

TIESAS SPRIEDUMS (piekt? pal?ta)

2015. gada 16. j?lij? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Apgroz?juma nodoklis – Piem?rošanas joma – Atbr?vojums no nodok?a – “Apdrošin?šanas dar?jumu” j?dziens – “Pakalpojumu sniegšanas” j?dziens – Vienota summa garantijai lietota automobi?a boj?jumu gad?jum?

Lieta C?584/13

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko iesniegusi *Cour de cassation* (Francija) ar 2013. gada 13. novembra l?mumu, kas ir re?istr?ts Ties? 2013. gada 19. novembr?, tiesved?b?

Directeur général des finances publiques

pret

Mapfre asistencia compania internacional de seguros y reaseguros SA,

un

Mapfre warranty SpA

pret

Directeur général des finances publiques.

TIESA (piekt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], tiesneši K. Vajda [*C. Vajda*], A. Ross [*A. Rosas*] (referents), E. Juh?ss [*E. Juhász*] un D. Šv?bi [*D. Šváby*],

?ener?ladvok?ts M. Špunars [*M. Szpunar*],

sekret?rs V. Tur? [*V. Tourrès*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2014. gada 12. novembra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Mapfre asistencia compania internacional de seguros y reaseguros SA* un *Mapfre warranty SpA* v?rd? – G. Hannotin, advok?ts,

– Francijas vald?bas v?rd? – J.?S. Pilczer un D. Colas, p?rst?vji,

– Eiropas Komisijas v?rd? – C. Soulay un L. Lozano Palacios, p?rst?ves,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2015. gada 4. febru?ra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma (OV L 145, 1. lpp.), kas ir grozīta ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestās direktīva”), 2. panta un 13. panta B daļas a) punkta interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts strīdos starp, pirmkārt, publisko finanšu ģenerāldirektoru un *Mapfre asistencia compania internacional de seguros y reaseguros SA* (turpmāk tekstā – “*Mapfre asistencia*”), atbilstoši Spānijas tiesību m dibinātu sabiedrību, un, otrkārt, *Mapfre warranty SpA* (turpmāk tekstā – “*Mapfre warranty*”), atbilstoši Itālijas tiesību m dibinātu sabiedrību, un publisko finanšu ģenerāldirektoru par nodokļu uzlikšanu šo abu sabiedrību veiktajiem darījumiem.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas 2. pantā ir noteikts:

“Pievienotās vērtības nodoklis [turpmāk tekstā – “PVN”] jāmaksā:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rīkojas.

2. Par preču ieviešanu.”

4 Atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta B daļas a) punktam:

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis piešķir atbrīvojumu tīk minētajām darbībām atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šā atbrīvojuma piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļa nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

a) apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas darījumus, ieskaitot saistītus pakalpojumus, ko veic apdrošināšanas mākleri un apdrošināšanas aģenti.”

5 Sestās direktīvas 33. panta 1. punktā ir noteikts:

“Neskarot citus Kopienas noteikumus, jo īpaši tos, kas noteikti spēkā esošajās Kopienas normatīvajos aktos par vispārīgiem nosacījumiem kā glabāt, pārvietot un uzraudzēt ražojumus, uz kuriem attiecas akcīzes nodoklis, šā direktīva nekavē dalībvalsti saglabāt vai ieviest nodokli par āpdrošināšanas līgumiem, azartspēļu un derību nodokli, akcīzes nodokli, valsts nodevas un vispār jebkurus nodokļus vai maksājumus, ko nevar uzskatīt par āpdrozījuma nodokļiem, tomēr ar noteikumu, ka šie nodokļi vai maksājumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.”

Francijas tiesības

6 Vispārīgā nodokļu kodeksa [*Code général des impôts*], redakcijā, kas piemērojama faktiem pamatlietā (turpmāk tekstā – “CGI”), 256. panta 1. punktā ir paredzēts:

“[PVN] tiek piemērots preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību valsts

teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.”

7 CGI 261.C pant? ir noteikts:

“No [PVN] ir atbr?voti:

[..]

2° apdrošin?šanas un p?rapdrošin?šanas dar?jumi, k? ar? ar šiem dar?jumiem saist?ti pakalpojumi, ko veic apdrošin?šanas m?kleri un apdrošin?šanas a?enti.”

[..]”

8 CGI 991. pant? ir noteikts:

“Jebk?ds apdrošin?šanas l?gums, kas nosl?gts ar apdrošin?šanas sabiedr?bu vai jebkuru citu Francijas vai ?rvalsts apdrošin?t?ju, tiek aplikts neatkar?gi no t? nosl?gšanas vietas un datuma ar ikgad?ju un oblig?tu nodokli, kuru samaks?jot visi rakstiskie dokumenti attiec?b? uz t? veidošanas, t? groz?jumiem vai atcelšanu p?c vienošan?s, k? ar? sarakste ar tiem, noraksti vai kopijas neatkar?gi no to izdošanas vietas ir atbr?voti no nodev?m un tiek re?istr?ti bez maksas, ja š? formalit?te tiek pras?ta.

