

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. gruodžio 22 d.\*

Byloje C-103/09

dėl *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Jungtinė Karalystė) 2009 m. vasario 24 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2009 m. kovo 13 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

prieš

**Weald Leasing Ltd,**

\* Proceso kalba: anglų.

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (pranešėja), E. Juhász ir T. von Danwitz,

generalinis advokatas J. Mazák,  
posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2010 m. birželio 3 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Weald Leasing Ltd*, atstovaujamos QC M. Conlon ir baristerio N. Shaw, įgaliotų solisitoriaus S. Walsh,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos S. Ossowski, padedamo baristerės M. Hall,
- Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan, padedamo SC A. Aston,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos G. Kanellopoulos, S. Trekli ir M. Tassopoulou,

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* E. Arena,

— Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir M. Afonso,

susipažinęs su 2010 m. spalio 26 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

### Sprendimą

- <sup>1</sup> Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl „piktnaudžiavimo“ sąvokos pagal 2006 m. vasario 21 d. Sprendimą *Halifax ir kt.* (C-255/02, Rink. p. I-1609), 2008 m. vasario 21 d. Sprendimą *Part Service* (C-425/06, Rink. p. I-897) ir 2008 m. gegužės 22 d. Sprendimą *Ampliscientifica ir Amplifin* (C-162/07, Rink. p. I-4019) išaiškinimo.
- <sup>2</sup> Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą tarp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (toliau – *Commissioners*) ir *Weald Leasing Ltd* (toliau – *Weald Leasing*) dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kuriuo ši bendrovė buvo apmokestinta už tam tikrus jos atliktus nuomos sandorius.

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisės aktai*

- 3 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB (OL L 102, p. 18; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 274, toliau – Šeštoji direktyva), 2 straipsnio 1 punkte 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 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies a punkto redakcijoje, kaip išdėstyta jos 28f straipsnyje, numatyta:

„Tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamas asmuo turi turėti teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

- a) (PVM), apskaičiuotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas.“

5 Šeštosios direktyvos 27 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Taryba, Komisijos pasiūlymu, vieningai gali leisti bet kuriai valstybei imtis specialių priemonių, nukrypstant nuo direktyvos nuostatų, kad būtų supaprastinta mokesčio taikymo tvarka arba užkirstas kelias tam tikriems mokesčio vengimo ar išsukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams. Priemonės, skirtos apmokestinimo tvarkai supaprastinti, neturi daryti įtakos, nebent labai nežymiai, mokesčio sumai, apskaičiuojamai galutinio vartojimo etape.

2. Valstybė narė, ketinanti imtis 1 dalyje nurodytų priemonių, apie jas praneša Komisijai ir jai suteikia visą susijusią informaciją.

3. Komisija per mėnesį apie siūlomas priemones praneša kitoms valstybėms narėms.

4. Tarybos sprendimas laikomas priimtu, jei per du mėnesius nuo to laiko, kai kitos valstybės narės buvo informuotos, kaip nustatyta 3 dalyje, nei Komisija, nei jokia kita valstybė narė nepaprašo, kad Taryba šį klausimą iškeltų.

5. Tos valstybės narės, kurios 1977 m. sausio 1 d. taiko specialias 1 dalyje nurodytas rūšies priemones, gali ir toliau jas išlaikyti su sąlyga, kad apie tokias priemones iki 1978 m. sausio 1 d. jos praneša Komisijai, ir su sąlyga, kad tais atvejais, kai tokie nukrypimai skirti apmokestinimo tvarkai supaprastinti, jos atitiktų 1 dalyje nustatytus reikalavimus.“

*Nacionalinės teisės aktai*

- 6 1994 m. PVM įstatymo (*Value Added Tax Act 1994*, toliau – *VAT Act 1994*) 6 priedo 1 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„1. Kai:

- a) apmokestinamojo asmens įvykdyto prekių tiekimo ar paslaugų teikimo už atlygį pinigais vertė (išskyrus šį straipsnį) yra mažesnė už jo rinkos vertę ir
  
