

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. birželio 13 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies a punktas – Prekių tiekimas už atlygą – 14 straipsnio 1 dalis – Teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas – 14 straipsnio 2 dalies a punktas – Savivaldybės turto perdavimas valstybės išdo nuosavybėn už atlyginimą, siekiant nutiesti krašto kelią – Švoka „atlyginimas“ – PVM apmokestinamas sandoris“

Byloje C-665/16

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) 2016 m. rugsėjo 14 d. nutartimi, kuri Teisingumo Teismas gavo 2016 m. gruodžio 22 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Minister Finansów

prieš

Gmina Wrocław

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai C. Toader (pranešėja) ir A. Prechal,

generalinis advokatas M. Bobek,

posėdžio sekretorius K. Malacek, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2017 m. gruodžio 13 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Minister Finansów*, atstovaujamo J. Kaute ir M. Kowalewska,
- *Gmina Wrocław*, atstovaujamos *radca prawny* A. Januszkiewicz ir *doradca podatkowy* J. Martini,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna ir A. Kramarczyk- Szałdzińska,
- Europos Komisijos, atstovaujamos N. Gossement ir L. Baumgart,

susipažinęs su 2018 m. vasario 22 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos

direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; klaidų ištaisymas OL L 335, 2007, p. 60, toliau – PVM direktyva) 14 straipsnio 2 dalies a punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Minister Finansów* (finansų ministras, Lenkija, toliau – ministras) ir *Gmina Wrocław* (Vroclavo savivaldybė, Lenkija, toliau – savivaldybė) ginčų dėl sandorio, pagal kurį savivaldybės nuosavybės teisė nekilnojamąjį turtą pagal nacionalinius įstatymus už atlyginimą perleista valstybės išdui, siekiant nutiesti krašto kelią, apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

a) prekių tiekimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvąją profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

5 Minėtose direktyvos 13 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Valstybinės, regioninės ir vietinės valdžios institucijos ir viešosios teisės reguliuojamos kitos įstaigos nelaikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai vykdo veiklą ar sandorius, kuriuos jie vykdo kaip valdžios institucijos, net renkant mokesčius, rinkliavas, įmokas ar kitus su šia veikla ar sandoriais susijusius mokesčius.“

Tačiau joms vykdam tokia veiklą ar sandorius jos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, jei laikant jas neapmokestinamaisiais asmenimis būtų labai iškraipoma konkurencija.

Visais atvejais viešosios teisės reguliuojamos įstaigos laikomos apmokestinamaisiais asmenimis, kai jos vykdo I priede išvardytą veiklą, jei toji veikla nėra vykdoma tokia smulkiu mastu, kad jai būtų galima laikyti visiškai nereikšminga.“

6 PVM direktyvos IV antraštinės dalies „Apmokestinamieji sandoriai“ 1 skyriuje „Prekių tiekimas“ esančio 14 straipsnio 1 dalyje ir 2 dalies a punkte numatyta:

„1. „Prekių tiekimas“ – tai teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.

2. Be 1 dalyje nurodyto sandorio, prekių tiekimu laikomas bet kuris iš šių sandorių:

a) nuosavybės teisės turto perdavimas už atlyginimą valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba pagal įstatymus.“

Lenkijos teisė

PVM įstatymas

7 2004 m. kovo 11 d. *Ustawa o podatku od towarów i usług* (Prekių ir paslaugų mokestis įstatymas) (*Dz. U.*, Nr. 54, 535 pozicija, su pakeitimais, paskelbtas *Dz. U.*, 2011, Nr. 177, 1054 pozicija; toliau – PVM įstatymas) 7 straipsnio 1 dalies 1 punkte numatyta:

„5 straipsnio 1 dalies 1 punkte nurodytu prekių tiekimu laikomas teisės disponuoti prekėmis kaip savininkui perdavimas, taip pat šios teisės perdavimas valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba prekių nuosavybės teisės perdavimas pagal įstatymus už atlyginimą.“

Įstatymas dėl investicijų, susijusių su viešaisiais keliais, parengimo ir gyvendinimo konkrečių taisyklių

8 Iš dalies pakeisto 2003 m. balandžio 10 d. *Ustawa o szczególnych zasadach i inwestycji przygotowania realizacji w zakresie dróg publicznych* (įstatymas dėl investicijų, susijusių su viešaisiais keliais, parengimo ir gyvendinimo konkrečių taisyklių) (*Dz. U.*, Nr. 80, 721 pozicija) 12 straipsnio 4 ir 4a dalyse nustatyta:

„4. Pagal įstatymą nekilnojamasis turtas arba jo dalis <...> tampa:

- 1) valstybės išdo nuosavybe, kiek tai susiję su krašto kelių tiesimu,
- 2) vietos savivaldos institucijų nuosavybe, kiek tai susiję su vaivadijų kelių, rajoninių kelių ir vietinės reikšmės viešųjų kelių tiesimu,

– kai sprendimas, kuriuo leidžiama gyvendinti investicijas, tampa galutinis.

