

Grieķijas valdības vārdā – K. Nasopoulou un A. Dimitrakopoulou, pārstāves.

—
Luksemburgas valdības vārdā – D. Holderer, pārstāve, kam palīdz F. Kremer un P. E. Partsch, advokāti,

—
Ungārijas valdības vārdā – M. Z. Fehér un G. Koós, pārstāvji,

—
Polijas valdības vārdā – B. Majczyna, kā arī B. Majerczyk-Graczykowska un K. Małkowska, pārstāvji,

—
Portugāles valdības vārdā – L. Inez Fernandes un R. Campos Laires, pārstāvji,

—
Apvienotās Karalistes valdības vārdā – sākotnēji S. Simmons, vēlāk – C. R. Brodie un D. Robertson, pārstāvji, kuriem palīdz O. Thomas, QC,

—
Eiropas Komisijas vārdā – M. Owsiany-Hornung un A. Sauka, pārstāvji,
noklausījusies enerģētiskās secinājumu 2017. gada 1. marta tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu.

2

Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp AS “DNB Banka” un Valsts ieņēmumu dienestu (Latvija) (turpmāk tekstā – “VID”) par to, ka tas ir noraidījis DNB Banka līgumu veikt korekcijas tās pievienotās vērtības nodokļa (PVN) deklarācijās.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Sestā direktīva

3

Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota

aprakstu būs (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112. Sestās direktīvas 13. pantā bija paredzēts:

“A. Atbrīvojumi dažādu darbību sabiedrības interesēs

1. Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai apmērošanu izmantošanu:

[..]

f)

pakalpojumu, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa vai uz kuru darbību pievienotās vērtības nodoklis neattiecas, lai sniegtu šo grupu locekļiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami to darbības veikšanai, ja šīs grupas patstāvīgi pieprasa no saviem locekļiem precīzi atlīdzināt savu daļu kopējās izdevumos, ar noteikumu, ka šāds atbrīvojums nevar radīt konkurences traucējumus;

[..].”

Direktīva 2006/112

4

Direktīvā 2006/112 ir IX sadaļa ar virsrakstu “Atbrīvojumi”, kuras 1. nodaļas virsraksts ir “Vispārīgi noteikumi”.

5

Direktīvas 2006/112 IX sadaļas 2. nodaļā ar virsrakstu “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs” ietvertā 132. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādas darbības:

[..]

f)

pakalpojumu, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no PVN vai attiecībā uz kuru darbību tās nav nodokļa maksātājas, lai sniegtu šo grupu dalībniekiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami to darbības veikšanai, ja šīs grupas tikai pieprasa no saviem dalībniekiem precīzi atmaksāt savu daļu kopējās izdevumos, ja vien atbrīvojums neradītu konkurences izkropojumu;

[..].”

6

Direktīvas 2006/112 IX sadaļas 3. nodaļā ar virsrakstu “Atbrīvojumi citām darbībām” ietvertā 135. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādas darbības:

[..]

d)

darījumus, tostarp starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksījumus, pārskaitījumus, parādus, čekus un citus tirgojamus dokumentus, taču izņemot parādu piedziņu;

e)

darījumus, tostarp starpniecību, kas attiecas uz valūtu, banknotēm un monētām, ko lieto par likumīgu maksāšanas līdzekli, izņemot kolekciju priekšmetus, t.i., zelta, sudraba vai cita metāla monētas vai banknotes, ko parasti nelieto kā likumīgu maksāšanas līdzekli, vai arī monētas, kurām ir numismātiska vērtība;

[..].”

Latvijas tiesības

7

1995. gada 9. marta Likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” (Latvijas Vēstnesis, 1995, Nr. 49), redakcijā, kas piemērojama pamatlīetai, 6. panta pirmās daļas 17. punkts ir paredzēts, ka ar nodokli neapliek tajā uzskaitītos finanšu darījumus.

8

Pamatlīetā aplūkotajā laikposmā Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts vēl nebija transponēts valsts tiesībās. 2013. gada 1. janvārī stājās spēkā jaunais 2012. gada 29. novembra Pievienotās vērtības nodokļa likums. Šā likuma 52. panta 3.2 daļā redakcijā, kas stājās spēkā 2014. gada 1. janvārī, ir paredzēts, ka pakārtoti zināmiem nosacījumiem ar nodokli neapliek pakalpojumus, ko neatkarīgās personu grupas (turpmāk tekstā – “NPG”) daļēni sniedz citiem šīs grupas daļēniekiem.

