

Konkrečiai kalbant, reklamos tikslais nemokamai platinami muzikos įrašai gali būti vertinami kaip pavyzdžiai, net jeigu jie yra identiški į rinką pateikiamam galutiniam produktui. Tuo atveju, kai toks įrašas perduodamas asmeniui, kad jis, vykdydamas savo funkcijas, užtikrintų jo reklamą visuomenei, šis asmuo gali visapusiškai įvertinti tokio įrašo vertę tik turėdamas galimybę perklausti visų tokio įrašo, koks bus platinamas rinkoje, turinčių. Be to, Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio tikslui neprieštarauja tai, kad prekes kaip pavyzdžius galima

perduoti asmeniui, kuris nėra potencialus ar faktinis prekės, kurią jie reprezentuoja, pirkėjas, jei toks perdavimas suderinamas su tikslais, kurių siekiama pavyzdžiui perdavimu. Šiuo atžvilgiu meno produktų srityje naujų kūrinių nemokamų egzempliorių perdavimas tarpininkui, kuris turi kritiškai įvertinti šio kūrinių kokybę ir todėl turi galimybę daryti įtaką produkto paplitimui rinkoje, pavyzdžiui, žurnalistui ar radijo laidos vedėjui, susijęs su reklamos metodu, pagal kurį pavyzdžio naudojimas yra neatsiejama reklamos ir vertinimo proceso dalis.

Be to, konkrečios su meno sritimi susijusios praktikos atveju, kai muzikos įrašai reklamuojami perduodant labai daug įrašo egzempliorių „plugger“, siekiant kritiško muzikos įrašo įvertinimo ir reklamos, gali prireikti perduoti tarpininkams daug šio muzikos įrašo egzempliorių, kad šie, skatindami muzikos įrašo pardavimą, vėliau galėtų juos perduoti pasirinktiems asmenims. Negalima manyti, kad vien tai, jog perduodamų egzempliorių skaičius gali pasiekti keletą šimtų vienetų, kai muzikos įrašų gamybos ir pardavimo bendrovė platindama naujų įrašų kopijas naudojasi „pluggers“ paslaugomis, savaime prieštarauja tikslui, kurio siekiama su pavyzdžiais susijusia išimtimi, jeigu šis egzempliorių skaičius susijęs su reprezentuojamos prekės pobūdžiu ir tuo, kaip „plugger“, atlikdamas tarpininko vaidmenį, turi jį panaudoti, o tai turi patikrinti nacionalinis teismas. Taip pat galimybė, kad „plugger“, užuot nemokamai platinęs jam perduotas muzikos įrašų kopijas, piktnaudžiauja, pavyzdžiui, pateikdamas jas įprastą pardavimo grandinę, savaime negali turėti tokos šio nemokamų kopijų pripažinimui pavyzdžiais. Tačiau siekdamas visiškai užtikrinti Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje įtvirtintos išimties ribų laikymąsi valstybės narės pavyzdžius platinantiems apmokestinamiesiems asmenims gali nurodyti jį verslo tikslais imtis atsargumo priemonių, kad būtų išvengta piktnaudžiavimo pavyzdžiais rizikos. Vis dėlto, kai pavyzdžiai platinami galutiniam vartojimui, kuris nesusijęs su prekėmis, kurių reprezentuoja šie pavyzdžiai, vertinimu, toks platinimas yra piktnaudžiavimas.

(žr. 29–31, 35–40, 53 punktus, rezoliucinės dalies 1, 4 punktus)

2. Nedidelės vertės dovanų sąvoka, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 5 straipsnio 6 dalies antrą sakinį, turi būti aiškinama taip, jog ją nėra užkertamas kelias nacionalinės teisės aktuose nustatyti pinigine verte išreikštą 50 GBP viršutinę ribą dovanoms, kurios tam pačiam asmeniui perduodamos per dvylikos mėnesių laikotarpį, arba toms, kurios priklauso dovanų serijai ar sekai.

Iš tiesų valstybės narės turi tam tikrą diskreciją aiškindamos 5 straipsnio 6 dalies antrą sakinį, jei jos atsižvelgia į šios nuostatos tikslą ir vaidmenį Šeštojoje direktyvoje. Nacionalinės teisės aktuose nustatant tokio pinigine verte išreikštą viršutinę ribą nėra viršijama ši diskrecija. Tas pats pasakytina apie taisyklę, pagal kurią tokia viršutinė riba kumuliatyviai taikoma dovanoms, kurios tam pačiam asmeniui perduodamos per dvylikos mėnesių laikotarpį, arba toms, kurios priklauso dovanų serijai ar sekai. Tokios viršutinės ribos yra suderinamos su minėto 5 straipsnio 6 dalies tikslais ir dėl jų numatyta išimtis, susijusi su nedidelės vertės dovanomis, nepraranda veiksmingumo.

