



Teismo praktikos rinkinys

GENERALINIO ADVOKATO HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE
IŠVADA,
pateikta 2019 m. gegužės 2 d.¹

Byla C-692/17

**Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda
prieš
Autoridade Tributária e Aduaneira**

(*Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija) pateiktas
prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) –
Direktyva 2006/112/EB – Neapmokestinimas – 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktai – Sandoriai, susiję
su paskolos suteikimu, derybomis dėl paskolos ir suteiktos paskolos priežiūra – Sandoriai, susiję su
skolomis, išskyrus skolų išieškojimą – Procesinės padėties vykdomojoje byloje dėl teismo sprendimu
pripažinto skolinio reikalavimo perleidimas trečiajam asmeniui už atlygį“

I. Įžanga

1. *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija) prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas nagrinėjant ginčą dėl pridėtinės vertės mokesčio (PVM), kurį privalo sumokėti tarpininkas nekilnojamojo turto srityje už tai, kad už atlygį trečiajam asmeniui perleido savo procesinę padėtį, kurią šis apmokestinamasis asmuo turėjo vykdomojoje byloje dėl teismo sprendimu pripažinto skolinio reikalavimo.

2. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo pateiktas klausimas susijęs su Direktyvos 2006/112/EB² 135 straipsnio 1 dalies b punkto, kuriame numatyta, kad PVM neapmokestinami apmokestinamojo asmens sandoriai dėl paskolos suteikimo, derybų dėl paskolos ir suteiktos paskolos priežiūros, kurią atlieka paskolą suteikęs asmuo, išaiškinimu.

3. Siekiant pateikti naudingą atsakymą šiam teismui, šioje byloje Teisingumo Teismui taip pat reikės priimti sprendimą dėl to paties 135 straipsnio 1 dalies d punkto, kuriame nustatyta, kad PVM neapmokestinami visų pirma apmokestinamojo asmens sandoriai, susiję su skolomis, išskyrus skolų išieškojimą, išaiškinimo.

4. Dėl šioje išvadoje nurodytų priežasčių manau, kad minėti b ir d punktai turi būti aiškinami taip, kad tokiomis aplinkybėmis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, šiuose punktuose išvardyti neapmokestinimo PVM atvejai yra netaikytini.

¹ Originalo kalba: prancūzų.

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

II. Teisinis pagrindas

A. Sąjungos teisė

5. Kaip nurodyta Direktyvos 2006/112 1 konstatuojamojoje dalyje, jos nauja redakcija išdėstoma Šeštoji direktyva 77/388/EEB³.

6. Remiantis Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a ir c punktais, PVM objektas yra prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia ir paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

7. Šios direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje apibrėžta „ekonominės veiklos“, kaip tai turėtų būti suprantama pagal šią direktyvą, sąvoka.

8. Pagal minėtos direktyvos 14 straipsnio 1 dalį „[p]rekių tiekimas“ – teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas“.

9. Direktyvos 2006/112 24 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad „[p]aslaugų teikimas“ – sandoris, kuris nėra prekių tiekimas“. Jos 25 straipsnio a dalyje nustatyta, kad „[p]aslaugų teikim[as] gali būti[,] *inter alia*[,] <...> nematerialiojo turto, kurio nuosavybės teisė patvirtinta arba nepatvirtinta dokumentu, perleidimas“.

10. Pagal šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktus valstybės narės PVM neapmokestinamas:

„b) paskolos suteikimas bei derybos dėl paskolos ir suteiktos paskolos priežiūra, kurią atlieka paskolą suteikęs asmuo;

<...>

d) sandoriai, įskaitant derybas, dėl indėlių ir einamųjų sąskaitų, mokėjimų, pervedimų, skolų, čekių ir kitų apyvartinių dokumentų, išskyrus skolų išieškojimą⁴.“

B. Portugalijos teisė

11. Į *Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado* (Pridėtinės vertės mokesčio kodeksas, toliau – PVM kodeksas) buvo įtrauktos įvairios nuostatos, siekiant Portugalijos teisės aktus, susijusius su PVM, suderinti su šioje srityje taikytiniais Sąjungos antrinės teisės aktais⁵.

12. Pagal šio pagrindinės bylos faktinėms aplinkybėms taikomos redakcijos kodekso 9 straipsnio 27 punkto a ir c papunkčius PVM neapmokestinama:

„a) paskolos, įskaitant jų pardavimo ir perpardavimo sandorius, suteikimas ir derybos dėl jos, jų administravimas ir priežiūra, kurią atlieka paskolą suteikęs asmuo;

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).

4 Reikia priminti, kad minėto 135 straipsnio 1 dalies b–g punktuose iš esmės tokiais pačiais žodžiais pakartoti neapmokestinimo PVM atvejai, kurie anksčiau buvo išvardyti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 1–6 papunkčiuose (taip pat žr. 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo DPAS, C-5/17, EU:C:2018:592, 4 punktą).

5 Dėl šių nuostatų, kuriomis perkeliama direktyva, žr., be kita ko, 2012 m. kovo 8 d. Sprendimą *Komisija / Portugalija* (C-524/10, EU:C:2012:129, 14 punktas).

<...>

- c) sandoriai, įskaitant derybas, dėl indėlių ir einamųjų sąskaitų, mokėjimų, pervedimų, atlygio gavimo, čekių, apyvartinių dokumentų ir kitų dokumentų, išskyrus paprastą skolų išieškojimą.“

III. Pagrindinė byla, prejudicinis klausimas ir procesas Teisingumo Teisme

13. Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą ir Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad 2006 m. lapkričio mėn. *Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda* (toliau – PNC), kaip nekilnojamojo turto agentūrai, buvo suteiktos išimtinės teisės parduoti žemės ūkio paskirties žemės sklypą. PNC pateikė pasiūlymą parduoti, tačiau sklypo savininkė jį atmetė ir atsisakė jai sumokėti atlygį už suteiktą paslaugą.

14. PNC kreipėsi į *Tribunal de Família e Menores e de Comarca de Portimão* (Portimauno šeimos ir nepilnamečių apygardos teismas), kad jai teises suteikusiam asmeniui būtų nurodyta jai sumokėti 125 000 eurų tarpininkavimo nekilnojamojo srityje komisinį atlyginimą, PVM ir delspinigius, kurie susidarys iki visiško sumokėjimo. Įsiteisėjusiu sprendimu šis teismas patenkino PNC prašymą.

15. Skolininkei nesumokėjus taip nustatytos mokėtinos sumos, PNC tam pačiam teismui pareiškė ieškinį dėl priverstinio vykdymo, kuriuo siekiama išieškoti minėtu sprendimu pripažintą skolą, kurios bendra suma siekia 170 859,62 euro⁶.

16. Per šią priverstinio vykdymo procedūrą skolininkei priklausantis nekilnojamas turtas buvo areštuotas, siekiant užtikrinti, kad būtų sumokėta mokėtina suma. Vėliau areštuotas turtas buvo parduotas PNC aukciono būdu už 606 200 eurų⁷, jai nustatant pareigą pervirši – t. y. aukciono kainos ir jos skolinio reikalavimo skirtumą – ir vykdymo išlaidas pervesti vykdomajai įstaigai. Paaiškėjo, kad bendra šio perviršio suma siekė 417 937,12 euro.

17. 2010 m. rugsėjo 29 d. susitarimu PNC perleido *Starplant – Unipessoal Lda* (toliau – *Starplant*) visas teises, grindžiamas jos procesine padėtimi vykstančiame priverstinio vykdymo procese, o *Starplant* už tai sumokėjo 351 619,90 euro sumą⁸.

18. 2010 m. spalio mėn., pirma, PNC apskaitė 125 000 eurų, gautų už minėtam teises suteikusiam asmeniui suteiktas paslaugas, ir sumokėjo 26 250 eurų dėl to mokėtino PVM. Antra, ji apskaitė 200 369,90 euro sumą kaip „kitą nenurodytą pelną“, kuri yra *Starplant* sumokėtos sumos likutis⁹, nuo kurio ji nesumokėjo PVM.

19. 2014 m. birželio 24 d. *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Mokesčių ir muitų administratorius, Portugalija) nurodė sumokėti PVM (73 840,18 euro¹⁰) ir susikaupusius delspinigius (9 807,59 euro), t. y. 83 647,77 euro sumą, nusprendusi, kad PNC pateiktoje PVM deklaracijoje už atitinkamą laikotarpį nebuvo tinkamai apskaitytas procesinės padėties perleidimas už 351 619,90 euro. Šiuo klausimu ji laikėsi nuomonės, kad tai sandoris, kuris skiriasi nuo sandorio, susijusio su tarpininkavimo

6 Skola apskaičiuota taip: 125 000 eurų (tarpininkavimo komisinis atlyginimas) + 26 250 eurų (komisiniam atlygiui taikomas PVM) + 19 609,62 euro (delspinigiai).

