

62020CJ0406

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. rugsėjo 9 d. (*1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Mokesčiai – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 98 straipsnis – Valstybių narių galimybė taikyti lengvatinį PVM tarifą tam tikrų prekių tiekimui ir tam tikrų paslaugų teikimui – III priedo 7 punktas – Teisė teisėti ? pramogų parkus ir mugės – Mokesčių neutralumo principas – Nuolatinėse mugėse ir keliaujančiuose mugėse suteiktos paslaugos – Panašumas – Kontekstas – Vidutinio vartotojo požiūris – Teisminė ekspertizė“

Byloje C-406/20

dėl Finanzgericht Köln (Kelno finansų teismas, Vokietija) 2020 m. rugpjūčio 25 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2020 m. rugpjūčio 28 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Phantasialand

prieš

Finanzamt Brühl

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Kumin (pranešėjas), teisėjai T. von Danwitz ir I. Ziemele,

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

–

Phantasialand, atstovaujamos mokesčių patarėjų T. Ketteler-Eising ir P. Peplowski,

–

Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos R. Kanitz, J. Möller ir S. Costanzo,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos L. Mantl ir V. Uher,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima š?

Sprendim?

1

Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 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, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 98 straipsnio 2 dalies kartu su šios direktyvos III priedo 7 punktu išaiškinimo.

2

Šis prašymas pateiktas nagrin?jant bendrov?s Phantasialand ir Finanzamt Brühl (Bri?lio mokes?i? administratorius, Vokietija; toliau – mokes?i? administratorius) gin?? d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) tarifo, taikomo teisei ?eiti ? šios bendrov?s eksploatuojam? laisvalaikio park?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

PVM direktyva

3

PVM direktyvos 96 straipsnyje nurodyta:

„Valstyb?s nar?s taiko standartin? PVM tarif?, kur? kiekviena valstyb? nar? nustato kaip tam tikr? procent? nuo apmokestinamosios vert?s ir kuris turi b?ti toks pats preki? tiekimui bei paslaug? teikimui.“

4

Min?tos direktyvos 98 straipsnio 1 ir 2 dalys išd?stytos taip:

„1. Valstyb?s nar?s gali taikyti vien? arba du lengvatinius tarifus.

2. Lengvatiniai tarifai taikomi tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausan?i? preki? tiekimui ar paslaug? teikimui.

<...>“

5

PVM direktyvos III priede yra preki? ir paslaug?, kurias tiekiant ir teikiant gali b?ti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, s?rašas. Šio priedo 7 punktas apima šias paslaugas:

„teis? ?eiti ? pramoginius renginius, teatrus, cirkus, muges, pramog? parkus, koncertus, muziejus, zoologijos sodus, kino teatrus, parodas ir ? panašius kult?rinius renginius bei ?staigas.“

?gyvendinimo reglamentas Nr. 282/2011

6

2011 m. kovo 15 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės (OL L 77, 2011, p. 1), 32 straipsnyje nustatyta:

„1. Paslaugos, kuriomis suteikiama galimybė patekti į kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašius renginius, kaip nurodyta Direktyvos 2006/112/EB 53 straipsnyje, apima paslaugą, kurią pagrindinė savybė – suteikti teisę patekti į renginį mainais už bilietą arba apmokėjus, įskaitant apmokėjimą įsigyjant abonementą arba mokant reguliarią įmoką, teikimą.

2. 1 dalis taikoma visų pirma:

a)

teisei patekti į pramoginius renginius, teatro spektaklius, cirko pasirodymus, mugės, pramogų parkus, koncertus, parodas ir kitus panašius kultūros renginius;

<...>“

Vokietijos teisė

7

Pagrindinei bylai taikytinos redakcijos Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau – UStG) 12 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„7 % lengvatinis tarifas taikomas šiems sandoriams:

<...>

7. <...>

d)

cirko spektakliams, mugės veiklai ir apyvartai, tiesiogiai susijusiai su zoologijos sodų eksploatavimu. <...>“

8

Remiantis Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (Nutarimas dėl Apyvartos mokesčio įstatymo įgyvendinimo) 30 straipsniu, susijusiu su UStG 12 straipsnio 2 dalies 7 punkto d papunkčiu, mugės veikla laikoma „mugės prekyba, muzikiniai pasirodymai, spektakliai ir kitos mugės, liaudies švenčių, šaulių švenčių ir panašių renginių pramogos“.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

9

Phantasialand Vokietijoje eksploatuoja laisvalaikio parką. Sumokėję už įėjimo bilietą lankytojai nusiperka teisę naudotis šio parko renginiais.

