



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2018. gada 13. jūnijā \*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Preču piegāde par atlīdzību – 14. panta 1. punkts – Tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam – 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts – Pašvaldības nekustamā īpašuma nodošana Valsts kasei, samaksājot kompensāciju, valsts autoceļa būvniecībai – “Kompensācijas” jēdziens – Ar PVN apliekams darījums

Lieta C-665/16

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 14. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 22. decembrī, tiesvedībā

***Minister Finansów***

pret

***Gmina Wrocław.***

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*] (referente) un A. Prehala [*A. Prechal*],

ģenerālvokāts: M. Bobeks [*M. Bobek*],

sekretārs: K. Malaceks [*K. Malacek*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2017. gada 13. decembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Minister Finansów* vārdā – *J. Kaute* un *M. Kowalewska*,
- *Gmina Wrocław* vārdā – *A. Januszkiewicz, radca prawny*, un *J. Martini, doradca podatkowy*,
- Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna* un *A. Kramarczyk-Szaładzińska*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *N. Gossement* un *L. Baumgart*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2018. gada 22. februāra tiesas sēdē,

\* Tiesvedības valoda – poļu.

pasludina šo spriedumu.

### Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu 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.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 14. panta 2. punkta a) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija; turpmāk tekstā – “ministrs”) un *Gmina Wrocław* (Vroclavas gmina, Polija; turpmāk tekstā – “gmina”) par pievienotās vērtības nodokli (PVN) par darījumu, kurā gminai piederošas īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu, saskaņā ar valsts tiesību aktiem un samaksājot kompensāciju, tika nodotas Valsts kasei valsts autoceļa būvniecībai.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 PVN direktīvas 2. panta 1. punktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

- a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds;

[..].”

- 4 Šis direktīvas 9. panta 1. punktā ir paredzēts:

“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.”

- 5 Minētās direktīvas 13. panta 1. punktā ir noteikts:

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

Tomēr, iesaistoties šādās darbībās vai darījumos, tās uzskata par nodokļa maksātājiem attiecībā uz minētajām darbībām vai darījumiem, ja to uzlūkošana par personām, kas nav nodokļu maksātāji, radītu nozīmīgus konkurences izkropļojumus.

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

- 6 PVN direktīvas IV sadaļas “Darījumi, par kuriem uzliek nodokli” 1. nodaļas “Preču piegāde” 14. panta 1. punktā un 2. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

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

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šādus darījumus:

- a) īpašumtiesību nodošanu par atlīdzību [kompensāciju], ja to dara ar valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu vai arī pildot kādu tiesību aktu.”

### ***Polijas tiesības***

#### *Likums par PVN*

- 7 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i usług* (Likums par preču un pakalpojumu nodokli) (*Dz. U.*, Nr. 54, 535. pozīcija) ar grozījumiem (2011. gada *Dz. U.*, Nr. 177, 1054. pozīcija) (turpmāk tekstā – “PVN likums”) 7. panta 1. punkta 1. apakšpunktā ir noteikts:

“Ar preču piegādi 5. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē saprot tiesību rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam nodošanu, tostarp arī nodošanu ar valsts iestādes vai subjekta, kas rīkojas tās vārdā, rīkojumu, vai arī īpašumtiesību uz precēm nodošanu pret kompensāciju, pildot kādu tiesību aktu”.

#### *Likums par ieguldījumu sagatavošanas un veikšanas īpašajiem principiem koplietošanas ceļu jomā*

- 8 2003. gada 10. aprīļa *ustawa o szczególnych zasadach przygotowania i realizacji inwestycji w zakresie dróg publicznych* (Likums par ieguldījumu sagatavošanas un veikšanas īpašajiem principiem koplietošanas ceļu jomā) (*Dz. U.*, Nr. 80, 721. pozīcija), ar grozījumiem, 12. panta 4. un 4.a punktā ir noteikts:

“4. Nekustamie īpašumi vai to daļa [...] saskaņā ar likumu ir:

- 1) Valsts kases īpašumā attiecībā uz valsts autoceļiem,
  - 2) attiecīgo vietējo teritoriālo pašvaldību īpašumā attiecībā uz vojevodistes, apriņķu un gminu ceļiem
- no datuma, kurā lēmums par atļauju veikt ieguldījumus kļūst galīgs.

