

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. gegužės 26 d. (*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Direktyva 2006/112/EB – Neapmokestinimas – 135 straipsnio 1 dalies d punktas – Sandoriai dėl mokėjimų ir pervedimų – Sėvoka – Kino bilietų pirkimas telefonu arba internetu – Mokėjimas debeto arba kredito kortele – Vadinamosios „mokėjimo kortele apdorojimo“ paslaugos“

Byloje C-607/14

dėl *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius), Jungtinės Karalystės) 2014 m. gruodžio 22 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2014 m. gruodžio 29 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Bookit Ltd

prieš

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Ilešis, teisėjai C. Toader, A. Rosas, A. Prechal ir E. Jarašiūnas (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2015 m. gruodžio 16 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Bookit Ltd*, atstovaujamos solisitoriai N. Gardner ir S. Mardell, baristerės Z. Yang ir QC A. Hitchmough,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos M. Holt, padedamo QC K. Beal,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos S. Charitaki ir A. Magrippi,
- Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Inez Fernandes, A. Cunha ir R. Campos Laires,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir R. Lyal,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) 135 straipsnio 1 dalies d punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Bookit Ltd* ir *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės mokesčių ir muitų administratorius, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl atsisakymo neapmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu (PVM) tam tikrą *Bookit* paslaugų teikimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą PVM objektas yra „paslaugų teikimas už atlygą valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Šios direktyvos 135 straipsnio 1 dalies b–g punktuose, vartojant iš esmės tokias pačias formuluotes, numatyti neapmokestinimo atvejai, kurie anksčiau buvo atitinkamai numatyti 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) 13 straipsnio B skirsnio d punkto 1–6 papunkčiuose.

5 PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte nurodyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

d) sandoriai, įskaitant derybas, dėl indėlių ir einamųjų sąskaitų, mokėjimų, pervedimų, skolų, įkeikų ir kitų apyvartinių dokumentų, išskyrus skolų išieškojimą <...>“

Jungtinės Karalystės teisė

6 1994 m. pridėtinės vertės mokesčio statymo (*Value Added Tax Act 1994*; toliau – 1994 m. statymas) 31 straipsnio 1 dalyje nurodyta, kad „[p]rekių tiekimas arba paslaugų teikimas neapmokestinamas, jeigu atitinka tuo metu 9 priede pateiktą aprašymą“.

7 9 priede numatytos kelios prekių ir paslaugų grupės, kurios neapmokestinamos PVM. Šio priedo 5 grupė apima finansus. Joje numatyta, kad neapmokestinamos tokios paslaugos:

„<...>

1. Pinigų mokėjimas, pervedimas arba gavimas ar kiti su pinigais susiję veiksmai, laidavimas ar pinigų mokėjimo nurodymas arba pavedimas.

<...>

5. Tarpininkavimo paslaugų, susijusių su bet kuriuo iš 1, 2, 3, 4 ar 6 punkte nurodytų sandorių (neatsižvelgiant į tai, ar bet kuris toks sandoris galutinai sudarytas), teikimas, kai jas teikia asmuo, veikiantis kaip įgaliotas tarpininkas.

