

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2020. gada 16. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Direktīva 2006/112/EK – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – 9. panta 1. punkts – 193. pants – Jādziens “nodokļa maksātājs” – Līgums par kopīgu darbību – Partnerība – Saimnieciskās darbības piesaiste vienam no partneriem – Tā nodokļa maksātāja noteikšana, kuram ir jāmaksā nodoklis

Lieta C-312/19

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Lietuvos vyriausioji administraciniai teismai* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa) iesniedza ar lūgumu, kurš pieņemts 2019. gada 10. aprīlī un kurš Tiesā reģistrēts 2019. gada 16. aprīlī, tiesvedībā

XT

pret

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja L. S. Rosi [*L. S. Rossi*], trešās palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*] (referente) un tiesnesis F. Biltšens [*F. Biltgen*],

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

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā atbildes, ko sniedza:

- Lietuvas valdības vārdā – K. Dieninis un V. Vasiliauskienė, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – R. Lyal un J. Jokubauskaitė, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2020. gada 23. aprīlī a tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2013/43/ES (2013. gada 22. jūlijs) (OV 2013, L 201, 4. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), 9. panta 1. punktu, 193.

pantu un 287. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp XT un Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodokļu inspekcija) par Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija (Viņas apgabala valsts nodokļu iestāde, Lietuva; turpmāk tekstā – “Viņas nodokļu iestāde”) rīkojumu XT samaksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN) kopā ar nokavējuma procentiem, kā arī naudas sodu par nedeklarētiem darījumiem ar nekustamo īpašumu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“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.”

4 Šīs direktīvas 14. pantā ir noteikts:

1. “Preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šāds darījums:

[..]

c) preču nodošanu, pildot līgumu, saskaņā ar ko par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa.

3. Daļēbvalstis var uzskatīt konkrētu būvdarbu nodošanu par preču piegādi.”

5 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 28. pantam:

“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.”

6 Direktīvas 2006/112 193. pantā ir noteikts:

“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.”

7 Šīs direktīvas 226. pantā ir noteikts:

“Neskarot šajā direktīvā paredzētos īpašo noteikumus, saskaņā ar 220. un 221. pantu izsniegtos rīkojumus PVN vajadzībām obligāti jānorāda šādas ziņas:

[..]

5) nodokļa maksātāja un pircēja vai pakalpojumu saņēmēja pilns vārds vai nosaukums un

adrese;

[..].”

8 Šīs pašas direktīvas 287. pants ir formulēts šādi:

“Dalībvalstis, kas pievienojušās pēc 1978. gada 1. janvāra, var piemērot atbrīvojumu no nodokļa tādām nodokļa maksājumiem, kuru gada apgrozījums nepārsniedz turpmāk norādīto summu ekvivalentu attiecīgās valsts valūtas pēc valūtas maiņas kursa, kas bija spēkā to pievienošanās dienā:

[..]

11) Lietuva: 29 000 [EUR];

[..].”

9 Padomes ieteikuma lēmuma 2011/335/ES (2011. gada 30. maijs), ar ko Lietuvas Republikai tiek atļauts piemērot pasākumu, atkāpjoties no Direktīvas 2006/112 287. panta (OV 2011, L 150, 6. lpp.), 1. pantā ir noteikts:

“Atkāpjoties no Direktīvas [2006/112] 287. panta 11. punkta, Lietuvas Republikai atļauts piešķirt atbrīvojumu no PVN tiem nodokļa maksājumiem, kuru gada apgrozījums nepārsniedz 45 000 [EUR] ekvivalentu valsts valūtas pēc valūtas maiņas kursa, kas bija spēkā dienā, kad tā pievienojās Eiropas Savienībai.”

Lietuvas tiesības

Likums par PVN

10 Saskaņā ar *Lietuvas Republikas pārticības vērtības mērķa likumu* (Lietuvas Republikas Likums par PVN) (*Žin.*, 2002, Nr. 35-1271), redakcijā, kas bija spēkā attiecībā uz 2010.–2013. gada periodu (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 2. pantu:

[..]

2. “Nodokļa maksājums” ir Lietuvas Republikas vai tās valsts nodokļa maksājums.

