

62019CJ0215

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. liepos 2 d. (*1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Paslaugų teikimas – 135 straipsnio 1 dalies I punktas – Neapmokestinimas PVM – Nekilnojamojo turto nuoma – Švoka „nekilnojamasis turtas“ – Netaikymas – 47 straipsnis – Apmokestinamųjų sandorių vieta – Su nekilnojamoju turtu susijusių paslaugų teikimas – Gyvendinimo reglamentas (ES) Nr. 282/2011 – 13b ir 31a straipsniai – Serverių spintos – Patalpinimo duomenų centre paslaugos“

Byloje C-215/19

dėl Korkein hallinto-oikeus (Vyriausiasis administracinis teismas, Suomija) 2019 m. kovo 5 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2019 m. kovo 8 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje, kuri inicijavo

Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö,

dalyvaujant

A Oy,

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija)

kurį sudaro dešimtosios kolegijos pirmininkas I. Jarukaitis, penktosios kolegijos pirmininkas E. Regan (pranešėjas) ir teisėjai C. Lycourgos,

generalinis advokatas J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjusių pastabas, pateiktas:

—

Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir I. Koskinen,

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, 2006, p. 1), iš dalies

pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB (OL L 44, 2008, p. 11) (toliau – PVM direktyva), 47 straipsnio ir 2011 m. kovo 15 d. Tarybos ?gyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 ?gyvendinimo priemon?s (OL L 77, 2011, p. 1), iš dalies pakeisto 2013 m. spalio 7 d. Tarybos ?gyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 1042/2013 (OL L 284, 2013, p. 1) (toliau – ?gyvendinimo reglamentas), 13b ir 31a straipsni? išai?kinimo.

2

Šis prašymas pateiktas nagrin?jant Veronsaajien oikeudenvallontayksikkö (Mokes?i? administratoriaus tarnyba, atsakinga už mokestini? pajam? gav?j? teisi? gynim?, Suomija) inicijuot? byl? d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) rinkimo vietos nustatymo už A Oy teikiamas patalpinimo duomen? centre paslaugas.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

PVM direktyva

3

PVM direktyvos V antraštin?je dalyje „Apmokestinam?j? sandori? vieta“ yra 3 skyrius „Paslaug? teikimo vieta“. Šio skyriaus 2 skirsnyje „Bendrosios taisykl?s“ yra 44 ir 45 straipsniai.

4

Min?tos direktyvos 44 straipsnyje numatyta:

„Paslaug? teikimo apmokestinamajam asmeniui, veikian?iam kaip toks, vieta yra ten, kur tas asmuo yra ?steig?s savo versl?. Ta?iau, jei tos paslaugos yra teikiamos apmokestinamojo asmens nuolatiniam padaliniui, esan?iam kitoje vietoje nei ta, kur jis yra ?steig?s savo versl?, ši? paslaug? teikimo vieta yra ten, kur yra tas nuolatinis padalinys. Nesant tokios verslo ar nuolatinio padalinio vietos, paslaug? teikimo vieta yra ten, kur apmokestinamasis asmuo, kuris gauna tas paslaugas, turi nuolatin? gyvenam?j? viet? arba kur paprastai gyvena.“

5

Direktyvos 2006/112 3 skyriaus 3 skirsnyje „Specialios nuostatos“ yra 46–59a straipsniai.

6

Min?tos direktyvos 47 straipsnyje „Su nekilnojamuoju turtu susijusi? paslaug? teikimas“ nustatyta:

„Su nekilnojamuoju turtu susijusi? paslaug?, ?skaitant ekspert? ir nekilnojamojo turto agent? paslaugas, apgyvendinimo paslaugas viešbu?iuose ar panaši? veikl? vykdan?iose ?staigose, pavyzdžiui, poilsiaviet?se ar stovyklauti ?rengtose vietose, teis?s naudoti nekilnojam?j? turt? suteikim? ir statybos darb? parengimo bei koordinavimo paslaugas, pavyzdžiui, architekt? ir statybos vietoje prieži?r? vykdan?i? firm? paslaugas, teikimo vieta yra ta vieta, kur yra nekilnojamasis turtas.“

7

PVM direktyvos IX antraštin?s dalies „Neapmokestinimas PVM“ 3 skyriuje „Kita PVM neapmokestinama veikla“ esan?io 135 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Sandoriai, kurių valstybės narės neapmokestina PVM:

<...>

l)

nekilnojamojo turto lizingas ar nuoma.