<...>“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

- 8 *Bookit* yra bendrov?, kurios visos akcijos priklauso *Odeon Cinemas Holdings Limited* (toliau – *Odeon*); pastarajai bendrovei priklauso kino teatr? tinklas Jungtin?je Karalyst?je, ji š? tinkl? ir eksploatuoja. Deklaruota *Bookit* komercin? veikla – mok?jim? debeto ir kredito kortel?mis apdorojimas (toliau – mok?jimo kortele apdorojimas), teikiamas *Odeon* priklausan?ios grup?s klientams. Ji taip pat *Odeon* s?skaita valdo skambu?i? centr?. *Bookit* gauna pajamas tik iš sandori?, susijusi? su *Odeon* priklausan?ia grupe, ir iš ši? kino teatr? klient?.
- 9 2009 m. gruodžio 24 d. sprendimu mokes?i? administratorius nusprend?, kad *Bookit* klientams, perkantiems *Odeon* kino teatro bilietus, už atlyg?, apibr?žiam? kaip komisiniai už mok?jimo kortele apdorojim?, teikiamos paslaugos n?ra paslaugos, kuri? teikimas neapmokestinamas pagal 1994 m. ?statymo 9 priedo 5 grup?. *Bookit* d?l šio sprendimo padav? skund? *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokes?i? byl? skyrius), Jungtin? Karalyst?).
- 10 Tas teismas pažymi, kad bilietai ? *Odeon* kino teatrus parduodami kino teatr? kasose ir biliet? automatuose, telefonu per telefono skambu?i? centr? arba internetu.
- 11 Kasose bilietus parduoda *Odeon* darbuotojai. D?l šio pardavimo, kaip ir d?l pardavimo, vykdomo kino teatr? biliet? automatuose, *Bookit* teikia *Odeon* mok?jimo kortele apdorojimo paslaugas, ta?iau už jas iš *Odeon* ar iš klient? neimama joki? komisini?. *Bookit* vykdo pardavim? telefonu ir internetu veikdama kaip *Odeon* agent?. Vykdant š? pardavim? klientas, pirkdamas bilietus debeto arba kredito kortele, sumoka bilieto kain? ir min?tus komisinius už mok?jimo kortele apdorojimo paslaug?. Nagrin?jamu laikotarpiu komisiniai už mok?jim? kortele apdorojim? buvo nuo 0,65 iki 0,75 svaro sterling? (GBP) (maždaug 0,82 ir 0,95 euro) už operacij?.
- 12 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad visu nagrin?jamu laikotarpiu mok?jim? debeto ir kredito kortele, kuriuos *Bookit* gavo iš *Odeon* kino teatr? bilietus pirkusi? klient?, pagal paslaug? teikimo sutart? apdorojo jos aptarnaujantis bankas. Šioje sutartyje buvo numatyta, kad aptarnaujantis bankas kredituoja *Bookit* s?skait? visa operacij?, d?l kuri? jam buvo pateikti duomenys, susij? su atitinkamomis operacijomis kortele, suma. Joje taip pat buvo numatyta, kad *Bookit* arba prireikus *Odeon* turi, pirma, prieš atlikdama kiekvien? pardavim? iš savo aptarnaujan?io banko gauti autorizavimo kod?, kur? suteikia kortel?s tur?tojo bankas, vadinamas „kortel? išdavusiu banku“, ir kuriuo iš esm?s patvirtinamas kortel?s galiojimas ir l?š? buvimas, ir, antra, ?sitikinti, kad šis kodas ?trauktas ? byl?, vadinam? „atsiskaitym? byla“, kurioje nurodomi operacij? kortele duomenys, kuriuos dienos pabaigoje reikia perduoti kortel? išdavusiam bankui siekiant užbaigti mok?jim?.
- 13 *Odeon* ir *Bookit* taip pat sudar? atskir? paslaug? teikimo sutart? su *DataCash Limited*; pagal ši? sutart? *DataCash* teik? „standartines mok?jimo banko kortele paslaugas“. Šios paslaugos ap?m? autorizavimo kod? gavim? *Bookit* vardu ir naudai, pateikus aptarnaujan?iam bankui reikiamus prašymus d?l autorizavimo ir gavus atitinkamus atsakymus, ir duomen? apie autorizavim? saugojim? byl? pakete; tai leido sužinoti, ar pardavim? atliko *Odeon* kino teatruose, ar *Bookit* nuotoliniu b?du, kad b?t? atsiskaityta su aptarnaujan?iu banku.
- 14 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad praktikoje kino teatro biliet? pirkimas telefonu arba internetu apima šiuos etapus. Pirmiausia klientas pateikia *Bookit* jo norimos naudoti debeto arba kredito kortel?s reikiamus duomenis, kaip antai jos tur?tojo vard?, pavard? ir adres?, jos numer? ir kitoje pus?je esant? kod?, šiuos duomenis *Bookit* per *DataCash*

persiun?ia aptarnaujan?iam bankui. Pastarasis bankas tuos duomenis perduoda kortel? išdavusiam bankui, kuris, jeigu juos priima, paskirsto pinigų ir perduoda autorizavimo kod? aptarnaujan?iam bankui. Pastarasis bankas per *DataCash* perduoda t? kod? *Bookit*; gavusi kod? *Bookit* patikrina, ar vis dar yra prašom? viet? kino teatre. Jeigu viet? dar yra, bilietai priskiriami klientui ir su šiuo klientu susijusi operacija užbaigiama; klientas iš *Odeon* gauna užsakymo patvirtinim?, kuriame nurodoma, kad nuo kortel?s nuskaityta ar bus nuskaityta suma už užsakytus bilietus ir *Bookit* mok?tina suma kaip užsakymo mokestis.

15 Paskui, vykdant kiekvieno kino teatro dienos pabaigos proced?r?, *Bookit* perduoda *DataCash* mok?jimo informacij?, jos surinkt? atsiskaitymo byl? forma; šios atsiskaitymo bylos apima kiekvienos operacijos duomenis, susijusius su mok?jimu kortele, ?skaitant kortel? išdavusio banko autorizavimo kod?; tuomet *DataCash* siun?ia aptarnaujan?iam bankui visas t? dien? atliktas operacijas apiman?ius byl? paketus, kad jie b?t? perduoti ?vairiems kortelės išdavusiems bankams; gav? tuos duomenis kortelės išdav? bankai atlieka mok?jim? aptarnaujan?iam bankui. Tada pastarasis bankas kredituoja *Bookit* banko s?skait? atitinkamomis l?šomis. Galiausiai, *Bookit* perveda *Odeon* pajamas iš biliet? pardavimo ir pasilieka komisinius už mok?jimo kortele apdorojimo paslaug?.

