



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (ceturta palāta)

2017. gada 21. septembrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts – Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs – Atbrīvojums no nodokļa attiecībā uz pakalpojumiem, ko neatkarīgas personu grupas sniedz saviem dalībniekiem – Piemērojāmība apdrošināšanas jomā

Lietā C-605/15

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2015. gada 26. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2015. gada 17. novembrī, tiesvedībā

Minister Finansów

pret

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

TIESA (ceturta palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], tiesneši E. Juhāss [*E. Juhász*], K. Vajda [*C. Vajda*] (referents), K. Jirimēe [*K. Jürimäe*] un K. Likurģs [*C. Lycourgos*],

ģenerālvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2016. gada 7. decembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Minister Finansów* vārdā – *T. Tratkiewicz* un *L. Pyszyński*, kā arī *B. Rogowska-Rajda*, pārstāvji,
- *Aviva Towarzystwo Ubezpieczeń na Życie S.A. w Warszawie* vārdā – *J. Martini*, *doradca podatkowy*,
- Polijas valdības vārdā – *B. Majczyna* un *B. Majerczyk-Graczykowska*, pārstāvji,
- Vācijas valdības vārdā – *T. Henze* un *J. Möller*, pārstāvji,
- Nīderlandes valdības vārdā – *M. K. Bulterman* un *M. Noort*, pārstāves,

* Tiesvedības valoda – poļu.

- Apvienotās Karalistes valdības vārdā – *D. Robertson* un *S. Simmons*, pārstāvji, kuriem palīdz *O. Thomas, QC*,
 - Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *M. Owsiany-Hornung*, pārstāves,
- noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2017. gada 1. marta tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Minister Finansów* (finanšu ministrs, Polija) un *Aviva Towarzystwo Ubezpieczeń na Życie S.A. w Warszawie* (turpmāk tekstā – “*Aviva*”) par tai adresētu individuālu atzinumu jautājumā par to, kā interpretējams Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu transponējošais 2004. gada 11. marta *Ustawa o podatku od towarów i usług* (Likums par nodokli precēm un pakalpojumiem, Dz. U. Nr. 54, 535. pozīcija, turpmāk tekstā – “*PVN likums*”) 43. panta 1. punkta 21. apakšpunkts.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Sestā direktīva

- 3 Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK 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*”), kopš 2007. gada 1. janvāra ir atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112. Sestās direktīvas 13. pantā bija paredzēts:

“A. Atbrīvojumi dažām darbībām sabiedrības interesēs

1. Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo turpmāk minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

- f) pakalpojumus, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa vai uz kuru darbību pievienotās vērtības nodoklis neattiecas, lai sniegtu šo grupu locekļiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami to darbības veikšanai, ja šīs grupas patstāvīgi pieprasa no saviem locekļiem precīzi atlīdzināt savu daļu kopīgajos izdevumos, ar noteikumu, ka šāds atbrīvojums nevar radīt konkurences traucējumus;

[..].”

Regula (EEK) Nr. 2137/85

- 4 Padomes 1985. gada 25. jūlija Regulas (EEK) Nr. 2137/85 par Eiropas Ekonomisko interešu grupām (EEIG) (OV 1985, L 199, 1. lpp.) 3. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Grupās mērķis ir atvieglināt vai izvērst tās dalībnieku saimniecisko darbību un uzlabot vai vairot šīs darbības rezultātus; tā mērķis nav gūt sev peļņu.

Grupās darbība ir saistīta ar tās dalībnieku saimniecisko darbību, grupa drīkst to tikai atbalstīt.”

Direktīva 2006/112

- 5 Direktīvā 2006/112 ir IX sadaļa ar virsrakstu “Atbrīvojumi”, kuras 1. nodaļas virsraksts ir “Vispārīgi noteikumi”.
- 6 Direktīvas 2006/112 IX sadaļas 2. nodaļā ar virsrakstu “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs” ietvertā 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

- f) pakalpojumus, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no PVN vai attiecībā uz kuru darbību tās nav nodokļa maksātājas, lai sniegtu šo grupu dalībniekiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami to darbības veikšanai, ja šīs grupas tikai pieprasa no saviem dalībniekiem precīzi atmaksāt savu daļu kopīgajos izdevumos, ja vien atbrīvojums neradītu konkurences izkropojumu;

[..].”

