

Downloaded via the EU tax law app / web

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. birželio 27 d. (*)

„PVM – Direktyva 2006/112/EB – 44 ir 47 straipsniai – Vieta, kuri laikoma apmokestinamąjį sandorį atlikimo vieta – Mokestinis priklausomumas – Švoka „su nekilnojamuoju turtu susijusios paslaugos“ – Kompleksinų tarpvalstybinų prekių sandėliavimo paslauga“

Byloje C-155/12

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Lenkija) 2012 m. vasario 8 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. kovo 30 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Minister Finansów

prieš

RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits ir J.-J. Kasel (pranešėjas),

generalinį advokatą J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.*, atstovaujamos *radca prawny W. Varga*,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna ir M. Szpunar,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Paraskevopoulou ir M. Germani,
- Europos Komisijos, atstovaujamos J. Hottiaux ir C. Soulay,

susipažinęs su 2013 m. sausio 31 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1), iš dalies pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB (OL L 44, p. 11, toliau – PVM direktyva), 44 ir 47 straipsnių aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Minister Finansów* (Finansų ministras) ir pagal Lenkijos teisę steigtos bendrovės *RR Donnelley Global Turnkey Solutions Poland sp. z o.o.* (toliau – RR), apmokestinamos pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM), dėl to, kur apmokestinimo šiuo mokesčiu tikslais turėtų būti laikoma prekės sandėliavimo paslaugos teikimo vieta.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 44 straipsnyje numatyta:

„Paslaugų teikimo apmokestinamajam asmeniui, veikiančiam kaip toks, vieta yra ten, kur tas asmuo yra steigęs savo verslą. Tačiau, jei tos paslaugos yra teikiamos apmokestinamojo asmens nuolatiniam padaliniui, esančiam kitoje vietoje nei ta, kur jis yra steigęs savo verslą, ši paslaugų teikimo vieta yra ten, kur yra tas nuolatinis padalinys. Nesant tokios verslo ar nuolatinio padalinio vietos, paslaugų teikimo vieta yra ten, kur apmokestinamasis asmuo, kuris gauna tas paslaugas, turi nuolatinį gyvenamąjį vietą arba kur paprastai gyvena.“

4 Šios direktyvos 47 straipsnyje nustatyta:

„Su nekilnojamuoju turtu susijusių paslaugų, įskaitant ekspertų ir nekilnojamojo turto agentų paslaugas, apgyvendinimo paslaugas viešbučiuose ar panašiuose veikiančiuose staigose, pavyzdžiui, poilsio vietose ar stovyklauti rengtose vietose, teisės naudoti nekilnojamąjį turtą suteikimą ir statybos darbų parengimo bei koordinavimo paslaugas, pavyzdžiui, architektų ir statybos vietoje priežiūrą vykdančių firmų paslaugas, teikimo vieta yra ta vieta, kur yra nekilnojamasis turtas.“

Lenkijos teisė

5 2004 m. kovo 11 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Ustawa o podatku od towarów i usług*) (Dz. U. Nr. 54, pozicija 535) 5 straipsnio 1 dalies 1 punkto redakcijoje, taikytinoje pagrindinėje byloje (toliau – PVM įstatymas), numatyta, kad šalies teritorijoje atliekamas prekės tiekimas ir paslaugų teikimas apmokestinamas PVM.

6 PVM įstatymo 8 straipsnio 1 ir 4 dalyse nustatyta:

„1. 5 straipsnio 1 dalies 1 punkte minimas paslaugų teikimas suprantamas kaip bet koks fiziniam, juridiniam ar juridinio asmens statuso neturinčiam subjektui atliekama paslauga, kuri nėra prekės tiekimas, kaip jis suprantamas pagal 7 straipsnį, įskaitant:

- 1) teisiškai nematerialusis ar teisinis turtas perleidimas, neatsižvelgiant į šio veiksmo teisinę formą;
- 2) sąsipareigojimą susilaikyti nuo veiksmo arba toleruoti veiksmą ar padėtį;
- 3) paslaugų atlikimą vykdančios valdžios institucijos ar jos vardu duotą nurodymą arba pagal įstatymą.

