



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2018. gada 13. jūnijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Piemērojamība – Ar nodokli apliekami darījumi – Preču piegāde par atlīdzību – Akciju sabiedrības veikta nekustamā īpašuma nodošana akcionāram kā atlīdzība par tās akciju atpirkšanu

Lieta C-421/17

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2017. gada 22. martā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 13. jūlijā, tiesvedībā

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

pret

Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie.

Tiesa (septītā palāta)

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

ģenerālvokāts: M. Kampos Sančess-Bordona [*M. Campos Sánchez-Bordona*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna*, pārstāvis,
- Igaunijas valdības vārdā – *N. Grünberg*, pārstāve,
- Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *G. De Socio, avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vārdā – *R. Lyal* un *M. Owsiany-Hornung*, pārstāvji,

ņemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc ģenerālvokāta uzklaušīšanas, izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

* 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”) 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Szef Krajowej Administracji Skarbowej* (Valsts finanšu pārvaldes direktors, Polija) un *Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie* (turpmāk tekstā – “*Polfarmex*”) par iepriekšēju nodokļu nolēmumu, kuru šai sabiedrībai adresēja *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija; turpmāk tekstā – “ministrs”) un kurā pēdējais minētais uzskatīja, ka pievienotās vērtības nodoklis (PVN) ir jāuzliek darījumam, ar ko *Polfarmex* plāno nodot īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību, kurai pieder *Polfarmex* emitētas akcijas, kā samaksu par šīm akcijām saistībā ar valsts tiesiskajā regulējumā atļautu akciju atpiršanas procedūru.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 PVN direktīvas preambulas 7. un 35. apsvērumus ir formulēti šādi:

“(7) Pat ja kopējā PVN sistēma pilnīgi nesaskaņo likmes un atbrīvojumus, tās mērķim vajadzētu būt konkurences izlīdzināšanai, jo katras dalībvalsts teritorijā līdzīgām precēm un pakalpojumiem piemēro vienādu nodokli, neatkarīgi no ražošanas un izplatīšanas ķēdes garuma.

[..]

(35) Būtu jāsastāda kopīgs atbrīvojumu saraksts, lai Kopienu pašu resursus visās dalībvalstīs varētu iekasēt vienādi.”
- 4 Šis 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;

[..].”
- 5 Minētās 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.”

6 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 12. panta 1. un 2. punktu:

“1. Dalībvalstis par nodokļa maksātāju var uzskatīt jebkuru personu, kura neregulāri veic kādu darījumu, kas attiecas uz 9. panta 1. punkta otrās daļas minētajām darbībām, jo īpaši kādu no šādiem darījumiem:

- a) ēkas vai ēkas daļas un zem ēkas esošās zemes piegādi pirms šīs ēkas pirmreizējas izmantošanas;
- b) apbūves zemes piegādi.

2. Šā panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē vārds “ēka” ir jebkura celtne, kas nostiprināta uz zemes vai zemē.

Dalībvalstis var paredzēt sīki izstrādātus noteikumus 1. punkta a) apakšpunktā minētā kritērija piemērošanai ēku pārbūvei un var noteikt, ko nozīmē “zem ēkas esošā zeme”.

Dalībvalstis pirmreizējas izmantošanas vietā var piemērot citus kritērijus, piemēram, laikposmu no ēkas pabeigšanas dienas līdz pirmās piegādes dienai, vai laikposmu no pirmreizējās izmantošanas dienas līdz turpmākās piegādes dienai, ja šie laikposmi nepārsniedz, attiecīgi, piecus un divus gadus.”

7 Saskaņā ar PVN direktīvas 14. panta 1. punktu “preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.

8 Šīs direktīvas 135. panta 1. punktā, kas ietverts tās 3. nodaļā “Atbrīvojumi citām darbībām”, ir noteikts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

- f) darījumus – tostarp starpniecību, izņemot pārvaldi un uzraudzību, – kas attiecas uz akcijām un daļām sabiedrībās vai apvienībās, bezseguma parādzimēm un citiem vērtspapīriem, tomēr izņemot dokumentus, kas rada īpašumtiesības uz precēm, un izņemot 15. panta 2. punktā minētās tiesības vai vērtspapīrus;

[..]

