

ENERĢLADVOKĀTA JANA MAZAKA [JÁN MAZÁK] SECINĀJUMI,

sniegti 2011. gada 12. aprīlī (1)

Apvienotās lietas C-180/10 un C-181/10

Jarosław Saby

pret

Minister Finansów (C-180/08)

un

Emilian Kuś,

Halina Jeziorska-Kuś

pret

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C-181/10)

(Naczelny Sąd Administracyjny (Polija) līgumi sniegti prejudiciālu nolikumu)

Pievienotās vērētābas nodoklis – Nodokļa maksātājs – Saimnieciskā darbība – Tāda zemes gabala pārdošana, kas iegādāts kā lauksaimniecības zemesgabals, bet vēlāk pārveidots par apbūves gabalu

1. Vai persona, kas pakāpeniski pārdod tāda zemesgabala daļas, kas ieskumā iegādāts kā lauksaimniecības zemesgabals un kas vēlāk apbūves plānā pārkvalificēts un paredzēts vasaras mājīgu apbūvei vai apbūvei dzīvojamās platības un pakalpojumu sniegšanas vajadzībām, ir jāuzskata par pievienotās vērētābas nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) maksātāju?

2. Atbilde uz šo jautājumu ir jāoti svarīga gan J. Slabi [J. Saby] (prasītājs pamata lietā C-180/10), gan Emilianam Kuśam [Emilian Kuś] un Halinai Jezjorskai-Kuśai [Halina Jeziorska-Kuś] (prasītāji pamata lietā C-181/10), kuri kompetentajam nodokļu iestādēm pieprasīja iepriekšēju atzinumu saistībā ar PVN piemērošanu attiecībā uz zemesgabalu pārdošanu.

3. Attiecībā uz J. Slabi runa ir par 1996. gadā iegādātu zemesgabala daļu pakāpenisku pārdošanu. Tolaik minētais zemesgabals apbūves plānā bija klasificēts kā zemesgabals lauksaimniecības nolikmē. J. Slabi kā fiziska persona, kas neveic nekādu saimniecisku darbību, esot to iegādājies, lai tajā veiktu lauksaimniecisku darbību, ko no 1996. līdz 1998. gadam viņš arī esot veicis. 1997. gadā pāc teritorijas apbūves plānā grozīšanas minētais apbūves gabals tika pārkvalificēts par apbūves gabalu vasaras mājīgu apbūvei. 1999. gadā J. Slabi zemesgabalu sadalīja 64 daļās, kuru pārdošanu viņš uzsāka. Pirmā zemesgabala daļa tika pārdota 2000.

gad?

4. E. Ku?a un H. Jezjorskas?Ku?as gad?jum? runa ir par vi?u lauku saimniec?bas da?u p?rdošanu iz??muma veid?. Prec?z?k, 2004. gad? vi?i veica 13 da?u p?rdošanas dar?jumus, no kuriem 9 – p?c 2004. gada 1. maija, 14 analogus dar?jumus 2005. gad? un 20 – 2006. gad?. E. Ku?s un H. Jezjorska?Ku?a savu lauku saimniec?bu ieg?d?j?s k? lauksaimniec?bas zemesgabalu, kur? nav at?auta celtniec?ba, un vi?i šo zemesgabalu izmantoja lauksaimniec?bas nol?kiem. Šaj? zi?? p?c tam, kad vi?i 2004. gad? sa??ma no nodok?u iest?des atbilstošu atzinumu, vi?i re?istr?j?s k? PVN maks?t?ji, uz kuriem attiecas vienotas likmes maks?jumi. P?c tam, kad viet?j? apb?ves pl?n? tika veikti groz?jumi, da?a no lauksaimniec?bas zemesgabaliem tika nodoti dz?vojam?s plat?bas un pakalpojumu sniegšanas vajadz?b?m.

5. Abos gad?jumos kompetent?s nodok?u iest?des secin?ja, ka zemesgabalu p?rdošana ir apliekama ar PVN. J. Slabi, k? ar? E. Ku?s un H. Jezjorska?Ku?a apstr?d?ja šo interpret?ciju un c?la pras?bu administrat?vaj? ties?.

6. Saist?b? ar kas?cijas s?dz?b?m pret administrat?vo tiesu spriedumiem *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija) uzdeva Tiesai tr?s prejudici?lus jaut?jumus, no kuriem viens attiecas uz J. Slabi, bet divi – uz E. Ku?u un H. Jezjorsku?Ku?u.

