

62019CJ0801

TIESAS SPRIEDUMS (astot? pal?ta)

2020. gada 17. decembr? (*1)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?vai 2006/112/EK – Atbr?vojumi – 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkts – J?dzieni “kred?tu pieš?iršana” un “citi tirgojami dokumenti” – Salikti dar?jumi – Galvenais pakalpojums – L?dzek?u nodošana pret atl?dz?bu – Vekse?a nodošana faktoringa sabiedr?bai un sa?emt?s naudas nodošana vekse?a dev?jam

Liet? C?801/19

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Upravni sud u Zagrebu (Zagrebas Administrat?v? tiesa, Horv?tija) iesniedza ar 2019. gada 15. oktobra l?mumu, kas Ties? re?istr?ts 2019. gada 31. oktobr?, tiesved?b?

FRANCK d.d., Zagreb

pret

Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak,

TIESA (astot? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js N. V?ls [N. Wahl], tiesneši A. Kumins [A. Kumin] un F. Biltšens [F. Biltgen] (referents),

?ener?ladvok?ts: Ž. Riš?rs Delat?rs [J. Richard de la Tour],

sekret?rs: M. Longars [M. Longar], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2020. gada 17. septembra tiesas s?di,

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

–

FRANCK d.d., Zagreb v?rd? – V. A. Batarello, I. Dvojkovi?, L. W. Vuchetich, T. Sadri?, M. K. Boha?ek, I. B. Pav?i?, F. Kralji?kovi? un M. Opa?ak, odvjetnici,

–

Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak v?rd? – N. Biloglav, k? ar? D. Štimac un K. Tudek, p?rst?vji,

–

Horv?tijas vald?bas v?rd? – G. Vidovi? Mesarek un M. Greguri?, k? ar? B. Domitrovi?, p?rst?vji,

–

Eiropas Komisijas v?rd? – M. Mataija, k? ar? A. Armenia un N. Gossement, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez
?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunktu.

2

Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp FRANCK d.d., Zagreb (turpm?k tekst? – “Franck”) un Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak (Horv?tijas Republikas Finanšu ministrija, Administrat?vo lietu dienests, turpm?k tekst? – “Finanšu ministrija”) par to, k? tiek apr??in?ts pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN), kurš piem?rojams atl?dz?bai, ko Franck ir sa??mis k? samaksu par Konzum d.d. r?c?b? nodotajiem l?dzek?iem, kuri ieg?ti no faktoringa sabiedr?bas, kam ir Konzum d.d. izdoti vekse?i, un kuru atmaksu Franck ir garant?jusi.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

3

PVN direkt?vas 2. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“PVN uzliek š?diem dar?jumiem:

a)

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

[..]

c)

pakalpojumu sniegšanai, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds;

[..].”

4

Š?s direkt?vas 9. panta 1. punkt? ir noteikts:

“Nodok?a maks?t?js” ir jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimniecisku

darb?bu, neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a vai rezult?ta.

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

5

Saska?? ar min?t?s direkt?vas 135. panta 1. punktu:

“Dal?bvalstis atbr?vo no nodok?a š?dus dar?jumus:

[..]

b)

kred?ta pieš?iršanu un kred?ta starpniec?bu, k? ar? kred?ta p?rvaldi, ko veic persona, kura pieš?ir kred?tu;

[..]

d)

dar?jumus, tostarp starpniec?bu, kas skar noguld?jumu un nor??inu kontus, maks?jumus, p?rskait?jumus, par?dus, ?ekus un citus tirgojamus dokumentus, ta?u iz?emot par?du piedzi?u;

[..].”