<...>“

gyvendinimo reglamentas

8

gyvendinimo reglamento V skyriaus „Apmokestinamųjų sandorių vieta“ 1 skirsnio „Sąvokos“ 13b straipsnyje nustatyta:

„Taikant [PVM direktyvą] „nekilnojamasis turtas“ yra:

<...>

c)

bet kuris sumontuotas daiktas, kuris yra pastato ar konstrukcijos sudedamoji dalis, be kurios pastatas ar konstrukcija būtų neužbaigti, pavyzdžiui, durys, langai, stogai, laiptai ir liftai;

d)

bet kuris daiktas, įrenginys ar mašina, stacionariai įmontuoti pastate ar konstrukcijoje, kuri negalima perkelti į kitą vietą nesugriovus ar nepakeitus pastato ar konstrukcijos.“

9

Šio skyriaus 4 skirsnyje „Paslaugų teikimo vieta ([PVM direktyvos] 43–59 straipsniai)“ yra 6a poskirsnis „Su nekilnojamoju turtu susijusių paslaugų teikimas“, kuriame yra šio reglamento 31a straipsnis, suformuluotas taip:

„1. Su nekilnojamoju turtu susijusios paslaugos, kaip nurodyta [PVM direktyvos] 47 straipsnyje, yra tik tos paslaugos, kurios yra pakankamai tiesiogiai susijusios su tuo turtu. Laikoma, kad paslaugos pakankamai tiesiogiai susijusios su nekilnojamoju turtu šiais atvejais:

a)

kai jos susijusios su nekilnojamoju turtu, tas turtas yra paslaugos sudedamoji dalis ir yra būtinas ir esminis teikiamos paslaugos elementas;

b)

kai jos teikiamos arba skirtos nekilnojamajam turtui ir jomis siekiama teisiškai arba fiziškai pakeisti turtą;

2. 1 dalis visų pirma taikoma:

<...>

h)

nekilnojamojo turto, išskyrus nurodytą 3 dalies c punkte, nuomai, skaitant prekių saugojimą konkrečioje turto dalyje, kuri skirta išimtinai paslaugas teigiančiam asmeniui naudoti;

<...>

3. 1 dalis netaikoma:

<...>

b)

prekių saugojimui nekilnojamame turte, jeigu nei viena konkreti nekilnojamojo turto dalis nėra skirta paslaugas teigiančiam asmeniui išimtinai naudoti;

<...>“

Suomijos teisė

10

Pagrindinės bylos faktinių aplinkybių klostymosi laikotarpiu galiojusios redakcijos 1993 m. gruodžio 30 d. Arvonlisäverolaki (1501/1993) (Pridėtinės vertės mokestis (1501/1993)) (toliau – AVL) 1 straipsnio trečiojoje pastraipoje numatyta:

„Pridėtinės vertės mokestis renkamas valstybės naudai šiame statyme nustatyta tvarka:

1.

už vykdant komercinę veiklą Suomijoje parduotas prekes ir paslaugas.

<...>“

11

Šio statymo 27 straipsnyje nurodyta:

„Neapmokestinamas nekilnojamojo turto pardavimas ir nuomos teisės, žemės servituto ar kitos panašios teisės nekilnojamųjų turtų suteikimas.

Neapmokestinamas ir elektros energijos, dujų, šilumos, vandens ir panašių prekių pardavimas, jei šis perleidimas susijęs su neapmokestinamos teisės naudotis nekilnojamuoju turtu suteikimu.“

12

Minuto statymo 28 straipsnyje nustatyta:

„Nekilnojamuoju turtu laikomas bet kuris nekilnojamasis turtas, kaip apibrėžta [gyvendinimo reglamento] 13b straipsnyje.“

13

AVL 65 straipsnyje nurodyta:

„Išskyrus tuos atvejus, kai toliau nurodyta kitaip, paslaugų, kurios teikiamos verslininkui, veikiančiam kaip toks, teikimo vieta yra Suomija, kai jos teikiamos kliento nuolatiniam padaliniui, kuris pats yra Suomijoje. Tokių paslaugų teikimo vieta, kai jos neteikiamos nuolatiniam padaliniui, yra Suomija, kai klientas turi ekonominės veiklos buveinę šioje šalyje.“

14

Šio įstatymo 67 straipsnyje nustatyta:

„Su nekilnojamuoju turtu susijusių paslaugų teikimo vieta yra Suomija, kai atitinkamas nekilnojamasis turtas yra toje šalyje.

„Paslaugos, susijusios su nekilnojamuoju turtu“ – tai, be kita ko, ekspertų ir nekilnojamojo turto agentų paslaugos, apgyvendinimo viešbučiuose paslaugos, teisės naudoti nekilnojamąjį turtą suteikimas ir statybos paslaugos.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

15

Pagal Suomijos teisę steigta bendrovė A Oy yra bevielio ryšio tinklo operatorius, kurios veikla taip pat apima telekomunikacijų tinklą ir tinklo infrastruktūros plėtrą.

16

Ši bendrovė siūlo, be kita ko, patalpinimo duomenų centre paslaugas Suomijoje ir kitose valstybėse narėse steigtiems operatoriams, savo veiklą vykdančioms informacinių technologijų srityje ir naudojančioms savo serverius, kad galėtų teikti klientams elektronines jungtis. Serveriai patalpinami patalpose su reikalingomis elektroninėmis jungtimis, kuriose drėgmė ir šiluma yra tiksliai reguliuojamos, kad šiuos serverius pagal paskirtą būtų galima naudoti šaltoje aplinkoje.