Nodoklis tiek uzlikts summai, kas noteikta par labu apdrošin?t?jam un vis?m piemaks?m, ko tas tieši vai netieši ieg?st no apdrošin?šanas fakta.”

9 CGI 1001. panta 5°a punkt? ir preciz?ts, ka ?paš? apdrošin?šanas l?gumu nodok?a tarifs ir noteikts 18 % attiec?b? uz apdrošin?šan?m pret visa veida riskiem saist?b? ar virszemes motoriz?tiem transportl?dzek?iem.

10 Turkl?t no CGI 1001. panta 6° punkta izriet, ka ?paš? apdrošin?šanas l?gumu nodok?a visp?r?jais tarifs ir noteikts 9 % apm?r?.

Pamatlietas un prejudici?lais jaut?jums

11 No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka remontdarbn?cu p?rvald?t?ji, kas ir lietotu automobi?u t?l?kp?rdev?ji, pied?v?ja šo automobi?u pirc?jiem ar sabiedr?bas NSA Sage, kas k?vusi par *Mapfre warranty*, starpniec?bu min?to automobi?u meh?nisku boj?jumu remont?šanas garantiju.

12 Uzskatot, ka t? sniedz pakalpojumu, *Mapfre warranty* iekas?ja PVN. Savuk?rt *Mapfre asistencia* samaks?ja apdrošin?šanas l?gumu nodokli atbilstoši visp?r?jai likmei 9 % apm?r? no *Mapfre warranty* samaks?taj?m apdrošin?šanas pr?mij?m.

13 Nodok?u administr?cija nos?t?ja *Mapfre warranty* priekšlikumu izdar?t labojumus, kvalific?jot t?s sniegtos pakalpojumus par apdrošin?šanas darb?b?m, kam tiek uzlikts apdrošin?šanas l?gumu nodoklis atbilstoši CGI 991. pantam ar likmi 18 % apm?r?, kas attiec?b? uz automobi?u apdrošin?šanu ir paredz?ta CGI 1001. panta 5°a punkt?.

14 Turkl?t, uzskatot, ka *Mapfre warranty* ir ieg?d?jusies apdrošin?šanu no *Mapfre asistencia* uz automobi?u pirc?ju r??ina un vi?u lab?, kuras priekšmets bija meh?nisku boj?jumu riska segšana, min?t? administr?cija nos?t?ja *Mapfre asistencia* pazi?ojumu par nodokli, apr??inot apdrošin?šanas l?gumu nodokli ar likmi 18 % par šo pirc?ju samaks?taj?m summ?m.

15 P?c vi?u s?dz?bas noraid?šanas š?s abas sabiedr?bas v?rs?s *Tribunal de grande instance de Lyon*, p?c tam – *Cour d'appel de Lyon* [Lionas apel?cijas ties?], lai tiktu atbr?votas no š?

nodokļa.

16 Tās apgalvoja, ka lietotu automobiļu tīrīkārdevji esot nodevuši apakšuzņēmājam *Mapfre warranty* daļu no saviem pācārdošanas apkalpošanas pakalpojumiem un ka tie esot apdrošinājuši *Mapfre asistencia* savu finansiālo zaudējumu risku.

17 Ar diviem 2011. gada 22. septembra spriedumiem *Cour d'appel de Lyon* apstiprināja abus *Tribunal de grande instance de Lyon* 2010. gada 31. marta spriedumus un, pirmkārt, kvalificēja apdrošināšanas darījumus, kam piemērojams apdrošināšanas līgumu nodoklis ar likmi 18 % apmērā, attiecībā uz *Mapfre warranty* sniegtajiem pakalpojumiem un, otrkārt, – likmi 9 % apmērā apdrošināšanas līgumu nodoklim, kas jāmaksā *Mapfre asistencia*.

18 No pamatlietas pušu izvirzītajiem pamatiem, kas ir pievienoti iesniedzējtiesas lēmumam, izriet, ka *Cour d'appel de Lyon* it īpaši ir konstatējusi, ka, ja lietota automobiļa pircējs nolēma noslēgt tīrīkārdevāja piedāvāto papildu garantijas [līgumu], viņš par papildu samaksu saņēma polisi, kas ietverta garantijas dokumentu uz sabiedrības *NSA Sage*, kura kļuvis par sabiedrību *Mapfre warranty*, veidlapas. Šī tiesa norāda, ka pārdējminētā sabiedrība saņem ziņojumu par bojājumu no sertifikāta remontdarbniecas, kuras pakalpojumu izmanto pircējs, pārbauda garantijas spēkā esamību un pārliecinās, ka rēķina summa atbilst normām, un pēc tam dod atļauju remontam vai bojātās detaļas nomaiņai.