(žr. 42, 44–45 punktus, rezoliucinės dalies 2 punktą)

3. Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 5 straipsnio 6 dalies antru sakiniu draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriais įtvirtinama prielaida, kad prekės, kurios yra nedidelės vertės dovanos, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, ir kurias apmokestinamasis asmuo perduoda įvairiems asmenims, įdarbintiems to paties darbdavio, laikomos perduotomis tam pačiam asmeniui.

Perduodamos prekės pripažinimas nedidelės vertės dovana priklauso nuo to, kas yra galutinis dovanotojo numatytas dovanos gavėjas, o gavėjo ir jo darbdavio darbo santykiai ar tai, kad keli gavėjai yra ?darbinti to paties darbdavio, neturi ?takos šiam kvalifikavimui.

(žr. 49–50 punktus, rezoliucinės dalies 3 punktą)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija)

SPRENDIMAS

2010 m. rugsėjo 30 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – 5 straipsnio 6 dalies antras sakinys – S?voka „pavyzdys“ – S?voka „nedidelės vertės dovana“ – Muzikos ?rašai – Nemokamas platinimas reklamos tikslais“

Byloje C?581/08

d?l *VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre* (Jungtin? Karalyst?) 2008 m. gruodžio 17 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2008 m. gruodžio 29 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

EMI Group Ltd

prieš

The Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teis?jai E. Juhász, G. Arestis, T. von Danwitz (praneš?jas) ir D. Šváby,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

pos?džio sekretor? C. Strömholm, administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2010 m. sausio 21 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- *EMI Group Ltd*, atstovaujamos QC R. Cordara ir baristerio P. Key,
- Jungtin?s Karalyst?s vyriausyb?s, atstovaujamos L. Seeboruth, padedamo baristerio P. Mantle,
- Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,

- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos M. Dowgielewicz,
- Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir M. Afonso,

susipažinęs su 2010 m. balandžio 15 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 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, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje esančių sąvokų „pavyzdžiai“ ir „nedidelės vertės dovanos“ išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *EMI Group Ltd* (toliau – EMI) ir *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (toliau – *Commissioners*) dėl EMI prašymo grąžinti sumas, kurias ji tariamai klaidingai sumokėjo kaip pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) nuo 1987 m. balandžio mėn. iki 2003 m. birželio mėn. už nemokamas muzikos rašų kopijas, perduotas vairiems asmenims šių rašų reklamos tikslais, ir EMI nusiųsto *Commissioners* prašymo sumokėti PVM už šią kopijų platinimą nuo 2003 m. liepos mėn. iki 2004 m. gruodžio mėn.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje numatyta:

„[PVM] apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

2) prekių importas.“

4 Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalyje numatyta:

„Prekių, kurios sudaro apmokestinamojo asmens verslui skirtą turto dalį, panaudojimas apmokestinamojo asmens ar jo darbuotojų privatiems poreikiams arba jų perdavimas neatlygintinai, arba jų panaudojimas ne savo verslo tikslais, kai [PVM] už tas prekes ar jų sudedamąsias dalis buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas, turi būti laikomas tiekimu už atlygą. Tačiau tiekimu už atlygą neturi būti laikomas prekių panaudojimas pavyzdžiams arba nedidelės vertės dovanoms, susijusioms su apmokestinamojo asmens verslu.“

5 Šeštoji direktyva panaikinta 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1), kurios 16 straipsnio 2 dalis suformuluota vartojant panašius terminus ir vartojamus Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje.

Nacionalinės teisės aktai

6 Taikytinos nacionalinės teisės nuostatos, tvirtintos 1994 m. Pridėtinės vertės mokesčio

Įstatymo (*Value Added Tax Act 1994*) 5 straipsnio 1 dalyje bei šio Įstatymo 4 priedo penktos dalies 1, 2, 2 ZA ir 3 punktuose, buvo ne kartą iš dalies pakeistos per pagrindinį byloje nagrinėjamą laikotarpį.

7 Pagal dabar galiojančią šią nuostatą redakciją iš esmės numatyta, kad apmokestinamojo asmens verslui skirtu dalį sudarančią prekių perdavimas arba perleidimas už atlygą ar be jo yra laikomas PVM apmokestinamu tiekimu, išskyrus verslo dovanų ir pavyzdžių tiekimą. Dovanų atveju išimtis taikoma su sąlyga, kad ji vertė neviršija 50 GBP, skaičiuojant vienam asmeniui per vienus metus. Iki 2003 m. spalio mėn. ši išimtis nebuvo taikoma dovanoms, kurios priklauso dovanų serijai. Kiek tai susiję su pavyzdžiais, kai tam pačiam asmeniui perduodami keli vienodi pavyzdžiai, neapmokestinamas tik pirmasis. Iki 1993 m. liepos mėn. išimtis buvo taikoma tik pramoniniams pavyzdžiams, teikiamiems tokiu pavidalu, koku jie paprastai viešai neparduodami.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

