības dekrēta Nr. 44/2004 49. punkta 16. apakšpunkta prasības un ka tā jau ir pieprasījusi atmaksu par rēķinu darījumu saraksta 1.–6. pozīciju.
- 10 Par minēto lēmumu attiecībā uz atmaksu 2016. gada 13. jūnijā prasītāja iesniedza nodokļu pieteikumu, kuru *DRFP București – Administrația Fiscală pentru Contribuabili Nerezidenți* (Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija – Valsts finanšu administrācija nodokļu maksātāju nerezidentu lietās) noraidīja kā nepamatotu, atzīstot, ka par PVN, kura atmaksa ir pieprasīta, iepriekš jau ir ticis iesniegts cits atmaksas pieteikums un ka darījumi, par kuriem tiek pieprasīts atmaksāt PVN, attiecas uz 2012. gadu, nevis uz 2015. gadu.
- 11 Par minētiem nodokļu iestāžu lēmumiem prasītāja iesniedza administratīvu sūdzību *Tribunalul București*.

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

- 12 Prasītāja uzskata, ka atskaitīšanas tiesību materiāltiesisko nosacījumu izpilde paredz analizēt minēto tiesību rašanās brīdi, kā arī šo tiesību apjomu, kuras rodas brīdī, kad nodoklis kļūst iekasējams, vai, precīzāk, konkrētā gadījumā – iegādāto preču piegādes brīdī.
- 13 Tomēr no formālā viedokļa, lai izmantotu šīs tiesības, tai ir jā saglabā rēķins, kas atbilst tiesību aktos paredzētiem nosacījumiem.

- 14 Turklāt atskaitīšanas tiesību izmantošanas termiņš nevar tikt noteikts, pamatojoties vienīgi uz brīdi, kurā notiek iegādāto preču piegāde, jo tā ir vienīgi tiesību izmantošanas materiāltiesiskā nosacījuma izpilde un nenozīmē formālā nosacījuma izpildi, proti, derīga rēķina iegūšanu.
- 15 Prasītāja apgalvo, ka šajā jomā piemērojamajās tiesību normās ir ņemta vērā parastā situācija, kad preču piegāde un derīgi rēķini ir vienlaicīgi. Tādēļ, ņemot vērā šo brīžu vienlaicīgumu, ir loģiski, ka PVN iekasējamība un iespēja izmantot tā atmaksas tiesības rodas vienlaicīgi.
- 16 No procesuālā viedokļa saskaņā ar Direktīvu 2008/9 brīdis, kurā var tikt iesniegts atmaksas pieteikums, ir rēķina izsniegšanas brīdis, kas šajā lietā ir 2015. gadā. PVN iekasējamība ir būtisks atskaites punkts, jo ir nepieciešams, lai (vienīgi no tiesību pieprasīt atmaksu izmantošanas viedokļa) tā notiktu pirms rēķina izsniegšanas vai rēķina izsniegšanas brīdī.

