

Zadeva C-598/20**Predlog za sprejetje predhodne odločbe****Datum vložitve:**

13. november 2020

Predložitveno sodišče:

Satversmes tiesa (ustavno sodišče, Latvija)

Datum predložitvene odločbe:

11. november 2020

Pobudnica:

AS Pilsētas zemes dienests

Institucija, ki je sprejela izpodbijani akt:

Latvijas Republikas Saeima (parlament Republike Latvije)

ODLOČBA**O PREDLOŽITVI VPRAŠANJ SODIŠČU EVROPSKE UNIJE V
PREDHODNO ODLOČANJE**

[...] (ni prevedeno) [številka zadeve]

V Rigi, 11. novembra 2020

Satversmes tiesa (ustavno sodišče) je v pripravljalnem postopku preizkusilo [...] (ni prevedeno) [sestava predložitvenega sodišča]

zadevo [...] (ni prevedeno) „O skladnosti člena 1, točka 14(c), Pievienotās vērtības nodokļa likums (zakon o davku na dodano vrednost), kar zadeva dajanje zemljišč v najem v primerih prisilnega najema, s členoma 91, prvi stavek, in 105, prvi, drugi in tretji stavek, Latvijas Republikas Satversme (ustava Republike Latvije)“ [...] (ni prevedeno) in

sklenilo:

- 1 Zadeva [...] (ni prevedeno) je pripravljena na preizkus pred Satvermes tiesa (ustavno sodišče). Zadeva se je začela s tem, ko je delniška družba Pilsētas zemes dienests (v nadaljevanju: pobudnica) vložila pobudo za oceno ustavnosti in zakonitosti.

Sodnik [...] (ni prevedeno) je predlagal, da se pri Sodišču Evropske unije vloži predlog za sprejetje predhodne odločbe.

[...] (ni prevedeno) [postopkovna vprašanja]

Zato Satversmes tiesa (ustavno sodišče) meni, da v zadevi [...] (ni prevedeno) obstajajo okoliščine, ki utemeljujejo odločitev, da se Sodišču predloži predlog za sprejetje predhodne odločbe.

I. Dejansko stanje spora

- 2 Saeima (parlament) je 29. novembra 2012 sprejel zakon o davku na dodano vrednost, ki je začel veljati 1. januarja 2013.

Člen 1, točka 14(c), zakona o davku na dodano vrednost (v nadaljevanju: sporna določba) določa, da je opravljanje storitev transakcija, ki ni dobava blaga, za namene tega zakona pa se tudi dajanje stvari v najem šteje za opravljanje storitev.

- 3 **Pobudnica** meni, da sporna določba, kar zadeva dajanje zemljišč v najem v primerih prisilnega najema, ni v skladu s členoma 91, prvi stavek, in 105, prvi, drugi in tretji stavek, ustave Republike Latvije (v nadaljevanju: ustava).

Pobudnica je delniška družba. Je lastnica parcele, kjer so večstanovanjske stavbe, ki pripadajo drugim osebam. Pobudnica je to parcelo kupila na podlagi pravnega posla. Med pobudnico in lastniki navedenih večstanovanjskih stavb obstaja prisilno najemno razmerje. Pobudnica je od 6. januarja 2002 registrirana kot davčni zavezanec za davek na dodano vrednost, ena od njenih glavnih dejavnosti pa je dajanje lastnih in najetih nepremičnin v najem in njihovo upravljanje.

Na podlagi člena 50(1), točka 3, likums „Par valsts un pašvaldību dzīvojamā māju privatizāciju“ (zakon o privatizaciji državnih in občinskih stanovanj) sta v primeru prisilnega najema lastnik zemljišča in lastnik večstanovanjske stavbe medsebojno obvezana skleniti pogodbo o najemu zemljišča. Znesek najemnine za prisilni najem, ki ga je pobudnica imela pravico zaračunati, pa je bil določen z zakonodajo. Glede na to, da se stranki v obravnavanem primeru nista uspeli dogovoriti o sklenitvi najemne pogodbe in znesku najemnine, je pobudnica začela sodni postopek, da bi od lastnikov stanovanj pridobila najemnino iz naslova prisilnega dajanja zemljišča v najem, vključno z davkom na dodano vrednost, obračunanim na navedene najemnine. Sodišče je zahtevku za izterjavo najemnin iz naslova prisilnega dajanja zemljišča v najem ugodilo, vendar je zavrnilo zahtevek za izterjavo temu pripadajočega zneska davka na dodano vrednost.