- 7 Direktīvas 2006/112 IX sadaļas 3. nodaļā ar virsrakstu “Atbrīvojumi citām darbībām” ietvertā 135. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

- a) apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas darījumus, tostarp ar tiem saistītus pakalpojumus, ko veic apdrošināšanas mākleri un apdrošināšanas aģenti;

[..].”

Polijas tiesības

- 8 PVN likuma 43. panta 1. punkta 21. apakšpunktā ir noteikts:

“No nodokļa atbrīvo: pakalpojumus, ko neatkarīgas personu grupas sniedz saviem dalībniekiem, kuru darbība ir atbrīvota no nodokļa vai attiecībā uz kuru darbību tie nav uzskatāmi par nodokļa maksātājiem, lai sniegtu šo grupu dalībniekiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami šīs no nodokļa atbrīvotās vai ar to neapliekamās darbības veikšanai, ja šīs grupas tikai pieprasa no saviem dalībniekiem atmaksāt izmaksas, kuru summa nepārsniedz viņu individuālo daļu šīs grupas kopīgajos izdevumos, kas radušies kopīgās interesēs, ja vien šis atbrīvojums neizkropļo konkurenci.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 9 *Aviva* ietilpst *Aviva* grupā, kura nodarbojas ar apdrošināšanas un pensiju apdrošināšanas pakalpojumu sniegšanu Eiropā. Šīs grupas pamatdarbības ir ilgtermiņa uzkrājumu shēmu izveide, fondu pārvaldība un apdrošināšana.
- 10 Integrācijas gaitā *Aviva* grupa ir iecerējusi vairākās dalībvalstīs izveidot virkni kopīgu pakalpojumu centru. Ir paredzēts, ka šie centri sniegs pakalpojumus, kas ir tieši nepieciešami tam, lai šajā grupā ietilpstošie subjekti varētu veikt apdrošināšanas darbību, konkrēti – pakalpojumus cilvēkresursu jomā, finanšu un grāmatvedības pakalpojumus, informātikas pakalpojumus, pārvaldības pakalpojumus, klientu apkalpošanas dienesta pakalpojumus, kā arī ar jaunu produktu izstrādi saistītus pakalpojumus.
- 11 Šo darbību *Aviva* ir iecerējusi veikt, izveidojot Eiropas Ekonomisko interešu grupu (turpmāk tekstā – “EEIG”), kura no savas darbības negūs peļņu, kā noteikts Regulas Nr. 2137/85 3. pantā. EEIG dalībnieki būs tikai un vienīgi saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā veicošās *Aviva* grupas sabiedrības, tostarp *Aviva*.
- 12 Šajā sakarā *Aviva* vērsās pie finanšu ministra, lai noskaidrotu, vai EEIG darbība var atbilstoši PVN likuma 43. panta 1. punkta 21. apakšpunktam tikt atbrīvota no pievienotās vērtības nodokļa (PVN). *Aviva* uzskatīja, ka tas tā ir un ka tāpēc EEIG ietilpstošajām Polijā reģistrētajām sabiedrībām, kas veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, ir jābūt atbrīvotām no pienākuma aprēķināt un deklarēt PVN par izmaksām, kuras tām jāatmaksā EEIG.
- 13 2013. gada 14. marta lēmumā finanšu ministrs norādīja, ka *Aviva* viedoklis ir nepareizs. Viņš secināja, ka nav izpildīts konkurences neizkropļošanas nosacījums, kam ir pakārtots PVN likuma 43. panta 1. punkta 21. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums. Pēc finanšu ministra domām, piemērojot atbrīvojumu neatkarīgai personu grupai (turpmāk tekstā – “NPG”), tai tiek radīts privileģēts stāvoklis tirgū salīdzinājumā ar citiem šos pašus darījumus veicošajiem subjektiem. Līdz ar to viņš uzskatīja, ka ja attiecīgajā tirgū darbojas subjekti, kas neietilpst kādā NPG un veic līdzīgu ar nodokli apliekamu darbību, minētais atbrīvojums ir jāatsaka tāpēc, ka tas iespējami būtu pretrunā konkurences noteikumiem.
- 14 *Aviva* cēla prasību *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Varšavas vojevodistes Administratīvā tiesa, Polija), kurā tā lūdz tostarp atcelt šo finanšu ministra lēmumu. Tā apgalvoja, ka minētais lēmums – kurā teikts, ka pakalpojumiem, ko *Aviva* iegādājas no EEIG, nav piemērojams attiecīgais atbrīvojums no PVN, – esot pretrunā PVN likuma 43. panta 1. punkta 21. apakšpunktam.
- 15 Ar 2013. gada 30. decembra spriedumu *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie* (Varšavas vojevodistes Administratīvā tiesa) šo finanšu ministra 2013. gada 14. marta lēmumu atcēla. Tā uzskatīja, ka iecerētā EEIG atbilst visiem nosacījumiem, lai varētu piemērot PVN likuma 43. panta 1. punkta 21. apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu. Šī tiesa uzskatīja, ka konkurences izkropļojumi būtu konstatējami tikai tad, ja palīgpakalpojumu tirgū būtu citi, no attiecīgās NPG atšķirīgi subjekti, kas būtu gatavi sniegt šīs NPG pakalpojumiem analogiskus pakalpojumus un ja turklāt pašreizējie pakalpojumu saņēmēji, kuri ir NPG dalībnieki, būtu ieinteresēti šos pakalpojumus iegādāties no subjekta, kas nav piederīgs šai grupai. Minētās tiesas ieskatā, būtu grūti tirgū atrast saimniecisku vienību, kas kopīgu pakalpojumu centra statusā sniegtu pakalpojumus divpadsmit dalībvalstīs reģistrētiem subjektiem, negūstot peļņu un darbojoties tikai un vienīgi pamatlietā aplūkotās grupas struktūras ietvaros.
- 16 Finanšu ministrs iesniedza kasācijas sūdzību *Naczelnny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa, Polija). Minētā tiesa uzskata, ka jautājums par to, kā tieši jāinterpretē Direktīvas 2006/112 tiesību normas, konkrēti tās 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts, neesot skaidri izspriests un ka Tiesas judikatūra neizkļiedē visas šaubas šajā jautājumā.

