

Downloaded via the EU tax law app / web

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 atskaitošana – Nodoklis, kas jāmaksā vai kas samaksāts par nodokļu maksātājam piegādātām 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 atskaitošana – Nodoklis, kas jāmaksā vai kas samaksāts par nodokļu maksātājam piegādātām 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, kurās 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, tās 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 šī lojalitātes programma ir izveidota, lai mudinātu klientus iepirkties pie konkrētiem uzņēmumiem, un pārvaldītājs šajās nolikotās 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 starpba starp mazumtirdzniecības pārdošanas cenu, kuru maksā sponsors, un iepirkuma cenu, kuru maksā pārvaldītājs, lai iegādātos uzticības dāvanas, proti, šāpeļas 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*] (referents), U. Lehmuss [*U. Lõhmus*] un P. Linda [*P. Lindh*],

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

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

ģemotvārā rakstveida procesu un 2010. gada 21. janvāra tiesas sēdi,

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 nodokļa maksātājs savam vai tās personāla privātajam vajadzībām lieto preces, kas veido tās uzņēmējdarbības ieguldīto līdzekļu daļu, vai arī šīs preces nodod bez maksas, vai, plašākā nozīmē, ja tās izmanto citiem mērķiem nekā savas uzņēmējdarbības vajadzībām, tad tādā gadījumā, ja [PVN] attiecīgajam precēm vai to sastāvdaļām bijis pilnīgi vai daļēji atskaitīms, šādu lietojumu uzliko par piegādātājam par atlīdzību. Savukārt šādi neuzliko to, ka šīs preces izmanto, lai dotu paraugus vai mazas vārtības dāvanas nodokļa maksātāja uzņēmējdarbības vajadzībām.”

5 Minutis direktīvas 6. pantā ir noteikts:

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

[..]

2. Turpmāk minēto uzskata par pakalpojumu sniegšanu par samaksu:

[..]

b) pakalpojumu sniegšanu, ko bez maksas veic nodokļa maksātājs savam vai sava personāla privātajam vajadzībām, vai, plašākā nozīmē, citiem mērķiem nekā savas uzņēmējdarbības vajadzībām.

[..”

6 Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“A. Valsts teritorijā.

1. Summa, kurai uzliek nodokli, [nodokļa bāze] ir:

a) preču piegādātājam un pakalpojumu sniegšanai, izņemot b), c) un d) apakšpunktā minētos, visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādam piegādātājam, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām.”

7 Atbilstoši šīs direktīvas 17. panta 2. punktam redakcijā, kas izriet no minētās direktīvas 28.g panta 1. punkta:

“Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) [PVN], kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

b) [PVN], kas maksājams vai samaksāts par ievestām precēm;

c) [PVN], kas maksājams atbilstīgi 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 kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 14., 16., 24., 26., 73., 74. un 168. pantā b) un c) 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 šo 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 pārka 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 iztērētās 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 ikgadīgo maksājumu par šīs programmas tirdzniecību, attīstību 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]. Šī 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)*. Šī 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 sponsores pieš?ir “punktus” sponsoru klientiem [..], par kuriem tie ieg?d?jas preces vai pakalpojumus, un sponsores 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 līdzīgus 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 pārvaldīšanu ir nodevusi uzņēmumam *@1 Ltd* (turpmāk tekstā – “*@1*”). Atbilstoši šīs programmas vispārīgiem nosacījumiem klientiem ir līgumsaistības ar *Baxi*.

22 Minētās lojalitātes programmas pārvaldīšana, ko veic *@1*, tostarp ietver tās veikto pārdošanu klientiem ar kataloga un interneta starpniecību, reģistrācijas pieteikumu apstrādi, klientu rīcību pārvaldīšanu, 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 piegādi klientiem. Līdz ar to šī sabiedrība darbojas vienlaikus gan kā lojalitātes programmas pārvaldītāja, gan kā piegādtāja. Uzticības dāvanas tiek piegādātas tikai apmaiņā pret punktiem. Nav iespējams saņemt uzticības dāvanu, iegādājoties precī par pazeminātu cenu. *Baxi* maksā *@1* mazumtirdzniecības pārdošanas cenu par uzticības dāvanām, kā arī konkrētu maksu par pašiem pakalpojumiem.

