



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (desmitā palāta)

2019. gada 2. maijā \*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļu tiesību aktu saskaņošana – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Īpašs režīms mazajiem uzņēmumiem – 282.–292. pants – Atbrīvojums no PVN par labu mazajiem uzņēmumiem, kuru gada apgrozījums ir mazāks par noteikto robežvērtību – Divu nekustamā īpašuma objektu vienlaicīga piegāde vienā darījumā – Gada apgrozījuma robežas pārsniegšana, ņemot vērā vienas no abām precēm pārdošanas cenu – Pienākums maksāt nodokli no visas darījuma vērtības

Lietā C-265/18

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 11. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 17. aprīlī, tiesvedībā

***Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos***

pret

***Akvilė Jarmuškienė,***

pedaloties:

***Vilniaus apskrities valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,***

TIESA (desmitā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Likurgs [*C. Lycourgos*], tiesneši E. Juhāss [*E. Juhász*] (referents) un I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*],

ģenerāladvokāts: Dž. Pitrucella [*G. Pitruzzella*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Lietuvas valdības vārdā – *R. Krasuckaitė* un *V. Vasiliauskienė*, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *J. Jokubauskaitė*, pārstāves,

\* Tiesvedības valoda – lietuviešu.

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

### Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par 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”) 282.–292. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos* (Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodokļu inspekcija, turpmāk tekstā – “Valsts nodokļu inspekcija”) un *Akvilė Jarmuškienė* par atteikumu piešķirt viņai atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa (PVN) saistībā ar saimniecisko darījumu, kas ietver mājas un zemes gabala, uz kura tā ir uzcelta, piegādi.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Atbilstoši PVN direktīvas 49. apsvērumam “dalībvalstīm būtu jāļauj turpināt piemērot īpašus režīmus mazajiem uzņēmumiem saskaņā ar kopējiem noteikumiem un ciešākas saskaņošanas nolūkā”.
- 4 Šīs direktīvas IV sadaļas “Darījumi, par kuriem uzliek nodokli” 1. nodaļā par “preču piegādi” ir ietverts tās 14. pants. Šī panta 1. punktā ir noteikts, ka “preču piegāde” ir tiesību rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam nodošana.
- 5 Minētās direktīvas XII sadaļas “Īpaši režīmi” 1. nodaļas par “īpašu režīmu mazajiem uzņēmumiem” 2. iedaļā “Atbrīvojumi vai diferencēti nodokļa atvieglojumi” ir ietverti tās 282.–292. pants.
- 6 Atbilstoši tās pašas direktīvas 282. pantam minētajā iedaļā paredzētie atbrīvojumi un diferencētie nodokļa atvieglojumi attiecas uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko veic mazie uzņēmumi (turpmāk tekstā – “īpašs režīms mazajiem uzņēmumiem”).
- 7 PVN direktīvas 287. pants ir formulēts šādi:

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

[..]

11) Lietuva: 29 000 [EUR];

[..].”

8 Šīs direktīvas 288. pantā ir paredzēts:

“Apgrozījums, ko ņem par pamatu šajā iedaļā paredzēto režīmu piemērošanai, sastāv no šādām summām bez PVN:

- 1) piegādāto preču un sniegto pakalpojumu vērtība, ciktāl par šīm precēm un pakalpojumiem iekasē nodokli;
- 2) to darījumu vērtība, kuri atbrīvoti, atmaksājot iepriekšējā stadijā samaksāto PVN, saskaņā ar 110. un 111. pantu, 125. panta 1. punktu, 127. pantu un 128. panta 1. punktu;
- 3) to darījumu vērtība, kuri atbrīvoti saskaņā ar 146. līdz 149. pantu un 151., 152. vai [un] 153. pantu;
- 4) darījumu ar nekustamajiem īpašumiem, 135. panta 1. punkta b) līdz g) apakšpunkt[ā] norādīto finanšu darījumu un apdrošināšanas pakalpojumu vērtība, ja vien šie darījumi nav palīgdarījumi.

Tomēr, aprēķinot apgrozījumu, neņem vērā uzņēmuma materiālo vai nemateriālo kapitālieguldījuma preču atsavināšanu.”

