Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. lapkričio 15 d.*

„Direktyva 77/388/EEB — PVM — Atleidimas nuo mokesčio — 13 straipsnio B skirsnio b punktas — Nekilnojamojo turto finansinė nuoma ir nuoma — Barža be varymo sistemos, nejudinamai pritvirtinta prie upės kranto — Baržos, įskaitant jai priklausantį pontoninį tiltą, žemę ir vandens paviršių, nuoma — Išimtinis priskyrimas nuolat naudoti kaip restoraną-diskoteką — Viena paslauga“

Byloje C-532/11

dėl *Oberlandesgericht Köln* (Vokietija) 2011 m. rugsėjo 22 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2011 m. spalio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Susanne Leichenich

prieš

Ansbert Peffekoven,

Ingo Horeis,

dalyvaujant

Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro trečiosios kolegijos pirmininkės pareigas einanti R. Silva de Lapuerta, teisėjai K. Lenaerts, E. Juhász (pranešėjas), G. Arestis ir J. Malenovský

generalinis advokatas J. Mazák,

posėdžio sekretorė A. Impellizzeri, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2012 m. rugsėjo 6 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— S. Leichenich, atstovaujamos *Rechtsanwalt* H. Bister,

— A. Peffekoven ir I. Horeis, atstovaujamų *Rechtsanwälte* A. Funke ir R. Lenzen,

* Proceso kalba: vokiečių.

— Dr. Leyh, Dr. Kossow & Dr. Ott KG, *Wirtschaftsprüfungsgesellschaft*, *Steuerberatungsgesellschaft*, atstovaujamų *Rechtsanwälte* T. Wahlen ir S. Schneider,

— Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir K. Petersen,

— Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir B.-R. Killmann,

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

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 13 straipsnio B skirsnio b punkto išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant baržos savininkės S. Leichenich ir jos mokesčių konsultantų A. Peffekoven bei I. Koreis ginčą dėl šios baržos, kuri yra visam laikui pritvirtinta prie upės kranto ir naudojama kaip restoranas-diskoteka, nuomos sandorio apmokestinimo pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje, kuris įtvirtintas II antraštinėje dalyje „Taikymo sritis“, nustatyta:

„[PVM] apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Šios direktyvos 13 straipsnio „Atleidimas nuo mokesčio šalies teritorijos ribose“ B skirsnyje „Kiti atleidimo nuo mokesčio atvejai“ numatyta:

„Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio toliau nurodytą veiklą taikydamos sąlygas, kurias jos turi nustatyti siekdamos užtikrinti, kad atleidimas nuo mokesčio būtų teisingas ir sąžiningas ir kad būtų užkirstas kelias galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui:

<...>

b) nekilnojamojo turto [finansinę nuomą ir] nuomą, išskyrus:

1) apgyvendinimą, kaip apibrėžta valstybių narių teisėje, viešbučiuose ar panašias funkcijas vykdančiose įstaigose, įskaitant ir apgyvendinimą poilsiavietėse ar stovyklauti įrengtose vietose;

2) patalpų ir vietos nuomą automobilių [transporto priemonių] stovėjimui;

3) pastoviai instaliuotų įrenginių ir mašinų nuomą;

4) seifų nuomą.

Valstybės narės gali dar labiau riboti šį atleidimą nuo mokesčio;

<...>“

5 Minėtos Šeštosios direktyvos nuostatos turinys beveik nepakeistas buvo perkeltas į 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1), kuria Šeštoji direktyva ir jos vėlesni pakeitimai išdėstyti naujoje redakcijoje, 135 straipsnį.

6 2011 m. kovo 15 d. Tarybos įgyvendinimo reglamento (ES) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos įgyvendinimo priemonės (OL L 77, p. 1), 38 straipsnyje, kuris sudaro dalį šio reglamento 10 poskyrio „Transporto priemonių nuoma“, numatyta:

„1. Transporto priemonės, kaip nurodyta Direktyvos 2006/112/EB 56 straipsnyje ir 59 straipsnio pirmos pastraipos g punkte, apima motorines ir nemotorines transporto priemones, taip pat kitą įrangą ir įtaisus, skirtus žmonėms ar daiktams vežti iš vienos vietos į kitą, kuriuos galima tempti, traukti arba stumti transporto priemonėmis, paprastai suprojektuotus taip, kad galėtų vežti, ir iš tikrųjų galinčius tai daryti.

