

Apvienot?š lietas C?259/10 un C?260/10

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

The Rank Group plc

(Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) un Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) l?gumi sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Nodok?i – Sest? PVN direkt?va – Atbr?vojumi no nodok?a – 13. panta B da?as f) apakšpunkts – Der?bas, loterijas un citas azartsp?les – Nodok?u neutralit?tes princips – Meh?niskais bingo ar laimesta izmaksu skaidr? naud? (“mechanised cash bingo”) – Azartsp??u autom?ti – Administrat?v? prakse, kas atk?pjas no ties?bu aktiem – Aizst?v?bas pamats, kas balst?ts uz pien?c?gu r?p?bu (“due diligence”)

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?š v?rt?bas nodok?a sist?ma – Pakalpojumu sniegšana – Atš?ir?ga attieksme pret divu no pat?r?t?ju viedok?a identisku vai l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu – Nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pums

(Padomes Direkt?va 77/388)

2. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?š v?rt?bas nodok?a sist?ma – Atbr?vojumi no nodok?a – Azartsp??u atbr?vojums no nodok?a – Dal?bvalstu pilnvaras noteikt atbr?vojuma pieš?iršanas nosac?jumus un ierobežojumus – Robežas – Nodok?u neutralit?tes principa iev?rošana

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as f) apakšpunkts)

3. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?š v?rt?bas nodok?a sist?ma – Atbr?vojumi no nodok?a – Azartsp??u atbr?vojums no nodok?a – Dal?bvalstu pilnvaras noteikt atbr?vojuma pieš?iršanas nosac?jumus un ierobežojumus – Robežas – Nodok?u neutralit?tes principa iev?rošana

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as f) apakšpunkts)

4. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?š v?rt?bas nodok?a sist?ma – Atbr?vojumi no nodok?a – Azartsp??u atbr?vojums no nodok?a – Dal?bvalstu pilnvaras noteikt atbr?vojuma pieš?iršanas nosac?jumus un ierobežojumus – Robežas – Nodok?u neutralit?tes principa iev?rošana

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as f) apakšpunkts)

5. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Atbr?vojumi no nodok?a – Azartsp??u atbr?vojums no nodok?a – Dal?bvalstu pilnvaras noteikt atbr?vojuma pieš?iršanas nosac?jumus un ierobežojumus – Robežas – Nodok?u neutralit?tes principa iev?rošana

(Padomes Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as f) apakšpunkt)

1. Nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar atš?ir?b?m pievienot?s v?rt?bas nodok?a rež?m? attiec?b? uz divu no pat?r?t?ju viedok?a identisku vai l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu, kas apmierina vien?das pat?r?t?ja vajadz?bas, pietiek, lai konstat?tu š? principa p?rk?pumu. T?tad, lai past?v?tu š?ds p?rk?pums, nav nepieciešams, lai turkl?t faktiski past?v?tu konkurence starp attiec?gaijēm pakalpojumiem vai konkurences izkrop?ojums šo atš?ir?go rež?mu d??.

(sal. ar 36. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Gad?jum?, ja div?m azartsp?l?m tiek piem?roti atš?ir?gi rež?mi saist?b? ar atbr?vojuma no pievienot?s v?rt?bas nodok?a pieš?iršanu saska?? ar Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 13. panta B da?as f) apakšpunktu, nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nav j??em v?r? apst?klis, ka uz š?m div?m azartsp?l?m attiecas atš?ir?gas licen?u kategorijas un atš?ir?gi tiesiskie rež?mi attiec?b? uz kontroli un reglament?šanu.

Šaj? ties?bu norm? dal?bvalst?m ir atst?ta plaša r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz attiec?go dar?jumu atbr?vošanu no nodok?a vai aplikšanu ar nodokli, jo taj? š?m valst?m ir at?auts noteikt nosac?jumus un ierobežojumus, k?diem var tikt pak?auta š? atbr?vojuma pieš?iršana, tom?r iev?rojot nodok?u neutralit?tes principu.

Izv?rt?jot divu azartsp??u, attiec?b? uz kur?m, ja t?m tiek piem?roti atš?ir?gi rež?mi, var tikt konstat?ts nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pums, l?dz?bu, nav noz?mes t?diem faktoriem k? azartsp?les organiz?šanas likum?gais vai nelikum?gais raksturs, min?to sp??u un iek?rtu organiz?t?ja identit?te un juridisk? forma, k?d? tie realiz? savas darb?bas. Tas pats attiecas uz atš?ir?b?m stāp krogiem/b?riem un sp??u z?l?m, no vienas puses, un licenc?tiem kazino, no otras puses, cikt?i tas attiecas uz apst?k?iem, k?dos tajos ir pieejamas azartsp?les, tostarp ?eogr?fiskajai pieejam?bai, darba laikiem un atmosf?rai. Visbeidzot, apst?klis, ka tikai viens no diviem azartsp??u veidiem ir pak?auts nesaska?otajam nodoklim, ar? nevar attaisnot secin?jumu, ka šie azartsp??u veidi nav l?dz?gi.

(sal. ar 40., 41., 45.–48. un 51. punktu un rezolut?v?s da?as 2) punktu)

3. Lai, iev?rojot nodok?u neutralit?tes principu, nov?rt?tu, vai divi sp??u autom?tu veidi ir l?dz?gi un prasa vien?da pievienot?s v?rt?bas nodok?a rež?ma piem?rošanu, ir j?p?rbauta, vai min?to veidu izmantošana ir l?dz?ga no vidusm?ra pat?r?t?ja viedok?a un atbilst vien?d?m pat?r?t?ja vajadz?b?m, un jaut?jumi, kas šaj? sakar? ir j??em v?r?, ir tostarp likmju un laimestu minim?lais un maksim?lais pie?aujamais apm?rs, k? ar? laimesta iesp?jas.

(sal. ar 58. punktu un rezolut?v?s da?as 3) punktu)

4. Nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?js nevar pras?t atmaks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas samaks?ts par noteiktiem pakalpojumiem, atsaucoties uz š? principa p?rk?pumu, ja attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u iest?des praks? pret l?dz?giem pakalpojumiem attiekuš?s k? pret atbr?votiem pakalpojumiem, lai ar? tie nav bijuši atbr?voti no

pievienot?s v?rt?bas nodok?a saska?? ar atbilstošo valsts tiesisko regul?jumu.

Lai ar? valsts p?rvaldei, kas seko visp?r?jai praksei, š? prakse var b?t saistoša, tom?r vien?dz?gas attieksmes princips, kas pievienot?s v?rt?bas nodok?a jom? izpaužas k? nodok?u neutralit?tes princips, ir j?saska?o ar tiesiskuma principa iev?rošanu, saska?? ar kuru neviens sav? lab? nevar atsaukties uz p?rk?pumu, kurš ir izdar?ts cita lab?. No t? izriet, ka nodok?a maks?t?js nevar pras?t, lai noteikts pakalpojums tiktu pak?auts t?dam pašam nodok?a rež?mam k? cits pakalpojums, ja šis p?d?jais rež?ms neatbilst atbilstošajam valsts tiesiskajam regul?jumam.

(sal. ar 61.–64. punktu un rezolut?v?s da?as 4) punktu)

5. Nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts, kas izmantojusi r?c?bas br?v?bu, ko pieš?ir Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par approz?juma nodok?iem, 13. panta B da?as f) apakšpunkts, un atbr?vojusi no pievienot?s v?rt?bas nodok?a jebk?du iesp?ju sp?l?t azartsp?les pieš?iršanu, taj? paš? laik? no š? atbr?vojuma izsl?dzot iek?rtu kategoriju, kas atbilst noteiktiem krit?rijiem, nevar iebilst pret uz š? principa p?rk?pumu balst?to l?gumu atl?dzin?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, atsaucoties uz faktu, ka t? ir rea??jusi ar pien?c?gu r?p?bu uz š? jaun? iek?rtu veida, kas neatbilst šiem krit?rijiem, ieviešanu.