4.a Lēmumu, kurā ir noteikts kompensācijas apmērs par 4. punktā minētajiem nekustamajiem īpašumiem, pieņem iestāde, kas pieņēmusi lēmumu par atļauju veikt ieguldījumus ceļos.”

#### *Likums par koplietošanas ceļiem*

- 9 1985. gada 21. marta *ustawa o drogach publicznych* (Likums par koplietošanas ceļiem), ar grozījumiem (2016. gada *Dz. U.*, 1440. pozīcija), 1. pantā ir noteikts:

“Koplietošanas ceļš ir ceļš, kas saskaņā ar šo likumu ir kādā ceļu kategorijā, kuru var lietot ikviens saskaņā ar tā mērķi, ierobežojumiem un izņēmumiem, kas paredzēti šajā likumā vai citos īpašos noteikumos.”

10 Šī likuma 2. panta 1. punktā ir noteikts:

“Koplietošanas ceļi atkarībā no to nozīmes ceļu tīklā ir iedalāmi:

- 1) valsts autoceļos;
- 2) vojevodistes ceļos;
- 3) apriņķu ceļos;
- 4) gminu ceļos.

11 Minētā likuma 19. panta 1. un 5. punktā ir noteikts:

“1. Valsts pārvaldes iestāde vai teritoriālās pašvaldības, kuru kompetencē ir ceļu projektēšana, būvniecība, rekonstrukcija, renovācija, uzturēšana un aizsardzība, ir ceļu pārvaldītājs.

5. Pilsētu ar apriņķa tiesībām teritorijā visu koplietošanas ceļu, izņemot automaģistrāles un ātrgaitas šosejas, pārvaldītājs ir pilsētas mērs.”

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

- 12 Polijā ir šāds teritoriālo pašvaldību iedalījums: pirmajā līmenī ir *gmina* (gmina jeb komūna), otrajā – *powiat* (apriņķis) un trešajā – *województwo* (vojevodiste). *Miasto na prawach powiatu* (pilsēta ar apriņķa tiesībām) ir gmina ar pilsētas statusu, kas pilda apriņķa uzdevumus. Šajās pilsētās ar apriņķa statusu mēram, kas vispirms ir pilsētas izpildvaras orgāns, ir visas pilnvaras, kuras ar likumu ir piešķirtas apriņķa izpildvaras orgānam, tajā skaitā nekustamā īpašuma pārvaldīšana.
- 13 *Województwo Dolnośląskie* (Lejassilēzijas vojevodiste, Polija) veido 26 apriņķi, 169 gminas un 4 pilsētas ar apriņķa tiesībām.
- 14 Gmina, kurai pieder vairāki nekustamie īpašumi, ir pilsēta ar apriņķa tiesībām un ir reģistrēta kā PVN maksātājs. Tas mērs, būdams gminas izpildvaras orgāns, vienlaikus pārstāv arī Valsts kasei un atbild par Valsts kasei piederošo gminas teritorijā esošo nekustamo īpašumu pārvaldīšanu.
- 15 Pēc *Wojewoda Dolnośląski* (Lejassilēzijas vojevoda, Polija) lēmuma gminas īpašumtiesības uz nekustamajiem īpašumiem, kas agrāk piederēja gminai, tika nodotas Valsts kasei valsts autoceļa būvniecībai. Ar atsevišķu lēmumu Lejassilēzijas vojevoda noteica gminai maksājamās kompensācijas apmēru un noteica gminas mēram pienākumu to samaksāt.
- 16 Gmina nosūtīja ministram lūgumu pieņemt nodokļu nolēmumu, lai noskaidrotu, vai īpašumtiesību uz nekustamajiem īpašumiem nodošana saskaņā ar likumu, samaksājot kompensāciju, ir uzskatāma par preču piegādi par atlīdzību, kas aplikama ar PVN, un – apstiprinošas atbildes gadījumā – kādai struktūrai PVN rēķinā ir jābūt norādītai kā preču pircējai.
- 17 Ministrs nodokļu nolēmumā atzina, ka šajā gadījumā ir notikusi ar PVN aplikama preču piegāde par atlīdzību, jo gminas īpašumtiesības uz nekustamajiem īpašumiem ir nodotas Valsts kasei, par to samaksājot kompensāciju. Tas norādīja, ka PVN maksātājs šajā darījumā bija gmina, ņemot vērā, ka mērs nav subjekts, kas autonomi veic saimniecisku darbību, un nerīkojas pats uz savu atbildību.

