

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2012. gada 3. maij? (*)

Nodok?i – Sest? PVN direkt?va – 2. pants – Pakalpojumu sniegšana par atl?dz?bu – Telekomunik?ciju pakalpojumi – Telefona priekšapmaksas kartes, kur?s ir starptautisku telefona sakaru veikšanai nepieciešam? inform?cija – Tirdzniec?ba, izmantojot izplat?t?ju t?klu

Lieta C?520/10

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *First?tier Tribunal (Tax Chamber)* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 22. oktobr? un kas Ties? re?istr?ts 2010. gada 8. novembr?, tiesved?b?

Lebara Ltd

pret

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovsky*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents),

?ener?ladvok?ts N. J?skinens [*N. Jääskinen*],

sekret?re K. Štranca?Slavi?eka [*K. Sztranc?S?awiczek*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2011. gada 13. oktobra tiesas s?di,

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

– *Lebara Ltd* v?rd? – *P. Lasok*, QC, un *M. Angiolini*, barrister, kurus pilnvarojis *S. Macherla*, solicitor,

– Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – *S. Hathaway* un *L. Seeboruth*, p?rst?vji, kam pal?dz *R. Hill*, barrister,

– Grie?ijas vald?bas v?rd? – *K. Paraskevopoulou*, *M. Germani* un *I. Pouli*, p?rst?ves,

– N?derlandes vald?bas v?rd? – *C. Wissels*, *M. de Ree* un *M. Bulterman*, k? ar? *J. Langer*, p?rst?vji,

– Eiropas Komisijas v?rd? – *R. Lyal* un *C. Soulay*, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2011. gada 8. decembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par 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 (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2003. gada 7. oktobra Direktīvu 2003/92/EK (OV L 260, 8. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 2. panta 1. punkta interpretāciju.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Lebara Ltd* (turpmāk tekstā – “*Lebara*”) un *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* [Viņas Augstās ienākumu un muitas dienestu] (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) par šā pārdēvētā paziņojumu par aplikšanu ar nodokli attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kas, kā tiek apgalvots, jāmaksā *Lebara* par 2005. gada martā tās sniegtajiem telekomunikāciju pakalpojumiem.

Atbilstošās tiesību normas

3 Padomes 1967. gada 11. aprīlī Pirmās Direktīvas 67/227/EEK par dalībvalstu tiesību aktu par apgrozījuma nodokļiem saskaņošanu (OV 1967, 71, 1301. lpp.; turpmāk tekstā – “Pirmā direktīva”) 2. panta pirmā un otrā daļa ir formulētas šādi:

“[PVN] kopējās sistēmas princips ir piemērot precīz un pakalpojumiem vispārēju nodokli par patēriņu, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai neatkarīgi no darījumu skaita, kas veikti ražošanas un izplatīšanas procesos pirms stadijas, kurā uzliek nodokli.

Par katru darījumu [PVN], ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenām pēc attiecīgām precīz vai pakalpojumiem piemērotas likmes, uzliek pēc tam, kad atēmts dažādiem izmaksu komponentiem tieši piemērotais pievienotās vērtības nodoklis.”

4 Sestās direktīvas 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka PVN jāmaksā “par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rīkojas”.

5 Šīs direktīvas 5. panta 1. punkta izpratnē “preču piegāde” nozīmē tiesību nodošanu rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

6 Minētās direktīvas 6. pantā ir paredzēts:

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

Šādi darījumi cita starpā var ietvert:

– nemateriālo pašuma nodošanu neatkarīgi no tā, vai tas ir tāda dokumenta priekšmets, kurš rada pašumtiesības,

[..]

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

[..]”

7 Sestās direktīvas 9. pantā, kas ietverts tās VI sadaļā ar virsrakstu “Ar nodokli apliekamo darījumu vieta”, ir noteikts:

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

2. Tomēr:

[..]

e) vieta, kur sniedz turpmāk norādītos pakalpojumus, ja to dara [..] nodokļa maksātājiem, kas reģistrēti Kopienā, bet citā valstī nekā pakalpojumu sniedzējs, ir vieta, kur klients ir reģistrējis savu uzņēmumu vai kur tam ir pastāvīga iestāde, kurai sniedz šo pakalpojumu, vai, ja nav šādas vietas, tā pastāvīgā adrese vai vieta, kur tas parasti rezidē:

[..]