16 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad *Bookit* vaidmuo yra, pirma, tokios paslaugos, koki? teikia *Odeon* agentas, teikimas parduodant bilietus ir, antra, mok?jimo kortele apdorojimo paslaug? teikimas ši? biliet? pirk?jams; šios paslaugos apima informacijos apie kortel? gavim? iš kliento, šios informacijos perdavim? aptarnaujan?iam bankui, autorizavimo kodo gavim? iš pastarojo banko ir su kortele susijusios informacijos, ?skaitant autorizavimo kod?, perdavim? aptarnaujan?iam bankui vykstant atsiskaitymo proced?rai.

17 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, jog, pirma, be atsiskaitymo byl? aptarnaujantis bankas negal?t? žinoti, kad operacijos yra baigtos. Antra, *Bookit* negal?t? aptarnauti mok?jim? kortele be aptarnaujan?io banko paslaug?, nes ji negali tiesiogiai perduoti kortel? duomen? kortelės išdavusiems bankams siekdama gauti autorizavimo kodus. Tre?ia, *Bookit* taip pat reikalingos *DataCash* paslaugos, kad kortel?s duomenys b?t? pateikti mok?jimo sistemai atpaž?stama forma. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, jog vis d?lto negin?ijama, kad *DataCash* dalyvavimas neturi ?takos *Bookit* teikiamos paslaugos pob?džiui. Ketvirta, jis pabr?žia, kad *Odeon*, *Bookit* ir j? klient? santykiai apibr?žti *Odeon* interneto svetain?je, ir mano, kad visu nagrin?jamu laikotarpiu klientai žinojo sudarantys atskir? sutart? su *Bookit* d?l mok?jimo kortele apdorojimo paslaugos už j? mokant komisinius.

18 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teisme *Bookit* tvirtina, kad mok?jimo kortele apdorojimo paslauga, kuri? ji teikia *Odeon* kino teatr? biliet? pirk?jams, yra paslaug? teikimas, neapmokestinamas pagal 1994 m. ?statymo 9 priedo 5 grup?s 1 punkt? ir PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?, nes aptarnaujan?iam bankui perdavus kortel? duomenis, ?skaitant autorizavimo kodus, l?šos pervedamos ? *Bookit* s?skait? tame banke.

19 Mokes?i? administratorius teigia priešingai: *Bookit* ne?pareigota kada nors pervesti l?šas *Odeon* klientams, kaip tai suprantama pagal Teisingumo Teismo praktik?, o š? pervedim? atlieka aptarnaujantis bankas kartu su kortelės išdavusiais bankais. Taigi *Bookit* teikiamos paslaugos apmokestinamos standartiniu PVM tarifu.

20 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo, kad jam, kaip ir kitiems Jungtin?s Karalyst?s teismams, kilo sunkum? nustatant, kokiai veiklos r?šiai taikomas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatytas neapmokestinimas.

21 Tokiomis aplinkyb?mis *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokes?i? byl? skyrius), Jungtin? Karalyst?) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti

Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Atsižvelgiant ? [PVM direktyvos] 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatyt? neapmokestinim? PVM, kaip j? aiškina Teisingumo Teismas 1997 m. birželio 5 d. Sprendime *SDC* (C?2/95, EU:C:1997:278), kokie svarb?s principai turi b?ti taikomi nustatant, ar teikiant „mok?jimo [kortele] apdorojimo paslaug?“ (kaip nagrin?jamu atveju teikiama paslauga) „pervedamos l?šos ir pakei?iama teisin? ir finansin? pad?tis“, kaip tai suprantama pagal to sprendimo 66 punkt??

2. Kokie veiksniai iš principo skiria (i) paslaug?, kuri? sudaro finansin?s informacijos, be kurios neb?t? atliktas mok?jimas, bet kuriai netaikomas neapmokestinimas, teikimas (kaip numatyta 2011 m. liepos 28 d. Sprendime *Nordea Pankki Suomi* (C?350/10, EU:C:2011:532)), nuo (ii) duomen? apdorojimo paslaugos, kuri? teikiant iš esm?s pervedamos l?šos ir kuri? Teisingumo Teismas yra apibr?ž?s kaip paslaug?, kuri gali b?ti neapmokestinama (kaip numatyta 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC* (C?2/95, EU:C:1997:278) 66 punkte)?

3. Konkre?iai kalbant apie mok?jimo [kortele] apdorojimo paslaugas:

a) ar neapmokestinimas taikomas tokioms paslaugoms, kurias teikiant pervedamos l?šos, bet jos neapima vienos s?skaitos debetavimo ir atitinkamai kitos s?skaitos kreditavimo?

b) ar neapmokestinimo taikymas priklauso nuo to, ar pats paslaugos teik?jas gauna autorizavimo kodus tiesiogiai iš kortel?s tur?tojo banko, ar juos gauna per savo aptarnaujant? bank??“

D?I prejudicini? klausim?