- b) prekių tiekimą ar paslaugų teikimą vykdomas asmuo bei asmuo, kuriam prekės tiekiamos ar paslaugos teikiamos, yra susiję; ir
  
- c) jeigu prekių tiekimas ar paslaugų teikimas yra apmokestinamas, asmuo, kuriam prekės tiekiamos ar paslaugos teikiamos, pagal 25 ir 26 straipsnius neturi teisės į PVM kreditą už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą,

*Commissioners* gali nurodyti prekių tiekimo ar paslaugų teikimo vertę laikyti jo rinkos vertę.“

## Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 7 *Churchill Group of Companies* (toliau – *Churchill* grupė) daugiausia teikia nuo PVM atleistas draudimo paslaugas.
- 8 *Churchill Management Ltd* (toliau – CML) ir jos dukterinės bendrovės *Churchill Accident Repair Center* (toliau – CARC) bei *Weald Leasing* yra *Churchill* grupės narės.
- 9 CML ir CARC susigrąžina apie 1% pirkimo PVM, t. y. kai jos įsigyja įrangos, gali atskaityti tik 1% su šios įrangos pirkimu susijusio PVM.
- 10 *Weald Leasing* vykdo tokią komercinę veiklą: įsigyja nagrinėjamo turto, paskui jį išnuomoja.
- 11 *Suas Ltd* (toliau – *Suas*) – tai bendrovė, nepriklausanti *Churchill* grupei, kurios savininkai yra šios grupės konsultantas PVM klausimais ir jo žmona. Vienintelė reikšminga jos komercinė veikla – išsinuomoti turto iš *Weald Leasing* ir jį subnuomoti CML ir CARC.
- 12 Kai CML arba CARC reikėjo naujos įrangos, *Weald Leasing* ją įsigijo ir išnuomojo *Suas*, kuri ją subnuomojo CML arba CARC.

- 13 Naudodamosi šiais sandoriais CML ir CARC išvengė būtinybės tiesiogiai įsigyti joms reikalingą įrangą ir vienu kartu sumokėti visą su šiuo pirkimu susijusio neatskaitomo PVM sumą.
- 14 Šių sandorių tikslas – suskaidyti ir išdėstyti etapais šios sumos mokėjimą, siekiant atidėti *Churchill* grupei tenkančių mokesčių mokėjimą.
- 15 CML ir CARC iš karto mokėjo neatskaitomą PVM ne nuo visos nusipirktos įrangos kainos, o tik nuo šios įrangos nuompinigių sumos, išskaidytos per visą nuomos sutarties galiojimo laikotarpį.
- 16 *Commissioners* pateikė pranešimus apie mokesčio dydį, kuriais atmetė *Weald Leasing* prašymą atskaityti pirkimo PVM, sumokėtą už turtą, išnuomotą nuo 2000 m. spalio mėn. iki 2004 m. spalio mėn., motyvuodami tuo, kad nagrinėjami sandoriai nebuvo ekonominė veikla ir kad jais buvo piktnaudžiuojama.
- 17 *Weald Leasing* apskundė šiuos pranešimus apie mokesčio dydį, tvirtindama, kad sandoriai nebuvo sudaryti vien siekiant įgyti mokestinį pranašumą ir kad tai, jog įranga buvo suteikta pagal nuomos sutartį, neprieštaravo Šeštosios direktyvos tikslui.
- 18 Paskelbus minėtą Sprendimą *Halifax ir kt.*, *Commissioners* atsisakė argumento, kad nagrinėjami sandoriai nebuvo ekonominė veikla, ir rėmėsi vien tuo, kad šiais sandoriais buvo piktnaudžiuojama.



