

Apvienotās lietas C-53/09 un C-55/09

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

Loyalty Management UK Ltd

un

Baxi Group Ltd

(House of Lords līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu)

Sestā PVN direktīva – Nodokļa bāze – Pārdošanas veicināšanas sistēma – Lojalitātes programma, kas ļauj klientiem saņemt punktus no uzņēmumiem un tos samainīt pret uzticības dāvanām – Programmas pārvaldītāja maksājumi uzticības dāvanu piegādātājiem – Uzņēmuma maksājumi programmas pārvaldītājam, kurš izsniedz uzticības dāvanas

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Nodokļa bāze – Priekšnodokļa atskaitēšana – Nodoklis, kas jāmaksā vai kas samaksāts par nodokļu maksātāja piegādātā precēm un sniegtiem pakalpojumiem

(Padomes Direktīvas 77/388 5. un 6. pants, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts)

2. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Nodokļa bāze – Priekšnodokļa atskaitēšana – Nodoklis, kas jāmaksā vai kas samaksāts par nodokļu maksātāja piegādātā precēm un sniegtiem pakalpojumiem

(Padomes Direktīvas 77/388 5. un 6. pants, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts)

1. Tādas lojalitātes programmas ietvaros, kur programmas pārvaldītājs ar uzticības dāvanu piegādātājiem slēdz līgumus, saskaņā ar kuriem, ja šie piegādātāji piegādā uzticības dāvanas uzņēmumu klientiem apmaiņā pret punktiem, pārvaldītājs tiem maksā šiem punktiem nolikto vērtību, Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kas grozīta ar Direktīvu 95/7, 5. un 6. pants, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts, kā arī 17. panta 2. punkts, tādēļ redakcijā, kas izriet no 28.g panta 1. punkta, ir jāinterpretē tādējādi, ka attiecīgās programmas pārvaldītāja veiktie maksājumi piegādātājiem, kuri piegādā klientiem uzticības dāvanas, ir jāuzskata par trešās personas samaksātu atlīdzību par preču piegādi šiem klientiem vai vajadzības gadījumā, par tiem sniegtajiem pakalpojumiem. Tomēr valsts tiesai ir jāpārbauda, vai šie maksājumi ietver arī atlīdzību par tādā pakalpojuma sniegšanu, kas atbilst atsevišķam pakalpojumam.

Kaut arī šā lojalitātes programma ir izveidota, lai mudinātu klientus iepirkties pie konkrētiem uzņēmumiem, un pārvaldītājs šajā nolūkā sniedz noteiktus pakalpojumus saistībā ar minētās

programmas p?rvald?šanu, tom?r saimniecisk? realit?te ir t?da, ka šaj? programm? uztic?bas d?vanas, kuras var b?t gan preces, gan pakalpojumu sniegšana, klientiem pieg?d? pieg?d?t?ji. Turkl?t š?ds dar?jums – uztic?bas d?vanu pieg?de – ir apliekams ar pievienot?s v?rt?bas nodokli, ja to par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? ir veicis nodok?a maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas. Ir skaidrs, ka, pirmk?rt, pre?u p?rdošana un pakalpojumu sniegšana, kas klientiem dod ties?bas sa?emt punktus, un, otrk?rt, uztic?bas d?vanu nodošana apmai?? pret šiem punktiem ir divi atš?ir?gi dar?jumi. Tom?r Sestaj? direkt?v? netiek pras?ts, ka, ja pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana tikusi veikta par atl?dz?bu t?s 2. panta 1. punkta izpratn?, atl?dz?bai par šo pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu ir j?b?t sa?emtai tieši no to sa??m?ja. Š?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka atl?dz?bu var sa?emt ar? no treš?s personas. Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka, t? k? pieg?d?t?ju veikt? klientu punktu apmai?a ir pamat? lojalit?tes programmas p?rvald?t?ja maks?jumam pieg?d?t?jiem un t? k? šis maks?jums tiek apr??in?ts, pieskaitot komisijas maksu, kas ir j?maks? p?rvald?t?jam un kas ir fiks?ta naudas summa par katru punktu, kurš da??ji vai piln?b? ir apmain?ts pret uztic?bas d?vanas cenu, šis maks?jums ir atl?dz?ba par uztic?bas d?vanu pieg?di.

(sal. ar 41.–43., 47., 55.–57. un 65. punktu un rezolut?vo da?u)

2. T?das lojalit?tes programmas ietvaros, kur? programmas p?rvald?t?js, kas ieg?d?jas uztic?bas d?vanas un t?d?j?di ir to ?pašnieks, p?rdod min?to programmu un izplata š?s d?vanas sponsor?jošo uz??mumu klientiem apmai?? pret uztic?bas punktiem, Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, kas groz?ta ar Direkt?vu 95/7, 5. un 6. pants, 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, k? ar? 17. panta 2. punkts, t? redakcij?, kas izriet no 28.g panta 1. punkta, ir j?interpret? t?d?j?di, ka sponsora veiktie maks?jumi min?t?s programmas p?rvald?t?jam, kurš pieg?d? klientiem uztic?bas d?vanas, ir j?uzskata da??ji par treš?s personas atl?dz?bu par pre?u pieg?di šiem klientiem un da??ji par atl?dz?bu par š?s programmas p?rvald?t?ja sniegtajiem pakalpojumiem šim sponsoram.

