

62017CC0005

GENERALINIO ADVOKATO

HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE IŠVADA,

pateikta 2018 m. kovo 21 d. (1)

Byla C-5/17

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

prieš

DPAS Limited

(Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Aukštesnysis teismas (Mokesčių ir lordo kanclerio skyrius), Jungtinė Karalystė) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Direktyva 2006/112/EB – Neapmokestinimas – 135 straipsnio 1 dalies d punktas – Su mokėjimais ir pervedimais susijusios operacijos – Nebuvimas – Mokėjimo už odontologijos paslaugas tiesioginiu debetu planų rengimas ir įgyvendinimas – Paslaugos, susietos su pinigų sumos pervedimu, nesuteikimas – Skolų išieškojimas – Ekonominio turinio principas – Formalaus paslaugos gavėjo identifikavimo nereikšmingumas“

I. Vadas

1.

2016 m. lapkričio 28 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. sausio 6 d., Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Aukštesnysis teismas (Mokesčių ir lordo kanclerio skyrius), Jungtinė Karalystė) pateiktą Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą dėl Direktyvos 2006/112/EB (toliau – PVM direktyva) 135 straipsnio 1 dalies d punkto išaiškinimo (2).

2.

Šis prašymas pateiktas nagrinėjant DPAS Limited ir Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) (Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės mokesčių ir muitų administratorius, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl pastarosios institucijos atsisakymo neapmokestinti DPAS teikiamą paslaugą pridėtinės vertės mokesčiu (PVM).

3.

DPAS siūlo odontologams mokėjimo už odontologijos paslaugas planus, kurių rinkodara vykdoma odontologijos paslaugų teikėjo vardu, ir teikia šį planų valdymo paslaugas juos užsisakiusiems pacientams. Nacionalinio teismo nagrinėjamoje byloje iš esmės keliamas klausimas, ar šiems pacientams teikiamos paslaugos yra „sandoriai dėl mokėjimo arba pervedimo“, neapmokestinami pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą.

4.

Si?lysiu Teisingumo Teismui ? š? klausim? atsakyti neigiamai, nes teikiant tokias paslaugas kaip nagrin?jamoje pagrindin?je byloje iš esm?s ne?vyksta pinig? sumos pervedimui b?dingi teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?iai. Praktiškai tai reiškia, kad tokios paslaugos turi b?ti apmokestinamos PVM.

II. Teisinis pagrindas

A. S?jungos teis?

5.

PVM direktyvos IX antraštin?s dalies 3 skyriaus 135 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Sandoriai, kuri? valstyb?s nar?s neapmokestina PVM:

<...>

d)

sandoriai, ?skaitant derybas, d?l ind?li? ir einam?j? s?skait?, mok?jim?, pervedim?, skol?, ?eki? ir kit? apyvartini? dokument?, išskyrus skol? išieškojim?;

<...>“

B. Jungtin?s Karalyst?s teis?

6.

Value Added Tax Act 1994 (1994 m. Prid?tin?s vert?s mokes?io ?statymas) 31 straipsnyje numatyta, kad teikiamos paslaugos neapmokestinamos, jeigu yra priskirtos to ?statymo 9 priede nurodytai kategorijai.

7.

9 priede, be kita ko, nustatyta:

„5 GRUP?. FINANSAI

[PVM neapmokestinamas:]

1.

Pinig? mok?jimas, pervedimas arba gavimas, kiti su pinigais susij? veiksmai, laidavimas, pinig? mok?jimo nurodymas arba pavedimas.

<...>

5.

Tarpininkavimo paslaug?, susijusi? su bet kuriuo iš 1 <...> punkte nurodyt? sandori? (neatsižvelgiant ? tai, ar bet kuris toks sandoris galutinai sudarytas), teikimas, kai jas teikia asmuo, veikiantis kaip ?galiotas tarpininkas.“

8.

5 grupės 1A aiškinamojoje pastaboje nustatyta:

„? 1 punkt? ne?trauktas parengiamasis paslaug? teikimas prieš vykdant ? š? punkt? ?traukt? sandor?.“

III. Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

9.

DPAS, kurios visas pavadinimas yra Dental Plan Administration Services („Mokėjimo už odontologijos paslaugas plan? administravimo paslaugas tarnyba“), rengia ir ?gyvendina dant? gydymo planus Jungtin?je Karalyst?je.

10.

DPAS si?lo odontologams mokėjimo už odontologijos paslaugas planus, kuri? rinkodara vykdoma odontologijos paslaug? teik?jo vardu, ir teikia ši? plan? valdymo paslaugas juos užsisakiusiems pacientams. Nagrin?jamu atveju „mokėjimo už odontologijos paslaugas planas“ reiškia sutart? tarp dant? gydytojo ir paciento, pagal kuri? dant? gydytojas sutinka teikti tam tikro lygio odontologijos paslaugas, o pacientas sutinka už tai mok?ti iš anksto nustatyt? m?nesin? ?mok?. ? š? plan? taip pat ?trauktos kitos paslaugos, t. y. DPAS teikiamos draudimo ir mok?jim? valdymo paslaugos.

11.

DPAS tvarko mokėjimo už odontologijos paslaugas plan? administracinius, finansinius ir draudimo reikalus. Vis? pirma DPAS konsultuoja odontologus ir j? klinik? personal? rengiant planus ir teikia rinkodaros medžiag?, kaip antai broši?ras, lankstinukus ir plakatus, registracijos anketas, firminius blankus ir plano naryst?s korteles.

12.

Šie mokėjimo už odontologijos paslaugas planai pacientams yra priemon? padalyti odontologijos paslaug? kain? ? vienodas dalis ir j? sumok?ti per metus. Tuo tikslu pacientai moka DPAS m?nesines ?mokas tiesioginiu debetu. Pasak prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo, tiesioginis debetas iš esm?s vykdomas taip, kaip nurodyta Sprendimo Axa UK 7–11 punktuose (3). Gav?s Teisingumo Teismo paklausim?, šis teismas patvirtino, kad DPAS teikiamos paslaugos yra „identiškos [kaip min?tame sprendime aprašytos paslaugos] arba [? jas] labai panašios“.

13.

Iki 2012 m. sausio 1 d. mokėjimo už odontologijos paslaugas planus DPAS teik? kaip paslaugas odontologams, o sutartis, pagal kurias šie planai buvo ?gyvendinami, sudarydavo DPAS ir odontologai. DPAS kiekvien? m?nes? gaudavo iš kiekvieno odontologo fiksuot? mokest?, kuris dauguma atvej? siek? 366,66 GBP, ir už kiekvien? pacient? skai?iuojam? mokest?, kuris siek? nuo 0,94 GBP iki 2,90 GBP. DPAS gaudavo savo ?kaini? sum?, t. y. išskai?iuodavo juos iš sum?, tiesioginiu debetu surinkt? iš pacient?.