17

A Oy siūlomos patalpinimo duomenų centre paslaugos apima rakinamų serverių spintų, elektros ir optimalią aplinkos sąlygų serveriams naudoti sukūrimą, kaip antai serverių patalpos temperatūros ir drėgmės, elektros energijos tiekimo pertraukų stebėjimą, aušinimą, dūmų detektorius serverių spintose, skirtus informuoti apie galimą gaisrą, ir elektroninę patekimo į patalpą kontrolę. Be to, bendrovė rūpinasi bendru patalpų valymu ir elektros lempučių keitimu.

18

Serverių spintos yra prisuktos varžtais prie grindų A Oy nuomojamame pastate. Naudotojai jose patalpina savo įrangą, kuri taip pat prisukama varžtais prie serverių spintų ir gali būti atsukama per kelias minutes.

19

Klientai neturi raktų nuo savo serverių spintos, kurioje paliko savo įrangą, bet, patikrinus į tapatybę, gali ją gauti iš visuomet ten esančio budautojo. A Oy neturi teisės patekti į savo kliento serverių spintą.

20

A Oy pateiktą mokesčių administratoriui prašymą priimti preliminarų sprendimą dėl šioms

paslaugoms taikomos PVM sistemos.

21

2017 m. vasario 27 d. sprendime šis administratorius d?l laikotarpio nuo 2017 m. vasario 27 d. iki 2018 m. gruodžio 31 d. nusprend?, kad A Oy teikiamoms patalpavimo duomen? centre paslaugoms netaikoma AVL 65 straipsnyje numatyta bendroji paslaug? teikimo vietos taisykl?; šios paslaugos turi b?ti laikomos paslaugomis, susijusiomis su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal AVL 67 straipsn?, kuri? teikimo vieta apibr?žiama pagal šio nekilnojamojo turto buvimo viet?. Iš ties?, mokes?i? administratoriaus nuomone, technini? patalp?, reikaling? klient? serveriams patalpinti, nuoma yra pagrindin? ir esmin? A Oy teikiam? paslaug? krepšelio paslauga. Taigi ši paslauga turi b?ti vertinama kaip teis?s naudoti nekilnojam?j? turt? perleidimas, kaip tai suprantama pagal AVL 27 straipsn?.

22

2017 m. spalio 27 d. sprendimu Helsingin hallinto-oikeus (Helsinkio administracinis teismas, Suomija), ? kur? kreip?si A Oy, panaikino š? sprendim?. Šis teismas nusprend?, kad bendrov?s teikiamos patalpavimo duomen? centre paslaugos negali b?ti laikomos susijusiomis su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal AVL 67 straipsn?, tod?l joms taikoma šio ?statymo 65 straipsnyje numatyta bendroji taisykl?. Šiuo klausimu jis konstatavo, kad net jei serveri? spintos, skirtos serveriams patalpinti, yra pritvirtintos prie grind?, jos gali b?ti perkeltos nesunaikinus ar nepakeitus pastato ar konstrukcijos, kaip tai suprantama pagal ?gyvendinimo reglamento 13b straipsnio d punkt?. Taigi šios serveri? spintos n?ra nekilnojamasis turtas, kaip tai suprantama pagal šio nuostat?, nes klientas negauna naudotis dalimi duomen? centro, laikomo nekilnojamuoju turtu, o turi tik galimyb? optimaliomis s?lygomis naudoti šiame duomen? centre esan?ias serveri? spintas. Taigi A Oy savo klientams teikia paslaug?, susijusi? su j? serveri? patalpimu, krepšel?, kurio pagrindin? paslauga – teikti jiems geriausi? ?manom? šio serveri? veikimo aplink?.

23

Mokes?i? administratoriaus tarnyba, atsakinga už mokestini? pajam? gav?j? teisi? gynim?, d?l šio sprendimo pateik? apeliacin? skund? Korkein hallinto-oikeus (Vyriausiasis administracinis teismas, Suomija).

24

Sprendime d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? šis teismas teiraujasi, ar serveri? spintos, kurias A Oy suteik? naudotis, teikdama patalpavimo duomen? centre paslaugas, turi b?ti laikomos nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal ?gyvendinimo reglamento 13b straipsn?. Jeigu taip neb?t?, kilt? klausimas, ar šios paslaugos turi b?ti laikomos susijusiomis su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 47 straipsn?, kuri? teikimo vieta yra šio nekilnojamojo turto buvimo vieta. Vertindamas pastar?j? klausim? šis teismas mano, kad taip pat reikia atsižvelgti ? ?gyvendinimo reglamento 31a straipsn?, kuriame patikslinamos s?vokos „paslaugos, susijusios su nekilnojamuoju turtu“, kaip ji suprantama pagal š? 47 straipsn?, ribos.

