

GENERALINIS ADVOKATAS

JULIANE KOKOTT IŠVADA,

pateikta 2005 m. gegužės 12 d.1(1)

Byla C-41/04

Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV ir kt.

Staatssecretaris van Financiën

(*Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji pridėtinės vertės mokesčio direktyva – Standartinė programinė įranga – Pritaikymas pirkėjo poreikiams – Prekių tiekimas ar paslaugų teikimas“

I – Įžanga

1. Šioje byloje *Hoge Raad der Nederlanden* prašo Teisingumo Teismo išaiškinti 1977 m. gegužės 17 d. Šeštąją Tarybos direktyvą 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (toliau – Šeštoji direktyva)(2), kiek ji susijusi su standartinės programinės įrangos paketo, kuris vėliau buvo pritaikytas pirkėjo poreikiams, perleidimo kvalifikavimu.

2. Šiomis aplinkybėmis kyla klausimas, ar tokiu atveju yra vienas bendras sandoris, ar du atskiri sandoriai, būtent, pirma, standartinės programinės įrangos perleidimas ir, antra, pakeitimų bei kai kurių kitų papildomų funkcijų programavimas. Be to, neaišku, ar šis sandoris ar sandoriai laikytini prekių tiekimu ar paslaugų teikimu. Jeigu kalbama apie paslaugų teikimą, tuomet, siekiant nustatyti paslaugų teikimo vietą, reikalingas Šeštosios direktyvos 9 straipsnio išaiškinimas.

3. Paslaugos gavėjas – mokestinis vienetas *Levob Verzekeringen B. V., OV Bank N.V. ir kt., Amersfoort* (Nyderlandai) (toliau – *Levob*) – teikia pridėtinės vertės mokesčiu neapmokestinamas draudimo paslaugas(3). Kadangi dėl to *Levob* neturi teisės į atskaitą, jis siekia tokio direktyvos išaiškinimo, pagal kurį programinės įrangos perleidimas ir pritaikymas Bendrijoje būtų apmokestintas kuo mažesniu pridėtinės vertės mokesčiu.

II – Teisinis pagrindas

A – Bendrijos teisė

4. Toliau pateikiamos šiam procesui aktualios Šeštosios direktyvos nuostatos. Be to, atsižvelgiant į prejudicinį klausimą, remiamasi jos iki 2002 m. gegužės 6 d. galiojusia redakcija(4).

5. Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnį pridėtinas vertės mokestis 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.“

6. Prekių tiekimo sąvoka Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dalyje apibrėžiama kaip „teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas“.

7. Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 1 dalis paslaugas nuo prekių tiekimo atriboja taip:

„Paslaugų teikimas“ – tai bet koks sandoris, kuris nėra prekių tiekimas, kaip apibrėžta 5 straipsnyje.

Tokie sandoriai gali būti, *inter alia*:

– nematerialiojo turto perleidimas, nesvarbu, ar to turto nuosavybės teisė patvirtinama dokumentu ar ne,

<...>“

8. Šeštosios direktyvos 8 straipsnis prekių tiekimo vietą apibrėžia taip:

„1. Prekių tiekimo vieta laikoma:

a) Tiekėjo, arba asmens, kuriam tiekama, arba trečiojo asmens išsiųstą ar gabenamą prekių atveju: vieta, kur prekės yra tuo metu, kai prasideda jų siuntimas ar gabenimas asmeniui, kuriam jos tiekiamos. Kai prekės instaliuojamos arba surenkamos paties tiekėjo arba jo sąskaita (su išbandymu ar be jo), tiekimo vieta laikoma ta vieta, kur prekės yra instaliuojamos ar surenkamos.

<...>

b) Neišsiųstą ir netransportuojamą prekių atveju: vieta, kur prekės yra, kai vyksta tiekimas.

<...>

2. Nukrypstant nuo 1 dalies a punkto, tais atvejais, kai siunta išsiunčiama ar prekės gabenamos kitoje, o ne tų prekių importo šalyje, laikoma, kad importuotojo, apibrėžto pagal 21 straipsnio 2 dalį, vykdomo tiekimo vieta ir vėlesnių šių prekių tiekimo vieta yra šalyje, į kurią prekės importuotos.“

9. Šeštosios direktyvos 9 straipsnis numato tokias su paslaugų tiekimo vieta susijusias nuostatas:

„1. Paslaugų teikimo vieta laikoma ta vieta, kur paslaugų teikėjas turi steigės savo verslą arba turi nuolatinį gyvenimą, iš kurios teikia paslaugas <...>

2. Tačiau:

<...>

c) paslaugų, susijusių su:

– kultūrine, meninė, sportinė, mokslinė, švietimo, pramogų ir kitokia panašia veikla, įskaitant tokios veiklos organizatorių darbą, ir tam tikrais atvejais papildomų paslaugų teikimą,

<...>

suteikimo vieta laikoma ta vieta, kur tos paslaugos yra fiziškai atliekamos;

<...>

e) toliau nurodytą paslaugą, teikiamą klientams, įsisteigusiems už Bendrijos ribų, arba apmokestinamiesiems asmenims, įsisteigusiems Bendrijoje, bet ne toje pačioje šalyje kaip paslaugą teikėjas, suteikimo vieta laikoma vieta, kur klientas yra įsteigęs savo verslą arba turi nuolatinę verslo vietą, į kurią teikiamos paslaugos, <...>:

– autorių teisė, patentas, licenciją, prekių ženklą ir panašią teisę suteikimas ar perleidimas;

– <...>

– konsultantų, inžinierių, konsultacinių biurų, teisininkų, buhalterių paslaugos ir kitos panašios paslaugos, taip pat duomenų apdorojimas ir informacijos teikimas;

<...>“

10. Pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalį apmokestinamųjų vertę sudaro:

„a) tiekiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygą, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šių prekių ar paslaugų kaina;

<...>“

B – Nacionalinė teisė

11. Šeštoji direktyva Nyderlandų nacionalinėje teisėje yra įgyvendinta 1968 m. *Wet op de omzetbelasting* (Apyvartos mokesčio įstatymas) nuostatomis. Kadangi nėra akivaizdu, kad šiuo atveju aktualios nacionalinė teisės aktų nuostatos iš esmės nukrypsta nuo Šeštosios direktyvos nuostatų, nacionalinė teisės aktų nuostatos nepateikiamos.

III – Faktinės aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

12. 1997 m. spalio 2 d. *Levob* su Jungtinėse Amerikos Valstijose įsikūrusia įmone *Financial Data Planning Corporation* (toliau – *FDP*) sudarė sutartį dėl programinės įrangos, skirtos draudimo sutartims administruoti, perleidimo. Pagal sutartį *Levob* įgyja neterminuotą, neperleidžiamą licenciją naudotis *Levob* poreikiams pritaikyta standartine *Comprehensive Life Administration System* (CLAS) programine įranga. *Levob* nėra suteikiama teisė išduoti sublicenciją. Be to, *FDP* turėjo instaliuoti programinę įrangą ir apmokyti *Levob* personalą.

13. Jungtinėse Valstijose CLAS naudojama draudimo paslaugų sektoriuje, nebūdamą specialiai pritaikyta. Tačiau, norint ją naudotis *Levob*, buvo būtina atlikti nemažai pritaikymo darbų, kuriuos sutarties šalys numatė prie sutarties pridėtoje bendroje analizėje. Pritaikymas daugiausia buvo susijęs su vertimu į olandų kalbą bei funkcijų, kurių reikėjo dėl tarpininkų apskaitos bei jų atlyginimo apskaičiavimo, diegimu.

14. Sutartis taip pat numatė, kad, užbaigus pritaikymo darbus, *Levob* atliks bendrą programos tinkamumo patikrinimą (*Integral Acceptance Test*).

15. Sutartyje kaina buvo išdėstyta tokia tvarka: už standartinės programinės įrangos perleidimą buvo sutarta 713 000 USD suma, iš kurios 101 000 USD turėjo būti sumokėta sudarant sutartį. Likusi dalis turėjo būti mokama 36 000 USD dydžio mėnesinėmis įmokomis. Kaina už pritaikymą buvo apskaičiuota atsižvelgiant į sėkmingą naudojimą, tačiau turėjo būti ne mažesnė nei 793 000 USD ir neviršyti 970 000 USD. Už *FDP* atliktą programinės įrangos instaliavimą ir darbuotojų apmokymą buvo numatyta dar papildomai po 7500 USD.

16. Be to, šalys susitarė, kad standartinės programinės įrangos licencijos galiojimas prasidės Jungtinėse Valstijose dar prieš atliekant pritaikymo darbus. Kaina už tai sėkmingai turėjo būti nurodyta atskirai, o įvežimo į Olandiją, kur turėjo būti atlikti *Levob*, tikslais duomenų laikmenų vertė turėjo būti nurodyta atskirai.

17. Kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, kasaciniame procese gali būti remiamasi tuo, kad pagal sutarties sąlygas *Levob* darbuotojai duomenų laikmenas su standartine programine įranga perėmė Jungtinėse Valstijose ir pargabeno į Nyderlandus(5). Po to 1997–1999 m. *FDP* ieškovo duomenų apdorojimo įrenginiuose instaliavo bazinį programą, atliko sutartą pritaikymą ir apmokėjo ieškovo personalą.

18. Todėl išsiskyrę *Levob* ir mokesčių administratoriaus nuomonės dėl šio veiksmo vertinimo pridėtinės vertės mokesčio prasme. *Levob* nuomone, jis pridėtinės vertės mokesčio nesumokėjo tik už pritaikymą, o ne už standartinės programinės įrangos perleidimą. Mokesčių administratorius manė priešingai – kad *FDP* suteikė *Levob* bendrąją licenciją pritaikyti programinei įrangai. Todėl šis sandoris *Levob* apskritai turėtų apmokestinti kaip paslaugų teikimą. Mokesčių administratorius nurodė sumokėti mokesčio nepriemoką(6).

19. Dėl šio sprendimo pareikšto ieškinio *Gerechtshof Amsterdam* nepatenkino. *Levob* kasacine tvarka apskundė pirmosios instancijos teismo sprendimą *Hoge Raad*, kuris 2004 m. sausio 30 d. sprendimu pagal EB 234 straipsnį pateikė Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

1. a) Ar Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalis bei 5 straipsnio 1 dalis kartu su 6 straipsnio 1 dalimi aiškintini taip: toks programinės įrangos perleidimas kaip nagrinėjamoje byloje ir joje esančiomis sąlygomis – kai, pirma, už tiekėjo sukurtą ir rinką patiektą standartinę programinę įrangą, išsaugotą duomenų laikmenoje, ir, antra, už pritaikymą vėliau pirkėjo poreikiams nustatomas atskiras apmokėjimas, – gali būti laikomas vienos paslaugos atlikimu?

b) Jeigu šis klausimas būtų atsakyta teigiamai, ar šios nuostatos tuomet turėtų būti aiškinamos taip: ši paslauga laikytina vienu paslaugų teikimu (kuris apima ir prekės – duomenų laikmenos – tiekimą)?

c) Jeigu į pastarąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar tuomet Šeštosios direktyvos (iki 2002 m. gegužės 6 d. galiojusi redakcija) 9 straipsnis turėtų būti aiškinamas taip: ši paslauga yra suteikta 9 straipsnio 1 dalyje nurodytoje vietoje?

d) Jeigu į pastarąjį klausimą būtų atsakyta neigiamai, koks Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies punktas tuomet turėtų būti taikomas?

2. a) Jeigu į 1 klausimo a dalį būtų atsakyta neigiamai, ar tuomet tame klausime paminėtos nuostatos turėtų būti aiškinamos taip: laikmenoje esančios nepritaiktos programinės įrangos perleidimas turėtų būti laikomas materialaus turto tiekimu, už kurį numatyta atskira kaina, yra

Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte numatytas atlygis?

b) Jeigu ? š? klausim? b?t? atsakyta neigiamai, ar tuomet Šeštosios direktyvos 9 straipsnis tur?t? b?ti aiškinamas taip: paslauga yra suteikta šio straipsnio 1 dalyje nurodytoje vietoje ar 2 dalyje nurodytose vietose?

c) Ar programin?s ?rangos pritaikymo paslaugai galioja tos pa?ios taisykl?s, kaip ir standartin?s programin?s ?rangos perleidimui?

20. Per proces? Teisingumo Teisme *Levob*, Nyderland? vyriausyb? bei Komisija išsak? savo nuomones. J? argumentai, kiek yra b?tina, bus pateikti atliekant teisin? vertinim?.

IV – Teisinis vertinimas

21. Šioje byloje keliamas bendrojo pob?džio klausimas, ar programin?s ?rangos perleidimas Šeštosios direktyvos prasme kvalifikuotinas kaip tiekimas, ar kaip paslaug? teikimas. Atskiri prejudiciniai klausimai yra ?vairiomis prasm?mis susij? su šiuo klausimu bei pasekm?mis, atsirandan?iomis nusta?ius paslaug? teikimo viet?. Tod?l, prieš atsakant ? atskirus prejudicinius klausimus, tur?t? b?ti pateikti su programin?s ?rangos vertinimu prid?tin?s vert?s mokes?io prasme susij? vertinimai.

22. Šiomis aplinkyb?mis kyla klausimas, koki? reikšm? vertinant programin?s ?rangos perleidim? turi Prid?tin?s vert?s mokes?io komiteto gair?s. Šiomis gair?mis r?m?si *Hoge Raad*, ypa? *Advocaat-Generaal*, ir *Levob*.

A – *D?l Prid?tin?s vert?s mokes?io komiteto gairi? reikšm?s*

23. Prid?tin?s vert?s mokes?io komitetas yra pagal Šeštosios direktyvos 29 straipsn? ?steigta patariamoji institucija, sudaryta iš valstybi? nari? ir Komisijos atstov?. Su komitetu konsultuojamasi Šeštojoje direktyvoje numatytais atvejais, be to, jis gali pirmininko ar vieno iš jo nari? prašymu nagrin?ti kitus klausimus, susijusius su Šeštosios direktyvos aiškinimu. Remiantis Komisijos pateikta informacija, 1993 m. geguž?s 25 d. vykusiame 38?jame pos?dyje komitetas, prieš tai informav?s Komisij?, vienbalsiai patvirtino min?tas gaires.

24. Teisingumo Teismui pareikalavus, Komisija pateik? gaires ir nurod?, kad jos n?ra privalomojo pob?džio ir kad nebuvo oficialiai paskelbtos. Pagal komiteto darbo tvarkos taisykles, kurios v?lgi, kiek žinoma, taip pat nebuvo oficialiai paskelbtos, jame vykstantys pasitarimai bei priimami sprendimai yra aiškiai konfidencialaus pob?džio(7). Nyderlanduose gair?s buvo ?trauktos ? administracinius teis?s aktus(8).

25. Suteikti nauding? nuorod? aiškinant Bendrijos teis?s aktus Bendrijos lygiu gali ir patariam?j? komitet? neprivalomojo pob?džio nuomon?s. Ta?iau kol Prid?tin?s vert?s mokes?io komiteto gair?s n?ra oficialiai paskelbtos, Teisingumo Teismas netur?t? joms teikti jokios reikšm?s, nes teis?s akt? taikymo subjektai patys neturi galimyb?s ? jas atsižvelgti.

26. Taip yra dar ir d?l to, kad n?ra aiškaus pagrindo, kuriuo remiantis komiteto vienbalsiai priimtos Šeštosios direktyvos aiškinimo gair?s tur?t? b?ti laikomos konfidencialiomis. Tam, kad ? vienod? aiškinim? b?t? pla?iai atsižvelgiama, kaip tik reik?t? jas oficialiai paskelbti.

27. Situacijos nekei?ia tai, kad gair?s buvo perkeltos ? administracinius nacionalin?s teis?s aktus, kurie buvo oficialiai paskelbti. Šie administracin?s teis?s aktai susij? su nacionaline teise, reglamentuojan?ia ES teis?s akt? ?gyvendinim?, o ne tiesiogiai su Šešt?ja direktyva. Be to, nacionalin?s teis?s nuostatos apskritai negali pateikti nuorod? d?l Bendrijos teis?s aiškinimo. Oficialiai nepaskelbus Bendrijos gairi?, apmokestinamasis asmuo negali patikrinti, ar nacionalin?

administracin? praktika iš tikr?j? atitinka gaires.

B – *D?l programin?s ?rangos perleidimo vertinimo prid?tin?s vert?s mokes?io prasme*

28. Pagal pagrindin?s bylos aplinkybes išskirtini du atvejai, b?tent –standartin?s programin?s ?rangos, saugomos duomen? laikmenoje, perleidimas ir specialiai klientui sukurtos programin?s ?rangos pateikimas.

1. Standartin?s programin?s ?rangos, esan?ios duomen? laikmenoje, perleidimas

29. Standartin?s programin?s ?rangos, išsaugotos standžiojoje duomen? laikmenoje, pavyzdžiui, pastoviosios atminties kompaktiniame diske ar skaitmeniniame vaizdadiskyje (CD-ROM ar DVD), perleidimas ?prastai apima du veiksmus. Pirmą, yra perduodama duomen? laikmena, antra, sudaromas dažniausiai licencine sutartimi vadinamas susitarimas d?l teis?s naudotis joje išsaugota programine ?ranga.

30. Tod?l Nyderland? vyriausyb? programin?s ?rangos perleidim? laiko sandori? daugetu, kuriame teis?s naudotis suteikimas yra pagrindinis sandoris. Tod?l ji ši? sandori? visum? apskritai laiko paslaug? teikimu. *Levob* – priešingai – pagrindu laiko duomen? laikmenos perdavim?, kuris laikytinas materialaus turto tiekimu Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dalies prasme. Komisija laikosi skirtingos pozicijos: jeigu programin?s ?rangos naudojimo licencija yra perleidžiama, tuomet suteikiamos tokios pa?ios teis?s, kokias turi savininkas, taip kad apskritai tai yra tiekimas. Atvirkš?iai, neperleidžiam? naudojimosi teisi? atveju b?t? buv?s paslaug? teikimas.