<...>

3. 1 dalyje nurodytomis transporto priemonėmis nelaikomos visam laikui imobilizuotos transporto priemonės ir konteineriai.“

Vokietijos teisė

7 *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas) 4 straipsnyje numatyta:

„Atleidžiami nuo mokesčio šie 1 straipsnio 1 dalies 1 punkte numatyti sandoriai:

<...>

12.

a) nekilnojamojo turto ir teisių, kurioms taikomos nekilnojamąjį turtą reglamentuojančios civilinės teisės nuostatos, bei valstybei priklausančios žemės ir nekilnojamojo turto finansinė nuoma ir nuoma;

b) nekilnojamojo turto ar nekilnojamojo turto dalies, kuri skirta užimti, suteikimas naudotis pagal sutartį ar preliminarią sutartį, kurioje numatytas nuosavybės perleidimas;

c) realių naudojimosi nekilnojamuoju turtu teisių sukūrimas, perleidimas ar suteikimas.

Neatleidžiama nuo mokesčio vietų ar kambarių, kuriuos ūkio subjektas rezervuoja laikinam užsieniečių apgyvendinimui, nuoma, vietos transporto priemonėms stovėti nuoma, vietų kempinguose laikinoji nuoma ir mašinų bei kitų bet kokių įrenginių, sudarančių dalį naudojamo ploto, net jeigu jie sudaro esmines pastato dalis, finansinė nuoma ir nuoma.“

8 Vokietijos teisėje nekilnojamasis turtas, neatsižvelgiant į jo paskirtį – tai erdvės apribotas žemės sklypas, kuris kadastriniame inventoriuje turi konkretų numerį ar kuris įregistruotas pagal Įstatymą dėl nekilnojamo turto registro tvarkymo ir žemės registro. Klausimas, ar pastatas yra nekilnojamojo turto dalis, iš esmės sprendžiamas remiantis nacionalinių teismų praktika mokesčių srityje atsižvelgiant į civilinės teisės bendrąsias nuostatas, nagrinėjamu atveju į Civilinio kodekso 94 straipsnį „Esminės nekilnojamojo turto ar pastato dalys“, kurio 1 dalyje numatyta:

„Esminėms nekilnojamojo turto dalims priklauso su žeme tvirtai susiję daiktai, visų pirma pastatai <...>“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

9 Iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad 1999 m. S. Leichenich su Vokietijos valstybe, atstovaujama *Wasser und Schifffahrtsverwaltung* (Vandenų ir navigacijos kelių administracija, toliau – WSV) sudarė sutartį dėl žemės sklypo, esančio Reino kairiajame krante, netoli Kelno miesto, ir dėl dalies vandens paviršiaus, t. y. dalies upės, kuri priklauso šiai žemei, užėmimo. Pagal šią sutartį WSV naudotojams suteikė šiuos sklypus siekiant naudoti baržą kaip restoraną su pontoniniu tiltu. Nagrinėjama barža jau daugelį metų yra prišvartuota toje pačioje vietoje, ja niekada nebuvo plaukiama į kitą vietą ir ji yra nejudinamai pritvirtinta virvėmis, grandinėmis ir inkarais. Joje nėra variklio ir varymo sistemos. Be to, ji prijungta prie vandentiekio ir elektros tinklų, turi adresą, telefono liniją ir panaudoto vandens surinkimo sistemą.

10 2000 m. vasario 1 d. sutartimi S. Leichenich išnuomojo baržą, pontoninį tiltą ir priklausiusią erdvę pagal civilinę teisę įsteigtai bendrovei, kuri naudojo baržą išimtinai kaip kavinę-restoraną ir vėliau kaip diskoteką. Nebuvo apskaičiuota jokio PVM už nuomą, nes, remiantis S. Leichenich mokesčių konsultantų nuomone, tai buvo nekilnojamojo turto nuoma. Tačiau *Finanzamt Köln-Altstadt*, kompetentingas mokesčių administratorius pagal teritoriją, atlikęs 2000–2003 m., kuriais S. Leichenich buvo vienintelė išnuomoto turto savininkė, patikrinimą, manė, kad nuoma buvo susijusiu su kilnojamuoju turtu, dėl to ji apmokestinama PVM.

