

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2018. gada 13. jūnijā (\*)

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

Lieta C-665/16

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

*Minister Finansów*

pret

*Gmina Wrocław*.

TIESA (septītā palāta)

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

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

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

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

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

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

pasludina šo spriedumu.

**Spriedums**

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 14. panta 2. punkta a) apak?punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija; turpm?k tekst? – “ministrs”) un *Gmina Wroc?aw* (Vroclavas gmina, Polija; turpm?k tekst? – “gmina”) par pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par dar?jumu, kur? gminai pieder?šas ?pašumties?bas uz nekustamo ?pašumu, saska?? ar valsts ties?bu aktiem un samaks?jot kompens?ciju, tika nodotas Valsts kasei valsts autoce?a b?vniec?bai.

### **Atbilstoš?s ties?bu normas**

#### **Savien?bas ties?bas**

3 PVN direkt?vas 2. panta 1. punkt? ir noteikts:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

a) pre?u pieg?dei, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds;

[..].”

4 Š?s direkt?vas 9. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

““Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

Jebkuru ražot?ju, tirgot?ju vai pakalpojumu sniedz?ju darb?bu, tostarp kalnr?pniec?bu, lauksaimniecisku darb?bu un br?vo profesiju darb?bu, uzskata par “saimniecisku darb?bu”. Materi?la vai nemateri?la ?pašuma izmantošana ar nol?ku g?t no t? ilglaic?gus ien?kumus jo ?paši ir uzskat?ma par saimniecisku darb?bu.”

5 Min?t?s direkt?vas 13. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Valstis, re?ion?l?s un viet?j?s p?rvaldes iest?des, k? ar? citus publisko ties?bu subjektus neuzskata par nodok?a maks?t?jiem attiec?b? uz darb?b?m vai dar?jumiem, kuros t?s iesaist?s k? valsts iest?des, pat ja t?s šo darb?bu vai dar?jumu sakar? iekas? nodok?us, nodevas, ziedojumus vai maks?jumus.

Tom?r, iesaistoties š?d?s darb?b?s vai dar?jumos, t?s uzskata par nodok?a maks?t?jiem attiec?b? uz min?taj?m darb?b?m vai dar?jumiem, ja to uzl?košana par person?m, kas nav nodok?u maks?t?ji, rad?tu noz?m?gus konkurences izkrop?ojumus.

Jebkur? gad?jum? publisko ties?bu subjektus attiec?b? uz l? pielikum? min?taj?m darb?b?m uzskata par nodok?a maks?t?jiem, ja vien š?s darb?bas netiek veiktas tik maz? apjom?, lai b?tu nenoz?m?gas.”

6 PVN direkt?vas IV sada?as “Dar?jumi, par kuriem uzliek nodokli” 1. noda?as “Pre?u pieg?de” 14. panta 1. punkt? un 2. punkta a) apak?punkt? ir noteikts:

“1. “Pre?u pieg?de” ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šāds darījums:

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

## Polijas tiesības

### Likums par PVN

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

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

### Likums par ieguldījumu sagatavošanas un veikšanas pašajiem principiem koplietošanas ceļojomā

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

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

- 1) Valsts kases pašumam attiecībā uz valsts autoceļiem,
- 2) attiecīgo vietu teritoriālo pašvaldību pašumam attiecībā uz vojevodistes, apriņķu un gminu ceļiem

– no datuma, kurā likums par atļauju veikt ieguldījumus kļūst galīgs.

4.a Likumu, kurā ir noteikts kompensācijas apmērs par 4. punktā minētajiem nekustamajiem pašumiem, pieņem iestāde, kas pieņemusi lēmumu par atļauju veikt ieguldījumus ceļos.”

### Likums par koplietošanas ceļiem

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

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

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

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

- 1) valsts autoceļos;

- 2) vojevodistes ceļos;
- 3) apriņķu ceļos;
- 4) gminu ceļos.

