

Byla C-299/20

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2020 m. liepos 6 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas

Conseil d'État (Prancūzija)

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. birželio 25 d.

Kasatorė:

Icade Promotion Logement SAS

Kita kasacinio proceso šalis:

Ministre de l'Action et des Comptes publics

**CONSEIL D'ÉTAT
(VALSTYBĖS TARYBA)**

nagrinėdama
bylą

<...>

2020 m. birželio 10 d. posėdis
2020 m. birželio 25 d. paskelbtas
sprendimas

Atsižvelgdama į šį procesą:

Paprastoji akcinė bendrovė (SAS) *Icade Promotion Logement* paprašė *Tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas, Prancūzija) grąžinti 2 826 814 EUR ir 2 369 881 EUR pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kurį ji sumokėjo už, atitinkamai, laikotarpį nuo 2007 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. ir laikotarpį nuo 2008 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. 2012 m. balandžio 27 d. <...> sprendimu *Tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas) atmetė jos prašymą.

2014 m. liepos 18 d. sprendimu *Cour administrative d'appel de Versailles* (Versalio administracinis apeliacinis teismas, Prancūzija) atmetė bendrovės apeliacinį skundą dėl šio sprendimo.

2016 m. gruodžio 28 d. sprendimu *Conseil d'État* (Valstybės Taryba, Prancūzija), iš dalies patenkindama bendrovės apeliacinį skundą, panaikino 2014 m. liepos 18 d. *Cour administrative d'appel de Versailles* sprendimo dalį, susijusią su <...> [PVM] gražinimu už su šios bendrovės įvykdytus sandorius, ir gražino panaikintą bylos dalį nagrinėti minėtam teismui.

Antruoju <...> 2017 m. spalio 19 d. sprendimu *Cour administrative d'appel de Versailles* atmetė *Icade Promotion Logement* apeliacinį skundą dėl 2012 m. balandžio 27 d. sprendimo.

Sutrumpintame kasaciniame skunde, papildomame paaiškinime, dublike ir naujuose pareiškimuose, kuriuos *Conseil d'État* ginčų nagrinėjimo skyriaus sekretoriatas gavo atitinkamai 2017 m. gruodžio 20 d., 2018 m. kovo 20 d., rugsėjo 21 d., lapkričio 16 d. ir 2019 m. birželio 7 d., bendrovė *Icade Promotion Logement* prašo *Conseil d'État* visų pirma: **(orig. p. 2)**

1°) panaikinti antrąjį sprendimą;

2°) nagrinėjant bylą iš esmės, patenkinti jos apeliacinį skundą;

3) papildomai pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 392 straipsnio nuostatų išaiškinimo;

<...>

<...> *Icade Promotion Logement* tvirtina, kad *Cour administrative d'appel de Versailles*:

– iškreipė faktines aplinkybes, kai nusprendė, kad ji nepateikė jokios informacijos apie tikslų sandorių, susijusių su kiekvienu atitinkamu žemės plotu, kuriuos ji vykdė iki šių žemės plotų pardavimo, pobūdį, todėl negalėjo pagrįstai teigti, kad parduodama šiuos žemės plotus prisidėjo prie naujų pastatų statybos, kaip tai suprantama pagal Bendrojo mokesčių kodekso (toliau – CGI) 257 straipsnio 7 punktą;

– nepakankamai motyvavo savo sprendimą ir padarė teisės klaidą, kai nusprendė, kad žemės plotų pardavimo privatiems asmenims sandoriams turi būti taikoma ne <...> [CGI] 257 straipsnio 7 dalyje nustatyta nekilnojamojo turto apmokestinimo [PVM] schema, o to paties straipsnio 6 dalyje nustatyta <...> maržos apmokestinimo [PVM] schema;

– padarė teisės klaidą, kai nusprendė, kad Prancūzijos teisės aktais, pagal [CGI] 261 straipsnio 5 dalį <...> neapmokestinant <...> [PVM] vietos savivaldos institucijų atliekamų žemės sklypų projektavimo paslaugų, nors tais atvejais, kai tas pačias paslaugas teikia privatūs asmenys, jų maržai taikoma <...> [PVM] schema, <...>[PVM] neutralumo principas nepažeidžiamas;

– padarė teisės klaidą, kai, remdamasis teiginiu, kad žemės ploto įsigijimo sandoris neapmokestinamas <...> [PVM], padarė išvadą, kad <...> [CGI] 257 straipsnio 6 punkte numatytos maržos apmokestinimo schemas taikymas šio žemės ploto pardavimo sandoriui atitinka Direktyvos 2006/112 392 straipsnį <...>;

– padarė teisės klaidą, kai nusprendė, kad atsižvelgiant į tai, jog Direktyvos 2006/112 392 straipsnyje numatyta, kad <...> maržos apmokestinimo [PVM] schema gali būti taikoma perparduoti įsigytų pastatų ir statybai skirtų žemės plotų tiekimui, šiuo straipsniu nesiekama tos schemas netaikyti nesuformuotiems žemės plotams, kurie vėliau perparduodami kaip statybai skirti žemės plotai, ir nesukeliama tokių pasekmių.

