

Lieta C-32/03

I/S Fini H

pret

Skatteministeriet

(Højesteret l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Nodok?a maks?t?ja statuss – Ties?bas uz nodok?a atskait?jumu – Likvid?cija – Ties?a un t?l?t?ja saikne – Dar?jumi, kas ir saimnieciskas darb?bas neat?emama da?a

?ener?ladvok?ta F. Dž. Džeikobsa [*F. G. Jacobs*] secin?jumi, sniegti 2004. gada 28. oktobr?

Tiesas spriedums (treš? pal?ta) 2005. gada 3. mart?

Kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Saimniecisk? darb?ba Sest?s direkt?vas 4. panta izpratn? – Nodok?u maks?t?ji – J?dziens – Persona, kas beigusi veikt komercdarb?bu, bet turpina maks?t nomas maksu un segt ar telp?m, kas kalpojušas š?s darb?bas veikšanai, saist?t?s izmaksas, jo izbeigt nomas l?gumu nav iesp?jams – Lek?aušana – Ties?bu veikt atskait?jumus ieg?šana – Nosac?jumi

(Padomes Direkt?vas 77/388 4. panta 1.–3. punkts)

Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 4. panta 1.–3. punkts ir j?interpret? t?, ka persona, kas ir izbeigusi saimniecisko darb?bu, bet turpina maks?t nomas maksu un ar to telpu izmantošanu saist?t?s izmaksas, kuras tika izmantotas šai darb?bai, jo nomas l?gum? ir ietverts noteikums par t? priekšlaic?gu neizbeigšanu, ir uzskat?ma par nodok?a maks?t?ju š? panta izpratn? un ir ties?ga atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli no t?d?j?di samaks?t?m summ?m, ja past?v ties?a un t?l?t?ja saikne starp veiktajiem maks?jumiem un saimniecisko darb?bu un ja ir konstat?ts, ka nepast?v kr?pniecisks vai ?aunpr?t?gs nodoms.

Darb?bas – t?das k? maks?jumi, kurus persona turpina maks?t darb?bas likvid?cijas period?, ir j?uzskata par da?u no saimniecisk?s darb?bas Sest?s direkt?vas 4. panta izpratn?. Tom?r past?v ties?a un t?l?t?ja saikne starp pien?kumu turpin?t maks?t nomas maksu un citus maks?jumus p?c tam, kad komercdarb?ba ir izbeigta, jo nomas l?gums tika nosl?gts telpu izmantošanai šai darb?bai un to patiesi ir ietekm?jis. Laika posms, kur? past?v pien?kums maks?t nomas maksu un saist?t?s izmaksas, neietekm? saimniecisk?s darb?bas past?v?šanu – ar nosac?jumu, ka šis laika posms ir ?oti vajadz?gs likvid?cijas veikšanai.

(sal. ar 24., 26., 28., 29., 35. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2005. gada 3. mart? (*)

Sest? PVN direkt?va – Nodok?a maks?t?ja statuss – Ties?bas uz nodok?a atskait?jumu – Likvid?cija – Tieša un t?l?t?ja saikne – Dar?jumi, kas ir saimnieciskas darb?bas neat?emama da?a

Lieta C?32/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Højesteret* (D?nija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 22. janv?r? un Ties? re?istr?ts 2003. gada 28. janv?r?, tiesved?b?

I/S Fini H

pret

Skatteministeriet.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], Ž. P. Puisoš? [*J. P. Puissechef*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un U. Lehmušs [*U. Løhmus*] (referents),

?ener?ladvok?ts F. Dž. Džeikobss [*F.G. Jacobs*],

sekret?rs H. fon Holšteins [*H. von Holstein*], sekret?ra pal?gs,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2004. gada 15. septembr?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *I/S Fini H* v?rd? – S. Hallings?Overg?rds [*S. Halling?Overgaard*] un M. Krarugs [*M. Krarug*], advokaterne,
- *Skatteministeriet* v?rd? – P. B?rings [*P. Biering*], p?rst?vj,
- D?nijas vald?ba v?rd? – J. Molde [*J. Molde*] un P. B?rings, p?rst?vji,
- Eiropas Kopienu Komisija v?rd? – E. Traversa [*E. Traversa*] un T. Fišs [*T. Fich*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2004. gada 28. oktobr?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz to, k? interpret?t 4. panta 1.–3. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? Direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.), kur? ir izdar?ti groz?jumi ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp., turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šis l?gums tika izteikts pr?v? starp komand?tsabiedr?bu *I/S Fini H* (turpm?k tekst? – “*Fini H*”