4a. Sprendimą, kuriame nustatoma atlyginimo, mokėtino už 4 dalyje nurodytą nekilnojamąjį turtą, suma, priima institucija, privalo sprendimą leisti gyvendinti su keliais susijusias investicijas.“

Viešųjų kelių įstatymas

9 Iš dalies pakeisto 1985 m. kovo 21 d. *Ustawa o drogach publicznych* (Viešųjų kelių įstatymas) (*Dz. U.*, 2016, 1440 pozicija) 1 straipsnyje nustatyta:

„Viešasis kelias – kelias, pagal šį įstatymą priskiriamas prie vienos iš kelių rūšių, kuriuo visi gali naudotis, kad pasiektų paskirties vietą, laikydamiesi šiame įstatyme arba kitose specialiosiose nuostatose numatytų ribojimų ir išimčių.“

10 Šio įstatymo 2 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Atsižvelgdama į funkcijas kelių tinkle, viešieji keliai skirstomi į:

- 1) krašto kelius;
- 2) vaivadijų kelius;

- 3) rajoninius kelius;
- 4) vietin?s reikšm?s viešuosius kelius.“
- 11 Šio ?statymo 19 straipsnio 1 ir 5 dalyse nurodyta:

„1. Kelio valdytojas yra vyriausyb?s ar vietos valdžios ?staiga, atsakinga už keli? projektavim?, tiesim?, pertvarkym?, rekonstravim?, prieži?r? ir apsaug?.

5. Miest?-rajon? teritorijoje vis? vieš?j? keli?, išskyrus automagistrales ir greitkelius, valdytojas yra miesto meras.“

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

12 Lenkijoje vietos valdžios institucij? hierarchija yra tokia: pirmasis lygmuo yra *gmina* (savivaldyb?), antrasis – *powiat* (rajonas) ir tre?iasis – *województwo* (vaivadija). *Miasto na prawach powiatu* (miestas-rajonas) yra savivaldyb?, vykdan?i rajono funkcijas. Tokiuose miestuose-rajonuose meras, kuris pirmiausia yra miesto vykdomosios valdžios institucija, turi visus ?galiojimus, pagal ?statym? suteiktus rajono vykdomosios valdžios institucijai; vienas iš ši? ?galiojim? yra nekilnojamojo turto administravimas.

13 *Województwo Dolno?i?skie* (Žemutin?s Silezijos vaivadija, Lenkija) suskirstyta ? 26 rajonus, kuriuose yra 169 savivaldyb?s, ir 3 miestus-rajonus.

14 Savivaldyb?, kuriai nuosavyb?s teise priklauso keli nekilnojamojo turto vienetai, yra miestas-rajonas, ?registruotas kaip PVM mok?tojas. Jo meras yra ne tik savivaldyb?s vykdomoji valdžia, bet ir valstyb?s išdo atstovas, atsakingas už valstybei priklausan?io nekilnojamojo turto, esan?io savivaldyb?s teritorijoje, administravim?.

15 *Wojewoda Dolno?i?ski* (Žemutin?s Silezijos vaivada, Lenkija) sprendimu savivaldybei priklausiusio nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis? buvo perduota valstyb?s išdui, siekiant nutiesti krašto keli?. Žemutin?s Silezijos vaivada atskiru sprendimu nustat? savivaldybei mok?tino atlyginimo dyd? ir ?pareigojo mer? išmok?ti ši? sum? savivaldybei.

16 Savivaldyb? pateik? prašym? ministru? d?l mokes?i? teis?s išaiškinimo, siekdama išsiaiškinti, ar nuosavyb?s teis?s ? nekilnojam?j? turt? perdavimas pagal ?statym? už atlyginim? yra PVM apmokestinamas preki? tiekimas už atlyg?, ir, jei taip, kur? subjekt? reikia nurodyti PVM s?skaitoje fakt?roje kaip preki? pirk?j?.

