TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2006 m. liepos 13 d. *

Byloje C-89/05

dėl *House of Lords* (Jungtinė Karalystė) 2004 m. lapkričio 3 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2005 m. vasario 18 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

United Utilities plc

prieš

Commissioners of Customs & Excise,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai R. Schintgen (pranešėjas), R. Silva de Lapuerta, G. Arestis ir J. Klučka,

* Proceso kalba: anglų.

generalinė advokatė C. Stix-Hackl,
posėdžio sekretorė K. Sztranc, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2006 m. vasario 2 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *United Utilities plc*, atstovaujamos *QC* D. Goy ir *barrister* C. McDonnell, įgaliotų *solicitor* P. Drinkwater,

— *Commissioners of Customs & Excise*, atstovaujamų *barrister* R. Hill,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos C. White ir T. Harris, padedamų *QC* K. Parker ir *barrister* R. Hill,

— Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Fernandes ir A. Matos Barros,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokatės nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio B skirsnio f punkto išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą tarp bendrovės *United Utilities plc* (toliau – *United Utilities*) ir Jungtinėje Karalystėje už pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) surinkimą atsakingos institucijos *Commissioners of Customs & Excise* (toliau – *Commissioners)* dėl *Vertex Data Science Ltd* (toliau – *Vertex*) paslaugų, teikiamų *Littlewoods Promotions Ltd* (toliau – *Littlewoods*), kuri organizuoja lažybas telefonu, apmokestinimo PVM.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnis, kuris sudaro II antraštinę dalį „Taikymo sritis“, nustato:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktą valstybės narės atleidžia nuo PVM „lažybas, loterijas ir kitas azartinių lošimų formas, laikydamosi kiekvienos valstybės narės nustatytų sąlygų ir apribojimų“.

Nacionalinės teisės aktai

5 Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas buvo perkeltas į nacionalinę teisę 1994 m. PVM įstatymo (*Value Added Tax Act 1994*) 9 priedo 4 grupe, pagal kurį bet kokios įrangos, skirtos lažybų statymams pateikti ar bet kokiems azartiniams lošimams vykdyti, suteikimas naudotis atleidžiamas nuo PVM.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

6 *United Utilities* yra bendrovių, kurios prilyginamos atskiram apmokestinamajam asmeniui Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antrosios pastraipos prasme, grupės narė. *Vertex* taip pat yra šios grupės narė.

7 *Littlewoods* organizuoja lažybas telefonu, žinomas „Bet Direct" pavadinimu. Klientai gali eiti lažybų dėl sporto varžybų ar kitų atsitiktinių įvykių, kaip antai oro prognozės, baigties. Lažybos vykdomos tik telefonu. 1999 m. *Littlewoods* nusprendė perduoti dalį savo veiklos ir sudarė „call centre" paslaugų teikimo sutartį su *Vertex*. Pagal šią sutartį *Vertex*, kuriai leista veikti ir kaip *Littlewoods* agentei, turi aprūpinti personalu, patalpomis, telefono bei kompiuterine įranga, kad būtų galima rengti nagrinėjamas lažybas.

8 *Littlewoods* parenka sporto varžybas ar kitus įvykius, dėl kurių gali būti rengiamos lažybos, nustato koeficientus, įvertina lažybas ir kontroliuoja su tuo susijusias pajamas ir išlaidas.

9 Savo ruožtu *Vertex* tik priima telefoninius skambučius ir registruoja lažybas, laikydamasi *Littlewoods* nustatytų sąlygų. Šiuo atžvilgiu ji neturi jokios diskrecijos. Be to, *Vertex* darbuotojai niekuomet neinformuoja lažybų dalyvių, kad šie yra *Vertex*, o ne *Littlewoods* klientai. Dar daugiau, *Vertex* pavadinimo nėra jokiame lažybų dalyviams pateikiamame dokumente.

10 *Vertex* gaunamą atlyginimą sudaro fiksuota ir kintanti dalys. Pastaroji apskaičiuojama remiantis *Vertex* gautų skambučių trukme minutėmis. Tuo atveju, kai *Vertex* vykdydama savo funkcijas suklysta, numatytos įvairios baudos. Atlyginimas nepriklauso nei nuo įregistruotų lažybų skaičiaus ar jų vertės, nei nuo šių lažybų koeficientų. *Vertex* neatsako finansiškai *Littlewoods* pasiūlytų lažybų atžvilgiu.

11 *United Utilities* mano, kad *Vertex* teikiamos paslaugos patenka į Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkto taikymo sritį, todėl jos turi būti atleidžiamos nuo PVM, kaip numatyta šioje nuostatoje.