7 Remiantis bylos nacionaliniame teisme medžiaga, galima teigti, kad ši suma sudarė 70 proc. aptariamo pastato pardavimo kainos, kurią nustatė teismo antstolis, remdamasis nepriklausomo subjekto atliktu nekilnojamojo turto vertinimu.

8 Pagal šį susitarimą, kurį užregistravo teismas, kuriame pareikštas ieškinyš dėl priverstinio išieškojimo, PNC įsipareigojo imtis visų priemonių ir (arba) individualiai arba kartu su *Starplant* pasirašyti atitinkamus dokumentus, siekiant, kad procesinė padėtis būtų perleista iškart.

9 Likutis apskaičiuotas taip: 351 619,90 euro (*Starplant* sumokėta kaina) – 125 000 eurų (tarpininkavimo komisinis atlyginimas) – 26 250 eurų (PVM nuo šio komisinio atlyginimo).

10 PVM apskaičiuotas taip: 351 619,90 euro (*Starplant* sumokėta kaina) x 21 proc.

nekilnojamojo turto srityje komisiniu atlyginimu, ir kuriam taip pat taikomas PVM, nes tai yra atlygintinas teisės perdavimas, kai ją perduoda pats apmokestinamasis asmuo, kuris patenka į paslaugų teikimo sąvokos taikymo sritį ir kuriam netaikomas nė vienas iš PVM kodekse numatytų neapmokestinimo PVM atvejų.

20. 2015 m. birželio 30 d. sprendimu *Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé* (Lolės administracinių ir mokesčių bylų teismas, Portugalija) patenkino PNC ieškinį, kuriuo siekiama, kad būtų panaikintas minėtas nurodymas sumokėti PVM¹¹.

21. Savo 2016 m. vasario 4 d. sprendime *Tribunal Central Administrativo Sul* (Pietų regiono centrinis administracinis teismas, Portugalija), į kurį kreipėsi *Fazenda Pública* (valstybės įždas, Portugalija) panaikino pirmojoje instancijoje priimtą sprendimą, motyvuodamas tuo, kad nagrinėjamo skolinio reikalavimo perleidimas yra PNC ekonominė veikla, kad toks perleidimas turėjo būti laikomas paslaugų teikimu, kuris apmokestinamas ir kuriam netaikomas nė vienas iš PVM kodekso 9 straipsnyje nurodytų neapmokestinimo PVM atvejų. Visų pirma jis nusprendė, kad susijęs sandoris nėra vienas iš šio 9 straipsnio 27 punkto a papunktyje nurodytų neapmokestinimo PVM atvejų, taikomų banko ir finansiniams paskolų suteikimo ir derybų dėl jų sandoriams.

22. PNC pateikė kasacinį skundą *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas), iš esmės tvirtindama, kad PVM kodekso 9 straipsnio 27 punkto a papunktyje nurodytas neapmokestinimo PVM atvejis buvo taikomas skolinio reikalavimo perleidimo sandoriams net ir tuomet, kai tai daro finansų institucijoms nepriskiriami subjektai. Šiuo klausimu ji rėmėsi Teisingumo Teismo jurisprudencija, susijusia su taip į Portugalijos teisę perkelta Sąjungos teisės nuostata, t. y. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 1 papunkčiu (dabar – Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punktas)¹².

23. Šiomis aplinkybėmis savo 2017 m. lapkričio 8 d. sprendimu, kuris gautas 2017 m. gruodžio 11 d., *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar, taikant Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punkte numatytą neapmokestinimo PVM atvejį, sąvokos „paskolos suteikimas“, „derybos dėl paskolos“ ir „suteiktos paskolos priežiūra“ apima PVM apmokestinamo asmens procesinės padėties vykdomojoje byloje dėl skolinio reikalavimo, kurį teismas pripažino dėl neįvykdyto išipareigojimo pagal tarpininkavimo nekilnojamojo turto srityje sutartį, išieškojimo perleidimą trečiajam asmeniui už atlygį, be kurio dar reikalaujama sumokėti ir to atlygio sumokėjimo dieną galiojusio tarifo PVM, ir jau mokėtinus delspinigius, ir delspinigius, kurie susidarys iki visiško sumokėjimo?“

24. PNC, Portugalijos vyriausybė ir Europos Komisija pateikė rašytines pastabas. Per 2019 m. vasario 7 d. vykusį posėdį visos šios šalys pateikė žodines pastabas.

IV. Analizė

25. Atsižvelgiant į įprastinę nuomonę PVM srityje ir į aptariamą informaciją dėl perleidimo sandorio, dėl kurio kilo ginčas pagrindinėje byloje, specifikos, pirmiausia būtina pateikti su šio sandorio kvalifikavimu susijusius argumentus, siekiant įsitikinti, kad jis yra PVM objektas (A skirsnis), tada atsakyti į klausimą, ar jam gali būti taikomi Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktuose nurodyti neapmokestinimo PVM atvejai (B skirsnis).

¹¹ Reikia pažymėti, kad pagrindinėje byloje ginčas susijęs tik su 2010 m. rugsėjo 29 d. perleidimo apmokestinimu, o ne su komisiniu atlyginimu, kurį PNC gavo už tarpininkavimo nekilnojamojo turto srityje paslaugas, kurias ji suteikė savo klientei, apmokestinimu.

¹² PNC remiasi 1989 m. birželio 15 d. Sprendimu *Stichting Uitvoering Financiële Acties* (348/87, EU:C:1989:246); 1993 m. spalio 27 d. Sprendimu *Muys' en De Winter's Bouw-en Aannemingsbedrijf* (C-281/91, EU:C:1993:855) ir 2007 m. birželio 21 d. Sprendimu *Ludwig* (C-453/05, EU:C:2007:369).

A. Dėl tokio sandorio, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, apmokestinimo PVM

26. Nors atrodo, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pirmiausia tvirtina, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas sandoris yra apmokestinamas PVM, Teisingumo Teisme vykusi diskusija rodo, kad dėl šio aspekto gali kilti klausimas atsižvelgiant ne tik į specifinį tokio sandorio pobūdį (1 poskirsnis), bet ir į atitinkamo apmokestinamojo asmens ekonominę veiklą (2 poskirsnis), tačiau iškart reikia priminti tai, kad Teisingumo Teismas turi priimti sprendimą dėl reikšmingų Sąjungos teisės nuostatų išaiškinimo, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui pateikiant visą būtiną informaciją, kad galėtų būti išspręstas ginčas pagrindinėje byloje, ir kad tik nacionaliniai teismai turi vertinti faktines aplinkybes¹³.

1. Dėl atitinkamo sandorio pobūdžio

27. Siekdama užginčyti pagrindinėje byloje nagrinėjamo sandorio apmokestinimą, PNC tvirtina, kad tai skolinio reikalavimo perleidimas, kuris nepatenka į Direktyvos 2006/112 taikymo sritį, kaip ji apibrėžta visų pirma jos 2 straipsnio 1 dalies a ir c punktuose, kurie susiję su prekių tiekimu ir paslaugų teikimu, kaip tai suprantama atitinkamai pagal šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalį ir 24 straipsnio 1 dalį.

28. Kita vertus, Portugalijos vyriausybė tvirtina, kad šiam sandoriui taikomas PVM, primindama, kad Portugalijos mokesčių administratorius nusprendė, jog tai yra vienos paslaugos teikimas¹⁴, ir nurodė, kad, jeigu taip nebūtų, jis turėtų būti laikomas materialiojo turto tiekimu. Per teismo posėdį Komisija pritarė nuomonei, kad yra dvi apmokestinamos paslaugos, kurių pirmoji yra susijusi su PNC turimo skolinio reikalavimo perleidimu, o antroji – su šios bendrovės procesinės padėties perleidimu¹⁵.

29. Esu linkęs manyti, kad ginčijamas sandoris yra sudėtingas, tačiau vienas sandoris ir kad tai yra nekilnojamojo turto tiekimas, taigi jis patenka į PVM taikymo sritį ir nedaro neigiamo poveikio galimam tokio turto neapmokestinimo PVM taisyklių taikymui¹⁶ dėl toliau nurodytų priežasčių.