– telekomunikācijas. Par telekomunikāciju pakalpojumiem uzskata tādus pakalpojumus, kas saistīti ar signālu, rakstu tekstu, attēlu, skaņu vai cita veida informācijas pārraidi, emisiju vai uztveri pa vadiem, radio, optiskām vai citām elektromagnētiskām sistēmām, tostarp arī tādus pakalpojumus, kas saistīti ar tiesību nodošanu vai piešķiršanu izmantot šādas pārraides, emisijas vai uztveres jaudas. Šajā noteikumā termins telekomunikāciju pakalpojumi ietver arī piekuves nodrošināšanu pasaules informācijai tīkliem,

[..].”

8 Šīs pašas direktīvas 10. panta, kas iekļauts tās VII sadaļā ar virsrakstu “Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, un nodokļa iekasgājība”, 1. un 2. punkts ir formulēti šādi:

“1. a) “Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis” nozīmē notikumu, kura dēļ juridiskais stāvoklis atbilst tam, lai nodoklis kļūtu iekasgāms;

b) nodoklis kļūst “iekasgāms” tad, kad nodokļu iestādei saskaņā ar likumu rodas tiesības no attiecīgā brīža pieprasīt nodokli no personas, kurai tas jāmaksā, neatkarīgi no tā, ka samaksas laiku var pagarināt.

2. Darbība, par kuru jāmaksā nodoklis, notiek, un nodoklis kļūst iekasgāms tad, kad preces ir piegādātas vai pakalpojumi ir sniegti. [..]

Tomēr, ja maksājums izdarāms uz kontu pirms prešu piegādes vai pakalpojumu izpildes, nodoklis kļūst iekasgāms līdz ar maksājuma saņemšanu un par saņemto summu.

[..].”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

9 *Lebara* ir Apvienotajā Karalistē reģistrēta sabiedrība, kura sniedz telekomunikāciju pakalpojumus. Pamatlietas faktisko apstākļu norises laikā tā šajā nolūkā ar citās dalībvalstīs reģistrētu nodokļu maksātāju (turpmāk tekstā – “izplatītāji”) starpniecību tirgoja telefona kartes personām šajās dalībvalstīs, kuras vēlējās zvanīt uz trešajām valstīm par izdevīgiem tarifiem.

10 Uz *Lebara* pārdotajām telefona kartēm tostarp bija norādīts zīmola nosaukums un nominālvērtība, kas izteikta tās dalībvalsts valūtā, kurā reģistrēts izplatītājs, viens vai vairāki

viet?j?s piek?uves numuri, lai var?tu veikt telefona zvanu, k? ar? aizkl?ts PIN numurs. Lai veiktu zvanu, bija pietiekami ar šo inform?ciju, tostarp PIN kodu.

11 Telefona kartes bija paredz?tas tikai telefona sakariem. To der?gumu ierobežoja, pirmk?rt, uz t?m nor?d?t? nomin?lv?rt?ba un, otrk?rt, noteiktais laika periods, s?kot no to lietošanas pirm?s dienas. Š? perioda beig?s viss neizmantotais kred?ts tika dz?sts.

12 Lai sazvan?tu personu, kas atrodas trešaj? valst?, lietot?js zvan?ja uz viet?jo piek?uves numuru, kas bija nor?d?ts uz š?s kartes. Šis telefona zvans tika p?rraid?ts telekomunik?ciju t?kl? viet?jam telefona sakaru operatoram, ar kuru *Lebara* iepriekš bija nosl?gusi l?gumu par viena vai vair?ku viet?jo specializ?to telefona numuru pieš?iršanu, un tika novirz?ts uz *Lebara* piederošo komutatoru, kuru š? p?d?j? lietoja Apvienotaj? Karalist?. P?c tam *Lebara* autom?tisk? sist?ma l?dza lietot?ju ievad?t PIN kodu, kas nor?d?ts uz kartes. Kad autom?tisk? sist?ma atpazina PIN kodu, lietot?js ievad?ja starptautisko numuru, uz kuru tas v?l?j?s zvan?t. Starptautisk? telekomunik?ciju pakalpojumu sniedz?ji, ar kuriem *Lebara* ar? bija iepriekš nosl?gusi l?gumus, kas tai sniedza pieeju to starptautiskajam telekomunik?ciju t?klam, tad zvanu novirz?ja uz t? galam?r?i.