### **Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts**

- 17 Iesniedzējtiesa norāda, ka tajā izskatāmās lietas centrālais elements ir iespēja atmaksāt PVN par 2012. gadā izdarītajiem pirkumiem, par kuriem derīgi PVN rēķini par pirkumu tika izsniegti tikai 2015. gadā.
- 18 Tā raksturo tajā izskatāmo faktisko situāciju kā netipisku no Direktīvas 2006/112 un Direktīvas 2008/9 viedokļa, jo: **i)** par prasītājas izdarītajiem pirkumiem piegādātājs izsniedza rēķinus, kuri vēlāk tika atcelti, **ii)** derīgi rēķini par šiem pirkumiem tika izsniegti vienīgi 2015. gadā, **iii)** prasītāja izmantoja PVN atmaksas tiesības ar 2015. gada atmaksas pieteikumu, kas iekļāva 2015. gadā izsniegtos rēķinus, un **iv)** līdz tam laikam tā nebija saņēmusi PVN atmaksu.
- 19 Tādēļ, tā kā termiņš atskaitīšanas tiesību izmantošanai nav tieši regulēts Direktīvā 2006/112, rodas problēma, vai attiecīgā termiņa sākuma datums var tikt noteikts vienīgi atkarībā no brīža, kurā ir notikusi preču piegāde, neņemot vērā nekādu citu būtisko apstākli.
- 20 Kaut arī Direktīvas 2006/112 167. pantā ir paredzēts, ka atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad nodoklis kļūst iekasējams, šīs direktīvas 178. pantā ir paredzēts, ka šo tiesību izmantošana kļūst iespējama vienīgi no brīža, kad nodokļu maksātājs iegūst rēķinu, kurā ir norādīta preču piegāde.
- 21 Tādēļ derīga rēķina iegūšana ir būtiska atskaitīšanas/atmaksas tiesību izmantošanai, un tomēr rēķina izsniegšana ir piegādātāja rīcības brīvībā, ko atskaitīšanas tiesību izmantotājs, kas ir piegādes saņēmējs, nekādā veidā nevar kontrolēt.
- 22 Tādējādi, ja Tiesa atzīs, ka saskaņā ar Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu atmaksas pieteikumi var attiekties uz preču vai pakalpojumu pirkumiem, par kuriem rēķini ir izrakstīti atmaksas perioda laikā,

neatkarīgi no apstākļa, vai attiecīgais PVN kļuva iekasējams vai nē, šajā periodā vai agrāk, tad nodokļu iestāžu nostāja varētu tikt apstrīdēta. Iesniedzējtiesa uzskata, ka šajā nozīmē ir būtiski arī secinājumi, kas ir sniegti lietās *Volkswagen* (C-533/16) un *Biosafe - Indústria de Reciclagens* (C-8/17).

- 23 Attiecībā uz 1. un 2. jautājumu iesniedzējtiesa norāda, ka nodokļu iestādes neveica nošķiršanu starp rēķina izrakstīšanas datumu kā procesuālo aspektu un PVN iekasējamības datumu kā materiāltiesiska rakstura elementu. Kaut arī Savienības likumdevējs gribētu, lai abi minētie brīži radītu atšķirīgas nodokļu sekas.
- 24 Attiecībā uz 3. un 4. jautājumu iesniedzējtiesa norāda, ka nodokļu iestādes ir uzskatījušas, ka par 2015. gadā izrakstītiem rēķiniem par pirkumiem, kuri ir izdarīti 2012. gadā, nevar iesniegt atmaksas pieteikumu par 2015. gadu, jo iepriekš jau ir bijuši rēķini, kurus piegādātājs ir atcēlis. Tomēr, tā kā 2012. gadā piegādātājs vienpusēji atcēla rēķinus, bet saskaņā ar valsts tiesībām atcelšana nozīmē attiecīgo rēķinu seku likvidēšanu, līdzīgi atcelšanai, 2015. gadā izrakstītie rēķini ir vienīgie dokumenti, kuri var pierādīt pirkumu veikšanu un var pamatot atmaksas pieteikumu.
- 25 Šajā kontekstā iesniedzējtiesa atsaucas uz Direktīvas 2006/112 169. un 178. pantu un Direktīvas 2008/9 14. panta 1. punkta a) apakšpunkta pirmo teikumu. Faktiski minētajā pēdējā teikumā ir paredzēts, ka no procesuālā viedokļa atmaksas pieteikums pamatojas vienīgi uz atmaksas periodā izrakstītiem rēķiniem un vienīgais paredzētais nosacījums ir, ka PVN ir kļuvis iekasējams pirms rēķina izrakstīšanas vai izrakstīšanas laikā, rēķina izrakstīšana turpretī nav ierobežota ar noteiktu brīdi.
- 26 Iesniedzējtiesa norāda arī uz iespējamās diskriminācijas problēmu, ciktāl sabiedrībām rezidentēm saskaņā ar valsts tiesību aktiem ir piecu gadu noilguma termiņš PVN atmaksas pieprasīšanai, savukārt sabiedrībām nerezidentēm, pamatojoties uz Direktīvu 2008/9, šo tiesību izmantošanai ir vienīgi viena gada termiņš.