[..]

15. “Lietuvas Republikas nodokļa maksājums” ir Lietuvas Republikas juridiska vai fiziska persona, kas veic jebkāda veida saimniecisko darbību, kā arī Lietuvas Republikā dibināts kolektīvu ieguldījumu uzņēmums, kuram nav juridiskas personas statusa un kurš darbojas kā ieguldījumu fonds.

[..]”

11 Likuma par PVN 71. pants ir formulēts šādi:

“1. Nodokļa maksājumiem, kas valsts teritorijā veic preču piegādes vai sniedz pakalpojumus, ir pienākums reģistrēties kā PVN maksājumiem un aprēķināt un pārskaitīt šo nodokli Valsts kasei [..]. Personai, kurai ir pienākums reģistrēties kā PVN maksājumiem, ir jāiesniedz reģistrācijas pieteikums PVN mērķiem.

2. Neatkarīgi no [..] [71. panta] 1. punkta [..] Lietuvas Republikas nodokļu maksājumiem nav

nedz j?iesniedz PVN re?istr?cijas pieteikums, nedz j?apr??ina un j?p?rskaita Valsts kasei PVN [..], ja kop?j? atl?dz?ba, kas sa?emta par prec?m vai pakalpojumiem, kas pieg?d?ti vai sniegti saist?b? ar valsts teritorij? veikto saimniecisko darb?bu, nep?rsniedz 155 000 [Lietuvas] litu [(LTL), aptuveni 45 000 EUR] gad? (par 12 pag?jušajiem m?nešiem). PVN ir j?apr??ina, s?kot no m?neša, kur? šis maksim?lais apm?rs tika p?rsniegts. PVN netiek apr??in?ts par pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanu, par kuriem atl?dz?ba nep?rsniedz min?to summu 155 000 [LTL] apm?r?. [..]

[..]

4. PVN re?istr?cijas pieteikuma neiesniegšana neatbr?vo nodok?a maks?t?ju no pien?kuma apr??in?t PVN par vi?a pieg?d?taj?m prec?m vai sniegtajiem pakalpojumiem [..] un to p?rskait?t Valsts kasei [..].”

12 Likuma par PVN 79. panta 1. un 5. punkts ir paredz?ts:

“1. [..] nodok?a maks?t?jam, kas pieg?d?jis preci vai sniedzis pakalpojumu, ir j?izraksta r??ins, kur? nor?d?ts PVN [..]

[..]

5. Lietuvas vald?bas vai t?s pilnvarot?s iest?des paredz?tajos gad?jumos un noteiktaj? k?rt?b? par preci vai pakalpojumu, ko pieg?d?juši vai snieguši vair?ki nodok?a maks?t?ji kop?, var izrakst?t vienu vien?gu r??inu.”

Civillikums

13 *Lietuvos Respublikos Civilinis kodeksas* (Lietuvas Republikas Civilkodekss), redakcij?, kas izriet no 2000. gada 18. j?lija Likuma Nr. VIII?1864 (turpm?k tekst? – “Civilkodekss”), 6.969. panta 1. punkts ir noteikts:

“Ar l?gumu par kop?gu darb?bu (partner?bu) divas vai vair?kas personas (partneri), kas apvieno ?pašumus, to r?pniec?bu vai zin?šanas, ap?emas veikt kop?gu darb?bu ar noteiktu m?r?i, kas nav pretrun? likumam, vai veikt noteiktu darb?bu kop?.”

14 Š? kodeksa 6.971. pants ir noteikts:

“1. Ja vien likums vai l?gums par kop?gu darb?bu nav noteikts cit?di, partneru pieg?d?t?s preces, t?pat k? kop?g?s darb?bas ietvaros saražotie vai sa?emtie ien?kumi, ie??mumi un aug?i, ir visu partneru nedal?ta manta.

[..]

3. Viens no partneriem, ko, kop?gi vienojoties, iece? visi partneri, ir atbild?gs par kop?j? ?pašuma gr?matved?bu.

4. Kop?jie ?pašumi tiek izmantoti, p?rvald?ti un ar tiem var r?koties, visiem partneriem kop?gi vienojoties. Nesaska?u gad?jum? šos noteikumus nosaka tiesa p?c viena no partneriem l?guma. [..]”