7. Jaut?jums attiec?b? uz J. Slabi pras?bu pret *Minister Finansów* (finanšu ministrs) (lieta C?180/10) ir formul?ts š?di:

“Vai fiziska persona, kas zemesgabal? ir veikusi lauksaimniecisku darb?bu un v?l?k, pamatojoties uz no vi?as gribas neatkar?gu iemeslu d?? notikušiem apb?ves pl?nu groz?jumiem, šo darb?bu ir izbeigusi – savu ?pašumu ir p?rkvalific?jusi priv?t?pašum? un veikusi t? sadal?šanu maz?k?s da??s (ar vasaras m?ji??m apb?v?jami zemesgabali), un ir uzs?kusi to p?rdošanu, š? iemesla d?? ir PVN maks?t?ja Direkt?vas 2006/112/EK [(2)] 9. panta 1. punkta, k? ar? Sest?s direkt?vas 77/388/EEK [(3)] 4. panta 1. un 2. punkta izpratn?, kurai ir pien?kums maks?t šo nodokli saist?b? ar tirdzniec?bas darb?bu?”

8. Abi jaut?jumi, kas uzdoti pr?v? par E. Ku?a un H. Jezjorskas?Ku?as pras?bu pret ***Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie*** (**Varšavas Nodok?u pal?tas direktors**) (lieta C?181/10), ir formul?ti š?di:

“1) Vai vienotas likmes lauksaimniekam Direkt?vas 2006/112/EK 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, kas p?rdod iepriekš t? lauksaimnieciskai darb?bai izmantotus zemesgabalus, kuri pašvald?bas apb?ves pl?n? ir paredz?ti apb?vei dz?vojam?s plat?bas un pakalpojumu sniegšanas vajadz?b?m, bet kuri tikuši ieg?d?ti k? lauksaimniec?bas zemesgabali (kuriem nepiem?ro PVN), ir piem?rojams š?s direkt?vas 16. pants, saska?? ar kuru uz??muma ?pašum? esošu uz??muma saimniecisk?s darb?bas akt?vu izmantošanu nodok?a maks?t?ja priv?taj?m vajadz?b?m vai citiem ar uz??mumu nesaist?tiem m?r?iem piel?dzina pre?u pieg?dei par atl?dz?bu tikai tad, ja šie akt?vi ir devuši ties?bas piln?b? vai da??ji atskait?t PVN?”

2) Vai vienotas likmes lauksaimnieks Direkt?vas 2006/112 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, kas p?rdod t? lauksaimnieciskai darb?bai izmantotus zemesgabalus, kuri pašvald?bas apb?ves pl?n? ir paredz?ti dz?vojam?s plat?bas un pakalpojumu sniegšanas vajadz?b?m, bet kuri tom?r tikuši ieg?d?ti k? lauksaimniec?bas zemesgabali (kuriem nepiem?ro PVN), ir uzskat?ms par nodok?u maks?t?ju, kuram PVN par šo p?rdošanu ir j?maks? atbilstoši parastajam rež?mam?”

Atbilstoš?s ties?bu normas

Direktīva 2006/112 (4)

9. Atbilstoši Direktīvas 2006/112 (5) 2. panta 1. punkta a) apakšpunktam PVN uzliek preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās.

10. Direktīvas 2006/112 (6) 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 pakalpojuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

11. Direktīvas 2006/112 16. panta pirmajā daļā ir noteikts:

“Ja nodokļa maksātājs savam vai sava personāla privtajam vajadzībām lieto preces, kas ir tās saimnieciskās darbības aktīvā daļa, vai arī šīs preces nodod bez maksas, vai, plašākā nozīmē, tās izmanto citiem mērķiem nekā savas saimnieciskās darbības vajadzībām, šādu lietojumu uzskata par preču piegādi par atlīdzību, ja PVN par attiecīgajām precēm vai to sastāvdaļām bijis pilnīgi vai daļēji atskaitāms.”

12. Direktīvas 2006/112 296. panta 1. punkts ir noteikts:

“Ja parastais PVN režīms vai, attiecīgā gadījumā, 1. nodaļā paredzētais pakārtotais režīms lauksaimniekiem varētu radīt grūtības, dalībvalstis var minētajiem lauksaimniekiem saskaņā ar šo nodaļu piemērot vienotās likmes režīmu, kas paredzēts, lai kompensētu PVN, kas samaksāts par vienotas likmes lauksaimnieku precēm un pakalpojumiem.”