Pamatlīeta un prejudiciālie jautājumi

9

DNB Banka ir Latvijā reģistrēta kredītiestāde, kas nodarbojas ar finanšu pakalpojumu sniegšanu.

10

DNB Banka ir meitasuzņēmums Dānijā reģistrētajai sabiedrībai DNB NORD A/S (šobrīd – DNB INVEST DENMARK A/S), kurai pieder vēl divi citi meitasuzņēmumi – Lietuvā reģistrētā sabiedrība AB DNB NORD Bankas un Polijā reģistrētā sabiedrība Bank DNB Polska SA, kā arī Igaunijā reģistrētā filiāle DNB NORD Pank. Tās visas nodarbojas ar finanšu pakalpojumu sniegšanu un veido DNB grupu.

11

DNB NORD pilnībā pieder arī Dānijā reģistrētā sabiedrība DNB NORD IT A/S (pēc reorganizācijas pārtapusi par DNB INVEST DENMARK) (turpmāk tekstā – “DNB IT”), kuras uzdevums ir sniegt atbalstu informātikas jomā.

12

DNB NORD meitasuzņēmumi ir Norvēģijā reģistrēti DNB Bank ASA un Vācijas reģistrēti NORD/LB Norddeutsche Landesbank. Šīs abas sabiedrības veido kopuzņēmumu, kurā DNB Bank ASA pieder 51 % DNB grupas uzņēmumu daļu.

13

2006. gada 31. augustā DNB Banka noslēdza līgumu ar DNB NORD par finanšu pakalpojumu sniegšanu. Saskaņā ar šo līgumu DNB NORD pastāvīgi un pēc vajadzības sniedz pakalpojumus sabiedrībai DNB Banka, nodrošinot kopīgās grupas funkcijas un izpildot konkrētus DNB Banka kā meitasuzņēmuma pieprasījumus. Pamatojoties uz minēto līgumu, DNB Banka 2009. un 2010. gadā tika izrakstīti vairāki rīkini par vadības pakalpojumiem, ko sniegusi DNB NORD. 2011. gadā sagatavotajā transfertcenu dokumentācijā ir redzams, ka 2009. un 2010. gadā DNB NORD ir piemērojusi 5 % uzņēmumu izmaksām par sniegtajiem vadības pakalpojumiem.

14

2009. gada 30. aprīlī DNB Bank ar DNB Banka piekrišanu ir noslēgusi līgumu ar Microsoft Ireland Operations Ltd par Microsoft produkcijas un to licenču iegādāšanos DNB Bank un ar to saistīto uzņēmumu vajadzībām. Saskaņā ar šo līgumu DNB Bank saņem rīkinu no Microsoft Ireland Operations par iegādāto programmatūru, kuru izmanto visas DNB grupas uzņēmumi. Pēc tam DNB Bank atbilstošās izmaksas attiecina uz citiem DNB grupas uzņēmumiem, pamatojoties uz to, kādas konkrētas programmas katrs no tiem ir saņēmis. Tādējādi 2009. un 2010. gadā DNB Banka tika izrakstīti rīkini par Microsoft tirgotajām licencēm.

15

2010. gada 20. decembrī DNB IT ar DNB NORD, kā arī tās meitasuzņēmumiem noslēdza līgumu par informātikas pakalpojumu sniegšanu, saskaņā ar kuru DNB IT ir vienīgā DNB grupas sabiedrība, kas nodrošina ar informātikas jomā esošajiem projektiem saistītos pakalpojumus. Par šādi sniegtajiem informātikas pakalpojumiem DNB IT, pamatojoties uz šo līgumu, 2010. un 2011. gadā izrakstīja vairākus rīkinus DNB Banka. Atbilstoši rīkinos norādītajām izmaksu pozīcijām, maksai par minētajiem pakalpojumiem tika piemērots uzņēmums 5 % apmērs.

16

DNB Banka tika veikts nodokļu audits, kura gaitā tika apgalvojta, ka attiecīgā darījumi esot atbrīvoti no PVN. Administratīvais process iestādē noslēdzies ar VID ģenerāldirektora 2012. gada 9. jūlija lēmumu, ar kuru noraidīts DNB Banka lūgums veikt korekcijas tās PVN deklarācijās par darījumiem ar DNB NORD, DNB IT un DNB Bank.