19 *Cour d'appel de Lyon* ir uzsvērusi, ka ne no viena lietas dalībnieku minētā noteikuma, ne arī no jebkāda cita procedēras elementa neizriet, ka pircējam būtu tiesības prasīt no tīrīkārdevāja, lai tas nodrošinātu pakalpojumu tādā bojājuma gadījumā, kas ietilpst garantijas noteikumos, tostarp gadījumā, kad līgumā ieceltais pārdējminētais būtu kļuvis maksātnespējīgs. Šī tiesa uzskata, ka tīrīkārdevējs nevar tikt uzskatīts par tādū, kas ar apakšlīgumu ir nodevis pienākuma izpildi, kurš tam nav jāpilda. Turpretim starp pircēju un *Mapfre warranty* veidojas tiešas līgumsaistības, izsniedzot garantijas dokumentu, jo pircējs var prasīt no šīs sabiedrības un tikai no tās, lai tū veiktu apsolutā darbību un segtu tās izdevumus. Starp pircēju un personu, kas nav pirkuma līguma puse, šai līgumiskajai saistībai ir pašai savs mērķis un tū beidzas pati par sevi. Ja par pielēgtas summas samaksu *Mapfre warranty* apņemas gadījumā, ja apdrošinātajai lietai nejauši rodas zaudējumi, nodrošināt apdrošinātajai personai pakalpojumu, par kuru ir notikusi vienošanās, noslēdzot līgumu, tū nodarbojas ar apdrošināšanas darbību.

20 Turklāt *Cour d'appel de Lyon* konstatēja, ka *Mapfre warranty* iegādājās no sabiedrības *Mapfre Asistencia* apdrošināšanas polisi, kuras priekšmets ir nodrošināt atlīdzību par finansiāliem zaudējumiem, kas radušies ar līgumu par tādējam automobiļiem aptverta garantijas bojājuma dēļ, kuri nopirkti no tīrīkārdevāja remontdarbniecas un par kuriem ir izsniegts garantijas dokuments. *Cour d'appel de Lyon* uzskata, ka šī polise tomēr nav “apdrošināšana par labu personai” un neattiecas uz jebkādiem riskiem saistībā ar virszemes motorizētiem automobiļiem, kas norādīti CGI 1001. panta 5. punktā.

21 *Mapfre warranty* iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā par *Cour d'appel de Lyon* spriedumu, kurā šie pakalpojumi bija kvalificēti par apdrošināšanas darījumiem, kam piemērojams apdrošināšanas līgumu nodoklis ar likmi 18 % apmērā.

22 Publisko finanšu ģenerāldirektors savukārt iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā par *Cour d'appel de Lyon* spriedumu, kurā tika uzskatīts, ka apdrošināšanas līgumu nodokļa likme, kas jāmaksā *Mapfre asistencia*, ir nevis 18 %, kā to apgalvoja nodokļu administrācija, bet 9 %.

23 Ģemot vērā šo divu kasācijas sūdzību savstarpējo saistību, iesniedzējtiesa nolēma tās apvienot.

24 Paužot šaubas par j?dziena “apdrošin?šanas dar?jumi” interpret?ciju, kurš nav defin?ts Sestaj? direkt?v?, *Cour de cassation* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu::

“Vai Sest?s direkt?vas 2. pants un 13. panta B da?as a) punkts ir interpret?jami t?d?j?di, ka pakalpojums, kura gad?jum? par vienotas summas samaksu no lietotu automobi?u t?l?kp?rdev?ja neatkar?gs saimniecisk?s darb?bas subjekts garant? t?du meh?nisko boj?jumu [nov?ršanu], kas var skart noteiktas lietotu automobi?u deta?as, ietilpst to apdrošin?šanas dar?jumu kategorij?, kuri ir atbr?voti no PVN, vai, gluži pret?ji, ietilpst pakalpojumu sniegšanas kategorij?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

25 Uzdotot prejudici?lo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka atbr?vots apdrošin?šanas dar?jums š?s ties?bu normas izpratn? ir t?da pakalpojuma sniegšana, kura gad?jum? no lietotu automobi?u t?l?kp?rdev?ja neatkar?gs saimniecisk?s darb?bas subjekts par vienotas summas samaksu garant? meh?nisko boj?jumu [nov?ršanu], kas var skart noteiktas š? automobi?a deta?as.