8 EMI yra pagal Anglijos teisę steigta bendrovė, užsiimanti muzikos įrašų gamyba ir pardavimu, taip pat muzikos įrašų leidyba. Nuo 1987 m. reklamuodama savo naujai išleistus muzikos įrašus EMI platina nemokamas šios įrašų kopijas vinilo plokštelėmis, kasetinėmis juostomis ir kompaktiniais diskais (toliau – CD) vairiems asmenims, galintiems vertinti komercinį įrašo kokybę ir daryti tokį atlikėjo žinomumui.

9 Pagal šią reklamos strategiją tokios nemokamos kopijos platinamos, be kita ko, asmenims, dirbantiems spaudoje, radijo stotyse, televizijos programose, reklamos agentūrose, mažmeninės prekybos taškuose ir kino teatruose. EMI taip pat naudojasi propaguotojais, vadinamais „pluggers“, kurie turi galimybę reklamuoti įrašus audiovizualiniame žiniasklaidoje bei spaudoje ir kurie taip pat nemokamai juos platina asmenims, pasirenkamiems ir traukiamiems specialiai kiekvienam naujam CD išleisti parengtus įrašus, paslaugomis.

10 Šiuo tikslu muzikos įrašus EMI platina vairiomis formomis, t. y. įrašomais CD su skaitmeniniais vandenženkliais, kuriuose nurodomas gavėjas ir kurie leidžia nustatyti galimų kopijų kilmę, platinamais prieš išleidžiant albumą, įrašomais CD be vandenženkliai, platinamais baltais kartoniniais vokais prieš išleidžiant albumą, įprastais CD be vandenženkliai, platinamais kartoniniais vokais, iliustruotais taip pat kaip pagrindinis viešai parduoti skirtas albumas, ir parduoti skirtais galutinio pavidalo CD. Ant pastarųjų užklijuojami lipdukai, kuriuose nurodoma: „Neparduodama reklaminė kopija“. Ant kitų reklamos tikslais platinamų muzikos įrašų formų nurodoma, kad nuosavybės teisės priklauso EMI.

11 Remiantis prašymu priimti prejudicinį sprendimą, maždaug 90 % reklaminių CD siunčiama vardytiems asmenims, o pagrindinė išimtis sudaro šios CD siuntimas asmenims, identifikuojamiems pagal universitetuose ir kitose aukštojo mokslo įstaigose atliekamas funkcijas. Nemokamų muzikos įrašų kopijų potenciali gavėjų, kuriuos EMI laiko įtakingais muzikos srityje, skaičius yra apie 7 000. Reklamuojant tam tikrą įrašą parengiamas konkretus 200–500 gavėjų sąrašas. Jie traukiami asmenys, kurie laikomi turinčiais didžiausią įtaką skatinant konkrečios atitinkamos muzikos rūšies įrašų pardavimą. Prieš pat išleisdama naują muzikos įrašą EMI paprastai išplatina 2 500–3 750 nemokamų kopijų. Vienas iš „pluggers“ gali gauti iki 600 nemokamų kopijų, skirtų platinti. Kita vertus, kopijos gali būti atskirai nusiųstos keliems toje pačioje organizacijoje, pavyzdžiui, BBC, dirbantiems asmenims.

12 Nuo 1987 m. balandžio mėn. iki 2003 m. birželio mėn. EMI deklaravo PVM už pirmą minėtomis aplinkybėmis išplatintas įrašų kopijas. Vėliau, nusprendusi, kad nacionalinės teisės aktai nesuderinami su Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antru sakiniu, pagal kurį už tokį platinimą PVM mokėti nereikia, EMI pateikė *Commissioners* prašymą grąžinti kaip PVM sumokėtas sumas, susijusias su šiuo platinimu. Kadangi *Commissioners* šį prašymą grąžinti

atmet?, EMI pareišk? ieškin? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiame teisme.

13 Be to, kadangi nuo 2003 m. liepos mėn. EMI nustojo deklaruoti PVM už nemokamai platinamus reklaminius CD, *Commissioners* atsiunt? jai pranešim? apie mok?tinus mokes?ius, susijusius su šiuo platinimu, už laikotarp? nuo 2003 m. liepos mėn. iki 2004 m. gruodžio mėn., dėl kurio prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiame teisme EMI taip pat pareišk? ieškin?, kuris vėliau buvo prijungtas prie pirmojo ieškinių.

14 Šiomis aplinkybomis *VAT and Duties Tribunal, London Tribunal Centre* nutar? sustabdyti bylos nagrinėjim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Kaip šios bylos aplinkybomis turi būti aiškinamas Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies paskutinis sakiny?