Horv?tijas ties?bas

6

2013. gada 17. j?nijaZakon o porezu na dodanu vrijednost (Likums par PVN), (Narodne novine, br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14 un 115/16, turpm?k tekst? – “PVN likums”) 40. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“No PVN ir atbr?voti:

[..]

b)

kred?tu un aizdevumu pieš?iršana, tostarp starpniec?ba š?dos dar?jumos, un kred?tu un aizdevumu p?rvald?ba, ja to veic persona, kas tos faktiski ir pieš??rusi;

[..]

d)

dar?jumus, tostarp starpniec?bu, kas skar kr?jkontus, nor??inu vai p?rvedumu kontus, maks?jumus, p?rskait?jumus, par?dus, ?ekus un citus p?rvedamus instrumentus, iz?emot par?du piedzi?u;

[..]."

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

7

Franck, komercsabiedr?ba, kura nodarbojas ar t?jas un kafijas p?rstr?di, laikposm? no 2013. gada 1. janv?ra l?dz 2017. gada 30. martam nodeva mazumtirdzniec?bas ??des Konzum r?c?b? naudas l?dzek?us, nosl?dzot vienlaic?gi tr?s veidu l?gumus.

8

Pirmk?rt, saska?? ar t? saukto "aizdevuma l?gumu"Konzum, kas tika nor?d?ta k? aizdev?js, izdeva vekseli Franck, kura tika nor?d?ta k? aiz??m?js un kura ap??m?s atdot Konzum šaj? veksel? nor?d?to naudas summu skaidr? naud?.

9

Otrk?rt, saska?? ar l?gumu, sauktu "par?du cesijas l?gumu", kura parakst?t?ji bija Franck, Konzum un faktoringa sabiedr?ba, Franck nodeva šo vekseli p?d?jai min?tajai, kas ar dar?jumu, kurš tika kvalific?ts k? "apgrieztais faktorings", 95 % l?dz 100 % no veksel? nor?d?t?s summas samaks?ja Franck, kas šo summu p?rskait?ja uz Konzum kontu, vienlaikus r?kojoties k? š? vekse?a galvot?js.

10

Trešk?rt, ar l?gumu, sauktu par "komerci?l?i sadarb?bas l?gumu", Konzum ap??m?s atmaks? Franck procentus un izmaksas saska?? ar faktoringa sabiedr?bas izrakst?to r??inu, k? ar? samaks?t tai atl?dz?bu 1 % apm?r? no veksel? nor?d?t?s summas.

11

P?rbaudes laik? kompetent? nodok?u iest?de konstat?ja, ka min?t? atl?dz?ba r??in? bija nor?d?ta bez PVN. Uzskat?dama, ka t? nav atbr?vota no PVN, par laikposmu no 2013. gada l?dz 2017. gadam š? administr?cija apr??in?ja PVN par?du 15060808,80 Horv?tijas kunu (HRK) (aptuveni 2 miljoni EUR) apm?r?, k? ar? nokav?juma procentus. Ar 2018. gada 28. j?lija l?mumu Finanšu ministrija noraid?ja s?dz?bu, ko Franck bija iesniegusi par šo nodok?a pazi?ojumu.

12

Izskatot pras?bu par min?to l?mumu, Upravni sud u Zagrebu (Zagrebas Administrat?v? tiesa, Horv?tija) nor?da, ka, Franck ieskat?, t? b?t?b? ir sniegusi Konzum aizdevuma pieš?iršanas pakalpojumu, kas saska?? ar PVN likuma 40. panta 1. punkta b) apakšpunktu ir atbr?vots no PVN. Turk?t, t? k? vekse?i, ko bija izdevusi Konzum, ir p?rvedams instruments š? 1. punkta d) apakšpunkta izpratn?, Franck sniegtais pakalpojums esot atbr?vots no nodok?a ar? saska?? ar šo ties?bu normu.

13

Atbilstoši š?s tiesas apgalvotajam Finanšu ministrija savuk?rt uzskata, ka Franck sa?emt? atl?dz?ba esot maksa par par?du piedzi?as pakalpojumu, attiec?b? uz kuru Franck ir darbojusies k? starpnieks starp faktoringa sabiedr?b?m un Konzum; š?ds pakalpojums atbilstoši PVN likuma 40. panta 1. punkta d) apakšpunktam nav atbr?vots no PVN. Finanšu ministrija l?dz ar to uzskata,

ka starp Franck un Konzum nav past?v?jušas nek?das kred?tsaist?bas un attiec?gie dar?jumi ar? nevar tikt kvalific?ti k? to savstarp?js "faktorings", jo vekse?i nav bijuši izdoti, pamatojoties uz pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko b?tu nodrošin?jis Franck.