12 Grįsdama savo poziciją, *United Utilities* pirmiausia tvirtina, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas numato atleisti nuo mokesčio vietos, kurioje vyksta azartiniai lošimai, įrengimą. Todėl gali būti atleidžiama nuo mokesčio ir veikla, kurios paskirtis – sukurti pagrindą, t. y. struktūrą, kurioje arba kuria naudojantis gali būti vykdomi azartiniai lošimai.

13 Be to, iš 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC* (C-2/95, Rink. p. I-3017) ir 2001 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *CSC Financial Services* (C-235/00, Rink. p. I-10237) matyti, kad atleidimas nuo mokesčio pagrindinėje byloje turėtų būti taikomas agento teikiamoms paslaugoms, nes pastarasis yra tik sandorio dėl paties azartinio lošimo įrankis. Bet koks kitoks aiškinimas reikštų, kad šis atleidimas nuo mokesčio būtų taikomas tik tam tikriems elementams, sudarantiems struktūrą, kurioje vykdomas azartinio lošimo sandoris.

14 *United Utilities* taip pat tvirtina, kad, kaip matyti iš Teisingumo Teismo praktikos finansinių paslaugų atleidimo nuo PVM srityje (minėtas 1999 m. vasario 25 d.

Sprendimas *SDC*, CPP, C-349/96, Rink. p. I-973 ir minėtas sprendimas *CSC Financial Services*), kai agentas atstovaujamojo vardu įvykdo tam tikrą veiksmą, šio agento paslaugos atstovaujamajam dėl atleidimo nuo PVM turi būti nagrinėjamos atsižvelgiant į konkretų jų vaidmenį pagrindiniame sandoryje tarp atstovaujamojo ir galutinio kliento. Šio agento teikiamos paslaugos gali būti atleistos, tik kai agentas įvykdo „esminį veiksmą, pakeičiantį tarp šalių esančią teisinę ir finansinę situaciją", atlikdamas sandorį, kuris patenka į vieną iš neapmokestinamų kategorijų. Ar šis agentas yra atstovaujamojo, ar kliento agentas šiuo atžvilgiu neturi reikšmės.

15 Ši teismo praktika *mutatis mutandis* taikoma lažybų ir azartinių lošimų atleidimui nuo PVM. Be to, lažybų ir azartinių lošimų srityje lažybų sutarties sudarymas yra šių lažybų konkreti ir pagrindinė funkcija, pakeičianti tarp šalių esančią teisinę ir finansinę situaciją. Kadangi *Vertex* žodinis lažybų priėmimas sukuria teisinį ryšį tarp lažybų dalyvių ir *Littlewoods*, *Vertex* įvykdo konkrečią ir pagrindinę lažybų organizatoriaus funkciją.

16 Galiausiai *United Utilities* tvirtina, kad jos aiškinimo nepaneigia tai, jog *Vertex* neturi jokios diskrecijos priimdama arba atsisakydama priimti statymus *Littlewoods* vardu, nes sutarties sudarymas niekada nėra administracinio pobūdžio aktas.

17 *Commissioners* nepritaria šiai nuomonei ir savo nuožiūra mano, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio netaikomas *Vertex* teikiamoms paslaugoms, nes jos yra tik materialios, techninės ar administracinės paslaugos, teikiamos lažybų organizatoriui.

18 *VAT* and *Duties Tribunal*, *High Court of Justice* bei *Court of Appeal* atmetė *United Utilities* argumentus.

19 Šiomis aplinkybėmis *House of Lords*, bylą nagrinėjantis teismas, nusprendė sustabdyti nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio f punkte numatytas lažybų atleidimas nuo mokesčio <...> taikomas, kai asmuo (toliau – agentas) kito asmens (atstovaujamojo) vardu teikia statymų priėmimo paslaugą iš klientų ir juos informuoja, kad atstovaujamasis priima statymus, kai:

a) agentas savo veiksmais atlieka būtinus veiksmus, kad tarp kliento ir atstovaujamojo atsirastų lažybų teisinis santykis ir būtų sudarytas lažybų sandoris; bet

b) agentas nepriima sprendimų dėl koeficientų nustatymo, nes juos nustato atstovaujamasis arba tam tikrais atvejais trečiosios šalys pagal nagrinėjamoje sporto šakoje galiojančias taisykles; ir

c) agentas sprendžia, ar priimti statymą atstovaujamojo vardu, vadovaudamasis pastarojo nustatytais kriterijais, todėl pats neturi diskrecijos šiuo klausimu?“

Dėl prejudicinio klausimo

20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas turi būti aiškinamas taip, kad „call centre" paslaugų teikimas lažybų telefonu organizatoriui, apimančiam statymų priėmimą organizatoriaus vardu, kurį atlieka šių paslaugų teikėjo darbuotojai, yra lažybų sandoris šios nuostatos prasme ir todėl gali būti atleidžiamas nuo PVM, kaip numatyta šioje nuostatoje.

