

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2017. gada 11. maij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts – 14. panta 1. punkts – Ar nodokli apliekami dar?jumi – J?dziens “pre?u pieg?de par atl?dz?bu” – Nekustam? ?pašuma atsavin?šana valstij vai pašvald?bai, lai samaks?tu nodok?u par?du – Izsl?gšana

Lieta C?36/16

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2015. gada 21. septembr? un kas Ties? re?istr?ts 2016. gada 22. janv?r?, tiesved?b?

Minister Finansów

pret

Posnania Investment SA.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js M. Ileši?s [*M. Ileši?*], tiesneši A. Prehala [*A. Prechal*], A. Ross [*A. Rosas*], K. Toadere [*C. Toader*] (referente) un E. Jaraš?ns [*E. Jaraši?nas*],

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

Polijas vald?bas v?rd? – *B. Majczyna*, p?rst?v?,

Eiropas Komisijas v?rd? – *L. Lozano Palacios* un *M. Owsiany-Hornung*, p?rst?v?,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2017. gada 16. febru?ra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 14. panta 1. punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija; turpm?k

tekst? – “ministrs”) un *Posnania Investment SA* (turpm?k tekst? – “*Posnania*”) par pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) uzlikšanu dar?jumam, ar kuru š? sabiedr?ba pašvald?bai nodeva ?pašumties?bas uz nekustamo ?pašumu k? kompens?ciju par nodok?u par?du.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3 PVN direkt?vas 2. panta 1. punkt? ir noteikts:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

a) pre?u pieg?dei, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds;

[..].”

4 Š?s direkt?vas 9. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

““Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

Jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu, uzskata par “saimniecisku darb?bu”. Materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus jo ?paši ir uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.”

5 Saska?? ar min?t?s direkt?vas 14. panta 1. punktu “pre?u pieg?de” ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

6 Atbilstoši PVN direkt?vas 16. pantam:

“Ja nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas ir t? saimniecisk?s darb?bas akt?vu da?a, vai ar? š?s preces nodod bez maksas, vai, plaš?k? noz?m?, t?s izmanto citiem m?r?iem nek? savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m, š?du lietojumu uzskata par pre?u pieg?di par atl?dz?bu, ja PVN par attiec?gaj?m prec?m vai to sast?vda??m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms.

Tom?r saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m paredz?to pre?u izmantošanu k? paraugus vai mazas v?rt?bas d?vanas neuzskata par pre?u pieg?di par atl?dz?bu.”

Polijas ties?bas

7 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i us?ug* (Likums par pre?u un pakalpojumu nodokli) ar taj? izdar?tajiem groz?jumiem (2011. gada Dz. U., Nr. 177, 1054. poz?cija; turpm?k tekst? – “PVN likums”) 2. panta 6. punkt? ir noteikts:

“Turpm?kajos noteikumos termins “preces” apz?m? lietas un to da?as, k? ar? visa veida ener?iju.”

8 Š? likuma 5. panta 1. punkta 1) apakšpunkts ir formul?ts š?di:

“Nodokli prec?m un pakalpojumiem uzliek par: pre?u pieg?d?m par atl?dz?bu un pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu valsts teritorij?.”

9 Minētā likuma 7. panta 1. punkts ir izteikts šādi:

“5. panta 1. punkta 1) apakšpunktā minētā preču piegāde ir tiesību nodošana rakoties ar precēm kā pašniekam [..].”

10 Atbilstoši šā paša likuma 15. panta 1. punktam:

“Nodokļa maksātāji ir juridiskas personas, organizatoriskas vienības bez juridiskās personas statusa un fiziskas personas, kas patstāvīgi veic jebkuru no 2. punktā norādītajām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.”

11 PVN likuma 15. panta 2. punkts ir noteikts:

“Par saimniecisku darbību uzskata jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību vai līdzīgu darbību, pat ja darbība ir veikta tikai vienu reizi, bet apstākļos, kas norāda uz nodomu darbību veikt regulāri. Par saimniecisku darbību ir uzskatāma arī materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana, lai gūtu no tās ilglaicīgus ienākumus.”

12 1997. gada 29. augusta *ordynacja podatkowa* (Nodokļu kodekss, 2015. gada *Dz. U.*, 613. pozīcija) 66. pants ir formulēts šādi:

“§ 1. Pašs nodokļu parāda dzēšanas gadījums ir pašumtiesību vai mantisko tiesību nodošana:

1) Valsts kasei – kā kompensācija par nenomaksājamiem nodokļiem, kas iemaksājami valsts budžetā, vai

2) pašvaldībai, apriņķim vai vojevodistei – kā kompensācija par nenomaksājamiem nodokļiem, kas iemaksājami to attiecīgajos budžetos.

