



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (devītā palāta)

2017. gada 6. jūlijā\*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) — Direktīva 2006/112/EK — 199. panta 1. punkta c) apakšpunkts — PVN identifikācijas numura nepiešķiršana — Apgrieztā iekasēšana — Prejudiciālā jautājuma hipotētiskums — Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu nepieņemamība

Lieta C-392/16

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel București* (Bukarestes Apelācijas tiesa, Rumānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 25. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 13. jūlijā, tiesvedībā

***Dumitru Marcu***

pret

***Agencia Națională de Administrare Fiscală (ANAF),***

***Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București.***

TIESA (devītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs E. Juhāss [*E. Juhász*], tiesneši K. Vajda [*C. Vajda*] un K. Likurģs [*C. Lycourgos*] (referents),

ģenerāladvokāts M. Bobeks [*M. Bobek*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Rumānijas valdības vārdā — *R.-H. Radu*, kā arī *L. Lițu* un *C. M. Florescu*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā — *L. Lozano Palacios* un *L. Radu Bouyon*, pārstāves,

ņemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc ģenerāladvokāta uzklauģģšanas, izskatģt lietu bez ģenerāladvokāta secināģģumiem,

pasludģna šo spriedumu.

\* Tiesvedģbas valoda — rumāģģu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sesto direktīvu 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), un Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), it īpaši par to noteikumu interpretāciju, kas attiecas uz apgrieztās iekasēšanas mehānisma piemērošanas nosacījumiem.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts strīdā starp *Dumitru Marcu* un *Agencia Națională de Administrare Fiscală (ANAF) – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București* (Valsts nodokļu dienests – Bukarestes Reģionālā valsts finanšu ģenerāldirekcija, Rumānija; turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”) jautājumā par lūgumu atcelt šīs pēdējās minētās iestādes lēmumu, ar kuru prasītājam ir noteikts ar atpakaļejošu datumu samaksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN) par nekustamā īpašuma darījumiem un viņam tiek atteiktas tiesības piemērot apgrieztās iekasēšanas mehānismu.

### Atbilstošās tiesību normas

- 3 Akta par Bulgārijas Republikas un Rumānijas pievienošanās nosacījumiem un pielāgojumiem Līgumos, kas ir Eiropas Savienības pamatā (OV 2005, L 157, 203. lpp.), 2. pantā ir paredzēts:

“Pamatlīgumi un akti, ko iestādes un Eiropas Centrālā banka pieņēmušas pirms pievienošanās, no pievienošanās dienas ir saistoši Bulgārijai un Rumānijai un piemērojami šajās valstīs atbilstīgi minētajos Līgumos un šajā aktā paredzētajiem nosacījumiem.”

### *Direktīva 2006/112*

- 4 Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punktā 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 sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

- 5 Šīs direktīvas 12. pantā ir noteikts:

“1. Dalībvalstis par nodokļa maksātāju var uzskatīt jebkuru personu, kura neregulāri veic kādu darījumu, kas attiecas uz 9. panta 1. punkta otrās daļas minētajām darbībām, jo īpaši kādu no šādiem darījumiem:

- a) ēkas vai ēkas daļas un zem ēkas esošās zemes piegādi pirms šīs ēkas pirmreizējas izmantošanas;
- b) apbūves zemes piegādi.

2. Šā panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē vārds “ēka” ir jebkura celtnie, kas nostiprināta uz zemes vai zemē.

Dalībvalstis var paredzēt sīki izstrādātus noteikumus 1. punkta a) apakšpunktā minētā kritērija piemērošanai ēku pārbūvei un var noteikt, ko nozīmē “zem ēkas esošā zeme”.

[..]

3. Šā panta 1. punkta b) apakšpunkta nozīmē “apbūves zeme” ir jebkurš neuzlabots vai uzlabots zemes gabals, ko dalībvalstis šādi definējušas.”

6 Minētās direktīvas 135. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

j) ēkas vai ēkas daļu un zem tās esošās zemes piegādi, izņemot 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētos gadījumus;

k) neapbūvētas zemes piegādi, izņemot 12. panta 1. punkta b) apakšpunktā minēto apbūves zemi;

[..].”