31. Pagal Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dal? tiekimas yra tuomet, kai perduodama galimyb? kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu. Visi sandoriai, kuri? ši s?voka neapima, pagal Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 1 dal? laikytini paslaug? tiekimu.

32. D?l duomen? laikmenos n?ra joki? abejoni?, kad teis? ? jos nuosavyb? pereina ?gij?jui, tod?l tai laikytina tiekimu. Atvirkš?iai, teis?s naudotis kompiuterine programa suteikimas pats savaime negali b?ti laikomas tiekimu, nes tokia teis? n?ra materialusis turtas Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dalies prasme ir ji negali b?ti prilyginta materialiajam turtui, kaip kad elektra ar atitinkamos teis?s ? žem?s sklypus(9).

33. Ta?iau abejotina, ar teis?s naudotis programine ?ranga perleidimas apskritai gali b?ti laikomas duomen? laikmenos perdavimo nulemtu sandoriu (paslaug? teikimu).

34. Teisingumo Teismas jau nagrin?jo panaš? klausim? abiejuose ankstesniuose sprendimuose *Bosch*(10) bei *Brown Boveri*(11), susijusiuose su muitin?s vert?s nustatymu. Sprendime *Bosch* Teisingumo Teismas nustat?, kad mašinos muitin? vert? neturi apimti šios mašinos naudojimo proceso patent? vert?s, nes Bendrasis muit? tarifas apima tik materialaus turto, o ne toki? nemateriali? preki?, kaip antai proced?ros, paslaug? teikimas ar praktin? patirtis, import?(12).

35. *Brown Boveri* byloje, priešingai generalinio advokato C. O. Lenz(13) teiginiams, Teisingumo Teismas nusprend?, kad duomen? laikmenos muitin? vert? apima ir joje ?rašytos programin?s ?rangos vert?(14).

36. Vėliau muitų teisės aktai buvo pakeisti taip, kad nustatant muitinę vertę turi būti atsižvelgta tik į duomenų laikmenos, o ne į joje išsaugotos programinės įrangos vertę(15). Ši aplinkybė dėl Šeštosios direktyvos 11 straipsnio B dalies 1 punkte esančios nuorodos turėjo įtakos ir nustatant importo pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimo pagrindą. Be to, ypač siekdamas pasinaudoti šia palankia verte nustatymo nuostata, *Levob* didelį reikšmę teikia tam, kad programinės įrangos perleidimas JAV būtų vertinamas kaip tiekimas, o vėliau – kaip importas į Bendriją.

37. Tačiau pasibaigus pagrindinės bylos atžvilgiu reikšmingam laikotarpiui vėl buvo panaikinta specialioji nuostata dėl programinės įrangos muitinės vertės nustatymo – po to, kai muitų tarifas, remiantis Susitarimu dėl prekybos informacinių technologijų produktais, bet kuriuo atveju buvo sumažintas iki nulio(16).

38. Minėtiems sprendimams bylose ir įstatymų leidėjo sprendimams turėjo stiprų poveikį ypatingi muitų teisės tikslai bei GATT reikalavimai šioje srityje. Sprendimai bylose yra susiję su prekės sandorio verte nustatymu siekiant nustatyti muitą. Specialiomis muitų teisės nuostatomis, taikomomis kompiuteriams ir duomenų laikmenoms, siekiama palengvinti prekybą šiomis prekėmis ir taip skatinti techninę ir ekonominę vystymąsi(17).

39. Nuostatos dėl pridėtinės vertės mokesčio nėra pagrįstos tokiais pačiais tikslais kaip muitų teisė. Todėl nurodyti sprendimai bei teisės aktai muitų teisės srityje neleidžia daryti išvadų dėl standartinės programinės įrangos vertinimo pridėtinės vertės mokesčio prasme. Iš to išplaukia, kad taikant specialius kriterijus turi būti nustatyta, ar standartinės programinės įrangos, esančios duomenų laikmenoje, perleidimas pridėtinės vertės mokesčio prasme laikytinas dviem atskirais sandoriais.

40. Tam prieštarauja faktas, kad įgyjant daiktą nuosavybėn iš esmės kartu yra perimama neribota teisė juo disponuoti ir naudotis. Pavyzdžiui, parduodant knygą nesuteikiama atskira licencija skaityti knygą ar parduodant muzikinį kompaktinį plokštelę – licencija klausytis muzikos. Taip pat ir įgyjant techninę įrangą nereikalingas ypatingas susitarimas dėl jo naudojimo, nes intelektinė nuosavybė įrenginyje yra įkūnyta patentais saugoma išradimų forma.

41. Tačiau teisės naudotis kūriniumi, kūnytu materialiaame daikte, ribas nustato autorių teisės normos. Autorių teisių apsauga programinės įrangos atžvilgiu Europos lygiu reguliuojama 1991 m. gegužės 14 d. Tarybos direktyva 91/250/EEB dėl kompiuterinių programų teisinės apsaugos(18).

42. Direktyvos 91/250 1 straipsnio 1 dalis kompiuterinės programos autorių teisių apsaugos prasme prilygina literatūros kūriniumi. Pagal šios direktyvos 4 straipsnį atitinkami veiksmai, ypač programos atgaminimas ir platinimas, gali būti atliekami tik gavus autoriaus leidimą. Tačiau iš Direktyvos 91/250 5 straipsnio 1 dalies galima daryti išvadą, jog autoriaus leidimas iš esmės nereikalingas tam, kad programų teisėtai įsigijęs asmuo galėtų jį naudoti pagal paskirtį.

43. Autoriaus teisė turėti arba su jo leidimu pardavus programos kopiją Bendrijoje, išnaudojama tos kopijos platinimo teisė (Direktyvos 91/250 4 straipsnio c punkto antras sakinyss). Vėliau pirmasis įgijęs gali trečiajam asmeniui suteikti galiojančią nuosavybės teisę į kopiją, nereikalaujant autoriaus sutikimo. Taigi pirmasis įgijęs gali materialiuoju turtu disponuoti kaip savininkas.

44. Trečiasis asmuo, kaip teisėtas originalios duomenų laikmenos įgijęs, taip pat gali pagal paskirtį naudoti joje išsaugotą programą(19). Gamintojo ir pirmojo įgijėjo sutartimi nustatytas teisės naudotis perleidimo draudimas nepareigoja trečiojo asmens. Jeigu apskritai tokia sutarties nuostata gali būti veiksmingai suderinta, ji bet kuriuo atveju galioja tikrai vidiniam saugomos teisės savininko santykiui su pirmuoju įgijėju. Tam tikrais atvejais pastarasis privalo savo sutarties

partneriui (gamintojui) atlyginti nuostolius, nes jis pažeidė sutartinius įsipareigojimus. Tačiau šios rėšies sutarties pažeidimai nepablogina nei antrojo įgijėjo nuosavybės duomenų laikmenų įgijimo, nei su nuosavybe susijusios teisės naudotis perėjimo.

45. Taigi perleidžiant duomenų laikmeną, kurioje išsaugota atitinkama programa, papildomai sudaroma licencinė sutartis nėra esminė teisei naudotis programa. Tiksliau sakant, iš teisės kopijos nuosavybė išplaukia teisė naudotis. Licencinės sutarties tikslas veikiau yra apriboti teisė naudotis saugomos teisės turėtojo santykyje su programos kopijos įgijėju.

46. Todėl licencinės sutarties objektas nėra apmokestinamasis sandoris. Tačiau sandoris, kurio esmė yra teisės kopijos nuosavybės perleidimas, netgi dar apribojamas.

47. Priešingai Komisijos nuomonei, tai, kad tokioje licencinėje sutartyje yra numatytas teisės naudotis perleidimo draudimas, neeliminuoja visų veiksmų kvalifikavimo kaip tiekimo galimybių.

48. Olandijos vyriausybės nuomone, priešingai pirmiau pateiktai analizei, duomenų laikmenos įgijimas visiškai neturi būti sureikšminamas. Atvirkščiai, turi būti atsižvelgiama vien tik į teisės naudotis įgijimą. Duomenų laikmenos perdavimas tuomet būtų tik pagalbinė techninė priemonė, skirta programinei rangai naudoti. Tačiau šiai nuomonei nepritartina.

49. Tokio sprendimo naudai byloja tai, kad įgijėjas dažniausiai nesiekia gyti nuosavybės perdavimo priemonę, tai yra duomenų laikmeną. Be to, programinės rangos duomenų laikmenoje perleidimas mokesčine prasme prilyginamas programinės rangos parsisiėdinimui iš interneto, nes bet kokių atveju, atsižvelgiant į šiandieninę teisinę situaciją, parsisiuntimas laikytinas paslaugų teikimu(20).

