

62020CJ0406

PRESUDA SUDA (sedmo vijeće)

9. rujna 2021. (*1)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – Direktiva 2006/112/EZ – članak 98. – Mogućnost država članica da primijene sniženu stopu PDV-a na određene isporuke robe i usluga – Prilog III. točka 7. – Ulaznice za zabavne parkove i sajmove – Načelo porezne neutralnosti – Usluge koje obavljaju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji i putuju i poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost – Usporedivost – Kontekst – Stajalište prosječnog potrošača – Sudsko vještačenje”

U predmetu C-406/20,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Finanzgericht Köln (Financijski sud u Kölnu, Njemačka), odlukom od 25. kolovoza 2020., koju je Sud zaprimio 28. kolovoza 2020., u postupku

Phantasialand

protiv

Finanzamt Brühl,

SUD (sedmo vijeće),

u sastavu: A. Kumin (izvjestitelj), predsjednik vijeća, T. von Danwitz i I. Ziemele, suci,

nezavisni odvjetnik: E. Tanchev,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

—

za Phantasialand, T. Ketteler-Eising i P. Peplowski, porezni savjetnici,

—

za njemačku vladu, R. Kanitz, J. Möller i S. Costanzo, agenti,

—

za Europsku komisiju, L. Mantl i V. Uher, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1

Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 98. stavka 2. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u), u vezi s točkom 7. Priloga III. toj direktivi.

2

Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Phantasialand i Finanzamta Brühl (Porezna uprava u Brühlu, Njemačka) (u daljnjem tekstu: Porezna uprava) u vezi sa stopom poreza na dodanu vrijednost (PDV) koja se primjenjuje na ulaznice za lunapark kojim upravlja to društvo.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva o PDV-u

3

U članku 96. Direktive o PDV-u navodi se:

„Države članice primjenjuju standardnu stopu PDV-a, koju sve države članice utvrđuju kao postotak oporezivog iznosa i koja je jednaka i za isporuku roba i za isporuku usluga.”

4

Stavci 1. i 2. članka 98. te direktive glase kako slijedi:

„1. Države članice mogu primijeniti jednu ili dvije snižene stope.

2. Snižene stope primjenjuju se samo na isporuke robe ili usluga u kategorijama navedenim u Prilogu III.

[...]”

5

Prilog III. navedenoj direktivi sadržava popis isporuka robe i usluga na koje je moguće primijeniti snižene stope PDV-a navedene u članku 98. te direktive. Točka 7. tog priloga obuhvaća sljedeće usluge:

„ulaznice za priredbe, kazalište, cirkus, sajam, zabavni park, koncert, muzej, zoološki vrt, kino, izložbe i slične kulturne događaje i ustanove”.

Provedbena uredba br. 282/2011

6

U skladu s člankom 32. Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 od 15. ožujka 2011. o utvrđivanju provedbenih mjera za Direktivu 2006/112 (SL 2011., L 77, str. 1.) (SL, posebno izdanje

na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 375.):

„1. Usluge u vezi s pristupom događajima s područja kulture, umjetnosti, sporta, znanosti, obrazovanja, zabave i sličnih usluga, kako je navedeno u članku 53. Direktive [o PDV-u], obuhvaćaju pružanje usluga koje su klijentima značajke dodjela prava pristupa događaju u zamjenu za ulaznicu ili novčanu naknadu, uključujući plaćanje u obliku pretplate, godišnjih karata ili periodične naknade.

2. Stavak 1. se osobito primjenjuje na:

(a)

pravo pristupa priredbama, kazališnim predstavama, cirkuskim izvedbama, sajmovima, zabavnim parkovima, koncertima, izložbama i drugim sličnim kulturnim događajima;

[...]”

Njemačko pravo

7

Članak 12. stavak 2. Umsatzsteuergesetza (Zakon o porezu na promet), u verziji koja se primjenjuje na činjenice u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: UStG), propisuje:

„Snižena stopa od 7 % primjenjuje se na sljedeće transakcije:

[...]

