

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2023. gada 30. martā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta c) apakšpunkts – Pakalpojumu sniegšana par atlīdzību – 9. panta 1. punkts – Jādzieni “nodokļa maksātājs” un “saimnieciskā darbība” – Pašvaldība, kas saviem iedzīvotājiem, kuriem pieder nekustamais īpašums un kuri ir izteikuši šādu vēlīšanos, bez maksas organizē azbesta aizvākšanu – Izdevumu atlīdzināšana pašvaldībai ar kompetentās vojevodistes subsīdi 40 %–100 % apmērā no izmaksām – 13. panta 1. punkts – Pašvaldību neaplikšana ar nodokli par darbību vai darījumiem, kas veikti valsts pārvaldes iestāžu statusā

Lietā C-616/21

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija) iesniegusi ar 2021. gada 16. aprīļa līgumu un kas Tiesā reģistrēta 2021. gada 5. oktobrī, tiesvedībā

Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej

pret

Gmina L.,

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja M. L. Arasteja Saņa [*M. L. Arastey Sahún*], tiesneši N. Vāls [*N. Wahl*] (referenti) un J. Pasers [*J. Passer*],

ģenerālvokāle: J. Kokote [*J. Kokott*],

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

ģemotvārā rakstveida procesā,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej* vārdā – B. Kołodziej, D. Pach un T. Wojciechowski,
- *Gmina L.* vārdā – R. Majerowska, radca prawny,
- Polijas valdības vārdā – B. Majczyna, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vārdā – Ģ. Habiak un V. Uher, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokāles secinājumus 2022. gada 10. novembra tiesas sēdē, pasludina šo spriedumu.

Sprīdums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 2. panta 1. punktu, 9. panta 1. punktu un 13. panta 1. punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Gmina L.* (turpmāk tekstā – “L. pašvaldība”), kas atrodas Polijā, un *Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej* (Valsts kases informācijas iestādes direktors, Polija) attiecībā uz šai pašvaldībai adresētu nodokļu nolikumu par tās veikto azbesta aizvākšanas aplikšanu ar pievienotās vērtības nodokli (PVN) un uz tiesību atskaitēt PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis par šo darbību.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkts ir paredzēts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķina kā tās;

[..].”

4 Šīs direktīvas 9. panta 1. punkts ir noteikts:

““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 kalnrniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla pakalpojuma izmantošana ar noliku gūt no tā ilglaicīgus [pastāvīgus] ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 13. panta 1. punktu:

“Valstis, reģionāls un vietējās pārvaldes iestādes, kā arī citus publisko tiesību subjektus neuzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz darbību vai darījumiem, kuros tās iesaistās kā valsts iestādes, pat ja tās šo darbību vai darījumu sakarā iekasē nodokļus, nodevas, ziedojumus vai maksājumus.

Tomēr, iesaistoties šādas darbības vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, kuru sakarā to uzskaitošana par personām, kas nav nodokļa maksātājas, radītu nozīmīgus konkurences izkropojumus.

Jebkurā gadījumā publisko tiesību subjektus attiecībā uz lietišķām minētajām darbībām uzskata par nodokļa maksātājiem, ja vien šīs darbības netiek veiktas tik mazā apmērā, lai būtu nenozīmīgas.”

6 Šīs pašas direktīvas 28. pants ir formulēts šādi:

“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.”

Polijas ties?bas

7 1990. gada 8. marta *ustawa o samorz?dzie gminnym* (Viet?jo pašvald?bu likums) (1990. gada *Dz. U.*, Nr. 16, 95. poz?cija), redakcij?, kas piem?rojama pamatliet?, 7. panta 1. punkts ir formul?ts š?di:

“Pagasta vai pils?tas visp?r?jo vajadz?bu apmierin?šana ir viet?j?s pašvald?bas uzdevums. Pašvald?bas kompetence it ?paši attiecas uz:

1) pils?tpl?nošanu, nekustamo ?pašumu apsaimniekošanu, vides un dabas aizsardz?bu, k? ar? ?denssaimniec?bu;

[..]

