

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2018. gada 13. jūnijā (*)

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

Lieta C-421/17

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

Szef Krajowej Administracji Skarbowej

pret

Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie.

Tiesa (septītā palāta)

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

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

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

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

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

ģemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc ģenerālvokāta uzklaušāšanas, izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Szef Krajowej Administracji Skarbowej* (Valsts finanšu pārvaldes direktors, Polija) un *Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie* (turpmāk tekstā – “*Polfarmex*”) par iepriekšēju nodokļu nolikumu, kuru šai sabiedrībai adresēja *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija; turpmāk tekstā – “ministrs”) un kurā paredzais minētais uzskatīja, ka pievienotās vērtības nodoklis (PVN) ir jāuzliek darījumiem, ar ko *Polfarmex* plāno nodot pašumtiesības uz nekustamo pašumu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību, kurai pieder *Polfarmex* emitētas akcijas, kā samaksu par šīm akcijām saistībā ar valsts tiesiskajām regulējumiem atbilstoši akciju atpiršanas procedūru.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

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

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

[..]

(35) Būtu jā sastāda kopīgs atbrīvojumu saraksts, lai Kopienas pašu resursus visās dalībvalstīs varētu iekasēt vienādi.”

4 Šīs direktīvas 2. panta 1. punkts ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atbilstošu kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tirdzniecība;

[..].”

5 Minētās direktīvas 9. panta 1. punkts ir paredzēts:

““Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana ar nolikumu gūt no tās ilglīdzīgus ienākumus jo paši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

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

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

a) ņemas vai ņemas daļas un zemes ņemas esošās zemes piegādi pirms šīs ņemas pirmreizējās

izmantošanas;

b) apbēves zemes piegādi.

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

Dalībvalstis var paredzēt sīki izstrādātus noteikumus 1. punkta a) apakšpunktā minētā kritērija piemērošanai ņemot vērā un var noteikt, ko nozīmē “zemē kas esošā zeme”.

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

7. Saskaņā ar PVN direktīvas 14. panta 1. punktu “preču piegāde” ir tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

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

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

f) darījumus – tostarp starpniecību, izņemot pērvaldi un uzraudzību, – kas attiecas uz akciju un daļām sabiedrības vai apvienības, bezseguma parādēm un citiem vārtspapāriem, tomēr izņemot dokumentus, kas rada pašumtiesības uz precēm, un izņemot 15. panta 2. punktā minētās tiesības vai vārtspapārus;

[..]

j) kādas vai kādas daļas un zemē esošās zemes piegādi, izņemot 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā minētos gadījumus;

[..].”

Polijas tiesības

Likums, ar ko īsteno Likumu par valsts nodokļu administrāciju

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

Likums par PVN

10 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir transponēts Polijas tiesību aktā ar 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i usług* (Likums par preču un pakalpojumu nodokli; Dz. U. Nr. 54, 535. pozīcija), ar grozījumiem (2011. gada Dz. U., Nr. 177, 1054. pozīcija; turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 5. panta 1. punkta 1. apakšpunktā, saskaņā ar kuru PVN tiek uzlikts preču un pakalpojumu piegādātājam par atlīdzību valsts teritorijā.

11 Likuma par PVN 6. panta 1. punkts ir paredzēts, ka šīs likuma normas nepiemēro “uzņēmuma vai uzņēmējdarbības vietas nodošanas darījumiem”.

12 PVN direktīvas 14. panta 1. punkts ir transponēts Polijas tiesību aktā ar Likuma par PVN 7. panta 1. punktu, kurā ir noteikts, ka “5. panta 1. punkta 1. apakšpunktā norādītās preču piegādes ir tiesību rakoties ar precēm kā pašniekam nodošana”.

13 Likuma par PVN 15. panta 1. un 2. punkts ir paredzēts:

“1. Nodokļa maksātāji ir juridiskas personas, organizatoriskās vienības bez juridiskās personas statusa un fiziskas personas, kas patstāvīgi veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.

2. Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par saimniecisku darbību. Materiāla vai nemateriāla pašuma izmantošana ar nolūku gūt no tās ilglaicīgus ienākumus joprojā ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

Komerccabiedrību kodekss

14 2000. gada 15. septembra *Kodeks spółek handlowych* (Komerccabiedrību kodekss), ar grozījumiem (2016. gada Dz. U., 1578. pozīcija; turpmāk tekstā – “Komerccabiedrību kodekss”) 359. pantā ir noteikts:

“1. Akcijas var izēmt no apgrozības, ja to paredz statūti. Akcija var tikt izēmta no apgrozības ar akcionāra piekrišanu, sabiedrībai to iegādājoties (brīvprātīga izēmsana no apgrozības), vai bez akcionāra piekrišanas (piespiedu izēmsana no apgrozības). Brīvprātīga izēmsana no apgrozības var notikt ne vairāk kā vienu reizi finanšu gadā. Piespiedu izēmsanas no apgrozības nosacījumi un noteikumi ir paredzēti statūtos.