Direkt?vas normas, t?das k? Sest?s direkt?vas 77/388 13. panta B da?as f) apakšpunkts, tieša iedarb?ba nav atkar?ga ne no attiec?g?s dal?bvalsts ar nodomu vai aiz neuzman?bas izdar?tas prettiesiskas darb?bas, transpon?jot attiec?go direkt?vu, ne ar? no pietiekami b?tiska Savien?bas ties?bu p?rk?puma past?v?šanas. T?d?j?di azartsp??u vai azartsp??u iek?rtu organiz?t?js var atsaukties uz min?to ties?bu normu valsts ties?s, lai nepie?autu t?du valsts ties?bu normu piem?rošanu, kas nav sader?gas ar šo noteikumu.

(sal. ar 69., 70. un 74. punktu un rezolut?v?s da?as 5) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2011. gada 10. novembr? (*)

Nodok?i – Sest? PVN direkt?va – Atbr?vojumi no nodok?a – 13. panta B da?as f) apakšpunkts – Der?bas, loterijas un citas azartsp?les – Nodok?u neutralit?tes princips – Meh?niskais bingo ar laimesta izmaksu skaidr? naud? (“mechanised cash bingo”) – Azartsp??u autom?ti – Administrat?v? prakse, kas atk?pjas no ties?bu aktiem – Aizst?v?bas pamats, kas balst?ts uz pien?c?gu r?p?bu (“due diligence”)

Apvienot?s lietas C?259/10 un C?260/10

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu saska?? ar LESD 267. pantu, ko *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apvienot? Karaliste) un *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumiem, kas pie?emti 2010. gada 20. un 19. apr?i? un kas Ties? re?istr?ti 2010. gada 26. maij?, tiesved?b?s

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

The Rank Group plc.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [K. Lenaerts], tiesneši R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], Dž. Arečis [G. Arečis], T. fon Danvics [T. von Danwitz] (referents) un D. Šv?bi [D. Šváby],

?ener?ladvok?ts ?. Bots [Y. Bot],

sekret?rs B. Fileps [B. Fülöp], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2011. gada 30. j?nija tiesas s?di,

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

- *The Rank Group plc* v?rd? – K. Leisoks [K. Lasok], QC, un V. Slouena [V. Sloane], barrister, ko pilnvarojis P. Drinkvoters [P. Drinkwater], solicitor,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – S. Hetavejs [S. Hathaway], p?rst?vis, kam pal?dz Dž. Perecs [G. Peretz], barrister,
- Eiropas Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya], p?rst?vis,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gumi sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par nodok?u neutralit?tes principa interpret?ciju 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 (OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), 13. panta B da?as f) apakšpunkta kontekst?.

2 Šie l?gumi izteikti saist?b? ar div?m tiesved?b?m starp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (turpm?k tekst? – “*Commissioners*”) un *The Rank Group plc* (turpm?k tekst? – “*Rank*”) par to, ka *Commissioners* noraid?ja *Rank* piepras?jumu atmaks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”), ko t? bija samaks?jusi par pakalpojumiem, kas sniegti saist?b? ar noteikt?m sp?l?m laik? no 2002. l?dz 2005. gadam.

Atbilstoš?ties?bu normas

Savien?bas tiesiskais regul?jums

3 Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkt? noteikts, ka PVN ir j?maks? par “pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas”.

4 Š?s direkt?vas 13. pant? ar virsrakstu “Atbr?vojumi valsts teritorij?” ir noteikts:

“[..]

B. Citi atbr?vojumi

Cikt?I tas nav pretrun? ar citiem Kopienas noteikumiem, dal?bvalstis atbr?vo t?l?k min?t?s darb?bas atbilst?gi noteikumiem, ko t?s pie?em, lai nodrošin?tu pareizu un god?gu šo atbr?vojumu piem?rošanu un lai nepie?autu nek?du nodok?u nemaks?šanu, apiešanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu:

[..]

f) der?bas, loterijas un citus azartsp??u veidus, uz kuriem attiecas noteikumi un ierobežojumi, ko noteikusi katra dal?bvalsts;

[..].”

Valsts tiesiskais regul?jums

PVN tiesiskais regul?jums

5 1994. gada Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likuma (*Value Added Tax Act 1994*) (turpm?k tekst? – “1994. gada PVN likums”), redakcij?, k?da bija sp?k? pamata lietas apst?k?u norises laik?, 31. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka no nodok?a ir atbr?vota pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana, ja tas atbilst vienam no dar?jumiem, kas aprakst?ti š? likuma 9. pielikum?.

6 Š? 9. pielikuma 4. grupas ar virsrakstu “Der?bas, azartsp?les un loterijas” 1. punkt? ir paredz?ts, ka no nodok?a ir atbr?vota jebk?du iesp?ju pieš?iršana izdar?t der?bu likmes vai spel?t azartsp?les.

7 Min?t?s 4. grupas 1.–3. piez?m? ir noteikts:

“1) 1. punkt? neietilpst:

a) [..]

b) ties?bu piedal?ties sp?l? pieš?iršana, ja maksas pie?emšana par š?m ties?b?m var?tu tikt veikta saska?? ar [1968. gada Azartsp??u likuma (*Gaming Act 1968*)] 14. pantu [..]

[..]

d) iesp?jas lietot azartsp??u iek?rtu pieš?iršana.

[..]

2) J?dziena “Azartsp?les” noz?me ir t?da pati k? 1968. gada Azartsp??u likum? [..].

3) “Azartsp??u iek?rta” noz?m? iek?rtu, attiec?b? uz kuru ir iest?jušies š?di nosac?jumi:

- a) t? ir projekt?ta vai piel?gota t?d?j?di, lai ar t?s pal?dz?bu sp?l?tu azartsp?li; un
- b) sp?l?t?js izdara iemaksu, lai sp?l?tu, izmantojot iek?rtu (ja vien vi?am nav iesp?jas sp?l?t bez maksas t?d??, ka vi?š ir veiksm?gi sp?l?jis iepriekš), vai nu ievietojot mon?tu vai žetonu [kopš 2003. gada – mon?tu, žetonu vai citu priekšmetu] iek?rt?, vai ar? k?d? cit? veid?; un
- c) laim?šanas iesp?jas sp?l? tiek noteiktas ar pašu iek?rtu.”

Tiesiskais regul?jums par azartsp?l?m un der?b?m

8 1968. gada Azartsp??u likuma 52. panta 1. punkt?, redakcij?, k?da bija sp?k? pamata lietas apst?k?u norises laik? (turpm?k tekstu – “1968. gada Azartsp??u likums”), bija paredz?ts, ka š? likuma m?r?iem termins “sp?l?t” (*gaming*) noz?m? azartsp?les sp?l?šanu ar m?r?i laim?t naudu vai balvu ar naudisku v?rt?bu, un v?rds “autom?ts” (*machine*) ietv?ra visas iek?rtas.

9 Min?t? likuma 26. panta 1. un 2. punkt? bija noteikts:

- “1. Likuma da?a [III da?a] ir piem?rojama jebkurai iek?rtai, kas
 - a) projekt?ta vai piel?gota t?d?j?di, lai ar t?s pal?dz?bu sp?l?tu azartsp?li, un
 - b) kurai ir sprauga vai cita aile, lai taj? ievietotu naudu vai naudas v?rt?bas – skaidras naudas vai žetonu veid?.
- 2. Iepriekš?j? punkt? nor?de uz azartsp?les sp?l?šanu, izmantojot iek?rtu, ietver azartsp?les sp?l?šanu, da??ji izmantojot iek?rtu un da??ji – ar citiem l?dzek?iem, tad (un tikai tad), ja laim?šanas iesp?jas sp?l? tiek noteiktas ar pašu iek?rtu.”

10 Ja iek?rta atbilda “azartsp??u iek?rtas” defin?cijai, to var?ja ekspluat?t vien?gi atbilstoši licenc?t?s telp?s un saska?? ar nosac?jumiem attiec?b? uz likmju un laimestu apm?ru, k? ar? iek?rtu skaitu vien? viet?. Ja veikt? darb?ba, izmantojot noteiku iek?rtu bija “sp?le”, ta?u iek?rta min?tajai defin?cijai neatbildā, t?s izmantošanu regul?ja citas ties?bu normas, paredzot ar? citus ierobežojumus no likmju un laimestu viedok?a.