14.

Praktikoje DPAS, remdamasi tiesioginio debeto ?galiojimu, prašydavo paciento banko pervesti

sutart? sum? iš paciento banko s?skaitos ? savo banko s?skait?. Tuomet DPAS prašydavo savo banko pacient?, kurie m?nesines ?mokas mok?jo tiesioginiu debetu, vis? odontologui mok?tin? sum? pervesti ? jo s?skait?, at?mus s?skaitos už DPAS suteiktas paslaugas sum?..

15.

Mokes?i? administratorius laik?si nuomon?s, kad DPAS vykdo sandorius d?l mok?jim? ar pervedim?, kurie neapmokestinami PVM pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt? arba lygiavert? Šeštosios direktyvos nuostat? (4).

16.

2010 m. spalio 28 d. Teisingumo Teismas paskelb? savo Sprendim? Axa UK (5) d?l DPAS konkurent?s ?mon?s Denplan Ltd, kuri taip pat si?lo mok?jimo už odontologijos paslaugas planus, teikiam? paslaug? apmokestinimo PVM. Tame sprendime Teisingumo Teismas nusprend?, kad tokios paslaugos, kokias teikia Denplan, „iš esm?s“ yra sandoriai, susij? su mok?jimais, bet turi b?ti kvalifikuojamos kaip skol? išieškojimo paslaugos, tod?l joms negali b?ti taikomas min?tas neapmokestinimas.

17.

Pri?mus š? sprendim?, nuo 2012 m. sausio 1 d. DPAS pakeit? mok?jimo už odontologijos paslaugas plan? sutartis taip, kad paslaugos b?t? teikiamos ne vien odontologams, bet ir pacientams.

18.

Viename 2011 m. rugs?jo 8 d. rašte savo klientams odontologams DPAS tok? sutar?i? strukt?ros pakeitim? iš esm?s išaiškino taip:

—

praktinis Sprendimo Axa UK (6) poveikis buvo toks, kad odontolog? paslaugos buvo apmokestintos PVM, nors iki tol mokes?i? administratorius jas laik? neapmokestinamomis, tod?l kaina padid?jo apie 20 %, o DPAS teko t? kain? paskirstyti savo klientams,

—

iki to laiko mok?jimo už odontologijos paslaugas planai apimdavo, pirma, DPAS ir odontologo sutart? d?l mok?jimo už odontologijos paslaugas plan? teikimo (dental payment plan services) ir DPAS ir paciento sutart? d?l papildomo draudimo,

—

pasi?lytu pertvarkymu siekta pirm?j? iš dviej? pirmiau min?t? sutar?i? padalyti ? dvi sutartis, t. y. DPAS ir odontologo sutart? d?l mok?jimo už odontologijos paslaugas plan? (dental payment plan services) ir DPAS ir paciento sutart? d?l su mok?jimo už odontologines paslaugas planais susijusi? s?lyg? (dental payment plan facilities),

—

DPAS nurod?, kad jos tarif? suma nepasikeis, nes PVM už odontologui teikiam? paslaug? ji mok?s savo l?šomis, o kitos paslaugos ir toliau nebus apmokestinamos PVM,

—

DPAS pažymėjo, kad šie pokyčiai buvo „visiškai administraciniai“ ir kad dėl jų nauji susitarimai „praktiškai nesiskirs nuo esamų susitarimų“.

19.

DPAS taip pat pateikė odontologams rašto, skirtą mokėjimo už odontologines paslaugas planus užsisakiusiems pacientams, projektą. Rašte buvo priminta, kad iki tol odontologijos kabinetai apmokėdavo DPAS valdymo išlaidas ir jos būdavo išskaičiuojamos iš kiekvieno paciento tiesioginiu debetu mokėtą mokesinį moką. Buvo pasiūlyta, kad nuo tol dalį tiesioginiu debetu DPAS mokėtą mokesinį moką DPAS pasiliktų tam, kad galėtų vykdyti pacientų atžvilgiu priimtąsipareigojimą valdyti ir administruoti mokėjimo už odontologijos paslaugas planą, papildomo sveikatos draudimo polisą ir greitosios odontologinės pagalbos telefono liniją. Minėjame rašte taip pat pažymėta, kad „pakeitimai yra visiškai administraciniai, jie nekeis pagal mokėjimo už odontologijos paslaugas planą teikiamos apsaugos ir neturės jokios bendram kas mokesinį mokamą moką dydžiui“.

20.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas konstatavo, kad DPAS teikia paslaugas pacientams pagal naujas sutarties nuostatas. Šiomis sutartimis sukuriama DPAS ir paciento teisiniai santykiai – pacientas sutinka, kad dalis kiekvienos pagal mokėjimo už odontologijos paslaugas planą mokėtinų mokesinių mokų užmokestis už DPAS pacientui teikiamas paslaugas.

21.

Tačiau šis teismas nepadarė išvados, kuri padėtų atsakyti į klausimą, ar DPAS pacientams teikiamos paslaugos yra neapmokestinamos. Jis pažymėjo, kad, norint atsakyti į šį klausimą, reikia nustatyti, ar šios paslaugos yra sandoriai dėl mokėjimo ar pervedimo, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, ir, jei reikia, ar jais vykdomas skolinio išieškojimas. Šiuo klausimu jis mano, kad sprendimais Bookit (7) ir National Exhibition Centre (8) šie klausimai nebuvo pakankamai aiškiai išspręsti.

22.

Tokiomis aplinkybėmis Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Aukštesnysis teismas (Mokesčių ir lordo kanclerio skyrius), Jungtinė Karalystė) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1.