11 Siekdama, kad būtų atlygintos sumokėtos PVM sumos, S. Leichenich pateikė civilinį ieškinį savo mokesčių konsultantams *Landgericht Köln*. 2010 m. gruodžio 9 d. sprendime šis teismas, remdamasis 2003 m. sausio 16 d. Sprendimu *Maierhofer* (C-315/00, Rink. p. I-563), manė, kad barža nebuvo nei nekilnojamasis turtas, nei sudarė esminę tokio turto dalį, nes nebuvo pritvirtinta prie žemės. Iš tiesų per kelias valandas ji galėtų būti perkelta į kitą vietą, net jei tam reiktų pasiruošti ir specializuoto personalo pagalbos. Todėl kalbama apie kilnojamąjį turtą, kuriam netaikoma Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punkte numatyta išimtis.

12 Gavęs apeliacinį skundą dėl šio sprendimo *Oberlandesgericht Köln* nurodė, kad pagal nuomos sutarties sąlygas joje neapsiribojama baržos ir pontoninio tilto nuoma; ji taip pat apima šiai baržai ir tiltui priklausantį vandens paviršių ir žemę. Taigi nuolatinis baržos bei pontoninio tilto naudojimas tik vienoje vietoje yra neatsiejamai susijęs su vandens paviršiaus ir jam priklausančio kranto užėmimu. Iš tiesų naudojant baržą tik vienoje vietoje nuolat užkertamas kelias bet kaip kitaip naudoti vandenį, kurį ji uždengia, be kita ko, viešajam transportui. Kitaip tariant, pagal šią sutartį dalis upės ir dėl to dalis žemės buvo išnuomota. Taigi baržos ir jai priklausančio pontoninio tilto nuoma, nurodyta sutartyje, būtinai apima ir užimamą vandens paviršiaus plotą, ir žemę, kuri su WSV sudaryta sutartimi anksčiau buvo suteikta S. Leichenich, bei suteikimą naudotis.

13 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad pagal sutartį barža gali būti naudojama tik konkrečioje vietoje ir nėra skirta plaukti. Be to, ji buvo toje pačioje vietoje daug metų. Šis teismas taip pat pažymi, kad atsižvelgiant į tai, jog nuomos sutartimi žemė buvo suteikta nuomininkams naudoti baržą tik vienoje vietoje ir į tai, kad joje yra telefono linija, sujungimai ir panaudoto vandens surinkimo sistema, remiantis funkciniu požiūriu galima manyti, kad barža yra pastatas, kaip tai suprantama pagal Šeštąją direktyvą, savaime suvokiant, jog toks pastatas natūraliai negali būti taip stipriai pritvirtintas prie vandens kaip prie sausumos.

14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat nori sužinoti, ar PVM atžvilgiu reikia skirti nekilnojamojo turto nuomos dalį, skirtą baržai, ir nuomą, skirtą pontoniniam tiltui, kuris buvo suteiktas suinteresuotiesiems asmenims naudotis kaip laivų švartavimosi vieta. Jis nori išsiaiškinti, ar pastaroji paslauga neturi būti laikoma papildoma vykdant vieną sutartį dėl to, kad pontoninis tiltas išimtinai ar didžiąja dalimi skirtas pasiekti baržą.

15 Atsižvelgęs į šiuos svarstymus *Oberlandesgericht Köln* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar <...> Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio b punktas aiškintinas taip, kad nekilnojamojo turto finansinės nuomos ir nuomos sąvoka apima baržos, skirtos nuolat naudoti tik vienoje restorano-diskotekos veiklai apribotoje ir identifikuojamoje švartavimosi vandenyje vietoje, įskaitant šiai baržai priklausančią švartavimosi vietą ir pontoninį tiltą, nuomą? Ar vertinant turi reikšmės baržos pritvirtinimo prie žemės būdas arba su laivo išlaisvinimu susijusios sąnaudos?

