

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2020. gada 9. jūlijs (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – Atskaitījumu koriģēšana – Izmaiņas atskaitēšanas tiesības – Ražošanas līdzekļa izmantošana gan ar nodokli apliekamiem darījumiem, gan no nodokļa atbrīvotiem darījumiem – Darbības, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitēšanu, izbeigšana – Parasta un ekskluzīva lietošana no nodokļa atbrīvotiem darījumiem

Lietā C-374/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2019. gada 27. martā un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 13. maijā, tiesvedībā

HF

pret

Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja L. S. Rosi [*L. S. Rossi*], trešās palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*] (referente) un tiesnesis N. Vāls [*N. Wahl*],

ģenerālvokāts: Dž. Hogans [*G. Hogan*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- HF vērdā – *M. S. Thum, Steuerberater*,
- Vācijas valdības vērdā – *J. Möller* un *S. Eisenberg*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērdā – *L. Lozano Palacios* un *J. Jokubauskaitis*, kā arī *R. Pethke*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušēšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas

2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 185. un 187. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp HF un *Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler* (Bādenes-Varšaviešu pavalde, Vācija) (turpmāk tekstā – “nodokļu pavalde”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN), ko HF ir samaksājis par kafējmašīnas būvniecību, kura ir pievienota pansionātam un kuru tā pavalda, veicot no PVN atbrīvotus darījumus, atskaitījumu koriģēšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 167. pants ir noteikts, ka atskaitēšanas tiesības “rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasājams.

4 Šīs direktīvas 168. pants ir noteikts:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..].”

5 Minutis direktīvas 184. pants ir formulēts šādi:

“Sākotnējo atskaitēšanu koriģē, ja atskaitēšana ir lielāka vai mazāka par to, uz kādu nodokļa maksātājam bijušas tiesības.”

6 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 185. pantam:

“1. 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.

2. Atkāpjoties no 1. punkta, nekoriģē darījumus, kas paliek pilnīgi vai daļēji neapmaksāti, vai pienācīgi pierādītos vai apstiprinātos pašuma iznīcināšanas, zuduma vai zādzības gadījumos, kā arī darījumus, kas attiecas uz prešu izmantošanu, lai sniegtu mazas vērtības dāvanas vai dotu paraugus, kā minēts 16. pantā.

Tomēr dalībvalstis var prasīt, lai koriģē darījumus, kas paliek pilnīgi vai daļēji neapmaksāti, vai zādzības gadījumos.”

7 PVN direktīvas 187. pants ir paredzēts:

“1. Attiecībā uz kapitālieguldījumu precēm [ražošanas līdzekļiem] koriģēšana ilgst piecus gadus, ieskaitot gadu, kurā tā ir iegādāta vai ražota.

Tomēr dalībvalstis koriģēšanu var attiecināt uz pilnu piecu gadu laikposmu no šo kapitālieguldījumu prešu [ražošanas līdzekļu] pirmreizējās lietošanas.

Attiecībā uz nekustamu pašumu periodu, kas kalpo par pamatu koriģēšanas aprēķinam, var pagarināt līdz 20 gadiem.

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

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

Vērtības tiesības

8 *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli) redakcijā, kas piemērojama pamatliet (turpmāk tekstā – “UStG”), 15.a panta 1. punkts ir noteikts:

“Ja sastāvdas, kas ir ērtas vērtē, nosakot sēkotnāji veikta atskaitējuma summu, tiek mainītas piecu gadu laikā pēc ražošanas līdzekļa, kas darbību veikšanai ir izmantots tikai vienu reizi, pirmās izmantošanas, katrā kalendārā gadā ir jāmaksā kompensācija atbilstoši šīm izmaiņām, koriģējot ar iegādes un ražošanas izmaksām saistīto nodokļa atskaitējuma summu. Attiecībā uz nekustamo pašumu, tostarp tā būtiskām sastāvdaļām, korekcijām, kam ir piemērojami civiltiesību noteikumi par kām, un būvniecību uz citam piederоша zemesgabala, piecu gadu termiņu aizstāj ar desmit gadu termiņu.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

9 Prasītāja pamatlietā ir galvenais uzņēmums sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kuras darbība ir pansionāta uzturēšana no PVN atbrīvotiem darījumiem. 2003. gadā šī sabiedrība uzbūvēja šim pansionātam pievienotu kafejnīcu, kas apmeklētājiem bija pieejama, izmantojot ērē, un minētā pansionāta iemātniekiem – šērsot tādā telpā.