Ar tokia paslauga, kokią šioje [pagrindinėje] byloje teikia mokesčių mokėtojas ir kurią sudaro nurodymas pagal įgaliojimą dėl tiesioginio debeto nurašyti lšas iš paciento banko sąskaitos tiesioginiu debetu ir mokesčių mokėtojo atliekamas į pervedimas paciento odontologui ir draudikui po to, kai iš į atskaitomas užmokestis mokesčių mokėtojui, yra neapmokestinamas pervedimo arba mokėjimo paslaugų teikimas, kaip tai suprantama pagal pagrindinės PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą? Visų pirma, ar atsižvelgiant į [2016 m. gegužės 26 d.] sprendimus Bookit (C-607/14, EU:C:2016:355) ir National Exhibition Centre (C-130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357)], galima daryti išvadą, kad [PVM direktyvos] 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatytas neapmokestinimas PVM netaikomas tokiai paslaugai, kokią šioje byloje teikia mokesčių mokėtojas ir kuri nesusijusi su paties mokesčių mokėtojo atliekamu lšų nurašymu

iš jo kontroliuojam? s?skait? arba ?skaitymu ? jas, ta?iau kuri yra b?tina l?š? pervedimui, jeigu jis ?vyksta? Ar, atsižvelgiant ? [2010 m. spalio 28 d.] Sprendim? Axa UK [(C?175/09, EU:C:2010:646)], reikia padaryti priešing? išvad??

2.

Pagal kokius principus turi b?ti nustatyta, ar tokia paslauga, koki? šioje byloje teikia mokes?i? mok?tojas, yra [PVM direktyvos] 135 straipsnio 1 dalies d punkte nurodytas „skol? išieškojimas“? Vis? pirma, jei (kaip Teisingumo Teismas [2010 m. spalio 28 d.] Sprendime Axa UK [(C?175/09, EU:C:2010:646)] nurod? d?l tokios pa?ios ar labai panašios paslaugos) tokia paslauga b?t? skol? išieškojimas, jeigu ji b?t? teikiama asmeniui, kuriam mok?tinos l?šos (t. y. odontologams – tiek šioje byloje, tiek byloje AXA), ar tokia paslauga yra skol? išieškojimas ir tais atvejais, kai ji teikiama asmeniui, kuris turi atlikti mok?jim? (t. y. šioje byloje – pacientui)?“

IV. Procesas Teisingumo Teisme

23.

Teisingumo Teismo kanceliarijoje prašymas priimti prejudicin? sprendim? užregistruotas 2017 m. sausio 6 d.

24.

Rašytines pastabas pateik? Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb? ir Europos Komisija.

25.

Per 2018 m. sausio 24 d. teismo pos?d? argumentus žodžiu išd?st? DPAS, Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb? ir Komisija.

V. Analiz?

26.

Savo klausimais prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt? reikia aiškinti taip, kad tokiai paslaugai, koki? DPAS teikia pacientams, kaip aprašyta pagrindin?je byloje, taikomas neapmokestinimas, tame punkte numatytas d?l „sandori? d?l mok?jim? ar pervedim?“.

27.

Siekdamas atsakyti ? šiuos klausimus, iš pradži? apibr?šiu kriterij?, kur? Teisingumo Teismas nustat? „sandoriams d?l mok?jim? ar pervedim?“ identifikuoti pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?. Mano nuomone, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad tokiais sandoriais turi b?ti atliekami pinig? sumos pervedimo teisini? ir finansini? aspekt? poky?iai. Nemanau, kad, taikant š? kriterij?, b?t? ?manoma tokias paslaugas, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, kvalifikuoti kaip „sandorius d?l mok?jim? ar pervedim?“ (A skirsnis).

28.

Atsižvelgdamas į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo klausimus ir siekdamas skaidrumo, norėčiau pažymėti, kad šis išaiškinimas man atrodo nesuderinamas su Teisingumo Teismo sprendime Axa UK (9) pateikta išėtimi, susijusia su „sandorių dolių mokėjimų ar pervedimų“ kvalifikavimu (B skirsnis).

29.

Galiausiai pažymėsiu, jog antrajame prejudiciniame klausime nurodyta aplinkybė, kad apmokestinamasis asmuo (DPAS) formaliai teikia paslaugas už jas nesumokėjusiam skolininkui (pacientui), o ne jo kreditoriui (odontologui), po šio šalių tarpusavio sutarčių dalinio pakeitimo tapo nebesvarbi atsižvelgiant į neapmokestinimą, nes šios paslaugos ekonominis turinys liko nepakitęs (C skirsnis).

A. Toks paslaugų teikimas, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, nėra „sandorių dolių mokėjimų ar pervedimų“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą (pirmasis klausimas).

30.

Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą reikia aiškinti taip, kad tokia paslauga, kokią apmokestinamasis asmuo teikia pagrindinėje byloje nurodytomis aplinkybėmis – prašo atitinkamą finansų įstaigą, kad, pirma, vadovaujantis tiesioginio debeto įgaliojimu, tam tikra pinigų suma būtų pervesta iš paciento banko sąskaitos į apmokestinamojo asmens banko sąskaitą ir, antra, vėliau ta suma, atžymus apmokestinamajam asmeniui mokėtiną atlygą, būtų perkelta iš pastarosios sąskaitos į atitinkamas odontologo ir paciento draudiko banko sąskaitas, – yra „sandorių dolių mokėjimų ar pervedimų“, kuriam pagal šio nuostatą mokestis netaikomas.

31.

Pritariu Jungtinės Karalystės vyriausybės ir Komisijos nuomonei, kad atsakymas į šį klausimą turėtų būti neigiamas. Kitaip tariant, paslauga, kurią DPAS teikia pacientams pagrindinėje byloje nurodytomis aplinkybėmis, nėra „sandorių dolių mokėjimų ar pervedimų“, neapmokestinamas remiantis minėta nuostata, ir taip yra dėl toliau išvardytų priežasčių.

32.

Kiek man žinoma, būtų tent Sprendime SDC (10) Teisingumo Teismas pirmą kartą apibrėžė sąvoką „sandorių dolių mokėjimų ar pervedimų“ apmokestinimo PVM tikslais. Mano nuomone, iš šios apibrėžties matyti, kad lemiamas kriterijus identifikuojant pervedimo sandorį yra pinigų sumos perdavimo teisinių ir finansinių aspektų pokyčiai (11).

33.

Tiesa, ši apibrėžtis formaliai taikoma sąvokai „kredito pervedimas“, o ne sąvokai „sandorių dolių pervedimų“, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą.

34.

Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pažymėjo, kad šios nuostatos formuluotė nedraudžia, kad pervedimas būtų suskaidytas į atskiras paslaugas, kurios tokiu atveju yra „sandoriai, susiję su pervedimu“, kaip tai suprantama pagal šio nuostatą. Nors negalima atmesti galimybių, kad ginčijamas neapmokestinimas gali būti taikomas plačiau ir apimti paslaugas, kurios iš esmės nėra

pervedimai, vis dėlto matyti, kad minėtas neapmokestinimas galioja tik tai sandoriams, kurie sudaro atskirą plačią mastą vertinamą visumą ir kuriais atliekamos konkrečios esminės pervedimų funkcijos (12).

