TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2019. gada 15. maijā*

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

Lietā C-235/18

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

Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH

pret

Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie,

TIESA (astotā palāta)

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

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

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Vega International Car Transport and Logistic – Trading GmbH* vārdā – *J. Pomorska-Poręb*ska, nodokļu konsultante,

– Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna*, pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vārdā – *R. Lyal* un *J. Hottiaux*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – poļu.

Spriedums

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

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

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

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

"PVN uzliek šādiem darījumiem:

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

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds."

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

"1. "Preču piegāde" ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šādus darījumus:

[..]

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

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

""Pakalpojumu sniegšana" ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde."

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

"Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

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

Polijas tiesības

7 Direktīva 2006/112 Polijas tiesībās ir transponēta ar 2004. gada 11. marta *ustawa od podatku od towarów i usług* (Preču un pakalpojumu nodokļa likums) (2011. gada *Dz. U.*, Nr. 177, 1054. pozīcija) ar grozījumiem (turpmāk tekstā – "PVN likums").

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

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

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

"1) 5. panta 1. punkta 1) apakšpunktā minētā preču piegāde ir tiesību nodošana rīkoties ar precēm kā īpašniekam [..].

[..]

8) Ja vairāki subjekti veic tās pašas preces piegādi tādējādi, ka pirmais no tiem nodod šo preci tieši pēdējam pircējam, tiek uzskatīts, ka piegādi ir veicis katrs no subjektiem, kas piedalās šajās darbībās."

10 Minētā likuma 8. panta 1. punktā ir noteikts:

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

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

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

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

"Ciktāl preces un pakalpojumi tiek izmantoti ar nodokli apliekamo darījumu veikšanai, 15. pantā minētajiem nodokļu maksātājiem ir tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu no maksājamās nodokļu summas [..]."

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

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

14 *Vega International* organizē un pārvalda visu savu sabiedrību apgādi ar degvielas kartēm, kuras izdevuši dažādi degvielas piegādātāji. *Vega Poland* nogādātie transportlīdzekļi tiek uzpildīti, izmantojot personalizētas, transportlīdzekļu vadītājiem izsniegtas degvielas kartes. Organizatorisku apsvērumu labad un ņemot vērā izmaksu apmēru, visi darījumi, kas veikti, izmantojot degvielas kartes, tiek centralizēti mātesuzņēmumā Austrijā, kas no degvielas piegādātājiem saņem rēķinus, kuros citastarp uzrādīti degvielas pirkumi ar PVN. Pēc tam katra mēneša beigās *Vega International* izraksta saviem

meitasuzņēmumiem, tostarp *Vega Poland*, rēķinus par degvielu, kas nodota to rīcībā, lai tie varētu sniegt transportlīdzekļu nogādāšanas pakalpojumu; rēķinos tiek iekļauta arī papildu maksa 2 % apmērā. Šie meitasuzņēmumi ar degvielas karšu izmantošanu saistītos rēķinus drīkst ieskaitīt pret šai Austrijā reģistrētajai sabiedrībai izrakstītiem rēķiniem vai apmaksāt šos rēķinus viena līdz trīs mēnešu laikā no to attiecīgās saņemšanas dienas.

15 Ar *Naczelnik Drugiego Urzędu Skarbowego Warszawa-Śródmieście* (Varšavas Centra rajona Otrās nodokļu iestādes priekšnieks, Polija) 2014. gada 11. augusta lēmumu tika atteikta PVN atmaksa *Vega International* 106 031,44 Polijas zlotu (PLN) (aptuveni 24 735,82 EUR) apmērā par laikposmu no 2012. gada aprīļa līdz jūnijam. 2014. gada 28. novembrī šo lēmumu ar savu lēmumu apstiprināja Varšavas Nodokļu palātas direktors.

16 *Vega International* šo lēmumu pārsūdzēja, ceļot *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Vojevodistes administratīvā tiesa Varšavā, Polija) prasību šo lēmumu atcelt. Šī tiesa ar 2015. gada 26. jūnija spriedumu *Vega International* prasību atzina par nepamatotu un to noraidīja.

17 Pēc tam *Vega International* par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija). Šī tiesa – tāpat kā Polijas nodokļu iestādes un pirmās instances tiesa – apsvēra iespēju konkrētajā gadījumā piemērot principus, kurus Tiesa noteikusi 2003. gada 6. februāra spriedumā *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73), kurā teikts, ka vienošanās par degvielas pārvaldību ir uzskatāma nevis par degvielas piegādes līgumu, bet gan par tās pirkuma finansēšanas līgumu. Proti, lietā, kurā pasludināts šis spriedums, Tiesas novērtējumā ir teikts, ka līzinga sabiedrība pirka degvielu nevis tāpēc, lai to pārdotu tālāk transportlīdzekļa līzinga ņēmējam, bet tieši pēdējais minētais brīvi izvēlējās gan degvielas kvalitāti un apjomu, gan degvielas pirkuma dienu, tādējādi ar šo degvielu rīkojoties kā tās īpašnieks.