26 Vispirms ir j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai j?dzieni, kas izmantoti, lai apz?m?tu Sest?s direkt?vas 13. pant? min?tos atbr?vojumus, ir interpret?jami šauri. Tom?r šo j?dzienu interpret?cijai ir j?atbilst min?to atbr?vojumu m?r?im un tai ir j?iev?ro kop?jai PVN sist?mai piem?toš? nodok?u neitralit?tes principa pras?bas. T?d?j?di šis šauras interpret?cijas princips nenoz?m?, ka j?dzieni, kas izmantoti min?taj? 13. pant? paredz?to atbr?vojumu defin?šan?, b?tu j?interpret? veid?, kas tiem at?emtu noz?mi (skat. it ?paši spriedumu *Zimmermann*, C?174/11, EU:C:2012:716, 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27 Turkl?t Sest?s direkt?vas 13. pant? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a ir autonomi Savien?bas ties?bu j?dzieni, kuru m?r?is ir nov?rst atš?ir?bas PVN rež?ma piem?rošan? daž?d?s dal?bvalst?s (skat. šaj? zi?? spriedumus *CPP*, C?349/96, EU:C:1999:93, 15. punkts; *Taksatorringen*, C?8/01, EU:C:2003:621, 37. punkts; Komisija/Grie?ija, C?13/06, EU:C:2006:765, 9. punkts, un *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 56. punkts).

28 Attiec?b? preciz?k uz j?dzienu “apdrošin?šanas dar?jumi”, kas min?ts Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) punkt? un kas nav defin?ts šaj? direkt?v?, Tiesa atk?rtoti ir nospriedusi, ka apdrošin?šanas dar?jumu visp?rpie?emtaj? veid? raksturo tas, ka apdrošin?t?js ap?emas, iepriekš iekas?jot pr?miju, ja ir iest?jies apdrošin?šanas gad?jums, sniegt apdrošin?tajai personai pakalpojumu, par kuriem ir pan?kta vienošan?s, parakstot l?gumu (skat. šaj? zi?? spriedumus *Taksatorringen*, C?8/01, EU:C:2003:621, 39. punkts; Komisija/Grie?ija, C?13/06, EU:C:2006:765, 10. punkts, un *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 58. punkts).

29 Tiesa ir preciz?jusi, ka apdrošin?šanas dar?jumiem ir rakstur?gi, ka past?v l?gumiskas attiec?bas starp apdrošin?šanas pakalpojuma sniedz?ju un personu, kuras riski tiek apdrošin?ti, proti, apdrošin?to personu (skat. spriedumus *Skandia*, C?240/99, EU:C:2001:140, 41. punkts; *Taksatorringen*, C?8/01, EU:C:2003:621, 41. punkts, un *BG? Leasing*, C?224/11, EU:C:2013:15, 58. punkts).

30 Turklīt minētais apdrošināšanas darījumu jēdziens princips ir pietiekami plašs, lai tajā ietilptu arī apdrošināšanas risku segšana, ko veic nodokļu maksātājs, kurš pats gan nav apdrošinātājs, bet kurš kolektīvās apdrošināšanas ietvaros saviem klientiem sniedz šādu nodrošinājumu, izmantojot apdrošinātāja pakalpojumus, kurš ir uzņēmies segt apdrošinātās personas riskus (skat. šajā ziņā spriedumus *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, 22. punkts, un *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 59. punkts).

31 Attiecībā uz šo līguma sniegt prejudiciālu nolikumu pārbaudi ir jāatgādina, ka no Tiesas Reglamenta 94. panta un pastāvīgās judikatūras izriet, ka, lai interpretētu Savienības tiesību tīklu, lai tas būtu lietderīgi valsts tiesai, līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu, pirmkārt, ir jāietver pamatlietas priekšmeta kopsavilkums, kā arī atbilstošo faktu, kādus ir konstatējusi iesniedzējtiesa, kopsavilkums vai vismaz faktu izklāsts, uz kuriem ir balstīti jautājumi. Otrkārt, tam ir jāietver valsts tiesību normu saturs, kuras var tikt piemērotas pamatlietā, un vajadzības gadījumā atbilstošā valsts judikatūra. Treškārt, iesniedzējtiesai ir jāizklāsta iemesli, kas tai ir likuši jautāt par noteiktu Savienības tiesību normu interpretāciju vai spēkā esamību, kā arī saikne starp šīm tiesību normām un valsts lēmumiem aktiem, kas piemērojami pamatlietā (skat. it īpaši rīkojumu *Municipiul Piatra Neam*, C-13/14, ECLI:EU:C:2014:2000, 10. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Iesniedzējtiesa līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu nav konstatējusi it īpaši faktiskus elementus, kas attiektos uz pamatlietā sniegto pakalpojumu raksturu, bet tikai pievienojusi savam līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu tajā izvirzītos kasācijas pamatus, līdz ar to Tiesa nevar galīgi izlemt, vai tādā pakalpojumu sniegšana, kāda ir pamatlietā, tiešām ir apdrošināšanas darījums, kas atbilst atbilstoši Sestās direktīvas 13. panta B daļas a) punktam šā sprieduma 28. un 29. punktā minētās judikatūras izpratnē.

