

Lieta C-175/09

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

AXA UK plc

(Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Sestā PVN direktīva – Atbrīvojums – 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunkts – Darbības, kas ir saistītas ar maksājumiem un pārskaitījumiem – Prasījumu piedziņa – Maksājumu plūni zobārstniecības pakalpojumiem – Pakalpojumu sniedzēja klientu vārdā veikti maksājumu iekasēšanas un apstrādes pakalpojumi

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Sestā PVN direktīvā paredzētās atbrīvojumi no nodokļa – 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktā paredzētās banku darījumi

(Padomes Direktīvas 77/388 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunkts)

Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa neattiecas uz tādā pakalpojuma sniegšanu, kas būtībā nozīmē, ka trešās personas bankai, izmantojot “tiešā debeta” sistēmu, tiek līgts pārskaitīt summu, kura šai personai ir jāmaksā pakalpojumu sniedzēja klientam, uz pakalpojumu sniedzēja kontu, klientam tiek nosūtīta atskaite par saņemtajām summām, notiek sazināšanās ar trešo personu, no kuras pakalpojumu sniedzējs nav saņēmis maksājumu, un, visbeidzot, pakalpojumu sniedzēja bankai tiek dots rīkojums pārskaitīt saņemtos maksājumus uz klienta bankas kontu, no tiem atskaitot pakalpojumu saņēmēja atlīdzību.

Uz šādu pakalpojumu attiecas “prasījumu piedziņas” jēdziens 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunkta izpratnē, un tādējādi tas ir izslēgts no atbrīvojumu saraksta, jo tā mērķis ir izmaksāt pakalpojumu sniedzēja klientiem tās naudas summas, kādas viņiem pienākas no šīm trešajām personām, un tādējādi panākt parādu atmaksu. Uzņemoties atgūt prasījumu to pašnieka vārdā, pakalpojumu sniedzējs atbrīvo savus klientus no uzdevumiem, kuri gadījumā, ja pakalpojumu sniedzējs neiesaistītos, tiem kā kreditoriem būtu jāveic pašiem, proti, uzdevumi līgāt pārskaitīt tiem pienākošās summas, izmantojot “tiešā debeta” sistēmu.

(sal. ar 28., 32., 33. un 36. punktu un rezolūciju daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2010. gada 28. oktobr? (*)

Sest? PVN direkt?va – Atbr?vojums – 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkts – Darb?bas, kas ir saist?tas ar maks?jumiem un p?rskait?jumiem – Pras?jumu piedzi?a – Maks?jumu pl?ni zob?rstniec?bas pakalpojumiem – Pakalpojumu sniedz?ja klientu v?rd? veikti maks?jumu iekas?šanas un apstr?des pakalpojumi

Lieta C?175/09

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2009. gada 8. apr?l? un kas Ties? re?istr?ts 2009. gada 14. maij?, tiesved?b?

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

AXA UK plc.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši D. Šv?bi [*D. Šváby*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents),

?ener?ladvok?ts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],

sekret?rs N. Nan?evs [*N. Nanchev*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2010. gada 3. j?nija tiesas s?di,

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

- AXA UK plc v?rd? – Dž. P?koks [*J. Peacock*], QC, un M. Andžiolini [*M. Angiolini*], *barrister*,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – H. Volkere [*H. Walker*], p?rst?ve, kurai pal?dz R. Hills [*R. Hill*], *barrister*,
- V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], p?rst?vji,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – S. Spiropuls [*S. Spiropoulos*], I. Bakopuls [*I. Bakopoulos*] un G. Kanelopuls [*G. Kanellopoulos*], k? ar? V. Karra [*V. Karra*], p?rst?vji,
- It?lijas vald?bas v?rd? – Dž. Palmj?ri [*G. Palmieri*], p?rst?ve, kurai pal?dz S. Fjorentino [*S. Fiorentino*], *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya?l*] un M. Afonso [*M. Afonso*], p?rst?vji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktu, ar kuru ir noteikts, ka no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) ir atbrīvotas darbības, kas cita starpā ir saistītas ar maksājumiem un pārskaitājumiem.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedības ietvaros starp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* [Apvienotās Karalistes valdības iestāde, kas ir atbildīga par PVN un citu nodokļu iekasšanu] (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) un *AXA UK plc* (turpmāk tekstā – “*AXA*”) par komisijas maksu aplikšanu ar PVN nodokli, kuras *Denplan Ltd* (turpmāk tekstā – “*Denplan*”) saņēma par tās pakalpojumu sniegšanu tās klientiem, kuri, kā to uzskata AXA, ir atbrīvoti no PVN.

