

Lieta C-452/03

RAL (Channel Islands) Ltd u.c.

pret

Commissioners of Customs & Excise

(High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

PVN – Sest? direkt?va – 9. panta 1. un 2. punkts – Azartsp??u autom?ti – Izklaides vai taml?dz?gi pas?kumi – ?rpus Kopien? teritorijas re?istr?ts pakalpojumu sniedz?js – Pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšana

?ener?ladvok?ta M. Pojareša Maduru [*M. Poiares Maduro*] secin?jumi, sniegti 2005. gada 27. janv?r?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2005. gada 12. maij?

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Pakalpojumu sniegšana – Nodok?u piesaistes vietas noteikšana – Izklaides vai taml?dz?gi pas?kumi – J?dziens – Sp??u z?l?s uzst?d?to azartsp??u autom?tu nodošana publiskai lietošanai pret atl?dz?bu – Ietveršana

(Padomes Direkt?vas 77/388 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts)

T? k? pakalpojumu, ar ko at?auj publikai pret atl?dz?bu lietot azartsp??u autom?tus, kas uzst?d?ti sp??u z?l?s dal?bvalsts teritorij?, sniegšana j?uzskata par vienu no izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirm? ievilkuma izpratn?, ?o pakalpojumu sniegšanas vieta ir t?, kur faktiski sniedz ?os pakalpojumus.

Iepriekš min?t?s darb?bas galvenais izvirz?tais m?r?is ir azartsp??u autom?tu lietot?ju izklaide un nevis naudas laimesta pie?iršana vi?iem, jo tieši ?aubas par naudas laimestu veido min?to azartsp??u autom?tu lietot?ju cer?t?s izklaides pamata iez?mi. 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmaj? ievilkum? nor?d?t?s nodok?u piesaistes normas piem?rošanu turkl?t nevar noraid?t t? iemesla d??, ka attiec?gie pakalpojumu sa??m?ji ir gala pat?r?t?ji, jo ?? noteikuma piem?rošanas joma neaprobe?ojas ar t?du pakalpojumu sniegšanu, kur gan pakalpojumu sniedz?js, gan sa??m?js ir nodok?a maks?t?ji.

(sal. ar 31., 33., 34. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2005. gada 12. maij? (*)

PVN – Sest? direkt?va – 9. panta 1. un 2. punkts – Azartsp??u autom?ti – Izklaides vai taml?dz?gi pas?kumi – ?rpus Kopien? teritorijas re?istr?ts pakalpojumu sniedz?js – Pakalpojumu sniegšanas vietas noteikšana

Lieta C?452/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 17. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2003. gada 27. oktobr?, tiesved?b?

RAL (Channel Islands) Ltd,

RAL Ltd,

RAL Services Ltd,

RAL Machines Ltd

pret

Commissioners of Customs & Excise.

TIESA (pirm? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js P. Janns [*P. Jann*], tiesneši K. L?narts [*K. Lenaerts*] (referents), N. Kolnerika [*N. Colneric*], K. Š?mans [*K. Schiemann*] un E. Juh?ss [*E. Juhász*],

?ener?ladvok?ts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],

sekret?re K. Štranca [*K. Sztranc*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2004. gada 24. novembr?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *RAL (Channel Islands) Ltd, RAL Ltd, RAL Services Ltd un RAL Machines Ltd* v?rd? – K. Leisoks [*K. Lasok*], QC, un V. Slouena [*V. Sloane*], barrister,

– Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – K. Mandži [*K. Manji*], p?rst?v?is, kam pal?dz K. Vajda [*C. Vajda*], QC, un M. Andžol?ni [*M. Angiolini*], barrister,

– ?rijas vald?bas vard? – D. O'Hagans [*D. O'Hagan*], p?rst?v?is, kam pal?dz G. Kloesija [*G. Clohessy*], BL, un D. Makdonalds [*D. McDonald*], SC,

– Portug?les vald?bas v?rd? – L. Fernandišs [*L. Fernandes*] un A. Seisa Nevišs [*Â. Seíça Neves*], p?rst?vji,

– Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*], p?rst?v?is,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 27. janv?r?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu attiecas uz 2., 4. un 9. panta interpretāciju Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), kā arī uz 1. un 2. panta interpretāciju Padomes 1986. gada 17. novembra Trīspsmitsa direktīvas 86/560/EEK par dalībvalstu likumu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas kārtība nodokļiem pakārtajām personām, kas nav reģistrētas Kopienas teritorijā (OV L 326, 40. lpp.; turpmāk tekstā – “Trīspsmitsa direktīva”).