18 Šajā lietā, piemērojot minēto spriedumu, būtu uzskatāms, ka *Vega International* veic nevis "preču piegādi" (šajā gadījumā degvielas piegādi) PVN likuma 7. panta 8. punkta izpratnē, par ko var lūgt PVN atmaksu, bet gan sniedz *Vega Poland* finansēšanas pakalpojumu, kas Polijā neesot apliekams ar nodokli, jo tas esot atbrīvots no PVN saskaņā ar šā likuma 43. panta 1. panta 38) apakšpunktu.

19 Tomēr, kā norāda iesniedzējtiesa, 2003. gada 6. februāra spriedums *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73) netika pasludināts, pamatojoties uz Direktīvu 2006/112, bet gan tas attiecās uz iepriekš spēkā bijušās normas interpretāciju Padomes Sestajā direktīvā 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Sestā direktīva").

20 Šādos apstākļos tai ir šaubas par to, kā, ņemot vērā minēto spriedumu, interpretēt Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunktā ietverto jauno normu, kurā runa ir par tādiem darījumiem kā kredīta piešķiršana vai kredīta starpniecība, kā arī kredīta pārvaldība, ko veic persona, kura piešķīrusi šo kredītu. Proti, rodoties jautājums, vai par tādiem darījumiem var atzīt Austrijā *Vega International* veiktās uzņēmumu grupas mēroga darbības saistībā ar degvielas karšu nodošanu meitasuzņēmumu rīcībā degvielas pirkumu vajadzībām un saistībā ar norēķiniem par tām. Turklāt, novērtējot tādu darījumu būtību, kuri noslēgti saistībā ar degvielas karšu izsniegšanu, šīs šaubas pastiprinot atšķirības valsts tiesu judikatūrā, kas ietver atsauci uz šo precedentu.

21 Līdz ar to iesniedzējtiesa uzskata, ka, lai varētu taisīt spriedumu par *Vega International* iesniegto kasācijas sūdzību, Tiesai pašai būtu jāinterpretē Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts.

22 Šādos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai [Direktīvas 2006/112] 135. panta 1. punkta b) apakšpunktā minētais jēdziens ietver darbības, kas saistītas ar degvielas karšu izsniegšanu un pārrunu veikšanu, finansēšanu un norēķināšanos par degvielas iegādi, izmantojot šīs kartes, vai arī šādas kompleksās darbības var tikt uzskatītas par ķēdes darījumiem, kuru galvenais mērķis ir degvielas piegāde?"

Par prejudiciālo jautājumu

23 Ar šo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā aplūkotie to, ka mātesuzņēmums savu meitasuzņēmumu rīcībā nodod degvielas kartes, lai pēdējie minētie varētu uzpildīt degvielu transportlīdzekļos, kuru nogādāšanu tie nodrošina, var kvalificēt kā no PVN atbrīvotu kredītu piešķiršanas pakalpojumu šīs normas izpratnē vai tomēr kā kompleksu darījumu, kura galvenais nolūks ir degvielas piegāde, tātad preču piegāde šīs direktīvas 14. panta 1. punkta izpratnē, par kuru var lūgt Polijā samaksātā PVN atmaksu.

24 Vispirms ir jānorāda, ka Direktīvas 2006/112 normas, kas nozīmīgas pamatlietā, būtībā ir identiskas attiecīgajām Sestās direktīvas normām. Šādos apstākļos judikatūra, kas attiecas uz minētajām Sestās direktīvas normām, joprojām ir nozīmīga, interpretējot attiecīgās Direktīvas 2006/112 normas (skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 27. punkts).

25 Lai varētu atbildēt uz iesniedzējtiesas uzdoto jautājumu, ir jāatgādina, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta a) apakšpunktu PVN uzliek preču piegādei, kuru par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds.

26 Saskaņā ar šīs direktīvas 14. panta 1. punktu preču piegāde principā nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam.