7. [...]

d)

cirkuske predstave, usluge sajamske djelatnosti, kao i promet izravno povezan s iskorištavanjem zooloških vrtova [...]”.

8

Na temelju članka 30. Umsatzsteuer-Durchführungsverordnungs (Uredba o provedbi Zakona o porezu na promet), koji se odnosi na članak 12. stavak 2. točku 7. podtočku (d) UStG-a, sajamskim uslugama smatraju se „prodaja na sajmovima, glazbene izvedbe, predstave i druge zabavne aktivnosti u okviru sajмова, pučkih zabava, streljačkih natjecanja ili sličnih događanja”.

Glavni postupak i prethodna pitanja

9

Društvo Phantasialand upravlja lunaparkom u Njemačkoj. Kupnjom ulaznice posjetitelji kupuju pravo uporabe objekata tog parka.

10

Društvo Phantasialand tvrdilo je u zahtjevu od 9. studenoga 2015. za izmjenu poreznog rješenja o porezu na promet za 2014., kojeg je bilo adresat, da se ulaznice za njegov lunapark ne trebaju oporezivati po standardnoj stopi PDV-a, nego po sniženoj stopi PDV-a, u skladu s člankom 12. stavkom 2. točkom 7. podtočkom (d) UStG-a.

11

Porezna uprava odbila je taj zahtjev odlukom od 6. siječnja 2016., a zatim i prigovor protiv te odluke odlukom od 4. travnja 2017.

12

Društvo Phantasialand podnijelo je zatim tužbu Finanzgerichtu Köln (Financijski sud u Kölnu, Njemačka), sudu koji je uputio zahtjev.

13

Prema mišljenju društva Phantasialand, činjenica da se na temelju nacionalnih propisa primjenjuje snižena stopa PDV-a na transakcije koje na sajmovima sezonskog i privremenog karaktera ostvaruju poduzetnici koji ne obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji, dok one koje ostvaruju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji, poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku, podliježu standardnoj stopi PDV-a, protivna je načelu porezne neutralnosti.

14

Porezna uprava osporava to stajalište i u tom se pogledu oslanja na presudu Bundesfinanzhofa (Savezni financijski sud, Njemačka) od 2. kolovoza 2018. u kojoj je taj sud presudio da se različitim postupanjem, sa stajališta PDV-a, prema uslugama putujućih poduzetnika koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost, u odnosu na postupanje prema uslugama zabavnog parka, poput onoga o kojem je riječ u glavnom postupku, ne povređuje načelo porezne neutralnosti.

15

Sud koji je uputio zahtjev ima dvojbe u pogledu tog tumačenja.

16

Najprije, s obzirom na to da se Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) u tom pogledu pozvao, među ostalim, na navođenje izraza „sajmovi” i „zabavni parkovi” u točki 7. Priloga III. Direktivi o PDV-u, sud koji je uputio zahtjev ističe da, za razliku od drugih jezičnih verzija, to nabranje nema ekvivalent u njemačkoj verziji članka 32. Provedbene uredbe br. 282/2011, u kojoj se spominje samo izraz „Freizeitparks” („lunaparkovi”). Budući da potonji izraz u svojem uobičajenom smislu označava stalne zabavne parkove, smatra da su potrebna pojašnjenja u vezi s definiranjem i razlikovanjem pojmova „sajmovi” i „zabavni parkovi”.

17

Nadalje, sud koji je uputio zahtjev pojašnjava da je Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud) u svojoj presudi od 2. kolovoza 2018. smatrao da usluge poduzetnika koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparka nisu slične sajamskim zabavljačkim uslugama putujućih poduzetnika u okviru sajмова, vodeći računa o različitim kontekstima u kojima se te usluge izvršavaju.