25

Šiomis aplinkyb?mis Korkein hallinto-oikeus (Aukš?iausiasis administracinis teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar [gyvendinimo reglamento] 13b ir 31a straipsnius reikia aiškinti taip, kad tokios duomenų centro paslaugos, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kurias teikiantis verslininkas savo klientams siūlo jo duomenų centro spintose saugoti serverius ir teikia papildomas paslaugas, yra laikytinos nekilnojamojo turto nuoma?

2.

Jei pirmąjį prejudicinį klausimą būtų atsakyta neigiamai: ar, nepaisant to, [PVM direktyvos] 47 straipsnis ir [gyvendinimo reglamento] 31a straipsnis reikia aiškinti taip, kad tokia patalpinimo duomenų centre paslauga, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, yra laikytina su nekilnojamojo turto susijusia paslauga, kurios teikimo vieta yra nekilnojamojo turto buvimo vieta?

Dėl prejudicinio klausimo

Pirmos pastabos

26

Reikia pažymėti, kad savo dviem klausimais prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prašo Teisingumo Teismo išaiškinti PVM direktyvą nagrinėjant ginčą, susijusį su paslauga, kurias pats šis teismas laiko „patalpinimo duomenų centre paslaugomis“, apmokestinimu.

27

Kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, šias paslaugas sudaro keli elementai, kurie, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 16–18 punktuose, yra, pirma, šių rakinamų serverių spinta, kuriose paslaugą teikėjo klientai gali rengti savo serverius, suteikimas naudotis ir, antra, elektros energijos ir vairo paslaugų, skirtų užtikrinti šių serverių naudojimui optimaliomis sąlygomis, kiek tai susiję su, be kita ko, drėgme ir temperatūra, jiems teikimas.

28

Kaip matyti iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos, kai sandorį sudaro jo sudėtinė dalis ir veiksmų daugetas, reikia atsižvelgti į visas aplinkybes, kuriomis aptariamas sandoris vyksta, siekiant nustatyti, ar jis PVM tikslais apima du arba daugiau atskirų paslaugų teikimą, ar vieną (2019 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo KPC Hearing, C-71/18, EU:C:2019:660, 35 punktą ir nurodyta jurisprudenciją).

29

Taip yra ir tuo atveju, kai vienas arba daugiau paslaugų teikimą sudaro pagrindinis teikimas, o kitas ar kiti tiekimai sudaro vieną arba daugiau papildomų teikimų, kurie mokesčių atžvilgiu vertinami taip pat, kaip pagrindinis teikimas. Visų pirma teikimas turi būti laikomas papildančiu pagrindinio teikimo, jei klientams jis pats yra ne tikslas, o priemonė geriausiomis sąlygomis naudotis teikėjo pagrindine paslauga (2019 m. rugsėjo 4 d. Sprendimo KPC Hearing, C-71/18, EU:C:2019:660, 38 punktą ir nurodyta jurisprudenciją).

30

Šiuo atveju iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą, ypač iš pačio pateikto klausimo

formuluot?s, matyti, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, jog ?vair?s pagrindin?je byloje aptariam? patalpinimo duomen? centre paslaug? elementai sudaro vien? paslaug?, kuri? teikiant serveri? spint? suteikimas naudotis yra pagrindin? paslauga, o elektros energijos ir ši? serveri? naudojim? optimaliomis s?lygomis užtikrinan?i? paslaug? teikimas laikomas ši? pagrindin? paslaug? papildan?iu teikimu.

31

Kaip matyti iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos nacionalinis teismas pateikia klausimus d?l S?jungos teis?s išaiškinimo, atsižvelgdamas ? remiantis jo paties atsakomybe nustatytas faktines aplinkybes, kuri? tikrumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti (šiuo klausimu žr. 2020 m. kovo 26 d. Sprendimo Kreissparkasse Saarlouis, C?66/19, EU:C:2020:242, 30 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

32

Taigi ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateiktus klausimus reikia atsakyti remiantis tokia šio teismo prielaida, kad pagrindin?je byloje aptiriamas patalpinimo duomen? centre paslaug? teikimas yra vienas teikimas, kur? teikiant serveri? spint? suteikimo naudotis paslauga yra pagrindin? paslauga.

D?l pirmojo klausimo

33

Nacionaliniams teismams ir Teisingumo Teismui bendradarbiaujant, kaip numatyta SESV 267 straipsnyje, pastarasis teismas turi pateikti nacionaliniam teismui nauding? atsakym?, kuris leist? priimti sprendim? jo nagrin?jamoje byloje. Tokiu atveju Teisingumo Teismui gali tekti performuluoti jam pateiktus klausimus. Teisingumo Teismas turi išaiškinti visas S?jungos teis?s nuostatas, kuri? reikia nacionaliniams teismams, kad jie išspr?st? nagrin?jamas bylas, net jei šios nuostatos n?ra aiškiai nurodytos ši? teism? jam pateiktuose klausimuose (2020 m. kovo 12 d. Sprendimo Caisse d'assurance retraite et de la santé au travail d'Alsace-Moselle, C?769/18, EU:C:2020:203, 39 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

