



## Teismo praktikos rinkinys

### 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 — Sąvoka — 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), Jungtinė Karalystė) 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. Ilešič, 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 rašytinę proceso dalį ir įvykus 2015 m. gruodžio 16 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Bookit Ltd*, atstovaujamos solisitorių 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,

\* Proceso kalba: anglų.

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 tikrų *Bookit* paslaugų teikimo.

### **Teisinis pagrindas**

#### *Sąjungos teisė*

- 3 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą PVM objektas yra „paslaugų teikimas už atlygį 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 įstatymų 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, čekių ir kitų apyvartinių dokumentų, išskyrus skolų išieškojimą <...>“

#### *Jungtinės Karalystės teisė*

- 6 1994 m. pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Value Added Tax Act 1994*; toliau – 1994 m. įstatymas) 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.

<...>“

### Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 8 *Bookit* yra bendrovė, kurios visos akcijos priklauso *Odeon Cinemas Holdings Limited* (toliau – *Odeon*); pastarajai bendrovei priklauso kino teatrų tinklas Jungtinėje Karalystėje, ji šį tinklą ir eksploatuoja. Deklaruota *Bookit* komercinė veikla – mokėjimų debeto ir kredito kortelėmis apdorojimas (toliau – mokėjimo kortele apdorojimas), teikiamas *Odeon* priklausančios grupės klientams. Ji taip pat *Odeon* sąskaita valdo skambučių centrą. *Bookit* gauna pajamas tik iš sandorių, susijusių su *Odeon* priklausančia grupe, ir iš šių kino teatrų klientų.
- 9 2009 m. gruodžio 24 d. sprendimu mokesčių administratorius nusprendė, kad *Bookit* klientams, perkantiems *Odeon* kino teatro bilietus, už atlygį, apibrėžiamą kaip komisiniai už mokėjimo kortele apdorojimą, teikiamos paslaugos nėra paslaugos, kurių teikimas neapmokestinamas pagal 1994 m. įstatymo 9 priedo 5 grupę. *Bookit* dėl šio sprendimo padavė skundą *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė).
- 10 Tas teismas pažymi, kad bilietai į *Odeon* kino teatrus parduodami kino teatrų kasose ir bilietų automatuose, telefonu per telefono skambučių centrą arba internetu.
- 11 Kasose bilietus parduoda *Odeon* darbuotojai. Dėl šio pardavimo, kaip ir dėl pardavimo, vykdomo kino teatrų bilietų automatuose, *Bookit* teikia *Odeon* mokėjimo kortele apdorojimo paslaugas, tačiau už jas iš *Odeon* ar iš klientų neimama jokių komisinių. *Bookit* vykdo pardavimą telefonu ir internetu veikdama kaip *Odeon* agentė. Vykdamas šį pardavimą klientas, pirksdamas bilietus debeto arba kredito kortele, sumoka bilieto kainą ir minėtus komisinius už mokėjimo kortele apdorojimo paslaugą. Nagrinėjamu laikotarpiu komisiniai už mokėjimų kortele apdorojimą buvo nuo 0,65 iki 0,75 svaro sterlingų (GBP) (maždaug 0,82 ir 0,95 euro) už operaciją.
- 12 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad visu nagrinėjamu laikotarpiu mokėjimus debeto ir kredito kortele, kuriuos *Bookit* gavo iš *Odeon* kino teatrų bilietus pirkusių klientų, pagal paslaugų teikimo sutartį apdorojo jos aptarnaujantis bankas. Šioje sutartyje buvo numatyta, kad aptarnaujantis bankas kredituoja *Bookit* sąskaitą visa operacijų, dėl kurių jam buvo pateikti duomenys, susiję su atitinkamomis operacijomis kortele, suma. Joje taip pat buvo numatyta, kad *Bookit* arba prireikus *Odeon* turi, pirma, prieš atlikdama kiekvieną pardavimą iš savo aptarnaujančio banko gauti autorizavimo kodą, kurį suteikia kortelės turėtojo bankas, vadinamas „kortelę išdavusiu banku“, ir kuriuo iš esmės patvirtinamas kortelės galiojimas ir lėšų buvimas, ir, antra, įsitikinti, kad šis kodas įtrauktas į bylą, vadinamą „atsiskaitymų byla“, kurioje nurodomi operacijų kortele duomenys, kuriuos dienos pabaigoje reikia perduoti kortelę išdavusiam bankui siekiant užbaigti mokėjimus.
- 13 *Odeon* ir *Bookit* taip pat sudarė atskirą paslaugų teikimo sutartį su *DataCash Limited*; pagal šią sutartį *DataCash* teikė „standartines mokėjimo banko kortele paslaugas“. Šios paslaugos apėmė autorizavimo kodų gavimą *Bookit* vardu ir naudai, pateikus aptarnaujančiam bankui reikiamus prašymus dėl

