

Downloaded via the EU tax law app / web

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

Jarosław Saby

pret

Minister Finansów

un

Emilian Ku un Halina Jeziorska-Ku

pret

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie

(Naczelny Sąd Administracyjny līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu)

Nodokļi – Pievienotās vārtības nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – Nodokļa maksājuma jūdziens – Apbēvei paredzētā zemesgabala pārdošana – 9., 12. un 16. pants – PVN priekšnodokļa atskaitīšanas neesamība

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vārtības nodokļa sistēma – Saimnieciskā darbība Direktīvas 2006/112 12. panta izpratnē – Jūdziens

(Padomes Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkts, 12. panta 1. punkts un 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkts)

Saskaņā ar dalībvalsts tiesību aktiem apbēves zemesgabala piegāde ir jāuzskata par apliekamu ar pievienotās vārtības nodokli, ja šī dalībvalsts ir izmantojusi tiesības, kas ir ietvertas Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vārtības nodokļa sistēmā 12. panta 1. punktā, neatkarīgi no tā, vai darbība tiek veikta pastāvīgi vai arī persona, kas veikusi piegādi, veic ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, ar nosacījumu, ka šī darbība nav vienkārša pašnieka pašumtiesību izmantošana.

Fiziska persona, kas ir veikusi lauksaimniecisku darbību zemesgabalā, kurš vālk, pamatojoties uz apbēves plānu grozījumiem, kas notikuši no šīs personas gribas neatkarīgu iemeslu dēļ, ticis pārkvalificēts par apbēvei paredzētu zemesgabalu, nav jāuzskata par pievienotās vārtības nodokļa maksātāju Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta un 12. panta 1. punkta izpratnē gadījumā, kad tā apēmas pārdot minēto zemi, ja šī pārdošana ir daļa no ieinteresētās personas privātpašuma pārvaldes.

Turpretā, ja šī persona šādas pārdošanas īstenošanas nolūkā veic aktīvas darbības zemes pārdošana, izmantojot līdzekļus, kas ir līdzīgi tiem, kurus iegulda ražotājs, tirgotājs vai pakalpojumu sniedzājs Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē, šī persona ir jāuzskata par "saimnieciskās darbības" veicēju šī panta izpratnē un tādējādi – par pievienotās vārtības nodokļa maksātāju.

Tam, ka š? persona ir “vienotas likmes lauksaimnieks” Direkt?vas 2006/112 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, šaj? zi?? nav noz?mes.

(sal. ar 49. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2011. gada 15. septembr? (*)

Nodok?i – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis – Direkt?va 2006/112/EK – Nodok?a maks?t?ja j?dziens – Apb?vei paredz?ta zemesgabala p?rdošana – 9., 12. un 16. pants – PVN priekšnodok?a atskait?šanas neesam?ba

Apvienot?s lietas C?180/10 un C?181/10

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny S?d Administracyjny* (Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 9. mart? un kas Ties? re?istr?ts 2010. gada 9. apr?l?, tiesved?b?s

Jaros?aw S?aby

pret

Minister Finansów (C?180/10)

un

Emilian Ku?,

Halina Jeziorska-Ku?

pret

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C?181/10).

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], tiesneši A. Arabad?ijevs [*A. Arabadjiev*] (referents), U. Lehmuuss [*U. L?hmuus*], A. O’K?fs [*A. Ó Caoimh*] un P. Linda [*P. Lindh*],

?ener?ladvok?ts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– E. Ku?a [*E. Ku?*] un H. Jezjorskasku?as [*H. Jeziorska-Ku?*] v?rd? – V. Modzelevskis [*W. Modzelewski*]

], *radca prawni*,

– Polijas valdības vārdā – M. Špunars [*M. Szpunar*], pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vārdā – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un K. Hermans [*K. Herrmann*], pārstāvji,

noklausījies ģenerāladvokāta secinājumus 2011. gada 12. aprīļa tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgumi sniegt prejudiciālus nolikumus ir par to, kā interpretēt 4. panta 1. un 2. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., OV īpašais izdevums latviešu valodā, 9. nod., 1. sēj., 23. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK (OV L 363, 129. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), kā arī 9. panta 1. punktu, 16. pantu un 295. panta 1. punkta 3) apakšpunktu Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvā 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direktīvu 2006/138/EK (OV L 384, 92. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”).