V skladu s sporno določbo se dajanje nepremičnin v najem, tudi v primeru prisilnega najema, šteje za storitev, ki je predmet davka na dodano vrednost. To znatno zniža skupne dohodke, ki jih lastnik zemljišča dobi iz naslova dajanja v najem nepremičnine, katere lastnik je, saj je pobudnica dolžna finančni upravi plačati davek na dodano vrednost za najemnine iz naslova prisilnega najema. Tako pobudnica meni, da je njena lastninska pravica, ki ji je priznana s členom 105

ustave, omejena. Po njenem mnenju je bilo poleg tega kršeno tudi načelo enakosti pred zakonom, določeno v členu 91, prvi stavek, ustave, saj lastniki zemljišč, ki niso registrirani kot davčni zavezanci za namene davka na dodano vrednost, niso dolžni plačati tega davka za prisilno dajanje zemljišča v najem v primerljivih okoliščinah.

Meni, da bi zakonodajalec, ko je odločal o tem, da se določeno opravljanje storitev obdavči z davkom na dodano vrednost, moral presoјati, ali dajanje nepremičnine v najem, zlasti v primeru prisilnega najema, pomeni storitev, ki je na splošno lahko predmet davka na dodano vrednost. V zvezi s tem bi bilo treba upoštevati zakonodajo Evropske unije, zlasti Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: Direktiva o DDV). V skladu s členom 135(1) Direktive o DDV dajanje nepremičnin v najem ni predmet davka na dodano vrednost. Po navedbah pobudnice je oprostitev vezana na okoliščino, da je dajanje nepremičnin v najem običajno precej pasivna dejavnost, pri kateri ne nastane pomembna dodana vrednost.

- 4 **Institucija, ki je sprejela izpodbijani akt, Saeima (parlament)**, trdi, da je sporna določba v skladu s členoma 91, prvi stavek, in 105, prvi, drugi in tretji stavek, ustave.

V skladu s členom 2(1) Direktive o DDV so predmet davka na dodano vrednost storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo. Po njenem mnenju je v skladu s sodno prakso Sodišča Evropske unije storitev predmet davka na dodano vrednost samo, če med ponudnikom storitve in njenim prejemnikom obstaja pravno razmerje, med veljavnostjo katerega obstajajo vzajemne dajatve. Dodaja, da je treba pravno razmerje prisilnega najema šteti za pravno razmerje med lastnikom parcele in lastnikom stavbe, ki nastane na podlagi zakona. V okviru tega pravnega razmerja lastnik parcele da to parcelo v najem lastniku stavbe, lastnik stavbe pa za to plača najemnino za prisilni najem lastniku parcele. Zato je treba dajanje zemljišča v najem v primeru prisilnega najema šteti za opravljanje storitve, ki je predmet davka na dodano vrednost.

Saelma (parlament) pojasnjuje, da člen 135(1)(l) Direktive o DDV določa, da države članice lahko oprostitjo lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem davka na dodano vrednost. Vendar lahko države članice v skladu z odstavkom 2 navedenega člena predvidijo izključitve iz obsega te oprostitve, kar pomeni, da določijo primere, v katerih je lizing ali dajanje nepremičnin v najem predmet davka na dodano vrednost. Po njegovem mnenju je imel zakonodajalec pravico določiti, da je v primeru dajanja parcele, kupljene s pridobitnim namenom, v najem in ob poznavanju obstoja razmerja prisilnega najema opravljanje storitev predmet davka na dodano vrednost. Tako je v primeru prisilnega najema storitev dajanja v najem predmet davka na dodano vrednost, če storitev opravlja lastnik zemljišča, ki je registriran kot davčni zavezanec za davek na dodano vrednost. Po

drugi strani lastnik stavbe plača najemnino, navedeno na računu, ki vključuje tudi ustrezen znesek davka na dodano vrednost.

II. Latvijska zakonodaja

5 Člen 91, prvi stavek, ustave določa: „Vse osebe v Latviji so pred zakonom enake.“

Člen 105, prvi, drugi in tretji stavek, določa: „Vsakdo ima pravico do lastnine. Stvari, ki so predmet lastninske pravice, se ne smejo uporabljati v nasprotju z javnim interesom. Lastninska pravica se lahko omeji samo z zakonom.“

6 Davčni zavezanci za davek na dodano vrednost, obdavčene transakcije in oprostitve davka so določeni z zakonom o davku na dodano vrednost.