13 *Lebara* telefona kartes pat?r?t?jiem nep?rdeva tieši, bet gan tikai ar izplat?t?ju t?kla starpniec?bu.

14 No l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izriet, ka izplat?t?ji iepirka telefona kartes no *Lebara* par iepriekš saska?ot?m cen?m, kas bija zem?kas nek? šo karšu nomin?lv?rt?ba, un p?c tam t?s p?rdeva ar savu vai sevis izv?l?tu v?rd? vai ar *Lebara* z?molu. Jebkur? gad?jum? izplat?t?ji darboj?s sav? v?rd? un sav? lab?, nevis k? *Lebara* p?rst?vji. Telefona kartes p?rdeva gandr?z tikai galalietot?jiem izplat?t?ja dal?bvalst? vai nu tieši izplat?t?ji, vai ar? k? starpnieki citi nodok?u maks?t?ji, t?di k? vairumtirgot?ji vai mazumtirgot?ji, kuri re?istr?ti šaj? dal?bvalst?. *Lebara* nezin?ja un nekontrol?ja izplat?t?ju un citu starpnieku noteikt?s p?rdošanas cenas.

15 Telefona kartes aktiviz?ja *Lebara* p?c izplat?t?ja piepras?juma ar nosac?jumu, ka tas par t?m ir samaks?jis. Pat ja *Lebara* nezin?ja galalietot?ja identit?ti, t? bija ieviesusi sist?mas, kas ?auj noskaidrot katras p?rdot?s kartes lietošanu un tostarp noteikt, vai t? ir der?ga lietošanai un k?da ir atlikus? kred?ta summa, numurus, no kuriem ir zvan?ts ar šo karti, k? ar? numurus, uz kuriem ir zvan?ts. Nevienš izplat?t?js vai cita persona nevar?ja piek??t š?m sist?m?m.

16 *Lebara* par izplat?t?jiem p?rdotaj?m telefona kart?m nav maks?jusi nek?du PVN, pamatojoties uz to, ka š? darb?ba bija telekomunik?ciju pakalpojuma sniegšana, kas notikusi dal?bvalst?, kur? re?istr?ts izplat?t?js, t?d?j?di atbilstoši apgriezt?s nodok?u iekas?šanas meh?nismam šim p?d?jam bija j?maks? PVN šaj? dal?bvalst?. *Lebara* ieskat? kartes faktisk? lietošana nenoz?m?ja, ka t? par atl?dz?bu sniedz pakalpojumus galalietot?jam.

17 Tom?r *Commissioners* uzskat?ja, ka *Lebara* bija j?maks? PVN Apvienotaj? Karalist?, jo š? sabiedr?ba faktiski sniedza divus pakalpojumus: no vienas puses, "izsniegšana", kura notiek kartes p?rdošanas izplat?t?jam br?d?, un, no otras puses, "izpirkšana", kas iest?j?s tad, kad kartes galalietot?js faktiski lietoja karti. Dal?bvalstis var br?vi izv?l?ties uzlikt nodok?us pirmajam vai otrajam no šiem pakalpojumiem. Apvienotaj? Karalist? nodokli uzlika otrajam pakalpojumam. Nodok?u b?ze ir da?a no summas, ko izplat?t?js p?rskaita *Lebara*, kas atbilst galalietot?ja faktisk?s kartes lietošanas proporcion?lai attiec?bai pret kartes nomin?lv?rt?bu.

18 Pamatojoties uz to, *Commissioners* nos?t?ja pazi?ojumu par nodokli, ar kuru pras?ta PVN samaksa par 2005. gada mart? *Lebara* sniegtajiem telekomunik?ciju pakalpojumiem. *Lebara* par šo pazi?ojumu c?la pras?bu iesniedz?jties?.