5) vesel?bas aizsardz?bu [..].”

8 2001. gada 27. apr??a *ustawa Prawo ochrony ?rodowiska* (Vides aizsardz?bas likums; 2001. gada *Dz. U.*, Nr. 62, 627. poz?cija), redakcij?, kas piem?rojama pamatliet?, 400. panta 2. punkt? ir paredz?ts:

“Vojevodistes fondi vides aizsardz?bai un ?dens resursu apsaimniekošanai, turpm?k tekst? – “vojevodistes fondi”, ir juridiskas personas, kas darbojas viet?j? l?men? [..].”

9 Š? likuma 400.b panta 2. un 2.a punkt? ir noteikts:

“2. Vojevodistes fondu darb?bas m?r?is ir finans?t vides aizsardz?bu un ?denssaimniec?bu jom?, kas ir noteikta 400.a panta 1. punkta 2., 2.a, 5.–9.a, 11.–22. un 24.–42. apakšpunkt?.

2.a Valsts fondu un vojevodistes fondu darb?bas m?r?is ir ar? paredz?t nosac?jumus vides un ?denssaimniec?bas finans?šanai, it ?paši nodrošinot atbalstu pas?kumiem, kas paredz?ti šai finans?šanai, un veicinot tos, k? ar? sadarbojoties ar citiem subjektiem, tostarp viet?j?m pašvald?b?m, uz??m?jiem un subjektiem, kas re?istr?ti ?rpus Polijas Republikas.”

10 Ar 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i us?ug* (Likums par pre?u un pakalpojumu nodokli; 2004. gada *Dz. U.*, Nr. 54, 535. poz?cija), redakcij?, kas piem?rojama pamatliet? (turpm?k tekst? – “PVN likums”), Polijas ties?b?s ir transpon?ta Direkt?va 2006/112.

11 Š? likuma 5. pant? ir paredz?ts:

“Nodokli par prec?m un pakalpojumiem [..] uzliek:

1) par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu valsts teritorij?;

[..].”

12 Min?t? likuma 15. pant? ir paredz?ts:

“1. Par nodok?a maks?t?jiem uzskata juridiskas personas, organiz?cijas bez juridiskas personas statusa un fiziskas personas, kas patst?v?gi veic jebkuru 2. punkt? nor?d?tu saimniecisku darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta.

2. Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par saimniecisku darbību. Tāpat par saimniecisku darbību uzskata materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā pastāvīgus ienākumus.

[..]

6. Par nodokļa maksājumiem neuzskata valsts pārvaldes struktūras un šo struktūru birojus attiecībā uz uzdevumiem, kuri ir ieviesti ar pašmērķa tiesību normu un kuru īstenošanai tās ir norīkotas, izņemot darījumus, kas veikti, pamatojoties uz privāttiesību līgumiem.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

13 Saistībā ar Polijas azbesta likvidēšanas programmu, kas izstrādāta, piemērojot Polijas Republikas Ministru padomes 2009. gada 14. jūlija Rezolūciju par daudzgadu programmas “Valsts azbesta aizvākšanas programma 2009.–2032. gadam” izveidi, L. pašvaldības padome ar 2019. gada 26. aprīļa Rezolūciju 227/VI/2019 “L. pilsētas azbesta aizvākšanas programmas 2018.–2032. gadam atjaunināšana” uzdeva šīs pašvaldības mēram veikt attiecīgās darbības.