14

Š?dos apst?k?os Upravni sud u Zagrebu (Zagrebas Administrat?v? tiesa, Horv?tija) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"1)

Vai naudas l?dzek?u pieš?iršanas pakalpojums, ko sniedz pras?t?ja, kas nav finanšu iest?de, iekas?jot vienreiz?ju maksu 1 % apm?r? no konkr?t?s summas, ir uzskat?ms par "kred?ta pieš?iršanu un kred?ta starpniec?bu, k? ar? kred?ta p?rvaldi, ko veic persona, kura pieš?ir kred?tu" PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta noz?m?, lai gan pras?t?ja l?gum? form?li nav nor?d?ta ka "aizdev?js"?

2)

Vai vekselis jeb v?rtspap?rs, ar ko vekse?a dev?js ap?emas izmaks?t konkr?tu naudas summu personai, kura konkr?taj? v?rtspap?r? ir nor?d?ta k? kreditors, vai personai, kura p?c tam ir ieguvusi šo v?rtspap?ru likum? paredz?taj? k?rt?b?, ir uzskat?ms par "citu tirgojamu dokumentu" PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta noz?m??

3)

Vai pras?t?jas pakalpojums, kurš ir saist?ts ar to, ka pras?t?ja par samaksu 1 % apm?r? no veksel? nor?d?t?s summas, kuru t? iekas?ja no vekse?a dev?ja, sa?emto vekseli ced?ja faktoringa sabiedr?bai, bet no faktoringa sabiedr?bas sa?emta summu ced?ja vekse?a dev?jam un galvoja faktoringa sabiedr?bai, ka vekse?a dev?js samaks?s no vekse?a izrietošo summu, kad t? k??s maks?jama, ir:

a)

no PVN atbr?vots pakalpojums PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta noz?m? [vai]

b)

no PVN atbr?vots pakalpojums PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta noz?m??"

Par Tiesas kompetenci

15

Pamatlieta attiecas uz laikposmu no 2013. gada 1. janv?ra l?dz 2017. gada 30. martam, savuk?rt Horv?tijas Republika pievienoj?s Eiropas Savien?bai 2013. gada 1. j?lij?.

16

Saska?? ar past?v?go judikat?ru Tiesai ir kompetence interpret?t Savien?bas ties?bas attiec?b? uz to piem?rošanu jaunaj? dal?bvalst? tikai no t?s pievienošan?s datuma Savien?bai (spriedums, 2019. gada 3. j?lijs, UniCredit Leasing, C?242/18, EU:C:2019:558, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

17

T? k? pamatlietas fakti da??ji ir radušies p?c min?t? datuma, atbildes sniegšana uz prejudici?laijem jaut?jumiem ietilpst Tiesas kompetenc? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 3. j?lijs, UniCredit Leasing, C?242/18, EU:C:2019:558, 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Par prejudici?laijem jaut?jumiem

18

Ar uzdotajiem jaut?jumiem, kas ir j?apl?ko kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj?s ties?bu norm?s paredz?tais atbr?vojums no PVN attiec?gi kred?tu pieš?iršanai un dar?jumiem ar citiem tirgojamiem dokumentiem attiecas uz dar?jumu, kur? nodok?a maks?t?js par atl?dz?bu nodod citam nodok?a maks?t?jam l?dzek?us, kas ieg?ti no faktoringa sabiedr?bas, kurai ir ticis izsniegt? otr? nodok?u maks?t?ja izdots vekselis un kurai, iest?joties maks?šanas termi?am, pirmais nodok?a maks?t?js garant? min?t? vekse?a atmaksu.