Atbilstošs tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Atbilstoši Sestās direktīvas 2. panta 1. punktam PVN ir jāmaksā par “preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas kā tās dzimtene”.

4 Sestās direktīvas 13. pantā ar nosaukumu “Atbrīvojumi valsts teritorijā” ir paredzēti:

[..]

B. Citi atbrīvojumi

Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā mērķa darbus atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu [no nodokļa] piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

d) šāds darījums:

[..]

3. Darījums, ieskaitot starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājums, pārskaitījums, pārdevums [prasījums], ņekus un citus tirgojamus dokumentus, izņemot pārdevu [prasījumu] piedziņu;

[..].”

Valsts tiesiskais regulējums

5 Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums Apvienotajā Karalistē tika transponēts ar 1994. gada likuma par PVN (*Value Added Tax Act 1994*) 9. pielikuma 5. grupas 1. punktu, ar kuru no PVN ir atbrīvota “naudas izmaksa, pārskaitīšana vai

saņemšana, visa veida darbības ar naudu, visa veida naudas nodrošinājumi vai visa veida naudas izmaksas rīkojumi.”

Pamata prava un prejudiciālie jautājumi

6 AXA ir PVN grupas, kurā ietilpst *Denplan*, pārstāve. *Denplan* sniedz pakalpojumu klientu zobārstiem, kura mērķis ir atvieglot viņu prakses darbību, galvenokārt ieviešot maksājumu plānus starp zobārstiem un viņu pacientiem. Šie maksājumu plāni nozīmē, ka zobārsti saviem pacientiem ilgstoši sniedz noteikta līmeņa zobārstniecības pakalpojumus, kuros ietilpst regulāras pārbaudes vai jebkāda ārstniecība, kāda izrādītos nepieciešama, vai arī abus šos pakalpojumu veidus, par kuriem zobārstu pacienti maksā, izmantojot fiksētu mēneša maksājumu.

7 Ja zobārstā, kurš izmanto *Denplan* pakalpojumus, pacients vēlas izmantot maksājumu plānu, viņš ar savu zobārstu paraksta līgumu, kura noteikumi ir paredzēti *Denplan* izstrādātā standarta veidlapā un kurā parasti ir noteikts, ka pacients maksā mēneša iemaksu *Denplan*, kas darbojas kā zobārstā pārstāvis, saņemot zobārstam pienākošos maksājumus. Vienlaicīgi pacients aizpilda un paraksta standarta “pilnvarojuma” veidlapu *Denplan* labā saskaņā ar Apvienotajā Karalistē spēkā esošo “tiešā debeta” shēmu. Ar “tiešā debeta” pilnvarojumu tiek radīts bankas klienta, šajā gadījumā – pacienta, pastāvīgs rīkojums savai bankai veikt visa veida maksājumus pēc noteiktas trešās puses, šajā gadījumā – *Denplan*, pieprasījuma. Minētajā veidlapā ir ietverts pacienta bankas nosaukums un adrese, kā arī pacienta bankas konta numurs.

8 *Denplan*, saņemot līguma kopiju, kā arī pacienta aizpildītu “tiešā debeta” pilnvarojuma veidlapu, šos pacienta datus – vārdu un adresi – reģistrē savā informācijas sistēmā un, izmantojot elektronisku sistēmu, šo pilnvarojuma detaļas paziņo pacienta bankai. Minētais pilnvarojums paliek spēkā kā pastāvīgs rīkojums pacienta bankai līdz brīdim, kad pacients informē banku par savu lēmumu pilnvarojumu atsaukt.

