

62017CC0692

HENRIKA SAUGMANDSGORA ?ES [HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE]

SECIN?JUMI,

sniegti 2019. gada 2. maij? (1)

Lieta C?692/17

Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda

pret

Autoridade Tributária e Aduaneira

(Supremo Tribunal Administrativo (Augst?k? administrat?v? tiesa, Portug?le) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – Atbr?vojumi no nodok?a – 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkts – Ar kred?ta pieš?iršanu un kred?ta starpniec?bu, k? ar? kred?ta p?rvaldi saist?ti dar?jumi – Dar?jumi, kas skar par?dus, iz?emot par?du piedzi?u – Procesu?l? st?vok?a nodošana par atl?dz?bu trešajai personai tiesas atz?ta pras?juma piespiedu piedzi?as proced?r?

I. Ievads

1.

Supremo Tribunal Administrativo (Augst?k? administrat?v? tiesa, Portug?le) l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu tika iesniegts saist?b? ar str?du par pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN), kurš nekustam? ?pašuma a?ent?rai bija j?samaks? par procesu?l? st?vok?a, kas attiec?gajam nodok?u maks?t?jam bija ar tiesas nol?mumu atz?ta par?da piespiedu piedzi?as proced?r?, ced?šanu par atl?dz?bu trešajai personai.

2.

Iesniedz?jtiesas uzdotais jaut?jums ir par to, k? ir j?interpret? Direkt?vas 2006/112/EK (2) 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts, kur? ir paredz?ts atbr?vojums no PVN par t?diem nodok?u maks?t?ja dar?jumiem k? kred?ta pieš?iršana un kred?ta starpniec?ba, k? ar? kred?ta p?rvalde, ko veic persona, kura pieš?ir kred?tu.

3.

Lai sniegtu šai tiesai noder?gu atbildi, es uzskatu, ka Tiesai šaj? liet? ir j?lemj ar? par to, k? ir j?interpret? š? paša 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts, kur? ir paredz?ts atbr?vojums no PVN, it ?paši nodok?u maks?t?ja dar?jumiem, kas skar par?dus, iz?emot par?du piedzi?u.

4.

Šajos secin?jumos nor?d?to iemeslu d?? es uzskatu, ka min?tais b) un d) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?dos apst?k?os k? pamatliet? atbr?vojumi no nodok?a, kas paredz?ti

šajos apakšpunktos, nav piemērojami.

II. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

5.

Kā norādīts Direktīvas 2006/112 1. apsvērumā, ar šo direktīvu ir pārstādīta Sestā direktīva 77/388/EEK (3).

6.

Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktu PVN uzliek preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļu maksātājs, kas rēķina kā tās.

7.

Šīs direktīvas 9. panta 1. punkta otrajā daļā ir definēta "saimnieciskā darbība" tās izpratnē.

8.

Saskaņā ar minētās direktīvas 14. panta 1. punktu "preču piegāde" ir tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam".

9.

Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 24. panta 1. punktu "pakalpojumu sniegšana" ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde". Tās 25. panta a) punktā ir precizēts, ka "pakalpojumu sniegšana, inter alia, var būt [...] nemateriālo pašuma nodošana neatkarīgi no tā, vai tas ir tāda dokumenta priekšmets, kurš rada pašumtiesības".

10.

Saskaņā ar šīs direktīvas 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunktu dalībvalstis atbrīvo no nodokļa:

"b)

kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, kā arī kredīta pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;

[..]

d)

darījumus, tostarp starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus, čekus un citus tirgojamus dokumentus, taču izņemot parādu piedziņu" (4).

B. Portugāles tiesības

11.

Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (Pievienotās vārtības nodokļa kodekss, turpmāk tekstā – “PVN kodekss”) tika ieviestas dažādas tiesību normas, lai Portugāles tiesību aktus attiecībā uz PVN saskaņotu ar šajā jomā piemērojamajiem Savienības atvasināto tiesību aktiem (5).

12.

Saskaņā ar šā kodeksa 9. panta 27. punkta a) un c) apakšpunktu, redakcijā, kas bija piemērojama pamatlīetas faktiskā apstākļu rašanās laikā, no PVN atbrīvo:

“a)

jebkāda veida kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, tostarp diskontēšanas un atkārtotas diskontēšanas darījumus, kā arī kredīta administrēšanu vai pārvaldību, ko veic persona, kura piešķir kredītu;

[..]

c)

darījumus, ieskaitot starpniecību, kas skar noguldījumu un norādītu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, naudas līdzekļu ieplūdi, ņekus un citus tirgojamus dokumentus, izņemot parādu piedziņu.”

III. Pamatlīeta, prejudiciālais jautājums un tiesvedība Tiesā

13.

No iesniedzējtiesas nolūmuma un Tiesai iesniegtajiem valsts lietas materiāliem izriet, ka 2006. gada novembrī Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda (turpmāk tekstā – “PNC”), veicot tās nekustamā īpašuma aģentības darbību, tika uzticētas ekskluzīvas pilnvaras pārdošanai lauksaimniecībā izmantojamu zemi. PNC iesniedza pārdošanas piedāvājumu, tādu zemesgabala īpašniece to noraidīja un atteicās samaksāt PNC atlīdzību par sniegto pakalpojumu.

14.

Tad PNC cēla prasību Tribunal de Família e Menores e de Comarca de Portimão (Portimaunas ģimenes un nepilngadīgo lietu un pirmās instances tiesa, Portugāle), lūdzot piespriest samaksāt tās pilnvarotajai summu 125000 EUR kā komisijas maksu par nekustamā īpašuma aģentības pakalpojumiem, pieskaitot PVN un nokavējuma procentus lūdz pilnai samaksai. Šā tiesa apmierināja PNC prasību, pasludinot spriedumu, kas ir kļuvis galīgš.

15.

Tā kā parādniece neveica tai piespriesto maksājumu, PNC šajā pašā tiesā cēla prasību par piespiedu piedziņu, lai panāktu tās ar minēto spriedumu atzītā prasījuma par kopējo summu 170859,62 EUR apmērā piedziņu (6).

16.

Šajā piedziņas procedūrā nekustamais īpašums, kas piederēja parādniecei, tika apzīmēts, lai nodrošinātu maksājuma summas samaksu. Vēlāk apzīmētais īpašums tika piešķirts PNC par summu 606200 EUR apmērā (7), nosakot tai pienākumu samaksāt piedziņas starpniekam

pārpalikumu – proti, starpību starp minētās piešķiršanas summu un tās prasījuma vērtību –, pieskaitot piedziņas izmaksas. Saistībā ar šo pārpalikumu bija jāsamaksā kopējā summa 417937,12 EUR apmērā.

17.

Ar 2010. gada 29. septembra līgumu PNC visas savas tiesības, kas izrietēja no tās procesuālā stāvokļa notiekošajā piespiedu piedziņas procedūrā, nodeva Starplant – Unipessoal Lda (turpmāk tekstā – “Starplant”), saņemot no Starplant maksājumu 351619,90 EUR apmērā (8).

18.

2010. gada oktobrī PNC, pirmkārt, iegrāmatoja summu 125000 EUR apmērā, ko sāma kā atlīdzību par iepriekš minētajai pilnvarotajai sniegtajiem pakalpojumiem, un par šo summu samaksāja PVN 26250 EUR apmērā. Otrkārt, tā iegrāmatoja summu 200369,90 EUR apmērā kā “citi nekonkrēti ieņēmumi”, kas bija pārpalikums no summas, ko samaksāja Starplant (9), bet par šo summu tā nesamaksāja PVN.

19.

2014. gada 24. jūnijā Autoridade Tributária e Aduaneira (Nodokļu un muitas iestāde, Portugālē) noteica PVN uzrēķinu (73840,18 EUR (10)) kopā ar atbilstošajiem procentiem (9807,59 EUR), proti, kopājo summu 83647,77 EUR apmērā, uzskatot, ka PNC par attiecīgo periodu iesniegtajā PVN deklarācijā nebija pareizi iegrāmojusi procesuālā stāvokļa cedēšanu par summu 351619,90 EUR apmērā. Šajā ziņā tā uzskatīja, ka šīs darbības bija no nekustamā pašuma starpniecības darbības atšķirīgas darbības un tātad bija apliekams ar PVN, jo tā bija tiesību nodošana par atlīdzību, kuru veica nodokļu maksātājs, kas rīkojis kā tās, uz to bija attiecināms pakalpojumu sniegšanas jēdziens un tam nebija piemērojams neviens no PVN kodeksā paredzētajiem atbrīvojumiem.