33 Ēmot vārā sadarbības garu, kas valda attiecībā starp valsts tiesību un Tiesu prejudiciālo nolikuma tiesvedībā, šādu nepieciešamu iepriekšu iesniedzējtiesas konstatējumu nepastāvšana neizraisa līguma sniegt prejudiciālu nolikumu nepieņemamību, ja, lai gan ir šie trūkumi, Tiesa, Ēmot vārā no lietās materiāliem izrietošos elementus, uzskata, ka tā iesniedzējtiesai var sniegt lietderīgu atbildi (skat. šajā ziņā spriedumu *Azienda sanitaria locale n. 5 "Spezzino"* u.c., C-113/13, ECLI:EU:C:2014:2440, 48. punkts).

34 Attiecībā uz tādā pakalpojumu, kāds ir pamatlietā, no Tiesā iesniegtajiem lietās materiāliem izriet, ka *Mapfre warranty* apņemas ar iepriekšējās vienotas samaksas starpniecību segt lietota automobiā remonta izmaksas gadījumā, ja radies mehāniskais bojājums, kas var skart šā automobiā noteiktas detaļas un kas ir definēts "garantijas dokumentā", kurš ir izsniegts minētā automobiā pircējam.

35 Tomēr *Mapfre warranty* un *Mapfre asistencia* pamatlietā apstrīd, ka starp *Mapfre warranty* un pircēju būtu līgumiskas attiecības. Šīs abas sabiedrības uzsver it īpaši, ka līgumiskas attiecības pastāv tikai starp *Mapfre warranty* un šā automobiā tīlākpārdevēju. Pēdējais minētais *Mapfre warranty* vienkārši ir uzticējies uzdevumu izpildīt tos pienākumus attiecībā pret pircēju, kas tam ir kā tīlākpārdevējam atbilstoši likuma vai līguma normām. Atbilstoši *Mapfre warranty* un *Mapfre asistencia* apgalvojumiem arī prēmijas saistībā ar šīs sabiedrības garantiju *Mapfre warranty* maksā lietotā automobiā tīlākpārdevējs. Tīlākpārdevējs atņem šo summu no gūtās peļņas un dara to nolīkā palielināt lietotā automobiā pievilcību.

36 Šajā ziņā ar nosacījumu, ka iesniedzējtiesa pārbauda attiecību starp dažādu personām precīzu raksturu, kuras parādās saistībā ar pamatlietā aplūkoto pakalpojumu, no Tiesā iesniegtajiem materiāliem izriet, pirmkārt, ka lietota automobiā tīlākpārdevējs nepiedalās garantijas līguma īstenošanā. Gadījumā, ja rodas mehāniskais bojājums, uz ko attiecas garantija, attiecīgā lietotā automobiā pircējam nav pienākuma likt šo automobili remontēt šim

t?l?kp?rdev?jam piederošaj? remontdarbn?c? vai remontdarbn?c?, ko tas vi?am ir nor?d?jis. Remontdarbn?cai, ko izmanto min?t? automobi?a pirc?js, lai to saremont?tu, pašai ir tieši j?uz?em sakari ar *Mapfre warranty*, lai š? sabiedr?ba apstiprin?tu š?s remontdarbn?cas pied?v?to t?mi.

37 Otrk?rt, kaut ar?, k? to apgalvo *Mapfre warranty* un *Mapfre asistencia*, vienotais maks?jums, kas dod ties?bas uz garantiju, ir iek?auts lietot? automobi?a p?rdošanas cen?, min?to summu galu gal? samaks? š? automobi?a ieguv?js.

38 Katr? zi?? neatkar?gi no t?, vai l?gums ir nosl?gts starp lietota automobi?a pirc?ju un *Mapfre warranty* un automobi?a t?l?kp?rdev?js darbojas tikai k? starpnieks vai ar? šis t?l?kp?rdev?js sl?dz šo l?gumu pats sav? v?rd?, bet pirc?ja interes?s, vai ar?, visbeidzot, automobi?a t?l?kp?rdev?js nodod pirc?jam ar l?gumu, ko tas ir nosl?dzis sav? v?rd? un uz sava r??ina ar *Mapfre warranty*, ieg?t?s ties?bas, it ?paši no š? sprieduma 28. un 30. punkt? min?t?s judikat?ras izriet, ka j?dziens “apdrošin?šanas dar?jums” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) punkta izpratn? ir pietiekami plašs, lai aptvertu ikvienu no š?m situ?cij?m.