30. Pirmą, reikia pažymėti, kad PNC iš esmės remiasi Sprendimu *GFKL Financial Services*¹⁷ ir teigia, kad skolinių reikalavimų perleidimai, kai galutinai perleidžiamos visos iš atitinkamo skolinio reikalavimo kildinamos teisės, kaip tai yra ginčo pagrindinėje byloje atveju, nepatenka į PVM taikymo sritį. Šiame sprendime Teisingumo Teismas aiškino Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 punktą, kuris atitinka Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a ir c punktus, taip, kad „ūkio subjektas, kuris savo rizika perka abejotinas skolas mažesne kaina nei jų nominalioji vertė, neteikia paslaugų už atlygį <...>, jei skirtumu tarp šių skolų nominaliosios vertės ir pirkimo kainos atspindima nagrinėjamų skolų faktinė ekonominė vertė jų perleidimo momentu“.

31. Šiuo klausimu pakanka konstatuoti, kaip tai daro Portugalijos vyriausybė, kad šios bylos aplinkybės labai skiriasi nuo tų, dėl kurių buvo priimtas minėtas sprendimas. Iš tikrųjų, viena vertus, šiuo atveju kalbama ne apie skolos išsigijimą, kai tai daro apmokestinamasis asmuo, t. y. PNC, bet, priešingai, – apie kitokią teisių perleidimą, kai tai daro šis apmokestinamasis asmuo¹⁸. Kita vertus, negalima teigti, kad tai yra abejotina skola ir kad sandoris sudarytas pirkėjo, t. y. *Starplant*, rizika, nes perleidimo

13 Pagal suformuotą jurisprudenciją Teisingumo Teismas, nagrinėdamas prašymą priimti prejudicinį sprendimą, gali pateikti nacionaliniams teismams visą informaciją, kuri, jo manymu, yra reikalinga, kad būtų išspręstas ginčas pagrindinėje byloje, tačiau šie teismai yra vieninteliai, turintys teisę patikrinti, ar jo nagrinėjamoje byloje įvykdytos faktinės Sąjungos teisės normos taikymo sąlygos, ir nuspręsti, kokią įtaką tai turi sprendimui, kurį jis turi priimti (žr., be kita ko, 2014 m. birželio 5 d. Sprendimo *Mahdi*, C-146/14 PPU, EU:C:2014:1320, 78–80 punktus ir 2018 m. rugpjūčio 7 d. Sprendimo *Prenninger ir kt.* C-329/17, EU:C:2018:640, 27 punktą).

14 Taip pat žr. šios išvados 19 punktą.

15 Savo rašytinėse pastabose Komisija laikėsi nuomonės, kad ginčijamas sandoris yra atlygintinas skolinio reikalavimo perleidimas, patenkantis į PVM taikymo sritį, tačiau ji pakeitė savo nuomonę susipažinusi su faktinėmis aplinkybėmis, aptartomis Teisingumo Teisme.

16 Dėl nekilnojamojo turto neapmokestinimo PVM atveju žr. šios išvados 51 punktą.

17 2011 m. spalio 27 d. sprendimas (C-93/10, EU:C:2011:700).

18 Reikia priminti, kad PNC pardavė savo procesinę padėtį savo skolinio reikalavimo priverstinio įvykdymo procese. Šio perleidimo kvalifikavimo klausimą nagrinėsiu vėliau (žr. 33 ir paskesnius punktus).

momentu PNC skolinis reikalavimas – tiek pats reikalavimas, tiek ir jo suma – jau buvo pripažintas teismo sprendimu, ir buvo pašalinta skolininkės nemokumo rizika dėl priverstinio vykdymo procedūros, kuri jau buvo beveik baigta¹⁹. Galiausiai, manau, kad šiuo atveju pirkimo kaina yra ne mažesnė, bet kur kas didesnė nei skolinio reikalavimo ir su juo susijusio ieškinio dėl priverstinio vykdymo nominalioji vertė, nepaisant to, kad nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą šiuo klausimu išreiškiama abejonė²⁰.

32. *Antra*, reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją PVM bendros sistemos taikymas priklauso ne nuo ginčijamo sandorio šalių pareikštų ketinimų ir, be kita ko, ne nuo jų pasirinkto pavadinimo, bet nuo Sąjungos teisėje nustatytų *objektyvių kriterijų*, kurie konkrečiai yra susiję su atsižvelgimu į *ekonominę ir komercinę realybę*, kuri vertinama atsižvelgiant į visas svarbias aplinkybes²¹.

33. Šiuo atveju tai, kad PNC ir *Starplant* sudarytą susitarimą jos pavadino „cessão de crédito“, o tai galima būtų išversti kaip „paskolos perleidimas“ arba „skolinių reikalavimų perleidimas“²², negali būti lemiamas veiksnys. Priešingai, atsižvelgdamas į ginčijamo sandorio aplinkybes ir ekonominę realybę, kuri iš jų matyti, manau, kad pagrindinis šio sandorio dalykas yra su perleidėjui, t. y. PNC, aukciono būdu parduotu nekilnojamuoju turtu susijusių teisių ir pareigų perleidimas, sumokant už jo skolinį reikalavimą, kuris jau pripažintas įsiteisėjusiu teismo sprendimu.

34. Iš tikrųjų, viena vertus, kaip nurodyta prejudicinio klausimo tekste, ginčijamas sandoris susijęs su procesinės padėties, o ne skolinio reikalavimo perleidimu. Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad skola faktiškai yra sumokėta, kai tik per aukcioną PNC yra parduotas jos skolininkei priklausantis pastatas, ir kad perleidimas atliktas po šio pardavimo, nors sprendimas, kuriuo nurodyta parduoti pastatą aukcione, įsiteisėjo tik kitą dieną po susitarimo pasirašymo. Šią analizę patvirtina didelė kaina, kurią *Starplant* sutiko sumokėti, kad gautų su šia procesine padėtimi susijusias teises (351 619,90 euro)²³, kartu, galima teigti, įsipareigodama grąžinti perviršį, kurį PNC turėjo grąžinti vykdomajai įstaigai (417 937,12 euro)²⁴, t. y. iš viso daugiau nei 769 000 eurų našta, jeigu nepadariau klaidos²⁵. Be to, reikia pažymėti, kad PNC savo ruožtu sumokėjo su jos skoliniu reikalavimu, kuris pripažintas teismo sprendimu, susijusį PVM kartu su delspinigiais ir kad ginčas pagrindinėje byloje nėra susijęs su šiuo aspektu²⁶.

35. Kita vertus, kaip ir Portugalijos vyriausybė, manau, kad turtą teismo sprendimu aukciono būdu pardavus PNC ši už atlygį perleido *Starplant* savo procesinę padėtį kartu su visomis su ja susijusiomis teigiamomis ir neigiamomis pasekmėmis, taigi kaip vieną bendrą visumą ji perdavė visas tarpusavyje susijusias teises ir pareigas. Kaip Teisingumo Teismas yra ne kartą priminęs, sandoris, kurį, atsižvelgiant į jį apibūdinančius aspektus, kuriuos parodo jo tikslas ir asmenų, kuriems jis skirtas, suinteresuotumas, ekonominiu požiūriu sudaro vienas prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, negali

19 Remiantis Teisingumo Teisme pateiktomis pastabomis, skolinis reikalavimas perleistas būtent dienos, kai įsiteisėjo teismo sprendimas, kuriuo areštuotas pastatas, aukciono būdu parduotas PNC, išvakarėse. Tikimybė, kad skolininkė apskųs šį sprendimą, atrodo nedidelė, taigi perleidimo sandorio šalys galėjo parengti savo susitarimo nuostatas, darydamos prielaidą, kad apskundimo nebus.

20 Pagal šį sprendimą „už perleidimą perleidėjas iš perėmėjo [gavo] sumą, kuri yra mažesnė, nei nurodyta ieškinyje“. Jeigu pastarasis tekstas turėtų būti aiškinamas taip, kad perleidimo kaina yra mažesnė nei skolinio reikalavimo, nurodyto ieškinyje dėl priverstinio vykdymo, vertė, toks teiginys yra klaidingas atsižvelgiant į minėtas faktines aplinkybes (žr. 15 ir 17 punktus), iš kurių, manau, matyti, jog su pastatu susijusių teisių ir pareigų, kurias perleido PNC, vertė yra didesnė už *Starplant* sumokėtą kainą.