19

Pirmk?rt, attiec?b? uz PVN direkt?vas piem?rojam?bu no š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izriet, ka PVN ir j?maks? tostarp par pre?u pieg?di un pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kurš r?kojas k? t?ds. Saska?? ar PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta pirmo da?u par nodok?a maks?t?ju tiek uzskat?ta jebkura persona, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru saimnieciska rakstura darb?bu. J?dziens “saimniecisk? darb?ba” š?s pašas direkt?vas 9. panta 1. punkta otraj? da?? ir defin?ts k? ražot?ja, tirgot?ja vai pakalpojumu sniedz?ja jebkura darb?ba.

20

Šaj? zi?? no Tiesas judikat?ras izriet, ka persona, kas saist?b? ar k?du past?v?gi veiktu saimniecisko darb?bu jau ir PVN maks?t?ja, ir j?uzskata par “nodok?a maks?t?ju” attiec?b? uz jebk?du citu neregul?ri veiktu saimniecisku darb?bu, ar nosac?jumu, ka š? darb?ba ir “darb?ba” Direkt?vas 2006/112 9. panta 1. punkta otr?s da?as izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, Paulo Nascimento Consulting, C?692/17, EU:C:2019:867, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21

Šaj? gad?jum? pamatliet? apl?kotais dar?jums, kas izpaužas k? l?dzek?u nodošana par atl?dz?bu, ir “saimnieciska darb?ba” PVN direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?. Apst?klis, ka šis dar?jums neatbilst Franck pamatdarb?bai, proti, t?jas un kafijas p?rstr?dei, neizsl?dz, ka š? sabiedr?ba, ?stenodama min?to dar?jumu, ir r?kojusies savas saimniecisk?s darb?bas ietvaros.

22

Otrk?rt, ir j?nor?da, ka pamatliet? apl?koto dar?jumu, k? tas ir izkl?st?ts š? sprieduma 7.–10. punkt?, veido virkne dar?jumu, kuros piedal?s tr?s juridiskas personas – proti, Franck, Konzum un k?da faktoringa sabiedr?ba –, ?stenojot tr?s atš?ir?ga veida l?gumus.

23

Šaj? zi??, atbilstoši Tiesas judikat?rai, ja dar?jums sast?v no virknes elementu un darb?bu, ir

j??em v?r? visi apst?k?i, kuros attiec?gais dar?jums tiek veikts, lai noteiktu, vai PVN nol?kos šis dar?jums ir divi vai vair?ki atseviš?i pakalpojumi vai vienots pakalpojums (spriedums, 2019. gada 4. septembris, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

24

Noteiktos apst?k?os vair?ki pakalpojumi, kas form?li ir noš?irti un ko var?tu sniegt atseviš?i – un š?di tie var?tu tikt aplikti ar nodokli vai atbr?voti no t? –, ir j?uzskata par vienotu dar?jumu, ja tie nav neatkar?gi (spriedums, 2019. gada 4. septembris, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

25

Pakalpojums ir j?uzskata par vienotu pakalpojumu, ja divi vai vair?ki elementi vai darb?bas, ko veicis nodok?u maks?t?js, ir tik cieši saist?ti, ka tie objekt?vi veido vienotu, ekonomiski nedal?mu pakalpojumu, kura sadal?šana b?tu m?ksl?ga. Turkl?t tas t? ir ar? tad, ja viens vai vair?ki pakalpojumi veido galveno pakalpojumu un ja p?r?jie pakalpojumi veido vienu vai vair?kus papildpakalpojumus t?, ka tie ir apliekami ar nodokli t?pat k? galvenais pakalpojums. It ?paši pakalpojums ir uzskat?ms par papildpakalpojumu, nevis galveno pakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta m?r?is, bet veids, k? vis?rt?k sa?emt pakalpojumu sniedz?ja galveno pakalpojumu (spriedums, 2019. gada 4. septembris, KPC Herning, C?71/18, EU:C:2019:660, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