2. Konkrečiai kalbant, kokios yra „pavyzdžio“ esminės savybės Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies paskutinio sakinio prasme?

3. Ar valstybės narė gali Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies paskutiniame sakinyje pateiktos sąvokos „pavyzdys“ aiškinim? susiaurinti iki:

a) pramoninio pavyzdžio, kuris paprastai viešai neparduodamas, bet perduodamas realiam ar potencialiam verslo klientui (iki 1993 m.);

b) vienintelio arba tik pirmojo iš kelių pavyzdžių, kuriuos tas pats asmuo perduoda tam pačiam gavėjui, kai šie pavyzdžiai yra vienodi arba iš esmės nesiskiria vienas nuo kito (nuo 1993 m.)?

4. Ar valstybės narė gali Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies paskutiniame sakinyje pateiktos sąvokos „nedidelės vertės dovanos“ aiškinim? susiaurinti taip, kad ji neapimt?

a) dovan?, kurios priklauso tam pačiam asmeniui reguliariai perduodam? dovan? serijai ar sekai (iki 2003 m. spalio mėn.);

b) bet koki? verslo dovan?, perduot? tam pačiam asmeniui per 12 mėnesių laikotarp?, kurioms skirtos bendros išlaidos viršija 50 GBP (nuo 2003 m. spalio mėn.)?

5. Jeigu atsakymas ? (3 klausimo b dal?) ar ? bet kuri? (4 klausimo) dal? yra teigiamas, ar tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo perduoda panaši? ar toki? pači? dovan?, kuri? sudaro muzikos ?rašas, dviem ar daugiau skirting? asmen?, kurie dėl savo asmeninių savybi? gali turėti ?takos atitinkamo atlikėjo žinomumui, valstybės narė gali šiuos daiktus laikyti perduotais tam pačiam asmeniui tik todėl, kad tie asmenys yra ?darbinti to paties asmens?

6. Ar atsakymai ? (1–5 klausimus) būtų kitokie, jei gavėjas arba jo darbdavys būtų visiškai apmokestinamas asmuo, kuris galėtų (ar būtų galėjęs) atskaityti vis? už preki?, kurias sudaro pavyzdžiai, tiekim? sumokėt? pirkimo mokest??“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo, kiek jis susijęs su pavyzdžių sąvoka, ir dėl antrojo bei trečiojo klausimų

15 Pirmuoju klausimu, kiek jis susijęs su pavyzdžiu? s?voka, ir antruoju bei trečiuoju klausimais, kurie nagrinėtini kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas klausia, kaip aiškinatina Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje vartojama s?voka „pavyzdžiai“, b?tent ar ši s?voka apima tik prekes, perduodamas tokiu pavidalu, koku jos n?ra perduodamos, ir tik pirmą vienodą preki?, perduodamą tam pa?iam gav?jui, serijos egzempliori?.

16 Iš pradžių reikia konstatuoti, kad Šeštoje direktyvoje n?ra jokio min?tos s?vokos apibr?žimo. Todėl aiškinant šią s?voką svarbu atsižvelgti į Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio formuluotę, kontekstą ir tikslus (šiuo klausimu žr. 2008 m. kovo 6 d. Sprendimo *Nordania Finans ir BG Factoring*, C?98/07, Rink. p. I?1281, 17 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

17 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad min?to 5 straipsnio 6 dalies pirmame sakinyje kai kurie apmokestinamojo asmens realiai neatlygintini sandoriai prilyginami prekių tiekimui ar paslaugų teikimui už atlygą, kurie, remiantis Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalimi, apmokestinami PVM. Pagal nusistovėjusią teismo praktiką šios nuostatos tikslas užtikrinti vienodą požiūrą į apmokestinamąjį asmenį, kuris tiekia prekes ar teikia paslaugas savo ar savo darbuotojų privatiems poreikiams, ir į galutinį vartotoją, kuris gauna tos pa?ios rūšies prekes ar paslaugas (žr., be kita ko, 2005 m. sausio 20 d. Sprendimo *Hotel Scandic Gåsabäck*, C?412/03, Rink. p. I?743, 23 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

18 Kaip pažymi Vokietijos vyriausybė, Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies pirmame sakinyje min?to panaudojimo apmokestinimu siekiama išvengti situacijų, kai galutinis vartojimas lieka neapmokestintas.

19 Min?to 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje įtvirtinta šios taisyklės išimtis, nes juo nuo mokesčio vis dėlto atleidžiamas prekių naudojimas kaip pavyzdžiu arba nedidelės vertės dovanų, susijusių su verslu (šiuo klausimu žr. 1999 m. balandžio 27 d. Sprendimo *Kuwait Petroleum*, C?48/97, Rink. p. I?2323, 23 punktą).