21 Žr., be kita ko, 2012 m. liepos 12 d. Sprendimą *J. J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard* (C-326/11, EU:C:2012:461 33 punktą); 2018 m. vasario 22 d. Sprendimą T-2 (C-396/16, EU:C:2018:109, 43 punktą); 2018 m. lapkričio 22 d. Sprendimą *MEO – Serviços de Comunicações e Multimédia* (C-295/17, EU:C:2018:942, 43 punktą) ir 2019 m. sausio 10 d. Sprendimą A (C-410/17, EU:C:2019:12, 47 punktą).

22 Dėl lingvistinių problemų, susijusių su žodžio „crédito“ vartojimu, žr. šios išvados 49 punktą.

23 Pagal įprastinę skolinio reikalavimo perleidimo schemą reikalavimų perleidėjas paprastai gauna sumą, kuri yra mažesnė už jo skolinio reikalavimo vertę, nes reikalavimų perėmėjas prisiima su ja susijusią riziką (žr. šios išvados 30 ir 31 punktus).

24 Per teismo posėdį PNC nurodė, kad *Starplant* sumokės šią sumą pagal jų susitarimą, atsižvelgdama į tai, kad ji pati neturėjo tam reikalingų pinigų.

25 Manau, kad *Starplant* prisiimtus įsipareigojimus reikia susieti su realia PNC aukciono būdu parduoto pastato verte (žr. šios išvados 7 išnašą), kuri leidžia nuspėti perpardavimo palankia kaina galimybę.

26 Žr. šios išvados 18 ir paskesnius punktus.

būti dirbtinai skaidomas, kad nebūtų pakeistas PVM sistemos veikimas²⁷. Taigi nepritariu Komisijos nuomonei, kad ginčijamas sandoris turėtų būti išskiriamas į du atskirus elementus, kadangi dėl ankstesniuose šios išvados punktuose nurodytų priežasčių reikia priminti, kad laikausi nuomonės, jog šis sandoris nesusijęs su skolinio reikalavimo perdavimu.

36. Galiausiai, manau, kad pagrindinis iš įvairių ginčijamą sandorį sudarančių elementų, dėl kurio, mano nuomone, *Starplant* sutiko su PNC sudaryto susitarimo sąlygomis ir, be kita ko, su mokėtina kaina, yra tas, kad pastaroji jai perleido teisę disponuoti materialiuoju turtu, t. y. jai aukciono būdu parduotu pastatu, taip, lyg ji būtų jo savininkė, o tai tiksliai atitinka prekių tiekimo apibrėžtį, pateiktą Direktyvos 2006/112 14 straipsnio 1 dalyje²⁸. Be to, manau, kad neginčytina, jog, kaip nurodyta prejudiciniame klausime, PNC procesinė padėtis perleista už atlygį, remiantis minėtos direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktu, nes PNC gauta kaina yra realus atlygis už teises į *Starplant* perduotą pastatą²⁹.

37. Taip pat reikia pažymėti, kad net jeigu nebūtų remtasi prekės tiekimo kvalifikavimu, pagrindinėje byloje nagrinėjamas sandoris, atsižvelgiant į jo pobūdį, vis tiek gali būti apmokestinamas PVM. Iš tikrųjų, tam tikrais atvejais jis galėtų patekti į paslaugų teikimo sąvokos, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 24 straipsnio 1 dalį, kuri apima visus sandorius, kurie nėra prekių tiekimas, taikymo apimtį. Tiksliau, kaip nurodė Portugalijos vyriausybė ir Komisija, ginčijamas sandoris galėtų būti paslaugos teikimas – nematerialiojo turto perleidimas, kaip tai suprantama pagal minėtos direktyvos 25 straipsnį. Be to, taip pat neginčytina, kad nagrinėjamas perleidimas buvo atliktas už atlygį, vadovaujantis tos pačios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktu, nes jis buvo atliktas už atlyginimą³⁰.

38. Todėl manau, kad, jeigu nepadaryta klaidų analizuojant faktines aplinkybes, dėl kurių daryta prielaida, – tai turės vertinti nacionaliniai teismai – toks sandoris, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, turėtų būti laikomas prekės tiekimu už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a punktą, ir bet kuriuo atveju turėtų būti vertinamas kaip PVM objektas pagal minėtą 2 straipsnį.

2. Dėl atitinkamo apmokestinamojo asmens ekonominės veiklos

39. Be to, PNC iš esmės teigia, kad tokiais aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, negalima teigti, kad reikalavimų perleidėjas vykdė savo „ekonominę veiklą“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą. Ji tvirtina, kad jos pačios dalyvavimas nagrinėjamame perleidimo sandoryje buvo tik vienkartinis, atsižvelgiant į tai, kad paprastai ji vykdo ne su paskolų sandoriais susijusią veiklą, bet tarpininkavimo nekilnojamojo turto srityje paslaugų teikimo veiklą. Tiek Portugalijos vyriausybė, tiek Komisija atmeta šį argumentą. Pritariu pastarajai nuomonei.

27 Žr., be kita ko, 2011 m. kovo 10 d. Sprendimą *Bog ir kt.* (C-497/09, C-499/09, C-501/09 ir C-502/09, EU:C:2011:135, 53 ir paskesni punktai); 2018 m. spalio 18 d. Sprendimą *Volkswagen Financial Services (UK)* (C-153/17, EU:C:2018:845, 30 ir paskesni punktai) ir 2019 m. vasario 28 d. Sprendimą *Sequeira Mesquita* (C-278/18, EU:C:2019:160, 30 ir paskesni punktai).

28 Pagal suformuotą jurisprudenciją „prekių tiekimo“ sąvoka, įtvirtinta šioje nuostatoje, reiškia ne nuosavybės teisės perdavimą taikomoje nacionalinėje teisėje numatytais būdais, ji apima visus materialiojo turto perleidimo sandorius, kuriais viena šalis suteikia kitai šaliai teisę disponuoti tuo turtu taip, lyg ji būtų šio turto savininkė (žr., be kita ko, 1990 m. vasario 8 d. Sprendimo *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, EU:C:1990:61, 7–9 punktus; 2015 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Fast Bunkering Klaipėda*, C-526/13, EU:C:2015:536, 51 punktą ir 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimo *AREX CZ*, C-414/17, EU:C:2018:1027, 75 punktą).

29 Iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad prekės tiekiamos „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal minėtą a punktą, jeigu tarp pristatytos prekės ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys, ir prekių tiekėjo gauta kaina yra realus atlygis už pateiktą prekę (žr., be kita ko, 2013 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *Dixons Retail*, C-494/12, EU:C:2013:758, 32 punktą; 2017 m. gegužės 11 d. Sprendimo *Posnania Investment*, C-36/16, EU:C:2017:361, 31 punktą ir 2018 m. birželio 13 d. Sprendimo *Gmina Wrocław*, C-665/16, EU:C:2018:431, 43 punktą).

30 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad paslauga teikiama „už atlygį“, kaip tai suprantama pagal minėtą c punktą, jeigu tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys, o teikėjo gautas atlyginimas yra realus atlygis už gavėjui suteiktą paslaugą (žr., be kita ko, 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *Saudaçor*, C-174/14, EU:C:2015:733, 32 punktą ir 2018 m. liepos 5 d. Sprendimo *Marcandi*, C-544/16, EU:C:2018:540, 36 ir 37 punktus).

40. Šiuo klausimu manau, kad, nepriklausomai nuo to, kaip bus kvalifikuojamas ginčijamas sandoris, PNC tikrai turėjo PVM „apmokestinamo asmens“, kuris veikė „kaip toks“, kaip reikalaujama pagal Direktyvą 2006/112³¹, statusą, nes suinteresuotasis asmuo sudarė šį sandorį vykdydamas savo apmokestinamąją veiklą³².

41. Iš tikrųjų, kaip per teismo posėdį nurodė Komisija, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad asmuo, kuris jau yra PVM apmokestinamas asmuo dėl įprastinės savo veiklos, turi būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu dėl bet kokios kitos retkarčiais vykdomos ekonominės veiklos su sąlyga, kad ši veikla yra veikla, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą³³. Todėl manau, kad tai, jog PNC ginčijamą sandorį sudarė išimtinė tvarka, neturi reikšmės, jeigu jis yra glaudžiai susijęs su ekonomine veikla, kuri yra šio apmokestinamojo asmens pagrindinė veikla.

42. Kaip Portugalijos vyriausybė ir Komisija, manau, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas perleidimas faktiškai yra tiesiogiai susijęs su PNC veikla, kurią vykdančios tarpininkavimo nekilnojamojo turto srityje paslaugos, atsižvelgiant į tai, kad šiuo perleidimu siekiama pakeisti procesinę padėtį procese dėl skolinio reikalavimo, kuris kilo iš sutarties, sudarytos vykdančios jos apmokestinamąją ekonominę veiklą, įvykdymo³⁴. Taigi manau, kad susijęs sandoris patenka į PVM taikymo sritį³⁵.