Valsts tiesiskais regulējums

13. 2004. gada 11. marta Likuma par nodokli precēm un pakalpojumiem (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”) 15. pants ir formulēts šādi:

“1. Nodokļa maksātāji ir juridiskas personas, organizatoriskās vienības bez juridiskās personas statusa un fiziskas personas, kas patstāvīgi veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp to personu darbību, kas veic dabas resursu iegūvi, lauksaimniecisku darbību un brīvas profesijas stenojošu personu darbību uzskata par “saimniecisku darbību”, kas ir piemērojams arī tad, ja darbība ir veikta vienreizīgi, bet apstākļos, kas norāda uz nodomu darbību veikt regulāri. Preču vai nemateriāla pakalpojuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.

[..]”

14. Likuma par PVN 43. pants ir noteikts:

“1. No nodokļa atbrīvo:

[..]

3) vienotas likmes lauksaimnieka veiktas ražojumu no paša ņemtas lauksaimnieciskās darbības piegādes un vienotas likmes lauksaimnieka sniegtus lauksaimnieciskus pakalpojumus;

[..]

9) neapbēvtu zemesgabalu nodošanu, izņemot apbēves zemesgabalus un apbēvi paredzētos zemesgabalus.

[..]”

Vērtējums

Par prejudiciālo jautājumu lietā C-180/10

15. Ar šo jautājumu iesniedzējtiesa vēlas uzzināt, vai jēdziena “PVN maksātājs” definīcija, kas norādīta Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punktā, attiecas arī uz tādām personām kā J. Slabi, kas no 2007. gada (7) pakāpeniski pārdēvējis 64 zemesgabala daļas, kas atbilstoši teritorijas apbēves plānam paredzētas vasaras mājīgu apbēvi.

16. J. Slabi faktisko situāciju var raksturot šādi:

- minēto zemesgabalu J. Slabi iegādājās 1996. gadā kā lauksaimniecības zemesgabalu;
- no 1996. līdz 1998. gadam uz šo zemesgabala patiešm tika veikta lauksaimnieciskā darbība;
- atbilstoši teritorijas apbēves plānam 1997. gadā minētais zemesgabals tika pārkvalificēts par zemesgabalu vasaras mājīgu apbēvi;
- 1999. gadā – pēc lauksaimnieciskās darbības pārtraukšanas uz minēto zemesgabala un šo zemesgabala pārkvalificēšanas par materiālu ņēmumu – J. Slabi to sadalīja 64 daļās un uzsāka to pārdošānu.

17. Tā kā Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punktā “nodokļa maksātāja” jēdziens tiek definēts ar atsauci uz “saimnieciskās darbības” jēdzienu vai, citiem vārdiem, par nodokļu maksātājiem kvalificēti tikai tos, kuri veic šādu darbību (8), galvenais punkts atbildē uz uzdoto jautājumu ir, vai darbība, kas izpaužas kā pakāpeniska apbēves gabalu pārdošāna, ir saimnieciskā darbība.

18. “Saimnieciskās darbības” jēdziens Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrajā daļā ir definēts kā tās, kas aptver visas ražotāju, tirgotāju un pakalpojumu sniedzēju darbības, tostarp ilglaiču materiāla vai nemateriāla ņēmuma izmantošanu ar nolūku gūt no tā ilglaičīgus ienākumus. Šis “izmantošanas” jēdziens atbilstoši kopējās PVN sistēmas neitralitātes principam attiecas uz visiem minētajiem darījumiem neatkarīgi no to juridiskās formas (9).

19. Manuprāt, nav apstrīdams, ka apbēvi paredzēta zemesgabala pārdošāna ir tādā materiāla ņēmuma izmantošanas veids (10), un it īpaši, ja tiek ņemts vērā, ka apbēves gabala pārdošāna kā preču piegāde par samaksu ir viena no darbībām, kas apliekama ar PVN Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta un 14. panta 1. punkta izpratnē.

20. Vēl jānosaka, vai pakāpeniska daļu pārdošāna tika veikta ilglaiču iegādes gēšanai.

21. Šajā ziņā nevajag aizmirst, ka jautājums, vai minētā darbība tika veikta ilglaiču iegādes gēšanai, ir faktu jautājums, kas jāvērtē iesniedzējtiesai, ņemot vērā visus konkrētās lietas apstākļus (11). ņemot vērā “nodokļa maksātāja” un “saimnieciskās darbības” jēdzienu

piemērošanas jomas objektīvo raksturu, attiecībā uz šo vērējumu konkrētās darbības mērītiem un rezultātiem nav nozīmes (12).