34

Taigi nagrin?jamu atveju, nors formaliai ži?rint prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas apribojo savo pirm?j? klausim? ?gyvendinimo reglamento 13b ir 31a straipsni?, kuriuose apibr?žiamos atitinkamai s?vokos „nekilnojamasis turtas“ ir „paslaugos, susijusios su nekilnojamuoju turtu“, aiškinimu, siekdamas nustatyti PVM apmokestinam?j? paslaug? teikimo viet?, iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad šiuo klausimu iš ties? norima nustatyti, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamoms paslaug? teik?jo teikiamoms patalpinimo duomen? centre paslaugoms taikomas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktas, pagal kur? nekilnojamojo turto nuoma yra neapmokestinama. Be to, ši nuostata šio sprendimo motyvuose nurodyta kaip pagrindin?je byloje taikytina S?jungos teis?s norma, o nekilnojamojo turto nuoma numatyta ?gyvendinimo reglamento 31a straipsnio 2 dalies h punkte, kuris aiškiai pamin?tas min?tame klausime.

35

Šiomis aplinkyb?mis reikia manyti, kad pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad patalpinimo duomen? centre paslaugos, kai ši? paslaug? teik?jas

savo klientams suteikia galimybę naudotis serverių spintomis tam, kad jose įrengtų savo serverius, ir teikia jiems prekes ir papildomas paslaugas, kaip antai elektros energiją ir įvairias paslaugas, skirtas užtikrinti šių serverių naudojimui optimaliomis sąlygomis, yra nekilnojamojo turto nuomos paslaugos, kurioms taikomas šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas PVM.

36

Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktą nekilnojamojo turto nuomos sandoriai neapmokestinami PVM.

37

Neapmokestinimo atvejai, numatyti PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalyje, yra autonomiškos Sąjungos teisės sąvokos, todėl turi būti vienodai apibrėžtos Sąjungos lygmeniu (pagal analogiją žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo Winterhoff ir Eisenbeis, C-4/18 ir C-5/18, EU:C:2019:860, 43 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

38

Be to, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją sąvokos, vartojamos PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalyje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibrėžti, įskaitant „nekilnojamojo turto nuoma“ sąvoką, turi būti aiškinamos siaurai, nes šis neapmokestinimas yra bendrojo principo, pagal kurį PVM apmokestinamas kiekvienas apmokestinamojo asmens prekių tiekimas ir paslaugų teikimas už atlygą, išimtis (šiuo klausimu žr. 2018 m. gruodžio 19 d. Sprendimo Mailat, C-17/18, EU:C:2018:1038, 37 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

39

Vis dėlto šios sąvokos turi būti aiškinamos atsižvelgiant į šiais neapmokestinimo atvejais siekiamą tikslą ir laikantis mokesčių neutralumo principo, būdingo bendrai PVM sistemai. Ši siauro aiškinimo taisyklė nereiškia, kad sąvokos, vartojamos minėtoje nuostatoje numatytiems neapmokestinimo atvejams apibrėžti, turėtų būti aiškinamos taip, kad šios nuostatos prarastų savo poveikį (pagal analogiją žr. 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo Winterhoff ir Eisenbeis, C-4/18 ir C-5/18, EU:C:2019:860, 45 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

40

PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkte nurodytą sąvoką „nekilnojamojo turto nuoma“ Teisingumo Teismas apibrėžė kaip pastato savininko nuomininkui suteiktą teisę naudotis šiuo pastatu, lyg jis būtų savininkas, už atlygą sutartą laikotarpį, jokiam kitam asmeniui negalint pasinaudoti šia teise (šiuo klausimu žr. 2019 m. vasario 28 d. Sprendimo Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 18 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

41

Teisingumo Teismas taip pat patikslino, kad šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas paaiškinamas tuo, kad nekilnojamojo turto nuoma, nors ir ekonominė veikla, paprastai yra palyginti pasyvi ir nesukuria didelės pridėtinės vertės. Tokia veikla skiriasi nuo kitų veiklos rūšių, susijusių arba su pramone ir prekyba, arba nuo veiklos, kurios tikslas atitinka paslaugos teikimą, o ne paprastą turto perleidimą, pavyzdžiui, teisės naudotis golfo aikšte, teisės naudotis tiltu už kelių mokestį ar teisės įrengti cigarečių automatų prekybos vietose (šiuo klausimu žr. 2019 m. vasario 28 d. Sprendimo Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 19 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

42

Iš to matyti, kad nekilnojamojo turto nuomos pasyvusis pobūdis, kuris pateisina tokio sandorio neapmokestinimą PVM pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktą, susijęs su paties sandorio pobūdžiu, o ne su tuo, kaip nuomininkas naudoja atitinkamą turtą (2019 m. vasario 28 d. Sprendimo Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 21 punktas).