11 Savuk?rt darb?bas, kas tika uzskat?tas par der?b?m, regul?ja 1963. gada Likums par der?b?m, sp?l?m un loterij?m (*Betting, Gaming and Lotteries Act 1963*). Ja klients v?l?j?i nosl?gt der?bas, tam bija j?v?ršas viet?s, attiec?b? uz kur?m bija izsniepta licence der?bu pie?emšanai (licenc?t?s der?bu a?ent?ras [*licensed betting offices*], turpm?k tekstu – “LBO”).

12 Vieta var?ja sa?emt licenci vai nu der?bu pie?emšanai, vai azartsp?l?m. Turkli? nosac?jumi, lai var?tu sa?emt licenci, un tiesiskais regul?jums, kas bija piem?rojams licenc?taj?m viet?m, atš??r?s it ?paši attiec?b? uz alkohola p?rdošanu un darba laiku. Der?bas var?ja pie?emt vien?gi LBO, un azartsp?les var?ja organiz?t tikai kazino, krogos/b?ros, bingo z?l?s un sp??u z?l?s.

Pamata lietas un prejudici?lie jaut?jumi

13 Rank p?rst?v PVN grupu, tai pieder daudz bingo klubu un kazino Apvienotaj? Karalist?, kuros klientiem ir pieejami “meh?niskie bingo ar laimesta izmaksu skaidr? naud?” (“mechanised cash bingo”, turpm?k tekstu – “mc?bingo”) un sp??u autom?ti.

14 P?c tam, kad t? bija Commissioners pazi?ojusi un samaks?jusi PVN par pakalpojumiem, kas sniegti, izmantojot mc?bingo un sp??u autom?tus, Rank c?la divas pras?bas *Value Added Tax Tribunal*

, tagad – *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (turpmāk teksts – “Tribunal”), lai panāktu, ka tai tiek atmaksēts šis nodoklis. Pirmā prasība attiecīs uz *mc?bingo* aplikšanu ar nodokli laika periodā no 2003. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim, otrs – par spīdīgu automātiku aplikšanu ar nodokli laika periodā no 2002. gada 1. oktobra līdz 2005. gada 5. decembrim.

15 Šīs prasības būtībā bija balstītas uz argumentu, ka pret dažāda veida *mc?bingo* un spīdīgu automātikai parādīta atšķirīga attieksme tiesiskajā regulījumā par PVN, lai arī tie ir salīdzināmi, pat identiski no patrītīja viedokļa, un ka attiecīgi, noteikta veida *mc?bingo* un spīdīgu automātikai apliekot ar nodokli, esot pārkopējumi nodokļu neutralitātes princips.

Prasība attiecībā uz “mc?bingo”

16 *Mc?bingo* tika spīdīti vairākās secīgās spīdīs. Lai arī likmes tika izsludinātas iepriekš, laimesta summa, kas bija atkarīga no spīdītāju skaita konkrēta spīdī?, varēja mainīties vienā spīdībā un pat vienas spīles pirmajā daļā un nebija spīdītājiem obligāti zināmais brīvdībā, kad tie izdarīja likmes.

17 Pamata lietas daļbnieki neapstrīdēja, ka, ēmējot vērtējumu 1994. gada PVN likuma 9. pielikuma 4. grupas 1. piezīmes b) apakšpunktā izdarīto norādi uz 1968. gada Azartspīdību likumu. *mc?bingo* bija atbrīvots no PVN vienāgi gadījumā, ja likme bija zemāka par vai vienāda ar 50 penijiem un ja laimests bija zemāks par vai vienāds ar 25 sterliņu mārciņiem. Savukārt, ja viens no šiem diviem nosacījumiem nebija izpildīts, attiecīgā spīle nebija. Tāpat nav apstrīdīts, ka šie divi *mc?bingo* spīdību veidi bija identiski no patrītīja viedokļa. *Commissioners* uzskatīja, ka tomēr nebija noticis nekādi nodokļu neutralitātes principa pārkopējumi, jo nebija pierīdīts, ka minētā attieksme bija iespaidojusi konkurenci starp šām divīm spīdīm.

18 Ar 2008. gada 15. maija līmmumu *Tribunal* apmierināja *Rank* prasību. *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* ar 2009. gada 8. jūnija spriedumu norādīja *Commissioners* apelcijas sādību par šā līmmumu. *Commissioners* šo spriedumu pārsādīja *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)*.

Prasība attiecībā uz spīdīgu automātiku

19 Attiecībā uz spīdīgu automātikai PVN atbrīvojums, kas paredzēts 1994. gada PVN likuma 9. pielikuma 4. grupas 1. punktā, nebija piemērojams, ja attiecīgais automātiks, kas bija pieejams spīdītājam, bija “azartspīdību iekārtu” šā 4. grupas 1. piezīmes d) apakšpunktā un 3. piezīmes izpratnē.

20 Šajā sakarā spīdīgu automātikai, ko izmanto *Rank* un kas tiek uzskatīta par šādām azartspīdību iekārtām, kam vienlaikus piemērojama 1968. gada Azartspīdību likuma III daļā (turpmāk teksts – “III daļā automātikai”), tiek pielīdzināta diviem citiem spīdīgu automātiku veidiem, it īpaši pamatojoties uz apstākli, vai laimēšanas iespējas pārāk spīdītāji izmantojāt automātikai ietvertās programmas pieprasījuma nosaka pats automātiks vai ne.

21 Attiecībā uz III daļās automātikai, kas tiek apliktī ar nodokļiem, minēto elementu tajos laimēšanas iespēju noteica elektronisks nejaušības atlases skaitīšana (“electronic random number generator”), kas fiziski iekārtās spīdītāji izmantojāt automātikai. Savukārt pirms veida automātikai, kurus izmanto par salīdzinājumu (turpmāk teksts – “references iekārtas”), ir automātikai, no kuriem, izmantojot elektroniskus līdzekļus, vairāki ir savienoti ar kopēju un atsevišķu nejaušības atlases skaitīšana generatoru, kas tomēr ir novietots tajās pašās telpās, kur spīdītāji izmanto tie termini?

22 Otrais spīdīgu automātiku veids, ko izmanto salīdzinājumam, ir “fiksēto likmju derību

termin??i” (“fixed odds betting terminals”, turpm?k tekstu – “FOBT”), kas var?ja tikt uzst?d?ti vien?gi LBO. Sp?l?t?js, kas izmantoja FOBT, s?dza der?bas par notikuma vai virtu?las sp?les izn?kumu, proti, “format”, kas iel?d?ts FOBT programmat?r?, ievietojot kred?tu termin?l?. Notikuma vai virtu?las sp?les izn?kums tika noteikts ar nejauš?s atlases skait?a ?eneratoru, kas novietots ?pus attiec?g? LBO telp?m. Str?ds par to, vai, iev?rojot ties?bu normas par azartsp??u regul?jumu, noteikti form?ti, kas pieejami FOBT, ??va “der?t” vai “sp?l?t”, netika atrisin?ts ar spriedumu, jo attiec?gie lietas dal?bnieki nosl?dza mierizl?gumu. T? k? FOBT neatbilda “azartsp??u iek?rtas” defin?cijai PVN ties?bu izpratn?, tie bija atbr?voti no š? nodok?a. Tom?r tie bija apliekami ar visp?r?jo nodokli, ar ko apliek der?bas.

23 Proces? *Tribunal* netika apstr?d?ts, ka III da?a?autom?ti, kas tiek aplikti ar nodok?iem, un references iek?rtas I no pat?r?t?ju viedok?a bija l?dz?gas. Tom?r *Commissioners* noliedza, ka šo divu kategoriju autom?ti savstarp?ji konkur?ja un ka references iek?rtas I faktiski bija atbr?votas no nodok?a saska?? ar valsts ties?b?m.

24 Ar 2008. gada 19. augusta l?mumu *Tribunal* izl?ma noteiktus str?d?gos jaut?jumus par labu Rank un atlika l?dz v?l?kam laikam savu l?mumu par citiem jaut?jumiem. Šaj? pirmaj? spriedum? *Tribunal* nosprieda, ka references iek?rtas I bija atbr?votas no PVN atbilstoši valsts tiesiskajam regul?jumam. Katr? zi?? *Commissioners* praks? esot ar nodomu attiekušies pret references iek?rt?m I k? t?d?m, kas atbr?votas no nodok?a.