<...>

4. Nustatant paslaugų teikimo vietą paslaugos yra identifikuojamos remiantis statistine klasifikacija, jei teisės nuostatose ar jų pagrindu priimtose gyvendinimo nuostatose toms paslaugoms yra priskirti statistikos simboliai.“

7 Pagal PVM įstatymo 28b straipsnio 1 dalį paslaugos teikimo vieta, kai ji teikiama apmokestinamam paslaugos gavėjui, yra vieta, kur yra jo buveinė arba gyvenamoji vieta, atsižvelgiant į 28a dalis ir 28e straipsnį, 28f straipsnio 1 dalį, 28g straipsnio 1 dalį, 28i, 28j bei 28n straipsnius.

8 Pagal PVM įstatymo 28b straipsnio 2 dalį, jei paslaugos teikiamos apmokestinamojo asmens nuolatiniam padaliniiui, esančiam kitoje vietoje nei jo buveinė ar nuolatinė gyvenamoji vieta, tai paslaugų teikimo vieta yra nuolatinio padalinio buvimo vieta.

9 PVM įstatymo 28e straipsnio 1 dalies tekstas yra toks:

„Su nekilnojamuoju turtu susijusių paslaugų, įskaitant ekspertų, nekilnojamojo turto agentų, apgyvendinimo viešbutiuose ar panašios paskirties įstaigose, pvz., poilsiavietėse ar stovyklauti rengtose vietose, paslaugas, nekilnojamojo turto užufruktų ir naudojimų, statybos darbų organizavimo ir koordinavimo paslaugas, pvz., architektų ir statybos priežiūros paslaugas, teikimo vieta yra nekilnojamojo turto buvimo vieta.“

Pagrindinis byla ir prejudicinis klausimas

10 Vykdydama savo ekonominę veiklą RR teikia PVM apmokestinamiems šio subjektams, kurių buveinės yra kitose nei Lenkijos Respublika valstybėse narėse, kompleksinių prekių sandėliavimo paslaugų. Ji apima, be kita ko, prekių priėmimą sandėliu, jų padėjimą atitinkamas sandėlio lentynas, prekių saugojimą, pakavimą kliento naudai, jų išdavimą, iškrovimą ir pakrovimą. Be to, kai kurių kontrahentų, kurie tiekia prekes informatikos concernams, atveju ši paslauga apima gautų supakuotų prekių perpakavimą atskiras pakuotes. Sandėliavimo erdvės suteikimas yra tik vienas iš daugelio RR administruojamos logistikos procedūros elementų. Be to, teikdama šią paslaugą ji naudojami savo darbuotojais ir pakavimo medžiaga, o išlaidos jiems yra traukiamos atlyginimų už paslaugą. Sandėliavimo paslaugų užsakantys RR kontrahentai neturi Lenkijos teritorijoje buveinės ar nuolatinio padalinio.

11 2010 m. kovo 25 d. RR pateikė prašymą dėl rašytinio išaiškinimo individualiu apmokestinimo PVM atveju, susijusiu su sandėliavimo paslaugų teikimo vietos nustatymu. Pasak šios bendrovės, tokie paslaugų, kokias ji teikia, teikimo vieta turi būti laikoma vieta, kur yra paslaugų gavėjo buveinė. Todėl RR siūlomoms paslaugoms neturi būti apmokestinamos PVM Lenkijoje. Konkretiai kalbant, kompleksinės prekių sandėliavimo paslaugos negalima laikyti susijusia su nekilnojamuoju turtu. Iš tikrųjų šalis ketina ne suteikti paslaugos gavėjui teisę naudotis sandėliavimo patalpa, o tik leisti jam laikyti prekes nekeičiant jų pavidalo ir užtikrinti visą su tuo susijusių papildomų paslaugų teikimą.

