

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2019. gada 15. maijā (\*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts – Preču piegāde – Atbrīvojumi citām darbībām – Kredītu piešķiršana un kredītu starpniecība – Degvielas kartes

Lietā C-235/18

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2017. gada 23. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 28. martā, tiesvedībā

*Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH*

pret

*Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,*

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs F. Biltšens [*F. Biltgen*], tiesneši K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] un L. S. Rosi [*L. S. Rossi*] (referente),

ģenerālvokāts: E. Tančevs [*E. Tanchev*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH* vērā – J. Pomorska? Porēbska, nodokļu konsultante,

– Polijas valdības vērā – B. Majczyna, pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vērā – R. Lyal un J. Hottiaux, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklausēšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

**Spriedums**

1 Šis līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 135. panta 1. punkta b) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH*, kuras juridiskā adrese ir Austrijā (turpmāk tekstā – “*Vega International*”) un *Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie* (Varšavas Nodokļu palātas direktors, Polijā) par pārdotajam minētā atteikumu atmaksāt *Vega International* pievienotās vērtības nodokli (PVN) par degvielas pirkuma darījumiem, kuros izmantotas degvielas kartes.

### **Atbilstošās tiesību normas**

#### **Savienības tiesības**

3 Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās;

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rēķojas kā tās.”

4 Šīs direktīvas 14. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. “Preču piegāde” ir tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šāds darījums:

[..]

c) preču nodošanu, pildot līgumu, saskaņā ar ko par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa.”

5 Minētās direktīvas 24. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

““Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

6 Saskaņā ar tās pašas direktīvas 135. panta 1. punkta b) apakšpunktu:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šāds darījums:

[..]

b) kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, kā arī kredīta pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu.”

#### **Polijas tiesības**

7 Direktīva 2006/112 Polijas tiesībās ir transponēta ar 2004. gada 11. marta *ustawa od podatku od towarów i usług* (Preču un pakalpojumu nodokļa likums) (2011. gada Dz. U., Nr. 177,

1054. pozīcija) ar grozījumiem (turpmāk tekst – “PVN likums”).

8 Saskaņā ar PVN likuma 5. panta 1. punkta 1) apakšpunktu:

“[PVN uzliek šādiem darījumiem]: preču piegādei par atlīdzību un pakalpojumu sniegšanai par atlīdzību valsts teritorijā.”

9 Šā likuma 7. panta 1. un 8. punkts ir paredzēts:

“1) 5. panta 1. punkta 1) apakšpunkts minētais preču piegāde ir tiesību nodošana rēķoties ar precēm kā pašniekam [...].

[..]

8) Ja vairāki subjekti veic tās pašas preces piegādi tādējādi, ka pirmais no tiem nodod šo precī tieši pēdējam pircējam, tiek uzskatīts, ka piegādi ir veicis katrs no subjektiem, kas piedalās šajā darbībā.”

10 Minētais likuma 8. panta 1. punkts ir noteikts:

“5. panta 1. punkta 1) apakšpunkts norādīts “pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš pakalpojums, kas sniegts fiziskai vai juridiskai personai vai organizācijai bez juridiskas personas statusa un kas nav preču piegāde 7. panta izpratnē [...].”

11 Tā paša likuma 43. panta 1. panta 38) apakšpunkts, ar ko transponēts Direktīvas 2006/112/135. panta 1. punkta b) apakšpunkts, ir noteikts:

“[No nodokļa ir atbrīvoti] kredītu vai naudas aizdevumu piešķiršanas pakalpojumi un starpniecības pakalpojumi, kas saistīti ar kredītu vai naudas aizdevumu piešķiršanas pakalpojumiem, kā arī kredītu vai naudas aizdevumu administrācija, ko veic persona, kura piešķir kredītu vai aizdevumu.”

12 Saskaņā ar PVN likuma 86. panta 1. punktu:

“Ciktāl preces un pakalpojumi tiek izmantoti ar nodokli apliekamo darījumu veikšanai, 15. pantā minētajiem nodokļu maksātājiem ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu no maksājams nodokļu summas [...].”

