



## Teismo praktikos rinkinys

### TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. rugsėjo 21 d.\*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis – Direktyva 2006/112/EB – 132 straipsnio 1 dalies f punktas – Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas – Nepriklausomų asmenų grupių savo nariams teikiamų paslaugų neapmokestinimas – Taikymas draudimo srityje“

Byloje C-605/15

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) 2015 m. rugpjūčio 26 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2015 m. lapkričio 17 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

#### **Minister Finansów**

prieš

#### **Aviva Towarzystwo Ubezpieczeń na Życie S.A. w Warszawie**

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai E. Juhász, C. Vajda (pranešėjas), K. Jürimäe ir C. Lycourgos,

generalinė advokatė J. Kokott,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2016 m. gruodžio 7 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Minister Finansów*, atstovaujamo T. Tratkiewicz, L. Pyszyński ir B. Rogowska-Rajda,
- *Aviva Towarzystwo Ubezpieczeń na Życie S.A. w Warszawie*, atstovaujamos *doradca podatkowy* J. Martini,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna ir B. Majerczyk-Graczykowska,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir J. Möller,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. K. Bulterman ir M. Noort,

\* Proceso kalba: lenkų.

– Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos D. Robertson ir S. Simmons, padedamų QC O. Thomas,

– Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir M. Owsiany-Hornung,

susipažinęs su 2017 m. kovo 1 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

### Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 132 straipsnio 1 dalies f punkto išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Minister Finansów* (finansų ministras, Lenkija) ir *Aviva Towarzystwo Ubezpieczeń na Życie S.A. w Warszawie* (toliau – *Aviva*) ginčą dėl šiai bendrovei pateikto individualaus išaiškinimo, susijusio su 2004 m. kovo 11 d. *ustawa o podatku od towarów i usług* (Prekių ir paslaugų mokesčio įstatymas) (*Dz. U.*, Nr. 54, 535 pozicija; toliau – PVM įstatymas) 43 straipsnio 1 dalies 21 punkto, kuriuo į nacionalinę teisę perkeltas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas, aiškinimu.

### Teisinis pagrindas

#### *Sąjungos teisė*

#### *Šeštoji direktyva*

- 3 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) nuo 2007 m. sausio 1 d. panaikinta ir pakeista Direktyva 2006/112. Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje buvo nustatyta:

„A. Tam tikros visuomenei naudingos veiklos atleidimas nuo mokesčio

1. Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą atleidimo nuo mokesčių taikymą bei užkirsti kelią galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio:

<...>

f) paslaugas, kurias savo nariams teikia nepriklausomos asmenų grupės, kurių veikla yra atleista nuo pridėtinės vertės mokesčio arba nėra šio mokesčio objektas [nepriklausomų asmenų, vykdančių veiklą, kuri yra atleista nuo pridėtinės vertės mokesčio arba dėl kurios jie yra neapmokestinamieji asmenys, grupių teikiamas paslaugas], kai tos paslaugos yra tiesiogiai būtinos jų nariams jų veiklai vykdyti ir kai tos grupės iš savo narių reikalauja atlyginti tik jiems tenkančią bendrą išlaidų dalį, su sąlyga, kad toks atleidimas nuo mokesčio neiškraipo konkurencijos;

<...>“

**Reglamentas (EEB) Nr. 2137/85**

- 4 1985 m. liepos 25 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2137/85 dėl Europos ekonominių interesų grupių (EEIG) (OL L 199, 1985, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 17 sk., 1 t., p. 83) 3 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Grupės tikslas – padėti savo nariams vykdyti ekonominę veiklą arba ją plėsti, taip pat pasiekti geresnių šios veiklos rezultatų; jos tikslas nėra pelno siekimas sau.