10 Prasītāja pamatlietā sēkotnāji paziņoja, ka tā attiecīgo kafejnīcu izmantos tikai ar nodokli apliekamiem darījumiem, jo šī kafejnīca ir paredzēta apmeklētājiem no ērpuses, nevis pansionāta iemātniekiem, jo viņiem ir jāpaliek ēdā telpā. Pēc pirmās ērbaudes, kas tika veikta 2006. gadā, nodokļu ērvalde, kas būtbā piekrita šai deklarācijai, tomēr uzskatīja par mazticamu, ka pilnāgi neviens pansionāta iemātnieks neapmeklēs un neizmantos minēto kafejnīcu kopā ar personām, kas viņu apmeklē. Tādēji pamatlietas dalībnieki vienojās ataut attiecīgās kafejnīcas izmantošanu no PVN atbrīvotiem darījumiem 10 % apmērā. Tā rezultātā atbilstoši UStG 15.a pantam tika veikta koriģēšana par gadiem kopš 2003. gada.

11 Pēc otrās ērbaudes nodokļu ērvalde konstatēja, ka sabiedrība ar ierobežotu atbildību, par kuru ir runa pamatlietā, laikposmā no 2009. līdz 2012. gadam vairs nav veikusi ērdošanas darījumus attiecīgajā kafejnīcā, turklāt darbība tika izslēgta no komercēistra 2013. gada februārī. Šis konstatējums lika nodokļu ērvaldei veikt jaunu korekciju par šiem gadiem saskaņā ar UStG 15.a pantu, jo vairs nebija ne mazākās šīs kafejnīcas izmantošanas darījumiem, kas dod tiesības atskaitēt priekšnodokli samaksāto PVN.

12 Pēc tam, kad prasītāja pamatlietā bija iesniegusi nesekmīgu sēdzību par nodokļu ērvaldes lēmumu par otrās korekcijas noteikšanu tai, tā vērsās kompetentajā *Finanzgericht* (Finanšu tiesa, Vērtība) ar prasību, kuru ēdēji minētā noraidīja. Savā spriedumā šī tiesa norēdīja, ka attiecīgās kafejnīcas paredzētā izmantošana ar nodokli apliekamiem ēdināšanas darījumiem ir zudusi. Tā kā apmeklētāji no ērpuses neesot apmeklējuši telpas, lietošanas ziņojumi

esot automātiski attīstījušies, par to, ka šo kafejnīcu turpmāk izmanto vienīgi pansionāta iemētnieki, un līdz ar to minētās kafejnīcas izmantošana tagad 100 % apmērā ir no PVN atbrīvoti darījumiem.

13 Prasītāja pamatlietā par šo spriedumu iesniedza revīzijas sūdzību iesniedzējtiesā, apgalvojot, ka tad, ja attiecīgā kafejnīca, kas ir daļa no uzņēmuma pakalpojuma bez iespējas to izmantot privātmājadzīvē, vairs netiek izmantota ar nodokli apliekamiem mērķiem, tātad nav šīs kafejnīcas izmantošanas veida maiņa, saistībā ar kuru būtu jāizdara korekcija saskaņā ar UStG 15.a pantu. Šī izmantošanas neesamība esot jāsaprot kā ieguldījuma kādas rezultāts. Tas, ka nodokļu pārvalde atteica daļēju minētās kafejnīcas amortizāciju, pierādot, ka joprojām pastāvīga nodoms to izmantot no 2009. līdz 2012. gadam. Piekļuve attiecīgajai kafejnīcai esot tikusi bloķēta vienīgi drošības dēļ. Tās izmantošana no pansionāta iemētnieku puses neesot palielinājusies.

14 Iesniedzējtiesa precīzi, atsaucoties it īpaši uz 2018. gada 28. februāra spriedumu lietā *Imofloresmira – Inverimentos Imobiliários* (C-672/16, EU:C:2018:134), ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu tiek saglabātas pat tad, ja no tās gribas neatkarīgu apstākļu dēļ nodokļa maksātājs ar nodokli apliekamiem darījumiem nav varējis izmantot preces vai pakalpojumus, par kuriem ir notikusi atskaitīšana. Šāda situācija, kad, neraugoties uz nodomu preces vai pakalpojumus izmantot ar nodokli apliekamiem mērķiem, tie nav izmantoti, varētu tikt pielīdzināta situācijai, kurā tās netiek izmantotas neatkarīgi no uzņēmēja gribas.

