

Lieta C-464/10

État belge

pret

Pierre Henfling, Raphaël Davin un Koenraad Tanghe k? Tiercé Franco?Belge SA maks?tnesp?jas administratoriem

(Cour d'appel de Mons l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Nodok?i – Sest? PVN direkt?va – 6. panta 4. punkts – Atbr?vojums no nodok?a – 13. panta B da?as f) punkts – Azartsp?les – Pakalpojumi, ko sniedz komision?rs (kiosknieks), kurš darbojas sav? v?rd?, bet komitenta, kas nodarbojas ar der?bu sl?gšanu, interes?s

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 – Atbr?vojumi no nodok?a – Azartsp??u atbr?vojums no nodok?a – J?dziens

(Padomes Direkt?vas 77/388 6. panta 4. punkts un 13. panta B da?as f) punkts)

Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 6. panta 4. punkts un 13. panta B da?as f) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja saimniecisk?s darb?bas subjekts sav? v?rd?, bet uz??muma, kas nodarbojas ar der?bu sl?gšanu, interes?s darbojas k? starpnieks der?bu likmju pie?emšan?, uz kuru attiecas š? 13. panta B da?as f) punkt? paredz?tais atbr?vojums no pievienot?s v?rt?bas nodok?a, atbilstoši š? 6. panta 4. punktam uzskata, ka šis p?d?jais min?tais uz??mums sniedz min?tajam saimniecisk?s darb?bas subjektam der?bu [organiz?šanas] pakalpojumu, uz kuru attiecas min?tais atbr?vojums.

(sal. ar 44. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (sept?t? pal?ta)

2011. gada 14. j?lij? (*)

Nodok?i – Sest? PVN direkt?va – 6. panta 4. punkts – Atbr?vojums no nodok?a – 13. panta B da?as f) punkts – Azartsp?les – Pakalpojumi, ko sniedz komision?rs (kiosknieks), kurš darbojas sav? v?rd?, bet komitenta, kas nodarbojas ar der?bu sl?gšanu, interes?s

Lieta C-464/10

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour d'appel de Mons*

(Be??ija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 17. septembr? un kas Ties? re?istr?ts 2010. gada 24. septembr?, tiesved?b?

Be??ijas valsts

pret

Pierre Henfling, Raphaël Davin un Koenraad Tanghe k? *Tiercé Franco?Belge SA* maks?tnesp?jas administratoriem.

TIESA (sept?t? pal?ta)

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

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

sekret?rs K. Malaceks [*K. Malacek*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2011. gada 18. maija tiesas s?di,

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

– P. Henflinga [*P. Henfling*], R. Dav?na [*R. Davin*] un K. Tanges [*K. Tanghe*], *Tiercé Franco?Belge SA* maks?tnesp?jas administratoru, v?rd? – O. Bert?ns [*O. Bertin*], *avocat*,

– Be??ijas vald?bas v?rd? – M. Jakobsa [*M. Jacobs*] un L. van den Bruka [*L. Van den Broeck*], k? ar? Ž. K. All? [*J. C. Halleux*], p?rst?vji,

– Eiropas Komisijas v?rd? – D. Rekja [*D. Recchia*], B. Stromskis [*B. Stromsky*] un K. Sul? [*C. Soulay*], p?rst?vji,

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t 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”), 6. panta 4. punktu un 13. panta B da?as f) punktu.

2 Šis l?gums tika iesniegts liet? starp Be??ijas valsti un P. Henflingu, R. Dav?nu un K. Tangi k? *Tiercé Franco?Belge SA* (turpm?k tekst? – “TFB”) maks?tnesp?jas administratoriem par š?s valsts atteikumu atbr?vot no pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) pakalpojumu, ko der?bu likmju pie?emšanas a?ent?ras sniegušas TFB uzdevum?.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas tiesiskais regul?jums

3 Atbilstoši Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktam PVN ir j?maks? par “pre?u pieg?di vai

pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas kļūst par kojom.

4. Saskaņā ar šīs direktivas 5. panta 1. punktu un 4. punkta c) apakšpunktu par preču piegādi uzskata "tiesību nodošanu rakstoties ar materiālu pašumu kā pašniekam", kā arī "preču nodošanu, pildot līgumu, saskaņā ar ko par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa".