35.

Kitaip tariant, sudėtinis paslaugų teikimas gali būti laikomas „sandoriu dėl pervedimų“ tik tuo atveju, jei dėl jo vyksta pinigų sumos pervedimui būdingi teisinės ir finansinės padėties pokyčiai.

36.

Išskyrus Sprendimą Axa UK (13), kurį aptarsiu paskesniame B skirsnyje, siekdamas nustatyti, ar sudarytas „sandoris dėl pervedimų“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, Teisingumo Teismas visada taikė pinigų sumos pervedimo kriterijų (14). Paprastai Teisingumo Teismas pažymėjo, kad sandoriai, kuriems taikoma ši nuostata, yra susiję su paslaugomis ar priemonėmis, kurioms funkcionuojant vykdomas tam tikros pinigų sumos perkėlimas (15).

37.

Be to, ne viename savo sprendime Teisingumo Teismas taip pat yra nurodęs, kad su sandoriais dėl pervedimų susiję vertinimai taip pat taikytini sandoriams dėl mokėjimų. Kitaip sakant, vertinant neapmokestinimą PVM pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, šios dvi sąvokos nagrinėjamos kartu (16). Toks bendras traktavimas man atrodo nekritikuotinas, nes pervedimas yra vienas iš praktinių mokėjimo atlikimo būdų. Manau, kad minėtas bendras aiškinimas grindžiamas net ir mokesčių neutralumo principu, pagal kurį draudžiama panašias prekes ar paslaugas, kurios dėl to tarpusavyje konkuruoja, PVM atžvilgiu vertinti skirtingai (17).

38.

Priminsiu, kad aplinkybės, jog DPAS nėra finansų įstaiga, nepakanka, kad jos teikiamos paslaugos nepatektų PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatyto neapmokestinimo PVM srityje. Iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad šis neapmokestinimas sandoriams taikomas atsižvelgiant į teikiamą paslaugų pobūdį, o ne į tai, koks asmuo teikia ar gauna paslaugas (18). Pavyzdžiui, Teisingumo Teismas, be kita ko, nusprendė, kad pagal minėtą nuostatą neapmokestinamos tam tikros paslaugos, kurias profesiniai pensijų fondų užsakymu teikia veiklos vykdytojas, kuris nėra finansų įstaiga, įskaitant darbuotojų individualią ataskaitą ir darbdavio sumokėtą mokymų valdymą (19).

39.

Bet iš to, kas išdėstyta, matyti, kad vien fizinės, techninės ar administracinės paslaugos, kurias teikiant nevyksta pinigų sumos pervedimo teisinės ir finansinės padėties pokyčiai (20), pagal minėtą nuostatą nėra neapmokestinamos.

40.

Mano nuomone, pagrindiniuose byloje aprašytomis aplinkybėmis DPAS teikiamos paslaugos priskiriamos būtent šiai „vien fizinė, techninė ar administracinė paslauga“, kurios apmokestinamos PVM, kategorijai.

41.

Remiantis prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pirmajame prejudiciniame

klausime pateiktu t? paslaug? aprašymu, teikdama pagrindin?je byloje nagrin?jam? gin?ijam? paslaug?, DPAS, remdamasi tiesioginio debeto ?galiojimu, prašo finans? ?staigos, kad tam tikra pinig? suma b?t? nurašyta iš paciento banko s?skaitos ir pervesta ? DPAS banko s?skait?, o tada prašo savo banko, atskai?ius DPAS priklausant? atlyg?, t? pinig? sum? pervesti odontologui ir paciento draudikui.

42.

Pažym?siu, kad, atsižvelgiant ? reikalavim?, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte nustatyta išimtis b?t? aiškinama griežtai, aplinkyb?s, jog DPAS teikiama paslauga yra b?tina pervedimui arba mok?jimui atlikti, nes ja materializuojama paciento valia perkelti pinig? sum? iš jo s?skaitos, nepakanka, kad t? sandor? b?t? galima prilyginti „sandoriui d?l mok?jim? ar pervedim?“, kuris pagal t? nuostat? neapmokestinamas (21).

43.

Ta?iau teikiant toki? paslaug? savaime neatliekami teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?iai, b?dingi pinig? sumos perdavimui, kaip tai suprantama pagal min?t? jurisprudencij?.

44.

Iš tikr?j? DPAS, teikdama t? paslaug?, pati neperveda pagrindin?je byloje nagrin?jamuose mok?jimo už odontologijos paslaugas planuose nustatyt? pinig? sum? (22), o tik paprašo atitinkam? finans? ?staig? tai padaryti. Taigi DPAS veiksmai atliekami prieš min?t? kredito ?staig? vykdomus pervedimo sandorius, kurie yra neapmokestinami pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?.

45.

Be to, pacientas, kuris pateik? nurodym? pervesti pinig? sum? savo odontologui, pats sutartos pinig? sumos neperduoda, o paprašo savo banko tai atlikti. D?l aplinkyb?s, kad DPAS gavo ?galiojim? prašyti paciento banko pervesti pinig? sum? paciento vardu ir s?skaita, šis parengiamasis etapas netampa „sandoriu d?l mok?jim? ar pervedim?“, kaip jis suprantamas pagal min?t? nuostat?

46.

Kitaip tariant, po DPAS inicijuoto sutar?i? strukt?ros pakeitimo DPAS teikia administracinio valdymo paslaugas, kurios formaliai skiriamos pacientams, o atitinkamos finans? ?staigos vykdo finansinius sandorius, kurie neapmokestinami pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte nustatyt? išimt?. Administracin? DPAS teikiam? paslaug? pob?d?, mano nuomone, rodo po mok?jimo už odontologijos paslaugas sutar?i? strukt?ros pakeitimo pacientams išsi?sto rašto turinys (23).

47.

Manau, kad šis aiškinimas taip pat patvirtintas Sprendimu Bookit (24) ir Sprendimu National Exhibition Centre (25), kurie priimti v?liau nei Sprendimas Axa UK (26) ir priimti d?l paslaug?, kurios buvo glaudžiau susijusios su pervedimo sandoriais nei pastarajame sprendime ir šiuo atveju pagrindin?je byloje nagrin?tos paslaugos.

48.