18

U tom pogledu sud koji je uputio zahtjev iz sudske prakse Suda zaključuje da, kao kontekst usluga koje treba usporediti, valja uzeti u obzir samo razlike u regulatornom okviru i pravnom sustavu koji uređuje dotične usluge.

19

U ovom slučaju kontekst dviju vrsta sajamskih usluga nije obilježen različitim regulatornim okvirima. Naime, zakonodavstvo ni poduzetnicima koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost, poput društva Phantasialand, ni poduzetnicima koji posluju na sajmovima, ne nameće obvezu da zahtijevaju kupnju jedne karte za korištenje svih atrakcija ili, nasuprot tomu, da nude različitu cijenu za svaku ponuđenu uslugu. Osim toga, mehaničke atrakcije lunaparkova, baš kao i atrakcije na sajmovima, podliježu istom sigurnosnom standardu, te zakonom nije propisano u kojem dijelu godine poduzetnici koja obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji i putujućih poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost moraju nuditi svoje usluge. Stoga je važno utvrditi je li u okolnostima poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku primjenjiva sudska praksa Suda prema kojoj razlike povezane s kontekstom usluga mogu opravdati različito oporezivanje.

20

Naposljetku, sud koji je uputio zahtjev smatra da se, pod pretpostavkom da se kontekst usluga koje pružaju putujućih poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na sajmovima ne razlikuje od konteksta usluga koje pružaju poduzetnici na stalnoj lokaciji, relevantan kriterij odnosi na pitanje zadovoljenih potreba, s jedne strane, na sajmu, a s druge strane, u lunaparku, sa stajališta trenutnog prosječnog potrošača. Jednom kada su te potrebe utvrđene, valjalo bi ocijeniti zadovoljavaju li obje usluge iste potrebe i utječu li moguće razlike na izbor prosječnog potrošača.

21

U tom pogledu, sud koji je uputio zahtjev smatra da može to ocijeniti samo na temelju empirijskog sudskog vještačenja. Međutim, prema sudskoj praksi Bundesfinanzhofa (Savezni financijski sud), nije potrebno izvesti dokaze empirijskim vještačenjem o stajalištu prosječnog potrošača za obje usluge u kontekstu načela neutralnosti PDV-a, s obzirom na to da je to stajalište samo „misaona perspektiva”. Stoga sud koji je uputio zahtjev smatra da je za rješenje spora koji se pred njim vodi ključno pitanje ima li on pravo izvesti dokaze o stajalištu prosječnog potrošača ili je takvo stajalište samo misaona perspektiva koju je nemoguće shvatiti izvođenjem dokaza.

22

U tim je okolnostima Finanzgericht Köln (Financijski sud u Kölnu) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1.

Može li se na navođenje ‚sajмова‘ i ‚zabavnih parkova‘ u točki 7. Priloga III. Direktivi [o PDV-u] u

vezi s člankom 98. stavkom 2. te direktive, pozivati radi razlikovanja tih dvaju pojmova u cilju oporezivanja lunaparka po standardnoj stopi, iako pojam „zabavni park“ obuhvaća poduzetnike koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji i putujuće poduzetnike koji obavljaju istu djelatnost?

2.

Može li se sudska praksa Suda, prema kojoj kontekst u kojem se obavljaju zasebne usluge može dovesti do toga da one nisu slične, primijeniti na obavljanje usluga od strane putujućih poduzetnika i poduzetnika koji te djelatnosti obavljaju na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova?

3.

U slučaju nije odgovora na drugo pitanje:

Je li „stajalište prosječnog potrošača“ – koje je, prema sudskoj praksi Suda, bitan element načela neutralnosti PDV-a – „misaona perspektiva“ koja se ne može utvrditi izvođenjem dokaza sudskim vještačenjem?”