17

Minētais lēmums ir pamatots ar turpmāk izklāstītajiem apsvērumiem. Pirmkārt, attiecībā uz darījumiem, kas veikti starp DNB Banka un DNB NORD, VID konstatējis, ka nav dokumentu, no kuriem nepārprotami var secināt, kuras personas ir apvienojušās NPG Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta izpratnē. VID uzskatīja, ka tas, ka pastāv saistīto uzņēmumu grupa, kuras dalībnieki savstarpīgi sniedz pakalpojumus, neliecina par NPG esamību šīs tiesību normas izpratnē.

18

Otrķrt, VID, atsaucoties uz Direktvas 2006/112 preambulas 7. apsvrumu, atzina, ka starp DNB Banka un DNB IT veiktie darjumi rada nevienlđzgu konkurenci. Šds secinjums pamatots ar to, ka pakalpojuma sniedzjas DNB IT reistrcijas vietas dalbvalst attiecgie informtikas pakalpojumi tiek aplikti ar nodokli visprg? krtb? un par tiem ir atskaitts priekšnodoklis, savukrt DNB Banka k? min?to pakalpojuma sa?m?ja par šiem pašiem pakalpojumiem nodokli nemaks?, jo tie tiek uzskat?ti par atbrvotiem no PVN.

19

Treškrt, runjot par DNB Banka darjumiem ar DNB Bank, VID neesot saprotams, konkr?ti kuras personas, DNB Banka ieskat?, ir kvalificjamas par t?s NPG dal?bniekiem, attiec?b? uz kuras pakalpojumiem tie pretend? uz atbrvojumu no nodok?a. Turkl?t, VID ieskat?, nav pamata uzskat?t, ka DNB Bank b?tu kvalificjama par š?s NPG, kuras darb?ba ir atbrvota no PVN, dal?bnieku.

20

DNB Banka iesniedza Administratvaj? rajona ties? (Latvija) pieteikumu par pien?kuma uzlikšanu VID veikt korekcijas t?s PVN deklaracij?s par darjumiem, kas veikti ar DNB NORD, DNB IT un DNB Bank. Ar min?t?s tiesas 2013. gada 1. novembra nol?mumu šis pieteikums tika noraid?ts.

21

Par šo nol?mumu DNB Banka iesniedza apelcijas s?dz?bu Administratvaj? apgabalties? (Latvija), apgalvojot, ka ir izpild?ti visi Direktvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta krit?riji. DNB Banka ieskat?, Administratv? rajona tiesa nav pareizi interpret?jusi Direktvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu, jo noraid?ja t?s pieteikumu t?p?c, ka r?ina kopsumm? ietverts ar? uzcenojums, neizanaliz?jusi š? uzcenojuma esam?bas iemeslus. DNB Banka apgalvo, ka min?tais uzcenojums tika iek?auts atbilstoši Ekonomisk?s sadarb?bas un attst?bas organizcijas (OECD) vadl?nij?m un uz??mumu ien?kuma nodok?a tiesisk? reguljuma pras?b?m, t?d?? t? piem?rošana nedr?kst b?t pamats atteikt atbrvojumu no PVN.

22

Šajos apst?k?os Administratv? apgabaltiesa nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1)

Vai var past?v?t [NPG] Direktvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta izpratn?, ja [NPG] dal?bnieki ir dibin?ti dažd?s Eiropas Savien?bas dal?bvalst?s, kur min?t? direktvas norma ir p?r?emta ar atš?irgiem nosac?jumiem, kas nav savienojami?

2)

Vai dal?bvalsts dr?kst ierobežot nodok?u maks?t?ja ties?bas piem?rot Direktvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkt? noteikto atbrvojumu, ja nodok?a maks?t?js sav? dal?bvalst? ir izpild?jis visus krit?rijus atbrvojuma piem?rošanai, ta?u citu [NPG] dal?bnieku dal?bvalstu nacion?lajos normatvajos aktos š? norma ir ieviesta ar ierobežojumiem, kas ierobežo iesp?ju citas dal?bvalsts nodok?u maks?t?jam sav? dal?bvalst? piem?rot attiec?go [PVN] atbrvojumu?