9 Katru mēnesi noteiktā datumā *Denplan* apkopo maksājumus, kurus pacienti veic to zobārstiem. Šim nolīkam *Denplan* katram pacientam izveido elektronisku failu, kas tiek izmantots, lai nosūtītu informāciju *Bankers' Automated Clearing System* (automātiska starpbanku maksājumu sistēma, turpmāk tekstā – “BACS”), kas ir automātiska elektroniska maksājumu sistēma, kuru ir izstrādājuši un pārvalda sabiedrība, kuras visi biedri ir Apvienotajā Karalistē reģistrētas bankas. Informācijā, kuru *Denplan* par katru pacientu nosūta BACS, ir iekļauts pacienta bankas konta numurs, kā arī summa, kas ir jāiekasē no šī konta. BACS tad šo informāciju nosūta attiecīgās bankas datu apstrādes centram.

10 Ja pacients nav atcēlis “tiešā debeta” pilnvarojumu un ja viņa kontā, kurš joprojām ir aktīvs, ir pietiekami līdzekļi maksājuma veikšanai, banka debitē minēto kontu un par to informē BACS. BACS tad attiecīgo maksājumu pārsūtī, lai kredītu *Denplan* banku un lai tū savukārt kredītu *Denplan* kontu. Šādā veidā pieprasītā summa tiek pārskaitīta no pacienta bankas konta uz *Denplan* bankas kontu. BACS ziņo *Denplan* gan par veikto maksājumu stāvokli, gan par to maksājumu stāvokli, kuri nav veikti. *Denplan* savukārt nosūta rīkojumus attiecīgajiem zobārstiem, kā arī sazinās ar pacientiem, no kuriem nav saņemti maksājumi.

11 Aptuveni 10 dienas pēc maksājumu saņemšanas savā kontā *Denplan* atskaitīs katram zobārstam par maksājumiem no viņa pacientu kontiem, vienlaicīgi veicot vairākus atrunātus atvilkumus. *Denplan* šīs darbības veic, sniedzot savai bankai rīkojumu pārskaitīt no sava konta uz attiecīgā zobārstā bankas kontu summu, kas atbilst kopējai šim zobārstam maksājumi summai.

12 Viens no atvilkumiem, kuru *Denplan* ietur no katra maksājuma, ko tas saņem zobārstā vārdā, ir komisijas maksa, par kuru tika nosūtīts rīkojums zobārstam. Šis atvilkums atbilst noteiktiem

procentiem no katra sa?emt? maks?juma. Saska?? ar iesniedz?jtiesas l?mumu da?a no komisijas maks?m, kas ir atskait?tas no pacientu samaks?taj?m summ?m, ir atl?dz?ba par maks?jumu iekas?šanas pakalpojumu, ko nodrošina *Denplan* zob?rstu v?rd? un kas sast?v no maks?jumu iekas?šanas no klientu bankas kontiem, izmantojot “tieš? debeta” sist?mu, un atskait?šan?s zob?rstiem. Iesniedz?jties? ir apstr?d?ts š? elementa PVN statuss.

13 Ar 2006. gada j?nij? pie?emtu l?mumu *Commissioners* noraid?ja AXA s?dz?bu par PVN p?rmaksu, kas tai bija radusies p?rskata periodos no 2002. gada marta l?dz 2004. gada decembrim. Pie?emot otro l?mumu 2006. gada septembr?, *Commissioners* noteica PVN summu par pakalpojumu sniegšanu, kas tika veikta p?rskata periodos no 2005. gada marta l?dz 2006. gada martam. Abu l?mumu pamat? bija secin?jums, ka komisijas maksas, par kur?m *Denplan* nos?ta r??inu zob?rstiem, ir j?uzskata par atl?dz?bu par pakalpojumu sniegšanu, kas ir apliekama ar PVN.

14 2006. gada j?lij? un oktobr? AXA šos l?mumus p?rs?dz?ja Londonas *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodok?u ties?], kas nosprieda, ka min?t?s komisijas maksas ir atbr?votas no PVN, pamatojoties uz to, ka t? esot atl?dz?ba par finansu pakalpojumu, kas ietilpst Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta piem?rošanas jom?. *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, Revenue List* noraid?ja *Commissioners* apel?ciju par šo spriedumu. T?d?j?di *Commissioners* iesniedza pras?bu iesniedz?jties?.

