

GENERALINIO ADVOKATO

YVES BOT IŠVADA,

pateikta 2011 m. sausio 13 d.(1)

Byla C-530/09

Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. komandytowa w. Poznaniu

prieš

Minister Finansów

(*Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu* (Lenkija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Direktyva 2006/112/EB – PVM – Paslaugų teikimas – Apmokestinimo vietos nustatymas – Mugių stendų laikino suteikimo naudotis paslauga“

1. Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos(2) ir visų pirma dėl mugių stendų laikino suteikimo naudotis paslaugų teikimo vietos nustatymo.
2. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės prašo Teisingumo Teismo išaiškinti, ar stendų laikino suteikimo naudotis per muges ir parodas paslaugos yra reklamos paslaugos pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punktą, kurios apmokestinamos toje vietoje, kur paslaugų gavėjas yra įsisteigęs, arba, jei šio pobūdžio paslaugos patenka į šios direktyvos 52 straipsnio a punkto taikymo sritį, kuris taikomas kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašiai veiklai bei pagalbinėms paslaugoms, ir dėl to yra apmokestinamos toje vietoje, kur jos fiziškai suteikiamos.
3. Šioje išvadoje nurodysiu priežastis, kodėl manau, jog Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punktą reikia aiškinti taip, kad mugių stendų laikino suteikimo naudotis parodos dalyviams paslaugos yra mugių ir parodų veiklos pagalbinė paslaugos, taip pat patenkančios į šios nuostatos taikymo sritį.

I – Teisinis pagrindas

A – Bendrijos teisė

4. Keletą kartų iš esmės keista Šeštoji direktyva 77/388/EEB(3) išdėstyta nauja redakcija kaip Direktyva 2006/112.
5. Direktyvos 2006/112 1 straipsnio 2 dalies pirmoje pastraipoje nurodyta, kad pagal bendros pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) sistemos principą prekės ir paslaugoms taikomas

bendras vartojimo mokestis, kuris yra proporcingas prekų bei paslaugų kainai.

6. Pagrindinis principas, reguliuojantis bendrą PVM sistemą, yra apmokestinimas vietoje, kur paslaugomis faktiškai naudojamas(4), leidžiantis užtikrinti, kad pajamos, gautos iš šio PVM, atitektų valstybei narei, kurioje galutinai sunaudota prekų arba pasinaudota paslauga.

7. Todėl vartojimo vietos nustatymas turi lemiamą reikšmę, nes nuo to priklauso PVM priskyrimas vartojimo valstybei narei.

8. Siekdamas sudaryti galimybes taikyti šį principą ir išvengti jurisdikcijos kolizijos tarp valstybių narių(5), taip pat dvigubo apmokestinimo arba neapmokestinimo Sąjungos teisės aktų leidėjas vedė bendrąjį taisyklę ir specialias taisykles dėl paslaugų teikimo, kurios taikomos pagal teikiamos paslaugos pobūdį.

9. Direktyvos 2006/112 43 straipsnyje numatyta, kad paslaugų teikimo vieta laikoma vieta, kur paslaugos teikėjas yra steigėjas savo verslo arba turi nuolatinį padalinį, iš kurio teikia paslaugas, arba, nesant tokios verslo vietos ar nuolatinio padalinio, vieta, kur jis turi nuolatinį gyvenamąjį vietą arba kur paprastai gyvena.

10. Dėl kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašios veiklos, skaitant tokios veiklos organizatorių darbą, ir tam tikrais atvejais ši veiklos rėši pagalbinę paslaugą šios direktyvos 52 straipsnio a punkte nurodyta, kad ši paslaugų teikimo vieta yra vieta, kur jos fiziškai suteikiamos.

11. Minėtos direktyvos 56 straipsnio 1 dalies b punkte numatyta, kad reklamos paslaugų, teikiamų asmenims, susijusiems už Europos bendrijos ribų, arba apmokestinamiesiems asmenims, susijusiems Bendrijoje, bet ne toje pačioje valstybėje narėje, kurioje steigėjas paslaugų teikėjas, teikimo vieta yra ten, kur paslaugas sigyjantis asmuo yra steigėjas savo verslo arba turi nuolatinį padalinį, kuriam teikiamos paslaugos, arba, nesant tokios vietos, jo nuolatinis gyvenamoji vieta arba vieta, kur jis paprastai gyvena.