22. Tiesa jau skatīja jautājumu par to, vai pašuma izmantošana tikusi izmantota ilglaicīgu ienākumu gēšanai lietā, kurā pieņemts spriedums lietā *van Tiem* (13). Šajā spriedumā Tiesa pasludināja, ka pašuma izmantošana, kas izpaužas kā zemesgabala izmantošanas tiesību nodošana, jāuzskata par tādā, kas paredzta ilglaicīgu ienākumu gēšanai, pat ja šā nodošana attiecas uz noteiktu laikposmu.

23. Šajā lietā pašuma izmantošana ir pakāpeniska to 64 apbēves gabalu pārdošana, kas ieskumā bija viens lauksaimniecības zemesgabals. No nolūma par prejudiciālo jautājuma uzdošanu izriet, ka zemesgabala pašnieks šo pašumu sadalīja, lai to pakāpeniski pārdotu dažu veidā.

24. Es uzskatu, ka pats šis fakts, proti, zemesgabala sadalīšana daļās pirms pārdošanas, liecina par labu secinājumam, ka minētā zemesgabala pašnieks rīkojies, lai atkārtoti veiktu minēto dažu pārdošanu un tādējādi gūtu no tā ilglaicīgus ienākumus. Šā secinājuma pamatā ir nevis dažu pārdošanas apjoms, bet gan tās atkārtotais raksturs.

25. Šis secinājums ir spēcīgi neatkarīgi no jautājuma, vai zemesgabala pašnieks to ir iegādājies tādā pārdošanas dēļ. Ja mēs piekristu J. Slabi argumentam, kuru minēja arī valsts pirmās instances tiesa, atbilstoši kuram šajā lietā svarīgākais ir tas, ka pakāpeniski dažu veidā pārdotais zemesgabals netika iegādāts tādā pārdošanas dēļ, tas galu galā nozīmētu apšaubīt kopējās PVN sistēmas neitralitāti, kas aizliedz izturties dažādi PVN iekasēšanas ziņā pret tirgus dalībniekiem, kas veic vienas darbības (14). Kā Polijas Republika pamatoti norādīja, apbēves zemes dažu pārdošana, ko veic persona, kura šīs daļas iegādājusies kā lauksaimniecības zemesgabalu lauksaimniecības nolūkiem, neatšķiras no darbības, ko veic persona, kas iegādājusies lauksaimniecības zemesgabalu, lai to pēc izmaiņām teritorijas apbēves plānā to tādā pārdotu.

26. Tāpēc jākonstatē, ka pircēja nolūkam, iegādājoties zemesgabalu, kurš pirms pakāpeniskas tādā pārdošanas ticis sadalīts, nav nozīmes šīs pārdošanas kvalificēšanā par saimniecisku darbību Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē.

27. Tā kā uzdotajā jautājumā iesniedzītāja uzsvēra, ka minētais zemesgabals pirms tā pārdošanas ticis pārkvalificēts par privātā pašuma saistību ar lauksaimniecisku darbību, ko veic minētā zemesgabala pašnieks, vēl jānoskaidro, vai J. Slabi privātā kārtā nav veicis minētā zemesgabala pakāpenisku pārdošanu zemesgabala dažu veidā. Kā izriet no judikatūras, nodokļu maksātājs, kas veic darbību privātā kārtā, nav nodokļu maksātājs, un tādā šāda darbība nav apliekama ar PVN (15).

28. Protams, taistībā, ka atbilstoši judikatūrai, kas izriet no sprieduma lietā *Armbrecht* (16), ja PVN maksātājs pārdod pašumu, vienu dažu no kura tas nav izmantojis savam uzņēmumam, paturot to privātai lietošanai, tad višķur attiecībā uz šīs daļas pārdošanu nerīkojas kā nodokļu maksātājs. Tādējādi PVN uz šādu darbību neattiecas.

29. Tomēr jānorāda, ka šāda pašuma nodalīšana tiek ņemta vērā saistībā ar darbību, attiecībā uz kurā persona tiek uzskatīta par PVN maksātāju.