Kaut ar? š? lojalit?tes programma ir izveidota, lai mudin?tu klientus iepirkties pie konkr?tiem uz??m?jiem, un p?rvald?t?js šaj? nol?k? sniedz noteiktus pakalpojumus saist?b? ar min?t?s programmas p?rvald?šanu, tom?r saimniecisk? realit?te ir t?da, ka šaj? programm? uztic?bas d?vanas, ko veido preces, klientiem pieg?d? p?rvald?t?js. Turkl?t š?ds dar?jums – uztic?bas d?vanu pieg?de – ir apliekams ar pievienot?s v?rt?bas nodokli, ja to par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? ir veicis nodok?a maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas. Ir skaidrs, ka, pirmk?rt, pre?u p?rdošana un pakalpojumu sniegšana, kas klientiem dod ties?bas sa?emt punktus, un, otrk?rt, uztic?bas d?vanu nodošana apmai?? pret šiem punktiem ir divi atš?ir?gi dar?jumi. Tom?r Sestaj? direkt?v? netiek pras?ts, ka, ja pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana tikusi veikta par atl?dz?bu t?s 2. panta 1. punkta izpratn?, atl?dz?bai par šo pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu ir j?b?t sa?emtai tieši no to sa??m?ja. Š?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka atl?dz?bu var sa?emt ar? no treš?s personas. T?d?j?di, t? k? par uztic?bas d?van?m programmas p?rvald?t?js izraksta r??inu sponsoram par mazumtirdzniec?bas p?rdošanas cenu, tai pieskaitot pasta izmaksas, kas ir piem?rojamas pas?t?juma viet?, kur tiek nodotas ?pašumties?bas un apmain?ti punkti, atskaitot p?rvald?t?ja pe??u, kas atbilst starp?bai starp uztic?bas d?vanu mazumtirdzniec?bas p?rdošanas cenu un iepirkšanas cenu, par kuru p?rvald?t?js ieg?d?jas š?s d?vanas, sponsora maks?jums p?rvald?t?jam ir atl?dz?ba par min?to d?vanu pieg?di.

Tom?r, t? k? sponsora veiktie maks?jumi p?rvald?t?jam atbilst uztic?bas d?vanu mazumtirdzniec?bas cenai, tai pieskaitot iepakošanas un nos?t?šanas izdevumus, un p?rvald?t?js sa?em pe??u, ko veido starp?ba starp uztic?bas d?vanu p?rdošanas mazumtirdzniec?bas cenu un iepirkšanas cenu, par kuru p?rvald?t?js ieg?d?jas š?s d?vanas, maks?jumu var sadal?t div?s da??s, kur katra no š?m da??m atbilst atseviš?am pakalpojumam. T?d?j?di iepirkuma cenas

summa ir atlīdzība par uzticības dāvanu piegādi klientiem, savukārt starpība starp mazumtirdzniecības pārdošanas cenu, kuru maksā sponsors, un iepirkuma cenu, kuru maksā pārvaldītājs, lai iegādātos uzticības dāvanas, proti, šāpeņš daļa, ir atlīdzība par pārvaldītāja sniegtajiem pakalpojumiem sponsoram.

(sal. ar 22., 41.–43., 48., 55., 56., 58., 61.–63. un 65. punktu un rezolūvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2010. gada 7. oktobrī (*)

Sestā PVN direktīva – Nodokļa bāze – Pārdošanas veicināšanas sistēma – Lojalitātes programma, kas ļauj klientiem saņemt punktus no uzņēmumiem un tos samainīt pret uzticības dāvanām – Programmas pārvaldītāja maksājumi uzticības dāvanu piegādātājiem – Uzņēmēja maksājumi programmas pārvaldītājam, kurš izsniedz uzticības dāvanas

Apvienotās lietas C-53/09 un C-55/09

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *House of Lords* (Apvienotā Karaliste) iesniedza ar 2008. gada 15. decembra lēmumiem, kas Tiesā reģistrēti attiecīgi 2009. gada 6. un 9. februārī, tiesvedības

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

Loyalty Management UK Ltd (C-53/09),

Baxi Group Ltd (C-55/09).

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], tiesneši A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], A. Ross [*A. Rosas*] (referenti), U. Lehmuss [*U. Lõhmus*] un P. Linda [*P. Lindh*],

ģenerālvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretāre L. Hīčleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un 2010. gada 21. janvārā tiesas sēdī,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Loyalty Management UK Ltd* vārdā – G. Sinfīlds [*G. Sinfield*], *solicitor*, un D. Milns [*D. Milne*], QC,

- *Baxi Group Ltd* v?rd? – B. K?pers [*B. Cooper*], *solicitor*, un D. Skorijs [*D. Scorey*], *barrister*,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – L. S?boruts [*L. Seeboruth*] un S. Hetavejs [*S. Hathaway*], p?rst?vji, kuriem pal?dz R. Hils [*R. Hill*], *barrister*,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – K. Georgiadis [*K. Georgiadis*] un I. Bakopuls [*I. Bakopoulos*], k? ar? M. Tasopulu [*M. Tassopoulou*], p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – M. Afonso [*M. Afonso*] un R. Li?ls [*R. Lya*], 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?gumi sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t 5. un 6. pantu, 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktu, k? ar? 17. panta 2. punktu redakcij?, kas izriet no 28.g panta 1. punkta, Padomes 1977. gada 17. maija Direkt?v? 77/388/EEK, Sest? direkt?va 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.), kura groz?ta ar Padomes 1995. gada 10. apr??a direkt?vu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šie l?gumi ir iesniegti divu *Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs* (turpm?k tekst? – “*Commissioners*”) tiesved?bu ietvaros pret *Loyalty Management UK Ltd* (turpm?k tekst? – “*LMUK*”) (lieta C?53/09) un pret *Baxi Group Ltd* (turpm?k tekst? – “*Baxi*”) (lieta C?55/09) jaut?jum? par to, k? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) jom? kvalific?jama atl?dz?ba par maks?jumiem, respekt?vi, par maks?jumiem, kurus lojalit?tes programmas p?rvald?t?js veic pieg?d?t?jiem, kuri klientiem pieg?d? uztic?bas d?vanas, un uz??m?js veic lojalit?tes programmas p?rvaldniekam, kurš pieg?d? š?das d?vanas.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

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

4 Atbilstoši š?s direkt?vas 5. pantam:

“1. “Pre?u pieg?de” noz?m? ties?bu nodošanu r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam.

[..]

6. Ja nodok?a maks?t?js sav?m vai t? person?la priv?taj?m vajadz?b?m lieto preces, kas veido t? uz??m?jdarb?b? ieguld?to l?dzek?u da?u, vai ar? š?s preces nodod bez maksas, vai, plaš?k? noz?m?, ja t?s izmanto citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m, tad t?d? gad?jum?, ja [PVN] attiec?gaj?m prec?m vai to sast?vda??m bijis piln?gi vai da??ji atskait?ms, š?du lietojumu uzl?ko par pieg?d?m par atl?dz?bu. Savuk?rt š?di neuzl?ko to, ka š?s preces izmanto, lai dotu paraugus vai mazas v?rt?bas d?vanas nodok?a maks?t?ja uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.”