21 Siekiant atsakyti į šį klausimą, reikia priminti, kad formuluotės, vartojamos Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje nurodytam atleidimui nuo mokesčio apibrėžti, turi būti aiškinamos griežtai, nes šis atleidimas yra išimtis iš bendro principo, pagal kurį PVM mokamas už visų mokesčio mokėtojo už atlygį atliekamų paslaugų teikimą (be kita ko, žr. minėto sprendimo *SDC* 20 punktą ir 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Arthur Andersen*, C-472/03, Rink. p. I-1719, 24 punktą).

22 Be to, šioje nuostatoje vartojamų formuluočių aiškinimas turi atitikti šio atleidimo nuo mokesčio tikslus ir tenkinti bendrai PVM sistemai būdingo fiskalinio neutralumo principo reikalavimus (2003 m. lapkričio 6 d. Sprendimo *Dornier*, C-45/01, Rink. p. I-12911, 42 punktas).

23 Kalbant konkrečiai apie lažybas, loterijas ir kitus azartinius lošimus, reikia pažymėti, kad jiems taikomas atleidimas nuo mokesčio grindžiamas praktiniais sumetimais, nes azartinių lošimų sandoriams ne taip paprasta taikyti PVM (2001 m. gegužės 29 d. Sprendimo *Freemans*, C-86/99, Rink. p. I-4167, 30 punktas), o ne, kaip tai yra

tam tikrų bendrojo intereso paslaugų teikimo socialiniame sektoriuje atveju, – siekiant užtikrinti šios veiklos rūšims palankesnes sąlygas PVM srityje.

24 Atsižvelgiant į šiuos teiginius, reikia išnagrinėti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjama veikla yra lažybų sandoris Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkto prasme, kurį galima atleisti nuo PVM.

25 Kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, *Vertex* teikiamos paslaugos apima aprūpinimą personalu, patalpomis, telefono bei kompiuterine įranga, kad būtų galima rengti nagrinėjamas lažybas, kurių objektą ir koeficientus nustato šios paslaugos gavėjas, šiuo atveju *Littlewoods*.

26 Taigi reikia konstatuoti, kad vien ši veikla, priešingai nei Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkte numatytas lažybų sandoris, bet kuriuo atveju negali būti apibūdinama kaip galimybės laimėti lažybų dalyviams suteikimas ir sutikimas savo ruožtu prireikus finansuoti šį laimėjimą, todėl negali būti laikoma lažybų sandoriu šios nuostatos prasme.

27 Dėl to paties motyvo šio aiškinimo nenuginčija tai, kad statymų priėmimas, kurį šiuo atveju vykdo *Vertex* darbuotojai, yra svarbus lažybų elementas, nes priėmus šiuos statymus tarp *Littlewoods* ir jos klientų atsiranda teisinis ryšys.

28 Be to, teismo praktika, pagal kurią tarp paslaugų teikėjo ir jo kliento esančių teisinių ir finansinių santykių pakeitimas yra konkreti sandorių dėl pervedimų funkcija (minėto sprendimo *SDC* 66 punktas ir minėto sprendimo *CSC Financial Services* 26 punktas), neturėtų *mutatis mutandis* būti taikoma Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkte numatytoms veiklos rūšims, nes sandorio dėl pervedimo srityje numatyto atleidimo nuo mokesčio tikslai šios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio d punkto prasme nėra tokie patys, kuriais grindžiamas atleidimas nuo mokesčio, įtvirtintas tos pačios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punkte.

29 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio f punktas turi būti aiškinamas taip, kad „call centre" paslaugų teikimas lažybų telefonu organizatoriui, apimantis statymų priėmimą organizatoriaus vardu, kurį atlieka šių paslaugų teikėjo darbuotojai, nėra lažybų sandoris šios nuostatos prasme ir todėl negali būti atleistas nuo PVM, kaip numatyta šioje nuostatoje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

30 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio B skirsnio

f punktas turi būti aiškinamas taip, kad „call centre“ paslaugų teikimas lažybų telefonu organizatoriui, apimančiam statymų priėmimą organizatoriaus vardu, kurį atlieka šių paslaugų teikėjo darbuotojai, nėra lažybų sandoris šios nuostatos prasme ir todėl negali būti atleistas nuo PVM, kaip numatyta šioje nuostatoje.

Parašai.