2 Šie līgumi ir iesniegti divās tiesvedībās, pirmkārt, J. Slabi [*J. Słaby*] pret *Minister Finansów* (finanšu ministrs) (lieta C-180/10) un, otrkārt, E. Kušs un H. Jezjorska-Kuša (turpmāk tekstā – “Iaulītie Kuši”) pret *Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie* (Varšavas Nodokļu palātas direktors) (lieta C-181/10) par to, vai vairāku apbēvi paredzētu zemesgabalu pārdošana jāpieliek ar pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Ar PVN direktīvu – saskaņā ar tās 411. un 413. pantu – kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelti un aizstāti Savienības tiesību akti pievienotās vērtības nodokļa jomā, tostarp Sestā direktīva. Atbilstoši PVN direktīvas preambulas pirmajam un trešajam apsvērumam Sestā direktīva bija jāpārstrādā, lai noteikumi par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu PVN jomā būtu izklāstīti skaidri un racionāli pārstrādātā struktūrā un redakcijā, tomēr neveicot būtiskas izmaiņas tiesību aktos. PVN direktīvas noteikumi būtībā ir identiski attiecīgajiem Sestās direktīvas noteikumiem.

4 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu, kura formulējums būtībā ir identisks Sestās direktīvas 2. panta 1. punktam, “[PVN] uzliek prešu piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās”.

5 PVN direktīvas 9. panta 1. punktā, kas būtībā ir formulēts līdzīgi Sestās direktīvas 4. panta 1. un 2. punktam, ir noteikts:

““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 sniedzāju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par "saimniecisku darbību". Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tās ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību."

6 PVN direktīvas 12. panta 1. un 3. punkts, ar kuru būtībā atveidots Sestās direktīvas 4. panta 3. punkts, ir ietverti šādi noteikumi:

"1. Dalībvalstis par nodokļa maksātāju var uzskatīt jebkuru personu, kura neregulāri veic kādu darījumu, kas attiecas uz 9. panta 1. punkta otr[aj] da[?] minētajām darbībām, jo īpaši kādu no šādiem darījumiem:

[..]

b) apbēves zemes piegādi.

[..]

3. Šis panta 1. punkta b) apakšpunkta nozīmē "apbēves zeme" ir jebkurš neuzlabots vai uzlabots zemes gabals, ko dalībvalstis šādi definējušas."

7 PVN direktīvas 16. panta pirmā daļa, kas būtībā atbilst Sestās direktīvas 5. panta 6. punktam, ir izteikta šādā redakcijā:

"Ja nodokļa maksātājs savam vai sava personāla privātajam vajadzībām lieto preces, kas ir tās saimnieciskās darbības aktīvā daļa, vai arī šīs preces nodod bez maksas, vai, plašāk 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."

8 PVN direktīvas 295. panta 1. punkta 1) un 3) apakšpunkts, līdzīgi Sestās direktīvas 25. panta 2. punkta pirmajam un trešajam ievilkumam, XII sadaļas 2. iedaļā "lauksaimnieks" ir definēts kā "jebkurš nodokļa maksātājs, kas veic darbību lauksaimniecības, mežsaimniecības vai zivsaimniecības uzņēmumā" un "vienotas likmes lauksaimnieks" kā "lauksaimnieks, uz kuru attiecas šajā nodaļā minētais vienotas likmes režīms".

9 PVN direktīvas 296. panta 1. punkts, kas atbilst Sestās direktīvas 25. panta 1. punktam, ir noteikts:

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

Valsts tiesiskais regulējums

10 2004. gada 11. marta Likuma par nodokli precēm un pakalpojumiem (turpmāk tekstā – "Likums par PVN") 15. panta 1., 2., 4. un 5. punkts ir paredzēts:

"1. Nodokļa maksātāji ir juridiskas personas, organizatoriskas vienības bez juridiskas 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 īstenojošu vai līdzīgu darbību, uzskata par saimniecisku darbību, pat ja darbība ir veikta vienreiz, tomēr apstākļos, kas norāda uz nodomu darbību veikt regulāri. Preču vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tās ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.