14 Saskaņā ar pārdotās minētās rezolūcijas pielikumu šīs darbības ir azbestu saturošu produktu un atkritumu aizvākšana no dzīvojamām un komerciālām telpām, izņemot nekustamo īpašumu, kurā tiek veikta saimnieciskā darbība. Minētajā pielikumā ir arī paredzēts, ka attiecīgā iedzīvotāji nesedz nekādas izmaksas azbesta aizvākšanas gadījumā, jo L. pašvaldība uzņemas finansēšanu ar *Wojewódzki Fundusz Ochrony i Gospodarki Wodnej* (Vojevodistes fonds vides aizsardzībai un ūdens resursu apsaimniekošanai; turpmāk tekstā – “Vides aizsardzības fonds”) palīdzību.

15 Ar 2019. gada 23. septembra Rīkojumu 62/9/2019 par šīs rezolūcijas īstenošanas precīzu kārtošanu un par komisijas izveidi, kas atbildīga par azbestu saturošu produktu un atkritumu apglabāšanas pieprasījumu izskatīšanu, L. pašvaldības mērs izklāstīja azbesta aizvākšanas darbību praktiskos aspektus. Pirmkārt, šī pašvaldība plānoja rīkot publiskā iepirkuma procedūru, lai īstenotu šos būvdarbus; izvēlētajam pretendentam būtu jāizdod rīcība, kuros iekļauts PVN. Otrkārt, pamatojoties uz pašvaldības samaksājumiem rīcībā, tā pārcēla gatavošanos saņemšanai no šī fonda subsīdijas tādā apmērā, kas segtu 40 %–100 % no izdevumiem, kas radušies, ievievojot minētā fonda paredzētos nosacījumus.

16 Šajā kontekstā 2020. gada 7. janvārī L. pašvaldība, kurai ir PVN reģistrācijas numurs, nosūtīja Valsts kases informācijas iestādes direktoram līgumu sniegt nodokļu nolikumu, lai noteiktu, vai tā būtu PVN maksātāja saistībā ar šiem darījumiem, jo minētā pašvaldība uzskatīja, ka tas tā nav tāpēc, ka tā ieskatā šāds darījums tā veic valsts pārvaldes iestādes statusā.

17 Savā 2020. gada 13. marta nodokļu nolikuma Valsts kases informācijas iestādes direktors uzskatīja, ka L. pašvaldība rīkojas kā PVN maksātāja un ka tāpēc tai būtu jāaizpilda atskaites priekšnodokļa samaksājais PVN.

18 Šī pašvaldība apstrīdēja šo nodokļu nolikumu *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie* (Vojevodistes administratīvā tiesa Lublīnā, Polijā) un panāca tā atcelšanu. Ar 2020. gada 21. jūlija spriedumu šī tiesa būtībā uzskatīja, ka minētā pašvaldība rīkojas nevis kā PVN maksātāja, bet kā valsts iestāde ar pašiem noteikumiem izveidota uzdevuma ietvaros, kura īstenošanai tā ir izraudzēta.

19 Valsts kases informācijas iestādes direktors par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību

iesniedz?jties?.

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

“Vai Direkt?vas [2006/112] noteikumi, it ?paši š?s direkt?vas 2. panta 1. punkts, 9. panta 1. punkts un 13. panta 1. punkts, ir j?interpret? t?d?j?di, ka par PVN maks?t?ju ir atz?stama pašvald?ba (valsts p?rvaldes iest?de), kas ?steno azbesta likvid?šanas t?s teritorij? esošajos iedz?vot?jiem piederošos nekustamajos ?pašumos programmu, kuriem par to nerodas nek?di izdevumi, vai ar? š?da darb?ba ir pašvald?bas k? valsts p?rvaldes iest?des darb?ba, kur? t? iesaist?s, lai izpild?tu savus uzdevumus, kuru m?r?is ir aizsarg?t iedz?vot?ju vesel?bu un dz?v?bu, k? ar? aizsarg?tu apk?rt?jo vidi, un saist?b? ar šo darb?bu pašvald?ba nav uzskat?ma par PVN maks?t?ju?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

21 Uzdotot jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkts, 9. panta 1. punkts un 13. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka par pakalpojumu sniegšanu, kas tiek aplikta ar PVN, ir uzskat?ms tas, ka pašvald?ba ar uz??muma starpniec?bu veic azbesta aizv?kšanu un azbestu saturošu produktu un atkritumu sav?kšanu no t?s iedz?vot?jiem ?pašniekiem, kas ir izteikuši š?du v?l?šanos, ja š?das r?c?bas m?r?is nav past?v?gi g?t ien?kumus un šie iedz?vot?ji par to nemaks?, jo š?s darb?bas tiek finans?tas no valsts l?dzek?iem.