- j) ēkas vai ēkas daļu un zem tās esošās zemes piegādi, izņemot 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētos gadījumus;

[..].”

Polijas tiesības

Likums, ar ko īsteno Likumu par valsts nodokļu administrāciju

9 Saskaņā ar *Przepisy wprowadzające ustawę o Krajowej Administracji Skarbowej* (Likums, ar ko īsteno Likumu par valsts nodokļu administrāciju), ar grozījumiem (2016. gada *Dz. U.*, 1948. pozīcija), kas stājās spēkā 2017. gada 1. martā, 206. panta 1. punktu tiesvedībā saistībā ar lūgumiem pieņemt iepriekšēju nodokļu nolēmumu, kurās valsts budžeta jomā kompetentais ministrs ir piedalījies vai būtu varējis piedalīties, pamatojoties uz agrākām tiesību normām, Valsts finanšu pārvaldes direktors pārņēma tā tiesības un pienākumus, ja nav noteikts citādi.

Likums par PVN

- 10 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir transponēts Polijas tiesībās ar 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 – “Likums par PVN”), 5. panta 1. punkta 1. apakšpunktu, saskaņā ar kuru PVN tiek uzlikts preču un pakalpojumu piegādēm par atlīdzību valsts teritorijā.
- 11 Likuma par PVN 6. panta 1. punktā ir paredzēts, ka šī likuma normas nepiemēro “uzņēmuma vai uzņēmējdarbības vietas nodošanas darījumiem”.
- 12 PVN direktīvas 14. panta 1. punkts ir transponēts Polijas tiesībās ar Likuma par PVN 7. panta 1. punktu, kurā ir noteikts, ka “5. panta 1. punkta 1. apakšpunktā norādītās preču piegādes ir tiesību rīkoties ar precēm kā īpašniekam nodošana”.
- 13 Likuma par PVN 15. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:

“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 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.”