15 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka galvenais jaut?jums, kas tiek izskat?ts šaj? ties?, ir par to, vai Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkt? noteiktais atbr?vojums no PVN “dar?jumiem [...], kas skar [...] maks?jumus, p?rskait?jumus” attiecas uz pakalpojumu, kas tiek sniegts klientam, proti, zob?rstam, kas v?las sa?emt maks?jumus no treš?s puses, proti, pacientiem, un kuru pakalpojums izpaužas k? summu iekas?šana no šo trešo pušu bankas kontiem, izmantojot “tieš? debeta” sist?mu un atskaitoties klientam par visiem sa?emtajiem maks?jumiem.

16 Šaj? sakar? iesniedz?jtiesa atsaucas uz 1997. gada 5. j?nija spriedumu liet? C?2/95 *SDC* (*Recueil*, l?3017. lpp.), ?paši sprieduma 53. un 66. punktu, kuros Tiesa nosprieda, ka, lai [dar?jums] tiktu atz?ts par “dar?jumu, kas skar p?rskait?jumus”, sniegtajiem pakalpojumiem ir j?rada naudas l?dzek?u p?rskait?šana un izmai?as juridiskaj? un finansi?laj? situ?cij?.

17 Uzskatot, ka pamata pr?vas izn?kums ir atkar?gs no Savien?bas ties?bu interpret?cijas, *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) K?das ir pakalpojuma, kurš ir atbr?vots no nodok?a un kuram ir “j?rada naudas l?dzek?u p?rskait?šana un izmai?as juridiskaj? un finansi?laj? situ?cij?”, paz?mes? ?paši:

a) Vai atbr?vojums ir piem?rojams pakalpojumiem, kuri cit?di neb?tu j?nodrošina k?dai no finanšu iest?d?m, ar kuriem tiek i) debit?ts viens konts, ii) attiec?gi kredit?ts cits konts vai iii) veikts starpuzdevums starp i) un ii) posmiem?

b) Vai atbr?vojums ir piem?rojams pakalpojumiem, kuru izpild? neietilpst t?du uzdevumu veikšana k? viena konta debet?šana un cita konta attiec?ga kredit?šana, tom?r kuri gad?jum?, ja notiek l?dzek?u p?rskait?šana, var tikt uzskat?ti par š? p?rskait?juma iemeslu?

2) Vai, ?emot v?r? [iepriekš min?to] spriedumu liet? *SDC*, komersants (kas nav banka) veic pakalpojumu, kas ir atbr?vots no nodok?a saska?? ar [Sest?s direkt?vas] 13. panta [B da?as d) punkta 3. apakšpunktu], ja uzdevumos, kurus tas veica sava klienta lab?:

a) ietilpst naudas summu, kas klientam pienākas no trešās puses, iekasšana, apstrāde un tātaka maksājuma veikšana; paši, ja uzdevumos ietilpst:

– informācijas nodošana trešās puses bankai, pieprasot veikt maksājumu no trešās personas bankas konta uz komersanta bankas kontu saskaņā ar atauju, ko šī trešā puse ir sniegusi bankai (saskaņā ar "tiešā debeta" sistēmu); un līdz ar to, ja banka veic šo maksājumu,

– rēķojuma sniegšana savai bankai pārskaitīt līdzekļus no šī konta uz klienta bankas kontu, bet

b) tajos neietilpst uzdevums i) debetēt bankas kontu un ii) attiecīgajā apmērā kreditēt citu bankas kontu vai iii) veikt jebkāda veida starpuzdevumus starp i) un iii)?

3) Vai atbilde uz otro jautājumu būtu citāda, ja šajā jautājumā aprakstītais pakalpojums tiktu sniegts, nododot informāciju elektroniskai sistēmai, kas tad automātiski sazinātos ar attiecīgo banku, pat ja informācijas nodošanas rezultātā ne vienmēr notiks pārskaitījums (piemēram, tādā, ka trešā puse ir atcēlusi tās sniegto atauju savai bankai vai arī tās kontā nepietiek līdzekļi)?