[..]

4. Fiziskas personas, kas nodarbojas tikai ar lauksaimniecību, mežsaimniecību vai zivsaimniecību, ir uzskatāmas par nodokļa maksātājiem, ja tās ir iesniegušas 96. panta 1. punktā minēto reģistrācijas pieteikumu.

5. 4. punkta noteikumi ir *mutatis mutandis* piemērojami fiziskām personām, kas nodarbojas tikai ar lauksaimniecību apstākļos, kas nav minēti šajā punktā.”

11 Likuma par PVN 43. panta 1. punkta 3) un 9) apakšpunktā ir noteikts:

“1. No nodokļa atbrīvo:

[..]

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

[..]

9) neapbēvētu zemesgabalu nodošanu, izņemot apbēves zemesgabalus un apbēvei paredzētos zemesgabalus.”

Pamata prāvās un prejudiciālās jautājumi

Lieta C-180/10

12 1996. gadā J. Slabi kā fiziska persona, kas neveic saimniecisko darbību, ir iegādājies zemesgabalu, kurš pēc tajā laikā spēkā esošās apbēves plāna tika klasificēts kā lauksaimniecības zona. Laikā no 1996. līdz 1998. gadam minēto zemesgabalu viņš izmantoja lauksaimniecības vajadzībām un beidza to izmantot 1999. gadā.

13 1997. gadā pamata lietas zemesgabala apbēves plāns tika grozīts, un kopš tā laika šis zemesgabals tika paredzēts vasaras mājīgu apbēvei. Pēc šīm izmaiņām J. Slabi zemesgabalu sadalīja 64 daļās, kuras no 2000. gada viņš pakāpeniski sāka pārdot fiziskām personām.

14 2007. gada 17. septembrā J. Slabi iesniedza *Minister Finansów* pieteikumu par atzinuma saņemšanu, lai noteiktu, vai saskaņā ar Likuma par PVN 15. panta 1. punktu zemesgabala sadale un turpmākā šo daļu pārdošana dažādiem pircējiem ir jāuzskata par darījumiem, ko apliek ar PVN.

15 Savā 2007. gada 13. decembra atzinumā *Minister Finansów* norādīja, ka minētie darījumi ir saimnieciska darbība, jo saskaņā ar Likumu par PVN lauksaimnieks ir nodokļa maksātājs, kas veic saimniecisko darbību, un ka iecerēto darījumu apjoms un darbības joma, kā arī tas, ka zemesgabals ticis sadalīts daļās, norāda uz J. Slabi nodomu veikt atbilstošas pārdošanas.

16 J. Slabi cēla prasību pret šo atzinumu. Šajā ziņā *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie*

[Varšavas Administratīvā tiesa] noraidīja *Minister Finansów* interpretāciju, norādot, ka no lietas faktiskajiem apstākļiem neizriet, ka J. Slabi ir nodarbojies vai plānojis nodarboties ar saimniecisko darbību nekustamo īpašumu jomā, bet ka viņš ir nodarbojies ar lauksaimniecību, ko tajā laikā neaplika ar PVN. Šī tiesa uzskata, ka nav pierādījumu tam, ka zemesgabals ticis iegūts ar nolūku to pārdot tīrīk, jo tas tika nopirkts un izmantots lauksaimniecības nolūkiem. Sadale gabalos un tīrīk pārdošana ir no J. Slabi neatkarīgu zemesgabala apbēves plāna grozījumu rezultāts. Tāpēc šī tiesa uzskata, ka prasītājs pamata lietā, iegūdoties aplūkojamo zemesgabalu, nav rīkojies kā komersants.

