

62019CJ0734

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2020. gada 12. novembrī (*1)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Priekšnodokļa atskaitēšana – Sākotnēji plānotās darbības izbeigšana – Tiesības uz priekšnodokļa samaksātā PVN atskaitēšanu – Darbības ar nekustamo īpašumu

Lietā C-734/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Tribunalul București (Bukarestes apgabaltiesa, Rumānija) iesniedza ar 2019. gada 27. septembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 4. oktobrī, tiesvedībā

ITH Comercial Timișoara SRL

pret

Aģentia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București,

Aģentia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs N. Vāls [N. Wahl], tiesneši F. Biltšens [F. Biltgen] (referents) un L. S. Rosi [L. S. Rossi],

ģenerālvokāts: H. Saugmandsgors ģe [H. Saugmandsgaard Øe],

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

—

Rumānijas valdības vārdā – E. Gane un A. Rotāreanu, pārstāves,

—

Eiropas Komisijas vārdā – R. Lyal un A. Armenia, pārstāvji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par 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”) 28., 167., 168., 184. un 185. panta interpretāciju.

2

Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp ITH Comercial Timișoara SRL (turpmāk tekstā – “ITH”) un Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija), Agenția 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 – Bukarestes 1. iecirkņa Valsts finanšu administrācija, Rumānija) par tādā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitēšanu, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis par izdevumiem, kuri saistīti ar neapstiprinātiem nekustamo īpašumu projektiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3

PVN direktīvas 9. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzāju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar noliku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

4

PVN direktīvas 28. pants ir noteikts:

“Ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kādas citas personas interesēs, ir iesaistīts pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.”

5

PVN direktīvas 63. pants ir formulēts šādi:

“Nodokļa iekasētājam gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski ir veikta preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana.”

6

PVN direktīvas 167. pants ir teikts:

“Atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasājams.”

7

Atbilstoši PVN direktīvas 168. pantam:

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

a)

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

b)

PVN, kas maksājams par darījumiem, kurus pielīdzina prešu piegādei vai pakalpojumu sniegšanai saskaņā ar 18. panta a) punktu un 27. pantu;

c)

PVN, kas maksājams par prešu iegādi Kopienas iekšienē saskaņā ar 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu;

d)

PVN, kas maksājams par darījumiem, kurus pielīdzina prešu iegādei Kopienas iekšienē saskaņā ar 21. un 22. pantu;

e)

PVN, kas maksājams vai samaksāts par prešu importu attiecīgajā dalībvalstī.”

8

PVN direktīvas 184. pants ir paredzēts:

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

9

PVN direktīvas 185. pants ir noteikts:

“1. Koriģēšanu veic jo īpaši, ja pēc PVN atmaksēšanas mainās sastāvdaļas, kas izmantotas, lai noteiktu atskaitēmo 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 dalībvalstīs var prasīt, lai koriģē darījumus, kas paliek pilnīgi vai daļēji neapmaksāti, vai

z?dz?bas gad?jumos.”

Rum?nijas ties?bu akti

Nodok?u kodekss

10

Saska?? ar Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal (Likums Nr. 571/2003 par Nodok?u kodeksu; turpm?k tekst? – “Nodok?u kodekss”) 125.bis panta 1. punkta 28. apakšpunktu iekas?tais nodoklis ir “nodoklis par nodok?a maks?t?ja veikt?m pre?u pieg?d?m un/vai pakalpojumu sniegšanu, k? ar? par dar?jumiem, par kuriem sa??m?jam ir j?maks? nodoklis saska?? ar 150.–151.bis pantu”.

11

Nodok?u kodeksa 126. pants ir izteikts š?d? redakcij?:

“1. Rum?nij? ar PVN tiek aplikti dar?jumi, kas kumulat?vi atbilst š?diem nosac?jumiem:

a)

tie ir atl?dz?bas dar?jumi, kas 128.–130. panta izpratn? ir vai tiek piel?dzin?ti pre?u pieg?dei vai pakalpojumu sniegšanai, uz ko attiecas PVN;

b)

pre?u pieg?des vai pakalpojumu sniegšanas vieta atrodas Rum?nij? saska?? ar 132. un 133. pantu;

c)

pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu veic nodok?a maks?t?js, kurš atbilst 127. panta 1. punkta defin?cijai un kurš k? t?ds r?kojas;

d)

pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana izriet no k?das no 127. panta 2. punkt? min?taj?m saimnieciskaj?m darb?b?m.”

12

Saska?? ar Nodok?u kodeksa 128. panta 1. punktu “pre?u pieg?de ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam”.

13

Nodok?u kodeksa 129. pant? ir noteikts:

“1. Pakalpojumu sniegšana ir jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de 128. panta izpratn?.

2. Ja nodok?a maks?t?js, kas darbojas sav? v?rd?, bet k?das citas personas interes?s, ir iesaist?ts pakalpojumu sniegšan?, uzskata, ka tas pats sa??mis un sniedzis šos pakalpojumus.

3. Pakalpojumu sniegšana ietver t?dus dar?jumus k?:

a)

pre?u noma vai nodošana lietošan? saska?? ar izpirkumnomas l?gumu;

[..].”

14

Nodok?u kodeksa 145. panta 2. punkt? ir paredz?ts:

“Ikvienam nodok?a maks?t?jam ir ties?bas atskait?t nodokli, kas attiecas uz pirkumiem, ja šie pirkumi tiek izmantoti š?diem dar?jumiem:

a)

ar nodokli apliekamiem dar?jumiem;

[..].”