30. Šaj? liet? J. Slabi zemesgabalu, kurš tika pak?peniski p?rdots pa da??m, kvalific?ja k? priv?t?pašumu izmantošanai sav? lauksaimnieciskaj? darb?b?. Tom?r J. Slabi tiek uzskat?ts par PVN maks?t?ju nevis saist?b? ar vi?a lauksaimniecisko darb?bu, bet gan saist?b? ar zemesgabala da?u pak?penisko p?rdošanu.

31. T?p?c argumentam, ka J. Slabi kvalific?jis p?rdoto lietu k? priv?t?pašumu, šaj? liet? nav noz?mes.

32. Rezum?jot, lai noteiktu, vai persona ir PVN maks?t?js Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta izpratn?, valsts tiesai j?nov?rt?, vai min?t? ?pašuma izmantošana pak?peniskas p?rdošanas veid? ir ?stenota ilglaic?gu ien?kumu g?šanas d??, ?emot v?r? visus lietas apst?k?us, it ?paši nor?des uz nol?ku š?s darb?bas veikt atk?rtoti. Šaj? zi?? nav noz?mes tam, ka min?tais ?pašums netika ieg?d?ts p?rdošanas nol?k? vai ka ?pašnieks to kvalific?jis k? priv?t?pašumu, attiecinot uz atš?ir?gu darb?bu no t?s, attiec?b? uz kuru persona tiek uzskat?ta par PVN maks?t?ju.

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem liet? C?181/10

33. Es uzskatu, ka, ?emot v?r? saist?bu starp jaut?jumu, kas uzdots attiec?b? uz lietu C?180/10, un otro jaut?jumu attiec?b? uz lietu C?181/10, jaut?jumi j?skata apgriezt? sec?b?.

Par otro jaut?jumu

34. Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa, t?pat k? attiec?b? uz lietu C?180/10, cenšas noskaidrot, vai E. Ku?s un H. Jezjorska?Ku?a j?uzskata par nodok?u maks?t?jiem saist?b? ar 47 dar?jumiem, kas saist?ti ar zemesgabala da?u p?rdošanu laikposm? no 2004. l?dz 2006. gadam.

35. E. Ku?s un H. Jezjorska?Ku?a, t?pat k? J. Slabi, p?rdeva zemesgabala da?as, kas ies?kum? bija ieg?d?tas k? lauksaimniec?bas zemesgabals. Vi?i izmantoja šo zemesgabalu lauksaimniec?bas nol?kiem pat p?c tam, kad apb?ves pl?na groz?jumu d?? zemesgabala da?as tika p?rkvalific?tas par zemesgabaliem dz?vojam?s plat?bas un pakalpojumu sniegšanas vajadz?b?m. Atš?ir?b? no J. Slabi vi?i re?istr?js k? PVN maks?t?ji, kuriem saist?b? ar vi?u lauksaimniec?bas darb?bu ir piem?rojami vienotas likmes maks?jumi.

36. Saska?? ar atbildi, kas ieteikta liet? C?180/10, ar? šaj? liet? valsts tiesai j?izv?rt?, vai min?t? ?pašuma izmantošana, to pak?peniski p?rdodot, tika veikta ilglaic?gu ien?kumu g?šanas d??, ?emot v?r? visus š?s lietas apst?k?us, it ?paši nor?des attiec?b? uz nol?ku š?s darb?bas veikt atk?rtoti.

37. Piln?bas labad j?piebilst, ka E. Ku?a un H. Jezjorskas?Ku?as izvirz?tajam argumentam, ka vi?iem nav nek?da nol?ka n?kotn? turpin?t zemesgabala da?u p?rdošanu, nav noz?mes.

38. Ja, veicot savu v?rt?jumu, valsts tiesa secin?tu, ka min?t?s p?rdošanas darb?bas tika veiktas, lai g?tu ilglaic?gus ien?kumus, E. Ku?s un H. Jezjorska?Ku?a maks?tu PVN ne vien par vi?u lauksaimniecisko darb?bu, bet ar? par min?tajiem dar?jumiem.