43

Taigi, kaip jau nusprendė Teisingumo Teismas, šis neapmokestinimas netaikomas veiklai, kuri yra susijusi ne tik su pasyviu savininko nekilnojamojo turto perleidimu, bet ir su tam tikra komercine veikla, kaip antai nuolatine savininko kontrole, priežiūra, valdymu ir kitos rūšies perleidimu, dėl kurios, išskyrus išimties aplinkybes, šio turto nuoma nėra dominuojantis paslaugų teikimas (2019 m. vasario 28 d. Sprendimo Sequeira Mesquita, C-278/18, EU:C:2019:160, 21 punktas).

44

Būtent atsižvelgiant į šiuos Teisingumo Teismo jurisprudencijoje tvirtintus kriterijus reikia nustatyti, ar patalpinimo duomenų centre paslaugoms, kaip antai nagrinėjamoms pagrindinėje byloje, taikomas neapmokestinimas PVM, numatytas PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punkte.

45

Šiuo atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindinėje byloje aptariamą patalpinimo duomenų centre paslaugų teikėjas savo klientams teikia serverių spintas, kuriose klientai gali rengti savo serverius arba nurodyti tai padaryti paslaugų teikėjui, ir pastarasis jiems papildomai teikia elektrą ir įvairias paslaugas, skirtas užtikrinti šių serverių naudojimui ar net priežiūrai optimaliomis sąlygomis. Be to, matyti, kad klientai gali pateikti jiems paskirtas serverių spintas tik iš trečiojo asmens gavę atitinkamus raktus po to, kai patikrinimo tikslais pateikia asmens tapatybės dokumentą.

46

Šiomis aplinkybėmis ir su sąlyga, kad tai patikrins prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, neatrodo, kad pagrindinėje byloje nagrinjamą paslaugų teikėjas vien pasyviai suteikia savo klientams plotą ar vietą, užtikrindamas jiems teisę užimti ją taip, lyg jie būtų savininkai, ir taip pašalina bet kurio kito asmens galimybę pasinaudoti tokia teise. Konkrečiai kalbant, niekas nerodo, kad šio teikėjo klientai turi teisę kontroliuoti arba apriboti galimybę pateikti pastato dalį, kurioje buvo pastatytos serverių spintos.

47

Dėl klausimo, ar serverių spintos pačios gali būti laikomos nuomojamu nekilnojamoju turtu, reikia pažymėti, kad įgyvendinimo reglamento 13b straipsnyje, kuriuo siekiama patikslinti sąvoką „nekilnojamasis turtas“ PVM direktyvos taikymo tikslais, be kita ko, c ir d punktuose, numatyta, kad ši sąvoka patenka „bet kuris sumontuotas daiktas, kuris yra pastato ar konstrukcijos sudedamoji dalis, be kurios pastatas ar konstrukcija būtų neužbaigti, pavyzdžiui, durys, langai, stogai, laiptai ir liftai“ ir „bet kuris daiktas, įrenginys ar mašina, stacionariai montuoti pastate ar konstrukcijoje, kuri negalima perkelti į kitą vietą nesugriovus ar nepakeitus pastato ar konstrukcijos“.

Nagrinėjamu atveju atrodo, kad, pirma, serverių spintos visiškai nėra pastato, kuriame jos pastatytos, sudedamoji dalis, nes, nesant šio pastato, jos nebūtų laikomos struktūriniu požyriu „neužbaigtomis“, ir, antra, šios serverių spintos yra tik prisuktos varžtais prie grindų, todėl gali būti perkeltos nesunaikinus ar nepakeitus pastato, vadinasi, jos taip pat nėra įmontuotos „stacionariai“. Darytina išvada, kad neatrodo, jog tokios serverių spintos gali būti laikomos nekilnojamojo turto, kuris gali būti neapmokestinamas PVM pagal PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktą, o tai turi patikrinti šis teismas.

Vadinasi, pirmąjį klausimą reikia atsakyti, jog PVM direktyvos 135 straipsnio 1 dalies I punktas turi būti aiškinamas taip, kad patalpavimo duomenų centre paslaugos, kai ši paslauga teikjamas savo klientams suteikia galimybę naudotis serverių spintomis tam, kad jose įrengtų savo serverius, ir teikia jiems prekes ir papildomas paslaugas, kaip antai elektros energiją ir įvairias paslaugas, skirtas užtikrinti šių serverių naudojimui optimaliomis sąlygomis, nėra nekilnojamojo turto nuomos paslaugos, kurioms taikomas šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas PVM, nes (tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas), pirma, šis paslauga teikjamas nesuteikia vien pasyviai savo klientams ploto ar vietos, užtikrindamas jiems teisę užimti ją taip, lyg jie būtų savininkai, ir, antra, serverių spintos nėra pastato, kuriame jos įrengtos, sudedamoji dalis, taip pat nėra ten įrengtos stacionariai.