17 Šādos apstākļos *Naczelny Sąd Administracyjny* (Augstākā administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai tāds valsts tiesiskais regulējums par [NPG] atbrīvojumu no PVN, kurā nav paredzēti nosacījumi vai procedūras attiecībā uz konkurences izkropļojumu neesamības kritērija izpildi, ir saderīgs ar Direktīvas [2006/112] 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu saistībā ar Direktīvas [2006/112] 131. pantu, kā arī efektivitātes, tiesiskās noteiktības un tiesiskās palāvēības principiem?
- 2) Kādi kritēriji jāpiemēro, novērtējot, vai ir izpildīts Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredzētais konkurences izkropļojumu neesamības kritērijs?
- 3) Vai, atbildot uz otro jautājumu, ir nozīme tam, ka [NPG] sniedz pakalpojumus tādiem dalībniekiem, uz kuriem attiecas dažādu dalībvalstu tiesību sistēmas?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

- 18 Ievadam jānorāda, ka *Aviva* grupa ir iecerējusi izveidot NPG, kuras dalībnieki būs *Aviva* grupas sabiedrības, kas veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, un kuras pakalpojumi būs tieši nepieciešami šīs darbības veikšanai.
- 19 Ņemot vērā šo kontekstu, uzdotie jautājumi ir par to, kā interpretējams Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts, kurā ir paredzēts no nodokļa atbrīvot pakalpojumus, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru darbība ir atbrīvota no PVN vai attiecībā uz kuru darbību tās nav nodokļa maksātājas, lai sniegtu šo grupu dalībniekiem pakalpojumus, kas tieši nepieciešami šīs darbības veikšanai.
- 20 Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, vispirms ir jāizvērtē, vai šī tiesību norma ir piemērojama tādos apstākļos, kādi ir pamatlietā, kura attiecas uz pakalpojumiem, ko sniedz kāda NPG, kuras dalībnieki veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā.
- 21 Pastāvīgās judikatūras atziņa ir tāda, ka tās ar LESD 267. pantu iedibinātās procedūras ietvaros, kādā valstu tiesas sadarbojas ar Tiesu, Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai visi Savienības tiesību interpretācijas elementi, kas var būt noderīgi tajā izskatāmās lietas izspriešanai, neatkarīgi no tā, vai iesniedzējtiesa uz tiem ir atsaukusies sava jautājuma izklāstā (spriedums, 2016. gada 20. oktobris, *Danqua*, C-429/15, EU:C:2016:789, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 22 Tāpēc Tiesa palīdz iesniedzējtiesai arī noskaidrot, vai Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuru dalībnieki veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, un kas ir tieši nepieciešami šīs darbības veikšanai.
- 23 Šajā ziņā jānorāda, ka šīs tiesību normas formulējums, kurā ir minēta NPG dalībnieku no nodokļa atbrīvotā darbība, neļauj izslēgt, ka šīs atbrīvotums ir piemērojams tādas NPG pakalpojumiem, kuras dalībnieki veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, jo apdrošināšanas darījumi no nodokļa ir atbrīvoti šīs direktīvas 135. panta 1. punkta a) apakšpunktā.
- 24 Tomēr pastāvīgās judikatūras atziņa ir tāda, ka, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās formulējums, bet arī tās konteksts un šo normu ietverošā tiesiskā regulējuma mērķi (spriedumi, 2012. gada 26. aprīlis, *Able UK*, C-225/11, EU:C:2012:252, 22. punkts, un 2017. gada 4. aprīlis, *Fahimian*, C-544/15, EU:C:2017:255, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 25 Runājot par Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta kontekstu, ir jāuzsver, ka šī tiesību norma atrodas šīs direktīvas IX sadaļas 2. nodaļā ar virsrakstu “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs”. Šis virsraksts norāda, ka minētajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums attiecas tikai uz NPG, kuru dalībnieki veic darbību sabiedrības interesēs.