39 Katr? no š?m situ?cij?m past?v visi apdrošin?šanas dar?jumam rakstur?gie elementi, kas ir secin?ti š? sprieduma 28. punkt? min?taj? judikat?r?. Apdrošin?t?js, kurš šaj? gad?jum? ir *Mapfre warranty*, ir saimniecisk?s darb?bas subjekts, kas ir neatkar?gs no lietot? automobi?a t?l?kp?rdev?ja, un apdrošin?tais ir š? automobi?a pirc?js. Turkl?t risks ir t?ds, ka lietota automobi?a pirc?jam ir j?sedz remonta izmaksas meh?nisku boj?jumu gad?jum?, uz kuriem attiecas garantija, kuras izmaksas ir ap??mies segt apdrošin?t?js. Visbeidzot pr?miju veido vienota summa, ko maks? lietota automobi?a pirc?js un kas vai nu ietilpst š? automobi?a pirkuma cen?, vai ar? tiek maks?ta papildus.

40 Šo elementu kl?tb?tne ?auj secin?t, ka starp apdrošin?t?ju un apdrošin?to past?v t?das juridiskas attiec?bas, k?das tiek pras?tas Tiesas judikat?r?, lai pakalpojumu uzskat?tu par “apdrošin?šanas dar?jumu” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) punkta izpratn?, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

41 Turkl?t pret?ji tam, ko b?t?b? apgalvo *Mapfre warranty* un *Mapfre asistencia*, pakalpojuma kvalific?šana par “apdrošin?šanas dar?jumu” Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) punkta izpratn? nav atkar?ga no veida, k?d? apdrošin?t?js p?rvalda apdrošin?t? riska apm?ru un apr??ina atbilstošo pr?mijas summu.

42 Šaj? zi??, k? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis savu secin?jumu 28. punkt? un ar? k? izriet no š? sprieduma 28. punkt? min?t?s judikat?ras, pati “apdrošin?šanas dar?juma” b?t?ba Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) punkta izpratn? ir balst?ta uz to, ka, samaks?jot noteiktu, bet ierobežotu pr?miju, apdrošin?tais tiek atbr?vots no finansi?lu zaud?jumu riska, kas ir nenoteikti, bet potenci?li noz?m?gi finansi?li izdevumi.

43 Šaj? gad?jum? no Ties? iesniegtajiem lietas materi?liem, š?iet, izriet, ka *Mapfre warranty* pr?miju veid? sa?emt?s naudas summas netiek atdotas automobi?u pirc?jam, ja beidzies garantijas laikposms, nerodoties boj?jumiem, vai kad remonta izmaksas bijušas maz?kas par šo pr?miju. Turkl?t t?du boj?jumu rašanās gad?jum?, kuru izmaksas p?rsniedz samaks?t?s pr?mijas apm?ru, automobi?a pirc?jam nav pien?kuma maks?t šo izmaksu atlikušo da?u. T?d?j?di pr?mijas, ko *Mapfre warranty* ir iek??vusi r??in?, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, š?iet, ir patiesas apdrošin?šanas pr?mijas, kuru samaksa apdrošin?to piln?b? atbr?vo no apdrošin?t? riska. T?d?j?di *Mapfre warranty* ir apdrošin?jusi *Mapfre asistencia* finansi?lo zaud?jumu risku, kas tai pašai rodas šaj? zi??.

44 Š?dos apst?k?os apdrošin?šanas pr?miju apr??in?šanas un remonta izmaksu p?rvald?šanas metode ir jaut?jums, kas attiecas uz *Mapfre warranty* iekš?jo organiz?ciju un kas

nevar noteikt to, kādai ir jābūt tās sniegto pakalpojumu kvalifikācijai.

45 Visbeidzot *Mapfre warranty* un *Mapfre asistencia* apgalvo, ka, ja automobiļu ražotāji vai tiešraides devēji paši piedāvā saviem klientiem papildus garantiju, šie uzņēmumi tiek uzskatīti par tiem, kas piedāvā pārdošanas pakalpojumus, kam tiek uzlikts PVN, kaut arī tie tomēr sniedz pakalpojumu, kas līdzinās pakalpojumam, ko *Mapfre warranty* piedāvā lietotu automobiļu pircējiem. Attieksmei pret šiem pakalpojumiem ir jābūt identiskai.

46 Ir svarīgi konstatēt, pirmkārt, ka šis arguments ir balstīts uz faktiskajiem elementiem, it īpaši uz attieksmi nodokļu ziņā pret tiešraides devēja sniegtajām garantijām, kas nav minēti iesniedzējtiesas lēmumā, un, otrkārt, ka šis pārdošanas neietver nekāds šis argumenta izskaidrojums. Kā jau ir norādīts šā sprieduma 31. punktā, no Tiesas reglamenta 94. panta izriet, ka bez minētajiem elementiem tas nevar atbildēt uz šādu argumentu.