22 Vispirms j?atg?dina, ka iesniedz?jtiesai, kurai vien?gajai ir kompetence nov?rt?t faktus, ir j?nosaka pamatliet? apl?koto dar?jumu raksturs (spriedums, 2022. gada 13. janv?ris, *Termas Sulfurosas de Alcafache*, C?513/20, EU:C:2022:18, 36. punkts).

23 ?emot to v?r?, Tiesai tom?r ir j?sniedz šai tiesai visi Savien?bas ties?bu interpret?cijas elementi, kas tai var b?t noder?gi, izspriežot izskat?mo lietu (spriedums, 2021. gada 15. apr?lis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C?846/19, EU:C:2021:277, 35. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

24 Šaj? zi?? azbesta aizv?kšanas pied?v?jums, ko pašvald?ba izsaka iedz?vot?jiem ?pašniekiem, ietilpst Direkt?vas 2006/112 piem?rošanas jom?, ja, pirmk?rt, notiek pakalpojumu sniegšana, ko š? pašvald?ba par atl?dz?bu sniedz p?d?jiem min?tajiem š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, un, otrk?rt, tas tiek veikts saimniecisk?s darb?bas ietvaros min?t?s direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?, kad min?t? pašvald?ba r?kojas ar? k? nodok?a maks?t?ja.

Par pakalpojumu sniegšanas par atl?dz?bu esam?bu

25 Saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai pakalpojums tiktu sniegts “par atl?dz?bu” Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?, ir j?past?v tiešai saiknei starp šo pakalpojumu sniegšanu, no vienas puses, un atl?dz?bu, ko faktiski sa??mis nodok?a maks?t?js, no otras puses. Š?da tieša saikne tiek konstat?ta, ja starp min?t? pakalpojuma sniedz?ju, no vienas puses, un t? sa??m?ju, no otras puses, past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiska atl?dz?ba par šim pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2021. gada 15. apr?lis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C?846/19, EU:C:2021:277, 36. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

26 Šaj? gad?jum? no iesniedz?jtiesas sniegtajiem preciz?jumiem izriet, ka L. pašvald?ba v?las uzdot uz??mumam p?c iedz?vot?ju l?guma aizv?kt azbestu un azbestu saturošus produktus un

atkritumus tiem iedz?vot?jiem, kam pieder azbestu saturoši nekustamie ?pašumi. Šaj? zi?? j?nor?da, ka šie dar?jumi ir pakalpojumu sniegšana š?s direkt?vas 24. panta 1. punkta izpratn?.

27 Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, kurš ir š? pakalpojuma sniedz?js un kurš ir t? sa??m?js.

28 Šaj? zi?? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka starp L. pašvald?bu un uz??mumu, kuru t? ir izv?l?jusies š? sprieduma 26. punkt? min?taj?m darb?b?m, ir j?nosl?dz l?gums un ka š? pašvald?ba šaj? zi?? no min?t? uz??muma sa?ems r??inu, ko t? pati apmaks?s, jo attiec?gie iedz?vot?ji neveic nek?dus maks?jumus par azbesta aizv?kšanu un azbestu saturošu produktu un atkritumu sav?kšanu.

29 T?d?j?di j?nor?da, ka labums, kas min?tajai pašvald?bai sniegts par samaksu, neattiecas tikai uz attiec?gajiem iedz?vot?jiem, nov?ršot draudus civ?ku vesel?bai un dz?v?bai, ko rada pak?aušana azbesta iedarb?bai, bet ar? plaš?k – uz dz?ves kvalit?tes uzlabošanu teritorij?, kuru p?rvalda L. pašvald?ba.