- 26 Šo interpretāciju apstiprina arī minētās direktīvas IX sadaļas “Atbrīvojumi” uzbūve. Proti, 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts Direktīvā 2006/112 atrodas nevis šīs sadaļas 1. nodaļā ar virsrakstu “Vispārīgi noteikumi”, bet gan tās 2. nodaļā. Turklāt minētajā sadaļā 2. nodaļa ar virsrakstu “Atbrīvojumi konkrētām darbībām sabiedrības interesēs” ir nošķirta no 3. nodaļas ar virsrakstu “Atbrīvojumi citām darbībām”, un šī nošķiršana norāda uz to, ka noteikumi, kas šajā 2. nodaļā ir paredzēti attiecībā uz konkrētām darbībām sabiedrības interesēs, neattiecas uz citām darbībām, kas paredzētas šajā 3. nodaļā.
- 27 Minētajā 3. nodaļā, proti, 135. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts no nodokļa atbrīvot “apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas darījumus”. Tādējādi no Direktīvas 2006/112 vispārīgās uzbūves izriet, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums neattiecas uz apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas darījumiem un ka līdz ar to šis atbrīvojums neattiecas uz pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuru dalībnieki darbojas apdrošināšanas un pārāpdrošināšanas jomā.
- 28 Jautājumā par to, kāds ir 132. panta 1. punkta f) apakšpunkta mērķis Direktīvā 2006/112, jāatgādina, ka visa šīs direktīvas 132. panta normu kopuma nolūks ir konkrētas darbības sabiedrības interesēs atbrīvot no PVN tālab, lai atvieglotu piekļuvi atsevišķiem pakalpojumiem, kā arī atsevišķu preču piegādi, novēršot sadārdzināšanos, kas rastos no to aplikšanas ar PVN (spriedums, 2016. gada 5. oktobris, *TMD, C-412/15, EU:C:2016:738*, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 29 Tādējādi uz NPG sniegtajiem pakalpojumiem Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums attiecas tad, ja šie pakalpojumi tieši sekmē šīs direktīvas 132. pantā paredzēto sabiedrības interesēm atbilstošo darbību veikšanu (pēc analogijas skat. spriedumu, 2016. gada 5. oktobris, *TMD, C-412/15, EU:C:2016:738*, 31.–33. punkts).
- 30 Turklāt jāatgādina, ka Direktīvas 2006/112 132. pantā paredzēto atbrīvojumu piemērošanas joma ir interpretējama strikti, ņemot vērā, ka tie ir atkāpes no vispārējā principa, ka PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko pret atlīdzību sniedz nodokļa maksātājs (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2016. gada 5. oktobris, *TMD, C-412/15, EU:C:2016:738*, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 31 No tā izriet, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums neattiecas uz pakalpojumiem, kas tieši sekmē nevis šajā 132. pantā paredzēto sabiedrības interesēm atbilstošo darbību veikšanu, citu no nodokļa atbrīvoto, tostarp šīs direktīvas 135. pantā minēto, darbību veikšanu.
- 32 Līdz ar to Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums attiecas vienīgi uz tām NPG, kuru dalībnieki veic šajā pantā minētās darbības sabiedrības interesēs. Tāpēc šis atbrīvojums nav piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuru dalībnieki veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, kas nav šāda darbība sabiedrības interesēs.
- 33 Šajā ziņā ir jānorāda, ka 2003. gada 20. novembra spriedumā *Taksatorringen* (C-8/01, EU:C:2003:621) Tiesa – pretēji tam, kā tā rīkojas šajā lietā, – neizsprieda jautājumu par to, vai atbrīvojums, kas paredzēts Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta f) apakšpunktā (kas atbilst Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktam), attiecās tikai uz pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuras dalībnieki veic darbības sabiedrības interesēs.