47 No iepriekš minētajiem atbaidījumiem izriet, ka tās pakalpojums, kāds ir pamatlieta, šā, var ietilpt jādizē "apdrošināšanas darījums" Sestās direktīvas 13. panta B daļas a) punkta izpratnē, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

48 Tomēr ir jānorāda, ka *Mapfre warranty* un *Mapfre asistencia* vāļ apgalvo, ka, pieēmot, ka šāds pakalpojums ir jāklasificē par apdrošināšanas pakalpojumu, tam tomēr ir piemērojams PVN, jo tas ir nedalāmi saistīts ar lietota automobiļa pārdošanu un tādējādi tam ir jāpiemēro tās pats nodokļu režīms kā tiem.

49 Šā, ziņā ir jāatgādina, ka PVN mērēiem ikviens darījums, kā tas izriet no Sestās direktīvas 2. panta 1. punkta, parasti ir jāuzskata par atsevišķu un neatkarīgu pakalpojumu (skat. šā, ziņā spriedumus *Aktiebolaget NN*, C-111/05, EU:C:2007:195, 22. punkts; *Field Fisher Waterhouse*, C-392/11, EU:C:2012:597, 14. punkts, un *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 29. punkts).

50 Tomēr no Tiesas judikatūras izriet, ka noteiktos apstākļos vairāki formāli nošērti pakalpojumi, kas var tikt sniegti atsevišķi un tādējādi ir atsevišķi apliekami ar nodokli vai no tās atbrēvojami, ir jāuzskata par vienu vienotu darījumu, ja tie nav neatkarīgi. Darījums ir jāuzskata par vienotu, ja divi vai vairāki elementi vai nodokļu maksātāja iesniegtie akti ir tik cieši saistēti, ka tie objektēvi veido vienu, ekonomiski nedalāmu pakalpojumu, kura sadalēšana būtu mēķslēga. Tas tē ir arē šā, gadējumē, kad viens vai vairāki pakalpojumi ir jāuzskata par galveno pakalpojumu, bet, tieēi pretēji, viens vai vairāki elementi ir jāuzskata par vienu vai vairākiem papildpakalpojumiem tē, ka tie ir apliekami ar nodokli tēpat kā galvenais pakalpojums (skat. spriedumu *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 30. punkts un tajē minētiē judikatēra).

51 Attiecēbē uz apdrošinēšanas darējumiem Tiesa jau ir nospriedusi, ka jēbkura apdrošinēšanas darbēba pēc sava rakstura ir saistēta ar apdrošinēto lietu. Tomēr šēda saikne nav pietiekama pati par sevi, lai noteiktu, vai PVN mērēiem pastēv vai nepastēv vienots salikts pakalpojums. Ja visiem apdrošinēšanas darējumiem tiktu uzlikts PVN atkarēbē no tē nodokēa, kas tiek uzlikts pakalpojumiem un kas attiecas uz apdrošinēto lietu, tiktu apēšaubēts pats Sestās direktīvas 13. panta B daļas a) punkta mērēis, proti, apdrošinēšanas darējumu atbrēvošana no nodokēa (skat. šā, ziņā spriedumu *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 36. punkts).

52 Piemērojot šo sprieduma 49. punktā minēto noteikumu, saskaņā ar kuru ikviens darījums parasti ir jāuzskata par atsevišķu un neatkarīgu, ir jānorāda, ka principā lietota automobiļa pārdošana un no šīs automobiļa tālāk pārdevēja neatkarīgā saimnieciskās darbības subjekta sniegta garantija attiecībā uz tēdu mehānisko bojājumu [novēršanu], kas var skart noteiktas minētās automobiļa detaļas, nevar tikt uzskatītas par tik cieši saistītām, ka tās veido vienu vienotu darījumu. Tas, ka šie pakalpojumi tiek vērtēti atsevišķi, pats par sevi nav ekonomiski vienota darījuma mērķslīga sadalīšana, kas varētu izkropot PVN sistēmas darbību.

53 Šādos apstākļos ir jāpārbauda, vai no pamatlīetas apstākļiem izriet iemesli, kas liktu uzskatīt, ka attiecīgā elementi ir vienots darījums (skat. šajā ziņā spriedumu *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 40. punkts).

54 Šāds aspekts ir jāatgādina, pirmkārt, ka atbilstoši Tiesas judikatūrai par viena vienota darījuma jēdzienu, kas ir atgādīnāta šo sprieduma 50. punktā, pakalpojums ir jāuzskata par pamatpakalpojuma papildinājumu, ja tas pats par sevi nav klienta mērķis, bet veids, kā visvērtīgāk saņemto pakalpojumu sniedzēja pamatpakalpojumu (skat. spriedumu *BG Leasing*, C-224/11, EU:C:2013:15, 41. punkts).