V skladu s členom 1, točka 14(c), zakona o davku na dodano vrednost je opravljanje storitev transakcija, ki ni dobava blaga, za namene tega zakona pa se tudi dajanje stvari v najem šteje za opravljanje storitev.

V skladu s členom 5(1), točka 2, zakona o davku na dodano vrednost so predmet davka na dodano vrednost storitve, ki se v okviru ekonomske dejavnosti opravijo za plačilo. Ekonomska dejavnost je vsaka trajna in neodvisna dejavnost, ki se opravlja za plačilo, vključno z izkoriščanjem premoženja, če je namenjeno rednemu doseganju dohodka (*glej člen 4 zakona o davku na dodano vrednost*).

Zakonodajalec je v členu 52(1), točka 25, zakona o davku na dodano vrednost določil, da je edina storitev lizinga ali dajanja v najem, ki je oproščena davka, lizing ali dajanje v najem stanovanj (razen nastanitev v gostinskih nastanitvenih obratih: hotelih, motelih, gostiščih, kmečkih turizmih, kampih, turističnih nastanitvah).

Člen 34(7) zakona o davku na dodano vrednost določa, da so davčna osnova pri dajanju v najem vsa plačila, določena v najemni pogodbi.

V skladu s členom 84(1) zakona o davku na dodano vrednost mora vsak davčni zavezanec, ki je registriran ali bi v skladu s tem zakonom moral biti vpisan kot davčni zavezanec za davek na dodano vrednost v register Valsts ieņēmumu dienests (državna davčna uprava) in ki opravlja obdavčljive transakcije na državnem ozemlju, plačati davek na dodano vrednost finančni upravi, razen če zakon ne določa drugače. Nacionalni davčni zavezanec ima pravico, da se ne vpiše v register davčnih zavezancev za namene davka na dodano vrednost, ki ga vodi državna davčna uprava, če skupna vrednost dobave blaga in opravljanja storitev, ki so predmet davka, v zadnjih 12 mesecih ni bila višja od 40.000 EUR (*glej člen 59(1) zakona o davku na dodano vrednost*).

7 V latvijskem pravnem redu pravna razmerja prisilne deljene lastnine obstajajo že dolgo časa (več kot 25 let). Ta pravna razmerja so se uredila med zemljiško reformo in privatizacijo državne in občinske lastnine.

Zemljiško reformo, kot zapleten in dolgotrajen postopek, ki je obsegal celotno latvijsko gospodarstvo, so zaznamovale zgodovinske okoliščine [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso] Eden od glavnih ciljev zemljiške reforme je bil vzpostaviti socialno pravičnost, ki je bila kršena zaradi sovjetske okupacije, ki je nezakonito in brez odškodnine razlastila prebivalstvo Latvije [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]. V skladu z zakonodajo, ki ureja zemljiško reformo in ki je začela veljati na začetku devetdesetih let 20. stoletja, po osamosvojitvi Latvije, je bila lastninska pravica na nacionaliziranih zemljiščih vrnjena nekdanjim lastnikom ali njihovim dedičem. Vendar so se med sovjetsko okupacijo in po osamosvojitvi Latvije na teh zemljiščih zgradili objekti, vključno z državnimi in občinskimi večstanovanjskimi stavbami.

V skladu z zakonom o privatizaciji državnih in občinskih stanovanj, ki ga je Saeima (parlament) sprejel 21. junija 1995, so bile državne in občinske večstanovanjske stavbe privatizirane, lastninsko pravico na stanovanjih, nestanovanjskih lokalih in ateljejih umetnikov v teh stavbah pa so lahko pridobili ne samo lastniki zemljišča, ampak tudi druge osebe.

Tako je med zemljiško reformo in privatizacijo državne in občinske lastnine nastal položaj, v katerem so nekdanji lastniki ali njihovi dediči ponovno dobili lastninsko pravico na zemljišču, medtem ko so lastninsko pravico na stanovanjih in drugih nepremičninah v večstanovanjskih stavbah države in občin pridobile druge osebe.

