DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 13 juli 2006 *

I mål C-89/05,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, som framställts av House of Lords (Förenade kungariket), genom beslut av den 3 november 2004, som inkom till domstolen den 18 februari 2005, i målet

United Utilities plc

mot

Commissioners of Customs & Excise,

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C.W.A. Timmermans samt domarna R. Schintgen (referent), R. Silva de Lapuerta, G. Arestis och J. Klučka,

* Rättegångsspråk: engelska.

generaladvokat: C. Stix-Hackl,

justitiesekreterare: handläggaren K. Sztranc,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 2 februari 2006,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— United Utilities plc, genom D. Goy, QC, och C. McDonnell, barrister, befullmäktigade av P. Drinkwater, solicitor,

— Commissioners of Customs & Excise, genom R. Hill, barrister,

— Förenade kungarikets regering, genom C. White och T. Harris, båda i egenskap av ombud, biträdda av K. Parker, QC, och R. Hill, barrister,

— Portugals regering, genom L. Fernandes och A. Matos Barros, båda i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom R. Lyal, i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 13 B f i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan United Utilities plc (nedan kallat United Utilities) och Commissioners of Customs & Excise (nedan kallade Commissioners), som är den myndighet som ansvarar för uppbörd av mervärdesskatt i Förenade kungariket. Målet avser frågan huruvida de tjänster som Vertex Data Science Ltd (nedan kallat Vertex) tillhandahåller Littlewoods Promotions Ltd (nedan kallat Littlewoods), som anordnar vadslagning per telefon, är mervärdesskattepliktiga.

Tillämpliga bestämmelser

De gemenskapsrättsliga bestämmelserna

3 I artikel 2 i sjätte direktivet, vilken utgör avdelning II i direktivet och har rubriken "Räckvidd", föreskrivs följande:

”Mervärdesskatt skall betalas för

1. leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som sker mot vederlag inom landets territorium av en skattskyldig person i denna egenskap,

...”

4 Enligt artikel 13 B f i sjätte direktivet skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från mervärdesskatteplikt: ”Vadslagning, lotterier och andra former av hasardspel, om inte annat följer av de villkor och begränsningar som fastställs av varje medlemsstat.”

Den nationella lagstiftningen

5 Artikel 13 B f i sjätte direktivet har införlivats med den nationella rätten genom bilaga 9 grupp 4 till 1994 års lag om mervärdesskatt (Value Added Tax Act 1994), vari föreskrivs ett undantag från mervärdesskatteplikt för tillhandahållande av anläggningar och utrustning för att ingå vad eller bedriva alla slags hasardspel.

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

6 United Utilities är företrädare för en koncern som behandlas som en enda skattskyldig person i den mening som avses i artikel 4.4 i sjätte direktivet. Vertex ingår också i denna koncern.

7 Littlewoods anordnar vadslagning per telefon under namnet Bet Direct. Dess kunder kan slå vad avseende utgången av idrottsevenemang eller avseende andra slumpmässiga händelser, såsom exempelvis väderleken. Vaden tas endast upp per telefon. Under år 1999 beslutade Littlewoods att anlita en underleverantör för en del av verksamheten och ingick därför ett avtal med Vertex om tillhandahållande av så kallade call center-tjänster. Enligt detta avtal skall Vertex, som även är behörigt att agera som Littlewoods ombud, tillhandahålla personal, lokaler samt sådan telefon- och datautrustning som krävs för att ta upp vaden.

8 Littlewoods väljer ut de idrottsevenemang eller andra evenemang som kan utgöra föremål för vadslagning, fastställer oddsen, bedömer vaden och administrerar vinster och förluster till följd av dessa.

9 Vertex tar endast emot telefonsamtal och registrerar vad i enlighet med de villkor som har uppställts av Littlewoods. Vertex förfogar inte över något utrymme för skönsmässig bedömning i detta hänseende. Vertex underrättar aldrig kunden om att denne är i kontakt med Vertex och inte med Littlewoods. Vertex namn förekommer inte på någon av de handlingar som är avsedda för kunderna.

10 Vertex ersättning består av en fast del och en rörlig del. Den rörliga delen grundar sig på antalet samtalsminuter för de telefonsamtal som Vertex anställda besvarar. Olika straffavgifter kan komma i fråga för det fall Vertex begår ett fel när det utövar sin verksamhet. Ersättningen påverkas varken av antalet registrerade vad, insatsernas värde eller oddsen. Vertex tar ingen finansiell risk med avseende på de vad som Littlewoods erbjuder.

11 United Utilities har gjort gällande att artikel 13 B f i sjätte direktivet skall tillämpas på de tjänster som Vertex tillhandahåller och att tjänsterna följaktligen skall undantas från mervärdesskatteplikt i enlighet med denna bestämmelse.