15

Nodok?u kodeksa 148. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Ja netiek piem?roti noteikumi par pieg?di sav?m vajadz?b?m vai par sniegšanu sav?m vajadz?b?m, s?kotn?jo atskait?jumu kori?? š?dos gad?jumos:

a)

atskait?jums bijis liel?ks vai maz?ks par to, uz k?du nodok?a maks?t?jam ir bijušas ties?bas;

b)

ja p?c [PVN] atmaks?šanas main?s faktori, kas ir izmantoti, lai noteiktu atskait?mo summu, tostarp 138. pant? paredz?tajos gad?jumos;

c)

nodok?a maks?t?js zaud? ties?bas atskait?t nodokli par nepieg?d?t?m kustam?m prec?m un pakalpojumiem, kas nav izmantoti, ja ir groz?ti ties?bu akti, veiktas izmai?as saimniecisk?s darb?bas priekšmet?, pre?u vai pakalpojumu sadal? dar?jumos, kas dod ties?bas uz atskait?šanu, un v?l?k – [ja ir veiktas izmai?as] to sadal? dar?jumiem, par kuriem nodoklis nav atskait?ms.”

16

Nodok?u kodeksa 150. panta 1. punkts ir izteikts š?d? redakcij?:

“Ja [PVN] ir j?maks? saska?? ar š?s sada?as noteikumiem, apmaksu veic nodok?a maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di vai sniedz pakalpojumu, iz?emot gad?jumus, kad sa??m?js ir atbild?gs par nodok?a nomaksu saska?? ar 2.–6. punktu un 160. pantu.”

Nodok?u kodeksa piem?rošanas k?rt?ba

17

2016. gada 6. janvāra Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind codul fiscal (Likuma Nr. 227/2015 par Nodok?u kodeksu piem?rošanas k?rt?ba) 30. punkts ir noteikts:

“Ja l?gumi tiek izbeigti pirms termi?a, izpildes laik? nepabeigto un no uzskaites izsl?gto un izdevumos iegr?matoto materi?lo vai nemateri?lo pamatl?dzek?u v?rt?ba atbilstoši apstiprin?šanai vai l?mumam par izbeigšanu, k? ar? atlikus? v?rt?ba ieguld?jumiem, kas veikti, izmantojot koncesij?, iznom?šan? vai p?rvald?b? pieš?irtos fiks?tos l?dzek?us, ir neatskait?mi izdevumi, ja tie nav izmantoti, tos p?rdodot vai izn?cinot.”

18

Saska?? ar groz?t?s 2004. gada 22. janvāra Nodok?u kodeksa piem?rošanas k?rt?bas, ar kuru tiek ?stenots š? kodeksa 145. panta 2. punkts, 45. punkta 6. apakšpunktu:

“Atbilstoši l?mumam par atteikšanas no ieguld?jumu veikšanas attiec?b? uz nepabeigtiem materi?liem vai nemateri?liem akt?viem, kuri ir izsl?gti no uzskaites un iegr?matoti izdevumos, nodok?a maks?t?js var saglab?t ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, kas tiek ?stenotas, pamatojoties uz Nodok?u kodeksa 145. panta 2. punktu – neatkar?gi no t?, vai šie pamatl?dzek?i ir vai nav nodoti vai izn?cin?ti –, ja no nodok?a maks?t?ja gribas neatkar?gu apst?k?u d?? tas nav var?jis izmantot preces/pakalpojumu sav? saimnieciskaj? darb?b?, k? tas izriet no 1998. gada 15. janvāra sprieduma Ghent Coal Terminal (C?37/95, EU:C:1998:1). Ties?bas uz nodok?a atskait?šanu var tikt saglab?tas ar? cit?s situ?cij?s, kad ieg?d?t?s preces/pakalpojumi, par kuriem š?s ties?bas ir izmantotas atbilstoši Nodok?u kodeksa 145. panta 2. punktam, netiek izmantoti nodok?a maks?t?ja saimnieciskajai darb?bai objekt?vu, no vi?a gribas neatkar?gu iemeslu d??, k? tas izriet no 1996. gada 29. februāra sprieduma INZO (C?110/94, EU:C:1996:67). Ja zemesgabals tiek nopirkts kop? ar ?k?m, kas uzb?v?tas uz š? zemesgabala, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas atskait?t [PVN] par šo pirkumu, tostarp ?k?m, kas tiks nojauktas, ja vi?š objekt?vi pier?da savu nodomu turpin?t izmantot plat?bu, uz kuras tika uzb?v?tas ?kas, lai veiktu ar nodokli apliekamus dar?jumus, piem?ram, citu t?du ?ku b?vniec?bai, kuras paredz?tas ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, k? tas izriet no 2012. gada 29. novembra sprieduma Gran Via Moine?ti (C?257/11, EU:C:2012:759).”

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

19

2006. un 2007. gad? ITH nosl?dza nekustam? ?pašuma pirkuma l?gumus un vienošanos ar treš?m person?m un s?ka divus invest?ciju projektus, kas ietv?ra vair?ku ?ku b?vniec?bu, par ko bija nepieciešams sa?emt noteiktas at?aujas.