20 Todėl Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje vartojamos s?vokos turi būti aiškinamos siaurai, kad nebūtų kliudoma pasiekti min?to 5 straipsnio 6 dalies pirmame sakinyje nurodyto tikslo, kartu užtikrinant, jog išimtis, susijusi su pavyzdžiais ir nedidelės vertės dovanomis, neprarastų savo veiksmingumo (pagal analogiją žr. 2004 m. lapkričio 18 d. Sprendimo *Temco Europe*, C?284/03, Rink. p. I?11237, 17 punktą ir 2007 m. birželio 14 d. Sprendimo *Horizon College*, C?434/05, Rink. p. I?4793, 16 punktą).

21 Atsižvelgiant į tai, kad ne?manoma vienu išsamiau apibr?žimu apimti begalės labai skirtingų prekių, potencialiai susijusių su PVM apmokestinamais sandoriais, ir į kiekvienam sandoriui būdingas komercinės aplinkybės, kuriomis apmokestinamas asmuo tokias prekes gali platinti kaip pavyzdžius, nagrinėjimui reikia atlikti dviem etapais. Taigi, pirma, reikia patikrinti, ar nagrinėjamų prekių platinimas atitinka esmines visoms pavyzdžių rūšims bendras savybes, ir, antra, išnagrinėti konkrečias aplinkybes, kuriomis apmokestinamas asmuo min?tas prekes platina.

22 Kalbant apie pirmą aspektą, reikia pažymėti, kad Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje įtvirtintos išimties tikslas, kiek tai susiję su „panaudojimu pavyzdžiams“, atsižvelgti į komercinį tikrovę, kai pavyzdžiai platinami tam, kad būtų reklamuojamas produktas, kurio pavyzdžiai yra bandomieji egzemplioriai, sudarant galimybę įvertinti šio produkto kokybę ir patikrinti, ar jis turi savybių, kurių reikia potencialiam ar realiam pirkėjui.

23 Be to, atsižvelgiant ? Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies pirm? sakin?, „pavyzdžiams“ taikytina išimtimi n?ra siekiama atleisti nuo PVM prek? tiekimo, kuriuo siekiama patenkinti vartotojo poreikius, susijusius su nagrin?jamu produktu.

24 Kalbant apie antr? aspekt?, pirmiausia reikia išnagrin?ti, ar pavyzdži? s?vok? galima apiboti taip, kad ji apimt? tik prekes, kurios perduodamos tokiu pavidalu, koku paprastai jos viešai neparduodamos.

25 Iš šio sprendimo 23 punkto matyti, kad Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje ?tvirtinta išimtimi negali b?ti siekiama nuo PVM atleisti prek?, skirt? galutiniam vartojimui, nebent galutinis vartojimas yra neatsiejamas nuo toki? reklamini? sandori?.

26 Prek?s, kurios platinamos kaip pavyzdžiai, identiškai ? rink? pateikiamam galutiniam produktui, neabejotinai gali b?ti galutinio vartojimo objektas.

27 Ta?iau ši aplinkyb? negali pateisinti min?tos su pavyzdžiais susijusios išimties taikymo tik bandomiesiems egzemplioriams, kurie skiriasi nuo reprezentuojamos prek?s, nes daugeliu atvej? per vertinimo proces? iš anksto b?tina pateikti galutin? šio produkto pavidal? atitinkan?ius bandomuosius egzempliorius.

28 Reikia konstatuoti, jog tam, kad tiekiamos prek?s b?t? vertinamos kaip „pavyzdžiai“, b?tina, jog jos tur?t? visas esmines reprezentuojamos prek?s galutinio pavidalo savybes. Nors tam tikrais atvejais bandomieji egzemplioriai gali tur?ti visas esmines atstovaujamo produkto savybes netur?dami galutinio šio produkto pavidalo, kitais atvejais d?l šio produkto pob?džio gali prireikti, kad bandomieji egzemplioriai tiksliai atitikt? galutin? produkt? tam, kad šias savybes pasteb?t? potencialus ar realus pirk?jas.

29 Pirmiausia tai taikytina meno srities produktams, ypa? tokiems CD, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, kuriuos reikia platinti galutiniu pavidalu tam, kad gav?jas gal?t? juos visapusiškai ?vertinti. Tuo atveju, kai CD perduodamas asmeniui, kad jis, vykdydamas savo funkcijas, užtikrint? jo reklam? visuomenei, šis asmuo gali visapusiškai ?vertinti CD vert? tik tur?damas galimyb? perklausti vis? jo turin?, koks bus platinamas rinkoje.