5 Min?t?s direkt?vas 6. pant? ir noteikts:

“1. “Pakalpojumu sniegšana” noz?m? jebkuru dar?jumu, kas nav pre?u pieg?de 5. panta izpratn?.

[..]

2. Turpm?k min?to uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

[..]

b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodok?a maks?t?js sav?m vai sava person?la priv?t?m vajadz?b?m, vai, plaš?k? noz?m?, citiem m?r?iem nek? savas uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m.

[..]”

6 Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts:

“A. Valsts teritorij?.

1. Summa, kurai uzliek nodokli, [nodok?a b?ze] ir:

a) pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai, iz?emot b), c) un d) apakšpunkt? min?tos, visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m.”

7 Atbilstoši š?s direkt?vas 17. panta 2. punktam redakcij?, kas izriet no min?t?s direkt?vas 28.g panta 1. punkta:

“Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) [PVN], kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js;

b) [PVN], kas maks?jams vai samaks?ts par ievest?m prec?m;

c) [PVN], kas maks?jams atbilst?gi 5. panta 7. punkta a) apakšpunktam, [...] 6. panta 3. punktam [un 28.a panta 6. punktam].”

8 Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 14., 16., 24., 26., 73., 74. un 168. pantā b) tēb ir atkārtots Sestās direktīvas 5. un 6. panta, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta, kā arī 17. panta 2. punkta, kurš ir izteikts no 28.g panta 1. punkta izrietošā redakcijā, teksts.

Valsts tiesības

9 No Tiesai iesniegtajiem lietas materiāliem izriet, ka atbilstošās valsts tiesību normas ir 1994. gada likuma par PVN (*Value Added Tax Act 1994*) 2., 5., 19., 24., 25. un 26. pants, kā arī šā likuma 4. pielikuma 1.–5. punkts un 6. pielikuma 6. punkts. Šajos noteikumos ir pārņemti analogie Sestās direktīvas panti.

Pamata lietas un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-53/09

10 *LMUK* pārvalda lojalitātes programmu. Šīs programmas ietvaros klienti saņem punktus, kurus tie var apmainīt pret uzticības dāvanām, ko veido preces vai pakalpojumi, kad tie pārāk lielu daudzumu preču vai pakalpojumu no mazumtirgotājiem, kuri piedalās šajā programmā. Šajā programmā ir iesaistīti daļēnieki, proti, klienti, sponsori, kas šajā gadījumā ir mazumtirgotāji, kuri cenšas veicināt klientu iepirkšanos pie viņiem, attiecīgās programmas pārvaldītājs, šajā gadījumā – *LMUK*, un piegādātāji, šajā gadījumā – sabiedrības, kuras piegādā klientu uzticības dāvanas apmaiņā pret punktiem.

11 Sponsori klientiem piešķir punktus par katru pirkumu atkarībā no izvērtētās summas. Kad klients ir savācis pietiekamu punktu skaitu, tas apmaiņā pret šiem punktiem var saņemt uzticības dāvanu vai nu bez maksas, vai par pazeminātu cenu. Uzticības dāvanas izsniedz piegādātāji.

12 Šīs sistēmas ietvaros sponsori par katru izsniegto punktu izmaksā *LMUK* konkrētu naudas summu. Viņi maksā arī ikgadējo maksājumu par šīs programmas tirdzniecību, attāstību un veicināšanu. Piegādātāji par katru apmaiņto punktu no *LMUK* saņem fiksētu naudas summu, kas tiek dēvēta par “pakalpojuma komisijas maksu”.

13 Piegādātāji izsniedz *LMUK* rēķinu, tajā ietverot PVN par minēto komisijas maksu. Kad *LMUK* vāļ šo PVN atskaitīt priekšnodokli, *Commissioners* nolēma, ka samaksājais nodoklis ir nodoklis par komisijas maksu, kas ir atlīdzības maksājums par piegādātāju veiktajām darbībām klientu, nevis *LMUK* labā, lai gan maksājums par šīm darbībām kopumā vai daļēji veic *LMUK*. *Commissioners* tādējādi uzskatīja, ka komisijas maksa ir atlīdzība, ko maksā trešā persona apmaiņā pret uzticības dāvanu piegādi klientiem, un ka tādējādi *LMUK* nebija tiesību atskaitīt par šo komisijas maksu samaksāto priekšnodokli.

14 *LMUK* pārsūdzēja šo lēmumu *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodokļu tiesā]. Šā tiesa uzskatīja, ka preču izsniegšana klientiem, ko veic piegādātāji apmaiņā pret punktiem, ir jāuzskata par pakalpojumu sniegšanu *LMUK*.

15 *Commissioners* pārsūdzēja šo spriedumu *High Court of Justice (England & Wales)*. Šā tiesa, grozot *VAT and Duties Tribunal* spriedumu, nosprieda, ka piegādātāji klientiem izsniedz uzticības dāvanas un ka minētā komisijas maksa ir trešās personas, šajā gadījumā – *LMUK*, samaksātā atlīdzība apmaiņā pret konkrēto [preces] piegādi. *Commissioners* norādīja *High Court of Justice (England & Wales)* arī “pakārtotu argumentu” par gadījumu, ja atlīdzība tiktu izmaksāta precīs un ja piegādātāji piegādātu šādas preces *LMUK*, no kā izrietētu, ka *LMUK* bija jāsamaksā nodoklis par vāļku eventulu šo pašu preču piegādi klientiem saskaņā ar Sestās

direkt?vas 5. panta 6. punktu. *High Court of Justice (England & Wales)* attiec?b? uz šo pak?rtoto argumentu nosprieda par labu *Commissioners*.