Iš tikr?j? ? tuose sprendimuose nagrin?tas mok?jimo kortele apdorojimo paslaugas buvo ?trauktas

paslaugos teikėjo vykdomas atsiskaitymų rinkmenos perdavimas savo aptarnaujamam bankui dienos pabaigoje, nes juo pradedama atitinkamą lėšų mokėjimo arba pervedimo iš kortelės išdavusi bankų minėtų aptarnaujant bankų ir, galiausiai, ? paslaugos teikėjo sąskaitų procedūra ir faktiškai ?vykdomi tik tie mokėjimai ar pervedimai, dėl kurių minėtoje rinkmenoje pateikiama reikiama informacija (27).

49.

Tačiau Teisingumo Teismas nusprendė, kad tokia paslauga negali būti laikoma „sandoriu dėl mokėjimo ar pervedimo“, neapmokestinamu pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, nes ji teikiant neatliekami pinigų sumos pervedimui būdingi teisiniai ir finansiniai padariniai (28).

50.

Teisingumo Teismas teisingai pažymėjo, kad ši paslauga iš esmės sudarė pasikeitimas informacija tarp komercinių veiklos vykdytojo ir jo aptarnaujamio banko, siekiant priimti apmokėjimą už prekes ar paslaugas, todėl ji nėra pagal minėtą nuostatą neapmokestinamas finansinis sandoris (29).

51.

Nematau priežasčių, dėl kurių šio aiškinimo nebūtų galima pritaikyti ir tokioms paslaugoms, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje. Iš tiesų tokia paslauga, kaip ir paslaugos, dėl kurių priimti minėti sprendimai, yra tik parengiamasis veiksmas, atliekamas prieš vykdant mokėjimo ar pervedimo sandorį, kuriam taikoma minėta išimtis, todėl ji turi būti apmokestinama PVM

52.

Ši išvada, be kita ko, atitinka tikslus, kurių siekiama PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktu. Pirmia, pagal suformuotą jurisprudenciją sandoriai, neapmokestinami pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d–f punktus, yra finansiniai sandoriai, nors juos nebūtinai vykdo bankai ar finansų įstaigos (30).

53.

Kaip paaiškinau pirmiau, tokios paslaugos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, yra administracinių paslaugos. Kaip teisingai pažymi Jungtinės Karalystės vyriausybė, daugelis veiklos vykdytojų šiuo metu priima mokėjimus tiesioginiu debetu arba kredito kortele. Šių mokėjimų būdų administracinis aspektų valdymas, mano manymu, negali būti laikomas pagal minėtas nuostatas neapmokestinamu finansiniu sandoriu.

54.

Antra, pagal suformuotą jurisprudenciją neapmokestinimu siekiama padėti ?veikti sunkumus, susijusius su apmokestinamosios vertės ir išskaičiuotinos PVM sumos nustatymu (31). Todėl iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo paaiškinimų matyti, kad DPAS atlygą už šias paslaugas sudaro iš pacientų surinktų sumų ir DPAS odontologui bei draudikui pervestų sumų skirtumas. Taigi, nustatant apmokestinamąją vertę, nekyla jokių ypatingų sunkumų, todėl pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą šis sandoris negali būti neapmokestinamas.

55.

Atsižvelgdamas ? tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui ? pirmąjį klausimą atsakyti taip:

PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt? reikia aiškinti taip, kad paslauga, koki? teikia pagrindin?je byloje nurodytas apmokestinamasis asmuo – prašyti atitinkam? finans? ?staig?, kad, pirmiausia, vadovaujantis tiesioginio debeto ?galiojimu, tam tikra pinig? suma b?t? pervesta iš paciento banko s?skaitos ? apmokestinamojo asmens banko s?skait? ir, antra, paskui ši suma, at?mus apmokestinamajam asmeniui priklausant? atlyg?, b?t? pervesta ? atitinkamas paciento odontologo ir draudiko s?skaitas, – n?ra pagal ši? nuostat? neapmokestinamas „sandoris d?l mok?jim? ar pervedim?“, nes ji viena nenulemia pinig? sumos pervedimui b?ding? teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?i?.

B. D?l „sandorio d?l mok?jim? ar pervedim?“ kvalifikavimo 2010 m. spalio 28 d. Sprendime Axa UK (C?175/09, EU:C:2010:646)

56.

Siekdamas atsakyti ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo klausimus, dar turiu aptarti „sandorio d?l mok?jim? ar pervedim?“ s?vokos išaiškinim? Teisingumo Teismo sprendime Axa UK (32). Iš to, kas pirmiau išd?styta, atidus skaitytojas gali numanyti, kad, kaip man atrodo, min?tas sprendimas sunkiai suderinamas su ankstesne ir paskesne Teisingumo Teismo jurisprudencija.

57.

Šiuo klausimu pažym?tina, kad, kaip matyti iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo sprendimo ir iš Teisingumo Teismo prašymu pateikt? paaiškinim?, pagrindin?je byloje nagrin?jama DPAS teikiama paslauga yra „tokia pat [kaip min?to sprendimo 7–11 punktuose aprašyta Denplan teikta paslauga] arba [? j?] labai panaši“ (33). Nematau jokios priežasties abejoti d?l šios faktin?s aplinkyb?s, nes j? nustat?s nacionalinis teismas yra kompetentingas tai daryti. Pažym?siu, kad DPAS bent jau netiesiogiai pripažino š? tapatum? ar didel? panašum?, nes pakeit? sutar?i?, pagal kurias teikiamos tos paslaugos, strukt?r?, siekdama išvengti šio sprendimo padarini? (34).

58.

A skirsnyje nurodžiau, kad tokios paslaugos, kokias DPAS teikia pagrindin?je byloje nagrin?jamu atveju, n?ra „sandoris d?l mok?jim? ar pervedim?“, nes jomis neatliekami pinig? sumos pervedimui b?dingi teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?iai.

59.

Ta?iau Sprendimo Axa UK (35) 28 punkte nurodytu atveju Teisingumo Teismas nusprend?, kad tokios paslaugos, kokias teikia Denplan, „iš esm?s“ yra mok?jimo sandoris, neapmokestinamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?. Vis d?lto v?liau jis pri?m? sprendim?, kad tokia paslauga tur?jo b?ti kvalifikuojama kaip skol? išieškojimas, tod?l tur?jo b?ti apmokestinama PVM.

60.

Taigi Teisingumo Teismas nenagrin?jo, ar Denplan suteikta paslauga atitinka ankstesn?je jurisprudencijoje nustatyt? kriterij?, pagal kur? identifikuojami „sandoriai d?l mok?jim? ar pervedim?“, t. y. pinig? sumos pervedimui b?dingus teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?ius. Ta?iau, mano poži?riu, n?ra jokios abejon?s, kad tokia paslauga, kaip ir pagrindin?je byloje nagrin?jama DPAS teikiama paslauga, neatitinka šio kriterijaus.