S členom 14 likums „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937. gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību“ (zakon o začetku veljavnosti in načinih uporabe uvodnega dela ter delov, ki se nanašata na dedno pravo in stvarno pravo, prenovljenega civilnega zakonika Republike Latvije iz leta 1937) z dne 7. julija 1992 je zakonodajalec določil izjemo od načela povezanosti zemljišča in objekta, določeno v členu 968 civilnega zakonika, v skladu s katerim se objekt, ki je zgrajen na zemljišču in je tesno povezan z njim, šteje za del tega zemljišča. Uvedba te izjeme je bila vezana na zemljiško reformo in na privatizacijo državne in občinske lastnine in je bila nujna za ureditev pravnih razmerij med lastniki zemljišč in lastniki stavb.

Da bi lastnik stavbe lahko uresničeval svojo lastninsko pravico na privatizirani nepremičnini, je bilo nujno, da je ta oseba imela pravico rabe zemljišča, potrebne za stavbo. Vendar je moral zakonodajalec upoštevati tudi interese oseb, na zemljišču katerih so bile stavbe, ki so pripadale drugim osebam. Zakonodajalec se je odločil, da bo pravna razmerja prisilne deljene lastnine, ki nastanejo med lastniki zemljišč in lastniki stavb, uredil z institutom prisilnega najema. Člen 12(2¹) likums „Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās“ (zakon o zemljiški reformi v mestih Republike Latvije) in člen 54(1) zakona o privatizaciji državnih in občinskih stanovanj določata, da je lastnik zemljišča z lastnikom stavbe dolžan skleniti pogodbo o oddaji zemljišča v najem. Augstākā tiesa (vrhovno sodišče, Latvija) je sklenilo, da glede na to, da pravno razmerje prisilnega najema med strankama nastane na podlagi zakona, je to razmerje samo

relativno podobno pogodbenemu razmerju. Povedano drugače, najemodajalec in najemnik vzpostavita to razmerje ne s prostovoljnim dogovorom, temveč na podlagi zakona, ko nastane upošteven dejanski stan: ko je na zemljišču ene osebe stavba, ki pripada drugi osebi. Niti lastnik zemljišča niti lastnik stavbe ne moreta vplivati na okoliščino in oba morata upoštevati obstoječ položaj [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]. Zato se navedeni pravni institut imenuje prisilni najem.

Zakonodajalec je s sprejetjem zakona o privatizaciji državnih in občinskih stanovanj 21. junija 1995 določil meje zneska najemnine za prisilni najem. Pozneje je bil z zakonom o zemljiški reformi v mestih Republike Latvije določen tudi najvišji dovoljen znesek za najemnino v primeru prisilnega najema. Tudi Satversmes tiesa (ustavno sodišče) je večkrat preučilo ustavnost zneska najemnine prisilnega najema. Med obdobjem, za katerega je tožeča stranka zahtevala, da lastniki stanovanj plačajo najemnine za prisilno dajanje zemljišča v najem, vključno z ustreznim davkom na dodano vrednost, je zakonodaja določala znesek najemnine za prisilni najem takole: v letih 2016 in 2017 šest odstotkov letno od katastrske vrednosti zemljišča; od 1. januarja 2018 najemnina za prisilni najem ni smela preseči pet odstotkov letno od katastrske vrednosti zemljišča; od 1. januarja 2019 do 30. aprila 2019 pa štiri odstotke od katastrske vrednosti zemljišča. Tako je zakonodajalec, drugače kot pri razmerjih na svobodnem trgu, z zakonodajo imetniku lastnine omejil njeno uporabo.

Od 1. maja 2019 člen 12(2¹) zakona o zemljiški reformi v mestih Republike Latvije in člen 54 zakona o privatizaciji državnih in občinskih stanovanj določata, da se najemnina za prisilno dajanje zemljišča v najem določi s pisnim dogovorom med strankama. Če stranki ne moreta doseči dogovora o znesku najemnine za prisilni najem, jo določi sodišče v skladu s členom 2123 civilnega zakonika.

III. Zakonodaja Evropske unije

8 Člen 288, tretji odstavek, Pogodbe o delovanju Evropske unije določa:

„Direktiva je za vsako državo članico, na katero je naslovljena, zavezujoča glede cilja, ki ga je treba doseči, vendar prepušča nacionalnim organom izbiro oblike in metod.“

9 V zvezi s cilji Direktive o DDV njena preambula določa:

„(4) Uresničitev cilja o vzpostavitvi notranjega trga je pogojena z uporabo zakonodaje o prometnih davkih v državah članicah, ki ne izkrivlja pogojev konkurence in ne ogroža prostega pretoka blaga in storitev. Zato je treba doseči uskladitev zakonodaje o prometnih davkih s sistemom davka na dodano vrednost [...], ki bi odpravil, kolikor je mogoče, dejavnike, ki lahko izkrivljajo pogoje konkurence na nacionalni ravni ali na ravni Skupnosti.“

(5) Sistem [davka na dodano vrednost] doseže najvišjo stopnjo enostavnosti in nevtralnosti, ko se davek obračunava na najbolj splošen možni način ter ko

njegovo področje uporabe zajema vse faze proizvodnje in distribucije, kot tudi opravljanja storitev. Zato je v interesu notranjega trga in držav članic, da sprejmejo skupni sistem, ki se uporablja tudi za prodajo na drobno.