17 Pateiktame mokes?i? teis?s išaiškini?e ministras teig?, kad nagrin?jamu atveju ?vyko PVM apmokestinamas preki? tiekimas už atlyg?, nes nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis? iš savivaldyb?s perduota valstyb?s išdui už atlyginim?. Jis nurod?, kad PVM apmokestinamas asmuo d?l šio sandorio yra savivaldyb?, nes meras n?ra savarankišks ekonomin? veikl? vykdan?is subjektas ir neveikia savo atsakomybe.

18 Ministras padar? išvad?, kad savivaldyb? tur?jo prievol? atsiskaityti už nusavinto nekilnojamojo turto tiekim? pagal PVM s?skait? fakt?r?, kurioje savivaldyb?s meras tur?jo b?ti nurodytas ir kaip pardav?jas (kaip savivaldyb?s vykdomoji valdžia), ir kaip pirk?jas (kaip valstyb?s išdo atstovas, atsakingas už valstybei priklausan?io nekilnojamojo turto, esan?io savivaldyb?s teritorijoje, administravim?).

- 19 Savivaldyb? kreip?si ? *Wojewódzki S?d Administracyjny we Wroc?awiu* (Vroclavo vaivadijos administracinis teismas, Lenkija) su ieškiniu d?l šio mokes?i? teis?s išaiškinimo panaikinimo.
- 20 Savo sprendimu šis teismas patenkino ieškin? ir panaikino š? mokes?i? teis?s išaiškinim?, motyvuodamas tuo, kad, mokes?i? teis?s poži?riu, tiek?jas ir gav?jas buvo tas pats subjektas, t. y. savivaldyb?, tod?l ?vykdžius š? sandor? teis? disponuoti atitinkamu turtu ekonominiu poži?riu negal?jo b?ti perduota.
- 21 D?l šio sprendimo ministras padav? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, t. y. *Naczelny S?d Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija).
- 22 2015 m. vasario 12 d. kasacin? skund? nagrin?janti trij? teis?j? kolegija, manydama, kad n?ra aišku, ar savivaldyb?s nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis?s perdavimas viešosios valdžios nurodymu už atlyginim? laikytinas „preki? tiekimu“, kaip tai suprantama pagal PVM ?statymo 7 straipsnio 1 dalies 1 punkt?, pateik? išpl?stinei kolegijai prašym? d?l ?statymo išaiškinimo.
- 23 2015 m. spalio 12 d. sprendimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo septyni? teis?j? kolegija atsak?, kad toks perdavimas yra „preki? tiekimas“, kaip jis suprantamas pagal PVM ?statymo 7 straipsnio 1 dalies 1 punkt?, ir kad klausimas, ar šis sandoris taip pat ap?m? ekonomin?s turto kontrol?s perdavim?, neturi reikšm?s.
- 24 Vis d?lto prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas savo prašyme kelia abejoni? d?l jo nagrin?jamoje byloje aptariamo sandorio pob?džio, pirmiausia atsižvelgdamas ? šio sandorio šali? specifin? vaidmen?.
- 25 Šiomis aplinkyb?mis *Naczelny S?d Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nutar? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:
- „Savivaldybei priklausan?io nekilnojamojo turto perdavimas pagal teis?s aktus valstyb?s nuosavyb?n už atlyginim?, kai pagal nacionalin? teisin? reguliavim? š? nekilnojam?j? turt? toliau valdo savivaldyb?s vadovas, valstyb?s išdo atstovas, kuris kartu yra ir savivaldyb?s vykdomasis organas, yra apmokestinamasis sandoris, kaip jis suprantamas pagal [PVM direktyvos] 14 straipsnio 2 dalies a punkt??
- Ar atsakant ? pirma pateikt? klausim? turi reikšm?s tai, ar atlyginimo išmok?jimas savivaldybei yra realus, ar kad tai yra tik vidinis l?š? persikirstymas savivaldyb?s biudžete?“
- D?l prejudicinio klausimo**
- 26 Pirmiausia pažym?tina, kad prejudicinis klausimas aiškiai pateiktas d?l PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkto, o bendrosios s?lygos, kurias turi atitikti preki? tiekimas, kad b?t? laikomas „PVM apmokestinamu sandoriu“, išd?stytos šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkte.
- 27 Šiuo klausimu pagal Teisingumo Teismo suformuot? jurisprudencij? tai, kad nacionalinis teismas formaliai pateik? prašym? priimti prejudicin? sprendim?, nurodydamas tam tikras S?jungos teis?s nuostatas, netrukdo Teisingumo Teismui pateikti šiam teismui išsames išaiškinimo, kuris gali b?ti naudingas sprendimui jo nagrin?jamoje byloje priimti, neatsižvelgiant ? tai, ar prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas apie tai užsimena savo pateiktuose klausimuose (2017 m. gruodžio 20 d. Sprendimo *Incyte*, C?492/16, EU:C:2017:995, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