§ 2. Nodokļa nodošana notiek pēc nodokļu maksātāja pieprasījuma:

1) 1. punkta 1) apakšpunktā paredzētajā gadījumā, pamatojoties uz līgumu, kas ir noslēgts starp apriņķa pašvaldības vadītāju, kurš pilda centrālās administrācijas uzdevumu, un nodokļu maksātāju ar atbildīgā nodokļu administrācijas vadītāja vai atbildīgā muitas direktora piekrišanu,

2) 1. punkta 2) apakšpunktā paredzētajā gadījumā, pamatojoties uz līgumu, kas ir noslēgts starp mēru, pilsētas pašvaldības vadītāju, apriņķa pašvaldības vadītāju vai vojevodistes pašvaldības priekšsēdētāju un nodokļu maksātāju.

[..]

§ 4. 1. punktā minētajos gadījumos nodokļa parāda dzēšanas datums ir datums, kurā tiek veikta pašumtiesību vai mantisko tiesību nodošana.

[..]”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

13 *Posnania* ir saskaņā ar Polijas tiesību sistēmu dibināta sabiedrība, kas veic saimniecisko darbību nekustamo pašumu tirdzniecības jomā. Šāds statuss ir PVN maksātāja. Lai kompensētu nokavētos maksājumus par nodokli, kas tai bija jāmaksā, tā lūgusi *[Czerwona]* pašvaldībai (Polija, turpmāk tekstā – “pašvaldība”) piedāvāt atbilstoši Nodokļu kodeksa 66. pantam noslēgt

l?gumu par ?pašumties?bu uz tai piederošu neapb?v?tu zemesgabalu nodošanu p?d?jai min?tajai.

14 Šis 2013. gada 5. febru?r? nosl?gtais l?gums izrais?ja *Posnania* nodok?u par?da da??ju dz?šanu vienlaikus ar ?pašumties?bu uz min?to nekustamo ?pašumu nodošanu pašvald?bai.

15 *Posnania* v?rs?s pie ministra ar l?gumu sniegt nodok?u nol?mumu, lai noteiktu, vai š?d? situ?cij? ar pašvald?bu nosl?gtajam dar?jumam tiek uzlikts PVN un vai tai l?dz ar to ir pien?kums izdot atbilstošu r??inu.

16 L?gum? *Posnania* nor?d?ja, ka attiec?gajam dar?jumam nebija j?uzliek PVN, pamatojoties uz iesniedz?jtiesas *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) judikat?ru, saska?? ar kuru ?pašumties?bu nodošana Valsts kasei k? kompens?cija par nenomaks?tajiem nodok?iem, kas iemaks?jami valsts budžet?, nav dar?jums, kuram uzliek PVN.

17 Ministrs 2013. gada 10. maija nodok?u nol?mum? puda viedokli, ka, *Posnania* nododot ?pašumties?bas uz nekustamo ?pašumu pašvald?bai, p?d?jai min?tajai bija visas ?pašnieka prerogat?vas, un l?dz ar to min?t? ?pašumties?bu nodošana k? kompens?cija par nenomaks?tajiem nodok?iem bija par atl?dz?bu veikta pre?u pieg?de Polijas ties?bu aktu izpratn?, kurai princip? uzliek PVN.

18 *Posnania* v?rs?s *Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Varšav?, Polija) ar pras?bu atcelt min?to nodok?u nol?mumu.

19 Š? tiesa ar 2014. gada 13. febru?ra spriedumu pras?bu apmierin?ja un šo nodok?u nol?mumu atc?la, uzskatot, ka PVN var b?t j?maks? ?pašumties?bu nodošanas gad?jum?, pamatojoties uz valsts iest?des r?kojumu vai likumu, ar nosac?jumu, ka š?da nodošana ir veikta apmai?? pret atl?dz?bu. ?emot v?r?, ka saska?? ar Polijas ties?b?m šaj? gad?jum? nav š?da situ?cija, min?t? tiesa nol?ma, ka ?pašumties?bu nodošana Valsts kasei k? kompens?cija par nenomaks?tajiem nodok?iem, kas iemaks?jami valsts budžet?, nav dar?jums, kuram uzliek PVN.