Komerccsabiedrību kodekss

- 14 2000. gada 15. septembra *Kodeks spółek handlowych* (Komerccsabiedrību kodekss), ar grozījumiem (2016. gada *Dz. U.*, 1578. pozīcija; turpmāk tekstā – “Komerccsabiedrību kodekss”) 359. pantā ir noteikts:
- “1. Akcijas var izņemt no apgrozības, ja to paredz statūti. Akcija var tikt izņemta no apgrozības ar akcionāra piekrišanu, sabiedrībai to iegādājoties (brīvprātīga izņemšana no apgrozības), vai bez akcionāra piekrišanas (piespiedu izņemšana no apgrozības). Brīvprātīga izņemšana no apgrozības var notikt ne vairāk kā vienu reizi finanšu gadā. Piespiedu izņemšanas no apgrozības nosacījumi un noteikumi ir paredzēti statūtos.
2. Lai akciju varētu izņemt no apgrozības, ir nepieciešams kopsapulces lēmums. Lēmumā it īpaši tiek noteikts izņemšanas no apgrozības juridiskais pamats, akcionāram, kura akcijas tiek izņemtas no apgrozības, izmaksājamās atlīdzības summa vai akciju izņemšanas no apgrozības bez atlīdzības iemesli un pamatkapitāla samazināšanas noteikumi. Piespiedu izņemšana no apgrozības notiek par atlīdzību, kas nevar būt mazāka par vienai akcijai atbilstošo neto aktīvu vērtību, kura ir norādīta pēdējā finanšu gada pārskatā un kura ir samazināta par summu, kas ir sadalīta starp akcionāriem. [..]”
- 15 Šī kodeksa 360. panta 1. punktā ir paredzēts – lai izņemtu akcijas no apgrozības, ir jāsamazina pamatkapitāls. Lēmums pa pamatkapitāla samazināšanu ir jāpieņem kopsapulcē, kurā ir pieņemts lēmums par akciju izņemšanu no apgrozības.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 16 *Polfarmex*, akciju sabiedrība ar juridisko adresi Kutno (Polija), veic saimniecisko darbību farmaceitisko produktu ražošanas nozarē. Šajā saistībā tā ir nodokļu maksātāja.
- 17 *Polfarmex* bija paredzējusi pārstrukturēt uzņēmuma pamatkapitālu, atpērkot daļu no akcijām, kas šajā kapitālā piederēja sabiedrībai ar ierobežotu atbildību, saskaņā ar vienu no “izņemšanas no apgrozības” noteikumiem, kas ir paredzēts Komerksabiedrību kodeksā, tas ir, automātisku, obligātu vai brīvprātīgu izņemšanu no apgrozības. Par šo izņemšanu no apgrozības maksājamā kompensācija izpaustos kā īpašumtiesību uz noteiktiem zemes gabaliem, kā arī uz ēkām, kas uz tiem atrodas, un to aprīkojumu nodošana šai citai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību.
- 18 Ņemot to vērā, *Polfarmex* iesniedza ministram lūgumu pieņemt iepriekšēju nodokļu nolēmumu, lai noteiktu, vai, pirmkārt, sabiedrībai ar ierobežotu atbildību piederošo akciju izņemšana no apgrozības, un, otrkārt, īpašumtiesību uz nekustamo īpašumu nodošana pēdējai minētajai, tiek aplikta ar PVN.
- 19 Šajā lūgumā *Polfarmex* apgalvoja, ka attiecīgajiem darījumiem nav uzliekams PVN, jo, tos noslēdzot, tā nerīkosies savas saimnieciskās darbības ietvaros nedz akciju izņemšanas no apgrozības, nedz īpašumtiesību uz nekustamo īpašumu nodošanas stadijā. Minētā sabiedrība uzskata, ka šie darījumi ir viens vienots darījums, kas ietver akciju izņemšanu no apgrozības un šajā ziņā izdarīto maksājumu, un ka pastāv cēloņsakarība starp šiem diviem darījumiem tādejādi, ka būtu kļūdaini tos nodokļu mērķiem aplūkot atsevišķi.
- 20 Iepriekšējā nodokļu nolēmumā ministrs ir apgalvojis, ka īpašumtiesību uz nekustamo īpašumu nodošana kā atlīdzība par akciju izņemšanu no apgrozības ir jāuzskata par preču piegādi par maksu, kam tiek uzlikts PVN, Likuma par PVN 5. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē. Ministrs uzskata, ka starp darījuma dalībniekiem pastāv saistību attiecības, jo *Polfarmex* ir apņēmis nodot sabiedrībai ar ierobežotu atbildību, kam pieder tās kapitāla akcijas, īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu, un akcijas, kas ir izņemtas no apgrozības, ir atlīdzība par šo nodošanu. Citiem vārdiem sakot, tā kā preces ir piegādātas par atlīdzību, darījumam ir jāuzliek PVN.
- 21 *Polfarmex* vērsās *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi* (Vojevodistes administratīvā tiesa Lodzā, Polija) ar prasību atcelt minēto iepriekšējo nodokļu nolēmumu.
- 22 Ar 2015. gada 10. marta spriedumu šī tiesa atcēla šo pašu iepriekšējo nodokļu lēmumu, uzskatot ne tikai, ka *Polfarmex* norādītais darījums nebūs tās saimnieciskās darbības ietvaros veikts darījums, bet arī, ka PVN piemērojamības pārbaudei ir jāattiecas uz visu darījumu. Šajā gadījumā runa esot par vienu vienīgu kompleksu darījumu, ko veido akciju izņemšana no apgrozības kopā ar atlīdzības natūrā nodošanu akcionāram apmaiņā pret akcijām, kas izņemtas no apgrozības. Tādejādi akciju izņemšana no apgrozības esot cieši saistīta ar īpašumtiesību uz lietām nodošanu kā kompensāciju, jo saistītas esot šīs abas darījuma daļas. No minētā izrietot, ka nekustamā īpašuma nodošana akcionāram nevar tikt analizēta kā autonoma un atsevišķa darbība, kam tiek uzlikts PVN, jo saskaņā ar Likumu par PVN akciju izņemšana no apgrozības tāda neesot.
- 23 Par šo spriedumu ministrs iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā, tas ir, *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija).
- 24 Lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu šī tiesa norāda, ka saskaņā ar judikatūru par sabiedrībām ar ierobežotu atbildību šādas sabiedrības izdarīta nekustamā īpašuma nodošana dalībniekam kā atlīdzība par kapitāla daļu iegādi, kas tam pieder šajā sabiedrībā, ir ar nodokli aplikams darījums Likuma par PVN 5. panta 1. punkta 1. apakšpunkta un 7. panta 1. punkta izpratnē. Ņemot vērā šo judikatūru, iesniedzējtiesa precizē, ka, lai gan kapitāldaļu un akciju izņemšana no apgrozības ir līdzīgas, ir šaubas par PVN uzlikšanu tās izskatāmajā lietā norādītajam darījumam attiecībā uz nosacījumu par rīkošanos kā nodokļa maksātājam un attiecībā uz minētā darījuma atlīdzības raksturu, ciktāl pēc akciju

