

**Byla C-475/23**

**Prašymas priimti prejudicinį sprendimą**

**Gavimo data:**

2023 m. liepos 25 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Curtea de Apel Cluj* (Rumunija)

**Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2023 m. liepos 3 d.

**Ieškovė ir apeliantė**

*Voestalpine Giesserei Linz*

**Atsakovės ir kitos apeliacinio proceso šalys:**

*Administrația Județeană a Finanțelor Publice Cluj*

*Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca*

---

<...>

**CURTEA DE APEL CLUJ**

**SECȚIA A III-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**(Klužo apeliacinis teismas, trečioji administracinių ir mokestinių ginčų kolegija, Rumunija)**

<...> **NUTARTIS**

**2023 m. liepos 3 d. viešas teismo posėdis**

<...>

Nagrinėtas apeliantės VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH pateiktas apeliacinis skundas dėl 2023 m. sausio 9 d. *Tribunalul Cluj* (Klužo apygardos teismas, Rumunija) <...> priimto sprendimo civilinėje byloje Nr. 9/2023, kuriuo ginčijamas kitų apeliacinio proceso šalių ADMINISTRAȚIA JUDEȚEANĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ (Klužo apskrities viešųjų finansų administracija, Rumunija) ir DIREȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANȚELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA (Klužo-Napokos regiono viešųjų finansų generalinė direkcija, Rumunija) mokestinis administracinis aktas – Sprendimas

Nr. 35/3.2.2022, pranešimas apie perskaičiuotą mokestį F-CJ 855/11.10.2021 ir mokestinio patikrinimo ataskaita.

Šalių ginčo eiga, argumentai ir reikalavimai užfiksuoti 2023 m. birželio 19 d. teismo posėdžio protokole, dieną, kai teismas, kuriam reikėjo laiko priimti sprendimą ir suteikti šalims galimybę pateikti rašytines pastabas, sustabdė bylos nagrinėjimą ir 2023 m. liepos 3 d. kreipėsi į ESTT su prašymu priimti prejudicinį sprendimą <...>.

## TEISMAS

### I. Ginčo pagrindinėje byloje dalyko ir reikšmingų faktinių aplinkybių aprašymas

1. Šioje byloje nagrinėjamu apeliaciniu skundu apeliantė VOESTALPINE GIESSEREI LINZ GMBH (toliau – *Voestalpine*) procese prieš kitas apeliacinio proceso šalis DIRECTŢIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANŢELOR PUBLICE CLUJ-NAPOCA ir ADMINISTRAŢIA JUDEŢEANĂ A FINANŢELOR PUBLICE CLUJ prašė panaikinti pranešimą apie perskaičiuotą mokestį Nr. F- CJ\_855/11.10.2021, kuriuo buvo atmestas apeliantės prašymas grąžinti 282 601 Rumunijos lėjų (RON) PVM.

2. Iš esmės apeliantė yra Austrijoje reziduojantis juridinis asmuo, priklausantis *Voestalpine* grupei, užsiimančiai įvairių liejinių, sveriančių daugiau kaip 10 tonų, gamyba. Apeliantė yra įregistruota kaip PVM mokėtoja Rumunijoje. Apeliantė siunčia į Rumuniją perdirbti įvairius liejinius, deklaruodama įsigijimą Bendrijos viduje. Liejinius Rumunijoje perdirba *Austrex Handels GmbH* (toliau – *Austrex*) subrangovė – Rumunijos bendrovė *Global Energy Products S.A.* (toliau – GEP) – su savo darbuotojais. GEP įvykdžius sandorius, *Voestalpine* <...> siunčia liejinius ir išrašo sąskaitas faktūras *Voestalpine Austria* ir kitiems klientams Europos Sąjungos teritorijoje.

3. 2021 m. kovo 24 d. apeliantė buvo įregistruota *ex officio* kaip turinti nuolatinę buveinę [Rumunijoje] nuo 2021 m. kovo 24 d. Nesutikdama su šiuo mokesčių administratorių sprendimu, apeliantė pareiškė ieškinį ir *Tribunalul Cluj* <...> priimtu sprendimu civilinėje byloje Nr. 2014/21.7.2022, kuris po *Curtea de Apel Cluj* (Klužo apeliacinis teismas, Rumunija) sprendimo Nr. 1135/10.11.2022 tapo galutinis, buvo nuspręsta, kad apeliantės, kaip turinčios nuolatinę buveinę Rumunijoje, registracija buvo teisėta.