24 *Baxi* līdza atļāvu atskaitīt PVN par tās *@1* maksājumu summām. *Commissioners* uzskatīja, ka mazumtirdzniecības pārdošanas cenas summa par precēm, ko *Baxi* maksā *@1*, sastāv no divām daļām. 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* piegāde uzticības dāvanas *Baxi*, kas vērta tās piegādi klientiem bez atlīdzības. Līdz ar to *Baxi* var atskaitīt samaksāto PVN priekšnodokli par tās saņemto preču piegādi, bet tai ir pienākums deklarēt vērta samaksāto PVN par vērta šo preču nodošanu klientiem.

26 *Baxi* pārsūdzēja šo spriedumu *High Court of Justice (England & Wales)*, un tā nosprieda, ka *@1* piegāde uzticības dāvanas klientiem, nevis *Baxi*, tāu *@1* arī sniedz pakalpojumu *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* vērsās *Court of Appeal* [Apelācijas tiesa] (*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?kos *House of Lords* nol?ma aptur?t tiesved?bu liet? un uzdot Tiesai š?dus jaut?jumus:

“Apst?kos, 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?ku 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 lietās:

– 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 šo pārvaldītāja veikto pakalpojumu sniegšanu šim sponsoram.

Tiesai iesniegtie atbildumi

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 pakalpojumu 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 patēriņa nodokli, kas būtiski 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 lietā C-73/06 *Planzer Luxembourg*, Krājums, I-5655. lpp., 43. punkts, kā arī, otrkārt, attiecībā uz preču piegādes saņēmēja noteikšanu, pēc analoģijas – 2003. gada 6. februāra spriedumu lietā C-185/01 *Auto Lease Holland, Recueil*, I-1317. lpp., 35. un 36. punkts).

40 Ēmot vērā šos apsvērumus, lai atbildētu uz uzdotajiem jautājumiem, pirmkārt, ir jānosaka, kāda rakstura darījumi ir minētās lojalitātes programmas ietvaros veiktie darījumi pamata lietās.

41 No nolūmumiem par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka konkrētās lojalitātes programmas tika izveidotas, lai klienti varētu iepirkties pie konkrētiem uzņēmumiem. Šajā nozīmā *LMUK* lietā C-53/09 un @1 lietā C-55/09 sniedz noteiktus pakalpojumus saistībā ar šo programmu pērvērtēšanu.

42 Tomēr saimnieciskā realitāte ir tāda, ka minētajās programmās uzticības dāvanas, kuras var būt gan preces – kā lietā C-53/09 –, gan pakalpojumu sniegšana, klientiem piegādā piegādātāji.

43 Lai noteiktu, vai šis darījums – uzticības dāvanu piegāde – ir apliekams ar PVN, ir jāpārbauda, vai atbilstoši Sestās direktīvas 2. panta 1. punktam tas ir preču piegāde vai pakalpojumu sniegšana, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļa maksātājs, kas kā tās rēķojas.

44 Sestās direktīvas 5. panta 1. punktā ir noteikts, ka par preču piegādi tiek uzskatīta tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu [kustamu mantu] kā pašniekam.

45 No šīs normas teksta izriet, ka preču piegādes jēdziens neattiecas uz pašumtiesību nodošanu tādās formās, kas ir paredzētas atbilstošajās valsts tiesībās, bet kā tajā tiek iekauti visi vienas puses veiktie kustamas mantas nodošanas darījumi, ar ko tādā nodod otrai pusei tiesības rēķoties ar šo pašumu kā pašniekam (skat. 1990. gada 8. februāra spriedumu lietā C-320/88 *Shipping and Forwarding Enterprise Safe, Recueil*, I-285. lpp., 7. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Auto Lease Holland*, 32. punkts).

46 Sestās direktīvas 6. panta 1. punktā pakalpojumu sniegšanas jēdziens ir definēts kā jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.