Jos veikla yra susijusi su jos narių ekonomine veikla, tačiau ją tik papildo.“

**Direktyva 2006/112**

- 5 Direktyvoje 2006/112 yra IX antraštinė dalis „Neapmokestinimas PVM“, o jos 1 skyrius pavadintas „Bendrosios nuostatos“.
- 6 Direktyvos 2006/112 IX antraštinės dalies 2 skyriaus „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“ 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

- f) nepriklausomų asmenų grupių, kurių veikla neapmokestinama PVM arba kuriems vykdant veiklą jie yra neapmokestinamieji asmenys [nepriklausomų asmenų, vykdančių veiklą, kuri neapmokestinama PVM arba dėl kurios jie yra neapmokestinamieji asmenys, grupių] paslaugų savo nariams teikimas, kai šios paslaugos yra tiesiogiai būtinos jų nariams vykdant šią veiklą ir kai tos grupės iš savo narių reikalauja atlyginti tik jiems tenkančią bendrų išlaidų dalį, jei taip neapmokestinant neiškraipoma konkurencija;

<...>“

- 7 Direktyvos 2006/112 IX antraštinės dalies 3 skyriaus „Kita PVM neapmokestinama veikla“ 135 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

- „a) draudimo ir perdraudimo sandoriai, įskaitant su jais susijusias paslaugas, kurias teikia draudimo brokeriai ir draudimo agentai;

<...>“

**Lenkijos teisė**

- 8 PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 21 punkte nurodyta:

„PVM neapmokestinama: nepriklausomų asmenų grupių teikiamos paslaugos savo nariams, kurių veikla neapmokestinama PVM arba dėl kurios jie yra neapmokestinamieji asmenys, kai savo nariams teikiamos paslaugos yra tiesiogiai būtinos vykdyti šią veiklą, kuri neapmokestinama PVM arba kuri nėra mokesčio objektas, jeigu šios grupės reikalauja savo narių atlyginti tik jiems tenkančią bendrų išlaidų, patirtų siekiant bendro intereso, dalį, jeigu taip neapmokestinant neiškraipoma konkurencija.“

## Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 9 *Aviva* priklauso *Aviva* grupei, kuri Europoje vykdo veiklą draudimo paslaugų ir pensijų apsaugos srityje. Pagrindinė šios grupės veikla – ilgalaikių taupymo planų sukūrimas, fondų valdymas ir draudimas.
- 10 Vykdydama integracijos procesą *Aviva* grupė planuoja sukurti kelis bendrų paslaugų centrus keliose valstybėse narėse. Numatyta, kad šie centrai teiks paslaugas, tiesiogiai būtinas šios grupės subjektų draudimo veiklai vykdyti, be kita ko, paslaugas žmogiškųjų išteklių srityje, finansines ir apskaitos paslaugas, informacinių technologijų paslaugas, administracines paslaugas, klientų aptarnavimo paslaugas ir paslaugas, susijusias su naujų produktų sukūrimu.
- 11 *Aviva* ketina vykdyti šią veiklą sukurdamą Europos ekonominių interesų grupę (toliau – EEIG), kuri, vadovaujantis Reglamento Nr. 2137/85 3 straipsniu, nesieks pelno iš savo veiklos. EEIG narės bus tik *Aviva* grupės bendrovės, vykdančios ekonominę veiklą draudimo srityje, įskaitant *Aviva*.
- 12 Šiomis aplinkybėmis *Aviva* kreipėsi į finansų ministrą, siekdama išsiaiškinti, ar EEIG veiklai gali būti taikomas neapmokestinimas pridėtinės vertės mokesčiu (PVM), remiantis PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 21 punktu. *Aviva* nuomone, taip turi būti ir dėl to Lenkijoje įsteigtoms EEIG narėms, t. y. ekonominę veiklą draudimo srityje vykdančioms bendrovėms, neturi būti taikoma pareiga apskaiciuoti ir deklaruoti mokėtiną PVM nuo EEIG perkeltų išlaidų.
- 13 2013 m. kovo 14 d. sprendime finansų ministras nusprendė, kad *Aviva* pozicija yra klaidinga. Jis manė, kad netenkinta sąlyga dėl konkurencijos sąlygų pažeidimo nebuvimo, su kuria siejamas PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 21 punkte numatytas neapmokestinimas. Finansų ministro nuomone, dėl neapmokestinimo taikymo nepriklausomai asmenų grupei (toliau – NAG) jai suteikiama privilegijuota padėtis rinkoje, palyginti su kitais subjektais, vykdančiais tokius pačius sandorius. Todėl jis nusprendė, kad jeigu atitinkamoje rinkoje veikia subjektai, kurie nepriklauso NAG ir vykdo panašią ir apmokestinamą veiklą, reikia atsisakyti taikyti minėtą neapmokestinimą, nes dėl jo gali būti pažeistos konkurencijos taisyklės.
- 14 *Aviva* pateikė skundą *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Varšuvos vaivadijos administracinis teismas, Lenkija), juo prašė panaikinti šį finansų ministro sprendimą. Ji teigė, kad minėtu sprendimu, pagal kurį *Aviva* iš EEIG įsigytoms paslaugoms negali būti taikomas aptariamasis neapmokestinimas PVM, pažeistas PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 21 punktas.
- 15 2013 m. gruodžio 30 d. sprendimu *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Varšuvos vaivadijos administracinis teismas) panaikino 2013 m. kovo 14 d. finansų ministro sprendimą. Jis nusprendė, kad numatyta EEIG tenkina visas sąlygas, leidžiančias taikyti PVM įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 21 punkte numatytą neapmokestinimą. Tas teismas laikėsi nuomonės, kad konkurencijos iškraipymas galėtų būti, tik jeigu pagalbinių paslaugų rinkoje būtų kitų subjektų nei atitinkama NAG, kurie galėtų pasiūlyti paslaugas, analogiškas jos teikiamoms paslaugoms, ir jeigu, be to, dabartiniai paslaugų pirkėjai, kurie yra šios NAG nariai, būtų suinteresuoti įsigyti šių paslaugų iš šiai grupei nepriklausančio subjekto. Anot to teismo, būtų sunku rinkoje rasti ūkio subjektą, kuris kaip bendrų paslaugų centras teiktų paslaugas subjektams, įsteigtiems dvylikoje valstybių narių, nesiekdamas pelno ir veikdamas tik pagrindinėje byloje nagrinėjamos grupės struktūroje.
- 16 Finansų ministras pateikė kasacinį skundą *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija). Tas teismas nusprendė, kad neaišku, kaip reiktų tiksliai aiškinti Direktyvos 2006/112 nuostatas, visų pirma 132 straipsnio 1 dalies f punktą, ir kad Teisingumo Teismo jurisprudencija neleidžia išsklaidyti visų abejonių šiuo klausimu.