### **Pamatlieta un prejudiciālais jautājums**

13 No lūguma par prejudiciālo jautājuma uzdošanu izriet, ka *Vega International* nodarbojas ar pazīstamu ražotāju komerciālo transportlīdzekļu nogādāšanu no izgatavotāju pārcas klientiem. Šis pakalpojums tiek nodrošināts ar vairāku *Vega International* meitasuzņēmumu starpniecību, kuriem juridiskā adrese ir dažāds dalībvalstīs; to vidū ir arī Polijā reģistrētais meitasuzņēmums *Vega Poland sp. z o.o.*

14 *Vega International* organizē un pārvalda visu savu sabiedrību apgādi ar degvielas kartēm, kuras izdevuši dažādi degvielas piegādātāji. *Vega Poland* nogādā tie transportlīdzekļi tiek uzpildīti, izmantojot personalizētas, transportlīdzekļu vadītājiem izsniegtas degvielas kartes. Organizatorisku apsvērumu labad un ņemot vērā izmaksu apmēru, visi darījumi, kas veikti, izmantojot degvielas kartes, tiek centralizēti mētesuzņēmumā Austrijā, kas no degvielas piegādātājiem saņem rēķinus, kuros citastarp uzrādīti degvielas pirkumi ar PVN. Pēc tam katrā mēneša beigās *Vega International* izraksta saviem meitasuzņēmumiem, tostarp *Vega Poland*, rēķinus par degvielu, kas nodota to rēķonā, lai tie varētu sniegt transportlīdzekļu nogādāšanas

pakalpojumu; r??inos tiek iek?auta ar? papildu maksa 2 % apm?r?. Šie meitasuz??mumi ar degvielas karšu izmantošanu saist?tos r??inus dr?kst ieskait?t pret šai Austrij? re?istr?tajai sabiedr?bai izrakst?tiem r??iniem vai apmaks?t šos r??inus viena l?dz tr?s m?nešu laik? no to attiec?g?s sa?emšanas dienas.

15 Ar *Naczelnik Drugiego Urz?du Skarbowego Warszawa??ródmie?cie* (Varšavas Centra rajona Otr?s nodok?u iest?des priekšnieks, Polija) 2014. gada 11. augusta l?mumu tika atteikta PVN atmaksa *Vega International* 106 031,44 Polijas zlotu (PLN) (aptuveni 24 735,82 EUR) apm?r? par laikposmu no 2012. gada apr??a l?dz j?nijam. 2014. gada 28. novembr? šo l?mumu ar savu l?mumu apstiprin?ja Varšavas Nodok?u pal?tas direktors.

16 *Vega International* šo l?mumu p?rs?dz?ja, ce?ot *Wojewódzki S?d Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administrat?v? tiesa Varšav?, Polija) pras?bu šo l?mumu atcelt. Š? tiesa ar 2015. gada 26. j?nija spriedumu *Vega International* pras?bu atzina par nepamatotu un to noraid?ja.

17 P?c tam *Vega International* par šo spriedumu iesniedza kas?cijas s?dz?bu *Naczelnny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa, Polija). Š? tiesa – t?pat k? Polijas nodok?u iest?des un pirm?s instances tiesa – apsv?ra iesp?ju konkr?taj? gad?jum? piem?rot principus, kurus Tiesa noteikusi 2003. gada 6. febru?ra spriedum? *Auto Lease Holland* (C?185/01, EU:C:2003:73), kur? teikts, ka vienošan?s par degvielas p?rvald?bu ir uzskat?ma nevis par degvielas pieg?des l?gumu, bet gan par t?s pirkuma finans?šanas l?gumu. Proti, liet?, kur? pasludin?ts šis spriedums, Tiesas nov?rt?jum? ir teikts, ka l?zinga sabiedr?ba pirka degvielu nevis t?p?c, lai to p?rdotu t?l?k transportl?dzek?a l?zinga ??m?jam, bet tieši p?d?jais min?tais br?vi izv?l?js gan degvielas kvalit?ti un apjomu, gan degvielas pirkuma dienu, t?d?j?di ar šo degvielu r?kojoties k? t?s ?pašnieks.

