TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2010. gada 2. decembrī *

Lieta C-276/09

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2009. gada 8. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2009. gada 20. jūlijā, tiesvedībā

Everything Everywhere Ltd, agrāk — *T-Mobile (UK) Ltd,*

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], Dž. Arestis [*G. Arestis*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents),

* Tiesvedības valoda — angļu.

ģenerāladvokāts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],
sekretāre L. Hjūleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 30. septembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Everything Everywhere Ltd*, agrāk — *T-Mobile (UK) Ltd*, vārdā — Dž. Pīkoks [*J. Peacock*], *QC*, un M. Andžolīni [*M. Angiolini*], *barrister*,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā — H. Volkere [*H. Walker*], pārstāve, kurai palīdz R. Hills [*R. Hill*], *barrister*,

— Grieķijas valdības vārdā — S. Spiropuls [*S. Spyropoulos*] un M. Germani [*M. Germani*], kā arī V. Karra [*V. Karra*], pārstāvji,

— Īrijas vārdā — D. O'Hagans [*D. O'Hagan*], pārstāvis, kuram palīdz B. Dohertijs [*B. Doherty*], *barrister*,

— Eiropas Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*] un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāvji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "Sestā direktīva"), 13. panta B daļas d) punkta 1. un 3. apakšpunktu, kuros ir paredzēts, ka no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — "PVN") ir atbrīvota kredīta starpniecība, kā arī darījumi, kas skar maksājumus un pārskaitījumus.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Everything Everywhere Ltd*, agrāk — *T-Mobile (UK) Ltd* (turpmāk tekstā — "*Everything Everywhere*"), un *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (turpmāk tekstā — "*Commissioners*") par tādu izmaksu veidu PVN mērķiem, par kurām *Everything Everywhere* saviem klientiem izraksta rēķinu, ja tie savu ikmēneša rēķinu apmaksai izvēlas izmantot konkrētus norēķinu veidus.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. panta 1. punktu PVN ir jāmaksā "par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas".

4 Sestās direktīvas 13. panta B daļā ar nosaukumu "Citi atbrīvojumi" ir paredzēts:

"Ciktāl tas nav pretrunā [..] citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tālāk 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:

[..]

d) šādus darījumus:

1) kredīta piešķiršanu un kredīta starpniecību, kā arī kredīta pārvaldi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;

[..]

3) darījumus, ieskaitot starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus [prasījumus], čekus un citus tirgojamus dokumentus, bet izņemot parādu piedziņu un faktoringu;

[..]."

Valsts tiesiskais regulējums

5 Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 1. un 3. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums Apvienotajā Karalistē ir transponēts ar 1994. gada Likuma par pievienotās vērtības nodokli [*Value Added Tax Act 1994*] 9. pielikuma 5. grupas 1. un 5. punktu, saskaņā ar kuriem no PVN ir atbrīvoti:

"1. naudas maksājumi, pārskaitījumi vai saņemšana vai jebkādas darbības ar naudu jebkāda veida vērtspapīriem vai naudas izmaksas dokumentiem vai rīkojumiem, kā arī visa veida darbības, kas skar naudu vai kurām ir līdzvērtīga iedarbība;

[..]

5. starpnieku pakalpojumu sniegšana visa veida darījumiem, kas ietilpst 1., 2., 3., 4. vai 6. punktā (neatkarīgi no tā, vai kāds no šiem darījumiem tiek noslēgts), kurus veic persona, kas darbojas kā pilnvarots starpnieks".

6 1994. gada likuma par PVN 9. pielikuma 5. grupas 5.–5.B piezīmē ir noteikts:

"(5) 5. punkta izpratnē "starpnieku pakalpojumi" nozīmē, ka finanšu pakalpojumu sniegšanas mērķiem tiek apvienotas:

a) personas, kuras saņem vai varētu vēlēties saņemt finanšu pakalpojumus,

b) personas, kuras sniedz finanšu pakalpojumus,

kā arī (to finanšu pakalpojumu gadījumā, kuri norādīti 1., 2., 3. vai 4. punktā paredzētajos gadījumos) veic sagatavošanās darbus līgumu noslēgšanai par šo finanšu pakalpojumu sniegšanu, tomēr tajos neietilpst nekāda veida tirgus izpētes nodrošināšana, produktu izstrāde, reklāma, tirdzniecības veicināšanas vai līdzīga veida pasākumi, kā arī ar šādām darbībām saistītas informācijas vākšana, salīdzināšana un sniegšana.

(5A) 5. punkta izpratnē persona "darbojas kā pilnvarots starpnieks" katru reizi, kad tā darbojas kā starpnieks vai viens no starpniekiem starp:

a) personu, kura sniedz finanšu pakalpojumus, un

b) personu, kura saņem vai varētu vēlēties saņemt finanšu pakalpojumus,

[..]

(5B) 5. un 5.A piezīmes izpratnē "finanšu pakalpojumi" nozīmē visa veida darījumu veikšanu, kuri ietilpst 1., 2., 3., 4. vai 6. punktā."

Pamata lieta un prejudiciālie jautājumi

7 *Everything Everywhere* ir telekomunikāciju nozares uzņēmums, kurš sniedz mobilās telefonijas pakalpojumus. Lai varētu izmantot šos pakalpojumus, klienti var veikt priekšapmaksu, papildinot savu klienta kontu, vai arī apmaksāt rēķinu tā izrakstīšanas laikposma beigās. Šajā pēdējā gadījumā *Everything Everywhere* saviem klientiem nosūta ikmēneša rēķinu, kuru tie var apmaksāt dažādi. Klienti tādējādi var izvēlēties veikt maksājumu:

— ar iemaksu, izmantojot "tiešā debeta" sistēmu;

— ar pārskaitījumu, izmantojot *Bankers' Automated Clearing System* (automātiska starpbanku norēķinu sistēma (*BACS*)) (turpmāk tekstā — "*BACS* pārskaitījums") starpniecību,

— ar debetkarti vai kredītkarti, ar telefona vai interneta starpniecību;

— izmantojot trešās personas starpniecību, kura darbojas kā pārstāvis, kurš ir pilnvarots saņemt maksājumu, piemēram, veicot maksājumu pasta nodaļā ("Post Office");

— nosūtot čeku pa pastu vai

— kādā no *Everything Everywhere* bankas, proti, *HSBC Bank plc*, filiāles kasē vai kādā citā bankā kreditējot *Everything Everywhere* bankas kontu.

8 Ja klients nomaksā savu rēķinu, izmantojot "tiešā debeta" sistēmu vai *BACS* pārskaitījumu, *Everything Everywhere* tam nenosaka papildizmaksas.

9 Lai veiktu iemaksu, izmantojot "tiešā debeta" sistēmu, ir nepieciešams "tiešā debeta pilnvarojums", proti, pastāvīgs rīkojums, kuru klients dod savai bankai, lai tā veiktu maksājumus pēc *Everything Everywhere* pieprasījuma. Uz šī pamata *Everything Everywhere* par katru veicamo maksājumu cenšas no minētās bankas saņemt summas, kas tai pienākas no klienta, pārskaitījumu, izmantojot *BACS*. *BACS* pārskaitījums katru reizi tiek veikts pēc klienta iniciatīvas, kurš savai bankai dod rīkojumu pārskaitīt noteiktu summu no viņa konta uz *Everything Everywhere* kontu.

10 Savukārt par katru maksājumu, kurš ir veikts, izmantojot kādu no citiem šī sprieduma 7. punktā norādītajiem maksājumu veidiem, nākamajā mēnesī tiek izrakstīts rēķins par papildsummu GBP 3 apmērā, ko *Everything Everywhere* kvalificē kā "separate payment handling charge" (atsevišķas maksājumu apstrādes izmaksas, turpmāk tekstā — "*SPHC*").

11 Tādējādi par *SPHC* tiek izrakstīts rēķins klientiem, kuri maksā ar debetkarti vai kredītkarti, ar telefona vai interneta starpniecību uzsākot informātikas procesu, kura rezultātā maksājamā summa no bankas, kura ir izsniegusi karti, tiek pārskaitīta uz *Everything Everywhere* bankas kontu. Tāpat tas ir gadījumā, ja tiek maksāts skaidrā

naudā vai nu bankas kasē, vai pārstāvja, kurš ir pilnvarots saņemt maksājumu, nodaļā — pastā, ar kuru *Everything Everywhere* ir noslēdzis vienošanos, kurā ir paredzēta šādu maksājumu saņemšana tā labā. *Everything Everywhere* rēķinu par *SPHC* izraksta arī klientiem, kuri apmaksā mobilās telefonijas pakalpojumus, izmantojot čeku, vai nu iesniedzot čeku kādas bankas kasē pēc savas izvēles, vai to nosūtot *Everything Everywhere* bankai, izmantojot aploksni, uz kuras jau ir uzdrukāta šīs bankas adrese.

12 *SPHC* ir paredzētas vispārējos noteikumos, kurus piemēro *Everything Everywhere*. Tā ir minētas *Everything Everywhere* brošūrās, kurās ir norādīti uzņēmuma tarifi, kā arī šī uzņēmuma interneta vietnē. Aptuveni 28 % no *Everything Everywhere* klientiem izvēlas citus apmaksas veidus, nevis "tiešā debeta" sistēmu vai *BACS* pārskaitījumu, un tādējādi tiem ir jāmaksā *SPHC*.

13 *SPHC* netiek piemērotas ne klientiem, kuri visus mobilās telefonijas pakalpojumus apmaksā, izmantojot priekšapmaksu, papildinot savu klienta kontu, ne biznesa klientiem.

14 *Everything Everywhere* uzskata, *SPHC* ir jāuzskata par atlīdzību par maksājumu apstrādes pakalpojumiem, kuri tiek veikti par atlīdzību, un tādējādi saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punktu ir atbrīvotas no PVN. 2005. gada augustā *Everything Everywhere* iesniedza pieteikumu par GBP 4 063 228,08, kas atbilst pārmaksātajam apgrozījuma nodoklim par *SPHC* par laikposmu no 2003. gada augusta līdz 2005. gada jūlijam. *Commissioners* šo pieteikumu noraidīja. *Everything Everywhere* par šo atteikumu cēla prasību *VAT and Duties Tribunal*, kura apstiprināja *Commissioners* lēmumu, uzskatot, ka *SPHC* ir apliekamas ar PVN.

15 *Everything Everywhere* par *VAT and Duties Tribunal* nolēmumu iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesā. Iesniedzējtiesa uzskata, ka strīds būtībā attiecas uz jautājumu, vai *SPHC* ir uzskatāma par atlīdzību par pakalpojumiem, kuri ir nošķirami no telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanas, un vai uz tām attiecas Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 1. vai 3. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

16 Iesniedzējtiesa tostarp norāda, ka pamata lietas dalībnieki ir atzinuši, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktu Tiesa jau ir interpretējusi 1997. gada 5. jūnija spriedumā lietā C-2/95 *SDC* (*Recueil*, I-3017. lpp.), īpaši minētā sprieduma 53. un 66. punktā, kuros Tiesa nosprieda, ka, lai tie tiktu uzskatīti par "darījumiem, kas skar pārskaitījumus", sniegto pakalpojumu rezultātā ir jānotiek līdzekļu pārskaitīšanai un juridisku un finansiālu izmaiņu radīšanai. Tomēr lietas dalībnieku domas atšķiras jautājumā, kā šie vārdi būtu jāsaprot.

17 Uzskatot, ka pamata tiesvedības iznākums ir atkarīgs no Savienības tiesību interpretācijas, *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, nolēma apturēt tiesvedību lietā un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Kādas ir pakalpojuma, kurš ir atbrīvots no nodokļa un kura "rezultātā ir jānotiek līdzekļu pārskaitīšanai un juridisku un finansiālu izmaiņu radīšanai", pazīmes? Konkrētāk:

a) vai atbrīvojums ir piemērojams pakalpojumiem, kuri citādi nebūtu jāveic kādai no finanšu iestādēm, ar kuriem i) debitē vienu kontu un ii) par attiecīgu summu kreditē citu kontu vai iii) veic starpuzdevumu starp i) un ii) posmiem;

b) vai atbrīvojums ir piemērojams pakalpojumiem, kuros neietilpst tādu uzdevumu veikšana kā viena konta debetēšana un cita konta attiecīga kreditēšana, tomēr kuri gadījumā, ja notiek līdzekļu pārskaitīšana, var tikt uzskatīti par šī pārskaitījuma iemeslu?

2) Vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums "darījumiem, [..] kas skar [..] maksājumus [vai] pārskaitījumus" ir piemērojams pakalpojumam, ar kuru tiek saņemti un apstrādāti maksājumi ar kredītkartēm un debetkartēm, kurus nodokļu maksātājs ir veicis šajā gadījumā? Vai, ja ziņu par norēķiniem nosūtīšana, ko nodokļu maksātājs veic katras dienas beigās, automātiski izraisa klienta konta debitēšanu un nodokļu maksātāja konta kreditēšanu, šie pakalpojumi ietilpst [Sestās direktīvas] 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunkta piemērošanas jomā?

3) Vai atbilde uz otro jautājumu ir atkarīga no tā, vai nodokļu maksātājs pats iegūst autorizācijas kodus šādas pārsūtīšanas veikšanai vai arī iegūst šos kodus, izmantojot savas saņēmējbankas starpniecību?

4) Vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 1. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums "kredīta starpniecībai" ir piemērojams tādiem maksājumiem ar kredītkarti raksturīgiem pakalpojumiem, kādus nodokļu maksātājs sniedz šajā gadījumā, ja šo pakalpojumu rezultātā klienta kredītkartes kontu var debetēt, izmantojot kredīta papildinājumu?

5) Vai atbrīvojums "darījumiem, [..] kas skar [..] maksājumus [vai] pārskaitījumus" ir piemērojams pakalpojumiem, ar kuriem tiek pieņemti un apstrādāti maksājumi, kuri tiek veikti, izmantojot trešās puses pārstāvjus, kādus šajā gadījumā piedāvā nodokļu maksātājs (ar pasta un maksājumu punkta [*PayPoint*] starpniecību)?

6) Vai atbrīvojums "darījumiem, [..] kas skar [..] maksājumus [vai] pārskaitījumus" ir piemērojams pakalpojumiem, ar kuriem tiek saņemti un apstrādāti maksājumi, kuri tiek veikti, izmantojot čeku, kurš ir nosūtīts nodokļu maksātājam vai viņa pārstāvim, un kuri ir jāapstrādā nodokļu maksātājam un viņa bankai?

7) Vai atbrīvojums "darījumiem, [..] kas skar[..] maksājumus [vai] pārskaitījumus" ir piemērojams tādiem pakalpojumiem, kādus šajā gadījumā sniedz nodokļu maksātājs, ar kuriem tiek saņemti un apstrādāti maksājumi, kuri tiek veikti bankas kasē, lai, izmantojot bankas sistēmu, kreditētu nodokļu maksātāja bankas kontu?

8) Kādi īpaši faktori ir jāņem vērā, izlemjot, vai maksa (šajā gadījumā — maksājumu apstrādes izmaksas), kuru nodokļu maksātājs piemēro savam klientam un kura ir saistīta ar klienta izvēli veikt maksājumu nodokļu maksātājam, izmantojot noteiktu maksājumu veidu, un kas kā šāda maksa ir noteikta līguma dokumentā un atsevišķi uzrādīta klientam izsniegtajos rēķinos, ir uzskatāma par atsevišķu pakalpojuma sniegšanu PVN mērķiem?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

18 Uzdodot savus jautājumus, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai, pirmkārt, *SPHC* ir uzskatāmas par atlīdzību par pakalpojumiem, kurus *Everything Everywhere* sniedz saviem klientiem, uz kuriem attiecas Sestās direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 1. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no PVN (ceturtais jautājums) vai minētā 13. panta B daļas d) punkta 3. apakšpunktā paredzētais atbrīvojums (no pirmā līdz trešajam un no piektā līdz septītajam jautājumam), un, otrkārt, vai minētā pakalpojumu sniegšana ir nošķirta no mobilās telefonijas pakalpojumu sniegšanas (astotais jautājums).

19 Ņemot vērā, ka gadījumā, ja šādu pakalpojumu sniegšana neatšķiras no mobilās telefonijas pakalpojumu sniegšanas, uz *SPHC* attiektos tāds pats nodokļu režīms kā uz mobilās telefonijas pakalpojumu sniegšanu (šajā ziņā skat. 1999. gada 25. februāra spriedumu lietā C-349/96 *CPP*, *Recueil*, I-973. lpp., 32. punkts, un 2007. gada 21. jūnija spriedumu lietā C-453/05 *Ludwig*, Krājums, I-5083. lpp., 20. punkts), vispirms ir jāizvērtē astotais jautājums.

Par astoto jautājumu

20 Uzdodot šo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN iekasēšanas nolūkiem un attiecīgo Sestajā direktīvā paredzēto noteikumu par atbrīvojumu piemērošanai papildizmaksas, par kurām telekomunikāciju pakalpojumu sniedzējs izraksta rēķinu saviem klientiem, ja tie izmanto konkrētus maksājumu veidus, ir uzskatāmas par atlīdzību par maksājumu apstrādes pakalpojuma sniegšanu, kuru minētais pakalpojumu sniedzējs sniedz saviem klientiem, un tas ir jāuzskata par no telekomunikāciju pakalpojumu sniegšanas atsevišķu pakalpojumu.

21 No Sestās direktīvas 2. panta izriet, ka katrs pakalpojums parasti ir jāuzskata par atsevišķu un neatkarīgu (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *CPP*, 29. punkts; 2007. gada 29. marta spriedumu lietā C-111/05 *Aktiebolaget NN*, Krājums, I-2697. lpp., 22. punkts, un 2009. gada 19. novembra spriedumu lietā C-461/08 *Don Bosco Onroerend Goed*, Krājums, I-11079. lpp., 35. punkts).

22 Tomēr darījumu, kas no ekonomiskā viedokļa uzskatāms par vienu pakalpojumu, nedrīkst mākslīgi sadalīt, lai neizkropļotu PVN sistēmas darbību (skat. it īpaši iepriekš minētos spriedumus lietā *CPP*, 29. punkts, un lietā *Aktiebolaget NN*, 22. punkts, kā arī 2009. gada 22. oktobra spriedumu lietā C-242/08 *Swiss Re Germany Holding*, Krājums, I-10099. lpp., 51. punkts).

23 Turklāt noteiktos apstākļos vairāki darījumi, kas formāli ir nošķirti un kurus varētu sniegt atsevišķi, un šādi tie varētu tikt aplikti ar nodokli vai atbrīvoti no tā, ir jāuzskata par vienotu darījumu, ja tie nav neatkarīgi (skat. 2008. gada 21. februāra spriedumu lietā C-425/06 *Part Service*, Krājums, I-897. lpp., 51. punkts; 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-572/07 *RLRE Tellmer Property*, Krājums, I-4983. lpp., 18. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Don Bosco Onroerend Goed*, 36. punkts).

24 Tā tas ir gadījumā, ja jāuzskata, ka vairāki elementi veido galveno pakalpojumu, lai gan turpretī citi elementi ir jāuzskata par tādiem, kas veido vienu vai vairākus papildpakalpojumus, kuri ir apliekami ar nodokli tāpat kā galvenais pakalpojums (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *CPP*, 30. punkts; 2001. gada 15. maija spriedumu lietā C-34/99 *Primback*, *Recueil*, I-3833. lpp., 45. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *RLRE Tellmer Property*, 18. punkts, kā arī 2008. gada 14. maija rīkojumu apvienotajās lietās C-231/07 un C-232/07 *Tiercé Ladbroke* un *Derby*, 21. punkts).

25 Pakalpojums ir uzskatāms par galvenā pakalpojuma papildpakalpojumu, ja tas pats par sevi nav klienta mērķis, bet veids, kā visērtāk saņemt pakalpojumu sniedzēja galveno pakalpojumu (skat. it īpaši iepriekš minētos spriedumus lietā *CPP*, 30. punkts; lietā *Primback*, 45. punkts, un lietā *RLRE Tellmer Property*, 18. punkts, kā arī iepriekš minēto rīkojumu apvienotajās lietās *Tiercé Ladbroke* un *Derby*, 21. punkts).

26 Lai noteiktu, vai nodokļu maksātājs par labu patērētājam — kā vidusmēra patērētājam — sniedz vairākus galvenos savstarpēji nošķiramus pakalpojumus vai arī vienotu pakalpojumu, jānoskaidro attiecīgajai darbībai raksturīgie elementi un jāņem vērā visi apstākļi, kādos šī darbība tiek veikta (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *CPP*, 28. un 29. punkts; lietā *Aktiebolaget NN*, 21. un 22. punkts, un lietā *Ludwig*, 17. punkts, kā arī iepriekš minēto rīkojumu apvienotajās lietās *Tiercé Ladbroke* un *Derby*, 19. un 20. punkts).

27 Attiecībā uz pamata tiesvedību ir jākonstatē, ka tāda pakalpojumu sniedzēja kā *Everything Everywhere* galvenais sniegtais pakalpojums tā klientiem ir mobilās telefonijas pakalpojumi. Šī uzņēmuma veiktā darbība, izrakstot rēķinu par šo pakalpojumu, — nododot tā klientu rīcībā tādu infrastruktūru, kas tiem ļauj apmaksāt rēķinus, ne tikai izmantojot "tiešā debeta" sistēmu vai *BACS* pārskaitījumu, bet arī izmantojot kredītkarti, čekus vai skaidru naudu, pati par sevi nav uzņēmuma klientu mērķis. Šķietamai pakalpojumu sniegšanai, kuru minētie klienti neizmantotu bez mobilās telefonijas pakalpojumu izmantošanas, no klientu viedokļa nav nekādas autonomas lietderības, salīdzinot ar šo pakalpojumu. Šī darbība tikai sniedz klientiem iespēju apmaksāt mobilās telefonijas rēķinus, izmantojot tādu maksājumu veidu, kāds tiem šķiet visērtākais, un turklāt pakalpojumu sniedzējam ļauj palielināt viņa sniegtā galvenā pakalpojuma apjomu (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Primback*, 47. punkts).

28 Turklāt maksājuma saņemšana, kā arī tā apstrāde būtībā ir saistīta ar jebkāda pakalpojuma sniegšanu, kas tiek sniegts pret atlīdzību. Šādai pakalpojumu sniegšanai ir raksturīgi, ka pakalpojumu sniedzējs pieprasa, lai tam tiktu samaksāts, un izmanto vajadzīgās pūles, lai klients varētu veikt reālo maksājumu kā atlīdzību par sniegto pakalpojumu. Principā ikviens maksājumu veids par sniegtajiem pakalpojumiem nozīmē, ka pakalpojumu sniedzējs veic noteiktas darbības maksājuma apstrādei, pat ja šo darbību apmērs var atšķirties atkarībā no maksājumu veida. Kā izriet no iesniedzējtiesas lēmumā ietverto dažādo maksājumu veidu apraksta, pat veicot maksājumu, izmantojot "tiešā debeta" sistēmu, lai maksājums tiktu īstenots, ir nepieciešama maksājuma saņēmēja darbība, lai tas varētu izmantot tam sniegto pilnvarojumu un lūgt attiecīgā klienta bankai veikt viņam pienākošās summas pārskaitījumu (šajā ziņā skat. 2010. gada 28. oktobra spriedumu lietā C-175/09 *AXA UK*, Krājums, I-10701. lpp., 9., 10. un 33. punkts).

29 Apstāklim, kurš ir uzsvērts astotajā uzdotajā jautājumā, ka atsevišķa cena par šķietamo finanšu pakalpojumu tiek norādīta līguma dokumentā un atsevišķi detalizēti

izklāstīta klientiem izrakstītajos rēķinos, pašam par sevi nav noteicošas nozīmes. Saskaņā ar Tiesas judikatūru faktam, ka rēķins ir izrakstīts par vienotu cenu vai līgumā ir paredzētas atsevišķas cenas, nav izšķirošas nozīmes, lai noteiktu, vai ir pamats secināt, ka pastāv divas vai vairākas atsevišķas un neatkarīgas darbības vai vienota saimnieciskā darbība (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *CPP*, 31. punkts, kā arī 2005. gada 27. oktobra spriedumu lietā C-41/04 *Levob Verzekeringen* un *OV Bank*, Krājums, I-9433. lpp., 25. punkts).

30 No tā izriet, ka *Everything Everywhere* klienti, kuri savu mobilās telefonijas rēķinu apmaksā, izmantojot kādu no maksājumu veidiem, kuri ir pamats *SPHC* iekasēšanai, neparedz pirkt divus atsevišķus pakalpojumus, proti, mobilās telefonijas pakalpojumu un pakalpojumu, kura mērķis būtu nodrošināt viņu maksājumu apstrādi. No klienta viedokļa maksājumu apstrādes pakalpojumu sniegšana, kuru telekomunikāciju pakalpojumu sniedzējs ir šķietami sniedzis saviem klientiem, ja tie norēķinās par pakalpojumu sniedzēja pakalpojumiem, izmantojot noteiktus maksājumu veidus, tādos apstākļos, kādi ir aplūkoti pamata lietā, PVN nolūkiem ir jāuzskata par minēto telekomunikāciju pakalpojumu papildpakalpojumu (pēc analoģijas skat. 1998. gada 22. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-308/96 un C-94/97 *Madgett* un *Baldwin*, *Recueil*, I-6229. lpp., 24. un 25. punkts).

31 Ņemot vērā, ka *Everything Everywhere* situācija pilnībā atšķiras no tāda saimnieciskās darbības subjekta situācijas, kurš saviem klientiem finanšu pakalpojumus sniedz kā galveno pakalpojumu, šo secinājumu nevar atspēkot ar nodokļu neitralitātes principu, kas ir raksturīgs kopējai PVN sistēmai un kurš nepieļauj no PVN viedokļa atšķirīgi izvērtēt līdzīgus pakalpojumus, starp kuriem pastāv konkurence (skat. it īpaši 2010. gada 6. maija spriedumu lietā C-94/09 Komisija/Francija, Krājums, I-4261. lpp., 40. punkts, un 2010. gada 10. jūnija spriedumu lietā C-58/09 *Leo-Libera*, Krājums, I-5189. lpp., 34. punkts).

32 Tādējādi uz astoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN iekasēšanas nolūkiem papildizmaksas, par kurām telekomunikāciju pakalpojumu sniedzējs izraksta rēķinu saviem klientiem, ja tie par šiem pakalpojumiem maksā, nevis izmantojot "tiešā debeta" sistēmu vai *BACS* pārskaitījumu, bet kredītkarti, debetkarti, čeku vai maksājot skaidrā naudā bankas kasē vai pārstāvja, kurš ir pilnvarots saņemt maksājumu šī pakalpojumu sniedzēja interesēs, nodaļā, nav uzskatāma par atlīdzību par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas būtu atsevišķa un neatkarīga no galvenā pakalpojuma sniegšanas, kura ir telekomunikāciju pakalpojumu sniegšana.

Par pirmo līdz septīto jautājumu

33 Ņemot vērā uz astoto jautājumu sniegto atbildi, nav pamata atbildēt uz pirmo līdz septīto jautājumu.

Par tiesāšanās izdevumiem

34 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanas nolūkiem papildizmaksas, par kurām telekomunikāciju pakalpojumu sniedzējs izraksta rēķinu saviem klientiem, ja tie par šiem pakalpojumiem maksā, nevis izmantojot "tiešā debeta" sistēmu vai *Bankers' Automated Clearing System* pārskaitījumu, bet kredītkarti, debetkarti, čeku vai maksājot skaidrā naudā bankas kasē vai pārstāvja, kurš ir pilnvarots saņemt maksājumu šī pakalpojumu sniedzēja interesēs, nodaļā, nav uzskatāma par atlīdzību par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas būtu atsevišķa un neatkarīga no galvenā pakalpojuma sniegšanas, kura ir telekomunikāciju pakalpojumu sniegšana.

[Paraksti]