Pirmin?s pastabos

22 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas savo klausim? grindžia prielaida, kad mok?jimo kortele apdorojimo paslauga, kuri? teikia *Bookit*, kai ? *Odeon* kino teatr? norintis eiti asmuo per *Bookit* perka biliet?, už kur? sumoka debeto arba kredito kortele, yra nuo šio bilieto pardavimo atskiras ir savarankiškas paslaugos teikimas.

23 Vis d?lto Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad paslaug? teik?jo klientams išrašytose s?skaitose fakt?rose nurodytas papildomas mokestis, kai klientai už šias paslaugas moka kredito arba debeto kortele, ?ekiu ar grynaisiais pinigais banko skyriuje ar per agent?, ?galiot? gauti mok?jimus tokio paslaug? teik?jo naudai, n?ra atlygis už atskir? ir savarankišk? paslaug?, nepriklausan?i? nuo pagrindini? paslaug?, už kurias atliktas tas mok?jimas (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C?276/09, EU:C:2010:730, 32 punkt?).

24 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas vis? pirm? nusprend?, kad pagrindin?s paslaugos teik?jo atliekamas infrastrukt?ros, kuri jiems leidžia sumok?ti už min?t? paslaug?, be kita ko, banko kortele, suteikimas klientams, šiems klientams savaime n?ra tikslas, ir šis tariamas paslaug? teikimas, kuriuo tie klientai negal?t? pasinaudoti savarankiškai nuo pagrindin?s paslaugos pirkimo, j? visiškai nedomina atskirai nuo šios paslaugos (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C?276/09, EU:C:2010:730, 27 punkt?).

25 Be to, Teisingumo Teismas prid?r?, kad mok?jimo gavimas, kaip ir jo apdorojimas, yra neatsiejami nuo vis? paslaug?, teikiam? už atlyg?, ir kad tokiai paslaugai b?dinga tai, jog šios paslaugos teik?jas prašo atlyginti ir deda b?tiną pastangą, kad klientas gal?t? veiksmingai sumok?ti atlyg? už suteikt? paslaug?, ir iš esm?s pripažino, kad visi mok?jimo už paslaug? b?dai reiškia, jog paslaugos teik?jas atlieka tam tikrus veiksmus, kad apdorot? mok?jimus, net jei ši?

veiksm? apimtis gali skirtis atsižvelgiant ? mok?jimo b?dus (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C?276/09, EU:C:2010:730, 28 punkt?).

26 Galiausiai, Teisingumo Teismas pažym?jo, jog aplinkyb?, kad atskira kaina už tariam? finansin? paslaug? yra nurodyta sutarties dokumentuose ir atskirai nurodyta klientams išrašytose s?skaitose fakt?rose, šiuo atveju neturi lemiamos reikšm?s, ir pripažino, jog tai, kad s?skaitose fakt?rose nurodyta bendra suma ar sutartyje numatytos atskiros kainos, neturi lemiamos reikšm?s nustatant, ar egzistuoja du ar keli atskiri sandoriai, ar vienas ekonominis sandoris (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C?276/09, EU:C:2010:730, 29 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

27 Pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? b?tent nacionalinis teismas turi ?vertinti, ar iš jam pateikt? duomen?, atsižvelgiant ? nagrin?jam? sandori? ekonomin? ir komercin? tikrov?, matyti, kad sudarytas vienas sandoris, paisant ne vien jo sutartin?s formos (šiuo klausimu žr. 2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Part Service*, C?425/06, EU:C:2008:108, 54 punkt? ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Newey*, C?653/11, EU:C:2013:409, 42–45 punktus) ir atsižvelgiant ? visas jo sudarymo aplinkybes, kuriomis jis vykdomas (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C?276/09, EU:C:2010:730, 26 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

28 Atsižvelgdamas ? tuos duomenis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar pagrindin?je byloje mok?jimo kortele apdorojimo paslauga, teikiama *Bookit*, PVM taikymo tikslais tur?t? b?ti laikoma papildoma atitinkam? kino teatro biliet? pardavimo paslauga, ar papildoma kitos pagrindin?s paslaugos, kuri? teikt? *Bookit* min?t? biliet? pirk?jams, paslauga, kuri gal?t? b?ti kino teatro biliet? užsakymas arba pirkimas iš anksto ir nuotoliniu b?du, taigi su šia pagrindine paslauga sudaran?ia vien? paslaug?, tod?l šiai paslaugai tur?t? b?ti taikoma tokia pati apmokestinimo tvarka kaip min?tai pagrindinei paslaugai (šiuo klausimu žr. 1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C?349/96, EU:C:1999:93, 32 punkt? ir 2015 m. balandžio 16 d. Sprendimo *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C?42/14, EU:C:2015:229, 31 punkt?).

29 Atsižvelgdamas ? ši? s?lyg?, Teisingumo Teismas nagrin?jamu atveju turi išaiškinti S?jungos teis?, kaip prašo prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

D?l klausim?