25 2009. gada 8. j?nij? *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* noraid?ja *Commissioners* apel?cijas s?dz?bu par šo l?mumu. Tie šo spriedumu p?rs?dz?ja *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)*, konkr?t?k, apstr?dot, ka b?tu past?v?jusi atbilstoša prakse, ka references iek?rtas I tika atbr?votas no PVN.

26 2009. gada 11. decembr? *Tribunal* nosprieda par labu Rank jaut?jumus, kas s?kotn?ji bija atligli. Attiec?b? uz references iek?rt?m I, tas uzskat?ja, ka *Commissioners* never?ja k? aizst?v?bas pamatu izvirz?t to, ka tie bija r?kojušies ar pien?c?gu r?p?bu (“due diligence”), pat ja min?t?s iek?rtas tirg? tika laistas tikai p?c tam, kad bija pie?emts attiec?gais valsts tiesiskais regul?jums. *Tribunal* t?pat konstat?ja nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pumu, iev?rojot FOBT, kas no augstas abstrakcijas pak?pes bija l?dz?gi III da?as?autom?tiem no vairuma sp?l?t?ju viedok?a. Abu veidu iek?rtas vienk?rši tiekot uzskat?tas par sp??u uz naudu iek?rt?m. Atš?ir?bas esot vai nu nezin?mas vairumam pat?r?t?ju, vai no to viedok?a nenoz?m?gas.

27 *Commissioners* šo 2009. gada 11. decembra spriedumu ir p?rs?dz?juši *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)*. Š? p?rs?dz?ba it ?paši attiecas uz sp??u autom?tu un FOBT l?dz?bas izv?rt?šanu, k? ar? uz argumenta, kas pamatots ar pien?c?gu r?p?bu, noraid?jumu.

Prejudici?lie jaut?jumi liet? C?259/10

28 Uzskatot, ka pamata lietas izn?kums ir atkar?gs no Savien?bas ties?bu interpret?cijas, *Court of Appeal (England and Wales) (Civil Division)* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Ja past?v atš?ir?bas PVN rež?m?:

- starp pakalpojumiem, kas no pat?r?t?ja viedok?a ir identiski, vai
- starp l?dz?giem pakalpojumiem, kas apmierina vien?das pat?r?t?ja vajadz?bas,

vai ar to vien pietiek, lai konstat?tu nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pumu, vai ar? b?tu j?izv?rt? (un k?d? veid?):

- a) regulat?vs un ekonomisks konteksts;
- b) tas, vai konkr?tie identiskie pakalpojumi vai attiec?g? gad?jum? l?dz?gie pakalpojumi konkur? sav? starp?, un/vai
- c) tas, vai atš?ir?bas PVN rež?m? ir izrais?jušas konkurences izkrop?ojumus?

2) Vai nodok?a maks?t?jam, kura sniegtie pakalpojumi no valsts ties?bu aktu viedok?a ir apliekami ar PVN (t?p?c, ka dal?bvalsts ir ?stenojusi savu diskrecion?ro varu saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunktu), ir ties?bas piepras?t par min?tajiem pakalpojumiem samaks?ta PVN atmaksu, pamatojoties uz nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pumu, kas izriet no PVN rež?ma attiec?b? uz citiem pakalpojumiem (“references pakalpojumi”), ja:

- a) no valsts ties?bu aktu viedok?a references pakalpojumi ir apliekami ar PVN, bet
- b) dal?bvalsts nodok?u iest?de ?steno praksi, saska?? ar kuru references pakalpojumi ir uzskat?mi par atbr?votiem no PVN?

3) Ja atbilde uz otro jaut?jumu ir apstiprinoša, k?da veida r?c?ba ir uzskat?ma par atbilstošu praksi un it ?paši:

- a) vai ir nepieciešams, lai nodok?u iest?de b?tu skaidri un nep?rprotami pazi?ojusi, ka references pakalpojumus uzskata par atbr?votiem no PVN;
- b) vai ir noz?me apst?klim, ka tad, kad nodok?u iest?de bija izdar?jusi k?du pazi?ojumu, tai bija nepiln?ga vai nepareiza izpratne par faktiem, kuriem ir noz?me saist?b? ar pareiza PVN rež?ma piem?rošanu references pakalpojumiem; un
- c) vai ir noz?me apst?klim, ka attiec?b? uz references pakalpojumiem nodok?a maks?t?js nebija sniedzis PVN atskaites un nodok?u iest?de t?s nebija piepras?jusi, bet v?l?k nodok?u iest?de ir m??in?jusi piedz?t šo PVN, iev?rojot parasto valsts ties?b?s paredz?to noilgumu?

4) Ja atš?ir?bas nodok?u rež?m? izriet no valsts nodok?u iest?žu konsekventas prakses, kas balst?ta uz visp?ratz?to izpratni par valsts ties?bu aktu ?sto noz?mi, vai nodok?u neutralit?tes principa p?rk?puma esam?bu var ietekm?t tas, ka

- a) nodok?u iest?des v?l?k ir groz?jušas savu praksi;
- b) valsts tiesa v?l?k ir nospriedusi, ka groz?t? prakse atbilst valsts ties?bu aktu pareizai noz?mei;
- c) dal?bvalsts nevar iekas?t PVN par pakalpojumiem, kas iepriekš bija uzskat?mi par atbr?votiem no nodok?a, valsts un/vai Eiropas Savien?bas ties?bu principu d??, tostarp tiesisk?s pa??v?bas, nepie?aujam?bas principa [“estoppel”], tiesisk?s droš?bas un atpaka?ejoša sp?ka aizlieguma d??, un/vai noilguma d???”

29 *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)*, ar? uzskatot, ka t?s izskat?šan? esoš?s pamata lietas izn?kums ir atkar?gs no Savien?bas ties?bu interpret?cijas, nol?ma aptur?t lietas izskat?šanu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Gad?jam?, ja dal?bvalsts, ?stenojot savu diskrecion?ro varu atbilstoši Sest?s PVN direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunktam, ir aplikusi ar PVN noteiktus azartsp?l?m paredz?to iek?rtu veidus [“azartsp??u iek?rtas, uz kur?m attiecas III da?a”], bet ir saglab?jusi sp?k? atbr?vojumu no nodok?a attiec?b? uz cit?m š?d?m iek?rt?m (tostarp fiks?to likmju der?bu termin??iem *FOBT*) un ja tiek apgalvots, ka dal?bvalsts t?d?j?di esot p?rk?pusi nodok?u neutralit?tes principu, vai, sal?dzinot [azartsp??u iek?rtas, uz kur?m attiecas III da?a,] ar *FOBT*, ir i) izš?iroša noz?me vai ii) k?da noz?me apst?klim, ka

a) *FOBT* sniedz iesp?ju veikt darb?bas, kas saska?? ar valsts ties?bu aktiem ir uzskat?mas par “der?b?m” (vai darb?bas, ko attiec?gais regulators, ?stenojot savas regulatora pilnvaras, ir gatavs uzskat?t par “der?b?m” saska?? ar valsts ties?bu aktiem), un

b) [azartsp??u iek?rtas, uz kur?m attiecas III da?a,] sniedz iesp?ju veikt darb?bas, uz kur?m saska?? ar valsts ties?bu aktiem attiecas cita klasifik?cija, proti, “azartsp?les”,

un ka uz azartsp?l?m un der?b?m attiecas atš?ir?gi reglament?joši rež?mi saska?? ar dal?bvalsts ties?bu aktiem attiec?b? uz azartsp??u kontroli un reglament?šanu? Ja tas t? ir, k?das atš?ir?bas starp attiec?gajiem reglament?jošajiem rež?miem ir j??em v?r? valsts tiesai?