) un *Skatteministeriet* (Nodok?u ministrija). *Skatteministeriet* pieprasa min?tajai sabiedr?bai p?rskait?t p?rmaks?to pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) summu, kas tai bija p?rskait?ta laika posm? no 1993. gada 1. oktobra l?dz 1998. gada 31. martam. Turkl?t t? atsak?s p?rskait?t *Fini H* p?rmaks?to nodokli par laika posmu no 1998. gada 1. apr??a l?dz 1998. gada 30. septembrim.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

3 Sest?s direkt?vas ceturtais apsv?rums tostarp paredz kop?j?s apgroz?juma nodok?u sist?mas nediskrimin?cijas nodrošin?šanu.

4 Sest?s direkt?vas 4. pants nosaka:

“1. “Nodok?a maks?t?js” noz?m? visas personas, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru 2. punkt? nor?d?tu saimniecisku darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta.

2. Š? panta 1. punkt? min?t? saimniecisk? darb?ba aptver visas ražot?ju, tirgot?ju un pakalpojumu sniedz?ju darb?bas, ieskaitot kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bas. Ilglaic?ga materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana nol?k? g?t no t? ien?kumus ar? uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.

3. Dal?bvalstis var par nodok?a maks?t?ju uzskat?t ar? jebkuru, kas reizumis veic k?du dar?jumu, kas pieskait?ms 2. punkt? min?taj?m darb?b?m [..].

[..]”

5 Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punkts paredz:

“Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js;

[..].”

Valsts tiesiskais regul?jums

6 3. pants *Momsloven* (Likums par PVN), kas tika public?ts 2000. gada 16. augusta Konsolid?tajos noteikumos Nr. 804 (turpm?k tekst? – “Likums par PVN”), nosaka:

“Nodok?a maks?t?js noz?m? fiziskas vai juridiskas personas, kas veic neatkar?gu saimniecisku darb?bu.”

7 Ties?bas atskait?t PVN no izmaks?m, kas rodas neatkar?g?s saimniecisk?s darb?bas ietvaros, ir paredz?tas Likuma par PVN 37. pant?.

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

8 *Fini H* ir komand?tsabiedr?ba, kas tika dibin?ta 1989. gad? un kuras darb?bas m?r?is bija ?din?šanas pakalpojumu sniegšana. Lai to veiktu, t? nom?ja telpas, s?kot ar 1988. gada 20. maiju. Nomas l?gums, kas tika nosl?gts uz desmit gadiem, var?ja tikt izbeigts vien?gi, s?kot ar 1998. gada 30. septembri.

9 *Fini H* izbeidza savu darb?bu ?din?šanas jom? 1993. gada beig?s, un telpas turpm?k netika izmantotas. T? vel?js izbeigt nomas l?gumu, bet iznom?t?js tam nepiekrita, jo l?gum? nebija noteikuma par priekšlaic?gu l?guma izbeigšanu. Turkl?t *Fini H* neatrada p?r??m?ju nomai, kura beidz?s vien?gi ar t?s l?gumisk? termi?a beig?m.

10 No 1993. gada beig?m l?dz 1998. gada 30. septembrim *Fini H* bija re?istr?ta k? PVN maks?t?js, kaut ar? vair?k nesniedza ?din?šanas pakalpojumu. L?dz ar to t? turpin?ja izmantot savas ties?bas uz priekšnodok?a atskait?jumu no izmaks?m, kas tai rad?s attiec?g?s nomas rezult?t?, proti, nomas maksas, apkures izmaksas, k? ar? izmaksas par elektr?bu un telefonu. S?kot ar br?di, kad restor?ns tika sl?gts un kad vairs nebija nek?du deklar?jamu maks?jamo nodok?u, *Fini H* tika veikti neto p?rskait?jumi.