30 Klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad šiame punkte numatytas neapmokestinimas PVM taikomas vadinamajai „mok?jimo kortele apdorojimo“ paslaugai, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, teikiamai apmokestinamojo asmens, šios paslaugos teik?jo, kai asmuo per š? paslaugos teik?j? perka kino teatro biliet?, kur? jis parduoda kito subjekto vardu ir naudai ir už kur? šis asmuo sumoka debeto arba kredito kortele.

31 Iš nutarties d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad ši? mok?jimo kortele apdorojimo paslaug? vis? pirma sudaro šios paslaugos teik?jo atliekamas duomen?, susijusi? su debeto ar kredito kortele, kuri? pirk?jas nori naudoti, gavimas iš šio pirk?jo ir šio teik?jo atliekamas ši? duomen? perdavimas savo aptarnaujan?iam bankui, kuris tuos duomenis perduoda kortel? išdavusiam bankui. Ši? paslaug?, kai kortel? išdav?s bankas, gav?s tuos duomenis, patvirtina aptarnaujan?iam bankui, jam perduodamas autorizavimo kod?, kortel?s galiojim? ir reikiam? l?š? buvim?, taip pat sudaro šio paslaugos teik?jo atliekamas min?to kodo gavimas per savo aptarnaujant? bank?, o tai leidžia ?vykdyti pardavimo sandor?. Galiausiai, j? sudaro šio paslaugos teik?jo dienos pabaigoje atliekamas atsiskaitym? bylos, kurioje nurodomi visi t? dien? iš tikr?j? ?vykdyti pardavimo sandoriai ir reikiami naudot? mok?jimo kortel? duomenys, ?skaitant autorizavimo kodus, perdavimas savo aptarnaujan?iam bankui, kad pastarasis bankas j? perduot?

Ųvairiems atitinkamiems korteles išdavusiems bankams, kurie tuomet atlieka mokėjim? ar pervedim? šiam aptarnaujam?iam bankui, o šis atitinkamas l?šas pveda ? min?to paslaug? teik?jo s?skait?.

32 Vis? pirma reikia pažym?ti, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies b–g punktuose nekei?iant esm?s pakartoti neapmokestinimo atvejai, kurie buvo prieš tai atitinkamai numatyti Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio d punkto 1–6 papunk?iuose. Taigi su pastarosiomis nuostatomis susijusi teismo praktika lieka reikšminga aiškinant atitinkamas PVM direktyvos nuostatas.

33 Remiantis nusistovėjusia Teisingumo Teismo praktika, PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalyje numatyti neapmokestinimo atvejai yra savarankiškos S?jungos teis?s s?vokos, kuri? tikslas – išvengti skirtum? taikant PVM sistem? Ųvairiose valstyb?se nar?se (žr. 2011 m. kovo 10 d. Sprendimo *Skandinaviska Enskilda Banken*, C?540/09, EU:C:2011:137, 19 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik? ir 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Hedqvist*, C?264/14, EU:C:2015:718, 33 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

34 Be to, pagal nusistovėjusi? teismo praktik? terminai, vartojami šioms neapmokestinimo atvejams apibr?žti, turi b?ti aiškinami siaurai, nes jie yra bendro principo, pagal kur? PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaug? teikimas už atlyg?, išimtis (žr., be kita ko, 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C?350/10, EU:C:2011:532, 23 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik? ir 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Hedqvist*, C?264/14, EU:C:2015:718, 34 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

35 Šiomis aplinkyb?mis reikia priminti, jog PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatyta, kad valstyb?s nar?s neapmokestina „sandori?, ?skaitant derybas, d?l ind?li? ir einam?j? s?skait?, mokėjim?, pervedim?, skol?, ?eki? ir kit? apyvartini? dokument?, išskyrus skol? išieškojim?“.

36 Taigi pagal ši? nuostat? neapmokestinami sandoriai yra apibr?žti pagal teikiam? paslaug? pob?d?, o ne pagal paslaugos teik?j? ar gav?j?. Tod?l neapmokestinant netaikoma s?lyga, kad sandorius b?t? Ųvykdžiusi tam tikros r?šies ?staiga ar juridinis asmuo, jei nagrinėjami sandoriai yra finansiniai (žr. 2010 m. spalio 28 d. Sprendimo *Axa UK*, C?175/09, EU:C:2010:646, 26 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

37 Nagrinėjamu atveju negin?ijama, kad pagrindin?je byloje gali b?ti reikšmingas tik PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatytas neapmokestinimo pagrindas, taikomas „sandoriams <...> d?l <...> mokėjim? [ir] pervedim?“.

38 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad pervedimas yra sandoris, kuriuo vykdomas nurodymas perversi pinig? sum? iš vienos banko s?skaitos ? kit?. Jis, be kita ko, pasižymi tuo, kad sukelia esamos teisin?s ir finansin?s pad?ties pokyt?, pirma, tarp nurodymo dav?jo ir gav?jo ir, antra, tarp ši? ir j? atitinkamo banko, o prireikus ir tarp bank?. Be to, sandoris, kuris sukelia š? pokyt?, yra tik l?š? pervedimas iš vienos s?skaitos ? kit? neatsižvelgiant ? jo priežast?. Taigi, kadangi pervedimas yra tik b?das perversi l?šas, funkciniai aspektai turi lemiam? reikšm? nustatant, ar sandoris yra pervedimas, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt? (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C?2/95, EU:C:1997:278, 53 punkt? ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C?350/10, EU:C:2011:532, 25 punkt?).