9 Atbilstoši Padomes Īstenošanas lēmuma 2011/335/ES (2011. gada 30. maijs), ar ko Lietuvas Republikai atļauj piemērot atkāpi no 287. panta Direktīvā 2006/112 (OV 2011, L 150, 6. lpp.), 1. pantam, “atkāpjoties no [PVN direktīvas] 287. panta 11. punkta, Lietuvas Republikai atļauts piešķirt atbrīvojumu no PVN tiem nodokļa maksātājiem, kuru gada apgrozījums nepārsniedz 45 000 [EUR] ekvivalentu valsts valūtā pēc valūtas maiņas kursa, kas bija spēkā dienā, kad tā pievienojās Eiropas Savienībai”.

### *Lietuvas tiesības*

10 *Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas* (Lietuvas Republikas Pievienotās vērtības nodokļa likums), ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2011. gada 20. decembra Likumu Nr. XI-1817 (turpmāk tekstā – “PVN likums”), 4. panta 1. punkta 1. apakšpunktā ir paredzēts:

“Par preču piegādi tostarp ir uzskatāma:

- 1) preču pārdošana citai personai, ja saskaņā ar darījuma noteikumiem šī persona vai trešā persona iegūst tiesības rīkoties ar šīm precēm kā to īpašniece [..].”

11 Šī likuma 71. panta 1., 2. un 4. punktā ir noteikts:

“1. Pienākums reģistrēties kā PVN maksātājam un aprēķināt PVN, kā arī maksāt to valsts budžetā ir nodokļa maksātājiem, kuri valsts teritorijā piegādā preces [..]. Personai, kurai ir pienākums reģistrēties kā PVN maksātājam, ir jāiesniedz lūgums reģistrēt to kā PVN maksātāju.

2. Neskarot 1. punktu, Lietuvas Republikas teritorijā reģistrētam nodokļa maksātājam nav jāiesniedz lūgums reģistrēt to kā PVN maksātāju, kā arī par piegādātajām precēm [..] un/vai sniegtajiem pakalpojumiem saskaņā ar šajā likumā paredzētajiem noteikumiem aprēķināt PVN un maksāt to valsts budžetā, ja atlīdzības, kas saņemta par, veicot saimniecisko darbību valsts teritorijā, piegādātajām precēm un/vai sniegtajiem pakalpojumiem kopējā summa gadā (pēdējos 12 mēnešos) nav pārsniegusi 155 000 Lietuvas litus (LTL). PVN ir jāaprēķināt no mēneša, kurā minētā robeža ir tikusi pārsniegta. Par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem, par ko atlīdzība nepārsniedz norādīto summu 155 000 LTL apmērā, PVN nav jāaprēķina. [..]

[..]

4. Lūguma reģistrēt kā PVN maksātāju neiesniegšana neatbrīvo nodokļa maksātāju no pienākuma aprēķināt PVN par piegādātajām precēm un/vai sniegtajiem pakalpojumiem.”

12 Minētā likuma 92. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Nodokļa maksātājam, kuram ir bijis pienākums iesniegt lūgumu reģistrēt to kā PVN maksātāju saskaņā ar šī likuma 71. pantu [...], bet kurš to nav izdarījis, ir pienākums, ievērojot šī panta noteikumus, aprēķināt un maksāt valsts budžetā PVN par precēm un pakalpojumiem, par ko tam saskaņā ar [ši] likuma normām būtu jāaprēķina un jāmaksā PVN, ja tas būtu PVN maksātājs. Par piegādātajām precēm un/vai sniegtajiem pakalpojumiem maksājamais PVN apmērs ir jāaprēķina pēc šādas formulas: ([...] par piegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem, par ko atlīdzība nepārsniedz šī likuma 71. panta 2. punktā norādīto summu 155 000 LTL apmērā, PVN nav jāaprēķina, tomēr gadījumā, ja norādītā robeža tiek pārsniegta, PVN ir jāaprēķina par visām piegādātajām precēm un/vai sniegtajiem pakalpojumiem, par kuru piegādi (sniegšanu) norādītā robeža ir tikusi pārsniegta):

maksājamais PVN apmērs = atlīdzība \* T/(100 % + T),

kur: T – šīm precēm un/vai pakalpojumiem šajā likumā noteiktā PVN likme (procentos); un \* – reizināšanas zīme.”