2. Lai akciju varētu izēmt no apgrozības, ir nepieciešams kopsapulces lēmums. Lēmumā ir jāpaši tiek noteikts izēmsanas no apgrozības juridiskais pamats, akcionāram, kura akcijas tiek izēmtas no apgrozības, izmaksājams atlīdzības summa vai akciju izēmsanas no apgrozības bez atlīdzības iemesli un pamatkapitāla samazināšanas noteikumi. Piespiedu izēmsana no apgrozības notiek par atlīdzību, kas nevar būt mazāka par vienai akcijai atbilstošo neto aktīvu vērtību, kura ir norādīta pēdējā finanšu gada pārskatā un kura ir samazināta par summu, kas ir sadalīta starp akcionāriem. [...]”

15 Šīs kodeksa 360. panta 1. punkts ir paredzēts – lai izēmtu akcijas no apgrozības, ir jāsamazina pamatkapitāls. Lēmums par pamatkapitāla samazināšanu ir jāpieņem kopsapulcē, kurā ir pieņemts lēmums par akciju izēmsanu no apgrozības.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

16 *Polfarmex*, akciju sabiedrība ar juridisko adresi Kutno (Polija), veic saimniecisko darbību farmaceitisko produktu ražošanas nozarē. Šajā saistībā tā ir nodokļu maksātāja.

17 *Polfarmex* bija paredzējusi pārstrukturēt uzņēmuma pamatkapitālu, atpūrkot daļu no akcijām, kas šajās kapitālās piederības sabiedrībās ar ierobežotu atbildību, saskaņā ar vienu no "izemšanas no apgrozības" noteikumiem, kas ir paredzēti Komerцsabiedrību kodeksā, tas ir, automātisku, obligātu vai brīvprātīgu izemšanu no apgrozības. Par šo izemšanu no apgrozības maksājuma kompensācija izpaustos kā pašumtiesību uz noteiktiem zemes gabaliem, kā arī uz tām, kas uz tiem atrodas, un to aprakojumu nodošana šai citai sabiedrībai ar ierobežotu atbildību.

18 Ēmot to vērā, *Polfarmex* iesniedza ministram līgumu pieņemties iepriekšēju nodokļu nolikumu, lai noteiktu, vai, pirmkārt, sabiedrībai ar ierobežotu atbildību piederošo akciju izemšana no apgrozības, un, otrkārt, pašumtiesību uz nekustamo pašumu nodošana pārdējai minētajai, tiek aplikta ar PVN.

19 Šajās līgumā *Polfarmex* apgalvoja, ka attiecīgajiem darījumiem nav uzliekams PVN, jo, tos nosīdzot, tie nerokosies savas saimnieciskās darbības ietvaros nedz akciju izemšanas no apgrozības, nedz pašumtiesību uz nekustamo pašumu nodošanas stadijā. Minētā sabiedrība uzskata, ka šie darījumi ir viens vienots darījums, kas ietver akciju izemšanu no apgrozības un šajās ziņās izdarīto maksājumu, un ka pastāv cīlošakarība starp šiem diviem darījumiem tādējādi, ka būtu kādāni tos nodokļu mērķiem aplūkot atsevišķi.

20 Iepriekšējā nodokļu nolikumā ministrs ir apgalvojis, ka pašumtiesību uz nekustamo pašumu nodošana kā atlīdzība par akciju izemšanu no apgrozības ir jāuzskata par preču piegādi par maksu, kam tiek uzlikts PVN, Likuma par PVN 5. panta 1. punkta 1. apakšpunkta izpratnē. Ministrs uzskata, ka starp darījuma daļēniem pastāv saistību attiecības, jo *Polfarmex* ir apņēmis nodot sabiedrībai ar ierobežotu atbildību, kam pieder tās kapitāla akcijas, pašumtiesības uz nekustamo pašumu, un akcijas, kas ir izēmtas no apgrozības, ir atlīdzība par šo nodošanu. Citiem vārdiem sakot, tie kā preces ir piegādātas par atlīdzību, darījumam ir jāuzliek PVN.