20.

Ar 2015. gada 30. jūnija spriedumu Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé (Lulā Administratīvā un nodokļu lietu tiesa, Portugālē) apmierināja PNC prasību atcelt iepriekš minēto PVN uzrēķinu (11).

21.

Ar 2016. gada 4. februāra spriedumu Tribunal Central Administrativo Sul (Dienvidu Centrālā administratīvā tiesa, Portugālē), kurā prasību cēla Fazenda Pública (Valsts kase, Portugālē), atcēla pirmajā instancē pasludināto spriedumu, pamatojoties uz to, ka attiecīgā prasījuma cedēšana bija saistīta ar PNC saimniecisko darbību, tā bija uzskatāma par ar nodokli apliekama pakalpojuma sniegšanu un tai nebija piemērojams neviens no PVN kodeksa 9. pantā paredzētajiem atbrīvojumiem no nodokļa. It īpaši tā uzskatīja, ka attiecīgajam darbam nebija piemērojams šā 9. panta 27. punkta a) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa bankas un finanšu darbībām, kas skar kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību.

22.

PNC par šo spriedumu iesniedza kasācijas sēdē Supremo Tribunal Administrativo (Augstākā administratīvā tiesa), galvenokārt apgalvojot, ka PVN kodeksa 9. panta 27. punkta a) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa ir piemērojams prasījumu cesijas darbībām, pat ja tos veic subjekti, kas nav finanšu iestādes. Šajā ziņā tā balstījās uz Tiesas judikatūru attiecībā uz Savienības tiesību normu, kas šādi ir transponēta Portugāles tiesībās, proti, Sestās

direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 1. apakšpunktu, kas tagad ir Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts (12).

23.

Šajos apstākļos ar 2017. gada 8. novembra lēmumu, kas tika saņemts 2017. gada 11. decembrī, Supremo Tribunal Administrativo (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piemērošanas nolūkā jādzīeni “kredīta piešķiršana”, “kredīta starpniecība” vai “kredīta pārvalde” ietver procesuālā stāvokļa, kas ir PVN maksātājam, tiesas atzīta prasījuma, kas izriet no nekustamā īpašuma starpniecības līguma neizpildes, kā arī PVN atbilstoši likmei maksājuma dienu un jau radušos nokavējuma procentu vai procentu, kas radīsies līdz pilnai samaksai, atgāšanai, cesiju trešajai personai pret atlīdzību?”

24.

Rakstveida atbildes iesniedza PNC, Portugāles valdība un Eiropas Komisija. Pēdējie minētie lietas dalībnieki 2019. gada 7. februārā tiesas sēdē sniedza mutvārdu atbildes.

IV. Vērtējums

25.

Ēmot vērā parasto pieeju PVN jomā un debatēs paustos apgalvojumus par pamatlīdzinātāja aplenkotā cesijas darījuma specifiskumu, man šķiet, ka sākumā ir jāizklāsta atbildes saistībā ar šā darījuma kvalifikāciju, lai pārliecinātos, vai tas ir aplenkams ar PVN (A daļa), lai pēc tam atbildētu uz jautājumu, vai attiecīgā gadījumā tam var piemērot Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunktā paredzētos atbrīvojumus no nodokļa (B daļa).

A. Par tādā darījuma kā pamatlīdzinātāja aplenkotā darījuma aplikšanu ar PVN

26.

Lai arī iesniedzējtiesa, šķiet, balstās uz lēmumu, ka pamatlīdzinātāja aplenkotā darījums ir aplenkams ar PVN, debates, kas norisinājās Tiesā, parāda, ka šajā gadījumā var uzdot jautājumu ne tikai par šā darījuma īpašo būtību (1. apakšdaļa), bet arī par attiecīgā nodokļa maksātāja saimniecisko darbību (2. apakšdaļa), sākumā atgādinot, ka Tiesai ir jālemj par atbilstošo Savienības tiesību normu interpretāciju, sniedzot iesniedzējtiesai visus elementus, kas ir nepieciešami, lai iztiesātu pamatlīdzinātāja aplenkotā darījumu, un ka tikai valsts tiesm ir jāveic faktiskā apstākļu vērtējums (13).

1. Par attiecīgā darījuma būtību

27.

PNC, iebilstot pret pamatlīdzinātāja aplenkotā darījuma aplikšanu ar nodokli, apgalvo, ka tas ir prasījuma cesijas darījums, kas neietilpst Direktīvas 2006/112 piemērošanas jomā, kura it īpaši ir definēta tās 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktā, kuri attiecas uz preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu attiecīgi šīs direktīvas 14. panta 1. punkta un 24. panta 1. punkta izpratnē.

28.

Turpret? Portug?les vald?ba apgalvo, ka šis dar?jums ir apliekams ar PVN, atg?dinot, ka Portug?les nodok?u iest?de uzskat?ja, ka t? bija vienreiz?ja pakalpojumu sniegšana (14), un nor?da, ka gad?jum?, ja tas t? neb?tu, dar?jums b?tu j?kvalific? k? materi?la ?pašuma pieg?de. Tiesas s?d? Komisija nor?d?ja uz divu ar nodokli apliekamu dar?jumu esam?bu, no kuriem pirmais dar?jums ir PNC pras?juma cesija un otrs dar?jums ir š?s sabiedr?bas procesu?l? st?vok?a ced?šana (15).

29.

Savuk?rt es turpm?k min?to iemeslu d?? sliecos uzskat?t, ka str?d?gais dar?jums ir lai gan komplekss, bet tom?r viens dar?jums, un ka t? ir nekustam? ?pašuma pieg?de, t?d?j?di tas ietilpst PVN piem?rošanas jom?, neskarot to, ka, iesp?jams, tam ir piem?rojamas ties?bu normas par min?t? ?pašuma atbr?vojumu no nodok?a (16).

30.

Pirmk?rt, es nor?du, ka PNC galvenok?rt atsaucas uz spriedumu GFKL Financial Services (17), lai apgalvotu, ka pras?juma ced?šana, kas ietver visu no attiec?g? pras?juma izrietošo ties?bu gal?gu nodošanu, k? tas esot pamatliet?, neietilpst PVN piem?rošanas jom?. Tiesa šaj? spriedum? Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktu, kas atbilst Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunktam, ir interpret?jusi t?d?j?di, ka “uz??m?js, kas, uz?emoties risku, p?rk neatmaks?tus par?dus par cenu, kas ir zem?ka par to nomin?lv?rt?bu, nesniedz pakalpojumu par atl?dz?bu [...], ja starp?ba starp šo par?du nomin?lv?rt?bu un to pirkuma cenu atspogu?o šo par?du faktisko ekonomisko v?rt?bu to cesijas br?d?”.

31.

Šaj? zi?? pietiek konstat?t, k? to dara Portug?les vald?ba, ka šobr?d izskat?m?s lietas apst?k?i ?oti atš?iras no apst?k?iem liet?, kur? ir pasludin?ts min?tais spriedums. Proti, pirmk?rt, šaj? gad?jum? jaut?jums ir nevis par to, ka attiec?gais nodok?u maks?t?js, proti, PNC, ir ieg?d?jies par?du, bet, gluži pret?ji, par to, ka šis nodok?u maks?t?js ir ced?jis cita veida ties?bas (18). Otrk?rt, nevar uzskat?t, ka tas ir nedrošs par?ds un ka dar?jums tika veikts, pirc?jam, proti, Starplant, uz?emoties risku, jo cesijas br?d? PNC pras?jums jau bija atz?ts ar tiesas nol?mumu gan princip?, gan par t? summu, un risks, ka par?dniece neizpild?s saist?bas, bija izsl?gts, jo tika ?stenota piespiedu piedzi?as proced?ra, kas bija gandr?z pabeigta (19). Visbeidzot šaj? liet? pirkuma cena, manupr?t, ir nevis zem?ka, bet gan krietni augst?ka par par?da un ar to saist?t?s piedzi?as proced?ras nomin?lv?rt?bu, lai ar? iesniedz?jtiesas nol?muma formul?jums raisa šaubas šaj? jaut?jum? (20).

32.

Otrk?rt, es atg?dinu, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru kop?j?s PVN sist?mas piem?rošana ir atkar?ga nevis no gribas, kuru ir paudušas str?d?g? dar?juma puses, un it ?paši no to izv?l?t? dar?juma nosaukuma, bet gan no ?pašiem Savien?bas ties?b?s noteiktiem objekt?viem krit?rijiem, atbilstoši kuriem ir ?emta v?r? ekonomisk? un komerci?l? realit?te, kas tiek izv?rt?ta, ?emot v?r? visus attiec?gos apst?k?us (21).