autorizavimo ir gavus atitinkamus atsakymus, ir duomenų apie autorizavimą saugojimą bylų pakete; tai leido sužinoti, ar pardavimą atliko *Odeon* kino teatruose, ar *Bookit* nuotoliniu būdu, kad būtų atsiskaityta su aptarnaujančiu banku.

- 14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad praktikoje kino teatro bilietų pirkimas telefonu arba internetu apima šiuos etapus. Pirmiausia klientas pateikia *Bookit* jo norimos naudoti debeto arba kredito kortelės reikiamus duomenis, kaip antai jos turėtojo vardą, pavardę ir adresą, jos numerį ir kitoje pusėje esantį kodą, šiuos duomenis *Bookit* per *DataCash* persiunčia aptarnaujančiam bankui. Pastarasis bankas tuos duomenis perduoda kortelę išdavusiam bankui, kuris, jeigu juos priima, paskirsto pinigus ir perduoda autorizavimo kodą aptarnaujančiam bankui. Pastarasis bankas per *DataCash* perduoda tą kodą *Bookit*; gavusi kodą *Bookit* patikrina, ar vis dar yra prašomų vietų kino teatre. Jeigu vietų dar yra, bilietai priskiriami klientui ir su šiuo klientu susijusi operacija užbaigiama; klientas iš *Odeon* gauna užsakymo patvirtinimą, kuriame nurodoma, kad nuo kortelės nuskaityta ar bus nuskaityta suma už užsakytus bilietus ir *Bookit* mokėtina suma kaip užsakymo mokestis.
- 15 Paskui, vykdant kiekvieno kino teatro dienos pabaigos procedūrą, *Bookit* perduoda *DataCash* mokėjimo informaciją, jos surinktą atsiskaitymo bylų formą; šios atsiskaitymo bylos apima kiekvienos operacijos duomenis, susijusius su mokėjimu kortele, įskaitant kortelę išdavusio banko autorizavimo kodą; tuomet *DataCash* siunčia aptarnaujančiam bankui visas tą dieną atliktas operacijas apimančius bylų paketus, kad jie būtų perduoti įvairiems korteles išdavusiems bankams; gavę tuos duomenis korteles išdavę bankai atlieka mokėjimą aptarnaujančiam bankui. Tada pastarasis bankas kredituoja *Bookit* banko sąskaitą atitinkamomis lėšomis. Galiausiai, *Bookit* perveda *Odeon* pajamas iš bilietų pardavimo ir pasilieka komisinius už mokėjimo kortele apdorojimo paslaugą.
- 16 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad *Bookit* vaidmuo yra, pirma, tokios paslaugos, kokią teikia *Odeon* agentas, teikimas parduodant bilietus ir, antra, mokėjimo kortele apdorojimo paslaugų teikimas šių bilietų pirkėjams; šios paslaugos apima informacijos apie kortelę gavimą iš kliento, šios informacijos perdavimą aptarnaujančiam bankui, autorizavimo kodo gavimą iš pastarojo banko ir su kortele susijusios informacijos, įskaitant autorizavimo kodą, perdavimą aptarnaujančiam bankui vykstant atsiskaitymo procedūrai.
- 17 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, jog, pirma, be atsiskaitymo bylų aptarnaujantis bankas negalėtų žinoti, kad operacijos yra baigtos. Antra, *Bookit* negalėtų aptarnauti mokėjimų kortele be aptarnaujančio banko paslaugų, nes ji negali tiesiogiai perduoti kortelių duomenų korteles išdavusiems bankams siekdama gauti autorizavimo kodus. Trečia, *Bookit* taip pat reikalingos *DataCash* paslaugos, kad kortelės duomenys būtų pateikti mokėjimo sistemai atpažįstama forma. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, jog vis dėlto neginčijama, kad *DataCash* dalyvavimas neturi įtakos *Bookit* teikiamos paslaugos pobūdžiui. Ketvirta, jis pabrėžia, kad *Odeon*, *Bookit* ir jų klientų santykiai apibrėžti *Odeon* interneto svetainėje, ir mano, kad visu nagrinėjamu laikotarpiu klientai žinojo sudarantys atskirą sutartį su *Bookit* dėl mokėjimo kortele apdorojimo paslaugos už ją mokant komisinius.
- 18 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme *Bookit* tvirtina, kad mokėjimo kortele apdorojimo paslauga, kurią ji teikia *Odeon* kino teatrų bilietų pirkėjams, yra paslaugų teikimas, neapmokestinamas pagal 1994 m. įstatymo 9 priedo 5 grupės 1 punktą ir PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, nes aptarnaujančiam bankui perdavus kortelių duomenis, įskaitant autorizavimo kodus, lėšos pervedamos į *Bookit* sąskaitą tame banke.
- 19 Mokesčių administratorius teigia priešingai: *Bookit* neįpareigota kada nors pervesti lėšas *Odeon* klientams, kaip tai suprantama pagal Teisingumo Teismo praktiką, o šį pervedimą atlieka aptarnaujantis bankas kartu su kortelės išdavusiais bankais. Taigi *Bookit* teikiamos paslaugos apmokestinamos standartiniu PVM tarifu.