10

2015 m. lapkričio 9 d. prašyme pakeisti jai skirtą 2014 m. pranešimą apie mokėtiną apyvartos mokestį Phantasialand tvirtino, kad teisę į jos laisvalaikio parką turi būti apmokestinama ne standartiniu, bet lengvatiniu PVM tarifu, remiantis UStG 12 straipsnio 2 dalies 7 punkto d

papunk?iu.

11

2016 m. sausio 6 d. sprendimu mokes?i? administratorius atmet? š? prašym?, o v?liau 2017 m. balandžio 4 d. sprendimu ir skund? d?l šio sprendimo.

12

Phantasialand pareišk? ieškin? Finanzgericht Köln (Kelno finans? teismas, Vokietija), t. y. prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui.

13

Phantasialand teigimu, mokes?i? neutralumo principui prieštarauja tai, kad pagal nacionalin?s teis?s aktus lengvatinis PVM tarifas taikomas sandoriams, kuriuos vykdo nenuolatin?s mug?s, t. y. sezoninio ir laikinojo pob?džio, o nuolatin?ms mug?ms, kaip aptariama pagrindin?je byloje, taikomas standartinis PVM tarifas.

14

Mokes?i? administratorius gin?ija ši? pozicij? ir šiuo klausimu remiasi 2018 m. rugpj??io 2 d. Bundesfinanzhof (Federalinis finans? teismas, Vokietija) sprendimu, kuriame nusprend?, kad skirtingas keliaujan?i? mugi?, palyginti su pramog? parko, panašaus ? aptariam? pagrindin?je byloje, paslaug? vertinimas PVM atžvilgiu nepažeidžia mokes?i? neutralumo principo.

15

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla abejoni? d?l šio aiškinimo.

16

Vis? pirma, kadangi Bundesfinanzhof (Federalinis finans? teismas) šiuo klausimu, be kita ko, nurod?, kad PVM direktyvos III priedo 7 punkte išvardyti „mug?s“ ir „pramog? parkai“, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad, priešingai nei kitose kalbin?se versijose, ?gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 32 straipsnio versijoje vokie?i? kalba šis s?rašas n?ra ekvivalentiškas, nes jame nurodytas tik terminas „Freizeitparks“ („laisvalaikio parkai“). Kadangi šio termino ?prasta reikšm? – nuolat veikiantys pramog? parkai, jis mano, kad b?tina išaiškinti s?vok? „mug?s“ ir „pramog? parkai“ apibr?žtis ir skirtumus.

17

Be to, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas patikslina, kad 2018 m. rugpj??io 2 d. sprendime Bundesfinanzhof (Federalinis finans? teismas) nusprend?, kad nuolatin? mugi? ?moni?, veikian?i? kaip laisvalaikio parkai, paslaugos n?ra panašios ? keliaujan?i? mugi? paslaugas, atsižvelgiant ? skirtingas ši? paslaug? teikimo aplinkybes.

18

Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, remdamasis Teisingumo Teismo jurisprudencija, daro išvad?, kad, atsižvelgiant ? lygintin? paslaug? kontekst?, reikia kreipti d?mes? tik ? reglamentavimo ir teis?s sistemos, reglamentuojan?ios atitinkamas paslaugas, skirtumus.

Šiuo atveju dviejų rėšių mugių paslaugų teikimo aplinkybės nėra būdingas skirtingas reglamentavimas. Iš tiesų teisės aktai nenustato pareigos reikalauti bendro bilieto naudotis visais atrakcionais ar, priešingai, nustatyti atskirą kainą už kiekvieną siūlomą paslaugą nei mugių žmonėms, kaip antai Phantasialand, nei mugėms, veiklą vykdančioms ne mugių vietose. Be to, laisvalaikio parko mechaniniams atrakcionams taikomos tokios pačios saugumo normos kaip ir mugėms, ir nei nuolatiniams, nei keliaujančioms mugėms statyme nenumatyta skirtumų, kuriuo metu jos turi teikti savo paslaugas. Taigi reikia nustatyti, ar tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, taikoma Teisingumo Teismo jurisprudencija, pagal kurią skirtumai, susiję su paslaugų kontekstu, gali pateisinti diferencijuotą apmokestinimą.

Galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad darant prielaidą, jog keliaujančių mugių suteiktų paslaugų kontekstas nesiskiria nuo nuolatinių žmonių, reikšmingas kriterijus yra tai, kokius poreikius esamo vidutinio vartotojo požiūriu tenkina, viena vertus, mugė ir, kita vertus, laisvalaikio parkas. Nustačius šiuos poreikius, reikia įvertinti, ar abi paslaugų rūšys tenkina tuos pačius poreikius ir ar galimi skirtumai turi įtakos vidutinio vartotojo pasirinkimui.

Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad gali pateikti tokį vertinimą, tik jei atlieka empirinį teisminį ekspertizę. Remiantis Bundesfinanzhof (Federalinis finansų teismas) jurisprudencija nebūtina naudojant empirines ekspertizes rinkti rodymų dėl vidutinio vartotojo požiūriu dvi paslaugas atsižvelgiant į mokesčių neutralumo principą, nes šis požiūris tampa „minties perspektyva“. Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad jo nagrinėjamam ginčui išspręsti lemiamos reikšmės turi tai, ar jis turi teisę rinkti rodymus dėl vidutinio vartotojo požiūriu, o gal tokia nuomonė yra tik minties perspektyva, kurios neįmanoma suprasti renkant rodymus.

Tokiomis aplinkybėmis Finanzgericht Köln (Kelno finansų teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar tuo, kad [PVM] direktyvos III priedo 7 punkte, aiškinamame kartu su jos 98 straipsnio 2 dalimi, yra nurodytos tiek „mugės“, tiek „pramogų parkai“, galima remtis diferencijuojant šiuos du terminus siekiant apmokestinti laisvalaikio parkų standartiniu tarifu, nors srovoka „pramogų parkai“ apima ir nuolatinės muges, ir keliaujančių mugių žmones?

2.

Ar Teisingumo Teismo jurisprudencija, pagal kurią įvairių paslaugų teikimo kontekstas gali nulemti į skirtingą pobūdį, turi būti taikoma keliaujančių mugių paslaugoms ir nuolatinių mugių, veikiančių kaip laisvalaikio parkas, paslaugoms?

3.

Jei į antrąjį prejudicinį klausimą būtų atsakyta neigiamai:

Ar „vidutinio vartotojo požiūris“, kuris pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją yra svarbus PVM neutralumo principo elementas, yra „minties perspektyva“, kurios neįmanoma įvertinti renkant įrodymus remiantis teismine ekspertize?“

Dėl prejudicinio klausimo

23

Savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 98 straipsnis, siejamas su šios direktyvos III priedo 7 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos, viena vertus, keliaujančių mugių teikiamos paslaugos ir, kita vertus, nuolatinių mugių teikiamos paslaugos apmokestinamos skirtingu PVM tarifu – vienos lengvatiniu, kitos standartiniu.

24

Pagal PVM direktyvos 96 straipsnį prekių tiekimui ir paslaugų teikimui taikomas toks pat PVM tarifas, t. y. kiekvienos valstybės narės nustatytas standartinis tarifas. Nukrypstant nuo šio principo, galimybę taikyti lengvatinį PVM tarifą numatyta šios direktyvos 98 straipsnyje. Šios direktyvos III priede pateiktas prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ir teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, sąrašas (2017 m. lapkričio 9 d. Sprendimo AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, 22 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

25

Dėl lengvatinio PVM tarifo taikymo pažymėtina, kad valstybės narės, laikydamosi bendrai PVM sistemai būdingo mokesčių neutralumo principo, gali tiksliau nustatyti PVM direktyvos III priede nurodytas prekių tiekimo ar paslaugų teikimo kategorijas, kurioms taikomas lengvatinis tarifas (2017 m. lapkričio 9 d. Sprendimo AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, 23 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

26

Konkrečiau kalbant, pagal PVM direktyvos III priedo 7 punktą valstybės narės leidžiama taikyti lengvatinį PVM tarifą „teisei eiti į pramoginius renginius, teatrus, cirkus, muges, pramogų parkus, koncertus, muziejus, zoologijos sodus, kino teatrus, parodas ir į panašius kultūrinius renginius bei įstaigas“.

27

Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar šio III priedo 7 punkte esančia nuoroda į „muges“ ir „pramogų parkus“ galima remtis siekiant taikyti skirtingus PVM tarifus, viena vertus, nuolatinių mugių žmonių, kaip antai Phantasialand, teikiamoms paslaugoms ir, kita vertus, keliaujančių mugių žmonių teikiamoms paslaugoms, nors, kaip teigia šis teismas, sąvoka „pramogų parkai“ apima šias dvi mugių žmonių kategorijas.