17 *Minister Finansów* par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesai. Viņš apgalvoja, ka aplūkojamais zemesgabals esot iegūts lauksaimnieciskās ražošanas mērķiem, tas neesot izmantots tikai J. Slabi privātam vajadzībām, bet esot piešķirts lauksaimnieciskai darbībai un līdz ar to kalpojot saimnieciskās darbības veikšanai.

18 Šīdos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* [Augstākā administratīvā tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai fiziska persona, kas zemesgabalu ir veikusi lauksaimniecisku darbību un vēlāk, pamatojoties uz apbēves plānu grozījumiem, kas notikuši no viņas gribas neatkarīgu iemeslu dēļ, šo darbību ir izbeigusi un kas savu īpašumu pārkvalificē privātam īpašumam, veic tās sadalīšanu mazāks daļās (ar vasaras mājām apbēvējami zemesgabali) un uzskatīto pārdošanu, šī iemesla dēļ ir PVN maksātāja PVN direktīvas 9. panta 1. punkta, kā arī Sestās direktīvas 77/388/EEK 4. panta 1. un 2. punkta izpratnē, kurai ir pienākums maksāt šo nodokli saistībā ar tirdzniecības darbību?”

Lieta C-181/10

19 Lauktie Kuī kopš 1996. gada ir lauksaimniecības uzņēmuma īpašnieki, kas tika iegūts kā lauksaimniecības zemesgabals bez apbēves tiesībām. Līdz 2006. gada beigām minēto zemesgabalu viņi izmantoja lauksaimnieciskai darbībai, proti, zirgu audzēšanai, un vēlāk – savu dzīvnieku lopbarības audzēšanai.

20 Pēc tam, kad 2004. gadā tika saņemta nodokļu administrācijas interpretācija, lauktie Kuī reģistrējās kā PVN maksātāji, kaut gan uzskatīja, ka viņu darbība pamatojas uz viņu personāgo īpašumu.

21 Pēc zemesgabala apbēves plāna grozījumiem, saskaņā ar kuru aplūkojamais zemesgabals tika paredzēts apbēvei dzīvoties platības un pakalpojumu sniegšanas vajadzībām, viņi sāka neregulāri un neorganizēti pārdot noteiktas daļas no viņu uzņēmuma. Šīs piegādes tika apliktas ar PVN.

22 Lauktie Kuī uzskata, ka minētās piegādes nav jāaplied ar PVN, jo tās ir saistītas ar viņu personāgo īpašumu. Viņi pieprasīja Volominas [*Wolomin*] Finanšu iestādes vadītājam sniegt rakstisku interpretāciju par šo tematu. Savā 2008. gada 13. jūnija atzinumā minētais vadītājs pāuda uzskatu, ka zemesgabalu pārdošana ir preču piegāde par atlīdzību, ko apliek ar PVN. Šo interpretāciju apstiprināja *Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie*.

23 Lauktie Kuī pret šo interpretāciju cīla prasību *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie*. Šī tiesa uzskata, ka apbēvei paredzēto aplūkojamo zemesgabalu pārdošana ir jāaplied ar PVN, jo, pirmkārt, šie zemesgabali ir daļa no lauktie Kuī lauksaimniecības uzņēmuma un, otrkārt, viņi tos pārdevuši kā komersanti. Šie divi apstākļi neatkarīgi viens no otra pamatojot minēto darījumu aplikšanu ar PVN.

24 *Naczelny Sąd Administracyjny*, kurā lauktie Kuī iesniedza kasācijas sūdzību, norāda, ka

uz vi?iem k? uz lauksaimniekiem attiecas aplikšanas ar PVN vienotas likmes rež?ms. T?d?j?di š? tiesa jaut?, vai apl?kojamo zemesgabalu p?rdošanu var uzskat?t par lietu atsavin?šanu no vi?u person?g? ?pašuma, kad min?to zemesgabalu ieg?de nav pamats PVN atskait?šanai. T? ar? uzsver, ka apl?kojamie zemesgabali tikuši izmantoti ne tikai lauksaimniec?bas produktu pieg?dei, bet ar? lauksaimnieka un vi?a ?imenes locek?u priv?taj?m vajadz?b?m.