2. Jeigu į pirmojo prejudicinio klausimo pirmąjį sakinį būtų atsakyta teigiamai: ar <...> Šeštosios direktyvos <...> 13 straipsnio B skirsnio b punktas aiškintinas taip, kad „transporto priemonių“ sąvoka, kuri pagal 2005 m. kovo 3 d. Teisingumo Teismo sprendimą, priimtą byloje C-428/02 (*Fonden Marselisborg Lystbådehavn*, Rink. p. I-1527) apima ir laivus, yra netaikytina baržai, kuri neturi varymo sistemos ir buvo išnuomota nuolatos naudoti tik konkrečioje vietoje, o ne siekiant su ja plaukti? Ar baržos ir pontoninio tilto, įskaitant jiems priklausančius žemės plotus ir vandens paviršių, nuoma yra viena neapmokestinama paslauga, ar tam tikrais atvejais PVM atžvilgiu reikia atskirti baržos ir pontoninio tilto nuomą?“

Dėl pirmojo klausimo ir antrojo klausimo antros dalies

16 Pirmuoju klausimu ir antrojo klausimo antra dalimi, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punktas aiškintinas taip, kad nekilnojamojo turto finansinės nuomos ir nuomos sąvoka apima baržos, kuri yra pritvirtinta nelengvai pašalinamais tvirtinimais prie upės kranto ir vagos ir kuri yra apribotoje ir identifikuojamoje švartavimosi vietoje upėje bei kuri pagal nuomos sutartį yra išimtinai skirta nuolat naudoti kaip restoranas-diskoteka, nuomą, įskaitant jai priklausančią švartavimosi vietą ir pontoninį tiltą. Jis taip pat klausia, ar tokiomis aplinkybėmis baržos ir pontoninio tilto nuoma yra viena nuo mokesčio atleista paslauga.

17 Šiuo klausimu pirmiausia reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią teismo praktiką Šeštosios direktyvos 13 straipsnyje numatyti atleidimo nuo mokesčio atvejai yra savarankiškos Sąjungos teisės sąvokos, kurios todėl turi būti apibrėžiamos Bendrijos lygiu, ir kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b dalyje įtvirtintos nekilnojamojo turto nuomos sąvokos aiškinimas negali priklausyti nuo jos aiškinimo valstybės narės civilinėje teisėje (minėto Sprendimo *Maierhofer* 25 ir 26 punktai ir juose nurodyta teismo praktika).

18 Taip pat primintina, kad, remiantis Sąjungos ir nacionalinių teismų jurisdikcijos atskyrimu, Teisingumo Teismas turi atsižvelgti į tokį faktinį ir teisinį prejudicinių klausimų kontekstą, koksai antai apibrėžtas nutartyje pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą (2010 m. gegužės 20 d. Sprendimo *Harms*, C-434/08, Rink. p. I-4431, 33 punktas).

19 Pagal prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo šioje byloje nustatytas faktines aplinkybes nuomos sutartis nėra apribota baržos ir pontoninio tilto nuoma, bet taip pat apima jiems priklausantį vandens paviršių ir žemę, nes baržos ir pontoninio laivo naudojimas yra neatsiejamas nuo šių kitų elementų užėmimo. Be to, nuoma buvo išimtinai skirta naudoti baržą su pontoniniu tiltu kaip restoraną-diskoteką.

20 Remiantis šiomis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nustatytomis aplinkybėmis baržos padėtį reikia nagrinėti ne izoliuotai, bet atsižvelgiant į pritvirtinimą prie švartavimosi vietos.

21 Atsižvelgiant į šias faktines aplinkybes reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje dalis, kuri yra iškilusi virš žemės ir atitinka žemės sklypą prie baržos švartavimosi vandenyje vietos, yra nekilnojamasis turtas. Taip pat nekilnojamąjį turtą sudaro panirusi ir upės vagos apribota dalis, apsemta vandens, kuriame yra barža (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* 34 punktą ir 2007 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Walderdorff*, C-451/06, Rink. p. I-10637, 19 punktą). Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pastebi, kad naudojant baržą nuolat užkertamas kelias bet kaip kitaip naudoti vandenį, ant kurio ji stovi.

22 Barža, neapsemta žemės dalis ir upės vagos panirusi dalis sudaro visumą, kuri yra pagrindinis nuomos sutarties dalykas.

23 Iš nutarties pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad barža, neturinti varymo sistemos, yra imobilizuota šioje upės vandens dalyje daug metų. Ji pritvirtinta prie apribotos upės vagos dalies inkarais, o prie kranto – grandinėmis ir virvėmis. Šios baržos tvirtinimo priemonės negali būti lengvai pašalintos, t. y. be pastangų ir be nemenkų išlaidų. Pagal Teisingumo Teismo praktiką tam, kad statinys būtų laikomas nekilnojamuoju turtu siekiant taikyti taisykles PVM srityje, jis nebūtinai turi būti neatsiejamai pritvirtintas prie žemės (minėto Sprendimo *Maierhofer* 33 punktas).