Par prejudiciālajiem jautājumiem

18 Ar šiem jautājumiem, kuri ir jāskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tāds pakalpojums, kāds ir aplūkots pamata lietā, ir vai nav jāatbrīvo no PVN.

19 Šādā "maksājumu iekasšanas" pakalpojumā, kuru *Denplan* sniedz saviem klientiem un kurš ir aprakstīts otrā jautājuma a) apakšpunktā, ietilpst naudas summu, kas *Denplan* klientiem, proti, zobārstiem, pienākas no trešajām pusēm, proti, pacientiem, iekasšana, apstrāde un tātaka maksājuma veikšana. Minētā pakalpojuma ietvaros trešās puses bankai tiek nodota informācija, pieprasot pārskaitīt noteiktu naudas summu no trešās puses bankas konta uz pakalpojumu sniedzēja bankas kontu, pamatojoties uz atauju, ko šī trešā puse ir devusi savai bankai, kā arī vēlāk tiek dots rēķojums pakalpojumu sniedzēja bankai pārskaitīt pakalpojumu sniedzēja konta līdzekļus uz viena klienta bankas kontu. Vienlaicīgi pakalpojumu sniedzējs savam klientam nosūta rēķinu par saņemtajām summām un sazinās ar trešo pusi, no kuras tas nav saņēmis pieprasītās summas pārskaitījumu.

20 Ēmot vērtēt, ka minētais pakalpojums aptver dažādas darbības, vispirms ir jānosaka, vai saistībā ar PVN un it īpaši saistībā ar uzdotajos jautājumos norādītās tiesību normas interpretāciju *Denplan* saviem klientiem sniedz vairākus noširtus un neatkarīgus darījumus, kuri ir jāvērtē atsevišķi, vai vienu saliktu darījumu, kurš ietver vairākus elementus (šajā ziņā it īpaši skat. 2005. gada 27. oktobra spriedumu lietā C-41/04 *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, Krājums, I-9433. lpp., 18. un 20. punkts; 2008. gada 21. februāra spriedumu lietā C-425/06 *Part Service*, Krājums, I-897. lpp., 48. un 49. punkts, kā arī 2009. gada 19. novembra spriedumu lietā C-461/08 *Don Bosco Onroerend Goed*, Krājums, I-11079. lpp., 34. punkts).

21 Noteiktos apstākļos vairāki darījumi, kas formāli ir noširti un kurus varētu sniegt atsevišķi, un šādi tie atsevišķi varētu tikt aplikti ar nodokli vai atbrīvoti no tā, ir jāuzskata par vienotu darījumu, ja tie nav neatkarīgi. Tā tas ir gadījumā, ja divi vai vairāki elementi vai darbības, ko nodokļu maksātājs veicis klientam, ir tik cieši saistīti, ka tie objektīvi veido vienotu, ekonomiski nedalāmu darījumu, kura sadalšana būtu mērķslēga (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Part Service*, 51. un 53. punkts; 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-572/07 *RLRE Tellmer Property*, Krājums, I-4983. lpp., 18. un 19. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Don Bosco Onroerend Goed*

, 36. un 37. punkts).

22 K? izriet no Tiesas judikat?ras, ja dar?jums sast?v no virknes elementu un darb?bu, ir j??em v?r? visi apst?k?i, kuros attiec?gais dar?jums tiek veikts, lai noteiktu to, vai past?v divi vai vair?ki atsevi??i dar?jumi vai vienots dar?jums (??aj? zi?? it ?pa??i skat. iepriek?? min?to spriedumu liet? *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, 19. punkts; 2007. gada 29. marta spriedumu liet? C?111/05 *Aktiebolaget NN*, Kr?jums, l?2697. lpp., 21. punkts, k? ar? iepriek?? min?to spriedumu liet? *Don Bosco Onroerend Goed*, 38. punkts).