50. Tačiau pagrindai, prieštaraujantys šiai nuostatai, yra svaresnė. Pagal juos kompiuterinės programos, esančios duomenų laikmenoje, ir kompaktinė plokštelė rašyta muzika ar knygos tekstas be akivaizdaus pagrindo vertinami skirtingai. Kitaip nei ši analogiška autorių teisės saugomų kūrinių atveju, kompiuterinės programos atveju pagrindu laikoma teisė naudotis duomenų laikmenoje rašytais kūrinių, o ne pati nuosavybės duomenų laikmenų teisė. Nors muzikinės kompaktinės plokštelės ar knygos perleidimas laikomas prekės tiekimu Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dalies prasme, kompaktinio disko su jame rašyta programine ranga perleidimas pridėtinės vertės mokesčio prasme laikomas paslauga.

51. Dėl tokio skirstymo galinėjus kilti sunkumus iliustruoja žodyno, išsaugoto pastoviosios atminties kompaktiniame diske ar skaitmeniniame vaizdadiskyje (CD ar DVD), pavyzdys. Tokiame kompaktiniame diske su žodynu yra rašyta daug skaitmeninio formato tekstų ir paveikslėlių, tačiau kartu ir programė, skirta šiems duomenims atvaizduoti ir valdyti. Ar toks kompaktinis diskas, kaip knyga, laikytinas tiekiamą prekę ar, kaip kompaktinis diskas su kompiuterine programa, – teikiama paslauga?

52. Be to, *Levob* teisingai pažymi, kad kvalifikuoti kaip paslaugų teikimė sudėtinga tuomet, kai įsitraukia prekybos tarpininkai, kaip prasta sudarant masinius standartinės programinės rangos platinimo sandorius. Praktikoje prekybos tarpininkai įgyja duomenų laikmenas iš gamintojo ar kitų prekybos tarpininkų ir vėliau parduoda jas galutiniam vartotojui. Jie neturi jokių išsamesnių žinių apie licencijos sąlygas, taikomas galutinio vartotojo atžvilgiu, o šios sąlygos jokia forma nėra į programinės rangos paketo įgijėjo pirkimo–pardavimo sutarties objektas. Todėl neteisinga būtų manyti, kad įgijėjas įgyja tik nesukonkretintą teisė naudotis ir neįgyja materialiojo turto.

53. Jeigu sudaroma išvis atskira licencinė sutartis dėl teisės naudotis suteikimo, tai vyksta tik instaliuojant programinę rangą galutinio vartotojo kompiuteryje, kai instaliavimo metu – teisiniu gamintojo požiūriu – jis sutinka su licencijos sąlygomis. Tačiau už tai, be kainos, sumokėt

prekybos tarpininkui už duomenų laikmenas, nereikia papildomai mokėti. Šis veiksmas praktiškai negalima atsižvelgti apmokestinant pridėtinės vertės mokesčiu.

54. Šis pavyzdys rodo, kad rimasis duomenų laikmenos perdavimu, o ne teisės naudotis suteikimu turi ir praktinį privalumą apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu atžvilgiu. Materialiojo turto perleidimas turi viešumo elementas, kuriuo lengvai gali būti pasiremta apmokestinant. Sudėtingiau atsekti, kada ir tarp kurių asmenų vykdo nematerialių objektų perleidimas. Be to, šiuo atveju egzistuoja didesnis manipuliacijos pavojus. Viešumo elemento buvimas ar nebuvimas taip pat pateisina skirtingą esančių duomenų laikmenoje ir parsisidintose iš interneto programų sąrangos perleidimo vertinimą.

55. Kaip tarpinį išvadą reikėtų konstatuoti, kad duomenų laikmenoje esančių standartinių programų sąrangos perleidimas laikytinas prekių tiekimu Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dalies prasme.

2. Specialios užsakovo reikalavimams pritaikytos programų sąrangos sukūrimas

56. Visos šalys vieningai pripažįsta, kad specialiai kliento poreikius tenkinančių programų sąrangos sukūrimas laikytinas paslaugų teikimu, o ne prekių tiekimu.

57. Iš esmės tam pritartina. Tačiau konkrečiu atveju galimos visiškai skirtingos situacijos, kurias galbūt reikėtų vertinti skirtingai. Atskaitos taškas ir šiuo atveju yra klausimas, ar perduodamas materialusis turtas, kuriame yra kėrybinis programavimo paslauga. Jos aiškiai nėra tuo atveju, kai specialiai sukurta programa, jos galutinė forma, atsiranda tikiai kliento kompiuteryje.

58. Atvirkščiai, jeigu kėryjas sukuria visą programą pagal kliento pageidavimus savo mėnėje ir tuomet perduoda užsakovui duomenų laikmenas su programa, kurią reikia instaliuoti, galėtų būti remiamasi tuo pačiu vertinimu, kaip ir standartinių programų sąrangos atveju.

59. Vien tas faktas, kad kalbama apie specialiai kliento poreikiams pritaikytą programų sąrangą, šiame vertinime nieko nepakeistų. Tai patvirtina palyginimas su kitais kėriniais, kurie kliento užsakymu yra sukuriama individualiai. Taip pat ir pagal statybos darbų užsakovo reikalavimus namo statymas ir visiškai rengimas yra prekių tiekimas, o ne skirtingas statyboje dalyvavusi meistrų ir statybos mėnių paslaugų teikimas.

60. Pagal prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodytus duomenis FDP darbuotojai atliko CLAS programų sąrangos pritaikymo darbus po to, kai ji buvo instaliuota Leob duomenų apdorojimo rengimuose. Todėl šis sandoris nagrinėjamo atveju yra paslaugų teikimas Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 1 dalies prasme.

C – Dėl prejudicinių klausimų

1. Vienas bendras sandoris ar du atskiri sandoriai (1a klausimas)

61. Tolesnio nagrinėjimo išeities taško pasirinkimas išplaukia atsakius klausimą, ar standartinių programų sąrangos perleidimas ir jos pritaikymas specialioms Leob poreikiams yra vienas bendras sandoris, ar du atskiri sandoriai. Šis klausimas ypač svarbus todėl, kad pirmiau pateikti aiškinimai parodė, jog standartinių programų sąrangos perleidimas kvalifikuotinas kaip prekių tiekimas, o jos pritaikymas – kaip paslaugų teikimas.

62. Jeigu programų sąrangos tiekimas ir jos pritaikymas būtų skirtingi sandoriai (2 prielaida), tuomet būtų taikomos skirtingos taisyklės nustatant sandorių vietą. Tai galėtų lemti situaciją, kai apmokestinami tik Nyderlanduose atlikti pritaikymo darbai, o standartinių programų sąrangos tiekimo vieta laikytina Jungtinės Valstijos, ir todėl Bendrijoje šis procesas nėra apmokestinamas

prid?tin?s vert?s mokes?iu(21).

63. Jeigu tai b?t? sandoris, kvalifikuotinas kaip vienas bendras sandoris (1 prielaida), tuomet jo vieta taip pat tur?t? b?ti nustatyta viena.

64. Remdamasis sutarties sandara, *Levob* mano, kad kalbama apie du atskirus sandorius. Nyderland? vyriausyb? ir Komisija laikosi priešin?os nuomon?s. Proceso dalyviai programos instaliavim? bei personalo apmokym? vieningai laiko papildomu sandoriu, kvalifikuotinu atitinkamai pagal pagrindin? sandor?.

65. Šeštojoje direktyvoje n?ra speciali? nuostat? apie tai, kokiomis s?lygomis keli tarpusavyje susij? sandoriai vertintini kaip vienas bendras sandoris. Ta?iau sprendime CCP(22) Teisingumo Teismas šiuo klausimu pateik? tok? esmin? paaiškinim?:

„Kadangi, viena vertus, iš Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies išplaukia, kad kiekvienas paslaug? teikimas iš esm?s laikytinas atskiru savarankišku sandoriu, ir, kita vertus, kadangi ekonominiu poži?riu vienas paslaug? teikimas egzistuojan?ios prid?tin?s vert?s mokes?io sistemos interesais negali b?ti dirbtinai skaidomas, turi b?ti nustatyta nagrin?jamo sandorio esm?, siekiant išaiškinti, ar apmokestinamasis asmuo su vartotoju sudaro kelis savarankiškus pagrindinius sandorius, ar vien? sandor?. Šiuo atveju turi b?ti remiamasi vidutinio vartotojo poži?riu.“

66. Nustatant sud?tinio sandorio esm? siekiama dviej? tiksl?. Pirmiausia reikia skirtingus atskirus sandorius ?vertinti atskirai pagal pob?d?. Ta?iau, kita vertus, per didelis bendro sandorio suskaidymas ? atskirai kvalifikuotinus atskirus sandorius komplikuot? prid?tin?s vert?s mokes?io nuostat? taikym?(23). Visais atvejais turi b?ti taikomi objektyv?s kriterijai. ? teik?jo ir (arba) kliento subjektyv? poži?r? neturi b?ti atsižvelgiama. Nors Teisingumo Teismo paaiškinimai sprendime CPP susij? su paslaug? daugetu, jie gali b?ti pritaikyti ir tam atvejui, kai prekio tiekimas ir paslaug? teikimas vykdomi kartu(24).