2 Šo līgumu iesniedza saistībā ar prāvu starp *RAL (Channel Islands) Ltd* (turpmāk tekstā – “*CI*”), *RAL Ltd* (turpmāk tekstā – “*RAL*”), *RAL Services Ltd* (turpmāk tekstā – “*Services*”) un *RAL Machines Ltd* (turpmāk tekstā – “*Machines*”) un *Commissioners of Customs & Excise* [muitas un akcīzes komisāri] (turpmāk tekstā – “Komisāri”), kas ir Apvienotās Karalistes kompetentā iestāde jautājumos par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), ar mērķi noteikt vietu, no kuras sniedz azartspēļu automātu apsaimniekošanas pakalpojumus.

Atbilstošās tiesību normas

3 Atbilstoši Sestās direktīvas 2. panta 1. punktam PVN jāmaksā “par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas”.

4 Sestās direktīvas 3. panta 1. punkts paredzēs:

“Šajā direktīvā “valsts teritorija” nozīmē Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līguma piemērošanas areālu, kā 227. pantā noteikts attiecībā uz katru dalībvalsti”.

5 Atbilstoši Sestās direktīvas 4. panta 1. punktam ““Nodokļa maksātājs” nozīmē visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punkta norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta”.

6 Attiecībā uz vietu, no kuras sniedz azartspēļu automātu apsaimniekošanas pakalpojumus, Sestās direktīvas 9. pants paredzēs:

“1. Par pakalpojuma sniegšanas vietu uzskata vietu, kur piegādātājs ir dibinājis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde [pārstātniecībā], no kuras sniedz pakalpojumu, vai, ja nav šāda uzņēmuma vai pastāvīgās iestādes [pārstātniecībā], tā pastāvīgās adreses vietu vai vietu, kur tas parasti rezidē.

2. Tomēr:

[..]

c) tādā pakalpojuma sniegšanas vietā, kas saistīti ar:

– kultūras, mākslas, sporta, zinātnes, izglītības, izklaides vai tamlīdzīgiem pasākumiem, ieskaitot šādu pasākumu rīkošanu darbību un attiecīgā gadījumā papildpakalpojumu sniegšanu,

– [..]

ir vieta, kur fiziski veic šos pakalpojumus;

[..].”

7 Tr?spadsmīt?s direkt?vas 1. panta redakcija ir š?da:

“Šaj? direkt?v?:

1) “Nodok?iem pak?auta persona, kas nav re?istr?ta valsts teritorij?” ir persona [Sest?s] Direkt?vas [..] 4. panta 1. punkta noz?m?, kam š?s direkt?vas 3. panta 1. punkt? min?taj? laika posm? šaj? valst? nav bijusi nedz saimnieciskas darb?bas vieta, nedz past?v?gs uz??mums [past?v?ga p?rst?vniec?ba], no kura notikusi dar?jumu k?rtošana, nedz ar?, ja neeksist? š?da saimniecisk?s darb?bas vieta vai past?v?gs uz??mums [past?v?ga p?rst?vniec?ba], past?v?ga dz?vesvieta vai parasta uztur?šan?s vieta, un kas taj? paš? laik? nav pieg?d?jusi nek?das preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskat?t, ka tie ir pieg?d?ti min?taj? valst?[..].”