25 Š?dos apst?k?os *Naczelny S?d Administracyjny* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai vienotas likmes lauksaimniekam [PVN] direkt?vas 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, kas p?rdod iepriekš t? lauksaimnieciskajai 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 ar šiem akt?viem tikušas dotas ties?bas piln?b? vai da??ji atskait?t PVN?

2) [Ja atbilde ir apstiprinoša], vai vienotas likmes lauksaimnieks [PVN] direkt?vas 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, kas p?rdod t? lauksaimnieciskajai 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?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

26 Ar šiem prejudici?lajiem jaut?jumiem, kas ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut? Tiesai, vai fiziska persona, kura lauksaimniecisku darb?bu ir veikusi zemesgabal?, kas ieg?d?ts ar atbr?vojumu no PVN, bet v?l?k, pamatojoties uz apb?ves pl?nu groz?jumiem, kuri notikuši no š?s personas gribas neatkar?gu iemeslu d??, ticis p?rkvalific?ts par apb?vei paredz?tu zemesgabalu, ir j?uzskata par PVN maks?t?ju gad?jum?, kad t? uzs?k p?rdot min?to zemi. Turkl?t iesniedz?jtiesa jaut?, vai š?dos apst?k?os “vienotas likmes lauksaimnieks” saska?? ar PVN direkt?vas 295. panta 1. punkta 3) apakšpunktu ir j?uzskata par PVN maks?t?ju atbilstoši parastajam rež?mam un vai uz vi?u ir attiecin?ms š?s direkt?vas 16. pants.

27 Vispirms ir j?preciz?, ka no pamata liet?m izriet, ka da?a no p?rdošanas notika taks?cijas laika posm? pirms Polijas Republikas pievienošan?s Eiropas Savien?bai. Tiesai ir kompetence interpret?t Savien?bas ties?bas tikai attiec?b? uz to piem?rošanu jaunaj? dal?bvalst? no dienas, kad t? pievienoj?s Savien?bai (it ?paši skat. 2007. gada 6. marta r?kojumu liet? C?168/06 *Ceramika Parady?*, 22. punkts). Turpm?kie apsv?rumi attiecas tikai uz dar?jumiem, kas tika veikti p?c dienas, kad Polijas Republika pievienoj?s Savien?bai.

28 Ir ar? j?atz?m?, ka pamata lietas attiecas uz laika posmu, kur? sec?gi j?piem?ro Sest? direkt?va un PVN direkt?va. Tom?r, lai atbild?tu uz prejudici?lajiem jaut?jumiem, nav j?apl?ko atš?ir?bas starp min?to direkt?vu noteikumiem, jo, sniedzot interpret?ciju, kas Tiesai j?veic šaj? liet?, ir uzskat?ms, ka šie noteikumi b?t?b? ir identiski.

29 P?c b?t?bas no iesniedz?jtiesas l?mumiem izriet, ka pamata lietas zemesgabali, pamatojoties uz apb?ves pl?nu groz?jumiem, kas notika no J. Slabi un laul?to Ku?u gribas neatkar?gu iemeslu d??, ir tikuši p?rkvalific?ti par apb?vei paredz?tiem zemesgabaliem.

30 Ar PVN direkt?vas 12. panta 1. punktu dal?bvalst?m tiek at?auts uzskat?t par nodok?a

maks?tu jebkuru personu, kura neregul?ri veic k?du dar?jumu, kas attiecas uz PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otraj? da?? min?taj?m darb?b?m, it ?paši uz vienu apb?vei paredz?tas zemes pieg?di.

31 Polijas vald?ba apgalvo, ka ir izmantojusi iesp?ju, kas tai tika pied?v?ta ar min?to normu, ieviešot valsts ties?bu aktos Likuma par PVN 15. panta 2. punktu, saska?? ar kuru "par saimniecisku darb?bu uzskata jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu [...], pat ja darb?ba ir veikta vienreiz, tom?r apst?kos, kas nor?da uz nodomu darb?bu veikt regul?ri [...]".