15 Saska?? ar min?t? kodeksa 6.972. panta 1. un 2. punktu:

“1. Attiec?b? uz kop?jo lietu p?rvald?bu katram partnerim ir ties?bas r?koties visu partneru v?rd?, ja vien l?gums par kop?gu darb?bu nav paredz?ts, ka lietas p?rvalda tikai viens no

partneriem vai visi partneri kop?. Ja partneri var p?rvald?t lietas tikai kop?, katram dar?jumam ir vajadz?ga visu piekrišana.

2. Attiec?b?s ar trešaj?m person?m partnera pilnvaras r?koties visu partneru v?rd? apstiprina citu partneru pieš?irtas pilnvaras vai l?gums par kop?gu darb?bu.”

16 Š? paša kodeksa 6.974. pants “Kop?gie izdevumi un zaud?jumi” ir formul?ts š?di:

“1. Kop?go izdevumu un zaud?jumu, kas saist?ti ar kop?go darb?bu, sadale tiek noteikta l?gum? par kop?gu darb?bu. Ja nav noteikumu, kas reglament?tu šo jaut?jumu, katrs partneris piedal?s kop?gajos izdevumos un zaud?jumos proporcion?li savai l?dzdal?bai.

2. Noteikums, kas vienu no partneriem piln?b? atbr?vo no pien?kuma l?dzfinans?t kop?gos izdevumus un zaud?jumus, nav sp?k?.”

17 Civill kodeksa 6.975. panta 3. punkts ir noteikts:

“Ja l?gums par kop?gu darb?bu ir saist?ts ar partneru komercdarb?bu, visi partneri ir solid?ri atbild?gi par kop?jiem par?diem neatkar?gi no to rakstura.”

18 Saska?? ar š? kodeksa 6.976. panta 1. punktu, “ja vien l?gum? par kop?gu darb?bu nav paredz?ts cit?di, kop?g?s darb?bas rezult?t? g?to pe??u sadala partneri proporcion?li katra ieguld?juma kop?g? darb?b? v?rt?bai”.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

19 2010. gada 19. febru?r? XT un v?l viena fiziska persona (turpm?k tekst? – “partneris”) nosl?dza Civill kodeksa 6.969. panta 1. punkts ar nosaukumu “partner?ba” min?to l?gumu par kop?gu darb?bu (turpm?k tekst? – “apl?kotais l?gums”), kura priekšmets bija sadarb?ba dz?vojam?s ?kas celtniec?bas nol?k? (turpm?k tekst? – “apl?kot? partner?ba”).

20 2010. gada 25. apr?l? XT kop? ar partneri nol?ma ieg?d?ties zemesgabalu Vi??as (Lietuva) apgabal?. 2010. gada 27. apr?l? XT viens pats parakst?ja pirkuma l?gumu ar š? zemesgabala ?pašniekiem. XT ieguld?ja 30 % no dar?juma summas un partneris – 70 %, nododot savu ieguld?jumu XT. Tika nolemts, ka zemesgr?mat? k? min?to zemesgabalu ?pašnieks b?s ierakst?ts XT.

21 2010. gada 5. maij? XT un vi?a partneris nol?ma b?v?t piecu ?ku kompleksu, uzdot XT pien?kumu r?p?ties par visiem b?vniec?bai vajadz?gaj?m administrat?vaj?m formalit?t?m un b?vdarbu izpildi uztic?t nekustam? ?pašuma b?vsabiedr?bai, kur? XT ir direktors. 2010. gada 22. maij? ar šo sabiedr?bu tika nosl?gts nekustam? ?pašuma b?vniec?bas l?gums, kur? XT piedal?js gan k? b?vdarbu vad?t?js, gan k? min?t?s sabiedr?bas p?rst?v?is.

22 2010. gada 2. novembr? XT uz sava v?rda sa??ma b?vniec?bas at?auju piecu ?ku b?vniec?bai uz attiec?g? zemesgabala.