8 Tr?spadsmīt?s direkt?vas 2. panta 1. punkt? paredz?ts:

“[..] katra dal?bvalsts, iev?rojot turpm?k min?tos nosac?jumus, jebkurai nodok?iem pak?autai personai, kas nav re?istr?ta Kopienas teritorij?, var atmaks?t visus [PVN], kas maks?ti par pakalpojumiem vai kustamu ?pašumu, ko tai š?s valsts teritorij? pieg?d?jušas citas nodok?iem pak?autas personas, vai ar? kas maks?ti par pre?u iev?šanu valst?, cikt?l š?s preces un pakalpojumus lieto [Sest?s] Direkt?vas [..] 17. panta 3. punkta a) un b) apakšpunkt? min?tajos dar?jumos, un 1. panta b) apakšpunkt? min?to pakalpojumu sniegšan?”.

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

9 *CI* ir G?rnsij? (Normandijas sal?s) izveidots uz??mums. *RAL*, *Services* un *Machines* ir Apvienotaj? Karalist? izveidotas sabiedr?bas. Š?s ?etras sabiedr?bas ir *RAL Holdings Ltd* (turpm?k tekst? – “*Holdings*”), kas ar? ir Apvienotaj? Karalist? izveidota sabiedr?ba, meitas uz?emumi. *CI*, *RAL*, *Services*, *Machines* un *Holdings* kop? veido *RAL* grupu.

10 L?dz 2000. gada beig?m *RAL* apsaimniekoja azartsp??u autom?tus Apvienotaj? Karalist? tai piederošaj?s vai nom?taj?s telp?s. Šaj?s telp?s uzst?d?to azartsp??u autom?ti bija *RAL* ?pašum?, un t? nodarbin?ja savu person?lu. T?s r?c?b? bija gan sp??u z??u, gan azartsp??u autom?tu apsaimniekošanai vajadz?g?s licences.

11 *Holdings* k? ar PVN apliekamo nodok?u maks?t?ju grupas p?rst?vīs bija š? nodok?a maks?t?js par ie??mumiem, kas g?ti no azartsp??u autom?tu apsaimniekošanas.

12 V?l?k tika ?stenots *RAL* grupas p?rstruktur?šanas pl?ns. Saska?? ar iesniedz?jtiesas sniegtaj?m zi??m taj? bija paredz?ts, ka, azartsp??u autom?tu apsaimniekošanai izveidojot meitas uz??mumu beznodok?u zon? un nodalot šo funkciju no ?pašumties?bam uz azartsp??u autom?tiem un telpu apsaimniekošanas, *RAL* grupa vairs neb?tu PVN maks?t?js par azartsp??u autom?tu pakalpojumiem un var?tu atg?t samaks?to priekšnodokli.

13 T?d?? *CI* tika izveidota G?rnsij?, kas veido da?u no Normandijas sal?m, kas atrodas ?rpus Kopienas teritorijas. Š? paša pl?na ietvaros Apvienotaj? Karalist? tika izveidotas *Machines* un *Services*.

14 *RAL* r?c?b? ir telpu, kur?s ir uzst?d?ti azartsp??u autom?ti, nomas l?gumi un licences, kas

dod at?auju apsaimniekot sp??u z?les. T? pieš??ra CI licenci azartsp??u autom?tu uzst?d?šanai un apsaimniekošanai min?taj?s telp?s.

15 *Machines* ?pašum? ir visi *RAL* grupas izmantotie azartsp??u autom?ti, un t?s r?c?b? ir to izmantošanai vajadz?g?s licences. Atbilstoši nomas l?gumam, kas nosl?gts ar *CI*, *Machines* j?pieg?d? *CI* azartsp??u autom?ti un j?nodrošina to atrašān?s lab? st?vokl?.

16 *CI* uzdevums ir ?aut publikai lietot *Machines* pieg?d?tos azartsp??u autom?tus telp?s, ko t?s r?c?b? nodevusi *RAL*. Tom?r *CI* šo uzdevumu veica, nosl?dzot vienošānos ar apakšuz??m?ju *Services* par autom?tu ikdienas p?rvald?bu. Sabiedr?ba *Services* nodarbin?ja gandr?z visu *RAL* grupas person?lu, aptuveni 600 cilv?ku. Apvienotaj? Karalist? *CI* nebija sava person?la.