- 19 2007 m. vasario 7 d. sprendimu *VAT and Duties Tribunal* nusprendė, kad pagrindinis minėtų sandorių tikslas buvo įgyti mokestinį pranašumą, t. y. pasiekti, kad *Churchill* grupei tenkančio PVM mokėjimas būtų atidėtas, sudarant nuomos sutartis, tačiau šis pranašumas neprieštaravo atitinkamų Šeštosios direktyvos nuostatų tikslui.
- 20 Šis teismas taip pat nusprendė, kad piktnaudžiavimas galėjo kilti ne iš pačių nuomos sutarčių, bet iš jose nustatyto nuompinigių dydžio ir iš susitarimų, kuriais siekiama sutrukdyti *Commissioners* priimti sprendimą pagal *VAT Act 1994* 6 priedą.
- 21 *Commissioners* apskundė šį sprendimą apeliacine tvarka *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, tvirtindami, kad *Churchill* grupės įgytas mokestinis pranašumas prieštaravo Šeštosios direktyvos tikslams.
- 22 2008 m. sausio 16 d. sprendimu *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* atmetė *Commissioners* apeliacinį skundą dėl šio sprendimo, motyvuodamas tuo, kad vien aplinkybės, jog nagrinėjami sandoriai nebuvo įprasta komercinė veikla, neužtenka, kad būtų pripažinta, jog buvo piktnaudžiaujama, nes naudojantis šiais sandoriais *Churchill* grupės įgytas mokestinis pranašumas neprieštaravo nei mokestinio neutralumo principui, nei kitai Šeštosios direktyvos nuostatai.
- 23 *Commissioners* apskundė šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme dėl to, kad *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* neišnagrinėjo, ar aptariamoms nuomos sutartims buvo šalių įprastos komercinės veiklos dalis. Anot jų, leidimas apmokestinamajam asmeniui atskaityti pirkimo PVM, susidariusį vykdant realaus komercinio objekto neturinčius sandorius, kurie nebuvo atlikti įprastomis rinkos sąlygomis, kuriems nebūdingi tokioms sutartims įprasti

įsipareigojimai ir rizika ir kurie nėra dalyvių įprastos komercinės veiklos dalis, prieštarautų Šeštosios direktyvos tikslams.

<sup>24</sup> Šiomis aplinkybėmis *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar tokiomis aplinkybėmis, kokios yra šioje byloje, kai didžiąja dalimi nuo mokesčio atleista įmonė, užuot tiesiogiai pirkusi turtą, sukuria turto nuomos schemą, įtraukdama tarpinę trečiąją šalį, tokia turto nuomos schema arba jos dalis sukuria mokestinį pranašumą, kuris prieštarauja Šeštosios direktyvos tikslui (minėto Sprendimo *Halifax ir kt.*) 74 punkte vartojama prasme?

2. Ar atsižvelgiant į tai, kad Šeštoji PVM direktyva reglamentuoja visiškai arba iš dalies nuo mokesčio atleistų įmonių vykdomą turto nuomą, ir į (minėto) Teisingumo Teismo sprendimo *Halifax ir kt.* 69 ir 80 punktuose bei (minėto Sprendimo *Ampliscientifica ir Amplifin*) 27 punkte vartojamą sąvoką „įprasta komercinė veikla“, be to, į tai, kad tokia sąvoka nevartojama (minėtame Sprendime *Part Service*), visiškai arba iš dalies nuo mokesčio atleista įmonė piktnaudžiauja, sudarydama nuomos sandorius, nors savo įprastoje komercinėje veikloje tokių sandorių nevykdo?

3. Jeigu atsakymas į antrąjį klausimą yra teigiamas:

a) kokia yra sąvokos „įprasta komercinė veikla“ reikšmė atsižvelgiant į (minėto) Sprendimo *Halifax ir kt.* 74 ir 75 punktus: ar ji svarbi 74 punktui, ar 75 punktui, ar abiem;

b) ar sąvoka „įprasta komercinė veikla“ reiškia:

— sandorius, kuriuos aptariamas apmokestinamasis asmuo paprastai sudaro,

— sandorius, kuriuos įprastomis rinkos sąlygomis sudaro dvi ir daugiau šalių,

— sandorius, kurie yra perspektyvūs komerciniu požiūriu,

— sandorius, kurie sukuria komercinę naštą ir riziką paprastai kartu su komercine nauda,

— sandorius, kurie nėra dirbtiniai, nes turi komercinį turinį,

— bet kurio kito tipo ar kategorijos sandorius?