32 Tom?r nedz no iesniedz?jtiesas l?mumiem, nedz no min?t? Likuma par PVN 15. panta 2. punkta redakcijas nek??st skaidrs, vai Polijas Republika ir faktiski izmantojusi PVN direkt?vas 12. panta 1. punkta ties?bas, un tas ir j?p?rbauda valsts tiesai.

33 Šaj? zi?? ir j?uzsver, ka šaj? norm? ir paredz?tas dal?bvalstu ties?bas, nevis pien?kumi. No min?t? izriet, ka, lai var?tu izmantot šaj? ties?bu norm? paredz?t?s ties?bas, dal?bvalst?m ir j?izv?las atsaukties uz t?m (p?c analo?ijas skat. 2009. gada 4. j?nija spriedumu liet? C?102/08 *SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft*, Kr?jums, l?4629. lpp., 51. un 52. punkts).

34 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru, direkt?vu transpon?jot valsts ties?b?s, šie noteikumi nav oblig?ti j?p?r?em form?li un saturiski tieši izteikt? un specifisk? ties?bu norm?, bet var iztikt ar visp?r?gu tiesisku formul?jumu, ja tas efekt?vi nodrošina piln?gu un pietiekami skaidru un prec?zu direkt?vas piem?rošanu (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft*, 40. punkts).

35 Ja valsts tiesa konstat?, ka š? dal?bvalsts ir izmantojusi ties?bas, kas ir ietvertas PVN direkt?vas 12. panta 1. punkt?, apb?ves zemesgabala pieg?de saska?? ar valsts ties?bu aktiem ir j?uzskata par apliekamu ar PVN neatkar?gi no t?, vai darb?ba tiek veikta past?v?gi vai ar? persona, kas veikusi pieg?di, veic ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, ar nosac?jumu, ka š? darb?ba nav vienk?rša ?pašnieka ties?bu izmantošana.

36 Šaj? zi?? no judikat?ras izriet, ka vienk?rša ?pašnieka ties?bu izmantošana pati par sevi nav uzskat?ma par saimniecisku darb?bu (skat. 1996. gada 20. j?nija spriedumu liet? C?155/94 *Wellcome Trust, Recueil*, l?3013. lpp., 32. punkts).

37 Ir j?preciz?, ka veikto p?rdošanas dar?jumu skaits un apjoms šaj? gad?jum? pats par sevi nav noteicošs faktors. Turkl?t Tiesa jau ir nospriedusi, ka p?rdošanas dar?jumu apjoms nav izš?irošs krit?rijs, lai komersanta priv?tas darb?bas, kas ir ?rpus š?s direkt?vas piem?rošanas jomas, noš?irtu no darb?b?m, kas veido saimniecisko darb?bu. Tiesa ir atz?m?jusi, ka uz??m?js, kas darbojas priv?taj? jom?, ar? var veikt iev?rojama apjoma p?rdošanas dar?jumus (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Wellcome Trust*, 37. punkts).

38 Tas, ka pirms p?rdošanas ieinteres?t? persona veikusi zemesgabala sadali ar nol?ku ieg?t lab?ku kop?jo cenu, pats par sevi nav noteicošs faktors, un laika posms, kur? min?tas darb?bas veiktas, vai ar? g?tais ien?kums ne tik. Visi šie apst?ki var?tu b?t da?a no ieinteres?t?s personas person?g? ?pašuma p?rvaldes.

39 Tom?r t? tas nav gad?jum?, kad ieinteres?t? persona s?k akt?vas zemes p?rdošanas darb?bas, izmantojot l?dzek?us, kas ir l?dz?gi tiem, kurus iegulda ražot?js, tirgot?js, vai pakalpojumu sniedz?js PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn?.