16 *LMUK v?rs?s Court of Appeal (England & Wales)*, un t? groz?ja *High Court of Justice (England & Wales)* spriedumu. *Court of Appeal (England & Wales)* uzskat?ja, ka *LMUK* komisijas maksu pieg?d?t?jiem maks? k? atl?dz?bu par vi?u sniegtajiem pakalpojumiem *LMUK*. L?dz ar to *LMUK* bija at?auts atskait?t PVN, kurš ir j?maks? par šo komisijas maksu.

17 Sa??musi *Commissioners* kas?cijas s?dz?bu, *House of Lords* [Lordu pal?ta] nosprieda, ka, lai var?tu tais?t spriedumu par tai iesniegto str?du, ir j?l?dz Tiesas nol?mums par Direkt?vas 2006/112, kas agr?k bija Sest? direkt?va, interpret?ciju.

18 Šajos apst?k?os *House of Lords* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“Apst?k?os, kad nodok?a maks?t?js (turpm?k tekst? – “veicin?t?js”) veic uz??m?jdarb?bu, p?rvaldot vair?ku dal?bnieku lojalit?tes programmu [..], saska?? ar kuru veicin?t?js nosl?dz daž?dus š?dus l?gumus:

a) l?gumus ar daž?d?m sabiedr?b?m, kuras sauc par “sponsor?m”, saska?? ar kuriem sponsore pieš?ir “punktus” sponsoru klientiem [..], par kuriem tie ieg?d?jas preces vai pakalpojumus, un sponsore veic maks?jumus veicin?t?jam;

b) l?gumus ar [klientiem], kuros ir paredz?ts, ka punktu uzkr?j?ji, kad tie ieg?d?jas preces un/vai pakalpojumus no sponsor?m, sa?em punktus, kurus tie var apmain?t pret prec?m un/vai pakalpojumiem, un

c) l?gumus ar daž?d?m sabiedr?b?m (sauktas par “pieg?d?t?j?m”), saska?? ar kuriem pieg?d?t?jas piekr?t tostarp pieg?d?t preces un/vai pakalpojumus [klientiem] par cenu, kas ir zem?ka par to, kas cit?di b?tu j?maks?, vai bez maksas, ja [klients] apmaina punktus un savuk?rt veicin?t?js samaks? “komisijas maksu par pakalpojumu”, kura tiek apr??in?ta atbilstoši pie pieg?d?t?j?m apmain?to punktu skaitam attiec?gaj? laikposm?,

1) k? ir j?interpret? [..] Direkt?vas 2006/112 [..] 14., 24. un 73. pants (agr?k –[Sest?s direkt?vas] 5. un 6. pants un 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts), ja veicin?t?js veic maks?jumus pieg?d?t?j?m?

2) Konkr?t?k, vai šie noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka š?da veida veicin?t?ja maks?jumi pieg?d?t?j?m ir uzskat?mi:

a) tikai par atl?dz?bu par pieg?d?t?jas pakalpojumu pieg?di veicin?t?jam, vai

b) tikai par atl?dz?bu par pieg?d?t?jas veiktu pre?u un/vai pakalpojumu pieg?di [klientiem], vai

c) par atl?dz?bu da??ji par pieg?d?t?jas veikto pakalpojumu pieg?di veicin?t?jam un da??ji par pieg?d?t?jas veikto pre?u un/vai pakalpojumu pieg?di [klientiem]?

3) Ja atbilde uz 2) jaut?jumu ir c) punkta atbilde – t?d?j?di, ka pakalpojuma maksa ir atl?dz?ba par div?m pieg?d?t?jas pieg?d?m, vienu veicin?t?jam un otru – punktu uzkr?j?jam, – k?di ir Kopien? ties?b?s noteiktie krit?riji, lai noteiktu, k? t?da maksa k? pakalpojuma maksa ir sadal?ma starp š?m div?m pieg?d?m?”

19 *Baxi* pieder sabiedrību grupai, kas ražo boilerus un citus līdztīgus apsildes produktus. Šī sabiedrību grupa ir ieviesusi klientu, šajā gadījumā – boileru uzstādītāju, lojalitātes programmu, kas ir paredzēta, lai tos iedrošinātu iegādāties šīs preces. Atbilstoši šī sprieduma 10. punktā noteiktajam *Baxi* darbojas kā sponsore šajā programmā.

20 Klienti, kas piedalās šajā programmā, pērkot *Baxi* preces, saņem punktus, kurus tie var apmainīt pret uzticības dāvanām – precēm vai pakalpojumiem. Tomēr jānorāda, ka no nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu izriet, ka pamata lieta attiecas tikai uz uzticības dāvanām preču formā.

21 *Baxi* minētās lojalitātes programmas pērvaldīšanu ir nodevusi uzņēmumam *@1 Ltd* (turpmāk tekstā – “*@1*”). Atbilstoši šīs programmas vispārīgiem nosacījumiem klientiem ir līgumsaistības ar *Baxi*.

22 Minētās lojalitātes programmas pērvaldīšana, ko veic *@1*, tostarp ietver tās veikto pērdošānu klientiem ar kataloga un interneta starpniecību, reģistrācijas pieteikumu apstrādi, klientu rīcību pērvaldīšanu, uzticības dāvanu izvēli, pirkšanu un piegādi, kā arī atbalstu klientiem pa telefonu.

23 Būtiska atšķirība starp šo programmu un programmu lietā C-53/09 ir tāda, ka *@1* izvēlas un iepērk uzticības dāvanas un tās piegādā klientiem. Līdz ar to šī sabiedrība darbojas vienlaikus gan kā lojalitātes programmas pērvaldītāja, gan kā piegādātāja. Uzticības dāvanas tiek piegādātas tikai apmaiņā pret punktiem. Nav iespējams saņemt uzticības dāvanu, iegādājoties precī par pazeminātu cenu. *Baxi* maksā *@1* mazumtirdzniecības pērdēšanas cenu par uzticības dāvanām, kā arī konkrētu maksu par pašiem pakalpojumiem.