- 18 Ministrs no tā secināja, ka gminai bija pienākums iegrāmatot nekustamo īpašumu atsavināšanu ar rēķinu, kurā gminas mērs ir jānorāda vienlaikus kā pārdevējs un pircējs, respektīvi, kā gminas izpildvaras orgāns un Valsts kases pārstāvis, kas atbild par Valsts kasei piederošo gminas teritorijā esošo nekustamo īpašumu pārvaldīšanu.
- 19 Gmina vērsās *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administratīvā tiesa Varšavā, Polija) ar prasību atcelt minēto nodokļu nolēmumu.
- 20 Tiesa šo prasību spriedumā apmierināja un minēto nodokļu nolēmumu atcēla ar pamatojumu, ka no nodokļu viedokļa piegādātājs un pircējs bija viena un tā pati persona, proti, gmina, kā rezultātā darījuma noslēgumā nevarēja būt tiesību rīkoties ar attiecīgajiem īpašumiem nodošana ekonomiskā nozīmē.
- 21 Ministrs par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā – *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija).
- 22 2015. gada 12. februārī tiesa, izskatīdama kasācijas sūdzību trīs tiesnešu sastāvā un uzskatīdama, ka nebija gluži skaidrs, vai gminas īpašumtiesību uz nekustamajiem īpašumiem nodošana saskaņā ar valsts pārvaldes iestādes rīkojumu, samaksājot kompensāciju, būtu jāuzskata par “preču piegādi” PVN likuma 7. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē, iesniedza lūgumu interpretēt likumu paplašinātā iztiesāšanas sastāvā.
- 23 2015. gada 12. oktobra lēmumā iesniedzējtiesa, izskatot lietu septiņu tiesnešu sastāvā, atbildēja, ka šāda nodošana ir uzskatāma par “preču piegādi” PVN likuma 7. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē un ka nav nozīmes jautājumam, vai darījums ietver arī ekonomisko valdījuma tiesību nodošanu pār attiecīgajiem īpašumiem.
- 24 Lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu iesniedzējtiesa tomēr pauž šaubas par izskatāmajā lietā aplūkotā darījuma īpašo raksturu, it īpaši ņemot vērā šī darījuma pušu specifisko lomu.
- 25 Šādos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai, pildot kādu tiesību aktu, īpašumtiesību uz komūnas (gmina) nekustamo īpašumu nodošana Valsts kasei par kompensāciju situācijā, kad no valsts tiesiskā regulējuma izriet, ka šos nekustamos īpašumus pārvalda gminas domes priekšsēdētājs, kas ir Valsts kases pārstāvis un vienlaikus gminas izpildvaras struktūrvienība, ir ar nodokli apliekams darījums [PVN direktīvas] 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē?

Vai atbildes sniegšanai uz iepriekšējo jautājumu ir nozīme tam, vai kompensācijas samaksa gminai ir notikusi faktiski vai arī tikai kā iekšēja pārgrāmatošanas gminas budžetā?”

### **Par prejudiciālo jautājumu**

- 26 Ievadam ir jānorāda, ka prejudiciālajā jautājumā ir tieši minēts PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts, lai gan vispārīgie nosacījumi, kuriem jābūt izpildītiem, lai preču piegādi varētu kvalificēt kā “ar PVN apliekamu darījumu”, ir noteikti šīs direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā.
- 27 Šajā ziņā no pastāvīgās Tiesas judikatūras izriet – apstākļi, ka valsts tiesa savu lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu ir izteikusi, formāli atsaucoties uz noteiktām Savienības tiesību normām, neliedz Tiesai sniegt šai tiesai visus interpretācijas elementus, kas tai var būt noderīgi, izspriežot