izņemšanas no apgrozības tāda akciju sabiedrība kā *Polfarmex* nesaņem tiešu atlīdzību, jo akcijas, kas nozīmē daļu no tās pamatkapitāla, ir dzēstas un minētais pamatkapitāls ir samazinājies konkurences dēļ.

- 25 Šādos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai, akciju sabiedrībai nododot akcionāram nekustamo īpašumu kā atlīdzību par tā akciju izņemšanu no apgrozības, ir jāuzliek PVN atbilstoši Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunktam?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 26 Uzdotot jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka akciju sabiedrība vienam no tās akcionāriem nodod īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu un šī nodošana, tāpat kā pamatlietā aplūkotā, tiek veikta kā atlīdzība par to, ka valsts tiesību aktos paredzētā akciju izņemšanas no apgrozības mehānisma ietvaros minētā akciju sabiedrība atpērk akcijas, kuras tās pamatkapitālā pieder šim akcionāram, ir preču piegāde par atlīdzību, kam tiek uzlikts PVN.
- 27 Vispirms ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvu ir izveidota kopējā PVN sistēma, kas it īpaši ir balstīta uz vienotu ar nodokli apliekamo darījumu definīciju (spriedums, 2013. gada 20. jūnijs, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 28 Tādējādi 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.
- 29 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”.
- 30 PVN direktīvas 14. panta 1. punktā “preču piegāde” ir definēta kā tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.
- 31 No minētā izriet, ka darījumam principā var tikt uzlikts PVN tikai tad, ja tas ietver tādu īpašumtiesību nodošanu par atlīdzību, ar kurām ir apveltīts nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas dalībvalsts teritorijā.
- 32 Runājot par darījumu, kāds tiek aplūkots pamatlietā, nav apstrīdams, pirmkārt, ka starp *Polfarmex* un tās akcionāru plānotais darījums izraisīs īpašumtiesību uz aplūkoto nekustamo īpašumu nodošanu un, otrkārt, ka *Polfarmex* ir nodokļa maksātāja statuss.
- 33 Treškārt, nosacījums par attiecīgā nekustamā īpašuma piegādes vietu neapstrīdami ir izpildīts, jo darījums notika dalībvalsts, proti, Polijas, teritorijā.
- 34 Ceturtkārt, attiecībā uz darījuma, ar kuru akciju sabiedrība ir nodevusi akcionāram īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu kā atlīdzību par šim akcionāram piederošo akciju atpirkšanu saskaņā ar valsts tiesību aktos paredzēto mehānismu, ir jānorāda, ka preču piegāde tiek veikta “par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē tikai tad, ja starp piegādātāju un pircēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās notiek savstarpējs izpildījums, un piegādātāja saņemtā samaksa ir faktiskā atlīdzība par piegādāto preci (spriedumi, 1999. gada 27. aprīlis, *Kuwait Petroleum*, C-48/97, EU:C:1999:203, 26. punkts, un 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, 32. punkts).