17 P?c min?t?s *RAL* grupas p?rstruktur?šanas *CI*, balstoties uz Sest?s direkt?vas 2., 4. un 9. pantu, uzskat?ja, ka G?rnsija b?tu j?uzskata par vietu, no kuras sniedz azartsp??u autom?tu apsaimniekošanas pakalpojumus. Saska?? ar t?s viedokli, t? k? š? iemesla d?? šie pakalpojumi tika sniegti ?rpus Kopienu teritorijas, t? apgalvoja, ka tai nav j?maks? PVN par pakalpojumiem, kas sniegti t?s klientiem Apvienotaj? Karalist?. Saska?? ar Tr?spadsmi?s direkt?vas 1. un 2. pantu *CI* t?pat l?dza atmaks?t k? priekšnodokli samaks?to PVN.

18 Ar 2001. gada 28. augusta l?mumu Komis?ri noraid?ja *CI* l?gumus. Vi?i uzskat?ja, ka *CI* ir PVN maks?t?js Apvienotaj? Karalist?. Pak?rtoti vi?i atzina, ka *RAL* grupas p?rstruktur?šana nav j??em v?r?, jo t?pat k? laik? pirms p?rstruktur?šanas attiec?gos pakalpojumus Apvienotaj? Karalist? sniedz *Holdings*. Komis?ri uzskat?ja, ka *CI* l?gumi katr? gad?jum? ir j?noraida, jo tie ir saist?ti ar ties?bu ?aunpr?t?gu izmantošanu.

19 *CI*, *RAL*, *Machines* un *Services* p?rs?dz?ja šo l?mumu par noraid?jumu *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodok?u ties?], London?. 2002. gada 3. decembra spriedum? š? tiesa nor?d?ja, ka *CI* sniedza attiec?gos pakalpojumus, izmantojot past?v?gas p?rst?vniec?bas Apvienotaj? Karalist?, Sest?s direkt?vas 9. panta 1. punkta izpratn?. Š? tiesa t?pat atzina, ka *CI* sniedza azartsp??u autom?tu pakalpojumus Apvienotaj? Karalist? un ka šaj? dal?bvalst? š?da darb?ba apliekama ar PVN. Tom?r t? atbalst?ja min?to sabiedr?bu s?dz?bu da??, kur? t? bija celta pret Komis?ru pak?rtotajiem secin?jumiem, jo pakalpojumus faktiski sniedza *CI* un nevis *Holdings* un šaj? gad?jum? nav piem?rojams ties?bu ?aunpr?t?gas izmantošanas princips.

20 *CI* iesniedz?jties? iesniedza apel?cijas s?dz?bu par min?to spriedumu. Komis?ri iesniedza blakus s?dz?bu par šo pašu spriedumu, jo ar to noraid?ti to pak?rtotie secin?jumi.

21 Š?dos apst?k?os *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“Apst?k?os, kas izveidojušies šaj? gad?jum?, un, ?emot v?r? [..] Sesto direkt?vu [..], it ?paši t?s 2., 4. un 9. pantu, un [..] Tr?spadsmi?to direkt?vu [..], it ?paši t?s 1. un 2. pantu, un Kopienu ties?bu visp?r?jos principus:

1) K? interpret?jams Sest?s direkt?vas 9. pant? min?tais izteiciens “past?v?ga p?rst?vniec?ba”?

2) K?di faktori j??em v?r?, nosakot to, vai azartsp??u autom?tu pakalpojumi tiek sniegti no k?das sabiedr?bas komerciest?des, k?, piem?ram, *CI*, vai ar? no past?v?gas p?rst?vniec?bas, kas var?tu pieder?t t?dai sabiedr?bai k? *CI*?