[...]

(7) Skupni sistem [davka na dodano vrednost] bi moral, kljub temu da stopnje in oprostitve niso popolnoma usklajene, voditi v nevtralnost konkurence, kar pomeni, da bo imelo podobno blago na ozemlju vsake države članice enako davčno obremenitev ne glede na število proizvodnih in distribucijskih faz.

[...]

(35) Treba je pripraviti skupni seznam oprostitev, da bi se lastna sredstva Skupnosti v vseh državah članicah lahko pobirala na enoten način.“

- 10 V skladu s členom 1 Direktive o DDV načelo skupnega sistema davka na dodano vrednost zajema uporabo splošnega davka na potrošnje blaga in storitev, ki je povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev.

Člen 2 Direktive o DDV določa: „Predmet [davka na dodano vrednost] so naslednje transakcije:

[...]

(c) storitve, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo“.

Člen 135 Direktive o DDV določa oprostitve davka na dodano vrednost, in sicer:

„1. Države članice oprostijo naslednje transakcije:

[...]

1) lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem.

2. V skladu s točko (1) odstavka 1 niso oproščene naslednje transakcije:

(a) nastanitev, kot je opredeljena v zakonodaji držav članic, v hotelskem sektorju ali v sektorjih s podobnimi funkcijami, vključno z nastanitvijo v počitniških kampih ali na prostorih, urejenih za kampiranje;

(b) dajanje garaž in površin za parkiranje vozil v najem;

(c) dajanja v najem stalno instalirane opreme in strojev;

(d) najem sefov.

Države članice lahko predvidijo nadaljnje izključitve iz obsega oprostitve, predvidene v točki (l) odstavka 1.“

IV. Razlogi, zaradi katerih Satversmes tiesa (ustavno sodišče) dvomi o razlagi Direktive o DDV

- 11 Zoper odločbe Satversmes tiesa (ustavno sodišče) ni pritožbe, tako da, če je razlaga prava Unije pomembna za razrešitev zadeve, Satversmes tiesa (ustavno sodišče) mora preveriti, ali so določbe upoštevne zakonodaje dovolj jasne oziroma, če upoštevne določbe niso dovolj jasne, ali je Sodišče že pojasnilo ta vprašanja [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso].

Zato Satversmes tiesa (ustavno sodišče) v nadaljevanju preuči razloge, ki utemljujejo nujnost sprejetja odločbe o predložitvi vprašanj Sodišču Evropske unije v predhodno odločanje.

- 12 Satversmes tiesa (ustavno sodišče) je razglasilo, da je v skladu z določbo člena 68 ustave s pristopom Latvije k Evropski uniji pravo Unije postalo sestavni del latvijskega pravnega reda. Člen 288, tretji odstavek, Pogodbe o delovanju Evropske unije določa, da je direktiva za vsako državo članico, na katero je naslovljena, zavezujoča glede cilja, ki ga je treba doseči, vendar prepušča nacionalnim organom izbiro oblike in metod. Zato mora zakonodajalec ob sprejetju zakonodaje, ki v nacionalni pravni red uvaja zahteve direktiv Evropske unije, upoštevati splošna pravna načela in ostala ustavna pravila ter načela prava Unije [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso].

Satversmes tiesa (ustavno sodišče) je ugotovilo, da se, ko se oseba obdavči, vedno omeji njena lastninska pravica, priznana v členu 105 ustave [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]. Po drugi strani mora Satversmes tiesa (ustavno sodišče), ko presoja, ali je omejitev temeljnih pravic, naložena z določbo, ki je sporna v tej zadevi, v skladu z ustavo, prav tako preveriti, ali je zakonodajalec ob njenem sprejetju upošteval pravo Unije [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso].