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

- 13 Ar 2011. gada 10. februāra pirkuma līgumu *A. Jarmuškiene* kopīpašumā ar citu fizisko personu iegādājās lauksaimniecības zemes gabalu. 2011. gada 4. jūlijā viņa attiecībā uz šo objektu saņēma būvatļauju. Tādējādi pēc tam uz iegādātā zemes gabala tika uzcelta dzīvojamā māja, kā arī divas lauku tūrisma mītnes.
- 14 2012. gada 28. decembrī prasītāja kopā ar līdzīpašnieku pārdeva dzīvojamo māju ar daļu zemes gabala par summu 450 000 LTL apmērā (aptuveni 130 329 EUR, turpmāk tekstā – “apstrīdētais darījums”). No šīs pārdošanas cenas *A. Jarmuškiene* saņēma 112 500 LTL (aptuveni 32 437 EUR) par zemes gabala daļu un 150 000 LTL (aptuveni 43 443 EUR) – uz šī zemes gabala uzceltās dzīvojamās mājas daļu.
- 15 Pēc PVN pārbaudes attiecībā uz laikposmu no 2012. līdz 2013. gadam vietējā nodokļu administrācija 2015. gada 23. oktobra lēmumā konstatēja, ka apstrīdētais darījums nav veikts vienreizēji vai nejauši, bet gan *A. Jarmuškiene* ir veikusi saimniecisko darbību PVN likuma izpratnē. Tādēļ, pēc šīs nodokļu administrācijas uzskatiem, viņai kā PVN priekšnodoklis bija jādeklarē summa 45 558 LTL apmērā (aptuveni 13 195 EUR), kas aprēķināta no kopējās summas, kuru viņa ir saņēmusi par apstrīdēto darījumu, proti, 262 500 LTL (aptuveni 76 025 EUR). Tomēr, tā kā PVN priekšnodoklis par dzīvojamās mājas būvniecību atbilda 21 000 LTL (aptuveni 6082 EUR), vietējā nodokļu administrācija uzskatīja, ka *A. Jarmuškiene* bija jāsamazina iepriekš minētā summa 45 558 LTL (aptuveni 13 195 EUR) apmērā, tādējādi viņai saistībā ar apstrīdēto darījumu bija jāmaksā PVN priekšnodoklis no summas 24 558 LTL apmērā (7112 EUR). Noslēgumā, ņemot vērā, ka vēlāk notika atsevišķa piegāde, vietējā nodokļu administrācija nolēma, ka par laikposmu no 2012. līdz 2013. gadam *A. Jarmuškiene* ir pienākums maksāt PVN summu 21 915,55 EUR apmērā, pieskaitot tai nokavējuma procentus 5034 EUR apmērā, kā arī sodanaudu 2192 EUR apmērā.
- 16 *A. Jarmuškiene* par šo lēmumu iesniedza sūdzību Valsts nodokļu inspekcijā, kura ar 2016. gada 2. februāra lēmumu apstiprināja PVN summas, ko bija piemērojusi vietējā nodokļu administrācija.
- 17 Tad *A. Jarmuškiene* vērsās *Mokestinių ginčų komisija* (Nodokļu strīdu komisija, Lietuva) (turpmāk tekstā – “MGK”), kura ar 2016. gada 9. maija lēmumu atcēla Valsts nodokļu inspekcijas 2016. gada 2. februāra lēmumu un nodeva tai lietu atpakaļ jaunai izskatīšanai. Sava lēmuma pamatojumam MGK pauda uzskatu, ka *A. Jarmuškiene* ar apstrīdēto darījumu ir pārdevusi divus atsevišķus objektus, proti,

zemes gabala daļu un dzīvojamās mājas daļu, un ka tādējādi vietējā nodokļu administrācija ir kļūdaini uzskatījusi, ka nekustamo īpašumu pārdošana ar šo darījumu veido tikai vienu preču piegādi. Kā norāda *MGK*, faktu iestāšanās brīdī PVN bija piemērojams vienīgi par tādām preču piegādēm, kuru cena pārsniedz PVN likumā paredzēto maksimālo apmēru. Šajā gadījumā tikai ar vienu no pārdošanas darbībām, uz kurām attiecas apstrīdētais darījums, esot pārsniegts šis maksimālais apmērs.