20

Konkrētāk, 2006. gadā ITH iegādājās zemesgabalu un vairākas vecas ēkas no liftu ražotāja. ITH šo pirkumu veica, lai īstenotu biroju un tirdzniecības centru ēkas būvniecības projektu (turpmāk tekstā – “pirmais projekts”), kuru ITH pācē tam plānoja nodot nomā. ITH vienojās ar liftu ražotāju, ka ITH tam sameklās un iekārtošas ražošanas telpu, kuru ITH šim ražotājam iznomās vismaz uz desmit gadiem. Tādējādi 2007. gadā ITH, pirmkārt, sāka darbības saistībā ar šo projektu, lai sāktu gan esošo ēku nojaukšanas atauju, gan biroju un tirdzniecības centru ēkas būvniecību, un, otrkārt, sāka projektu Dragomireti Vale (turpmāk tekstā – “otrais projekts”) saistībā ar liftu ražotājam paredzēto ražošanas telpas būvniecību; attiecībā uz šo telpu nomu ITH izvēlējās samaksāt nodokli, vienlaikus noslēdzot konsultācijas līgumus, lai sāktu būvniecību, un jau veicot sagatavošanas darbus.

21

Ar veiktajiem darbībām saistītie izdevumi tika iegrāmatoti kā “turpināts ieguldījums”, un ITH izmantoja tiesības atskaitīt attiecīgo PVN. Pēc tam, it īpaši saistībā ar ekonomikas krīzi 2008. gadā, abi projekti sākotnēji tika apturēti, bet vēlāk attiecīgā ieguldījumi tika dzēsti un iegrāmatoti 2015. finanšu gada izdevumos.

22

Divus nodokļu pārbaudēs, kas tika veiktas 2009. un 2013. gadā un kas attiecās uz laikposmu no 2006. gada marta līdz 2012. gada jūnijam, nodokļu administrācija konstatēja, ka par attiecīgo periodu PVN bija atskaitīts un iekasēts pareizi un ka ekonomiskā un finansiālā situācija nebija nevienā turpināt ITH paredzēto investīciju projektu.

23

2016. gadā veiktajā nodokļu pārbaudē, kas attiecās uz laikposmu no 2012. gada jūlija līdz 2016. gada jūnijam, nodokļu administrācija uzskatēja, ka ITH nebija nedz pareizi atskaitījusi, nedz iekasējusi PVN saistībā ar abiem projektiem, un šai sabiedrībai tika piemērots PVN uzdevums 239734 Rumānijas lejas (RON) (aptuveni 49316 EUR).

24

Nodokļu administrācija it īpaši uzskatēja, ka tiesības uz PVN atskaitīšanu ir jānoraida, jo kopš pirmā projekta sākšanas ITH bija zināms par apstākli, kas varētu traucēt tā pabeigšanu, ņemot vērā, ka vietējais pilsbūvniecības plāns jau bija apstiprināts un ITH bija uzņēmusies riskus, kas izriet no tā, ka tāš projekts neatbilst šim pilsbūvniecības plānam.

25

Attiecībā uz otro projektu nodokļu administrācija uzskatēja, ka ITH ir iegādājies šos pakalpojumus liftu ražotāja vārdā, pārkvalificējuma darījumu tādā, lai būtu piemērojams komisijas institūta mehānisms. Tādējādi ITH esot bijis jāizdod atkārtoti rīkini liftu ražotājam un jāsaņem ar to saistītais PVN.

26

Administratīvā sūdzība par lēmumu par nodokļa uzlikšanu, kas izdots, pamatojoties uz pārbaudes ziņojumu, tika noraidīta, tādēļ ITH vērsās Tribunalul București (Bukarestes apgabaltiesa, Rumānija), apgalvojot, ka paziņojums par nodokli ir pretrunā PVN direktīvai.

Atbildētājam pamatlietā savukārt apgalvo, ka ITH bija zināmi elementi, kuru ietekmē projekti varētu netikt pabeigti, un tādēļ bija uzdevums ar tiem saistītos riskus, un, konkrēti, attiecībā uz otro projektu – PVN esot bijis jāpieņem no līgumslēdzēja, kura vārds iegūde tika veikta.

Šādos apstākļos Tribunalul București (Bukarestes apgabaltiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1)

a)

Vai [PVN direktorāts] noteikumi un it īpaši tās 167. un 168. pants, tiesiskās drošības un tiesiskās pārvaldības aizsardzības principi, nediskriminācijas princips un nodokļu neitralitātes princips atļauj vai aizliedz to, ka tiesības atskaitēt PVN par atsevišķiem ieguldījuma izdevumiem, ko nodokļa maksātājs veicis nolūkā izmantot tos ar nodokli apliekama darījuma veikšanai, paredzēt ieguldījuma vērtības pamešanas gadījumā tam tiek atēmtas?

b)

Vai tie paši noteikumi un tie paši principi atļauj vai aizliedz to, ka ieguldījuma pamešanas gadījumā atskaitēšanas tiesības tiek apšaubītas ar tādus apstākļus, kas nav apstākļi, kuros nodokļa maksātājs būtu veicis āunprātīgu izmantošanu vai apiešanu?

c)

Vai tie paši noteikumi un tie paši principi atļauj vai aizliedz tādā interpretācijā, ka apstākļi, kuros ieguldījuma pamešanas gadījumā var tikt apšaubītas atskaitēšanas tiesības, ietver:

—

ieguldījuma neapņemšanās riska, ko nodokļa maksātājs zināja ieguldījuma izdevumu veikšanas brīdī, kāds esot fakts, ka valsts varas iestāde [var neapstiprināt] konkrētā ieguldījuma apņemšanai nepieciešamo pilsētbonniecības plānu, vai kā konkrēta iestāde;

—

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

d)

Vai [PVN direktorāts] un Savienības tiesību vispārīgie principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ieguldījuma pamešanas gadījumā:

—

āunprātīga izmantošana vai apiešana, kas pamato atskaitēšanas tiesību apšaubīšanu, tiek prezumētas, vai tomēr nodokļu iestādēm tās ir jāpierāda;

—

?aunpr?t?gas izmantošanas vai apiešanas pier?d?jums var tikt prezum?ts, vai tom?r ir nepieciešami objekt?vi pier?d?jumi?

e)

Vai [PVN direkt?va] un Savien?bas ties?bu visp?r?jie principi at?auj vai aizliedz to, ka ieguld?juma pamešanas gad?jum? ?aunpr?t?ga izmantošana vai apiešana, kas pamato atskait?šanas ties?bu apšaub?šanu, tiek ?emtas v?r?, kad nodok?a maks?t?js preces un pakalpojumus, par kuriem tas atskait?jis PVN, nevar izmantot nek?diem m?r?iem, attiec?gi pat ne priv?tiem m?r?iem?

f)

Vai [PVN direkt?va] un Savien?bas ties?bu visp?r?jie principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ieguld?juma pamešanas gad?jum? apst?k?i, kas iest?jušies p?c nodok?a maks?t?ja izdevumu rašan?s, k?, piem?ram, i) ekonomiskas kr?zes p?rvar?šana vai ii) ieguld?juma ne?stenošan?s riska, kas past?v?ja ieguld?juma izdevumu veikšanas br?d?, konkr?ta iest?šan?s (piem?ram, tas, ka valsts varas iest?de neapstiprin?ja konkr?t? ieguld?juma ?stenošanai nepieciešamo pils?tb?vniec?bas pl?nu), vai iii) apl?šu groz?jumi attiec?b? uz ieguld?juma rentabilit?ti, ir no nodok?a maks?t?ja gribas neatkar?gi ekonomiskie apst?k?i, ko var ?emt v?r? nodok?a maks?t?ja labtic?bas konstat?šanai?

g)

Vai [PVN direkt?vas] noteikumi un it ?paši t?s 184. pants un 185. pants, tiesisk?s droš?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principi, nediskrimin?cijas princips un nodok?u neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ieguld?juma pamešana ir PVN kori??šanas gad?jums?

Citiem v?rdiem, vai ties?bu atskait?t PVN par atseviš?iem ieguld?juma izdevumiem, ko nodok?a maks?t?js veicis nol?k? izmantot tos ar nodokli apliekama dar?juma veikšanai, ja ieguld?jums v?l?k tiek pamests, apšaub?šanas fakts ?stenojas, izmantojot PVN kori??šanas meh?nismu?

h)

Vai [PVN direkt?va] at?auj vai aizliedz t?du valsts tiesisko regul?jumu, kur? ir ierobežojoši paredz?ts saglab?t ties?bas atskait?t PVN par ne?stenotiem ieguld?jumiem tikai divos gad?jumos, kas identific?ti, ?sum? atg?dinot divus Tiesas spriedumus: i) kad no nodok?a maks?t?ja gribas neatkar?gu apst?k?u d?? tas nekad neizmanto š?s preces vai pakalpojumus sav? saimnieciskaj? darb?b?, k? ir atz?ts 1998. gada 15. janv?ra spriedum? Ghent Coal Terminal (C?37/95, EU:C:1998:1), k? ar? ii) citos gad?jumos, kad pre?u vai pakalpojumu ieg?des, par kur?m ir izmantotas atskait?šanas ties?bas, no nodok?a maks?t?ja gribas neatkar?gu objekt?vu iemeslu d?? nav izmantotas t? saimnieciskajai darb?bai, k? ir atz?ts 1996. gada 29. febru?ra spriedum? INZO (C?110/94, EU:C:1996:67)?

i)

Vai [PVN direkt?va] un tiesisk?s droš?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principi at?auj vai aizliedz to, ka nodok?u iest?des atsauc atzinumus, kas ietverti agr?kos nodok?u p?rbaudes zi?ojumos vai agr?kos l?mumus par administrat?v?m p?rs?dz?b?m:

—

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

–

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

2)

a)

Vai [PVN direktīva] un it īpaši tās 28. pants atļauj vai aizliedz piemērot komisijas institūta mehānismu arērpus pilnvarojuma līguma bez pārstāvības?

b)

Vai [PVN direktīva] un it īpaši tās 28. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka komisijas institūts ir piemērojams tad, kad nodokļa maksātājs uzbūvē ēku atbilstoši kādas citas juridiskās personas prasībām un vajadzībām ar mērķi saglabāt ēkas pašumtiesības un pāc bēvniecības pabeigšanas tikai iznomāt minēto ēku šai citai juridiskajai personai?

c)

Vai tie paši noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka iepriekš aprakstītajā situācijā bēvniekam ir jāizraksta rēķini par ieguldījuma izdevumiem, kas tam radušies saistībā ar ēkas bēvniecību, juridiskajai personai, kurai tas vālk pāc bēvniecības pabeigšanas iznomāš š ēku, un jāiekas atbilstošais PVN no šīs pādījās minētās juridiskās personas?