- 20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad jam, kaip ir kitiems Jungtinės Karalystės teismams, kilo sunkumų nustatant, kokiai veiklos rūšiai taikomas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatytas neapmokestinimas.
- 21 Tokiomis aplinkybėmis *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
- „1. Atsižvelgiant į [PVM direktyvos] 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatytą neapmokestinimą PVM, kaip jį aiškina Teisingumo Teismas 1997 m. birželio 5 d. Sprendime *SDC* (C-2/95, EU:C:1997:278), kokie svarbūs principai turi būti taikomi nustatant, ar teikiant „mokėjimo [kortele] apdorojimo paslaugą“ (kaip nagrinėjamu atveju teikiama paslauga) „pervedamos lėšos ir pakeičiama teisinė ir finansinė padėtis“, kaip tai suprantama pagal to sprendimo 66 punktą?
2. Kokie veiksniai iš principo skiria: i) paslaugą, kurią sudaro finansinės informacijos, be kurios nebūtų atliktas mokėjimas, 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) duomenų apdorojimo paslaugos, kurią teikiant iš esmės pervedamos lėšos ir kurią Teisingumo Teismas yra apibrėžęs kaip paslaugą, kuri gali būti neapmokestinama (kaip numatyta 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC* (C-2/95, EU:C:1997:278) 66 punkte)?
3. Konkrečiai kalbant apie mokėjimo [kortele] apdorojimo paslaugas:
- a) ar neapmokestinimas taikomas tokioms paslaugoms, kurias teikiant pervedamos lėšos, bet jos neapima vienos sąskaitos debetavimo ir atitinkamai kitos sąskaitos kreditavimo?
- b) ar neapmokestinimo taikymas priklauso nuo to, ar pats paslaugos teikėjas gauna autorizavimo kodus tiesiogiai iš kortelės turėtojo banko, ar juos gauna per savo aptarnaujantį banką?“