33.

Šaj? gad?jum? apst?klis, ka PNC un Starplant nosl?gt? l?guma nosaukums ir “cessão de crédito”, ko var tulkot k? “kred?ta cesija” vai “pras?juma cesija” (22), nevar b?t izš?irošais faktors. Gluži pret?ji, apst?k?i, kuros tika veikts str?d?gais dar?jums, un ekonomisk? realit?te, kas tajos

atspogu?ota, man liek uzskatīt, ka š? dar?juma galvenais priekšmets ir ties?bu un saist?bu nodošana attiec?b? uz nekustamo ?pašumu, kas bija ticis pieš?irts cedentam, proti, PNC, k? samaksa par t? pras?jumu, kas jau bija atz?ts ar spriedumu, kurš ir k?uvis gal?gs.

34.

Proti, pirmk?rt, k? nor?da prejudici?l? jaut?juma formul?jums, str?d?gais dar?jums attiecas nevis uz pras?juma, bet gan uz procesu?l? st?vok?a ced?šanu. Šaj? zi?? j?nor?da, ka par?ds faktiski tika dz?sts br?d?, kad PNC tika pieš?irts par?dniecei piederošais nekustamais ?pašums, un ka cesija notika p?c š?s pieš?iršanas, lai ar? nol?mums, ar kuru t? tika noteikta, ieguva res judicata sp?ku tikai n?kamaj? dien? p?c l?guma parakst?šanas. Apstiprin?jums šim v?rt?jumam ir augst? cena, kuru Starplant piekrita samaks?t, lai ieg?tu ar šo procesu?lo st?vokli saist?t?s ties?bas (351619,90 EUR) (23), turkl?t, š?iet, t? uz??m?s papildu saist?bas atl?dzin?t p?rpalikumu, kas PNC bija j?samaks? piedzi?as starpniekam (417937,12 EUR) (24), proti, summu, kas, ja vien es nek??dos, kopum? ir liel?ka par 769000 EUR (25). Turkl?t j?nor?da, ka PNC br?vpr?t?gi samaks?ja PVN par savu pras?jumu, kas tika atz?ts ties?, un procentus un ka pamatl?eta neattiecas uz šo apst?kli (26).

35.

Otrk?rt, es t?pat k? Portug?les vald?ba uzskatu, ka p?c tam, kad p?c tiesas r?kojuma tika veikta min?t? pieš?iršana par labu PNC, p?d?j? min?t? savu procesu?lo st?vokli, kas ietv?ra visas ar to saist?t?s sekas, gan akt?vus, gan pas?vus, par atl?dz?bu nodeva Starplant, t?d?j?di t? visp?r?gi un vienot? veid? nodeva visas savstarp?ji saist?tas ties?bas un saist?bas. K? Tiesa ir vair?kk?rt atg?din?jusi, dar?jumu, kas no ekonomisk? viedok?a veido vienu vien?bu, ?emot v?r? t? iez?mes, kuras atspogu?otas t? m?r?? un adres?tu interes?s, nedr?kst m?ksl?gi sadal?t, lai neizkrop?otu PVN sist?mas darb?bu (27). T?d?j?di es nepiekr?tu Komisijas viedoklim, saska?? ar kuru str?d?gais dar?jums b?tu j?sadala divos atseviš?os dar?jumos, atg?dinot, ka turpm?k min?to iemeslu d?? es uzskatu, ka šis dar?jums nav saist?ts ar pras?juma ced?šanu.

36.

Visbeidzot, man š?iet, ka no daž?dajiem elementiem, kurus ietver str?d?gais dar?jums, b?tiskais elements, kurš, manupr?t, lika Starplant pie?emt ar PNC nosl?gt? l?guma noteikumu, it ?paši samaks?to cenu, ir tas, ka PNC nodeva tai ties?bas k? ?pašniecei r?koties ar materi?lu ?pašumu, proti, nekustamo ?pašumu, kurš tai tika pieš?irts tiesas ce??, kas tieši atbilst Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punkt? min?tajai pre?u pieg?des defin?cijai (28). Turkl?t, manupr?t, nav apstr?dams, ka PNC procesu?l? st?vok?a p?reja, k? tas ir nor?d?ts prejudici?laj? jaut?jum?, tika veikta par atl?dz?bu saska?? ar min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu, jo cena, ko sa??ma PNC, ir faktisk? atl?dz?ba par Starplant nodotaj?m ties?b?m uz nekustamo ?pašumu (29).

37.

Pak?rtoti es nor?du, ka, pat ja pre?u pieg?des kvalifik?cija tiktu noraid?ta, attiec?gais pamatl?et apl?kotais dar?jums tom?r t? b?t?bas d?? eventu?li ir aplicams ar PVN. Proti, attiec?g? gad?jum? uz to b?tu attiecin?ms pakalpojumu sniegšanas j?dziens Direkt?vas 2006/112 24. panta 1. punkta izpratn?, kas aptver jebkuru dar?jumu, kurš nav pre?u pieg?de. Prec?z?k, k? nor?d?jusi Portug?les vald?ba un Komisija, str?d?gais dar?jums var?tu b?t pakalpojuma sniegšana, kas ir nemateri?la ?pašuma nodošana min?t?s direkt?vas 25. panta izpratn?. Turkl?t ar? šaj? gad?jum? nav apstr?dams, ka apl?kot? nodošana tika veikta par atl?dz?bu saska?? ar š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktu, jo t? tika veikta par samaksu (30).

38.

Tādējādi es uzskatu, ka, ja vien es neesmu pieņēmis kādu faktisko apstākļu vērējumu, pieņemot to kā premisu – kas ir jēdzīgā valsts tiesība –, tās darbības kā pamatlīdzekļa aplūkots būtu jēkvalificē kā preces piegāde par atlīdzību Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, un katrā ziņā tas būtu uzskatāms par tādēļ, kas eventueli ir pielietojams ar PVN saskaņā ar minēto 2. pantu.

2. Par attiecīgā nodokļa maksājuma saimniecisko darbību

39.

PNC būtu būtu turklāt apgalvo, ka pamatlīdzekļa apstākļos nevar uzskatīt, ka tiesības nododot persona ir rīkojusies, ņemot vērā savu "saimniecisko darbību" Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē. Tā apgalvo, ka tās iesaistīšanās attiecīgajā ceturksņa darbībā notika tikai vienu reizi, zinot, ka tā pastāvīgi nodarbojas nevis ar kredītu darbībām, bet gan ar nekustamo īpašuma starpniecības pakalpojumu sniegšanu. Gan Portugāles valdība, gan Komisija noraida šo argumentāciju. Ar es piekrītu šim pētījumam minētajam viedoklim.

40.

Šajā ziņā es uzskatu, ka neatkarīgi no strīdīgajam darbījumam sniegtās kvalifikācijas PNC bija "PVN maksājuma", kas rīkojās "kā tādā", kā tas ir noteikts Direktīvā 2006/112 (31), jo attiecīgā persona veica šo darbību savas ar nodokli pielietojamās darbības ietvaros (32).

41.

Kā tiesas sēdē norādīja Komisija, no Tiesas judikatūras izriet, ka persona, kas jau ir PVN maksājuma saistībā ar savu parasto darbību, ir jāuzskata par nodokļu maksātāju attiecībā uz jebkādu citu neregulāri veiktu saimniecisku darbību, ar nosacījumu, ka šā darbība ir darbība Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta otrās daļas izpratnē (33). Tādējādi, manuprāt, nav nozīmes tam, ka PNC bija veikusi strīdīgo darbību tikai izņēmuma kārtē, jo šīs darbības ir cieši saistītas ar šā nodokļa maksājuma galveno saimniecisko darbību.

42.

Tātad es tāpat kā Portugāles valdība un Komisija uzskatu, ka pamatlīdzekļa aplūkots ceturksņa faktiski ir tieši saistīts ar PNC darbību, kas ir nekustamo īpašuma darbību starpniecības pakalpojumu sniegšana, jo šīs ceturksņa mērķis ir aizstāt procesuālo stāvokli tādā parādā piedziņas procedūrā, kas radies saistībā ar līgumu, kurš noslēgts saistībā ar tās saimniecisko darbību, kas pielietojama ar nodokli (34). Tādējādi attiecīgais darbības joms, manuprāt, ietilpst PVN piemērošanas jomā (35).