27 Šajā ziņā saskaņā ar pastāvīgo judikatūru jēdziens "preču piegāde" Sestās direktīvas 5. panta 1. punkta un Direktīvas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratnē neattiecas uz īpašumtiesību nodošanu tādās formās, kas ir paredzētas piemērojamajās valsts tiesībās, bet ietver visus vienas darījuma puses veiktos materiāla īpašuma nodošanas darījumus, ar kuriem tā nodod otrai pusei tiesības faktiski rīkoties ar šo īpašumu kā īpašniekam (spriedumi, 1990. gada 8. februāris, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, 7. punkts; 2005. gada 14. jūlijs, *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, C-435/03, EU:C:2005:464, 35. punkts; 2006. gada 21. februāris, *Halifax* u.c., C-255/02, EU:C:2006:121, 51. punkts; 2010. gada 3. jūnijs, *De Fruytier*, C-237/09, EU:C:2010:316, 24. punkts, kā arī 2013. gada 18. jūlijs, *Evita-K*, C-78/12, EU:C:2013:486, 33. punkts).

28 Tiesa ir arī nospriedusi, ka minētais jēdziens ir objektīvs un ka tas ir piemērojams neatkarīgi no attiecīgo darījumu mērķiem un rezultātiem, neesot nodokļu administrācijas pienākumam veikt izmeklēšanu, lai noskaidrotu konkrētā nodokļa maksātāja nodomu, vai arī ņemt vērā uzņēmēja, kas nav šis nodokļa maksātājs, bet kurš iesaistās tajā pašā piegāžu ķēdē, nodomu (spriedums, 2013. gada 21. novembris, *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Šajā gadījumā no lēmuma lūgt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka tas, ka *Vega International* savu meitasuzņēmumu, tostarp *Vega Poland*, rīcībā nodod degvielas kartes, dod šiem meitasuzņēmumiem iespēju sevi apgādāt ar degvielu, it īpaši degvielas uzpildes stacijās. Pēc tam pēdējie minētie rēķinus par degvielas pirkumiem ar PVN adresē tieši *Vega International*, savukārt *Vega International* tos iekļauj savā pieteikumā par nodokļa atmaksu, ko tā iesniedz Polijas nodokļu iestādēm.

30 Šādos apstākļos, lai atbildētu uz iesniedzējtiesas uzdoto jautājumu, ir jāpārbauda, vai pamatlietā aplūkotās degvielas uzpildes sabiedrības faktiski ir nodevušas *Vega International* vai *Vega Poland* pilnvaras ar degvielu rīkoties kā tās īpašniekam (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2003. gada 6. februāris, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 33. punkts).

31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka 2003. gada 6. februāra spriedumā *Auto Lease Holland* (C-185/01, EU:C:2003:73) Tiesa ir izvērtējusi, vai mehāniskā transportlīdzekļa līzinga līguma ietvaros, kad līzinga ņēmējs savu transportlīdzekli uzpilda ar degvielu minētās sabiedrības vārdā un uz tās rēķina, kura pēc tam vēršas pie valsts nodokļu iestādēm ar lūgumu atmaksāt par šo degvielu ieturēto PVN, notiek degvielas uzpildes sabiedrību veikta preču – šajā gadījumā degvielas – piegāde līzinga sabiedrībai.

32 Šajā spriedumā Tiesa pauda viedokli, ka nav strīda par to, ka tieši līzinga ņēmējam ir tiesības rīkoties ar degvielu kā šīs preces īpašniekam, jo viņš degvielu iegādājas tieši uzpildes stacijās, un līzinga devējs nevar lemt nedz par veidu, kā degviela būtu izmantojama, nedz par šīs izmantošanas nolūku (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2003. gada 6. februāris, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 34. punkts).

33 Būtu jāpiebilst, ka Tiesa pauda viedokli, ka šajā gadījumā piegādes tikai šķietami tika veiktas uz līzinga sabiedrības rēķina. Proti, no vienas puses, ikmēneša maksājumi tai ir tikai avansa maksājumi, bet, no otras puses, faktisko patēriņu, kas tiek konstatēts gada beigās, finansiāli nodrošina līzinga ņēmējs, kurš līdz ar to sedz visas ar degvielas piegādi saistītās izmaksas (spriedums, 2003. gada 6. februāris, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 35. punkts).