18 Šaj? liet?, piem?rojot min?to spriedumu, b?tu uzskat?ms, ka *Vega International* veic nevis “pre?u pieg?di” (šaj? gad?jum? degvielas pieg?di) PVN likuma 7. panta 8. punkta izpratn?, par ko var l?gt PVN atmaksu, bet gan sniedz *Vega Poland* finans?šanas pakalpojumu, kas Polij? neesot aplikams ar nodokli, jo tas esot atbr?vots no PVN saska?? ar š? likuma 43. panta 1. panta 38) apakšpunktu.

19 Tom?r, k? nor?da iesniedz?jtiesa, 2003. gada 6. febru?ra spriedums *Auto Lease Holland* (C?185/01, EU:C:2003:73) netika pasludin?ts, pamatojoties uz Direkt?vu 2006/112, bet gan tas attiec?s uz iepriekš sp?k? bijuš?s normas interpret?ciju Padomes Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) 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: vienota apr??inu b?ze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

20 Š?dos apst?k?os tai ir šaubas par to, k?, ?emot v?r? min?to spriedumu, interpret?t Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkt? ietvertu jauno normu, kur? runa ir par t?diem dar?jumiem k? kred?ta pieš?iršana vai kred?ta starpniec?ba, k? ar? kred?ta p?rvald?ba, ko veic persona, kura pieš??rusi šo kred?tu. Proti, rodoties jaut?jums, vai par t?diem dar?jumiem var atz?t Austrij? *Vega International* veikt?s uz??mumu grupas m?roga darb?bas saist?b? ar degvielas karšu nodošanu meitasuz??mumu r?c?b? degvielas pirkumu vajadz?b?m un saist?b? ar nor??iniem par t?m. Turkl?t, nov?rt?jot t?du dar?jumu b?t?bu, kuri nosl?gti saist?b? ar degvielas karšu izsniegšanu, š?s šaubas pastiprinot atš?ir?bas valsts tiesu judikat?r?, kas ietver atsauci uz šo precedentu.

21 Līdz ar to iesniedzjtiesa uzskata, ka, lai var?tu tais?t spriedumu par *Vega International* iesniegto kas?cijas s?dz?bu, Tiesai pašai b?tu j?interpret? Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts.

22 Š?dos apst?k?os *Naczelny S?d Administracyjny* (Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [Direkt?vas 2006/112] 135. panta 1. punkta b) apakšpunkt? min?tais j?dziens ietver darb?bas, kas saist?tas ar degvielas karšu izsniegšanu un p?rrunu veikšanu, finans?šanu un nor??in?šanas par degvielas ieg?di, izmantojot š?s kartes, vai ar? š?das kompleks?s darb?bas var tikt uzskat?tas par ??des dar?jumiem, kuru galvenais m?r?is ir degvielas pieg?de?”

### **Par prejudici?lo jaut?jumu**

23 Ar šo jaut?jumu iesniedzjtiesa b?t?b? vaic?, vai Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? apl?kotie to, ka m?tesuz??mums savu meitasuz??mumu r?c?b? nodod degvielas kartes, lai p?d?jie min?tie var?tu uzpild?t degvielu transportl?dzek?os, kuru nog?d?šanu tie nodrošina, var kvalific?t k? no PVN atbr?votu kred?tu pieš?iršanas pakalpojumu š?s normas izpratn? vai tom?r k? kompleksu dar?jumu, kura galvenais nol?ks ir degvielas pieg?de, t?gad pre?u pieg?de š?s direkt?vas 14. panta 1. punkta izpratn?, par kuru var l?gt Polij? samaks?t? PVN atmaksu.