30 Tom?r no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet – Polijas nodok?u administr?cija uzskata, ka, t? k? attiec?gie iedz?vot?ji ir pirmie, kas g?st labumu no min?to pakalpojumu sniegšanas, proti, azbesta aizv?kšanas no saviem nekustamajiem ?pašumiem, esot j?uzskata, ka šie iedz?vot?ji ir pilnvarojuši L. pašvald?bu, kura t?d?j?di esot r?kojusies k? pilnvarniece Direkt?vas 2006/112 28. panta izpratn?.

31 Saska?? ar šo ties?bu normu, ja nodok?a maks?t?js, kas darbojas sav? v?rd?, bet k?das citas personas interes?s, iesaist?s pakalpojumu sniegšan?, ir j?uzskata, ka tas pats sa??mis un sniedzis šos pakalpojumus. T?tad, ja š? pašvald?ba k? pilnvarnieks attiec?gajam uz??mumam uzliek pien?kumu likvid?t azbestu sav? v?rd?, bet attiec?go iedz?vot?ju interes?s, attiec?b? uz PVN pret to ir j?izturas t?, it k? t? pati b?tu veikusi azbesta aizv?kšanu no p?d?jo min?to [?pašumiem].

32 No iesniedz?jtiesas iesniegt?s inform?cijas un neskarot t?s veikto faktu kvalifik?ciju, neizriet, ka Direkt?vas 2006/112 28. pants b?tu piem?rojams pamatliet?, ?emot v?r?, ka saska?? ar judikat?ru šaj? ties?bu norm? ir pras?ts, lai past?v?tu pilnvarojums, kura izpildei pilnvarnieks iesaist?s pakalpojumu sniegšan? pilnvaras dev?ja interes?s, kas noz?m?, ka starp pilnvarnieku un pilnvaras dev?ju ir j?nosl?dz vienošan?s par attiec?g? pilnvarojuma pieš?iršanu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 12. novembris, *ITH Comercial Timi?oara*, C?734/19, EU:C:2020:919, 51. un 52. punkts)..

33 T?d?j?di, piekr?tot piedal?ties pašvald?bas azbesta aizv?kšanas no saviem nekustamajiem ?pašumiem darb?b?s, attiec?gie ?pašnieki tikai iesniedz pieteikumu L. pašvald?bai, kura p?rbauda, vai šie ?pašumi atbilst azbesta aizv?kšanas darb?bai. T?p?c ?pašnieki neuzdod šai pašvald?bai likvid?t azbestu vi?u interes?s, bet cer g?t labumu no azbesta aizv?kšanas programmas. T?tad š?s darb?bas pan?kumi ir atkar?gi nevis no attiec?gajiem ?pašniekiem, bet no min?t?s pašvald?bas. Ja ne?em v?r? pieteikuma iesniegšanu, tiem nav ietekmes uz pakalpojumu sniegšanu.

34 T?p?c, lai gan, ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, ir j?nor?da, ka Direkt?vas 2006/112 28. panta piem?rošanas nosac?jumi nav izpild?ti t?d? situ?cij?, k?da ir šaj? liet?, un ka L. pašvald?ba t?tad nav r?kojusies t?s iedz?vot?ju v?rd?, tom?r v?l ir j?nosaka, vai t? var tikt uzskat?ta par pamatliet? apl?koto pakalpojumu sniedz?ju š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?.