- 35 Šajā ziņā, kaut arī Tiesa, protams, jau ir pamatoti atzinusi, ka PVN maksātāja veiktu īpašumtiesību uz nekustamo īpašumu nodošanai par labu dalībvalsts valsts kasei vai šādas valsts teritoriālajai pašvaldībai, samaksājot tādējādi nodokļa parādu, netiek piemērots PVN tāpēc, ka, ņemot vērā nodokļu parāda maksājuma vienpusējību, tā nav preču piegāde par atlīdzību (spriedums, 2017. gada 11. maijs, *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 35. un 36. punkts), ir jākonstatē, ka šajā gadījumā starp nekustamā īpašuma piegādātāju un tā saņēmēju ir tiesiskas attiecības, kuru ietvaros *Polfarmex* nodod īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu tās akcionāram apmaiņā pret pēdējam minētajam piederošām akcijām. Tādējādi, savstarpēji nododot īpašumtiesības, abas puses slēdz darījumu vienlaikus gan kā piegādātājs, gan kā saņēmējs.
- 36 Līdz ar to runa ir par tiesiskām attiecībām, kuru gaitā notiek savstarpēji izpildījumi, no kuriem viens ir otra faktiskā atlīdzība, šī sprieduma 34. punktā atgādinātās Tiesas judikatūras izpratnē.
- 37 Piektkārt, attiecībā uz nosacījumu par rīkošanos norādītajā darījumā kā nodokļa maksātājam ir jānorāda, ka nodokļa maksātājs PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē principā rīkojas šajā statusā tikai tad, ja viņš rīkojas savas saimnieciskās darbības ietvaros (šajā nozīmē skat. spriedumu, 1995. gada 4. oktobris, *Armbrrecht*, C-291/92, EU:C:1995:304, 17. punkts).
- 38 Attiecībā uz jēdzienu “saimnieciskā darbība” Tiesa ir nospriedusi, ka tas ir jāsaprot tādējādi, ka tas ietver visas ražotāja, tirgotāja vai pakalpojumu sniedzēja darbības. Šo definīciju analīze atklāj, ka šī jēdziena piemērošanas joma ir ļoti plaša un tam ir objektīvs raksturs tādējādi, ka darbība tiek aplūkota kā tāda, neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem. Tādēļ darbība vispārīgi tiek uzskatīta par “saimniecisku”, ja tā ir ilgstoša un ja par tās veikšanu tiek saņemta atlīdzība, kuras saņēmējs ir persona, kas veic šo darbību (rikojums, 2014. gada 20. marts, *Gmina Wrocław*, C-72/13, nav publicēts, EU:C:2014:197, 16. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 39 No minētā izriet, ka šīs direktīvas 9. pantā ir noteikta ļoti plaša PVN piemērošanas joma (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2015. gada 29. oktobris, *Saudaçor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 40 Šajā gadījumā procedūrā nodokļu administrācijā *Polfarmex* ir apgalvojusi, ka abi aplūkotie darījumi esot vienots komplekss darījums, kurā ietilpst akciju izņemšana no apgrozības un par to veikta samaksa, proti, preču piegāde.
- 41 Tomēr, kā izriet no šī sprieduma 36. punkta, ievērojot abu sabiedrību pakalpojumu savstarpējo raksturu un katras līgumslēdzējas puses divkāršo funkciju to tiesisko attiecību ietvaros, pirmkārt, kā piegādātājam, un, otrkārt, kā saņēmējam, ir jānošķir divi darījumi.
- 42 Attiecībā uz nekustamā īpašuma piegādes darījumu, kas tiek aplūkots pamatlīnē, ja izrādītos, ka šīs preces, kuru īpašumtiesības *Polfarmex* nodotu kā atlīdzību par paredzēto “izņemšanu no apgrozības”, ir preces, kas tiek izmantotas šīs sabiedrības “saimnieciskajai darbībai” plašā nozīmē, kā tas ir secināts šī sprieduma 38. un 39. punktā minētajā judikatūrā, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, būtu jāuzskata, ka šādam darījumam ir uzliekams PVN. Šajā ziņā fakts vien, ka šīs īpašuma nodošanas iemesls ir samaksa par šīm akcijām un ka šis darījums ietilpst *Polfarmex* restrukturizācijas ietvaros, tomēr nav mudinājums uzskatīt, ka šāda nekustamā īpašuma piegāde ir izslēgta no PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanas jomas.
- 43 Tomēr iepriekš izklāstītie apsvērumi neietekmē to, ka PVN direktīvas 135. panta 1. punkta j) apakšpunktā ir paredzēts tādu ēku piegāžu atbrīvojums no PVN, kas nav minētas tās 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā, kurā ir atsauce uz ēku vai ēku daļu un zem tām esošās zemes piegādi pirms šo ēku pirmreizējas izmantošanas. It īpaši ir jāatgādina, ka, pamatojoties uz šīm tiesību normām, aplūkotām kopā, Tiesa ir nošķirusi vecas un jaunas ēkas, un veca nekustamā īpašuma pārdošanai principā netiek uzlikts PVN (skat. it īpaši spriedumus, 2012. gada 12. jūlijs, *J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard*, C-326/11, EU:C:2012:461, 21. punkts, un 2017. gada 16. novembris, *Kozuba Premium*