11 1998. gada septembr? *told?og skatteregionen* [Re?ion?l? nodok?u p?rvalde] (turpm?k tekst? – “p?rvalde”) piepras?ja atmaks?t summu, kas tika atl?dzin?ta *Fini H* k? “p?rmaks?tais PVN” laik? no 1993. gada oktobra l?dz 1998. gada martam. T? ar? nol?ma, ka PVN summa, kas v?l nav p?rskait?ta par laika posmu no 1998. gada 1. apr??a l?dz 1998. gada 30. septembrim, netiks atl?dzin?ta. P?rvalde uzsv?ra šaj? zi??, ka *Fini H* vairs neveic nek?du ar PVN apliekamo darb?bu kopš 1993. gada treš? ceturkš?a.

12 Šo nost?ju atbalst?ja ar? *Landsskatteretten* [Augst?k? p?rvaldes iest?de nodok?u jaut?jumus]. T? nol?ma, ka p?c tam, kad *Fini H* bija beigusi sniegt ?din?šanas pakalpojumu, t? nav veikusi saimniecisku darb?bu Likuma par PVN 3. panta noz?m?. Attiec?gais nomas l?gums vien nevar?tu rad?t PVN maks?šanas pien?kumu atbilstoši tam pašam 3. pantam. *Landsskatteretten* papildus uzsv?ra, ka apst?klis, ka telpas tika izmantotas noteikt? period?, lai veiktu saimniecisko darb?bu, sniedzot ?din?šanas pakalpojumu, neš?iet pietiekams, lai attaisnotu *Fini H* pien?kumu maks?t PVN atbilstoši min?tajam 3. pantam p?c tam, kad š? darb?ba ir izbeigta.

13 Tad *Fini H* v?rs?s *Vestre Landsret* [Rietumu apgabaltiesa] (D?nija), lai celtu pras?bu pret *Landsskatteretten* l?mumu; š? tiesa 2001. gada 29. augusta spriedum? to noraid?ja. *Vestre Landsret* nol?ma, ka ties?bas uz nodok?a atskait?jumu paredz to, ka ar nodokli apliekam?s izmaksas attiecas uz neatkar?gu saimniecisko darb?bu Likuma par PVN 3. panta izpratn?. T? nosprieda, ka nomas maksa un izmaksas, kas rad?s p?c *Fini H* ?din?šanas pakalpojumu sniegšanas izbeigšanas, kas nebija attaisnojamas parastas likvid?cijas ietvaros, nevar?tu tikt uzskat?tas par izmaks?m, kas ir saist?tas ar neatkar?gu darb?bu Likuma par PVN 3. panta izpratn?.

14 *Fini H* v?rs?s *Højesteret* [Augst?ka tiesa], iesniedzot apel?cijas s?dz?bu par šo *Vestre Landsret* spriedumu.

15 Š?dos apst?kos *Højesteret* nol?ma aptur?t tiesved?bu un iesniegt Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai persona var tikt uzskat?ta par t?du, kas veic neatkar?gu saimniecisko darb?bu Sest?s PVN direkt?vas 4. panta 1.–3. punkta izpratn? situ?cij?, kad attiec?g? persona s?kotn?ji nosl?dza nomas l?gumu neatkar?gas saimniecisk?s darb?bas ietvaros, kura tagad ir izbeigta, kaut ar? nomas l?gums paliek sp?k? noteiktu laika posmu t?d??, ka l?gum? ietverts noteikums, kas ne?auj

izbeigt l?gumu, un kad p?c saimniecisk?s darb?bas izbeigšanas netika veikti nek?di ar PVN apliekami dar?jumi, izmantojot nom?jam?s telpas nol?k? ilgstoši g?t no t? ien?kumus?

2) Vai atbilde uz pirmo jaut?jumu b?tu atš?ir?ga, ja atlikušaj? laika posm?, kad t? nevar?ja izbeigt nomas l?gumu, ieinteres?t? persona akt?vi censtos izmantot nomu, lai veiktu ar nodokli apliekamus dar?jumus nol?k? g?t no t? ien?kumus, vai nodot nomas ties?bas? Vai šaj? zi?? ir k?da noz?me laika posmam, k?d? nevar priekšlaic?gi izbeigt l?gumu, vai atlikuš? š? laika posma da?ai?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

16 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa p?c b?t?bas jaut?, vai Sest?s direkt?vas 4. panta 1.–3. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka persona, kas ir izbeigusi savu komercdarb?bu, bet turpina maks?t nomas maksu un ar telp?m saist?tos maks?jumus, kas nepieciešami š?s aktivit?tes veikšanai, tikai t?d??, ka nomas l?gums ietver noteikumu par l?guma priekšlaic?gu neizbeigšanu, ir uzskat?ma par nodok?a maks?t?ju un var l?dz ar to atskait?t PVN no t?d?j?di samaks?t?s summas.