21 *Polfarmex* vārsās *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi* (Vojevodistes administratīvā tiesa Lodzā, Polijā) ar prasību atcelt minēto iepriekšējo nodokļu nolikumu.

22 Ar 2015. gada 10. marta spriedumu šīs tiesas atcīla šo pašu iepriekšējo nodokļu likumu, uzskatot ne tikai, ka *Polfarmex* norādītais darījums nebūs tās saimnieciskās darbības ietvaros veikts darījums, bet arī, ka PVN piemērojamības pārbaudei ir jāattiecas uz visu darījumu. Šajās gadījumā runa esot par vienu vienkāršu kompleksu darījumu, ko veido akciju izemšana no apgrozības kopā ar atlīdzības nodotā akcionāram apmaiņā pret akcijām, kas izēmtas no apgrozības. Tādējādi akciju izemšana no apgrozības esot cieši saistīta ar pašumtiesību uz lietām nodošanu kā kompensāciju, jo saistītas esot šīs abas darījuma daļas. No minētā izrietot, ka nekustamā pašuma nodošana akcionāram nevar tikt analizēta kā autonoma un atsevišķa darbība, kam tiek uzlikts PVN, jo saskaņā ar Likumu par PVN akciju izemšana no apgrozības tādā neesot.

23 Par šo spriedumu ministrs iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā, tas ir, *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polijā).

24 Līgumā sniegtā prejudiciālā nolikuma šīs tiesas norāda, ka saskaņā ar judikatūru par sabiedrību ar ierobežotu atbildību šādas sabiedrības izdarīta nekustamā pašuma nodošana daļēniem kā atlīdzība par kapitāla daļu iegādi, kas tam pieder šajās sabiedrībās, ir ar nodokli aplikams darījums Likuma par PVN 5. panta 1. punkta 1. apakšpunkta un 7. panta 1. punkta izpratnē. Ēmot vērā šo judikatūru, iesniedzējtiesa precizē, ka, lai gan kapitāla daļu un akciju izemšana no apgrozības ir līdzīga, ir šaubas par PVN uzlikšanu tās izskatāmā lietā.

norādītajam darījumam attiecībā uz nosacījumu par rēķinos k nodokļa maksājumu un attiecībā uz minētā darījuma atlīdzības raksturu, ciktāl pāc akciju izemšanas no apgrozības tādā akciju sabiedrībā kā *Polfarmex* nesaņem tiešu atlīdzību, jo akcijas, kas nozīmē daļu no tās pamatkapitāla, ir dzēstas un minētās pamatkapitāls ir samazinājies konkurences dēļ.

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

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

Par prejudiciālo jautājumu

26 Uz dodot jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka akciju sabiedrība vienam no tās akcionāriem nodod īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu un šis nodošana, tīpat kā pamatlietā aplūkots, tiek veikta kā atlīdzība par to, ka valsts tiesību aktos paredzētā akciju izemšanas no apgrozības mehānismā ietvaros minētā akciju sabiedrība atpērk akcijas, kuras tās pamatkapitālā pieder šim akcionāram, ir preču piegāde par atlīdzību, kam tiek uzlikts PVN.

27 Vispirms ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvu ir izveidota kopējā PVN sistēma, kas it īpaši ir balstīta uz vienotu ar nodokli apliekamo darījumu definīciju (spriedums, 2013. gada 20. jūnijs, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Tādējādi saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu PVN uzliek preču piegādei, kuru par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās.

29 Saskaņā ar PVN direktīvas 9. panta 1. punktu “nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana, lai gūtu no tās ilglaičīgus ienākumus, it īpaši ir uzskatāma par “saimniecisku darbību”.

30 PVN direktīvas 14. panta 1. punktā “preču piegāde” ir definēta kā tiesību nodošana rēķoties ar materiālu īpašumu kā pašniēkam.

31 No minētā izriet, ka darījumam principā var tikt uzlikts PVN tikai tad, ja tas ietver tādus īpašumtiesību nodošanu par atlīdzību, ar kuriem ir apveltīti nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas dalībvalsts teritorijā.

32 Runājot par darījumu, kāds tiek aplūkots pamatlietā, nav apstrīdams, pirmkārt, ka starp *Polfarmex* un tās akcionāru pilnāties darījums izraisīs īpašumtiesību uz aplūkoto nekustamo īpašumu nodošanu un, otrkārt, ka *Polfarmex* ir nodokļa maksātāja statuss.