3) It ?paši:

a) ja sabiedr?bas (“A”) darb?ba ir struktur?ta, k? tas ir šaj? gad?jum?, t?d?j?di, ka ar to saist?ta

sabiedrība ("B"), kas reģistrēta ģēn Kopienas teritorijā, sniedz azartspēļu automātu pakalpojumus un šīs struktūras vienīgais mērķis ir izvairīties no sabiedrības A aplikšanas ar PVN dalībvalstī, kur tā ir reģistrēta:

i) vai var uzskatīt, ka azartspēļu automātu pakalpojumus sniedz pastāvīga pārstāvniecība šajā dalībvalstī, un, ja tas tā ir,

ii) vai jāuzskata, ka azartspēļu automātu pakalpojumus sniedz pastāvīga pārstāvniecība vai arī tos sniedz no saistītās iestādes B reģistrācijas vietas?

b) ja sabiedrības ("A") darbība ir strukturēta tādējādi, ka pakalpojumu sniegšanas vietas normu dēļ saistītā sabiedrība ("B") apstākos, kādi tie ir šajā gadījumā, paredz sniegt azartspēļu automātu pakalpojumus no tās reģistrācijas vietas ģēn Kopienas teritorijā, un ka tai nav pastāvīga pārstāvniecības, kura sniedz šos pakalpojumus dalībvalstī, kur reģistrēta sabiedrība A, un šīs struktūras vienīgais mērķis ir izvairīties no sabiedrības A aplikšanas ar PVN par šiem pakalpojumiem šajā valstī:

i) vai darījumi starp B un saistītajām sabiedrībām ("A", "C" un "D"), kas atrodas dalībvalstī, attiecībā uz PVN atzīstami par piegādēm, kas veiktas šīm sabiedrībām vai ko veic šīs sabiedrības to saimnieciskās darbības ietvaros, bet, ja tas tā nav,

ii) kādi faktori jāņem vērā, lai noteiktu azartspēļu automātu pakalpojumu sniedzēja identitāti?

4) a) Vai pastāv tiesību āunprātīgā izmantošanas princips (neatkarīgi no direktīvu par PVN interpretācijas), kas varētu liegt gaidāmās priekšrocības tādā gadījumā kā šajā lietā?

b) Ja tas tā ir, kā šis princips darbojas tādā apstākā kā šajā gadījumā?

5) a) Cik liela nozīme šajā gadījumā ir tam, ka A, C un D nav B meitas uzņēmums un ka B no juridiskā vai ekonomiskā viedokā nekontrolē A, C vai D?

b) Vai atbildes uz iepriekš minētajiem jautājumiem atšīrtos, ja sabiedrības B tās reģistrācijas vietā ģēn Kopienas teritorijā izvērtais pārvaldības veids būtu bijis vajadzīgs, lai sniegtu azartspēļu automātu pakalpojumus klientiem, un ne A, ne C, ne D neveiktu šīs darbības?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

22 Iesniedzējtiesas minētā darbība, proti, par atlīdzību nododot publikas rēcībā azartspēļu automātus, kas uzstādīti spēļu zālēs, ir pakalpojumu sniegšana Sestās direktīvas 6. panta 1. punkta izpratnē. Ar saviem jautājumiem iesniedzējtiesa pēc būtības vēlas noteikt vietu, no kurienes tiek sniegti šie pakalpojumi.

23 Šajā sakarā Sestās direktīvas 9. pants satur normas, kas nosaka nodokļu piesaistes vietu. Tā kā šī noteikuma 1. punkts sniedz šajā sakarā vispārīgā rakstura normu, tā 2. punkts norāda uz virkni specifisku nodokļu piesaistes nosacījumu. Šo noteikumu mērķis ir izvairīties, no vienas puses, no kompetenču kolīzijas, kas var novest pie dubultas aplikšanas ar nodokļiem, un, no otras puses, ienākumu neaplikšanas ar nodokļiem vispār (skat. 1985. gada 4. jūlija spriedumu lietā 168/84 *Berkholz*, *Recueil*, 2251. lpp., 14. punkts, 1996. gada 26. septembra spriedumu lietā C-327/94 *Dudda*, *Recueil*, I-4595. lpp., 20. punkts, un 1997. gada 6. marta spriedumu lietā C-167/95 *Linthorst*, *Pouwels en Scheres*, *Recueil*, I-1195. lpp., 10. punkts).