3)

Vai ir pieļaujama Direktīvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta atbrīvojuma piemērošana pakalpojumiem pakalpojumu saņēmēja, kas ir [PVN] maksātājs, dalībvalstī, ja pakalpojumu sniedzājs, [PVN] maksātājs, citā dalībvalstī ir piemērojis [PVN] šiem pakalpojumiem vispārīgaj? k?rtīb?, proti, uzskatot tos par pakalpojumiem, par kuriem [PVN] būtu maksājams pakalpojumu saņēmēja dalībvalstī saskaņā ar Direktīvas [2006/112] 196. pantu?

4)

Vai Direktīvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta izpratnē [NPG] ir uzskatāma par atsevišķu juridisku personu, kuras eksistence ir pierādāma ar ?pašu [NPG] dibināšanas l?gumu?

Ja atbilde uz šo jautājumu ir t?da, ka [NPG] nav uzskatāma par atsevišķu veidojumu: vai ir uzskatāms, ka [NPG] ir saistītu uzņēmumu grupa, kura ikdienas saimnieciskās darbības ietvaros savstarpēji sniedz uzņēmējdarbības nodrošināšanas atbalsta pakalpojumus, un š?das [NPG] eksistence ir pierādāma ar noslēgtiem pakalpojumu l?gumiem vai transfertcenu dokumentāciju?

5)

Vai dalībvalsts dr?kst ierobežot nodokļu maksātāja tiesības piemērot Direktīvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkt? noteikto atbrīvojumu no [PVN], ja nodokļa maksātājs ir piemērojis darījumiem uzcenojumu atbilstoši dalībvalsts, kur? tas ir dibināts, prasībām, kas izriet no tiešo nodokļu piemērošanu regulējošajiem normatīvajiem aktiem?

6)

Vai Direktīvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta atbrīvojums ir piemērojams pakalpojumiem, kas saņemti no trešās valsts? Citiem v?rdiem, vai [...] Direktīvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta] izpratnē [NPG] dalībnieks, kas [NPG] ietvaros sniedz pakalpojumus citiem [NPG] dalībniekiem, var būt trešās valsts nodokļu maksātājs?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

23

Ievadam jānorāda, ka DNB Banka ir kredītiestāde, kas nodarbojas ar finanšu pakalpojumu sniegšanu. Šīs sabiedrības ieskatā, pakalpojumiem, ko tai ir snieguši p?rījē vien? un tai paš? sabiedrību grup? ietilpstošie subjekti, proti, DNB NORD, DNB IT un DNB Bank, ir piemērojams Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkt? paredz?tais atbrīvojums. T? k? pamatliet? apl?kotaj? laikposm? š? tiesību norma nebija transponēta valsts tiesībās, DNB Banka l?dza pamatliet? to piemērot tieši.

24

?emot v?r? šo kontekstu, viss uzdoto jautājumu kopums ir par to, k? interpretājam Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts, kur? ir paredzēts no nodokļa atbrīvot pakalpojumus, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no PVN vai attiecībā uz kuru darbību tās nav nodokļa maksātājas, lai sniegtu šo grupu dalībniekiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami šīs darbības veikšanai.

25

Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, vispirms ir jāizvērtē, vai š? tiesību norma ir piemērojama t?dos apstākļos, k?di ir pamatliet?, kura attiecas uz pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuras dalībnieki

veic saimniecisku darbību finanšu pakalpojumu jomā.

26

Pastāvīgās judikatūras atziņa ir tāda, ka tās ar LESD 267. pantu iedibinātās procedūras ietvaros, kādā valsts tiesas sadarbojas ar Tiesu, Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai visi Savienības tiesību interpretācijas elementi, kas var būt noderīgi tajā izskatāmās lietas izspriešanai, neatkarīgi no tā, vai iesniedzējtiesa uz tiem ir atsaukusies sava jautājuma izklāstā (spriedums, 2016. gada 20. oktobris, Danqua, C-429/15, EU:C:2016:789, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

27

Tāpēc Tiesa palīdz iesniedzējtiesai arī noskaidrot, vai Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuras dalībnieki veic saimniecisku darbību finanšu pakalpojumu jomā, un kas ir tieši nepieciešami šīs darbības veikšanai.

28

Šajā ziņā jānorāda, ka šīs tiesību normas formulējums, kurā ir minēta NPG dalībnieku no nodokļa atbrīvotā darbība, neapņemas izslēgt, ka šīs atbrīvojums ir piemērojams tādās NPG pakalpojumiem, kuras dalībnieki veic saimniecisku darbību finanšu pakalpojumu jomā, jo finanšu pakalpojumi no nodokļa ir atbrīvoti šīs direktīvas 135. panta 1. punkta d) un e) apakšpunktā.

