

Lieta C-734/19

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas
Reglamenta 98. panta 1. punktu**

Iesniegšanas datums:

2019. gada 4. oktobris

Iesniedzējtiesa:

Tribunalul București (Rumānija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2019. gada 27. septembris

Prasītāja:

ITH Comercial Timișoara SRL

Atbildētājas:

Agencia Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija)

Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija – 1. sektora Valsts finanšu administrācija, Rumānija)

Pamatlietas priekšmets

Administratīvs pieteikums, ar kuru tiek prasīts atcelt paziņojumu par PVN nodokļa samaksas pienākumu

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Pamatojoties uz LESD 267. pantu, tiek lūgts interpretēt Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumus, kā arī tiesiskās

drošības un tiesiskās palāvības aizsardzības principus, nediskriminācijas un nodokļu neitralitātes principus.

Prejudiciālie jautājumi

1.1. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un it īpaši tās 167. pants un 168. pants, tiesiskās drošības un tiesiskās palāvības aizsardzības principi, nediskriminācijas princips un nodokļu neitralitātes princips atļauj vai aizliedz to, ka tiesības atskaitīt PVN par atsevišķiem ieguldījuma izdevumiem, ko nodokļa maksātājs veicis nolūkā izmantot tos ar nodokli apliekama darījuma veikšanai, paredzētā ieguldījuma vēlākas pamešanas gadījumā tam tiek atņemtas?

1.2. Vai tie paši noteikumi un tie paši principi atļauj vai aizliedz to, ka ieguldījuma pamešanas gadījumā atskaitīšanas tiesības tiek apšaubītas arī tādos apstākļos, kas nav apstākļi, kuros nodokļa maksātājs būtu veicis ļaunprātīgu izmantošanu vai apiešanu?

1.3. Vai tie paši noteikumi un tie paši principi atļauj vai aizliedz tādu interpretāciju, ka apstākļi, kuros ieguldījuma pamešanas gadījumā var tikt apšaubītas atskaitīšanas tiesības, ietver:

1.3.1. ieguldījuma neīstenošanās riska, ko nodokļa maksātājs zināja ieguldījuma izdevumu veikšanas brīdī, kāds esot fakts, ka valsts varas iestāde [var neapstiprināt] konkrētā ieguldījuma īstenošanai nepieciešamo pilsēt būvniecības plānu, vēlāka konkrēta iestāšanās;

1.3.2. ekonomisko apstākļu izmaiņas laika gaitā, tā ka paredzētais ieguldījums zaudē rentabilitāti, kāda tam bija projekta uzsākšanas dienā?

1.4. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un Eiropas tiesību vispārējie principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ieguldījuma pamešanas gadījumā:

1.4.1. ļaunprātīga izmantošana vai apiešana, kas pamato atskaitīšanas tiesību apšaubīšanu, tiek prezumētas, vai tomēr nodokļu iestādēm tās ir jāpierāda;

1.4.2. ļaunprātīgas izmantošanas vai apiešanas pierādījums var tikt prezumēts vai tomēr ir nepieciešami objektīvi pierādījumi?

1.5. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un Eiropas tiesību vispārējie principi atļauj vai aizliedz to, ka ieguldījuma pamešanas gadījumā ļaunprātīga izmantošana vai apiešana, kas pamato atskaitīšanas tiesību apšaubīšanu, tiek ņemtas vērā, kad nodokļa maksātājs preces un pakalpojumus,

par kuriem tas atskaitījies PVN, nevar izmantot nekādiem mērķiem, attiecīgi pat ne privātiem mērķiem?

1.6. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un Eiropas tiesību vispārējie principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ieguldījuma pamešanas gadījumā apstākļi, kas iestājušies pēc nodokļa maksātāja izdevumu rašanās, kā, piemēram, i) ekonomiskas krīzes pārvarēšana vai ii) ieguldījuma neīstenošanās riska, kas pastāvēja ieguldījuma izdevumu veikšanas brīdī, konkrēta iestāšanās (piemēram, tas, ka valsts varas iestāde neapstiprināja konkrētā ieguldījuma īstenošanai nepieciešamo pilsēt būvniecības plānu), vai iii) aplēšu grozījumi attiecībā uz ieguldījuma rentabilitāti, ir no nodokļa maksātāja gribas neatkarīgi ekonomiskie apstākļi, ko var ņemt vērā nodokļa maksātāja labticības konstatēšanai?