39. Š?d? gad?jum? E. Ku?s un H. Jezjorska?Ku?a b?tu PVN maks?t?ji par š?du zemesgabala da?u p?rdošanu, kas attiecas uz lauksaimniec?bas zemes izmantošanu atbilstoši parastajam rež?mam, neatkar?gi no vi?u lauksaimniec?bas produktu ražot?ja statusa, uz kuriem tiek attiecin?ts Direkt?vas 2006/112 XII sada?as 2. noda?? min?tais kop?jais vienotas likmes rež?ms. Šis secin?jums ir apstiprin?ts Tiesas judikat?r?, saska?? ar kuru darb?bas, kas nav lauksaimniec?bas pre?u pieg?de un lauksaimniec?bas pakalpojumu sniegšana, ko veic vienotas likmes lauksaimnieks lauksaimniec?bas darb?bas ietvaros, saist?b? ar lauku saimniec?bu ir

pak?autas Direkt?v? 2006/112 noteiktajam visp?r?jam rež?mam (17).

Par pirmo jaut?jumu

40. Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las uzzin?t, vai Direkt?vas 2006/112 16. pants, atbilstoši kuram, 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, piem?rojams noteiktas likmes lauksaimniekam Direkt?vas 2006/112 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, kurš p?rdod zemesgabala da?as, kas tiek lietotas vi?a lauksaimnieciskajai darb?bai un kuras atbilstoši pašvald?bas apb?ves pl?nam paredz?tas dz?vojam?s plat?bas un pakalpojumu sniegšanas vajadz?b?m, bet kuras ieg?d?tas k? lauksaimniec?bas zemesgabali (kuriem nepiem?ro PVN).

41. Šaj? zi?? es uzskatu, ka Direkt?vas 2006/112 16. pants nav j?piem?ro E. Ku?a un H. Jezjorskas?Ku?as veiktajiem dar?jumiem – pak?peniskai zemesgabala da?u p?rdošanai, kas ir da?a no vi?u lauksaimniec?bas zemes ?pašuma.

42. K? pamatoti savos rakstveida apsv?rumos nor?d?ja Eiropas Komisija, ja lauksaimniec?bas zemes da?as, kas ir vienotas likmes lauksaimnieka lauku saimniec?bas sast?vda?a, pielietojums tiek main?ts un ja š?s da?as vairs netiek izmantotas lauksaimnieciskai ražošanai, lai var?tu t?s pak?peniski p?rdot, runa joproj?m ir par konkr?t? nodok?u maks?t?ja uz??mumam paredz?tas preces izmantošanu saimnieciskiem nol?kiem. T?p?c runa nav par t?das preces izmantošanu, kuru nodok?u maks?t?js izmanto priv?t?m vajadz?b?m vai kuru vi?š izmanto citiem m?r?iem nek? savas saimniecisk?s darb?bas vajadz?b?m, k? tas pras?ts min?t?s direkt?vas 16. pant?.

Secin?jumi

43. ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, es ierosinu Tiesai uz *Naczelny S?d Administracyjny* uzdotajiem prejudici?lajiem jaut?jumiem atbild?t š?di:

1) lai noteiktu, vai persona ir pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?js Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 9. panta 1. punkta izpratn?, valsts tiesai j?nov?rt?, vai min?t? ?pašuma izmantošana, to pak?peniski p?rdodot, ir ?stenota, lai g?tu ilglaic?gus ien?kumus, ?emot v?r? visus š?s lietas apst?k?us, it ?paši tos, kuri nor?da uz nodomu š?s darb?bas veikt atk?rtoti. Šaj? zi?? nav noz?mes tam, ka min?tais ?pašums netika ieg?d?ts p?rdošanas nol?k? vai ka ?pašnieks to kvalific?jis k? priv?t?pašumu, ko izmanto citai darb?bai nek? t?, par kuru personai j?maks? pievienot?s v?rt?bas nodoklis;

2) persona maks? pievienot?s v?rt?bas nodokli par t?du zemesgabala da?u p?rdošanu, kas ir lauksaimniec?bas zemes ?pašums atbilstoši parastajam rež?mam, neatkar?gi no vi?a lauksaimniec?bas produktu ražot?ja statusa, kuram tiek piem?rots Direkt?vas 2006/112 XII sada?as 2. noda?? min?tais vienotas likmes rež?ms;

3) Direkt?vas 2006/112 16. pantu nepiem?ro t?dam vienotas likmes lauksaimniekam min?t?s direkt?vas 295. panta izpratn?, kurš pak?peniski p?rdod zemesgabala da?as, kas paredz?tas apb?vei dz?vojamajai plat?bai un pakalpojumu sniegšanai lauksaimniec?bas zemes ?pašuma sadal?šanas d??.

2 – Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.).