O prethodnim pitanjima

23

Svojim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 98. Direktive o PDV-u u vezi s točkom 7. Priloga III. toj direktivi tumačiti na način da mu se protiv nacionalno zakonodavstvo na temelju kojeg se, s jedne strane, usluge koje obavljaju putujućih poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost i, s druge strane, usluge koje obavljaju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova, podvrgavaju različitim stopama PDV-a, jednoj sniženoj, a drugoj standardnoj.

24

Prema članku 96. Direktive o PDV-u, ista se stopa PDV-a, to jest standardna stopa koju određuje svaka država članica, primjenjuje na isporuke robe i isporuke usluga. Odstupanjem od tog načela, na temelju članka 98. te direktive, predviđena je mogućnost primjene sniženih stopa PDV-a. Prilog III. navedenoj direktivi nabroja kategorije isporuka robe i usluga na koje je moguće primijeniti snižene stope navedene u članku 98. (presuda od 9. studenoga 2017., AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, t. 22. i navedena sudska praksa).

25

Kada je riječ o primjeni sniženih stopa PDV-a, države članice moraju, pod uvjetom poštovanja načela porezne neutralnosti svojstvenog zajedničkom sustavu PDV-a, među isporukama robe i usluga uključenih u kategorije iz Priloga III. Direktivi o PDV-u preciznije odrediti one na koje se primjenjuje snižena stopa (presuda od 9. studenoga 2017., AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, t. 23. i navedena sudska praksa).

26

Konkretno, točka 7. Priloga III. Direktivi o PDV-u dopušta državama članicama da primijene sniženu stopu PDV-a na „ulaznice za priredbe, kazalište, cirkus, sajam, zabavni park, koncert, muzej, zoološki vrt, kino, izložbe i slične kulturne događaje i ustanove”.

Sud koji je uputio zahtjev u tom se pogledu pita može li se na navo?enje „sajmova” i „zabavnih parkova” u to?ki 7. tog priloga III. pozvati radi primjene razli?itih stopa PDV?a, s jedne strane, na usluge koje pružaju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavlja?ku djelatnost na stalnoj lokaciji, poput društva Phantasialand i, s druge strane, na usluge koje pružaju putuju?i poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavlja?ku djelatnost, iako, prema mišljenju tog suda, pojam „zabavni park” obuhva?a obje vrste poduzetnika.

Direktiva o PDV?u ne sadržava definiciju pojma „sajmovi” ni pojma „zabavni parkovi” u smislu to?ke 7. navedenog priloga III., a ni Provedbena uredba br. 282/2011 ne predvi?a nikakvu definiciju tih pojmova. Osim toga, ni Direktiva o PDV?u ni Provedbena uredba br. 282/2011 ne upu?uju u tom pogledu na pravo država ?lanica, tako da navedeni pojmovi predstavljaju autonomne pojmove prava Unije koje treba ujedna?eno tuma?iti na njezinu podru?ju (vidjeti u tom smislu presudu od 20. sije?nja 2021., Finanzamt Saarbrücken, C?288/19, EU:C:2021:32, t. 39. i navedenu sudsku praksu).

Stoga, s jedne strane, te pojmove valja tuma?iti u skladu s njihovim uobi?ajenim zna?enjem u svakodnevnom jeziku i, s druge strane, treba ih usko tuma?iti s obzirom na to da mogu?nost primjene snižene stope PDV?a predstavlja iznimku od na?ela primjene standardne stope (vidjeti u tom smislu presudu od 19. prosinca 2019., Segler?Vereinigung Cuxhaven, C?715/18, EU:C:2019:1138, t. 25. i navedenu sudsku praksu).

Što se ti?e uobi?ajenog zna?enja u svakodnevnom jeziku pojmova „zabavni parkovi” i „sajmovi”, pojam „zabavni park”, kao što je to Komisija u biti istaknula u svojim pisanim o?itovanjima, podrazumijeva ure?eno zemljište koje obuhva?a razli?ite objekte namijenjene opuštanju i zabavi, dok „sajam”, iako je na?elno tako?er opremljen takvim objektima, karakterizira ?injenica da se održava, iako uz odre?enu redovitost, samo privremeno.