12 Tačiau 2010 m. birželio 8 d. individualiame išaiškiniame Lenkijos mokesčių administratorius, atstovaujamas *Minister Finansów*, manė, kad prekių sandėliavimo paslaugos yra susijusios su nekilnojamuoju turtu, todėl joms taikomas PVM įstatymo 28e straipsnis. Tokiomis aplinkybėmis ši paslaugų teikimo vieta laikoma vieta, kur yra nekilnojamasis turtas, naudojamas kaip sandėlis.

13 RR padavė skundą dėl šio individualaus išaiškinimo ir teigė, kad *Minister Finansów* palaikomas PVM įstatymo 28e straipsnio aiškinimas neatitinka PVM direktyvos 47 straipsnio

teksto ir aiškinimo, kad jis prieštarauja Sąjungos teisės nuoseklumo principui ir kvestionuoja vienodą šios teisės aiškinimą valstybėse narėse. Pagal šios direktyvos nuostatas paslaugų teikimas, susijęs su nekilnojamuoju turtu, yra paslaugos dėl to nekilnojamojo turto. Tačiau taip tikrai nėra pagrindinis byloje nagrinjamas paslaugų atveju.

14 2010 m. lapkričio 25 d. *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Łodzi* (Lodžės vaivadijos administracinis teismas) skundą tenkino ir nusprendė, kad RR teikiamos paslaugos nėra susijusios su nekilnojamuoju turtu. Šio teismo nuomone, ši paslaugų negalima priskirti prie paslaugų kategorijos, apimančios „teisės naudoti nekilnojamąjį turtą suteikimą“, nes RR ir jos kontrahentų sudarytų sutarčių tikslas yra šios žmonių sandėliuose pateiktų prekių aptarnavimas ir aktyvus valdymas. Klientams nėra suteikiama jokia nekilnojamojo turto naudojimo teisė. Esminis tokių paslaugų, kaip nagrinjamosios pagrindinis byloje, elementas yra prekės valdymas siekiant leisti klientams jį kuo veiksmingiau parduoti. Be to, toks paslaugų teikimas nėra „pakankamai tiesiogiai susijęs su nekilnojamuoju turtu“, kaip tai suprantama Teisingumo Teismo praktikoje (2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimas *Heger*, C-166/05, Rink. p. I-7749), todėl jam negali būti taikomas PVM direktyvos 47 straipsnis. Tad jei šios paslaugos yra teikiamos ne Lenkijos teritorijoje įsisteigusiems paslaugos gavėjams, jos neturi būti apmokestinamos Lenkijoje.

15 Grąsdamas dėl šio sprendimo *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) paduotą kasacinį skundą *Minister Finansów* tvirtino, kad šiuo atveju sandėliavimo paslauga yra pagrindinis ir lemiamas paslauga, o kitos RR siūlomos paslaugos kyla iš pagrindinės paslaugos pobūdžio. Taigi, šios paslaugos ryšys su nekilnojamuoju turtu, konkrečiai vardinamu kaip sandėlis, yra neginčytinas. Vadinasi, šios paslaugos apmokestinimo vieta turi būti apibrėžta pagal PVM įstatymo 28e straipsnį, todėl ji yra Lenkijoje.

16 Pasak prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo, iš minėto Sprendimo *Heger*, 2009 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *RCI Europe* (C-37/08, Rink. p. I-7533) ir 2011 m. spalio 27 d. Sprendimo *Inter-Mark Group* (C-530/09, Rink. p. I-10675) matyti, kad nustatant, ar paslaugų teikimas yra susijęs su nekilnojamuoju turtu, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 47 straipsnį, turi būti tenkinamos tam tikros sąlygos. Šiuo atveju tarp nagrinjamas paslaugų ir nekilnojamojo turto tikrai yra tam tikras ryšys, tačiau jis tik antraeilis.