43. Būtent atsižvelgiant į šiuos reikšmingų Sąjungos normų išaiškinimo elementus ir atlikus konkrečių pagrindinės bylos aspektų patikrinimą (jį turi atlikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas), šis teismas turės kvalifikuoti nagrinėjamą sandorį, siekiant patvirtinti galimą apmokestinimą PVM, tada nustatyti galimai šiam sandoriui taikytinas neapmokestinimo taisykles.

44. Atsižvelgiant į kvalifikavimą, kuriuo kaip, mano nuomone, tinkamiausiu turėtų vadovautis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas vertindamas susijusį sandorį, t. y. kad jis laikomas nekilnojamojo turto tiekimu, mažai tikėtina, kad šiuo atveju būtų taikomi Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktuose išvardyti neapmokestinimo PVM atvejai. Vis dėlto, siekdamas išsamumo, šiuo klausimu pateiksiu pastabas, kad būtų atsakyta į pateiktą klausimą ir aptartas atvejis, kai šiuo atveju siūlomas kvalifikavimas būtų atmestas, nusprendžiant atitinkamą sandorį laikyti paslaugos teikimu, ir, manau, tai yra prielaida, kurią padarė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, siekdamas suformuluoti savo prejudicinį klausimą.

B. Dėl Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktuose išvardytų neapmokestinimo PVM atvejų

45. Prieš pradėdamas aiškinti tiek Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punktą, tiek ir d punktą (atitinkamai 3 ir 4 poskirsniai), pirmiausia nurodysiu priežastis, dėl kurių manau, kad reikia išnagrinėti šias dvi nuostatas (1 poskirsnis), tada priminsiu pagrindinius šiuo klausimu Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nurodytus principus (2 poskirsnis).

31 Visų pirma jos 2 straipsnio 1 dalies a ir c punktai ir 9 straipsnio 1 dalies pirma pastraipa.

32 Priešingai, be kita ko, nei tuo atveju, jei apmokestinamasis asmuo sudaro sandorį asmeniniais sumetimais (žr., be kita ko, 1995 m. spalio 4 d. Sprendimo *Armbricht*, C-291/92, EU:C:1995:304, 16 ir paskesnius punktus ir 2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Trgovina Prizma*, C-331/14, EU:C:2015:456, 18 ir paskesnius punktus).

33 Žr. 2013 m. birželio 13 d. Sprendimą *Kostov* (C-62/12, EU:C:2013:391, 27 ir paskesni punktai) ir generalinės advokatės J. Kokott išvadą byloje *Posnania Investment* (C-36/16, EU:C:2017:134, 33 ir paskesni punktai), kur pagrįstai pažymėta, kad konkrečiai tuo atveju, dėl kurio priimtas minėtas sprendimas, atitinkamo asmens papildoma veikla buvo glaudžiai susijusi su jo PVM apmokestinama pagrindine veikla.

34 Portugalijos vyriausybė tvirtino, kad tiesioginis ryšys su šia veikla turi būti laikomas įrodytu „dėl to, kad teikiant ieškinius dėl pripažinimo ir dėl priverstinio vykdymo sutartis yra įvykdyta [PNC] vykdančią ekonominę veiklą, arba dėl to, kad nagrinėjant ieškinį dėl priverstinio vykdymo teismo sprendimu [PNC] buvo suteiktos teisės ir nustatytos pareigos, arba dėl to, kad [PNC] savo vardu ir savo naudai sudarė sutartį, kurios pagrindu už atlygį trečiajam asmeniui buvo perleistos minėtos teisės ir pareigos“.

35 Pagal analogiją žr. 2006 m. sausio 12 d. Sprendimą *Optigen ir kt.* (C-354/03, C-355/03 ir C-484/03, EU:C:2006:16, 42 ir paskesni punktai) ir 2018 m. lapkričio 8 d. Sprendimą *C&D Foods Acquisition* (C-502/17, EU:C:2018:888, 35 ir paskesni punktai).

1. Dėl būtinybės išplėsti Teisingumo Teismo atsakymo taikymo apimtį

46. Galima konstatuoti, kad formaliojo požiūriu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo pateiktas klausimas yra susijęs tik su Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies *b punkte*, kuriame numatyta PVM neapmokestinami sandorių dėl „paskolos suteikimo“, „derybų dėl paskolos“ arba „paskolos priežiūros“, nurodytų neapmokestinimo PVM atveju. Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo matyti, kad šio klausimo tekstas yra visiškai toks pat kaip ir teisinis pagrindas, kuriuo PNC rėmėsi savo kasaciniame skunde³⁶. Vis dėlto tokios aplinkybės neužkerta kelio šioje byloje aiškinti kitų minėtos direktyvos nuostatų.

47. Iš tikrųjų, remiantis suformuota jurisprudencija, kad pateiktą naudingą atsakymą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, Teisingumo Teismui gali tekti atsižvelgti į Sąjungos teisės normas, kurių šis teismas nenurodė savo klausimo formuluotėje. Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas turi iš visos nacionalinių teismų pateiktos informacijos, ypač iš sprendimo pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą motyvuojamosios dalies, atrinkti aiškintinus Sąjungos teisės klausimus, atsižvelgdamas į bylos dalyką³⁷.

48. Šiuo atveju, atsižvelgdamas į ginčo, kuris susijęs su ieškiniu dėl priverstinio skolinio reikalavimo vykdymo, pagrindinėje byloje kilmę, manau, kaip ir Komisija³⁸, kad Teisingumo Teismas turi išaiškinti ne tik Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies *b punktą*, kuris nurodytas prejudiciniame klausime, bet ir tos pačios 1 dalies *d punktą*, nes reikia priminti, jog pastarajame punkte numatyta, kad PVM neapmokestinami sandoriai, susiję su „skolomis“.

49. Šiuo klausimu Komisija, manau – pagrįstai, pažymi, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomonė, kad šio 135 straipsnio 1 dalies *b punktas* yra nuostata, kuri gali būti taikoma šiuo atveju, galbūt paaiškinama minėtos 1 dalies formuluote portugalų kalba³⁹. Iš tikrųjų, nors daugelyje kitų kalbinių versijų aiškiai išskiriamos šios dalies *b punkte* nurodytos „paskolos“ nuo jos *d punkte* nurodytų „skolų“, versijoje portugalų kalba žodis „créditos“ vartojamas tiek minėtame *b punkte*, tiek ir minėtame *d punkte*, o tai galėjo sukelti tam tikrą painiavą dėl teisinio pagrindo, kuris gali būti reikšmingas ginčui pagrindinėje byloje⁴⁰.

50. Todėl net jeigu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo prejudiciniame klausime prašo išaiškinti tik Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies *b punktą*, manau, kad svarbu taip pat išaiškinti šios 1 dalies *d punktą*, siekiant nustatyti, ar tokiame sandoriui, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, gali būti taikoma viena iš šių dviejų nuostatų, atsižvelgiant į šiuo klausimu Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nurodytus principus.

³⁶ Žr. šios išvados 22 punktą.

³⁷ Žr., be kita ko, 2015 m. spalio 22 d. Sprendimą *Impresa Edilux ir SICEF* (C-425/14, EU:C:2015:721, 20 punktas) ir 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimą *AREX CZ* (C-414/17, EU:C:2018:1027, 34 ir 35 punktai).

³⁸ Savo rašytinėse pastabose PNC ir Portugalijos vyriausybė atsakė į prejudicinį klausimą tik dėl Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies *b punkto*. Vis dėlto per teismo posėdį Teisingumo Teismas jų paprašė pateikti savo nuomonę dėl Komisijos nuomonės, kad tokiame sandoriui, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, veikia galėtų būti taikomas minėtos 1 dalies *d punkte* nurodytas neapmokestinimo PVM atvejis.

³⁹ Šiuo klausimu reikia priminti, kad aiškinant Sąjungos teisės nuostatą vienoje Sąjungos teisės nuostatos kalbinių versijų vartojama formuluotė negali įgyti prioriteto prieš kitas kalbines versijas ir kad, esant įvairių kalbinių Sąjungos teisės teksto versijų neatitikimų, reikia atsižvelgti į teisės nuostatų, kurių dalis ji yra, bendrą struktūrą ir tikslą (žr., be kita ko, 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 47 punktą ir 2018 m. spalio 25 d. Sprendimo *Tänzer & Trasper*, C-462/17, EU:C:2018:866, 20 punktą).