15 Minētā tiesa norāda, ka attiecīgās kafejnīcas izmantošanas izbeigšana izriet no saimnieciskās rentabilitātes neesamības un tādējādi no prasītāja pamatlietā neveiksmes un tas pats par sevi nerada nekādas izmaiņas apstākļos, kas radījuši atskaitīšanas tiesības PVN direktīvas 185. panta 1. punkta izpratnē, jo pansionāta iemētnieku veiktā šīs kafejnīcas izmantošana no PVN atbrīvoti darījumiem ir palikusi nemainīga. Tādējādi minētās kafejnīcas izmantošana ar PVN apliekamiem darījumiem tika pilnībā izbeigta, nepieaugot izmantošanas apjomam no pansionāta iemētnieku puses šīs līdzšinējās izmantošanas vietā. Tā būtu kāda tiesību piemērošana, ja šo aplūkoto kafejnīcas neizmantošanu interpretētu tādējādi, ka tagad tā ekskluzīvi tiek izmantota no nodokļa atbrīvoti darījumiem.

16 Šādos apstākļos *Bundesfinanzhof* (Federālā finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai nodokļa maksātājam, kurš rada ražošanas līdzekļi nolūkā to izmantot ar nodokli apliekamiem darījumiem ar tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu (šajā gadījumā – kā bāvniecība kafejnīcas darbībā), ir jāveic atskaitījuma koriģēšana saskaņā ar [PVN direktīvas] 185. panta 1. punktu un 187. pantu, ja tas pārrauc veikt darbību, kura sniedz tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu (šajā gadījumā – kafejnīcas darbību), un ražošanas līdzeklis turpmāk paliek nelietots tādā apmērā, kādā tas iepriekš tika izmantots ar nodokli apliekamiem darījumiem?”

Par prejudiciālo jautājumu

17 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 184., 185. un 187. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj tādus valsts tiesisko regulājumus, saskaņā ar kuriem nodokļa maksātājam, kurš ir ieguvis tiesības proporcionāli atskaitīt PVN par pansionātam, kuru tas izmanto no PVN atbrīvoti darījumiem, pievienotas kafejnīcas bāvniecība, kas paredz tā izmantošanai gan ar nodokli apliekamiem darījumiem, gan no nodokļa atbrīvoti darījumiem, ir pienākums saskaņot PVN atskaitījumu koriģēt, ja šis nodokļa maksātājs šīs kafejnīcas telpās ir izbeidzis jebkādu ar nodokli apliekamus darījumus.

18 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot nodok?u maks?t?ju no visas saimniecisk?s darb?bas ietvaros maks?jam? vai samaks?t? PVN. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem ar nosac?jumu, ka min?taj?m darb?b?m princip? ir piem?rojams PVN (spriedums, 2018. gada 25. j?lijs, *Gmina Ryjewo*, C?140/17, EU:C:2018:595, 29. punkts).

19 Lai ieinteres?t? persona var?tu piek??t atskait?šanas ties?b?m, pirmk?rt, ir nepieciešams, lai t? b?tu "nodok?a maks?t?js" PVN direkt?vas izpratn? un, otrk?rt, lai attiec?g?s preces un pakalpojumi tiktu izmantoti t?s ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem, ?emot v?r?, ka pre?u vai pakalpojumu izmantošana vai t?, kas ir paredz?ta š?m prec?m vai pakalpojumiem, nosaka tikai s?kotn?j? atskait?juma apm?ru, uz kuru nodok?a maks?t?jam ir ties?bas, un iesp?jamo korekciju apm?ru sekojošajos laikposmos, bet neattiecas uz atskait?juma ties?bu rašanos (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C?672/16, EU:C:2018:134, 33. un 39. punkts).