19 T? tostarp uzskata, ka, iev?rojot atš?ir?gu praksi attiec?b? uz š?du telefona karšu nodok?u rež?mu noteikt?s dal?bvalst?s, past?v nodok?u dubult?s uzlikšanas risks vai no telefona karšu tirdzniec?bas g?t?s pe??as neaplikšanas ar nodokli risks. Uzskatot, ka risin?jums pamatliet? ir atkar?gs no Savien?bas ties?bu interpret?cijas, *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* [Pirm?s instances Nodok?u pal?ta] nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“T?dos apst?k?os k? šaj? tiesved?b? apl?kotie:

1) ja nodok?u maks?t?js (“tirgot?js A”) p?rdod telefona kartes, kuras dod ties?bas sa?emt telekomunik?ciju pakalpojumu no š?s personas, vai Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tirgot?js A veic divas ar PVN aplicamas darb?bas: pirmo laik?, kad tirgot?js A s?kotn?ji p?rdod telefona karti citam nodok?a maks?t?jam (“tirgot?js B”), un otro laik?, kad t? tiek izpirkta (t.i., persona “galalietot?js” to izmanto, lai veiktu telefona zvanus)?

2) Ja t?, tad k? (saska?? ar ES tiesisko regul?jumu PVN jom?) PVN ir j?piem?ro pakalpojumu sniegšanas ??d?, kur? tirgot?js A p?rdod telefona kartes tirgot?jam B, tirgot?js B t?l?k p?rdod telefona kartes dal?bvalst? B un, visbeidzot, to ieg?d?jas galalietot?js dal?bvalst? B, un p?c tam galalietot?js izmanto telefona karti, lai veiktu telefona zvanus?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

20 Ar savu pirmo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? dom? telefona sakaru operatoru, kurš pied?v? telekomunik?ciju pakalpojumu – p?rdod izplat?t?jam telefona kartes, kuras ietver visu nepieciešamo inform?ciju, lai var?tu zvan?t uz ?rvalst?m ar infrastrukt?ras pal?dz?bu, kuru dar?jis pieejamu min?tais operators, un kuras t?l?k sav? v?rd? un sav? lab? galalietot?jiem p?rdod izplat?t?js vai nu tieši, vai ar citu nodok?u maks?t?ju, t?du k? vairumtirgot?ji un mazumtirgot?ji, starpniec?bu. Min?t? tiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka operators par atl?dz?bu sniedz divus pakalpojumus, vienu – izplat?t?jam, kad šim p?d?jam tiek p?rdota telefona karte, un otru – galalietot?jam, kad tas zvana, izmantojot uz kartes nor?d?to inform?ciju.

21 Ar Tiesai iesniegtajiem apsv?rumiem šaj? zi?? b?t?b? tiek paustas tr?s daž?das nost?jas. Saska?? ar pirmaj?m div?m telefona sakaru operators sniedz tikai vienu telekomunik?ciju pakalpojumu, kas aplicams ar nodokli, vai nu izplat?t?jam, kad operators tam p?rdod telefona karti, vai galalietot?jam, kad tas ?auj šim p?d?jam faktiski lietot karti, lai zvan?tu. Atbilstoši trešajai nost?jai operators sniedz divus noš?iramus pakalpojumus un dal?bvalstij ir izv?les br?v?ba izv?l?ties, kuru no t?m aplik? ar PVN.

22 Lai atbild?tu uz pirmo jaut?jumu, ir j?atg?dina PVN kop?j?s sist?mas m?r?i un pamatprincipi, k? ar? tirdzniec?bas sist?mas ?patn?bas pamatliet?.

23 Atbilstoši Pirm?s direkt?vas 2. pantam PVN kop?j?s sist?mas princips ir piem?rot prec?m un pakalpojumiem visp?r?ju nodokli par pat?ri?u, kas b?tu tieši proporcion?ls pre?u un pakalpojumu cenai neatkar?gi no dar?jumu skaita, kas veikti ražošanas un izplat?šanas procesos pirms stadijas, kur? uzliek nodokli (it ?paši skat. 2006. gada 3. oktobra spriedumu liet? C?475/03 *Banca popolare di Cremona*, Kr?jums, I?9373. lpp., 21. punkts, un 2010. gada 28. oktobra spriedumu liet? C?49/09 Komisija/Polija, Kr?jums, I?10619. lpp., 44. punkts).