11 Minētā likuma 19. panta 1. un 5. punkti ir noteikti:

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

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

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

12 Polijā ir šāds teritoriālo pašvaldību iedalījums: pirmajā līmenī ir *gmina* (gmina jeb komūna), otrajā – *powiat* (apriņķis) un trešajā – *województwo* (vojevodiste). *Miasto na prawach powiatu* (pilsēta ar apriņķa tiesībām) ir gmina ar pilsētas statusu, kas pilda apriņķa uzdevumus. Šāds pilsētas ar apriņķa statusu mēram, kas vispirms ir pilsētas izpildvaras orgāns, ir visas pilnvaras, kuras ar likumu ir piešķirtas apriņķa izpildvaras orgānam, tajā skaitā nekustamo īpašuma pārvaldīšana.

13 *Województwo Dolnośląskie* (Lejassilēzijas vojevodiste, Polija) veido 26 apriņķi, 169 gminas un 4 pilsētas ar apriņķa tiesībām.

14 Gmina, kurai pieder vairāki nekustamie īpašumi, ir pilsēta ar apriņķa tiesībām un ir reģistrēta kā PVN maksātājs. Tās mērs, būdams gminas izpildvaras orgāns, vienlaikus prstēv ar? Valsts kasei un atbild par Valsts kasei piederošo gminas teritorijā esošo nekustamo īpašumu pārvaldīšanu.

15 Pēc *Wojewoda Dolnośląski* (Lejassilēzijas vojevoda, Polija) lūguma gminas īpašumtiesības uz nekustamajiem īpašumiem, kas agrāk piederēja gminai, tika nodotas Valsts kasei valsts autoceļa būvniecībai. Ar atsevišķu lūgumu Lejassilēzijas vojevoda noteica gminai maksājams kompensācijas apmēru un noteica gminas mēram pienākumu to samaksāt.

16 Gmina nosūtīja ministram lūgumu pieņemt nodokļu nolūgumu, lai noskaidrotu, vai īpašumtiesību uz nekustamajiem īpašumiem nodošana saskaņā ar likumu, samaksājot kompensāciju, ir uzskatāma par preču piegādi par atlīdzību, kas apliekama ar PVN, un – apstiprinošas atbildes gadījumā – kādai struktūrai PVN rēķināt ir jābūt norādītai kā preču pircējam.

17 Ministrs nodokļu nolūgumu atzina, ka šajā gadījumā ir notikusi ar PVN apliekama preču piegāde par atlīdzību, jo gminas īpašumtiesības uz nekustamajiem īpašumiem ir nodotas Valsts kasei, par to samaksājot kompensāciju. Tas norādīja, ka PVN maksātājs šajā darījumā bija gmina, ņemot vērā, ka mērs nav subjekts, kas autonomi veic saimniecisku darbību, un nerēķojas pats uz savu atbildību.

18 Ministrs no tā secināja, ka gminai bija pienākums iegrāmatot nekustamo īpašumu atsavināšanu ar rēķinu, kurā gminas mērs ir jānorāda vienlaikus kā pārdēvējs un pircējs, respektīvi, kā gminas izpildvaras orgāns un Valsts kases prstēvis, kas atbild par Valsts kasei piederošo gminas teritorijā esošo nekustamo īpašumu pārvaldīšanu.