5. Minētās direktivas 6. pantā ir noteikts:

"1. "Pakalpojumu sniegšana" nozīmē jebkuru darījumu, kas nav preču piegāde 5. panta izpratnē.

[..]

4. Ja nodokļa maksātājs, kas darbojas savā vārdā, bet kāda cita interesēs, piedalās pakalpojumu sniegšanā, uzskata, ka tas pats saņēmis un sniedzis šos pakalpojumus.

[..]"

6. Sestās direktivas 13. pantā ar nosaukumu "Atbrīvojumi valsts teritorijā" ir paredzēts:

"[..]

B. Citi atbrīvojumi

Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstīs atbrīvo tādā kā minētās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu [no nodokļa] piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

f) derības, loterijas un citus azartspēļu veidus, uz kuriem attiecas noteikumi un ierobežojumi [ievērojot noteikumus un ierobežojumus], ko noteikusi katra dalībvalsts;

[..]."

Valsts tiesiskais regulējums

7. *Code de la taxe sur la valeur ajoutée* [Pievienotās vērtības nodokļa kodeksa] (turpmāk tekstā – "Code de la TVA") 10. panta 1. punkts ir paredzēts:

"Preču piegāde" nozīmē tiesību nodošanu rakstoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

Runa ir it īpaši par preces nodošanu pircēja vai pašumtiesību pārņēmēja rīcībā, izpildot pašumtiesību nodošanas līgumu vai pašumtiesības deklarāciju līgumu."

8. Šī kodeksa 13. panta 1. un 2. punkts ir noteikts:

"1. Pirkšanas komisāru uzskata par pircēju, bet attiecībā pret komitentu – par preces, kas tikusi ar viņa starpniecību nopirkta, pārdevēju; pārdošanas komisāru uzskata par pārdevēju, bet attiecībā pret komitentu – par preces, kas tikusi ar viņa starpniecību pārdots, pircēju.

2. Komisārs ir ne tikai tas, kurš savā vai komersanta vārdā darbojas komitenta interesēs, bet

ar? pirkšanas starpnieks, kurš no p?rdev?ja sa?em – vai p?rdošanas starpnieks, kurš pirc?jam izdod – r??inu, par?dz?mi vai jebkuru l?dz?gi formul?tu dokumentu sav? v?rd? vienalga k?d? status?.”

9 *Code de la TVA* 18. panta 1. punkts ir paredz?ts:

““Pakalpojumu sniegšana” noz?m? jebkuru dar?jumu, kas nav pre?u pieg?de š? kodeksa izpratn?.

Pakalpojumu sniegšana ir it ?paši l?guma izpilde, kura priekšmets ir:

[..]

3. pilnvarojums;

[..].”

10 *Code de la TVA* 20. panta 1. punkta pirmaj? da?? ir noteikts:

“[...] kad komisijas vai jebkurš starpnieks, kurš, darbojoties atbilstoši 13. panta 2. punkta nosac?jumiem, piedal?s pakalpojumu sniegšan?, uzskata, ka tas pats ir sa??mis un sniedzis šos pakalpojumus.”

11 Atbilstoši š? kodeksa 44. panta 3. punkta 13. apakšpunktam no PVN atbr?vo “der?bas, loterijas un citus azartsp??u veidus, iev?rojot noteikumus un ierobežojumus, ko noteicis Karalis”.

Pamata lieta un prejudici?lais jaut?jums

12 *TFB*, kas 2008. gada 27. oktobr? tika atz?ta par maks?tnesp?j?gu, ir akciju sabiedr?ba, kas ir re?istr?ta k? PVN maks?t?ja Be??ij? un kas nodarbojas ar der?bu sl?gšanu, ?paši par zirgu skriešan?s sac?kst?m Be??ij? un cit?s valst?s.

13 Savas darb?bas veikšanai t? piesaista viet?jo a?ent?ru, sauktu par “kioskniekiem” [“buralistes”], t?klu, kas aptver visu Be??ijas Karalistes teritoriju. Šo kiosknieku uzdevums ir pie?emt zirgu skriešan?s sac?kšu vai citu sporta pas?kumu der?bu dal?bnieku likmes, re?istr?t der?bas, izdot der?bu dal?bniekiem likmju pie?emšanas ?ekus vai bi?etes, k? ar? izmaks?t laimestus.