33 Treškārt, nosacījums par attiecīgā nekustamā īpašuma piegādes vietu neapstrīdami ir izpildīts, jo darījums notika dalībvalsts, proti, Polijas, teritorijā.

34 Ceturtkārt, attiecībā uz darījuma, ar kuru akciju sabiedrība ir nodevusi akcionāram īpašumtiesības uz nekustamo īpašumu kā atlīdzību par šim akcionāram piederošo akciju atpiršanu saskaņā ar valsts tiesību aktos paredzēto mehānismu, ir jānorāda, ka preču piegāde tiek veikta “par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē tikai tad, ja starp piegādātāju un pircēju pastāv tiesiskās attiecības, kurās notiek savstarpējs izpildījums, un piegādātāja saņemta samaksa ir faktiskā atlīdzība par piegādi precī (spriedumi, 1999. gada

27. aprīlis, *Kuwait Petroleum*, C-48/97, EU:C:1999:203, 26. punkts, un 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, 32. punkts).

35 Šaj? zi??, kaut ar? Tiesa, protams, jau ir pamatoti atzinusi, ka PVN maks?t?ja veiktu ?pašumties?bu uz nekustamo ?pašumu nodošanai par labu dal?bvalsts valsts kasei vai š?das valsts teritori?lajai pašvald?bai, samaks?jot t?d?j?di nodok?a par?du, netiek piem?rots PVN t?p?c, ka, ?emot v?r? nodok?u par?da maks?juma vienpus?j?bu, t? nav pre?u pieg?de par atl?dz?bu (spriedums, 2017. gada 11. maijs, *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 35. un 36. punkts), ir j?konstat?, ka šaj? gad?jum? starp nekustam? ?pašuma pieg?d?t?ju un t? sa??m?ju ir tiesiskas attiec?bas, kuru ietvaros *Polfarmex* nodod ?pašumties?bas uz nekustamo ?pašumu t?s akcion?ram apmai?? pret p?d?jam min?tajam piederoš?m akcij?m. T?d?j?di, savstarp?ji nododot ?pašumties?bas, abas puses sl?dz dar?jumu vienlaikus gan k? pieg?d?t?js, gan k? sa??m?js.

36 L?dz ar to runa ir par tiesisk?m attiec?b?m, kuru gait? notiek savstarp?ji izpild?jumi, no kuriem viens ir otra faktiskā atl?dz?ba, š? sprieduma 34. punkt? atg?din?t?s Tiesas judikat?ras izpratn?.

37 Piektk?rt, attiec?b? uz nosac?jumu par r?košanas nor?d?taj? dar?jum? k? nodok?a maks?t?jam ir j?nor?da, ka nodok?a maks?t?js PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn? princip? r?kojas šaj? status? tikai tad, ja viš? r?kojas savas saimniecisk?s darb?bas ietvaros (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 1995. gada 4. oktobris, *Armbrecht*, C-291/92, EU:C:1995:304, 17. punkts).

38 Attiec?b? uz j?dzienu "saimniecisk? darb?ba" Tiesa ir nospriedusi, ka tas ir j?saprot t?d?j?di, ka tas ietver visas ražot?ja, tirgot?ja vai pakalpojumu sniedz?ja darb?bas. Šo defin?ciju anal?ze atkl?j, ka š? j?dziena piem?rošanas joma ir ?oti plaša un tam ir objekt?vs raksturs t?d?j?di, ka darb?ba tiek apl?kota k? t?da, neatkar?gi no t?s m?r?iem vai rezult?tiem. T?d?? darb?ba visp?r?gi tiek uzskat?ta par "saimniecisku", ja t? ir ilgstoša un ja par t?s veikšanu tiek sa?emta atl?dz?ba, kuras sa??m?js ir persona, kas veic šo darb?bu (r?kojums, 2014. gada 20. marts, *Gmina Wroc?aw*, C-72/13, nav public?ts, EU:C:2014:197, 16. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 No min?t? izriet, ka š?s direkt?vas 9. pant? ir noteikta ?oti plaša PVN piem?rošanas joma (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2015. gada 29. oktobris, *Sauda?or*, C-174/14, EU:C:2015:733, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

40 Šaj? gad?jum? proced?r? nodok?u administr?cij? *Polfarmex* ir apgalvojusi, ka abi apl?kotie dar?jumi esot vienots komplekss dar?jums, kur? ietilpst akciju iz?emšana no apgroz?bas un par to veikta samaksa, proti, pre?u pieg?de.