20 PVN direkt?vas 184.–187. pant? paredz?tais kori??šanas meh?nisms ir ar šo direkt?vu noteikt?s PVN atskait?šanas sist?mas neat?emama sast?vda?a. T? m?r?is ir palielin?t atskait?jumu precizit?ti, t?d?j?di nodrošinot PVN neitralit?ti, lai ties?bas uz atskait?jumu par agr?k? stadij? veikt?m darb?b?m saglab?tos tikai tad, ja t?s tiek veiktas, lai sniegtu pakalpojumus, par kuriem ir maks?jams šis nodoklis. T?d?j?di š? meh?nisma m?r?is ir rad?t ciešu un tiešu saikni starp ties?b?m uz priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?jumu un attiec?go pre?u vai pakalpojumu v?l?ku izmantošanu ar nodokli apliekam?m darb?b?m (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 27. marts, *Mydibel*, C?201/18, EU:C:2019:254, 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21 B?t?b? kop?j? PVN sist?m? var tikt atskait?ti vien?gi priekšnodok?i, kuri k? priekšnodoklis piem?roti prec?m vai pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?ji izmanto ar nodok?iem apliekamos dar?jumus. Priekšnodok?u atskait?šana ir saist?ta ar nodok?u v?l?ku iekas?šanu. Ja nodok?a maks?t?ja ieg?d?t?s preces vai sa?emtie pakalpojumi tiek izmantoti dar?jumiem, kas ir atbr?voti no nodok?a vai neietilpst PVN piem?rošanas jom?, netiek veikta ne nodok?a v?l?ka iekas?šana, ne š? priekšnodok?a atskait?šana (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 11. apr?lis, *SEB bankas*, C?532/16, EU:C:2018:228, 38. punkts).

22 Šaj? gad?jum? nav str?da par to, ka pras?t?ja pamatliet? ir ieguvusi ties?bas atskait?t PVN, ko t? bija samaks?jusi par pamatliet? apl?kot?s kafejn?cas b?vniec?bu. Š?s ties?bas pirmo reizi tika kori??tas 2006. gad?, nodok?u p?rvaldei nosakot ties?bas uz atskait?jumu 90 % apm?r? no PVN par š?s kafejn?cas b?vniec?bu, pamatojoties uz savu v?rt?jumu, kuru pras?t?ja pamatliet? nav apstr?d?jusi un saska?? ar kuru min?t? kafejn?ca 10 % apm?r? tiks izmantota no nodok?a atbr?votiem dar?jumiem.

23 Attiec?b? uz kori??šanu par 2009.–2012. gadu, kas ir pamatlīetas priekšmets, no Tiesas r?c?b? esošajiem lietās materi?liem izriet, ka nodok?u p?rvalde to ir veikusi, pamatojoties uz konstat?jumu, ka šaj? laikposm? pamatliet? apl?kotaj? kafejn?c? vairs netika veikts neviens ar nodokli apliekams dar?jums, l?dz ar to t? turpm?k tika izmantota tikai no nodok?a atbr?votiem dar?jumiem. Min?t? p?rvalde uzskata, ka šis apst?klis ir izmai?as PVN direkt?vas 185. panta izpratn?, saist?b? ar ko attiec?b? uz šiem gadiem ir j?kori?? atskait?jums.

24 Iesniedz?jtiesai tom?r ir šaubas par š?du izmai?u esam?bu šaj? liet?, jo t? uzskata, ka vienk?rša ar nodokli apliekam?s darb?bas izbeigšana ir saist?ta ar apst?kli, ka min?t?s kafejn?cas ar nodokli apliekam? izmantošana ir izr?d?jusies ekonomiski nerentabla, un šaj? gad?jum? nav izrais?jusi nek?das no nodok?a atbr?vot?s darb?bas izmai?as vai pieaugumu.

25 Šaj? zi?? j?atg?dina, pirmk?rt, ka no š? sprieduma 20. punkt? min?t?s judikat?ras izriet, ka ties?bas uz nodok?a atskait?šanu princip? var tikt ?stenotas tikai tad, ja past?v cieša un tieša saikne starp ties?b?m uz priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanu un attiec?go pre?u vai pakalpojumu izmantošanu ar nodokli apliekamiem v?l?kiem dar?jumiem. L?dz ar to un attiec?b? uz t?diem ražošanas l?dzek?iem k? pamatliet? apl?kot? kafejn?ca, lai gan atbilstoši PVN direkt?vas 187. panta 1. punktam noteiktaj? kori??šanas laikposm? ir konstat?ts, ka š?s attiec?bas, lai gan t?s ir past?v?jušas agr?k? stadij?, p?c tam ir zudušas, princip? ir notikušas izmai?as š?s direkt?vas 185. panta izpratn?, kas padara oblig?tu atskait?juma kori??šanu.