7 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 137. panta 1. punktu:

“Dalībvalstis nodokļa maksātājiem var piešķirt tiesības izvēlēties nodokļa režīmu attiecībā uz šādiem darījumiem:

[..]

b) ēkas vai ēkas daļu un zem tās esošās zemes piegādi, izņemot 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā minēto piegādi;

c) neapbūvētas zemes piegādi, izņemot 12. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētās apbūves zemes piegādi;

[..].”

8 Direktīvas 2006/112 193. pants ir izteikts šādi:

“PVN maksā ikviens nodokļa maksātājs, kas veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, izņemot gadījumus, kad saskaņā ar 194. līdz 199.[b] pantu un 202. pantu nodokli maksā kāda cita persona.”

9 Šīs direktīvas 199. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Dalībvalstis var noteikt, ka turpmāk norādītajos darījumos persona, kas atbildīga par PVN nomaksu, ir preču vai pakalpojumu saņēmējs, kas ir nodokļa maksātājs:

[..]

c) nekustamā īpašuma piegāde 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunkta nozīmē, ja piegādātājs ir izvēlējis darījumam nodokli piemērot saskaņā ar 137. pantu;

[..].”

10 Šīs direktīvas 395. panta 1. punktā ir noteikts:

“Padome pēc Komisijas priekšlikuma ar vienprātīgu lēmumu var atļaut jebkurai dalībvalstij ieviest īpašus pasākumus, lai atkāptos no šīs direktīvas noteikumiem ar nolūku vienkāršot PVN iekasēšanas procedūru vai lai nepieļautu noteiktu veidu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

[..]”

11 Šīs pašas direktīvas 411. pants ir formulēts šādi:

“1. Direktīvu 67/227/EEK un [Sesto] direktīvu 77/388/EEK atceļ, neskarot dalībvalstu pienākumus attiecībā uz termiņiem, kad tām jātransponē savos tiesību aktos XI pielikuma B daļā norādītās direktīvas.

2. Atsauces uz atceltajām direktīvām uzskata par atsaucēm uz šo direktīvu, un tās lasa saskaņā ar atbilstības tabulu XII pielikumā.”

12 Direktīvas 2006/112 413. pantā ir noteikts:

“Šī direktīva stājas spēkā 2007. gada 1. janvārī.”

### *Rumānijas tiesību akti*

#### *Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu*

13 Likuma Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu (turpmāk tekstā – “nodokļu kodekss”) 127. pantā ir noteikts:

#### *“Nodokļa maksātāji un saimnieciskā darbība*

1) Par nodokļu maksātāju uzskata jebkuru personu, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic tādu saimniecisko darbību, kāda ir paredzēta 2. punktā, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

2) Šīs sadaļas piemērošanas nolūkā saimnieciskā darbība iekļauj ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju vai tam pielīdzināmo darbību. Par saimniecisku darbību uzskatāma arī materiāla vai nemateriālā īpašuma izmantošana regulāru ienākumu gūšanas nolūkos.”

14 Nodokļu kodeksa 160. panta redakcijā, kas bija spēkā 2007. gadā, bija noteikts:

#### *“Vienkāršošanas pasākumi*

1) 2. punktā minētajiem preču vai pakalpojumu piegādātājiem/sniedzējiem un saņēmējiem ir pienākums piemērot šajā pantā paredzētos vienkāršošanas pasākumus. Šo pasākumu piemērošanai obligātais priekšnosacījums ir tāds, ka gan piegādātājs/sniedzējs, gan saņēmējs ir reģistrēti kā PVN maksātāji atbilstoši 153. pantam.

2) Preces un pakalpojumi, kuru piegādei vai sniegšanai ir piemērojami vienkāršošanas pasākumi, ir šādi:

[..]

b) ēkas vai ēkas daļas, kā arī jebkāda veida zeme, kuru piegāde ir apliekama ar nodokli;

[..]

3) Attiecībā uz rēķiniem, kas izrakstīti par 2. punktā paredzēto preču piegādi, piegādātājiem ir jāietver norāde par “apgriezto iekasēšanu”, turklāt tiem nav jānorāda attiecīgais nodoklis. No piegādātājiem saņemtajos rēķinos saņēmēji norāda attiecīgo nodokli, kuru tie PVN deklarācijā atspoguļo gan kā iekasēto nodokli, gan kā atskaitāmo nodokli. Starp pakalpojumu sniedzēju un saņēmēju nenotiek neviens PVN maksājums par darījumiem, kuriem piemēro vienkāršošanas pasākumus. [..]