1.7. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un it īpaši tās 184. pants un 185. pants, tiesiskās drošības un tiesiskās palāvības aizsardzības principi, nediskriminācijas princips un nodokļu neitralitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ieguldījuma pamešana ir PVN koriģēšanas gadījums?

Citiem vārdiem, vai tiesību atskaitīt PVN par atsevišķiem ieguldījuma izdevumiem, ko nodokļa maksātājs veicis nolūkā izmantot tos ar nodokli apliekama darījuma veikšanai, ja ieguldījums vēlāk tiek pamests, apšaubīšanas fakts īstenojas, izmantojot PVN koriģēšanas mehānismu?

1.8. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi atļauj vai aizliedz tādu valsts tiesisko regulējumu, kurā ir ierobežojoši paredzēts saglabāt tiesības atskaitīt PVN par pamestiem ieguldījumiem tikai divos gadījumos, kas identificēti, īsumā atgādinot divus Tiesas spriedumus, – i) kad no nodokļa maksātāja gribas neatkarīgu apstākļu dēļ tas nekad neizmanto šīs preces/pakalpojumus savā saimnieciskajā darbībā, kā ir atzīts Eiropas Savienības Tiesas spriedumā lietā C-37/95 *Belgische Staat/Ghent Coal Terminal NV*, kā arī ii) citos gadījumos, kad preču/pakalpojumu iegādes, par kurām ir izmantotas atskaitīšanas tiesības, no nodokļa maksātāja gribas neatkarīgu objektīvu iemeslu dēļ nav izmantotas tā saimnieciskajai darbībai, kā ir atzīts Eiropas Savienības Tiesas spriedumā lietā C-110/94 *Intercommunale voor zeeewaterontziltling (INZO)/Belgische Staat*?

1.9. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi, tiesiskās drošības un tiesiskās palāvības aizsardzības principi atļauj vai aizliedz to, ka nodokļu iestādes atsauc atzinumus, kas ietverti agrākos nodokļu pārbaudes ziņojumos vai agrākos lēmumos par administratīvām pārsūdzībām:

1.9.1. par to, ka privātpersona ir iegādājusies preces un pakalpojumus nolūkā izmantot tos ar nodokli apliekama darījuma īstenošanai;

1.9.2. par to, ka ieguldījuma projekta apturēšanu vai pamešanu ir izraisījis kāds noteikts, no nodokļa maksātāja gribas neatkarīgs apstāklis?

2.1. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un it īpaši tās 28. pants atļauj vai aizliedz piemērot starpnieka institūta mehānismu arī ārpus pilnvarojuma līguma bez pārstāvības?

2.2. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un it īpaši tās 28. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka starpnieka institūts ir piemērojams tad, kad nodokļa maksātājs uzbūvē ēku atbilstoši kādas citas juridiskās personas prasībām un vajadzībām ar mērķi saglabāt ēkas īpašumtiesības un pēc būvniecības pabeigšanas tikai iznomāt minēto ēku šai citai juridiskajai personai?

2.3. Vai tie paši noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka iepriekš aprakstītajā situācijā būvniekam ir jāizraksta rēķins par ieguldījuma izdevumiem, kas tam radušies saistībā ar ēkas būvniecību, juridiskajai personai, kurai tas vēlāk pēc būvniecības pabeigšanas iznomās šo ēku, un jāiekasē atbilstošais PVN no šīs pēdējās minētās juridiskās personas?

2.4. Vai tie paši noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka iepriekš aprakstītajā situācijā būvniekam ir pienākums izrakstīt rēķinu par ieguldījuma izdevumiem un iekasēt atbilstošo PVN, kad būvdarbi ir galīgi pārtraukti personas, kurai minētā ēka vēlāk būtu tikusi iznomāta, saimnieciskās darbības strauja sarukuma dēļ, ja šo sarukumu ir izraisījusi nenovēršama šīs pēdējās minētās personas maksātnespēja?

2.5. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un Eiropas tiesību vispārējie principi ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu iestādes var pārkvalificēt nodokļa maksātāja veiktos darījumus, neņemot vērā tā noslēgtajos līgumos ietvertos noteikumus, kaut arī konkrētie līgumi nav fiktīvi?