- 40 Š?di akt?vi pas?kumi var ietvert tostarp att?st?šanas darbu veikšanu uz šiem zemesgabaliem, k? ar? m?rketinga pas?kumu ?stenošanu.
- 41 Š?s iniciat?vas parasti nav ietvertas person?g? ?pašuma p?rvaldes jom?, un apb?vei paredz?t? zemesgabala pieg?de š?d? situ?cij? neb?tu uzskat?ma par vienk?ršu ?pašnieka ties?bu izmantošanu.
- 42 Gad?jum?, ja iesniedz?jtiesa atz?tu, ka Polijas Republika nav izmantojusi iesp?ju, kas ir paredz?ta PVN direkt?vas 12. panta 1. punkt?, b?tu j?p?rbauda, vai pamata lietas dar?jums ir aplikams ar nodokli PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?.
- 43 Saska?? ar šiem noteikumiem nodok?a maks?t?ja j?dziens tiek defin?ts saist?b? ar šo saimniecisko darb?bu. Rezult?t? nodok?a maks?t?ji ir tie, kas veic š?du darb?bu (skat. 2005. gada 3. marta spriedumu liet? C?32/03 *Fini H*, Kr?jums, I?1599. lpp., 19. punkts).
- 44 Šaj? zi?? ir j?atceras, ka "saimniecisk?s darb?bas" j?dziens PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otraj? da?? ir defin?ts k? t?ds, kas aptver visas ražot?ju, tirgot?ju un pakalpojumu sniedz?ju darb?bas, it ?paši past?v?gu ?ermeniskas vai bez?ermeniskas lietas izmantošanu nol?k? g?t no t? ien?kumus.
- 45 Saska?? ar past?v?go judikat?ru vienk?rša ?pašuma ieg?de un p?rdošana nav uzskat?ma par ilglaic?gu ?pašuma izmantošanu nol?k? g?t no t? ien?kumus PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?, jo vien?g? atl?dz?ba šajos dar?jumos ir iesp?jamie ien?kumi š? ?pašuma p?rdošanas gad?jum?. Š?di dar?jumi paši par sevi princip? nav uzskat?mi par saimniecisku darb?bu š?s direkt?vas izpratn? (skat. 2004. gada 29. apr??a spriedumu liet? C?77/01 *EDM*, *Recueil*, I?4295. lpp., 58. punkts, un 2004. gada 21. oktobra spriedumu liet? C?8/03 *BBL*, Kr?jums, I?10157. lpp., 39. punkts).
- 46 Ir j?piem?ro š? sprieduma 37.–41. punkt? min?tie krit?riji.
- 47 Par PVN direkt?vas 16. pantu ir j?preciz?, k? tas izriet no panta redakcijas, ka tas ir piem?rojams, ja apl?kojamajam ?pašumam vai t? sast?vda??m var piem?rot piln?gu vai da??ju PVN atskait?šanu. Šaj? zi?? no iesniedz?jtiesas l?mumiem izriet, ka pras?t?ju pamata liet?s zemesgabalu ieg?de ir tikusi atbr?vota no PVN. T?d?? min?to zemesgabalu pirkšana nevar b?t pamats PVN atskait?šanai. No t? izriet, ka šis 16. pants nav piem?rojams gad?jum?, k?ds ir pamata liet?s.
- 48 Turkl?t, ?emot v?r? iepriekš min?to, tam, ka pras?t?ji pamata liet? C?181/10 ir re?istr?jušies k? PVN maks?t?ji, kuriem saist?b? ar vi?u lauksaimniec?bas darb?bu ir piem?rojami vienotas likmes maks?jumi, nav noz?mes. K? pareizi nor?d?jušas Polijas vald?ba un Eiropas Komisija, uz??m?jdarb?bai, kas nav lauksaimniec?bas pre?u pieg?de un lauksaimniecisku pakalpojumu sniegšana PVN direkt?vas 295. panta 1. punkta izpratn? un ko veic vienotas likmes lauksaimnieks lauksaimniecisk?s darb?bas ietvaros, ir piem?rojams parastais š?s direkt?vas rež?ms (skat. 2004. gada 15. j?lija spriedumu liet? C?321/02 *Harbs*, Kr?jums, I?7101. lpp., 31. un 36. punkts, k? ar? 2005. gada 26. maija spriedumu liet? C?43/04 *Stadt Sundern*, Kr?jums, I?4491. lpp., 20. punkts).