B – Nacionalinė teisė

12. 2004 m. kovo 11 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług*)(6) 27 straipsnio 2 dalies 3 punkto a papunktyje numatyta, kad, teikiant paslaugas, susijusias su kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų ar panašia veikla, ir panašias paslaugas kaip mugės ir parodos, taip pat pagalbines paslaugas, paslaugų teikimo vieta yra vieta, kur jos fiziškai suteikiamos.

13. Šio įstatymo 27 straipsnio 3 dalyje nurodyta, kad kai šio įstatymo 23 straipsnio 4 dalyje numatytos paslaugos teikiamos fiziniams ir juridiniams asmenims bei organizacijoms, neturinčioms juridinio asmens statuso, kurių buveinė ar gyvenamoji vieta yra trečiosios valstybės teritorijoje, arba apmokestinamiesiems asmenims, kurių buveinė ar gyvenamoji vieta yra Bendrijos teritorijoje, tačiau kitoje valstybėje nei ta, kurioje steigėjas paslaugų teikėjas, ši paslaugų teikimo vieta yra ten, kur paslaugų gavėjas yra steigėjas savo verslo arba turi nuolatinį padalinį, kuriam buvo suteiktos paslaugos, arba, nesant tokios vietos, jo nuolatinis gyvenamoji vieta arba vieta, kur jis paprastai gyvena.

14. Remiantis minėto įstatymo 27 straipsnio 4 dalies 2 punktu ši nuostata taikoma ir, be kita ko, reklamos paslaugoms.

II – Faktinės aplinkybės ir pagrindinė byla

15. *Inter-Mark Group sp. z o.o., sp. komandytowa w Poznaniu* (toliau – *InterMark*) registruota

Lenkijoje kaip PVM mokėtoja. Ji ketina verstis veikla, susijusia su laikinu stendų suteikimu naudotis per parodas ir muges daugiausia nenacionaliniams parodos dalyviams, kurie pristato savo produktus ir paslaugas per šiuos renginius. Šios mugės ir parodos vyks tiek Lenkijos, tiek kitų valstybių narių ir trečiųjų valstybių teritorijose.

16. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiks teismas prašyme nurodo, kad šie stendai suteikiami naudotis prieš tai parengus stendo projektą ir maketą. Jis taip pat nurodo, kad vykdydama veiklą *Inter?Mark* gali pasirinkti stendo dalį gabenimu ir jo montavimu mugės ar parodos organizavimo vietoje.

17. Siekdama sužinoti PVM, kuriuo bus apmokestinama jos veikla, sumą 2009 m. vasario 11 d. raštu *Inter?Mark* prašė *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* (Poznanės mokesčių inspekcijos direktorius) išaiškinti PVM įstatymo nuostatas.

18. 2009 m. gegužės 4 d. rašte *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* nurodė, kad, remiantis šio įstatymo 27 straipsnio 2 dalies 3 punkto a papunkčiu, vykdamą tokią veiklą, kaip *Inter?Mark*, paslaugų teikimo vieta yra vieta, kur paslaugos fiziškai suteikiamos. Priešingai, nei teigė *Inter?Mark*, *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* manė, kad ši veikla nėra sątaigos komunikacijos forma ir negalėjo būti laikoma reklamos paslaugomis.

19. *Inter?Mark* prašė *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* pakeisti savo sprendimą. 2009 m. birželio 12 d. raštu *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* patvirtino savo poziciją.

20. Manydama, kad jos siūlomos paslaugos turi būti laikomos reklamos paslaugomis, *Inter?Mark* prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiai teismui apskundė 2009 m. gegužės 4 d. sprendimą.

III – Prejudiciniai klausimai

21. Kilus abejonių dėl kai kurių Sąjungos teisės nuostatų aiškinimo, *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu* (Lenkija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar Direktyvos 2006/112 <...> 52 straipsnio a punktą reikia aiškinti taip, kad parodų ir mugių stendų laikino suteikimo naudotis paslaugos klientams, pristatantiems savo pasiūlymus mugėse ir parodose, priskirtinos prie šioje nuostatoje minimų mugių ir parodų organizavimo paslaugų, panašių į kultūros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramogų veiklą, t. y. prie pagalbinių paslaugų, apmokestinamų toje vietoje, kur jos fiziškai suteikiamos?