2.6. Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu noteikumi un it īpaši tiesiskās drošības un tiesiskās palāvības aizsardzības principi atļauj vai aizliedz to, ka nodokļu iestādes atsauc nodokļa maksātāja tiesību uz PVN atskaitīšanu atzinumus, kas ietverti agrākos nodokļu pārbaudes ziņojumos vai agrākos lēmumos par administratīvām pārsūdzībām?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, it īpaši 9. panta 1. punkts un 28., 63., 167., 168., 184. un 185. pants.

Atbilstošās valsts tiesību normas

A. *Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 22 decembrie 2003, cu modificările ulterioare (Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu, 2003. gada 23. decembra Monitorul Oficial al României, I daļa, Nr. 927, ar turpmākajiem grozījumiem) (turpmāk tekstā – “2003. gada Nodokļu kodekss”):*

- 11. pantā ir paredzēts, ka, nosakot nodokļa summu, nodokļu iestādes var neņemt vērā darījumu, kuram nav saimnieciska mērķa, vai var pārklasificēt darījuma vai darbības veidu, lai tas atspoguļotu šā darījuma vai šīs darbības saimniecisko saturu;
- 128. panta 1. un 2. punktā ir definēta preču piegāde un ir paredzēts, ka tad, ja saistībā ar preču piegādi nodokļa maksātājs darbojas savā vārdā, bet trešo personu interesēs, kā starpnieks, tad tiek uzskatīts, ka nodokļa maksātājs pats ir iegādājies un piegādājis minētās preces;
- 129. panta 1.-3. punktā ir definēta pakalpojumu sniegšana un ir paredzēts, ka, ja nodokļa maksātājs piedalās pakalpojumu sniegšanā, darbojoties savā vārdā, bet trešo personu interesēs, tad tiek uzskatīts, ka nodokļa maksātājs pats ir saņēmis vai sniedzis šos pakalpojumus;
- 138. pantā ir pēc būtības paredzēts, ka nodokļa bāze samazinās gadījumā, ja preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanas līgums pilnīgi vai daļēji tiek izbeigts pirms tā izpildes, bet par kuru jau avansā ir izdoti rēķini;
- 145. panta 2. punktā ir noteiktas tiesības atskaitīt ar pirkumiem saistīto PVN, ja šie pirkumi ir paredzēti izmantošanai *inter alia* saistībā ar darījumiem, kas apliekami ar nodokli;
- 148. panta 1. punktā ir paredzēts, ka sākotnējais atskaitījums tiek koriģēts, *inter alia*, kad pēc atskaitāmās summas noteikšanas tiek grozīti atsevišķi vērā ņemtie faktori, [ja šie grozījumi] veikti pēc nodokļu deklarācijas iesniegšanas, ieskaitot 2003. gada Nodokļu kodeksa 138. pantā paredzētos gadījumus.

B. *Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal 2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, publicată în Monitorul Oficial al României, partea I, nr. 112 din 6 februarie 2004, cu modificările ulterioare (Valdības dekrēts Nr. 44/2004, ar ko tiek apstiprināti piemērošanas noteikumi Likumam Nr. 571/2003 par Nodokļu kodeksu, 2004. gada 6. februāra Monitorul Oficial al României, I daļa, Nr. 112, ar turpmākajiem grozījumiem) (turpmāk tekstā – “piemērošanas noteikumi”):*

- saskaņā ar 6. panta 3. punktu tiek uzskatīts, ka preču piegādes gadījumā nodokļa maksātājs, kurš darbojas kā starpnieks un saņem rēķinus uz sava vārda no pasūtītāja-pārdevēja vai attiecīgā gadījumā no pakalpojumu sniedzēja, un kurš izdod rēķinus uz sava vārda pasūtītāja-pircēja uzdevumā vai, atkarībā no

situācijas, klienta uzdevumā, rīkojas savā vārdā, bet pasūtītāja uzdevumā. Nodokļa aspektā starpnieks tiek uzskatīts par preču pircēju un tālākpārdevēju neatkarīgi no apstākļa, ka tas rīkojas pārdevēja vai pircēja uzdevumā. Ja atbilstoši līgumam starpnieks rīkojas pasūtītāja vārdā un uzdevumā kā pilnvarotā persona, bet saņem un/vai izdod rēķinus uz sava vārda, šis fakts to padara par pircēju–tālākpārdevēju PVN aspektā;

