TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2006. gada 13. jūlijā *

Lieta C-89/05

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *House of Lords* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2004. gada 3. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 18. februārī, tiesvedībā

United Utilities plc

pret

Commissioners of Customs & Excise.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], tiesneši R. Šintgens [*R. Schintgen*] (referents), R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un J. Klučka [*J. Klučka*],

* Tiesvedības valoda — angļu.

ģenerāladvokāte K. Štiksa-Hakla [*C. Stix-Hackl*],
sekretāre K. Štranca [*K. Sztranc*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2006. gada 2. februārī,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *United Utilities plc* vārdā — D. Gojs [*D. Goy*], *QC*, un Č. Makdonels [*C. McDonnell*], *barrister*, kuram norādījumus sniedza P. Drinkvaters [*P. Drinkwater*], *solicitor*,

— *Commissioners of Customs & Excise* vārdā — R. Hils [*R. Hill*], *barrister*,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā — K. Vaita [*C. White*] un T. Herisa [*T. Harris*], pārstāves, kurām palīdz K. Parkers [*K. Parker*], *QC*, un R. Hils, *barrister*,

— Portugāles valdības vārdā — L. Fernandess [*L. Fernandes*] un A. Matosa Barosa [*A. Matos Barros*], pārstāvji,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — R. Liāls [*R. Lyal*], pārstāvis,

ņemot vērā lēmumu, kas pieņemts pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas, izskatīt lietu bez ģenerāladvokātes secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 13. panta B daļas f) apakšpunktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 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").

2 Šis lūgums ir izteikts saistībā ar prāvu starp sabiedrību *United Utilities plc* (turpmāk tekstā — "*United Utilities*") un *Commissioners of Customs & Excise* (Muitas un akcīzes komisāri) (turpmāk tekstā — "*Commissioners*"), kas Apvienotajā Karalistē atbild par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — "PVN") iekasēšanu, attiecībā uz jautājumu, vai pakalpojumi, kurus *Vertex Data Science Ltd* (turpmāk tekstā — "*Vertex*") sniedz *Littlewoods Promotions Ltd* (turpmāk tekstā — "*Littlewoods*"), kas organizē derības pa telefonu, ir apliekami ar PVN.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 2. pants, kas veido tās II sadaļu ar virsrakstu "Darbības joma", nosaka:

"Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1. Par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas;

[..]."

4 Saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunktu dalībvalstis no PVN atbrīvo "derības, loterijas un citus azartspēļu veidus, uz kuriem attiecas noteikumi un ierobežojumi [ievērojot noteikumus un ierobežojumus], ko noteikusi katra dalībvalsts".

Valsts tiesiskais regulējums

5 Sestās PVN direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunkts tika transponēts valsts tiesībās ar 1994. gada Likuma par PVN (*Value Added Tax Act 1994*) 9. pielikuma 4. sadaļu, kas no PVN atbrīvo visas iekārtas derību slēgšanai vai jebkāda veida azartspēļu spēlēšanu.

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

6 *United Utilities* ir dalībniece, kas pārstāv sabiedrību grupu, kura tiek uzskatīta par vienu nodokļu maksātāju Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrās daļas nozīmē. Arī *Vertex* ir šīs sabiedrību grupas dalībniece.

7 *Littlewoods*, izmantojot nosaukumu "Bet Direct", organizē derību slēgšanu pa telefonu. Tās klienti var slēgt derības par sporta pasākumu iznākumu vai citiem neparedzamiem pasākumiem, tādiem kā metereoloģiski notikumi. Likmes tiek pieņemtas tikai pa telefonu. 1999. gadā *Littlewoods* nolēma nodot daļu savas darbības apakšuzņēmējam un tādēļ noslēdza līgumu ar *Vertex* par "call centre" pakalpojumu sniegšanu. Saskaņā ar šo līgumu *Vertex*, kurai ir tiesības rīkoties kā *Littlewoods* aģentei, ir pienākums nodrošināt personālu un telpas, kā arī telefona un datoru iekārtas, kas ir nepieciešamas, lai pieņemtu attiecīgās likmes.

8 *Littlewoods* izvēlas sporta vai citus pasākumus, par kuriem var pieņemt likmes, novērtē izredzes, nosaka likmes un pārvalda ienākumus un izdevumus saistībā ar šīm derībām.

9 *Vertex* tikai saņem telefona zvanus un iegrāmato likmes saskaņā ar *Littlewoods* izvirzītajiem nosacījumiem. Šajā ziņā *Vertex* nav rīcības brīvības. Turklāt *Vertex* darbinieki neatklāj derības slēdzošajiem klientiem, ka viņi derības slēdz ar *Vertex* un nevis ar *Littlewoods*. Tāpat vārda "Vertex" nav klientiem paredzētajos dokumentos.

10 *Vertex* samaksa sastāv no fiksētā elementa un mainīgā elementa. Mainīgais elements ir atkarīgs no *Vertex* saņemto telefona zvanu minūšu skaita. Ir noteikti dažādi sodi, ja *Vertex* kļūdās, veicot savus pienākumus. Attiecībā uz samaksu netiek ņemts vērā ne pieņemto likmju skaits, ne vērtība, ne arī izredzes attiecībā uz šīm likmēm. *Vertex* nav nekādu finanšu risku saistībā ar *Littlewoods* piedāvātajām derībām.