30 Antra, kalbant apie tai, ar pavyzdži? s?voka reiškia, kad tiesioginis pavyzdži? gav?jas turi b?ti potencialus ar realus j? reprezentuojamo produkto pirk?jas, reikia konstatuoti, kad Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje numatytam tikslui neprieštarauja tai, kad prek?s platinamos kaip „pavyzdžiai“ kitam asmeniui nei pirk?jas, jei šis perdavimas suderinamas su tikslu, kurio siekiama pavyzdži? platinimu, kaip nurodyta šio sprendimo 22 punkte.

31 Meno produkt? srityje nauj? k?rini? nemokam? egzempliori? platinimas tarpininkui, kuris turi kritiškai ?vertinti ši? k?rini? kokyb? ir tod?l turi galimyb? daryti ?tak? produkto paplitimui rinkoje, pavyzdžiui, žurnalistui ar radijo laidos ved?jui, kyla iš reklamos metodo, pagal kur? pavyzdžio naudojimas yra neatsiejama reklamos ir vertinimo proceso dalis.

32 Tre?ia, atsižvelgdamas ? konkre?i? su pagrindin?je byloje nagrin?jama sritimi susijusi? praktik?, kai muzikos ?rašai reklamuojami perduodant labai didel? CD egzempliori? kiek? „plugger“, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas klausia, ar pavyzdži? s?vok? reikia aiškinti kaip reiškian?i?, kad tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo tam tikr? prek? skai?i? perduoda tam pa?iam gav?jui ir kai n? viena iš ši? prek? esminiais požymiais nesiskiria nuo kit?, kiekvien? iš ši? prek? galima laikyti pavyzdžiu, ar taip kvalifikuojamas gali b?ti tik pirmas perduotas egzempliorius.

33 Šiuo atžvilgiu, net jeigu vienintelio bandomojo egzemplioriaus turėtą pakakti prekei vertinti, negalima manyti, kad perduodant kelis bandomuosius egzempliorius kaip pavyzdžius iš principo nėra taikoma Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje tvirtinta išimtis, susijusi su „pavyzdžiais“, nes pavyzdžiū, kuriuos apmokestinamasis asmuo gali perduoti tam pačiam gavėjui (šiuo atveju – tarpininkui), kiekis priklauso nuo reprezentuojamos prekės pobūdžio ir nuo to, kaip gavėjas šiuos pavyzdžius turi panaudoti.

34 Tam tikrais atvejais konkrečiam gavėjui gali prireikti perduoti kelis tos pačios prekės bandomuosius egzempliorius ar netgi didelį jų kiekį, kad būtų gyvendinti tikslai, kurių siekiama pavydžiū platinimu.

35 Tad muzikos rašą atveju, siekiant kritiško CD vertinimo ir reklamos, gali prireikti perduoti tarpininkams daug CD egzempliorių, kad šie, skatindami muzikos rašą pardavimą, vėliau galėtų juos perduoti pasirinktiems asmenims.

36 Negalima manyti, kad vien tai, jog tokiomis aplinkybomis perduodamą egzempliorių skaičius gali pasiekti keletą šimtų vienetų, kai tokia muzikos rašą gamybos ir pardavimo bendrovė, kaip EMI, platindama naują rašą kopijas naudoja „pluggers“ paslaugomis, savaime prieštarauja tikslui, kurio siekiama su pavyzdžiais susijusia išimtimi, nes šis egzempliorių skaičius susijęs su reprezentuojamos prekės pobūdžiu ir tuo, kaip „plugger“, atlikdamas tarpininko vaidmenį, turi jį panaudoti, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

37 Taip pat galimybė, kad „plugger“, užuot nemokamai platinęs jam perduotas muzikos rašą kopijas, jomis piktnaudžiauja, pavydžiui, pateikdamas nepastatą pardavimo grandiną, savaime negali turėti tokos šių nemokamų kopijų pripažinimui „pavydžiais“.

38 Tačiau siekdamas visiškai užtikrinti Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antrame sakinyje tvirtintos išimties ribų laikymąsi valstybės narės pavydžius platinantiems apmokestinamiesiems asmenims gali nurodyti jį verslo tikslais imtis atsargumo priemonių, kad būtų išvengta piktnaudžiavimo rizikos. Tokios atsargumo priemonės galėtų būti, pavydžiui, pareigojimas ženklinti, nurodant, kad prekė yra pavyzdys, ar sutarties sąlygos, susijusios su tokiu tarpininku, kaip „pluggers“, pavydžius gaunančių tam, kad jie būtų perduoti kitiems asmenims, civilinė atsakomybė.

39 Vis dėlto, kai pavydžiai platinami galutiniam vartojimui, kuris nėra neatsiejamas nuo prekės, kurią reprezentuoja šie pavydžiai, vertinimo, toks platinimas yra piktnaudžiavimas.