Dėl antrojo klausimo

Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 47 straipsnis ir įgyvendinimo reglamento 31a straipsnis turi būti aiškinami taip, kad patalpavimo duomenų centre paslaugos, kai ši paslauga teikjamas savo klientams suteikia galimybę naudotis serverių spintomis, kad ten įrengtų savo serverius, ir teikia jiems prekes ir papildomas paslaugas, kaip antai elektros energiją ir įvairias paslaugas, skirtas šių serverių naudojimui optimaliomis sąlygomis užtikrinti, yra su nekilnojamojo turto susijusios paslaugos, kaip tai suprantama pagal šias nuostatas.

Šiuo klausimu reikia priminti, kad PVM direktyvos 44 ir 45 straipsniuose tvirtinta bendra taisyklė nustatyti paslaugų teikimo vietą mokesčių tikslais, o šios direktyvos 46–59a straipsniuose numatyti keli specialūs priskyrimo atvejai (2019 m. kovo 13 d. Sprendimo Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 20 punktas).

Visomis šiomis nuostatomis siekiama išvengti, pirma, jurisdikcijos kolizijos, galinčios lemti dvigubą apmokestinimą, ir, antra, pajamų neapmokestinimo (2015 m. balandžio 30 d. Sprendimo SMK, C-97/14, EU:C:2015:290, 32 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

Minėtose nuostatose nustatant paslaugų teikimo vietą mokesčių tikslais ir valstybių narių jurisdikcijos ribas jomis siekiama racionaliai nustatyti atitinkamą PVM reglamentuojančių nacionalinių teisės aktų taikymo srities ribas, vienodai apibrėžiant paslaugų teikimo vietą

mokesčių tikslais (šiuo klausimu žr. 2015 m. balandžio 30 d. Sprendimo SMK, C-97/14, EU:C:2015:290, 33 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

54

Iš suformuotos Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad PVM direktyvos 44 ir 45 straipsniai nėra viršesni už jos 46–59a straipsnius. Kiekvienu atveju reikia nuspręsti, ar tai yra vienas iš šios direktyvos 46–59a straipsniuose nurodytų atvejų. Jeigu taip nėra, minėtai situacijai taikomi jos 44 ir 45 straipsniai (2019 m. kovo 13 d. Sprendimo Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 21 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

55

Iš to matyti, kad PVM direktyvos 47 straipsnis neturi būti laikomas siaurai aiškinama bendros taisyklės išimtimi (pagal analogiją žr. 2016 m. gruodžio 8 d. Sprendimo A ir B, C-453/15, EU:C:2016:933, 19 punktą; 2019 m. kovo 13 d. Sprendimo Srf konsulterna, C-647/17, EU:C:2019:195, 22 punktą ir 2019 m. gegužės 8 d. Sprendimo Geelen, C-568/17, EU:C:2019:388, 25 punktą).

56

Šiuo atveju reikia nustatyti, ar patalpinimo duomenų centre paslaugos, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, turi būti laikomos susijusiomis su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą; tokiu atveju ši paslaugų teikimo vieta būtų vieta, kur yra šis nekilnojamasis turtas.

57

Šiuo klausimu pirmiausia reikia konstatuoti, kad nors patalpinimo duomenų centre paslaugų nėra tarp išvardytųjų PVM direktyvos 47 straipsnyje, šis sąrašas, kaip matyti iš prieš jį pateikto žodžio „pavyzdžiui“, nėra išsamus.

58

Vis dėlto, kaip Europos Komisija teisingai pažymėjo savo rašytinėse pastabose, iš šioje nuostatoje aiškiai nurodytų paslaugų aiškiai matyti, kad ši nuostata gali būti taikoma tik toms paslaugoms, kurios pakankamai tiesiogiai yra susijusios su nekilnojamuoju turtu.

59

Šiuo klausimu Teisingumo Teismas nusprendė, jog tam, kad paslaugų teikimas būtų laikomas susijęs su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal tą pačią nuostatą, jis turi būti susijęs su aiškiai apibrėžtu nekilnojamuoju turtu ir pats būtų skirtas nekilnojamajam turtui. Taip yra, pavyzdžiui, kai aiškiai apibrėžtas nekilnojamasis turtas turi būti laikomas sudedamąja paslaugų teikimo dalimi dėl to, kad jis yra esminis ir būtinas šio paslaugų teikimo elementas (šiuo klausimu žr. 2013 m. birželio 27 d. Sprendimo RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland, C-155/12, EU:C:2013:434, 34 ir 35 punktus).

