

Byla C-530/09

Inter-Mark Group sp. z o.o. sp. komandytowa

prieš

Minister Finansów

(Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„PVM – Direktyva 2006/112/EB – 52 straipsnio a punktas ir 56 straipsnio 1 dalies b ir g punktai – Apmokestinamųjų sandorių vieta – Mokestinis priklausomumas – Mugių stendų dizainas, nuoma ir montavimas“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Paslaugų teikimas – Apmokestinimo vietos nustatymas – Mugių ar parodos stendo dizainas, suteikimas laikinai naudotis ir prireikus atgabenimas ir montavimas

(Tarybos direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punktas ir 56 straipsnio 1 dalies b ir g punktai)

Direktyvų 2006/112 dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos reikia aiškinti taip, kad mugių ar parodos stendo dizaino, suteikimo laikinai naudotis ir prireikus atgabenimo ir montavimo paslaugos klientams, kurie pristato savo prekes ar paslaugas mugyse ir parodose, gali patekti:

– šios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo sritį, kai šis stendas suprojektuotas ar naudojamas reklamai,

– šios direktyvos 52 straipsnio a punkto taikymo sritį, kai šis stendas suprojektuotas ir suteikiamas naudotis konkrečioje mugyje ar parodoje, skirtoje kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašiai temai, arba kai jis atitinka konkrečios mugys ar parodos organizatoriaus nustatytą formos, dydžio, medžiagų sudėties ar išvaizdos modelį,

– tos pačios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies g punkto taikymo sritį, kai to paties stendo sudedamųjų dalių laikinas suteikimas naudotis už atlygą yra esminis šios paslaugos elementas.

Kad galėtų būti laikomas reklamos paslaugomis, kaip tai suprantama pagal šio 56 straipsnio 1 dalies b punktą, pakanka, kad šis stendas būtų naudojamas perduoti pranešimui, skirtam visuomenei apie paslaugas, siūjančio asmens siūlomoms prekėms ar paslaugoms buvimą ar savybes informuoti, siekiant padidinti jų pardavimą, arba kad jis būtų neatsiejama reklaminės kampanijos dalis ir prisidėtų prie reklaminio pranešimo perdavimo. Visų pirma taip yra tokiu atveju, kai šis stendas yra pagalbinis priemonė perduoti pranešimą, kuriuo visuomenei informuojama apie prekių buvimą ar savybes, arba yra naudojamas organizuojant reklaminius renginius.

Tačiau kai aptariamas stendas neatitinka šios sąlygos, kad minėtos paslaugos galėtų būti laikomos pagalbinėmis paslaugomis, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punktą, svarbu tai, kad šis stendas būtų teikiamas mugei ar parodai, kuri vieną kartą ar pakartotinai vyksta konkrečioje vietoje. Iš tiesų, kadangi šia nuostata reikalaujama, kad pridėtinės vertės mokestis būtų renkamas vietoje, kur paslaugos fiziškai suteiktos, šios nuostatos taikymas stendo, kuris naudojamas daugelyje mugių ar parodų, vykstančių keliose valstybėse narėse, suteikimo atveju

gali būti pernelyg sudėtingas ir dėl to turėti tokos patikimam ir teisingam šio mokesčio surinkimui.

Galiausiai, kai nagrinėjamos paslaugos nepatenka nei į 56 straipsnio 1 dalies b punkto, nei į 52 straipsnio a punkto taikymo sritį, šiomis sąlygomis, visų pirma kai aptariamas stendas naudojamas daugelyje mugių ar parodų, vykstančių įvairiose valstybėse naršose, jos gali būti laikomos materialiojo kilnojamojo turto nuoma, kaip tai suprantama pagal 56 straipsnio 1 dalies g punktą.

Nacionaliniai teismai, vieninteliai turintys jurisdikciją vertinti faktines aplinkybes, atsižvelgdami į kiekvieno konkretaus atvejo aplinkybes turi nustatyti esminius aptariamų paslaugų požymius, kad būtų galima atlikti jų vertinimą pagal Direktyvą 2006/112.