2. Ar reikia pripažinti, kad tai yra reklamos paslaugos, apmokestinamos toje vietoje, kur paslaugų gavėjas yra steigėjas savo verslo arba turi nuolatinį padalinį, kuriam teikiamos paslaugos, arba, nesant tokios vietos, nuolatinį gyvenamąjį vietą ar vietą, kur jis paprastai gyvena, remiantis Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punktu,

– atsižvelgiant į tai, kad šios paslaugos susijusios su stendų laikinu suteikimu naudotis klientams, pristatantiems savo pasiūlymus mugėse ir parodose, prieš tai paprastai rengiamas stendo projektas ir maketas, stendo dalys prireikus gabenamos ir montuojamos mugės ar parodos organizavimo vietoje ir paslaugų teikėjo klientai, pristatantys savo prekes ar paslaugas, konkretaus renginio organizatoriui vien už galimybių dalyvauti mugėje ar parodoje moka atskirą mokestį, apimantį komunikaciją išlaidas, mugės infrastruktūrą, žiniasklaidos paslaugas ir pan.?

Kiekvienas mug?s ar parodos dalyvis pats atsako už savo stendo dizain? ir ?rengim? ir tuo tikslu naudojasi nagrin?jamomis išaiškinimo reikalingomis paslaugomis.

Už apsilankym? mug?se ir parodose organizatoriai iš lankytoj? renka atskir? mokest? sau, o ne paslaug? teik?jui.“

IV – Vertinimas

22. Prieš pradėdant vertinim? b?tina pateikti ši? pastab?.

23. Pagrindin? byla susijusi su gin?u tarp *Inter?Mark* ir *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* dėl pastarojo pranešimo, susijusio su *Inter?Mark* veiklos apmokestinimu ateityje. Tuo metu, kai prašantis priimti prejudicin? sprendim? teismas Teisingumo Teismui pateik? savo prejudicinius klausimus, joks apmokestinamas sandoris dar nebuvo sudarytas. Todėl Teisingumo Teismui gali b?ti priekaištaujama dėl to, kad pri?m? sprendim? dėl hipotetin?s problemos.

24. Ta?iau, mano nuomone, tokia aplinkyb? nepaneigia min?t? klausim? priimtino, kurio, be to, negin?ija šalys.

25. Nacionaliniame teisme sprendžiamas realus gin?as, nes *Inter?Mark* pareišk? ieškin? dėl *Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu* išankstinio pranešimo, siekdama, kad šio pranešimo teis?tumas b?t? patikrintas teismo, o Teisingumo Teismas tur?t? pakankamai informacijos apie situacij? pagrindin?je byloje ir gal?t? aiškinti Sąjungos teis?s normas(7).

26. Šioje byloje prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar parod? ir mugi? stend? laikinas suteikimas naudotis parod? dalyviams yra reklamos paslauga, apmokestinama paslaug? gav?jo ?sisteigimo vietoje, ar, jei šio pob?džio paslauga priskiriama prie kult?ros, meno, sporto, mokslo, švietimo, pramog? ar panašios veiklos, apmokestinama vietoje, kur vyksta mug? ar paroda.

27. Dėl priežas?i?, kurias išd?stysiu toliau, mano nuomone, parod? ir mugi? stend? laikinas suteikimas naudotis parod? dalyviams yra mugi? ir parod? veiklos pagalbin? paslauga, apmokestinama vietoje, kurioje ji fiziškai suteikiama.

28. Iš tikr?j?, 2003 m. birželio 5 d. Sprendime *Design Concept*(8) Teisingumo Teismas jau yra pareišk?s savo nuomon? dėl klausimo, kuris kilo ir šioje byloje. Šiame sprendime jis remiasi prielaida, kad stend? surinkimo, valymo ir inventoriui gabenti reikalingo personalo samdymas yra reklamos paslaugos.