d)

Vai tie paši noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka iepriekš aprakstītajā situācijā bēvniekam ir pienākums izrakstīt rēķinu par ieguldījuma izdevumiem un iekasēt atbilstošo PVN, kad bēvdarbi ir galīgi pātraukti personas, kurai minētā ēka vālk bētu bijusi iznomāta, saimnieciskās darbības strauja sarūkuma dēļ, ja šo sarūkumu ir izraisījusi nenovērstama šīs pādījās minētās personas maksātnespēja?

e)

Vai [PVN direktīva] un Savienības tiesību vispārījie principi ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļu iestādes var pārkvalificēt nodokļa maksātāja veikto darījumu, neņemot vērā tās noslēgtajos līgumos ietvertos noteikumus, kaut arī konkrētie līgumi nav fiktīvi?

f)

Vai [PVN direktīva] un it īpaši tiesiskās drošības un tiesiskās pāvības aizsardzības principi atļauj vai aizliedz to, ka nodokļu iestādes atsauc nodokļa maksātāja tiesību uz PVN atskaitēšanu atzinumus, kas ietverti agrākos nodokļu pārbaudes ziņojumos vai agrākos lēmumos par administratīvām pārsūdzībām?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājuma a)–i) daļu

Ar pirm? jaut?juma a)–i) da?u iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 167., 168., 184. un 185. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu par prec?m, šaj? gad?jum? – par nekustamajiem ?pašumiem, un par pakalpojumiem, kas ieg?d?ti, lai veiktu ar nodokli apliekamus dar?jumus, tiek saglab?tas, ja s?kotn?ji paredz?tie ieguld?jumu projekti nav ?stenoti, vai ar? š?d? gad?jum? šis PVN ir j?kori??.

Vispirms ir j?atg?dina, ka, lai ieinteres?t? persona var?tu ieg?t ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, tai, pirmk?rt, ir j?b?t “nodok?a maks?t?jai” PVN direkt?vas noz?m? un, otrk?rt, attiec?g?s preces un pakalpojumi j?izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, 33. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Ir j?konstat?, ka pamatliet? neš?iet apstr?d?ts ITH nodok?a maks?t?ja statuss.

Turkl?t saska?? ar PVN direkt?vas 167. pantu ties?bas uz nodok?a atskait?šanu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams. L?dz ar to vien?gi p?c statusa, k?ds personai ir taj? br?d?, var noteikt, vai past?v ties?bas uz nodok?a atskait?šanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Saska?? ar Tiesas judikat?ru – no br?ža, kad nodok?u administr?cija, balstoties uz uz??muma sniegto inform?ciju, tam ir pieš??rusi nodok?a maks?t?ja statusu, šo statusu p?c tam ar atpaka?ejošu sp?ku princip? nevar at?emt, pamatojoties uz notikušiem vai nenotikušiem notikumiem (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

T?d?j?di PVN sist?mas un l?dz ar to atskait?šanas meh?nisma piem?rošanu nosaka pre?u vai pakalpojumu ieg?de, ko veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas š?d? status?. No t?, k?dam m?r?im preces vai pakalpojumi ir izmantoti vai tos ir paredz?ts izmantot, ir atkar?gs tikai s?kotn?j? atskait?juma apm?rs, uz kuru nodok?a maks?t?jam ir ties?bas saska?? ar PVN direkt?vas 168. pantu, un iesp?jamo korekciju apm?rs turpm?kajos laikposmos, bet tas neietekm? ties?bu uz atskait?jumu rašanos (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, 39. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Šaj? zi?? Tiesa vair?kk?rt ir nospriedusi, ka ties?bas uz nodok?a atskait?šanu princip? saglab?jas pat t?d? gad?jum?, ja nodok?a maks?t?js v?l?k ar savu gribu nesaist?tu apst?k?u d?? neizmanto min?t?s preces un pakalpojumus, par kuriem ar nodokli apliekamos dar?jumus ir veikts atskait?jums (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C?672/16, EU:C:2018:134, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Attiecībā uz apstākšiem, kas nav saistīti ar nodokļa maksājuma gribu, no Tiesas judikatūras izriet, ka nodokļu administrācijai nav jāizvērtē to iemeslu pamatotība, kuru dēļ nodokļa maksātājs ir atteicies no sēkotnāji paredzētās saimnieciskās darbības, jo kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem, ar nosacījumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (skat. it īpaši spriedumus, 1985. gada 14. februāris, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, 19. punkts, un 2018. gada 17. oktobris, Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, 23. punkts).