- 17 Šiomis aplinkybėmis *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

- „1. Ar nacionalinės teisės nuostata dėl [NAG] neapmokestinimo PVM, kurioje nenumatytos jokios sąlygos ar procedūros dėl konkurencijos iškraipymo nebuvimo sąlygos tenkinimo, atitinka Direktyvos [2006/112] 132 straipsnio 1 dalies f punktą, siejamą su Direktyvos 2006/112 131 straipsniu, taip pat veiksmingumo, teisinio saugumo ir teisėtų lūkesčių principus?
2. Kokie kriterijai taikomi vertinant, ar yra tenkinama Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatyta konkurencijos iškraipymo nebuvimo sąlyga?
3. Ar atsakant į antrąjį klausimą turi reikšmės tai, kad [NAG] paslaugas teikia nariams, kuriems taikoma skirtingų valstybių narių teisė?“

### Dėl prejudicinių klausimų

- 18 Pirmiausia reikia pažymėti, kad *Aviva* grupė numato kurti NAG, kurios narės būtų *Aviva* grupės bendrovės, vykdančios ekonominę veiklą draudimo srityje, ir kurios teikiamos paslaugos būtų tiesiogiai būtinos šiai veiklai vykdyti.
- 19 Šiomis aplinkybėmis pateikti klausimai susiję su Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto aiškinimu; šiame punkte numatytas asmenų, vykdančių neapmokestinamą veiklą ar veiklą, dėl kurios jie nėra apmokestinamieji asmenys, nepriklausomų grupių teikiamų paslaugų, siekiant suteikti savo nariams paslaugas, tiesiogiai būtinas šiai veiklai vykdyti, neapmokestinimas.
- 20 Siekiant atsakyti į šiuos klausimus pirmiausia reikia išsiaiškinti, ar ši nuostata taikoma tokiomis aplinkybėmis, kaip pagrindinėje byloje, susijusiomis su NAG, kurios nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo srityje, teikiamomis paslaugomis.
- 21 Pagal suformuotą jurisprudenciją, vykstant nacionalinių teismų ir Teisingumo Teismo bendradarbiavimo procedūrai pagal SESV 267 straipsnį, Teisingumo Teismas turi pateikti nacionaliniam teismui visapusišią Sąjungos teisės aiškinimą, kuris būtų naudingas priimant sprendimą to teismo nagrinėjamoje byloje, neatsižvelgiant į tai, ar prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas apie tai užsimena savo pateiktame klausime (2016 m. spalio 20 d. Sprendimo *Danqua*, C-429/15, EU:C:2016:789, 37 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 22 Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui taip pat reikia pateikti nuorodas dėl klausimo, ar Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas yra taikytinas NAG, kurių nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo srityje, teikiamoms paslaugoms, kurios yra tiesiogiai būtinos šiai veiklai vykdyti.
- 23 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad šios nuostatos formuluotė, kurioje nurodyta NAG narių neapmokestinama veikla, neleidžia atmesti galimybės, kad šis neapmokestinimas galėtų būti taikomas NAG, kurios nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo srityje, paslaugoms, nes pagal šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalies a punktą draudimo sandoriai neapmokestinami.
- 24 Vis dėlto pagal suformuotą jurisprudenciją aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos formuluotę, bet ir į jos kontekstą ir teisės aktų, kurio dalis ji yra, siekiamus tikslus (2012 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Able UK*, C-225/11, EU:C:2012:252, 22 punktas ir 2017 m. balandžio 4 d. Sprendimo *Fahimian*, C-544/15, EU:C:2017:255, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).