5) Šī panta noteikumi ir jāpiemēro gan piegādātājam/sniedzējam, gan saņēmējam. Ja piegādātājs/sniedzējs par 2. punktā ietilpstošajām precēm vai pakalpojumiem izrakstītajos rēķinos nav ietvēris norādi par “apgriezto iekasēšanu”, saņēmējam ir jāpiemēro apgrieztā iekasēšana, nemaksājot piegādātājam/sniedzējam PVN, pēc paša iniciatīvas ierakstot rēķinā norādi par “apgriezto iekasēšanu” un izpildot 3. punktā minētos pienākumus.”

#### ***Valdības lēmums Nr. 44/2004 par Nodokļu kodeksa piemērošanas noteikumiem***

15 Valdības lēmuma Nr. 44/2004 par Nodokļu kodeksa piemērošanas noteikumiem 62. panta 2. punkta redakcijā, kas tika grozīta 2007. gadā, bija paredzēts:

“Ja nodokļa maksātājs sasniedz vai pārsniedz noteikto atbrīvojuma no nodokļa sliekšni un nav pieprasījis reģistrāciju nodokļu maksātāju reģistrā atbilstoši Nodokļu kodeksa 153. pantam, nodokļu iestādes rīkojas šādi:

a) ja kompetentās nodokļu iestādes konstatē juridisko normu neizpildi, pirms nodokļa maksātājs ir ticis reģistrēts kā PVN maksātājs atbilstoši Nodokļu kodeksa 153. pantam, tās izdod rīkojumu par nodokļa summas samaksu, kura būtu jāmaksā, ja tas nebūtu reģistrēts kā PVN maksātājs parastā režīmā atbilstoši Nodokļu kodeksa 153. pantam, par laika posmu no dienas, kurā attiecīgā persona ir reģistrēta kā PVN maksātājs, ja tā to ir lūgusi likumā paredzētajā termiņā, līdz dienai, kurā tika konstatēta tiesību normu neizpilde. Turklāt pārbaudes iestādes šo personu pēc savas ierosmes reģistrē kā PVN maksātāju atbilstoši Nodokļu kodeksa 153. panta 7. punktam.

[..]”

16 Šo piemērošanas noteikumu 82. punkts redakcijā, kas bija spēkā 2007. gadā, bija izteikts šādi:

“Obligātais priekšnosacījums, kas ir noteikts Nodokļu kodeksa 160. panta 1. punktā attiecībā uz vienkāršošanas pasākumu, proti, apgrieztās iekasēšanas piemērošanu, ir attiecīgi, ka piegādātājs/sniedzējs, kā arī saņēmējs ir reģistrēti kā PVN maksātāji atbilstoši Nodokļu kodeksa 153. pantam un ka attiecīgais darījums ir apliekams ar nodokli. [..]

[..]

9) Nodokļu iestādes piemēro sodu piegādātājiem/sniedzējiem un saņēmējiem par likumā paredzēto vienkāršošanas pasākumu nepiemērošanu, tiem izdodot rīkojumu izlabot darījumus un piemērot apgriezto iekasēšanu atbilstoši šī regulējuma noteikumiem.

[..]”

## Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 17 No 2005. gada augusta līdz 2009. gada decembrim *D. Marcu* kā pārdevējs noslēdza 35 nekustamā īpašuma darījumus par zemi un dzīvokļiem, kas ir daļa no viņa personīgā īpašuma, gan ar privātpersonām, kas nav reģistrētas kā PVN maksātāji, gan ar juridiskām personām, kas ir izveidotas atbilstoši Rumānijas tiesībām un reģistrētas kā PVN maksātājas. Par šiem darījumiem viņš PVN nesaņēma un to nepārskaitīja valstij.
- 18 Iesniedzējtiesa uzskata, ka tikai 7 no 35 nekustamā īpašuma darījumiem bija atbilstoši šajā lietā, kas tai ir iesniegta izskatīšanai. Runa ir par septiņiem pārdevuma līgumiem laikā no 2006. gada septembra līdz 2007. gada novembrim ar juridiskām personām, kas ir izveidotas atbilstoši Rumānijas tiesībām un reģistrētas kā PVN maksātājas.
- 19 Pēc 2010. gadā veiktās pārbaudes nodokļu administrācija konstatēja, ka šie nekustamā īpašuma darījumi atbilda juridiskiem nosacījumiem, kas nepieciešami aplikšanai ar PVN, un ka *D. Marcu* bija nodokļa maksātājs, ņemot vērā, ka viņš ir pārsniedzis maksimālo atbrīvojuma no nodokļa robežu un ka viņš veica saimniecisko darbību – materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā regulārus ienākumus.
- 20 Šajā ziņā 2010. gada 29. septembrī nodokļu administrācija konstatēja, ka *D. Marcu* esošais pienākums reģistrēties PVN maksātāju reģistrā desmit dienu laikā pēc atbrīvojuma no PVN robežas pārsniegšanas nebija izpildīts. Turklāt šī administrācija uzskatīja, ka *D. Marcu* bija kļuvis par PVN maksātāju no 2006. gada 1. februāra, un izdeva PVN nodokļa paziņojumu, kas jāmaksā ar atgriezenisku spēku par visiem nekustamā īpašuma darījumiem, kuri pēc šī datuma ir noslēgti pārdevēja statusā.
- 21 *D. Marcu* apstrīdēja šo nodokļa paziņojumu likumību *Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor* (Valsts nodokļu dienests – Sūdzību izskatīšanas ģenerāldirekcija) un lūdza attiecībā uz 2006. un 2007. gadā noslēgtajiem darījumiem ar personām, kas ir reģistrētas kā PVN maksātāji, piemērot vienkāršotas nodokļa uzlikšanas mehānismu, proti, apgrieztās iekasēšanas mehānismu, kurš tajā laikā atbilstoši valsts tiesību aktiem bija obligāts šādos darījumos ar zemes gabaliem starp nodokļa maksātājiem.
- 22 *D. Macu* uzskatīja, ka tā kā nodokļu administrācija ar atpakaļejošu spēku konstatēja, ka viņam ir nodokļa maksātāja statuss, sākot no 2006. gada 1. februāra, tā viņam varēja piemērot arī apgrieztās iekasēšanas mehānismu par šiem darījumiem. Viņš norādīja, ka reģistrēšana par PVN maksātāju ir formāls nosacījums, kura mērķis ir nodrošināt šī mehānisma ieviešanas kontroli, un tas nekādi neietekmē šāda mehānisma attiecināšanas tiesību atzīšanu.
- 23 *Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor* (Valsts nodokļu dienests – Sūdzību izskatīšanas ģenerāldirekcija) noraidīja *D. Marcu* argumentus saistībā ar apgrieztās iekasēšanas mehānisma piemērošanu ar atpakaļejošu spēku tādēļ, ka saskaņā ar valsts nodokļu tiesību aktiem redakcijā, kas bija spēkā 2006. un 2007. gadā, šo mehānismu piemērošanai bija nepieciešama obligāta priekšnoteikuma izpilde, ka gan piegādātājs/sniedzējs, gan saņēmējs ir reģistrēti kā PVN maksātāji. Taču *D. Marcu* nebija izpildījis šo nosacījumu.
- 24 Tiesas procesā, kas notika pēc šī *Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor* (Valsts nodokļu dienests – Sūdzību izskatīšanas ģenerāldirekcija) lēmuma, nodokļu administrācija apstiprināja savu nostāju, pamatojoties uz šiem pašiem argumentiem. Iesniedzējtiesā *D. Macu* norādīja, ka ir jāuzdod Tiesai jautājums par to, vai šī nostāja ir saderīga ar Savienības tiesībām PVN jomā.
- 25 Šajā ziņā iesniedzējtiesa norāda, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka reģistrācija PVN maksātāju reģistrā ir formāla prasība, kas nevar apšaubīt tiesības uz PVN atskaitīšanu, ja ir izpildīti materiālie nosacījumi, kuri rada šīs tiesības. Šī tiesa uzskata, ka pamatlietas apstākļos tas rada jautājumu, vai tas, ka derīgam



PVN maksātāja identifikācijas numuram jābūt nekustamā īpašuma nodošanas brīdī, ir formāla prasība arī tam, lai varētu piemērot atgriezeniskās iekasēšanas mehānismu, vai tā kļūst par prasību pēc būtības tādā veidā, ka tā noteikti izraisa šī mehānisma nepiemērojamību, lai gan atbilstoši Rumānijas tiesībām pat tad šī mehānisma piemērošana ir obligāta finanšu darījumos.