43.

Šo attiecīgo Savienības tiesību normu interpretācijas elementu gaismā un ar nosacījumu, ka tiks veikta konkrēta pamatlīdzekļa elementu pārbaude, kas ir iesniedzējtiesas kompetencē, šai tiesai ir jēkvalificē attiecīgais darbības joms, lai apstiprinātu, ka, iespējams, tas ir pielietojams ar PVN, lai pārtam noteiktu iespējamo šim darbījumam piemērojamo atbilstošu režīmu.

44.

Pieņemot vērā kvalifikāciju, kuru iesniedzējtiesa, manuprāt, visatbilstošāk var piemērot attiecīgajam

dar?jumam, proti, nekustam? ?pašuma pieg?de, man š?iet, ir maz ticams, ka Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkt? paredz?tie atbr?vojumi no nodok?a b?s piem?rojami šaj? liet?. Tom?r piln?bas labad es sniegšu apsv?rumus šaj? zi??, lai atbild?tu uz uzdoto jaut?jumu un aptvertu gad?jumu, ja šeit pied?v?t? kvalifik?cija tiktu noraid?ta par labu kvalifik?cijai “pakalpojuma sniegšana”, kas, manupr?t, ir iesniedz?jtiesas premisa, formul?jot savu prejudici?lo jaut?jumu.

B. Par Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkt? paredz?tajiem atbr?vojumiem no nodok?a

45.

Pirms tiks sniegta Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta un d) apakšpunkta (attiec?gi 3. apakšieda?a un 4. apakšieda?a) interpret?cija, es vispirms nor?d?šu iemeslus, kuru d?? es uzskatu, ka ir j?apl?ko š?s divas ties?bu normas (1. apakšieda?a), p?c tam es atg?din?šu galven?s atzi?as, kas šaj? zi?? jau ir sniegtas Tiesas judikat?r? (2. apakšieda?a).

1. Par nepieciešam?bu paplašin?t atbildes, kas ir j?sniedz Tiesai, tv?rumu

46.

Var konstat?t, ka iesniedz?jtiesas uzdotais jaut?jums no form?l? skatpunkta attiecas tikai uz atbr?vojumu no PVN, kas ir paredz?ts Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkt?, kur? ir noteikts, ka no PVN ir atbr?voti “kred?tu pieš?iršanas”, “kred?tu starpniec?bas” vai “kred?tu p?rvaldes” dar?jumi. No iesniedz?jtiesas nol?muma izriet, ka š? jaut?juma formul?jums tikai atspogu?o juridisko pamatu, ko sav? kas?cijas s?dz?b? ir min?jusi PNC (36). Tom?r šie apst?k?i izskat?maj? liet? neliedz interpret?t citas min?t?s direkt?vas ties?bu normas.

47.

Proti, saska?? ar past?v?go judikat?ru, lai sniegtu noder?gu atbildi iesniedz?jtiesai, Tiesa var ?emt v?r? Savien?bas ties?bu normas, uz kur?m š? tiesa nav atsaukusies sava jaut?juma formul?jum?. Šaj? zi?? Tiesai no visas valsts tiesas iesniegt?s inform?cijas, it ?paši no l?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu pamatojuma, ir j?izdala tie Savien?bas ties?bu elementi, kuru interpret?cija ir nepieciešama, ?emot v?r? str?da priekšmetu (37).

48.

Šaj? gad?jum?, t? k? str?ds pamatliet? ir radies saist?b? ar pras?bu par par?da piespiedu piedzi?u, es t?pat k? Komisija (38) uzskatu, ka Tiesai ir j?interpret? ne tikai Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts, kas ir min?ts prejudici?laj? jaut?jum?, bet ar? š? paša 1. punkta d) apakšpunkts, atg?dinot, ka šaj? p?d?j? min?taj? punkt? ir paredz?ts atbr?vojums no PVN ar “par?diem” saist?tiem dar?jumiem.

49.

Šaj? noz?m? Komisija, manupr?t, pamatoti nor?da, ka iesniedz?jtiesas viedoklis, saska?? ar kuru izskat?maj? liet? piem?rojam? ties?bu norma, iesp?jams, ir š? 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts, var b?t izskaidrojama ar min?t? 1. punkta formul?jumu portug??u valodas redakcij? (39). Proti, lai gan vair?kum? citu valodu redakciju ir skaidri noš?irti “kred?ti”, kas min?ti š? punkta b) apakšpunkt?, un “par?di”, kas min?ti t? d) apakšpunkt?, portug??u valodas redakcij? v?rds “créditos” ir lietots gan min?taj? b) apakšpunkt?, gan min?taj? d) apakšpunkt?, kas var izrais?t zin?mas neskaidr?bas attiec?b? uz juridisko pamatu, kuram var b?t noz?me pamatliet? (40).

50.

Tādējādi, lai arī iesniedzējtiesa savu prejudiciālo jautājumu ir uzdevusi tikai par Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta interpretāciju, manuprāt, ir lietderīgi interpretēt arī šo 1. punkta d) apakšpunktu, lai noskaidrotu, vai tādām darījumam kā pamatlīdzekļu aplūkotais var piemērot vienu no šīm divām tiesību normām, ņemot vērā atziņas, kas šajā ziņā ir sniegtas pastāvīgajai Tiesas judikatūrā.

51.

Norādu, ka gadījumā, ja attiecīgais darījums tiktu kvalificēts kā nekustamā īpašuma piegāde, kā es to ierosinu, būtu iespējams uzdot jautājumu, vai izskatāmā lietā var piemērot minētā 135. panta 1. punkta j) un k) apakšpunktu, kas attiecīgi attiecas uz “īpašumu un zemē esošās zemes” un “neapbūvētas zemes” piegādi (41), tādējādi šis darījums tiktu atbrīvots no PVN, kā tas parasti ir šajā jomā (42). Turklāt PNC minēja šīs tiesību normas gan iesniedzējtiesas iesniegtajā kasācijas sūdzībā, gan savos apsvērumos Tiesā. Tomēr, ņemot vērā iesniedzējtiesas uzdotā jautājuma būtību un nepilnīgās norādes, kas ir sniegtas tās nolikumā saistībā ar attiecīgā nekustamā īpašuma veidu, uz kuru attiecas strīdīgā cēšana, es nesniegšu šo j) un k) apakšpunkta interpretāciju (43).

2. Par judikatūras “acquis” attiecībā uz Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkta interpretāciju

52.

No Tiesas judikatūras šajā jomā izriet, ka, interpretējot šīs tiesību normas, ir jāņem vērā virkne kopīgo noteikumu, kas paredzēti Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunktā (44).

53.

Pirmkārt, nav strīda, ka visi šīs direktīvas 135. panta 1. punktā paredzētie atbrīvojumi ir Savienības tiesību autonomi jēdzieni, kuru mērķis ir novērst atšķirības PVN piemērošanā dažādās dalībvalstīs un kuri ir jāinterpretē vienveidīgi, ņemot vērā PVN kopīgās sistēmas mērķus un vispārīgo kontekstu (45). No tā izriet, ka darījumam var tikt piemēroti minētie atbrīvojumi neatkarīgi no šo darījuma kvalifikācijas dalībvalsts tiesībās un no tā, kā puses ir nosaukušas šo darījumu.

54.

Otrkārt, Tiesa ir atkārtoti atgādinājusi, ka jēdzieni, kas izmantoti, lai apzīmētu šo 135. panta 1. punktā minētos atbrīvojumus, ir interpretējami šauri, ņemot vērā, ka tās ir atkāpes no vispārīgā principa, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts par katru preču piegādi un katru pakalpojumu, ko par atlīdzību sniedzis nodokļu maksātājs. Tomēr tos nevar interpretēt tik šauri, ka attiecīgā atbrīvojumu faktori zaudētu lietderīgo iedarbību (46).

55.

Treškārt, runājot it īpaši par darījumiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b)–g) apakšpunktu, Tiesa ir nospriedusi, ka tie ir definēti, nevis ņemot vērā pakalpojuma sniedzēju vai tā saņēmēju, bet gan sniegto pakalpojumu būtību. Citiem vārdiem sakot, atbrīvojums ir pakauts nevis nosacījumam, ka attiecīgā darījuma veic zināma veida iestāde vai juridiska persona, bet nosacījumam, ka šis darījums būtībā ir finanšu darījums

(47). Šaj? zi?? Tiesa ir uzsv?rusi, ka min?taj? b)–g) apakšpunkt? min?to dar?jumu atbr?vojuma no nodok?a m?r?is it ?paši ir nov?rst gr?t?bas, kas saist?tas ar nodok?a b?zes un atskait?m? PVN summas noteikšanu (48).