28

PVM direktyvoje nėra nei sąvokos „mugės“, nei „pramogų parkai“, kaip jie suprantami pagal minėtą III priedo 7 punktą, apibrėžties; tokių apibrėžčių nėra ir įgyvendinimo reglamente Nr. 282/2011. Be to, nei PVM direktyvoje, nei įgyvendinimo reglamente Nr. 282/2011 šiuo klausimu nėra nuorodos į valstybių narių teisę, todėl šios sąvokos yra savarakiškos Sąjungos teisės sąvokos, kurias Sąjungos teritorijoje reikia aiškinti vienodai (šiuo klausimu žr. 2021 m. sausio 20 d.

Sprendimo Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, 39 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

29

Taigi, viena vertus, šias sąvokas reikia aiškinti atsižvelgiant į jų prastą reikšmę bendrinėje kalboje ir, kita vertus, jas reikia aiškinti siaurai, nes galimybė taikyti lengvatiną PVM tarifą yra standartinio tarifo taikymo principo išimtis (šiuo klausimu žr. 2019 m. gruodžio 19 d. Sprendimo Segler-Vereinigung Cuxhaven, C-715/18, EU:C:2019:1138, 25 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

30

Kalbant apie žodžius „pramogų parkas“ ir „mugų“ prastą reikšmę bendrinėje kalboje, kaip Komisija iš esmės pažymėjo savo rašytinėse pastabose, žodžių junginys „pramogų parkas“ reiškia rengtą žemės sklypą, kuriame yra vairių renginių, skirtų pramogoms, o „mugė“, nors paprastai joje taip pat yra tokių renginių, būdinga tai, kad ji vyksta reguliariai, bet laikinai.

31

Taip pat reikia pažymėti, kad PVM direktyvos III priedo 7 punkte aiškiai išvardytos tiek „mugės“, tiek „pramogų parkai“, todėl šias dvi sąvokas reikia atskirti.

32

Taigi sąvoka „mugės“ apima mugį, kurios laikinai veikia naudojant mobilią įrangą, teikiamas paslaugas, o sąvoka „pramogų parkai“ apima nuolatinių mugių veiklą, kuri yra ilgalaikė.

33

Vis dėlto sąvoka „pramogų parkai“ negali būti aiškinama kaip apimanti keliaujančių mugių teikiamas paslaugas, nes sąvoka „mugės“ tokiu atveju neturėtų savarankiškos taikymo srities.

34

Šiuo klausimu neturi reikšmės prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nuoroda į gyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 32 straipsnį, pagal kurį šios nuostatos versijoje vokiečių kalba kaip žodžių „mugės“ ir „pramogų parkai“ ekvivalentai vartojamas terminas „Freizeitparks“ („laisvalaikio parkai“). Iš tiesų, be to, kad ši nuostata susijusi su kitomis aplinkybėmis nei lengvatinio PVM tarifo taikymas, šiame 32 straipsnyje numatytiems paslaugoms privalomai taikomos tos pačios taisyklės, todėl aplinkybė, kad versijoje vokiečių kalba nedaroma jokio skirtumo tarp mugių ir pramogų parkų, neturi reikšmės.

35

Darytina išvada, kad pagal PVM direktyvos 98 straipsnį, siejamą su jos III priedo 7 punktu, valstybės narės iš principo gali taikyti lengvatiną PVM tarifą keliaujančių mugių teikiamoms paslaugoms ir standartinį tarifą nuolatinių mugių, kurios veikia kaip laisvalaikio parkai, teikiamoms paslaugoms.

36

Tokiu atveju, kaip priminta šio sprendimo 25 punkte, jei valstybės narė pasirenka atrankiuoju būdu taikyti lengvatiną PVM tarifą tam tikrą specialią paslaugų teikimą, nurodytiems PVM direktyvos

III priede, ji turi laikytis mokesčių neutralumo principo (2019 m. birželio 27 d. Sprendimo Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ir kt., C-597/17, EU:C:2019:544, 46 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

37

Šis principas draudžia, kad PVM tikslais panašios prekės ar paslaugos, kurios konkuruoja tarpusavyje, būtų vertinamos skirtingai (2014 m. vasario 27 d. Sprendimo Pro Med Logistik ir Pongratz, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 52 punktas ir 2019 m. birželio 27 d. Sprendimo Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ir kt., C-597/17, EU:C:2019:544, 47 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