60

Ši jurisprudencija iš esmės buvo kodifikuota gyvendinimo reglamento 31a straipsnio 1 dalies a ir b punktuose, kuriuose nurodyta, kad paslaugos, susijusios su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 47 straipsnį, apima tik tas paslaugas, kurios pakankamai tiesiogiai susijusios su nekilnojamuoju turtu, o taip yra tuo atveju, kai, pirma, šios paslaugos yra

susijusios su nekilnojamuoju turtu, šis nekilnojamasis turtas yra sudedamoji paslaugos dalis ir jis yra pagrindinis ir esminis teikiant šias paslaugas, ir kai, antra, šios paslaugos teikiamos arba skirtos nekilnojamajam turtui ir jomis siekiama teisiškai arba fiziškai pakeisti t? turt?. Kaip aiškiai matyti iš kartu siejam? ?gyvendinimo reglamento 31a straipsnio 2 dalies h punkto ir 31a straipsnio 3 dalies b punkto nuostat?, pastato nuoma turtui sand?liuoti negali b?ti laikoma paslauga, susijusia su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal min?tos direktyvos 47 straipsn?, jei jokia konkre?i nekilnojamojo turto dalis n?ra skirta išimtinai nuomininkui naudoti.

61

Šiuo klausimu iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad nagrin?jamu atveju, kaip jau buvo iš esm?s pažym?ta šio sprendimo 45, 46 ir 48 punktuose, klientai, kurie naudojami pagrindin?je byloje aptariamomis patalpinimo duomen? centre paslaugomis, neturi išimtin?s teis?s naudotis pastato dalimi, kurioje buvo pastatytos serveri? spintos. Iš ties?, pirma, jie gali patekti ? jiems skirtas serveri? spintas tik iš tre?i?j? asmen? gav? atitinkamus raktus, prieš tai pateik? tapatyb?s dokument?. Antra, atrodo, kad šie klientai neturi teis?s kontroliuoti ar apriboti atitinkamos min?to pastato dalies naudojimo. Tre?ia, pati ši serveri? spinta negali b?ti laikoma nekilnojamuoju turtu.

62

Neatrodo, kad s?lygos, kuriomis serveriai patalpinami, atitikt? PVM direktyvos 47 straipsnyje ir ?gyvendinimo reglamento 31a straipsnyje nustatytas s?lygas tam, kad pagrindin?je byloje aptariamoms patalpinimo duomen? centre paslaugos gal?t? b?ti laikomos susijusiomis su nekilnojamuoju turtu, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

63

Taigi ? antr?j? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 47 straipsnis ir ?gyvendinimo reglamento 31a straipsnis turi b?ti aiškinami taip, kad patalpinimo duomen? centre paslaugos, kai ši? paslaug? teik?jas savo klientams suteikia galimyb? naudotis serveri? spintomis, kad ten ?rengt? savo serverius, ir teikia jiems prekes ir papildomas paslaugas, kaip antai elektros energij? ir ?vairias paslaugas, skirtas ši? serveri? naudojimui optimaliomis s?lygomis užtikrinti, n?ra su nekilnojamuoju turtu susijusios paslaugos, kaip tai suprantama pagal šias nuostatas, kai klientai neturi išimtin?s teis?s naudotis pastato dalimi, kurioje yra ?rengtos serveri? spintos, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

D?l bylin?jimosi išlaid?

64

Kadangi ši proced?ra bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1.

2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB, 135 straipsnio 1

dalies I punktas turi būti aiškinamas taip, kad patalpinimo duomenų centre paslaugos, kai šių paslaugų teikėjas savo klientams suteikia galimybę naudotis serverių spintomis tam, kad jose įrengtų savo serverius, ir teikia jiems prekes ir papildomas paslaugas, kaip antai elektros energiją ir įvairias paslaugas, skirtas užtikrinti šių serverių naudojimui optimaliomis sąlygomis, nėra nekilnojamojo turto nuomos paslaugos, kurioms taikomas šioje nuostatoje numatytas neapmokestinimas pridėtinės vertės mokesčiu, nes (tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas), pirma, šis paslaugų teikėjas nesuteikia vien pasyviai savo klientams ploto ar vietos, užtikrindamas jiems teisę užimti ją taip, lyg jie būtų savininkai, ir, antra, serverių spintos nėra pastato, kuriame jos įrengtos, sudedamoji dalis ir taip pat nėra ten įrengtos stacionariai.

2.

Direktyvos 2006/112, iš dalies pakeistos Direktyva 2008/8, 47 straipsnis ir 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės, iš dalies pakeisto 2013 m. spalio 7 d. Tarybos įgyvendinimo reglamentu (ES) Nr. 1042/2013, 31a straipsnis turi būti aiškinami taip, kad patalpinimo duomenų centre paslaugos, kai šių paslaugų teikėjas savo klientams suteikia galimybę naudotis serverių spintomis, kad ten įrengtų savo serverius, ir teikia jiems prekes ir papildomas paslaugas, kaip antai elektros energiją ir įvairias paslaugas, skirtas šių serverių naudojimui optimaliomis sąlygomis užtikrinti, nėra su nekilnojamojo turto susijusios paslaugos, kaip tai suprantama pagal šias nuostatas, kai klientai neturi išimtinės teisės naudotis pastato dalimi, kurioje yra įrengtos serverių spintos, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Parašai.

(*1) Proceso kalba: suomių.