izskatāmo lietu, neatkarīgi no tā, vai minētā tiesa savu jautājumu formulējumā uz tiem ir vai nav atsaukusies (spriedums, 2017. gada 20. decembris, *Incyte*, C-492/16, EU:C:2017:995, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 28 Tādēļ uzdotais jautājums ir jāizvērtē arī saistībā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu.
- 29 Iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar PVN apliekams darījums ir īpašumtiesību uz PVN maksātājam piederoša nekustamā īpašuma nodošana dalībvalsts Valsts kasei, nodošanu veicot saskaņā ar likumu un samaksājot kompensāciju, tādā situācijā kā pamatlietā, kad viena un tā pati persona vienlaikus ir atsavinātāja administrācija un atsavinātā gmina un kad šī pēdējā praksē turpina pārvaldīt attiecīgo īpašumu, pat ja kompensācijas maksājums ir veikts tikai kā iekšēja pārgrāmatošana gminas budžetā.
- 30 Vispirms ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvu ir izveidota kopējā PVN sistēma, kas ir balstīta uz vienotu ar nodokli apliekamo darījumu definīciju (spriedums, 2017. gada 11. maijs, *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 31 Tātad 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 tāds.
- 32 Pirmkārt, runājot par jēdzienu “preču piegāde”, tas šajā tiesību normā nav definēts.
- 33 Savukārt PVN direktīvas 14. panta 1. punktā šis jēdziens ir definēts kā tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam. Lidzīgi minētās direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā ir noteikts, ka papildus 1. punktā minētajam darījumam par “preču piegādi” uzskata īpašumtiesību nodošanu par [kompensāciju], ja to dara ar valsts iestādes vai tās vārdā izdotu rīkojumu vai arī pildot kādu tiesību aktu.
- 34 Runājot par darījumu pamatlietā, gmina savos rakstveida apsvērumos un tiesas sēdē Tiesā apgalvoja, ka, lai uz darījumu attiektos PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts, tam ir jāatbilst arī PVN direktīvas 14. panta 1. punkta kritērijiem.
- 35 Šajā ziņā, kaut arī PVN direktīvas 14. panta 1. punktā jēdziens “preču piegāde” ir definēts vispārīgi, no šī panta 2. punkta, īpaši izteiciena “papildus 1. punktā minētajam darījumam” gramatiskas interpretācijas var secināt, ka 2. punkts attiecas uz citiem darījumiem, kas arī tiek uzskatīti par “preču piegādēm”. No tā izriet, ka Eiropas Savienības likumdevējs, lai gan apvienojot šos darījumus zem viena jēdziena “preču piegādes”, ir vēlējis nošķirt PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā minēto darījumu no šīs direktīvas 14. panta 1. punktā minētā, jo abi šie darījumi nav definēti vienādi. Īpaši šīs direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā minētā darījuma definīcijā nav nevienas atsauces uz “tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam”, par kuru ir runa šīs direktīvas 14. panta 1. punktā.
- 36 Tātad no PVN direktīvas 14. panta formulējuma un sistēmas, kā to ģenerāladvokāts ir norādījis secinājumā 47. punktā, izriet, ka salīdzinājumā ar šī panta 1. punktā doto vispārīgo definīciju minētā panta 2. punkts ir *lex specialis*, kura piemērošanas nosacījumi ir autonomi salīdzinājumā ar 1. punkta piemērošanas nosacījumiem.
- 37 Tādējādi, lai “preču piegādi” kvalificētu PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē, ir jāizpilda trīs kumulatīvi nosacījumi. Pirmkārt, ir jānotiek īpašumtiesību nodošanai. Otrkārt, šai nodošanai jābūt veiktai uz valsts iestādes vai tās vārdā izdota rīkojuma pamata vai arī pildot kādu tiesību aktu. Treškārt, ir jāsamaksā kompensācija.