(žr. 18, 20, 21, 26, 27, 32, 33 punktus ir rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. spalio 27 d.(*)

„PVM – Direktyva 2006/112/EB – 52 straipsnio a punktas ir 56 straipsnio 1 dalies b ir g punktai – Apmokestinamųjų sandorių vieta – Mokestinis priklausomumas – Mugių stendų dizainas, nuoma ir montavimas“

Byloje C-530/09

dėl *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu* (Lenkija) 2009 m. spalio 26 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2009 m. gruodžio 18 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Inter-Mark Group sp. z o.o. sp. komandytowa

prieš

Minister Finansów

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai M. Safjan, M. Ilešič, J. J. Kasel (pranešėjas) ir M. Berger,

generalinis advokatas Y. Bot,

posėdžio sekretorius K. Malacek, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2010 m. gruodžio 8 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Inter-Mark Group sp. z o.o. sp. komandytowa*, atstovaujamos *doradca podatkowy P.*

Ku?miak, padedamo ekspert M. Witkowiak,

- Lenkijos vyriausyb?s, atstovaujamos A. Kramarczyk, M. Szpunar ir B. Majczyna,
- Vokietijos vyriausyb?s, atstovaujamos J. Möller ir C. Blaschke,
- Graikijos vyriausyb?s, atstovaujamos Z. Chatzipavlou, G. Papagianni ir G. Kanellopoulos,
- Italijos vyriausyb?s, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* P. Arena,
- Europos Komisijos, atstovaujamos K. Herrmann ir D. Triantafyllou,

susipažin?s su 2011 m. sausio 13 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 52 straipsnio a punkto ir 56 straipsnio 1 dalies b punkto išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant pagal Lenkijos teis? ?steigtos bendrov?s *Inter-Mark Group sp. z o.o. sp. komandytowa* (toliau – *Inter-Mark*), prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM) mok?tojos Lenkijoje, ir *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* (Poznan?s mokes?i? inspekcijos direktorius, toliau – *Dyrektor*), veikian?io *Minister Finansów* (finans? ministras) vardu, gin?? d?l paslaug? teikimo vietos nustatymo, siekiant apmokestinti PVM.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?s aktai

3 Direktyvos 2006/112 45 straipsnyje nustatyta:

„Su nekilnojamoju turtu susijusi? paslaug?, ?skaitant nekilnojamojo turto agent? ir ekspert? paslaugas, bei statybos darb? parengimo ir koordinavimo paslaug?, pavyzdžiui, architekt? ar statybos vietoje prieži?r? vykdan?i? firm? paslaug? teikimo vieta yra ta vieta, kur yra tas nekilnojamasis turtas“.

4 Šios direktyvos 52 straipsnio a punkte numatyta:

„Ši? paslaug? teikimo vieta yra vieta, kur jos fiziškai suteikiamos:

a) kult?ros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramog? ar panašios veiklos, ?skaitant tokios veiklos organizatori? darb?, ir tam tikrais atvejais pagalbines paslaugas.“

5 Pagal šios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies b ir g punktus:

„1. Kai toliau išvardintos paslaugos teikiamos asmenims, ?sisteigusiems už Bendrijos rib?, arba apmokestinamiesiems asmenims, ?sisteigusiems Bendrijoje, bet ne toje pa?ioje šalyje, kurioje ?sisteig?s paslaug? teik?jas, paslaug? teikimo vieta yra ten, kur paslaugas ?sigyjantis asmuo yra ?steig?s savo versl? arba turi nuolatin? padalin?, kuriam teikiamos paslaugos, arba, nesant tokios vietos, nuolatin? gyvenamoji vieta arba vieta, kur jis paprastai gyvena:

<...>

b) reklamos paslaugos;

<...>

g) kilnojamojo materialiojo turto, išskyrus visas transporto priemones, nuoma;

<...>.“

Nacionalinės teisės aktai

6 2004 m. kovo 11 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług*, Dz. U. Nr. 54, poz. 535) (toliau – PVM įstatymas) 27 straipsnio 2 dalies 3 punkto a papunkčio redakcijoje, taikytinoje pagrindinės bylos aplinkybėmis, numatyta:

„Kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašios veiklos ir panašios paslaugos, kaip antai mugės ir parodos, taip pat šios veiklos pagalbinės paslaugos teikimo vieta yra vieta, kur šios paslaugos fiziškai suteiktos <...>“.