11 *United Utilities* uzskata, ka *Vertex* piedāvātie pakalpojumi ietilpst Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunkta piemērošanas jomā un ka tādējādi tiem nav piemērojams šajā normā paredzētais atbrīvojums no PVN.

12 Savu nostāju pamatojot, *United Utilities* norāda, ka, pirmkārt, Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunkts ir vērsts uz to, lai atbrīvotu no nodokļa tādas darbības, kuru ietvaros var notikt azartspēles. Šāda ietvara nodrošināšana, t.i., struktūras, kurās vai ar kuru palīdzību var notikt derību slēgšana, tādējādi ir darbība, ko var atbrīvot no nodokļa.

13 No 1997. gada 5. jūnija sprieduma lietā C-2/95 *SDC* (*Recueil*, I-3017. lpp.) un 2001. gada 13. decembra sprieduma lietā C-235/00 *CSC Financial Services* (*Recueil*, I-10237. lpp.) izriet, ka attiecīgais atbrīvojums pamata prāvā var tikt piemērots attiecībā uz aģenta sniegtajiem pakalpojumiem tiktāl, ciktāl aģenta sniegtie pakalpojumi ir nozīmīgi derību slēgšanā kā tādā. Jebkādā citā interpretācijā šis atbrīvojums attiektos tikai uz dažiem no elementiem, kuri veido azartspēļu darījuma noslēgšanas ietvaru.

14 *United Utilities* apgalvo, ka no Tiesas judikatūras par finanšu pakalpojumu atbrīvojumu no PVN (iepriekš minētais spriedums lietā *SDC*; 1999. gada 25. februāra

spriedums lietā C-349/96 *CPP, Recueil*, I-973. lpp., un iepriekš minētais spriedums lietā *CSC Financial Services*) izriet, ka, ja aģents slēdz darījumu principāla vārdā, tad, lai tiktu piemērots atbrīvojums no PVN, pakalpojumi, kurus aģents sniedz principālam, ir jāvērtē atbilstoši aģenta lomai darījumā starp principālu un gala patērētāju. Tikai tad, ja aģents realizē "būtisku darbību, kas maina juridisko vai finanšu situāciju starp darījuma dalībniekiem" darījumā, kurš ietilpst vienā no izņēmumu kategorijām, aģenta sniegtie pakalpojumi ir atbrīvojami no nodokļa. Nav svarīgi, vai šis aģents ir aģents principālam vai aģents klientam.

15 Šī judikatūra *mutatis mutandis* attiecas uz derību un azartspēļu atbrīvošanu no PVN. Tādējādi derību līguma noslēgšana ir tāda būtiska specifiska funkcija azartspēlēs vai derībās, kas būtiski maina juridisko un finanšu situāciju starp pusēm. Tā kā *Vertex* mutiskā likmju pieņemšana ir pietiekama, lai izveidotu tiesiskās attiecības starp klientiem, kas slēdz derības, un *Littlewoods*, *Vertex* veic būtisku specifisku funkciju derību organizēšanā.

16 Visbeidzot, *United Utilities* apgalvo, ka tās izvirzīto interpretāciju neietekmē fakts, ka *Vertex* nav rīcības brīvības attiecībā uz to, vai pieņemt, vai nepieņemt likmes *Littlewoods* vārdā, jo līguma noslēgšana nevar būt administratīvs akts.

17 *Commissioners* šai nostājai nepiekrīt un uzskata, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums neattiecas uz *Vertex* sniegtajiem pakalpojumiem, jo tie ir tikai materiāltehniska vai administratīva atbalsta pakalpojumi, kas tiek sniegti derību organizētājam.

18 *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodokļu tiesa], *High Court of Justice* [Augstākā tiesa], kā arī *Court of Appeal* [Apelācijas tiesa] katra pēc kārtas noraidīja *United Utilities* argumentus.

19 Šajos apstākļos izskatāmās lietas atrisināšanai *House of Lords* [Lordu palāta] nolēma apturēt lietas izskatīšanu un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

"Vai derību atbrīvojums no nodokļa, kas noteikts [..] Sestās direktīvas [..] 13. panta B daļas f) apakšpunktā, ir piemērojams, ja persona (turpmāk tekstā — "aģents") sniedz pakalpojumus citas personas vārdā (turpmāk tekstā — "principāls"), pieņemot derības no klientiem un paziņojot par to, ka principāls šīs likmes ir pieņēmis, un ja:

a) aģenta darbības ir nepieciešamais solis derību juridisko attiecību izveidošanai starp principālu un tā klientu un tādējādi ar tām tiek noslēgts derību darījums; bet:

b) aģents nepieņem lēmumus par izredžu noteikšanu; šīs izredzes nosaka principāls vai dažos gadījumos trešās personas saskaņā ar attiecīgā sporta noteikumiem; un

c) aģents lemj, slēgt vai neslēgt derības principāla vārdā saskaņā ar principāla noteiktiem kritērijiem tādā veidā, ka aģentam nav rīcības brīvības šajā sakarā?"