3 – Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

4 – Ēmot vērā laikposmu, kurā radušies lietas C-180/10 faktiskie apstākļi, piemērojama gan Sestā direktīva, gan Direktīva 2006/112, ar kuru atceļ Sesto direktīvu un kura no 2007. gada 1. janvāra to aizstāj. Šajos secinājumos mēs atsauksimies tikai uz Direktīvas 2006/112 atbilstošajiem punktiem, jo šīs direktīvas noteikumi pēc būtības ir analogi attiecīgajiem Sestās direktīvas punktiem.

5 – Minētā norma atbilst Sestās direktīvas 2. panta 1. punktam.

6 – Minētā norma atbilst Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punktam.

7 – Šajā ziņā jānorāda, ka mēs par pamatu izmantojam hipotēzi, ka zemesgabala daļu pārdošana turpinājusies arī pēc 2004. gada 1. maija, pat ja lūmums par prejudiciāla jautājuma uzdošanu tas nav skaidri precizēts. Ja tā nebūtu, Tiesa nevarētu atbildēt uz uzdoto jautājumu.

8 – Skat. pēc analoģijas 2005. gada 3. marta spriedumu lietā C-32/03 *Fini H* (Krājums, I-1599. lpp., 19. punkts).

9 – 2005. gada 21. aprīļa spriedums lietā C-25/03 *HE* (Krājums, I-3123. lpp., 39. punkts), 2007. gada 26. jūnija spriedums lietā C-369/04 *Hutchison 3G* u.c. (Krājums, I-5247. lpp., 32. punkts) un 2009. gada 6. oktobra spriedums lietā C-267/08 *SPÖ Landesorganisation Kärnten* (Krājums, I-9781. lpp., 20. punkts).

10 – Tiesa jau par materiāla pāšuma izmantošanu ir uzskatījusi, piemēram, materiāla pāšuma iznomāšanu (1996. gada 26. septembra spriedums lietā C-230/94 *Enkler, Recueil*, I-4517. lpp., 21. punkts) vai to, ka nekustamā pāšuma pāšnieks piešķir apbēves tiesības uz šo nekustamo pāšuma citai personai (1990. gada 4. decembra spriedums lietā C-186/89 *van Tiem, Recueil*, I-4363. lpp., 19. punkts). Turpretī ataujas piešķiršana, kas ļauj uzņēmumiem, kuri šādu atauju saņem, izmantot tās izmantošanas tiesības, ko sniedz šāda atauja, piedāvājot sabiedrībai savus pakalpojumus mobilo telesakaru tirgū par samaksu, nav materiāla pāšuma izmantošana (2007. gada 26. jūnija spriedums lietā C-284/04 *T-Mobile Austria* u.c., Krājums, I-5189. lpp., 44. punkts). Tas pats attiecas uz darbību sabiedrisko attiecību, informācijas, pasākumu organizēšanas, reklāmas materiālu piegādes citām politiskās partijas daļēm un ikgadīgās balles organizēšana (spriedums lietā *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, minēts 9. zemsvētras piezīmē, 18. un 21. punkts).

11 – Šajā ziņā skat. spriedumu lietā *Enkler* (minēts 10. zemsvētras piezīmē, 24. un 30. punkts).

12 – Šajā ziņā skat. 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-223/03 *University of Huddersfield* (Krājums, I-1751. lpp., 47. punkts) un spriedumu lietā *T-Mobile Austria* u.c. (minēts 10. zemsvētras piezīmē, 35. punkts).

13 – Minēts 10. zemsvētras piezīmē.

14 – 2008. gada 16. septembra spriedums lietā C-288/07 *Isle of Wight Council* u.c. (Krājums, I-7203. lpp., 42. punkts).

15 – 1995. gada 4. oktobra spriedums liet? C?291/92 *Armbrecht* (*Recueil*, 2775. lpp., 16. un 17. punkts) un 2001. gada 8. marta spriedums liet? C?415/98 *Bakcsi* (*Recueil*, I?1831. lpp., 24. punkts).

16 – Min?ts 15. zemsp?tras piez?m?.

17 – Šaj? zi?? skat. 2004. gada 15. j?lija spriedumu liet? C?321/02 *Harbs* (Kr?jums, I?7101. lpp., 31. un 36. punkts) un 2005. gada 26. maija spriedumu liet? C?43/04 *Stadt Sundern* (Kr?jums, I?4491. lpp., 20. punkts).