40 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, pirmąjį klausimą, kiek jis susijęs su pavydžiū sūvoka, ir antrąjį bei trečiąjį klausimus reikia atsakyti, kad „pavydys“ Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme yra bandomasis prekės egzempliorius, skirtas, kad būtų skatinamas jos pardavimas, kuris leidžia vertinti šios prekės požymius ir ypatybes, nepateikiant jos galutiniam vartojimui, išskyrus atvejus, kai minėtas vartojimas yra neatsiejamas nuo tokių reklamos sandorių. Šios sūvokos negalima bendrai apriboti nacionalinės teisės aktais taip, kad ji apimtų tik bandomuosius egzempliorius, perduotus tokiu pavidalu, koku jie neparduodami, arba tik pirmą vienodą bandomąjį egzempliorių, kuriuos apmokestinamasis asmuo perduoda tam pačiam gavėjui, serijos egzempliorių, nebent šiais teisės aktais būtų leidžiama atsižvelgti į reprezentuojamos prekės pobūdį ir kiekvienam sandoriui būdingas komercinės aplinkybes, kuriomis šie bandomieji egzemplioriai platinami.

Dėl pirmojo klausimo, kiek jis susijęs su nedidelės vertės dovanų sūvoka, ir ketvirtojo klausimo

41 Pirmuoju klausimu, kiek jis susijęs su sūvoka „nedidelės vertės dovanos“ Šeštosios

direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme, ir ketvirtuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas klausia, ar ši nuostata turi b?ti aiškinama taip, kad ja draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, kuriais kiekybiškai apribojamas dovan?, kuri? reguliariai ar per nustatyt? laikotarp? gali gauti tas pats asmuo, skai?ius ar vert?.

42 Nesant reikalo nagrin?ti, ar žodži? junginys „nedidel? vert?“ yra S?jungos teis?s s?voka, ar juo pateikiama netiesiogin? nuoroda ? nacionalin? teis? (pastabas pateikusios valstyb?s nar?s ir Europos Komisija pritar? pastarajam aiškinimui), reikia konstatuoti, kad, atsižvelgiant ? Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio formuluot?, kontekst? ir tikslus, šioje nuostatoje n?ra pateikiama reikiam? nuorod?, kad b?t? galima vienodai ir tiksliai apibr?žti min?t? žodži? jungin?. Taigi valstyb?s nar?s turi tam tikr? diskrecij? aiškindamos ši? nuostat?, tik jei jos atsižvelgia ? nagrin?jamos nuostatos tiksl? ir vaidmen?, kiek tai susij? su Šešt?ja direktyva (pagal analogij? žr. 2006 m. rugs?jo 14 d. Sprendimo *Wollny*, C?72/05, Rink. p. I?8297, 28 punkt?).

43 Tod?I reikia išnagrin?ti, ar kiekybiniai apribojimai, kaip antai numatyti pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose, atitinka min?tas s?lygas.

44 Kaip teigia pastabas pateikusios valstyb?s nar?s ir Komisija, nacionalin?s teis?s aktuose nustatant toki? pinigine verte išreikšt? viršutin? rib?, kaip antai ?tvirtinta pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose, t. y. 50 GBP, n?ra viršijama valstyb?ms nar?ms suteikta diskrecija. Tas pats pasakytina apie taisykl?, pagal kuri? tokia viršutin? riba kumuliatyviai taikoma dovanoms, kurios tam pa?iam asmeniui perduodamos per dvylikos m?nesi? laikotarp?, arba toms, kurios priklauso dovan? serijai ar sekai. Tokios viršutin?s ribos yra suderinamos su Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies tikslais, kartu d?I j? nepašalinant joje numatytos išimties, susijusios su nedidel?s vert?s dovanomis, veiksmingumo.

45 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pirm?j? klausim?, kiek jis susij?s su s?voka „nedidel?s vert?s dovanos“ Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme, ir ? ketvirt?j? klausim? reikia atsakyti, kad ši s?voka turi b?ti aiškinama taip, jog ja n?ra užkertamas kelias nacionalin?s teis?s aktuose nustatyti toki? pinigine verte išreikšt? viršutin? rib?, kokia ?tvirtinta pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose, t. y. 50 GBP, dovanoms, kurios tam pa?iam asmeniui perduodamos per dvylikos m?nesi? laikotarp?, arba toms, kurios priklauso dovan? serijai ar sekai.

D?I penktojo klausimo

46 Penktuoju klausimu, kuris pagal formuluot? susij?s tik su s?voka „nedidel?s vert?s dovanos“ Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar, atsižvelgiant ? tam tikr? viršutin? rib? taikym?, dovanas, kurias apmokestinamasis asmuo perduoda ?vairiems asmenims, ?darbintiems to paties darbdavio, pagal nacionalin?s teis?s aktus galima pripažinti tam pa?iam asmeniui perduotomis dovanomis.