29. Ta?iau min?tas sprendimas dėl pateikto klausimo man neatrodo lemiamas dėl dviej? priežas?i?.

30. Viena vertus, Teisingumo Teismas pritar? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo, maniusio, kad šios paslaugos *a priori* buvo reklamos paslaugos, kvalifikavimui. Jis išaiškino, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? Teisingumo Teismui ir nacionaliniams teismams bendradarbiaujant tik nacionalinis teismas, nagrin?jantis byl? ir turintis priiimti atsakomyb? už priimtini? sprendim?, atsižvelgdamas ? konkre?ias aplinkybes, turi ?vertinti tiek prejudicinio sprendimo reikalingum?, kad b?t? priimtas jo sprendimas, tiek Teisingumo Teismui pateikiam? klausim? svarb?(9). Šioje byloje nacionaliniam teismui nusprendus *a priori* laikyti nagrin?jamas paslaugas reklamos paslaugomis, Teisingumo Teismas atsisak? daryti kokius nors pakeitimus, susijusius su ši? paslaug? kvalifikavimu(10).

31. Ta?iau, kita vertus, jis nurod?, kad s?voka „reklamos paslaugos“ yra savarankiška

S?jungos teis?s s?voka ir prireikus nacionalinis teismas turi patikrinti susijusi? paslaug? kvalifikavim? atsi?velgdamas ? Teisingumo Teismo praktik?(11).

32. Tod?l i? min?to Sprendimo *Design Concept* nereik?t? daryti i?vados, kad stend? laikinas suteikimas naudotis per muges arba parodas yra reklamos paslauga pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punkt?.

33. Be to, 2006 m. kovo 9 d. Sprendime *Gillan Beach*(12) Teisingumo Teismas kitaip kvalifikavo ?io tipo paslaugas.

34. ?ios bylos faktin?s aplinkyb?s buvo susijusios su tuo, kad ?mon? *Gillan Beach Ltd* sureng? dvi laiv? parodas Pranc?zijoje ir teik? parodos dalyviams bendras paslaugas, ?skaitant stend? ir komunikacijos priemoni? ?rengim? ir perdavim? jais naudotis. Kilo klausimas, ar tokiai veiklai taikoma ?e?tosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies c punkto pirma ?trauka (Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punktas) kaip ? ?ioje normoje numatytos veiklos r?sis pana?iai veiklai.

35. Pirmiausia Teisingumo Teismas nurod?, kad S?jungos teis?s akt? leid?jas nusprend?, kad kai paslaug? teik?jas teikia paslaugas valstyb?je nar?je, kurioje ?ios paslaugos fiziškai suteikiamos, ir kai renginio organizatorius toje pa?ioje valstyb?je renka galutini? vartotoj? sumok?t? PVM, kurio apmokestinam?j? vert? sudaro visos paslaugos, kuri? i?laidos ?traukiamos ? vartotojo sumok?t? bendr? paslaugos kain?, ?is PVM turi b?ti sumokamas ?iai valstybei, o ne tai, kurioje paslaug? tiek?jas yra ?steig?s savo versl?(13).

36. Toliau Teisingumo Teismas i?ai?skino, kad parodoje arba mug?je daugeliui gav?j? da?niausiai vienoje vietoje ir konkre?iu laiku teikiamos ?vairios kompleksin?s paslaugos, kad, be kita ko, reklamuojant lankytojams b?t? pateikta informacija, prek?s ar ?vykiai(14).

37. Taigi jis nusprend?, kad nagrin?jamu atveju visos mug?s ar parodos organizatoriaus parod? dalyviams teikiamos paslaugos: stend? ir komunikacijos priemoni? ?rengimas bei perdavimas naudoti, sve?i? pasitikimas, eksponuojam? laiv? pri?vartavimo viet? nuoma ir apsauga, turi b?ti priskiriamos prie ?e?tosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies c punkto pirmoje ?traukoje numatyt? paslaug?(15).

38. Skirtumas tarp bylos, kurioje buvo priimtas min?tas sprendimas, ir ?ios bylos yra tas, kad *Inter?Mark* n?ra mugi? ar parod? organizator? ir neteikia savo paslaug? ?i? mugi? ar parod? organizatoriui. *Inter?Mark* teikiamos paslaugos yra stend? laikinas suteikimas naudotis tik parod? dalyviams per muges arba parodas.