- 18 Valsts nodokļu inspekcija par *MGK* 2016. gada 9. maija lēmumu cēla prasību tiesā, norādot, ka *A. Jarmuškiene* ar apstrīdēto darījumu ir veikusi tikai vienu preču piegādi, jo attiecīgās preces nevarēja tikt piegādātas atsevišķi, tās bija nedalāmi saistītas un no ekonomiskā viedokļa veidoja vienu kopumu.
- 19 Kad pirmās instances tiesa šo prasību noraidīja, Valsts nodokļu inspekcija iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesā – *Lietuvos vyriausioji administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa).
- 20 Pēdējā minētā tiesa precizē, ka, lai atrisinātu tajā iesniegto lietu, būtu jāzina, kā režīms mazajiem uzņēmumiem, kurš paredzēts PVN direktīvas 282.–292. pantā, ir jāinterpretē apstākļos, kādi ir šajā lietā, kurā divi objekti ir vienas piegādes priekšmets vienā un tajā pašā darījumā, bet kurā gada apgrozījuma robeža, kas noteikta šīs direktīvas 287. pantā, ir pārsniegta tikai viena no šiem objektiem piegādes dēļ.
- 21 Pirmkārt, iesniedzējtiesa norāda, ka būtu loģiski uzskatīt, ka nodokļa maksātājiem, kuriem ir piemērojams šis īpašais režīms mazajiem uzņēmumiem, ir jāmaksā PVN tikai no brīža, kad PVN direktīvas 287. pantā paredzētās summas ir pārsniegtas. Tā norāda, ka Lietuvas tiesībās ēkas piegāde ir iespējama, nenododot īpašumtiesības uz zemes gabalu, uz kura tā ir uzcelta, un ka šajā gadījumā minētie nekustamie īpašumi šajā līgumā bija minēti atsevišķi, katrs ar savu pārdošanas cenu. Turklāt saskaņā ar šīs tiesas viedokli, ja *A. Jarmuškiene* netiktu atļauts izmantot atbrīvojumu no PVN attiecībā uz vienu no objektiem, uz kuriem attiecas apstrīdētais darījums, tad tiktu radīta nevienlīdzīga attieksme salīdzinājumā ar citu nodokļa maksātāju, kurš būtu sasniedzis tādu pašu rezultātu, bet ar diviem atsevišķiem darījumiem, un kurš gada robežu pārsniegtu tikai vēlāku darījumu dēļ. Iesniedzējtiesa piebilst, ka 2000. gada 8. jūnija spriedums *Breitsohl* (C-400/98, EU:C:2000:304), pēc tās uzskatiem, nav attiecināms uz šo lietu.
- 22 Otrkārt, iesniedzējtiesa uzsver, ka īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem normas kā atkāpe no PVN direktīvā paredzētā vispārējā režīma ir jāinterpretē šauri. Tā arī norāda, ka saskaņā ar šīs direktīvas 288. panta 1. punkta formulējumu “piegādāto preču [...] vērtība”, kas ir tās 287. pantā minētais apgrozījums, konkrēti nozīmē attiecīgās piegādes kopējo vērtību, neatkarīgi no to preču skaita, kuras veido šo piegādi. Atsaucdamās uz 2010. gada 26. oktobra sprieduma *Schmelz* (C-97/09, EU:C:2010:632) 70. punktu, šī tiesa uzskata, ka šāda pieeja atbilstu šī īpašā režīma mērķim iedrošināt tikai mazos uzņēmumus. Turklāt tā vērs uzmanību uz to, ka nodokļa maksātājam, jau pirms tas veic darījumu ar vairākām precēm, ir jāzina, vai uz šo salikto darījumu attieksies mazajiem uzņēmumiem piemērojamais atbrīvojums no PVN.
- 23 Šādos apstākļos *Lietuvos vyriausioji administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [PVN direktīvas] 282.–292. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos, kādi ir radušies izskatāmajā lietā, kad ar to pašu darījumu tiek piegādātas divas preces, tomēr tikai ar vienas no šīm precēm piegādi tiek pārsniegta [PVN direktīvas] 287. pantā ([un] attiecīgajā valsts tiesību akta normā) paredzētā gada apgrozījuma robeža (darījumu apjoms), nodokļa maksātājam [(piegādātājam)] [tostarp] ir pienākums aprēķināt un maksāt pievienotās vērtības nodokli no visas darījuma vērtības (abu preču piegādes vērtības) vai arī tikai no tās darījuma daļas vērtības, kura pārsniedz minēto robežu (vienas no šīm precēm piegādes vērtības)?”