36

Nevar piekrist pieņēmumam, ka ar nodokļa maksājuma gribu nesaistītu apstākšu esamību nav iespējams pierādīt, ja šis nodokļa maksātājs ir zinājis par risku – kas saistīts ar to, ka valsts iestāde neapstiprina attiecīgā ieguldījuma veikšanai nepieciešamo zemes izmantošanas plānu, vai ar ieguldījumu projekta rentabilitātes zudumu ekonomisko apstākšu dēļ –, ka iecerētā darbība var netikt īstenota, jo no Tiesas judikatūras izriet, ka šāda PVN direktīvas interpretācija būtu pretrunā PVN neitralitātes principam attiecībā uz nodokļa uzlikšanu uzņēmējdarbībai. Līdz ar to, apliekot ar nodokli līguma ieguldījumus, var tikt radītas nepamatotas atšķirības starp uzņēmumiem, kuri jau veic ar nodokli apliekamus darījumus, un citiem uzņēmumiem, kuri ar ieguldījumu palīdzību vēlas sākt darbības, kas turpmāk radīs ar nodokli apliekamus darījumus. Tāpat attiecībā uz pārdotiem minētajiem uzņēmumiem tiktu radītas nepamatotas atšķirības, jo galīgais lēmums par atskaitījumiem būtu atkarīgs no tā, vai šo ieguldījumu rezultātā tiek vai netiek veikti ar nodokli apliekami darījumi (skat. it īpaši spriedumus, 1996. gada 29. februāris, INZO, C-110/94, EU:C:1996:67, 22. punkts; 2018. gada 28. februāris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, 43. punkts, un 2018. gada 17. oktobris, Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, 25. punkts).

37

Tādējādi pietiek ar to, ka nodokļa maksātājam faktiski ir bijis nodoms izmantot attiecīgās preces un/vai pakalpojumus, lai veiktu saimniecisko darbību, saistībā ar kuru tas ir īstenojis savas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu (skat. it īpaši spriedumus, 1985. gada 14. februāris, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, 24. punkts; 1996. gada 29. februāris, INZO, C-110/94, EU:C:1996:67, 17. punkts; 2000. gada 8. jūnijs, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, 39. punkts, un 2018. gada 17. oktobris, Ryanair, C-249/17, EU:C:2018:834, 18. punkts).

38

Protams, nodokļu administrācija var lūgt nodokļa maksātāju pierādīt, ka viņa nodomu apliecina objektīvi apstākļi, un krāpnieciskās vai ļaunprātīgās situācijas, kurās nodokļa maksātājs ir izlēcis, ka tam ir gribas veikt noteiktu saimniecisku darbību, taču patiesībā tas ir mēģinājis iegūt savas privātpašuma preces, par ko var veikt atskaitīšanu, nodokļu iestāde var ar atpakaļejošu spēku pieprasīt atmaksāt atskaitītās summas, jo šie atskaitījumi ir tikuši piešķirti, pamatojoties uz nepatiesu informāciju (skat. it īpaši spriedumus, 1985. gada 14. februāris, Rompelman, 268/83, EU:C:1985:74, 24. punkts; 1996. gada 29. februāris, INZO, C-110/94, EU:C:1996:67, 23. un 24. punkts, kā arī 2000. gada 8. jūnijs, Breitsohl, C-400/98, EU:C:2000:304, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

39

Tomēr, lai gan cēloņa pretkrāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanās no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgu izmantošanu ir PVN direktīvā atzīti un ar to iedrošināti mērķis (skat. it īpaši spriedumu, 2018. gada 28. februāris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16,

EU:C:2018:134, 51. punkts), situācijā, kad ieguldījums netiek īstenots, uz minētā mērķa pamata nodokļu administrācija nevar noteikt tādā pierādīšanas kārtībā kura būtu kļūdainā, ņemot vērā izmantošanas vai krāpšanas prezumpcija, kuras rezultātā nodokļa maksājumiem būtu praktiski neiespējami vai pārliedzīgi grūti īstenot tiesības uz PVN atskaitīšanu, kas ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips.

40

Konkrētajā lietā, neskarot pārbaudi, kas jāveic iesniedzējtiesai, kurai vienīgajai ir kompetence izvērtēt pamatlietas faktus, ir jākonstatē, pirmkārt, ka no līguma sniegtā prejudiciālā nolikuma neizriet, ka būtu notikusi krāpnieciska rādība vai pastāv citas kļūdainā ņemot vērā izmantošanas risks. Otrkārt, nešaubas, ka tiktu apstrīdēts, ka ITH sistēmā nodoms – pamatlieta aplūkots precēs un pakalpojumus izmantot saviem ar nodokli apliekamiem darījumiem – ir objektīvi pierādīts.

41

Attiecībā uz jautājumu, vai tādā situācijā kura pamatlieta aplūkota, ir jāveic priekšnodokļa atskaitīšana PVN koriģēšana, ir jāatgādina, ka PVN direktīvas 184.–187. pantā paredzētais koriģēšanas mehānisms ir ar šo direktīvu ieviestās PVN atskaitīšanas sistēmas neatņemama sastāvdaļa. Tā mērķis ir palielināt atskaitījumu precizitāti, tādējādi nodrošinot PVN neitralitāti, lai tiesības uz atskaitījumu par vāļk veiktiem darījumiem saglabātos tikai tad, ja tie kalpo tādā pakalpojumu sniegšanai, par kuriem ir maksājams šāds nodoklis. Šis mehānisms mērķis tādējādi ir radīt ciešu un tiešu saikni starp tiesībām uz PVN atskaitījumu un attiecīgo preču un pakalpojumu izmantošanu ar nodokli apliekamā darbībā (spriedums, 2020. gada 9. jūlijs, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, 20. punkts).