39. D?l ?ios prie?asties Europos Komisija ?sitikinusi, kad ?ioje byloje Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punktas n?ra taikytinas. Ji mano, kad stend? suteikimo parod? dalyviams i?laidos ne?traukiamos ? parodos organizatoriaus teikiam? bendr? parodos paslaug? kain?, tod?l *Inter?Mark* si?lomos paslaugos negali b?ti apmokestinamos vietoje, kur jos buvo suteiktos(16). Komisijos nuomone, remiantis ?ios direktyvos 17 konstatuojam?ja dalimi, kurioje nurodyta, kad b?tina apibr??ti paslaug? suteikimo viet? paslaug? gav?jo valstyb?je nar?je vis? pirma tuo atveju, kai apmokestinamieji asmenys teikia vieni kitiems tam tikras paslaugas, kuri? i?laidos ?traukiamos ? prek? kain?, ? ?? kriterij? reikia atsi?velgti siekiant nustatyti paslaug?, kurios nurodytos min?tos direktyvos 44–59 straipsniuose(17), apmokestinimo viet?. ?is kriterijus nagrin?jamoje byloje netenkinamas.

40. Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkt? taikant paslaugoms svarbiausias yra teik?jo statusas.

41. Komisijos nuomonei nepritariu remdamasis motyvais, kuriuos nurodau toliau.
42. Pirma, 2010 m. spalio 7 d. Sprendime *Kronospan Mielec*(18) Teisingumo Teismas nurod?, kad iš žodži? junginio „vis? pirma“ vartojimo Šeštosios direktyvos septintoje konstatuojamojoje dalyje (Direktyvos 2006/112 17 konstatuojamoji dalis) matyti, kad Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies (Direktyvos 2006/112 52 straipsnis) taikymo sritis n?ra vien paslaug?, kuri? išlaidos ?traukiamos ? preki? kain?, teikimas tarp apmokestinam?j? asmen?(19). Jis prid?r?, kad Šeštojoje direktyvoje n?ra nieko, kas leist? daryti išvad?, kad sprendžiant, ar paslaugos patenka ? Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 1 arba 2 dalies taikymo srit?, turi reikšm?s tai, jog paslaugos gav?jas paslaug? teikimo išlaidas ? savo si?lom? preki? ir paslaug? kain? ?traukia ne tiesiogiai, o netiesiogiai(20).
43. Tod?l, mano nuomone, aplinkyb? d?l paslaug? išlaid? ?traukimo ar ne?traukimo ? preki? kain? n?ra lemiamą taikant Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkt?.
44. Manau, kad šios nuostatos formuluot? ?rodo, jog ji susijusi tiek su tokios veiklos organizatoriais, tiek su paslaug? teik?jais, kurie neorganizuoja tokios veiklos.
45. Iš ties?, šioje nuostatoje nurodomos paslaugos, susijusios su išvardytomis veiklos r?šimis, „?skaitant toki? veiklos r?ši? organizatori? (teikiamas paslaugas)“(21). Mano nuomone, žodžio „?skaitant“ vartojimas rodo, kad S?jungos teis?s akt? leid?jas nor?jo patikslinti, kad šios paslaugos taip pat apima ir organizatori?, ir kit? paslaug? teik?j? paslaugas, kai šios paslaugos susijusios su veiklos r?šimis, numatytais Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkte.
46. Šiuo atžvilgiu manau, kad, kiek tai susij? su apmokestinimo vietos nustatymu, S?jungos teis?s akt? leid?jas numat? su meno, kult?ros ar kita veikla susijusioms paslaugoms taikyti ne bendr?, bet kit? taisykl?, pagal kuri? reikia atsižvelgti ne tiek ? paslaug? teik?jo status?, kiek ? jo si?lom? paslaug? pob?d?. Pagal Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkto formuluot? paslaug? dalykas lemia, ar ši nuostata taikytina tam tikrai paslaugai. Taigi, kad min?ta nuostata b?t? taikytina, paslaug? teik?jo vykdoma veikla turi b?ti viena iš t?, kurios nurodytos šioje nuostatoje.
47. Mano nuomone, šis tvirtinimas remiasi Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies c punkto aiškinimu, kur? Teisingumo Teismas pateik? min?tame Sprendime *Gillan Beach*. Iš ties?, Teisingumo Teismas, siekdamas nustatyti, ar šioje byloje nagrin?jamos paslaugos patenka ? šio straipsnio taikymo srit?, kreipia d?mes? ? veiklos dalyk?, o ne paslaug? teik?jo status?. Tod?l jis nurodo, kad veikla turi b?ti laikoma panašia min?to straipsnio prasme, jei ji turi ypatybi?, b?ding? kitoms išvardytoms veiklos r?šims, ir jei ji pateisina tai, kad šios veiklos r?šys patenka ? šios nuostatos taikymo srit?(22).
48. Teisingumo Teismas toliau patikslino, kad paslaugos, susijusios su tokiomis paslaug? r?šimis, yra kompleksinio pob?džio, nes jos apima kelias paslaugas, ir paprastai teikiamos keliems skirtingiems gav?jams, tai yra visiems asmenims, dalyvaujantiems ?vairioje kult?rin?je, menin?je, sportin?je, mokslin?je, švietimo ar pramog? veikloje(23). Jis prid?r?, kad tokios paslaugos turi bendr? savyb? – jos paprastai teikiamos vykstant konkre?iam renginiui, o vieta, kur šios kompleksin?s paslaugos fiziškai suteikiamos, dažniausiai lengvai nustatoma, nes tokie renginiai vyksta konkre?ioje vietoje(24).
49. Aiškiai matyti, kad Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkto taikymas paslaugoms priklauso ne nuo jas teikian?io asmens statuso, bet nuo šios paslaugos dalyko.
50. Be to, šis poži?ris pateikiamas ir 1996 m. rugs?jo 26 d. Sprendime *Dudda*(25). Šiame sprendime, kalb?damas apie su kult?ros, meno, sporto, mokslo, švietimo ar pramog? arba