38

Remiantis suformuota jurisprudencija, siekiant nustatyti, ar prekės arba paslaugos yra panašios, iš esmės reikia atsižvelgti į vidutinio vartotojo požiūrą. Prekės ar paslaugos yra panašios, kai turi panašią savybę ir, atsižvelgiant į panašumo naudojant kriterijų, tenkina panašius vartotojų poreikius, taip pat, kai esami skirtumai nedaro didelės įtakos vidutinio vartotojo sprendimui naudotis viena ar kita iš šių prekių ar paslaugų (2014 m. vasario 27 d. Sprendimo Pro Med Logistik ir Pongratz, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 53 ir 54 punktai ir 2019 m. birželio 27 d. Sprendimo Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ir kt., C-597/17, EU:C:2019:544, 48 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

39

Kitaip tariant, reikia išnagrinėti, ar, vidutinio vartotojo požiūriu, nagrinėjamos prekės arba paslaugos yra tarpusavyje pakeičiamos. Iš tiesų tokiu atveju skirtingas PVM tarifas taikymas gali turėti įtakos vartotojo pasirinkimui, o tai reiškia mokesčių neutralumo principo pažeidimą (šiuo klausimu žr. 2017 m. lapkričio 9 d. Sprendimo AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, 33 ir 34 punktus).

40

Šiuo atveju atrodo, kad tenkinama pirmoji iš šio sprendimo 38 punkte nurodytos jurisprudencijos kylanti sąlyga, pagal kurią prekės ar paslaugos, kad būtų laikomos panašiomis, turi turėti panašią savybę ir tenkinti tuos pačius poreikius vartotojo atžvilgiu, atsižvelgiant į panašumo naudojant kriterijų. Iš tiesų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad, viena vertus, mugėje ir, kita vertus, laisvalaikio parke teikiamos paslaugos turi panašią savybę, nes abiem atvejais vartotojas naudojasi mugės paslaugomis. Be to, kalbant apie patenkintus poreikius, galima preziumuoti didelę konvergencijos lygį, nes šis teismas, be kita ko, nurodo, atsižvelgdamas į išsamesnę informaciją, pramogas, laisvalaikį, asmeninį laimėjimą, nuotykių paieškas ir bendravimo galimybes.

41

Nagrinėjant antrąją sąlygą, pagal kurią egzistuojantys skirtumai nedaro didelės įtakos vidutinio vartotojo sprendimui naudotis viena ar kita iš šių prekių ar paslaugų, reikia atsižvelgti, pirma, į skirtumus, susijusius su nagrinėjamų prekių ar paslaugų savybėmis ir į naudojimu, kurie dėl šios priežasties yra būdingi šioms prekėms ar paslaugoms. Nors Teisingumo Teismas nusprendė, kad nereikia atsižvelgti į atskiras paslaugas, kita vertus, taip pat būtina įvertinti skirtumus, atsižvelgiant į aplinkybes, kuriomis šios paslaugos teikiamos (šiuo klausimu žr. 2014 m. vasario 27 d. Sprendimo Pro Med Logistik ir Pongratz, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 55 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad kaip lygintiną paslaugą kontekstas gali būti svarbus skirtumai, susiję su reglamentavimu ir teisės sistema, reglamentuojančia atitinkamas paslaugas (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo TNT Post UK, C-357/07, EU:C:2009:248, 39 ir 45 punktus ir 2014 m. vasario 27 d. Sprendimo Pro Med Logistik ir Pongratz, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 57–59 punktus). Vis dėlto remiantis šia jurisprudencija negalima daryti išvados, kad kiti, nei susiję su teisiniu kontekstu, skirtumai nėra svarbūs. Atvirkščiai, reikia atsižvelgti į kitus kontekstinius skirtumus, jeigu jie, vidutinio vartotojo požiūriu, gali lemti skirtumą, kiek tai susiję su jo poreikiais (šiuo klausimu žr. 2014 m. vasario 27 d. Sprendimo Pro Med Logistik ir Pongratz, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 56 punktą ir nurodytą jurisprudenciją), todėl daryti poveikį šio vartotojo pasirinkimui.