35 Pirmk?rt, j?atz?st, ka, lai pakalpojumu sniegšanu uzskat?tu par veiktu “par atl?dz?bu” Direkt?vas 2006/112 izpratn?, atl?dz?bai par šo pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu nav oblig?ti

j?b?t sa?emtai tieši no to sa??m?ja – to var sa?emt ar? no treš?s personas (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2021. gada 15. apr?lis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C?846/19, EU:C:2021:277, 40. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

36 Otrk?rt, tam, vai pakalpojums tiek sniegts par cenu, kas ir augst?ka vai zem?ka par pašizmaksu, un t?tad par cenu, kas ir augst?ka vai zem?ka par parasto tirgus cenu, nav noz?mes, kvalific?jot dar?jumu, kurš ir veikts par atl?dz?bu, jo š?ds apst?klis nevar ietekm?t tiešo saikni starp sniegtajiem vai sniedzamajiem pakalpojumiem un sa?emto vai sa?emamo atl?dz?bu, kuras apm?rs ir noteikts iepriekš saska?? ar iedibin?tiem krit?rijiem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2021. gada 2. j?nijs, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C?846/19, EU:C:2021:277, 43. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

37 T?p?c, ?emot v?r? š? sprieduma 25., 35. un 36. punkt? min?to judikat?ru, nav b?tiski, ka L. pašvald?ba pati vispirms sedz visas izv?l?t? uz??muma sniegto pakalpojumu izmaksas atbilstoši tirgus cenai un ka p?c tam treš? persona, proti, attiec?g? vojevodiste, ar Vides aizsardz?bas fonda starpniec?bu attiec?g? gad?jum? atl?dzina šai pašvald?bai, izmantojot subs?diju, kas sedz 40 %–100 % no š?m izmaks?m.

38 T? k? atl?dzin?šana min?tajai pašvald?bai no š? fonda [l?dzek?iem] ir atkar?ga no azbesta aizv?kšanas, kuru – neskarot faktu v?rt?jumu, ko veic iesniedz?jtiesa, – t? pati pašvald?ba neb?tu paredz?jusi bez min?t? fonda l?dzdal?bas, j?uzskata, ka, lai gan nav l?guma starp šo fondu un attiec?gajiem L. pašvald?bas iedz?vot?jiem, past?v tieša saikne š? sprieduma 25. punkt? min?t?s judikat?ras izpratn? t?p?c, ka pakalpojumu sniegšana un t?s atl?dz?ba ir savstarp?ji saist?tas, jo viena no t?m tiek veikta tikai ar nosac?jumu, ka ar? otra tiek veikta, un otr?di (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2020. gada 11. marts, *San Domenico Vetraria*, C?94/19, EU:C:2020:193, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 T?tad j?uzskata, ka šaj? gad?jum? l?dz?s past?v divi pakalpojumi, proti, pirmk?rt, pakalpojums, ko nodrošina L. pašvald?bas izv?l?tais un apmaks?tais uz??mums, un, otrk?rt, pakalpojums, kura autors, pirm?m k?rt?m, ir š? pašvald?ba, otr?m k?rt?m, sa??m?ji ir t?s attiec?gie iedz?vot?ji un, treš?m k?rt?m, atl?dz?ba par to ir subs?dija, ko min?tajai pašvald?bai samaks?jis Vides aizsardz?bas fonds.

40 Ir skaidrs, ka pirmais no šiem pakalpojumiem atbilst pakalpojuma, kas sniegts par atl?dz?bu, defin?cijai Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn?. Ja, ?emot v?r? š? sprieduma 35.–38. punkt? izkl?st?tos apsv?rumus, iesniedz?jtiesa faktu v?rt?juma beig?s izdar?tu t?dus pašus secin?jumus attiec?b? uz otro no min?tajiem pakalpojumiem, proti, L. pašvald?bas sniegto pakalpojumu, tai b?tu j?nosaka, vai šis pakalpojums ir sniegts saimniecisk?s darb?bas ietvaros, ?emot v?r?, ka saska?? ar judikat?ru darb?bu var kvalific?t par “saimniecisku darb?bu” š?s direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn? tikai tad, ja t? atbilst k?dam no min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punkt? min?tajiem dar?jumiem (spriedums, 2021. gada 15. apr?lis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C?846/19, EU:C:2021:277, 32. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