28 Taigi pateiktas klausimas reikalauja išnagrinėti atsižvelgiant ir į PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą.

29 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktas ir 14 straipsnio 2 dalies a punktas turi būti aiškinami taip, kad tokiu atveju, kaip nagrinėjamas pagrindinis byloje, PVM apmokestinamam asmeniui priklausančio nekilnojamojo turto nuosavybės teisės perdavimas valstybės narės išdui pagal šįstatymą ir už atlyginimą, kai tas pats asmuo kartu yra ir turtą nusavinanti valdžios institucija, ir savivaldybė, kurios turtas nusavinamas, ir kai šis asmuo praktiškai toliau valdo šį turtą, net jei sumokėtas atlyginimas yra tik vidinis lėšų persikirstymas savivaldybės biudžete, yra PVM apmokestinamas sandoris.

30 Iš pradžių reikia priminti, kad PVM direktyva tvirtina bendrą PVM sistemą, pagrįstą, be kita ko, vienu apmokestinamųjų sandorių apibrėžimu (2017 m. gegužės 11 d. Sprendimo *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 25 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

31 Remiantis PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktu, PVM apmokestinamas prekių tiekimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

32 Pirma, sąvoka „prekių tiekimas“ šioje nuostatoje nėra apibrėžta.

33 Vis dėlto PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje ši sąvoka apibrėžta kaip teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas. Be to, šios direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkte nustatyta, kad, be šio straipsnio 1 dalyje nurodyto sandorio, „prekių tiekimu“ laikomas nuosavybės teisės turtą perdavimas už atlyginimą valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba pagal šįstatymus.

34 Kiek tai susiję su pagrindinis byloje nagrinėjamu sandoriu, savo rašytinėse pastabose ir per posūdį Teisingumo Teisme savivaldybė tvirtino, jog tam, kad sandoris patektų į PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkto taikymo sritį, jis turi atitikti PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje nurodytus kriterijus.

35 Šiuo klausimu pasakytina, kad nors PVM direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje bendrai apibrėžta sąvoka „prekių tiekimas“, aiškinant pažodžiui to paties straipsnio 2 dalį, ypač žodžius „be 1 dalyje nurodyto sandorio“, galima daryti išvadą, kad šioje 2 dalyje nurodyti kiti sandoriai, kurie taip pat laikomi „prekių tiekimu“. Darytina išvada, kad priskirdamas šiuos sandorius prie tos pačios sąvokos „prekių tiekimas“ Europos Sąjungos teisės aktų leidėjas ketino atskirti PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkte nurodytą sandorį nuo nurodytojo šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje, nes šie sandoriai apibrėžiami skirtingai. Konkrečiai kalbant, šios direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkte nurodyto sandorio apibrėžtyje visiškai neminima „teisė kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu“, nurodyta tos pačios direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje.

36 Taigi, kaip savo išvados 47 punkte nurodė generalinis advokatas, iš PVM direktyvos 14 straipsnio teksto ir struktūros matyti, kad šios nuostatos 2 dalis yra jo 1 dalyje nustatytos bendrosios prekių tiekimo apibrėžties *lex specialis*, kurios taikymo sąlygos skiriasi nuo minėtos 1 dalies taikymo sąlygų.

37 Tam, kad sandoris būtų laikomas „prekių tiekimu“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktą, turi būti vykdytos trys kumuliacinės sąlygos. Pirmiausia turi būti perduota nuosavybės teisė. Antra, šis perdavimas turi būti vykdomas remiantis valdžios institucijos ar jos vardu duotu nurodymu arba pagal šįstatymus. Galiausiai turi būti

sumokamas atlyginimas.