23 2010. gada 2. decembr? XT un vi?a partneris nol?ma p?rdot pirmo ?ku kop? ar zemesgabala da?u un izmantot š?di sa?emtus l?dzek?us turpm?kai b?vniec?bai. Pirm? nekustam? ?pašuma pirkuma l?gums tika parakst?ts 2010. gada 14. decembr? starp XT un pirc?jiem, fizisk?m person?m.

24 2011. gada 10. janv?r? XT un vi?a partneris nosl?dza vienošanos par apl?kot?s partner?bas izbeigšanu un ?pašuma un par?du sadali. Ar šo l?gumu tika nol?gts, ka partnerim tiek nodotas ties?bas uz noteiktiem ieg?tajiem ?pašumiem, proti, ceturto un piekto ?ku. XT ar?

ap??m?s l?dz 2017. gadam izmaks?t savam partnerim summu 300 000 LTL (aptuveni 86 886 EUR) apm?r?, lai kompens?tu starp?bu starp attiec?gajiem ieguld?jumiem un da??m, kas vi?am pien?kas no kop?jiem akt?viem. Saska?? ar min?to l?gumu pirm? un treš? ?ka tika pieš?irtas XT.

25 2011. gada 15. febru?r? nekustam? ?pašuma b?vsabiedr?ba izrakst?ja r??inu, nor?dot PVN summu, kas j?maks? par pirm?s l?dz ceturt?s ?kas b?vniec?bu. Par piekt?s ?kas b?vniec?bu vi?a 2013. gada 11. febru?r? izrakst?ja r??inu, kur? bija nor?d?ta maks?jam? PVN summa.

26 Ar l?gumiem, kas nosl?gti starp XT un fizisk?m person?m, otr? un treš? ?ka tika p?rdotas 2011. gada 30. maij? un 2012. gada 13. novembr?.

27 2013. gada 1. febru?r? XT un vi?a partneris parakst?ja ?pašuma nodošanas (sadales) aktu, kur? bija preciz?ts, ka, ?emot v?r? 2011. gada 10. janv?r? nosl?gto vienošanos, XT nodod savam partnerim ceturto un piekto ?ku.

28 2013. gada 6. febru?r? XT un vi?a partneris, piem?rojot attiec?go l?gumu, nol?ma, ka XT p?rdos piekto ?ku, attiec?b? uz kuru vi?š ir ierakst?ts zemesgr?mat? k? ?pašnieks, un nodos savam partnerim sa?emto summu. Š? p?rdošana notika 2013. gada 13. febru?r?.

29 T? k? XT un vi?a partneris neuzskat?ja, ka nekustamo ?pašumu p?rdošana trešaj?m person?m (turpm?k tekst? – “attiec?g?s pieg?des”) b?tu ar PVN apliekama saimniecisk? darb?ba, pirc?ju izrakst?tajiem r??iniem netika pieskait?ts PVN. Vi?i ar? nav deklar?juši vai samaks?juši PVN, k? ar? nav atskait?juši priekšnodokl? samaks?to PVN.

30 P?c XT nodok?u rev?zijas attiec?b? uz ien?kuma nodokli un PVN laikposm? no 2010. l?dz 2013. gadam Vi??as nodok?u iest?de uzskat?ja, ka darb?ba, kuras ietvaros tika veiktas attiec?g?s pieg?des, k? ar? pašas attiec?g?s pieg?des ir j?uzskata par vienu saimniecisko darb?bu PVN m?r?iem. Uzskatot XT par “nodok?a maks?t?ju”, kas ir atbild?gs par PVN saist?bu izpildi, Vi??as nodok?u iest?de lika vi?am samaks?t PVN par šiem dar?jumiem, pieskaitot nokav?juma procentus, k? ar? samaks?t naudas sodu nodok?u jom?, tom?r pie?aujot nodok?a summas, ko vi?š ir samaks?jis k? priekšnodokli, atskait?šanu atbilstoši nekustam? ?pašuma b?vsabiedr?bas izdotajiem r??iniem.