4. Tarp apeliantės ir susijusios bendrovės *Austrex* buvo sudaryta preliminarioji paslaugų teikimo sutartis, pagal kurią *Austrex*, kaip plieno produktų, visų pirma *Voestalpine Giesserei* liejinių, perdirbimo veiklos Austrijoje ir Rumunijoje teikėja, įsipareigojo vykdyti apeliantės prekių ir paslaugų užsakymus ir šiuo tikslu gali pasitelkti kitą bendrovę, t. y. GEP. Kad galėtų teikti šias paslaugas, apeliantė suteikė [bendrovei] *Austrex* teisę (kuri gali būti perleista GEP) naudotis Kluže-Napokoje esančiu nekilnojamuoju turtu, kurį apeliantė savo ruožtu nuomojosi iš

*Voestalpine România S.R.L.* (vėliau, 2016 m., apeliantė šį nekilnojamąjį turtą įsigijo). Sutarties dalykas visų pirma yra liejinių perdirbimas, bandymas, šlifavimas, jungimas elektriniu lanku, suvirinimas, šlifavimas smėlio srove ir terminis apdorojimas.

5. Apeliantė ir *Austrex* sudarė panaudos sutartį dėl Kluže-Napokoje, Bd. (gatvė) Muncii n. 18, esančio nekilnojamojo turto. Pagal sutarties nuostatas už einamuosius nekilnojamojo turto ir jame esančios įrangos priežiūros darbus buvo atsakinga *Austrex*, o už priemonės didelei žalai ar esminiam pablogėjimui pašalinti – apeliantė.

6. Atsižvelgiant į tai, kad 2021 m. birželio mėn. apeliantė užregistravo neigiamą balansą su galimybe susigrąžinti [PVM], buvo atliktas jos išankstinis mokestinis patikrinimas. PVM gražinimas buvo susijęs su šiomis sąskaitomis faktūromis: 50 tonų tiltinio kranų pristatymas; surinkimas, 50 tonų tiltinio kranų paruošimas eksploatuoti ir leidimas iš ISCIR (Valstybinė katilų, slėginių indų ir keliamosios įrangos kontrolės inspekcija, Rumunija); krovinio masės bandymų stendo nuoma; 50 tonų kranų penktasis patikrinimas; kranų remontas sandėlyje, esančiame adresu Bd. Muncii, n. 18. Konkrečiai, prašomas gražinimas yra susijęs su kranų įsigijimu, kurį apeliantė laikė nekilnojamajame turte, kuriuo galėjo naudotis [bendrovės] *Austrex* ir GEP; [bendrovės] GEP darbuotojai naudojo kraną vykdydami sandorius dėl apeliantės liejinių.

7. Mokesčių administratoriai nustatė, kad, nors pateikiant PVM gražinimo prašymą apeliantė buvo įregistruota kaip turinti nuolatinę buveinę Rumunijoje, tačiau apskaitos ir mokesčių požiūriu ji neveikė kaip tokia ir neparengė apskaitos dokumentų, kuriuose būtų nurodytos apskaitomos pajamos ir išlaidos. Atsižvelgdamas į tai, taip pat į tai, kad patalpos bendrovei *Austrex* suteiktos neatlygintinai, mokestinio patikrinimo skyrius nusprendė, kad apeliantė nepateikė įrodymų, jog nagrinėjami pirkimai buvo atlikti jos ekonominės veiklos vykdymo tikslais, todėl jai nebuvo suteikta teisė atskaityti 282 601 RON sumą.

8. Apeliantė ginčijo pranešimą apie perskaičiuotą mokestį, kuriuo buvo atmestas jos prašymas gražinti PVM, kaip nurodyta 1 punkte.

9. *Tribunalul Cluj* sprendimu Nr. 9/2023 apeliantės ieškinys buvo atmestas pirmojoje instancijoje. *Tribunalul [Cluj]*, priimdamas tokį sprendimą, iš esmės nusprendė, kad apeliantė nepateikė įrodymų, jog pirkimai, už kuriuos ji prašė atskaityti PVM, buvo atlikti jos apmokestinamųjų sandorių tikslais, atsižvelgiant į tai, kad mokesčių administratoriui pateiktuose dokumentuose nebuvo nurodyta jokių pajamų, kurias apeliantė gavo vykdydama veiklą Rumunijoje. Taip pat buvo laikyta, kad iš Rumunijoje vykdomos veiklos apeliantė pajamas gavo tik netiesiogiai, nes tiesioginiai naudos gavėjai buvo *Austrex* ir jos subrangovė GEP, kurios abi išrašė sąskaitas faktūras sandoriams, kuriems vykdyti buvo naudojamas kranas.