Tako?er valja istaknuti da se u to?ki 7. Priloga III. Direktivi o PDV?u izri?ito navode i „sajmovi” i „zabavni parkovi”, tako da ta dva pojma valja razlikovati.

Tako su pojmom „sajmovi” obuhva?ene usluge privremenog karaktera koje pružaju putuju?i poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavlja?ku djelatnost u prenosivim objektima, dok pojam „zabavni parkovi” obuhva?a djelatnosti trajnog karaktera koje pružaju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavlja?ku djelatnost na stalnoj lokaciji.

S druge strane, pojam „zabavni parkovi” ne može se tuma?iti na na?in da obuhva?a pružanje usluga putuju?ih poduzetnika koji obavljaju zabavlja?ku djelatnost, s obzirom na to da u tom slu?aju pojam „sajmovi” više ne bi imao vlastito podru?je primjene.

U tom pogledu nije relevantno upućivanje suda koji je uputio zahtjev na članak 32. Provedbene uredbe br. 282/2011, u kojem izrazi „sajmovi” i „zabavni parkovi” u njemačkoj verziji te odredbe imaju samo jedan ekvivalent u izrazu „Freizeitparks” („lunaparkovi”). Naime, osim činjenice da se ta odredba ne navodi u kontekstu primjene sniženih stopa PDV-a, isporuke usluga iz tog članka 32. obvezno podliježu istim pravilima, tako da okolnost da u njemačkoj verziji nema nikakve razlike između sajмова i zabavnih parkova nema utjecaja.

Iz toga slijedi da, u skladu s člankom 98. Direktive o PDV-u u vezi s točkom 7. njezina Priloga III., država članica na temelju može primijeniti sniženu stopu PDV-a na usluge koje isporučuju putujući poduzetnici koji obavljaju zabavljaku djelatnost, istodobno primjenjujući standardnu stopu na usluge koje isporučuju poduzetnici koji obavljaju zabavljaku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova.

Međutim, kako je navedeno u točki 25. ove presude, kada određena država članica odluči na selektivan način primjenjivati sniženu stopu PDV-a na određene isporuke usluga navedene u Prilogu III. Direktivi o PDV-u, ona mora poštovati načelo porezne neutralnosti (presuda od 27. lipnja 2019., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i dr., C-597/17, EU:C:2019:544, t. 46. i navedena sudska praksa).

Tom se načelu protivi to da se prema sličnim isporukama robe ili usluga, koje međusobno konkuriraju, postupa na različit način u pogledu PDV-a (presude od 27. veljače 2014., Pro Med Logistik i Pongratz, C-454/12 i C-455/12, EU:C:2014:111, t. 52. i od 27. lipnja 2019., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i dr., C-597/17, EU:C:2019:544, t. 47. i navedena sudska praksa).

Prema ustaljenoj sudskoj praksi, kako bi se odredilo jesu li isporuke robe ili usluga slične, prvenstveno valja uzeti u obzir stajalište prosječnog potrošača. Isporuke robe ili usluga slične su kada imaju slične značajke i ispunjavaju iste potrebe potrošača, ovisno o kriteriju usporedivosti u korištenju, i kada postojeće razlike ne utječu znatno na odluku prosječnog potrošača o izboru jedne ili druge navedene isporuke (presude od 27. veljače 2014., Pro Med Logistik i Pongratz, C-454/12 i C-455/12, EU:C:2014:111, t. 53. i 54. i od 27. lipnja 2019. Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i dr., C-597/17, EU:C:2019:544, t. 48. i navedena sudska praksa).

Drugim riječima, radi se o ispitivanju jesu li dotična roba ili usluge, sa stajališta prosječnog potrošača, međusobno zamjenjivi. Naime, u tom slučaju primjena različitih stopa PDV-a može utjecati na potrošačev odabir, što bi posljedično upućivalo na povredu načela porezne neutralnosti (vidjeti u tom smislu presudu od 9. studenoga 2017., AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, t. 33. i 34.).