24 Pagal nuomos sutarties, kuri buvo sudaryta 5 metams ir kurioje nėra išreikšta jokių šalių ketinimų baržos naudojimui suteikti atsitiktinį ir laikinąjį pobūdį, sąlygas barža yra išimtinai skirta nuolat naudoti kaip restoranas-diskoteka. Be to, barža turi pašto adresą, telefono liniją ir yra prijungta prie vandens ir elektros tiekimo tinklų.

25 Atsižvelgiant į baržos ir elementų, kurie sudaro jos švartavimosi vietą, ryšį ir į tai, kad ji yra pritvirtinta prie šių elementų, kurių pobūdis toks, kad ši barža praktiškai sudaro šios erdvės, vertinamos kaip visuma, dalį, taip pat atsižvelgiant į sutartį, pagal kurią ši barža nuolat ir išimtinai skirta naudoti šioje švartavimosi vietoje kaip restoranas-diskoteka, ir į tai, kad ji prijungta prie įvairių tinklų, baržos ir elementų, sudarančių švartavimosi vietą, prie kurios ji prišvartuota, visuma turi būti laikoma nekilnojamuoju turtu siekiant taikyti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punkte numatytą atleidimą nuo mokesčio.

26 Europos Komisija teisingai pastebėjo, kad atsižvelgiant į susitariančiųjų šalių tikslą ir jų baržai priskirtas funkcijas ekonominiu požiūriu šioms šalims nesvarbu, ar kalbama apie pastatą, nejudinamai pritvirtintą prie žemės, pavyzdžiui, poliais, ar apie paprasčiausią baržą, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje.

27 Negalima pritarti Vokietijos vyriausybės argumentui, pagal kurį pagrindinis sutarties dalykas – išnuomoti baržą neatsižvelgiant į švartavimosi vietą, kur ji prišvartuota, nes siekiant užtikrinti restorano pelningumą švartavimosi vieta yra labai svarbi. Pagrindinėje byloje nuomos sutartis sudaryta ir nuomos kaina nustatyta remiantis baržos švartavimosi vieta, kuri yra, be kita ko, arti didelio miesto ir dėl kurios barža-restoranas lengvai pasiekiamas.

28 Taip pat svarbu pažymėti, kad pagal nutartį pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pontoniniu tiltu iš esmės siekiama suteikti priėjimą prie baržos. Taigi atrodo, kad barža ir švartavimosi vietos elementai, t. y. jai priklausanti žemės panirusi ir neapsemta dalis, vandens paviršius ir pontoninis tiltas, sudaro funkcinį ir ekonominį vienetą ir kad nuomos sutartyje, kurioje apimami visi šie elementai, numatyta viena paslauga, kurią teikiant pontoninio tilto nuoma yra papildoma, palyginti su baržos nuoma. Todėl šio pontoninio tilto nuoma neturi būti laikoma atskira paslauga atsižvelgiant į PVM.

29 Atsižvelgiant į nurodytus svarstymus, į pirmąjį klausimą ir antrojo klausimo antrą dalį reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punktas turi būti aiškinamas taip, kad nekilnojamojo turto finansinės nuomos ir nuomos sąvoka apima baržos, kuri yra pritvirtinta nelengvai pašalinamais tvirtinimais prie upės kranto ir vagos bei kuri yra apribotoje ir identifikuojamoje švartavimosi vietoje upėje ir pagal nuomos sutartį išimtinai skirta nuolat naudoti kaip restoranas-diskoteka, nuomą, įskaitant jai priklausančią švartavimosi vietą ir pontoninį tiltą. Ši nuoma yra viena nuo mokesčio atleista paslauga, nesant reikalo atskirti baržos ir pontoninio tilto nuomą.

Dėl antrojo klausimo pirmos dalies

30 Šio klausimo pirma dalimi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar barža, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, yra „transporto priemonė“ siekiant taikyti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punkto 2 papunktyje numatytą išimtį.

31 Pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką šioje nuostatoje vartojami žodžiai „transporto priemonė“ turi būti aiškinami taip, kad jie apima „visas transporto priemones“, įskaitant laivus (žr. minėto Sprendimo *Fonden Marselisborg Lystbådehavn* 44 punktą). Pagal šių žodžių bendrą sampratą jie reiškia priemones, skirtas keleiviams arba prekėms gabenti, t. y. priemones, naudojamas konkrečiai šiai funkcijai.