- 34 Tomēr Tiesas rīcībā esošajos lietas materiālos ir redzams, ka tas, kā Sestās direktīvas 13. panta A daļas 1. punkta f) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu Tiesa ir interpretējusi 2003. gada 20. novembra spriedumā *Taksatorringen* (C-8/01, EU:C:2003:621), ir mudinājis vairākas dalībvalstis atbrīvot pakalpojumus, ko sniedz NPG, kuru sastāvā ir tādi subjekti kā apdrošināšanas sabiedrības.
- 35 Šajā ziņā tomēr jāprecizē, ka valstu iestādes nevar, pamatojoties uz Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu, kā tas ir interpretēts šā sprieduma 32. punktā, no jauna pārskatīt jau galīgi noslēgušos taksācijas periodus (pēc analogijas skat. spriedumus, 2009. gada 6. oktobris, *Asturcom Telecomunicaciones*, C-40/08, EU:C:2009:615, 37. punkts, kā arī 2016. gada 21. decembris, *Gutiérrez Naranjo* u.c., C-154/15, C-307/15 un C 308/15, EU:C:2016:980, 68. punkts).
- 36 Savukārt par taksācijas periodiem, kas vēl nav galīgi noslēgušies, ir jāatgādina pastāvīgās judikatūras atziņa, ka direktīva pati par sevi nevar radīt pienākumus privātpersonai un līdz ar to kā tāda nav piesaucama pret šo privātpersonu (skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 19. aprīlis, *DI*, C-441/14, EU:C:2016:278, 30. punkts un tajā minētā judikatūra). Tādējādi valsts iestādes nedrīkst atsaukties uz Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunktu, kā tas ir interpretēts šā sprieduma 32. punktā, lai atteiktu šo atbrīvojumu NPG, ko veido apdrošināšanas sabiedrības, un lai līdz ar to atteiktos atbrīvot no PVN šo NPG sniegtos pakalpojumus.
- 37 Turklāt valsts tiesas pienākumu, interpretējot un piemērojot attiecīgās valsts tiesību normas, ņemt vērā direktīvas saturu ierobežo vispārējie tiesību principi, tostarp tiesiskās noteiktības princips un atpakaļejoša spēka aizlieguma princips, un šis pienākums nevar būt pamats, lai valsts tiesības interpretētu *contra legem* (spriedums, 2008. gada 15. aprīlis, *Impact*, C-268/06, EU:C:2008:223, 100. punkts).
- 38 Tāpēc tam, kā valsts tiesai ir jāinterpretē atbilstošās valsts tiesību normas, ar kurām tiek īstenots Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts, ir jāatbilst vispārējiem Savienības tiesību principiem, konkrēti tiesiskās noteiktības principam.
- 39 Ņemot vērā iepriekš minēto, ne uz vienu no šiem trijiem jautājumiem nav jāatbild.
- 40 Ievērojot visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums attiecas vienīgi uz tām NPG, kuru dalībnieki veic kādu šīs direktīvas 132. pantā minēto darbību sabiedrības interesēs, un ka tāpēc šis atbrīvojums nav piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz NPG, kuru dalībnieki veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, kas nav šāda darbība sabiedrības interesēs.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 41 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 tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 132. panta 1. punkta f) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums attiecas vienīgi uz tām neatkarīgām personu grupām, kuru dalībnieki veic kādu šīs direktīvas 132. pantā minēto darbību sabiedrības interesēs, un ka tāpēc šis atbrīvojums nav piemērojams pakalpojumiem, ko sniedz neatkarīgas personu grupas, kuru dalībnieki veic saimniecisku darbību apdrošināšanas jomā, kas nav šāda darbība sabiedrības interesēs.

[Paraksti]