17 Šiomis aplinkybėmis *Naczelny Sąd Administracyjny* nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar [PVM direktyvos] 44 ir 47 straipsnių nuostatas reikia aiškinti taip, kad kompleksinės prekių sandėliavimo paslaugos, apimančios prekių priėmimą, sandėliavimą, jį padėjimą, atitinkamas sandėlio lentynas, prekių saugojimą kliento naudai, jį išdavimą, iškrovimą ir pakrovimą, o kai kurių klientų atveju – bendroje pakuotėje pristatytą medžiagų perpakavimą, atskiras pakuotes, yra su nekilnojamuoju turtu susijusios paslaugos, apmokestinamos nekilnojamojo turto buvimo vietoje, kaip numatyta [PVM direktyvos] 47 straipsnyje,

– ar vis dėlto reikia pripažinti, kad šios paslaugos apmokestinamos toje vietoje, kur jį gavėjas yra steigėjas savo verslo arba turi nuolatinį padalinį, o nesant tokios vietos, – ten, kur yra paslaugų gavėjo nuolatinis gyvenamoji vieta arba kur jis paprastai gyvena, kaip numatyta [PVM direktyvos] 44 straipsnyje“

Dėl prejudicinio klausimo

18 Savo klausimu prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar PVM direktyvos 47 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad kompleksinė sandėliavimo paslauga, apimanti prekių priėmimą, sandėliavimą, jį padėjimą, atitinkamas sandėlio lentynas, saugojimą, pakavimą, jį išdavimą, iškrovimą ir pakrovimą, o kai kurių klientų atveju bendroje pakuotėje

pristatyt? medžiag? perpakavim? ? atskiras pakuotes, yra su nekilnojamoju turtu susijusi paslauga, kaip suprantama pagal š? straipsn?.

19 Siekiant prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui duoti nauding? atsakym? atsižvelgiant ? tai, kad prejudiciniame klausime nurodytas sandoris apima kelis elementus, pirmiausia reikia išnagrin?ti, ar šis sandoris turi b?ti laikomas sudarytu iš vienos paslaugos, ar iš keli? atskir? ir savarankiška? paslaug?, kurios PVM aspektu turi b?ti nagrin?jamos atskirai.

20 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad tam tikromis aplinkyb?mis keli formaliai atskiri paslaug? teikimai, kurie gali b?ti vykdomi atskirai, tod?l atskirai apmokestinami arba atleidžiami nuo mokes?io, turi b?ti laikomi vienu sandoriu, kai jie n?ra savarankiški (2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Part Service*, C-425/06, Rink. p. I-897, 51 punktą ir 2012 m. rugs?jo 27 d. Sprendimo *Field Fisher Waterhouse*, C-392/11, 15 punktą).

21 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad kai du ar daugiau element? ar veiksma?, teikiam? apmokestinamojo asmens, yra taip glaudžiai susij?, kad objektyviai sudaro vien? ekonomiškai neskaidom? paslaug?, kuri? išskaidyti b?t? nenat?ralu, laikoma, kad teikiama viena paslauga (šiuo klausimu žr. 2005 m. spalio 27 d. Sprendimo *Levob Verzekeringen ir OV Bank*, C-41/04, Rink. p. I-9433, 22 punkt? ir min?to Sprendimo *Field Fisher Waterhouse* 16 punkt?).

22 Taip yra, kai vienas ar keli elementai sudaro pagrindin? paslaug?, o vienas ar keli kiti elementai sudaro vien? ar kelias papildomas paslaugas, kurioms taikoma pagrindin?s paslaugos apmokestinimo tvarka. Konkre?iai kalbant, paslauga turi b?ti laikoma papildan?ia pagrindin? paslaug?, jei klientams ji pati yra ne tikslas, o priemon? geriausiomis s?lygomis naudotis teik?jo teikiama pagrindine paslauga (šiuo klausimu žr. 1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C-349/96, Rink. p. I-973, 30 punkt?; 2011 m. kovo 10 d. Sprendimo *Bog ir kt.*, C-497/09, C-499/09, C-501/09 ir C-502/09, Rink. p. I-1457, 54 punkt? ir min?to Sprendimo *Field Fisher Waterhouse* 17 punkt?).