24 Vispirms ir j?nor?da, ka Direkt?vas 2006/112 normas, kas noz?m?gas pamatliet?, b?t?b? ir identiskas attiec?gaj?m Sest?s direkt?vas norm?m. Š?dos apst?k?os judikat?ra, kas attiecas uz min?taj?m Sest?s direkt?vas norm?m, joproj?m ir noz?m?ga, interpret?jot attiec?g?s Direkt?vas 2006/112 normas (skat. it ?paši spriedumu, 2016. gada 28. j?lijs, *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 27. punkts).

25 Lai var?tu atbild?t uz iesniedzjtiesas uzdoto jaut?jumu, ir j?atg?dina, ka saska?? ar Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu PVN uzliek pre?u pieg?dei, kuru par atl?dz?bu k?d? dal?bvalsts teritorij? veic nodok?a maks?t?js, kas r?kojas k? t?ds.

26 Saska?? ar š?s direkt?vas 14. panta 1. punktu pre?u pieg?de princip? noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

27 Šaj? zi?? saska?? ar past?v?go judikat?ru j?dziens “pre?u pieg?de” Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punkta un Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratn? neattiecas uz ?pašumties?bu nodošanu t?d?s form?s, kas ir paredz?tas piem?rojamaj?s valsts ties?b?s, bet ietver visus vienas dar?juma puses veiktos materi?la ?pašuma nodošanas dar?jumus, ar kuriem t? nodod otram pusei ties?bas faktiski r?koties ar šo ?pašumu k? ?pašniekam (spriedumi, 1990. gada 8. febru?ris, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C?320/88, EU:C:1990:61, 7. punkts; 2005. gada 14. j?lijs, *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, C?435/03, EU:C:2005:464, 35. punkts; 2006. gada 21. febru?ris, *Halifax u.c.*, C?255/02, EU:C:2006:121, 51. punkts; 2010. gada 3. j?nijs, *De Fruytier*, C?237/09, EU:C:2010:316, 24. punkts, k? ar? 2013. gada 18. j?lijs, *Evita?K*, C?78/12, EU:C:2013:486, 33. punkts).

28 Tiesa ir ar? nospriedusi, ka min?tais j?dziens ir objekt?vs un ka tas ir piem?rojams neatkar?gi no attiec?go dar?jumu m?r?iem un rezult?tiem, neesot nodok?u administr?cijas pien?kumam veikt izmekl?šanu, lai noskaidrotu konkr?t? nodok?a maks?t?ja nodomu, vai ar? ?emt v?r? uz??m?ja, kas nav šis nodok?a maks?t?js, bet kurš iesaist?s taj? paš? pieg?žu ??d?, nodomu (spriedums, 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C?494/12, EU:C:2013:758, 21. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

29 Šaj? gad?jum? no l?muma l?gt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka tas, ka *Vega International* savu meitasuz??mumu, tostarp *Vega Poland*, r?c?b? nodod degvielas kartes, dod šiem meitasuz??mumiem iesp?ju sevi apg?d?t ar degvielu, it ?paši degvielas uzpildes stacij?s. P?c tam p?d?jie min?tie r??inus par degvielas pirkumiem ar PVN adres? tieši *Vega International*, savuk?rt *Vega International* tos iek?auj sav? pieteikum? par nodok?a atmaksu, ko t? iesniedz Polijas nodok?u iest?d?m.

30 Š?dos apst?k?os, lai atbild?tu uz iesniedz?jtiesas uzdoto jaut?jumu, ir j?p?rbauda, vai pamatliet? apl?kot?s degvielas uzpildes sabiedr?bas faktiski ir nodevušas *Vega International* vai *Vega Poland* pilnvaras ar degvielu r?koties k? t?s ?pašniekam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2003. gada 6. febru?ris, *Auto Lease Holland*, C?185/01, EU:C:2003:73, 33. punkts).

31 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka 2003. gada 6. febru?ra spriedum? *Auto Lease Holland* (C?185/01, EU:C:2003:73) Tiesa ir izv?rt?jusi, vai meh?nisk? transportl?dzek?a l?zinga l?guma ietvaros, kad l?zinga ??m?js savu transportl?dzekli uzpilda ar degvielu min?t?s sabiedr?bas v?rd? un uz t?s r??ina, kura p?c tam v?ršas pie valsts nodok?u iest?d?m ar l?gumu atmaks?t par šo degvielu ietur?to PVN, notiek degvielas uzpildes sabiedr?bu veikta pre?u – šaj? gad?jum? degvielas – pieg?de l?zinga sabiedr?bai.