49 Ēmot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild t?d?j?di, ka saska?? ar dal?bvalsts ties?bu aktiem apb?ves zemesgabala pieg?de ir j?uzskata par apliekamu ar PVN, ja š? valsts ir izmantojusi ties?bas, kas ir ietvertas PVN direkt?vas 12. panta 1. punkt?, neatkar?gi no t?, vai darb?ba tiek veikta past?v?gi vai ar? persona, kas veikusi pieg?di, veic ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, ar nosac?jumu, ka š? darb?ba nav vienk?rša ?pašnieka ties?bu izmantošana.

50 Fiziska persona, kas ir veikusi lauksaimniecisku darb?bu zemesgabal?, kurš v?l?k, pamatojoties uz apb?ves pl?nu groz?jumiem, kas notikuši no š?s personas gribas neatkar?gu iemeslu d??, ticis p?rkvalific?ts par apb?vei paredz?tu zemesgabalu, nav j?uzskata par PVN maks?t?ju PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta un 12. panta 1. punkta izpratn? gad?jum?, kad t? ap?emas p?rdot min?to zemi, ja š? p?rdošana ir da?a no ieinteres?t?s personas person?g? ?pašuma p?rvaldes.

51 Turpret?, ja š? persona ar nol?ku ?stenot š?du p?rdošanu veic akt?vas darb?bas zemes p?rdošan?, izmantojot l?dzek?us, kas ir l?dz?gi tiem, kurus iegulda ražot?js, tirgot?js, vai pakalpojumu sniedz?js PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn?, š? persona ir j?uzskata par "saimniecisk?s darb?bas" veic?ju š? panta izpratn? un t?d?j?di – par PVN maks?t?ju.

52 Tam, ka š? persona ir "vienotas likmes lauksaimnieks" PVN direkt?vas 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, šaj? zi?? nav noz?mes.

Par ties?šan?s izdevumiem

53 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

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

Saska?? ar dal?bvalsts ties?bu aktiem apb?ves zemesgabala pieg?de ir j?uzskata par apliekamu ar pievienot?s v?rt?bas nodokli, ja š? valsts ir izmantojusi ties?bas, kas ir ietvertas 12. panta 1. punkt? Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?v? 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direkt?vu 2006/138/EK, neatkar?gi no t?, vai darb?ba tiek veikta past?v?gi vai ar? persona, kas veikusi pieg?di, veic ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, ar nosac?jumu, ka š? darb?ba nav vienk?rša ?pašnieka ties?bu izmantošana.

Fiziska persona, kas ir veikusi lauksaimniecisku darb?bu zemesgabal?, kurš v?l?k, pamatojoties uz apb?ves pl?nu groz?jumiem, kas notikuši no š?s personas gribas neatkar?gu iemeslu d??, ticis p?rkvalific?ts par apb?vei paredz?tu zemesgabalu, nav j?uzskata par pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?ju Direkt?vas 2006/112, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 9. panta 1. punkta un 12. panta 1. punkta izpratn? gad?jum?, kad t? ap?emas p?rdot min?to zemi, ja š? p?rdošana ir da?a no ieinteres?t?s personas person?g? ?pašuma p?rvaldes.

Turpret?, ja š? persona ar nol?ku ?stenot š?du p?rdošanu, veic akt?vas darb?bas zemes p?rdošan?, izmantojot l?dzek?us, kas ir l?dz?gi tiem, kurus iegulda ražot?js, tirgot?js, vai pakalpojumu sniedz?js Direkt?vas 2006/112, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn?, š? persona ir j?uzskata par “saimniecisk?s darb?bas” veic?ju š? panta izpratn? un t?d?j?di – par pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?ju.

Tam, ka š? persona ir “vienotas likmes lauksaimnieks” Direkt?vas 2006/112, kas ir groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 295. panta 1. punkta 3) apakšpunkta izpratn?, šaj? zi?? nav noz?mes.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – po?u.