39 Be to, PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkto formuluot?je iš esm?s neatmetama galimyb?, kad pervedimo sandoris b?t? išskirstytas ? atskiras paslaugas, kurios tuomet yra „sandoriai d?l“ pervedim?, kaip jie suprantami pagal ši? nuostat? (šiuo klausimu žr. 1997 m.

birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C?2/95, EU:C:1997:278, 64 punkt?). Nors negalima atmesti galimyb?s, kad nagrin?jamas neapmokestinimas b?t? taikomas ir paslaugoms, kurios savaime n?ra pervedimai, šis neapmokestinimas gali b?ti susij?s tik su sandoriais, kurie sudaro bendrai vertinam? atskir? visum? ir atlieka tokiems pervedimams b?dingas ir esmines funkcijas (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C?2/95, EU:C:1997:278, 66–68 punktus).

40 Iš to, kas išd?styta, matyti, jog tam, kad b?t? kvalifikuojamos kaip sandoris d?l pervedim?, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?, nagrin?jamos paslaugos turi sudaryti bendrai vertinam? atskir? visum?, atliekan?i? tokiam pervedimui b?dingas ir esmines funkcijas, taigi ir d?l kurios pervedamos l?šos ir pakei?iama teisin? ir finansin? pad?tis. Šiuo atveju reikia atskirti pagal PVM direktyv? neapmokestinam? paslaug? nuo teikiamos vien fizin?s ar technin?s paslaugos. Šiuo tikslu vis? pirma reikia išnagrin?ti paslaug? teik?jo atsakomyb?s apimt?, ypa? klausim?, ar ši atsakomyb? yra tik už techninius aspektus, ar apima b?dingas ir esmines sandori? funkcijas (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C?2/95, EU:C:1997:278, 66 punkt? ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C?350/10, EU:C:2011:532, 24 punkt?).

41 Be to, reikia pažym?ti, jog kadangi funkciniai aspektai turi lemiam? reikšm? nustatant, ar sandoris sudarytas d?l pervedimo, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?, kriterijus, kuriuo remiantis galima atskirti sandor?, kur? sudarius pervedamos l?šos ir pakei?iama teisin? ir finansin? pad?tis, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 38–40 punktuose nurodyt? teismo praktik?, ir kuriam taikomas nagrin?jamas neapmokestinimas, ir sandor?, kuris neturi tokio poveikio, taigi ir kuriam netaikomas tas neapmokestinimas, yra tai, ar atitinkamu sandoriu realiai ar potencialiai perduodamos atitinkam? l?š? nuosavyb?s teis?s, ar jis atlieka tokiam perdavimui b?dingas ir esmines funkcijas (šiuo klausimu žr. 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C?350/10, EU:C:2011:532, 33 punkt?).

42 Šiuo atžvilgiu pažym?tina, kad, nors aplinkyb?, jog atitinkamas paslaug? teik?jas pats tiesiogiai debetuoja ir (arba) kredituoja s?skait? arba daro apskaitos ?rašus to paties s?skaitos tur?tojo s?skaitose, iš esm?s leidžia manyti, kad ši s?lyga tenkinama, ir daryti išvad?, kad atitinkama paslauga yra neapmokestinama (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *ATP PensionService*, C?464/12, EU:C:2014:139, 80, 81 ir 85 punktus), vien d?l to, jog ši paslauga tiesiogiai neapima tokios užduoties, iš karto negalima atmesti galimyb?s, kad jam gali b?ti taikomas nagrin?jamas neapmokestinimas, nes šio sprendimo 38 punkte primintas aiškinimas nenustato pervedim? atlikimo tvarkos (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *ATP PensionService*, C?464/12, EU:C:2014:139, 80 punkt?).

43 Be to, pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? su sandoriais d?l pervedim? susij? vertinimai taip pat taikytini sandoriams d?l mok?jim? (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C?2/95, EU:C:1997:278, 50 punkt? ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C?350/10, EU:C:2011:532, 26 punkt?).

44 Nagrin?jamu atveju reikia pažym?ti, jog, kaip matyti iš šio sprendimo 31 punkte pateikto aprašymo, suteikus mok?jimo kortele apdorojimo paslaug?, kaip pagrindin?je byloje nagrin?jama paslauga, ?vykdomas mok?jimas ar pervedimas ir tokia paslauga gali b?ti laikoma b?tina šiam ?vykdymui, turint omenyje tai, kad, kaip matyti iš nutarties d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, b?tent šios paslaugos teik?jui dienos pabaigoje perdavus atsiskaitym? byl? savo aptarnaujamam bankui pradedama atitinkam? l?š? mok?jimo arba pervedimo iš kortelės išdavusi? bank? ? min?t? aptarnaujant? bank? ir galiausiai ? šio paslaugos teik?jo s?skait? proced?ra ir kad faktiškai ?vykdomi tik tie mok?jimai ar pervedimai, d?l kuri? min?toje byloje pateikiama reikiama informacija.