32 Šaj? spriedum? Tiesa pauda viedokli, ka nav str?da par to, ka tieši l?zinga ??m?jam ir ties?bas r?koties ar degvielu k? š?s preces ?pašniekam, jo vi?š degvielu ieg?d?jas tieši uzpildes stacij?s, un l?zinga dev?js nevar lemt nedz par veidu, k? degviela b?tu izmantojama, nedz par š?s izmantošanas nol?ku (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2003. gada 6. febru?ris, *Auto Lease Holland*, C?185/01, EU:C:2003:73, 34. punkts).

33 B?tu j?piebilst, ka Tiesa pauda viedokli, ka šaj? gad?jum? pieg?des tikai š?ietami tika veiktas uz l?zinga sabiedr?bas r??ina. Proti, no vienas puses, ikm?neša maks?jumi tai ir tikai avansa maks?jumi, bet, no otras puses, faktisko pat?ri?u, kas tiek konstat?ts gada beig?s, finans?li nodrošina l?zinga ??m?js, kurš l?dz ar to sedz visas ar degvielas pieg?di saist?t?s izmaksas (spriedums, 2003. gada 6. febru?ris, *Auto Lease Holland*, C?185/01, EU:C:2003:73, 35. punkts).

34 Tiesa no t? ir secin?jusi, ka l?zinga sabiedr?bas un l?zinga ??m?ja parakst?ta vienošan?s par degvielas p?rvald?bu nav vis l?gums par l?zinga sabiedr?bas veiktu pre?u – šaj? gad?jum? degvielas – pieg?di, bet dr?z?k ir uzskat?ma par t?s pirkumu finans?šanas l?gumu. Proti, Tiesa uzskata, ka l?zinga sabiedr?ba neieg?d?jas degvielu, lai to p?c tam p?rdotu t?l?k l?zinga ??m?jam, bet gan p?d?jais min?tais ieg?d?jas degvielu, br?vi izv?loties attiec?g?s degvielas kvalit?ti, apjomu un pirkuma dienu. T?d?j?di l?zinga sabiedr?ba attiec?b? uz l?zinga ??m?ju ?sten?b? r?kojas k? kred?ta dev?js (spriedums, 2003. gada 6. febru?ris, *Auto Lease Holland*, C?185/01, EU:C:2003:73, 36. punkts).

35     Saskaņā ar šo sprieduma 24. punktu atgādināto judikatūru, interpretējot jēdzienu “preču piegāde” Direktīvas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratnē, iepriekš izklāstītie apsvērumi, kurus Tiesa izstrādājusi attiecībā uz Sestās direktīvas 5. panta 1. punktu, ir piemērojami arī šīs lietas apstākļos.

36     Konkrēti, šajā gadījumā ir konstatējams, ka *Vega International* rēcībā nav degvielas, saistībā ar kuras iegādi tā pāc tam līdz PVN atmaksu, it kā tā būtu tās pašniece. Proti, *Vega Poland* šo degvielu pārķ tieši pie piegādātājiem un pilnīgi pāc sava ieskata. Tādā *Vega Poland* pati citastarp lemj par degvielas pirkšanas kārtību, ciktāl tā var izvēlēties, kurā no *Vega International* norādīto piegādātāju degvielas uzpildes stacijā veikt degvielas uzpildi, un brīvi izvēlēties tās kvalitāti un kvantitāti, degvielas veidu, kā arī brīdi, kad to iegādāties, un tās izmantošanas veidu (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2015. gada 16. aprīlis, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, 26. punkts).

