TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. rugsėjo 9 d.*

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

Byloje C-406/20

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

Phantasialand

prieš

Finanzamt Brühl

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

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

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

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

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

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

* Proceso kalba: vokiečių.

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

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 98 straipsnio 2 dalies kartu su šios direktyvos III priedo 7 punktu išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bendrovės *Phantasialand* ir *Finanzamt Brühl* (Briūlio mokesčių administratorius, Vokietija; toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl pridėtinės vertės mokesčio (PVM) tarifo, taikomo teisei įeiti į šios bendrovės eksploatuojamą laisvalaikio parką.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

PVM direktyva

3 PVM direktyvos 96 straipsnyje nurodyta:

„Valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pats prekių tiekimui bei paslaugų teikimui.“

4 Minėtos direktyvos 98 straipsnio 1 ir 2 dalys išdėstytos taip:

„1. Valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus.

2. Lengvatiniai tarifai taikomi tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui.

<...>“

5 PVM direktyvos III priede yra prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ir teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, sąrašas. Šio priedo 7 punktas apima šias paslaugas:

„teisė įeiti į pramoginius renginius, teatrus, cirkus, muges, pramogų parkus, koncertus, muziejus, zoologijos sodus, kino teatrus, parodas ir į panašius kultūrinius renginius bei įstaigas.“

Įgyvendinimo reglamentas Nr. 282/2011

6 2011 m. kovo 15 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės (OL L 77, 2011, p. 1), 32 straipsnyje nustatyta:

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

2. 1 dalis taikoma visų pirma:

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

<...>“

Vokietijos teisė

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

„7 % lengvatinis tarifas taikomas šiems sandoriams:

<...>

7. <...>

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

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

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

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

10 2015 m. lapkričio 9 d. prašyme pakeisti jai skirtą 2014 m. pranešimą apie mokėtiną apyvartos mokestį *Phantasialand* tvirtino, kad teisė įeiti į jos laisvalaikio parką turi būti apmokestinama ne standartiniu, bet lengvatiniu PVM tarifu, remiantis *UStG* 12 straipsnio 2 dalies 7 punkto d papunkčiu.

11 2016 m. sausio 6 d. sprendimu mokesčių administratorius atmetė šį prašymą, o vėliau 2017 m. balandžio 4 d. sprendimu ir skundą dėl šio sprendimo.

12 *Phantasialand* pareiškė ieškinį *Finanzgericht Köln* (Kelno finansų teismas, Vokietija), t. y. prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

13 *Phantasialand* teigimu, mokesčių neutralumo principui prieštarauja tai, kad pagal nacionalinės teisės aktus lengvatinis PVM tarifas taikomas sandoriams, kuriuos vykdo nenuolatinės mugės, t. y. sezoninio ir laikinojo pobūdžio, o nuolatinėms mugėms, kaip aptariama pagrindinėje byloje, taikomas standartinis PVM tarifas.

14 Mokesčių administratorius ginčija šią poziciją ir šiuo klausimu remiasi 2018 m. rugpjūčio 2 d. *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas, Vokietija) sprendimu, kuriame nusprendė, kad skirtingas keliaujančių mugių, palyginti su pramogų parko, panašaus į aptariamą pagrindinėje byloje, paslaugų vertinimas PVM atžvilgiu nepažeidžia mokesčių neutralumo principo.

15 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonių dėl šio aiškinimo.

16 Visų pirma, kadangi *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas) šiuo klausimu, be kita ko, nurodė, kad PVM direktyvos III priedo 7 punkte išvardyti „mugės“ ir „pramogų parkai“, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad, priešingai nei kitose kalbinėse versijose, Įgyvendinimo reglamento Nr. 282/2011 32 straipsnio versijoje vokiečių kalba šis sąrašas nėra ekvivalentiškas, nes jame nurodytas tik terminas „Freizeitparks“ („laisvalaikio parkai“). Kadangi šio termino įprasta reikšmė – nuolat veikiantys pramogų parkai, jis mano, kad būtina išaiškinti sąvokų „mugės“ ir „pramogų parkai“ apibrėžtis ir skirtumus.

17 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad 2018 m. rugpjūčio 2 d. sprendime *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas) nusprendė, kad nuolatinių mugių įmonių, veikiančių kaip laisvalaikio parkai, paslaugos nėra panašios į keliaujančių mugių paslaugas, atsižvelgiant į skirtingas šių paslaugų teikimo aplinkybes.