- 25 Dėl Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto konteksto pažymėtina, kad ši nuostata yra šios direktyvos IX antraštinės dalies 2 skyriuje „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“. Šis pavadinimas rodo, kad minėtoje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kurių nariai vykdo su visuomenės interesais susijusią veiklą.
- 26 Tokį aiškinimą taip pat patvirtina šios direktyvos IX antraštinės dalies „Neapmokestinimas PVM“ struktūra. Iš tiesų Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas yra ne šios antraštinės dalies 1 skyriuje „Bendrosios nuostatos“, o jos 2 skyriuje. Be to, šioje antraštinėje dalyje išskiriamas 2 skyrius „Tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimas PVM“ ir 3 skyrius „Kita PVM neapmokestinama veikla“, o šis skirtumas rodo, kad šiame 2 skyriuje numatytos taisyklės tam tikrai su visuomenės interesais susijusiai veiklai netaikomos kitai veiklai, nurodytai šiame 3 skyriuje.
- 27 Pagal šio 3 skyriaus 135 straipsnio 1 dalies a punktą neapmokestinami „draudimo ir perdraudimo sandoriai“. Taigi iš Direktyvos 2006/112 bendros struktūros matyti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas netaikomas draudimo ir perdraudimo sandoriams ir kad dėl to NAG, kurių nariai vykdo veiklą draudimo ir perdraudimo srityje, teikiamoms paslaugoms šis neapmokestinimas netaikomas.
- 28 Dėl Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkto tikslo primintina, kad visomis šios direktyvos 132 straipsnio nuostatomis siekiama tam tikros su visuomenės interesais susijusios veiklos neapmokestinimo PVM, kad būtų palengvintas tam tikrų teikiamų paslaugų ir tam tikrų tiekiamų prekių prieinamumas, išvengiant papildomų išlaidų, kurių kiltų jas apmokestinus PVM (2016 m. spalio 5 d. Sprendimo *TMD*, C-412/15, EU:C:2016:738, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 29 Taigi NAG teikiamoms paslaugoms taikomas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas, kai šios paslaugos tiesiogiai prisideda prie su visuomenės interesais susijusios veiklos, nurodytos šios direktyvos 132 straipsnyje, vykdymo (pagal analogiją žr. 2016 m. spalio 5 d. Sprendimo *TMD*, C-412/15, EU:C:2016:738, 31–33 punktus).
- 30 Be to, primintina, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnyje numatytų neapmokestinimo atvejų taikymo sritis turi būti aiškinama siaurai, nes jie yra bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas už atlygį, išimtis (šiuo klausimu žr. 2016 m. spalio 5 d. Sprendimo *TMD*, C-412/15, EU:C:2016:738, 34 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 31 Tuo remiantis darytina išvada, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punkte numatytas neapmokestinimas negali būti taikomas teikiamoms paslaugoms, kurios tiesiogiai prisideda ne prie šiame 132 straipsnyje nurodytos su visuomenės interesais susijusios veiklos vykdymo, o prie kitos neapmokestinamos veiklos, visų pirma pagal šios direktyvos 135 straipsnį.
- 32 Atsižvelgiant į tai, Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktą reikia aiškinti taip, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kurių nariai vykdo šiame straipsnyje nurodytą su visuomenės interesais susijusią veiklą. Todėl NAG, kurių nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo srityje, kuri nėra tokia su visuomenės interesais susijusi veikla, suteiktoms paslaugoms šis neapmokestinimas netaikomas.
- 33 Šiuo klausimu reikia priminti, kad, skirtingai nei šioje byloje, Teisingumo Teismas 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendime *Taksatorringen* (C-8/01, EU:C:2003:621) neišsprendė klausimo, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte (atitinkančiame Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktą) numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kurios nariai vykdo su visuomenės interesais susijusią veiklą, teikiamoms paslaugoms.