2) Nosakot, vai nodok?u neutralit?tes princips prasa piem?rot vien?du nodok?u rež?mu 1. jaut?jam? min?tajiem iek?rtu veidiem (*FOBT* un [azartsp??u iek?rtas, uz kur?m attiecas III da?a]), k?ds abstrakcijas l?menis ir j?izmanto valsts tiesai, nosakot, vai preces ir l?dz?gas? It ?paši, cik liel? m?r? ir j??em v?r? š?di aspekti:

a) l?dz?bas un atš?ir?bas maksim?li pie?aujamajos likmju un laimestu apm?ros starp *FOBT* un [azartsp??u iek?rt?m, uz kur?m attiecas III da?a];

b) tas, ka ar *FOBT* var sp?l?t tikai noteikt? veida viet?s, attiec?b? uz kur?m ir izsniegta licence der?bu organiz?šanai un kuras atš?iras no viet?m, attiec?b? uz kur?m ir izsniegta licence azartsp?l?m, un turkl?t atš?iras t?m piem?rojamie regulat?vie ierobežojumi (lai gan *FOBT* un ne vair?k k? divas [azartsp??u iek?rtas, uz kur?m attiecas III da?a,] var tikt izvietotas sp?l?šanai vien? un taj? paša viet?, attiec?b? uz kuru ir izsniegta licence der?b?m);

c) tas, ka laimesta laim?šanas iesp?jas ar *FOBT* ir tieši saist?tas ar public?taj?m fiks?taj?m izredz?m, savuk?rt laim?šanas iesp?jas ar [azartsp??u iek?rt?m, uz kur?m attiecas III da?a,] noteiktos gad?jumos var?tu tikt main?tas ar ier?ci, kas noteikt? termi?? nodrošina konkr?tu ie??mumu procentu?lo sadal?jumu starp uz??m?ju un sp?l?t?ju;

d) l?dz?bas un atš?ir?bas form?tos, kas pieejami *FOBT* un [azartsp??u iek?rt?m, uz kur?m attiecas III da?a];

e) l?dz?bas un atš?ir?bas starp *FOBT* un [azartsp??u iek?rt?m, uz kur?m attiecas III da?a], mijiedarb?b?, kas var?tu notikt starp sp?l?t?ju un iek?rtu;

f) tas, vai vair?kums personu, kas sp?l?, izmantojot iek?rtas, zina par iepriekš min?tajiem aspektiem vai uzskata tos par t?diem, kuriem ir k?da noz?me, vai par svar?giem;

g) vai atš?ir?bas PVN rež?m? ir attaisnojamas ar k?du no iepriekš min?tajiem aspektiem?

3) Gad?jum?, ja dal?bvalsts, ?stenojot savu diskrecion?ro varu atbilstoši Sest?s PVN direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunktam, ir atbr?vojusi no PVN azartsp?les, bet ir aplikusi ar PVN noteiku azartsp?l?m izmantojamo iek?rtu kategoriju:

- a) vai princip? past?v pien?c?g?s r?p?bas aizst?v?ba, ko dal?bvalsts var izmantot pret apgalvojumu, ka š? dal?bvalsts esot p?rk?pusi nodok?u neutralit?tes principu; un
- b) ja atbilde uz a) apakšpunkt? ietverto jaut?jumu ir apstiprinoša, k?diem faktoriem ir noz?me, nosakot, vai dal?bvalsts var izmantot min?to aizst?v?bu?"

30 Ar Tiesas priekš?d?t?ja 2010. gada 9. augusta r?kojumu lietas C?259/10 un C?260/10 tika apvienotas rakstveida un mutv?rdu procesam, k? ar? sprieduma tais?šanai.

Par prejudici?laijiem jaut?jumiem

Par pirm? jaut?juma b) un c) apakšpunktu liet? C?259/10

31 Ar šo jaut?jumu *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* b?t?b? v?las noskaidrot, vai nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka atš?ir?bas PVN rež?m? attiec?b? uz divu no pat?r?t?ju viedok?a identisku vai l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu, kas apmierina vien?das pat?r?t?ja vajadz?bas, vai ar to vien pietiek, lai konstat?tu nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pumu, vai ar? b?tu j?konstat?, ka faktiski past?v konkurence starp attiec?gajiem pakalpojumiem vai konkurences izkrop?ojums šo atš?ir?go rež?mu d??.

32 Saska?? ar past?v?go judikat?ru nodok?u neutralit?tes princips nepie?auj no PVN viedok?a atš?ir?gi izv?rt?t l?dz?gus pakalpojumus, starp kuriem past?v konkurence, t?tad attiec?b? uz š?d?m prec?m vai pakalpojumiem ir j?piem?ro vien?da PVN likme (it ?paši skat. 2001. gada 3. maija spriedumu liet? C?481/98 Komisija/Francija, *Recueil*, I?3369. lpp., 22. punkts; 2005. gada 26. maija spriedumu liet? C?498/03 *Kingscrest Associates un Montecello*, Kr?jums, I?4427. lpp., 41. un 54. punkts, un 2008. gada 10. apr??a spriedumu liet? C?309/06 *Marks & Spencer*, Kr?jums, I?2283. lpp., 47. punkts, k? ar? 2011. gada 3. marta spriedumu liet? C?41/09 Komisija/N?derlande, Kr?jums, I?0000. lpp., 66. punkts).

33 No š? min?t? principa apraksta izriet, ka l?dz?gais divu pakalpojumu sniegšanas raksturs noz?m? sekas, ka tie savstarp?ji konkur?.

34 L?dz ar to faktiska konkurences starp divu pakalpojumu sniegšanu past?v?šana nav autonoms un papildinošs nosac?jums, lai past?v?tu nodok?u neutralit?tes principa p?rk?pums, ja attiec?go pakalpojumu sniegšanas ir identiskas vai l?dz?gas no pat?r?t?ja viedok?a un apmierina vien?das pat?r?t?ja vajadz?bas (šaj? zi?? skat. 2003. gada 23. oktobra spriedumu liet? C?109/02 Komisija/V?cija, *Recueil*, I?12691. lpp., 22. un 23. punkts, k? ar? 2005. gada 17. febru?ra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?453/02 un C?462/02 *Linnweber un Akritidis*, Kr?jums, I?1131. lpp., 19.–21., 24., 25. un 28. punkts).

35 Šis apsv?rumi t?pat ir sp?k? attiec?b? uz konkurences izkrop?ojuma past?v?šanu. Apst?klis, ka divi identiski vai l?dz?gi pakalpojumi, kas apmierina vien?das vajadz?bas, ir pak?auti atš?ir?giem PVN rež?miem, princip? ietver konkurences izkrop?ojumu (šaj? zi?? skat. 2001. gada 29. marta spriedumu liet? C?404/99 Komisija/Francija, *Recueil*, I?2667. lpp., 46. un 47. punkts, k? ar? 2007. gada 28. j?nija spriedumu liet? C?363/05 *JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust un The Association of Investment Trust Companies*, Kr?jums, I?5517. lpp., 47.–51. punkts).

36 Iev?rojot iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirm? jaut?juma b) un c) punktu liet? C?259/10 ir j?atbild, ka nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar atš?ir?b?m PVN rež?m?

attiec?b? uz divu no pat?r?t?ju viedok?a identisku vai l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu, kas apmierina vien?das pat?r?t?ja vajadz?bas, pietiek, lai konstat?tu š? principa p?rk?pumu. T?tad, lai past?v?tu š?ds p?rk?pums, nav nepieciešams, lai turkl?t faktiski past?v?tu konkurence starp attiec?gaijiem pakalpojumiem vai konkurences izkrop?ojums šo atš?ir?go rež?mu d??.

Par pirm? jaut?juma a) punktu liet? C?259/10 un pirmo jaut?jumu liet? C?260/10

37 Ar šiem jaut?jumiem iesniedz?jtiesas b?t?b? v?las noskaidrot, vai gad?jum?, ja div?m azartsp?l?m tiek piem?roti atš?ir?gi rež?mi saist?b? ar atbr?vojuma no PVN pieš?iršanu saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunktu, nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ir j??em v?r? apst?klis, ka uz š?m div?m azartsp?l?m attiecas atš?ir?gas licen?u kategorijas un atš?ir?gi tiesiskie rež?mi attiec?b? uz kontroli un reglament?šanu.

38 Saska?? ar 13. panta B da?as f) apakšpunktu der?bas, loterijas un citi azartsp??u veidi ir atbr?voti no PVN, iev?rojot noteikumus un ierobežojumus, ko noteikusi katra dal?bvalsts.