## Dėl prejudicinių klausimų

### *Pirminės pastabos*

- 22 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo klausimą grindžia prielaida, kad mokėjimo kortele apdorojimo paslauga, kurią teikia *Bookit*, kai į *Odeon* kino teatrą norintis eiti asmuo per *Bookit* perka bilietą, už kurį sumoka debeto arba kredito kortele, yra nuo šio bilieto pardavimo atskiras ir savarankiškas paslaugos teikimas.
- 23 Vis dėlto Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad paslaugų teikėjo klientams išrašytose sąskaitose faktūrose nurodytas papildomas mokestis, kai klientai už šias paslaugas moka kredito arba debeto kortele, čekiu ar grynaisiais pinigais banko skyriuje ar per agentą, įgaliotą gauti mokėjimus tokio paslaugų teikėjo naudai, nėra atlygis už atskirą ir savarankišką paslaugą, nepriklausančią nuo pagrindinių paslaugų, už kurias atliktas tas mokėjimas (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 32 punktą).
- 24 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas visų pirmą nusprendė, kad pagrindinės paslaugos teikėjo atliekamas infrastruktūros, kuri jiems leidžia sumokėti už minėtą paslaugą, be kita ko, banko kortele, suteikimas klientams, šiems klientams savaime nėra tikslas, ir šis tariamas paslaugų teikimas, kuriuo tie klientai negalėtų pasinaudoti savarankiškai nuo pagrindinės paslaugos pirkimo, jų 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 punktą).



- 25 Be to, Teisingumo Teismas pridūrė, kad mokėjimo gavimas, kaip ir jo apdorojimas, yra neatsiejami nuo visų paslaugų, teikiamų už atlygį, ir kad tokiai paslaugai būdinga tai, jog šios paslaugos teikėjas prašo atlyginti ir deda būtinas pastangas, kad klientas galėtų veiksmingai sumokėti atlygį už suteiktą paslaugą, ir iš esmės pripažino, kad visi mokėjimo už paslaugą būdai reiškia, jog paslaugos teikėjas atlieka tam tikrus veiksmus, kad apdorotų mokėjimus, net jei šių veiksmų apimtis gali skirtis atsižvelgiant į mokėjimo būdus (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Everything Everywhere*, C-276/09, EU:C:2010:730, 28 punktą).
- 26 Galiausiai, Teisingumo Teismas pažymėjo, jog aplinkybė, kad atskira kaina už tariamą finansinę paslaugą yra nurodyta sutarties dokumentuose ir atskirai nurodyta klientams išrašytose sąskaitose faktūrose, šiuo atveju neturi lemiamos reikšmės, ir pripažino, jog tai, kad sąskaitose faktūrose nurodyta bendra suma ar sutartyje numatytos atskiros kainos, neturi lemiamos reikšmės 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 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 27 Pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką būtent nacionalinis teismas turi įvertinti, ar iš jam pateiktų duomenų, atsižvelgiant į nagrinėjamų sandorių ekonominę ir komercinę tikrovę, matyti, kad sudarytas vienas sandoris, paisant ne vien jo sutartinės formos (šiuo klausimu žr. 2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Part Service*, C-425/06, EU:C:2008:108, 54 punktą ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Newey*, C-653/11, EU:C:2013:409, 42–45 punktus) ir atsižvelgiant į 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 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 28 Atsižvelgdamas į tuos duomenis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinėje byloje mokėjimo kortele apdorojimo paslauga, teikiama *Bookit*, PVM taikymo tikslais turėtų būti laikoma papildoma atitinkamų kino teatro bilietų pardavimo paslauga, ar papildoma kitos pagrindinės paslaugos, kurią teiktų *Bookit* minėtų bilietų pirkėjams, paslauga, kuri galėtų būti kino teatro bilietų užsakymas arba pirkimas iš anksto ir nuotoliniu būdu, taigi su šia pagrindine paslauga sudaranti vieną paslaugą, todėl šiai paslaugai turėtų būti taikoma tokia pati apmokestinimo tvarka kaip minėtai pagrindinei paslaugai (šiuo klausimu žr. 1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C-349/96, EU:C:1999:93, 32 punktą ir 2015 m. balandžio 16 d. Sprendimo *Wojskowa Agencja Mieszkaniowa w Warszawie*, C-42/14, EU:C:2015:229, 31 punktą).
- 29 Atsižvelgdamas į šią sąlygą, Teisingumo Teismas nagrinėjamu atveju turi išaiškinti Sąjungos teisę, kaip prašo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