7 PVM įstatymo 27 straipsnio 3 dalyje numatyta:

„Kai 4 dalyje nurodytos paslaugos teikiamos:

1) fiziniams ir juridiniams asmenims bei organizacijoms, neturinčioms juridinio asmens statuso, kurių buveinė ar nuolatinė gyvenamoji vieta yra trečiosios valstybės teritorijoje, arba

2) apmokestinamiesiems asmenims, kurių buveinė ar nuolatinė gyvenamoji vieta yra Bendrijos teritorijoje, tačiau kitoje valstybėje nei ta, kurioje siūdomos paslaugos teikiamos,

tokios paslaugos teikimo vieta yra ten, kur paslaugas siūgijantis asmuo yra steigėjas savo verslo arba turi nuolatinį padalinį, kuriam teikiamos paslaugos, arba, nesant tokios vietos, nuolatinė gyvenamoji vieta ar vieta, kur jis paprastai gyvena.“

8 Vadovaujantis PVM įstatymo 27 straipsnio 4 dalies 2 punktu, 3 dalis taikoma, be kita ko, reklamos paslaugoms.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 2009 m. vasario 11 d. *Inter-Mark* paprašė *Direktor* raštu išaiškinti PVM įstatymo nuostatas, susijusias su mugėmis ir parodomis stendų nuomos paslaugų teikimo vietos nustatymu ir šios vietos nustatymu, kai tokias pačias paslaugas teikia subrangovai. Iš nutarties pateikti prašymai priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nagrinėjant šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą su subranga susijusi dalis yra nesvarbi.

10 Savo prašyme *Inter-Mark* veiklą, kurią ji ketina vykdyti, aprašė kaip mugės ir parodų stendų laikiną suteikimą naudotis klientams, kurie tokiuose renginiuose pristato savo prekes ar paslaugas. Prieš šį suteikimą naudotis paprastai parengiamas projektas ir maketas. Prireikus teikiamos paslaugos taip pat apima stendo dalies atgabenimą ir jo montavimą mugės ar parodos organizavimo vietoje. Stendų nuomos paslaugos daugiausia teikiamos užsienio kontrahentams, kurių buveinė ar nuolatinė gyvenamoji vieta yra Sąjungos valstybių narių ar trečiųjų valstybių teritorijoje. Tačiau *Inter-Mark* neatmeta galimybės savo paslaugas teikti ir nacionaliniams subjektams. Aptariamieji stendai nuomininkams suteikiami naudotis tiek Lenkijos, tiek Sąjungos valstybių narių ir trečiųjų valstybių teritorijoje. Pasibaigus sutarčiai paslaugą gavėjai turi grąžinti

šiuos standus *Inter-Mark*.

11 Anot *Inter-Mark*, ši? stand? suteikimo naudotis išlaidos pridedamos prie mokes?i?, kuriuos mug?s ar parodos dalyviai turi sumok?ti renginio organizatoriui, kad gal?t? jame dalyvauti. Šie mokes?iai, be kita ko, apima išlaidas, susijusias su komunalin?mis paslaugomis, mug?s infrastrukt?ra ir žiniasklaidos paslaugomis. Ta?iau už stendo dizain? ir ?rengim? yra atsakingas kiekvienas mug?s ar parodos dalyvis, kuris šiuo tikslu naudojasi *Inter-Mark* paslaugomis. Kai kuriose mug?se ir parodose iš lankytoj? renkami ??jimo mokes?iai išimtinai tenka ši? mugi? ir parod? organizatoriams.

12 Savo prašyme *Inter-Mark* teigia, kad, jos nuomone, paslaugos, kurias ji teikia, yra reklamos paslaugos, kaip tai suprantama pagal Direktyv? 2006/112. Jei tokiam aiškinimui neb?t? pritarta, aptariamoms paslaugoms gal?t? b?ti kvalifikuojamos kaip materialiojo kilnojamojo turto, išskyrus transporto priemonės, nuomos ir kitos panašios paslaugos.

13 2009 m. geguž?s 4 d. *Dyrektor*, veikdamas *Minister Finansów* vardu, pateik? individual? išaiškinim?, kuriame nurod?, kad paslaugos, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, pagal PVM ?statymo 27 straipsnio 2 dalies 3 punkto a papunkt? turi b?ti laikomos suteiktomis ten, kur jos fiziškai suteiktos. Gr?sdamas savo išaiškinim?, *Dyrektor* tvirtina, kad reklama yra ?taigos komunikacijos r?šis, kuriai naudojama technika ir priemon?s, skirtos d?mesiui ? prek?, paslaug? ar id?j? atkreipti. Ta?iau *Inter-Mark* veikia n?ra tokios r?šies komunikacija, bet veikia mugi? ir parod? organizavimo pagalbin?s paslaugos.