Trimis atsiliepimais į ieškinį, užregistruotais 2018 m. spalio 10 d., rugpjūčio 3 d. ir 2020 m. kovo 24 d., *Ministre de l'Action et des Comptes publics* (Valstybės tarnybos ir biudžeto ministras) prašo atmesti apeliacinį skundą. Jis (**orig. p. 3**) teigia, kad bendrovės ieškovės nurodyti pagrindai yra nepagrįsti ir kad nereikia kreiptis į Europos Sąjungos Teisingumo Teismą su prašymu priimti prejudicinį sprendimą.

Atsižvelgdama į kitus bylos dokumentus;

Atsižvelgdama į:

– Direktyvą 2006/112 <...>;

– <...> [CGI] ir Mokesčių procedūrų vadovą (toliau – LPF);

– Administracinių bylų teisenos kodeksą ir 2020 m. kovo 25 d. Įsakymą Nr. 2020–305,

<...>

Kadangi:

1. Iš bylą iš esmės nagrinėjančiam teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad <...> *Icade Promotion Logement*, kuri vykdo žemės sklypų formavimo veiklą, apmokestino statybai skirtų žemės plotų pardavimo privatiems asmenims sandorius, kuriuos įvykdė per laikotarpius nuo 2007 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. ir nuo 2008 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d., pagal maržai taikomą <...> [PVM] schemą, nustatytą kartu taikant tuo metu CGI <...> 257 straipsnio 6 dalyje ir 268 straipsnyje numatytas nuostatas. Remdamasi <...> LPF L. 190 straipsniu, ji paprašė mokesčių administratoriaus grąžinti už laikotarpį nuo 2007 m. sausio

- 1 d. iki gruodžio 31 d. sumokėtą mokesčio sumą, kuri, jos teigimu, sudaro 2 826 814 EUR, ir už laikotarpį nuo 2008 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. sumokėtą 2 369 881 EUR mokesčio sumą. Kadangi administratorius atmetė jos skundą, <...> *Icade Promotion Logement* kreipėsi į mokesčių teismą. Ji pateikė kasacinį skundą dėl antrojo, *Cour administrative d'appel de Versailles* priimto, sprendimo, kuriuo šis teismas atmetė bendrovės prašymą gražinti mokesťį, kaip nepagrįstą, bet nepriėmė sprendimo dėl jo priimtumo.
2. Pirma, Direktyvos 2006/112 12 straipsnyje nustatyta: „1. Valstybės narės apmokestinamuoju asmeniu gali laikyti bet kurį asmenį, kuris retkarčiais vykdo su 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje nurodyta veikla susijusį sandorį, ypač kurį nors iš šių sandorių: <...> / b) žemės [plotų] statyboms tiekimas <...>“. Direktyvos 135 straipsnyje nurodyta: „1. Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina (orig. p. 4) PVM: <...> / k) žemės, kuri nėra užstatyta [žemės plotų, kuri nėra užstatyti], tiekimas, išskyrus 12 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytos žemės [plotų] statybai tiekimą; <...>“. Pagal šios direktyvos 392 straipsnį: „Valstybės narės gali numatyti, kad tiekiant pastatus ir žemę [žemės plotus] statybai, kuriuos apmokestinamasis asmuo įsigijo perpardavimo tikslais ir kuriuos įsigyjant pirkimo PVM nebuvo atskaitytas, apmokestinamoji vertė yra pardavimo ir pirkimo kainų skirtumas“.
 3. Kaip nurodyta pagrindinėje byloje aptariamais mokesčiniams laikotarpiams taikomos <...> [CGI] redakcijos 257 straipsnyje: „Pridėtinės vertės mokesčiu taip pat apmokestinami: <...> / 6° Laikantis 7 dalies: / a) sandoriai, susiję su nekilnojamoju turtu <...>, kurių rezultatai turi būti įtraukti į pajamų mokesčio, kuriuo apmokestinamas pramoninis ir komercinis pelnas, bazę; / <...> 7° Sandoriai, susiję su pastatų gamyba ar tiekimu. / Šie sandoriai apmokestinami net tuo atveju, kai jie yra civilinio pobūdžio. / 1. Be kita ko, tai yra: / a) <...> statybai skirtų žemės plotų ir pagal 1594-0 G straipsnio A punktą šiems žemės plotams prilyginamo turto pardavimas <...>; 1 dalies nuostatos, be kita ko, taikomos žemės plotams, dėl kurių per ketverius metus nuo sandorio akto sudarymo dienos, ją įgijęs asmuo <...> gauna statybos leidimą arba pradeda darbus, būtinus pastato ar pastatų grupės statybai arba naujoms patalpoms pristatyti aukštinant pastatus. / Šios nuostatos netaikomos žemės plotams, kuriuos fiziniai asmenys įsigyja gyvenamosios paskirties pastatams statyti. / <...>“. Kaip nurodyta pagrindinėje byloje aptariamais mokesčiniams laikotarpiams taikomos to paties kodekso redakcijos 268 straipsnyje: „257 straipsnio 6 punkte nurodytų sandorių atveju pridėtinės vertės mokesčio bazę sudaro skirtumas tarp: / a. Pirma, nurodytos kainos ir prie jos pridėdamų mokesčių arba rinkos vertė, jeigu ji yra didesnė nei kaina su mokesčiais; b. antra, <...> sumų, kurias pardavėjas bet kuriuo pagrindu sumokėjo, kad įsigytų turtą <...>“.
 4. Iš ankstesniame punkte cituotų <...> [CGI] 257 straipsnio 7 dalies nuostatų matyti, kad 7 dalies nuostatos nebuvo taikomos fizinių asmenų įsigyjamai statybai skirtiems žemės plotams, kuriuos šie asmenys naudojo gyvenamosios paskirties pastatams statyti. Todėl tokie sandoriai buvo apmokestinami <...> [PVM] pagal to paties straipsnio 6 dalies nuostatas, kai šios nuostatos buvo taikomos sandorius