67. Teisingumo Teismo nuomone, sandorio, kvalifikuotino kaip vienas sandoris, buvim? ypa? liudija tai, kad vienas sandoris yra atliekamas kaip pagrindinis, o kitas yra tik nesavarankiškas papildomas sandoris. Papildomas sandoris yra tuomet, kai „jis klient? atžvilgiu neturi savarankiško tikslo, o naudojamas tik kaip priemon? optimaliai pasinaudoti tiek?jo vykdomu pagrindiniu sandoriu“. (25)

68. Nagrin?jame atveju n? vienas iš abiej? pagrindini? sandori? (standartin?s programin?s ?rangos tiekimas ir jos pritaikymas) nepavaldus kitam taip, kad b?t? aišku, jog jis yra papildomas sandoris. Ta?iau tai neleidžia daryti išvados, kad abu sandoriai prid?tin?s vert?s mokes?io prasme negali b?ti priskirti vienam bendram sandoriui. Pagrindinio ir papildomo sandorio kombinacija sudaro tik vien? teism? praktikoje jau pripažint? atvej? grup?.

69. Iš esm?s toliau, atsižvelgiant ? visas aplinkybes, reikia nustatyti sandori? esm?. Tam turi reikšm?s, ar abu sandoriai tarpusavyje susij? taip glaudžiai, kad atskirai vienas nuo kito vidutinio vartotojo poži?riu klientui neturi reikalingos praktin?s naudos(26).

70. Ar egzistuoja toks glaudus standartin?s programin?s ?rangos tiekimo ir jos pritaikymo ryšys, galiausiai privalo nustatyti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, ?vertin?s visas svarbias faktines aplinkybes. Ta?iau Teisingumo Teismas gali pateikti principus, kurie šiame kontekste gali vaidinti tam tikr? vaidmen?.

71. Abiej? sandori? glaudaus ryšio buvim? patvirtina tai, kad tokia Nyderland? draudimo bendrov? kaip *Levob* – skirtingai nei galb?t Amerikos draudimo bendrov? – negali prad?ti naudotis

standartine programine ?ranga jos nepritaikius. Taip pat ir pritaikymo negalima atlikti atskirai, jeigu prieš tai nebuvo patiekta bazin? programin? ?ranga, kuri? galima pritaikyti ir kuri j? pritaikan?iam asmeniui yra ?inoma.

72. Nors teoriškai klientas pritaikymo darbus gal?t? pavesti atlikti ir tre?iajam asmeniui, ta?iau *Levob* faktiškai šio kelio nepasirinko d?l pagr?st? priežas?i?, nes paskirs?ius užduotis dviem atskiriems veik?jams atsirast? teisini? ir praktini? sunkum?. Teisine prasme tikriausiai reik?t? gauti autoriaus leidim? pakeisti program?(27). Technine prasme tre?iasis asmuo prival?t? tur?ti reikaling? ?ini? apie programos strukt?r?, kad gal?t? atlikti intervencij?.

73. Kitas svarbus rodiklis, bylojantis apie glaud? abiej? sandori? ryš?, yra programin? ?rang? suk?rusios ?mon?s atsakomyb? už efektyv? bendro paketo, kur? sudaro standartin? programin? ?ranga ir jos pritaikymas, funkcionavim?. Pagal pateikt? sutart? teisingas funkcionavimas turi b?ti patikrintas *Integral Acceptance Test*. Tod?l akivaizdu, kad bet koks neteisingas veikimas, nesvarbu, ar susij?s su standartin?s programin?s ?rangos, ar su pritaikymo programavimo klaida, gali lemti visos sutarties ?lugim?. Ši bendra programin? ?rang? suk?rusios ?mon?s atsakomyb? atitinka sutarties prasm? ir tiksl?, nes *Levob* neturi naudos disponuodama nepriekaištingai veikian?ia standartine programine ?ranga, kuri, deja, nebuvo s?kmingai pakeista atsižvelgiant ? jos tikslus.

74. Tuo, kad abu sandorius vykdo ta pati ?mon?, užtikrinama, jog tas pats verslo partneris yra atsakingas už efektyv? vis? komponent? funkcionavim?. Jeigu *Levob* standartin? programin? ?rang? b?ti ?sigij?s iš vienos ?mon?s, o pritaikym? pavedusi atlikti kitai ?monei, d?l vienos iš j? padaryt? klaid? ji negal?t? pareikšti pretenzij? kitai ?monei. Tai lemt? toki? situacij?, kai *Levob* negal?t? užbaigti sutarties d?l nepriekaištingos standartin?s programin?s ?rangos tiekimo tik d?l to, kad pritaikyti nepavyko.

75. *Levob* nurodytos sutarties sandaros ypatyb?s neprieštarauja kvalifikavimui kaip bendro sandorio. Teisingumo Teismo nuomone, vis? pirma s?skait? už sandorius pateikimo tvarka yra vienas iš ?rodym?. Jis jau yra nusprend?s, kad netgi tuo atveju, kai pateikiama bendra s?skaita, gali b?ti du atskiri sandoriai(28). Tai galioja atitinkamai ir priešingu atveju: negali b?ti atmetama bendro sandorio buvimo galimyb? d?l to, kad už atskiras sudedam?sius dalis nurodytos ir ? s?skait? atskirai ?rašytos atskiros kainos(29)

76. Kainos buvo padalytos ? dvi dalis, siekiant kain? už pritaikym? nustatyti lanks?iai ir atsižvelgiant ? faktines s?naudas. Toks kainos nustatymas neleidžia daryti prielaidos, kad prid?tin?s vert?s mokes?io prasme b?tinai egzistuoja du atskirai vertintini sandoriai. Stalio, gaminantis spint? pagal matmenis, s?matoje irgi gali nurodyti konkre?i? medžiag? kain?, o kain? už atliekam? darb? apskai?iuoti atsižvelgdamas ? faktišką darbo valandas. Ta?iau n?ra abejoni?, kad rezultatas yra spintos tiekimas, o ne dvi atskiros paslaugos. Šis pavyzdys rodo, kad atskirai apskai?iuojama kaina už du sandorius neb?tinai parodo j? tarpusavio s?ryš?.

77. Nei atskira s?skaita už standartin? programin? ?rang?, nei duomen? laikmen? su šia standartine programine ?ranga perdavimas specialiai šiam tikslui ? Jungtines Valstijas nuvykusiam *Levob* darbuotojui nekelia abejoni? d?l pirmiau išanalizuoto šio sandorio glaudaus ryšio su programin?s ?rangos pritaikymu. Akivaizdu, kad aprašytomis operacijomis tur?jo b?ti sukurta atskira importo aplinkybi? sud?tis, kad b?ti taikomos tuo metu galiojusios palankios taisykl?s d?l muitin?s vert?s nustatymo prid?tin?s vert?s mokes?io tikslu. Sutartimi nustatyta duomen? laikmen? perdavimo tvarka ir atskirai už standartin? programin? ?rang? ?rašoma ? s?skait? kaina nesusijusios su atitinkamomis šio sandorio, kuris pateisint? atskir? nuo pritaikymo vertinim? prid?tin?s vert?s mokes?io prasme, ypatyb?mis.

78. Jeigu sutartin?ms nuostatomis d?l kainos ir s?skait? pateikimo b?ti teikiama lemiamą

reikšm?, sutarties šalys turėtų galimybę savo nuožiūra daryti toką kvalifikuojant pridėtins vertės mokesčio tikslu. Tai prieštarautų reikalavimui sutartinę (-ius) sandorį (-ius) vertinti objektyviai pagal jo (jų) esmę.

79. Todėl 1a prejudicinę klausimą atsakyтина, kad programinėsrangos, esančios duomenų laikmenoje, perleidimas ir vėliau atliekamas jos pritaikymas kliento poreikiams Šeštosios direktyvos prasme turi būti laikomas vienu sandoriu, jeigu daliniai sandoriai tarpusavyje taip glaudžiai susiję, jog vidutinio vartotojo požiūriu jie atskirai klientui neturi reikalingos praktinės naudos. Vertinant šį klausimą nėra svarbiausia tai, ar už dalinius sandorius buvo sutartos atskiros kainos ir ar išrašomos atskiros sąskaitos.

2. 1 prielaida: vienas sandoris

80. Prašymą priimti prejudicinę sprendimą pateikęs teismas 1 b, c bei d klausimus pateikė tuo atveju, jei sandoriai būtų laikytini vienu sandoriu, o tai labai tikėtina remiantis pirmiau pateikta analize. 1b klausimu prašymą priimti prejudicinę sprendimą pateikęs teismas iš esmės norėtų sužinoti, ar vienas sandoris apskritai gali būti laikomas prekės tiekimu ar paslaugų teikimu. Kiti klausimai yra susiję su sandorio vietos nustatymu.

a) Kvalifikavimas kaip prekės tiekimas ar kaip paslaugų teikimas (1b klausimas)

81. Bendras sandoris, atliktas *Levob* atžvilgiu, turi ir prekės tiekimo, ir paslaugų teikimo požymį, tačiau nei standartinės programinėsrangos tiekimas, nei jos pritaikymas negali būti laikomi vien tik papildomu sandoriu.