56.

P?c šo galveno interpret?cijas noteikumu, kuriem, manupr?t, ir noz?me izskat?maj? liet?, atg?din?juma tie tagad ir j?piem?ro, lai noskaidrotu, vai attiec?gajam pamatliet? apl?kotajam ced?šanas dar?jumam var piem?rot 135. panta 1. punkta b) apakšpunktu vai d) apakšpunktu.

3. Par Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta iesp?jamo piem?rošanu

57.

Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic? Tiesai, vai uz t?du dar?jumu k? pamatliet? apl?kotais ir attiecin?mi j?dzieni “kred?tu pieš?iršana”, “kred?tu starpniec?ba” vai “kred?tu p?rvalde” Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratn?.

58.

S?kum? preciz?ju, ka, ?emot v?r? iepriekš min?to judikat?ru, saska?? ar kuru min?tajiem j?dzieniem un atbr?vojumiem no nodok?a, kas no tiem izriet, ir j?b?t autonomiem j?dzieniem (49), PNC argumentiem, kas ir balst?ti uz Portug?les civilties?bu tv?rumu un pušu izv?li kvalific?t str?d?go dar?jumu k? “cessão de crédito” (50), manupr?t, nav noz?mes.

59.

Turkl?t es uzsveru, ka iesniedz?jtiesa pati nor?da, ka no Tiesas judikat?ras (51) skaidri izriet, ka min?t? 135. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN ir piem?rojams “neatkar?gi no pakalpojuma sniedz?ja vai sa??m?ja b?t?bas, jo [min?tais] atbr?vojums ir defin?ts, ?emot attiec?go dar?jumu, nevis taj? iesaist?to pušu b?t?bu” (52). T?d?j?di t? pamatoti secina, ka attiec?go atbr?vojumu no nodok?a var piem?rot šaj? ties?bu norm? min?tajiem dar?jumiem, pat ja šos dar?jumus veic subjekti, kas nav finanšu iest?des (53).

60.

Savuk?rt š? tiesa pauž šaubas par min?t? b) apakšpunkta piem?rojam?bu izskat?maj? liet?, ?emot v?r? str?d?g? dar?juma specifiskumu. T? nor?da, ka runa ir par “procesu?l? statusa cesiju pret atl?dz?bu saist?b? ar pras?bu par par?da, kas ir atz?ts ar tiesas spriedumu, [...] piedzi?u” (54). Ta?u, p?c t?s dom?m, Tiesa l?dz šim ir l?musi tikai par situ?cij?m, kas “ir saist?tas ar kred?ta pieš?iršanu/finans?šanu/aizdevumiem tradicion?laj? izpratn? (t. i., saist?tas ar procentiem, aizdevumu vai finans?jumu)”.

61.

Proti, lai ar? Tiesa v?l nav apl?kojusi t?du gad?jumu k? pamatliet? apl?kotais, t? tom?r vair?kk?rt ir pie??musi nol?mumus par Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta piem?rošanu “kred?ta pieš?iršanas” dar?jumiem š? j?dziena klasiskaj? noz?m?, proti, kas ir naudas summas nodrošin?šana aizdevuma veid?, kura ir atmaks?jama noteikt? datum? un, iesp?jams, kop? ar procentiem (55). Turkl?t Tiesa šaj? j?dzien? jau ir iek??vusi netipisk?ku konfigur?ciju, pie?aujot, ka pieg?d?t?ja pieš?irtais akt?vu pirkuma cenas atliktais maks?jums, samaks?jot attiec?g?s procentu summas, var tikt uzskat?ts par kred?ta pieš?iršanu, ar nosac?jumu, ka procentu maks?jums ir nevis da?a no atl?dz?bas, kas sa?emta par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, bet gan atl?dz?ba par šo kred?tu (56). Šaj? gad?jum? es t?pat k?

Portugāles valdība un Komisija uzskatu, ka cēšanas, ko ir veicis attiecīgais nodokļu maksātājs, proti, PNC, priekšmets acīmredzami nav ne kredīta piešķiršana tradicionālajā šķēdiena nozīmē, ne aktīvu pirkuma cenas atliktais maksājums.

62.

Runājot par jēdzienu kredīta "starpniecība" Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē, Tiesa ir nospriedusi, ka tas attiecas uz darbību, ko veic starpnieks, kurš par atlīdzību sniedz starpniecības pakalpojumu, ar kuru tiek nodrošināts viss nepieciešamais, lai abas puses noslūgtu līgumu par finanšu produktu, bet pats starpnieks nav līguma slēdzēja puse un pats nav ieinteresēts līguma saturā (57). Es piekrītu Portugāles valdības viedoklim, saskaņā ar kuru pamatlietā aplūkotajam darījumam, kas ir saistīts ar cesiju, ko attiecīgais nodokļu maksātājs ir tieši veicis par labu otrai līgumslēdzējai pusei, nekādā ziņā nevar piemērot šo jēdzienu.

63.

Visbeidzot, runājot par jēdzienu kredīta "pārvalde" minētā b) apakšpunkta izpratnē, jānorāda, ka tajā ir skaidri noteikts, ka šāda darbība tiek atbrīvota no nodokļa tikai tad, ja to veic persona, kas ir piešķirusi kredītu. Portugāles valdība, manuprāt, pamatoti apgalvo, ka šis jēdziens attiecas uz darbību, kas ietver tūdu uzdevumu veikšanu kā šā nodokļu maksātāja klienta kredīta analīze, uzraudzība vai rentabilitātes nodrošināšana (58), kas nekādā gadījumā nav izskatāmā lietā aplūkotā darbība.

64.

Tādējādi es uzskatu, ka tās darījums kā pamatlietā aplūkotais acīmredzami nav viens no Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētajiem no PVN atbrīvotajiem finanšu darījumiem saistībā ar "kredītiem".

4. Par Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta iespējamo piemērošanu

65.

Jēmot vērā pamatlietas priekšmetu, ir jāpārbauda, vai tajā aplūkotajam darījumam var piemērot Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzētos atbrīvojumus no PVN, jo tas esot darījums, kas skar "parādus" šīs tiesību normas izpratnē, bet tomēr nav "parādu piedziņa", kurai saskaņā ar minētā d) apakšpunkta beigu daļu atbrīvojums nepiemērojams.

66.

Šajā ziņā es norādu, ka, jēmot vērā iepriekš minētos interpretācijas noteikumus (59), Tiesa ir atkārtoti nospriedusi, ka, lai noskaidrotu, vai darījumu var atbrīvot no PVN saskaņā ar 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu, ir jāņem vērā attiecīgās personas, bet gan pašie apstākļi, kādos darījums ir ticis veikts, kā arī ir jāizvērtē, vai tas pilda kādu no šā punkta d) apakšpunktā paredzēto finanšu pakalpojumu sniegšanai raksturīgajām un būtiskajām funkcijām (60). Savukārt Tiesa, cik man zināms, nav sniegusi precīzu jēdziena "parādi" definīciju šīs tiesību normas izpratnē.

67.

Es uzsveru, ka, lai arī tiesību aktā, ar ko Portugāles tiesības ir transponētas minētā 1. punkta d) apakšpunktā, nav lietots termins, kas pilnībā ir līdzvērtīgs jēdzienam "parādi" (61), kurš šajā

68.

69.

70.

71.

V. Secin?jumi

72.

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135. panta 1. punkta b) un d) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā b) un d) apakšpunktā paredzētie atbrīvojumi no pievienotās vērtības nodokļa, kas attiecīgi ir piemērojami kredīta piešķiršanas un kredīta starpniecības vai kredīta pārvaldes darbībām, kuras ar parādiem, nav piemērojami tādām darbībām kā pamatlietu apliekotais, kas ietver to, ka nodokļu maksātājs trešajai personai par atlīdzību, ko maksā šī trešā persona, nodod savu procesuālo stāvokli piespiedu piedziņas procedūrā, kuras mērķis ir panākt tādā parādā piedziņu, kurš ir ticis atzīts ar tiesas nolikumu un kura samaksa ir garantēta, piešķirot tam tiesības uz apmierinātību nekustamo īpašumu.

(1) Oriģinālvaloda – franču.

(2) Padomes direktīva (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.).

(3) Padomes Sestās direktīva (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestās direktīva”).