- 38 Šajā ziņā ir svarīgi norādīt, ka pirmais no šiem trim nosacījumiem, proti, īpašumtiesību nodošana, nav jāsaprot tādējādi, ka tā nozīmē nodošanas nepieciešamību ekonomiskā nozīmē.
- 39 Protams, aicināta interpretēt Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), 5. panta 1. punktu, kura formulējums ir identisks PVN direktīvas 14. panta 1. punktam, Tiesa ir nospriedusi, ka šis 5. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par “preču piegādi” uzskata tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam, pat ja nav notikusi juridisko īpašumtiesību uz īpašumu nodošana (spriedums, 1990. gada 8. februāris, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, 9. punkts). Tomēr šajā lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu iesniedzējtiesa ir uzdevusi jautājumu, vai “preču piegāde” PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē var būt arī gadījumā, kad ir notikusi vienīgi īpašumtiesību uz īpašumu juridiska nodošana, samaksājot kompensāciju, kamēr ekonomisko valdījuma tiesību turētājs pār attiecīgo īpašumu ir palicis viens un tas pats. Patiešām, no Polijas administratīvajām tiesībām izrietošajai īpatnībai, saskaņā ar kuru, ja Valsts kase atsavina pilsētai ar aprīnča tiesībām piederošos nekustamos īpašumus, šos īpašumus turpina pārvaldīt tā pati persona, kuru pārstāv mērs, varētu būtu tāda iezīme, ka attiecīgajai īpašumtiesību nodošanai vismaz daļēji tiek laupīts tās ekonomiskais raksturs, jo atsavinotajai administrācijai nav uzticētas tiesības rīkoties ar attiecīgajiem īpašumiem kā īpašniekam.
- 40 Šajā ziņā PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā ir atsauce nevis uz tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam, kā tas ir šī paša panta 1. punktā, bet daudz skaidrāk – uz šī paša īpašuma īpašumtiesību nodošanu (par 14. panta 2. punkta b) apakšpunktu skat. spriedumu, 2017. gada 4. oktobris, *Mercedes-Benz Financial Services UK*, C-164/16, EU:C:2017:734, 31. punkts).
- 41 Līdz ar to, kā ģenerāladvokāts ir norādījis secinājumā 53. punktā, PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta vajadzībām īpašumtiesību uz īpašumu nodošana ar oficiālu juridisku dokumentu ir pietiekama, lai darījums tiktu uzskatīts par “preču piegādi”, kas ir apliekama ar nodokli, ja vien ir izpildīti pārējie šajā tiesību normā paredzētie nosacījumi.
- 42 Otrkārt, runājot par vispārīgo nosacījumu, kas ir saistīts ar atlīdzību par darījumu, kā tas ir noteikts PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā, iesniedzējtiesa būtībā ir uzdevusi jautājumu, kāda saikne ir starp šajā pantā minēto jēdzienu “par atlīdzību” [franču val. “titre onéreux”] un “atlīdzību [kompensāciju]” [franču val. “indemnité”] šīs direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē situācijā, kad atsavinātajai gminai kompensācijas samaksa ir veikta tikai kā iekšēja pārgrāmatošana budžetā.
- 43 Attiecībā uz atlīdzību par aplūkojamo darījumu, no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet – fakts, ka preču piegāde ir veikta “par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē nozīmē tiešu saikni starp piegādāto precī un pretī saņemto vērtību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 7. oktobris, *Loyalty Management UK un Baxi Group*, C-53/09 un C-55/09, EU:C:2010:590, 51. punkts un tajā minētā judikatūra). Šāda tieša saikne pastāv tikai tad, ja starp piegādātāju un pircēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās tiek īstenots savstarpējs izpildījums, un piegādātāja saņemtā samaksa ir faktiskā vērtība par piegādāto precī (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 11. maijs, *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 31. punkts un tajā minētā judikatūra). Turklāt šim pretizpildījumam ir jābūt subjektīvai vērtībai, kas ir reāli saņemta un izsakāma naudā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2012. gada 19. decembris, *Orfey*, C-549/11, EU:C:2012:832, 44. un 45. punkts un tajos minētā judikatūra, kā arī 2013. gada 7. novembris, *Tulicā un Plavoštin*, C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 44 Tomēr, kā ģenerāladvokāts būtībā ir norādījis secinājumā 61. punktā, – lai varētu runāt par “atlīdzību [kompensāciju]” PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē, jautājumam, vai šādam maksājumam ir jāatbilst visiem elementiem, kas veido šīs direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā

paredzēto “atlīdzības” jēdzienu, nav nozīmes, jo pirmajai tiesību normai ir *lex specialis* raksturs, kā tas izriet arī no šī sprieduma 36. punkta. Šos veidojošos elementus Tiesa ir izstrādājusi, interpretējot nevis PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktu, bet gan tās 2. panta 1. punktu.