61.

Dėl to Sprendime Axa UK (36) keliamas klausimas, ar Teisingumo Teismas tik norėjo išplėsti sąvoką „sandoris dėl mokėjimo ar pervedimo“, kad ji apimtų sandorius, kuriais pinigų sumos savaime nepervedamos.

62.

Nemanau, kad toks buvo Teisingumo Teismo ketinimas, ir taip yra dėl toliau nurodytų priežasčių. Visų pirma Teisingumo Teismas minėtame sprendime neišreiškė ketinimo nukrypti nuo ligotinės teismo praktikos, o tik apibendrintai nurodė, kad aptariama paslauga „iš esmės“ yra su mokėjimais susijęs neapmokestinamas sandoris, jeigu juo nevykdomas skolų išieškojimas (37).

63.

Be to, jis nenustatė naujo kriterijaus, kuriuo remiantis būtų galima tiksliau apibrėžti, kas yra „sandoris dėl mokėjimo ar pervedimo“.

64.

Galiausiai savo klasikinę jurisprudenciją, grindžiamą pinigų sumos pervedimo kriterijumi, Teisingumo Teismas patvirtino sprendimuose Bookit (38) ir National Exhibition Centre (39), kurie buvo priimti vėliau nei Sprendimas Axa UK (40). Kaip anksčiau pažymėjau A skirsnio (41), šie du sprendimai juo labiau tinkami, turint omenyje, kad, kaip manau, jie priimti dėl paslaugų, kurios su pervedimo sandoriais susijusios glaudžiau nei pastarajame sprendime ir pagrindinėje byloje nagrinėjamos paslaugos.

65.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui Sprendime Axa UK (42) pasirinktos išeities netaikyti šiuo atveju nagrinėjamoje byloje ir nuspręsti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas paslaugų teikimas nėra „sandoris dėl mokėjimo ar pervedimo“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą.

C. Dėl formalaus paslaugų gavėjo identifikavimo nesvarbumo taikant PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą (antrasis klausimas)

66.

Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar pagrindinėje byloje ginijamos paslaugos yra „skolų išieškojimas“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą.

67.

Manau, kad, turint omenyje atsakymų į pirmąjį klausimą, į šį klausimą nebūtina atsakyti. Iš tikrųjų šis atsakymas reikalingas tik tuo atveju, jeigu atitinkama paslauga iš esmės patenka į neapmokestinimo taikymo sritį pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą kaip „sandoris dėl mokėjimo ar pervedimo“. Šiuo atveju kyla klausimas, ar ši paslauga patenka į skolų išieškojimui taikomos išimties galiojimo sritį.

68.

Todėl siūlau Teisingumo Teismui į šį klausimą atsakyti taip, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama

paslauga nėra „sandoris dėl mokėjimo ar pervedimo“, todėl tos minėto neapmokestinimo išimties taikymo srities nagrinėti nebereikia. Praktiniu požiūriu, kadangi mano siūlomas atsakymas ? pirmąjį klausimą reiškia, kad ta paslauga apmokestinama PVM, nebereikia kelti klausimo, ar ta paslauga apmokestinama PVM kaip skolų išieškojimas.

69.

Vis dėlto dar norėčiau paminėti, kad, nagrinėjant neapmokestinimo galimybes, svarbu atsižvelgti ? antrame prejudiciniame klausime nurodytą aplinkybę, kad, iš dalies pakeitus šio šalių savitarpio susitarimus, pagrindinėje byloje nagrinėjamą paslaugą apmokestinamasis asmuo (DPAS) formaliai teikia mokėjimo skolininkui (pacientui), o ne mokėjimo kreditoriui (odontologui).

70.

Tuo klausimu primenu, kad pagal suformuotą jurisprudenciją ekonominis turinys laikomas vienu pamatinių bendrosios PVM sistemos taikymo kriterijų (43). Todėl Teisingumo Teismas specialiai padarė prielaidą, kad sutarčių nuostatos gali neatspindėti suteiktą paslaugą ekonominio turinio, kuriuo turi būti grindžiamas PVM sistemos taikymas (44).

71.

Iš prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateikto ?vykių aprašymo matyti, kad DPAS pakeitė savo sutartį dėl mokėjimo už odontologijos paslaugas planų ?gyvendinimo struktūrą, kad galėtų šio paslaugą gavėjui pripažinti ne vien odontologą, bet ir pacientą. Šiuo pakeitimu siekta, kad, priėmus Sprendimą Axa UK (45), dalis pacientams teikiamą paslaugą nebūtų pripažinta „skolų išieškojimu“ ir kad ši paslaugą dalis ir toliau nebūtų apmokestinama PVM (46).

72.

Keisdama sutartis, DPAS tiek pacientams, tiek odontologams teigė, kad jos teikiamą paslaugą ekonominis turinys liks nepakitęs, nes pokyčiai yra „visiškai administraciniai“ ir dėl jų naujosios sutartys „praktiškai nesiskirs nuo dabartinių“ (47).

73.

Atsižvelgiant ? tokias aplinkybes, sutarties struktūros pakeitimas, kuriuo siekta paslaugą gavėjais pripažinti ne vien odontologus, bet ir pacientus, nėra reikšmingas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkto taikymo požiūriu. Ši išvada kyla iš pareigos PVM sistemos taikymą pagrįsti nagrinėjamą paslaugą ekonominiu turiniu, kaip tai suprantama pagal suformuotą jurisprudenciją.

74.

Manau, kad tokio požiūrio lemia ir PVM direktyvos 131 straipsnio nuostata, kad išimties, visų pirma numatytos tos direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte, taikomos „tokiomis sąlygomis, kurias valstybės narės nustato siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams“. Šiuo klausimu primenu, kad man neatrodo, jog būtina taikyti piktnaudžiavimo teisę doktriną, kuria visgi dažnai remiamasi PVM srityje (48), nes antruoju klausimu iškeltos problemos sprendimas gali būti grindžiamas pareiga remtis sandorių ekonominiu turiniu.

75.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui šį klausimą atsakyti taip, kaip nurodyta toliau. PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas taip, kad aplinkybės, jog, pakeitus šią šalį tarpusavio sutarties struktūrą, pagrindinėje byloje nagrinjamą paslaugą formaliai teikia apmokestinamasis asmuo mokėjimo skolininkui (pacientui), o ne mokėjimo kreditoriui (odontologui), neapmokestinant pagal minėtą nuostatą yra nereikšminga, nes paslaugos ekonominis turinys dėl to nesikeičia.