U ovom je slučaju očitito ispunjen prvi uvjet koji proizlazi iz sudske prakse navedene u točki 38. ove presude, prema kojem roba ili usluga, kako bi ih se smatralo sličnima, moraju imati slične

značajke i ispunjavati iste potrebe potrošača, ovisno o kriteriju usporedivosti u korištenju. Naime, sud koji je uputio zahtjev primjećuje da usluge koje se obavljaju, s jedne strane, u okviru sajma i, s druge strane, u okviru lunaparka, imaju slične značajke jer se u svakom od tih dvaju slučajeva potrošač koristi uslugama sajмова. Osim toga, što se tiče zadovoljenih potreba, može se pretpostaviti visok stupanj podudarnosti s obzirom na to da taj sud među ostalim navodi, a za što su potrebne detaljnije informacije, zabavu i razbibrigu, individualno zadovoljstvo, potragu za avanturom i mogućnost ostvarivanja kontakata.

41

Što se tiče ispitivanja drugog uvjeta prema kojem postojeće razlike ne utječu znatno na odluku prosječnog potrošača o izboru jedne ili druge navedene robe ili usluge, s jedne strane valja uzeti u obzir razlike koje se odnose na značajke predmetne robe ili predmetnih usluga kao i na njihovu uporabu i koje su stoga svojstvene toj robi ili tim uslugama. Međutim, budući da je Sud presudio da usluge ne treba samo uspoređivati izolirano, valja također uzeti u obzir, s druge strane, i razlike koje se odnose na kontekst u kojem se navedene usluge pružaju (vidjeti u tom smislu presudu od 27. veljače 2014., Pro Logistik Med i Pongratz, C-454/12 i C-455/12, EU:C:2014:111, t. 55. i navedenu sudsku praksu).

42

U tom pogledu iz sudske prakse Suda proizlazi da kao razlike povezane s regulatornim okvirom i pravnim sustavom koji uređuje dotične usluge mogu biti relevantne kao kontekst usluga koje treba usporediti (vidjeti u tom smislu presude od 23. travnja 2009., TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, t. 39. i 45. i od 27. veljače 2014., Pro Med Logistik i Pongratz, C-454/12 i C-455/12, EU:C:2014:111, t. 57. do 59.). Međutim, iz te sudske prakse ne može se zaključiti da i druge razlike, osim onih koje se odnose na pravni kontekst, nisu važne. Naprotiv, nužno je uzeti u obzir i druge kontekstualne razlike ako one mogu stvoriti razliku u predodžbi prosječnog potrošača u pogledu odgovora na njegove vlastite potrebe (vidjeti u tom smislu presudu od 27. veljače 2014., Pro Logistik Med i Pongratz, C-454/12 i C-455/12, EU:C:2014:111, t. 56. i navedenu sudsku praksu) i ako stoga mogu utjecati na izbor tog potrošača.

43

Budući da ocjena sličnosti sajmišnih usluga koje se pružaju u okviru, s jedne strane, lunaparka i, s druge strane, u okviru sajma, u konačnici pripada nacionalnom sudu (vidjeti u tom smislu presudu od 9. studenoga 2017., AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, t. 31.), valja smatrati da za tu ocjenu može biti relevantna činjenica da je u ovom slučaju jedna od usluga u nađelu trajno dostupna, dok je druga dostupna tek nekoliko dana ili tjedana u godini. Naime, za potrošača koji ima izbor između posjete lunaparku ili sajmu, okolnost da se potonji održava samo tijekom ograničenog razdoblja može biti značajna, pa čak i odlučujuća.

44

Osim toga, kao što to isti je njemačka vlada, sajmovi se često temelje na običajima koji su ukorijenjeni u pojedinoj regiji, pri čemu je raspon svih ponuđenih usluga vrlo raznolik i kulturne prirode. Kao dio kulturne baštine, te usluge mogu imati bitnu vrijednost u društvenom životu. Takvi čimbenici mogu također utjecati na izbor prosječnog potrošača, što je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri.