42

Būtu jākopējā PVN sistēmā var atskaitīt tikai tos nodokļus, kas iepriekš samaksāti par precēm vai pakalpojumiem, kurus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem. Priekšnodokļu atskaitīšana ir saistīta ar nodokļu vāļku iekasēšanu. Ja nodokļa maksātāja iegūtās preces vai pakalpojumi tiek izmantoti tādā darījumā vajadzībā, kas ir atbrīvoti no nodokļa un kam netiek piemērots PVN, nodoklis netiek iekasēts un priekšnodoklis netiek atskaitīts (spriedums, 2020. gada 9. jūlijs, Finanzamt Bad Neuenahr-Ahrweiler, C-374/19, EU:C:2020:546, 21. punkts).

43

Turklāt saskaņā ar Tiesas precizēto, ja šādos apstākļos – proti, kad ar savu gribu nesaistītu apstākļu dēļ nodokļa maksātājs neizmanto minētās preces un pakalpojumus, par kuriem ir atskaitīts priekšnodoklis ar nodokli apliekamu darījumu ietvaros, – piekristu uzskatām, ka izmaiņu minētās direktīvas 185. panta izpratnē konstatēšanai pietiek vien ar to, ka nekustamais pašums pēc tās noma līguma izbeigšanas paliek neaizņemts ar tās pašnieka gribu nesaistītu apstākļu dēļ, pat ja tiek pierādīts, ka tam joprojām ir nodoms šo pašumu izmantot ar nodokli apliekamas darbības veikšanai un tas šajā saistībā īsteno nepieciešamos pasākumus, tādā gadījumā ar koriģēšanu regulējot normāli tiktu ierobežotas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 28. februāris, Imofloresmira – Investimentos Imobiliários, C-672/16, EU:C:2018:134, 47. punkts).

44

Tikai tādā gadījumā, ja nodokļa maksātājs vairs neplāno izmantot attiecīgās preces un pakalpojumus, lai veiktu ar priekšnodokli apliekamus darījumus, vai arī plāno tos izmantot ar nodokli neapliekamiem darījumiem, tiktu pārtraukta cieša un tieša saikne šā sprieduma 41. punktā

atg?din?t?s judikat?ras izpratn?, kurai ir j?past?v starp ties?b?m uz priekšnodokl? samaks?t? PVN atskait?šanu un paredz?tajiem dar?jumiem, kas ir apliekami ar nodokli.

45

No t? izriet, ka gad?jum? – k? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu –, ja nodok?a maks?t?jam joproj?m ir nodoms ieg?d?t?s preces un pakalpojumus izmantot ar nodokli apliekamu dar?jumu veikšanai – un tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai –, nevar uzskat?t, ka v?l?k ir main?juš?s sast?vda?as, kas izmantotas, lai noteiktu atskait?m? PVN summu PVN direkt?vas 185. panta izpratn?. T?d?j?di uz t?du situ?ciju k? pamatliet? apl?kot? nevar attiekties š?s direkt?vas 184. un 185. pants par priekšnodokl? atskait?t? PVN kori??šanu.

46

?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirm? jaut?juma a)–i) da?u ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 167., 168., 184. un 185. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ties?bas uz priekšnodok?a atskait?šanu par prec?m, šaj? gad?jum? – par nekustamajiem ?pašumiem, un par pakalpojumiem, kas ieg?d?ti, lai veiktu ar nodokli apliekamus dar?jumus, tiek saglab?tas, ja s?kotn?ji paredz?tie ieguld?jumu projekti nav ?stenoti ar nodok?a maks?t?ja gribu nesaist?tu apst?k?u d??, un šis PVN nav j?kori??, ja nodok?a maks?t?jam joproj?m ir nodoms min?t?s preces izmantot k?dai ar nodokli apliekamai darb?bai.

Par otr? jaut?juma a)–f) da?u

47

Ar otr? jaut?juma a)–f) da?u iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?va, it ?paši t?s 28. pants, ir j?interpret? t?d?j?di, ka, tr?kstot pilnvarojuma l?gumam bez p?rst?v?bas, komisio?ra instit?ta meh?nisms ir piem?rojams situ?cij?, kad nodok?a maks?t?js ?steno b?vniec?bu atbilstoši citas personas, kura ir paredz?jusi min?to b?vi nom?t, vajadz?b?m un pras?b?m.

48

Lai atbild?tu uz šo jaut?jumu, vispirms ir j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru ekonomisk?s un komerci?l?s realit?tes ?emšana v?r? ir kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanas pamatkrit?rijs (spriedums, 2018. gada 22. novembris, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C?295/17, EU:C:2018:942, 43. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

49

Turpinot – saska?? ar PVN direkt?vas 28. pant? noteikto – proti, ja nodok?a maks?t?js, kurš, r?kodamies sav? v?rd?, bet citas personas interes?s, piedal?s pakalpojumu sniegšan?, tiek uzskat?ts, ka tas pats ir sa??mis un sniedzis šos pakalpojumus, – tiek rad?ta juridiska fikcija par diviem identiskiem un sec?gi sniegtiem pakalpojumiem. Saska?? ar šo fikciju tiek uzskat?ts, ka saimniecisk?s darb?bas subjekts, kurš piedal?s pakalpojumu sniegšan? un kurš ir komisio?rs, pirmk?rt, vispirms ir sa??mis min?tos pakalpojumus no saimniecisk?s darb?bas veic?ja, kura interes?s vi?š darbojas un kurš ir komitents, un p?c tam, otrk?rt, šos pakalpojumus ir sniedzis klientam (spriedums, 2017. gada 4. maijs, Komisija/Luksemburga, C?274/15, EU:C:2017:333, 85. un 86. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

50

Visbeidzot – Tiesa ir nospriedusi, ka t?ds pats pamatojums attiecas uz pre?u ieg?di saska?? ar komerci?l?s komisijas l?gumu PVN direkt?vas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta izpratn?, kas ir

ietverts ar? š?s direkt?vas IV sada?? “Dar?jumi, par kuriem uzliek nodokli”. T?d?j?di šis noteikums veido divu identisku pre?u pieg?žu, kuras veiktas sec?gi, fikciju, kas ietilpst PVN piem?rošanas jom? (spriedums, 2017. gada 4. maijs, Komisija/Luksemburga, C?274/15, EU:C:2017:333, 88. punkts).