55 Lai gan ir tiesa, ka, pateicoties tādai garantijai, kāda ir pamatlīet, finansiālu zaudējumu risks, kas rodas lietota automobiļa pircējam, ir samazināts salīdzinājumā ar risku, kāds ir situācijā, kad šāda garantija netiek sniegta, tomēr šis apstāklis izriet no paša garantijas rakstura. Minētais apstāklis pats par sevi nenozīmē, ka jāuzskata, ka šāds pakalpojums ir papildpakalpojums attiecībā uz lietota automobiļa pārdošanu.

56 Kā, šīet, izriet no Tiesas iesniegtajiem lietās materiāliem, pamatlīet aplūkoto garantiju lietota automobiļa pircējam ir sniedzis komersants, kas ir neatkarīgs no šīs automobiļa pārdevēja un kas nav pārdošanas [līguma] puse, tādējādi šī garantija nevar tikt uzskatīta, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, par tālāk pārdevēja sniegtu garantiju. Turklāt lietota automobiļa pircējs šo automobili var nopirkt, neparakstot šādu garantiju un viņam arī ir tiesības, neizmantojot minētās automobiļa tālāk pārdevēja starpniecību, noslēgt garantijas līgumu ar citu sabiedrību, nevis ar *Mapfre warranty*. Visbeidzot no garantijas dokumentiem, ko Tiesai tiesas sēdes laikā ir iesniegusi Francijas valdība, izriet, ka *Mapfre warranty* noteiktos apstākļos patur sev tiesības uzteikt garantijas līgumu un, šīet, ka šis uzteikums neietekmē automobiļa pārdošanas līgumu.

57 Šādos apstākļos tādā garantija, kāda ir pamatlīet, nešīet tik cieši saistīta ar lietota automobiļa pārdošanu, lai šie divi darījumi, ko turklāt sniedz divi dažādi pakalpojumu sniedzēji, būtu viens nedalāms saimnieciskais pakalpojums, kura sadalīšana būtu mērķslīga, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai. Līdz ar to principā PVN mērķiem tie ir jāuzskata par atsevišķiem un neatkarīgiem pakalpojumiem.

58 Ēmot vērtēt visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka atbrīvots apdrošināšanas darījums šīs tiesību normas izpratnē ir pakalpojumu sniegšana, kuru gadījumā no lietotu automobiļu tālāk pārdevēja neatkarīgs saimnieciskās darbības subjekts garantē par vienotas summas samaksu mehānisko bojājumu novēršanu, kas var skart noteiktas šīs automobiļa detaļas. Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai, ievērojot pamatlīetas pašos apstākļus, pamatlīet aplūkotā pakalpojumu sniegšana ir šāds pakalpojums. Šāda pakalpojuma sniegšana un automobiļa pārdošana principā ir jāuzskata par atsevišķiem un neatkarīgiem pakalpojumiem, kas pievienotās vērtības nodokļa mērķiem ir jāaplūko atsevišķi. Iesniedzējtiesai ir jānosaka, vai, ievērojot pamatlīetas pašos apstākļus, lietota automobiļa pārdošana un garantija, ko ir sniedzis no šīs automobiļa tālāk pārdevēja neatkarīgs saimnieciskās darbības subjekts attiecībā uz tēdu mehānisku bojājumu, kas var skart noteiktas tās detaļas, ir savstarpēji saistītas tādējādi, ka tās ir

j?uzskata par vienotu dar?jumu vai, tieši otr?di, t?s ir neatkar?gi dar?jumi.

Par ties?šan?s izdevumiem

59 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma, kas ir groz?ta ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?vu 91/680/EEK, 13. panta B da?as a) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka atbr?vots apdrošin?šanas dar?jums š?s ties?bu normas izpratn? ir pakalpojumu sniegšana, kuru gad?jum? no lietotu automobi?u t?l?kp?rdev?ja neatkar?gs saimniecisk?s darb?bas subjekts garant? par vienotas summas samaksu meh?nisko boj?jumu nov?ršanu, kas var skart noteiktas š? automobi?a deta?as. Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai, iev?rojot pamatlietas ?pašos apst?k?us, pamatliet? apl?kot? pakalpojumu sniegšana ir š?ds pakalpojums. Š?da pakalpojuma sniegšana un automobi?a p?rdošana princip? ir j?uzskata par atseviš?iem un neatkar?giem pakalpojumiem, kas pievienot?s v?rt?bas nodok?a m?r?iem ir j?apl?ko atseviš?i. Iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, vai, iev?rojot pamatlietas ?pašos apst?k?us, lietota automobi?a p?rdošana un garantija, ko ir sniedzis no š? automobi?a t?l?kp?rdev?ja neatkar?gs saimniecisk?s darb?bas subjekts attiec?b? uz t?du meh?nisku boj?jumu, kas var skart noteiktas t? deta?as, ir savstarp?ji saist?tas t?d?j?di, ka t?s ir j?uzskata par vienotu dar?jumu vai, tieši otr?di, t?s ir neatkar?gi dar?jumi.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.