- 26 Šādos apstākļos *Curtea de Apel București* (Bukarestes Apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai pamatlietas apstākļos [Sestā direktīva 77/388 un Direktīva 2006/112] aizliedz tādu valsts tiesisko regulējumu vai praksi nodokļu jomā, atbilstīgi kurai subjektam, kurš pakļauts pārbaudei un pēc minētās pārbaudes pēc nodokļu iestādes ierosmes reģistrēts kā PVN maksātājs, nav piemērojams apgrieztās iekasēšanas mehānisms (vienkāršošanas pasākumi), kas ir obligāti piemērojams PVN maksātāju starpā noslēgtiem darījumiem ar zemes gabaliem, par iemeslu norādot apstākli, ka šī persona pirms darījumu veikšanas vai dienā, kad ir pārsniegts sliekšnis, nav lūgusi viņu reģistrēt un nav tikusi reģistrēta [kā PVN maksātāja]?”

### Par lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pieņemamību

- 27 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestā direktīva 77/388 un Direktīva 2006/112 nepieļauj tādu valsts tiesību normu vai valsts nodokļu praksi, atbilstoši kurai apgrieztās iekasēšanas mehānisms ir piemērojams tikai ar nosacījumu, ka konkrētās preces piegādātājs un saņēmējs abi divi ir reģistrēti kā PVN maksātāji brīdī, kad ir noticis darījums, un šī nosacījuma neievērošanas rezultātā piegādātājam, piemērojot parastās PVN sistēmas normas, ir jāmaksā šis nodoklis.
- 28 Attiecībā uz lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pieņemamību jākonstatē, pirmkārt, ka viens no septiņiem nekustamā īpašuma darījumiem pamatlietā ir 2006. gada 13. septembrī noslēgtais pārdevuma līgums, kas ir pirms Rumānijas pievienošanās Eiropas Savienībai, kas notika 2007. gada 1. janvārī.
- 29 Tiesai ir kompetence interpretēt Savienības tiesības tikai attiecībā uz to piemērošanu jaunā dalībvalstī tikai no tās pievienošanās datuma Savienībai (šajā ziņā skat. spriedumu, 2006. gada 10. janvāris, *Ynos*, C-302/04, EU:C:2006:9, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 30 Līdz ar to Tiesai nav kompetences atbildēt uz prejudiciālo jautājumu daļā, kas attiecas uz 2006. gada 13. septembra pārdošanas līgumu.
- 31 Otrkārt, jākonstatē, ka prejudiciālais jautājums attiecas gan uz Sestās direktīvas 77/388, gan Direktīvas 2006/112 normām.
- 32 Šajā ziņā jānorāda, ka pamatlietas fakti ir norisinājušies pēc 2007. gada 1. janvāra, kad atbilstoši tās 411. un 413. pantam stājās spēkā Direktīva 2006/112 un kad tika atcelta Sestā direktīva 77/388. Turklāt no Direktīvas 2006/112 411. panta 2. punkta izriet, ka atsaucies uz Sesto direktīvu 77/388, sākot no šī datuma, jāsaprot tā, it kā tās tiek veiktas uz Direktīvu 2006/112.
- 33 Tātad, izskatot šo prejudiciālo jautājumu, ir jāaplūko tikai Direktīvas 2006/112 normas.
- 34 Treškārt, jānorāda, ka Komisija šaubās par to, vai atbilde uz prejudiciālo jautājumu ir lietderīga, lai atrisinātu strīdu pamatlietā, un tādēļ – vai prejudiciālais jautājums ir pieņemams. Patiesībā nav skaidrs, vai *D. Marcu* var kvalificēt kā “nodokļa maksātāju” Direktīvas 2006/112 9. panta izpratnē, ja viņš ir pārdevis viņa personīgajā īpašumā ietilpstošos zemes gabalus un dzīvokļus. Taču, ja *D. Marcu* šādi kvalificēt nevar, tad, pēc Komisijas ieskata, būtu jāatceļ paziņojums par nodokli pamatlietā un Tiesai uzdotais jautājums nerastos.