#### *Dėl klausimų*

- 30 Klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas taip, kad šiame punkte numatytas neapmokestinimas PVM taikomas vadinamajai „mokėjimo kortele apdorojimo“ paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, teikiama apmokestinamojo asmens, šios paslaugos teikėjo, kai asmuo per šį paslaugos teikėją perka kino teatro bilietą, kurį jis parduoda kito subjekto vardu ir naudai ir už kurį šis asmuo sumoka debeto arba kredito kortele.
- 31 Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad šią mokėjimo kortele apdorojimo paslaugą visų pirma sudaro šios paslaugos teikėjo atliekamas duomenų, susijusių su debeto ar kredito kortele, kurią pirkėjas nori naudoti, gavimas iš šio pirkėjo ir šio teikėjo atliekamas šių duomenų perdavimas savo aptarnaujančiam bankui, kuris tuos duomenis perduoda kortelę išdavusiam bankui. Šią paslaugą, kai kortelę išdavęs bankas, gavęs tuos duomenis, patvirtina aptarnaujančiam bankui, jam perduodamas autorizavimo kodą, kortelės galiojimą ir reikiamų lėšų buvimą, taip pat sudaro šio paslaugos teikėjo atliekamas minėto kodo gavimas per savo aptarnaujančią banką, o tai leidžia įvykdyti

pardavimo sandorį. Galiausiai, ją sudaro šio paslaugos teikėjo dienos pabaigoje atliekamas atsiskaitymų bylos, kurioje nurodomi visi tą dieną iš tikrųjų įvykdyti pardavimo sandoriai ir reikiami naudotų mokėjimo kortelių duomenys, įskaitant autorizavimo kodus, perdavimas savo aptarnaujančiam bankui, kad pastarasis bankas ją perduotų įvairiems atitinkamiems korteles išdavusiems bankams, kurie tuomet atlieka mokėjimą ar pervedimą šiam aptarnaujančiam bankui, o šis atitinkamas lėšas pveda į minėto paslaugų teikėjo sąskaitą.

- 32 Visų pirma reikia pažymėti, kad PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies b–g punktuose nekeičiant esmės pakartoti neapmokestinimo atvejai, kurie buvo prieš tai atitinkamai numatyti Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio d punkto 1–6 papunkčiuose. 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 Sąjungos teisės sąvokos, kurių tikslas – išvengti skirtumų taikant PVM sistemą įvairiose valstybėse narėse (žr. 2011 m. kovo 10 d. Sprendimo *Skandinaviska Enskilda Banken*, C-540/09, EU:C:2011:137, 19 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką ir 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 33 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 34 Be to, pagal nusistovėjusią teismo praktiką terminai, vartojami šiems neapmokestinimo atvejams apibrėžti, turi būti aiškinami siaurai, nes jie yra bendro principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas už atlygį, išimtis (žr., be kita ko, 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 23 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką ir 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Hedqvist*, C-264/14, EU:C:2015:718, 34 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 35 Šiomis aplinkybėmis reikia priminti, jog PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatyta, kad valstybės narės neapmokestina „sandorių, įskaitant derybas, dėl indėlių ir einamųjų sąskaitų, mokėjimų, pervedimų, skolų, čekių ir kitų apyvartinių dokumentų, išskyrus skolų išieškojimą“.
- 36 Taigi pagal šią nuostatą neapmokestinami sandoriai yra apibrėžti pagal teikiamų paslaugų pobūdį, o ne pagal paslaugos teikėją ar gavėją. Todėl neapmokestinant netaikoma sąlyga, kad sandorius būtų įvykdžiusi tam tikros rūšies įstaiga 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 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 37 Nagrinėjamu atveju neginčijama, kad pagrindinėje byloje gali būti reikšmingas tik PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatytas neapmokestinimo pagrindas, taikomas „sandoriams <...> dėl <...> mokėjimų [ir] pervedimų“.
- 38 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad pervedimas yra sandoris, kuriuo vykdomas nurodymas pervesti pinigų sumą iš vienos banko sąskaitos į kitą. Jis, be kita ko, pasižymi tuo, kad sukelia esamos teisinės ir finansinės padėties pokytį, pirma, tarp nurodymo davėjo ir gavėjo ir, antra, tarp šių ir jų atitinkamo banko, o prireikus ir tarp bankų. Be to, sandoris, kuris sukelia šį pokytį, yra tik lėšų pervedimas iš vienos sąskaitos į kitą neatsižvelgiant į jo priežastį. Taigi, kadangi pervedimas yra tik būdas pervesti lėšas, funkciniai aspektai turi lemiamą reikšmę nustatant, ar sandoris yra pervedimas, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 53 punktą ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 25 punktą).
- 39 Be to, PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkto formuluotėje iš esmės neatmetama galimybė, kad pervedimo sandoris būtų išskirstytas į atskiras paslaugas, kurios tuomet yra „sandoriai dėl“ pervedimų, kaip jie suprantami pagal šią nuostatą (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 64 punktą). Nors negalima atmesti galimybės, kad nagrinėjamas