14 Katru kiosknieku un *TFB* saista vienošan?s ar nosaukumu “komisijas l?gums”.

15 Saska?? ar šo l?gumu *TFB* ir kiosknieka r?c?b? nodoto uz??muma resursu ?pašnieks. T? nodod p?d?j? r?c?b? telpas ar vajadz?go ener?ijas apg?di, uz?emas apmaks?t telpu apdrošin?šanu un nodrošina firmas izk?rtnes pielikšanu un t?s pien?c?gu funkcion?šanu.

16 Min?taj? l?gum? t?pat ar? ir noteikts, ka *TFB* nodod kiosknieka r?c?b? datortehniku, ar kuras pal?dz?bu ir veicama visu nosl?gto der?bu, k? ar? visu izmaks?to laimestu re?istr?cija. Tehniskais apr?kojums un dokumenti, ko *TFB* ir izsniegusi kioskniekam, ir bezatl?dz?bas glab?jums un paliek t?s ekskluz?v? ?pašum?. Kiosknieks ap?emas *TFB* uztic?to apr?kojumu lietot ar g?d?ga saimnieka r?p?bu un inform?t p?d?jo par visiem trauc?jumiem š? apr?kojuma darb?b?, bet t? remontu un uztur?šanu veic *TFB* par saviem l?dzek?iem.

17 Atbilstoši ar *TFB* nosl?gtajam “komisijas l?gumam” kioskniekam turkl?t ir pien?kums iev?rot noteikumus saist?b? ar der?bu sl?gšanu, ?paši to re?istr?ciju, gr?matved?bu un laimestu izmaksu. Vi?š ap?emas nodrošin?t sava kioska regul?ru darb?bu un darba laikus, kas atbilst ar *TFB* aktivit?t?m un produktiem saist?tajiem pas?kumiem. Tom?r vi?am ir ties?bas br?vi lemt par

sava kioska organizāciju un brīvi pieņemt darbā personālu, lai varētu cik vien iespējams labi pildīt savus pienākumus.

18 TFB pilnvaro kiosknieku pieņemt visu veidu derību likmes, attiecībā uz kurām tai ir atbilstošas atļaujas vai nu saskaņā ar likumu, vai pilnvarojumu, un ļauj tam veikt jebkuras citas darbības ar nosacījumu, ka tās nav pretrunā *Loi sur les agences hippiques* [Likumam par zirgu skriešanu] sakšū derību aģentūrai] un ka tās netiek veiktas tieša TFB konkurenta interesēs.

19 Saskaņā ar TFB regulējuma vispārīgiem noteikumiem aģentūras operators, kuram vienīgajam ir tiesības reģistrēt derības, vienmēr var atteikties slēgt derības pilnībā vai daļēji un viņam nav pienākuma savu atteikumu pamatot. Turklāt laimējušais derību dalībnieks savu laimestu var saņemt tikai pie tā kiosknieka, pie kura viņš noslēdzis derības.

20 Kioskniekam tiek maksāta komisijas nauda, kas ir noteikta kā procentuāla daļa no pieņemtajām likmēm par reģistrētajām derībām, no kurām ir atskaitītas veikto izmaksu summas. Šo komisijas naudu aprēķina un izmaksā reizi mēnesī ārpus oficiālajiem derību darījumiem. Savu komisijas naudu saņemšanai kiosknieks nenosūta TFB rēķinus.

21 Uz kiosknieku izdotajiem likmju pieņemšanas čekiem, kas tiek izsniegti spēlētājiem, lai apstiprinātu dalību derībās, veidlapas priekšpusē augšdaļā ir norādīts kiosknieka nosaukums, viņa reģistrācijas numurs komercregistrācijā, kā arī viņa PVN maksājuma numurs. Turklāt šo čeku veidlapas priekšpusē sēnos, konkrēti minēto čeku apakšdaļā, ir izvietots uzraksts "Belgische Tiercé", kam seko uzraksts "Tiercé belge", un virs tiem – "Tiercé Franco Belge". Uz šo pašu čeku apvērsts pusē ir ietverts šāds teksts: "Ar savu dalību derību slēdzējs apliecina, ka ir iepazinies ar un piekrīt S.C. P.M.U. belge, S.A. Tiercé Franco-belge un Bingoal regulējuma noteikumiem".