23 Attiec?b? uz iesniedz?jtiesas l?mum? aprakst?taj?m darb?b?m ir j?konstat?, ka *Denplan* veikt?s darb?bas, t?s izv?rt?jot [apl??šanas ar] PVN nol?kos, ir j?uzskata par cie??i saist?t?m. ??o darb?bu ekonomiskie m?r?i ir summas, kura zob?rstam pien?kas no pacienta, ikm?ne??a p?rskait?jumi. Maks?jam?s summas p?rskait???ana uz pakalpojumu sniedz?ja bankas kontu ??o pakalpojumu sniedz?ja klientam ir lietder?ga tikai tad, ja ??o summa, atskaitot atl?dz?bu pakalpojumu sniedz?jam, v?l?k tiek p?rskait?ta klientam un ja pakalpojumu sniedz?js atskait?s par sa?emtaj?m summ?m. T?d?j?di pamata liet? apl?kotais pakalpojums t?dos apst?k?os, k?dus ir aprakst?jusi iesniedz?jtiesa, ir j?uzskata par vienotu dar?jumu PVN nol?kiem.

24 Otrk?rt, attiec?b? uz jaut?jumu, vai t?dam pakalpojumam, k?ds ir apl?kots pamata liet?, ir piem?rojams Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apak??punkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN darb?b?m, kas ir saist?tas ar maks?jumiem un p?rskait?jumiem, ir j?atg?dina, ka no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka ??aj? 13. pant? min?tie atbr?vojumi ir autonomi Savien?bas ties?bu j?dzieni, kuru m?r?is ir nov?rst at??ir?bas PVN re??ma piem?ro??an? da??d?s dal?bvalst?s (it ?pa??i skat. 2006. gada 4. maija spriedumu liet? C?169/04 *Abbey National*, Kr?jums, l?4027. lpp., 38. punkts; 2007. gada 19. apr??a spriedumu liet? C?455/05 *Velvet & Steel Immobilien*, Kr?jums, l?3225. lpp., 15. punkts; 2009. gada 22. oktobra spriedumu liet? C?242/08 *Swiss Re Germany Holding*, Kr?jums, l?10099. lpp., 33. punkts, un 2010. gada 10. j?nija spriedumu liet? C?86/09 *Future Health Technologies*, Kr?jum? v?l nav public?ts, 28. punkts).

25 Turkl?t no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka j?dzieni, kas izmantoti, lai apz?m?tu Sest?s direkt?vas 13. pant? min?tos atbr?vojumus, ir interpret?jami ??auri, ?emot v?r?, ka t?s ir atk?pes no visp?r??j? principa, ka PVN tiek iekas?ts par katru preces nodo??anu un katru pakalpojumu, ko pret atl?dz?bu sniedzis nodok?u maks?t?js. Tom?r min?to j?dzienu interpret?cijai ir j?nodro??ina, lai attiec?gajam atbr?vojumam no PVN netiktu at?emta t? lietder?g? noz?me (??aj? zi?? skat. iepriek?? min?tos spriedumus liet? *Don Bosco Onroerend Goed*, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra; liet? *Future Health Technologies*, 30. punkts, k? ar? 2010. gada 30. septembra spriedumu liet? C?581/08 *EMI Group*, Kr?jum? v?l nav public?ts, 20. punkts).

26 J?nor?da ar?, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apak??punktu no nodok?iem atbr?votie dar?jumi ir defin?ti atbilsto??i sniegto pakalpojumu raksturam, nevis atkar?b? no pakalpojumu sniedz?ja vai to sa??m?ja (skat. iepriek?? min?to spriedumu liet? *SDC*, 32. un 56. punkts; 2003. gada 26. j?nija spriedumu liet? C?305/01 *MKG?Kraftfahrzeuge?Factoring*, *Recueil*, l?6729. lpp., 64. punkts, k? ar? iepriek?? min?to spriedumu liet? *Swiss Re Germany Holding*, 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?d?j?di atbr?vojums nav atkar?gs no nosac?juma, ka darb?bas ir j?veic noteikta veida iest?dei vai juridiskai personai, ja vien attiec?gie dar?jumi ietilpst finan??u dar?jumu jom? (??aj? zi?? skat. iepriek?? min?tos spriedumus liet? *SDC*, 38. punkts; liet? *Velvet & Steel Immobilien*, 22. punkts, k? ar? liet? *Swiss Re Germany Holding*, 46. punkts).