31 P?c tam Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodok?u inspekcija, k? ar? *Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausyb?s* (Lietuvas Republikas vald?bas Nodok?u str?du komisija) un *Vilniaus apygardos administracinis teismas* (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa, Lietuva) atst?ja sp?k? šo l?mumu. XT l?dza *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) atcelt š?s tiesas spriedumu.

32 Izskatot šo pieteikumu, iesniedz?jtiesai bija šaubas par to, vai PVN maks?t?js ir XT vai apl?kot? partner?ba, proti, divi vien?bas, ko veido apl?kotais l?gums, partneri, ?emot v?r?, ka Lietuvas ties?b?s partner?b?m nav pieš?irts juridiskas personas statuss.

33 Šo šaubu pamat? ir iesniedz?jtiesas apsv?rumi, saska?? ar kuriem, pirm?m k?rt?m, pirmk?rt, Vi??as nodok?u iest?de nav apšaub?jusi min?to partner?bu, otrk?rt, apl?kotaj? l?gum? ir min?ts, ka XT attiec?b?s ar trešaj?m person?m r?koj?s abu partneru v?rd?, un, trešk?rt, XT veikto darb?bu pamat? ir daž?di XT un vi?a partnera, izpildot šo l?gumu, pie?emtie l?mumi, t?d?j?di j?dom?, ka, ?emot v?r? izkl?st?tos faktiskos elementus, XT patst?v?gi nav ?stenojis saimniecisko darb?bu. Savuk?rt apl?kot? partner?ba atbilstot Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkt? paredz?tajiem krit?rijiem.

34 Otr?m k?rt?m, iesniedz?jtiesa konstat?, ka attiec?b?s ar trešaj?m person?m, tostarp

saist?b? ar attiec?gaj?m pieg?d?m, darboj?s tikai XT, jo vi?a partneris b?t?b? vien?gi da??ji finans?ja zemesgabala ieg?di, un ka pirc?ji, kas piedal?j?s šaj?s pieg?d?s, nezina par š? partnera past?v?šanu.

35 Gad?jum?, ja Tiesa nospriestu, ka apl?kojam? partner?ba ir j?uzskata par apliekamu ar PVN, iesniedz?jtiesa ar savu otro jaut?jumu v?las noskaidrot, k? sadal?mas nodok?u saist?bas. Šaj? kontekst? t? šaub?s, vai ir j?uzskata, ka katram partnerim ir individu?li j?maks? PVN proporcion?li t? da?ai atl?dz?b?, kas sa?emta par saimniecisk?s darb?bas ietvaros pieg?d?taj?m prec?m, un k?da summa ir j??em par pamatu, lai apr??in?tu Direkt?vas 2006/112 287. pant? paredz?to atbr?vojumu no PVN.

36 Š?dos apst?k?os *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai [Direkt?vas 2006/112] 9. panta 1. punkts un 193. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir izskat?maj? liet?, t?du fizisku personu k? pras?t?js nevar uzskat?t par personu, kura “patst?v?gi” ir veikusi attiec?go (saimniecisko) darb?bu un kurai vienai pašai ir j?maks? [PVN] par apl?kotaj?m pieg?d?m, proti, vai Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta un 193. panta izpratn? par “nodok?a maks?t?ju”, kas atbild?gs par attiec?go pien?kumu izpildi, ir uzskat?ma kop?g? darb?ba (person?lsabiedr?ba) (kop?g? darb?b? iesaist?tie dal?bnieki kop?, izskat?maj? gad?jum?, pras?t?js un vi?a partneris) – kas saska?? ar valsts ties?b?m netiek uzskat?ta par nodok?a maks?t?ju un kam nav juridiskas personas statusa –, nevis viena pati t?da fiziska persona k? pras?t?js?