panašia veikla susijusias pagalbines paslaugas, Teisingumo Teismas nurodė, kad tai yra pagalbinės paslaugos, teikiamos kartu su objektyviai vertinama pagrindine veikla neatsižvelgiant į jas teikiantį asmenį(26). Jis pridėjo, kad šis aiškinimas patvirtina Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies c punkto pirmos įtraukos formuluotę, kurioje paminėtos meno arba pramogų veiklos pagalbinės paslaugos, nenurodant asmens, vykdančio šią veiklą(27).

51. Ši analizė pateisinama tuo, kad samprotavimai, kuriais grindžiamas Direktyvos 2006/112 52 straipsnis, reikalauja, kad apmokestinama būtų kiek įmanoma toje vietoje, kur išvardytos paslaugos buvo suteiktos(28). Taigi visų šių rūšių paslaugų vieta, kur jos fiziškai suteikiamos, dažniausiai lengva nustatyti(29). Tad lemiamą aplinkybę, kuri leidžia apmokestininti arčiausiai tos vietos, kur buvo realiai suteikta paslauga, yra ne paslaugos teikėjo statusas, bet paslaugos dalykas, pagal kurį būtų suteikta galimybė lengvai nustatyti paslaugos suteikimo vietą.

52. Dėl nagrinėjamų paslaugų dalyko pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar remiantis Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b punktu šios paslaugos negali būti laikomos reklamos paslaugomis, apmokestinamomis vietoje, kur paslaugą gavęs yra įsteigęs savo verslą.

53. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo abejonų susijusios su tuo, kad teikdama paslaugas *InterMark* atsižvelgia į savo klientų individualius reikalavimus, ypač kiek tai susiję su stendo išvaizda ir funkcionalumu. Tad sudominti potencialius pirkėjus siekiama apipavidalinant stendus, kurie tampa parodų dalyvių siūlomų prekių ir paslaugų prekybinės akcijos dalimi. Tuo šios paslaugos yra panašios į reklamos paslaugas.

54. Šiuo atžvilgiu Komisija mano, kad stendo išvaizda ir apipavidalinimas gali labai paskatinti pirkti parodos dalyvio siūlomas prekes (30). Taigi ji įsitikinusi, kad individuali stendo suteikimas, tai yra specialiai paruoštą tam tikram parodos dalyviui ir neatskiriamą nuo parodoje dalyvaujančio ženklo, gali būti pripažintas reklamos paslauga(31).