26

Šaj? kontekst? ir j?nor?da, pirmk?rt, ka, lai noteiktu, vai dar?jums, kas ietver vair?kus pakalpojumus, PVN m?r?iem ir vienots dar?jums, Tiesa ?em v?r? gan š? dar?juma saimniecisko m?r?i, gan pakalpojumu sa??m?ju intereses (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 8. decembris, Stock '94, C?208/15, EU:C:2016:936, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

27

Otrk?rt, ir j?atg?dina, ka sadarb?bas ietvaros, kas ieviesta ar LESD 267. pantu, valsts ties?m ir j?noskaidro, vai nodok?u maks?t?js konkr?taj? gad?jum? sniedz vienotu pakalpojumu, un ir j?izv?rt? visi gal?gi konstat?tie fakti šaj? sakar?. Savuk?rt Tiesai ir j?sniedz min?taj?m ties?m visi Savien?bas ties?bu interpret?cijas elementi, kas var b?t lietder?gi taj?s iesniegto lietu izskat?šanai (spriedums, 2016. gada 8. decembris, Stock '94, C?208/15, EU:C:2016:936, 30. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28

Konkr?taj? gad?jum? nav str?da, ka pamatlief? apl?kot? dar?juma ekonomiskais m?r?is bija apmierin?t Konzum vajadz?bas p?c kapit?la, jo p?d?j? min?t? nevar?ja aiz?emties l?dzek?us no finanšu iest?d?m Horv?tij? gan sava par?da l?me?a, gan ar? grupas, kur? t? ietilpa, par?da apm?ra d??.

29

No t? izriet – tom?r tas ir j?p?rbauta iesniedz?jtiesai –, ka Franck sniegtais galvenais pakalpojums ir t?du l?dzek?u nodošana Konzum r?c?b?, kurus Franck ir ieguvusi no faktoringa sabiedr?bas. P?r?jie pakalpojumi, ko t? sniedza, pildot tr?s veidu l?gumus, kuros t? bija l?gumsl?dz?ja puse, ir j?uzskata par š? galven? pakalpojuma papildpakalpojumiem, kam nav no galven? pakalpojuma neatkar?ga m?r?a.

30

Trešķīt, attiecībā uz jautājumu, vai uz šīdu pakalpojumu attiecas viens vai vairāki PVN direktīvas 135. panta 1. punktā paredzētie atbrīvojumi no nodokļa, ir jāatgādina, ka tas izriet no pastāvīgās judikātības, ka šie atbrīvojumi ir autonomi Savienības tiesību jādzīeni, kuru mārķis ir novērst atšķībās PVN režīma pieļūrošanā, ko kāda daļa bvalsts pieļūro citai personai (spriedums, 2020. gada 2. jūlijā, Blackrock Investment Management(UK), C-2231/19, EU:C:2020:513, 21. punkts un tajā minītā judikātība).

31

Turklīt jādzīeni, kas tiek izmantoti, raksturojot PVN direktīvas 135. panta 1. punktā norādītos atbrīvojumus no nodokļa, ir jāinterpretē šauri, jo šie atbrīvojumi ir atkarībās no vispārīgā principa, ka ar PVN apliek katru pakalpojumu, ko nodokļu maksātājs sniedz par atlīdzību (spriedums, 2020. gada 2. jūlijā, Blackrock Investment Management(UK), C-2231/19, EU:C:2020:513, 22. punkts un tajā minītā judikātība).

32

Tomēr šo jādzīenu interpretācijai ir jāatbilst minīto atbrīvojumu mārķiem un jāievēro kopējās PVN sistēmas pamatlīdzības, esot nodokļu neutralitātes principa prasības. Tādēļ jādiņot šās līdzības interpretācijas prasības nenozīmē, ka minītajā normā norādīto atbrīvojumu definīcijā lietotie jādzīeni ir jāinterpretē tādēļ, ka atbrīvojumi zaudē savu iedarbību (spriedums, 2020. gada 2. jūlijā, Veronsaajien oikeudenvaivontayksikkö (Izvietošanas pakalpojums datu centrā), C-2215/19, EU:C:2020:518, 39. punkts un tajā minītā judikātība).