37     Turklāt nav strīda par to, ka *Vega Poland* sedz arī visas ar šādu uzpildi saistītās izmaksas, jo *Vega International* tai izraksta rēķinus attiecībā uz šo degvielu. Pāc tam Polijā reģistrētais meitasuzņēmums rēķinus par degvielas izmantošanu var ieskaitīt pret šai Austrijā reģistrētajai sabiedrībai izrakstītiem rēķiniem vai arī viena līdz trīs mēnešu laikā no šo rēķinu saņemšanas dienas tos apmaksāt tieši.

38     Kā apgalvo Polijas valdība un Eiropas Komisija, šādos apstākļos pamatlīdz nav uzskatāms, ka degviela tiek piegādāta *Vega International* un ka pācējā minētā pāc tam šo precī pārdod tālāk *Vega Poland*, tādējādi arī pati veicot degvielas piegādi. Kā uzsver Komisija, gluži pretēji, *Vega International* tikai nodod sava Polijā reģistrētā meitasuzņēmuma rēcībā – degvielas karšu formā – vienkāršu instrumentu, kas tam dod iespēju pirkt šo degvielu, un *Vega International* šā preču iegādes darījumā ir tikai starpnieks.

39     Līdz ar to, tā kā pamatlīdz prece – degviela – nav piegādāta *Vega International*, pācējā minētā nevar pretendēt uz tā PVN atmaksu, kas samaksāts saistībā ar tai adresētiem rēķiniem, par degvielas uzpildi, ko *Vega Poland* veikusi degvielas uzpildes stacijās.

40     Līdz ar to ir jānorāda, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 24. panta 1. punktu jābūkurš darījums, kas nav preču piegāde, ir uzskatāms par “pakalpojumu sniegšanu”.

41     Nav strīda par to, ka darbībā, ko *Vega International* veic attiecībā uz savu Polijā reģistrēto meitasuzņēmumu un kas ir degvielas karšu nodošana tā rēcībā, lai tas citastarp varētu uzpildīt degvielu transportlīdzekļos, kuru nogādāšanu tas nodrošina, nav uzskatāma par “preču piegādi” Direktīvas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratnē. Līdz ar to tā ir “pakalpojumu sniegšana” tās pašas direktīvas 24. panta 1. punkta izpratnē.

42     Tāpāc, lai iesniedzējtiesai būtu sniegt lietderīgu atbildi, vāļ ir jāpārbauda, vai šādu pakalpojumu sniegšanu var kvalificēt kā kredītu piešķiršanas pakalpojumu, kas atbrīvots no PVN, Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

43     Šajā ziņā ir jāatgādinā, ka saskaņā ar šo normu no nodokļa atbrīvotie darījumi ir definēti atbilstoši sniegto pakalpojumu rakstūram, nevis atkarībā no pakalpojumu sniedzēja vai to saņēmēja, tāpāc šo atbrīvojumu no nodokļa piemērošana nav atkarīga no tās juridiskās personas statusa, kas sniedz pakalpojumu (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2006. gada 4. maijs, *Abbey National*, C-169/04, EU:C:2006:289, 66. punkts, un 2007. gada 21. jūnijs, *Ludwig*, C-453/05, EU:C:2007:369, 25. punkts).

44     Konkrēti, minētajā normā ietvertā frāze “kredīta piešķiršana un kredīta starpniecība” ir

j?interpret? plaši, proti, t?, ka t?s tv?rumu nevar ierobežot, to attiecinot tikai uz aizdevumiem un kred?tiem, ko pieš?ir bankas vai finanšu iest?des (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 1993. gada 27. oktobris, *Muys' en De Winter's Bouw? en Aannemingsbedrijf*, C?281/91, EU:C:1993:855, 13. punkts; 2015. gada 22. oktobris, *Hedqvist*, C?264/14, EU:C:2015:718, 37. punkts, un 2018. gada 18. oktobris, *Volkswagen Financial Services (UK)*, C?153/17, EU:C:2018:845, 35. punkts).