Selection, C-308/16, EU:C:2017:869, 30. punkts). Tā kā prejudiciālais jautājums neattiecas uz minētajiem noteikumiem un Tiesai nav nekādas informācijas šajā ziņā, iesniedzējtiesai vajadzības gadījumā ir jānosaka pamatlietā aplūkotajā piegādē piegādātajam nekustamajam īpašumam šajā ziņā piemērojamais režīms.

- 44 Attiecībā uz akciju “izņemšanu no apgrozības” no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka tikai akciju iegūšanu un turēšanu pašu par sevi nevar uzskatīt par “saimniecisko darbību” PVN direktīvas izpratnē. Vienkārša finansiāla līdzdalība citos uzņēmumos tiešām nenozīmē ilglaicīgu īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tā ienākumus, jo jebkādas saistībā ar šo līdzdalību saņemtas dividendes ir vienkārši īpašumtiesību, nevis saimnieciskas darbības rezultāts šīs direktīvas izpratnē (spriedums, 2005. gada 26. maijs, *Kretztechnik*, C-465/03, EU:C:2005:320, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 45 Ja līdz ar to finansiāla līdzdalība citos uzņēmumos pati par sevi nav saimnieciska darbība minētās direktīvas izpratnē, tas pats attiecas uz darbību, ar ko šo līdzdalību nodod (spriedums, 1996. gada 20. jūnijs, *Wellcome Trust*, C-155/94, EU:C:1996:243, 33. punkts).
- 46 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka akciju sabiedrība vienam no tās akcionāriem nodod īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu un šī nodošana, tāpat kā pamatlietā aplūkotā, tiek veikta kā atlīdzība par to, ka valsts tiesību aktos paredzētā akciju izņemšanas no apgrozības mehānisma ietvaros minētā akciju sabiedrība atpērk akcijas, kuras tās pamatkapitālā pieder šim akcionāram, ir preču piegāde par atlīdzību, kam tiek uzlikts PVN, ciktāl minētais nekustamais īpašums tiek izmantots šīs pašas akciju sabiedrības saimnieciskajai darbībai.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 47 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) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka akciju sabiedrība vienam no tās akcionāriem nodod īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu un šī nodošana, tāpat kā pamatlietā aplūkotā, tiek veikta kā atlīdzība par to, ka valsts tiesību aktos paredzētā akciju izņemšanas no apgrozības mehānisma ietvaros minētā akciju sabiedrība atpērk akcijas, kuras tās pamatkapitālā pieder šim akcionāram, ir preču piegāde par atlīdzību, kam tiek uzlikts PVN, ciktāl minētais nekustamais īpašums tiek izmantots šīs pašas akciju sabiedrības saimnieciskajai darbībai.

[Paraksti]