33

?emot vārī iepriekš minētās apsvērumus, ir jāpārbauda, vai tāds pakalpojums kā šī sprieduma 29. punktā minētās ir uzskatīms par vienu no PVN direktīvas 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunktā minētajiem no nodokļa atbrīvojumiem darījumiem.

34

Runājot par PVN direktīvas 135. panta 1. punkta b) apakšpunktā, ir jāatgādina, pirmām kārtīm, ka atbilstoši šai tiesību normai no nodokļa atbrīvojumiem darījumi ir definīti atbilstoši sniegto pakalpojumu raksturam, nevis atkarībā no pakalpojumu sniedzēja vai to saņēmēja, tāpēc šo atbrīvojumu no nodokļa pieļūrošana nav atkarīga no tās juridiskās personas statusa, kas sniedz pakalpojumus (spriedums, 2019. gada 15. maijs, Vega International Car Transport and Logistic, C-2235/18, EU:C:2019:412, 43. punkts un tajā minītā judikātība).

35

Izpaši minītajā tiesību normā ietvertais jādzīens "kredīta piešķiršana un kredīta starpniecību" ir jāinterpretē plaši, tādēļ jādiņot tās tvērumu nevar attiecināt tikai uz banku un finanšu iestāžu piešķiršanai aizdevumiem un kredītiem. Atbalstu šādai interpretācijai sniedz arī PVN direktīvas izveidotās kopējās sistēmas mārķis, proti, nodrošināt nodokļu maksātāju maksātājiem vienlīdzīgu attieksmi (šajā nozīmē skaitā spriedumu, 2019. gada 15. maijs, Vega International Car Transport and Logistic, C-2235/18, EU:C:2019:412, 44. un 45. punkts, kā arī tājā minītā judikātība).

36

Otrs mārķis, no Tiesas judikātības izriet, ka kredītu piešķiršana PVN direktīvas 135. panta 1.

punkta b) apakšpunkta izpratn? tostarp ietver kapit?la nodošanu pret atl?dz?bu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, Paulo Nascimento Consulting, C?692/17, EU:C:2019:867, 38. punkts).

37

Lai ar? š?da atl?dz?ba it ?paši tiek nodrošin?ta, sa?emot procentu maks?jumu, nevar izsl?gt ar? cita veida atl?dz?bu. T?d?j?di Tiesai jau ir bijusi iesp?ja uzskat?t, ka tas ir finanšu dar?jums, kas l?dzin?s kred?ta pieš?iršanai un l?dz ar to ir atbr?vots no PVN saska?? ar min?to ties?bu normu, priekšfinans?jot pre?u ieg?di, no š? finans?juma sa??m?ja pret? sa?emot liel?ku atmaks?to summu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 15. maijs, Vega International Car Transport and Logistic, C?235/18, EU:C:2019:412, 47. un 48. punkts).

38

Attiec?b? uz pamatlietu no iepriekš min?t? izriet, ka apst?klis, ka Franck nav banku vai finanšu iest?de, neizsl?dz, ka š? uz??muma sniegtais pakalpojums var tikt uzskat?ts par kred?tu pieš?iršanu PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?. Iesniedz?jtiesai, lai piem?rotu šaj? ties?bu norm? paredz?to atbr?vojumu par š?du pakalpojumu, ir j?p?rbauda, vai atl?dz?ba, ko Franck sa??ma no Konzum, ir maksa par attiec?go l?dzek?u nodošanu t?s r?c?b?.

39

Turkl?t nav noz?mes, ka r?c?b? nodotie l?dzek?i tika atmaks?ti nevis Franck, bet faktoringa sabiedr?b?m. K? Komisija ir nor?d?jusi savos rakstveida apsv?rumos, PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) apakšpunkt? min?tais atbr?vojums no nodok?a nav pak?rtots pien?kumam atmaks?t kred?tus personai, kura tos ir pieš??rusi.