22 2000. gada jūlijā ierosinātās kontroles gaitā, Beļģijas nodokļu administrācija konstatēja, ka kiosknieku saņemtais komisijas naudas laikposms no 1997. gada 1. janvāra līdz 2000. gada 31. decembrim nebija apliktas ar PVN. Ēmot vērā to, ka kiosknieki strādā TFB vārdā un līdz ar to viņu darbībā bija jābūt apliktai ar PVN, šā administrācija 2001. gada novembrī paziņoja TFB par papildu PVN samaksu, kam pieskaitīti naudas sodi un nokavējuma procenti atbilstoši par minētajām komisijas naudām aprēķinātajam PVN.

23 TFB iesniedza prasību *Tribunal de première instance de Liège* [Ljēžas Pirmās instances tiesa] un līdz ar to tiesu atzina, ka komisijas naudas, uz kurām attiecas lieta, nebija jāaplīdzina ar PVN, uzsverot, ka, piemērojot tiesību aktus PVN jomā, kioskniekus esot bijis jāuzskata par komisionāriem, kuri sniedz pakalpojumus, kas ir atbrīvoti no šā nodokļa.

24 Ar 2004. gada 20. septembrī pieņemto nolikumu minētā tiesa TFB prasību apmierināja. Izskatot Beļģijas valsts iesniegto apelācijas sūdzību, *Cour d'appel de Liège* [Ljēžas Apelācijas tiesa] savā 2005. gada 5. oktobra spriedumā šo nolikumu apstiprināja visās tā daļās. *Cour de cassation* [Kasācijas tiesa] šo spriedumu atcēla un nodeva lietu iesniegztātiesai atkārtotai izskatīšanai.

25 Šā tiesa, pirmkārt, aplūkoja TFB un kioskniekus saistošo līgumu un nosprieda, ka no šā līguma raksturogo un papildu elementu kombinācijas izriet, ka kiosknieki no TFB bija saņēmuši līgumisku uzdevumu pieņemt derību likmes un reģistrēt derības komisijas līguma, nevis pilnvarojuma līguma ietvaros. Šā tiesa turklāt norādīja, ka Ēmot vērā *Code de la TVA* 13. panta 2. punktu, nav svarīga atbilde uz jautājumu, vai starpnieks ir darbojies drīzāk kā pilnvarnieks vai kā komisionārs. Tā secināja, ka kiosknieki darbojās tieši un personiski savā vārdā atbilstoši komisijas līgumam, sniedzot pakalpojumus, kas ietver derību reģistrāciju un laimestu izmaksu TFB interesēs.

26 Otrkārt, iesniedzējtiesa mēģināja noskaidrot, vai komisijas naudas, ko TFB izmaksāja kioskniekiem, ir atbrīvotas no PVN. Uzskatot, ka šajā ziņā pamata lietas risinājums ir atkarīgs no Savienības tiesību interpretācijas, *Cour d'appel de Mons* [Monsas Apelācijas tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai [Sestās direktīvas] 6. panta 4. punkts un 13. panta B daļas f) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir atbrīvojuma no nodokļa attiecināšana uz pakalpojumiem, kuru sniegšanu piedalās komisijas, kas darbojas savā vārdā, bet komitenta, kas organizē [minētā] 13. panta B daļas f) punktā paredzēto pakalpojumu sniegšanu, interesēs [..]?”

Par prejudiciālo jautājumu

27 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa vaicā, vai Sestās direktīvas 6. panta 4. punkts un 13. panta B daļas f) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem pretrunā ir atbrīvojuma no PVN attiecināšana uz pakalpojumiem, kuru sniegšanu piedalās komisijas, kas darbojas savā vārdā, bet komitenta, kas organizē minētā 13. panta B daļas f) punktā paredzēto pakalpojumu sniegšanu, interesēs. Šis jautājums attiecas it īpaši uz to, kā no PVN viedokļa ir jāvērtē attiecības starp uzņēmumu, kas nodarbojas ar derību slēgšanu, un saimnieciskās darbības veicēju, kurš piedalās derību likmju pieņemšanā savā vārdā, bet minētā uzņēmuma interesēs.