82. Sprendime *Faaborg-Gelting Linien*(30) Teisingumo Teismas nusprendė, kad sandorių daugetu pasireiškiančio pardavimo atveju būtinas bendras vertinimas. Jeigu atskiros sandorių daugeto sudedamosios dalys ir nesusijusios kaip pagrindiniai ir papildomi sandoriai, turi būti išanalizuota, ar sandoriai daugiausia susiję su prekės tiekimu, ar su paslaugų teikimu. Restoranų verslo atveju, kuris buvo nagrinjamas sprendime *Faaborg-Gelting Linien*, Teisingumo Teismas pripažino paslaugų teikimo dalies persvarą.

83. Nagrinjamu atveju bendrai vertinus visas aplinkybes, svarbiausi taip pat yra paslaugų teikimo elementai. Čia lemiamą vaidmenį pirmiausia atlieka tai, kad *Levob* negali panaudoti standartinės programinėsrangos. Todėl pagrindinis *Levob* poreikis buvo sigyti ne standartinę, o specialiai jo poreikiams pritaikytą draudimo programinęrangą.

84. Antra, konstatuotina, kad pritaikymas ir instaliavimas buvo daug sėnaudų reikalaujantys procesai, trukę ilgiau nei vienerius metus. Darbai prasidėjo bendru reikalavimų pritaikymams vertinimu ir baigėsi visos programos išbandymu. Instaliavimas bei darbuotojų apmokymas turėjo papildomi sandoriai. Tačiau tai, kad jos taip pat yra sudedamoji sutartinio sandorio dalis, rodo, kad *FDP* turėjo suteikti „kompleksinę paslaugą“, kurios apimtis daug platesnė negu vien tik bazinės programos pateikimas.

85. Galiausiai ir paslaugų teikimo elementai – programinėsrangos pritaikymas, jos instaliavimas bei apmokymas dirbti programa – vertės atžvilgiu sudaro didesnę bendros kainos dalį nei standartinės programinėsrangos tiekimas.

86. Todėl 1b prejudicinį klausimą atsakytina, kad bendras sandoris, kurį sudaro standartinis programinis rangos tiekimas, jos pritaikymas kliento poreikiams, instaliavimas bei apmokymas yra dirbti, apskritai priskirtinas paslaugų teikimui Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 1 dalies prasme, jeigu bendrai vertinus visas aplinkybes paslaugos teikimo elementai yra svarbesni. Tai gali būti, pavyzdžiui, tokiu atveju,

- kai standartinis programinis rangos pritaikymas jos įgyiui yra ypač svarbus siekiant ją pasinaudoti,
- kai pritaikymas ir instaliavimas reikalauja tokio naudojimo, kad jie negali būti vertinami kaip papildomi sandoriai,
- kai paslaugų teikimo elementai sudaro didesniąją bendro sandorio vertės dalį.

b) Sandorio vieta (1c ir d klausimai)

87. 1c ir d klausimais, kurie turi būti analizuojami kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas norėtų sužinoti, ar sandorio, kvalifikuotino kaip bendras paslaugų tiekimas, vieta nustatoma pagal bendrąsias Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalies taisykles, ar šiuo atveju egzistuoja vienas iš šios nuostatos 2 dalyje numatytų atvejų. Pagal 1 dalį sandorio vieta būtų laikoma paslaugos teikėjo buveinės vieta, pagal 2 dalį – paslaugos gavėjo buveinės vieta.

88. Nyderlandų vyriausybė ir Komisija laikosi tos pačios nuomonės, kad specialioji norma yra Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto trečia trauka, taigi paslaugų suteikimo vieta yra Nyderlandai. *Levob* visų pirma mano, kad turi būti remiamasi tuo, jog yra du atskiri sandoriai, kuriuose paslaugų suteikimo (programinis rangos pritaikymo) vieta nustatoma pagal Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalį. Tuo atveju, jeigu Teisingumo Teismas preziumuotų esant sudėtinį sandorį, *Levob* nuomone, jis apskritai turėtų būti laikomas tiekimu, kuris, pagal Šeštosios direktyvos 8 straipsnį, įvyko Jungtinėje Valstijose.

89. Pagal teismo praktiką vieta, kurioje paslaugų teikėjas turi savo ekonominės veiklos buveinę, remiantis Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalimi, laikytina prioritetu turiniu požymiu nustatant sandorio vietą(31).

90. Toliau dėl Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 ir 2 dalių santykio Teisingumo Teismas konstatavo, kad 9 straipsnio 2 dalis numato nemažai specialiųjų požymių, o 1 dalyje pateikta bendrojo pobūdžio norma; šiomis nuostatomis turėtų būti užkirstas kelias kompetencijos išskaidymui, kurie gali lemti dvigubą apmokestinimą, taip pat ir vengimui apmokestinti pajamas(32).

91. Tuo remdamasis, Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad iš 9 straipsnio aiškinimo neišplaukia, jog 1 dalis turi prioritetą 2 dalies atžvilgiu. Atvirkščiai – kiekvienu konkrečiu atveju kyla klausimas, ar kuri nors iš 9 straipsnio 2 dalies nuostatų yra specialioji; jeigu ne, taikoma 1 dalis(33). Taigi Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 ir 2 dalys taip pat nesusijusios ir taisyklės ir išimties santykiu, lemiančiu siaurą 2 dalies aiškinimą(34).

92. Nors sprendime *Komisija prieš Prancūziją* (C-427/97), kuriuo remiasi *Levob*, Teisingumo Teismas ir atmetė 2 dalies taikymo sudėtinio sandorio atžvilgiu bei pripažino 1 dalies nuostatas kaip praktiškesnį sprendimą, iš to negalima spręsti apie bendrą 2 dalies taikymo sudėtinai veiklai eliminavimą. Tiksliau sakant, tokia sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* išvada turėtų būti vertinama atsižvelgiant į konkrečią aplinkybę visumai. Toje byloje apmokestinimas paslaugų gavėjo vietoje būtų lėmęs kompetencijos išskaidymą, nes paslaugos buvo suteiktos dideliame

skai?iui gav?j?, turin?i? buveines skirtingose valstyb?se nar?se.

93. Nagrin?jimu atveju šio pavojaus n?ra, nes *Levob* yra vienintelis kompleksin?s paslaugos gav?jas. Nepaisant to, kad egzistuoja kompleksin?s paslaugos, vis? pirma reikia patikrinti, ar yra bent viena iš Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalyje numatyt? sud??i?.

94. Programin?s ?rangos perleidimas ir pritaikymas vis? pirma gal?t? reikšti licencini? teisi? suteikim? Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto pirmos ?traukos prasme. *FDP* ir *Levob* sutartis numato, kad licencija suteikiama tiek standartinei programinei ?rangai, tiek jos pritaikymui.

95. Kaip jau buvo konstatuota, teis?s naudotis standartine programine ?ranga suteikimas kartu su duomen? laikmenos perleidimu neturi esmin?s reikšm?s. Tai galioja ir pritaikymo paslaugoms, nes vargu ar b?t? prasminga specialiai pritaikyti programin? ?rang? *Levob* kartu neperleidžiant ir teis?s ja naudotis. Kadangi esm? yra (bendra) paslauga, o ne licencijos suteikimas, Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto pirmos ?traukos taikymas atkrenta.

96. Atskirai vertinamos *FDP* atliktinos apmokymo paslaugos gal?t? b?ti laikomos švietimo veikla pagal Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies c punkto pirm? ?trauk?. Ta?iau šios paslaugos t?ra papildomos, taigi atskiras paslaug? suteikimo vietos nustatymas šios veiklos atžvilgiu atmestinas.

97. Tod?l iš esm?s kyla klausimas, ar gali b?ti taikoma Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto tre?ia ?trauka, galiojanti tokioms paslaugoms kaip „konsultant?, in?inieri?, konsultacini? biur?, teisinink?, buhalterin? paslaugos ir kitos panašios paslaugos, taip pat duomen? apdorojimas ir informacijos teikimas“.

98. Ši nuostata gali b?ti interpretuojama dvejopai. Viena vertus, j? galima aiškinti siauriau, kaip apiman?i? tik min?t? laisv?j? profesij? atstov? paslaugas, ?skaitant ir *teikiant šias paslaugas* atliekam? duomen? apdorojim? bei informacijos teikim?. Tuomet šiuo atveju min?ta nuostata neb?t? specialioji, nes tr?ksta atitinkamo s?ryšio su min?t? profesij? grupi? atstov? teikiamomis paslaugomis.