24 Tom?r par katru dar?jumu PVN ietur tikai p?c tam, kad atskait?ts daž?diem pre?u un pakalpojumu cenas komponentiem tieši piem?rotais PVN. Atskait?jumu meh?nisms ir izveidots t?, ka tas ?auj nodok?a maks?t?jiem atskait?t no PVN, kurš tiem j?maks?, PVN summas, kas ir

samaks?tas par sa?emtaj?m prec?m vai pakalpojumiem, un t?d?j?di nodoklis katr? stadij? tiek ietur?ts tikai pievienotajai v?rt?bai un, visbeidzot, t? apm?ru sedz galapat?r?t?js (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Banca Popolare di Cremona*, 22. punkts, un liet? Komisija/Polija, 44. punkts).

25 No min?t? izriet, ka ir PVN attiecas tikai uz galapat?r?t?ju un nek?d? gad?jum? uz nodok?u maks?t?jiem, kuri iesaist?s ražošanas un izplat?šanas proces? pirms gal?g?s aplikšanas nodokli, neatkar?gi no dar?jumu skaita (šaj? zi?? skat. 2002. gada 15. oktobra spriedumu liet? C?427/98 Komisija/V?cija, *Recueil*, I?8315. lpp., 29. punkts).

26 Turkl?t no Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izriet, ka PVN ir maks?jams par pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanu, nevis par maks?jumiem, kas veikti par pieg?d?m vai pakalpojumiem (šaj? zi?? skat. 2001. gada 9. oktobra spriedumu liet? C?108/99 *Cantor Fitzgerald International*, *Recueil*, I?7257. lpp., 17. punkts, k? ar? 2006. gada 21. febru?ra spriedumu liet? C?419/02 *BUPA Hospitals* un *Goldsborough Developments*, Kr?jums, I?1685. lpp., 50. punkts). Tom?r Sest?s direkt?vas 10. panta 2. punkta otr?s da?as izpratn?, ja maks?jums izdar?ms uz kontu, PVN k??st iekas?jams pirms pre?u pieg?des vai pakalpojuma sniegšanas, ja vien visi elementi, kas rakstur?gi darb?bai, par kuru j?maks? nodoklis, proti, pieg?dei n?kotn? vai pakalpojumu sniegšanai n?kotn? rakstur?gie elementi, ir jau zin?mi (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *BUPA Hospitals* un *Goldsborough Developments*, 48. punkts).

27 Visbeidzot saska?? ar past?v?go judikat?ru pakalpojums tiek sniegts “par atl?dz?bu” Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn? un l?dz ar to ir apliekams ar nodokli tikai tad, ja starp pakalpojuma sniedz?ju un t? sa??m?ju past?v tiesiskas attiec?bas, kur?s ir savstarp?js izpild?jums, un pakalpojumu sniedz?ja sa?emt? samaksa ir faktiskā atl?dz?ba par pakalpojuma sa??m?jam sniegto pakalpojumu. T?gad ir nepieciešama tiešas saiknes starp sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu past?všana (skat. it ?paši 2009. gada 3. septembra spriedumu liet? C?37/08 *RCI Europe*, Kr?jums, I?7533. lpp., 24. un 30. punkts; 2009. gada 29. oktobra spriedumu liet? C?246/08 Komisija/Somija, Kr?jums, I?10605. lpp., 44. un 45. punkts, k? ar? 2011. gada 27. oktobra spriedumu liet? C?93/10 *GFKL Financial Services*, Kr?jums, I?10791, 18. un 19. punkts).

28 Saist?b? ar tirdzniec?bas sist?mas pamatl?i? ?patn?b?m ir j?atg?dina, ka telefona kartes ir vienreizlietojamas, jo ar t?m var veikt starptautiskus zvanus uz iepriekš noteiktiem galam?r?iem un par iepriekš noteiktiem tarifiem. T?d?j?di t?s dod ties?bas tikai uz viena veida pakalpojumiem, kuru raksturs un daudzums ir iepriekš noteikti un uz kuriem attiecas viena un t? pati nodok?u likme.