55. Reklamos paslaugų sąvoka buvo apibrėžta 1993 m. lapkričio 17 d. Sprendime *Komisija prieš Prancūziją*(32). Šioje byloje Teisingumo Teismas nurodė, kad reklamos sąvoka būtų apima pranešimo skleidimą siekiant informuoti vartotojus apie prekęs ar paslaugos buvimą ir kokybę, kad būtų padidintas pardavimo mastas(33). Jis taip pat patikslino, kad šis pranešimas gali būti platinamas ir kitais būdais nei žodžiu, raštu ar vaizdais per spaudą ir žiniasklaidą(34).

56. Teisingumo Teismas pridėjo, jog paslaugų teikėjo statusas nėra būtina sąlyga siekiant kvalifikuoti reklamos paslaugą ir pakanka, kad pardavimo skatinimo priemonė, pavyzdžiui, prekių pardavimas mažesniais kainomis, reklamos agentros paslaugų gavėjui parduotų kilnojamųjų daiktų nemokamas platinimas vartotojams, paslaugų teikimas mažesniais kainomis ar nemokamai, priemimo ar banketo organizavimas, apimtų pranešimą, skirtą visuomenei informuoti apie prekęs ar paslaugos, kuri yra šio veiksmo dalykas, buvimą ar kokybę, siekiant padidinti jos pardavimo mastą, kad šis priemonė būtų galima pripažinti reklamos paslauga(35).

57. Tai taikoma bet kokiam veiksmui, kuris yra neatskiriamą reklaminių kampanijos dalis ir tuo prisideda prie reklaminio pranešimo skleidimo(36).

58. Jeigu iš tiesų paslaugų teikėjo atliktas stendo apipavidalinimas padeda pristatyti parodų dalyvio prekę ir yra patrauklus, vis dėlto nemanau, kad ši paslauga turėtų būti kvalifikuojama kaip reklamos paslauga pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 1 dalies b papunktį.

59. Be abejonų, paprastas stendo suteikimas naudotis mugės metu nėra mugės veikla savaime. Tačiau stendas yra materialioji priemonė, būtina šiai veiklai atlikti. Taigi, mano nuomone, stendo suteikimas neturi jokio kito tikslo, išskyrus tą, kuris susijęs su materialios galimybės

dalyvauti mug?je ir pristatyti savo prekes suteikimu parodos dalyviui.

60. Kai paslaug? teik?jas, o ne mug?s ar parodos organizatorius suteikia naudojimosi stendais paslaug?, tai laikytina pagalbine šios mug?s ar parodos organizavimo veiklos paslauga, nes ji yra b?tina s?lyga tai veiklai vykdyti(37).

61. Mano nuomone, aplinkyb?, susijusi su tuo, kad *Inter?Mark* si?lo individual? stendo apipavidalinim?, negali sukelti abejoni? d?l šio kvalifikavimo. Priešingai, nei nurodo Komisija, nematau, jog tam, kad b?t? priskirti prie Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkte nurodyt? kategorij?, suteikiami stendai privalo b?ti vienodo modelio ir ne?rengti pagal kiekvieno parodos dalyvio reikalavimus(38).

62. Suprantu, kad pagal parodos dalyvio pasi?lyt? prekį ar paslaug? pob?d? ir klient? reikalavimus *Inter-Mark* turi pritaikyti stend? ir atitinkamai j? ?rengti. Pavyzdžiui, parodos dalyviui, kuris lankytojams si?lo knygas, reik?s stendo su ?rengtomis knygoms pritaikytomis lentynomis, o vyn? si?lan?iam parodos dalyviui reik?s ?rengt? stal? ir k?dži? degustacijai.

63. Reklamuoti lankytojams parod? dalyvi? si?lomas prekes yra mug?s veiklos tikslas(39) ir stend? ?rengimas, be abejon?s, padeda ?gyvendinti š? tiksl?. Ta?iau pagal min?t? Teisingumo Teismo praktik? reklamos paslauga siekiama paskleisti pranešim?, kuriuo lankytojai informuojami apie parod? dalyvi? si?lom? prekį ir paslaug? kokyb?.