26 Otrk?rt, saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru ties?bas uz nodok?a atskait?šanu princip? ir ieg?tas it ?paši pat tad, ja v?l?k ar savu gribu nesaist?tu apst?k?u d?? nodok?a maks?t?js min?t?s preces un pakalpojumus, saist?b? ar kuriem atskait?ms nodoklis, neizmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C?672/16, EU:C:2018:134, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Šaj? zi?? Tiesa ir preciz?jusi, ka š?dos apst?k?os, ja piekristu uzskatam, ka izmai?u min?t?s direkt?vas 185. panta izpratn? konstat?šanai pietiek vien ar to, ka nekustamais ?pašums p?c t? nomas l?guma izbeigšanas paliek neaiz?emts ar t? ?pašnieka gribu nesaist?tu apst?k?u d??, pat ja ir pier?d?ts, ka tam joproj?m ir nodoms šo ?pašumu izmantot ar nodokli apliekamas darb?bas veikšanai un tas šaj? saist?b? ?steno nepieciešamos pas?kumus, t?d? gad?jum? ar kori??šanu regul?još?m norm?m tiktu ierobežotas ties?bas uz nodok?a atskait?šanu (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C?672/16, EU:C:2018:134, 47. punkts).

27 Šaj? gad?jum? š?iet, ka pamatliet? apl?kot? situ?cija, k? to ir izkl?st?jusi iesniedz?jtiesa, b?tiski atš?iras no t?m, kas ir š?s judikat?ras pamat?.

28 Šaj? zi?? j?nor?da, ka min?t? judikat?ra attiecas uz situ?cij?m, kur?s, lai gan attiec?gie izdevumi bija veikti, lai ?stenotu ar nodokli apliekamus dar?jumus, tie konkr?ti nav materializ?jušies, jo nav veikts neviens dar?jums. Š?d? gad?jum? ties?b?m uz PVN atskait?šanu, kas samaks?ts par šiem izdevumiem, ir cieša un tieša saikne ar paredz?to ar nodokli apliekamo dar?jumu ?stenošanu atbilstoši š? sprieduma 20. punkt? atg?din?tajai judikat?rai.

29 Savuk?rt pamatliet? apl?kotaj? situ?cij? no iesniedz?jtiesas sniegt?s inform?cijas izriet, ka pirmaj? laikposm? no 2003. l?dz 2008. gadam pamatliet? apl?kot? kafejn?ca faktiski tika nodota ekspluat?cij?, lai veiktu gan ar nodokli apliekamus dar?jumus, gan no nodok?a atbr?votus dar?jumus, t?p?c vismaz šajos gados, ?emot v?r? nodok?u p?rvaldes noteikto 90 % proporcion?lo da?u, past?v?ja cieša un tieša saikne starp ties?b?m uz PVN atskait?šanu par š?s kafejn?cas b?vniec?bas izdevumiem un faktiskajiem ar nodokli apliekamajiem dar?jumiem, kam t? tika paredz?ta.

30 Tom?r no š?s inform?cijas izriet ar?, ka otraj? laikposm? no 2009. l?dz 2012. gadam, kuri vien?gie tiek apl?koti pamatliet?, ar nodokli apliekamie dar?jumi bija izbeigti, lai k?ds ar? b?tu iemesls, bet no nodok?a atbr?votie dar?jumi turpin?j?s. T? sekas noteikti ir t?das, ka pret?ji apst?k?iem liet?, kur? tika pasludin?ts 2018. gada 28. febru?ra spriedums *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários* (C?672/16, EU:C:2018:134), min?t?s kafejn?cas telpas, kas turkl?t ir pansion?ta, kurš tiek izmantots no PVN atbr?votiem dar?jumiem, neat?emama sast?vda?a, nepalika tukšas, bet turpm?k tiek izmantotas tikai no nodok?a atbr?votiem dar?jumiem.