28 Saskaņā ar Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) punktu derības, loterijas un citi azartspēļu veidi ir atbrīvoti no PVN, ievērojot noteikumus un ierobežojumus, ko ir noteikusi katra dalībvalsts.

29 Šis atbrīvojums no nodokļa ir pamatots ar praktiskiem apsvērumiem, jo azartspēļu darījumi nav viegli apliekami ar PVN, nevis kā tas ir attiecībā uz dažiem sabiedrības interesēs sniegtiem pakalpojumiem sociālajā sektorā, ar vīlmi šīm darbībām nodrošināt labvēlīgāku PVN režīmu (skat. 2006. gada 13. jūlija spriedumu lietā C-89/05 *United Utilities*, Krājums, I-6813. lpp., 23. punkts, un 2010. gada 10. jūnija spriedumu lietā C-58/09 *LeoLibera*, Krājums, I-5189. lpp., 24. punkts).

30 Minētā tiesību normā paredzēto derību darījumu raksturo tas, ka derību dalībniekiem tiek dota iespēja laimēt, [derību organizētājam] savukārt uzņemties risku šos laimestus finansēt (iepriekš minētais spriedums lietā *United Utilities*, 26. punkts).

31 Tiesa secināja, ka “call centre” pakalpojumu sniegšana derību pa telefonu organizētājam, kuras ietvaros šo pakalpojumu sniedzēja personāls pieņem likmes organizētāja vārdā, nav derību darījums Sestās direktīvas 13. panta B daļas f) punkta izpratnē un tādējādi tam nav piemērojams šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums no PVN (iepriekš minētais spriedums lietā *United Utilities*, 29. punkts).

32 Tomēr pamata lieta vairākos aspektos atšķiras no tās, kurā tika taisīts iepriekš minētais spriedums lietā *United Utilities*. Pirmkārt, kiosknieku darbība faktiski atšķiras no tās, ko veic minētais “call centre”, īpaši tajā ziņā, ka kiosknieki derību dalībniekiem ir pazīstami, ka kiosknieki var atteikties slēgt derības un viņiem nav pienākuma savu atteikumu pamatot un ka viņu uzdevums turklāt ir izmaksēt laimestus derību dalībniekiem. Otrkārt, lieta, kurā tika taisīts iepriekš minētais spriedums, attiecās uz derību likmju pieņemšanu to organizētāja vārdā, kamēr pamata lietā uzdots jautājums skaidri attiecas uz situāciju, kurā saimnieciskās darbības veicējs, kas darbojas kā starpnieks derību organizētāja interesēs, bet pieņem derību likmes pats savā vārdā.

33 Šāda starpniecība savā vārdā norāda uz to, ka pretēji situācijai, kas bija pamatā iepriekš

min?tajam spriedumam liet? *United Utilities*, k? tas ir preciz?ts t? 27. punkt?, tiesisk? saikne rodas nevis tieši starp der?bu dal?bnieku un uz??mumu, kura interes?s saimniecisk?s darb?bas veic?js darbojas k? starpnieks, bet gan starp šo saimniecisk?s darb?bas veic?ju un der?bu dal?bnieku, no vienas puses, un šo saimniecisk?s darb?bas veic?ju un min?to uz??mumu, no otras puses.

34 Attiec?b? uz to, k? š?da starpniec?ba ir v?rt?jama no PVN viedok?a, Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkt? ir noteikts, ka, ja nodok?a maks?t?js, kurš darbojas sav? v?rd?, bet k?da cita interes?s, piedal?s pakalpojumu sniegšan?, uzskata, ka tas pats ir sa??mis un sniedzis šos pakalpojumus.

35 T?d?j?di š? ties?bu norma rada juridisku fikciju par to, ka tiek veiktas divas identiskas pakalpojumu sniegšanas darb?bas p?c k?rtas. Saska?? ar šo fikciju tiek uzskat?ts, ka saimniecisk?s darb?bas veic?js, kurš piedal?s pakalpojumu sniegšan? un kurš ir komisio?rs, pirmk?rt, ir sa??mis min?tos pakalpojumus no saimniecisk?s darb?bas veic?ja, kura interes?s vi?? darbojas un kurš ir komitents, un, otrk?rt, p?c tam pats sniedzis šos pakalpojumus klientam. No t? izriet, ka saist?b? ar tiesiskaj?m attiec?b?m starp komitent? un komisio?ru vi?u attiec?g?s pakalpojumu sniedz?ja un maks?t?ja lomas attiec?b? uz PVN ir fikt?v? veid? savstarp?ji apgrieztas.

36 T? k? Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkts ietilpst š?s direkt?vas V sada?? ar nosaukumu "Ar nodokli apliekami dar?jumi", ir formul?ts visp?r?gi un neietver ierobežojumus saist?b? ar t? piem?rošanas vai darb?bas jomu, ar šo ties?bu normu rad?t? fikcija attiecas ar? uz Sestaj? direkt?v? paredz?to atbr?vojumu no PVN piem?rošanu. No t? izriet, ka, ja pakalpojumu sniegšana, kur? piedal?s komisio?rs, ir atbr?vota no PVN, šis atbr?vojums ir t?pat piem?rojams ar? tiesiskaj?m attiec?b?m starp komitent? un komisio?ru.

37 Šis secin?jums attiecas ar? uz Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) punkt? paredz?to der?bu dar?jumu atbr?vojumu no nodok?a. Faktiski šim atbr?vojumam sal?dzin?jum? ar citiem atbr?vojumiem nepiem?t t?das speci?las ?paš?bas, kas attaisnotu š?s direkt?vas 6. panta 4. punkta piem?rošanas jomas sašaurin?šanu, izsl?dzot no t?s der?bas. Turkl?t š?s p?d?j?s ties?bu normas piem?rošan? nav noz?mes tam, ka min?taj? 13. panta B da?as f) punkt? nav paredz?ts starpniec?bas atbr?vojums no nodok?a, kaut gan š?ds atbr?vojums ir skaidri paredz?ts Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as a) un d) punkt?.

38 Pret?ji Be??ijas vald?bas apgalvojumam ar? nodok?u neitralit?tes principam nav pretrun? Sest?s direkt?vas 13. panta B da?as f) punkt? paredz?t? atbr?vojuma no PVN piem?rošana attiec?b?m starp komitent? un komisio?ru, lai gan komisijas nauda, ko maks? pilnvarniekam, kurš r?kojas pilnvarot?ja v?rd? un interes?s, ir aplikta ar PVN. Faktiski, k? izriet no Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkta, taj? paš? ir paredz?ti ?paši noteikumi par pakalpojumiem, ko sniedz komisio?rs, r?kojoties sav? v?rd?, bet k?da cita interes?s, kuri atš?iras no noteikumiem, kuros ir regul?ti pakalpojumi, ko sniedz pilnvarnieks, r?kojoties sav? v?rd? un k?da cita interes?s.

39 Saist?b? ar Be??ijas vald?bas izvirz?to jaut?jumu par to, vai kiosknieki, uz kuriem attiecas pamata lieta, pie?emot der?bu likmes, patieš?m darbojas sav? v?rd? Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkta izpratn?, ir j?konstat?, ka uzdotais jaut?jums, kur? ticis atk?rtots š? punkta formul?jums, ir pamatots ar premisu, ka min?tie kiosknieki ir ietverti t? piem?rošanas jom?.

40 LESD 267. pant? paredz?taj? proced?r? valsts tiesai, kuras izskat?šan? ir lieta par Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkta piem?rošanu, ir j?izp?ta, vai, iev?rojot visu lietas faktu kopumu un it ?paši attiec?g? saimniecisk?s darb?bas veic?ja un t? klientu l?gumisko saist?bu raksturu, min?tais nosac?jums š?s ties?bu normas piem?rošanai ir izpild?ts vai ne (šaj? zi?? saist?b? ar Sest?s direkt?vas 26. pantu skat. 1992. gada 12. novembra spriedumu liet? C?163/91 *Van Ginkel*, *Recueil*, I?5723. lpp., 21. punkts, k? ar? 2005. gada 13. oktobra spriedumu liet? C?200/04 *IST*,

Krājums, l?8691. lpp., 19. un 20. punkts).