14 *Inter-Mark* d?l šio individualaus išaiškinimo pateik? skund? teismui, kuris v?liau pateik? prašym? priimti prejudicin? sprendim?. Gr?sdoma š? skund? ji tvirtina, kad *Dyrektor* pateiktas išaiškinimas prieštarauja, be kita ko, Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punktui, 56 straipsnio 1 dalies b ir (arba) g punktui bei Teisingumo Teismo praktikai, kaip matyti iš 1993 m. lapkri?io 17 d. sprendim? *Komisija prieš Pranc?zij?* (C?68/92, Rink. p. I?5881), *Komisija prieš Liuksemburg?* (C?69/92, Rink. p. I?5907) ir *Komisija prieš Ispanij?* (C?73/92, Rink. p. I?5997) bei 1996 m. rugs?jo 26 d. Sprendimo *Dudda* (C?327/94, Rink. p. I?4595), 2003 m. birželio 5 d. Sprendimo *Design Concept* (C?438/01, Rink. p. I?5617) ir 2006 m. kovo 9 d. Sprendimo *Gillan Beach* (C?114/05, Rink. p. I?2427), susijusi? su 1977 m. geguž?s 17 d. Šešt?ja Tarybos direktyva 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva).

15 Šiomis aplinkyb?mis *Wojewódzki S?d Administracyjny w Poznaniu* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„a) ar direktyvos [2006/112] 52 straipsnio a punkto nuostatas reikia aiškinti taip, kad parod? ir mugi? stand? laikino suteikimo naudotis paslaugos klientams, pristatantiems savo pasi?lymus mug?se ir parodose, priskirtinos prie šiose nuostatose minim? mugi? ir parod? organizavimo paslaug?, t. y. paslaug?, panaši? ? kult?ros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramog? veikl?, pagalbini? paslaug?, apmokestinam? toje vietoje, kur jos fiziškai suteikiamos;

b) ar reikia pripažinti, kad tai yra reklamos paslaugos, apmokestinamos toje vietoje, kur paslaugas ?sigyjantis asmuo yra ?steig?s savo versl? arba turi nuolatin? padalin?, kuriam teikiamos paslaugos, arba, nesant tokios vietos, kur yra jo nuolatin? gyvenamoji vieta arba vieta, kur jis paprastai gyvena, remiantis direktyvos [2006/112] 56 straipsnio 1 dalies b punktu,

atsižvelgiant ? tai, kad šios paslaugos susijusios su stand? laikinu suteikimu naudotis klientams, pristatantiems savo pasi?lymus mug?se ir parodose, o prieš tai paprastai rengiamas stendo projektas ir maketas bei prireikus stendo dalys gabenamos ir montuojamos mug?s ar parodos

organizavimo vietoje, o paslaugų teikėjai klientai, pristatantys savo prekes ar paslaugas, renginio organizatoriui vien už galimybę dalyvauti šiose mugėse ar parodose moka atskirą mokestį, apimantį išlaidas, susijusias su komunaliniais paslaugomis, mugės infrastruktūra, žiniasklaidos paslaugomis ir pan.

Kiekvienas mugės ar parodos dalyvis pats atsako už savo stendo dizainą ir rengimą ir tuo tikslu naudojami nagrinėjami išaiškinimo reikalingomis paslaugomis.

Už apsilankymą mugėse ir parodose organizatoriai iš lankytojų renka atskirą įėjimo mokestį, kuris tenka renginio organizatoriui, o ne paslaugų teikėjui.“

Dėl prejudicinio klausimo

16 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Direktyvų 2006/112 reikia aiškinti taip, kad parodų stendų dizaino, suteikimo laikinai naudotis ir (tam tikrais atvejais) jų atgabenimo ir montavimo paslaugos klientams, pristatantiems savo prekes ir paslaugas mugėse ir parodose, turi būti laikomos Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkte nurodytos veiklos organizavimo pagalbinėmis paslaugomis, ar reklamos paslaugomis, nurodytomis šios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies b punkte.

17 Kad būtų galima pateikti naudingą atsakymą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, visų pirma reikia išnagrinėti klausimą, ar, kaip teigia *Inter-Mark* ir Komisija, paslaugoms, kaip antai nurodytoms prejudiciniame klausime, gali būti taikomas Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punktas.