39 Š? atbr?vošana no nodok?a ir izskaidrojama ar praktiskiem apsv?rumiem, jo azartsp??u dar?jumi nav viegli apliekami ar PVN, nevis – ka tas ir attiec?b? uz noteiktiem, sabiedr?bas interes?s sniegtiem pakalpojumiem soci?laj? sektor? – ar v?lmi nodrošin?t š?m darb?b?m labv?l?g?ku PVN rež?mu (skat. 2006. gada 13. j?lija spriedumu liet? C?89/05 *United Utilities*, Kr?jums, l?6813. lpp., 23. punkts, un 2010. gada 10. j?nija spriedumu liet? C?58/09 *Leo-Libera*, Kr?jums, l?5189. lpp., 24. punkts).

40 No Sest?s Direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunkta formul?juma izriet, ka šaj? ties?bu norm? dal?bvalst?m ir atst?ta plaša r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz attiec?go dar?jumu atbr?vošanu no nodok?a vai aplikšanu ar nodokli, jo taj? š?m valst?m ir at?auts noteikt noteikumus un ierobežojumus, k?diem var tikt pak?auta š? atbr?vojuma pieš?iršana (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Leo-Libera*, 26. punkts).

41 Tom?r gad?jum?, ja dal?bvalstis izmanto iesp?ju noteikt atbr?vojuma pieš?iršanas nosac?jumus un ierobežojumus un attiec?gi noteikt, vai dar?jumi ir vai nav pak?auti PVN, t?m j?iev?ro nodok?u neutralit?tes princips, kas rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai (skat. 1998. gada 11. j?nija spriedumu liet? C?283/95 *Fischer, Recueil*, l?3369. lpp., 27. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Linnweber un Akritidis*, 24. punkts).

42 K? atg?din?ts š? sprieduma 32. punkt?, šis princips liedz pret l?dz?giem pakalpojumiem izr?d?t atš?ir?gu attieksni no PVN viedok?a.

43 Lai noteiktu, vai divi pakalpojumi ir l?dz?gi iepriekš min?taj? punkt? min?t?s judikat?ras izpratn?, pirm?m k?rt?m ir j??em v?r? vidusm?ra pat?r?t?ja viedoklis (skat. p?c analo?ijas 1999. gada 25. febru?ra spriedumu liet? C?349/96 *CPP, Recueil*, l?973. lpp., 29. punkts), tom?r izvairoties no m?ksl?g?m noš?iršan?m, kas balst?tas uz nenoz?m?gam atš?ir?b?m (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/V?cija 22. un 23. punkts).

44 T?tad divi pakalpojumi ir l?dz?gi, ja tiem ir l?dz?gas iez?mes un no pat?r?t?ju viedok?a tie atbilst vien?d?m vajadz?b?m, pamatojoties uz krit?riju par izmantošanas sal?dzin?m?bu, un ja past?voš?s atš?ir?bas noz?m?g? veid? neiespailo vidusm?ra pat?r?t?ja l?mumu izmantot vienu vai otru no šiem pakalpojumiem (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to 2001. gada 3. maija spriedumu liet? Komisija/Francija, 27. punkts, un p?c analo?ijas 1995. gada 11. augusta spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?367/93 l?dz C?377/93 *Roders u.c., Recueil*, l?2229. lpp., 27. punkts, k? ar? 2002. gada 27. febru?ra spriedumu liet? C?302/00 Komisija/Francija, *Recueil*, l?2055. lpp., 23. punkts).

45 Saska?? ar past?v?go judikat?ru nodok?u neutralit?tes principam PVN iekas?šanas jom? ir pret?ja likum?gu un nelikum?gu dar?jumu nodal?šana (it ?paši skat. 1988. gada 5. j?lija spriedumu liet? 269/86 *Mol, Recueil*, 3627. lpp., 18. punkts; 1999. gada 29. j?nija spriedumu liet? C?158/98 *Coffeeshop "Siberië", Recueil*, I?3971. lpp., 14. un 21. punkts, k? ar? 2006. gada 6. j?lija spriedumu apvienotaj?s liet?s C?439/04 un C?440/04 *Kittel* un *Recolta Recycling*, Kr?jums, I?6161. lpp., 50. punkts). Tiesa no t? secin?ja, ka dal?bvalstis nevar atbr?vojumu attiecin?t vien?gi uz likum?g?m azartsp?l?m (iepriekš min?tais spriedums liet? *Fischer*, 28. punkts). L?dz ar to azartsp?les ?stenošanas likum?gais vai nelikum?gais raksturs nevar tikt ?emts v?r?, v?rt?jot divu azartsp??u l?dz?bu.

46 T?pat no Tiesas judikat?ras izriet, ka, lai nov?rt?tu, vai azartsp?les vai azartsp??u iek?rtas ir l?dz?gas, ražot?ja vai pakalpojumu sniedz?ja identit?tei un juridiskajai formai, k?d? tas realiz? savas darb?bas, princip? nav noz?mes (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Linneweber* un *Akritidis*, 25. un 29. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

47 Turkl?t no min?t? sprieduma, it ?paši t? 29. un 30. punkta izriet, ka atš?ir?b?m starp krogiem/b?riem un sp??u z?l?m, no vienas puses, un licenc?tiem kazino, no otras puses, cikt? tas attiecas uz apst?k?iem, k?dos ir pieejamas azartsp?les, konkr?t?k, ?eogr?fisk? pieejam?ba, darba laiki un atmosf?ra, nav noz?mes attiec?b? uz min?to azartsp??u l?dz?bu.

48 Visbeidzot saska?? ar iepriekš min?t? sprieduma liet? *Fischer* 29. un 30. punktu apst?klis, ka tikai viens no diviem azartsp??u veidiem ir pak?auts nesaska?otajam nodoklim, nevar attaisnot secin?jumu, ka šie azartsp??u veidi nav l?dz?gi. Faktiski PVN kop?j? sist?ma tiku izkrop?ota, ja dal?bvalstis var?tu piel?got t?s piem?rošanu, ?emot v?r? citu neharmoniz?tu nodok?u past?v?šanu.

49 No t? izriet, ka atš?ir?b?m tiesiskaj? rež?m?, uz kur?m atsaukuš?s iesniedz?tiesas, nav noz?m?s, v?rt?jot attiec?go azartsp??u l?dz?bu.

50 Š?du izn?kumu neliek apšaub?t apst?klis, ka noteiktos iz??muma gad?jumos Tiesa ir atzinusi, ka, iev?rojot attiec?g?s jomas specifiskos apst?k?us, atbilstoš? tiesisk? regul?juma atš?ir?bas un juridisk? rež?ma, kas reglament? attiec?go pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, atš?ir?bas, t?das k? tas, vai par z?l?m ir vai nav sa?emama kompens?cija vai ar? vai pakalpojuma sniedz?js k? nodok?a maks?t?js ir pak?auts pien?kumam sniegt univers?lu pakalpojumu, var izrais?t noš?iršanu no pat?r?t?ja viedok?a, raugoties no t? paša vajadz?bu apmierin?šanas viedok?a (skat. iepriekš min?to 2001. gada 3. maija spriedumu liet? Komisija/Francija, 27. punkts, k? ar? 2009. gada 23. apr??a spriedumu liet? C?357/07 *TNT Post UK*, Kr?jums, I?3025. lpp., 38., 39. un 45. punkts).

51 Iev?rojot iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirm? jaut?juma a) punktu liet? C?259/10 un uz pirmo jaut?jumu liet? C?260/10 ir j?sniedz atbilde, ka gad?jum?, ja div?m azartsp?l?m tiek piem?roti atš?ir?gi rež?mi saist?b? ar atbr?vojuma no PVN pieš?iršanu saska?? ar Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunktu, nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nav j??em v?r? apst?klis, ka uz š?m div?m azartsp?l?m attiecas atš?ir?gas licen?u kategorijas un atš?ir?gi tiesiskie rež?mi attiec?b? uz kontroli un reglament?šanu.

Par otro jaut?jumu liet? C?260/10

52 Ar šo jaut?jumu *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* b?t?b? v?las noskaidrot, vai, lai nov?rt?tu, iev?rojot nodok?u neutralit?tes principu, vai divi sp??u autom?ti ir l?dz?gi un tiem piem?rojams vien?ds PVN rež?ms, ir j??em v?r? atš?ir?bas maksim?li pie?aujamajos likmju un laimestu apm?ros, atš?ir?bas attiec?b? uz pieejamajiem form?tiem un atš?ir?bas sp?l?t?ju un

sp??u automaš?nas mijedarb?bas iesp?j?s.