17 *Fini H* uzskata, ka tai ir ties?bas atskait?t nodokli t?d??, ka nomas l?gums tika nosl?gts saimniecisk?s darb?bas uzs?kšanai vai veikšanai. Ja ties?bas atskait?t PVN tai netiktu atz?tas, t? b?tu spiesta maks?t PVN par prec?m un pakalpojumiem, kas tai sniegti saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m.

18 P?c D?nijas vald?bas un Eiropas Kopienu Komisijas dom?m, ja nodok?a maks?t?js vairs neveic saimniecisko darb?bu, ties?bas uz nodok?a atskait?jumu uz vi?u vairs nav attiecin?mas, s?kot ar dienu, kad š? darb?ba tika izbeigta, vai p?c sapr?t?ga, p?c iesp?jas ?s?ka, termi?a beig?m, kas tiek apr??in?ts, s?kot ar min?to datumu. T? rezult?t? nodok?a maks?t?js nevar nebeidzami izmantot ties?bas uz nodok?a atskait?jumu tikai t?d??, ka tas ir iepriekš veicis saimniecisko darb?bu.

19 Šaj? zi?? no s?kuma ir j?atg?dina, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 4. panta 1. punkta noteikumiem nodok?a maks?t?ja j?dziens tiek defin?ts saist?b? ar šo saimniecisko darb?bu. T? rezult?t? Sest? direkt?va kvalific? k? nodok?a maks?t?jus tikai tos, kuri veic š?du darb?bu, un atz?st vi?u ties?bas uz nodok?a atskait?jumu.

20 4. panta 2. punkt? tiek uzskait?ts tas, kas ir uzskat?ms par “saimniecisko darb?bu”, kas tostarp ietver ražot?ju, tirgot?ju un pakalpojumu sniedz?ju darb?bas, ieskaitot kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bas. Ar fr?zi “visas darb?bas”, kas ir ietverta šaj? ties?bu norm?, ir j?saprot, ka attiec?g? saimniecisk? darb?ba var sast?v?t no vair?kiem sec?giem dar?jumiem.

21 T?pat no judikat?ras izriet, ka saimniecisk?s darb?bas j?dziens Sest?s direkt?vas izpratn? nesast?v no vienas darb?bas, bet t? var sast?v?t no sec?gu darb?bu kopuma (skat. it ?paši 1985. gada 14. febru?ra spriedumu liet? 268/83 *Rompelman, Recueil*, 655. lpp., 22. punkts).

22 Attiec?gi sagatavošan?s darb?bas ar? ir j?uzskata par saimniecisko darb?bu Sest?s direkt?vas izpratn?. Persona, kas veic sagatavošan?s darb?bas, ir l?dz ar to uzskat?ma par nodok?a maks?t?ju š?s direkt?vas 4. panta izpratn?, un tai ir ties?bas uz nodok?a atskait?jumu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Rompelman*, 23. punkts, un 1996. gada 29. febru?ra spriedums liet? C?110/94 *INZO, Recueil*, l?857. lpp., 18. punkts). Š?s ties?bas paliek pat tad, ja v?l?k rentabilit?tes p?t?juma rezult?t? tiek nolemts nep?riet pie darb?bas f?zes un likvid?t attiec?go

sabiedrību t?, ka paredzētās saimnieciskās darbības turpinājumā netiek veikti ar nodokli apliekami darījumi (iepriekš minētais spriedums lietā *INZO*, 20. punkts).