45

Osim toga, iako sud koji je uputio zahtjev napominje da u Njemačkoj kontekst usluga pruženih, s

jedne strane, u okviru lunaparka i, s druge strane, u okviru sajma, nije obilježen različitim regulatornim okvirom, iz pisanih očitovanja njemačke vlade proizlazi da putuju i poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost i poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji nisu podvrgnuti istom nacionalnom pravnom okviru, s obzirom na to da odobrenje za održavanje sajma donosi različite „tržišne povlastice” koje dovode, u određenom trajanju, do oslobođenja od određenih, inače primjenjivih, pravnih zahtjeva poput, primjerice, pravila o trajanju radnog vremena. U tom je pogledu također na sudu koji je uputio zahtjev da utvrdi utječu li te razlike, ako se dokažu, na izbor prosječnog potrošača.

46

Nadalje, što se tiče pitanja ima li nacionalni sud u tom kontekstu pravo koristiti se empirijskim nalazom sudskog vještaka u pogledu stajališta prosječnog potrošača ili je to stajalište samo „misaona perspektiva” koju je nemoguće pojmiti izvođenjem dokaza, valja istaknuti to da sud općenito govoreći može svojim znanjem pojmiti stajalište prosječnog potrošača (vidjeti u tom smislu presude od 16. srpnja 1998., Gut Springenheide i Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, t. 31. i 32., i od 28. siječnja 1999., Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, t. 36.).

47

Međutim, pravu Unije nije protivno to da nacionalni sud, ako ima osobite poteškoće prilikom davanja te ocjene, u uvjetima predviđenima nacionalnim pravom zatraži vještačenje na kojem bi utemeljio svoju odluku (vidjeti u tom smislu presude od 16. srpnja 1998., Gut Springenheide i Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, t. 35. i 36., i od 28. siječnja 1999., Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, t. 37.).

48

S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da članak 98. Direktive o PDV-u u vezi s njezinim Prilogom III. točkom 7. treba tumačiti na način da mu se ne protivi nacionalno zakonodavstvo na temelju kojeg se, s jedne strane, usluge koje obavljaju putujući poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost i, s druge strane, usluge koje obavljaju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavljačku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova, podvrgavaju različitim stopama PDV-a, jednoj sniženoj, a drugoj standardnoj, pod uvjetom da se poštuje načelo porezne neutralnosti. Pravu Unije ne protivi se to da sud koji je uputio zahtjev, kada naiđe na osobite poteškoće provjeravajući poštovanje načela porezne neutralnosti zatraži, pod uvjetima predviđenima nacionalnim pravom, vještačenje na kojem bi utemeljio svoju presudu.

Troškovi

49

Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (sedmo vijeće) odlučuje:

Članak 98. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost u vezi s njezinim Prilogom III. točkom 7. treba tumačiti na način da mu se ne

protivi nacionalno zakonodavstvo na temelju kojeg se, s jedne strane, usluge koje obavljaju putuju?i poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavlja?ku djelatnost i, s druge strane, usluge koje obavljaju poduzetnici koji obavljaju sajamsku zabavlja?ku djelatnost na stalnoj lokaciji u obliku lunaparkova, podvrgavaju razli?itim stopama PDV?a, jednoj sniženoj, a drugoj standardnoj, pod uvjetom da se poštuje na?elo porezne neutralnosti. Pravu Unije ne protivi se to da sud koji je uputio zahtjev, kada nai?e na osobite poteško?e provjeravaju?i poštovanje na?ela porezne neutralnosti zatraži, pod uvjetima predvi?enima nacionalnim pravom, vješta?enje na kojem bi utemeljio svoju presudu.

Potpisi

(*1) Jezik postupka: njema?ki