- 19 Gmina v?rs?s *Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Varšav?, Polija) ar pras?bu atcelt min?to nodok?u nol?mumu.
- 20 Tiesa šo pras?bu spriedum? apmierin?ja un min?to nodok?u nol?mumu atc?la ar pamatojumu, ka no nodok?u viedok?a pieg?d?t?js un pirc?js bija viena un t? pati persona, proti, gmina, k? rezult?t? dar?juma nosl?gum? nevar?ja b?t ties?bu r?koties ar attiec?gajiem ?pašumiem nodošana ekonomisk? noz?m?.
- 21 Ministrs par šo spriedumu iesniedza kas?cijas s?dz?bu iesniedz?jties? – *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija).
- 22 2015. gada 12. febru?r? tiesa, izskat?dama kas?cijas s?dz?bu tr?s tiesnešu sast?v? un uzskat?dama, ka nebija gluži skaidrs, vai gminas ?pašumties?bu uz nekustamajiem ?pašumiem nodošana saska?? ar valsts p?rvaldes iest?des r?kojumu, samaks?jot kompens?ciju, b?tu j?uzskata par “pre?u pieg?di” PVN likuma 7. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratn?, iesniedza l?gumu interpret?t likumu paplašin?tam izties?šanas sast?vam.
- 23 2015. gada 12. oktobra l?mum? iesniedz?jtiesa, izskatot lietu septi?u tiesnešu sast?v?, atbild?ja, ka š?da nodošana ir uzskat?ma par “pre?u pieg?di” PVN likuma 7. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratn? un ka nav noz?mes jaut?jumam, vai dar?jums ietver ar? ekonomisko vald?juma ties?bu nodošanu p?r attiec?gajiem ?pašumiem.
- 24 L?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu iesniedz?jtiesa tom?r pauž šaubas par izskat?maj? lietu apl?kot? dar?juma ?pašo raksturu, it ?paši ?emot v?r? š? dar?juma pušu specifisko lomu.
- 25 Š?dos apst?k?os *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:
- “Vai, pildot k?du ties?bu aktu, ?pašumties?bu uz kom?nas (gmina) nekustamo ?pašumu nodošana Valsts kasei par kompens?ciju situ?cij?, kad no valsts tiesisk? regul?juma izriet, ka šos nekustamos ?pašumus p?rvalda gminas domes priekšs?d?t?js, kas ir Valsts kases p?rst?vis un vienlaikus gminas izpildvaras strukt?rvien?ba, ir ar nodokli apliekams dar?jums [PVN direkt?vas] 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratn??
- Vai atbildes sniegšanai uz iepriekš?jo jaut?jumu ir noz?me tam, vai kompens?cijas samaksa gminai ir notikusi faktiski vai ar? tikai k? iekš?ja p?rgr?matošanas gminas budžet??”
- Par prejudici?lo jaut?jumu**
- 26 Ievadam ir j?nor?da, ka prejudici?laj? jaut?jum? ir tieši min?ts PVN direkt?vas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts, lai gan visp?r?gie nosac?jumi, kuriem j?b?t izpild?tiem, lai pre?u pieg?di var?tu kvalific?t k? “ar PVN apliekamu dar?jumu”, ir noteikti š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkt?.
- 27 Šaj? zi?? no past?v?g?s Tiesas judikat?ras izriet – apst?klis, ka valsts tiesa savu l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu ir izteikusi, form?li atsaucoties uz noteikt?m Savien?bas ties?bu norm?m, neliedz Tiesai sniegt šai tiesai visus interpret?cijas elementus, kas tai var b?t noder?gi, izspriežot izskat?mo lietu, neatkar?gi no t?, vai min?t? tiesa savu jaut?jumu formul?jum? uz tiem ir vai nav atsaukusies (spriedums, 2017. gada 20. decembris, *Incyte*, C?492/16, EU:C:2017:995, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

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

nodošana, nav jāsaprot tādējādi, ka tās nozīmē nodošanas nepieciešamību ekonomiskā nozīmē.

39 Protams, acīnāta interpretācija Padomes Sestās direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), 5. panta 1. punktu, kura formulējums ir identisks PVN direktīvas 14. panta 1. punktam, Tiesa ir nospriedusi, ka šīs 5. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka par “preču piegādi” uzskata tiesību nodošanu rakoties ar materiālu pašumu kā pašniekam, pat ja nav notikusi juridisko pašumtiesību uz pašumu nodošana (spriedums, 1990. gada 8. februāris, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, 9. punkts). Tomēr šajā līgumā sniegtā prejudiciālu nolūmumu iesniedzītāja ir uzdevusi jautājumu, vai “preču piegāde” PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē var būt arī gadījums, kad ir notikusi vienkārši pašumtiesību uz pašumu juridiska nodošana, samaksājot kompensāciju, kamēr ekonomisko valdījuma tiesību turētājs pār attiecīgo pašumu ir palicis viens un tas pats. Patiešām, no Polijas administratīvajām tiesībām izrietošajai patēnībai, saskaņā ar kuru, ja Valsts kase atsavina pilsētai ar apriņķa tiesībām piederošos nekustamos pašumus, šos pašumus turpina pārvaldīt tā pati persona, kuru pārstāv mērs, varētu būt tāda iezīme, ka attiecīgajai pašumtiesību nodošanai vismaz daļēji tiek laupīts tās ekonomiskais raksturs, jo atsavinotajai administrācijai nav uzticētas tiesības rakoties ar attiecīgajiem pašumiem kā pašniekam.