29 Telefona karšu tirdzniec?bu nodrošina izplat?t?ju t?kls, kas ietver vismaz vienu tirdzniec?bas starpnieku, proti izplat?t?ju, kas [darbojas] starp telefona sakaru operatoru, kurš dara pieejamu starptautiskiem telefona sakariem nepieciešamo infrastrukt?ru, un galalietot?ju. Saska?? ar l?mumu? l?gt prejudici?lu nol?mumu izkl?st?tajiem faktiem min?tais izplat?t?js telefona kartes p?rdod t?l?k sav? v?rd? un sav? lab?.

30 Turkl?t cena, ko maks? galalietot?js, ieg?d?joties telefona karti vai nu tieši no izplat?t?ja, vai no starpnieka – mazumtirgot?ja, nav katr? zi?? identiska min?t?s kartes nomin?lv?rt?bai. Visbeidzot, telefona sakaru operators nekontrol? izplat?t?ja vai citu starpnieku noteikto t?l?k p?rdošanas cenu un nevar to zin?t.

31 ?emot v?r?, ka pakalpojumu sniegšanai uzliek nodokli tikai, ja t? tiek veikta par atl?dz?bu, kas nor?da uz savstarp?jas sakar?bas esam?bu starp sniegto pakalpojumu un samaksu, kura veido š? sprieduma 27. punkt? min?to atl?dz?bu par to, ir j?atg?dina, ka telefona sakaru operators sa?em tikai vienu faktisku maks?jumu par telefona sakaru pakalpojumu pieg?di.

32 Šajos apstākļos nevar uzskatīt, ka telefona sakaru operators Sestās direktīvas 6. panta 1. punkta izpratnē nodrošina divu pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību: vienu izplatītājam, otru – galalietotājam.

33 Lai noteiktu viengrīd pakalpojuma sniegšanas, ko par atlīdzību īsteno minētais operators, saņēmēju un tādējādi viengrīd ar nodokli apliekamo pakalpojumu, ir jānoskaidro, kurš – izplatītājs vai galalietotājs – ir saistīts ar telefona sakaru operatoru ar juridiskām attiecībām, kuru laikā notiek savstarpēja pakalpojumu apmaiņa.

34 Šajā ziņā ir jānorāda, ka, no vienas puses, telefona sakaru operators ar telefona karšu pārdošanu piegādā izplatītājam visu noteikta ilguma starptautiskiem telefona sakariem, izmantojot infrastruktūru, kuru tas darītājs pieejamu, nepieciešamo informāciju, un tādējādi višķā dā veidā nodod izplatītājam tiesības lietot šo infrastruktūru šādu zvanu veikšanai. Līdz ar to telefona sakaru operators sniedz pakalpojumu izplatītājam.

35 Uz šo pakalpojumu Sestās direktīvas 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta otrās daļas izpratnē attiecas jādziens “telekomunikāciju pakalpojumi”. Patiesībā šā tiesību norma definē šo jādzienu plaši, iekāaujot ne tikai signālu un skaņu pārraidi, bet arī visus pakalpojumus, kuru “priekšmets” ir šāda pārraide, kā arī atbilstošā šādas pārraides līdzekļu lietošanas tiesību cesiju.

36 No otras puses, kā atlīdzību par minēto telekomunikāciju pakalpojumu izplatītājs maksā telefonu sakaru operatoram ar to saskaņotu cenu.

37 Šo maksājumu nevar uzskatīt par galalietotāja veiktu maksājumu telefona sakaru operatoram, pat ja telefona kartes pārdošana tālāk, ko veic izplatītājs vai citi starpnieki, izraisa to, ka galu galā minētais maksājums tiek attiecināts uz galalietotāju.

38 Patiesībā izplatītājs pārdo tālāk telefona kartes savā pašā vārdā, kā arī savā labā, un tādējādi vismaz attiecībā uz dāu no šās pārdošanas tālāk višķā vārsas pie citiem starpniekiem, tiem kā vairumtirgotāji un mazumtirgotāji. Turklāt summa, ko galalietotājs faktiski maksā, iegādājoties karti no izplatītāja vai starpnieka mazumtirgotāja, nav noteikti identiska cenai, ko izplatītājs samaksājis telefona sakaru operatoram, vai kartes nominālvērtībai, un telefona sakaru operators nevar zināt šo summu. Turklāt telefona kartes galalietotāja identitāte nav kātrā ziņā zināma brīdā, kad izplatītājs samaksā šo summu telefona sakaru operatoram, it pašā, ja ir paredzēts karti pārdot tālāk ar cita starpnieka palīdzību.