24 *Baxi* līdza atļauju atskaitīt PVN par tās *@1* maksājām summām. *Commissioners* uzskatīja, ka mazumtirdzniecības pērdēšanas cenas summa par precēm, ko *Baxi* maksā *@1*, sastāv no divām daļēm. Viena daļa no minētās summas ir atlīdzība par *@1* sniegtajiem pakalpojumiem *Baxi*, par kuru tai ir tiesības atskaitīt *@1* rīcībā norādīto PVN. Otru daļu veido atlīdzība par *@1* veikto preču piegādi klientiem, ko tā saņem no trešajām personām, par kuru *Baxi* nevar atskaitīt šo nodokli.

25 *Baxi* pārsūdzēja šo lēmumu *VAT and Duties Tribunal*. Šī tiesa noraidīja *Baxi* prasību, nospriežot, ka *@1* piegādā uzticības dāvanas *Baxi*, kas vāļk tās piegādā klientiem bez atlīdzības. Līdz ar to *Baxi* var atskaitīt samaksāto PVN priekšnodokli par tās saņemto preču piegādi, bet tai ir pienākums deklarēt vāļk samaksāto PVN par vāļku šo preču nodošanu klientiem.

26 *Baxi* pārsūdzēja šo spriedumu *High Court of Justice (England & Wales)*, un tā nosprieda, ka *@1* piegādā uzticības dāvanas klientiem, nevis *Baxi*, tāu *@1* arī sniedz pakalpojumus *Baxi*, tostarp preču piegādi klientiem. *Baxi* samaksātā cena ir atlīdzība par šī pakalpojuma sniegšanu un līdz ar to tai ir tiesības uzskaitīt visu *@1* rīcībā norādīto PVN par priekšnodokli.

27 *Commissioners* vārsās *Court of Appeal [Apelācijas tiesā] (England & Wales)*, un tā nosprieda, ka *Baxi* ir tiesības atskaitīt PVN par visiem saviem maksājumiem *@1*. Tā uzskatīja, ka *Baxi* ir jāuzskata par samaksājušu pilnībā par *@1* sniegtajiem pakalpojumiem, kurus daļēji veido preču piegāde klientiem, līdz ar to reklamējot *Baxi*, radot uzticību klientiem un atbrvojot to no pienākumiem pret lojalitātes programmas klientiem.

28 Saņemusi *Commissioners* kasācijas sūdzību, *House of Lords* nosprieda, ka, lai varētu taisīt spriedumu par tai iesniegto strīdu, ir jālīdz Tiesas nolūmums par Direktīvas 2006/112, kas

agr?k bija Sest? direkt?va, interpret?ciju.

29 Šajos apst?k?os *House of Lords* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus jaut?jumus:

“Apst?k?os, kad:

a) nodok?a maks?t?js vada savas uz??m?jdarb?bas veicin?šanas programmu, ko p?rvalda rekl?mas un m?rketinga sabiedr?ba un saska?? ar kuru nodok?a maks?t?ja klientiem tiek pieš?irti “punkti” atkar?b? no klientu veikt?s pre?u ieg?des no nodok?a maks?t?ja;

b) klienti apmaina punktus, ieg?stot uztic?bas d?vanas no rekl?mas un m?rketinga sabiedr?bas bez maksas;

c) nodok?a maks?t?js ir vienojies ar šo citu sabiedr?bu maks?t tai uztic?bas d?vanu mazumtirdzniec?bas p?rdošanas cenu, –

1) k? ir j?interpret? 14., 24., 73. un 168. pants [..] Direkt?v? 2006/112 [..] (agr?k – 5. un 6. pants un 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts [t? redakcij?, kas izriet no 28.g panta 1. punkta] [Sestaj? Direkt?v?]) attiec?b? uz nodok?a maks?t?ja maks?jumiem citai sabiedr?bai?

2) Konkr?t?k, vai šie noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka š?da veida nodok?a maks?t?ja maks?jumi citai sabiedr?bai ir uzskat?mi:

a) tikai par atl?dz?bu par citas sabiedr?bas pakalpojumu pieg?di nodok?a maks?t?jam,

b) tikai par treš?s puses atl?dz?bu par citas sabiedr?bas veiktu pre?u pieg?di klientiem,

c) par atl?dz?bu da??ji par citas sabiedr?bas veikto pakalpojumu sniegšanu nodok?a maks?t?jam un da??ji par citas sabiedr?bas veikto pre?u pieg?di klientiem vai

d) par atl?dz?bu gan par citas sabiedr?bas sniegtajiem rekl?mas un m?rketinga pakalpojumiem, gan par uztic?bas d?vanu pieg?di nodok?a maks?t?jam?

3) Ja atbilde uz 2) jaut?jumu ir t?da, ka š?di maks?jumi ir j?uzskata da??ji par atl?dz?bu par citas sabiedr?bas veikto pakalpojumu sniegšanu nodok?a maks?t?jam un da??ji par nodok?a maks?t?ja atl?dz?bu citai sabiedr?bai k? trešai personai attiec?b? uz citas sabiedr?bas pre?u pieg?di klientiem, k?di ir Kopienu ties?b?s noteiktie krit?riji, lai noteiktu, k? maks?jums ir sadal?ms starp š?m div?m darb?b?m?”

30 Ar Tiesas priekšs?d?t?ja 2009. gada 11. marta r?kojumu lietas C?53/09 un C?55/09 rakstveida un mutv?rdu procesam, k? ar? gal?g? sprieduma tais?šanai tika apvienotas.

Ievada apsv?rumi

31 T? k? valsts tiesa savos nol?mumos par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu atsaucas gan uz Sesto direkt?vu, gan uz Direkt?vu 2006/112, j?nor?da, ka š? p?d?j? min?t? direkt?va tika pie?emta 2006. gada 28. novembr? un ka t?s sp?k? st?šan?s diena, proti, 2007. gada 1. janv?ris, ir p?c faktisko apst?k?u rašan?s dienas pamata liet?. T?d?j?di uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, pamatojoties tikai uz Sesto direkt?vu.