Par pakalpojuma sniegšanu saimniecisk?s darb?bas ietvaros

41 Vispirms j?atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta formul?juma anal?z?, atkl?jot j?dziena “saimnieciska darb?ba” piem?rošanas jomu, ir preciz?ts ar? t? objekt?vais raksturs t?d? noz?m?, ka darb?ba tiek apl?kota pati par sevi, neatkar?gi no t?s m?r?iem vai rezult?tiem (spriedums, 2021. gada 25. febru?ris, *Gmina Wroc?aw* (Past?v?gas lietošanas ties?bu p?rveidošana), C?604/19, EU:C:2021:132, 69. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

42 T?d?j?di darb?bu parasti uzskata par “saimniecisku”, ja t? ir past?v?ga un tiek veikta par

atlīdzību, ko saņem darbības veicējs (spriedums, 2021. gada 15. aprīlis, *Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA*, C-846/19, EU:C:2021:277, 47. punkts, kārājuma minētā judikatūra).

43 Ēmot vērīgā izstrādāt precīzu saimnieciskās darbības definīciju, vispirms jāanalizē visi nosacījumi, ar kuriem tā tiek veikta (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 12. maijs, *Gemeente Borsele un Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, 29. punkts, kārājuma minētā judikatūra), veicot katra gadījuma atsevišķu izvērtējumu, ēmot vērīgā to, kāda būtu uzņēmēja, kas darbojas attiecīgajā jomā, proti, šajā gadījumā – azbesta likvidēšanas uzņēmuma, tipiska rīcība.

44 Šajā ziņā, pirmkārt, jānorāda, ka uzņēmēja mērķis ir gūt no savas darbības pastāvīgus ienākumus (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2021. gada 20. janvāris, *AJFP Sibiu un DGRFP Braşov*, C-655/19, EU:C:2021:40, 27.–29. punkts, kārājuma minētā judikatūra), lai gan L. pašvaldība nenodarbina personālu azbesta aizvākšanai un nemeklē klientus, bet tikai valsts līmenī noteiktas programmas ietvaros veic azbesta aizvākšanas darbības, kas notiks pēc tam, kad pašvaldības teritorijā esošu nekustamo pašumu, uz kuriem varētu attiekties šī programma, pašnieki būs izraudzjuši vīlmi to izmantot un tajā tiks atzīti par piemērotiem. Turklāt principā azbesta aizvākšana noteiktā pašvaldībā nenotiek periodiski, kas atšķir šo lietu no tām, kurās pašvaldības pakalpojumi bija pastāvīgi.

45 Otrkārt, no iesniedzējtiesas sniegtās informācijas izriet, ka L. pašvaldība piedāvās azbesta aizvākšanu no attiecīgajiem pašumiem, kārājuma bezmaksas azbesta produktu un atkritumu savākšanu, lai gan tā iepriekš būs samaksājusi attiecīgajam uzņēmumam tirgus cenu.

46 Tiesai jau ir bijusi iespēja nospriest, ka tad, ja pašvaldība atgūst tikai nelielu daļu no tās izdevumiem, bet pārējie tiek finansēti no valsts līdzekļiem, šāda atšķirība starp darbības izmaksām un atlīdzību par piedāvājumiem pakalpojumiem saņemtajam summam izslēdz to, ka tā ir atlīdzība (šajā nozīmē skat. 2016. gada 12. maijs, *Gemeente Borsele un Staatssecretaris van Financiën*, C-520/14, EU:C:2016:334, 33. punkts, kārājuma minētā judikatūra). Tas tā ir vīl jo vairāk tad, ja, kā tas ir šajā gadījumā, pakalpojumu saņēmēji nemaksā nekādu atlīdzību.