34 Tiesa no tā ir secinājusi, ka līzinga sabiedrības un līzinga ņēmēja parakstīta vienošanās par degvielas pārvaldību nav vis līgums par līzinga sabiedrības veiktu preču – šajā gadījumā degvielas – piegādi, bet drīzāk ir uzskatāma par tās pirkumu finansēšanas līgumu. Proti, Tiesa uzskata, ka līzinga sabiedrība neiegādājas degvielu, lai to pēc tam pārdotu tālāk līzinga ņēmējam, bet gan pēdējais minētais iegādājas degvielu, brīvi izvēloties attiecīgās degvielas kvalitāti, apjomu un pirkuma dienu. Tādējādi līzinga sabiedrība attiecībā uz līzinga ņēmēju īstenībā rīkojas kā kredīta devējs (spriedums, 2003. gada 6. februāris, *Auto Lease Holland*, C-185/01, EU:C:2003:73, 36. punkts).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

44 Konkrētāk, minētajā normā ietvertā frāze "kredīta piešķiršana un kredīta starpniecība" ir jāinterpretē plaši, proti, tā, ka tās tvērumu nevar ierobežot, to attiecinot tikai uz aizdevumiem un kredītiem, ko piešķir bankas vai finanšu iestādes (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1993. gada 27. oktobris, *Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf*, C-281/91, EU:C:1993:855, 13. punkts; 2015. gada 22. oktobris, *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 37. punkts, un 2018. gada 18. oktobris, *Volkswagen Financial Services (UK)*, C-153/17, EU:C:2018:845, 35. punkts).

45 Šī interpretācija atbilst arī ar Direktīvu 2006/112 izveidotās kopējās sistēmas mērķim, proti, nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi pret nodokļa maksātājiem (skat. it īpaši spriedumu, 1993. gada 27. oktobris, *Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf*, C-281/91, EU:C:1993:855, 14. punkts).

46 Līdz ar to tāda interpretācija, ka pirkuma vajadzībām bankas piešķirts finansējums ir atbrīvots no PVN, savukārt tā paša pirkuma finansējumam, ko piešķir saimnieciskās darbības subjekts, kuram nav nedz finanšu nozares sabiedrības, nedz bankas statusa, ir piemērojams PVN, būtu pretrunā vienam no kopējās PVN sistēmas pamatprincipiem, proti, vienlīdzīgai attieksmei pret nodokļa maksātājiem.

47 Šajā gadījumā, kā jau atgādināts šā sprieduma 14. punktā, nav strīda par to, ka visi darījumi, kas veikti, izmantojot degvielas kartes, kuras *Vega International* nodevusi savu meitasuzņēmumu, tostarp *Vega Poland*, rīcībā, tiek centralizēti mātesuzņēmumā Austrijā, kas no degvielas piegādātājiem saņem rēķinus par šiem degvielas pirkumiem ar PVN. Pēc tam katra mēneša beigās *Vega International* izraksta saviem meitasuzņēmumiem rēķinus par degvielu, kas nodota to rīcībā, lai tie varētu sniegt transportlīdzekļu nogādāšanas pakalpojumu, rēķinos iekļaujot arī papildu maksu 2 % apmērā. Visbeidzot meitasuzņēmumiem šie rēķini par degvielas karšu izmantošanu ir jāieskaita pret šai Austrijā reģistrētajai sabiedrībai izrakstītiem rēķiniem vai arī tie jāapmaksā viena līdz trīs mēnešu laikā pēc to attiecīgās saņemšanas dienas.

48 Būtu uzskatāms, ka ar šo papildu maksu 2 % apmērā *Vega International* no sava Polijā reģistrētā meitasuzņēmuma *Vega Poland* saņem atlīdzību par tam sniegto pakalpojumu. Tātad *Vega International* sniedz *Vega Poland* finanšu pakalpojumu, priekšfinansējot degvielas pirkumus, un tādējādi faktiski rīkojas tāpat kā parasta finanšu iestāde vai kredītiestāde.

49 Šajos apstākļos ir konstatējams, ka tas, ka *Vega International* degvielas kartes nodod *Vega Poland* rīcībā, ir uzskatāms par īstu finanšu darījumu, kurš, precīzāk, ir pielīdzināms kredītu piešķiršanai Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkta izpratnē (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 18. oktobris, *Volkswagen Financial Services (UK)*, C-153/17, EU:C:2018:845, 36. punkts).

50 No tā izriet, ka tādiem pakalpojumiem kā tie, ko *Vega International* sniedz *Vega Poland*, var piemērot Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu.

51 Ņemot vērā iepriekš izklāstīto, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 135. panta 1. punkta b) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādos apstākļos kā pamatlietā aplūkotie to, ka mātesuzņēmums savu meitasuzņēmumu rīcībā nodod degvielas kartes, kas pēdējiem minētajiem dod iespēju uzpildīt degvielu transportlīdzekļos, kuru nogādāšanu tie nodrošina, var kvalificēt kā kredītu piešķiršanas pakalpojumu, kas atbrīvots no pievienotās vērtības nodokļa, minētās normas izpratnē.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

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

[Paraksti]