32 T?pat attiec?b? uz lietu C?53/09 ir j?konstat?, ka nedz iesniedz?jtiesas uzdotie jaut?jumi, nedz debates Ties? nebija par attiec?b?m starp sponsor?m un lojalit?tes programmas

pārvaldītāju, proti, *LMUK*. Līdz ar to Tiesas vērtējums būs tikai par iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

33 Ar saviem jautājumiem, kuri ir jāaplūko kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai tādās lojalitātes programmas ietvaros, kāda ir pamata lietots:

– konkrētās programmas pārvaldītāja maksājumi piegādātājiem, kuri piegādā uzticības dāvanas klientiem, lietā C-53/09 ir jāuzskata par atlīdzību, ko izmaksē trešā persona, par preču piegādi klientiem un/vai, vajadzības gadījumā, par šo piegādātāju sniegtajiem pakalpojumiem minētajiem klientiem, un/vai par atlīdzību par šo piegādātāju sniegtajiem pakalpojumiem šīs programmas pārvaldītājam, un

– konkrētās programmas sponsora veiktie maksājumi pārvaldītājam, kurš piegādā uzticības dāvanas klientiem, lietā C-55/09 ir jāuzskata par trešās personas izmaksēto atlīdzību par šīs programmas pārvaldītāja veikto preču piegādi saviem klientiem un/vai par atlīdzību par šīs pārvaldītāja veikto pakalpojumu sniegšanu šim sponsoram.

Tiesai iesniegtie apsvērumi

34 Lietā C-53/09 *LMUK* norāda, ka tās veiktie maksājumi piegādātājiem ir atlīdzība par piegādātāju sniegtajiem pakalpojumiem. Šie pakalpojumi esot dažādi līgumā noteikti pakalpojumi, tostarp piegādātāju piekrišana piegādāt klientiem preces vai sniegt pakalpojumus par pazeminātu cenu vai bez maksas.

35 Lietā C-55/09 *Baxi* apgalvo, ka tās veiktie maksājumi @1 ir atlīdzība par šīs pārdotās minētās sabiedrības sniegtajiem pakalpojumiem. Runa esot par dažādiem reklāmas pakalpojumiem, tostarp arī uzticības dāvanu piegādi klientiem, kā arī attiecīgās informācijas sniegšanu *Baxi* klientiem.

36 Apvienotās Karalistes un Grieķijas valdība, kā arī Eiropas Komisija uzskata, ka lietā C-53/09 *LMUK* veiktie maksājumi piegādātājiem ir jāuzskata par trešās personas, proti, *LMUK*, izmaksēto atlīdzību par piegādātāju veikto preču piegādi klientiem un/vai – atkarībā no uzticības dāvanas veida – par šo piegādātāju sniegtajiem pakalpojumiem šiem klientiem.

37 Runājot par lietu C-55/09, šīs valdības un Komisija uzskata, ka *Baxi* veiktie maksājumi @1 ir jāuzskata par trešās personas, proti, *Baxi*, izmaksēto atlīdzību par @1 veikto preču piegādi klientiem. Tomēr Apvienotās Karalistes valdība un Komisija atzīst, ka daļa no *Baxi* pārskaitītajiem maksājumiem @1, proti, starpība starp uzticības dāvanu mazumtirdzniecības pārdošanas cenu, kuru *Baxi* maksā @1, un cenu, par kuru @1 iegādājas šīs uzticības dāvanas, ir atlīdzība par šīs sabiedrības *Baxi* sniegtajiem pakalpojumiem.

Tiesas atbilde

38 Jāatgādina, ka PVN kopējās sistēmas princips ir līdz mazumtirdzniecības stadijai piemērot precēm un pakalpojumiem vispārēju patērētāja nodokli, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai neatkarīgi no darījumu skaita, kas veikti ražošanas un izplatīšanas procesos pirms stadijas, kurā tiek uzlikts nodoklis (it īpaši skat. 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-475/03 *Banca popolare di Cremona*, Krājums, I-9373. lpp., 21. punkts).

39 Tāpat ir jāatgādina, ka saimnieciskās realitātes ņemšana vērā ir pamata kritērijs, lai piemērotu kopējo PVN sistēmu (skat., pirmkārt, attiecībā uz saimnieciskās darbības vietu PVN jomā – 1997. gada 20. februāra spriedumu lietā C-260/95 *DFDS, Recueil*, I-1005. lpp., 23.

punkts, un 2007. gada 28. jūnija spriedumu liet? C?73/06 *Planzer Luxembourg*, Kr?jums, l?5655. lpp., 43. punkts, k? ar?, otrk?rt, attiec?b? uz pre?u pieg?des sa??m?ja noteikšanu, p?c analo?ijas – 2003. gada 6. febru?ra spriedumu liet? C?185/01 *Auto Lease Holland, Recueil*, l?1317. lpp., 35. un 36. punkts).

40 ?emot v?r? šos apsv?rumus, lai atbild?tu uz uzdotajiem jaut?jumiem, pirmk?rt, ir j?nosaka, k?da rakstura dar?jumi ir min?t?s lojalit?tes programmas ietvaros veiktie dar?jumi pamata liet?s.

41 No nol?mumiem par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka konkr?t?s lojalit?tes programmas tika izveidotas, lai klienti var?tu iepirkties pie konkr?tiem uz??m?jiem. Šaj? noz?m? *LMUK* liet? C?53/09 un @1 liet? C?55/09 sniedz noteiktus pakalpojumus saist?b? ar šo programmu p?rvald?šanu.

42 Tom?r saimniecisk? realit?te ir t?da, ka min?taj?s programm?s uztic?bas d?vanas, kuras var b?t gan preces – k? liet? C?53/09 –, gan pakalpojumu sniegšana, klientiem pieg?d? pieg?d?t?ji.

43 Lai noteiktu, vai šis dar?jums – uztic?bas d?vanu pieg?de – ir apliekams ar PVN, ir j?p?rbauda, vai atbilstoši Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punktam tas ir pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?a maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.

44 Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punkt? ir noteikts, ka par pre?u pieg?di tiek uzskat?ta ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu [kustamu mantu] k? ?pašniekam.

45 No š?s normas teksta izriet, ka pre?u pieg?des j?dziens neattiecas uz ?pašumties?bu nodošanu t?d?s form?s, kas ir paredz?tas atbilstošaj?s valsts ties?b?s, bet ka taj? tiek iek?auti visi vienas puses veiktie kustamas mantas nodošanas dar?jumi, ar ko t? nodod otrai pusei ties?bas r?koties ar šo ?pašumu k? ?pašniekam (skat. 1990. gada 8. febru?ra spriedumu liet? C?320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe, Recueil*, l?285. lpp., 7. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Auto Lease Holland*, 32. punkts).