sudariusiems asmenims. Tokiu atveju pagal <...> [CGI] 268 straipsnio nuostatas mokesčio bazė buvo apskaičiuojama remiantis ne žemės sklypo pardavimo kaina, o pardavėjo gauta marža.

5. <...> *Icade Promotion Logement* nurodė *Cour administrative d'appel de Versailles*, kad įsigijo neužstatytus žemės plotus, nepatenkančius į <...> [PVM] taikymo sritį, siekdama juos perparduoti neužstatytą statiniais, o vėliau padalijo įsigytus žemės plotus į sklypus ir šiuose sklypuose atliko įvairių inžinerinių tinklų (kelių, geriamojo vandens, elektros, dujų, nuotekynės, telekomunikacijų) įrengimo darbus, o po to taip suformuotus sklypus su komunikacijomis pardavė fiziniams asmenims kaip statybai skirtą žemės plotą, kuriame turėjo būti statomi gyvenamosios paskirties pastatai. Ginčydama tokių pardavimų apmokestinimą <...> [PVM] pagal maržą pagal <...> [CGI] 257 straipsnio 6 punktą ir 268 straipsnį, <...> *Icade Promotion Logement* nurodė, kad maržos apmokestinimo schemas taikymas šiems sandoriams yra nesuderinamas su <...> Direktyvos [2006/112] 392 straipsniu dėl dviejų priežasčių. **(orig. p. 5)**
6. Pirma, <...> *Icade Promotion Logement* teigimu, pagal <...> Direktyvos [2006/112] 392 straipsnį valstybėms narėms leidžiama žemės plotų statybai tiekimui taikyti maržos apmokestinimo schemą tik tuo atveju, jei tokį tiekimą vykdančias apmokestinamasis asmuo sumokėjo <...> [PVM] įsigydamas žemės plotus ir neturėjo teisės į šio mokesčio atskaitą. Atsakydamas į šiuos argumentus, *Cour administrative d'appel de Versailles* nusprendė, kad „teisės į atskaitą“ nebuvimas, nurodytas Direktyvos [2006/112] 392 straipsnyje, apima atvejus, kai įsigijimas neapmokestinamas [PVM]. <...> *Icade Promotion Logement* tvirtina, kad *Cour administrative d'appel de Versailles* šiuo klausimu padarė teisės klaidą, visų pirma teigdama, kad <...> pagal Direktyvos [2006/112] 392 straipsnio versiją anglų kalba galimybė taikyti maržos apmokestinimo schemą aiškiai suteikiama tik tuo atveju, kai perparduotos prekės įsigijimas buvo apmokestinamas <...> [PVM], o jį perparduodantis apmokestinamasis asmuo negali atskaityti šio mokesčio.
7. Atsakymas į šį pagrindą dėl teisės klaidos priklauso nuo to, ar Direktyvos [2006/112] 392 straipsnis, kuris yra griežtai taikomas kaip leidžianti nukrypti nuostata, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį maržos apmokestinimo schema taikoma tik nekilnojamojo turto, kurio įsigijimas buvo apmokestintas <...> [PVM], tiekimo sandoriams tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo, kuris jį perparduoda, neturėjo teisės į šio mokesčio atskaitą, ar pagal šį straipsnį platesniu mastu leidžiama, kaip nurodoma jo versijoje prancūzų kalba, šią schemą taikyti nekilnojamojo turto tiekimo sandoriams tuo atveju, kai šis turto įsigijimas nebuvo apmokestintas <...> [PVM] dėl to, kad įsigijimas nepatenka į PVM taikymo sritį, arba dėl to, kad, nors jis ir patenka į šią sritį, tokio įsigijimo leista neapmokestinti PVM.
8. Antra, <...> *Icade Promotion Logement* teigimu, pagal Direktyvos [2006/112] 392 straipsnį valstybės narės gali statybai skirtu žemės ploto tiekimui taikyti maržos apmokestinimo schemą tik tuo atveju, kai tokį tiekimą vykdančias