40

Run?jot par PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu, ir j?atg?dina, ka saska?? ar š?s ties?bu normas noteikumiem dal?bvalstis no nodok?a atbr?vo dar?jumus, kas skar “noguld?jumu un nor??inu kontus, maks?jumus, p?rskait?jumus, par?dus, ?ekus un citus tirgojamus dokumentus”.

41

K? Tiesa ir nospriedusi, min?tie dar?jumi, tostarp tie, kas attiecas uz “citiem tirgojamiem dokumentiem”, ietilpst finanšu dar?jumu jom? un attiecas it ?paši uz maks?jumu instrumentiem, kuru darb?bas veids ir saist?ts ar naudas p?rskait?jumiem (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2014. gada 12. j?nijs, Granton Advertising, C?461/12, EU:C:2014:1745, 36.–38. punkts, un 2015. gada 22. oktobris, Hedqvist, C?264/14, EU:C:2015:718, 40. punkts).

42

Attiec?b? uz pamatlietu ir j?uzskata, ka Konzum izdotie vekse?i ir “tirgojami dokumenti” PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratn?, jo, k? izriet no iesniedz?jtiesas l?muma, tajos ir ietverts Konzum k? vekse?a dev?jas pien?kums termi?? samaks?t vekse?a sa??m?jam prec?zu summu.

43

Šo secin?jumu neatsp?ko apst?klis, ka pret?ji šim pien?kumam min?to vekse?u l?gumos Konzum bija nor?d?ta k? aizdev?js un Franck – k? aiz??m?js.

44

J?atg?dina, ka neatkar?gi no t?, k? puse form?li tiek d?v?ta l?gum?, ekonomisk?s un komerci?l?i faktisk?s situ?cijas ?emšana v?r? ir uzskat?ma par pamatkrit?riju kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanai (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 22. novembris, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia, C?295/17, EU:C:2018:942, 43. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

45

Lai t?du pakalpojumu, k?du sniedz Franck, var?tu uzskat?t par dar?jumu, kurš attiecas uz citiem tirgojamiem dokumentiem un kurš ir atbr?vots no nodok?a saska?? ar PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu, šim pakalpojumam, v?rt?jot visp?r?gi, ir j?veido atseviš?s kopums, kas pilda š?da dar?juma specifisk?s un b?tisk?s funkcijas. Šaj? zi?? no nodok?a atbr?vots pakalpojums PVN direkt?vas izpratn? ir j?noš?ir no parasta materi?la vai tehniska pakalpojuma sniegšanas (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2015. gada 22. oktobris, Hedqvist, C?264/14, EU:C:2015:718, 39. punkts, un 2016. gada 26. maijs, Bookit, C?607/14, EU:C:2016:355, 40. punkts.

46

Šaj? liet? no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka pakalpojums, kas izpaud?s k? naudas l?dzek?u nodošana, bija cieši saist?ts ar vekse?u izsniegšanu, jo, tos nododot faktoringa sabiedr?b?m, Franck no š?m sabiedr?b?m ir sa??musi summas, kuras t? nodeva Konzum r?c?b?. T? k? Franck bija l?gumsl?dz?ja vekse?u l?gumos, š?iet, ka ir izpild?tas ar tiem saist?t? dar?juma specifisk?s un b?tisk?s funkcijas, bet tas tom?r ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

47

L?dz ar to, neskarot šo p?rbaudi, ir j?uzskata, ka t?ds pakalpojums k? š? sprieduma 29. punkt? min?tais ir dar?jums, kas attiecas uz “citiem tirgojamiem dokumentiem” un ir atbr?vots no PVN atbilstoši PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktam.

48

Tom?r savos rakstveida apsv?rumos Horv?tijas vald?ba apgalvo, ka Franck sniegtais pakalpojums ir uzskat?ms par par?du piedzi?u, kas saska?? ar PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu ir izsl?gta no šaj? ties?bu norm? paredz?t? atbr?vojuma. Šaj? zi?? Franck esot r?kojusies k? starpnieks starp faktoringa sabiedr?b?m un Konzum, p?r?emot p?d?j?s min?t?s par?du un to nododot min?taj?m sabiedr?b?m ar nol?ku atpirkt, vienlaikus k? par?da garantiju uz?emoties par?dnieka saist?bu neizpildes risku.