45 Ta?iau, pirma, kadangi PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi b?ti

aiškinamas siaurai, vien tai, jog paslauga yra b?tina neapmokestinamam sandoriui atlikti, neleidžia daryti išvados, kad ši paslauga yra neapmokestinama (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C?2/95, EU:C:1997:278, 65 punkt? ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C?350/10, EU:C:2011:532, 31 punkt?).

46 Antra, negalima laikyti, kad šios paslaugos teik?jui iš pirk?jo gaunant duomenis, susijusius su mok?jimo kortele, kuri? tas pirk?jas nori naudoti, šiam teik?jui šiuos duomenis perduodant savo aptarnaujan?iam bankui, šiam teik?jui gaunant kortel? išdavusio banko išduodam? autorizavimo kod? ar šiam teik?jui dienos pabaigoje perduodant savo aptarnaujan?iam bankui atsiskaitym? byl?, kurioje, be kita ko, pateikiami su atliktais mok?jimais susij? autorizavimo kodai, šiuos veiksmus vertinant atskirai arba kartu, atliekama mok?jimo ar pervedimo sandoriui, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?, b?dinga ir esmin? funkcija.

47 Atsižvelgiant ? š? apib?dinim? akivaizdu, jog tokios paslaugos teik?jas pats tiesiogiai nedeбетuoja ir nekredituoja atitinkam? s?skait?, nedar? raš?, taip pat nenurodo atlikti tokio debetavimo ar kreditavimo, nes b?tent pirk?jas, naudodamasis savo mok?jimo kortele pirkimui atlikti, nusprendžia, kad jo s?skaita bus debetuota tre?iojo asmens s?skaitos naudai.

48 Be to, kaip per teismo pos?d? nurod? Europos Komisija, atsiskaitym? bylos, kurias prekybininkas paslaug? teik?jas teikia savo aptarnaujan?iam bankui, t?ra elektronin?s formos prašymas gauti mok?jim?. Taigi tokios bylos perdavimu dienos pabaigoje siekiama tik informuoti atitinkam? mok?jimo sistem?, kad pardavimas, d?l kurio buvo išduotas išankstinis leidimas, iš tikr?j? buvo ?vykdytas. Tod?l negalima laikyti, kad šiuo perdavimu ?vykdomas atitinkamas mok?jimas ar pavedimas ar atliekamos b?dingos ir esmin?s funkcijos. Aplinkyb?, kad tokioje byloje tik pateikiami duomenys ir kodai, susij? su faktiškai ?vykdytais pardavimo sandoriais, taigi su tais sandoriais, d?l kuri? buvo patvirtinta galimyb? ?sigyti pageidaujam? biliet?, šiuo atveju neturi reikšm?s, nes ji yra b?dinga pa?iam tokios bylos pob?džiui.

49 Taip pat reikia pažym?ti, kad, kaip matyti iš nutarties d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, šioje byloje pateikiamas autorizavimo kodas, kurio paslaugos teik?jas tik paprašo, j? gauna ir perduoda, taigi kurio išdavimo jis nekontroliuoja, t?ra leidimas atlikti pardavim?, kur? atitinkamas kortel? išdav?s bankas per aptarnaujant? bank? suteikia paslaugos teik?jui. Tai taip pat n?ra aptariam? l?š? nuosavyb?s teisi? perdavimui b?dinga ir esmin? funkcija. Taigi tai, ar šios paslaugos teik?jas tok? kod? gauna tiesiogiai iš kortel? išdavusio banko, ar per savo aptarnaujant? bank?, neturi reikšm?s nustatant, ar mok?jimo kortele apdorojimo paslaugai, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, taikomas nagrin?jamas neapmokestinimas.

50 Tre?ia, iš nutarties d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? nematyti, kad tokios paslaugos teik?jas prisiimt? atsakomyb? d?l teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?i?, b?ding? neapmokestinamam pavedimo ar mok?jimo sandoriui, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkt?, atlikimo, taigi ir d?l l?š? pervedimo kortelės išdavusiems bankams ir aptarnaujan?iam bankui, tada iš aptarnaujan?io banko ? šio paslaugos teik?jo s?skait? proced?rai b?ding? ir esmini? funkcij?. Kalbant konkre?iai, nors mok?jimo kortele apdorojimo paslaugos teik?jas, kaip savo rašytin?se pastabose nurodo *Bookit*, gali ?sipareigoti pirk?jui ir galb?t subjektui, kurio naudai jis vykdo pardavim?, tinkamai ?vykdyti š? pardavim? ir su juo susijusi? mok?jimo kortele apdorojimo paslaug?, taigi ir s?kmingai suteikti ši? paslaug?, ši atsakomyb? nereiškia, kad min?tas paslaugos teik?jas prisiima atsakomyb? atlikti teisin?s ir finansin?s pad?ties pakeitimus, kurie b?dingi neapmokestinamam mok?jimo ar pervedimo sandoriui.