2) Ja atbilde uz pirmo jaut?jumu ir apstiprinoša – vai Direkt?vas 2006/112 193. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir izskat?maj? liet?, ikviens no kop?g? darb?b? iesaist?tajiem dal?bniekiem (izskat?maj? gad?jum? pras?t?js un vi?a dar?jumu partneris), kuru kop?g? darb?ba saska?? ar valsts ties?b?m nav uzskat?ma par nodok?a maks?t?ju un kuriem nav juridiskas personas statusa, maks? PVN individu?li par katru maks?jumu, ko vi?i sa?em k? atl?dz?bu (vai kas vi?iem ir j?sa?em vai pien?kas vi?iem) par nekustam? ?pašuma pieg?d?m, kas apliekamas ar nodokli? Vai Direkt?vas 2006/112 287. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os, k?di ir šai liet?, šaj? norm? min?tais gada apgroz?jums tiek noteikts, ?emot v?r? visus ie??umus no kop?gas darb?bas (kurus kop?gi guvuši kop?g? darb?b? iesaist?tie dal?bnieki)?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

37 Ar pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkts un 193. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka fiziska persona, kura ar citu fizisku personu ir nosl?gusi l?gumu par kop?gu darb?bu, ar ko tiek izveidota partner?ba, kurai nav juridiskas personas statusa un kuru raksturo tas, ka pirm? persona ir ties?ga r?koties visu partneru v?rd?, bet r?kojas viena pati un pati sav? v?rd? attiec?b?s ar trešaj?m person?m, ja t? veic š?s partner?bas saimniecisko darb?bu, veic šo darb?bu patst?v?gi un t?d?j?di ir j?uzskata par “nodok?u maks?t?ju” Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn? un par t?du, kam pašai ir j?maks? PVN, kas maks?jams saska?? ar š?s direkt?vas 193. pantu.

38 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punktu “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”. Saska?? ar š?s direkt?vas 193. pantu PVN maks? ikviens nodok?a maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di, par kuru uzliek nodokli, iz?emot gad?jumus, kad saska?? ar š?s direkt?vas 194. l?dz 199.b pantu un 202. pantu nodokli maks? k?da cita persona. No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka šaj?s p?d?j?s min?t?s Direkt?vas 2006/112 norm?s min?tie

iz??mumi pamatliet? nav piem?rojami.

39 Saska?? ar Tiesas patst?v?go judikat?ru Direkt?vas 2006/112 9. pant? izmantotais formul?jums, it ?paši v?rds “jebkura”, noz?m?, ka “nodok?u maks?t?ja” j?dziena defin?cija ir plaša un ir v?rsta uz patst?v?gumu saimniecisk?s darb?bas veikšan?, t?d?j?di par PVN maks?t?jiem ir uzskat?mas visas personas, kas objekt?vi izpilda šaj? ties?bu norm? paredz?tos krit?rijus, – fiziskas vai juridiskas, k? publiskas, t? priv?tas, un pat vien?bas, kam nav juridiskas personas statusa (spriedums, 2016. gada 12. oktobris, *Nigl* u.c., C?340/15, EU:C:2016:764, 27. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

40 Lai noteiktu, kurš t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, ir j?uzskata par “nodok?a maks?t?ju” attiec?b? uz PVN saist?b? ar attiec?gaj?m pieg?d?m, ir j?p?rbauda, kas patst?v?gi ir veicis min?to saimniecisko darb?bu. K? ?ener?ladvok?te ir preciz?jusi secin?jumu 33., 45. un 46. punkt?, patst?v?bas krit?rijs attiecas uz jaut?jumu par attiec?g? dar?juma saist?bu ar konkr?tu personu vai konkr?tu iest?di, turkl?t garant?jot, ka pirc?js var ?stenot savas iesp?jam?s atskait?šanas ties?bas juridiski droši, jo tam b?s attiec?g? nodok?a maks?t?ja pilns v?rds vai nosaukums un adrese saska?? ar Direkt?vas 2006/112 226. panta 5. punktu.