23 Nors tiesa, kad nacionalinis teismas turi nustatyti, ar apmokestinamasis asmuo konkre?iu atveju teikia vien? paslaug?, ir pateikti šiuo atžvilgiu galutin? fakt? ?vertinim?, Teisingumo Teismas gali jam suteikti bet kokias aiškinimo nuorodas, reikalingas išspr?sti gin?? (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Levob Verzekeringen ir OV Bank* 23 punkt? ir 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *X*, C-334/10, 24 punkt?).

24 Šiuo klausimu reikia pažym?ti, kad, kaip savo išvados 21?23 punktuose teigia generalin? advokat?, iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad pagrindin?je byloje prekia? sand?liavimas iš principo turi b?ti laikomas pagrindine paslauga, o pri?mimas ? lentynas, išdavimas, iškrovimas ir pakrovimas – šalutin?mis. Juk šios atskiros paslaugos iš principo klientui n?ra tikslas savaime, tai tik operacijos, leidžian?ios jam tinkamai pasinaudoti pagrindine paslauga.

25 Vis d?lto d?l supakuot? prekia? perpakavimo ? atskiras pakuotes reikia pasakyti, kad ši paslauga, kuri yra teikiama tik kai kuriems klientams, turi b?ti laikoma atskira pagrindine paslauga visais atvejais, kai perpakavimas n?ra b?tinąs siekiant užtikrinti geresn? prekia? sand?liavim?.

26 Atsižvelgiant ? tai, kad iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos nematyti, jog prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas klausime b?t? nurod?s š? antr?j? atvej?, toliau vadovaujantis ta pa?ia logika reikia manyti, kad nagrin?jama kompleksin? sand?liavimo paslauga yra vienas sandoris, kurio pagrindin? paslauga – prekia? sand?liavimas.

27 Antra, tokiomis aplinkyb?mis reikia nustatyti, kokia vieta laikytina šio vieno sandorio atlikimo

vieta.

28 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad PVM direktyvos V antraštinėje dalyje dėl apmokestinamųjų sandorių vietos, kaip ir 1977 m. gegužės 17 d. Šeštojoje Tarybos direktyvoje 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų 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), kuri PVM direktyva pakeitė, yra 3 skyrius, skirtas paslaugų teikimo vietai, kurio 2 ir 3 skirsniuose, kaip rodo jų pavadinimai, tvirtintos bendrosios paslaugų apmokestinimo vietos nustatymo taisyklės ir specialiosios nuostatos, susijusios su specifinių paslaugų teikimu.

29 Taigi, prieš nusprendžiant, ar šioje situacijoje tam tikram paslaugų teikimui taikomi PVM direktyvos 44 ir 45 straipsniai, kuriuose tvirtintos bendrosios taisyklės, reikia išspręsti klausimą, ar ši situaciją reglamentuoja viena iš 46–59b straipsniuose tvirtintų specialiųjų nuostatų (pagal analogiją su Šeštoja direktyva žr. 1996 m. rugsėjo 26 d. Sprendimo *Dudda*, C-327/94, Rink. p. I-4595, 21 punktą).

30 Šiuo atveju reikia išnagrinėti, ar tokia sandėliavimo paslauga, kaip antai aprašytoji pagrindinėje byloje, gali patekti į PVM direktyvos 47 straipsnio taikymo sritį.

31 Dėl 47 straipsnio teksto, kuris iš esmės atitinka Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies a punkto tekstą, reikia konstatuoti, kad sandėliavimo paslaugos nėra paminėtos tarp 47 straipsnyje aiškiaivardytų paslaugų, todėl remiantis šio straipsnio tekstu negalima daryti išvados, kuri būtų naudinga atsakant į pateiktą klausimą.

32 Vis dėlto iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad tik teikiant paslaugas, kurios pakankamai tiesiogiai susijusios su nekilnojamuoju turtu, taikomas PVM direktyvos 47 straipsnis (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Inter-Mark Group* 30 punktą). Be to, ši sąsaja būdinga visiems šioje nuostatoje išvardytiems paslaugų teikimams (dėl Šeštosios direktyvos 9 straipsnio 2 dalies a punkto žr. minėto Sprendimo *Heger* 24 punktą).