23 Attiecībā uz pilņu aktu nodošanu Tiesa ir atzinusi, ka, ja nodokļa maksātājs vairs neveic darījumus pēc tam, kad ir izmantojis šim nolikam sniegtos pakalpojumus, šo pakalpojumu izmaksas ir jāuzskata par viņa uzņēmuma neatņemamu saimnieciskās darbības daļu pirms nodošanas, un ka ir jāatzīst viņa tiesības uz nodokļa atskaitījumu. Jebkuras citas interpretācijas rezultātā tiktu patvaļīgi noširti izdevumi, kas radās pirms saimnieciskās darbības veikšanas un tās veikšanas laikā, no vienas puses, un izdevumi, kas radušies tās izbeigšanas nolūkā, no otras puses (skat. 2001. gada 22. februāra spriedumu lietā *C-408/98 Abbey National, Recueil*, I-1361. lpp., 35. punkts, un 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā *C-137/02 Faxworld, Recueil*, I-5547. lpp., 39. punkts).

24 Tie paši apsvērumi nozīmē, ka darbības – tādās, kā maksājumi, kuri *Fini H* bija jāturpina maksāt – dināšanas pakalpojumu likvidācijas periodā, ir jāuzskata par daļu no saimnieciskās darbības Sestās direktīvas 4. panta izpratnē.

25 Šāda interpretācija ir attaisnojama ar atskaitījumu sistēmu, attiecībā uz kuru Tiesa ir vairākkārtīgi atzinusi, ka tās mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no PVN maksāšanas pienākuma vai visas saimnieciskās darbības ietvaros samaksātā PVN. Kopējā PVN sistēma līdz ar to pilnībā garantē nediskrimināciju attiecībā uz nodokļa maksājumiem par visu saimniecisko darbību, lai arī kāds būtu tās mērķis vai rezultāts, pie nosacījuma, ka tā pati ir apliekama ar PVN (skat. šajā sakarā iepriekš minēto spriedumu lietā *Rompelman*, 19. punkts, 1998. gada 15. janvāra spriedumu lietā *C-37/95 Ghent Coal Terminal, Recueil*, I-1. lpp., 15. punkts, 2000. gada 21. marta spriedumu apvienotajās lietās no *C-110/98* līdz *C-147/98 Gabalfrisa u.c., Recueil*, I-1577. lpp., 44. punkts, 2000. gada 8. jūnija spriedumu lietā *C-98/98 Midland Bank, Recueil*, I-4177. lpp., 19. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Abbey National*, 24. punkts).

26 Tomēr ir nepieciešama tieša un tīlā tīja saikne starp noteiktu sēkotnājo darījumu un vienu vai vairākiem vāļākiem darījumiem vai darījumiem, kas dod tiesības uz nodokļa atskaitījumu, lai nodokļa maksātājam tiktu piešķirtas tiesības uz PVN, kas samaksāts par sēkotnājo darījumu, atskaitījumu un lai noteiktu šādu tiesību apmēru (iepriekš minētais spriedums lietā *Midland*, 24. punkts).

27 Ir jāatzīst, ka pamata prāvā *Fini H* pienākums turpināt maksāt nomas maksu un izmaksas, kas saistītas ar telpām, kuras tika nomātas – dināšanas pakalpojumu sniegšanai līdz pat līguma noteiktā nomas līguma termiņa beigām, jo līguma bija ietverts noteikums par līguma priekšlaicīgu neizbeigšanu, varētu principā tikt uzskatīts par tieši un tīlā tīji saistītu ar – dināšanas pakalpojumu sniegšanu.

28 Tā kā *Fini H* noslēdza nomas līgumu, lai tās rēķinā būtu telpas, kas nepieciešamas – dināšanas pakalpojumu sniegšanai, un – emot vā rā to, ka telpas tika faktiski izmantotas šai darbībai, ir jāatzīmē, ka sabiedrības pienākums turpināt maksāt nomas maksu un citus izdevumus pēc šīs darbības izbeigšanas tieši izriet no šīs darbības veikšanas.

29 Šādos apstākļos laika posms, kurā pastāv pienākums maksāt nomas maksu un saistītās izmaksas, neietekmē saimnieciskās darbības pastāvīšanu Sestās direktīvas 4. panta 1. punkta izpratnē – ar nosacījumu, ka šis laika posms ir – oti vajadzīgs likvidācijas veikšanai.