46 Sest?s direkt?vas 6. panta 1. punkt? pakalpojumu sniegšanas j?dziens ir defin?ts k? jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de.

47 No nol?muma par prejudici?la jaut?juma uzdošanu liet? C?53/09 izriet, ka saska?? ar *LMUK* nosl?gtajiem l?gumiem ar pieg?d?t?jiem, ja tie pieg?d? klientiem uztic?bas d?vanas apmai?? pret punktiem, *LMUK* tiem samaks? šiem punktiem nol?gto v?rt?bu. T?d?j?di atbilstoši nosl?gtajam l?gumam starp *LMUK* un katru pieg?d?t?ju nosac?jums, lai pieg?d?t?ji sa?emtu samaksu no *LMUK*, ir t?ds, ka tie pieg?d? uztic?bas d?vanas klientiem – d?vanas, kas var b?t ne tikai kustama manta, bet ar? pakalpojumi. Tikai š?di tie var sa?emt punktus, kuri v?l?k dod ties?bas sa?emt samaksu no *LMUK*.

48 Ar? no nol?muma par prejudici?la jaut?juma uzdošanu liet? C?55/09 izriet, ka @1 ieg?d?jas uztic?bas d?vanas un ka šo d?vanu kr?jums ir t?s ?pašums. L?dz ar to @1 ir ne tikai ties?bas nodot uztic?bas d?vanas klientiem t?, it k? vi?a b?tu to ?pašniece, bet paties?b? vi?a ir to ?pašniece. No nol?muma par prejudici?la jaut?juma uzdošanu izriet ar?, ka @1 izdala š?s uztic?bas d?vanas klientiem.

49 L?dz ar to ir j?konstat?, ka pamata liet?s pieg?d?t?ji klientiem ir pieg?d?juši preces Sest?s direkt?vas 5. panta 1. punkta izpratn?, un liet? C?53/09 tie ir snieguši ar? pakalpojumus š?s direkt?vas 6. panta 1. punkta izpratn?.

50 Otrķrt, ir jķpķrbauda, vai řie darķjumi ir veikti par atlķdzķbu.

51 řajķ ziķķ no judikatķras izriet, ka preķu piegķde vai pakalpojumu sniegřana "par atlķdzķbu" Sestķs direktķvas 2. panta 1. punkta izpratnķ nozķmķ, ka pastķv tieřa saikne starp piegķdķto preci vai sniegto pakalpojumu un saķemto atlķdzķbu (pakalpojumu sniegřanas jomķ it ķpaři skat. 1988. gada 8. marta spriedumu lietķ 102/86 *Apple and Pear Development Council, Recueil*, 1443. lpp., 12. punkts).

52 Lai noskaidrotu, vai pastķv atlķdzķba un, ja tķ pastķv, vai ir saikne starp řo atlķdzķbu un piegķdķto preci vai sniegto pakalpojumu, jķnorķda, ka cena, kuru klienti maksķ sponsorķm par precķm vai pakalpojumiem lietķ Cķ53/09 un *Baxi* par precķm lietķ Cķ55/09, ir vienķda gan tiem klientiem, kas piedalķs lojalitķtes programmķ, gan tiem, kas tajķ nepiedalķs.

53 řajos apstķķos ir jķatķdina, ka attiecķbķ uz tķdu lojalitķtes programmu, saskaķķ ar kuru naftas uzķķmums nodod preces degvielas pircķjiem apmaiķķ pret pircķķu rķcķbķ esořiem punktiem atkarķbķ no to nopirkķs degvielas daudzuma, kas ir iegķti, maksķjot mazumtirdzniecķbas cenu degvielas uzpildes stacijķ, Tiesa ir uzskatķķusi, ka naftas uzķķmums nevar pamatoti apgalvot, ka degvielas pircķķu samaksķtajķ cenķ patiesķbķ daķķķi ir ietverta punktu vķrtķba vai to preķu cena, kuras tikuřas iemainķtas pret řiem punktiem, jo degvielas pircķķam neatkarķģi no tķ, vai tas izvķlas saķemt punktus, ir jķmaksķ vienķda mazumtirdzniecķbas cena (řajķ nozķmķ skat. 1999. gada 27. aprķķa spriedumu lietķ Cķ48/97 *Kuwait Petroleum, Recueil*, Iķ2323. lpp., 31. punkts).

54 Tiesa ir konstatķķusi, ka, pirmķķrt, degvielas pirkums, kurř klientiem dod tiesķbas saķemt punktus, un, otrķķrt, preķu nodořana apmaiķķķ pret řiem punktiem ir divi atřķirģi darķjumi (řajķ nozķmķ skat. iepriekř minķto spriedumu lietķ *Kuwait Petroleum*, 28. punkts).

55 Tķdķķķdi no tķ izriet, ka pamata lietķ, pirmķķrt, preķu pķrdořana un pakalpojumu sniegřana, kas klientiem dod tiesķbas saķemt punktus, un, otrķķrt, uzticķbas dķvanu nodořana apmaiķķķ pret řiem punktiem ir divi atřķirģi darķjumi.

56 Tomķr, kķ norķda Apvienotķs Karalistes valdķba, Sestajķ direktķvķ netiek prasķts, ka, ja preķu piegķde vai pakalpojumu sniegřana tikusi veikta "par atlķdzķbu" tķs 2. panta 1. punkta izpratnķ, atlķdzķbai par řo piegķķi vai pakalpojumu sniegřanu ir jķbķt saķemtai tieři no to saķķķmķja. řķs direktķvas 11. panta A daķas 1. punkta a) apakřpunktķ ir paredzķts, ka atlķdzķbu var saķemt arķ no treřķs personas.