76.

Pažymėsiu, kad šis atsakymas reikšmingas ir tuo atveju, jeigu, nagrinėdamas šią bylą, Teisingumo Teismas nuspręstų pritaikyti Sprendime Axa UK (49) išdėstytas nuostatas, priešingai, nei siūlau šios išvados A ir B skirsniuose. Mano nuomone, jeigu Teisingumo Teismas nuspręstų, kad tokios paslaugos, kokios nagrinjamos pagrindinėje byloje, turi būti pripažintos „skolų išieškojimu“ (apmokestinamu PVM), nesvarbu teisiškai kvalifikuoti, ar pagrindinėje byloje nagrinjamose sutartyse formaliu šios paslaugos gavėju būtų pripažintas odontologas, ar pacientas. Iš tikrųjų, turint omenyje pareigą apmokestinant PVM remtis sandorį ekonominiu turiniu, šiuo atveju negalima leisti, kad tiesiog žongliruojant sutarties nuostatomis būtų galima pakeisti paslaugą kvalifikavimą, jeigu jis ekonominis turinys liktų nepakitęs (50).

VI. Išvada

77.

Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Aukštesnysis teismas (Mokesčių ir lordo kanclerio skyrius) (Jungtinė Karalystė) pateiktus prejudicinius klausimus atsakyti taip:

1.

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas taip, kad paslauga, kokią teikia pagrindinėje byloje nurodytas apmokestinamasis asmuo – prašyti atitinkamą finansų įstaigą, kad, pirmiausia, vadovaujantis tiesioginio debeto įgaliojimu, tam tikra pinigų suma būtų pervesta iš paciento banko sąskaitos į apmokestinamojo asmens banko sąskaitą ir, antra, paskui ši suma, atėjus apmokestinamajam asmeniui priklausantį atlygą, būtų pervesta į atitinkamas paciento odontologo ir draudiko sąskaitas, – nėra pagal šią nuostatą neapmokestinamas „sandoris dėl mokėjimo ar pervedimo“, nes savaime nenulemia pinigų sumos pervedimui būdingą teisinį ir finansinį padėties pokytį.

2.

Direktyvos 2006/112/EB 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas taip, kad aplinkybės, jog, pakeitus šią šalį tarpusavio sutarties struktūrą, pagrindinėje byloje nagrinjamą paslaugą apmokestinamasis asmuo formaliai teikia mokėjimo skolininkui (pacientui), o ne mokėjimo kreditoriui (odontologui), neapmokestinant pagal minėtą nuostatą yra nereikšminga, nes paslaugos ekonominis turinys dėl to nesikeičia.

(1) Originalo kalba: prancūzų.

(2) 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1).

(3) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(4) 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23) B skirsnio 13 straipsnio d punkto 3 papunktis.

(5) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(6) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(7) 2016 m. geguž?s 26 d. sprendimas (C?607/14, EU:C:2016:355).

(8) 2016 m. geguž?s 26 d. sprendimas (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357).

(9) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(10) 1997 m. birželio 5 d. sprendimas (C?2/95, EU:C:1997:278, 53 punktas): „pervedimas yra sandoris, kuriuo vykdomas nurodymas pervesti pinig? sum? iš vienos banko s?skaitos ? kit?. Jis, be kita ko, pasižymi tuo, kad sukelia esamos teisin?s ir finansin?s pad?ties pokyt?, pirma, tarp nurodymo dav?jo ir gav?jo ir, antra, tarp ši? ir j? atitinkamo banko, o prireikus ir tarp bank?. Be to, sandoris, kuris sukelia š? pokyt?, yra tik l?š? pervedimas iš vienos s?skaitos ? kit? neatsižvelgiant ? jo priežast?. Taigi, kadangi pervedimas yra tik b?das pervesti l?šas, funkciniai aspektai turi lemiam? reikšm? nustatant, ar sandoris yra pervedimas, kaip jis suprantamas pagal Šešt?j? direktyv? [pakeist? PVM direktyva].“

(11) Šis kriterijus taip pat atitinka ?prastin? „pavedimo“ s?vokos apibr?žt? ir apibr?žt?, nustatyt? 2015 m. lapkri?io 25 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos (ES) 2015/2366 d?l mok?jimo paslaug? vidaus rinkoje, kuria iš dalies kei?iamos direktyvos 2002/65/EB, 2009/110/EB ir 2013/36/ES bei Reglamentas (ES) Nr. 1093/2010 ir panaikinama Direktyva 2007/64/EB (OL L 337, 2015, p. 35), 4 straipsnio 24 punkte, pagal kur? pervedimas yra „mok?jimo paslauga, kai mok?jimo paslaug? teik?jas, kurio ?staigoje yra mok?tojo mok?jimo s?skaita, vadovaudamasis mok?tojo nurodymu, mok?jimo operacijos ar keli? mok?jimo operacij? l?šas iš mok?tojo mok?jimo s?skaitos pveda ? gav?jo mok?jimo s?skait?“.

(12) 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 39 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 34 punktas), taip pat šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendim? SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, 64–66 punktai).

(13) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(14) 1997 m. birželio 5 d. Sprendimas SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, 53 punktas), 2011 m. liepos 28 d. Sprendimas Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, 25 punktas), 2014 m. kovo 13 d. Sprendimas ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, 79 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 38 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 33 punktas).

(15) 2015 m. spalio 22 d. Sprendimas Hedqvist (C?264/14, EU:C:2015:718, 40 punktas), taip pat šiuo klausimu 2014 m. birželio 12 d. Sprendimas Granton Advertising (C?461/12, EU:C:2014:1745, 37 ir 38 punktai).

(16) Žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendim? SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, 50 punktas), 2011 m. liepos 28 d. Sprendim? Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, 26 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 43 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 38 punktas).

(17) Vis? pirma žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendim? Everything Everywhere, C?276/09, EU:C:2010:730, 31 punktas).

(18) Žr., be kita ko, 1997 m. birželio 5 d. Sprendim? SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, 32 punktas), 2003 m. birželio 26 d. Sprendim? MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (C?305/01, EU:C:2003:377, 64 punktas), 2014 m. kovo 13 d. Sprendim? ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, 78 punktas), 2015 m. spalio 22 d. Sprendim? Hedqvist (C?264/14, EU:C:2015:718, 39 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 36 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 31 punktas).