neapmokestinimas būtų taikomas ir paslaugoms, kurios savaime nėra pervedimai, šis neapmokestinimas gali būti susijęs tik su sandoriais, kurie sudaro bendrai vertinamą atskirą visumą ir atlieka tokiems pervedimams būdingas 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 išdėstyta, matyti, jog tam, kad būtų kvalifikuojamas kaip sandoris dėl pervedimų, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, nagrinėjamos paslaugos turi sudaryti bendrai vertinamą atskirą visumą, atliekančią tokiam pervedimui būdingas ir esmines funkcijas, taigi ir dėl kurios pervedamos lėšos ir pakeičiama teisinė ir finansinė padėtis. Šiuo atveju reikia atskirti pagal PVM direktyvą neapmokestinamą paslaugą nuo teikiamos vien fizinės ar techninės paslaugos. Šiuo tikslu visų pirma reikia išnagrinėti paslaugų teikėjo atsakomybės apimtį, ypač klausimą, ar ši atsakomybė yra tik už techninius aspektus, ar apima būdingas ir esmines sandorių funkcijas (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 66 punktą ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 24 punktą).
- 41 Be to, reikia pažymėti, jog kadangi funkciniai aspektai turi lemiamą reikšmę nustatant, ar sandoris sudarytas dėl pervedimo, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, kriterijus, kuriuo remiantis galima atskirti sandorį, kurį sudarius pervedamos lėšos ir pakeičiama teisinė ir finansinė padėtis, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 38–40 punktuose nurodytą teismo praktiką, ir kuriam taikomas nagrinėjamas neapmokestinimas, ir sandorį, kuris neturi tokio poveikio, taigi ir kuriam netaikomas tas neapmokestinimas, yra tai, ar atitinkamu sandoriu realiai ar potencialiai perduodamos atitinkamų lėšų nuosavybės teisės, ar jis atlieka tokiam perdavimui būdingas ir esmines funkcijas (šiuo klausimu žr. 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 33 punktą).
- 42 Šiuo atžvilgiu pažymėtina, kad, nors aplinkybė, jog atitinkamas paslaugų teikėjas pats tiesiogiai debetuoja ir (arba) kredituoja sąskaitą arba daro apskaitos įrašus to paties sąskaitos turėtojo sąskaitose, iš esmės leidžia manyti, kad ši sąlyga tenkinama, ir daryti išvadą, 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 dėl to, jog ši paslauga tiesiogiai neapima tokios užduoties, iš karto negalima atmesti galimybės, kad jam gali būti taikomas nagrinėjamas neapmokestinimas, nes šio sprendimo 38 punkte primintas aiškinimas nenustato pervedimų atlikimo tvarkos (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *ATP PensionService*, C-464/12, EU:C:2014:139, 80 punktą).
- 43 Be to, pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką su sandoriais dėl pervedimų susiję vertinimai taip pat taikytini sandoriams dėl mokėjimų (šiuo klausimu žr. 1997 m. birželio 5 d. Sprendimo *SDC*, C-2/95, EU:C:1997:278, 50 punktą ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 26 punktą).
- 44 Nagrinėjamu atveju reikia pažymėti, jog, kaip matyti iš šio sprendimo 31 punkte pateikto aprašymo, suteikus mokėjimo kortele apdorojimo paslaugą, kaip pagrindinėje byloje nagrinėjama paslauga, įvykdomas mokėjimas ar pervedimas ir tokia paslauga gali būti laikoma būtina šiam įvykdymui, turint omenyje tai, kad, kaip matyti iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, būtent šios paslaugos teikėjui dienos pabaigoje perdavus atsiskaitymų bylą savo aptarnaujančiam bankui pradedama atitinkamų lėšų mokėjimo arba pervedimo iš kortelės išdavusių bankų į minėtą aptarnaujančią banką ir galiausiai į šio paslaugos teikėjo sąskaitą procedūra ir kad faktiškai įvykdomi tik tie mokėjimai ar pervedimai, dėl kurių minėtoje byloje pateikiama reikiama informacija.
- 45 Tačiau, pirma, kadangi PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktas turi būti aiškinamas siaurai, vien tai, jog paslauga yra būtina 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 punktą ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Nordea Pankki Suomi*, C-350/10, EU:C:2011:532, 31 punktą).