47 No nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu lietā C-53/09 izriet, ka saskaņā ar *LMUK* noslēgtajiem līgumiem ar piegādātājiem, ja tie piegādā klientiem uzticības dāvanas apmaiņā pret punktiem, *LMUK* tiem samaksā šiem punktiem nolūgtu vērtību. Tādējādi atbilstoši noslēgtajam līgumam starp *LMUK* un katru piegādātāju nosacījums, lai piegādātāji saņemtu samaksu no *LMUK*, ir tāds, ka tie piegādā uzticības dāvanas klientiem – dāvanas, kas var būt ne tikai kustama manta, bet arī pakalpojumi. Tikai šādi tie var saņemt punktus, kuri vēlāk dod tiesības saņemt samaksu no *LMUK*.

48 Ar nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu lietā C-55/09 izriet, ka @1 iegādājas uzticības dāvanas un ka šo dāvanu krājums ir tās pašums. Līdz ar to @1 ir ne tikai tiesības nodot uzticības dāvanas klientiem tādā, it kā viņa būtu to pašniece, bet patiesībā viņa ir to pašniece. No nolūmuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu izriet arī, ka @1 izdala šīs uzticības dāvanas klientiem.

49 Līdz ar to ir jākonstatē, ka pamata lietās piegādātāji klientiem ir piegādājuši preces Sestās direktīvas 5. panta 1. punkta izpratnē, un lietā C-53/09 tie ir snieguši arī pakalpojumus šīs direktīvas 6. panta 1. punkta izpratnē.

50 Otrķrt, ir j?p?rbauda, vai šie dar?jumi ir veikti par atl?dz?bu.

51 Šaj? zi?? no judikat?ras izriet, ka pre?u pieg?de vai pakalpojumu sniegšana "par atl?dz?bu" Sest?s direkt?vas 2. panta 1. punkta izpratn? noz?m?, ka past?v tieša saikne starp pieg?d?to preci vai sniegto pakalpojumu un sa?emto atl?dz?bu (pakalpojumu sniegšanas jom? it ?paši skat. 1988. gada 8. marta spriedumu liet? 102/86 *Apple and Pear Development Council, Recueil*, 1443. lpp., 12. punkts).

52 Lai noskaidrotu, vai past?v atl?dz?ba un, ja t? past?v, vai ir saikne starp šo atl?dz?bu un pieg?d?to preci vai sniegto pakalpojumu, j?nor?da, ka cena, kuru klienti maks? sponsor?m par prec?m vai pakalpojumiem liet? C?53/09 un *Baxi* par prec?m liet? C?55/09, ir vien?da gan tiem klientiem, kas piedal?s lojalit?tes programm?, gan tiem, kas taj? nepiedal?s.

53 Šajos apst?k?os ir j?atg?dina, ka attiec?b? uz t?du lojalit?tes programmu, saska?? ar kuru naftas uz??mums nodod preces degvielas pirc?jiem apmai?? pret pirc?ju r?c?b? esošiem punktiem atkar?b? no to nopirk?t?s degvielas daudzuma, kas ir ieg?ti, maks?jot mazumtirdzniec?bas cenu degvielas uzpildes stacij?, Tiesa ir uzskat?jusi, ka naftas uz??mums nevar pamatot?i apgalvot, ka degvielas pirc?ju samaks?taj? cen? paties?b? da??ji ir ietverta punktu v?rt?ba vai to pre?u cena, kuras tikušas iemain?tas pret šiem punktiem, jo degvielas pirc?jam neatkar?gi no t?, vai tas izv?las sa?emt punktus, ir j?maks? vien?da mazumtirdzniec?bas cena (šaj? noz?m? skat. 1999. gada 27. apr??a spriedumu liet? C?48/97 *Kuwait Petroleum, Recueil*, l?2323. lpp., 31. punkts).

54 Tiesa ir konstat?jusi, ka, pirmķrt, degvielas pirkums, kurš klientiem dod ties?bas sa?emt punktus, un, otrķrt, pre?u nodošana apmai?? pret šiem punktiem ir divi atš?ir?gi dar?jumi (šaj? noz?m? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Kuwait Petroleum*, 28. punkts).

55 T?d?j?di no t? izriet, ka pamata liet?, pirmķrt, pre?u p?rdošana un pakalpojumu sniegšana, kas klientiem dod ties?bas sa?emt punktus, un, otrķrt, uztic?bas d?vanu nodošana apmai?? pret šiem punktiem ir divi atš?ir?gi dar?jumi.