38 Šiuo klausimu pažymėtina, kad pirmoji iš šių trijų sąlygų, t. y. nuosavybės teisės perdavimas, negali būti suprantama taip, kad būtinas perdavimas ekonominiu požiūriu.

39 Tiesa, aiškindamas 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčių sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) 5 straipsnio 1 dalį Teisingumo Teismas nusprendė, kad 5 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad „prekių tiekimu“ laikomas teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas, net jei teisiškai turto nuosavybės teisė neperduodama (1990 m. vasario 8 d. Sprendimo *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, 9 punktas). Vis dėlto šiame prašyme priimti prejudicinį sprendimą jį pateikęs teismas kelia klausimą, ar gali egzistuoti „prekių tiekimas“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktą, tokiu atveju, kai turto nuosavybės teisės perduodamos už atlyginimą tik teisiškai, o ekonominiu aspektu šio turto savininkas liko tas pats. Iš tiesų Lenkijos administracijoje teisėje numatyta ypatybė, kad tuo atveju, kai miestui-rajonui priklausantį nekilnojamąjį turtą nusavina valstybės įždas, šis turtas ir toliau administruoja tas pats subjektas, kuriam atstovauja meras, galėtų lemti, kad nagrinėjamas nuosavybės teisės perdavimas bent iš dalies netektų savo ekonominio pobūdžio, nes turtą nusavinanti institucija neįgyja teisės disponuoti šiuo turtu kaip savininkas.

40 Šiuo klausimu pasakytina, kad PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktas nurodo ne teisės kaip savininkui disponuoti turtu perdavimą, kaip nurodyta šio straipsnio 1 dalyje, bet labiau nuosavybės teisės šis turtas perleidimui (dėl PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies b punkto žr. 2017 m. spalio 4 d. Sprendimo *Mercedes-Benz Financial Services UK*, C-164/16, EU:C:2017:734, 31 punktą).

41 Taigi, kaip savo išvados 53 punkte pažymėjo generalinis advokatas, pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktą, jeigu vykdytos kitos šioje nuostatoje numatytos sąlygos, kad sandoris būtų laikomas apmokestinamuju „prekių tiekimu“, pakanka formalaus teisinio nuosavybės teisės turtą perdavimo.

42 Antra, dėl PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytos bendrosios sąlygos, susijusios su atlygintinu sandorio pobūdžiu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės kelia klausimą, koks yra šiame straipsnyje vartojamos sąvokos „atlygis“ ir šios direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkte vartojamos sąvokos „atlyginimas“ santykis tuo atveju, kai atlyginimo savivaldybei, kurios turtas nusavintas, išmokėjimas yra tik vidinis lėšų perskirstymas savivaldybės biudžete.

43 Kiek tai susiję su tokio sandorio atlygintinu pobūdžiu, iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, jog tam, kad prekės būtų laikomos tiekiamomis „už atlygą“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą, turi būti tiesioginis ryšys tarp patiektos prekės ir gauto atlygio (šiuo klausimu žr. 2010 m. spalio 7 d. Sprendimo *Loyalty Management UK ir Baxi Group*, C-53/09 ir C-55/09, EU:C:2010:590, 51 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Toks tiesioginis ryšys yra tik tuo atveju, jei tarp prekių tiekėjo ir pirkėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuriam esant atliekami veiksmai vienas kito naudai, ir prekė tiekėjo gauta kaina yra realus atlygis už patiektą prekę (2017 m. gegužės 11 d. Sprendimo *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 31 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Be to, šis atlygis turi būti subjektyvi vertė, realiai gauta ir išreiškiama pinigais (šiuo klausimu žr. 2012 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *Orfey*, C-549/11, EU:C:2012:832, 44 ir 45 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją ir 2013 m. lapkričio 7 d. Sprendimo *Tulic ir Plavojin*, C-249/12 ir C-250/12, EU:C:2013:722, 33 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

44 Vis dėlto, kaip iš esmės savo išvados 61 punkte pažymėjo generalinis advokatas, diskutuoja dėl to, ar tam, kad būtų „sumokėtas atlyginimas“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktą, šis mokėjimas turi atitikti visus elementus, sudarančius šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkte minimą sąvoką „atlygis“, neturi reikšmės, nes, kaip nurodyta šio sprendimo 36 punkte, pirmoji nuostata yra *lex specialis*. Iš tiesų Teisingumo Teismas šiuos elementus suformulavo aiškindamas ne PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punktą, o jos 2 straipsnio 1 dalį.