- 46 Antra, negalima laikyti, kad šios paslaugos teikėjui iš pirkėjo gaunant duomenis, susijusius su mokėjimo kortele, kurią tas pirkėjas nori naudoti, šiam teikėjui šiuos duomenis perduodant savo aptarnaujančiam bankui, šiam teikėjui gaunant kortelę išdavusio banko išduodamą autorizavimo kodą ar šiam teikėjui dienos pabaigoje perduodant savo aptarnaujančiam bankui atsiskaitymų bylą, kurioje, be kita ko, pateikiami su atliktais mokėjimais susiję autorizavimo kodai, šiuos veiksmus vertinant atskirai arba kartu, atliekama mokėjimo ar pervedimo sandoriui, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, būdinga ir esminė funkcija.
- 47 Atsižvelgiant į šį apibūdinimą akivaizdu, jog tokios paslaugos teikėjas pats tiesiogiai nedebetuoja ir nekredituoja atitinkamų sąskaitų, nedaro įrašų, taip pat nenurodo atlikti tokio debetavimo ar kreditavimo, nes būtent pirkėjas, naudodamasis savo mokėjimo kortele pirkimui atlikti, nusprendžia, kad jo sąskaita bus debetuota trečiojo asmens sąskaitos naudai.
- 48 Be to, kaip per teismo posėdį nurodė Europos Komisija, atsiskaitymų bylos, kurias prekybininkas paslaugų teikėjas teikia savo aptarnaujančiam bankui, tėra elektroninės formos prašymas gauti mokėjimą. Taigi tokios bylos perdavimu dienos pabaigoje siekiama tik informuoti atitinkamą mokėjimo sistemą, kad pardavimas, dėl kurio buvo išduotas išankstinis leidimas, iš tikrųjų buvo įvykdytas. Todėl negalima laikyti, kad šiuo perdavimu įvykdomas atitinkamas mokėjimas ar pavedimas ar atliekamos būdingos ir esminės funkcijos. Aplinkybė, kad tokioje byloje tik pateikiami duomenys ir kodai, susiję su faktiškai įvykdytais pardavimo sandoriais, taigi su tais sandoriais, dėl kurių buvo patvirtinta galimybė įsigyti pageidaujamą bilietą, šiuo atveju neturi reikšmės, nes ji yra būdinga pačiam tokios bylos pobūdžiui.
- 49 Taip pat reikia pažymėti, kad, kaip matyti iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, šioje byloje pateikiamas autorizavimo kodas, kurio paslaugos teikėjas tik paprašo, jį gauna ir perduoda, taigi kurio išdavimo jis nekontroliuoja, tėra leidimas atlikti pardavimą, kurį atitinkamas kortelę išdavęs bankas per aptarnaujančią banką suteikia paslaugos teikėjui. Tai taip pat nėra aptariamų lėšų nuosavybės teisių perdavimui būdinga ir esminė funkcija. Taigi tai, ar šios paslaugos teikėjas tokį kodą gauna tiesiogiai iš kortelę išdavusio banko, ar per savo aptarnaujančią banką, neturi reikšmės nustatant, ar mokėjimo kortele apdorojimo paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, taikomas nagrinėjamas neapmokestinimas.
- 50 Trečia, iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, kad tokios paslaugos teikėjas priimtų atsakomybę dėl teisinės ir finansinės padėties pokyčių, būdingų neapmokestinamam pavedimo ar mokėjimo sandoriui, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, atlikimo, taigi ir dėl lėšų pervedimo kortelės išdavusiems bankams ir aptarnaujančiam bankui, tada iš aptarnaujančio banko į šio paslaugos teikėjo sąskaitą procedūrai būdingų ir esminių funkcijų. Kalbant konkrečiai, nors mokėjimo kortele apdorojimo paslaugos teikėjas, kaip savo rašytinėse pastabose nurodo *Bookit*, gali išsipareigoti pirkėjui ir galbūt subjektui, kurio naudai jis vykdo pardavimą, tinkamai įvykdyti šį pardavimą ir su juo susijusią mokėjimo kortele apdorojimo paslaugą, taigi ir sėkmingai suteikti šią paslaugą, ši atsakomybė nereiškia, kad minėtas paslaugos teikėjas priima atsakomybę atlikti teisinės ir finansinės padėties pakeitimus, kurie būdingi neapmokestinamam mokėjimo ar pervedimo sandoriui.
- 51 Iš visų šių aplinkybių matyti, kad mokėjimo kortele apdorojimo paslaugos, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, teikėjas konkrečiai ir svariai nedalyvauja atliekant teisinės ir finansinės padėties pokyčius, kuriais išreiškiamas atitinkamų lėšų nuosavybės teisių perdavimas ir kurie, remiantis Teisingumo Teismo praktika, leidžia apibūdinti sandorį dėl mokėjimų ar pervedimų, neapmokestinamą pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punktą, bet tik įgyvendina technines ir administracines priemones, leidžiančias jam surinkti informaciją ir ją perduoti savo aptarnaujančiam bankui, taip pat tokiu pačiu būdu gauti informaciją, jam leidžiančią įvykdyti pirkimą ir gauti atitinkamas lėšas.