30 No tā izriet, ka attiecībā uz nomas maksu un telpu, kas iepriekš izmantotas – dināšanas pakalpojumu sniegšanai, ekspluatācijas izmaksas, kas tika veiktas laika posmā, kad restorāns netika izmantots, tas ir, no 1993. gada oktobra līdz 1998. gada septembrim, nodokļa maksātājam ir jābūt iespējai izmantot tiesības uz PVN atskaitījumu tāpat kā tajā laika posmā, kad – dināšanas

pakalpojumu sniegšana tika aktīvi veikta līdz pat datumam, kurā tie tika izbeigti, jo visā nomaš līguma spēkā esamības laikā telpu izmantošana bija tieši un tieši saistīta ar šo nodokļa maksājuma saimniecisko darbību.

31 Tiesības uz PVN atskaitījumu darbības likvidācijas dēļ ir jāatzīst tikai, cik to izmantošana nerada krāpšanu vai āunprātīgu situācijas izmantošanu.

32 Šajā ziņā Tiesa jau iepriekš ir spriedusi, ka uz Kopienu tiesību normām nevar balstīties krāpnieciskā vai āunprātīgā nolūkā (skat. jo īpaši 1998. gada 12. maija spriedumu lietā C-367/95 *Kefalas* u.c., *Recueil*, I-2843. lpp., 20. punkts, un 2000. gada 23. marta spriedumu lietā C-373/97 *Diamantis*, *Recueil*, I-1705. lpp., 33. punkts). Tā būtu, ja, piemēram, *Fini H*, pamatojoties uz savām tiesībām uz PVN atskaitījumu no nomaš maksas un saistītajām izmaksām par laika posmu pēc iedziņšanas pakalpojumu sniegšanas izbeigšanas, turpinātu izmantot telpas, kas pirms tam tika izmantotas iedziņšanas pakalpojumu sniegšanai, tikai privātajām vajadzībām.

33 Ja nodokļu pārvalde nolemtu, ka tiesības uz nodokļa atskaitījumu tika izmantotas krāpnieciski vai āunprātīgi, tai ar atpakaļejošu spēku būtu tiesības pieprasīt atskaitīto summu atmaksāšanu (skat. jo īpaši iepriekš minētos spriedumus lietā *Rompelman*, 24. punkts, lietā *INZO*, 24. punkts, un lietā *Gabalfrisa* u.c., 46. punkts).

34 Jebkurā gadījumā valsts tiesai ir tiesības atteikt izmantot tiesības uz nodokļa atskaitījumu, ja uz objektīvu pierādījumu pamata tiek atzīts, ka šīs tiesības tika izmantotas krāpnieciski un āunprātīgi.

35 Līdz ar to uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 4. panta 1.–3. punkts ir jāinterpretē tā, ka persona, kas ir izbeigusi saimniecisko darbību, bet turpina maksāt nomaš maksu un ar to telpu izmantošanu saistītās izmaksas, kuras tika izmantotas šai darbībai, jo nomaš līgums ir ietverts noteikums par tās priekšlaicīgu neizbeigšanu, ir uzskatāma par nodokļa maksātāju šo panta izpratnē un ir tiesīgā atskaitīt PVN no tādējādi samaksātā summām, ja pastāv tieša un tieši saikne starp veiktajiem maksājumiem un saimniecisko darbību un ja tiek konstatēts, ka nepastāv krāpniecisks vai āunprātīgs nodoms.

Par otro jautājumu

36 Ēmot vērē atbildi uz pirmo jautājumu, otrs jautājums ir zaudējis jēgu, un nav nepieciešams uz to atbildēt.

Par tiesāšanās izdevumiem

37 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šis tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šo pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

4. panta 1.–3. punkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, ir jāinterpretē tā, ka persona, kas ir izbeigusi saimniecisko darbību, bet turpina maksāt nomaš maksu un ar to telpu izmantošanu saistītās izmaksas, kuras tika izmantotas šai darbībai, jo nomaš līgums ir ietverts noteikums par tās priekšlaicīgu neizbeigšanu, ir uzskatāma par nodokļa maksātāju šo panta izpratnē un ir tiesīgā atskaitīt PVN no tādējādi samaksātā summām, ja pastāv tieša un tieši saikne

starp veiktajiem maksājumiem un saimniecisko darbību un ja tiek konstatēts, ka nepastāv krāpniecisks vai šaunprātīgs nodoms.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – d??u.