45 Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas atlyginimas yra tiesiogiai susijęs su nekilnojamojo turto nuosavybės teisės perdavimu iš savivaldybės valstybės išdui. Šiuo klausimu pasakytina, kad jeigu šis atlyginimas iš tikrųjų sumokėtas (tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas), aplinkybės, kad toks išmokėjimas yra tik vidinis lėšų perskirstymas tame pačiame biudžete, neturi reikšmės.

46 Trečia, dėl kitų PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkte nurodytų bendrųjų sąlygų, t. y. prekių tiekimo vietos, to, kad subjektas, kaip antai savivaldybė, turi būti apmokestinamasis asmuo, ir to, kad apmokestinamasis asmuo turi veikti „kaip toks“, neginijama, kad nagrinėjamu atveju sąlyga dėl tiekimo vietos vykdyta, nes sandoris vyko valstybės narės, t. y. Lenkijos, teritorijoje.

47 Priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat neginija to, kad savivaldybė yra PVM apmokestinamas asmuo. Pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį „apmokestinamasis asmuo“ – tai asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant tos veiklos tikslų ar rezultatų. Visų pirma „ekonominė veikla“ laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.

48 Galiausiai, kalbant apie sąlygą, kad „apmokestinamasis asmuo turi veikti kaip toks“, kai nekilnojamojo turto nuosavybės teisė perduodama valstybės išdui, kuri savivaldybė ginija remdamasi PVM direktyvos 13 straipsnio 1 dalies pirma pastraipa, reikia priminti, kad Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad veikla, vykdoma kaip valdžios institucijos, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, laikoma tokia veikla, kuri pagal joms taikomą teisinį tvarką vykdo viešosios teisės subjektai, išskyrus veiklą, kuri jie vykdo tomis pačiomis teisinėmis sąlygomis kaip ir privatūs fiziniai subjektai (2008 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Isle of Wight Council ir kt.*, C-288/07, EU:C:2008:505, 21 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar ši sąlyga vykdyta jo nagrinėjamoje byloje.

49 Kiek tai susiję su pagrindine byla, iš šio sprendimo 15 punkto matyti, kad savivaldybei priklausantį nekilnojamojo turto nuosavybės teisė buvo faktiškai perduota valstybės išdui,

siekiant nutiesti krašto keli?. Šis perdavimas ?vyko valdžios institucijos, t. y. Žemutin?s Silezijos vaivados, nurodymu; atskiru sprendimu ši institucija nustat? ir savivaldybei mok?tino atlyginimo dyd?.

50 Darytina išvada, kad nagrin?jamu atveju ?vykdytos trys s?lygos, nurodytos PVM direktyvos 14 straipsnio 2 dalies a punkte, bet tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

51 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktas ir 14 straipsnio 2 dalies a punktas turi b?ti aiškinami taip, kad tokiu atveju, kaip nagrin?jamas pagrindin?je byloje, PVM apmokestinamajam asmeniui priklausan?io nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis?s perdavimas valstyb?s nar?s išdui pagal ?statym? ir už atlyginim?, kai tas pats asmuo kartu yra ir turt? nusavinanti valdžios institucija, ir savivaldyb?, kurios turtas nusavinamas, ir kai šis asmuo praktiškai toliau valdo š? turt?, net jei sumok?tas atlyginimas yra tik vidinis l?š? perskirstymas savivaldyb?s biudžete, yra PVM apmokestinamas sandoris.

D?l bylin?jimosi išlaid?

52 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies a punktas ir 14 straipsnio 2 dalies a punktas turi b?ti aiškinami taip, kad tokiu atveju, kaip nagrin?jamas pagrindin?je byloje, prid?tin?s vert?s mokes?iu apmokestinamajam asmeniui priklausan?io nekilnojamojo turto nuosavyb?s teis?s perdavimas valstyb?s nar?s išdui pagal ?statym? ir už atlyginim?, kai tas pats asmuo kartu yra ir turt? nusavinanti valdžios institucija, ir savivaldyb?, kurios turtas nusavinamas, ir kai šis asmuo praktiškai toliau valdo š? turt?, net jei sumok?tas atlyginimas yra tik vidinis l?š? perskirstymas savivaldyb?s biudžete, yra prid?tin?s vert?s mokes?iu apmokestinamas sandoris.

Parašai.

*Proceso kalba: lenk?