- 52 Šiuo klausimu svarbu priminti, jog tokios paslaugos automatinis pobūdis, ypač aplinkybė, kad perdavus atsiskaitymų bylą automatiškai pradedami vykdyti atitinkami mokėjimai ar pervedimai, negali pakeisti teikiamos paslaugos pobūdžio, todėl neturi įtakos 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 nagrinėjamai pagrindinėje byloje, kurią iš esmės sudaro prekybininko ir jo aptarnaujančio 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 mokėjimų ir pervedimų.
- 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 reikiamų veiksmų, kad gautų mokėjimą debeto arba kredito kortele, vykdo finansinį sandorį, kaip jis suprantamas pagal tas nuostatas, o dėl to ši sąvoka netektų prasmės ir tai prieštarautų reikalavimui PVM nemokestinimo atveju aiškinti siaurai.
- 55 Antra, PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies d punkte numatyto neapmokestinimo taikymas mokėjimo kortele apdorojimo paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, prieštarautų finansinių sandorių 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 tokių sunkumų. 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 mokėjimų ir pervedimų, netaikomas vadinamajai „mokėjimo kredito arba debeto kortele apdorojimo“ paslaugai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, kurią teikia apmokestinamasis asmuo, šios paslaugos teikėjas, kai asmuo per šį paslaugos teikėją perka kino teatro bilietą, kurį tas apmokestinamasis asmuo parduoda kito subjekto vardu ir naudai ir už kurį jį perkantis asmuo moka debeto arba kredito kortele.

### Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 58 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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 pagrindinėje**

**byloje, kurią teikia apmokestinamasis asmuo, šios paslaugos teikėjas, kai asmuo per šį paslaugos teikėją perka kino teatro bilietą, kurį tas apmokestinamasis asmuo parduoda kito subjekto vardu ir naudai ir už kurį jį perkantis asmuo moka debeto arba kredito kortele.**

Parašai.