Par prejudiciālo jautājumu

20 Ar šo prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka to "call centre" pakalpojumu sniegšana derību slēgšanas pa telefonu organizētājam, kas ietver to, ka šo pakalpojumu sniedzēja personāls pieņem likmes organizētāja vārdā, ir derību darījums šī noteikuma nozīmē un tādējādi tam nav piemērojams šajā normā paredzētais atbrīvojums no PVN.

21 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jāatgādina, ka termini, kas lietoti, lai raksturotu Sestās direktīvas 13. pantā paredzētos atbrīvojumus, ir interpretējami sašaurināti, jo šie atbrīvojumi ir atkāpe no vispārējā principa, ka PVN tiek piemērots katram pakalpojumam, ko nodokļu maksātājs sniedz par atlīdzību (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā *SDC*, 20. punkts, un 2005. gada 3. marta spriedumu lietā C-472/03 *Arthur Andersen*, Krājums, I-1719. lpp., 24. punkts).

22 Tomēr šajā noteikumā izmantoto terminu interpretācijai ir jābūt saskaņotai ar minētajiem izņēmumiem izvirzīto mērķi, kā arī tai ir jāievēro nodokļu neitralitātes principa prasības, kas raksturīgas kopējai PVN sistēmai (2003. gada 6. novembra spriedums lietā C-45/01 *Dornier, Recueil*, I-12911. lpp., 42. punkts).

23 Tieši attiecībā uz derībām, loterijām un citām azartspēlēm ir jānorāda, ka to atbrīvošana no nodokļa ir balstīta uz praktiskiem apsvērumiem, jo azartspēļu darījumi nav viegli apliekami ar PVN (2001. gada 29. maija spriedums lietā C-86/99 *Freemans, Recueil*, I-4167. lpp., 30. punkts), un nevis, kā ir gadījumā ar

pakalpojumiem, kas tiek sniegti sabiedrības interesēs, sociālajā sektorā, lai tiem sniegtu šīm darbībām labvēlīgāku PVN režīmu.

24 Ņemot vērā šos apsvērumus, ir jāizvērtē, vai tāda darbība, kāda tiek apskatīta pamata prāvā, ir derību darījums Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunkta nozīmē un vai to kā tādu var atbrīvot no PVN.

25 Kā izriet no lēmuma par prejudiciālā jautājuma uzdošanu, *Vertex* sniegtie pakalpojumi ietver personāla, telpu, telefona un datoriekārtu nodrošināšanu, kas ir nepieciešami, lai pieņemtu likmes, taču derību saturu un izredzes nosaka šo pakalpojumu saņēmējs, proti, *Littlewoods.*

26 Ir jākonstatē, ka pretēji tam derību darījumam, kas ir minēts Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunktā, šo darbību pašu par sevi nekādā ziņā nevar raksturot kā tādu, ar kuru klientiem tiek piedāvāts slēgt derības, uzņemoties risku izmaksāt laimestus, un tādējādi to nevar atzīt par derību darījumu šīs noteikuma nozīmē.

27 Šī paša iemesla dēļ šo interpretāciju neietekmē fakts, ka likmju pieņemšana, ko šajā gadījumā veica *Vertex* personāls, ir stadija, kaut arī svarīga, šo derību slēgšanā, jo tā ir rezultāts akceptam, ka starp *Littlewoods* un tās klientiem tiek nodibinātas tiesiskās attiecības.

28 Turklāt judikatūru, atbilstoši kurai tiesisko un finanšu attiecību grozīšana starp pakalpojumu sniedzēju un tā klientu ir specifisks darījumu aspekts, kas attiecas uz pārskaitījumiem, (iepriekš minētais spriedums lietā *SDC*, 66. punkts, un spriedums lietā *CSC Financial Services*, 26. punkts) nevar *mutatis mutandis* piemērot attiecībā uz darbībām, kas norādītas Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunktā, jo mērķi, uz kuriem ir vērsti atbrīvojumi darījumiem, kas attiecas uz pārskaitījumiem, atbilstoši šīs direktīvas 13. panta B daļas d) apakšpunktam nav tādi paši kā mērķi, uz kuriem ir vērsti atbrīvojumi, kas noteikti šīs direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunktā.

29 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka to "call centre" pakalpojumu sniegšana derību pa telefonu organizētājam, kas ietver to, ka šo pakalpojumu sniedzēja personāls pieņem likmes organizētāja vārdā, nav derību darījums šī noteikuma nozīmē un tādējādi tam nav piemērojams šajā normā paredzētais atbrīvojums no PVN.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

13. panta B daļas f) apakšpunkts Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma:

vienota aprēķinu bāze, ir jāinterpretē tādējādi, ka to "call centre" pakalpojumu sniegšana derību pa telefonu organizētājam, kas ietver to, ka šo pakalpojumu sniedzēja personāls pieņem likmes organizētāja vārdā, nav derību darījums šī noteikuma nozīmē un tādējādi tam nav piemērojams šajā normā paredzētais atbrīvojums no PVN.

[Paraksti]