- 7. punkta 2. apakšpunktā ir noteikts, ka 6. punkta 3. apakšpunkta noteikumus piemēro arī pakalpojumu sniedzēju gadījumā;
- 19. punkta 4. apakšpunktā pēc būtības ir paredzēts, ka gadījumā, kad tiek *atkārtoti izdots rēķins* par citas personas labā veiktiem izdevumiem, proti, kad nodokļu maksātājs saņem rēķinu vai citu dokumentu uz sava vārda par citas personas labā veiktu preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu un izdod atkārtotu rēķinu par atbilstošu preču piegāžu vai sniegto pakalpojumu vērtību, tiek piemērots starpnieka institūts atbilstoši 6. un 7. punkta noteikumiem. Starpnieka institūta gadījumā nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt nodokli, kas samaksāts par preču vai pakalpojumu iegādēm, par kurām tiks izdoti atkārtoti rēķini, un tam ir pienākums iekasēt pievienotās vērtības nodokli par ar nodokli apliekamajiem darījumiem;
- 45. punkta 6. apakšpunktā pēc būtības ir paredzēts, ka:
 - tādu nekustamo īpašumu gadījumā, kas ir bijuši būvniecības stadijā, bet nav pabeigti, pamatojoties uz lēmumu pamest ieguldījumus, kas ir svītroti no grāmatvedības dokumentiem un ierakstīti izdevumu kontos, atskaitīšanas tiesības tiek saglabātas, ja no nodokļa maksātāja gribas neatkarīgu apstākļu dēļ tas nekad nav izmantojis šīs preces un pakalpojumus savas saimnieciskās darbības veikšanai, kā ir atzinusi Tiesa 1998. gada 15. janvāra spriedumā *Belgische Staat/Ghent Coal Terminal NV* (C-37/95, EU:C:1998:1);
 - atskaitīšanas tiesības var tikt saglabātas arī citās situācijās, kad preču un pakalpojumu iegādes, par kurām ir īstenotas atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātāja saimnieciskajai darbībai netiek izmantotas objektīvu, ar nodokļa maksātāja gribu nesaistītu iemeslu dēļ, kā atzinusi Tiesa 1996. gada 29. februāra spriedumā *Intercommunale voor zeeewaterontziltling (INZO)* (C-110/94, EU:C:1996:67);
 - gadījumā, kad tiek nopirkts zemesgabals ar ēkām, nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt ar iegādi saistīto PVN, ja tas iesniedz ar objektīviem faktoriem apstiprinātu pierādījumu nodomam, ka zemesgabals, uz kura bija uzbūvētas ēkas, joprojām tiek izmantots šī nodokļa maksātāja ar nodokli apliekamajiem darījumiem, piemēram, citu ēku, kas paredzētas ar nodokli apliekamajiem darījumiem, būvēšanai, kā atzinusi Tiesa 2012. gada 29. novembra spriedumā *Gran Via Moinești* (C-257/11, EU:C:2012:759);

- 71.⁸ punktā ir pēc būtības paredzēts, ka materiālo/nemateriālo pamatlīdzekļu, kas ir īstenošanas stadijā, bet netiek pabeigti un tiek svītroti no grāmatvedības dokumentiem un ierakstīti izdevumu kontā līgumu pirmstermiņa izbeigšanas situācijā, vērtība ir neatskaitāmi izdevumi, ja vien tiem nav paaugstināta vērtība pārdošanas vai izstāšanās rezultātā.

Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Pamatlietas pamatā esošā faktiskā situācija radās, jo netika īstenoti divi nekustamo īpašumu projekti, ko prasītāja bija sākusī 2006. un 2007. gadā atbilstoši nolīgumiem, ko prasītāja šajā nolūkā bija noslēgusi ar kādu sabiedrību – liftu un mehānisko eskalatoru ražotāju (turpmāk tekstā – “liftu sabiedrība”).
- 2 2006. gadā prasītāja nopirka zemi, uz kuras bija iecerējusi būvēt ēku liftu ražošanai un piederumu izgatavošanai, un vēlāk šis nekustamais īpašums būtu ticis iznomāts uz 10 gadiem liftu sabiedrībai (turpmāk tekstā – “*Proiectul Dragomirești Vale* (Dragomirești-Vales projekts)”).
- 3 Ar 2007. gada decembrī noslēgtu pirkuma līgumu prasītāja nopirka no liftu sabiedrības nekustamo īpašumu, kurā ietilpa zemesgabals un ēka, kurā minētā sabiedrība veica savu darbību. Darījuma mērķi [veidoja], pirmkārt, prasītājas iecere uzbūvēt uz konkrētās zemes biroju un tirdzniecības centru torni (“*Proiectul Calea Giulești* (Kalea-Džulești projekts)”) un, otrkārt, liftu sabiedrības nepieciešamība samazināt savus izdevumus, pārceļoties uz telpām, kuras vajadzēja uzcelt Dragomirești-Vales projekta ietvaros.
- 4 Laikposmā no 2008. gada līdz 2010. gadam prasītāja Dragomirești-Vales projekta ietvaros ieguldīja izdevumus atsevišķām sagatavošanas darbībām, kā, piemēram, iesniedza pieteikumu, lai saņemtu būvatļauju, un noslēdza vairākus tehnisko konsultāciju līgumus minētās atļaujas saņemšanai, gatavoja projektu, uzbūvēja vairākas palīgēkas un sniedza celtniecības vietas vadības pakalpojumus. Šo izdevumu apmērs bija 942 471 RON; šai summai tika pieskaitīts PVN 226 193 RON apmērā, attiecībā uz kuru prasītāja īstenoja savas atskaitīšanas tiesības.
- 5 Kalea-Džulești projekta ietvaros prasītāja veica izdevumus, lai saņemtu nepieciešamo atļauju uz zemes, kur liftu sabiedrība veica savu saimniecisko darbību, esošo ēku nojaukšanai un lai saņemtu būvatļauju. Šo izdevumu apmērs bija 71 268 RON; šai summai tika pieskaitīts PVN 13 541 RON apmērā, attiecībā uz kuru prasītāja īstenoja savas atskaitīšanas tiesības.
- 6 2008. gadā, kad iestājās ekonomiskā krīze un bija ieilgušas sarunas ar nepieciešamo atļauju izdošanā iesaistītajām valsts iestādēm, prasītāja apturēja Kalea-Džulești projektu.
- 7 Šo apstākļu dēļ liftu sabiedrība tika piespiesta nomāt telpu, par kuru maksāt nomas maksu, kura bija mazāka par maksu, par kādu bija notikusi vienošanās ar

prasītāju, par celtni liftu ražošanai, kas tiktu uzbūvēta vēlāk. Šādos apstākļos prasītāja apturēja arī Dragomirești-Vales projektu un iznomāja nekustamo īpašumu, ko nodeva apakšnomā liftu sabiedrībai uz septiņiem gadiem, saņemot par to nomas maksu, kura bija mazāka par maksu, par kādu sākumā bija notikusi vienošanās. Ar papildvienošanos pie pirkuma līguma liftu sabiedrība apliecināja, ka prasītāja ir pilnībā un savlaicīgi izpildījusi savu pārceļšanās pienākumu.