41 Tom?r, k? izriet no š? sprieduma 36. punkta, iev?rojot abu sabiedr?bu pakalpojumu savstarp?jo raksturu un katras l?gumsl?dz?jas puses divk?ršo funkciju to tiesisko attiec?bu ietvaros, pirmk?rt, k? pieg?d?t?jam, un, otrk?rt, k? sa??m?jam, ir j?noš?ir divi dar?jumi.

42 Attiec?b? uz nekustam? ?pašuma pieg?des dar?jumu, kas tiek apl?kots pamatliet?, ja izr?d?tos, ka š?s preces, kuru ?pašumties?bas *Polfarmex* nodotu k? atl?dz?bu par paredz?to "iz?emšanu no apgroz?bas", ir preces, kas tiek izmantotas š?s sabiedr?bas "saimnieciskajai darb?bai" plaš? noz?m?, k? tas ir secin?ts š? sprieduma 38. un 39. punkt? min?taj? judikat?r?, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, b?tu j?uzskata, ka š?dam dar?jumam ir uzliekams PVN. Šaj? zi?? fakts vien, ka š?s ?pašuma nodošanas iemesls ir samaksa par š?m akcij?m un ka šis dar?jums ietilpst *Polfarmex* restrukturiz?cijas ietvaros, tom?r nav mudin?jums uzskat?t, ka š?da nekustam? ?pašuma pieg?de ir izsl?gta no PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta

piemērošanas jomas.

43 Tomēr iepriekš izklāstītie apsvērumi neietekmē to, ka PVN direktīvas 135. panta 1. punkta j) apakšpunktā ir paredzēts tādā veidā pieņemt atbrīvojums no PVN, kas nav minētas tās 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā, kurā ir atsauce uz to, ka vai arī daļu un zem tām esošās zemes piegādi pirms šo to pirmreizējās izmantošanas. It īpaši ir jāatgādina, ka, pamatojoties uz šīm tiesību normām, aplenkotām kopām, Tiesa ir nošķīrusi vecas un jaunas tās, un veca nekustamā īpašuma pārdošanai principā netiek uzlikts PVN (skat. it īpaši spriedumus, 2012. gada 12. jūlijs, *J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard*, C-326/11, EU:C:2012:461, 21. punkts, un 2017. gada 16. novembris, *Kozuba Premium Selection*, C-308/16, EU:C:2017:869, 30. punkts). Tā kā prejudiciālais jautājums neattiecas uz minētajiem noteikumiem un Tiesai nav nekādas informācijas šajā ziņā, iesniedzējtiesai vajadzēbas gadījumā ir jānosaka pamatlietā aplenkotajai piegādei piegādātajam nekustamajam īpašumam šajā ziņā piemērojamais režīms.

44 Attiecībā uz akciju "izemšanu no apgrozības" no Tiesas pastāvīgās judikatūras izriet, ka tikai akciju iegāšanu un turēšanu pašu par sevi nevar uzskatīt par "saimniecisko darbību" PVN direktīvas izpratnē. Vienkārša finansiāla līdzdalība citos uzņēmumos tiešām nenozīmē ilglaicīgu īpašuma izmantošanu nolūkā gūt no tās ienākumus, jo jebkādas saistības ar šo līdzdalību saņemtas dividendes ir vienkārši pašumtiesību, nevis saimnieciskas darbības rezultāts šīs direktīvas izpratnē (spriedums, 2005. gada 26. maijs, *Kretztechnik*, C-465/03, EU:C:2005:320, 19. punkts un tajā minētā judikatūra).

45 Ja līdz ar to finansiāla līdzdalība citos uzņēmumos pati par sevi nav saimnieciska darbība minētās direktīvas izpratnē, tas pats attiecas uz darbību, ar ko šo līdzdalību nodod (spriedums, 1996. gada 20. jūnijs, *Wellcome Trust*, C-155/94, EU:C:1996:243, 33. punkts).

46 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas, ka akciju sabiedrība vienam no tās akcionāriem nodod pašumtiesības uz nekustamo īpašumu un šā nodošana, tāpat kā pamatlietā aplenkotā, tiek veikta kā atlīdzība par to, ka valsts tiesību aktos paredzētā akciju izemšanas no apgrozības mehānismā ietvaros minētā akciju sabiedrība atpērk akcijas, kuras tās pamatkapitālā pieder šim akcionāram, ir preču piegāde par atlīdzību, kam tiek uzlikts PVN, ciktāl minētais nekustamais īpašums tiek izmantots šīs pašas akciju sabiedrības saimnieciskajai darbībai.

Par tiesāšanās izdevumiem

47 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septiņi palāti) nospriež:

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

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.