10. Apeliantė pateikė apeliacinį skundą dėl *Tribunalul Cluj* sprendimo Nr. 9/2023. Nagrinėjant apeliacinį skundą teismui kilo klausimas, kaip aiškinti šioje byloje taikytiną Sąjungos teisę, ir jis pasiūlė šalims apsvarstyti, ar reikia kreiptis į ESTT su prašymu priimti prejudicinį sprendimą.

## II. Šioje byloje taikytinos nacionalinės teisės nuostatos

11. *Codul fiscal* (Mokesčių kodeksas) 297 straipsnio 4 dalies a punkto nuostatose nurodyta:

*Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi teisę atskaityti mokesčių už pirkimus, jei jie naudojami šiems sandoriams: apmokestinamiesiems sandoriams.*

12. *Normele metodologice* (Metodinės taisyklės), kuriomis įgyvendinama *C[odul] fisc[al]* VII antraštinė dalis, patvirtintų *Hotărârea Guvernului nr. 1/2016* (Vyriausybės sprendimas Nr. 1/2016), 67 punkte nurodyta:

1. *Apmokestinamųjų asmenų teisė atskaityti sumokėtą arba mokėtiną mokesčių už prekes (paslaugas), įsigytas naudoti Codul fiscal 297 straipsnio 4 dalyje numatytiems sandoriams, yra pagrindinis PVM sistemos principas. Codul fiscal 297 straipsnyje numatyta teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Ji nedelsiant taikoma visiems mokesčiams, sumokėtiems sudarant pirkimo sandorius. Kad būtų galima pasinaudoti teise į atskaitą, visų pirma turi būti įvykdytos materialinės sąlygos, kaip matyti iš Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijos, konkrečiai, pirma, suinteresuotas asmuo turi būti apmokestinamasis asmuo, kaip tai suprantama pagal Codul fiscal VII antraštinę dalį, ir, antra, prekes ar paslaugas, kuriomis grindžiama ši teisė, apmokestinamasis asmuo turi naudoti Codul fiscal 297 straipsnio 4 dalyje numatytiems pardavimo sandoriams, o šios prekės ar paslaugos turi būti įsigytos iš kito apmokestinamojo asmens.*

2. *Pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją kompetentingos mokesčių institucijos gali atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, nustatoma, kad šia teise remiamasi sukčiaujant ar piktnaudžiaujant.*

3. *2 dalies taikymui aktuali Europos [Sąjungos] Teisingumo Teismo jurisprudencija apima, pavyzdžiui, sprendimus, priimtus bylose Bonik, C-285/11, ir PPUH, C-277/14.*

13. *C[odul] fisc[al]* 8 straipsnio 1 ir 6 dalyse nurodyta:

1. *Pagal šį kodeksą nuolatinė buveinė yra vieta, kurioje tiesiogiai arba per priklausomą atstovą visiškai arba iš dalies vykdoma subjekto nerezidentų veikla. Nuolatinės buveinės apibrėžtis pateikiama atsižvelgiant į Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacijos pavyzdinės sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo 5 straipsnio „Nuolatinė buveinė“ komentarus.*

6. *Subjektas nerezidentas nelaikomas turinčiu nuolatinę buveinę Rumunijoje, jeigu jis vykdo veiklą Rumunijoje tik per nepriklausomą statusą turintį brokerį, atstovą, bendrąjį įgaliotąjį atstovą ar tarpininką, kai ši veikla yra įprastinė atstovo veikla pagal steigimo dokumentuose pateiktą aprašymą. Jei tokio atstovo veikla visiškai arba beveik visiškai vykdoma nerezidentu vardu, o tarp subjekto nerezidentu ir atstovo susiklosto kitokios komercinių ir finansinių santykių sąlygos nei tarp nepriklausomų asmenų, atstovas nelaikomas turinčiu nepriklausomą statusą.*