⁴⁰ Komisija teigia, kad Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies versijoje portugalų kalba žodis „créditos“ (lietuvių kalba – „paskolos“) pavartotas *b ir c punktuose*, tačiau žodžiai „créditos“ ir „dívidas“ (lietuvių kalba – „skolos“) kartu vartojami *d punkte*, o tai asmenims, kurie remiasi šia versija, gali leisti manyti, kad taikant šią direktyvą abu terminai yra lygiaverčiai. Priešingai, didžiojoje dalyje kitų kalbinių versijų (išskyrus versijas italų ir ispanų kalbomis) žodis, kuris yra atitiktis žodžiui „créditos“, vartojamas *b ir c punktuose*, tačiau *d punkte* vartojamas tik žodžio „dívidas“ atitikmuo.

51. Reikia pažymėti, kad tuo atveju, jeigu nagrinėjamas sandoris būtų pripažintas nekilnojamojo turto tiekimu, kaip siūlau, galima būtų kelti klausimą, ar minėto 135 straipsnio 1 dalies j ir k punktai, kurie susiję atitinkamai su „pastatų <...> ir žemės, ant kurios jie pastatyti“, tiekimu ir „žemės, kuri nėra užstatyta“, tiekimu⁴¹, taikomi šiuo atveju, todėl šis sandoris yra neapmokestinamas PVM, kaip paprastai yra šioje srityje⁴². Be to, PNC nurodė šias nuostatas tiek savo kasaciniame skunde prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, tiek ir savo pastabose Teisingumo Teismui. Vis dėlto, atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo pateikto klausimo svarbą ir neišsamią informaciją dėl su ginčijamu perleidimu susijusio pastato, kuri pateikta jo nutartyje, nepateiksiu nuomonės dėl šių j ir k punktų išaiškinimo⁴³.

2. Dėl suformuotos jurisprudencijos dėl Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktų aiškinimo

52. Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos šioje srityje matyti, kad aiškinant Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktų nuostatas reikia atsižvelgti į tam tikras šioms nuostatomis bendras taisykles⁴⁴.

53. Pirma, neginčijama, kad visi šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalyje išvardyti neapmokestinimo PVM atvejai yra *savarankiškos* Sąjungos teisės *sąvokos*, kurių tikslas – prieštaravimų taikant PVM schemą kiekvienoje valstybėje narėje pašalinimas ir kurios turi būti aiškinamos vienodai, atsižvelgiant į bendros PVM sistemos bendrą kontekstą ir tikslus⁴⁵. Darytina išvada, kad sandoriui gali būti taikomi minėti neapmokestinimo PVM atvejai, neatsižvelgiant į tai, kaip šis sandoris kvalifikuojamas valstybės narės teisės požiūriu, ir neatsižvelgiant į tai, kaip šio sandorio šalys jį pavadino.

54. Antra, Teisingumo Teismas yra ne kartą priminęs, kad sąvokos, apibrėžiančios minėto 135 straipsnio 1 dalyje numatytus neapmokestinimo PVM atvejus, turi būti *aiškinamos siaurai*, nes jomis nukrypstama nuo bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens prekių tiekimas ar paslaugos teikimas už atlygį. Vis dėlto jų aiškinimas negali būti toks siauras, kad būtų panaikintas atitinkamų neapmokestinimo PVM veiksmų veiksmingumas⁴⁶.

41 Reikia pažymėti, kad minėtuose j ir k punktuose aiškiai daroma išimtis dėl konkrečių tos pačios direktyvos 12 straipsnio 1 dalies a ir b punktuose nurodytų atvejų, t. y. atitinkamai dėl „pastato ar pastato dalių ir žemės, ant kurios jis pastatytas, tiekim[o] iki pirmo pastato panaudojimo“ ir „žemės statybai tiekim[o]“.

42 Savo išvadoje byloje *Blasi* (C-346/95, EU:C:1997:432, 15 punktas) generalinis advokatas F.G. Jacobs pažymėjo, kad, „[r]emiantis [Šeštąją] direktyva, nekilnojamojo turto tiekimas ir nuoma iš principo yra neapmokestinami PVM [pagal jos 13 straipsnio B skirsnio b, g ir h punktus, atitinkančius Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies j, k ir l punktus]. Šie neapmokestinimo PVM atvejai rodo itin didelius sunkumus, su kuriais susiduriama taikant PVM tokioms prekėms. Priešingai nei įprastinės prekės, žemė nėra gamybos proceso rezultatas; be to, pastatus pastačius, per jų gyvavimo ciklą jų savininkas gali keistis daug kartų, ir dažnai tai nėra papildomos ekonominės veiklos tikslas.“

43 Nuostatos, kurios, be kita ko, yra nagrinėtos 2013 m. sausio 17 d. Sprendime *Woningstichting Maasdriel* (C-543/11, EU:C:2013:20, 22–36 punktai), 2018 m. birželio 13 d. Sprendime *Polfarmex* (C-421/17, EU:C:2018:432, 43 punktas) ir generalinio advokato M. Bobek išvadoje byloje *KPC Herning* (C-71/18, EU:C:2019:226, 23 ir paskesni punktai).

44 Reikia pažymėti, kad Teisingumo Teismo jurisprudencija, susijusi su Šeštosios direktyvos nuostatomis, kurių turinys yra lygiavertis, t. y. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto 1–6 papunkčiai, yra taikytina aiškinant Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b–g punktus (žr. 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimo *Bookit*, C-607/14, EU:C:2016:355, 32 punktą ir 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimo *National Exhibition Centre*, C-130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 27 punktą).

45 Žr., be kita ko, 2007 m. birželio 21 d. Sprendimą *Ludwig* (C-453/05, EU:C:2007:369, 22 punktas); 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Bookit* (C-607/14, EU:C:2016:355, 33 punktas); 2017 m. lapkričio 16 d. Sprendimą *Kozuba Premium Selection* (C-308/16, EU:C:2017:869, 38 ir paskesni punktai) ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimą *DPAS* (C-5/17, EU:C:2018:592, 28 punktas).

46 Žr., be kita ko, 2010 m. spalio 28 d. Sprendimą *Axa UK* (C-175/09, EU:C:2010:646, 25 punktas); 2017 m. lapkričio 16 d. Sprendimą *Kozuba Premium Selection* (C-308/16, EU:C:2017:869, 39 ir 45 punktai); 2018 m. liepos 25 d. Sprendimą *DPAS* (C-5/17, EU:C:2018:592, 29 punktas) ir 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimą *Mailat* (C-17/18, EU:C:2018:1038, 37 punktas).

55. *Trečia*, konkrečiai dėl sandorių, kurie neapmokestinami pagal Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b–g punktus, Teisingumo Teismas nusprendė, kad jie nustatomi ne pagal paslaugos teikėją ar jos gavėją, bet pagal teikiamą *paslaugų pobūdį*. Kitaip tariant, taikant neapmokestinimo PVM atvejį keliami ne sąlyga, kad nagrinėjama sandorį sudarytų tam tikro pobūdžio įstaiga ar juridinis asmuo, bet sąlyga, kad šis sandoris, atsižvelgiant į pobūdį, būtų finansinis sandoris⁴⁷. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pažymėjo, kad minėtuose b–g punktuose nurodytų sandorių neapmokestinimo PVM atvejų tikslas – visų pirma palengvinti apmokestinamosios vertės ir atskaitomo PVM sumos nustatymą⁴⁸.

56. Priminus šias pagrindines aiškinimo taisykles, kurios, mano nuomone, yra svarbios šioje byloje, reikia jas pritaikyti, siekiant nustatyti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamam perleidimo sandoriui gali būti taikomos minėto 135 straipsnio 1 dalies b arba d punktų nuostatos.

3. Dėl galimo Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo

57. Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas Teisingumo Teismo iš esmės siekia išsiaiškinti, ar toks sandoris, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, patenka į sąvokų „paskolos suteikimas“, „derybos dėl paskolos“ ir „paskolos priežiūra“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punktą, taikymo sritį.

58. Iškart reikia pažymėti, kad, atsižvelgiant į minėtą jurisprudenciją, pagal kurią tokios sąvokos ir iš jų kildinami neapmokestinimo PVM atvejai turi būti vertinami kaip *savarankiškos sąvokos*⁴⁹, PNC argumentai, grindžiami Portugalijos civiline teise ir sandorio šalių sprendimu ginčijamą sandorį pavadinti „cessão de crédito“⁵⁰, yra nereikšmingi.