40 Šajā ziņā PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā ir atsauce nevis uz tiesību nodošanu rakoties ar materiālu pašumu kā pašniekam, kā tas ir šajā panta 1. punktā, bet daudz skaidrāk – uz šajā pašā pašuma pašumtiesību nodošanu (par 14. panta 2. punkta b) apakšpunktu skat. spriedumu, 2017. gada 4. oktobris, *Mercedes-Benz Financial Services UK*, C-164/16, EU:C:2017:734, 31. punkts).

41 Līdz ar to, kā enerģētiskās ir norādījis secinājumu 53. punktā, PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta vajadzībām pašumtiesību uz pašumu nodošana ar oficiālu juridisku dokumentu ir pietiekama, lai darījums tiktu uzskatīts par “preču piegādi”, kas ir apliekama ar nodokli, ja vien ir izpildīti pārējās šajā tiesību normā paredzētās nosacījumi.

42 Otrkārt, runājot par vispārīgo nosacījumu, kas ir saistīts ar atlīdzību par darījumu, kā tas ir noteikts PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā, iesniedzītāja bāzē ir uzdevusi jautājumu, kāda saikne ir starp šajā pantā minēto jēdzienu “par atlīdzību” [franču val. “titre onéreux”] un “atlīdzību [kompensāciju]” [franču val. “indemnité”] šīs direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē situācijā, kad atsavinotajai gminai kompensācijas samaksa ir veikta tikai kā iekšēja pārgrāmatošana budžetā.

43 Attiecībā uz atlīdzību par aplūkojamo darījumu, no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet – fakts, ka preču piegāde ir veikta “par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē nozīmē tiešu saikni starp piegādāto preci un pret saņemto vērtību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2010. gada 7. oktobris, *Loyalty Management UK* un *Baxi Group*, C-53/09 un C-55/09, EU:C:2010:590, 51. punkts un tajā minētā judikatūra). Šāda tieša saikne pastāv tikai tad, ja starp piegādātāju un pircēju pastāv tiesiskas attiecības, kurās tiek īstenots savstarpējs izpildījums, un piegādātāja saņemta samaksa ir faktiskā vērtība par piegādāto preci (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 11. maijs, *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 31. punkts un tajā minētā judikatūra). Turklāt šim pretizpildījumam ir jābūt subjektīvai vērtībai, kas ir reāli saņemta un izsakāma naudā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2012. gada 19. decembris, *Orfey*, C-549/11, EU:C:2012:832, 44. un 45. punkts un tajos minētā judikatūra, kā arī 2013. gada 7. novembris, *Tulic* un *Plavo*, C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

44 Tomēr, kā enerģētiskās bāzē ir norādījis secinājumu 61. punktā, – lai varētu runāt par

“atlīdzību [kompensāciju] PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē, jāturpina, vai šādam maksājumam ir jāatbilst visiem elementiem, kas veido šīs direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto “atlīdzības” jēdzienu, nav nozīmes, jo pirmajai tiesību normai ir *lex specialis* raksturs, kā tas izriet arī no šī sprieduma 36. punkta. Šos veidojošos elementus Tiesa ir izstrādājusi, interpretējot nevis PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktu, bet gan tās 2. panta 1. punktu.

45 No iesniedzējtiesas nolūmuma izriet, ka pamatlietā aplūkots kompensācija ir tieši saistīta ar pašumtiesību uz gminas nekustamo pašumu nodošanu Valsts kasei. Šajā ziņā, ja vien ir izpildīts nosacījums, ka šīs kompensācijas samaksa patiešām ir notikusi, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, nav nozīmes tam, ka maksājums ir izpildīts, veicot iekšēju pārgrāmatošanu vien un tajā pašā budžetā.