41 Šaj? nol?k? j?p?rbauda, vai attiec?g? persona veic saimniecisko darb?bu sav? v?rd?, uz sava r??ina un pati par sevi atbild, k? ar? uz?emas ekonomisko risku, kas saist?ts ar t?s darb?bu veikšanu (spriedums, 2016. gada 12. oktobris, *Nigl* u.c., C?340/15, EU:C:2016:764, 28. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

42 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka šaj? gad?jum? p?c apl?kot?s partner?bas nosl?gšanas nekustam? ?pašuma projekta ?stenošanai un p?c tam, kad XT partneris bija nodevis vi?am savu ieguld?jumu, šo zemesgabalu XT ieg?d?j?s viens pats un sav? v?rd?. XT kompetentaj?m iest?d?m l?dza un sa??ma b?vniec?bas at?auju sav? v?rd?. Vi?š viens pats un sav? v?rd? ar? nosl?dza nekustam? ?pašuma b?vdarbu l?gumu. Partneri nol?ma, ka XT tiek re?istr?ts zemesgr?mat? k? vien?gais ?pašnieks. XT sav? v?rd? nosl?dza pirkuma l?gumus attiec?b? uz vis?m ?k?m un ar š?m ?k?m saist?tajiem zemesgabaliem gan pirms, gan p?c l?muma izbeigt apl?koto partner?bu.

43 Neraugoties uz to, ka apl?kotaj? l?gum? ir ietverts noteikums, kur? XT ir iecelts par personu, kas attiec?b?s ar trešaj?m person?m r?kojas abu š? l?guma partneru v?rd?, iesniedz?jtiesa konstat?, it ?paši attiec?b? uz attiec?gaj?m pieg?d?m, ka XT iesaist?j?s šaj?s attiec?b?s viens pats, neminot attiec?g? partnera identit?ti vai apl?koto partner?bu, l?dz ar to, p?c š?s tiesas dom?m, ir ?oti iesp?jams, ka apl?koto pieg?žu sa??m?ji nezina par partnera esam?bu.

44 No t? izriet, ka XT r?koj?s sav? v?rd? un uz sava r??ina, viens pats uz?emoties ekonomisko risku, kas saist?ts ar attiec?gajiem ar nodokli apliekamiem dar?jumiem.

45 No iepriekš min?t? izriet, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? saimniecisk? darb?ba nevar tikt saist?ta ar vien?bu, kas izveidota ar l?gumu par kop?gu darb?bu, jo partneri sav?s attiec?b?s ar trešaj?m person?m nav r?kojušies kop?gi un persona, kura ir pilnvarota r?koties visu partneru v?rd?, šaj?s attiec?b?s nav r?kojusies saska?? ar p?rst?v?bas noteikumiem, kas paredz?ti šaj? l?gum?, t?d?j?di nevar uzskat?t, ka š? vien?ba b?tu veikusi pamatliet? apl?kot?s ar nodokli apliekam?s darb?bas. T? k? partneris pats nav veicis nevienu dar?jumu, no visiem šiem elementiem izriet, ka šaj? gad?jum? par personu, kas ir r?kojusies patst?v?gi un t?nad k? nodok?a maks?t?js, ir j?uzskata tikai XT.

46 Šo secin?jumu neatsp?ko nedz apst?klis, ka partneris b?tiski finans?ja zemesgabala ieg?di un ka partner?bas beig?s tika nolemts sadal?t radušos par?dus un ?pašumus, nedz tas, ka

partneri kop? pie??ma l?mumus par pamatliet? apl?koto saimniecisko darb?bu, kuras ietvaros tika veiktas attiec?g?s pieg?des, piem?ram, zemesgabala ieg?de un l?mums b?v?t nekustamo ?pašumu, izmantojot summas, kas ieg?tas, p?rdodot pirmo nekustamo ?pašumu. Proti, ?emot v?r? faktu, ka attiec?b?s ar trešaj?m person?m piedal?j?s tikai XT, neminot apl?koto partner?bu vai vi?a partnera identit?ti, darb?bas, kas izriet no šiem pašiem l?mumiem, k? ?ener?ladvok?te b?t?b? ir nor?d?jusi secin?jumu 54. punkt?, neveica š? partner?ba vai t?s netika veiktas t?s lab?, bet t?s veica XT pats uz sava r??ina.

47 L?dz ar to t?da partnera k? XT partnera dal?ba l?mumu pie?emšan? pirms t?das personas k? XT veiktaj?m darb?b?m t?d?j?di nevar ietekm?t š?s personas nodok?a maks?t?ja statusu.