51

No t? izriet, ka, lai š?s ties?bu normas var?tu tikt piem?rotas, ir j?b?t izpild?tiem diviem nosac?jumiem, proti, pirmk?rt, ir j?b?t pilnvarojumam, kuru izpildot komisio?rs komitenta v?rd? iesaist?s pre?u pieg?d? un/vai pakalpojumu sniegšan?, k? ar?, otrk?rt, komisio?ram pieg?d?t?s preces un/vai sniegtie pakalpojumi ir identiski komitentam p?rdotaj?m vai nodotaj?m prec?m un/vai sniegtajiem pakalpojumiem.

52

Attiec?b? uz pirmo no šiem nosac?jumiem, uz kuru iesniedz?jtiesa ir tieši nor?d?jusi, ir j?konstat?, ka PVN direkt?v?, protams, nav paredz?ts, k?d? veid? – rakstveid? vai mutv?rdos – attiec?gais pilnvarojums b?tu bijis j?sniedz. Tom?r, t? k? š?s direkt?vas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkt? ir skaidri lietots j?dziens “l?gums” un min?t?s direkt?vas 28. pant? ir preciz?ts, ka nodok?a maks?t?jam ir j?r?kojas “k?das citas personas interes?s”, ir j?secina, ka starp komisio?ru un komitentu ir j?b?t nosl?gtam l?gumam, kura priekšmets ir attiec?g?s pilnvaras pieš?iršana.

53

Ta?u no Tiesai iesniegtajiem lietās materi?liem neizriet, ka pamatliet? š?ds l?gums b?tu bijis nosl?gts. Tom?r galu gal? iesniedz?jtiesai, kurai vien?gajai ir kompetence izv?rt?t taj? izskat?m?s lietas faktus, ir j?p?rbauda, vai tas t? patieš?m ir.

54

Attiec?b? uz otro nosac?jumu par attiec?go dar?jumu identiskumu pietiek konstat?t, ka gan PVN direkt?vas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkt?, gan 28. pant? ir paredz?ts, ka komisio?ra sa?emt?s preces un/vai tam sniegtie pakalpojumi tiek nodoti komitentam. Tas noz?m? ne vien to, ka attiec?gie dar?jumi ir identiski (k? tas izriet no Tiesas judikat?ras), bet ar? to, ka attiec?g? gad?jum? ir notikusi ar to saist?to ?pašumties?bu nodošana.

55

Ta?u t?d? situ?cij? k? pamatliet? apl?kot?, kur? nodok?a maks?t?js ieg?d?jas preces un pakalpojumus sav? v?rd?, k? ar? sav?s, nevis citas personas interes?s, lai nodok?a maks?t?js var?tu sniegt pakalpojumus, kas ir piel?goti attiec?g? klienta konkr?taj?m vajadz?b?m, š? sprieduma 48. punkt? min?tais otrais nosac?jums ac?mredzami netiek izpild?ts, jo starp potenci?lo komisio?ru un potenci?lo komitentu nenotiek ?pašumties?bu nodošana.

56

?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz otr? jaut?juma a)–f) da?u ir j?atbild š?di: PVN direkt?va, it ?paši t?s 28. pants, ir j?interpret? t?d?j?di, ka, tr?kstot pilnvarojuma l?gumam bez p?rst?v?bas, komisio?ra instit?ta meh?nisms nav piem?rojams situ?cij?, kad nodok?a maks?t?js ?steno b?vniec?bu atbilstoši citas personas, kura ir paredz?jusi min?to b?vi nom?t, vajadz?b?m un pras?b?m.

Par ties?šan?s izdevumiem

Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

1)

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 167., 168., 184. un 185. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu par precēm, šajā gadījumā – par nekustamajiem īpašumiem, un par pakalpojumiem, kas iegādāti, lai veiktu ar nodokli apliekamus darījumus, tiek saglabātas, ja sēkotnāji paredzētie ieguldījumu projekti nav īstenoti ar nodokļa maksātāja gribu nesaistītu apstākļu dēļ, un šis PVN nav jākoriģē, ja nodokļa maksātājam joprojām ir nodoms minētās preces izmantot kādai ar nodokli apliekamai darbībai.

2)

Direktīva 2006/112, it īpaši tās 28. pants, ir jāinterpretē tādējādi, ka, trākstot pilnvarojuma līgumam bez pārstāvības, komisijai institūta mehānisms nav piemērojams situācijā, kad nodokļa maksātājs īsteno būvniecību atbilstoši citās personās, kura ir paredzējusi minēto būvniecību, vajadzībām un prasībām.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – rumāņu.