20 Par šo spriedumu ministrs iesniedza kas?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?.

21 L?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu š? tiesa preciz?, ka, lai gan *Posnania* nodok?a maks?t?ja statuss netiek apstr?d?ts, tom?r rodas jaut?jums, vai ir iesp?jams uzskat?t par "pre?u pieg?di par atl?dz?bu" PVN direkt?vas izpratn? t?du ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam, kura ir veikta k? nodok?u par?da kompens?cija.

22 Šaj? zi?? min?t? tiesa atg?dina pati savu judikat?ru, saska?? ar kuru ?pašumties?bu nodošana Valsts kasei k? kompens?cija par nenomaks?tajiem nodok?iem, kas iemaks?jami valsts budžet?, nav dar?jums, kuram uzliek PVN, jo nodoklis nav finansi?la rakstura izpild?jums, kas var tikt sa?emts apmai?? pret citu izpild?jumu, t?p?c, ka t? b?tiska ?paš?ba ir fakts, ka tas ir vienpus?js.

23 Š?dos apst?k?os *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

"Vai pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?jam, nododot ?pašumties?bas uz zemesgabalu (prece):

a) Valsts kasei – k? kompens?ciju par nenomaks?tajiem nodok?iem, kas iemaks?jami valsts budžet?, vai

b) pašvald?bai, apri??im vai vojevodistei – k? kompens?ciju par nenomaks?tajiem nodok?iem, kas iemaks?jami to attiec?gajos budžetos, kas izraisa nodok?u par?da dz?šanu, ir ar nodokli

apliekama darbība (preču piegāde par atlīdzību) [PVN] direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta un 14. panta 1. punkta izpratnē?”

Par prejudiciālo jautājumu

24 Ar savu jautājumu iesniedzītiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN maksātāja īstenotā pašumtiesība uz nekustamo pašumu nodošana dalībvalsts Valsts kasei vai šādas valsts pašvaldībai, samaksājot nenomaksātu nodokli, kā tas ir pamatlietiet, ir preču piegāde par atlīdzību, kurai uzliek PVN.

25 Vispirms ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvu ir izveidota kopējā PVN sistēma, kas ir balstīta uz vienotu ar nodokli apliekamo darbījumu definīciju (spriedums, 2013. gada 20. jūnijs, Newey, C-653/11, EU:C:2013:409, 39. punkts).

26 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu PVN uzliek preču piegādei, kuru par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāsds.

27 Saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punktu “nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana, lai gūtu no tās ilglaicīgus ienākumus, it paši ir uzskatāma par “saimniecisku darbību”.

28 PVN direktīvas 14. panta 1. punktā “preču piegāde” ir definēta kā tiesību nodošana rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

29 Runājot par darbījumu, uz kuru attiecas pamatlīdība, nav apstrīdams, pirmkārt, ka starp *Posnania* un pašvaldību noslēgtais līgums izraisīja pašumtiesību uz nekustamo pašumu nodošanu un, otrkārt, ka *Posnania* ir nodokļa maksātāja statuss.

30 Treškārt, nosacījums par piegādes vietu neapstrīdami ir izpildīts, jo darbījums notika dalībvalsts, proti, Polijas, teritorijā.

31 Ceturtkārt, attiecībā uz pašumtiesību uz nekustamo pašumu nodošanas publisko tiesību subjektam darbījuma, kāds šajā gadījumā ir pašumtiesību uz zemesgabalu nodošana pašvaldībai, samaksājot nenomaksātos nodokļus, iespējamo atlīdzības raksturu ir jānorāda, ka preču piegāde tiek veikta “par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē tikai tad, ja starp piegādātāju un pircēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās tiek īstenots savstarpējs izpildījums, un piegādātāja saņemtais samaksa ir faktiskā atlīdzība par piegādāto preci (spriedumi, 1999. gada 27. aprīlis, Kuwait Petroleum, C-48/97, EU:C:1999:203, 26. punkts, un 2013. gada 21. novembris, Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, 32. punkts).

32 Šajā gadījumā starp nekustamā pašuma piegādātāju un tās saņēmēju, protams, pastāv tiesiskas attiecības, kas iedzinīs tām, kuras saista kreditoru un parādnieku.

33 Tomēr nodokļu maksātāja kā parādnieka nodokļu parāda samaksas pienākums attiecībā pret nodokļu administrāciju kā šo parāda kreditoru ir vienpusēja rakstura, jo minētais nodokļu maksātāja nodokļa samaksa izraisa vienīgi viņa tiesisku atbrīvošanu no parāda, pat tad, ja tas to īsteno, kā šajā gadījumā, samaksas vietā nododot pašumtiesības uz nekustamo pašumu.