12 United Utilities har till stöd för sin uppfattning gjort gällande att artikel 13 B f i sjätte direktivet har till syfte att från skatteplikt undanta tillhandahållandet av inrättningar för att bedriva hasardspel. Verksamheter som har till syfte att tillhandahålla sådana inrättningar, det vill säga strukturen, i vilka eller genom vilka det är möjligt att spela hasardspel kan således undantas från skatteplikt.

13 Det framgår dessutom av dom av den 5 juni 1997 i mål C-2/95, SDC (REG 1997, s. I-3017), och av den 13 december 2001 i mål C-235/00, CSC Financial Services (REG 2001, s. I-10237), att det undantag från skatteplikt som är i fråga i målet vid den nationella domstolen skall tillämpas på de tjänster som ett ombud tillhandahåller, eftersom ombudet utgör ett led i transaktionen avseende själva hasardspelet. En annan tolkning skulle innebära att undantaget från skatteplikt endast tillämpades på vissa delar av inrättningarna för att bedriva hasardspel.

14 United Utilities har gjort gällande att det följer av domstolens rättspraxis avseende undantag från mervärdesskatteplikt för finansiella tjänster (domen i det ovan-

nämnda målet SDC, dom av den 25 februari 1999 i mål C-349/96, CPP, REG 1999, s. I-973, och domen i det ovannämnda målet CSC Financial Services) att de tjänster som ett ombud tillhandahåller sin huvudman, när ombudet genomför en transaktion för huvudmannens räkning, med avseende på undantag från mervärdesskatteplikt skall bedömas med beaktande av den betydelse som denna transaktion har för den övergripande transaktionen mellan huvudmannen och slutkunden. De tjänster som ombudet tillhandahåller skall undantas från skatteplikt endast såvida ombudet genomför ett grundläggande led i en transaktion som omfattas av ett undantag från skatteplikt och detta "led förändrar den rättsliga och ekonomiska situationen mellan parterna". Frågan huruvida det ifrågavarande ombudet är huvudmannens eller kundens ombud saknar betydelse i detta hänseende.

15 Denna rättspraxis skall i tillämpliga delar tillämpas på undantaget från mervärdesskatteplikt för vadslagning och hasardspel. Vad gäller vadslagning och hasardspel utgör således ingåendet av ett avtal om vadslagning den särskilda och grundläggande förutsättningen för vadet, eftersom ingåendet medför en förändring av den rättsliga och ekonomiska situationen mellan parterna. Eftersom den omständigheten att Vertex personal muntligen godtar ett vad är tillräcklig för att skapa ett rättsförhållande mellan spelarna och Littlewoods, utför Vertex den särskilda och grundläggande funktion som utförs av den som anordnar vadslagning.

16 United Utilities har slutligen gjort gällande att den tolkning som bolaget förespråkar inte påverkas av den omständigheten att Vertex inte förfogar över något utrymme för skönsmässig bedömning när den godtar eller nekar ett vad för Littlewoods räkning, eftersom ingåendet av avtalet inte har någon administrativ karaktär.

17 Commissioners delar inte denna uppfattning. De anser att det undantag från skatteplikt som avses i artikel 13 B f i sjätte direktivet inte kan tillämpas på de tjänster som Vertex tillhandahåller, eftersom dessa enbart är materiella, tekniska eller administrativa tjänster till förmån för den som anordnar vadslagning.

18 Såväl VAT and Duties Tribunal, High Court of Justice som Court of Appeal har förkastat United Utilities argument.

19 Under dessa omständigheter beslutade House of Lords att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

"Är det undantag från skatteplikt för vadslagning som föreskrivs i artikel 13 B f i ... sjätte [direktivet] tillämpligt i ett fall då en person (nedan kallat ombudet) tillhandahåller tjänster för en annan persons (nedan kallad huvudmannen) räkning, vilka består i att ta emot insatser från kunder och vidarebefordra huvudmannens godtagande av vadet till dessa kunder när

a) ombudets verksamhet utgör ett nödvändigt led för att ett rättsligt bindande vad skall uppkomma mellan huvudmannen och dennes kunder och för att vadet därmed skall genomföras, men

b) ombudet inte fattar några beslut om oddsen, vilka fastställs av huvudmannen eller i vissa fall av tredje man enligt de bestämmelser som är tillämpliga på ifrågavarande sport och

c) ombudet godtar eller nekar vad för huvudmannens räkning i enlighet med kriterier som huvudmannen har uppställt så att ombudet saknar utrymme för en skönsmässig bedömning i detta hänseende?"

Prövning av tolkningsfrågan

20 Den nationella domstolen har ställt frågan för att få klarhet i huruvida artikel 13 B f i sjätte direktivet skall tolkas så, att tillhandahållande av en så kallad call center-tjänst till den som anordnar vadslagning per telefon, vilken tjänst bland annat innebär att tjänsteleverantörens personal godtar vad i tjänstemottagarens namn, skall anses utgöra vadslagning i den mening som avses i denna bestämmelse och således kan omfattas av det undantag från mervärdesskatteplikt som föreskrivs i bestämmelsen.