(4) Atgādinu, ka minētajā 135. panta 1. punkta b)–g) apakšpunktā b)–b) paredzēti atbrīvojumi, kas ir gandrīz identiski tiem, kuri agrāk bija noteikti Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta attiecīgi 1.–6. apakšpunktā (skat. arī spriedumu, 2018. gada 25. jūlijs, DPAS, C-5/17, EU:C:2018:592, 4. punkts).

(5) Par šiem transponēšanas noteikumiem skat. it īpaši spriedumu, 2012. gada 8. marts, Komisija/Portugāle (C-524/10, EU:C:2012:129, 14. punkts).

(6) Parāds tika aprēķināts šādi: 125000 EUR (komisijas maksa par starpniecību) + 26250 EUR (PVN par šo komisijas maksu) + 19609,62 EUR (nokavējuma procenti).

(7) Ēmot vērā valsts lietas materiālus, šādi, ka šā summa bija 70 % no attiecīgās nekustamā īpašuma pārdošanas cenas, ko bija noteicis tiesu izpildītājs, pamatojoties uz nekustamā īpašuma vērtējumu, ko šajā ziņā veica neatkarīgā iestāde.

(8) Saskaņā ar šo līgumu, kas tika reģistrēts tiesās, kurā celta prasība par piespiedu piedziņu, kanceleijā, PNC apņēmās darīt visu un/vai to parakstīt individuāli vai kopā ar Starplant, lai procesuālā aizstāšana notiktu nekavējoties.

(9) Pārpalikums tika aprēķināts šādi: 351619,90 EUR (atdzesība, ko samaksāja Starplant) – 125000 EUR (komisijas maksa par starpniecību) – 26250 EUR (PVN par šo komisijas maksu).

(10) PVN tika aprēķināts šādi: 351619,90 EUR (cena, ko samaksāja Starplant) x 21 %.

(11) Uzsveru, ka pamatlieta attiecas tikai uz nodokļa uzlikšanu 2010. gada 29. septembrā veiktajai cesijai, nevis uz nodokļa uzlikšanu komisijas maksai, ko saņēma PNC par nekustamā īpašuma darījumu starpniecības pakalpojumu, kuru tā sniedza savai klientei.

(12) PNC atsaucas uz spriedumiem, 1989. gada 15. jūnijs, Stichting Uitvoering Financiële Acties (348/87, EU:C:1989:246); 1993. gada 27. oktobris, Muys' en De Winter's Bouw en Aannemingsbedrijf (C-281/91, EU:C:1993:855), kā arī 2007. gada 21. jūnijs, Ludwig (C-453/05, EU:C:2007:369).

(13) Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Tiesai prejudiciālu nolūmuma tiesvedībā ir tiesības sniegt valsts tiesmē visās norādēs, kuras tā uzskata par vajadzīgām pamatlīstas atrisināšanai, bet tikai šo tiesu kompetencē ir pārbaudīt, vai faktiskie apstākļi, kas izraisa Savienības tiesību normas piemērošanu, ir izpildīti tajās izskatāmajās lietās, un tām ir jāizdara no tiem secinājumi, lai pieņemtu atbilstošu nolūmumu (skat. it īpaši spriedumus, 2014. gada 5. jūnijs, Mahdi, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, 78.–80. punkts, kā arī 2018. gada 7. augusts, Prenninger u.c., C-329/17, EU:C:2018:640, 27. punkts).

(14) Skat. arī šo secinājumu 19. punktu.

(15) Savos rakstveida apsvērumos Komisija norādīja, ka strīdīgais darījums ir prasījuma

cesija par atlīdzību, kas ietilpst PVN piemērošanas jomā, bet tādējādi savu nostāju, iepazīstoties ar faktiskajiem apstākļiem, kas tika minēti debašu laikā. Tiesā.

(16) Par atbrīvojumiem no nodokļa nekustamajiem īpašumiem skat. šo secinājumu 51. punktu.

(17) Spriedums, 2011. gada 27. oktobris (C-93/10, EU:C:2011:700).

(18) Atgādinot, ka PNC savu procesu loģiski sava prasījuma piespiedu piedziņas procedūrā nodeva par atlīdzību. Šīs cesijas kvalifikāciju es aplūkošu turpinājumā (skat. 33. un nākamās punktus).

(19) Saskaņā ar apsvērumiem, kas tika iesniegti Tiesai, cesija notika iepriekšējā dienā pirms spriedums, ar kuru PNC tika piešķirts apmierinošais lēmums, kura galīgā iespaidam, ka parādniece par šo spriedumu cels prasību, tādējādi bija jāoti maza, tādējādi cesijas līguma slēdzījas puses varēja izstrādāt līguma noteikumus, paredzot, ka apelācijas sūdzība netiks iesniegta.

(20) Saskaņā ar šo nolikumu “kā atlīdzību par cesiju [esot saņemis] no cesionāra summu, kas ir zemāka par prasības summu”. Ja šis pārdotājs minētais formulējums ir jāsaprot tādējādi, ka cesija notika par cenu, kas bija zemāka par prasības attiecībā uz piespiedu piedziņu norādīto prasījuma vērtību, man šķiet, ka šis apgalvojums ir kļūdains, ņemot vērā iepriekš minētos faktus (skat. 15. un 17. punktu), no kuriem, manuprāt, izriet, ka to tiesību un saistību vērtība attiecībā uz nekustamo īpašumu, ko cēdāja PNC, bija augstāka nekā cena, ko samaksāja Starplant.

(21) Skat. it īpaši spriedumus, 2012. gada 12. jūlijs, J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard (C-326/11, EU:C:2012:461 33. punkts); 2018. gada 22. februāris, T-2 (C-396/16, EU:C:2018:109, 43. punkts); 2018. gada 22. novembris, MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia (C-295/17, EU:C:2018:942, 43. punkts), kā arī 2019. gada 10. janvāris, A (C-410/17, EU:C:2019:12, 47. punkts).

(22) Par lingvistiskiem problēmā jumiem, kas saistīti ar termina “crédito” lietojumu, skat. šo secinājumu 49. punktu.

(23) Lai arī klasiskajā prasījumā cēdšanas šķēma cedents parasti saņem cenu, kas ir zemāka par viņa prasījuma vērtību, jo cesionārs uzņemas ar to saistīto risku (skat. šo secinājumu 30. un 31. punktu).

(24) Tiesas sūdzība PNC norādīja, ka saskaņā ar noslēgto līgumu Starplant apņēms samaksāt pārdotājam minēto summu, zinot, ka tai pašai nebija tam nepieciešamo līdzekļu.

(25) Slogs, kuru piekrita uzņemties Starplant, manuprāt, ir jāsaista ar PNC piešķirtā nekustamā īpašuma faktisko vērtību (skat. šo secinājumu 7. zemsvertras piezīmi), kas liecina par iespēju to tīlākpārdevējam par izdevīgāku cenu.

(26) Skat. šo secinājumu 18. un nākamās punktus.

(27) Skat. it īpaši spriedumus, 2011. gada 10. marts, Bog u.c. (C-497/09, C-499/09, C-501/09 un C-502/09, EU:C:2011:135, 53. un nākamie punkti); 2018. gada 18. oktobris, Volkswagen Financial Services (UK) (C-153/17, EU:C:2018:845, 30. un nākamie punkti), kā arī 2019. gada 28. februāris, Sequeira Mesquita (C-278/18, EU:C:2019:160, 30. un nākamie punkti).

(28) Saskaņā ar patstāvīgo judikatūru šajā normā minētais “preču piegādes” jēdziens neattiecas uz īpašuma nodošanu tādās formās, kas ir paredzētas attiecīgajās valsts tiesībās, bet ietver visus vienas personas darījumus ar ģermenisku lietu nodošanu, ar ko šī persona piešķir tiesības

citai personai r?koties ar šo mantu t?, it k? t? b?tu t?s ?pašniece (skat. it ?paši spriedumus, 1990. gada 8. febru?ris, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C?320/88, EU:C:1990:61, 7.–9. punkts; 2015. gada 3. septembris, Fast Bunkering Klaip?da, C?526/13, EU:C:2015:536, 51. punkts, k? ar? 2018. gada 19. decembris, AREX CZ, C?414/17, EU:C:2018:1027, 75. punkts).