### **III. Prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas**

14. *Curtea [de Apel Cluj] mano, kad šioje byloje mokesčių administratorių atsisakymas pripažinti teisę į PVM atskaitą buvo grindžiamas dviem pagrindiniais argumentais: pirma, išlaidos, dėl kurių buvo pasinaudota teise į atskaitą, buvo skirtos apeliančioms subrangovų apmokestinamiesiems sandoriams, o ne apeliančioms apmokestinamiesiems sandoriams; antra, apeliančė nevedė atskiros nuolatinės buveinės Rumunijoje apskaitos ir dėl šios priežasties mokesčių administratoriai negalėjo patikrinti nei apeliančiai priklausantiems liejiniams taikytų darbo sąnaudų, nei visos Rumunijos teritorijoje vykdytos perdirbimo veiklos.*

15. Šiomis aplinkybėmis *Curtea [de Apel Cluj] mano, kad kyla du klausimai dėl to, kaip reikėtų aiškinti Tarybos direktyvos 2006/112/EB X antraštinės dalies nuostatas dėl teisės į PVM atskaitą.*

16. Pirmas klausimas yra susijęs su teise į PVM atskaitą turinčiu subjektu nagrinėjamu atveju, kai apeliančė įsigijo turtą, kuriuo leido naudotis subrangovui; jis apeliančės naudai vykdo veiklą, už kurią apeliančė vėliau išrašo sąskaitas faktūras; galimi du aiškinimai: pirmasis, kad apeliančė įsigijo turtą savo apmokestinamiesiems sandoriams, todėl jai būtina suteikti turtą, kad subrangovas galėtų vykdyti veiklą; antrasis, kad turtas tarnauja ne apeliančės apmokestinamiesiems sandoriams, o subrangovo, kuriam apeliančė praktiškai neatlygintinai padėjo vykdyti veiklą, apmokestinamiesiems sandoriams, už kuriuos vėliau apeliančiai išrašomos sąskaitos faktūros, patiriant tokias pačias išlaidas, kokias subrangovas būtų patyręs, jei būtų turėjęs turtą nuo pat pradžių.

17. Su šiuo klausimu taip pat yra glaudžiai susijusi galimybė apriboti teisę į atskaitą remiantis tuo, kad apeliančė atsisakė vesti atskirą savo nuolatinės buveinės Rumunijoje apskaitą. Mokesčių administratoriai teigia, kad dėl šio apeliančės neveikimo buvo neįmanoma patikrinti į Rumuniją atgabentiems liejiniams skirtų darbo sąnaudų. Šiame kontekste pažymėtina, kad galimas atsakymas į ankstesniame punkte nurodytą klausimą, t. y. ar krano įsigijimas naudingas apeliančiai, kuri moka mažesnes darbo sąnaudas nei [būtų mokėjusi], jei kraną būtų įsigijęs subrangovas, ar, atvirkščiai, moka tokias pačias sąnaudas, todėl krano įsigijimas naudingas subrangovui, priklauso būtent nuo darbo sąnaudų patikrinimo.

#### IV. Prejudiciniai klausimai

1[8]. Remdamasis tuo, kas išdėstyta, *Curtea [de Apel Cluj]* mano, kad būtina pateikti ESTT šiuos prejudicinius klausimus:

<...> [klausimai nurodyti rezoliucinėje dalyje]

#### NUTARIA:

Pagal SESV 267 straipsnį pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

1. *Ar pagal Tarybos direktyvos 2006/112/EB nuostatas dėl teisės į PVM atskaitą draudžiama nacionalinė praktika, pagal kurią tuo atveju, kai bendrovė įsigyja turtą, kuriuo vėliau neatlygintinai leidžia naudotis subrangovui veiklai minėtos bendrovės naudai vykdyti, šiai bendrovei nesuteikiama teisė į PVM atskaitą už įsigytą turtą, nes laikoma, kad turtas įsigytas ne jos pačios apmokestinamiesiems sandoriams, o subrangovo apmokestinamiesiems sandoriams?*

2. *Ar pagal Tarybos direktyvos 2006/112/EB nuostatas dėl teisės į PVM atskaitą draudžiama nacionalinė praktika, pagal kurią teisė į atskaitą mokesčių mokėtojui nesuteikiama dėl to, kad jis nevedė atskiros nuolatinės buveinės Rumunijoje apskaitos ir dėl šios priežasties mokesčių administratoriai negali patikrinti nei [minėtam mokesčių mokėtojui] priklausantiems liejiniams naudotų darbo sąnaudų, nei visos Rumunijos teritorijoje vykdomos perdirbimo veiklos?*

<...> [procedūrinės nuostatos; parašai]