59. Be to, reikia pažymėti, kad pats *prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas* pažymi, jog iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos aiškiai matyti⁵¹, kad minėtame 135 straipsnio 1 dalies b punkte nurodytas neapmokestinimo PVM atvejis taikomas „nepriklausomai nuo paslaugos teikėjo ar gavėjo pobūdžio, nes [minėtas] neapmokestinimo PVM atvejis nustatytas atsižvelgiant į atitinkamų sandorių, o ne jo šalių pobūdį“⁵². Tuo remdamasis jis pagrįstai prieina prie išvados, kad atitinkamas neapmokestinimo PVM atvejis gali būti taikomas šioje nuostatoje nurodytiems sandoriams net tuo atveju, jei šiuos sandorius sudaro ne finansų institucijos, o kiti subjektai⁵³.

60. Kita vertus, dėl specifinio ginčijamo sandorio pobūdžio šiam teismui kyla abejonių dėl minėto b punkto taikymo šiuo atveju. Jis nurodo, kad tai „procesinės padėties nagrinėjant ieškinį dėl teismo sprendimu pripažinto skolinio reikalavimo įvykdymo perleidimas už atlygį“⁵⁴. Jis laikosi nuomonės, kad iki šiol Teisingumo Teismas yra sprendęs tik dėl atvejų, susijusių su „paskolų / finansavimo, kaip tai suprantama įprastai, suteikimo (t. y. susijusių su palūkanomis, paskola arba finansavimu)“.

47 Žr., be kita ko, 2007 m. balandžio 19 d. Sprendimą *Velvet & Steel Immobilien* (C-455/05, EU:C:2007:232, 21 ir paskesni punktai); 2009 m. spalio 22 d. Sprendimą *Swiss Re Germany Holding* (C-242/08, EU:C:2009:647, 44 ir paskesni punktai); 2010 m. spalio 28 d. Sprendimą *Axa UK* (C-175/09, EU:C:2010:646, 26 ir paskesni punktai); 2015 m. spalio 22 d. Sprendimą *Hedqvist* (C-264/14, EU:C:2015:718, 37 ir paskesni punktai); 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Bookit* (C-607/14, EU:C:2016:355, 36 ir 54 punktai) ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimą *DPAS* (C-5/17, EU:C:2018:592, 31 ir 45 punktai).

48 Žr., be kita ko, 2007 m. balandžio 19 d. Sprendimą *Velvet & Steel Immobilien* (C-455/05, EU:C:2007:232, 24 punktas); 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimą *Bookit* (C-607/14, EU:C:2016:355, 55 punktas) ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimą *DPAS* (C-5/17, EU:C:2018:592, 46 punktas).

49 Žr. šios išvados 53 punktą.

50 Dėl šio pavadinimo nereikšmingumo pagrindinėje byloje nagrinėjamo sandorio apmokestinimo PVM klausimu žr. šios išvados 33 punktą.

51 Žr., be kita ko, 2007 m. birželio 21 d. Sprendimą *Ludwig* (C-453/05, EU:C:2007:369, 25 punktas).

52 Taip pat žr. šios išvados 47 išnašoje minėtą jurisprudenciją.

53 Priešingai, nei nurodyta minėtam teismui skundžiamame sprendime ir kaip nurodyta jo generalinio prokuroro nuomonėje, kuri minėta nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą.

54 Skolinis reikalavimas, „kylantis iš tarpininkavimo nekilnojamojo turto srityje sutarties“, kartu reikalaujant sumokėti „atlygio sumokėjimo dieną galiojusio tarifo PVM [ir] jau mokėtinus delspinigius ir delspinigius, kurie susidarys iki visiško sumokėjimo“.

61. Iš tikrųjų, nors Teisingumo Teismas nėra vertinęs tokio atvejo, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, jis vis dėlto daug kartų yra priėmęs sprendimą dėl Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo sandoriams dėl „paskolos suteikimo“, kaip tai suprantama įprastai, t. y. tokiems sandoriams, pagal kuriuos tam tikra pinigų suma suteikiama kaip paskola, grąžintina suėjus nustatytam terminui ir, galimai, nustatant palūkanas⁵⁵. Be to, į šią sąvoką Teisingumo Teismas jau įtraukė kiek neįprastų elementų, pripažinęs, kad tiekėjo patvirtintas turto pirkimo kainos mokėjimo atidėjimas už tai mokant palūkanas gali būti laikomas paskolos suteikimu, jeigu palūkanų mokėjimas yra ne atlygis už prekių tiekimą ar paslaugų suteikimą, bet atlygis už šią paskolą⁵⁶. Šiuo atveju, kaip ir Portugalijos vyriausybė ir Komisija, manau, kad atitinkamo apmokestinamojo asmens, t. y. PNC, atliktu perleidimu akivaizdžiai nesiekama nei suteikti paskolos, kaip tai suprantama įprastai, nei atidėti mokėjimo už prekės įsigijimą.

62. Dėl sąvokos „derybos“ dėl paskolos“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punktą, Teisingumo Teismas nusprendė, kad ji susijusi su tarpininko, kuris už atlygį teikia tarpininkavimo paslaugą, kurios tikslas – pasirūpinti, kad dvi šalys sudarytų sutartį dėl finansinio produkto, kai pats derybininkas nėra sutarties šalis ir asmeniškai nėra suinteresuotas jos turiniu, veikla⁵⁷. Pritariu Portugalijos vyriausybės nuomonei, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas sandoris, kuris susijęs su tiesiogiai susijusio apmokestinamojo asmens atliktu perleidimu savo kontrahentui, jokių atžvilgiu neatitinka šios sąvokos.

63. Galiausiai, kalbant apie sąvoką „paskolos priežiūra“, kaip tai suprantama pagal minėtą b punktą, reikia pažymėti, kad šiame punkte aiškiai nurodyta, kad tokia veikla neapmokestinama PVM tuo atveju, jei ją vykdo paskolą suteikęs asmuo. Manau, Portugalijos vyriausybė pagrįstai tvirtina, jog galima teigti, kad šioje sąvokoje kalbama apie veiklą, kurią vykdant atliekamos tokios užduotys kaip šio apmokestinamojo asmens klientams suteiktų paskolų analizė, priežiūra ar pelningumo užtikrinimas⁵⁸, o taip tikrai nėra šioje byloje nagrinėjamos veiklos atveju.

64. Todėl manau, kad toks sandoris, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, tikrai nėra vienas iš finansinių sandorių, susijusių su „paskolomis“, kurioms taikomi neapmokestinimo PVM atvejai, kurie išvardyti Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b punkte.

4. Dėl galimo Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies d punkto taikymo

65. Atsižvelgiant į ginčo pagrindinėje byloje dalyką, reikia išnagrinėti, ar sandoriui, dėl kurio kilo ginčas, gali būti taikomi neapmokestinimo PVM atvejai, išvardyti Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies d punkte, dėl to, kad tai yra sandoris, susijęs su „skolomis“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, kuris vis dėlto nėra „skolų išieškojimas“, kuriam, kaip aiškiai nurodyta, netaikomas neapmokestinimas pagal minėtą d punktą *in fine*.

⁵⁵ Žr., pavyzdžiui, įvairių rūšių paskolas, dėl kurių priimtas 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimas *EDM* (C-77/01, EU:C:2004:243), 2010 m. liepos 7 d. Nutartis *Curia* (C-381/09, nepaskelbta Rink., EU:C:2010:406) ir 2016 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *Stock '94* (C-208/15, EU:C:2016:936).

⁵⁶ Žr. 1993 m. spalio 27 d. Sprendimą *Muys' en De Winter's Bouw- en Aannemingsbedrijf* (C-281/91, EU:C:1993:855, 12 ir paskesni punktai), kuriame Teisingumo Teismas nusprendė, kad nors neapmokestinimo atvejus reikia aiškinti griežtai, vis dėlto žodžių junginys „paskolos suteikimas ir derybos dėl paskolos“, kai nenurodyta kreditoriaus arba skolininko tapatybė, yra pakankamai platus ir apima prekių tiekėjo suteiktą kreditą mokėjimo atidėjimo forma, ir 2018 m. spalio 18 d. Sprendimą *Volkswagen Financial Services (UK)* (C-153/17, EU:C:2018:845, 36 punktas).

⁵⁷ Žr., be kita ko, 2007 m. birželio 21 d. Sprendimą *Ludwig* (C-453/05, EU:C:2007:369, 23 ir 28 punktai); 2012 m. liepos 5 d. Sprendimą *DTZ Zadelhoff* (C-259/11, EU:C:2012:423, 27 punktas) ir 2017 m. lapkričio 21 d. Nutartį *Kerr* (C-615/16, nepaskelbta Rink., EU:C:2017:906, 42 ir 43 punktai).