- 45 No iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka pamatlietā aplūkotā kompensācija ir tieši saistīta ar īpašumtiesību uz gminas nekustamo īpašumu nodošanu Valsts kasei. Šajā ziņā, ja vien ir izpildīts nosacījums, ka šīs kompensācijas samaksa patiešām ir notikusi, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, nav nozīmes tam, ka maksājums ir izpildīts, veicot iekšēju pārgrāmatošanu vienā un tajā pašā budžetā.
- 46 Treškārt, runājot par pārējiem vispārīgajiem nosacījumiem, kas ir noteikti PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā, proti, nosacījums par preču piegādes vietu, nosacījums par tādas struktūras kā gmina nodokļa maksātāja statusu un nosacījums saistībā ar faktu, ka nodokļa maksātājs rīkojas “kā tāds”, vispirms netiek apstrīdēts, ka šajā gadījumā nosacījums saistībā ar piegādes vietu ir izpildīts, jo darījums ir noticis dalībvalsts teritorijā, proti, Polijā.
- 47 Turpinot – iesniedzējtiesa nav apšaubījusi gminas PVN maksātāja statusu. 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 īpašuma izmantošana, lai gūtu no tā ilglaicīgus ienākumus, it īpaši ir uzskatāma par “saimniecisku darbību”.
- 48 Visbeidzot, kas attiecas uz nosacījumu, ka jārikojas “kā nodokļa maksātājam” brīdī, kad notiek īpašumtiesību uz nekustamajiem īpašumiem nodošana Valsts kasei, ko gmina apstrīd, pamatojoties uz PVN direktīvas 13. panta 1. punkta pirmo daļu, būtu jāatgādina Tiesas nospriestais, ka darbības, kas veiktas valsts pārvaldes iestāžu statusā šīs pašas tiesību normas izpratnē, ir tās, ko publisko tiesību subjekti veic tiem specifiska juridiskā regulējuma ietvaros, izslēdzot darbības, ko tie šādos pašos tiesiskos apstākļos veic kā privāti saimnieciskās darbības subjekti (spriedums, 2008. gada 16. septembris, *Isle of Wight Council* u.c., C-288/07, EU:C:2008:505, 21. punkts un tajā minētā judikatūra). Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai tās izskatāmajā lietā šis nosacījums ir izpildīts.
- 49 Runājot par pamatlietu, kā izriet no šī sprieduma 15. punkta, īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu, kas piederēja gminai, faktiski tika nodotas Valsts kasei, lai būvētu valsts autoceļu. Šī nodošana notika saskaņā ar rīkojumu, ko izdevusi valsts iestāde, proti, Lejassilēzijas vojevoda, kurš atsevišķā lēmumā ir noteicis arī gminai maksājamo kompensācijas summu.
- 50 Atkarībā no iesniedzējtiesas pārbaudes no tā izriet, ka PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā minētie trīs nosacījumi šajā lietā ir izpildīti.
- 51 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar PVN apliekams darījums ir īpašumtiesību uz PVN maksātājam piederoša nekustamā īpašuma nodošana dalībvalsts Valsts kasei, nodošanu veicot saskaņā ar likumu un samaksājot kompensāciju, tādā situācijā kā pamatlietā, kad viena un tā pati persona vienlaikus ir atsavinātāja administrācija un atsavinātā gmina un kad šī pēdējā praksē turpina pārvaldīt attiecīgo īpašumu, pat ja kompensācijas maksājums ir veikts tikai kā iekšēja pārgrāmatošana gminas budžetā.

### Par tiesāšanās izdevumiem

- 52 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.



Ar šādu pamatojumu Tiesa (septītā palāta) nospiež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar pievienotās vērtības nodokli apliekams darījums ir īpašumtiesību uz pievienotās vērtības nodokļa maksātājam piederoša nekustamā īpašuma nodošana dalībvalsts Valsts kasei, nodošanu veicot saskaņā ar likumu un samaksājot kompensāciju, tādā situācijā kā pamatlietā, kad viena un tā pati persona vienlaikus ir atsavinātāja administrācija un atsavinātā gmina un kad šī pēdējā praksē turpina pārvaldīt attiecīgo īpašumu, pat ja kompensācijas maksājums ir veikts tikai kā iekšēja pārgrāmatošana gminas budžetā.**

[Paraksti]