31 Cit?di b?tu tikai tad, ja, k? to pamatoti apgalvo V?cijas vald?ba un Eiropas Komisija, pras?t?ja pamatliet? šaj? laikposm? b?tu atradusi min?taj?m telp?m citus izmantošanas veidus, veicot dar?jumus, kas dod ties?bas uz PVN atskait?šanu. Ja, ?emot v?r? Tiesas r?c?b? esošos lietas materi?lus, neš?iet, ka tas t? b?tu, iesniedz?jtiesai vajadz?bas gad?jum? b?tu j?veic šaj? zi?? nepieciešam?s p?rbaudes.

32 L?dz ar to saska?? ar š? sprieduma 20. un 21. punkt? min?to judikat?ru, t? k? preces vai pakalpojumi, ko pras?t?ja pamatliet? ieg?d?j?s pamatliet? apl?kot?s kafejn?cas b?vniec?bai, 2009.–2012. gad? tika izmantotas vien?gi šo no nodok?a atbr?voto dar?jumu vajadz?b?m, un tas tom?r ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, iepriekš?j? posm? veiktie dar?jumi vairs netiek izmantoti, lai sniegtu ar nodokli apliekamus pakalpojumus, un t?d?j?di uz tiem attiecas atskait?jumu kori??šanas meh?nisms. Š?dos apst?k?os cieš? un tieš? saikne starp ties?b?m atskait?t PVN, kas samaks?ts par izdevumiem, kuri radušies iepriekš, un nodok?a maks?t?ja v?l?k veiktaj?m ar nodokli apliekamaj?m darb?b?m, lai gan t? past?v?ja agr?k? stadij?, turpm?k tiktu p?rtraukta.

33 No t? izriet, k? tas ir nor?d?ts š? sprieduma 25. punkt?, ka š?dos apst?k?os princip? ir notikušas izmai?as PVN direkt?vas 185. panta izpratn?, kuru d?? ir j?veic atskait?juma kori??šana. Tas, ka tas izriet no apst?k?iem, kas nav atkar?gi no nodok?u maks?t?ju gribas, pats par sevi neliek apšaub?t šo nepieciešam?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2004. gada 29. apr?lis, *Gemeente Leusden* un *Holin Groep*, C?487/01 un C?7/02, EU:C:2004:263, 55. punkts).

34 Visbeidzot j?nor?da, ka nodok?u neitralit?tes princips neizsl?dz š?du secin?jumu. T?da uz??muma situ?cija, kurš veic ieguld?jumus saimnieciskai darb?bai, kur? tiek veikti gan ar nodokli apliekami dar?jumi, gan no nodok?a atbr?voti dar?jumi, atš?iras no t?da uz??muma situ?cijas, kurš veic ieguld?jumus saimnieciskai darb?bai, kur? tiek veikti tikai ar nodokli apliekami dar?jumi, un š?s darb?bas rezult?t? galu gal? š?di dar?jumi netiek veikti.

35 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 184., 185. un 187. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam, kurš ir ieguvis ties?bas proporcion?li atskait?t PVN par pansion?tam, kuru tas izmanto no PVN atbr?votiem dar?jumiem, pievienotas kafejn?cas b?vniec?bu, kas paredz?ta izmantošanai gan ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, gan no nodok?a atbr?votiem dar?jumiem, ir pien?kums s?kotn?jo PVN atskait?jumu kori??t, ja šis nodok?a maks?t?js š?s kafejn?cas telp?s ir izbeidzis jebk?dus ar nodokli apliekamus dar?jumus un tas ir turpin?jis ?stenot no nodok?a atbr?votus dar?jumus šaj?s telp?s, t?d?j?di t?s paredzot tikai šiem dar?jumiem.

Par ties?šan?s izdevumiem

36 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (astot? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 184., 185. un 187. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj t?du valsts tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam, kurš ir ieguvis ties?bas proporcion?li atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par pansion?tam, kuru tas izmanto no PVN atbr?votiem dar?jumiem, pievienotas kafejn?cas b?vniec?bu, kas paredz?ta izmantošanai gan ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, gan no nodok?a atbr?votiem dar?jumiem, ir pien?kums s?kotn?jo PVN atskait?jumu kori??t, ja šis nodok?a maks?t?js š?s kafejn?cas telp?s ir izbeidzis jebk?dus ar nodokli apliekamus dar?jumus un tas ir turpin?jis ?stenot no nodok?a atbr?votus dar?jumus šaj?s telp?s, t?d?j?di t?s

paredzot tikai šiem darījumiem.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.