33 Dėl sąvokos „nekilnojamasis turtas“ reikia priminti, kad Teisingumo Teismas yra nusprendęs, jog viena iš tokio turto esminių savybių – ta, kad jis susijęs su apibrėžta valstybės narės, kurioje jis yra, teritorijos dalimi (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Heger* 20 punktą).

34 Vadinas, kaip savo išvados 35 punkte pažymėjo generalinis advokatas, kad paslaugos teikimas patektų į PVM direktyvos 47 straipsnio taikymo sritį, jis turi būti susijęs su aiškiai apibrėžtu nekilnojamuoju turtu.

35 Vis dėlto, kadangi daug paslaugų yra vienaip ar kitaip susijusios su nekilnojamuoju turtu, dar reikia, kad paslaugų teikimo objektas būtų pats nekilnojamasis turtas. Taip yra, pavyzdžiui, kai aiškiai apibrėžtas nekilnojamasis turtas turi būti laikomas sudedamąja paslaugų teikimo dalimi dėl to, kad jis yra esminis ir būtinas šio paslaugų teikimo elementas (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Heger* 25 punktą).

36 Reikia konstatuoti, kad PVM direktyvos 47 straipsnyje išvardytoms paslaugoms, kurios susijusios arba su nekilnojamojo turto naudojimu ar rengimu arba tokio turto valdymu, skaitant jo eksploatavimą ir vertinimą, yra būdinga tai, kad pats nekilnojamasis turtas yra paslaugos objektas.

37 Remiantis tuo darytina išvada, kad tokia sandėliavimo paslauga, kaip nagrinėjamoji pagrindinėje byloje, kuri negali būti laikoma susijusia su nekilnojamojo turto rengimu, valdymu ir vertinimu, gali patekti į šio 47 straipsnio taikymo sritį tik su sąlyga, kad šios paslaugos gavėjui yra

suteikta teis? naudoti vis? ar dal? aiškiai apibr?žto nekilnojamojo turto.

38 Jei paaišk?t?, kaip savo išvados 42 ir 43 punktuose pažym?jo generalin? advokat?, kad tokios sand?liavimo paslaugos gav?jai neturi, pavyzdžiui, jokios teis?s patekti ? nekilnojamojo turto dal?, kur yra sand?liuojamos j? prek?s, ar kad nekilnojamasis turtas, ant kurio arba kuriame jos turi b?ti sand?liuojamos, n?ra esminis ir b?tinasis paslaug? teikimo elementas, k? turi nustatyti nacionaliniai teismai, toks paslaug? teikimas, kaip nagrin?jamasis pagrindin?je byloje, negali patekti ? PVM direktyvos 47 straipsnio taikymo srit?.

39 Vadinasi, ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 47 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad kompleksin? sand?liavimo paslauga, apimanti prekį pri?mim? ? sand?lį, j? pad?jim? ? atitinkamas sand?lio lentynas, saugojim?, pakavim?, išdavim?, iškrovim? ir pakrovim?, patenka ? šio straipsnio taikymo srit?, tik jei sand?liavimas yra pagrindin? vieno sandorio paslauga ir jeigu jos gav?jams suteikiama teis? naudoti vis? ar dal? aiškiai apibr?žto nekilnojamojo turto.

D?I bylin?jimosi išlaid?

40 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?I prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB, 47 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad kompleksin? sand?liavimo paslauga, apimanti prekį pri?mim? ? sand?lį, j? pad?jim? ? atitinkamas sand?lio lentynas, saugojim?, pakavim?, išdavim?, iškrovim? ir pakrovim?, patenka ? šio straipsnio taikymo srit?, tik jei sand?liavimas yra pagrindin? vieno sandorio paslauga ir jeigu jos gav?jams suteikiama teis? naudoti vis? ar dal? aiškiai apibr?žto nekilnojamojo turto.

Parašai.

* Proceso kalba: lenk?.