Sporna določba določa, da se za namene zakona o davku na dodano vrednost tudi dajanje stvari v najem šteje za opravljanje storitev. Pojem „dajanje stvari v najem“, ki se uporabi v tej določbi, zajema dajanje nepremičnin v najem. Povedano drugače, dajanje nepremičnin v najem pomeni tudi opravljanje storitev, ki je predmet davka na dodano vrednost. Enako se zgodi, če se oddaja zemljišče v najem v okviru prisilnega najema [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalno sodno prakso]. Zakon o davku na dodano vrednost je bil skupaj s sporno določbo sprejet zlasti na podlagi zahtev Direktive o DDV.

Zato mora Satversmes tiesa (ustavno sodišče), ko začne z vsebinskim preučevanjem zadeve [...] (ni prevedeno), preučiti tudi, ali je zakonodajalec, ko je sprejel sporno določbo, upošteval zahteve Direktive o DDV. Povedano drugače, ali je zakonodajalec v skladu z omenjeno zakonodajo Unije lahko sprejel predpis,

v skladu s katerim je dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema predmet davka na dodano vrednost.

- 13 Sodišče Evropske unije je razglasilo, da je v skladu s členom 135(1) Direktive o DDV dajanje nepremičnin v najem ali lizing nepremičnin oproščeno davka na dodano vrednost. Sodišče Evropske unije je opredelilo pojem „lizing nepremičnin in dajanje nepremičnin v najem“, ki je omenjen v členu 135(1)(l) Direktive o DDV, kot pravico, ki jo lastnik nepremičnine za dogovorjeni čas da najemniku v zameno za plačilo, da ima nepremičnino v posesti kot lastnik in da vse druge osebe izključi od uživanja te pravice (glej sodbo Sodišča Evropske unije z dne 28. februarja 2019, Manuel, ECLI:EU:C:2019:160, C-278/18, točka 18).

Sodišče je razglasilo, da je treba oprostitev, določeno v členu 135(1)(l) Direktive o DDV, razlagati ozko glede na to, da je izjema od splošnega načela, na podlagi katerega se davek na dodano vrednost plačuje za vsako storitev, ki jo davčni zavezanec opravi za plačilo. Kot je Sodišče Evropske unije pojasnilo, je razlog za oprostitev davka na dodano vrednost okoliščina, da je lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem, ki je sicer ekonomska dejavnost, običajno precej pasivna dejavnost, pri kateri ne nastane pomembna dodana vrednost (glej sodbi Sodišča Evropske unije z dne 16. decembra 2010, MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, točka 45, in z dne 2. julija 2020, Veronsaajien, C-215/19, ECLI:EU:C:2020:518, točki 38 in 41).

Sodišče Evropske unije je prav tako odločilo, da imajo države članice široko polje proste presoje pri opredelitvi transakcij, ki morajo vendarle biti obdavčene z davkom na dodano vrednost kot izjema od oprostitve navedenega davka, ki sta je deležna lizing nepremičnin in dajanje nepremičnin v najem. Zato morajo države članice pri prenosu Direktive o DDV določiti merila, ki se jim zdijo primerna za razlikovanje med obdavčljivimi transakcijami in neobdavčljivimi, vključno z lizingom ali dajanjem nepremičnin v najem. Člen 135(2) Direktive o DDV državam članicam podeljuje široko polje proste presoje, da iz oprostitve izključijo določene storitve, kot je lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem (glej sodbi Sodišča Evropske unije z dne 16. decembra 2010, MacDonald, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, točka 50, in z dne 28. februarja 2018, Imofloresmira, C-672/16, EU:C:2018:134, točki 31 in 48).

Čeprav člen 135(1)(l) Direktive o DDV določa, da lahko države članice oprostijo lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem davka na dodano vrednost, lahko države članice na podlagi odstavka 2 tega člena sprejmejo predpis, na podlagi katerega so določene transakcije dajanja nepremičnin v najem in lizinga nepremičnin predmet davka na dodano vrednost. Zato bi bilo člen 135 Direktive o DDV mogoče razlagati tako, da ima država članica pravico, da pri izvajanju svoje diskrecijske pravice določi, da je tudi dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema predmet davka na dodano vrednost.

13.1. Vendar je v obravnavanem primeru treba upoštevati, da davek na dodano vrednost bremeni transakcijo, ki je samo relativno podobna pogodbenemu najemnemu razmerju.