99. Kita vertus, duomen? apdorojim? bei informacijos teikim? b?t? galima laikyti kitomis paslaugomis, kurios yra savarankiškos, palyginti su pirmiau išvardytomis paslaugomis. Tuomet šios s?vokos apimt? gin?o objektu esan?ias paslaugas, nors turb?t šiais laikais programin?s ?rangos tiekimas bei programavimas ir nebeb?t? apibr?žiamas kaip „duomen? apdorojimas bei informacijos teikimas“ daugiau nedetalizuojant. Ši? s?vok? atžvilgiu negali b?ti taikomi per griežti kriterijai, ta?iau turi b?ti atsižvelgta ? tai, kad ši direktyvos dalis n?ra keista nuo 1977 met?.

100. Tekstas, ypa? jungtuko parinkimas (taip pat, „sowie“, „ainsi que“, „as well as“ ir t. t.), – taip pat ir kitomis kalbomis – labiau pabr?žia vis? išvardyt? dali? lygiareikšmiškum?.

101. Nors Teisingumo Teismas, taikydamas Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto tre?i? ?trauk?, iki šiol atsižvelgdavo ? tai, ar atitinkamos vertintinos paslaugos priklauso paslaugoms, kurias daugiausia ir paprastai teikia šioje nuostatoje nurodyt? profesij? atstovai(35). Toks nagrin?jimas buvo tinkamas, nes Bendrijos teis?s akt? leid?jas šioje nuostatoje išvardytas profesijas nurodo tik tam, kad apibr?žt? joje pamin?t? paslaug? r?šis, ta?iau nereikalauja, kad paslaugos teikt?jas ir faktiškai priklausyt? vienai iš išvardyt? profesij? grupi?(36).

102. Ta?iau Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto tre?ia ?trauka apima ir „duomen? apdorojim? bei informacijos teikim?“, niekaip nesiejant to su profesij? grup?mis. 1977 m. dar nebuvo aiškiai ?sivaizduojama programin? ?rang? kurian?ios ?mon?s profesin? veikla. Tod?l šiuo,

t. y. duomenų apdorojimo ir informacijos teikimo paslaugų, atveju atmetinas ir palyginimas su išvardytų profesijų grupių veikla, kur? Teisingumo Teismas atliko iki šiol išspręstose bylose.

103. Jeigu direktyvos autoriai „duomenų apdorojimo ir informacijos teikimo“ norėjo apibrėžti tik tiek, kiek tai įprastai atlieka išvardytų profesijų atstovai, ši paslauga nebūtų reikėjusi minėti atskirai, nes jos ir taip būtų buvusios šių profesijų grupių veiklos dalis, įskaitant ir kitas panašias paslaugas.

104. Galiausiai *Levob* dar pabrėžia, kad Direktyva 2002/38 elektroninėmis priemonėmis suteiktą paslaugą apmokestinimo paslaugos gavėjo buveinės vietoje nustatė todėl, kad anksčiau tokios rūšies paslaugų apmokestinimo galimybė Bendrijoje buvo labai ribota(37).

105. Šiuo atveju pakanka nurodyti, kad Direktyva 2002/38 padaryti Šeštosios direktyvos pakeitimai nesusiję su nagrinėjama byla, nes programinės įrangos tiekimas ir pritaikymas buvo atliktas neelektroniniu būdu. Todėl nuostata apie elektroniniu būdu suteiktas paslaugas priimančias neleidžia daryti jokių išvadų dėl šiuo atveju specialiojo, dar prieš Direktyvos 2002/38 priėmimo galiojusio nuostatos aiškinimo.

106. Kadangi paslaugos priskirtinos duomenų apdorojimo bei informacijos teikimo paslaugoms Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto trečiojo traukos prasme, paslaugų suteikimo vieta laikytina ta, kurioje yra paslaugų gavėjo buveinė.

3. 2 prielaida: du atskiri sandoriai (2a, b ir c klausimas)

107. Nagrinėjamu atveju viskas liudija apie tai, kad egzistuoja sandoris, kvalifikuotinas kaip vienas bendras sandoris, su sąlyga, kad galutinai įvertinimui atliks prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas. Todėl 2a klausimą, kurį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas išskiria tik tuo atveju, jeigu nebūtų pripažinta esant bendro sandorio, atsakyti nereikia.

108. Tačiau jeigu, priešingai lūkesčiams, būtų reikalingas standartinės programinės įrangos, esančios duomenų laikmenoje, atskiras įvertinimas, iš IV B 1 dalyje pateiktą argumentą išplaukia, kad šis sandoris laikytinas tiekimu Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dalies prasme. Todėl nebereikia atsakyti į 2b klausimą, nes atsakymas į jį būtų buvęs svarbus tik pripažinus esant paslaugų teikimui.

109. Atsakant į 2c klausimą dėl standartinės programinės įrangos pritaikymo paslaugos suteikimo vietos, gali būti daroma nuoroda į 1c ir d klausimų atsakymus. Net ir vertinant pritaikymą atskirai, pagal Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies e punkto trečiojo trauką paslaugos suteikimo vieta laikytina ta, kurioje yra paslaugos gavėjo buveinė.

V – Išvada

110. Remiantis tuo, kas išdėstyta, siūlau *Hoge Raad* prejudicinius klausimus atsakyti taip:

1. Standartinės programinės įrangos, esančios duomenų laikmenoje, perleidimas ir vėliau atliekamas pritaikymas kliento poreikiams 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 prasme laikytini vienu sandoriu, jeigu daliniai sandoriai tarpusavyje susiję taip glaudžiai, kad vidutinio vartotojo požiūriu jie atskirai klientui neturi reikalingos praktinės naudos. Vertinant šį klausimą nėra svarbiausia tai, ar už dalinius sandorius buvo sutartos atskiros kainos ir ar išrašomos atskiros sąskaitos.

2. Bendras sandoris, kurį sudaro standartinės programinės įrangos tiekimas, pritaikymas kliento poreikiams, instaliavimas bei apmokymas ja dirbti, apskritai priskirtinas paslaugų teikimui

Šeštosios direktyvos 77/388 6 straipsnio 1 dalies prasme, jeigu bendrai ?vertinus visas aplinkybes paslaugos teikimo elementai yra svarbesni. Tai gali b?ti, pavyzdžiui, tokiu atveju, kai

- standartin?s programin?s ?rangos pritaikymas ?gij?jui yra ypa? svarbus siekiant ja pasinaudoti,
- pritaikymas ir instaliavimas reikalauja toki? s?naud?, kad jie negali b?ti vertinami kaip papildomi sandoriai, ir
- paslaug? teikimo elementai sudaro didesni?j? bendro sandorio vert?s dal?.

3. Bendras sandoris, kur? sudaro standartin?s programin?s ?rangos tiekimas, pritaikymas kliento poreikiams, instaliavimas bei apmokymas ja dirbti, vertintinas kaip duomen? apdorojimas ir informacijos teikimas Šeštosios direktyvos 77/388 9 straipsnio 2 dalies e punkto tre?ios ?traukos prasme, taigi paslaug? suteikimo vieta laikytina ta, kurioje yra paslaug? gav?jo buvein?.

1 Originalo kalba: vokie?i?.

2 – OL L 145, p. 1.

3 – Žr. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies a punkt?.

4 – 2002 m. geguž?s 7 d. Tarybos direktyva 2002/38/EB, iš dalies pakei?ian?ia ir laikinai iš dalies pakei?ian?ia Direktyv? 77/388/EEB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io priemoni?, taikom? radijo ir televizijos transliacij? paslaugoms ir tam tikroms elektronin?mis priemon?mis teikiamoms paslaugoms (OL L 128, p. 41), ? Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dal? buvo, be kita ko, ?trauktos specialios nuostatos apie elektronin?mis priemon?mis suteikt? paslaug? viet?. Be to, direktyva buvo papildyta L priedu, kuris pateikia rekomenduojam? paslaug?, kurias apima min?tos nuostatos, s?raš?. Priedo 2 punkte yra numatytas programin?s ?rangos tiekimas ir jos atnaujinimas.

5 – Ta?iau *Gerechtshof Amsterdam* per pirmosios instancijos proces? aiškiai nustat?, kad *Levob* nepavyko neabejotinai ?rodyti, jog jis jau prieš pritaikym? ?gijo galimyb? disponuoti standartine programine ?ranga kaip savininkas. Abejon?s kilo d?l to, kad *Levob* negal?jo pateikti tikslesni? duomen?, kada jo darbuotojai pri?m? programin? ?rang?, ir d?l to, kad *Levob* importo metu nepateik? deklaracijos.

6 – Tiksliau sakant, buvo priimti du nurodymai – vienas už 1997 metus ir vienas už 1998 bei 1999 metus. Abu nurodymai buvo apsk?sti. Ta?iau *Hoge Raad* grei?iausiai pateik? prašym? priimti prejudicin? sprendim? tik byloje d?l nurodymo už 1997 metus. Šiame nurodyme ?rašyta 52 022 Olandijos gulden? (NLG) nesumok?to prid?tin?s vert?s mokes?io suma, iš kurios 50 732 NLG suma yra už pritaikym?, o 1290 NLG suma – už paties programin?s ?rangos paketo perleidim?.