## Par prejudiciālo jautājumu

- 24 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 282.–292. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja piegāde par labu tam pašam pircējam ietver divus nekustamos īpašumus, kas pēc rakstura ir savstarpēji saistīti un uz kuriem attiecas viens un tas pats pirkuma līgums, un ja gada apgrozījuma robeža, kas ir pamats šajā direktīvā paredzētā īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamībai, ir pārsniegta, nodokļa maksātājam ir pienākums maksāt nodokli, pamatojoties uz visas attiecīgās piegādes vērtību, proti, ņemot vērā abu objektu, kuri ir šīs piegādes priekšmets, vērtību, pat ja, ņemot vērā viena no šiem objektiem vērtību, minētā gada robeža netiktu pārsniegta.
- 25 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka PVN direktīvas 282.–292. pantā dalībvalstīm ir paredzēta iespēja piešķirt mazajiem uzņēmumiem atbrīvojumu no PVN.
- 26 Atbilstoši šīs direktīvas 287. pantam dalībvalstis, kas pievienojušās pēc 1978. gada 1. janvāra, var piemērot atbrīvojumu no nodokļa tādiem nodokļa maksātājiem, kuru gada apgrozījums attiecīgi tajā uzskaitītajās dalībvalstīs nepārsniedz norādīto summu ekvivalentu valsts valūtā. Saskaņā ar Padomes Īstenošanas lēmumu 2011/335 Lietuvas Republikai – kura turklāt kopš tā stāšanās spēkā ir ieviesusi euro –, atkāpjoties no PVN direktīvas 287. panta 11. punkta, ir atļauts “piešķirt atbrīvojumu no PVN tiem nodokļa maksātājiem, kuru gada apgrozījums nepārsniedz EUR 45 000 ekvivalentu valsts valūtā pēc valūtas maiņas kursa, kas bija spēkā dienā, kad tā pievienojās Eiropas Savienībai”. Šis apgrozījums tiek aprēķināts, piemērojot tās pašas direktīvas 288. pantu.
- 27 Saskaņā ar Tiesas judikatūru kā izņēmums no PVN direktīvas kopējās sistēmas šis īpašais režīms mazajiem uzņēmumiem drīkst tikt piemērots tikai tiktāl, ciktāl nepieciešams tās mērķa sasniegšanai, un tas ir jāinterpretē šauri (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2006. gada 28. septembris, Komisija/Austrija, C-128/05, EU:C:2006:612, 22. punkts).
- 28 Šajā gadījumā nav apstrīdēts, ka ar pamatlietā aplūkoto pārdošanu nodokļa maksātājs ir pārsniedzis maksimālo apmēru, pēc kura vairs nav iespējams saņemt atbrīvojumu mazajiem uzņēmumiem. Tomēr iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai PVN ir jāpiemēro tikai attiecībā uz vienas no darījuma sastāvdaļām vērtību, kuras dēļ ir pārsniegts minētais maksimālais apmērs.
- 29 Tā kā vienīgi šis jautājums ir pamatlietas priekšmets, Tiesai šajā gadījumā nav jāizskata jautājums, vai, tiklīdz ir pārsniegts PVN direktīvas 287. pantā noteiktais maksimālais apmērs, nodokļa maksātājam ir jāpiemēro PVN attiecībā uz visiem tā veiktajiem darījumiem, ieskaitot visus darījumus pirms darījuma, kura vērtības dēļ ir pārsniegts minētais maksimālais apmērs.
- 30 No lēmuma lūgt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka pamatlietā aplūkotā mājas daļas un zem tās esošās zemes gabala daļas pārdošana, ir veikta par labu tam pašam pircējam, izmantojot vienu līgumu. No tā arī izriet, ka atlīdzība, kas saņemta par šo nekustamā īpašuma objektu piegādi, bija kopēja summa.
- 31 Protams, šajā gadījumā pirkuma līgumā mājas cena bija nošķirta no zemes gabala cenas. Tomēr šie objekti ir cieši saistīti gan pēc rakstura, gan attiecīgajām to cenām, kuras ir noteiktas kopā.
- 32 Šajā ziņā ir jānorāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 14. panta 1. punktu “preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.
- 33 Pamatlietā tiesību rīkoties ar nekustamo īpašumu kopumā kā īpašniekam nodošana tika veikta ar vienu tiesību aktu.
- 34 Šajā lietā PVN direktīvas 14. panta 1. punkta izpratnē pastāv tikai viena piegāde, pat ja tās priekšmets ir divi objekti.