Točke od (a) do (d) člena 135(2) Direktive o DDV se nanašajo na transakcije dajanja nepremičnin v najem in lizinga nepremičnin, ki jih je država članica dolžna obdavčiti z davkom na dodano vrednost. Kot je pojasnilo Sodišče Evropske unije, skupna značilnost teh transakcij je, da pomenijo dejavnejše izkoriščanje nepremičnin in tako utemeljujejo obdavčitev z davkom na dodano vrednost (glej sodbo Sodišča Evropske unije z dne 4. oktobra 2001, *Goed Wonen*, C-326/99, ECLI:EU:C:2001:506, točka 53). Davek na dodano vrednost se običajno naloži na industrijske ali komercialne dejavnosti. Take dejavnosti kot izjema od oprostitve, določene v členu 135(1)(l) Direktive o DDV, so v členu 135(2), od (a) do (d), navedene določbe prava Unije. Prav tako davek na dodano vrednost bremeni dejavnosti, ki pomenijo opravljanje storitve, in ne samo pasivnega dajanja neke lastne stvari v uporabo drugi osebi (glej sodbo Sodišča Evropske unije z dne 18. novembra 2004, *État Belge*, C-284/03, ECLI:EU:C:2004:730, točka 20). Pasivna dejavnost, kot je lizing nepremičnin ali dajanje nepremičnin v najem je, čeprav je ekonomska dejavnost, načeloma oproščena davka (glej sodbo Sodišča Evropske unije z dne 16. decembra 2010, *MacDonald*, C-270/09, ECLI:EU:C:2010:780, točka 99).

Kot je bilo navedeno že v točki 7 te odločbe, je dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema drugačna vrsta najemnega razmerja, ki je nastala zaradi zgodovinskih okoliščin, ko so zemljišče in stavbe, ki so na njem, postale last različnih oseb. Prisilni najem je bil sprejet kot zakonska rešitev z namenom doseči pravično ravnotežje med različnimi pravicami in legitimnimi interesi navedenih oseb. To pravno razmerje – prisilni najem – nastane na podlagi zakona in ni odvisno od volje lastnika zemljišča in lastnika stavbe. Zato je v primerih prisilnega najema dajanje zemljišča v najem očitno pasivna dejavnost, saj lastnik zemljišča na podlagi zakona zgolj dovoli uporabo zemljišča lastniku stavbe, ki je na tem zemljišču. Taka pasivna dejavnost ne ustvarja dodane vrednosti in torej ne bi mogla biti predmet davka na dodano vrednost.

Zato iz sodne prakse Sodišča Evropske unije izhaja, da bi bilo mogoče dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema zaradi svoje očitne pasivnosti šteti za transakcijo, zajeto v oprostitvev davka na dodano vrednost, določeno v členu 135(1)(l) Direktive o DDV za oddajanje nepremičnin v najem.

13.2. Po drugi strani je Sodišče Evropske unije poudarilo, da čeprav imajo države članice na podlagi člena 135(2) Direktive o DDV široko diskrecijsko pravico, ko odločajo, ali bodo dajanje v najem ali lizing oprostile ali obdavčile, pa morajo to diskrecijsko pravico izvajati ob upoštevanju ciljev in načel Direktive o DDV in zlasti načela nevtralnosti davka na dodano vrednost (glej sodbo Sodišča Evropske unije z dne 12. januarja 2006, *Turn*, C-246/04, ECLI:EU:C:2006:22, točka 24).

Načelo nevtralnosti davka na dodano vrednost vključuje tudi načelo neizkrivljanja konkurence. To načelo ne dovoli, da bi bile na ozemlju države članice podobne storitve, ki si med seboj konkurirajo, podvržene različnim sistemom davka na dodano vrednost. Na ozemlju vsake države članice so podobno blago in storitve predmet istega davka (glej sodbi Sodišča Evropske unije z dne 3. maja 2001, Komisija/Francija, C-481/98, ECLI:EU:C:2001:237, točka 22, in z dne 19. decembra 2019, Segler, C-715/18, ECLI:EU:C:2019:1138, točka 36).