46 Treškārt, runājot par pārjiem vispārīgajiem nosacījumiem, kas ir noteikti PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktā, proti, nosacījums par preču piegādes vietu, nosacījums par tās struktūras kā gmina nodokļa maksājuma statusu un nosacījums saistībā ar faktu, ka nodokļa maksājums rīkojas “kā tās”, vispirms netiek apstrādāts, ka šajā gadījumā nosacījums saistībā ar piegādes vietu ir izpildīts, jo darījums ir noticis daļēvalsts teritorijā, proti, Polijā.

47 Turpinot – iesniedzējtiesa nav apšaubījusi gminas PVN maksājuma statusu. Saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punktu “nodokļa maksājums” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana, lai gūtu no tās ilglaičīgus ienākumus, it paši ir uzskatāma par “saimniecisku darbību”.

48 Visbeidzot, kas attiecas uz nosacījumu, ka jārīkojas “kā nodokļa maksājums” brīdī, kad notiek pašumtiesību uz nekustamajiem pašumiem nodošana Valsts kasei, ko gmina apstrādā, pamatojoties uz PVN direktīvas 13. panta 1. punkta pirmo daļu, būtu jāatgādina Tiesas nospriestais, ka darbības, kas veiktas valsts pārvaldes iestāžu statusā šīs pašas tiesību normas izpratnē, ir tās, ko publisko tiesību subjekti veic tiem specifiska juridiskā regulējuma ietvaros, izslēdzot darbības, ko tie šādos pašos tiesiskos apstākļos veic kā privāti saimnieciskās darbības subjekti (spriedums, 2008. gada 16. septembris, *Isle of Wight Council* u.c., C-288/07, EU:C:2008:505, 21. punkts un tajā minētā judikatūra). Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai tās izskatāmajā lietā šis nosacījums ir izpildīts.

49 Runājot par pamatlietu, kā izriet no šī sprieduma 15. punkta, pašumtiesības uz nekustamo pašumu, kas piederēja gminai, faktiski tika nodotas Valsts kasei, lai būvotu valsts autoceļi. Šī nodošana notika saskaņā ar rīkojumu, ko izdevusi valsts iestāde, proti, Lejassilēzijas vojevoda, kurš atsevišķi lūmums ir noteicis arī gminai maksājamo kompensācijas summu.

50 Atkarībā no iesniedzējtiesas pārbaudes no tā izriet, ka PVN direktīvas 14. panta 2. punkta a) apakšpunktā minētie trīs nosacījumi šajā lietā ir izpildīti.

51 Ēmot vērē visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar PVN apliekams darījums ir pašumtiesību uz PVN maksājuma piederība nekustamā pašuma nodošana daļēvalsts Valsts kasei, nodošanu veicot saskaņā ar likumu un samaksājot kompensāciju, tādā situācijā kā pamatlietā, kad viena un tā pati persona vienlaikus ir atsavinātāja administrācija un atsavinātā gmina un kad šī pārdzīvot prakse turpina pārvaldīt attiecīgo pašumu, pat ja kompensācijas maksājums ir veikts tikai kā iekšēja pārgrāmatošana gminas budžetā.



## Par tiesīšanās izdevumiem

52 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tātad lemj par tiesīšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzinājumi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 14. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ar pievienotās vērtības nodokli apliekams darījums ir jāpašumtiesību uz pievienotās vērtības nodokļa maksātājam piederība nekustamajam pašuma nodošana dalībvalsts Valsts kasei, nodošanu veicot saskaņā ar likumu un samaksājot kompensāciju, tādā situācijā kā pamatlīeta, kad viena un tā pati persona vienlaikus ir atsavinātāja administrācija un atsavinātā gmina un kad šā pārdotā praksē turpina pārvērtēt attiecīgo pašumu, pat ja kompensācijas maksājums ir veikts tikai kā iekšēja pārgrāmatošana gminas budžetā.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – poļu.