34 Nodoklis faktiski ir obligāts maksājums, ko publiskā vara piespiedu kārtā iekasē no to personu līdzekļiem, uz kuriem attiecas tās nodokļu kompetence. Šo maksājumu ir paredzēts ar valsts un pašvaldību budžetu starpniecību izmantot sabiedrisko pakalpojumu nodrošināšanai. Šā iekasēšana, kas attiecas uz naudas summu vai kā šajā gadījumā – materiālu pašumu, nav

saistīta ne ar kādu valsts iestādes izpildījumu, ne līdz ar to arī kādu nodokļa maksājuma pretizpildījumu.

35 Tādējādi nepastāv tiesiskas attiecības, kurās tiktu īstenots savstarpējs izpildījums šā sprieduma 31. punktā atgādinātās Tiesas judikatūras izpratnē.

36 Līdz ar to darījums, samaksas vietā nododot preces pašumtiesības, lai izraisītu nodokļu parāda dzīšanu, nevar tikt uzskatīts par atlīdzības darījumu PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē un tam nevar tikt uzlikts PVN.

37 Tomēr ir jāpiebilst, ka, lai gan vienīgi valsts tiesas kompetencē ir novērtēt pamatlietas faktus un interpretēt valsts tiesību aktus, prejudiciālā nolūmuma tiesvedībā Tiesai, kurai ir jāsniedz valsts tiesai lietderīgas atbildes, ir kompetence, pamatojoties uz pamatlietas materiāliem un tai iesniegtajiem apsvērumiem, sniegt norādes, kas ļautu iesniedzējtiesai pieņemt nolūmumu (spriedums, 2015. gada 24. februāris, Grünewald, C-559/13, EU:C:2015:109, 32. punkts).

38 Attiecībā uz tūdu darījumu kā tas, uz kuru attiecas pamatlīta, ir jānorāda, ka nav neiespējams gadījums, ka tūda nodokļu maksājuma kā *Posnania* savā nodokļu maksājuma statusā saistībā ar pamatlīti aplūkoto nekustamo īpašumu jau ir veikusi priekšnodokļa atskaitījumu.

39 Šajā ziņā, ka ir norādīts enerģētikas secinājumu 44. punktā, lai gan pastāv ar nodokli neaplikta galapatēriņa risks, tomēr uz šo risku attiecas PVN direktīvas 16. panta noteikumi.

40 Faktiski no Tiesas judikatūras izriet, ka pārdotājs minētās tiesību normas mērķis ir nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi starp nodokļa maksātāju, kurš izmanto preces savam vai sava personāla privātajam vajadzībām, no vienas puses, un gala patērētāju, kas iegādājas šā paša veida preci, no otras puses (šajā ziņā skat. spriedumu, 2014. gada 17. jūlijs, BCR Leasing IFN, C-438/13, EU:C:2014:2093, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

41 Lai īstenotu šo mērķi, PVN direktīvas 16. pantā preču piegādei par atlīdzību pielīdzina situāciju, kad nodokļu maksātājs savam vai tās personāla privātajam vajadzībām lieto preces, kas ir tā saimnieciskās darbības aktīvā daļa, vai arī šīs preces nodod bez maksas, vai plašāk? nozīmē tās izmanto citiem mērķiem nekā savas saimnieciskās darbības vajadzībām, ja PVN par attiecīgajam precēm vai to sastāvdaļām bijis pilnīgi vai daļēji atskaitāms (spriedums, 2014. gada 17. jūlijs, BCR Leasing IFN, C-438/13, EU:C:2014:2093, 24. punkts).

42 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN maksājuma īstenošana pašumtiesību uz nekustamo īpašumu nodošana daļēji bvalsts Valsts kasei vai šādas valsts pašvaldībai, samaksājot nenomaksātu nodokli, kā tas ir pamatlītlīti, nav preču piegāde par atlīdzību, kurai uzliek PVN.

Par tiesāšanas izdevumiem

43 Attiecībā uz pamatlītas pusēm šā tiesvedībā ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pievienotās vērtības nodokļa maksājuma īstenošana pašumtiesību uz nekustamo īpašumu nodošana daļēji bvalsts Valsts kasei vai šādas valsts pašvaldībai, samaksājot nenomaksātu nodokli, kā tas ir pamatlītlīti, nav preču piegāde par

atlīdzību, kurai uzliek pievienotās vērtības nodokli.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu