TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2016. gada 26. maijā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Direktīva 2006/112/EK — Atbrīvošana no atbildības — 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts — Darījumi, kas skar maksājumus un pārskaitījumus — Jēdziens — Kino biļešu iegāde pa telefonu vai internetā — Maksājums ar debetkarti vai kredītkarti — Tā sauktie "maksājuma ar karti apstrādes" pakalpojumi

Lieta C-607/14

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (pirmās instances tiesa (Nodokļu palāta), Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2014. gada 22. decembrī un kas Tiesā reģistrēts 2014. gada 29. decembrī, tiesvedībā

Bookit Ltd

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Ilešičs [*M. Ilešič*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*], A. Ross [*A. Rosas*], A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*],

ģenerāladvokāts M. Kamposs Sančess-Bordona [*M. Campos Sánchez-Bordona*],

sekretāre L. Hjūleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2015. gada 16. decembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Bookit Ltd* vārdā – *N. Gardner* un *S. Mardell*, *solicitors*, kā arī *Z. Yang*, *barrister*, un *A. Hitchmough*, *QC*,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā – *M. Holt*, pārstāvis, kam palīdz *K. Beal*, *QC*,

— Grieķijas valdības vārdā – *S. Charitaki* un *A. Magrippi*, pārstāves,

— Portugāles valdības vārdā – *L. Inez Fernandes*, *A. Cunha* un *R. Campos Laires*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *R. Lyal*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – angļu.

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 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva") 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu.

2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Bookit Ltd* un *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Lielbritānijas un Ziemeļīrijas Apvienotās Karalistes Ieņēmumu un muitas dienests, turpmāk tekstā – "Ieņēmumu dienests") sakarā ar atteikumu atbrīvot no pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – "PVN") noteiktus *Bookit* sniegtos pakalpojumus.

Tiesiskais regulējums

Savienības tiesības

3 Atbilstoši PVN direktīvas 2. panta 1. punkta c) apakšpunktam PVN tiek uzlikts "pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds".

4 Šīs direktīvas 135. panta 1. punkta b)–g) apakšpunktā ar būtībā identisku formulējumu ir paredzēti atbrīvojumi, kas iepriekš bija paredzēti Padomes 1977. gada 17. maija Sestās 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.) attiecīgi 13. panta B daļas d) apakšpunkta 1)–6) punktā.

5 PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā ir noteikts:

"Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šādus darījumus:

[..]

d) darījumus, tostarp starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus, čekus un citus tirgojamus dokumentus, taču izņemot parādu piedziņu [..]."

Apvienotās Karalistes tiesības

6 *Value Added Tax Act 1994* (1994. gada Pievienotās vērtības nodokļa likums, turpmāk tekstā – "1994. gada likums") 31. panta 1. punktā ir noteikts, ka "preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana ir atbrīvota no nodokļa, ja tā atbilst aprakstam, kāds šobrīd ir 9. pielikumā [..]".

7 Šajā 9. pielikumā ir minētas vairākas preču un pakalpojumu grupas, uz kurām attiecas atbrīvojums no PVN. 5. grupa attiecas uz finansēm. Tajā ir paredzēts, ka no nodokļa atbrīvo šādus pakalpojumus:

"[..]

1. “naudas izmaksu, pārskaitīšanu vai saņemšanu, visa veida darbības ar naudu, visa veida naudas nodrošinājumus vai visa veida naudas izmaksas rīkojumus.

[..]

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

[..]”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

8 *Bookit* ir sabiedrība, kuras akcijas pilnībā pieder *Odeon Cinemas Holdings Limited* (turpmāk tekstā – “*Odeon*”), kurai [savukārt] pieder un kura pārvalda kinoteātru ķēdi Apvienotajā Karalistē. *Bookit* deklarētā komercdarbība ietver maksājumu ar debetkarti un kredītkarti apstrādi (turpmāk tekstā – “maksājuma ar karti apstrāde”) *Odeon* piederošās grupas klientiem. Tā vada arī zvanu centrāli *Odeon* vārdā. Visus savus ienākumus *Bookit* gūst tikai un vienīgi no darījumiem ar *Odeon* grupas uzņēmumiem un klientiem, kuri apmeklē *Odeon* kinoteātrus.

9 Ar 2009. gada 24. decembra lēmumu nodokļu administrācija secināja, ka *Bookit* sniegtie pakalpojumi par samaksu, kas klientiem, kuri iegādājas *Odeon* kino biļetes, bija norādīta kā komisija par maksājuma ar karti apstrādi, nav no nodokļa atbrīvota pakalpojumu sniegšana saskaņā ar 1994. gada likuma 9. pielikuma 5. grupu. *Bookit* par minēto lēmumu cēla prasību *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmās instances tiesa (Nodokļu palāta), Apvienotā Karaliste).

10 Šī tiesa precizē, ka *Odeon* kino biļešu pārdošana tiek veikta vai nu kinoteātru kasēs, biļešu automātos, pa telefonu, ar zvanu centra starpniecību, vai arī internetā.

11 Pārdošanu kinoteātru kasēs veic *Odeon* darbinieki. Attiecībā uz šo pārdošanu, piemēram, pārdošanu, kas tiek veikta kino biļešu automātos, *Bookit* sniedz maksājumu ar karti apstrādes pakalpojumus *Odeon*, taču *Odeon* vai klientiem netiek aprēķināta nekāda komisija par šiem pakalpojumiem. Pārdošanu pa telefonu vai internetā *Bookit* veic kā *Odeon* pārstāve. Attiecībā uz šo pārdošanu, iegādājoties biļetes ar debetkarti vai kredītkarti, klients maksā biļetes cenu, kā arī minēto komisiju par maksājuma ar karti apstrādi. Attiecīgajos laikposmos cena ir svārstījusies no 0,65 līdz 0,75 sterliņu mārciņu (GBP) (apmēram no 0,82 līdz 0,95 eiro) par darījumu.

12 Iesniedzējtiesa norāda, ka visu attiecīgo laikposmu maksājumus ar debeta un kredīta kartēm, ko *Bookit* saņēma no klientiem par *Odeon* kino biļešu iegādi, apstrādāja tās saņēmējbanka saskaņā ar līgumu par pakalpojumu sniegšanu. Šajā līgumā bija paredzēts, ka saņēmējbanka pārskaita uz *Bookit* kontu kopējo summu par darījumiem, attiecībā uz kuriem saņēmējbankai tika iesniegti attiecīgie dati par darījumiem ar karti. Tāpat šajā līgumā bija paredzēts, ka *Bookit* vai – vajadzības gadījumā – *Odeon* ir pienākums, pirmkārt, iegūt no to saņēmējbankas atļaujas kodu – ko ir izsniegusi kartes turētāja banka, tā sauktā “izdevējbanka”, un kas būtībā apliecina kartes derīgumu un līdzekļu pieejamību –, pirms tiek veikts jebkāds darījums, un, otrkārt, pienākums pārliecināties, ka šis kods ir iekļauts failā, sauktā par “norēķinu failu”, kurā ir ietverti dati par darījumiem ar karti, kuri ir jānosūta šai saņēmējbankai dienas beigās, lai slēgtu maksājumus.

13 *Odeon* un *Bookit* noslēdza atsevišķu pakalpojumu līgumu arī ar *DataCash Limited*, saskaņā ar kuru *DataCash* sniedz “standarta pakalpojumus maksājumu ar kartēm nodrošināšanai”. Šie pakalpojumi ietver autorizācijas kodu iegūšanu *Bookit* vārdā un tai par labu, iesniedzot nepieciešamos atļaujas

pieteikumus saņēmējbankā, un atbilstošo atbilžu saņemšanu, kā arī atļauju uzglabāšanu kopsavilkuma failā, kas ļauj noskaidrot, vai pārdošana ir tikusi veikta *Odeon* kinoteātros vai arī to ir attālināti veikusi *Bookit*, ievērojot saņēmējbankas noteikumus.

14 Iesniedzējtiesa norāda, ka praksē kino biļešu iegāde pa telefonu vai internetā ietver šādus posmus. Vispirms klients sniedz *Bookit* attiecīgos datus par debetkarti vai kredītkarti, kuru viņš vēlas izmantot, piemēram, kartes turētāja vārdu un adresi, telefona numuru un drošības kodu kartes aizmugurē, proti, datus, kurus *Bookit* ar *DataCash* starpniecību nosūta saņēmējbankai. Pēdējā minētā tos nosūta izdevējbankai, kura, ja tā šos datus akceptē, piešķir naudu un nosūta autorizācijas kodu saņēmējbankai. Saņēmējbanka ar *DataCash* starpniecību nosūta šo kodu *Bookit*, kura, ja tā šo kodu saņem, pārbauda, vai prasītās vietas kinoteātrī vēl ir pieejamas. Ja tās ir pieejamas, tad biļetes tiek piešķirtas klientam un darījums ar šo klientu tiek izbeigts, klientam no *Odeon* saņemot rezervācijas apstiprinājumu, kurā ir norādīts, ka no viņa kartes tikusi vai tiks atskaitīta summa par rezervētajām biļetēm, kā arī summa, kas pienākas *Bookit* kā rezervācijas maksa.

15 Vēlāk, dienas beigās katram kinoteātrim noslēdzot procesu, *Bookit* nosūta *DataCash* informāciju par iekasētajiem maksājumiem norēķinu failu veidā, kuri attiecībā uz katru darījumu ietver datus par maksājumiem ar karti, ieskaitot izdevējbankas autorizācijas kodu; pēc tam *DataCash* nosūta saņēmējbankai kopsavilkuma failu, kas ietver visus dienā noslēgtos darījumus, lai tos tālāk nosūtītu dažādām izdevējbankām, kā rezultātā izdevējbankas veic maksājumu saņēmējbankai. Pēdējā minētā pārskaita uz *Bookit* bankas kontu attiecīgos naudas līdzekļus. Visbeidzot, *Bookit* pārskaita *Odeon* ieņēmumus no biļešu pārdošanas un patur komisijas maksas par maksājumu ar karti apstrādi.

16 Iesniedzējtiesa norāda, ka *Bookit* loma, pirmkārt, ir darboties kā *Odeon* pārstāvim biļešu pārdošanā un, otrkārt, sniegt maksājuma ar karti apstrādes pakalpojumus šo biļešu pircējiem, kas ietver informācijas par klienta karti iegūšanu, šīs informācijas pārsūtīšanu saņēmējbankai, atļaujas koda iegūšanu no pēdējās minētās un informācijas par karti, tostarp atļaujas koda, nosūtīšanu saņēmējbankai norēķinu procesā.

17 Iesniedzējtiesa precizē, pirmkārt, ka, neesot norēķinu failiem, saņēmējbanka nevarētu zināt, ka darījumi ir izbeigti. Otrkārt, *Bookit* nevarētu veikt maksājumu ar karti apstrādi bez saņēmējbankas pakalpojumiem, jo tā nevar sniegt datus par kartēm tieši izdevējbankai, lai iegūtu atļaujas kodus. Treškārt, *Bookit* ir vajadzīgi arī *DataCash* pakalpojumi, lai dati par kartēm tiktu reģistrēti formā, kādu atpazīst maksājumu sistēma. Šī tiesa norāda, ka tai tomēr ir skaidrs, ka *DataCash* iesaistīšanās neietekmē *Bookit* sniegto pakalpojumu raksturu. Ceturtkārt, tā norāda, ka attiecības starp *Odeon*, *Bookit* un to klientiem ir aprakstītas *Odeon* interneta vietnē, un uzskata, ka visu attiecīgo laikposmu šie klienti zināja, ka ir noslēguši atsevišķu līgumu ar *Bookit* par maksājumu ar karti apstrādes pakalpojumu sniegšanu par komisijas maksu.

18 Iesniedzējtiesā *Bookit* apgalvo, ka maksājumu ar karti apstrādes pakalpojumi, ko tā sniedz *Odeon* kino biļešu pircējiem, ir uzskatāmi par pakalpojumiem, kas ir atbrīvoti no nodokļa saskaņā ar 1994. gada likuma 9. pielikuma 5. grupas 1. punktu un PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu, jo datu par karti, tostarp atļaujas koda, nosūtīšanas saņēmējbankai rezultātā naudas līdzekļi tiek nosūtīti uz *Bookit* kontu šajā bankā.

19 Turpretim nodokļu administrācija apgalvo, ka *Bookit* nevienā brīdī neveic naudas līdzekļu pārskaitīšanu *Odeon* klientiem Tiesas judikatūras izpratnē, jo šo pārskaitījumu veic saņēmējbanka kopā ar izdevējbankām. Līdz ar to uz *Bookit* sniegtajiem pakalpojumiem attiecoties parastais PVN.

20 Iesniedzējtiesa norāda, ka tai, tāpat kā citām Apvienotās Karalistes tiesām, ir grūti noteikt, uz kāda veida darbību attiecas PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

21 Šādos apstākļos *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmās instances tiesa (Nodokļu palāta)) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Kādi attiecībā uz [PVN direktīvas] 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzēto atbrīvojumu no PVN, kā Tiesa to ir interpretējusi 1997. gada 5. jūnija spriedumā lietā *SDC* (C-2/95, EU:C:1997:278), ir atbilstošie principi, kas būtu jāpiemēro, lai noteiktu, vai "[maksājuma ar karti] apstrādes pakalpojums" (tāds kā šajā lietā sniegtais pakalpojums) "ietekmē fondu nodošanu un rada izmaiņas juridiskajā un finansiālajā situācijā" minētā sprieduma 66. punkta izpratnē?

2) Kādi faktori parasti atšķir i) pakalpojumu, kas ietver finanšu informācijas sniegšanu, bez kuras maksājums netiktu veikts, bet uz kuru neattiecas atbrīvojums (kā tas ir 2011. gada 28. jūlija spriedumā *Nordea Pankki Suomi* (C-350/10, EU:C:2011:532)), no ii) datu apstrādes pakalpojuma, kas praksē ietekmē fondu pārnešanu un ko Tiesa tāpēc identificējusi kā tādu, kas var ietilpt atbrīvojuma piemērošanas jomā (kā tas ir 1997. gada 5. jūnija sprieduma lietā *SDC* (C-2/95, EU:C:1997:278) 66. punktā)?

3) It īpaši un [maksājuma ar karti] apstrādes pakalpojumu kontekstā:
   a) vai atbrīvojums no nodokļa attiecas uz tādiem pakalpojumiem, kuru rezultātā tiek pārnesti fondi, bet kas neietver pienākumu debitēt vienu kontu un atbilstoši kreditēt citu kontu?
   b) vai tiesības uz atbrīvojumu no nodokļa ir atkarīgas no tā, vai pakalpojumu sniedzējs pats iegūst autorizācijas kodus tieši no kartes izsniedzējas bankas vai iegūst šos kodus ar saņēmējbankas starpniecību?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Sākotnējie apsvērumi

22 Iesniedzējtiesa balsta savu lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu uz pieņēmumu, saskaņā ar kuru maksājuma ar karti apstrādes pakalpojums, kādu veic *Bookit*, kad persona, kas vēlas doties uz *Odeon* kinoteātri, ar *Bookit* starpniecību iegādājas biļeti, par kuru tā maksā ar debetkarti vai kredītkarti, ir uzskatāms par tāda pakalpojuma sniegšanu, kas ir nošķirta un neatkarīga no šīs biļetes pārdošanas.

23 Tomēr Tiesa jau ir nospriedusi, ka papildu maksa, ko pakalpojumu sniedzējs aprēķina saviem klientiem, kad tie maksā par šiem pakalpojumiem ar kredītkarti, debetkarti, čeku vai skaidrā naudā bankas kasē vai pārstāvja, kas ir tiesīgs saņemt maksājumu šī pakalpojuma sniedzēja interesēs, kasē, nav uzskatāma par atlīdzību par tādu pakalpojumu sniegšanu, kas ir nošķirta un neatkarīga no galveno pakalpojumu sniegšanas, attiecībā uz ko šis maksājums tiek veikts (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 2. decembris, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 32. punkts).

24 Šajā ziņā Tiesa vispirms uzskatīja, ka tas, ka galvenā pakalpojuma sniedzējs nodod klientu rīcībā infrastruktūru, kas tiem ļauj samaksāt minētā pakalpojuma cenu, tostarp ar bankas karti, nav šo klientu pašmērķis un ka šai iespējamajai pakalpojumu sniegšanai, kuru minētie klienti nevar izmantot neatkarīgi no galvenā pakalpojuma iegādes, no klientu viedokļa nav nekādas autonomas intereses salīdzinājumā ar šo pakalpojumu (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 2. decembris, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 27. punkts).

25 Turpinājumā Tiesa piebilda, ka maksājuma saņemšana, kā arī tā apstrāde ir cieši saistītas ar ikvienu pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību un ka šādai pakalpojumu sniegšanai ir raksturīgi, ka pakalpojumu sniedzējs prasa samaksu un pieliek nepieciešamās pūles, lai klients varētu faktiski veikt maksājumu kā atlīdzību par sniegto pakalpojumu, uzskatot, ka principā ikviena veida samaksa par pakalpojumu

sniegšanu nozīmē, ka pakalpojumu sniedzējs veic noteiktus pasākumus, lai apstrādātu maksājumu, pat ja šo pasākumu apmērs var atšķirties atkarībā no maksāšanas veida (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 2. decembris, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 28. punkts).

26 Visbeidzot Tiesa precizēja, ka tas, ka noteikta cena par iespējamo finanšu pakalpojumu ir minēta līgumā un atsevišķi detalizēti izklāstīta rēķinos, kas izsniegti klientiem, nav noteicošais šajā ziņā, jo faktam, ka rēķins ir izrakstīts par vienotu cenu vai ka līgumā ir paredzētas atsevišķas cenas, nav izšķirošas nozīmes, lai noteiktu, vai ir pamats secināt, ka pastāv divas vai vairākas atsevišķas darbības vai vienota saimnieciskā darbība (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 2. decembris, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

27 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru valsts tiesas kompetencē ir izvērtēt, vai tai iesniegtā informācija, ņemot vērā attiecīgo darījumu ekonomisko un komerciālo realitāti, raksturo vienu vienotu darījumu – neatkarīgi no darījuma līgumiskās struktūras (šajā ziņā skat. spriedumus, 2008. gada 21. februāris, *Part Service*, C-425/06, EU:C:2008:108, 54. punkts, un 2013. gada 20. jūnijs, *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, 42.–45. punkts) un ņemot vērā visus apstākļus, kādos šis darījums tiek veikts (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 2. decembris, *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Ņemot vērā šos apstākļus, iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai pamatlietā maksājuma ar karti apstrādes pakalpojums, kādu sniedz *Bookit*, PVN piemērošanas nolūkā ir jāuzskata par papildu pakalpojumu attiecīgo kinoteātru biļešu pārdošanai vai arī par papildu pakalpojumu citam galvenajam pakalpojumam, kādu sniedz *Bookit* minēto biļešu pircējiem, kas varētu būt kino biļešu iepriekšpārdošana vai pārdošana attālināti, un tādējādi par papildu pakalpojumu, kurš ar šo galveno pakalpojumu veido vienu vienotu pakalpojumu, kas nozīmē, ka šim papildu pakalpojumam ir jāpiemēro minētā galvenā pakalpojuma nodokļu režīms (šajā ziņā skat. spriedumus, 1999. gada 25. februāris, *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, 32. punkts, un 2015. gada 16. aprīlis, *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, 31. punkts).

29 Ievērojot minēto, šajā gadījumā Tiesai ir jāinterpretē Savienības tiesības, ko lūdz iesniedzējtiesa.

Par jautājumiem

30 Ar saviem jautājumiem, kuri ir jāaplūko kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā paredzētais atbrīvojums no PVN ir piemērojams tā sauktajam "maksājuma ar karti apstrādes" pakalpojumam, kāds ir pamatlietā, ko sniedz nodokļu maksātājs – pakalpojumu sniedzējs, kad persona ar šī pakalpojuma sniedzēja starpniecību iegādājas kino biļeti, ko pēdējais minētais pārdod cita subjekta vārdā un labā, par ko šī persona maksā ar debetkarti vai kredītkarti.

31 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka šis maksājuma ar karti apstrādes pakalpojums vispirms ietver to, ka šī pakalpojuma sniedzējs no pircēja iegūst datus par debetkarti vai kredītkarti, kādu šis pircējs vēlas izmantot, un pēc tam šo datu nosūtīšanu, ko veic šis pakalpojuma sniedzējs, savai saņēmējbankai, kura [savukārt] tos nosūta kartes izdevējbankai. Tālāk šis pakalpojums sastāv no tā, ka šī pakalpojuma sniedzējs – [tikai] pēc tam, kad kartes izdevējbanka pēc šo datu saņemšanas ir apstiprinājusi saņēmējbankai, nosūtot tai autorizācijas kodu, kartes derīgumu un nepieciešamo naudas līdzekļu pieejamību –, līdzko tas ar saņēmējbankas starpniecību ir saņēmis minēto kodu, ir tiesīgs veikt pārdošanu. Visbeidzot šis pakalpojums sastāv no tā, ka šī pakalpojuma sniedzējs dienas beigās pārsūta savai saņēmējbankai norēķinu failu, kurā ir apkopoti visi dienas laikā faktiski realizētie pārdošanas darījumi un ietverti atbilstoši dati par izmantotajām maksājumu kartēm, tostarp autorizācijas kodiem, lai saņēmējbanka šo norēķinu failu pēc tam nosūtītu dažādām attiecīgajām karšu izdevējbankām, kuras pēc tam veic maksājumus vai pārskaitījumus uz šo saņēmējbanku, kura savukārt pārsūta attiecīgos naudas līdzekļus uz minētā pakalpojumu sniedzēja kontu.

32 Vispirms ir jānorāda, ka PVN direktīvas 135. panta 1. punkta b)–g) apakšpunktā, negrozot būtību, ir pārņemti atbrīvojumi, kādi iepriekš bija paredzēti Direktīvas 77/388 13. panta B daļas d) apakšpunkta attiecīgi 1)–6) punktā. Līdz ar to judikatūra attiecībā uz šīm pēdējām minētajām normām ir atbilstoša, lai interpretētu arī līdzvērtīgos PVN direktīvas noteikumus.

33 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru PVN direktīvas 135. panta 1. punktā paredzētie atbrīvojumi ir uzskatāmi par autonomiem Savienības tiesību jēdzieniem, kuru mērķis ir novērst PVN režīma atšķirīgu piemērošanu dalībvalstīs (skat. spriedumus, 2011. gada 10. marts, *Skandinaviska Enskilda Banken*, C-540/09, EU:C:2011:137, 19. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2015. gada 22. oktobris, *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Tāpat saskaņā ar pastāvīgo judikatūru jēdzieni, kas izmantoti, lai apzīmētu minētos atbrīvojumus, ir interpretējami šauri, jo tās ir atkāpes no vispārējā principa, saskaņā ar kuru PVN tiek iekasēts par katru pakalpojumu, ko par atlīdzību veicis nodokļu maksātājs (skat. cita starpā spriedumus, 2011. gada 28. jūlijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 23. punkts, kā arī 2015. gada 22. oktobris, *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).

35 Šajā kontekstā ir jāatgādina, ka PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā ir paredzēts, ka dalībvalstis atbrīvo no nodokļa "darījumus, tostarp starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus, čekus un citus tirgojamus dokumentus, izņemot parādu piedziņu".

36 Tādējādi saskaņā ar minēto tiesību normu no nodokļa atbrīvotie darījumi ir definēti atkarībā no sniegto pakalpojumu rakstura, nevis atkarībā no pakalpojuma sniedzēja vai saņēmēja. Tādējādi atbrīvojums nav atkarīgs no nosacījuma, ka darbības ir jāveic noteikta veida iestādei vai juridiskai personai, ja vien attiecīgie darījumi ietilpst finanšu darījumu jomā (skat. spriedumu, 2010. gada 28. oktobris, *Axa UK*, C-175/09, EU:C:2010:646, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

37 Šajā gadījumā ir skaidrs, ka vienīgi PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums attiecībā uz "darījum[iem] [..], kas skar [..] maksājumus [un] pārskaitījumus [..]", var būt atbilstošs izskatāmajā pamatlietā.

38 Šajā ziņā Tiesa jau ir nospriedusi, ka pārskaitījums ir darījums, kurā tiek izpildīts rīkojums pārskaitīt naudas summu no viena bankas konta uz kādu citu. Tam tostarp ir raksturīgi, ka tā rezultātā mainās pastāvošā juridiskā un finansiālā situācija, pirmkārt, rīkojuma devēja un saņēmēja starpā un, otrkārt, viņu attiecībās ar to bankām, kā arī attiecīgā gadījumā starp bankām. Turklāt darījums, ar kuru tiek veiktas šīs izmaiņas, ir tikai līdzekļu pārskaitīšana starp kontiem neatkarīgi no tā pamata. Tādējādi, tā kā pārskaitījums ir tikai veids, kādā tiek nodoti naudas līdzekļi, tad funkcionālie aspekti ir izšķiroši, lai noteiktu, vai darījums ir uzskatāms par pārskaitījumu PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē (šajā ziņā skat. spriedumus, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 53. punkts, un 2011. gada 28. jūlijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 25. punkts).

39 Turklāt PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta formulējums principā neizslēdz, ka naudas pārskaitīšanas darījums sastāv no dažādiem atsevišķiem pakalpojumiem, kuri tādējādi ir "darījumi, kas skar" pārskaitījumus šīs normas izpratnē (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 64. punkts). Kaut arī nav izslēgts, ka attiecīgais atbrīvojums var attiekties uz pakalpojumiem, kuri nav raksturīgi pārskaitījumiem, tomēr šis atbrīvojums var attiekties vienīgi uz tādiem darījumiem, kas, vispārīgi vērtējot, veido atsevišķu darījumu kopumu un kam ir funkcijas, kas raksturīgas un būtiskas šādiem pārskaitījumiem (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 66.–68. punkts).

40 No iepriekš minētā izriet, ka, lai attiecīgie darījumi varētu tikt kvalificēti par darījumu, kas skar pārskaitījumus PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē, tiem, vispārīgi vērtējot, ir jāveido atsevišķu darījumu kopums, kam ir funkcijas, kas raksturīgas un būtiskas pārskaitījumam, un

kura rezultātā līdz ar to tiek pārskaitīti naudas līdzekļi un radītas juridiskas un finansiālas izmaiņas. Šajā ziņā no nodokļa atbrīvots pakalpojums PVN direktīvas izpratnē ir jānošķir no parasta materiāla vai tehniska pakalpojuma sniegšanas. Šajā ziņā īpaši atbilstoši ir izvērtēt pakalpojumu sniedzēja atbildības apmēru, tostarp jautājumu par to, vai šī atbildība attiecas tikai uz tehniskiem aspektiem vai arī tā aptver darījumu specifiskās un būtiskās funkcijas (šajā ziņā skat. spriedumus, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 66. punkts, un 2011. gada 28. jūlijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 24. punkts).

41 Tāpat jāuzsver, ka, tā kā funkcionālie aspekti ir izšķiroši, lai noteiktu, vai darījums ir saistīts ar pārskaitījumu PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē, tad kritērijs, kas ļauj nošķirt darījumu, kura rezultātā tiek pārskaitīti naudas līdzekļi un radītas juridiskas un finansiālas izmaiņas judikatūras, kas atgādināta šī sprieduma 38.–40. punktā, izpratnē un uz kuru attiecas minētais atbrīvojums, no darījuma, kam nav šādu seku un uz kuru līdz ar to neattiecas minētais atbrīvojums, izriet no tā, vai attiecīgais darījums ietver faktisku vai potenciālu attiecīgo naudas līdzekļu pārskaitījumu vai arī šādam pārskaitījumam specifisku un būtisku funkciju izpildi (šajā ziņā skat. spriedumu, 2011. gada 28. jūlijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 33. punkts).

42 Šajā ziņā ir jānorāda, ka, lai arī fakts, ka attiecīgais pakalpojumu sniedzējs pats var tieši debitēt un/vai kreditēt kontu vai arī veikt iegrāmatojumu viena un tā paša īpašnieka kontos, principā ļauj uzskatīt, ka šis nosacījums ir izpildīts, un secināt, ka attiecīgais pakalpojums ir atbrīvots no nodokļa (šajā ziņā skat. spriedumu, 2014. gada 13. marts, *ATP PensionService*, C-464/12, EU:C:2014:139, 80., 81. un 85. punkts), tādēļ vien, ka šis pakalpojums tieši neietver šādu uzdevumu, tomēr nevar uzreiz tikt izslēgts, ka uz to var attiekties attiecīgais atbrīvojums, ņemot vērā, ka interpretācija, kas ir atgādināta šī sprieduma 38. punktā, neietekmē noteikumus par pārskaitījumu veikšanu (šajā ziņā skat. spriedumu, 2014. gada 13. marts, *ATP PensionService*, C-464/12, EU:C:2014:139, 80. punkts).

43 Turklāt saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru apsvērumi attiecībā uz pārskaitījumiem ir piemērojami arī maksājumu veikšanas darījumiem (šajā ziņā skat. spriedumus, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 50. punkts, un 2011. gada 28. jūlijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 26. punkts).

44 Šajā ziņā ir jānorāda, ka tāda maksājuma ar karti apstrādes pakalpojuma, kāds ir pamatlietā, rezultātā, kā tas izriet no apraksta šī sprieduma 31. punktā, notiek maksājuma vai pārskaitījuma izpilde un šāds pakalpojums var tikt uzskatīts par būtisku šādai izpildei, jo, kā tas izriet no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu, norēķinu faila nosūtīšana dienas beigās – ko šī pakalpojuma sniedzējs nosūta saņēmējbankai – ir pamats procesam, kurā izdevējbankas attiecīgās summas tiek samaksātas vai pārskaitītas uz minēto saņēmējbanku un, visbeidzot, uz šī pakalpojuma sniedzēja kontu un norēķinu failā tiek iekļauta informācija tikai par faktiski izpildītiem maksājumiem vai pārskaitījumiem.

45 Tomēr, pirmkārt, tā kā PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir jāinterpretē šauri, tad tas vien, ka pakalpojums ir nepieciešams, lai veiktu no nodokļa atbrīvotu darījumu, neļauj secināt, ka šis pakalpojums ir atbrīvots no nodokļa (šajā ziņā skat. spriedumus, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 65. punkts, un 2011. gada 28. jūlijs, *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 31. punkts).

46 Otrkārt, ne tas, ka šī pakalpojuma sniedzējs iegūst no pārdevēja datus par maksājumu karti, ko šis pēdējais minētais vēlas izmantot, ne arī tas, ka šis pakalpojumu sniedzējs nosūta šos datus savai saņēmējbankai, ne tas, ka šis pakalpojumu sniedzējs saņem autorizācijas kodu, ko nosūta kartes izdevējbanka, un pat ne tas, ka šis pakalpojumu sniedzējs dienas beigās pārsūta savai saņēmējbankai norēķinu failu, kurā cita starpā ir pārņemti autorizācijas kodi attiecībā uz veikto pārdošanu, nevar tikt uzskatīti, skatot tos atsevišķi vai kopā, par tādiem pakalpojumiem, kas pilda maksājuma vai pārskaitījuma darījumam raksturīgu vai būtisku funkciju PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē.

47 Ņemot vērā šādu aprakstu, ir skaidrs, ka šāda pakalpojuma sniedzējs pats ne tieši debitē, ne arī kreditē attiecīgos kontus, ne arī veic tajos iegrāmatojumus, ne pat izdod rīkojumu veikt šādu debitēšanu vai kreditēšanu, jo pircējs ir tas, kurš, izmantojot savu maksājumu karti, lai veiktu pirkumu, nolemj, ka viņa konts tiks debitēts par labu trešās personas kontam.

48 Turklāt, kā to tiesas sēdē norādīja Eiropas Komisija, norēķinu faili, kurus komersants – pakalpojumu sniedzējs iesniedz savai saņēmējbankai, nav nekas vairāk kā lūgums saņemt maksājumus elektroniski. Līdz ar to šādas norēķinu faila nosūtīšanas dienas beigās mērķis ir vienīgi informēt attiecīgo maksājumu sistēmu, ka iepriekš atļauta pārdošana patiešām ir notikusi. Tāpēc nevar tikt uzskatīts, ka tā ir attiecīgā maksājuma vai pārskaitījuma veikšana vai ka ar to tiek veiktas specifiskas un būtiskas funkcijas. Faktam, ka šādā norēķinu failā tiek tikai pārņemti dati un kodi attiecībā uz faktiski notikušu pārdošanu un līdz ar to attiecībā uz pārdošanu, kuras ietvaros ir apstiprināta klienta izvēlētās biļetes pieejamība, šajā ziņā nav nozīmes, jo šis fakts ir raksturīgs šāda norēķinu faila būtībai.

49 Tāpat jāuzsver, ka, kā tas izriet no lēmuma par prejudiciālo jautājumu uzdošanu, autorizācijas kods – kas, turklāt, ir vienīgais, ko pakalpojumu sniedzējs pieprasa, saņem un pārsūta, un kura izsniegšana tādējādi netiek kontrolēta –, kas ir ietverts šajā norēķinu failā, ir vienīgi atļauja veikt pārdošanu, ko attiecīgā izdevējbanka ar saņēmējbankas starpniecību izsniedz pakalpojumu sniedzējam. Līdz ar to nav runa par attiecīgo fondu īpašumtiesību nodošanai raksturīgu un būtisku funkciju. Tāpēc faktam, ka šādu kodu šī pakalpojuma sniedzējs iegūst tieši no kartes izdevējbankas vai ar tā saņēmējbankas starpniecību, nav nozīmes, lai noteiktu, vai maksājuma ar karti apstrādes pakalpojums, par kādu ir runa pamatlietā, ir vai nav atbrīvots no attiecīgā nodokļa.

50 Treškārt, no lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu neizriet, ka šāda pakalpojuma sniedzējs varētu uzņemties atbildību, runājot par juridisku un finansiālu pārmaiņu īstenošanu, kādas ir raksturīgas no nodokļa atbrīvota pārskaitījuma vai maksājuma darījumam PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē, un līdz ar to runājot par fondu īpašumtiesību nodošanai, kas notiek starp kartes izdevējbankām un saņēmējbanku un pēc tam starp saņēmējbanku un šī pakalpojumu sniedzēja kontu, raksturīgām un būtiskām funkcijām. It īpaši jānorāda, ka, lai arī maksājuma ar karti apstrādes pakalpojuma sniedzējs, kā to rakstveida apsvērumos norāda *Bookit*, attiecībā pret pircēju un, visbeidzot, attiecībā pret subjektu, kuram par labu tas veic pārdošanu, var uzņemties veikt šādu pārdošanu un ar to saistītu maksājuma ar karti apstrādes pakalpojumu, un līdz ar to šī pakalpojuma apmierinošu izpildi, šāda atbildība nenozīmē, ka minētais pakalpojumu sniedzējs uzņemas atbildību par juridisku un finansiālu grozījumu veikšanu, kas ir raksturīgi no nodokļa atbrīvotam maksājuma vai pārskaitījuma darījumam.

51 No visiem šiem faktiem izriet, ka tāds maksājuma ar karti apstrādes pakalpojuma sniedzējs kā pamatlietā specifiski un būtiski nepiedalās juridisku un finansiālu grozījumu īstenošanā, kuri materializējas attiecīgo fondu īpašumtiesību nodošanā un kuri ļauj saskaņā ar Tiesas judikatūru uzskatīt attiecīgo darījumu par maksājumu vai pārskaitījumu, kas atbrīvots no nodokļa saskaņā ar PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu, bet tikai izmanto tehniskus un administratīvus resursus, kas tam ļauj iegūt informāciju un to paziņot savai saņēmējbankai, kā arī tāpat saņemt informāciju, kas tam ļauj veikt pārdošanu un saņemt attiecīgos naudas līdzekļus.

52 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka šāda pakalpojuma automatizētais raksturs un, it īpaši, fakts, ka norēķinu faila nosūtīšana automātiski izraisa attiecīgā maksājuma vai pārskaitījuma veikšanu, nevar mainīt sniegtā pakalpojuma būtību un līdz ar to neietekmē attiecīgā atbrīvojuma piemērošanu (šajā ziņā skat. spriedumu, 1997. gada 5. jūnijs, *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 37. punkts).

53 Līdz ar to uz tādu maksājuma ar karti apstrādes pakalpojumu kā pamatlietā, kurš būtībā ietver informācijas apmaiņu starp komersantu un viņa saņēmējbanku, lai tiktu saņemts maksājums par pārdošanā piedāvāto preci vai pakalpojumu, nevar attiekties PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums par labu darījumiem, kas skar maksājumus un pārskaitījumus.

54 Turklāt, pirmkārt, šāds pakalpojums pēc sava rakstura nevar tikt uzskatīts par finanšu darījumu PVN direktīvas 135. panta 1. punkta b)–g) apakšpunkta izpratnē, ja vien netiek uzskatīts, ka ikviens komersants, kas veic nepieciešamos pasākumus, lai saņemtu maksājumu ar kredītkarti vai debetkarti, veic finanšu darījumu šo noteikumu izpratnē, bet tas atņemtu šī jēdziena nozīmi un būtu pretrunā prasībai par atbrīvojumu no PVN šauru interpretāciju.

55 Otrkārt, PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktā paredzētā atbrīvojuma piešķiršana tādam maksājuma ar karti apstrādes pakalpojumam kā pamatlietā skartu mērķus, ar kādiem finanšu darījumiem tiek piešķirts atbrīvojums, kura mērķis [savukārt] ir pārvarēt grūtības saistībā ar nodokļa bāzes noteikšanu, kā arī atskaitāmās PVN summas noteikšanu un izvairīties no patēriņa kredīta izmaksu palielināšanās (spriedums, 2007. gada 19. aprīlis, *Velvet & Steel Immobilien*, C-455/05, EU:C:2007:232, 24. punkts, kā arī rīkojums, 2008. gada 14. maijs, *Tiercé Ladbroke* un *Derby*, C-231/07 un C-232/07, Krājumā nav publicēts, EU:C:2007:332, 24. punkts).

56 Tāda maksājuma ar karti apstrādes pakalpojuma aplikšana ar PVN kā pamatlietā nerada šādas grūtības. It īpaši nodokļa bāze, kas atbilst atlīdzībai par šo pakalpojumu, proti, komisijas maksa, kāda tiek aprēķināta biļetes par minēto pakalpojumu pircējam, var tikt viegli noteikta, un šāds darījums nenozīmē, ka šī pakalpojuma sniedzējs piešķir pircējam kredītu. Līdz ar to šādu pakalpojumu nav paredzēts atbrīvot no nodokļa saskaņā ar PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunktu.

57 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka PVN direktīvas 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka atbrīvojums no PVN, kāds ir paredzēts attiecībā uz darījumiem, kas skar maksājumus un pārskaitījumus, nav piemērojams tā sauktajam "maksājuma ar debetkarti vai kredītkarti apstrādes pakalpojumam", par kādu ir runa pamatlietā un kādu sniedz nodokļu maksātājs – šī pakalpojuma sniedzējs, kad persona, maksājot ar debetkarti vai kredītkarti, ar šī pakalpojuma sniedzēja starpniecību iegādājas kino biļeti, ko šis pakalpojuma sniedzējs pārdod cita subjekta vārdā un labā.

Par tiesāšanās izdevumiem

58 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem 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 izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 135. panta 1. punkta d) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa, kāds ir paredzēts attiecībā uz darījumiem, kas skar maksājumus un pārskaitījumus, nav piemērojams attiecībā uz tā saucamo "maksājuma ar debetkarti vai kredītkarti apstrādes pakalpojumu", par kādu ir runa pamatlietā un kādu sniedz nodokļu maksātājs – šī pakalpojuma sniedzējs, kad persona, maksājot ar debetkarti vai kredītkarti, ar šī pakalpojuma sniedzēja starpniecību iegādājas kino biļeti, ko šis pakalpojuma sniedzējs pārdod cita subjekta vārdā un labā.

[Paraksti]