- 35 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka Tiesas kompetencē nav izteikt savu viedokli par valsts tiesību normu interpretāciju un piemērošanu vai konstatēt atbilstošus faktus pamatlietas atrisināšanai. Dalītās kompetences starp Savienības tiesu un valsts tiesām ietvaros Tiesai ir pienākums ņemt vērā faktisko un tiesisko kontekstu, kādā tiek uzdots iesniedzējtiesas lēmumā formulētais prejudiciālais jautājums (šajā ziņā skat. it īpaši spriedumu, 2013. gada 13. jūnijs, *Kostov*, C-62/12, EU:C:2013:391, 25. punkts).
- 36 Šajos apstākļos papildus tam, ka *D. Marcu*, šķiet, nav apstrīdējis to, ka viņš valsts tiesvedībā tika kvalificēts ka nodokļa maksātājs, ir jāņem vērā fakts, ka iesniedzējtiesa savā lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu ir saglabājusi šādu *D. Marcu* kvalifikāciju, pamatojoties uz Rumānijas tiesībām, ar kurām ir transponēts Direktīvas 2006/112 9. pants.
- 37 No iepriekš izklāstītā izriet, ka no šāda skatpunkta lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir pieņemams.
- 38 Ceturtkārt un pēdējokārt, saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru Tiesa noraida valsts tiesas iesniegtu lūgumu kā nepieņemamu tad, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekādas saistības ar pamatlietas faktisko situāciju vai tās priekšmetu, ja izvirzītā problēma ir hipotētiska vai ja Tiesai nav zināmi faktiskie vai juridiskie apstākļi, kas nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (šajā ziņā skat. spriedumu, 2017. gada 2. marts, *Pérez Retamero*, C-97/16, EU:C:2017:158, 22. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 39 Šajā ziņā jānorāda, ka prejudiciālais jautājums pamatojas uz premisu, saskaņā ar kuru Direktīvā 2006/112 paredzētais apgrieztās iekasēšanas mehānisms var būt piemērojams pamatlietā norādītajiem darījumiem.
- 40 Taču no Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem neizriet, ka Rumānija, pamatojoties uz Direktīvas 2006/112 395. pantu, būtu saņēmusi atļauju piemērot apgrieztās iekasēšanas mehānismu gadījumos, kas nav tieši paredzēti šajā direktīvā.
- 41 Līdz ar to jāpārbauda, vai pamatlietā aplūkotajiem nekustamā īpašuma darījumiem var piemērot apgrieztās iekasēšanas mehānismu, pamatojoties uz Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punkta c) apakšpunktu.
- 42 Direktīvas 2006/112 199. pants ir izņēmums no šīs direktīvas 193. pantā iekļautā principa, saskaņā ar kuru PVN maksā ikviens nodokļa maksātājs, kas veic preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli. Minētais 199. pants faktiski ļauj dalībvalstīm šī panta 1. punkta a)–g) apakšpunktā minētajās situācijās izmantot apgrieztās iekasēšanas mehānismu, saskaņā ar kuru PVN ir jāmaksā tam nodokļa maksātājam, kura labā tiek veikts ar PVN apliekamais darījums (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 13. jūnijs, *Promociones y Construcciones BJ 200*, C-125/12, EU:C:2013:392, 23. punkts).
- 43 Tādējādi saskaņā ar Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punkta c) apakšpunktu dalībvalstis var noteikt, ka nekustamā īpašuma darījumos persona, kas atbildīga par PVN nomaksu, ir šī īpašuma saņēmējs šīs direktīvas 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunkta izpratnē, ja piegādātājs ir izvēlējis šim darījumam piemērot nodokli saskaņā ar šīs direktīvas 137. pantu.
- 44 Jānorāda, ka Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunktā noteikts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa ēkas vai ēkas daļu un zem tās esošās zemes piegādi, izņemot šīs direktīvas 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētos gadījumus, kā arī neapbūvētas zemes piegādi, izņemot šīs direktīvas 12. panta 1. punkta b) apakšpunktā minēto apbūves zemi. Šie 12. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkts, uz kuriem norāda Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunkts, attiecas uz ēkas vai ēkas daļas un zem ēkas esošās zemes piegādi pirms šīs ēkas pirmreizējas izmantošanas, kā arī uz apbūves zemes piegādi.