41 Tomēr, ja Tiesai ir l?gts sniegt valsts tiesai noder?gu atbildi, t?s kompetenc? ir dot tai nor?des, kas izriet no pamata lietas materi?liem, k? ar? no tai iesniegtajiem rakstveida un mutv?rdu apsv?rumiem, kuras ?autu šai tiesai pie?emt nol?mumu konkr?taj? liet?, kas tai ir j?izskata (skat. 2007. gada 11. decembra spriedumu liet? C?438/05 *International Transport Workers' Federation* un *Finnish Seamen's Union*, Krājums, l?10779. lpp., 85. punkts, k? ar? 2010. gada 13. apr??a spriedumu liet? C?73/08 *Bressol* u.c., Krājums, l?2735. lpp., 65. punkts).

42 Saist?b? ar kiosknieku, uz kuriem attiecas pamata lieta, darb?bu ir j?uzsver, ka, lai gan Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkt? ietvertais nosac?jums par to, ka nodok?a maks?t?jam ir j?darbojas sav? v?rd?, bet k?da cita interes?s, ir interpret?jams, iev?rojot konkr?t?s l?gumisk?s attiec?bas, k? tas izriet no š? sprieduma 40. punkta, tomēr, lai nodrošin?tu pien?c?gu ar šo direkt?vu izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas darb?bu, iesniedz?jtiesai ir j?veic konkr?ta p?rbaude, lai, iev?rojot visu lietas faktu kopumu, var?tu noteikt, vai min?tie kiosknieki, pie?emot der?bu likmes, patieš?m darboj?s sav? v?rd?.

43 Šaj? zi?? ?paši ir j??em v?r? tas, vai vi?u darb?bas veikšanai ir vajadz?ga publisku iest?žu at?auja, vai kiosknieku izdotajos likmju pie?emšanas ?ekos ir min?ts *TFB* nosaukums, vai klienti atbilstoši šajos ?ekos ietvertaj?m nor?d?m piekr?t iev?rot š?s sabiedr?bas regul?juma noteikumus, vai kiosknieku lietošan? esošie uz??muma resursi, kuru ?pašniece ir min?t? sabiedr?ba, tiek izmantoti kop? ar t?s firmas z?mi, un tas, vai pirms norisin?j?s pamata lietas fakti kiosknieki darboj?s k? pilnvarnieki vai ne. Savuk?rt tas, vai, iesp?jams, eksist? t?da valsts ties?bu norma PVN jom?, kas Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkt? paredz?to juridisko fikciju paplašina ?rpus šaj? ties?bu norm? noteiktajiem krit?rijiem, veicot p?rbaudi, kas ?autu noteikt, vai kiosknieki darboj?s sav? v?rd? vai ne, nav j??em v?r?. Ja nosac?jumi, k?di izriet tikai no Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkta, neb?tu izpild?ti, š?s direkt?vas 13. panta B da?as f) punkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN attiec?b? uz der?b?m pamata liet? neb?tu piem?rojams.

44 No visa iepriekš min?t? izriet, ka uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 6. panta 4. punkts un 13. panta B da?as f) punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja saimniecisk?s darb?bas veic?js sav? v?rd?, bet uz??muma, kas nodarbojas ar der?bu sl?gšanu, interes?s darbojas k? starpnieks der?bu likmju pie?emšan?, uz kuru attiecas š? 13. panta B da?as f) punkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN, atbilstoši š? 6. panta 4. punktam uzskata, ka šis p?d?jais uz??mums sniedz min?tajam saimniecisk?s darb?bas veic?jam der?bu [organiz?šanas] pakalpojumu, uz kuru attiecas min?tais atbr?vojums.

Par ties?šan?s izdevumiem

45 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, 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 (sept?t? pal?ta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 6. panta 4. punkts un 13. panta B daļas f) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja saimnieciskās darbības veicējs savā vārdā, bet uzņēmuma, kas nodarbojas ar derību slēgšanu, interesēs darbojas kā starpnieks derību likmju pieņemšanā, uz kuru attiecas šīs 13. panta B daļas f) punktā paredzētais atbrīvojums no pievienotās vērtības nodokļa, atbilstoši šīs 6. panta 4. punktam uzskata, ka šis pārdotājs uzņēmums sniedz minētajam saimnieciskās darbības veicējam derību [organizēšanas] pakalpojumu, uz kuru attiecas minētais atbrīvojums.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.