



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 17 października 2019 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Podatek od towarów i usług (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Zwolnienia – Artykuł 135 ust. 1 lit. b) i d) – Transakcje dotyczące udzielania kredytów i pośrednictwa kredytowego oraz zarządzania kredytami – Transakcje dotyczące długów, z wyjątkiem windykacji należności – Odpłatna cesja na rzecz osoby trzeciej pozycji procesowej w postępowaniu mającym na celu egzekucję wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym

W sprawie C-692/17

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Supremo Tribunal Administrativo (najwyższy sąd administracyjny, Portugalia) postanowieniem z dnia 8 listopada 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 11 grudnia 2017 r., w postępowaniu:

Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda

przeciwko

Autoridade Tributária e Aduaneira,

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: A. Arabadjiev, prezes izby, L. Bay Larsen i C. Vajda (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: H. Saugmandsgaard Øe,

sekretarz: M. Ferreira, główna administratorka,

uwzględniając pisemny etap postępowania i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 7 lutego 2019 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda przez R. Silvę Lopesa i A. Coelho Martinsa, advogados,
- w imieniu rządu portugalskiego przez L. Ineza Fernandes, M. Figueireda i R. Camposa Laires, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Lozano Palacios i B. Rechenę, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 2 maja 2019 r.,

* Język postępowania: portugalski.

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy Paulo Nascimento Consulting – Mediação Imobiliária Lda (zwanym dalej „PNC”) a Autoridade Tributária e Aduaneira (organem podatkowym i celnym, Portugalia) w przedmiocie należnego podatku od towarów i usług (VAT) z tytułu odpłatnej cesji na rzecz osoby trzeciej pozycji zajmowanej przez PNC w postępowaniu mającym na celu egzekucję wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. a) i c) dyrektywy 2006/112 opodatkowaniu VAT podlegają odpowiednio „odpłatna dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze” oraz „odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze”.
- 4 Artykuł 9 ust. 1 tej dyrektywy stanowi:
„»Podatnikiem« jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu jakkolwiek działalność gospodarczą, bez względu na cel czy też rezultaty takiej działalności.
»Działalność gospodarcza« obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców lub usługodawców, włącznie z górnictwem, działalnością rolniczą i wykonywaniem wolnych zawodów lub uznanych za takie. Za działalność gospodarczą uznaje się w szczególności wykorzystywanie, w sposób ciągły, majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych w celu uzyskania z tego tytułu dochodu”.
- 5 Zgodnie z art. 14 ust. 1 rzeczowej dyrektywy „»dostawa towarów« oznacza przeniesienie prawa do rozporządzania rzeczą jak właściciel”.
- 6 Zgodnie z art. 24 ust. 1 tej dyrektywy „»świadczenie usług« oznacza każdą transakcję, która nie stanowi dostawy towarów”.
- 7 Artykuł 25 lit. a) dyrektywy 2006/112 stanowi, że „świadczenie usług może obejmować między innymi [...] przeniesienie praw do wartości niematerialnych, bez względu na to, czy są one przedmiotem dokumentu ustanawiającego tytuł prawny, czy nie”.
- 8 Artykuł 135 ust. 1 lit. b) i d) tej dyrektywy przewiduje:
„Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[...]

- b) udzielanie kredytów i pośrednictwo kredytowe, oraz zarządzanie kredytami przez kredytodawcę;

[...]

d) transakcje, łącznie z pośrednictwem, dotyczące rachunków depozytowych, rachunków bieżących, płatności, przelewów, długów, czeków i innych zbywalnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem windykacji należności”.

Prawo portugalskie

9 Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (kodeks podatku od wartości dodanej), poprzez który dokonano transpozycji dyrektywy 2006/112 do prawa portugalskiego, przewiduje, w art. 9 pkt 27 lit. a) i c), w wersji mającej zastosowanie do stanu faktycznego rozpatrywanego w postępowaniu głównym (zwany dalej „kodeksem VAT”), że z VAT zwolnione są następujące transakcje:

„a) udzielanie kredytów i pośrednictwo kredytowe w każdej postaci, włączając w to transakcje dyskontowe i redyskontowe, oraz administrowanie lub zarządzanie nimi przez kredytodawcę;

[...]

c) transakcje, w tym pośrednictwo, dotyczące rachunków depozytowych, rachunków bieżących, płatności, przelewów, inkasa, czeków, zbywalnych instrumentów finansowych i innych instrumentów, z wyjątkiem prostych czynności windykacji należności”.

Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

10 Z postanowienia odsyłającego wynika, że w listopadzie 2006 r. PNC otrzymał w ramach swojej działalności pośrednictwa w obrocie nieruchomościami zlecenie sprzedaży gruntu rolnego na zasadzie wyłączności. PNC przekazał ofertę kupna swojemu zleceniodawcy będącemu właścicielem tego terenu; oferta ta została jednak odrzucona przez tego ostatniego, który odmówił zapłaty PNC wynagrodzenia za wyświadczoną usługę.

11 PNC wniósł pozew do Tribunal de Família e Menores e de Comarca de Portimão (sądu rodzinnego i małoletnich okręgu Portimão, Portugalia), żądając zasądzenia od jego zleceniodawcy kwoty 125 000 EUR tytułem należnej prowizji za pośrednictwo w obrocie nieruchomością, powiększonej o VAT oraz odsetki za zwłokę naliczane do dnia całkowitej zapłaty. Sąd ten uwzględnił żądanie PNC w wyroku, który stał się prawomocny.

12 Ponadto z akt sprawy, którymi dysponuje Trybunał, wynika, że ponieważ dłużnik nie uiszczył zasądzonej w ten sposób kwoty, PNC wniósł do wskazanego sądu wnioski o wszczęcie egzekucji zmierzającej do odzyskania wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone w wyroku tego sądu, o łącznej kwocie 170 859,62 EUR.

13 Bezsporne jest także, że w ramach tego postępowania egzekucyjnego nieruchomości należące do dłużnika została zajęta celem zabezpieczenia zapłaty należnej kwoty. Zajęta nieruchomość została następnie przysądzona PNC jako równowartość kwoty 606 200 EUR, stanowiąca około 70% rynkowej wartości owej nieruchomości. Przysądzeniu towarzyszył nałożony na PNC obowiązek zapłaty organowi egzekucyjnemu nadwyżki, a mianowicie różnicy pomiędzy kwotą przysądzenia a wartością wierzytelności PNC powiększonej o koszty egzekucji, która to różnica wynosiła łącznie 417 937,12 EUR.

14 W drodze porozumienia z dnia 29 września 2010 r. PNC przeniósł na spółkę Starplant – Unipessoal Lda (zwaną dalej „Starplant”) wszystkie prawa i obowiązki wywodzone z jego pozycji w toczącym się postępowaniu egzekucyjnym, za zapłatą przez spółkę Starplant kwoty 351 619,90 EUR.

- 15 W październiku 2010 r., po pierwsze, PNC zaksięgował kwotę 125 000 EUR jako wynagrodzenie za usługi świadczone na rzecz wyżej wskazanego zleceniodawcy i uiścił kwotę 26 250 EUR odpowiadającą kwocie podatku należnego z tego tytułu. Po drugie, zaksięgował kwotę 200 369,90 EUR tytułem „innych niesprecyzowanych przychodów”, która odpowiadała pozostałej części ceny zapłaconej przez spółkę Starplant, od której to kwoty PNC nie zapłacił żadnego VAT.
- 16 W dniu 24 czerwca 2014 r. Autoridade Tributária e Aduaneira (organ podatkowy i celny, Portugalia) skierował do PNC decyzję w sprawie określenia dodatkowego zobowiązania podatkowego z tytułu VAT wraz z odsetkami na łączną kwotę 83 647,77 EUR, po tym jak organ ten uznał, że w deklaracji VAT za rozpatrywany okres PNC nie wykazał prawidłowo cesji pozycji procesowej, dokonanej za kwotę 351 619,90 EUR. W tym względzie rzeczony organ uznał, że jest to transakcja odrębna od transakcji dotyczącej prowizji z tytułu pośrednictwa w obrocie nieruchomościami, która podlega opodatkowaniu VAT, ponieważ stanowiła ona odpłatną cesję prawa dokonaną przez podatnika działającego w takim charakterze, która wchodzi w zakres pojęcia świadczenia usług i nie jest objęta żadnym zwolnieniem przewidzianym w kodeksie VAT.
- 17 Tribunal Administrativo e Fiscal de Loulé (sąd administracyjny i podatkowy w Loulé, Portugalia), do którego sprawę wniósł PNC, uwzględnił jego skargę zmierzającą do uchylecia wspomnianej decyzji w sprawie określenia dodatkowego zobowiązania podatkowego z tytułu VAT.
- 18 W wyroku z dnia 4 lutego 2016 r. Tribunal Central Administrativo Sul (centralny sąd administracyjny dla regionu południowego, Portugalia), do którego sprawę wniósł Fazenda Pública (skarb państwa, Portugalia), uchylił wyrok wydany w pierwszej instancji ze względu na to, że rozpatrywana cesja wierzytelności była objęta działalnością gospodarczą PNC, że należy uznać ją za podlegającą opodatkowaniu świadczenie usług i że nie podlega ona żadnemu ze zwolnień przewidzianych w art. 9 kodeksu VAT. W szczególności sąd ów uznał, że rozpatrywana transakcja nie podlegała zwolnieniu przewidzianemu w art. 9 pkt 27 lit. a) tego kodeksu, odnoszącemu się do transakcji bankowych i finansowych dotyczących udzielania kredytów i pośrednictwa kredytowego.
- 19 PNC wniósł odwołanie od tego wyroku do Supremo Tribunal Administrativo (najwyższego sądu administracyjnego, Portugalia), podnosząc zasadniczo, że zwolnienie, o którym mowa w art. 9 pkt 27 lit. a) kodeksu VAT, ma zastosowanie do transakcji cesji wierzytelności, nawet jeśli zostały one wykonane przez podmioty inne niż instytucje finansowe. W tym względzie PNC opiera się na orzecznictwie Trybunału dotyczącym przepisu prawa Unii, który został transponowany do prawa portugalskiego przez wskazany art. 9 pkt 27 lit. a), czyli art. 13 część B lit. d) pkt 1 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1, zwanej dalej „szóstą dyrektywą”). Ów przepis szóstej dyrektywy został powtórzony w art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112, która to dyrektywa uchyliła i zastąpiła z dniem 1 stycznia 2007 r. szóstą dyrektywę.
- 20 W tych okolicznościach Supremo Tribunal Administrativo (naczelny sąd administracyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy dokonana odpłatnie przez podatnika VAT na rzecz osoby trzeciej cesja pozycji procesowej przysługującej mu w postępowaniu w sprawie egzekucji wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym, wynikającej z niewykonania umowy pośrednictwa w nieruchomościach, powiększonej o VAT według stawki obowiązującej w dacie zapłaty oraz odsetki za zwłokę wymagalne do dnia całkowitej zapłaty, jest objęta pojęciem »udzielania kredytów«, »pośrednictwa kredytowego« oraz »zarządzania kredytami« do celów zastosowania zwolnienia przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

- 21 Poprzez to pytanie sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że zwolnienie, które przepis ten przewiduje dla transakcji dotyczących udzielania kredytów, pośrednictwa kredytowego i zarządzania kredytami, ma zastosowanie do transakcji, która polega na odpłatnej cesji dokonanej przez podatnika na osobę trzecią pozycji procesowej w postępowaniu mającym na celu egzekucję wierzytelności.
- 22 Na wstępie należy zbadać kwestię, czy transakcja ta stanowi transakcję podlegającą opodatkowaniu VAT.
- 23 W tym względzie, po pierwsze, z art. 2 ust. 1 dyrektywy 2006/112, który określa zakres przedmiotowy opodatkowania VAT, wynika, że w obrębie państwa członkowskiego podlega temu podatkowi jedynie działalność mająca charakter gospodarczy. Na podstawie art. 9 ust. 1 akapit pierwszy owej dyrektywy podatnikiem jest każda osoba prowadząca samodzielnie w dowolnym miejscu taką działalność o charakterze gospodarczym. Pojęcie działalności gospodarczej zdefiniowane jest w art. 9 ust. 1 akapit drugi rzeczony dyrektywy jako obejmujące wszelką działalność producentów, handlowców lub osób świadczących usługi, w szczególności transakcje polegające na wykorzystywaniu w sposób ciągły majątku rzeczowego lub wartości niematerialnych do celów zarobkowych (wyrok z dnia 8 listopada 2018 r., C&D Foods Acquisition, C-502/17, EU:C:2018:888, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 24 Należy zauważyć, że Trybunał miał już okazję dokonać wykładni art. 9 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 w sprawie, w której wydano wyrok z dnia 13 czerwca 2013 r., Kostov (C-62/12, EU:C:2013:391), i w której rozpatrywano kwestię opodatkowania VAT transakcji dokonywanych okazjonalnie przez osobę będącą podatnikiem VAT w związku ze jej główną działalnością w sytuacji, w której działalność pomocnicza tej osoby, stanowiąca niemniej działalność gospodarczą i mająca charakter zbliżony do głównej działalności tej osoby, nie odpowiadała tej głównej działalności. Trybunał orzekł, że osobę fizyczną, która już jest podatnikiem VAT w związku ze swoją działalnością gospodarczą wykonywaną w sposób ciągły, należy uznać za „podatnika” względem każdej innej działalności gospodarczej wykonywanej w sposób okazjonalny, pod warunkiem że działalność ta stanowi działalność w rozumieniu art. 9 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2006/112 (zob. podobnie wyrok z dnia 13 czerwca 2013 r., Kostov, C-62/12, EU:C:2013:391, pkt 31).
- 25 Ponadto z orzecznictwa Trybunału wynika, że liczba i zakres transakcji nie może stanowić kryterium rozróżnienia między czynnościami dokonywanymi przez dany podmiot prywatnie, które znajdują się poza zakresem zastosowania dyrektywy, a czynnościami stanowiącymi działalność gospodarczą (zob. podobnie wyrok z dnia 15 września 2011 r., Słaby i in., C-180/10 i C-181/10, EU:C:2011:589, pkt 37 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 26 W niniejszej sprawie PNC wyraził wątpliwości co do tego, czy w sytuacji takiej jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym cedenta można uznać za działającego w ramach jego „działalności gospodarczej” w rozumieniu art. 9 ust. 1 akapit drugi dyrektywy 2006/112, ze względu na to, że działanie PNC w transakcji cesji wierzytelności rozpatrywanej w postępowaniu głównym było tylko jednorazowe, a działalnością gospodarczą zwykle przez niego wykonywaną jest działalność pośrednictwa w obrocie nieruchomościami.
- 27 W tym względzie należy zauważyć, podobnie jak uczynił to rzecznik generalny w pkt 42 opinii, że rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja cesji została dokonana w ramach sporu dotyczącego egzekucji wierzytelności powstałej w związku z umową zawartą w ramach podlegającej opodatkowaniu działalności gospodarczej PNC, polegającej na świadczeniu usług pośrednictwa w obrocie nieruchomościami, a PNC nie kwestionuje, że działał – w odniesieniu do transakcji leżącej u źródła postępowania egzekucyjnego – w ramach swojej działalności gospodarczej. W konsekwencji rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja rzeczywiście stanowi bezpośrednio przedłużenie głównej działalności gospodarczej PNC.

- 28 W tej sytuacji okoliczność, że rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja dokonana przez osobę będącą już podatnikiem VAT nie odpowiada głównej działalności wykonywanej przez tę osobę i została dokonana przez tę osobę tylko jednorazowo, nie wyklucza tego, że rzeczona osoba działała w odniesieniu do tej transakcji w ramach swojej działalności gospodarczej w rozumieniu art. 9 ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112.
- 29 Po drugie, należy przypomnieć, że zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. a) i c) dyrektywy 2006/112 opodatkowaniu VAT podlegają odpowiednio „odpłatna dostawa towarów na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze” oraz „odpłatne świadczenie usług na terytorium państwa członkowskiego przez podatnika działającego w takim charakterze”.
- 30 W art. 14 ust. 1 dyrektywy 2006/112 zawarta jest definicja dostawy towarów, za którą uznaje się „przeniesienie prawa do rozporządzania rzeczą jak właściciel”, natomiast świadczenie usług zdefiniowano w art. 24 ust. 1 tej dyrektywy jako „każdą transakcję, która nie stanowi dostawy towarów”.
- 31 W niniejszej sprawie, co się tyczy kwalifikacji do celów VAT transakcji rozpatrywanej w postępowaniu głównym, bezsporne jest, że transakcja ta została dokonana „odpłatnie”. Z akt sprawy, jakimi dysponuje Trybunał, wynika, że PNC przeniósł na spółkę Starplant, za wynagrodzeniem, w sposób jednolity i globalny, wszystkie prawa i obowiązki wynikające z zajmowanej przez niego pozycji procesowej w postępowaniu w sprawie egzekucji wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym, a jej rzeczywiste odzyskanie zostało zabezpieczone przez zajęcie i przysądzenie PNC nieruchomości należącej do dłużnika.
- 32 Z orzecznictwa Trybunału wynika, że należy stwierdzić wystąpienie jednego świadczenia w przypadku, gdy co najmniej dwa elementy albo co najmniej dwie czynności dokonane przez podatnika na rzecz klienta są ze sobą tak ściśle związane, że tworzą obiektywnie tylko jedno nierozzerwalne świadczenie gospodarcze, którego rozdzielenie miałyby charakter sztuczny (zob. podobnie wyroki: z dnia 10 marca 2011 r., Bog i in., C-497/09, C-499/09, C-501/09 i C-502/09, EU:C:2011:135, pkt 53; a także z dnia 10 listopada 2016 r., Baštová, C-432/15, EU:C:2016:855, pkt 70).
- 33 W konsekwencji, biorąc pod uwagę informacje zawarte w aktach sprawy, jakimi dysponuje Trybunał, wskazane w pkt 31 niniejszego wyroku, należy stwierdzić, że rozpatrywanej w postępowaniu głównym transakcji nie można sztucznie rozdzielić na dwa świadczenia polegające, po pierwsze, na cesji wierzytelności i, po drugie, na cesji pozycji procesowej mającej na celu egzekucję wierzytelności.
- 34 W tym względzie, o ile okazuje się, jak zauważył rzecznik generalny w pkt 36 opinii, że spośród różnych elementów składających się na rzeczoną transakcję główny element polega na przekazaniu rzeczy, a mianowicie nieruchomości przysądzonej podatnikowi, o tyle postanowienie odsyłające nie precyzuje, czy – zanim wyrok przysądzający ową nieruchomość stał się prawomocny – podatnik, któremu przysądzono rzeczoną nieruchomość, mógł już nią dysponować tak, jakby był jej właścicielem.
- 35 Gdyby tak było, rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja cesji, do której doszło – według uwag przedstawionych przed Trybunałem – w przeddzień uprawomocnienia się wyroku przysądzałego odnośną nieruchomość, polegałaby na przekazaniu rzeczy, mianowicie nieruchomości, przez stronę, która upoważnia drugą stronę do rozporządzania tą rzeczą, jakby była jej właścicielem, co stanowiłoby dostawę towarów (zob. podobnie wyrok z dnia 27 marca 2019 r., Mydibel, C-201/18, EU:C:2019:254, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo). Gdyby tak nie było, rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja polegałaby na cesji wartości niematerialnej, mającej za przedmiot prawa do nieruchomości, i wchodziłaby w zakres pojęcia świadczenia usług zgodnie z art. 25 lit. a) dyrektywy 2006/112. Do sądu odsyłającego należy dokonanie niezbędnych ustaleń w tej kwestii.

- 36 Z uwagi na szczególne cechy transakcji rozpatrywanej w postępowaniu głównym, jakie zostały wskazane w pkt 31–35 niniejszego wyroku, niezależnie od tego, czy należy ją uznać za świadczenie usług, czy dostawę towarów, transakcja ta, ze względu na swą naturę, różni się od transakcji rozpatrywanej w sprawie, w której wydano wyrok z dnia 27 października 2011 r., GFKL Financial Services (C-93/10, EU:C:2011:700). Transakcja badana przez Trybunał w owym wyroku polegała bowiem na nabyciu przez podmiot na własne ryzyko trudnych wierzytelności po cenie niższej od ich wartości nominalnej, a w pkt 26 tegoż wyroku Trybunał stwierdził w odniesieniu do tej transakcji, że podmiot, który nabył takie wierzytelności, nie świadczy odpłatnie usługi i nie dokonuje tym samym czynności z zakresu działalności gospodarczej objętej zakresem stosowania szóstej dyrektywy, jeżeli różnica między wartością nominalną tych wierzytelności a ceną ich sprzedaży odzwierciedla rzeczywistą ekonomiczną wartość owych wierzytelności w chwili sprzedaży. Natomiast rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja polega na cesji na rzecz osoby trzeciej za wynagrodzeniem wszystkich praw i obowiązków wynikających z pozycji podatnika zajmowanej w postępowaniu w sprawie egzekucji wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym,
- 37 Z powyższych rozważań wynika, że rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja podlega opodatkowaniu VAT na podstawie art. 2 ust. 1 lit. a) lub c) dyrektywy 2006/112.
- 38 Co się tyczy kwestii, czy transakcja ta objęta jest zwolnieniem przewidzianym w art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112 dotyczącym „udzielani[a] kredytów i pośrednictw[a] kredytowe[ego], oraz zarządzani[a] kredytami przez kredytodawcę”, należy zwrócić uwagę, że – jak zauważyły w swoich uwagach rząd portugalski i Komisja oraz jak podkreślił rzecznik generalny w pkt 61 opinii – okoliczności leżące u podstaw sporu w postępowaniu głównym w sposób oczywisty nie dotyczą „kredytu” polegającego na udostępnieniu kapitału, należycie wynagradzanego poprzez zapłatę odsetek, ani na odroczonej płatności ceny zakupu towaru udzielonej przez dostawcę w zamian za zapłatę odsetek stanowiących wynagrodzenie za ów kredyt [zob. podobnie wyroki: z dnia 11 lipca 1996 r., Régie dauphinoise, C-306/94, EU:C:1996:290, pkt 16–19; z dnia 29 kwietnia 2004 r., EDM, C-77/01, EU:C:2004:243, pkt 65–70; z dnia 18 października 2018 r., Volkswagen Financial Services (UK), C-153/17, EU:C:2018:845, pkt 36 i przytoczone tam orzecznictwo]. Z postanowienia odsyłającego nie wynika bowiem w żaden sposób, żeby rozpatrywana w postępowaniu głównym transakcja zobowiązywała spółkę Starplant do zapłaty odsetek przewidzianych jako wynagrodzenie z tytułu udzielonego jej kredytu.
- 39 W konsekwencji, gdyby sąd odsyłający uznał ową transakcję za świadczenie usług, taka transakcja nie wchodziłaby w zakres zwolnienia przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112.
- 40 Ponadto, w przeciwieństwie do tego, co twierdził PNC podczas rozprawy przed Trybunałem, biorąc pod uwagę rozważania przedstawione w pkt 33 i 35 niniejszego wyroku, rozpatrywanej w postępowaniu głównym transakcji nie można w każdym wypadku uznać za dotyczącą „długów”, a zatem transakcja ta nie wchodzi w zakres zwolnienia przewidzianego w art. 135 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112 w odniesieniu do transakcji dotyczących „długów [...] z wyłączeniem windykacji należności”.
- 41 W świetle całości powyższych rozważań na przedstawione pytanie należy odpowiedzieć, iż art. 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że zwolnienie, które przepis ten przewiduje dla transakcji dotyczących udzielania kredytów, pośrednictwa kredytowego lub zarządzania kredytami, nie ma zastosowania do transakcji, która polega na odpłatnej cesji dokonanej przez podatnika na rzecz osoby trzeciej wszystkich praw i obowiązków wynikających z jego pozycji procesowej w postępowaniu mającym na celu egzekucję wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym i za którą zapłata została zabezpieczona prawem do zajętej nieruchomości przysądzonej temu podatnikowi.

W przedmiocie kosztów

- 42 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (druga izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 135 ust. 1 lit. b) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że zwolnienie, które przepis ten przewiduje dla transakcji dotyczących udzielania kredytów, pośrednictwa kredytowego lub zarządzania kredytami, nie ma zastosowania do transakcji, która polega na odpłatnej cesji dokonanej przez podatnika na rzecz osoby trzeciej wszystkich praw i obowiązków wynikających z jego pozycji procesowej w postępowaniu mającym na celu egzekucję wierzytelności, której istnienie zostało stwierdzone orzeczeniem sądowym i za którą zapłata została zabezpieczona prawem do zajętej nieruchomości przysądzonej temu podatnikowi.

Podpisy