(29) No Tiesas judikat?ras izriet, ka pre?u pieg?de ir veikta “par atl?dz?bu” min?t? a) apakšpunkta izpratn?, ja past?v tieša saikne starp pieg?d?to preci un sa?emto atl?dz?bu, un cena, ko sa??mis pieg?d?t?js, ir preces, ko sa??mis pirc?js, faktisk? cena (skat. it ?paši spriedumus, 2013. gada 21. novembris, Dixons Retail, C?494/12, EU:C:2013:758, 32. punkts; 2017. gada 11. maijs, Posnania Investment, C?36/16, EU:C:2017:361, 31. punkts, k? ar? 2018. gada 13. j?nijs, Gmina Wroc?aw, C?665/16, EU:C:2018:431, 43. punkts).

(30) No Tiesas judikat?ras izriet, ka pakalpojums ir sniegts “par atl?dz?bu” min?t? c) apakšpunkta izpratn?, ja past?v cieša saikne starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu, un pakalpojuma sniedz?ja sa?emt? atl?dz?ba ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu (skat. it ?paši spriedumus, 2015. gada 29. oktobris, Sudaçor, C?174/14, EU:C:2015:733, 32. punkts, k? ar? 2018. gada 5. j?lijs, Marcandi, C?544/16, EU:C:2018:540, 36. un 37. punkts).

(31) It ?paši t?s 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunkts un 9. panta 1. punkta pirm? da?a.

(32) It ?paši atš?ir?b? no gad?juma, kad nodok?u maks?t?js veic dar?jumu priv?t?m vajadz?b?m (skat. it ?paši spriedumus, 1995. gada 4. oktobris, Armbrecht, C?291/92, EU:C:1995:304, 16. un n?kamie punkti, k? ar? 2015. gada 9. j?lijs, Trgovina Prizma, C?331/14, EU:C:2015:456, 18. un n?kamie punkti).

(33) Skat. spriedumu, 2013. gada 13. j?nijs, Kostov (C?62/12, EU:C:2013:391, 27. un n?kamie punkti), k? ar? ?ener?ladvok?tes J. Kokotes [J. Kokott] secin?jums liet? Posnania Investment (C?36/16, EU:C:2017:134, 33. un n?kamie punkti), kuros ir pamatoti uzsv?rts, ka konkr?taj? gad?jum?, saist?b? ar kuru tika pasludin?ts min?tais spriedums, past?v?ja cieša saikne starp attiec?g?s personas papildu darb?bu un t?s galveno darb?bu, kas ir apliekama ar PVN.

(34) Prec?z?k, Portug?les vald?ba apgalvo, ka tieša saikne ar šo darb?bu ir j?uzskata par pašsaprotamu “vai nu t?p?c, ka deklar?jot un izpildot darb?bas, l?gums ir izpild?ts saist?b? ar [PNC] saimniecisko darb?bu, vai t?p?c, ka [PNC] guva labumu no ties?b?m un tai tika uzlikti pien?kumi ties? saist?b? ar pras?bu par piedzi?u, vai ar? t?p?c, ka [PNC] sav? v?rd? un lab? nosl?dza l?gumu, kas k?uva par pamatu iepriekš min?to ties?bu un saist?bu kopuma nodošanai trešajai personai par atl?dz?bu”.

(35) P?c analo?ijas skat. spriedumus, 2006. gada 12. janv?ris, Optigen u.c. (C?354/03, C?355/03 un C?484/03, EU:C:2006:16, 42. un n?kamie punkti), k? ar? 2018. gada 8. novembris, C&D Foods Acquisition (C?502/17, EU:C:2018:888, 35. un n?kamie punkti).

(36) Skat. šo secin?jumu 22. punktu.

(37) Skat. it ?paši spriedumus, 2015. gada 22. oktobris, Impresa Edilux un SICEF (C?425/14, EU:C:2015:721, 20. punkts), k? ar? 2018. gada 19. decembris, AREX CZ (C?414/17, EU:C:2018:1027, 34. un 35. punkts).

(38) Savos rakstveida apsv?rumos PNC un Portug?les vald?ba atbild?ja uz prejudici?lo jaut?jumu tikai no Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta skatpunkta. Tom?r tiesas s?d? Tiesa aicin?ja t?s paust savu nost?ju par Komisijas viedokli, saska?? ar kuru t?dam dar?jumam k? pamatliet? apl?kotais dr?z?k var?tu piem?rot š? 1. punkta d) apakšpunkt? min?to

atbr?vojumu.

(39) Šaj? zi?? j?atg?dina, ka, interpret?jot Savien?bas ties?bu normu, formul?jumam, kas ir lietots k?d? no t?s valodu redakcij?m, nevar pieš?irt priorit?ru noz?mi sal?dzin?jum? ar p?r?jo valodu redakcij?m un gad?jum?, ja ir atš?ir?bas valodu redakcij?s, attiec?g? ties?bu norma ir j?interpret? atbilstoši tiesisk? regul?juma, kur? t? ietilpst, kontekstam un m?r?im (skat. it ?paši spriedumus, 2015. gada 22. oktobris, Hedqvist, C?264/14, EU:C:2015:718, 47. punkts, k? ar? 2018. gada 25. oktobris, Tänzner & Trasper, C?462/17, EU:C:2018:866, 20. punkts).

(40) Komisija nor?da, ka Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta portug??u valodas redakcij? v?rds “créditos” (latviešu valod? – “kred?ts”) ir lietots b) un c) apakšpunkt?, savuk?rt v?rdi “créditos” un “dívidas” (latviešu valod? – “par?di”) abi ir min?ti d) apakšpunkt?, kas š?s valodas redakcijas adres?tiem var?tu rad?t iespaidu, ka š?s direkt?vas izpratn? abi šie j?dzieni ir l?dzv?rt?gi. Savuk?rt vair?kum? citu valodu redakciju (iz?emot it??u un sp??u valodas redakcijas) termins, kas atbilst v?rdam “créditos”, ir lietots b) un c) apakšpunkt?, bet d) apakšpunkt? ir lietots tikai termins, kas atbilst v?rdam “dívidas”.

(41) Preciz?jot, ka min?tais j) un k) apakšpunkts skaidri attiecas uz ?pašiem gad?jumiem, kas min?ti š?s direkt?vas 12. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkt?, proti, attiec?gi “?kas vai ?kas da?as un zem ?kas esoš?s zemes pieg?di pirms š?s ?kas pirmreiz?jas izmantošanas” un “apb?ves zemes pieg?di”.

(42) Secin?jumos liet? Blasi (C?346/95, EU:C:1997:432, 15. punkts) ?ener?ladvok?ts F. Dž. Džeikobss [F. G. Jacobs] uzsv?ra, ka “saska?? ar [Sesto] direkt?vu nekustam? ?pašuma pieg?de un iz?r?šana princip? ir atbr?vota no PVN [saska?? ar t?s 13. panta B da?as b), g) un h) apakšpunktu, kas atbilst Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta j), k) un l) apakšpunktam]. Šie atbr?vojumi atspogu?o ?paš?s gr?t?bas, kas rodas saist?b? ar PVN piem?rošanu š?diem ?pašumiem. Atš?ir?b? no parastaj?m prec?m zeme nav ražošanas procesa rezult?ts; turkl?t p?c ?ku uzb?v?šanas to past?v?šanas laik? ?pašnieki var main?ties vair?kk?rt, bieži vien t?s var k??t par papildu saimniecisk?s darb?bas objektu.”

(43) Ties?bu normas, uz kur?m it ?paši attiecas 2013. gada 17. janv?ra spriedums Woningstichting Maasdriel (C?543/11, EU:C:2013:20, 22.–36. punkts) un 2018. gada 13. j?nija spriedums Polfarmex (C?421/17, EU:C:2018:432, 43. punkts), k? ar? ?ener?ladvok?ta M. Bobeka [M. Bobek] secin?jumi liet? KPC Herning (C?71/18, EU:C:2019:226, 23. un n?kamie punkti).

(44) Preciz?jot, ka Tiesas judikat?ra attiec?b? uz Sest?s direkt?vas ties?bu norm?m, kur?m ir l?dzv?rt?gs saturs, proti, attiec?b? uz š?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 1.–6. apakšpunktu, ir atbilstoša, lai interpret?tu Direkt?vas 2006/112 135. panta 1. punkta b)–g) apakšpunktu (skat. spriedumus, 2016. gada 26. maijs, Bookit, C?607/14, EU:C:2016:355, 32. punkts, k? ar? 2016. gada 26. maijs, National Exhibition Centre, C?130/15, nav public?ts, EU:C:2016:357, 27. punkts).