18 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas nusprendė, jog pakanka, kad pardavimo skatinimo veiksmas apimtų pranešimo, skirto visuomenei apie prekes ar paslaugos buvimą ar savybes informuoti, perdavimą, siekiant padidinti pardavimą, kad jis galėtų būti priskiriamas prie reklamos paslaugų, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punktą, kurio formuluotė yra identiška Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punkto formuluotei (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 18 punktą).

19 Tas pats pasakytina apie bet kokį veiksmą, kuris sudaro neatsiejamą reklaminės kampanijos dalį ir kuris dėl to prisideda prie reklaminio pranešimo perdavimo. Taip yra pagalbiniai priemonės, naudojamai konkrečiai reklamai, pagaminimo atveju (žr. minėto Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 19 punktą).

20 Iš to darytina išvada, kad mugės ar parodos stendo projektavimo ir laikino suteikimo naudotis paslaugos turi būti laikomos reklamos paslaugomis, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punktą, kai šis stendas naudojamas perduoti pranešimui, skirtam visuomenei apie paslaugas, siegiamą asmens siūlomoms prekėms ar paslaugos buvimą ar savybes informuoti, siekiant padidinti jų pardavimą, arba kai jis yra neatsiejama reklaminės kampanijos dalis ir prisideda prie reklaminio pranešimo perdavimo. Visų pirma taip yra tokiu atveju, kai šis stendas yra pagalbinė priemonė perduoti pranešimą, kuriuo visuomenė informuojama apie prekių buvimą ar savybes, arba yra naudojamas organizuojant reklaminius renginius.

21 Tačiau kai stendas neatitinka šių sąlygų, paslaugos, kaip antai nagrinėjamos pagrindiniame byloje, negali būti priskiriamos prie reklamos paslaugų, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punktą.

22 Tokiu atveju, jei numatytos paslaugos nepatenka ? Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo srit?, reikia nustatyti, ar šioms paslaugoms gali b?ti taikomas šios direktyvos 52 straipsnio a punktas.

23 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad, kalbant apie paslaugas, kurios gali b?ti priskiriamos prie veiklos, panašios ? Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkte nurodytas paslaugas, prie kuri? priskiriama mugi? ar parod? organizatori? veikla, pagalbini? paslaug?, Teisingumo Teismas nusprend?, jog skirtingos paslaug? r?šys, nurodytos Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies c punkte, kurio formuluot? atitinka Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkto formuluot?, turi, be kita ko, bendr? savyb?, kad jos paprastai teikiamos rengiant konkret? rengin?, o vieta, kur šios kompleksin?s paslaugos fiziškai suteikiamos, dažniausiai yra lengvai nustatoma, nes tokie renginiai vyksta konkre?ioje vietoje (min?to Sprendimo *Gillan Beach* 24 punktas).

24 Tod?l darytina išvada, kad paslaugos, kaip antai nurodytos prejudiciniame klausime, gali b?ti laikomos pagalbin?mis paslaugomis, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkt?, kai jos susijusios su konkre?iai mugei ar parodai, organizuojamai kult?ros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramog? ar panašia tema, skirto stendo dizainu ir laikinu suteikimu naudotis arba kai stendas atitinka konkre?ios mug?s ar parodos organizatoriaus nustatyt? formos, dydžio, medžiag? sud?ties ar išvaizdos model?.

25 Be to, visi Teisingumo Teismui pastabas pateik? suinteresuotieji asmenys pripažino, kad tokiu atveju stendo, naudojamo konkre?ioje mug?je ar parodoje, dizainas ir laikinas suteikimas naudotis turi b?ti laikomi šios mug?s ar parodos organizatoriaus veiklos pagalbin?mis paslaugomis, patenkan?iomis ? Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkto taikymo srit?.

26 Šiuo atžvilgiu svarbu tai, kad stendas b?t? teikiamas mugei ar parodai, kuri vien? kart? ar pakartotinai vyksta konkre?ioje vietoje. Iš ties?, pagal Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkt? reikalaujant, kad PVM b?t? renkamas vietoje, kur paslaugos fiziškai suteiktos, šios nuostatos taikymas stendo, kuris naudojamas daugelyje mugi? ar parod?, vykstan?i? keliose valstyb?se nar?se, suteikimo atveju gali b?ti pernelyg sud?tingas ir d?l to tur?ti ?takos patikimam ir teisingam PVM surinkimui.