7 – Žr. šiuo klausimu Pirmosios instancijos teismo išvadas 1999 m. gruodžio 6 d. Nutartyje *Elder* (T-178/99, Rink. p. II?3509, 7 punktas). Šio teisinio gin?o objektas buvo pilie?io prašymo leisti susipažinti su Prid?tin?s vert?s mokes?io komiteto protokolais atmetimas.

8 – *Mededeling 57 des Staatssecretaris van Financiën* (1998 m. rugpj??io 14 d. Nutarimas Nr. VB98/1785, VN 1998/40.33).

9 – Žr. Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 2 dal? ir 3 dalies a punkt?.

10 – 1977 m. liepos 14 d. Sprendimas *Bosch* (1/77, p. 1473).

11 – 1991 m. balandžio 18 d. Sprendimas *Brown Boveri* (C-79/89, p. 1853).

12 – Sprendimas *Bosch* (nurodytas 10 išnašoje, 4 ir 5 punktai).

13 – Žr. 1990 m. gegužės 2 d. Išvadą, p. 1862, 29 ir paskesni punktai.

14 – Sprendimas *Brown Boveri* (nurodytas 11 išnašoje, 21 punktas).

15 – Žr. 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, (OL L 253, p. 1), 167 straipsnio 1 dalį: „Nepaisant Kodekso 29–33 straipsnių, nustatant automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtų laikmenų ir jose esančių duomenų bei programų sąrangos muitinės vertę, atsižvelgiama tik į pačių laikmenų kainą arba vertę. Į importuojamų laikmenų muitinės vertę neįskaitoma jose įrašytų duomenų ar instrukcijų vertė, jeigu ji nurodyta atskirai nuo atitinkamos laikmenos kainos arba vertės.“

16 – 167 straipsnis buvo panaikintas 2002 m. kovo 11 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 444/2002, iš dalies pakeičiančiu Reglamentą (EEB) Nr. 2454/93, išdėstantį Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas, ir Reglamentus (EB) Nr. 2787/2000 bei (EB) Nr. 993/2001, (OL L 68, p. 11) tokiu pagrindu (septinta konstatuojamoji dalis): Reglamento (EEB) Nr. 2454/93 167 straipsnio 1 dalimi buvo stengiamasi išvengti automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtų laikmenų apmokestinimo muitais importuojant programų sąrangą. Vėliau šis tikslas buvo pasiektas Susitarimu dėl prekybos informacinių technologijų produktais (ITA), patvirtintu 1997 m. kovo 24 d. Tarybos sprendimu 97/359/EB (OL L 155, p. 1). Todėl, nepažeidžiant taikomo 1995 m. gegužės 12 d. GATT sprendimo 4.1, nebereikia numatyti specialių įgyvendinimo nuostatų dėl automatinio duomenų apdorojimo įrangai skirtų laikmenų muitinės vertės nustatymo.

17 – Žr. taip pat generalinio advokato C. O. Lenz išvados byloje *Brown Boveri* (nurodyta 13 išnašoje) 15 ir paskesnius punktus.

18 – OL L 122, p. 42.

19 – Tam, kad būtų išvengta neteisėto daugkartinio programos panaudojimo, pirmasis įgijėjas privalo ištrinti savo turimą programą.

20 – Žr. Šeštosios direktyvos su pakeitimais, padarytais Direktyva 2002/38 (nurodyta 4 išnašoje), kuri, žinoma, dar nėra reikšminga nagrinėjamoms aplinkybėms, 9 straipsnio 2 dalies e punkto paskutinį traūkį kartu su L priedu.

21 – Žinoma, tuomet importuojant būtų reikėtų sumokėti pridėtinės vertės mokestį, tačiau pagal pirmiau (36 punktas) pateiktas taisyklės apskaičiavimo pagrindas būtų tik duomenų laikmenos vertė.

22 – 1999 m. vasario 25 d. Sprendimas *CPP* (C-349/96, Rink. p. I-973, 29 punktas).

23 – Kai kuriose generalinių advokatų išvadose matyti tendencija tokioje situacijoje suteikti prioritetą praktiškumui, o ne tikslumui: žr. 1996 m. vasario 1 d. generalinio advokato G. Cosmas išvadą byloje *Faaborg Gelting Linien* (C-231/94, 14 punktas); 1996 m. balandžio 25 d. generalinio advokato N. Fennelly išvadą byloje *Dudda* (C-327/94, Rink. p. I-4595, 4597, 35 punktas) ir 1998 m. birželio 11 d. generalinio advokato N. Fennelly išvadą byloje *CPP* (C-349/96, Rink. p. I-976, 47 ir paskesni punktai).

- 24 – Taip 1996 m. gegužės 2 d. Sprendime *Faaborg-Gelting Linien* (C-231/94, Rink. p. I-2395) patiekalų tiekimas ir restorano paslaugos buvo pripažinta vienu paslaugų teikimu. 2001 m. gegužės 15 d. Sprendimu *Primback* (C-34/99, Rink. p. I-3833) Teisingumo Teismas paskolos suteikimą ir baldų tiekimą laikė vienu sandoriu.
- 25 – Sprendimas *CPP* (nurodytas 22 išnašoje, 30 punktas), žr. kt. sprendimus: 1989 m. liepos 13 d. Sprendimą *Henriksen* (173/88, Rink. p. I-2763, 14–16 punktai); 1998 m. spalio 22 d. Sprendimą *Madgett ir Baldwin* (sujungtos bylos C-308/96 ir C-94/97, Rink. p. I-6229, 24 punktas) ir 2001 m. sausio 11 d. Sprendimą *Komisija prieš Prancūziją* (C-76/99, Rink. p. I-249, 27 punktas).
- 26 – Taip pat ir sprendime *Henriksen* (nurodytas 25 išnašoje, 15 punktas) Teisingumo Teismas glaudų sandorių ryšį vertino kaip reikšmingą.
- 27 – Pagal Direktyvos 91/250 4 straipsnio b punktą leidimo visų pirma reikia veržiant, pritaikant, sutvarkant ar kitaip pakeičiant kompiuterio programą.
- 28 – Sprendimas *CPP* (nurodytas 22 išnašoje, 31 punktas).
- 29 – Žr. 2000 m. gegužės 25 d. generalinio advokato N. Fennely išvadą byloje *Komisija prieš Prancūziją* (C-76/99, Rink. p. I-249, I-251, 31 punktas).
- 30 – Nurodytas 24 išnašoje, 12–14 punktai; žr. sprendimą *CPP* (nurodytas 22 išnašoje, 28 punktas) ir 2001 m. sausio 18 d. Sprendimą *Stockholm Lindöpark* (C-150/99, Rink. p. I-493, 26 punktas).
- 31 – Sprendimas *Faaborg* (nurodytas 24 išnašoje, 16 punktas) ir 1985 m. liepos 4 d. Sprendimas *Berkholz* (168/84, Rink. p. 2251, 17 punktas).
- 32 – 2001 m. kovo 15 d. Sprendimas *Syndicat des producteurs indépendants (SPI)* (C-108/00, Rink. p. I-2361, 15 punktas). Žr. kitus sprendimus: 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimą *Dudda* (C-327/94, Rink. p. I-4595, 20 punktas); 2001 m. sausio 25 d. Sprendimą *Komisija prieš Prancūziją* (C-429/97, Rink. p. I-637, 41 punktas) ir 2004 m. gegužės 27 d. Sprendimą *Lipjes* (C-68/03, Rink. p. I-0000, 16 punktas, susijęs su Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalies ir 28b straipsnio E skirsnio santykiu).
- 33 – Sprendimas *SPI* (nurodytas 32 išnašoje, 16 punktas) ir sprendimas *Dudda* (nurodytas 32 išnašoje, 21 punktas).
- 34 – Sprendimas *SPI* (nurodytas 32 išnašoje, 17 punktas).
- 35 – 1997 m. kovo 6 d. Sprendimas *Linthorst, Pouwels ir Scheres* (C-167/95, Rink. p. I-1195, 19 ir paskesni punktai) ir 1997 m. rugsėjo 16 d. Sprendimas *von Hoffmann* (C-145/96, Rink. p. I-4857, 15 ir paskesni punktai).
- 36 – Žr. sprendimą *SPI* (nurodytas 32 išnašoje, 19 ir 20 punktai) su nuoroda į 1993 m. lapkričio 17 d. Sprendimus *Komisija prieš Prancūziją* (C-68/92, Rink. p. I-5881, 17 punktas) ir *Komisija prieš Liuksemburgą* (C-69/92, Rink. p. I-5907, 18 punktas), pagal kuriuos pardavimas reklamos srityje gali būti ir tuomet, kai jį atlieka ne reklamos agentūra.
- 37 – *Levob* šioje vietoje nurodo Direktyvos 2002/38 (nurodyta 4 išnašoje) pirmą konstatuojamąjį dalį.