29

Tomēr pastāvīgās judikatūras atziņa ir tāda, ka, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās formulējums, bet arī tās konteksts un šo normu ietverošā tiesiskā regulējuma mērķi (spriedumi, 2012. gada 26. aprīlis, Able UK, C-225/11, EU:C:2012:252, 22. punkts, un 2017. gada 4. aprīlis, Fahimian, C-544/15, EU:C:2017:255, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

30

Runājot par Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta kontekstu, ir jāuzsver, ka šīs tiesību norma atrodas šīs direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā ar virsrakstu "Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs". Šis virsraksts norāda, ka minētajās tiesību normās paredzētais atbrīvojums attiecas tikai uz NPG, kuru dalībnieki veic darbību sabiedrības interesēs.

31

Šo interpretāciju apstiprina arī minētās direktīvas IX sadaļas "Atbrīvojumi" uzbūvē. Proti, 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts Direktīvā 2006/112 atrodas nevis šīs sadaļas 1. nodaļā ar virsrakstu "Vispārīgi noteikumi", bet gan tās 2. nodaļā. Turklāt minētajā sadaļā 2. nodaļā ar virsrakstu "Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs" ir nošķirta no 3. nodaļas ar virsrakstu "Atbrīvojumi citām darbībām", un šīs nošķiršana norāda uz to, ka noteikumi, kas šajā 2. nodaļā ir paredzēti attiecībā uz konkrētām darbībām sabiedrības interesēs, neattiecas uz citām darbībām, kas paredzētas šajā 3. nodaļā.

32

Minētajā 3. nodaļā, proti, 135. panta 1. punktā, ir paredzēts no nodokļa atbrīvot vairākus finanšu pakalpojumu jomā ietilpstošus darījumus, piemēram, "d) darījumus, tostarp starpniecību, kas skar noguldījumu un norādītu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus, ņekus un citus tirgojamus dokumentus" un "e) darījumus, tostarp starpniecību, kas attiecas uz valūtu, banknotiem un monētām, ko lieto par likumgu maksāšanas līdzekli". Tādējādi no Direktīvas

2006/112 vispārīgās uzbūves izriet, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredztais atbrīvojums neattiecas uz finanšu pakalpojumu jomā veiktajiem darbiem un ka līdz ar to šis atbrīvojums neattiecas uz pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuru daļbnieki darbojas šajā jomā.

33

Jautājums par to, kāds ir 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta mērķis Direktīvā 2006/112, ir jāatgādina, ka visa šīs direktīvas 132. panta normu kopuma nolūks ir konkrētas darbības sabiedrības interesēs atbrīvot no PVN tīlab, lai atvieglotu piekūvi atsevišķiem pakalpojumiem, kā arī atsevišķu preču piegādi, novēršot sadzīdīnīšanas, kas rastos no to aplikšanas ar PVN (spriedums, 2016. gada 5. oktobris, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

34

Tādējādi uz NPG sniegtajiem pakalpojumiem Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredztais atbrīvojums attiecas tad, ja šie pakalpojumi tieši sekmē šīs direktīvas 132. pantā paredzēto sabiedrības interesēm atbilstošo darbību veikšanu (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2016. gada 5. oktobris, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, 31.–33. punkts).

35

Turklāt jāatgādina, ka Direktīvas 2006/112 132. pantā paredzēto atbrīvojumu piemērošanas joma ir interpretējama strikti, ņemot vērā, ka tie ir atkāpes no vispārīgā principa, ka PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedz nodokļa maksātājs (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2016. gada 5. oktobris, TMD, C-412/15, EU:C:2016:738, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

36

No tā izriet, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredztais atbrīvojums neattiecas uz pakalpojumiem, kas tieši sekmē nevis šajā 132. pantā paredzēto sabiedrības interesēm atbilstošo darbību veikšanu, bet gan citu no nodokļa atbrīvoto, tostarp šīs direktīvas 135. pantā minēto, darbību veikšanu.

37

Līdz ar to Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredztais atbrīvojums attiecas vienīgi uz tām NPG, kuru daļbnieki veic šajā pantā minētās darbības sabiedrības interesēs. Tāpēc šis atbrīvojums nav piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuru daļbnieki veic saimniecisku darbību finanšu pakalpojumu jomā, kas nav šāda darbība sabiedrības interesēs.