53 Vispirms ir j?konstat? – lai Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunkts un ar šo ties?bu normu dal?bvalst?m pieš?irt? r?c?bas br?v?ba, kas min?ta š? sprieduma 40. punkt?, nezaud?tu savu lietder?go iedarb?bu, nodok?u neutralit?tes princips nevar tikt interpret?ts t?d?j?di, ka visas der?bas, loterijas un citas azartsp?les ir j?uzskata par l?dz?giem pakalpojumiem š? principa izpratn?. L?dz ar to dal?bvalsts var ierobežot PVN atbr?vojumu, attiecinot to tikai uz noteikt?m azartsp??u form?m (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Leo-Libera*, 35. punkts).

54 No min?t? sprieduma izriet, ka šis princips nav p?rk?pts gad?jum?, kad dal?bvalsts ar PVN apliek pakalpojumus, kas sniegti, izmantojot sp??u autom?tus, vienlaikus no t? atbr?vojot der?bas par zirgu skriešan?s sac?kst?m, der?bas ar fiks?tu reitingu [“*Fixed?odds der?bas*”], k? ar? loterijas un izlozes (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Leo-Libera*, 9., 10. un 36. punkts).

55 Tom?r, lai neliegtu nodok?u neutralit?tes principam t? noz?mi un neizkrop?otu kop?jo PVN sist?mu, atš?ir?gi PVN rež?mi nevar b?t pamatoti ar strukt?ras deta?u atš?ir?b?m, k?rt?bas vai noteikumu atš?ir?b?m attiec?gaj?s azartsp?l?s, kas visas ietilpst vien? azartsp??u kategorij?, t?d? k? sp??u autom?ti.

56 No š? sprieduma 43. un 44. punkta izriet, ka t?du azartsp??u, kas pak?autas daž?diem nodok?iem, l?dz?g? rakstura noteikšana, kas ir j?veic valsts tiesnesim (šaj? zi?? skat. 2006. gada 27. apr??a spriedumu apvienotaj?s liet?s C?443/04 un C?444/04 *Solleveld un van den Hout-van Eijnsbergen*, Kr?jums, l?3617. lpp., 42. un 45. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 48. punkts), ir j?veic no vidusm?ra pat?r?t?ja viedok?a un ?emot v?r? atbilstošos vai noz?m?gos elementus, kas var noz?m?gi iespaidot t? l?mumu sp?l?t vienu vai otru sp?li.

57 Šaj? sakar? relat?v?s atš?ir?bas attiec?b? uz minim?lo un maksim?lo pie?aujamo likmju un laimestu apm?riem, iesp?j?m laim?t, pieejamajiem form?tiem un mijedarb?bas starp sp?l?t?ju un autom?tu iesp?ju var b?t iev?rojams iespaids uz vidusm?ra pat?r?t?ja l?mumu, jo azartsp??u galven? pievilc?ba ir saist?ta ar laimesta iesp?ju.

58 Iev?rojot iepriekš min?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu liet? C?260/10 ir j?atbild, ka, lai, iev?rojot nodok?u neutralit?tes principu, nov?rt?tu, vai divi sp??u autom?tu veidi ir l?dz?gi un prasa vien?da PVN rež?ma piem?rošanu, ir j?p?rbauda, vai min?to veidu izmantošana ir l?dz?ga no vidusm?ra pat?r?t?ja viedok?a un atbilst t?m paš?m pat?r?t?ja vajadz?b?m, un jaut?jumi, kas šaj? sakar? ir j??em v?r? ir ar? likmju un laimestu minim?lais un maksim?lais pie?aujamais apm?rs, k? ar? laimesta iesp?jas.

Par otro jaut?jumu liet? C?259/10

59 Ar otro jaut?jumu liet? C?259/10 *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* b?t?b? v?las noskaidrot, vai nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?a maks?t?js var pras?t atl?dzin?t PVN, kas samaks?ts par noteikiem pakalpojumiem, atsaucoties uz š? principa p?rk?pumu, ja attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u iest?des praks? ir pret l?dz?giem pakalpojumiem attiekuš?s k? pret atbr?votu pakalpojumu, lai ar? tie nav atbr?voti no PVN saska?? ar atbilstošo valsts tiesisko regul?jumu.

60 Šis jaut?jums attiecas uz argumentu, ko pamata liet? izvirz?juši *Commissioners*, saska?? ar kuru III da?as?autom?tu aplikšana nep?rk?pa nodok?u neutralit?tes principu, iev?rojot, ka saska?? ar 1994. gada PVN likuma ties?bu norm?m references iek?rtas l v?l jo vair?k nebija atbr?votas no

PVN, lai ar? tie atzina, ka gados, kas apskat?ti pamata liet?, nav iekas?juši PVN par š?m iek?rt?m.

61 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, nodok?u neutralit?tes princips ir veids, k?d? Kopienu likumdev?js ir p?rnesis vienl?dz?gas attieksmes principu uz PVN jomu (it ?paši skat. 2009. gada 29. oktobra spriedumu liet? C?174/08 *NCC Construction Danmark*, Kr?jums, I?10567. lpp., 41. punkts, un 2010. gada 10. j?nija spriedumu liet? C?262/08 *CopyGene*, Kr?jums, I?5053. lpp., 64. punkts).

62 Lai ar? p?rvaldei, kas seko visp?r?jam principam, š? prakse var b?t saistoša (šaj? zi?? skat. 1987. gada 21. janv?ra spriedumu liet? 268/84 *Ferriera Valsabbia*/Komisija, 353. lpp., 14. un 15. punkts, k? ar? 2005. gada 28. j?nija spriedumu apvienotaj?s liet?s C?189/02 P, C?202/02 P, no C?205/02 P I?dz C?208/02 P un C?213/02 P *Dansk Rørindustri* u.c./Komisija, Kr?jums, I?5425. lpp., 211. punkts), tom?r vienl?dz?gas attieksmes princips ir j?saska?o ar tiesiskuma principa iev?rošanu, saska?? ar kuru neviens sav? lab? nevar atsaukties uz p?rk?pumu, kurš ir izdar?ts cita lab? (šaj? zi?? skat. 1984. gada 9. oktobra spriedumu liet? 188/83 *Witte*/Parlaments, *Recueil*, 3465. lpp., 15. punkts; 1985. gada 4. j?lija spriedumu liet? 134/84 *Williams*/Rev?zijas pal?ta, *Recueil*, 2225. lpp., 14. punkts, k? ar? 2011. gada 10. marta spriedumu liet? C?51/10 P *Agencja Wydawnicza Technopol*/ITSB, Kr?jums, I?0000. lpp., 75. un 76. punkts).

63 No t? izriet, ka nodok?a maks?t?js nevar pras?t, lai noteikts pakalpojums tiktu pak?auts t?dam pat nodok?a rež?mam k? cits pakalpojums, ja šis p?d?jais rež?ms neatbilst atbilstošajam valsts tiesiskajam regul?jumam.

64 L?dz ar to uz otro jaut?jumu liet? C?259/10 ir j?atbild, ka nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?js nevar pras?t atmaks?t PVN, kas samaks?ts par noteiktiem pakalpojumiem, atsaucoties uz š? principa p?rk?pumu, ja attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u iest?des praks? pret I?dz?giem pakalpojumiem attiekuš?s k? pret atbr?votiem pakalpojumiem, lai ar? tie nav bijuši atbr?voti no PVN saska?? ar atbilstoši valsts tiesisko regul?jumu.

65 ?emot v?r? šo atbildi, uz trešo un ceturto jaut?jumu, kas uzdoti liet? C?259/10, atbilde nav j?sniedz.

Par trešo jaut?jumu liet? C?260/10

66 Ar šo jaut?jumu *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* b?t?b? v?las zin?t, vai nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts, kas izmantojusi r?c?bas br?v?bu, ko pieš?ir Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunkts, un atbr?vojusi no PVN jebk?du iesp?ju sp?l?t azartsp?les pieš?iršanu, no š? atbr?vojuma izsl?dzot iek?rtu kategoriju, kas atbilst noteiktiem krit?rijiem, var iebilst pret uz š? principa p?rk?pumu balst?to I?gumu atl?dzin?t PVN, atsaucoties uz faktu, ka t? ir rea??jusi ar pien?c?gu r?p?bu uz š? jaun? iek?rtu veida, kas neatbilst šiem krit?rijiem, ieviešanu.