- 8 2016. gada 26. maijā prasītāja nolēma atsaukt ar Kalea-Džulești projektu saistītos ieguldījumus un ierakstīt tos par 2015. gadu sagatavotajā gada bilancē. Prasītāja tomēr saņēma pilsēt būvniecības sertifikātu, ar kuru tika atļauts nojaukt ēkas, kuras atradās uz agrāk liftu sabiedrības īpašumā esošās zemes, un pilsēt būvniecības sertifikātu, lai sagatavotu dokumentus attiecīgā projekta īstenošanas atļauju saņemšanai.
- 9 2009. un 2013. gadā nodokļu inspektori pārbaudīja prasītājas darbību par laika posmu no 2006. gada 27. marta līdz 2012. gada 30. jūnijam, tostarp no PVN tiesību aktu ievērošanas viedokļa arī ieguldījuma izdevumus, kas saistīti ar abiem aplūkojamajiem nekustamā īpašuma projektiem. Nodokļu pārbaudes protokolos tika konstatēts, ka pārbaudāmajā laika posmā prasītāja ir atbilstoši likumam atskaitījusi un iekasējusi PVN. Turklāt vienā no nodokļu pārbaudes protokoliem ir skaidri norādīts, ka ekonomiskais un finansiālais stāvoklis neļāva turpināt abus aplūkojamus projektus.
- 10 2016. gadā citas nodokļu pārbaudes ietvaros nodokļu inspektori pārbaudīja laika posmu no 2012. gada 1. jūlija līdz 2016. gada 30. jūnijam. Nodokļu pārbaudes protokolā tika konstatēts, ka prasītāja nav atbilstoši likumam atskaitījusi PVN par summu 13 541 RON apmērā par ieguldījuma izdevumiem Kalea-Džulești projekta ietvaros un ka tai bija pienākums iekasēt no liftu sabiedrības PVN par summu 226 193 RON apmērā par izdevumiem par ieguldījumu, kas veikti Dragomirești-Vales projekta ietvaros, par ko prasītājai vajadzēja izdot atkārtotu rēķinu liftu sabiedrībai.
- 11 Ar paziņojumu par nodokļa samaksas pienākumu, kas izdots, pamatojoties uz šo pēdējo minēto nodokļu pārbaudes protokolu, prasītājai tika pieprasīts kā PVN samaksāt papildu summu 239 734 RON apmērā. Prasītāja, vispirms iesniedzot administratīvu pieteikumu un tad ceļot prasību tiesā, šajā tiesvedībā, apstrīdēja nodokļu pārbaudes protokolu un paziņojumu par nodokļa samaksas pienākumu, un lūdza atlīdzināt samaksātās summas un attiecīgos procentus.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 12 Prasītāja apgalvo, ka tai neesot bijis pienākuma iekasēt papildu PVN par summu 226 193 RON apmērā un ka nodokļu administrācija neatbilstoši likumam nav pieņēmusi PVN atskaitījumu 13 541 RON apmērā, kas PVN deklarācijā bija norādīts kā negatīva summa un atmaksas iespēja par 2015. gada decembri. Prasītāja apgalvo, ka ir atteikusies no diviem aplūkojamajiem projektiem vēlāku,

no tās gribas neatkarīgu notikumu dēļ, kas nebija apiešana vai ļaunprātīga izmantošana.

- 13 Atbildētājas apliecina, ka strīda risinājums ir atkarīgs no fakta, ka iesniedzējtiesai ir jānoskaidro tas, vai PVN atskaitīšanas tiesības pastāv neatkarīgi no iemesliem, kuru dēļ ieguldījums tika pamests, un ka PVN atmaksas pieteikuma noraidījums par summu 226 193 RON apmērā ir bijis atbilstošs likumam.
- 14 Kas attiecas uz Kalea-Džulești projektu, atbildētājas apgalvo, – lai gan tās ir atzinušas, ka prasītāja ar šo projektu saistītos pakalpojumus iegādājās nolūkā izmantot tos ar nodokli apliekamu darījumu veikšanai, tomēr par šiem pakalpojumiem samaksātais PVN ir jākorrigē, pamatojoties uz 2003. gada Nodokļu kodeksa 148. pantu un piemērošanas noteikumu 45. punktu, jo prasītāja mainīja minēto ieceri un vēlāk projektu pameta.
- 15 Atbildētājas uzskata, ka prasītāja būtu varējusi izmantot atskaitīšanas tiesības tikai tad, ja [projekta] pamešana būtu notikusi piespiedu kārtā objektīvu iemeslu dēļ, no prasītājas vēlmes neatkarīgos apstākļos, kuri būtu iestājušies pēc ieguldījuma sākšanas. Prasītāja neesot pierādījusi šādus objektīvus iemeslus un esot zinājusi faktorus, kuri varēja traucēt projekta pabeigšanu, un esot brīvi uzņēmusies šos riskus.
- 16 Pēc atbildētāju uzskatiem, prasītājas iesniegto iebildumu nevarēja pieņemt, pamatojoties uz spriedumu *INZO*, tāpēc, ka prasītāja esot nolēmusi iekļaut šo ieguldījumu izmaksās, pirms tika veikta priekšizpēte, kurā tika noliegta projekta rentabilitāte.
- 17 Kas attiecas uz Dragomirești-Vales projektu, lai gan atbildētājas atzina prasītājas tiesības atskaitīt PVN, kas samaksāts par ar minēto projektu saistītajiem pakalpojumiem, un to, ka prasītāja šos pakalpojumus iegādājusies savā vārdā, tās tomēr uzskatīja, ka aplūkojamās iegādes ir veiktas liftu sabiedrības vārdā tādēļ, ka nekustamais īpašums, kas bija jāuzceļ un jāiznomā liftu sabiedrībai, tika īstenots atbilstoši šīs pēdējās minētās sabiedrības darbības vajadzībām.
- 18 Atbildētājas apgalvoja, ka, lai gan tās bija pārkvalificējušas darījumu starp prasītāju un liftu sabiedrību, lai piemērotu starpnieka institūta mehānismu, vēlāk tās uzskatīja, ka prasītājai ir jāizdod liftu sabiedrībai atkārtoti rēķini par visiem pakalpojumu izdevumiem un jāiekasē no tās pakalpojumu izmaksām atbilstošais PVN.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 19 Pirmkārt, kas attiecas uz Kalea-Džulești projektu, iesniedzējtiesa uzskata par nepieciešamu noskaidrot, vai Direktīvas 2006/112 noteikumus var interpretēt tādējādi, ka ikviena persona, kas iegādājas kādu preci vai pakalpojumu ar nodomu izmantot to ar nodokli apliekamas darbības veikšanai, iegūst atbilstošās PVN atskaitīšanas tiesības un saglabā šīs tiesības pat tad, ja prece vai pakalpojums