(45) Skat. it ?paši spriedumus, 2007. gada 21. j?nijs, Ludwig (C?453/05, EU:C:2007:369, 22. punkts); 2016. gada 26. maijs, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 33. punkts); 2017. gada 16. novembris, Kozuba Premium Selection (C?308/16, EU:C:2017:869, 38. un n?kamie punkti), k? ar? 2018. gada 25. j?lijs, DPAS (C?5/17, EU:C:2018:592, 28. punkts).

(46) Skat. it ?paši spriedumus, 2010. gada 28. oktobris, Axa UK (C?175/09, EU:C:2010:646, 25. punkts); 2017. gada 16. novembris, Kozuba Premium Selection (C?308/16, EU:C:2017:869, 39. un 45. punkts); 2018. gada 25. j?lijs, DPAS (C?5/17, EU:C:2018:592, 29. punkts), k? ar? 2018. gada 19. decembris, Mailat (C?17/18, EU:C:2018:1038, 37. punkts).

(47) Skat. it ?paši spriedumus, 2007. gada 19. apr?lis, Velvet & Steel Immobilien (C?455/05, EU:C:2007:232, 21. un n?kamie punkti); 2009. gada 22. oktobris, Swiss Re Germany Holding (C?242/08, EU:C:2009:647, 44. un n?kamie punkti); 2010. gada 28. oktobris, Axa UK (C?175/09, EU:C:2010:646, 26. un n?kamie punkti); 2015. gada 22. oktobris, Hedqvist (C?264/14, EU:C:2015:718, 37. un n?kamie punkti); 2016. gada 26. maijs, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 36. un 54. punkts), k? ar? 2018. gada 25. j?lijs, DPAS (C?5/17, EU:C:2018:592, 31. un 45. punkts).

(48) Skat. it ?paši spriedumus, 2007. gada 19. apr?lis, Velvet & Steel Immobilien (C?455/05, EU:C:2007:232, 24. punkts); 2016. gada 26. maijs, Bookit (C?607/14, EU:C:2016:355, 55. punkts), k? ar? 2018. gada 25. j?lijs, DPAS (C?5/17, EU:C:2018:592, 46. punkts).

(49) Skat. šo secin?jumu 53. punktu.

(50) Par to, ka šis nosaukums neietekm? ar? pamatliet? apl?kot? dar?juma aplikšanu ar PVN, skat. šo secin?jumu 33. punktu.

(51) Skat. it ?paši spriedumu, 2007. gada 21. j?nijs, Ludwig (C?453/05, EU:C:2007:369, 25. punkts).

(52) Skat. ar? šo secin?jumu 47. zemspv?tras piez?m? min?to judikat?ru.

(53) Pret?ji tam, kas, š?iet, ir apgalvots min?taj? ties? p?rs?dz?taj? spriedum?, un saska?? ar ?ener?lprokurora viedokli, kas min?ts iesniedz?jtiesas nol?mum?.

(54) Pras?jums, kas “izriet no nekustam? ?pašuma dar?jumu starpniec?bas l?guma neizpildes”, kam pieskaita “PVN atbilstoši likmei maks?juma dien? un nokav?juma procentus”, l?dz pilnai to samaksai.

(55) Skat., piem?ram, daž?dus aizdevumu veidus, attiec?b? uz kuriem pasludin?ts 2004. gada 29. apr??a spriedums EDM (C?77/01, EU:C:2004:243); 2010. gada 7. j?lija r?kojums Curia (C?381/09, nav public?ts, EU:C:2010:406), k? ar? 2016. gada 8. decembra spriedums Stock '94 (C?208/15, EU:C:2016:936).

(56) Skat. 1993. gada 27. oktobra spriedumu Muys' en De Winter's Bouw? en Aannemingsbedrijf (C?281/91, EU:C:1993:855, 12. un n?kamie punkti), kur? Tiesa ir nospriedusi, ka, lai ar? atbr?vojumi no nodok?a tiek interpret?ti šauri, tom?r, neesot skaidrai nor?dei par aizdev?ja vai aiz??m?ja identit?ti, fr?ze “kred?ta pieš?iršana un kred?ta starpniec?ba” ir pietiekami plaša, lai aptvertu pre?u pieg?d?t?ja pieš?irto kred?tu atlikt? maks?juma veid?, k? ar? 2018. gada 18. oktobra spriedumu Volkswagen Financial Services (UK) (C?153/17, EU:C:2018:845, 36. punkts).

(57) Skat. it ?paši spriedumus, 2007. gada 21. j?nijs, Ludwig (C?453/05, EU:C:2007:369, 23. un 28. punkts); 2012. gada 5. j?lijs, DTZ Zadelhoff (C?259/11, EU:C:2012:423, 27. punkts), k? ar? 2017. gada 21. novembris, Kerr (C?615/16, nav public?ts, EU:C:2017:906, 42. un 43. punkts).

(58) Šaj? noz?m? š? vald?ba atsaucas uz 2012. gada 19. j?lija spriedumu Deutsche Bank (C?44/11, EU:C:2012:484, 23. un 24. punkts), kas attiecas uz v?rtspap?ru kapit?la p?rvald?šanas pakalpojumiem (portfe?a p?rvald?šana).

(59) Skat. šo secin?jumu 53. un n?kamos punktus.

(60) Skat. it ?paši spriedumus, 2009. gada 22. oktobris, Swiss Re Germany Holding (C?242/08, EU:C:2009:647, 45. un n?kamie punkti); 2015. gada 22. oktobris, Hedqvist (C?264/14, EU:C:2015:718, 38. un n?kamie punkti); 2016. gada 26. maijs, National Exhibition Centre

(C-130/15, nav publicēts, EU:C:2016:357, 34. un nākamie punkti), kā arī 2018. gada 25. jūlijs, DPAS (C-5/17, EU:C:2018:592, 36. punkts).

(61) Precizējot, ka PVN kodeksa 9. panta 27. punkta c) apakšpunkts ir formulēts šādi: “as operações [...] relativas a [...] transferências, recebimentos [...]” un Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir formulēts šādi: “[a]s operações [...] relativas a [...] transferências, créditos [...]” (mans izcēlums, pirmo izcelto vārdu varētu tulkot kā “pārskaitījumi” un otro kā “kredīts”).

(62) Saskaņā ar šo secinājumu 53. punktā minēto judikatūru.

(63) Tiesas šādā Portugāles valdība norādīja, ka valsts likumdevējs, iespējams, uzskatīja, ka termins “parādī” nav jāmin, jo tādējādi tiktu atkārtots termins “maksājumi”, kas ir lietots šajā pašā d) apakšpunktā. Komisija norādīja, ka Portugāles tiesbūvē lietotais formulējums nerada problēmas, jo administratīvo iestāžu prakse ir saderīga ar Savienības tiesbūvi.

(64) Jāatgādina, ka brīdī, kad tika noslēgti līgumi ar Starplant, PNC prasījums tiesā ne tikai jau bija atzīts par principā un par to summu, bet arī bija garantēta šā prasījuma faktiskā piedziņa un parāds praktiski bija dzēsts pēc tam, kad par labu PNC tika piešķirts nekustamais īpašums, kas piederēja tās parādnieci un kas iepriekš tika apzīmēts (skat. arī šo secinājumu 34. punktu).

(65) Tiesības ar saistību samaksāt piedziņas starpniekam starpību starp prasījuma summu, kas PNC pienācās no tās parādnieces, un cenu, par kuru parādnieci piederotais nekustamais īpašums tika piešķirts PNC (skat. arī šo secinājumu 16. punktu).

(66) Skat. it īpaši spriedumus, 2003. gada 26. jūnijs, MKG/Kraftfahrzeuge/Factoring (C-305/01, EU:C:2003:377, 49., 58. un 72.–80. punkts), kā arī 2010. gada 28. oktobris, Axa UK (C-175/09, EU:C:2010:646, 29.–36. punkts).

(67) Komisija rakstveida apsvērumos norādīja, ka Starplant savukārt kā pircējai vai cesionārei varētu uzlikt nodokli, ja tiktu pierādīts, ka attiecīgā cesija ir “parādu piedziņa”. Savos mutvārdu paskaidrojumos Portugāles valdība pārliecinoši apgalvoja, ka, ņemot vērā samaksas garantiju, kas PNC bija jau šīs cesijas laikā, Starplant sniegto pakalpojumu varētu kvalificēt šādi. Lai kā arī būtu, jāuzsver, ka tas tā nav pamatlietā, kurā iesaistīta ir tikai PNC un Portugāles nodokļu iestāde.