Izpodbijana določba se uporablja za vse transakcije dajanja zemljišča v najem, tudi če do dajanja zemljišča v najem pride v primerih prisilne deljene lastnine. Povedano drugače, če je lastnik parcele vpisan v register davčnih zavezancev za davek na dodano vrednost ali bi v skladu z zakonom o davku na dodano vrednost moral biti vpisan, je torej treba šteti, da je oddajanje parcele v najem storitev, ki je predmet davka na dodano vrednost. Čeprav je prisilni najem drugačna oblika najemnega razmerja, bi se lahko te storitve šteje za podobne z vidika najemjemalca: v obeh primerih najemodajalec da parcelo, katere lastnik je, na voljo najemjemalcu, ta pa mu za to plača najemnino. Če dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema ne bi bilo predmet davka na dodano vrednost, bi morala biti v vseh ostalih primerih, v katerih se oddaja zemljišče v najem, navedena transakcija oproščena davka na dodano vrednost. V nasprotnem primeru bi bilo morda kršeno načelo neizkrivljanja konkurence, saj bi bile podobne storitve podvržene različnim sistemom davka na dodano vrednost.

Zato bi bilo treba sklepati, da načelo nevtralnosti davka na dodano vrednost nasprotuje temu, da bi bilo dajanje zemljišča v najem oproščeno v primerih prisilnega najema, če je v vseh ostalih primerih oddajanje zemljišča v najem predmet davka na dodano vrednost.

14 Tako bi lahko v tej zadevi razlaga Direktive o DDV pripeljala do različnih sklepov:

1. zakonodajalec, ko uresničuje diskrecijsko pravico v zvezi z določanjem transakcij dajanja v najem in lizinga, za katere je vendarle treba plačati davek na dodano vrednost, lahko sprejme predpis, v skladu s katerim je dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema predmet davka na dodano vrednost.

2. če se upošteva to, da ima najemno razmerje med lastnikom zemljišča in lastnikom stavbe prisilno naravo, in dejstvo, da tako razmerje nastane na podlagi zakona ter da je dajanje zemljišča v najem po svoji naravi očitno pasivna dejavnost, je treba dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema oprostiti davka na dodano vrednost;

3. v skladu z načelom nevtralnosti davka na dodano vrednost zakonodajalec nima pravice oprostiti dajanja zemljišča v najem davka na dodano vrednost v primerih prisilnega najema, če je v vseh ostalih primerih dajanje zemljišča v najem predmet davka na dodano vrednost.

Čeprav je Sodišče Evropske unije večkrat razlagalo člen 135 Direktive o DDV, tudi v zvezi z dajanjem nepremičnin v najem ali lizingom nepremičnin, do sedaj ni razlagalo navedenega člena v zvezi z dajanjem zemljišča v najem v primerih prisilnega najema. Poleg tega, kot izhaja iz sodne prakse Sodišča Evropske unije, ki je opisana zgoraj v tej odločbi, pravilnost razlage in uporabe člena 135 Direktive o DDV v teh dejanskih in pravnih okoliščinah ni tako očitna, da ne bi bilo nobenega prostora za razumen dvom, ali je zakonodajalec lahko sprejel zakonodajo, v skladu s katero je dajanje zemljišča v najem v primerih prisilnega najema predmet davka na dodano vrednost.

Zato Satversmes tiesa (ustavno sodišče) meni, da v tej zadevi [...] (ni prevedeno) obstajajo okoliščine, ki utemeljujejo odločitev, da se zadeva predloži Sodišču v predhodno odločanje.

Na podlagi določb [...] (ni prevedeno) v členu 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije [...] (ni prevedeno) [sklic na nacionalne postopkovne določbe] je Satversmes tiesa (ustavno sodišče)

sklenilo,

1. da Sodišču Evropske unije predloži ti vprašanji za predhodno odločanje:

1.1. Ali je treba oprostitev davka na dodano vrednost za transakcije dajanja nepremičnin v najem, določeno v členu 135(1)(l) Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, razlagati tako, da navedena oprostitev velja za dajanje zemljišča v najem v primeru prisilnega najema?

1.2. Ali je, če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, torej da je dajanje zemljišča v najem v primeru prisilnega najema oproščeno davka na dodano vrednost, torej ko je v vseh ostalih primerih dajanje zemljišča v najem predmet davka na dodano vrednost, taka oprostitev v nasprotju z enim od načel Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka, in sicer načelom nevtralnosti davka na dodano vrednost?

2. da se postopek prekine, dokler Sodišče Evropske unije ne izda odločbe.

3. da se Sodišču Evropske unije pošlje prepis te odločbe, vloge, s katero se postopek začne [...] (ni prevedeno), odgovora Saeima (parlament) in dodatnih stališč, podanih v tej zadevi [...] (ni prevedeno).

Zoper ta sklep pritožba ni mogoča.

[...] (ni prevedeno) (podpisi)