24 Attiecībā uz Sestās direktīvas 9. panta divu pirmo punktu savstarpējo saistību Tiesa jau ir

nospriedusi, ka 1. punkts nekādā mērā nav pārākš pār šo paša noteikuma 2. punktu. Katrā konkrētajā gadījumā jānoskaidro, vai attiecīgo situāciju reglamentē kāds no 9. panta 2. punkta minētajiem nosacījumiem, bet, ja nē, tad jāvadās no 1. punkta nosacījumiem (iepriekš minētie spriedumi lietā *Dudda*, 21. punkts, un lietā *Linthorst, Pouwels en Scheres*, 11. punkts).

25 Tādēļ vispirms ir jāpārbauda, vai darbību, uz kuru norāda iesniedzējtiesa, reglamentē, kā to arī uzskata Ērijas un Portugāles valdības, Sestās direktivas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts, kas nosaka nodokļu piesaistes vietu "izklaides vai tamlīdzīgiem pasākumiem". Faktiski šajā sakarā jāatgādina, ka tas uzliek Eiropas Kopienų Tiesai pienākumu sniegt valsts tiesai visus tos Kopienų tiesību interpretācijas elementus, kas varētu noderēt, izspriežot tajā izskatāmo lietu, neskatoties uz to, vai valsts tiesa uz tiem ir izdarījusi pašu atsauci savos jātojumos (skat. 1990. gada 12. decembra spriedumu lietā C-241/89 *SARPP, Recueil*, I-4695. lpp., 8. punkts, 1994. gada 2. februāra spriedumu lietā C-315/92 *Verband Sozialer Wettbewerb*, sauktu – "*Clinique*", *Recueil*, I-317. lpp., 7. punkts, 1999. gada 4. marta spriedumu lietā C-87/97 *Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola*, *Recueil*, I-1301. lpp., 16. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedumu lietā C-456/02 *Trojani*, Krājums, I-7573. lpp., 38. punkts).

Par Sestās direktivas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta interpretāciju

26 Ērijas un Portugāles valdības apgalvo, ka CI darbību reglamentē Sestās direktivas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts, jo CI piedāvā pakalpojumu, kas tieši saistīts ar izklaidi. Līdz ar to vieta, kur šo darbību tiek veikta, ir pakalpojumu faktiskās sniegšanas vieta, proti, pamata prāvā – Apvienotās Karalistes teritorija.

27 Turpretim Apvienotās Karalistes valdība un RAL grupai piederošās sabiedrības norāda, ka iesniedzējtiesas lēmumā norādīto pakalpojumu sniegšanu nereglamentē Sestās direktivas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkts. Šajā sakarā tās norāda, ka attiecīgā pakalpojuma saņēmēja galvenais izvirzītais mērķis ir naudas laimesta iegūšana un nevis izklaide kā tāda. Šīs sabiedrības piebilst, ka iepriekš minēto noteikuma piemērošana jebkurā gadījumā prasā, lai pakalpojuma sniedzējs veiktu maksimāli darbu. Tas, ka azartspēļu automāta tīpat kā mobilā telefona izmantošanai var būt izklaides raksturs, attiecīgo pakalpojumu sniegšanas darbības nepārvar šo par izklaides pasākumiem šo paša panta 2. punkta c) apakšpunkta pirmā ievilkuma izpratnē.

28 Komisija uzskata, ka Sestās direktivas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta mērķis ir izveidot pašu sistēmu gadījumiem, kuros gan pakalpojumu sniedzējs, gan saņēmējs ir ar nodokļiem apliekama persona un pakalpojumu izmaksas ir iekāutas preču vai pakotņu sniegto pakalpojumu cenā (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Dudda*, 23. un 24. punkts). Tomēr pamata prāvā attiecas uz azartspēļu automātu pakalpojumu sniegšanu galā patērētājam, tādēļ būtu piemērojams vienīgi minēto panta 1. punkts.