27 Visbeidzot attiec?b? uz da??dajiem Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkt? paredz?tajiem atbr?vojumiem Tiesa ir nospriedusi, ka, lai attiec?gos pakalpojumus kvalific?tu k? no nodok?iem atbr?votus dar?jumus, tiem, visp?r?gi v?rt?jot, it j?veido atsevi??s dar?jumu kopums, kas faktiski pilda ??aj? ties?bu norm? paredz?to pakalpojumu snieg??anai rakstur?gas un b?tiskas funkcijas (??aj? zi?? skat. iepriek?? min?to spriedumu liet? *SDC*, 66. un 75. punkts

(attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. un 5. apakšpunktu), 2001. gada 13. decembra spriedumu liet? C?235/00 *CSC Financial Services*, Kr?jums, I?10237. lpp., 25. un 27. punkts (attiec?b? uz š? 13. panta B da?as d) punkta 5. apakšpunktu) un iepriekš min?to spriedumu liet? *Abbey National*, 70. punkts (attiec?b? uz min?t? 13. panta B da?as d) punkta 6. apakšpunktu).

28 Attiec?b? uz pamata liet? min?tajiem pakalpojumiem ir j?nor?da, ka to m?r?is ir pieš?irt *Denplan* klientiem, proti, zob?rstiem, to naudas summu maks?jumus, kuri ir j?veic [šo zob?rstu] pacientiem. *Denplan* ir uz??mies atg?t šos pras?jumus un nodrošin?t to p?rraudz?bu šo pras?jumu ?pašnieka v?rd?, par to sa?emot atl?dz?bu. T?d?j?di princip? šis pakalpojums ir darb?ba, kas skar maks?jumus, kura saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunktu ir atbr?vota no nodok?a, ja vien runa nav par “pras?jumu piedzi?u” – pakalpojumu, kurš ar min?to ties?bu normu *in fine* ir skaidri izsl?gts no atbr?vojumu saraksta.

29 T? k? Sestaj? direkt?v? nav sniegta j?dziena “pras?jumu piedzi?a” defin?cija, Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkts *in fine* ir j?apl?ko t? kontekst? un j?interpret?, ?emot v?r? attiec?g?s ties?bu normas garu, k? ar?, visp?r?g?k, min?t?s direkt?vas sist?mu (iepriekš min?tais spriedums liet? *MKG?Kraftfahrzeuge?Factoring*, 70. punkts; šaj? zi?? ar? skat. 1989. gada 13. j?lija spriedumu liet? 173/88 *Henriksen*, *Recueil*, 2763. lpp., 11. punkts, un 1994. gada 3. marta spriedumu liet? C?16/93 *Tolsma*, *Recueil*, I?743. lpp., 10. punkts).

30 Lai gan, k? tas tika atg?din?ts š? sprieduma 25. punkt?, Sest?s direkt?vas 13. pant? paredz?tie atbr?vojumi k? atk?pes no visp?r?j?s PVN piem?rošanas ir j?interpret? šauri, “pras?jumu piedzi?as” j?dziens k? iz??mums no š?da noteikuma, ar kuru ir paredz?ta atk?pe no PNV piem?rošanas, k? rezult?t? darb?bas, uz kuru [šis j?dziens] attiecas, ir pak?autas nodoklim, kas ir Sest?s direkt?vas pamatnoteikums, ir j?interpret? plaši (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *MKG?Kraftfahrzeuge?Factoring*, 72., 73. un 75. punkts, un p?c analo?ijas – 2002. gada 15. janv?ra spriedumu liet? C?171/00 P *Libéros*/Komisija, *Recueil*, I?451. lpp., 27. punkts).

31 Saska?? ar Tiesas judikat?ru “pras?jumu piedzi?as” j?dziens Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta izpratn? attiecas uz finanšu dar?jumiem, kuru m?r?is ir ieg?t naudas par?da atmaksu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *MKG?Kraftfahrzeuge?Factoring*, 78. punkts).

32 No š?s judikat?ras izriet, ka pamata liet? apl?kotie pakalpojumi, kurus *Denplan* sniedz zob?rstiem, ir iek?auti “pras?jumu piedzi?as” j?dzien? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta izpratn?.