27 Galiausiai, darant prielaid?, kad tam tikrais atvejais pagrindin?je byloje nagrin?jamos paslaugos gali nepatekti nei ? Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punkto, nei ? 52 straipsnio a punkto taikymo srit?, siekiant pateikti nauding? atsakym? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui reikia nustatyti, kokia kita min?tos direktyvos nuostata gali b?ti taikoma šioms paslaugoms.

28 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad, atsižvelgiant ? ši? paslaug? požymius, sudedam?j? stendo dali? suteikimas laikinai naudotis už atlyg? šiomis aplinkyb?mis tur?t? b?ti laikomas esminiu ši? paslaug? elementu. Tokiu atveju šios paslaugos tur?t? b?ti laikomos materialiojo kilnojamojo turto nuoma, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies g punkt?. Kaip matyti iš šio sprendimo 26 punkto, vis? pirma taip yra tuo atveju, kai šis stendas yra naudojamas daugelyje mugi? ar parod?, vykstan?i? skirtingose valstyb?se nar?se.

29 Reikia pridurti, kad bet kokių atveju, neatsižvelgiant ? numatyt? situacij?, paslaugos, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, priešingai, nei teigia Vokietijos vyriausyb?, negali b?ti laikomos paslaugomis, susijusiomis su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 45 straipsn?.

30 Iš ties? iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad šis 45 straipsnis gali b?ti taikomas tik toms paslaugoms, kurios pakankamai tiesiogiai susijusios su nekilnojamuoju turtu (pagal analogiją

žr. 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Heger*, C-166/05, Rink. p. I-7749, 24 punktą, susijusį su Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies a punkto išaiškinimu).

31 Tačiau reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nurodytos paslaugos tiesiogiai niekaip nesusijusios su nekilnojamuoju turtu, o vien ta aplinkybė, kad mugės ar parodos stendas tiksliai ir laikinai turi būti įrengtas ant nekilnojamojo turto ar tokio turto viduje, šiuo atžvilgiu nėra pakankama.

32 Nacionaliniai teismai, vieninteliai kompetentingi vertinti faktines aplinkybes, atsižvelgdami kiekvieno konkretaus atvejo aplinkybes turi nustatyti esminius aptariamų paslaugų požymius, kad būtų galima atlikti jų kvalifikavimą pagal Direktyvą 2006/112.

33 Atsižvelgiant į visus šiuos argumentus, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, jog Direktyvą 2006/112 reikia aiškinti taip, kad mugės ar parodos stendo dizaino, suteikimo laikinai naudotis ir (tam tikrais atvejais) atgabenimo ir montavimo paslaugos klientams, kurie pristato savo prekes ir paslaugas mugėse ir parodose, gali patekti į:

- šios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo sritį, kai šis stendas suprojektuotas ar naudojamas reklamai,

- šios direktyvos 52 straipsnio a punkto taikymo sritį, kai šis stendas suprojektuotas ir suteikiamas naudotis konkrečioje mugėje ar parodoje, skirtoje kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašiai temai, arba kai jis atitinka konkrečios mugės ar parodos organizatoriaus nustatytą formos, dydžio, medžiagų sudėties ar išvaizdos modelį,

- tos pačios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies g punkto taikymo sritį, kai to paties stendo sudedamąjį dalį laikinas suteikimas naudotis už atlygą yra esminis šių paslaugų elementas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

34 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvą 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos reikia aiškinti taip, kad mugės ar parodos stendo dizaino, suteikimo laikinai naudotis ir (tam tikrais atvejais) atgabenimo ir montavimo paslaugos klientams, kurie pristato savo prekes ir paslaugas mugėse ir parodose, gali patekti į:

- šios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies b punkto taikymo sritį, kai šis stendas suprojektuotas ar naudojamas reklamai,

- šios direktyvos 52 straipsnio a punkto taikymo sritį, kai šis stendas suprojektuotas ir suteikiamas naudotis konkrečioje mugėje ar parodoje, skirtoje kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašiai temai, arba kai jis atitinka konkrečios mugės ar parodos organizatoriaus nustatytą formos, dydžio, medžiagų sudėties ar išvaizdos modelį,

- tos pačios direktyvos 56 straipsnio 1 dalies g punkto taikymo sritį, kai to paties stendo sudedamąjį dalį laikinas suteikimas naudotis už atlygą yra esminis šių paslaugų elementas.

Parašai.

* Proceso kalba: lenk?.