- 34 Iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad dėl Teisingumo Teismo 2003 m. lapkričio 20 d. Sprendime *Taksatorringen* (C-8/01, EU:C:2003:621) pateikto Šeštosios direktyvos 13 straipsnio A skirsnio 1 dalies f punkte numatyto neapmokestinimo išaiškinimo kai kurios valstybės narės neapmokestina NAG, sudarytų iš tokių subjektų, kokie yra draudimo bendrovės, teikiamų paslaugų.
- 35 Vis dėlto šiuo klausimu reikia pažymėti, kad mokesčių institucijos negali atnaujinti galutinai uždarytų mokestinių laikotarpių vertinimo, remdamosi Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktu, kaip jis išaiškintas šio sprendimo 32 punkte (pagal analogiją žr. 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *Asturcom Telecomunicaciones*, C-40/08, EU:C:2009:615, 37 punktą ir 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Gutiérrez Naranjo ir kt.*, C-154/15, C-307/15 ir C-308/15, EU:C:2016:980, 68 punktą).
- 36 Dėl mokestinių laikotarpių, kurie dar nėra galutinai uždaryti, primintina, kad pagal suformuotą jurisprudenciją pati direktyva negali sukurti pareigų privačiam asmeniui ir dėl to ja negalima remtis prieš tokį asmenį (be kita ko, žr. 2016 m. balandžio 19 d. Sprendimo *DI*, C-441/14, EU:C:2016:278, 30 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Taigi nacionalinės institucijos negali remtis Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktu, kaip jis išaiškintas šio sprendimo 32 punkte, kad atsisakytų taikyti šį neapmokestinimą NAG, sudarytoms iš draudimo bendrovių, taigi, kad atsisakytų neapmokestinti PVM šių NAG teikiamas paslaugas.
- 37 Be to, nacionalinio teismo pareigą aiškinant ir taikant atitinkamas vidaus teisės normas atsižvelgti į direktyvos turinį riboja bendrieji teisės principai, visų pirma teisinio saugumo ir negaliojimo atgal principai, ir ši pareiga negali būti pagrindas aiškinti nacionalinę teisę *contra legem* (2008 m. balandžio 15 d. Sprendimo *Impact*, C-268/06, EU:C:2008:223, 100 punktas).
- 38 Taigi aiškindamas atitinkamas nacionalinės teisės nuostatas, kuriomis įgyvendintas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas, nacionalinis teismas turi paisyti bendrųjų Sąjungos teisės principų, visų pirma teisinio saugumo principo.
- 39 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį–trečiąjį klausimus nereikia atsakyti.
- 40 Remiantis visu tuo, kas išdėstyta, į prašymą priimti prejudicinį sprendimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies f punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik NAG, kurių nariai vykdo su visuomenės interesais susijusią veiklą, nurodytą šios direktyvos 132 straipsnyje, todėl NAG, kurių nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo srityje, kuri nėra tokia su visuomenės interesais susijusi veikla, teikiamoms paslaugoms šis neapmokestinimas netaikomas.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

- 41 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiai teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

**2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 132 straipsnio 1 dalies f punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas taikomas tik nepriklausomoms asmenų grupėms, kurių nariai vykdo su visuomenės interesais susijusią veiklą, nurodytą šios direktyvos 132 straipsnyje, todėl nepriklausomų asmenų grupių, kurių nariai vykdo ekonominę veiklą draudimo srityje, kuri nėra tokia su visuomenės interesais susijusi veikla, teikiamoms paslaugoms šis neapmokestinimas netaikomas.**

Parašai.