29 Šajā sakarā jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktivas 9. panta 2. punkta c) apakšpunktu izklaides vai līdzīgu pasākumu pakalpojumu sniegšanas vieta ir tā, kur faktiski sniedz šos pakalpojumus.

30 Attiecībā uz jātojumu – vai tādēļ pakalpojumi kā pamata prāvā ir izklaides vai tamlīdzīgi pasākumi, jāatgādina, ka CI azartspēļu automātus nodod publikas rīcībā pret atlīdzību šajā nolūkā – paši aprīkot šos spēļu zāles.

31 Šaj? gad?jum? iesniedz?jtiesas l?mum? min?t?s darb?bas galvenais izvirz?tais m?r?is ir azartsp??u autom?tu lietot?ju izklaide un nevis naudas laimesta pieš?iršana vi?iem. T?d?j?di, k? turkl?t nor?da ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 29. punkt?, tieši šaubas par naudas laimestu veido azartsp??u autom?tu lietot?ju cer?t?s izklaides pamata iez?mi.

32 Izklaides vai taml?dz?gi pas?kumi Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirm? ievilkuma izpratn? neprasa, lai pakalpojuma sniedz?js veiktu m?ksliniecisku darb?bu. Faktiski darb?bas, t.sk. azartsp??u autom?tu nodošana klientu r?c?b?, kuras veicot pakalpojuma sniedz?js k? galveno m?r?i izvirza savu klientu izklaidi, ir viens no izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem š? noteikuma izpratn?.

33 T?d?j?di, k? uz to nor?da ar? ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 33. punkt?, iepriekš min?taj? noteikum? nor?d?t?s nodok?u piesaistes normas piem?rošanu situ?cijai, k?da t? ir pamata pr?v?, nevar noraid?t t? iemesla d??, ka attiec?gie pakalpojumu sa??m?ji ir gala pat?r?t?ji. Faktiski š? noteikuma piem?rošanas joma neaprobežojas ar t?du pakalpojumu sniegšanu, kur gan pakalpojumu sniedz?js, gan sa??m?js ir nodok?a maks?t?ji. Turkl?t j?atz?st, ka min?t?s nodok?u piesaistes normas piem?rošana š?dai situ?cijai nerada nek?das praktiskas gr?t?bas. Faktiski attiec?go darb?bu veikšanas vietu var viegli noteikt. Visbeidzot, š?das normas piem?rošana no nodok?u viedok?a noved pie racion?la risin?juma, jo attiec?gie pakalpojumi tiek pak?auti dal?bvalsts, kuras teritorij? dz?vo min?to pakalpojumu sa??m?ji, PVN sist?mai.

34 No iepriekš min?t? izriet, ka iesniedz?jtiesai j?atbild š?di – t? k? pakalpojumu, ar ko at?auj publikai pret atl?dz?bu lietot azartsp??u autom?tus, kas uzst?d?ti sp??u z?l?s dal?bvalsts teritorij?, sniegšana j?uzskata par vienu no izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem Sest?s direkt?vas 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirm? ievilkuma izpratn?, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir t?, kur faktiski sniedz šos pakalpojumus.

Par ties?šan?s izdevumiem

35 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

T? k? pakalpojumu, ar ko at?auj publikai pret atl?dz?bu lietot azartsp??u autom?tus, kas uzst?d?ti sp??u z?l?s dal?bvalsts teritorij?, sniegšana j?uzskata par vienu no izklaides vai taml?dz?giem pas?kumiem Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, 9. panta 2. punkta c) apakšpunkta pirm? ievilkuma izpratn?, šo pakalpojumu sniegšanas vieta ir t?, kur faktiski sniedz šos pakalpojumus.

[Paraksti]

** Tiesved?bas valoda – ang?u.