- 35 Proti, šīs vienas piegādes sastāvdaļas nevar tikt sadalītas, jo tas būtu samāksloti attiecībā uz PVN sistēmu (pēc analogijas skat. spriedumu, 2018. gada 18. janvāris, *Stadion Amsterdam*, C-463/16, EU:C:2018:22, 22. punkts).
- 36 No tā izriet, ka PVN ir jāmaksā par visu aplūkotā darījuma summu.
- 37 Šo secinājumu apstiprina īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem mērķis. Tajā ir paredzēti administratīvi atvieglojumi nolūkā stiprināt mazo uzņēmumu veidošanu, darbību un konkurētspēju, kā arī saglabāt saprātīgu līdzsvaru starp administratīvajiem izdevumiem, kas saistīti ar nodokļu kontroli, un sagaidāmajiem mazajiem nodokļu ieņēmumiem. Tādējādi šī režīma mērķis ir aiztaupīt šādus izdevumus gan mazajiem uzņēmumiem, gan nodokļu administrācijām (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 26. oktobris, *Schmelz*, C-97/09, EU:C:2010:632, 63. un 68. punkts).
- 38 Jāuzsver, ka administratīvie izdevumi, kas rodas attiecīgajai nodokļu administrācijai un nodokļa maksātājam, nebūtu mazāki, ja būtu jāveic atsevišķi aprēķini attiecībā uz dažādām precēm vienā un tajā pašā piegādē, uz kuru attiektos viens pirkuma līgums.
- 39 No iepriekš izklāstītā izriet, ka uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 282.–292. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja piegāde par labu tam pašam pircējam ietver divus nekustamos īpašumus, kuri pēc rakstura ir savstarpēji saistīti un uz kuriem attiecas viens un tas pats pirkuma līgums, un ja gada apgrozījuma robeža, kas ir pamats šajā direktīvā paredzētā īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamībai, ir pārsniegta, nodokļa maksātājam ir pienākums maksāt nodokli, pamatojoties uz visas attiecīgās piegādes vērtību, proti, ņemot vērā abu objektu, kuri ir šīs piegādes priekšmets, vērtību, pat ja, ņemot vērā viena no šiem objektiem vērtību, minētā gada robeža netiktu pārsniegta.

### Par tiesāšanās izdevumiem

- 40 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 (desmitā palāta) nospiež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 282.–292. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja piegāde par labu tam pašam pircējam ietver divus nekustamos īpašumus, kuri pēc rakstura ir savstarpēji saistīti un uz kuriem attiecas viens un tas pats pirkuma līgums, un ja gada apgrozījuma robeža, kas ir pamats šajā direktīvā paredzētā īpašā režīma mazajiem uzņēmumiem piemērojamībai, ir pārsniegta, nodokļa maksātājam ir pienākums maksāt nodokli, pamatojoties uz visas attiecīgās piegādes vērtību, proti, ņemot vērā abu objektu, kuri ir šīs piegādes priekšmets, vērtību, pat ja, ņemot vērā viena no šiem objektiem vērtību, minētā gada robeža netiktu pārsniegta.**

[Paraksti]