33 Šo pakalpojumu m?r?is ir pieš?irt *Denplan* klientiem, proti, zob?rstiem, to naudas summu maks?jumus, kuri ir j?veic [šo zob?rstu] pacientiem. T?d?j?di min?to pakalpojumu m?r?is ir pan?kt par?du atmaksu. Uz?emoties pien?kumu atg?t pras?jumus to ?pašnieka v?rd?, *Denplan* atbr?vo savus klientus no uzdevuma, kurš gad?jum?, ja *Denplan* neiesaist?tos, tiem k? kreditoriem b?tu j?veic pašiem – proti, uzdevuma l?gt p?rskait?t tiem pien?koš?s summas, izmantojot “tieš? debeta” sist?mu.

34 Pret?ji tam, ko nor?da Komisija, nav noz?mes, vai min?tais pakalpojums ir sniegts attiec?go par?du izpildes termi?a br?d?. Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkta redakcija *in fine* attiecas uz visa veida pras?jumu piedzi?u, neierobežojot to piem?rošanas jomu ar pras?jumiem, kuri nav nok?rtoti to izpildes termi?a br?d?. Turkl?t faktoring, kura visi veidi ir ietverti “pras?jumu piedzi?as” j?dzien? (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? MKG?Krafftfahrzeuge?Factoring, 77. punkts), nav ierobežots ar t?diem pras?jumiem, kuru d?? debitors jau atrodas maks?tnesp?jas situ?cij?. T? m?r?is var b?t ar? pras?jumi, kuru izpildes termi?š v?l nav beidzies un kuri tiek samaks?ti, tam iest?joties.

35 Turkl?t, ?emot v?r? judikat?r? sniegto interpret?ciju iz??mumam no PVN piem?rošanas atk?pes, kura ir min?ta š? sprieduma 30. un 31. punkt?, pamata liet? apl?kot? “pras?jumu piedzi?as” pakalpojuma kvalifik?ciju neietekm? ar? tas, ka, sniedzot šo pakalpojumu, nav paredz?ts piem?rot piespiedu pas?kumus, lai pan?ktu attiec?go par?du faktisku samaksu.

36 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as d) punkta 3. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? ties?bu norm? paredz?tais atbr?vojums no PVN neattiecas uz t?da pakalpojuma sniegšanu, kas b?t?b? noz?m?, ka treš?s puses bankai, izmantojot “tieš? debeta” sist?mu, tiek l?gts p?rskait?t summu, kura šai pusei ir j?maks? pakalpojumu sniedz?ja klientam, uz pakalpojumu sniedz?ja kontu, klientam tiek nos?t?ta atskaite par sa?emtaj?m summ?m, notiek sazin?šan?s ar trešo pusi, no kuras pakalpojumu sniedz?js nav sa??mis maks?jumu, un, visbeidzot, pakalpojumu sniedz?ja bankai tiek dots r?kojums p?rskait?t sa?emtus maks?jumus uz klienta bankas kontu, no tiem atskaitot pakalpojumu sa??m?ja atl?dz?bu.

Par ties?šan?s izdevumiem

37 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, 13. panta B da?as d) punkta 3. apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? ties?bu norm? paredz?tais atbr?vojums no PVN neattiecas uz t?da pakalpojuma sniegšanu, kas b?t?b? noz?m?, ka treš?s puses bankai, izmantojot “tieš? debeta” sist?mu, tiek l?gts p?rskait?t summu, kura šai pusei ir j?maks? pakalpojumu sniedz?ja klientam, uz pakalpojumu sniedz?ja kontu, klientam tiek nos?t?ta atskaite par sa?emtaj?m summ?m, notiek sazin?šan?s ar trešo pusi, no kuras pakalpojumu sniedz?js nav sa??mis maks?jumu, un, visbeidzot, pakalpojumu sniedz?ja bankai tiek dots r?kojums p?rskait?t sa?emtus maks?jumus uz klienta bankas kontu, no tiem atskaitot pakalpojumu sa??m?ja atl?dz?bu.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.