(19) 2014 m. kovo 13 d. Sprendimas ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, 77–85 punktai). Teisingumo Teismas nurod?, kad „sandoriai d?l mok?jim? ar pervedim?“ yra sandoriai, kuriais materializuojamos dalyvi? teis?s pensij? fond? atžvilgiu, darbuotojo reikalavimo teis? darbduviui paver?iant reikalavimo teise pensij? fondui, su kuriuo jis yra sudar?s sutart? (žr. to paties sprendimo 82 punkt?).

(20) Šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendim? SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, 66 punktas), 2001 m. gruodžio 13 d. Sprendim? CSC Financial Services (C?235/00, EU:C:2001:696, 26–28 punktai), 2011 m. liepos 28 d. Sprendim? Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, 24 ir 28–39 punktai), 2014 m. kovo 13 d. Sprendim? ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, 79 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 40 ir 51 punktai) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 35 ir 46 punktai).

(21) 1997 m. birželio 5 d. Sprendimas SDC (C?2/95, EU:C:1997:278, 65 punktas), 2001 m. gruodžio 13 d. Sprendimas CSC Financial Services (C?235/00, EU:C:2001:696, 32 punktas), 2011 m. liepos 28 d. Sprendimas Nordea Pankki Suomi (C?350/10, EU:C:2011:532, 31 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas byloje Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 45 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 40 punktas).

(22) Tod?l pagrindin?je byloje nagrin?jamos aplinkyb?s turi b?ti atskirtos nuo aplinkybi?, d?l kuri? buvo priimtas Sprendimas ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139). Žr. šios išvados 19 išnaš?.

(23) Iš tikr?j? iš šio prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo cituoto rašto, kurio ištraukas pateikiame toliau, aišk?ja, kad DPAS teikia administracinio valdymo paslaugas: „J?s? ?mokos kas m?nes? tiesioginiu debetu sumokamos per [DPAS], kuri pareng?, teikia ir administruoja j?s? pasirinkt? mok?jimo už odontologijos paslaugas plan? kaip tiesioginio debeto administrator?. Nors, žinoma, anks?iau DPAS su jumis siejo tam tikri teisiniai santykiai, mes, odontologijos paslaug? teik?jai, mok?jome DPAS administravimo mokest? iš j?s? tiesioginiu debetu mokam? ?mok?. <...> Nuo šiol si?lome <...>, kad dal? visos j?s? DPAS mok?tin?s m?nesin?s tiesioginio debeto ?mokos DPAS pasilikt? tam, kad gal?t? vykdyti ?sipareigojim? jums valdyti ir administruoti j?s? mok?jimo už odontologijos paslaugas plano ?mokas, taip pat valdyti ir administruoti j?s? papildomo draudimo apsaug? ir greitosios odontologin?s pagalbos telefono

linij?." (Pasviruoju šriftu išskirta mano.) Taip pat žr. šios išvados 17–19 punktus.

(24) 2016 m. geguž?s 26 d. sprendimas (C?607/14, EU:C:2016:355).

(25) 2016 m. geguž?s 26 d. sprendimas (C?130/15, nepaskelbta Rink., EU:C:2016:357).

(26) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(27) 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 44 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 39 punktas).

(28) Šiuo klausimu žr. 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? byloje Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 45–51 punktai) ir National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 40–46 punktai).

(29) Šiuo klausimu žr. 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 53–56 punktai) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendim? National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 48–51 punktai).

(30) 2007 m. balandžio 19 d. Sprendimas Velvet & Steel Immobilien, C?455/05 (EU:C:2007:232, 22 punktas), 2009 m. spalio 22 d. Sprendimas Swiss Re Germany Holding (C?242/08, EU:C:2009:647, 46 punktas), 2014 m. birželio 12 d. Sprendimas Granton Advertising (C?461/12, EU:C:2014:1745, 29 punktas), 2014 m. kovo 13 d. Sprendimas ATP PensionService (C?464/12, EU:C:2014:139, 78 punktas), 2015 m. spalio 22 d. Sprendimas Hedqvist (C?264/14, EU:C:2015:718, 37 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 36 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 31 punktas).

(31) 2007 m. balandžio 19 d. Sprendimas Velvet & Steel Immobilien, C?455/05 (EU:C:2007:232, 24 punktas), 2011 m. kovo 10 d. Sprendimas Skandinaviska Enskilda Banken (C?540/09, EU:C:2011:137, 21 punktas), 2014 m. birželio 12 d. Sprendimas Granton Advertising (C?461/12, EU:C:2014:1745, 30 punktas), 2015 m. spalio 22 d. Sprendimas Hedqvist, C?264/14, EU:C:2015:718, 36 punktas), 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 55 punktas) ir 2016 m. geguž?s 26 d. Sprendimas National Exhibition Centre (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 50 punktas).

(32) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(33) Žr. šios išvados 12 punkt?.

(34) Žr. šios išvados 16–19 punktus.

(35) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(36) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(37) 2010 m. spalio 28 d. Sprendimas Axa UK, C?175/09 (EU:C:2010:646, 28 punktas).

(38) 2016 m. geguž?s 26 d. sprendimas (C?607/14, EU:C:2016:355).

(39) 2016 m. geguž?s 26 d. sprendimas (C?130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357).

(40) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(41) Žr. šios išvados 47–51 punktus.

(42) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(43) 1997 m. vasario 20 d. Sprendimas DFDS (C?260/95, EU:C:1997:77, 23 punktas), 2007 m. birželio 28 d. Sprendimas Planzer Luxembourg (C?73/06, EU:C:2007:397, 43 punktas), 2010 m. spalio 7 d. Sprendimai Loyalty Management UK ir Baxi Group (C?53/09 ir C?55/09, EU:C:2010:590, 39 punktas) ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimas Newey, C?653/11, EU:C:2013:409, 42 punktas).

(44) Žr., be kita ko, 2013 m. birželio 20 d. Sprendim? Newey (C?653/11, EU:C:2013:409, 44 punkt?).

(45) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(46) Žr. šios išvados 16–19 punktus.

(47) Žr. šios išvados 18 ir 19 punktus.

(48) Žr., be kita ko, 2006 m. vasario 21 d. Sprendim? Halifax ir kt. (C?255/02, EU:C:2006:121, 74 ir 75 punktai), 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendim? WebMindLicenses (C?419/14, EU:C:2015:832, 35 ir 36 punktai) ir 2017 m. lapkričio 22 d. Sprendim? Cussens ir kt. (C?251/16, EU:C:2017:881).

(49) 2010 m. spalio 28 d. sprendimas (C?175/09, EU:C:2010:646).

(50) Žr. šios nuomon?s 72 punkt?.