21 Det skall inledningsvis erinras om att de uttryck som används i bestämmelserna om undantag i artikel 13 i sjätte direktivet skall tolkas restriktivt, eftersom dessa undantag innebär avsteg från den allmänna principen enligt vilken mervärdesskatt skall betalas för varje tjänst som tillhandahålls av en skattskyldig mot vederlag (se bland annat domen i det ovannämnda målet SDC, punkt 20, och dom av den 3 mars 2005 i mål C-472/03, Arthur Andersen, REG 2005, s. I-1719, punkt 24).

22 Tolkningen av de i denna bestämmelse använda uttrycken måste dessutom vara förenlig med syftena med nämnda undantag från skatteplikt och med principen om skatteneutralitet, vilken utgör en del av det gemensamma systemet för mervärdesskatt (dom av den 6 november 2003 i mål C-45/01, Dornier, REG 2003, s. I-12911, punkt 42).

23 Domstolen konstaterar att undantaget från skatteplikt för vadslagning, lotteri och andra hasardspel är motiverat av praktiska skäl, eftersom det lämpar sig dåligt att ta ut mervärdesskatt på transaktioner som rör hasardspel (dom av den 29 maj 2001 i mål C-86/99, Freemans, REG 2001, s. I-4167, punkt 30), och inte av en vilja att

tillförsäkra denna verksamhet en mer fördelaktig behandling i mervärdesskattehänseende, vilket är fallet för vissa tjänster av allmänintresse inom den sociala sektorn.

24 Det är mot bakgrund av dessa omständigheter som domstolen skall pröva huruvida en sådan verksamhet som den som är i fråga i målet vid den nationella domstolen utgör vadslagning i den mening som avses i artikel 13 B f i sjätte direktivet och som i denna egenskap kan undantas från mervärdesskatteplikt.

25 Såsom framgår av begäran om förhandsavgörande består den tjänst som Vertex erbjuder i att tillhandhålla personal, lokaler samt sådan telefon- och datautrustning som krävs för att ta upp vaden. Föremålet för vaden och oddsen fastställs dock av tjänstemottagaren, i förevarande fall Littlewoods.

26 Domstolen konstaterar dock att enbart denna verksamhet, till skillnad från sådan vadslagning som avses i artikel 13 B f i sjätte direktivet, på intet sätt kännetecknas av att det skapas en vinstchans för kunden och en motsvarande risk för att behöva finansiera denna vinst. Verksamheten kan därför inte anses utgöra vadslagning i den mening som avses i denna bestämmelse.

27 Av samma anledning påverkas inte denna tolkning av den omständigheten att godtagandet av vad, som i förevarande fall görs av Vertex personal, utgör en del av vadslagningsverksamheten, och en viktig del, eftersom ett rättsförhållande mellan Littlewoods och dess kund skapas genom detta godtagande.

28 Den rättspraxis enligt vilken förändringen av det rättsliga och ekonomiska förhållandet mellan en tjänsteleverantör och dennes kund utgör en särskild följd av transaktioner rörande överföringar (domarna i de ovannämnda målen SDC, punkt 66, och CSC Financial Services, punkt 26) kan inte, med vederbörliga ändringar, tillämpas på de verksamheter som avses i artikel 13 B f i sjätte direktivet, eftersom de syften som ligger till grund för undantagen från skatteplikt för överföringar i den mening som avses i artikel 13 B d i detta direktiv inte är desamma som de som ligger till grund för undantaget från skatteplikt enligt artikel 13 B f i samma direktiv.

29 Av vad som anförts följer att frågan skall besvaras enligt följande. Artikel 13 B f i sjätte direktivet skall tolkas så, att tillhandahållande av så kallade call center-tjänster till den som anordnar vadslagning per telefon, vilken tjänst bland annat innebär att tjänsteleverantörens personal godtar vad i tjänstemottagarens namn, skall inte anses utgöra vadslagning i den mening som avses i denna bestämmelse och kan således inte omfattas av det undantag från mervärdesskatteplikt som föreskrivs i bestämmelsen.

Rättegångskostnader

30 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

Artikel 13 B f i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund skall tolkas

så, att tillhandahållande av så kallade call center-tjänster till den som anordnar vadslagning per telefon, vilken tjänst bland annat innebär att tjänsteleverantörens personal godtar vad i tjänstemottagarens namn, skall inte anses utgöra vadslagning i den mening som avses i denna bestämmelse och kan således inte omfattas av det undantag från mervärdesskatteplikt som föreskrivs i bestämmelsen.

Underskrifter