- 45 Tātad no kombinētā šo divu normu lasījuma izriet, ka, pirmkārt, ēkas vai ēkas daļas un zem ēkas esošas zemes piegāde, kas nav veikta pirms tās pirmreizējas izmantošanas, kā arī, otrkārt, neapbūvētas zemes, kas nav apbūves zeme, piegāde principā ir jāatbrīvo no PVN.
- 46 Tomēr Direktīvas 2006/112 137. pants ļauj dalībvalstīm piešķirt saviem nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēties konkrētu darījumu aplikšanu ar nodokli, to starpā ir darījumi, kuri ir minēti šīs direktīvas 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunktā, proti, iepriekšējā punktā uzskaitītie darījumi.
- 47 Tikai tad, kad attiecīgā dalībvalsts ir izvēlējusies piešķirt saviem nodokļa maksātājiem Direktīvas 2006/112 137. pantā paredzēto izvēli un ja viens no nodokļu maksātājiem ir izmantojis šo iespēju, darījumiem, uz kuriem attiecas šīs direktīvas 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunkts, var piemērot apgrieztās iekasēšanas mehānismu, pamatojoties uz šīs direktīvas 199. panta 1. punkta c) apakšpunktu.
- 48 Šajā ziņā jānorāda, ka lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu nav precizēts pamatlietā aplūkotā nekustamā īpašuma konkrētais raksturs.
- 49 Tomēr, pieņemot, pirmkārt, ka pamatlietā aplūkotie darījumi ir ar nekustamo īpašumu Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunkta izpratnē, Rumānijai savos tiesību aktos vēl būtu jāparedz iespēja, kas noteikta šīs direktīvas 137. pantā, piešķirt nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēties šāda nekustamā īpašuma piegādei piemērot nodokli. Taču, kas vēl jāpārbauda iesniedzējtiesai, nešķiet, ka no nolēmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu izrietētu, ka Rumānija savos tiesību aktos ir piemērojusi šo iespēju.
- 50 Šajā ziņā, pat pieņemot, ka šī pēdējā minētā iespēja Rumānijas tiesību aktos pastāv, no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu skaidri izriet, ka *D. Marcu* nav izvēlēties aplikēt ar nodokli pamatlietā minētos darījumus, jo, pirmkārt, viņš nebija reģistrēts kā PVN maksātājs un, otrkārt, kad nodokļu administrācija viņu pēc savas ierosmes kvalificēja par nodokļu maksātāju un viņam par minētajiem darījumiem adresēja paziņojumu par nodokli, viņš apstrīdēja šī paziņojuma likumību.
- 51 Līdz ar to, lai gan pamatlietā aplūkotie darījumi vai daži no tiem attiecas uz nekustamo īpašumu Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunkta izpratnē, ja Rumānija savos tiesību aktos nav piemērojusi Direktīvas 2006/112 137. panta 1. punkta b) un c) apakšpunktā paredzēto iespēju piešķirt saviem nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēties savu darījumu aplikšanu ar nodokli vai ja *D. Marcu* nav iesniedzis skaidru lūgumu šajā ziņā atbilstoši šīs direktīvas 137. pantam saviem darījumiem piemērot PVN, minētās direktīvas 199. panta 1. punkta c) apakšpunkta piemērošanas nosacījumi nav izpildīti un tādēļ apgrieztās iekasēšanas mehānisms, kāds ir paredzēts šajā direktīvā, nav piemērojams.
- 52 Otrkārt, pieņemot, ka pamatlietā aplūkotie darījumi ir notikuši ar nekustamo īpašumu Direktīvas 2006/112 12. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkta izpratnē, arī tad šiem darījumiem nevar piemērot atgrieztās iekasēšanas mehānismu, jo tie neietilpst to darījumu sarakstā, kas ir izsmeļoši uzskaitīti Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punkta a)–g) apakšpunktā.
- 53 Ņemot vērā iepriekš minēto, jākonstatē, ka no Direktīvas 2006/112 normu analīzes izriet, ka tajā paredzētais atgrieztās iekasēšanas mehānisms nav piemērojams pamatlietā aplūkotajiem darījumiem. No tā izriet, ka prejudiciālais jautājums par šī mehānisma piemērošanu ir hipotētisks un ka atbilde uz to nav nepieciešama strīda pamatlietā risinājumam. Tāpēc šis jautājums ir nepieņemams.
- 54 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, jākonstatē, ka šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir nepieņemams.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 55 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (devītā palāta) nospriež:

*Curtea de Apel București* (Bukarestes Apelācijas tiesa, Rumānija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir nepieņemams.

[Paraksti]