47 Tāpēc, pat ēmot vērīgā subsīdijas, ko L. pašvaldībai piešķir Vides aizsardzības fonds un kas veido 40 %–100 % no veiktajiem izdevumiem, šādu pakalpojumu sniegšanas raksturs neatbilst pieejai, kāda attiecīgā gadījumā būtu bijusi azbesta aizvākšanas uzņēmumam, kurš, nosakot cenas, būtu centies iekāut tajās savas izmaksas un gūt peļņu. Turklāt izmaksas, kas saistītas ar minētās pašvaldības veikto azbesta aizvākšanas tās iedzīvotājiem kampaņas organizēšanu, netiek atlīdzinātas, jo tiek atlīdzinātas tikai tās darbības, kas deleģētas izvēlītajam uzņēmumam. Tāpat arī šī pašvaldība uzēmas tikai zaudējumu risku bez iespējas gūt peļņu.

48 Treškārt, nešiet, ka šādam azbesta aizvākšanas uzņēmumam būtu ekonomiski izdevīgi nelikt pakalpojumu saņēmējiem segt tam radušās izmaksas, bet gaidīt daļu šo izmaksu kompensāciju subsīdiju veidā. Šāds mehānisms ne tikai radītu budžeta struktūrā deficītu, ēmot vērīgā vispirms to, ka nav peļņas, un pēc tam arī to, ka netiek atmaksātas izmaksas, kas saistītas ar azbesta aizvākšanas kampaņas organizēšanu, un, visbeidzot, atmaksas procentuālās daļas būtiskās svārstības, jo tās var svārstīties no 40 % līdz 100 % atkarībā no izvēlītajam uzņēmumam pārskaitājam summam, turklāt šis mehānisms tam radītu nodokļa maksājumu neparastu nenoteiktību, jo jautājums par to, vai un kādā mērķā trešā persona atlīdzinās tik lielu radušos izmaksu daļu, faktiski paliek atklāts līdz brīdim, kad šī trešā persona pieņem lēmumu pēc attiecīgajiem darījumiem.

49 Tāpēc nešiet – un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai –, ka L. pašvaldība šajā gadījumā

veiktu darbību, kurai ir saimnieciskais raksturs Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

Par neaplikšanu ar nodokli tādā, kā publisko tiesību subjekts darbojas valsts pārvaldes iestādes statusā

50 Tā kā L. pašvaldība, ņemot vērā šo sprieduma 41.–49. punktu izklāstītos apsvērumus, neveic Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā ietilpstošu darbību, nav jānosaka, vai šā darbība arī būtu izslēgta no šīs piemērošanas jomas atbilstoši šīs direktīvas 13. panta 1. punktam.

51 ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkts, 9. panta 1. punkts un 13. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par pakalpojumu sniegšanu, kas tiek aplikta ar PVN, nav uzskatāms tas, ka pašvaldība ar uzņēmuma starpniecību veic azbesta aizvākšanu un azbestu saturošu produktu un atkritumu savākšanu to tās iedzīvotāju labā, kuri ir pašnieki un ir izteikuši šādu vēlšanos, ja šādas rīcības mērķis nav pastāvīgi gūt ienākumus un šie iedzīvotāji par to nemaksā, jo šīs darbības tiek finansētas no valsts līdzekļiem.

Par tiesīšanās izdevumiem

52 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šā tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tādā, kā tām jālemj par tiesīšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkts, 9. panta 1. punkts un 13. panta 1. punkts

ir jāinterpretē tādējādi, ka

par pakalpojumu sniegšanu, kas tiek aplikta ar pievienotās vērtības nodokli, nav uzskatāms tas, ka pašvaldība ar uzņēmuma starpniecību veic azbesta aizvākšanu un azbestu saturošu produktu un atkritumu savākšanu to tās iedzīvotāju labā, kuri ir pašnieki un ir izteikuši šādu vēlšanos, ja šādas rīcības mērķis nav pastāvīgi gūt ienākumus un šie iedzīvotāji par to nemaksā, jo šīs darbības tiek finansētas no valsts līdzekļiem.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.