⁵⁸ Šiuo klausimu ši vyriausybė remiasi 2012 m. liepos 19 d. Sprendimu *Deutsche Bank* (C-44/11, EU:C:2012:484, 23 ir 24 punktai), kuris susijęs su turto valdymo sandoriais naudojant vertybinius popierius (portfolio valdymas).

66. Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad laikydamasis nurodytų aiškinimo taisyklių⁵⁹ Teisingumo Teismas ne kartą yra nusprendęs, kad siekiant nustatyti, ar sandoris gali būti *neapmokestinamas PVM pagal* šio 135 straipsnio 1 dalies *d* punktą, reikia atsižvelgti į konkrečias sandorio sudarymo aplinkybes, o ne į atitinkamus asmenis ir išnagrinėti, ar jis atlieka tokioms paslaugoms būdingas ir esmines vienos iš finansinių paslaugų, kurios numatytos šiame d punkte, funkcijas⁶⁰. Kita vertus, mano žiniomis Teisingumo Teismas nėra aiškiai apibrėžęs sąvokos „skola“, kaip suprantama pagal šią nuostatą.

67. Reikia pažymėti, kad nors tekste, kuriuo minėtos 1 dalies d punktas perkeltas į Portugalijos teisę, nevartojamas žodžiui „skol[os]“⁶¹, kuris šioje Sąjungos nuostatoje pavartotas po žodžio „pervedim[ai]“, visiškai lygiavertis žodis, tai savaime neužkerta kelio taikyti šį d punktą tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nes jame nurodytos sąvokos aiškinamos savarankiškai⁶², ir atitinkama nacionalinė nuostata turi būti aiškinama laikantis Sąjungos teisės⁶³.

68. Vis dėlto net ir tuo atveju, jei, priešingai, nei siūlau, pagrindinėje byloje nagrinėjamas sandoris apmokestinimo PVM požiūriu būtų laikomas paslaugos, susijusios su teisių į nematerialųjį turtą perleidimu, teikimu, tokio sandorio dalykas būtų ne teisė į skolinį reikalavimą⁶⁴, bet teisės į nekilnojamąjį turtą⁶⁵. Kitaip tariant, negalima manyti, jog atitinkamas sandoris atitinka tokiai finansinei paslaugai kaip „sandoriai <...> dėl <...> skolų“, kaip tai suprantama pagal minėtą d punktą, būdingas esmines funkcijas.

69. Taip pat kalbant apie išimtį, susijusią su „skolų išieškojim[u]“, nurodytu Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies d punkte, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad atsižvelgiant į tai, jog ši sąvoka yra taisyklės, kuria nukrypstama nuo bendro PVM taikymo, išimtis, ji turi būti aiškinama plačiai. Taigi, kai apmokestinamasis asmuo už atlygį teikia paslaugą, kurios tikslas – užtikrinti, kad būtų sumokėtos skolos jo klientui, taip iš jo perimant veiksmus ir rizikas, kurie susiję su tuo, kad skolininkas nesumokės, šiam apmokestinamajam asmeniui negali būti taikomas minėtoje nuostatoje nurodytas neapmokestinimo PVM atvejis⁶⁶.

70. Šiuo atveju, net darant prielaidą, kad ginčijamas sandoris galėtų būti laikomas paslaugos teikimu bet kokiame atveju susijusio apmokestinamojo asmens, t. y. PNC, atliktas perleidimas tikrai negali būti laikomas mokama paslauga, kuria siekiama išieškoti skolą jos kontrahentui *Starplant*⁶⁷, kad šiam perleidimui būtų taikoma minėto d punkto gale nurodyta išimtis.

59 Žr. šios išvados 53 ir paskesnius punktus.

60 Žr., be kita ko, 2009 m. spalio 22 d. Sprendimą *Swiss Re Germany Holding* (C-242/08, EU:C:2009:647, 45 ir paskesni punktai); 2015 m. spalio 22 d. Sprendimą *Hedqvist* (C-264/14, EU:C:2015:718, 38 ir paskesni punktai); 2016 m. gegužės 26 d. Sprendimą *National Exhibition Centre* (C-130/15, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:357, 34 ir paskesni punktai) ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimą *DPAS* (C-5/17, EU:C:2018:592, 36 punktas).

61 Reikia pažymėti, kad PVM kodekso 9 straipsnio 27 punkto c papunktis suformuluotas taip: „as operações <...> relativas a <...> transferências, recebimentos <...>“, o Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies d punktas portugalų kalba suformuluotas taip: „[a]s operações <...> relativas a <...> transferências, créditos <...>“ (mano išskirti žodžiai gali būti verčiami taip: pirmasis – „apmokėjimai“, o antrasis – „paskolos“).

62 Pagal šios išvados 53 punkte nurodytą jurisprudenciją.

63 Per teismo posėdį Portugalijos vyriausybė laikėsi nuomonės, kad nacionalinis teisės aktų leidėjas galbūt manė, kad reikėjo paminėti žodį „skolos“, nes tai reikėtų, kad kartojamas žodis „mokėjim[ai]“, kuris pavartotas tame pačiame d punkte. Komisija nurodė, kad dėl formuluotės Portugalijos teisėje problemų nekyla, jeigu administracinių valdžios institucijų praktika atitinka Sąjungos teisę.

64 Reikia priminti, kad susitarimo su *Starplant* sudarymo momentu, be to, kad PNC skolinis reikalavimas ir jo suma buvo pripažinti teismo sprendimu, veiksmingas šio skolinio reikalavimo įvykdymas taip pat buvo užtikrintas ir skola realiai buvo sumokėta, PNC aukciono būdu pardavus jos skolininkei priklausiusį pastatą, kuris buvo areštuotas anksčiau (taip pat žr. šios išvados 34 punktą).

65 Kartu su teisėmis yra pareiga vykdymo įstaigai sumokėti PNC turimo skolinio reikalavimo jos skolininkei sumos ir kainos, už kurią pastarajai priklausantis pastatas buvo aukciono būdu parduotas PNC, skirtumą (žr. šios išvados 16 punktą).

66 Žr., be kita ko, 2003 m. birželio 26 d. Sprendimą *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring* (C-305/01, EU:C:2003:377, 49, 58 ir 72–80 punktai) ir 2010 m. spalio 28 d. Sprendimą *Axa UK* (C-175/09, EU:C:2010:646, 29–36 punktai).

67 Savo rašytinėse pastabose Komisija pažymėjo, kad *Starplant*, kaip teisės įgijęs arba skolas perėmęs subjektas, vis dėlto galėtų būti apmokestinata, jeigu paaiškėtų, kad nagrinėjamas perleidimas yra „skolų išieškojimas“. Savo kalboje Portugalijos vyriausybė suabejojo tuo, kad *Starplant* suteikta paslauga galėtų būti taip kvalifikuojama, atsižvelgiant į mokėjimo garantiją, kurią PNC jau turėjo tada, kai buvo atliekamas šis perleidimas. Bet kokiame atveju reikia pažymėti, kad tai nėra ginčo pagrindinėje byloje, kurioje ginčas kyla tik tarp PNC ir Portugalijos mokesčių administratoriaus, kontekstas.

71. Todėl manau, kad Direktyvos 2006/112 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktai turi būti aiškinami taip, kad tokiam sandoriui, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, netaikomas nė vienas iš jų.

V. Išvada

72. Atsižvelgdamas į visa tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui į *Supremo Tribunal Administrativo* (Aukščiausiasis administracinis teismas, Portugalija) pateiktą prejudicinį klausimą atsakyti taip:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 135 straipsnio 1 dalies b ir d punktai turi būti aiškinami taip, kad minėtuose b ir d punktuose išvardyti sandorių, atitinkamai susijusių su paskolos suteikimu, derybomis dėl paskolos ir suteiktos paskolos priežiūra ir skoliniais reikalavimais, neapmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu atvejai netaikomi tokiam sandoriui, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, kuriuo siekiama, kad apmokestinamasis asmuo trečiajam asmeniui už šio asmens sumokamą atlygį perleistų savo procesinę padėtį vykdomojoje byloje dėl skolinio reikalavimo, kuria siekiama įvykdyti teismo sprendimu pripažintą skolinį reikalavimą, kurio įvykdymas buvo užtikrintas teisėmis į nekilnojamąjį turtą, kuris jai buvo parduotas aukciono būdu.