45 Š? interpret?cija atbilst ar? ar Direkt?vu 2006/112 izveidot?s kop?j?s sist?mas m?r?im, proti, nodrošin?t vienl?dz?gu attieksmi pret nodok?a maks?t?jiem (skat. it ?paši spriedumu, 1993. gada 27. oktobris, *Muys' en De Winter's Bouw? en Aannemingsbedrijf*, C?281/91, EU:C:1993:855, 14. punkts).

46 L?dz ar to t?da interpret?cija, ka pirkuma vajadz?b?m bankas pieš?irts finans?jums ir atbr?vots no PVN, savuk?rt t? paša pirkuma finans?jumam, ko pieš?ir saimniecisk?s darb?bas subjekts, kuram nav nedz finanšu nozares sabiedr?bas, nedz bankas statusa, ir piem?rojams PVN, b?tu pretrun? vienam no kop?j?s PVN sist?mas pamatprincipiem, proti, vienl?dz?gai attieksmei pret nodok?a maks?t?jiem.

47 Šaj? gad?jum?, k? jau atg?din?ts š? sprieduma 14. punkt?, nav str?da par to, ka visi dar?jumi, kas veikti, izmantojot degvielas kartes, kuras *Vega International* nodevusi savu meitasuz??mumu, tostarp *Vega Poland*, r?c?b?, tiek centraliz?ti m?tesuz??mum? Austrij?, kas no degvielas pieg?d?t?jiem sa?em r??inus par šiem degvielas pirkumiem ar PVN. P?c tam katra m?neša beig?s *Vega International* izraksta saviem meitasuz??mumiem r??inus par degvielu, kas nodota to r?c?b?, lai tie var?tu sniegt transportl?dzek?u nog?d?šanas pakalpojumu, r??inos iek?aujot ar? papildu maksu 2 % apm?r?. Visbeidzot meitasuz??mumiem šie r??ini par degvielas karšu izmantošanu ir j?ieskaita pret šai Austrij? re?istr?tajai sabiedr?bai izrakst?tiem r??iniem vai ar? tie j?apmaks? viena l?dz tr?s m?nešu laik? p?c to attiec?g?s sa?emšanas dienas.

48 B?tu uzskat?ms, ka ar šo papildu maksu 2 % apm?r? *Vega International* no sava Polij? re?istr?t? meitasuz??muma *Vega Poland* sa?em atl?dz?bu par tam sniegto pakalpojumu. T?tad *Vega International* sniedz *Vega Poland* finanšu pakalpojumu, priekšfinans?jot degvielas pirkumus, un t?d?j?di faktiski r?kojas t?pat k? parasta finanšu iest?de vai kred?tiest?de.

49 Šajos apst?k?os ir konstat?jams, ka tas, ka *Vega International* degvielas kartes nodod *Vega Poland* r?c?b?, ir uzskat?ms par ?stu finanšu dar?jumu, kurš, prec?z?k, ir piel?dzin?ms kred?tu pieš?iršanai Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 18. oktobris, *Volkswagen Financial Services (UK)*, C?153/17, EU:C:2018:845, 36. punkts).

50 No t? izriet, ka t?diem pakalpojumiem k? tie, ko *Vega International* sniedz *Vega Poland*, var piem?rot Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?to atbr?vojumu.

51 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? apl?kotie to, ka m?tesuz??mums savu meitasuz??mumu r?c?b? nodod degvielas kartes, kas p?d?jiem min?tajiem dod iesp?ju uzpild?t degvielu transportl?dzek?os, kuru nog?d?šanu tie nodrošina, var kvalific?t k? kred?tu pieš?iršanas pakalpojumu, kas atbr?vots no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, min?t?s normas izpratn?.

**Par ties?šan?s izdevumiem**

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

**Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādās apstākļos kā pamatlīdības aplūkotie to, ka mēģinājums savu meitas uzņēmumu rīcībā nodod degvielas kartes, kas paredztiem minētajiem dod iespēju uzpildīt degvielu transportlīdzekļos, kuru nogādāšanu tie nodrošina, var kvalificēt kā kredītu piešķiršanas pakalpojumu, kas atbrīvots no pievienotās vērtības nodokļa, minētās normas izpratnē.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – poļu.