49

Š?du interpret?ciju nevar atbalst?t.

50

Proti, lai ar? nav str?da, ka dar?jums, kur? nodok?a maks?t?js p?rp?rk par?dsaist?bas, uz?emoties par?dnieku saist?bu neizpildes risku un par to sa?emot atl?dz?bu, protams, ir par?du piedzi?a, uz kuru neattiecas atbr?vojums saska?? ar min?to ties?bu normu (šaj? noz?m? skat.

spriedumu, 2003. gada 26. j?nijs, MKG?Kraftfahrzeuge?Factoring, C?305/01, EU:C:2003:377, 80. punkts), tom?r – ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa to p?rbauda, – š?iet, ka šaj? gad?jum? Franck nav nedz nosl?gusi š?du dar?jumu, nedz r?kojusies k? starpnieks starp faktoringa sabiedr?b?m. Gluži pret?ji, no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka [Franck] sa?emto atl?dz?bu Konzum tai bija p?rskait?jusi k? samaksu par t?s r?c?b? nodotajiem l?dzek?iem. Turklt Franck samaks?ja š?m faktoringa sabiedr?b?m procentus un izdevumus, kurus Konzum p?c tam atl?dzin?ja.

51

Turkl?t PVN atbr?vojuma kontekst? nav noz?mes apst?klim, ko ir min?jusi Horv?tijas vald?ba un saist?b? ar ko t? apgalvo, ka pamatlief? apl?kot? dar?juma m?r?is bija apiet Horv?tijas banku tiesisko regul?jumu, atbilstoši kuram bank?m ir aizliegts izsniegt aizdevumu t?dai sabiedr?bai k? Konzum, kam ir augsts par?du l?menis.

52

Saska?? ar past?v?go judikat?ru likum?gu un nelikum?gu dar?jumu nodal?šana ir pretrun? nodok?u neutralit?tes principam PVN iekas?šanas jom? (spriedums, 2011. gada 10. novembris, The Rank Group, C?259/10 un C?260/10, EU:C:2011:719, 45. punkts un taj? min?t? judikat?ra). L?dz ar to pamatlief? apl?kot? dar?juma iesp?jami nelikum?gais raksturs nevar tikt ?emits v?r? PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkt? paredz?t? atbr?vojuma no nodok?a m?r?iem.

53

?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkt? ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj?s ties?bu norm?s paredz?tais atbr?vojums no PVN attiec?gi kred?tu pieš?iršanai un dar?jumiem ar citiem tirgojamiem dokumentiem attiecas uz dar?jumu, kur? nodok?a maks?t?js par atl?dz?bu nodod citam nodok?a maks?t?jam l?dzek?us, kas ieg?ti no faktoringa sabiedr?bas, kurai ir ticus izsniegt otr? nodok?u maks?t?ja izdots vekselis un kurai, iest?joties maks?šanas termi?am, pirmais nodok?a maks?t?js garant? min?t? vekse?a atmaksu.

Par ties?šan?s izdevumiem

54

Attiec?b? uz pamatletas 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 (astot? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkt? ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj?s ties?bu norm?s paredz?tais atbr?vojums no pievienot?s v?rt?bas nodok?a attiec?gi kred?tu pieš?iršanai un dar?jumiem ar citiem tirgojamiem dokumentiem attiecas uz dar?jumu, kur? nodok?a maks?t?js par atl?dz?bu nodod citam nodok?a maks?t?jam l?dzek?us, kas ieg?ti no faktoringa sabiedr?bas, kurai ir ticus izsniegt otr? nodok?u maks?t?ja izdots vekselis un kurai, iest?joties maks?šanas termi?am, pirmais nodok?a maks?t?js garant? min?t? vekse?a atmaksu.

[Paraksti]

(*1) Tiesved?bas valoda – horv?tu.