39 Ēmot vārā šos apstākļus, nevar uzskatīt, ka izplatītājs ar savu maksājumu telefona sakaru operatoram nodod tikai galalietotāja samaksāto atlīdzību telefona sakaru operatoram un tādējādi veido tiešu saikni starp tiem.

40 Turklāt, Ēmot vārā, ka galalietotājam nav tiesību atgūt no telefona sakaru operatora iespējamo neizlietoto kredītu kartes derīguma termīā laikā, no šām tiesībām nevar secināt tiešas saiknes starp šo lietotāju un telefona sakaru operatoru esamību.

41 No iepriekš minētā izriet, ka šā sprieduma 27. punktā atgādītais judikatāras izpratnē starp telefona sakaru operatoru un izplatītāju sākotnējās telefona karšu pārdošanas šim pārdājam brīdā notiek savstarpēja pakalpojumu apmaiņa.

42 Tādējādi Pirmās direktīvas 2. panta pirmās daļas un nodokļu neitralitātes principa ievārošana tiek nodrošināta, ja pastāv tās telekomunikāciju pakalpojumu izplatīšanas tāklā kā pamatlietā, it pašā, kad izplatītājs tieši nepārdo kartes tālāk galalietotājam. Gan sākotnējā telefona karšu pārdošana, gan tāi sekojošā pārdošana tālāk ir ar nodokli apliekamas darbības.

Katr? ??des posm? PVN ir tieši proporcion?ls samaks?tajai cenai un ?auj atskait?t jau iepriekš samaks?to nodokli. It ?paši telefona kartes p?d?j?s p?rdošanas galalietot?jam laik? PVN ir tieši proporcion?ls t? par kartes ieg?di samaks?tajai cenai, pat ja š? cena nav identiska kartes nomin?lv?rt?bai.

43 L?dz ar to uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka telefona sakaru operators, kurš pied?v? telekomunik?ciju pakalpojumus, ko veido t?du telefona karšu, kuras ietver visu nepieciešamo inform?ciju starptautiskiem telefona sakariem, izmantojot infrastrukt?ru, ko dar?jis pieejamu min?tais operators, p?rdošana izplat?t?jiem, kuras izplat?t?js p?rdod t?l?k sav? v?rd? un sav? lab? galalietot?jiem vai nu tieši, vai ar citu t?du nodok?a maks?t?ju k? vairumtirgot?ji un mazumtirgot?ji starpniec?bu, izplat?t?jam sniedz telekomunik?ciju pakalpojumus par atl?dz?bu. Tom?r min?tais operators nenodrošina otru pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu galalietot?jam, kad tas p?c telefona kartes ieg?d?šan?s izmanto savas ties?bas zvan?t, lietojot inform?ciju, kas atrodas uz š?s kartes.

44 Iev?rojot atbildi uz pirmo jaut?jumu, uz otro jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

45 Attiec?b? uz 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 (treš? pal?ta) nospriež:

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, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2003. gada 7. oktobra Direkt?vu 2003/92/EK, 2. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka telefona sakaru operators, kurš pied?v? telekomunik?ciju pakalpojumus, ko veido t?du telefona karšu, kuras ietver visu nepieciešamo inform?ciju starptautiskiem telefona sakariem, izmantojot infrastrukt?ru, ko dar?jis pieejamu min?tais operators, p?rdošana izplat?t?jiem, kuras izplat?t?js p?rdod t?l?k sav? v?rd? un sav? lab?, galalietot?jiem vai nu tieši, vai ar citu t?du nodok?a maks?t?ju k? vairumtirgot?ji un mazumtirgot?ji starpniec?bu, izplat?t?jam sniedz telekomunik?ciju pakalpojumus par atl?dz?bu. Tom?r min?tais operators nenodrošina otru pakalpojumu sniegšanu par atl?dz?bu galalietot?jam, kad tas p?c telefona kartes ieg?d?šan?s izmanto savas ties?bas zvan?t, lietojot inform?ciju, kas atrodas uz š?s kartes.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.