67 Šis jaut?jums attiecas uz *Commissioners* argumentu, saska?? ar kuru pamata liet? apskat?to valsts ties?bu normu pie?emšanas br?d?, izsl?dzot III da?as?autom?tus no PVB atbr?vojuma azartsp?l?m, nepast?v?ja I?dz?gi sp??u autom?ti, kas bija atbr?voti no nodok?a. Atš?ir?ba attieksm? pret I?dz?giem autom?tiem esot radusies tikai p?c tam, jauna veida sp??u autom?ta att?st?šanas rezult?t?, par kuru nodok?u iest?des esot var?jušas uzzin?t tikai noteiktu laika periodu p?c t?s p?rdošanas uzs?kšanas. P?c tam Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienot? karaliste esot r?kojusies ar pien?c?go r?p?bu, sapr?t?g? termi?? pie?emot atbilstošus pas?kumus, lai izbeigtu atš?ir?go nodok?u rež?mu.

68 Šaj? sakar? vispirms ir j?atg?dina, ka, gad?jumos, kad nosac?jumi un ierobežojumi, ko

dal?bvalsts nosaka attiec?b? uz azartsp??u atbr?vošanu no PVN, ir pretrun? ar nodok?u neutralit?tes principu, š? dal?bvalsts nevar pamatoties uz š?diem nosac?jumiem un ierobežojumiem, lai atteiku š?du sp??u organiz?t?jam atbr?vošanu no nodok?a, ko vi?š var le?it?mi piepras?t saska?? ar Sesto direkt?vu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Linneweber un Akritidis*, 37. punkts).

69 T?d?j?di Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunktam ir tieša iedarb?ba t?d? zi??, ka azartsp??u vai sp??u autom?tu organiz?t?js var atsaukties uz to valsts ties?s, lai nepie?autu t?du valsts ties?bu normu piem?rošanu, kas nav sader?gas ar šo noteikumu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Linneweber un Akritidis*, 38. punkts).

70 Š?da direkt?vas ties?bu normas tieša iedarb?ba nav atkar?ga ne no attiec?g?s dal?bvalsts ar nodomu vai aiz neuzman?bas izdar?tas prettiesiskas darb?bas, transpon?jot attiec?go direkt?vu, ne ar? no pietiekami b?tiska Savien?bas ties?bu p?rk?puma past?v?šanas (šaj? zi?? skat. 2002. gada 11. j?lija spriedumu liet? C?62/00 *Marks & Spencer, Recueil*, I?6325. lpp., 25. un 27. punkts; 2004. gada 5. oktobra spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?397/01 l?dz C?403/01 *Pfeiffer u.c., Kr?jums, I?8835*. lpp., 103. punkts, k? ar? iepriekš min?to 2008. gada 10. apr??a spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 36. punkts).

71 Turkl?t ir j??em v?r? apst?klis, ka saska?? ar atbilstošo valsts tiesisko regul?jumu jebk?du iek?rtu likmju likšanai vai azartsp??u sp?l?šanai pieg?de princip? bija atbr?vota no PVN, iz?emot t?du azartsp??u iek?rtu pieg?di, kuras atbilst noteiktiem krit?rijiem. Š?du ierobežojošu krit?riju noteikšana liedz dal?bvalstij apgalvot, ka t? tic?ja, ka nepast?v?ja t?das iek?rtas, kas atbilda šiem krit?rijiem, un ka tai pat nebija j?apsver š?du iek?rtu att?st?šanas iesp?ja.

72 Turkl?t no l?muma uzdot prejudici?los jaut?jumus un no Apvienot?s Karalistes vald?bas apsv?rumiem izriet, ka *Gaming Board*, azartsp??u regulators un t?tad attiec?g?s dal?bvalsts administrat?va vien?ba, bija inform?ta par sp??u autom?tu past?v?šanu jau pirms to komerci?l?is izmantošanas.

73 Iev?rojot šos apst?k?us, nevar piekrist *Commissioners* argumentam, kas balst?ts uz to, ka nodok?u iest?des tikai v?l?k uzzin?ja par to past?v?šanu, lai pamatotu atš?ir?go attieksni pret šiem diviem sp??u autom?tu veidiem noteikt? laika period?.

74 L?dz ar to uz trešo jaut?jumu liet? C?260/10 ir j?atbild, ka nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts, kas izmantojusi r?c?bas br?v?bu, ko pieš?ir Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) apakšpunkt, un atbr?vojusi no PVN jebk?du iesp?ju sp?l?t azartsp?les pieš?iršanu, no š? atbr?vojuma izsl?dzot iek?rtu kategoriju, kas atbilst noteiktiem krit?rijiem, nevar iebilst pret uz š? principa p?rk?pumu balst?to l?gumu atl?dzin?t PVN, atsaucoties uz faktu, ka t? ir rea??jusi ar pien?c?gu r?p?bu uz š? jaun? iek?rtu veida, kas neatbilst šiem krit?rijiem, ieviešanu.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

- 1) **nodok?u neutralit?tes principles ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar atš?ir?b?m pievienot?s v?rt?bas nodok?a rež?m? attiec?b? uz divu no pat?r?t?ju viedok?a identisku vai l?dz?gu pakalpojumu sniegšanu, kas apmierina vien?das pat?r?t?ja vajadz?bas, pietiek, lai konstat?tu š? principa p?rk?pumu. T?tad, lai past?v?tu š?ds p?rk?pums, nav nepieciešams, lai turkl?t faktiski past?v?tu konkurence starp attiec?gajiem pakalpojumiem**

vai konkurences izkrop?ojums šo atš?ir?go rež?mu d??;

- 2) gad?jum?, ja div?m azartsp?l?m tiek piem?roti atš?ir?gi rež?mi saist?b? ar atbr?vojuma no pievienot?s v?rt?bas nodok?a pieš?iršanu saska?? ar 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, 13. panta B da?as f) apakšpunktu, nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nav j??em v?r? apst?klis, ka uz š?m div?m azartsp?l?m attiecas atš?ir?gas licen?u kategorijas un atš?ir?gi tiesiskie rež?mi attiec?b? uz kontroli un reglament?šanu;
- 3) lai, iev?rojot nodok?u neutralit?tes principu, nov?rt?tu, vai divi sp??u autom?tu veidi ir l?dz?gi un prasa vien?da pievienot?s v?rt?bas nodok?a rež?ma piem?rošanu, ir j?p?rbauda, vai min?to veidu izmantošana ir l?dz?ga no vidusm?ra pat?r?t?ja viedok?a un atbilst t?m paš?m pat?r?t?ja vajadz?b?m, un jaut?jumi, kas šaj? sakar? ir j??em v?r?, ir ar? likmju un laimestu minim?lais un maksim?lais pie?aujamais apm?rs, k? ar? laimesta iesp?jas;
- 4) nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka nodok?u maks?t?js nevar pras?t atmaks?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas samaks?ts par noteiktiem pakalpojumiem, atsaucoties uz š? principa p?rk?pumu, ja attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u iest?des praks? pret l?dz?giem pakalpojumiem attiekuš?s k? pret atbr?votiem pakalpojumiem, lai ar? tie nav bijuši atbr?voti no pievienot?s v?rt?bas nodok?a saska?? ar atbilstošo valsts tiesisko regul?jumu;
- 5) nodok?u neutralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka dal?bvalsts, kas izmantojusi r?c?bas br?v?bu, ko pieš?ir Sest?s Direkt?vas 77/388 13. panta B da?as f) apakšpunkts, un atbr?vojusi no pievienot?s v?rt?bas nodok?a jebk?du iesp?ju sp?l?t azartsp?les pieš?iršanu, no š? atbr?vojuma izsl?dzot iek?rtu kategoriju, kas atbilst noteiktiem krit?rijiem, nevar iebilst pret uz š? principa p?rk?pumu balst?to l?gumu atl?dzin?t pievienot?s v?rt?bas nodokli, atsaucoties uz faktu, ka t? ir rea??jusi ar pien?c?gu r?p?bu uz š? jaun? iek?rtu veida, kas neatbilst šiem krit?rijiem, ieviešanu.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.