apmokestinamasis asmuo tikrai perka ir perparduoda šiuos žemės plotus, bet nekeičia jų būklės. Atsakydamas į šiuos argumentus *Cour administrative d'appel de Versailles* (Versalio administracinis apeliacinis teismas) nusprendė, kad <...> Direktyvos [2006/112] 392 straipsnyje, minint žemės plotų statybai „įsigijimą perpardavimo tikslais“, nesiekta ir nenumatyta uždrausti įsigyti neužstatytus žemės plotus, kurie vėliau būtų perparduodama kaip statybai skirti žemės plotai. <...> *Icade Promotion Logement* teigia, kad *Cour administrative d'appel de Versailles* šiuo klausimu padarė teisės klaidą, visų pirma, teigdamas, kad maržos apmokestinimo schema negali būti taikoma nekilnojamojo turto, kuris po įsigijimo buvo rekonstruotas, pardavimo sandoriams.

9. Atsakymas į šį antrąjį pagrindą priklauso nuo to, ar Direktyvos [2006/112] <...> 392 straipsnis, kuris, kaip nukrypti leidžianti nuostata, taikytinas griežtai, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį maržos apmokestinimo schema netaikoma statybai skirtų žemės plotų tiekimo sandoriams šiais dviem atvejais: arba kai įsigytas neužstatytas žemės plotas nuo įsigijimo iki momento, kai apmokestinamasis asmuo jį perpardavė, tapo statybai skirtu žemės plotu; arba kai per laikotarpį nuo šio žemės ploto įsigijimo ir perpardavimo apmokestinamasis asmuo pakeitė jo ypatybes, kaip antai padalijo jį į sklypus arba jame atliko įvairių inžinerinių (kelių, geriamojo vandens, elektros, dujų, nuotekynės, telekomunikacijų) tinklų įrengimo darbus.
10. 7 ir 9 punktuose nurodyti klausimai yra lemiami siekiant išspręsti šį ginčą ir dėl jų kyla didelių aiškinimo sunkumų, nes nėra Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijos, kurioje būtų išaiškintas nagrinėjamų nuostatų dalykas ir apimtis (**orig. p. 6**). Todėl reikia kreiptis į Teisingumo Teismą pagal <...> [SESV] 267 straipsnį ir sustabdyti *Icade Promotion Logement* kasacinio skundo nagrinėjimą, kol bus priimtas Teisingumo Teismo sprendimas.

NUSPRENDŽIA:

1 straipsnis: Sustabdyti *Icade Promotion Logement* pateikto kasacinio skundo nagrinėjimą, kol Europos Sąjungos Teisingumo Teismas priims sprendimą dėl šių klausimų:

1. Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos [2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos] 392 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį maržos apmokestinimo schema taikoma tik nekilnojamojo turto, kurio įsigijimas buvo apmokestintas <...> [PVM], tiekimo sandoriams tuo atveju, kai jį perpardavęs apmokestinamasis asmuo neturėjo teisės į šio mokesčio atskaitą, ar pagal jį ši schema gali būti taikoma nekilnojamojo turto tiekimo sandoriams, kai šio turto įsigijimas nebuvo apmokestintas PVM dėl to, kad šis įsigijimas nepatenka į PVM taikymo sritį, arba dėl to, kad, nors jis ir patenka į šią sritį, tokio įsigijimo leista neapmokestinti?

2. Ar Direktyvos [2006/112] 392 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį maržos apmokestinimo schema netaikoma statybai skirtų žemės plotų tiekimo sandoriams šiais dviem atvejais:

– kai neužstatyti žemės plotai nuo įsigijimo iki to momento, kai apmokestinamasis asmuo juos perpardavė, tapo statybai skirtais žemės plotais,

– kai nuo šių žemės plotų įsigijimo iki momento, kai apmokestinamasis asmuo juos perpardavė, jų ypatybės buvo pakeistos, kaip antai jie buvo padalyti į sklypus arba juose buvo atlikti įvairūs inžinerinių tinklų (kelių, geriamojo vandens, elektros, dujų, nuotekų, telekomunikacijų) įrengimo darbai?

<...>

DARBINIS VERTINMAS