38

Šajā ziņā ir jānorāda, ka 2003. gada 20. novembra spriedumā Taksatorringen (C-8/01, EU:C:2003:621) Tiesa – pretēji tam, kā to rīkojas šajā lietā, – neizsprieda jautājumu par to, vai atbrīvojums, kas paredzēts Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta f) apakšpunktā (kas atbilst Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktam), attiecas tikai uz pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuras daļbnieki veic darbības sabiedrības interesēs.

39

Tomēr Tiesas rēķinā esošajos lietās materiālos ir redzams, ka tas, kā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta f) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu Tiesa ir interpretējusi 2003. gada 20. novembra spriedumā Taksatorringen (C-8/01, EU:C:2003:621), ir mudinājis vairākas dalībvalstis atbrīvot pakalpojumus, ko sniedz NPG, kuru sastāvā ir tieši subjekti kā apdrošināšanas sabiedrības vai uzņēmumi, kas darbojas finanšu pakalpojumu jomā.

40

Šajā ziņā tomēr jāprecizē, ka valstu iestādes nevar, pamatojoties uz Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu, kā tas ir interpretēts šajā spriedumā 37. punktā, no jauna pārskatīt jau galīgā noslogu šīs taksācijas periodus (pēc analoģijas skat. spriedumus, 2009. gada 6. oktobris, Asturcom Telecomunicaciones, C-40/08, EU:C:2009:615, 37. punkts, kā arī 2016. gada 21. decembris, Gutiérrez Naranjo u.c., C-154/15, C-307/15 un C-308/15, EU:C:2016:980, 68. punkts).

41

Savukārt par taksācijas periodiem, kas vēl nav galīgā noslogu, ir jāatgādina pastāvīgās judikatras atziņa, ka direktīva pati par sevi nevar radīt pienākumus privātpersonai un līdz ar to kā tāda nav piesaucama pret šo privātpersonu (skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 19. aprīlis, DI, C-441/14, EU:C:2016:278, 30. punkts un tajā minētā judikatūra). Tādējādi valsts iestādes nedrīkst atsaukties uz Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu, kā tas ir interpretēts šajā spriedumā 37. punktā, lai atteiktu šo atbrīvojumu NPG, ko veido tieši subjekti kā kredītiestādes, un lai līdz ar to atteiktos atbrīvot no PVN šo NPG sniegtos pakalpojumus.

42

Turklāt valsts tiesas pienākumu, interpretējot un piemērojot attiecīgās valsts tiesību normas, ņemot vērā direktīvas saturu ierobežo vispārīgie tiesību principi, tostarp tiesiskās noteiktības princips un atpakaļejoša spēka aizlieguma princips, un šis pienākums nevar būt pamats, lai valsts tiesības interpretētu contra legem (spriedums, 2008. gada 15. aprīlis, Impact, C-268/06, EU:C:2008:223, 100. punkts).

43

Tāpēc tam, kā valsts tiesai ir jāinterpretē atbilstošās valsts tiesību normas, ar kurām tiek īstenots Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts, ir jāatbilst vispārīgiem Savienības tiesību principiem, konkrēti tiesiskās noteiktības principam.

44

Ņemot vērā iepriekš minēto, ne uz vienu no šiem sešiem jautājumiem nav jāatbild.

45

Ievērojot visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir jāinterpretē tā, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums attiecas vienīgi uz tām NPG, kuru dalībnieki veic kādu šīs direktīvas 132. pantā minēto darbību sabiedrības interesēs, un ka tāpēc šis atbrīvojums nav piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz grupa, kuras dalībnieki veic saimniecisku darbību finanšu pakalpojumu jomā, kas nav šāda darbība sabiedrības interesēs.

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums attiecas vienīgi uz tām neatkarīgām personu grupām, kuru dalībnieki veic kādu šīs direktīvas 132. pantā minēto darbību sabiedrības interesēs, un ka tāpēc šis atbrīvojums nav piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz grupa, kuras dalībnieki veic saimniecisku darbību finanšu pakalpojumu jomā, kas nav šāda darbība sabiedrības interesēs.

von Danwitz

Juhász

Vajda

Jūrimäe

Lycourgos

Pasludināts atklātā tiesas sēdē Luksemburgā 2017. gada 21. septembrī.

Sekretārs

A. Calot Escobar

Ceturtais palātas priekšsēdētājs

T. von Danwitz

(*1) Tiesvedības valoda – latviešu.