47 Šiuo atžvilgiu konstatuotina, kad nors, kaip buvo pripažinta šio sprendimo 42 punkte, valstyb?s nar?s turi tam tikr? diskrecij? aiškindamos žodži? jungin? „nedidel? vert?“, nacionalin?s teis?s aktai, kuriais dovanos, kurias apmokestinamasis asmuo perduoda ?vairiems asmenims, ?darbintiems to paties darbdavio, pripaž?stamos tam pa?iam asmeniui, t. y. bendram darbdaviui, perduotomis dovanomis, n?ra suderinami su Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies tikslais.

48 D?l toki? nacionalin?s teis?s akt?, ypa? kai jais numatoma pinigine verte išreikšta vis? tam pa?iam asmeniui per nustatyt? laikotarp? perduot? dovan? kumuliacin? viršutin? riba, nuostata, pagal kuri? PVM neapmokestinamos su verslu susijusios nedidel?s vert?s dovanos, netenka veiksmingumo.

49 Perduodamos prek?s pripažinimas „nedidel?s vert?s dovana“ priklauso nuo to, kas yra galutinis dovanotojo numatytas dovanos gav?jas, o gav?jo ir jo darbdavio darbo santykiai ar tai, kad keli gav?jai yra ?darbinti to paties darbdavio, neturi ?takos šiam kvalifikavimui.

50 Tod?l ? penkt?j? klausim? reikia atsakyti, jog Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antru sakiniu draudžiami nacionalin?s teis?s aktai, kuriais ?tvirtinama prielaida, kad prek?s, kurios yra „nedidel?s vert?s dovanos“ šios nuostatos prasme ir kurias apmokestinamasis asmuo perduoda ?vairiems asmenims, ?darbintiems to paties darbdavio, laikomos perduotomis tam pa?iam asmeniui.

D?l šeštojo klausimo

51 Šeštuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar tai, kad „pavyzdži?“ Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme gav?jas yra visiškai apmokestinamas asmuo, turintis teis? atskaityti vis? už preki?, kurias sudaro pavyzdžiai, tiekim? mok?tin? pirkimo mokest?, turi ?takos atsakymams ? penkis pirmus klausimus.

52 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad iš šios nuostatos matyti, jog joje nedaromas skirtumas pagal pavyzdži? gav?jo mokestin? status?.

53 Tod?l ? šešt?j? klausim? reikia atsakyti, kad pavyzdži? gav?jo mokestinis statusas neturi ?takos ? kitus klausimus pateiktiems atsakymams.

D?l bylin?jimosi išlaid?

54 Kadangi šis procesas pagrindin?s 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 (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

1. „Pavyzdys“ 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme yra bandomasis prek?s egzempliorius, kuriuo siekiama skatinti jos pardavim? ir kuris leidžia ?vertinti šios prek?s požymius ir ypatybes, nepateikiant jos galutiniam vartojimui, išskyrus atvejus, kai min?tas vartojimas yra neatsiejamas nuo toki? reklamos sandori?. Šios s?vokos negalima bendrai apriboti nacionalin?s teis?s aktais taip, kad ji apimt? tik bandomuosius egzempliorius, perduotus tokiu pavidalu, koku jie neparduodami, arba tik pirm? vienod? bandom?j? egzempliori?, kuriuos apmokestinamasis asmuo perduoda tam pa?iam gav?jui, serijos egzempliori?, nebent šiais teis?s aktais b?t? leidžiama atsižvelgti ? reprezentuojamos prek?s pob?d? ir kiekvienam sandoriui b?dingas komercinės aplinkybes, kuriomis šie bandomieji egzemplioriai platinami.

2. S?voka „nedidel?s vert?s dovanos“ Šeštosios direktyvos 77/388 5 straipsnio 6 dalies antro sakinio prasme turi b?ti aiškinama taip, jog ja n?ra užkertamas kelias nacionalin?s teis?s aktuose nustatyti toki? pinigine verte išreikšt? viršutin? rib?, kokia ?tvirtinta pagrindin?je byloje nagrin?jamuose teis?s aktuose, t. y. 50 GBP, dovanoms, kurios tam pa?iam asmeniui perduodamos per dvylikos mėnesi? laikotarp?, arba toms, kurios

priklauso dovanų serijai ar sekai.

3. Šeštosios direktyvos 77/388 5 straipsnio 6 dalies antru sakiniu draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriais tvirtinama prielaida, kad prekės, kurios yra „nedidelės vertės dovanos“ šios nuostatos prasme ir kurias apmokestinamasis asmuo perduoda įvairiems asmenims, darbininkams to paties darbdavio, laikomos perduotomis tam pačiam asmeniui.

4. Pavyzdžiui gavėjo mokestinis statusas neturi tokos kitus klausimus pateiktiems atsakymams.

Parašai.

* Proceso kalba: anglų.