vēlāk netiek izmantoti sākotnēji iecerētajam mērķim tādu apstākļu dēļ, kuri iestājušies pēc preces vai pakalpojuma iegādes un nav atkarīgi no tiesību subjekta – nodokļa maksātāja – gribas, un nav apiešana vai ļaunprātīga izmantošana no šā tiesību subjekta puses, kā ir atzinusi Tiesa lietā *INZO* (C-110/94, EU:C:1996:67).

- 20 Otrkārt, kas attiecas uz Dragomirești-Vales projektu, iesniedzējtiesa uzskata par nepieciešamu noskaidrot, vai Direktīvas 2006/112 noteikumi, it īpaši tās 28. panta noteikumi, atļauj vai aizliedz piemērot starpnieka institūta mehānismu arī ārpus pilnvarojuma līguma bez pārstāvības.
- 21 Tāpēc iesniedzējtiesa vēlas vispirms noskaidrot, vai minētās tiesību normas ir jāinterpretē tādējādi, ka starpnieka institūts ir piemērojams, kad tiesību subjekts – nodokļa maksātājs uzbūvē ēku atbilstoši kādas citas juridiskās personas darbības vajadzībām ar mērķi saglabāt ēkas īpašumtiesības un pēc būvniecības pabeigšanas tikai iznomāt minēto ēku šai citai juridiskajai personai.
- 22 Tad iesniedzējtiesa jautā, vai tās pašas tiesību normas ir jāinterpretē tādējādi, ka tādā situācijā, kāda aplūkota pamatlietā, būvniekam ir jāizraksta atkārtots rēķins par ieguldījuma izdevumiem, kas tam radušies saistībā ar ēkas būvniecību, juridiskajai personai, kurai tas vēlāk pēc būvniecības pabeigšanas iznomās šo ēku, un jāiekasē atbilstošais PVN no šīs pēdējās minētās juridiskās personas, un vai minētajam būvniekam ir pienākums izrakstīt atkārtotu rēķinu par ieguldījuma izdevumiem un iekasēt atbilstošo PVN, kad būvdarbi ir galīgi pārtraukti iepriekš minētās juridiskās personas saimnieciskās darbības strauja sarukuma dēļ tāpēc, ka draud šīs pēdējās minētās personas maksātnespēja.
- 23 Visbeidzot, iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 2006/112 noteikumi un Eiropas tiesību vispārējie principi ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu iestādes var pārkvalificēt nodokļa maksātāja veiktos darījumus, neņemot vērā tā noslēgtajos līgumos ietvertās klauzulas, kaut arī attiecīgie līgumi nav fiktīvi, un vai minētās direktīvas noteikumi, kā arī it īpaši tiesiskās drošības un tiesiskās palāvības aizsardzības principi atļauj vai aizliedz to, ka nodokļu iestādes atsauc agrākus atzinumus par nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt PVN.