64. Remiantis bylos aplinkyb?mis, tai n?ra pagrindin?s bylos atvejis; prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas papras?iausiai nurod?, kad *Inter?Mark* atsižvelgia ? individualius klient? reikalavimus, ypa? ? tai, kas susij? su stendo išvaizda ir funkcionalumu bei galimybe gabenti ir montuoti stendo dalis renginio vietoje(40).

65. Tad, atsižvelgdamas ? visas šias aplinkybes, manau, jog Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkt? reikia aiškinti taip, kad mugi? stend? laikino suteikimo naudotis parod? dalyviams paslaugos yra mugi? ir parod? veiklos pagalbin?s paslaugos, kurios taip pat patenka ? šios nuostatos taikymo srit?.

V – Išvada

66. Atsižvelgdamas ? visus anks?iau išd?stytus argumentus, si?lau Teisingumo Teismui *Wojewódzki S?d Administracyjny w Poznaniu* atsakyti taip:

„2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 52 straipsnio a punkt? reikia aiškinti taip, kad mugi? stend? laikino suteikimo naudotis parod? dalyviams paslaugos yra mugi? ir parod? veiklos pagalbin?s paslaugos, kurios taip pat patenka ? šios nuostatos taikymo srit?.“

1 – Originalo kalba: pranc?z?.

2 – OL L 347, p. 1.

3 – 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva).

4 – Žr. 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/8/EB, iš dalies kei?ian?ios Direktyvos 2006/112/EB nuostatas, susijusias su paslaug? teikimo vieta (OL L 44, p. 11), 3 konstatuojam?j? dal?. Taip pat žr. 2003 m. spalio 20 d. Komisijos komunikato Tarybai, Europos Parlamentui ir

Europos ekonomikos ir socialinių reikalų komitetui PVM strategijos apžvalga ir atnaujinimas (COM(2003) 614 galutinis) 3.1.1 punktą.

5 – Žr. Direktyvos 2006/112 17 konstatuojamąjį dalį.

6 – Dz. U Nr. 54, poz. 535.

7 – Žr. 1999 m. lapkričio 18 d. Sprendimą *X ir Y* (C-200/98, Rink. p. I-8261, 21 ir 22 punktai).

8 – C-438/01, Rink. p. I-5617.

9 – 14 punktas.

10 – 15 punktas.

11 – Ten pat.

12 – C-114/05, Rink. p. I-2427.

13 – 18 punktas ir nurodyta teismo praktika.

14 – 25 punktas.

15 – 27 punktas. Patikslinu, kad priėmus minėtą Sprendimą *Gillan Beach* nuo 2010 m. sausio 1 d. Sąjungos teisės aktų leidėjas traukė mugių ir parodų veiklą? Direktyvos 2006/112 52 straipsnio a punkte išvardytą veiklos rūšių sąrašą (žr. Direktyvos 2008/8 2 straipsnio 1 punktą).

16 – Žr. Komisijos rašytinių pastabų 34–37 punktus.

17 – Žr. tą pačią pastabų 37 punktą.

18 – C-222/09, Rink. p. I-0000.

19 – 28 punktas.

20 – 29 punktas.

21 – Pažymėta mano.

22 – 22 punktas.

23 – 23 punktas.

24 – 24 punktas.

25 – C-327/94, Rink. p. I-4595.

26 – 27 ir 28 punktai.

27 – 29 punktas.

28 – Šiuo klausimu žr. 2009 m. rugsėjo 3 d. Sprendimą *RCI Europe* (C-37/08, Rink. p. I-7533, 39 punktas).

29 – Žr. minėto Sprendimo *Gillan Beach* 24 punktą.

30 – Žr. Komisijos rašytini? pastab? 20 punkt?.

31 – Ten pat.

32 – C?68/92, Rink. p. I?5881.

33 – 16 punktas.

34 – Ten pat.

35 – 17 ir 18 punktai.

36 – 19 punktas.

37 – Žr. min?to Sprendimo *Dudda* 27 punkt?.

38 – Žr. Komisijos rašytini? pastab? 20 ir 21 punkt?.

39 – Žr. min?to Sprendimo *Gillan Beach* 25 punkt?.

40 – Žr. sprendimo pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? versij? pranc?z? kalba, p. 3.