48 T?tad form?la t?da l?guma esam?ba k? l?gums, ar kuru ir izveidota apl?kot? partner?ba, neizsl?dz t?das personas k? XT patst?v?bu saimniecisk?s darb?bas veikšan?.

49 Turkl?t, run?jot par š? sprieduma 41. punkt? min?taj? Tiesas judikat?r? noteikto pras?bu r?koties uz sava r??ina, no Direkt?vas 2006/112 norm?m, it ?paši no š?s direkt?vas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta un 28. panta, izriet – k? ?ener?ladvok?te ir preciz?jusi secin?jumu 56. punkt?, ka tas, ka t? ir darbojusies citas personas lab? k? komision?rs, neizsl?dz t?s kvalifik?ciju par “nodok?a maks?t?ju”. Pat ja persona r?kojas sav? v?rd?, bet citas personas lab?, t? ir uzskat?ma par nodok?a maks?t?ju, pamatojoties uz ar min?to direkt?vu ieviesto pie??mumu, ka t? vispirms ir sa??musi attiec?go precī un p?c tam pati pieg?d?jusi šo precī (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2011. gada 14. j?lijs, *Henfling* u.c., C?464/10, EU:C:2011:489, 35. punkts).

50 Šaj? gad?jum? šis noteikums var?tu b?t piem?rojams attiec?b? uz piekt?s ?kas p?rdošanu, ko XT ?stenoja sav? v?rd? saska?? ar 2013. gada 13. febru?r? nosl?gto pirkuma l?gumu, lai gan šis nekustamais ?pašums tika pieš?irts un v?l?k nodots partnerim p?c 2013. gada 1. febru?r? nosl?gt? sadales dar?juma, kas tika nosl?gts, izpildot 2011. gada 10. janv?r? pie?emto l?mumu izbeigt apl?koto partner?bu. Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai tas t? var b?t saska?? ar valsts ties?b?m, ?emot v?r?, ka no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka XT š?s ?kas p?rdošanas br?d? v?l bija ierakst?ts zemesgr?mat? k? š?s ?kas ?pašnieks.

51 No visa iepriekš min?t? izriet, ka persona t?d? situ?cij? k? XT ir j?uzskata par “nodok?a maks?t?ju” Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn? atkar?b? no t?, vai vi?š ir r?kojies sav? vai k?das citas personas lab?.

52 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkts un 193. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka fiziska persona, kas ar citu fizisku personu ir nosl?gusi l?gumu par kop?gu darb?bu, kurš veido partner?bu, kam nav juridiskas personas statusa un ko raksturo tas, ka pirm? persona ir ties?ga r?koties visu partneru v?rd?, ta?u t? r?kojas viena pati un pati sav? v?rd? attiec?b?s ar trešaj?m person?m, kad t? veic š?s partner?bas saimniecisko darb?bu, ir j?uzskata par “nodok?a maks?t?ju” Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn? un par t?du, kam vienai pašai ir j?maks? PVN, kas maks?jams saska?? ar š?s direkt?vas 193. pantu, atkar?b? no t?, vai t? ir r?kojusies sav? vai k?das citas personas lab? k? komision?rs min?t?s direkt?vas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta un 28. panta izpratn?.

Par otro jaut?jumu

53 Iev?rojot uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi, uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

54 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata

iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (astot? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 9. panta 1. punkts un 193. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka fiziska persona, kas ar citu fizisku personu ir nosl?gusi l?gumu par kop?gu darb?bu, kurš veido partner?bu, kam nav juridiskas personas statusa un ko raksturo tas, ka pirm? persona ir ties?ga r?koties visu partneru v?rd?, ta?u t? r?kojas viena pati un pati sav? v?rd? attiec?b?s ar trešaj?m person?m, kad t? veic š?s partner?bas saimniecisko darb?bu, ir j?uzskata par “nodok?u maks?t?ju” Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn? un par t?du, kam vienai pašai ir j?maks? PVN, kas maks?jams saska?? ar š?s direkt?vas 193. pantu, atkar?b? no t?, vai t? ir r?kojusies sav? vai k?das citas personas lab? k? komisijas min?t?s direkt?vas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta un 28. panta izpratn?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – lietuviešu.