51 Iš vis? ši? aplinkybi? matyti, kad mok?jimo kortele apdorojimo paslaugos, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, teik?jas konkre?iai ir svariai nedalyvauja atliekant teisin?s ir finansin?s pad?ties poky?ius, kuriais išreiškiamas atitinkam? l?š? nuosavyb?s teisi? perdavimas ir kurie,

remiantis Teisingumo Teismo praktika, leidžia apibūdinti sandorą dėl mokėjimo ar pervedimo, neapmokestinamą pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, bet tik gyvendina technines ir administracines priemones, leidžiančias jam surinkti informaciją ir ją perduoti savo aptarnaujamam bankui, taip pat tokiu būdu gauti informaciją, jam leidžiančią vykdyti pirkimą ir gauti atitinkamas lėšas.

52 Šiuo klausimu svarbu priminti, jog tokios paslaugos automatinis pobūdis, ypač aplinkybės, kad perdavus atsiskaitymą būtų automatiškai pradėti vykdyti atitinkami mokėjimai ar pervedimai, negali pakeisti teikiamos paslaugos pobūdžio, todėl neturi tokos nagrinėjamo neapmokestinimo taikymui (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 37 punktą).

53 Mokėjimo kortele apdorojimo paslaugai, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, kuri iš esmės sudaro prekybininko ir jo aptarnaujamą banko keitimasis informacija siekiant gauti mokėjimą už siūlomą parduoti prekę ar paslaugą, negali būti taikomas neapmokestinamas, numatytas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte sandoriams dėl mokėjimo ir pervedimo.

54 Be to, pirma, tokia paslauga dėl pobūdžio negali būti laikoma finansiniu sandoriu, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies b–g punktus, nebent būtų manoma, jog kiekvienas prekybininkas, kuris imasi reikiamą veiksmą, kad gautų mokėjimą debeto arba kredito kortele, vykdo finansinį sandorą, kaip jis suprantamas pagal tas nuostatas, o dėl to ši sąvoka netektų prasmės ir tai prieštarautų reikalavimui PVM nemokestinimo atvejus aiškinti siaurai.

55 Antra, PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatyto neapmokestinimo taikymas mokėjimo kortele apdorojimo paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, prieštarautų finansiniam sandoriui neapmokestinimu siekiamam tikslui; šiuo neapmokestinimu siekiama palengvinti apmokestinamosios vertės ir atskaitomo PVM sumos nustatymą ir išvengti vartojimo kreditų kainos augimo (2007 m. balandžio 19 d. Sprendimo *Velvet & Steel Immobilien*, C-455/05, EU:C:2007:232, 24 punktas ir 2008 m. gegužės 14 d. Nutarties *Tiercé Ladbroke ir Derby*, C-231/07 ir C-232/07, neskelbiamos Rinkinyje, EU:C:2007:332, 24 punktas).

56 Iš tiesų apmokestinant PVM mokėjimo kortele apdorojimo paslaugą, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, nekyla tokio sunkumo. Kalbant konkrečiai, apmokestinamoji vertė, kuri lygi atlygiui, gautam už šią paslaugą, t. y. komisiniai, imami iš bilieto pirkėjo už minėtą paslaugą, gali būti lengvai nustatyta ir toks sandoris neapima šios paslaugos teikėjo atliekamo kredito suteikimo pirkėjui. Taigi tokia paslauga negali būti neapmokestinama pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą.

57 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas taip, kad neapmokestinimas PVM, numatytas šiame punkte sandoriams dėl mokėjimo ir pervedimo, netaikomas vadinamajai „mokėjimo kredito arba debeto kortele apdorojimo“ paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, kuri teikia apmokestinamasis asmuo, šios paslaugos teikėjas, kai asmuo per šią paslaugą teikėją perka kino teatro bilietą, kur tas apmokestinamasis asmuo parduoda kito subjekto vardu ir naudai ir už kurį jis perkantis asmuo moka debeto arba kredito kortele.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

58 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti tas teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas taip, kad neapmokestinimas PVM, numatytas šiame punkte sandoriams dėl mokėjimų ir pervedimų, netaikomas vadinamajai „mokėjimo kredito arba debeto kortele apdorojimo“ paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindiniame byloje, kuri teikia apmokestinamasis asmuo, šios paslaugos teikėjas, kai asmuo per šią paslaugos teikėją perka kino teatro bilietą, kurį tas apmokestinamasis asmuo parduoda kito subjekto vardu ir naudai ir už kurį jis perkantis asmuo moka debeto arba kredito kortele.

Parašai

* Proceso kalba: anglų.