57 řajķ ziķķķ no nolķmuma par prejudiciķla jautķjuma uzdořanu lietķ Cķ53/09 izriet, ka piegķdķtķķķu veikķ klientu punktu apmaiķķa ir pamatķ *LMUK* maksķjumam piegķdķtķķķm. řis maksķjums tiek aprķķķinķts, pieskaitot komisijas maksu, kas ir fiksķta naudas summa par katru punktu, kurř daķķķi vai pilnķbķ ir apmainķts pret uzticķbas dķvanas cenu. řķdos apstķķos, kķ apgalvo arķ Apvienotķs Karalistes valdķba, ir jķkonstatķķ, ka řis maksķjums ir atlķdzķba par uzticķbas dķvanu piegķķi.

58 Arķ lietķ Cķ55/09 no nolķmuma par prejudiciķla jautķjuma uzdořanu izriet, ka par uzticķbas dķvanķm @1 izraksta rķķķinu *Baxi* par mazumtirdzniecķbas pķrdořanas cenu, tai pieskaitot pasta izmaksas, kas ir piemķrojamas pasķtķķķm vietķ, kurķ tiek nodotas ķpařumtiesķbas un apmainķti punkti. Tķdķķķķdi, atskaitot @1 peķķķu, kas atbilst starpķbai starp uzticķbas dķvanu mazumtirdzniecķbas pķrdořanas cenu un iepirkřanas cenu, par kuru @1 iegķdķķas řķs dķvanas, *Baxi* maksķjums @1 ir atlķdzķba par řo dķvanu piegķķi.

59 Lietķ Cķ55/09 *Baxi* tomķr norķda, ka maksķjums ir atlķdzķba nevis par preķu piegķķi, bet

par sniegtajiem sarežģītajiem reklāmas pakalpojumiem, kuru ietvaros tiek veikta arī uzticēbas dāvanu piegāde klientiem.

60 Šajā ziņā no Tiesas judikatūras izriet, ka, ja darījums sastāv no virknes elementu un darbību, ir jāņem vērā visi apstākļi, kuros attiecīgais darījums tiek veikts, lai, pirmkārt, noteiktu, vai pastāv divi vai vairāki atsevišķi pakalpojumi vai vienots pakalpojums un, otrkārt, – vienota pakalpojuma gadījumā – vai šis vienotais pakalpojums ir atzīstams par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu (šajā nozīmā skat. 2007. gada 29. marta spriedumu lietā C-111/05 *Aktiebolaget NN*, Krājums, I-2697. lpp., 21. punkts un tajā minētā judikatūra).

61 No nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu lietā C-55/09 izriet, ka *Baxi* veiktie maksājumi @1 atbilst uzticēbas dāvanu mazumtirdzniecības cenai, tai pieskaitot iepakošanas un nosūtīšanas izdevumus, un ka tādējādi @1 saņem starpību, ko veido starpība starp uzticēbas dāvanu pārdošanas mazumtirdzniecības cenu un iepirkšanas cenu, par kuru tie iegādājusies šīs dāvanas.

62 Tādējādi, kam turklāt piekrīt gan Apvienotās Karalistes valdība, gan Komisija, tie du maksājumu, kāds ir pamata lietā C-55/09, var sadalīt divās daļās, kur katra no šīm daļām atbilst atsevišķam pakalpojumam.

63 Tie, iepirkuma cenas summa ir atlīdzība par uzticēbas dāvanām klientiem, bet starpība starp mazumtirdzniecības pārdošanas cenu, kuru maksā *Baxi*, un iepirkuma cenu, kuru maksā @1, lai iegādātos uzticēbas dāvanas, proti, šā peļņas daļa, ir atlīdzība par @1 sniegtajiem pakalpojumiem *Baxi*.

64 Savukārt lietā C-53/09 *LMUK* savos rakstveida un mutvārdu apsvērumos ir apgalvojusi, ka tās veiktie maksājumi piegādātājam nav atlīdzība par diviem vai vairākiem atšķirīgiem pakalpojumiem. Tomēr iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai tie tas ir.

65 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem jāatbild, ka tās lojalitātes programmas ietvaros, kāda ir pamata lietā, Sestās direktīvas 5. un 6. pants, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts, tie redakcijā, kas izriet no 28.g panta 1. punkta, ir jāinterpretē šādi:

– minētās programmas pārvaldītāja veiktie maksājumi piegādātājiem, kuri piegādā klientiem uzticēbas dāvanas, lietā C-53/09 ir jāuzskata par trešās personas samaksātu atlīdzību par preču piegādi šiem klientiem vai, vajadzības gadījumā, par tiem sniegtajiem pakalpojumiem. Tomēr iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai šie maksājumi ietver arī atlīdzību par citu atšķirīgu pakalpojumu sniegšanu, un

– sponsora veiktie maksājumi konkrētās programmas pārvaldītājam, kurš piegādā klientiem uzticēbas dāvanas, lietā C-55/09 ir jāuzskata daļēji par trešās personas atlīdzību par preču piegādi šiem klientiem un daļēji par atlīdzību par šīs programmas pārvaldītāja sniegtajiem pakalpojumiem šim sponsoram.

Par tiesāšanas izdevumiem

66 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tie lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Tādas lojalitātes programmas ietvaros, kāda ir pamata lietās, Padomes 1977. gada 17. maija Direktīvas 77/388/EEK, Sestā direktīva par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kas grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, 5. un 6. pants, 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts, tās redakcijā, kas izriet no 28.g panta 1. punkta, ir jāinterpretē šādi:

– minētās programmas pārvaldītāja veiktie maksājumi piegādātājiem, kuri piegādā klientiem uzticības dāvanas, lietā C-53/09 ir jāuzskata par trešās personas samaksātu atlīdzību par preču piegādi šiem klientiem vai, vajadzības gadījumā, par tiem sniegtajiem pakalpojumiem. Tomēr iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai šie maksājumi ietver arī atlīdzību par citu atširgu pakalpojumu sniegšanu, un

– sponsora veiktie maksājumi konkrētās programmas pārvaldītājam, kurš piegādā klientiem uzticības dāvanas, lietā C-55/09 ir jāuzskata daļēji par trešās personas atlīdzību par preču piegādi šiem klientiem un daļēji par atlīdzību par šīs programmas pārvaldītāja sniegtajiem pakalpojumiem šim sponsoram.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.