Mugi paslaugą, teikiamą, viena vertus, laisvalaikio parke ir, kita vertus, mugėje, vertinimas galiausiai priklauso nacionaliniam teismui (šiuo klausimu žr. 2017 m. lapkričio 9 d. Sprendimą AZ, C-499/16, EU:C:2017:846, 31 punktą); reikia nuspręsti, kad šiam vertinimui reikšmingas faktas, jog šiuo atveju vienos rūšies paslaugos teikiamos nuolat, o kitos – tik kelias dienas ar savaites per metus. Iš tiesų vartotojui, kuris gali pasirinkti, ar apsilankyti laisvalaikio parke, ar mugėje, aplinkybė, kad ji vyksta tik ribotą laikotarpį, gali būti reikšminga ar net lemiamą.

Be to, kaip teigia Vokietijos vyriausybė, mugės dažnai grindžiamos regione vyraujančiais papročiais, o bendrai siūlomoms paslaugoms yra labai įvairios ir kultūrinio pobūdžio. Būdamos kultūros paveldo dalimi, jos gali turėti didelį vertę socialiniame gyvenime. Tokie veiksniai taip pat galėtų turėti įtakos vidutinio vartotojo pasirinkimui, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Be to, nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad Vokietijoje, viena vertus, laisvalaikio parke ir, kita vertus, mugėje, teikiamą paslaugą kontekstui nebūdingas skirtingas reglamentavimas, iš Vokietijos vyriausybės rašytinių pastabų matyti, kad keliaujančių mugių žmonės ir nuolatinių mugių žmonės netaikomi tie patys nacionalinės teisės aktai, nes leidimai rengti mugę suteikia įvairi „rinkos privilegij“, dėl kurių fiksuotą laiką atleidžiama nuo kai kurių įprastai taikomų teisinių reikalavimų, kaip antai darbo laiko taisyklės. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat turi nustatyti, ar tokie skirtumai, jeigu jie įrodyti, turi poveikį vidutinio vartotojo pasirinkimui.

Be to, dėl klausimo, ar šiomis aplinkybėmis nacionalinis teismas turi teisę remtis empirine teismine ekspertize dėl vidutinio vartotojo požiūrio, o gal šis požiūris yra tik „minties perspektyva“, kurios neįmanoma suprasti renkant duomenis, reikia pažymėti, kad paprastai teismas, remdamasis savo žiniomis, supranta vidutinio vartotojo požiūrį (šiuo klausimu žr. 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo Gut Springenheide ir Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, 31 ir 32 punktus ir 1999 m. sausio 28 d. Sprendimo Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, 36 punktą).

Vis dėlto pagal Sąjungos teisę nedraudžiama, kad nacionalinis teismas, kuriam atliekant šį vertinimą kilo ypatingų sunkumų, nacionalinėje teisėje numatytais sąlygomis galėtų prašyti eksperto išvados, reikalingos jo sprendimui pagrįsti (šiuo klausimu žr. 1998 m. liepos 16 d. Sprendimo Gut Springenheide ir Tusky, C-210/96, EU:C:1998:369, 35 ir 36 punktus ir 1999 m. sausio 28 d. Sprendimo Sektkellerei Kessler, C-303/97, EU:C:1999:35, 37 punktą).

Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti: PVM direktyvos 98 straipsnis, siejamas su šios direktyvos III priedo 7 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos, viena vertus, keliaujančių mugių ir, kita vertus, nuolatinių mugių, veikiančių kaip laisvalaikio parkai, teikiamos paslaugos apmokestinamos taikant skirtingus PVM tarifus – vienos lengvatiniu tarifu, kitos standartiniu – su sąlyga, kad laikomasi mokesčių neutralumo principo. Pagal Sąjungos teisę nedraudžiama, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kai susiduria su ypatingais sunkumais, tikrindamas, ar laikomasi mokesčių neutralumo principo, nacionalinėje teisėje nustatytais sąlygomis galėtų prašyti ekspertizės, reikalingos jo sprendimui pagrįsti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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 (septintoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 98 straipsnis, siejamas su šios direktyvos III priedo 7 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos, viena vertus, keliaujančių mugių ir, kita vertus, nuolatinių mugių, veikiančių kaip laisvalaikio parkai, teikiamos paslaugos apmokestinamos taikant skirtingus pridėtinės vertės mokesčio tarifus – vienos lengvatiniu tarifu, kitos standartiniu – su sąlyga, kad laikomasi mokesčių neutralumo principo. Pagal Sąjungos teisę nedraudžiama, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kai susiduria su ypatingais sunkumais, tikrindamas, ar laikomasi mokesčių neutralumo principo, nacionalinėje teisėje nustatytais sąlygomis galėtų prašyti ekspertizės, reikalingos jo sprendimui pagrįsti.

Parašai.

(*1) Proceso kalba: vokiečių.