32 Šis požiūris į transporto priemonės sąvoką, pagrįstą atitinkamos priemonės konkrečia funkcija ir naudojimu, patvirtinamas Reglamento Nr. 282/2011 38 straipsnio 1 ir 3 dalimis, kuriose priemonę priskiriant „transporto priemonėms“ akcentuojama tai, kad ji skirta keleiviams ar prekėms gabenti, o nuolat pritvirtintos transporto priemonės nepriskiriamos šiai sąvokai. Nors šis reglamentas netaikomas *ratione temporis* pagrindinei bylai, vis dėlto juo patikslinamos ir paaiškinamos teisės aktuose PVM srityje įtvirtintos ir po jo priėmimo taikomos sąvokos.

33 Todėl svarbi ne pirminė priemonės paskirtis, bet jos konkreti ir dabar atliekama funkcija. Iš tiesų turto pirmine paskirtimi negali būti galutinai užtikrinamas tam tikras jo vertinimas taisyklių PVM srityje atžvilgiu, neatsižvelgiant į šio turto faktinio naudojimo pakeitimą.

34 Taigi, kaip matyti iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos, pagrindinėje byloje nagrinėjama barža, pirmiausia tikriausiai skirta būti naudojama kaip transporto priemonė, tokiems tikslams nebuvo naudota 30 pastarųjų metų ir šį laikotarpį buvo nuolat pritvirtinta toje pačioje vietoje, Reino kairiajame krante. Be to, pagal nuomos sutarties sąlygas susitariančiosios šalys neišreiškė jokio ketinimo naudoti baržą kaip transporto priemonę per sutarties galiojimo laikotarpį ir jai priskyrė kitokią funkciją. Todėl šios baržos negalima laikyti transporto priemone atsižvelgiant į PVM taisykles.

35 Negalima pritarti Vokietijos vyriausybės argumentui, pagal kurį pagrindinėje byloje nagrinėjamos baržos-restorano funkcija yra panaši į laivo-restorano, kuris atlieka trumpas keliones upėje, kaip antai Reine ar Mozelyje, ir kuris tikrai yra transporto priemonė, funkciją. Iš tiesų tokia visuma, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, kurią sudaro barža, jai priklausanti švartavimosi vieta ir pontoninis tiltas, yra nekilnojamasis turtas, kuriuo išimtinai siekiama siūlyti maitinimo ir pramogų paslaugas tam

tikroje vietoje, o lavai-restoranai, atliekantys trumpas keliones upėje, yra transporto priemonės, skirtos suteikti maitinimo ir turistines paslaugas. Todėl pastarųjų padėtis negali būti lyginama su pagrindinėje byloje nagrinėjama padėtimi.

36 Kaip teisingai pastebėjo Komisija, mokesčio neutralumo principo atžvilgiu pagrindinėje byloje nagrinėjamos baržos funkcija yra panaši į pastato, kuris naudojamas restoranui ir kuris yra netoli jos sausumoje, funkciją. Todėl šioje baržoje veikiantis restoranas-diskoteka ekonominiu atžvilgiu konkuruoja su panašiomis įstaigomis, įsteigtomis prie žemės pritvirtintuose pastatuose.

37 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrojo klausimo pirmą dalį reikia atsakyti taip: barža, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, nėra transporto priemonė, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punkto 2 papunktį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

38 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 (trečioji kolegija) nusprendžia:

1. **1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio B skirsnio b punktas turi būti aiškinamas taip, kad nekilnojamojo turto finansinės nuomos ir nuomos sąvoka apima baržos, kuri yra pritvirtinta nelengvai pašalinamais tvirtinimais prie upės kranto ir vagos bei kuri yra apribotoje ir identifikuojamoje švartavimosi vietoje upėje ir pagal nuomos sutartį yra išimtinai skirta nuolat naudoti kaip restoranas-diskoteka, nuomą, įskaitant jai priklausančią švartavimosi vietą ir pontoninį tiltą. Ši nuoma yra viena nuo mokesčio atleista paslauga, nesant reikalo atskirti baržos ir pontoninio tilto nuomą.**

2. **Tokia barža nėra transporto priemonė, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 77/388 13 straipsnio B skirsnio b punkto 2 papunktį.**

Parašai.