56 Tom?r, k? nor?da Apvienot?s Karalistes vald?ba, 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.

57 Šaj? zi?? no nol?muma par prejudici?la jaut?juma uzdošanu liet? C?53/09 izriet, ka pieg?d?t?ju veikt? klientu punktu apmai?a ir pamat? *LMUK* maks?jumam pieg?d?t?j?m. Šis maks?jums tiek apr??in?ts, pieskaitot komisijas maksu, kas ir fiks?ta naudas summa par katru punktu, kurš da??ji vai piln?b? ir apmain?ts pret uztic?bas d?vanas cenu. Š?dos apst?k?os, k? apgalvo ar? Apvienot?s Karalistes vald?ba, ir j?konstat?, ka šis maks?jums ir atl?dz?ba par uztic?bas d?vanu pieg?di.

58 Ar? liet? C?55/09 no nol?muma par prejudici?la jaut?juma uzdošanu izriet, ka par uztic?bas d?van?m @1 izraksta r??inu *Baxi* 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. T?d?j?di, atskaitot @1 pe??u, kas atbilst starp?bai starp uztic?bas d?vanu mazumtirdzniec?bas p?rdošanas cenu un iepirkšanas cenu, par kuru @1 ieg?d?jas š?s d?vanas, *Baxi* maks?jums @1 ir atl?dz?ba par šo d?vanu pieg?di.

59 Liet? C?55/09 *Baxi* tom?r nor?da, ka maks?jums ir atl?dz?ba nevis par pre?u pieg?di, bet

par sniegtajiem sarežģītajiem reklāmas pakalpojumiem, kuru ietvaros tiek veikta arī uzticības 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 uzticības dāvanu mazumtirdzniecības cenai, tai pieskaitot iepakojanas un nosūtīšanas izdevumus, un ka tādējādi @1 saņem starpību, ko veido starpība starp uzticības dāvanu pārdošanas mazumtirdzniecības cenu un iepirkšanas cenu, par kuru tie iegādājies 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 atļdzība par uzticības dāvanām klientiem, bet starpība starp mazumtirdzniecības pārdošanas cenu, kuru maksā *Baxi*, un iepirkuma cenu, kuru maksā @1, lai iegādātos uzticības dāvanas, proti, šīs peļņas daļa, ir atļdzība par @1 sniegtajiem pakalpojumiem *Baxi*.

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

65 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem jāatbild, ka tie das lojalitātes programmas ietvaros, kāda ir pamata lietās, 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 uzticības dāvanas, lietā C-53/09 ir jāuzskata par trešās personas samaksātu atļdzību par preču piegādi šiem klientiem vai, vajadzības gadījumā, par tiem sniegtajiem pakalpojumiem. Tomēr iesniedzētīesai ir jāpārbauda, vai šie maksājumi ietver arī atļdzību par citu atšķirīgu pakalpojumu sniegšanu, un

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

Par tiesāšanās izdevumiem

66 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzētīesai, un tie lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tīesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atļdzināmi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (otr? pal?ta) nospriež:

T?das lojalit?tes programmas ietvaros, k?da ir pamata liet?s, Padomes 1977. gada 17. maija Direkt?vas 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, kas groz?ta ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK, 5. un 6. pants, 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts un 17. panta 2. punkts, t? redakcij?, kas izriet no 28.g panta 1. punkta, ir j?interpret? š?di:

– **min?t?s programmas p?rvald?t?ja veiktie maks?jumi pieg?d?t?jiem, kuri pieg?d? klientiem uztic?bas d?vanas, liet? C?53/09 ir j?uzskata par treš?s personas samaks?tu atl?dz?bu par pre?u pieg?di šiem klientiem vai, vajadz?bas gad?jum?, par tiem sniegtajiem pakalpojumiem. Tom?r iesniedz?tiesai ir j?p?rbauda, vai šie maks?jumi ietver ar? atl?dz?bu par citu atš?ir?gu pakalpojumu sniegšanu, un**

– **sponsora veiktie maks?jumi konkr?t?s programmas p?rvald?t?jam, kurš pieg?d? klientiem uztic?bas d?vanas, liet? C?55/09 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.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.