18 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, remdamasis Teisingumo Teismo jurisprudencija, daro išvadą, kad, atsižvelgiant į lygintinų paslaugų kontekstą, reikia kreipti dėmesį tik į reglamentavimo ir teisės sistemos, reglamentuojančios atitinkamas paslaugas, skirtumus.

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

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

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

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

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

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

3. Jei į antrąjį prejudicinį klausimą būtų atsakyta neigiamai:

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

Dėl prejudicinių klausimų

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

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

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

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

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

28 PVM direktyvoje nėra nei sąvokos „mugės“, nei „pramogų parkai“, kaip jie suprantami pagal minėto III priedo 7 punktą, apibrėžties; tokių apibrėžčių nėra ir Įgyvendinimo reglamente Nr. 282/2011. Be to, nei PVM direktyvoje, nei Įgyvendinimo reglamente Nr. 282/2011 šiuo klausimu nėra nuorodos į valstybių narių teisę, todėl šios sąvokos yra savarankiškos Sąjungos teisės sąvokos, kurias Sąjungos teritorijoje reikia aiškinti vienodai (šiuo klausimu žr. 2021 m. sausio 20 d. Sprendimo *Finanzamt Saarbrücken*, C-288/19, EU:C:2021:32, 39 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

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

30 Kalbant apie žodžių „pramogų parkas“ ir „mugė“ įprastą reikšmę bendrinėje kalboje, kaip Komisija iš esmės pažymėjo savo rašytinėse pastabose, žodžių junginys „pramogų parkas“ reiškia įrengtą žemės sklypą, kuriame yra įvairių įrenginių, skirtų pramogoms, o „mugei“, nors paprastai joje taip pat yra tokių įrenginių, būdinga tai, kad ji vyksta reguliariai, bet laikinai.

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

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

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

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

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

36 Tokiu atveju, kaip priminta šio sprensimo25 punkte, jei valstybė narė pasirenka atrankiuoju būdu taikyti lengvatinį PVM tarifą tam tikrų specialių paslaugų teikimams, nurodytiems PVM direktyvos III priede, ji turi laikytis mokesčių neutralumo principo (2019 m. birželio 27 d. Sprendimo *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ir kt.*, C-597/17, EU:C:2019:544, 46 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

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

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

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

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

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

42 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad kaip lygintinų paslaugų kontekstas gali būti svarbūs skirtumai, susiję su reglamentavimu ir teisės sistema, reglamentuojančia atitinkamas paslaugas (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *TNT Post UK*, C-357/07, EU:C:2009:248, 39 ir 45 punktus ir 2014 m. vasario 27 d. Sprendimo *Pro Med Logistik ir Pongratz*, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 57–59 punktus). Vis dėlto

remiantis šia jurisprudencija negalima daryti išvados, kad kiti, nei susiję su teisiniu kontekstu, skirtumai nėra svarbūs. Atvirkščiai, reikia atsižvelgti į kitus kontekstinius skirtumus, jeigu jie, vidutinio vartotojo požiūriu, gali lemti skirtumą, kiek tai susiję su jo poreikiais (šiuo klausimu žr. 2014 m. vasario 27 d. Sprendimo *Pro Med Logistik ir Pongratz*, C-454/12 ir C-455/12, EU:C:2014:111, 56 punktą ir nurodytą jurisprudenciją), todėl daryti poveikį šio vartotojo pasirinkimui.

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

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

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

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

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

48 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti: PVM direktyvos 98 straipsnis, siejamas su šios direktyvos III priedo 7 punktu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos, viena vertus, keliaujančių mugių ir, kita vertus, nuolatinių mugių, veikiančių kaip laisvalaikio parkai, teikiamos paslaugos apmokestinamos taikant skirtingus PVM tarifus – vienos lengvatiniu tarifu, kitos standartiniu – su sąlyga, kad laikomasi mokesčių neutralumo principo. Pagal Sąjungos teisę nedraudžiama, kad

prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kai susiduria su ypatingais sunkumais, tikrindamas, ar laikomasi mokesčių neutralumo principo, nacionalinėje teisėje nustatytomis sąlygomis galėtų prašyti ekspertizės, reikalingos jo sprendimui pagrįsti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

49 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

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

Parašai.