4. Jeigu turto nuomos schema ar bet kuri jos dalis pripažįstama piktnaudžiavimu, kaip tinkamai juos apibrėžti iš naujo? Konkrečiai kalbant, ar nacionalinis teismas arba mokesčius surenkanti institucija turėtų:
- a) neatsižvelgti į trečiosios šalies buvimą ir nurodyti, kad PVM turi būti sumokėtas nuo nuompinigių pagal rinkos vertę;
  - b) iš naujo apibrėžti nuomos schemą kaip tiesioginį pirkimą; ar
  - c) iš naujo apibrėžti sandorius bet kuriuo kitu būdu, kurį teismas arba mokesčius surenkanti institucija laiko tinkama priemone atkurti situaciją, kuri būtų egzistavusi nesant piktnaudžiaujant sudarytų sandorių?“

## **Dėl prejudicinių klausimų**

### *Dėl pirmojo ir antrojo klausimų*

- <sup>25</sup> Pirmuoju ir antruoju klausimais, kurie nagrinėtini kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar aplinkybė, kad įmonė, užuot tiesiogiai nusipirkusi turtą, naudodamasi pagrindinėje byloje nagrinėjamais šio turto nuomos sandoriais, įtraukdama tarpinę trečiąją bendrovę, įgyja mokestinį pranašumą, kurio įgijimas prieštarauja Šeštosios direktyvos nuostatų tikslui, ir ar naudojimasis šiais

sandoriais yra piktnaudžiavimas, jeigu įprastoje komercinėje veikloje minėta įmonė nevykdo nuomos sandorių.

- 26 Reikia priminti, kad Sąjungos teisės nuostatų taikymo negalima išplėsti tiek, kad jis apimtų ūkio subjektų piktnaudžiavimą, t. y. sandorius, kurie nėra įprasti komerciniai sandoriai, ir sudaryti dėl vienintelio tikslo – piktnaudžiaujant įgyti Sąjungos teisės numatytą pranašumą, ir kad šis draudimo piktnaudžiauti teise principas taikomas ir PVM srityje (žr. minėto Sprendimo *Halifax ir kt.* 69 ir 70 punktus bei minėto Sprendimo *Ampliscientifica ir Amplifin* 27 punktą).
- 27 Rinkdamasis atleistas nuo mokesčio arba apmokestinamuosius sandorius verslininkas gali remtis visais veiksniais, taip pat PVM sistemai būdingais mokesčio pobūdžio sumetimais. Apmokestinamajam asmeniui turint galimybę rinktis iš dviejų sandorių, Šeštoji direktyva nereikalauja iš jo pasirinkti didžiausią PVM sumą lemiančio sandorio. Atvirkščiai, apmokestinamasis asmuo turi teisę pasirinkti tokį veiklos planą, kad sumažintų savo mokesstinę skolą (žr. minėto Sprendimo *Halifax ir kt.* 73 punktą ir minėto Sprendimo *Part Service* 47 punktą).
- 28 Šiomis aplinkybėmis Teisingumo Teismas nusprendė, kad PVM srityje galima konstatuoti, jog piktnaudžiaujama teise, tik jei kartu tenkinamos dvi sąlygos.
- 29 Pirma, nagrinėjamais sandoriais, nepaisant formalaus atitinkamų Šeštosios direktyvos nuostatų ir šią direktyvą į nacionalinę teisę perkeliančių nacionalinės teisės aktų taikymo, įgyjamas mokesstinis pranašumas, kurio suteikimas prieštarautų šiomis

nuostatomis siekiamam tikslui (žr. minėto Sprendimo *Halifax ir kt.* 74 punktą ir minėto Sprendimo *Part Service* 42 punktą).

- 30 Antra, objektyvių požymių visuma taip pat turi patvirtinti, kad nagrinėjamų sandorių pagrindinis tikslas yra įgyti mokestinį pranašumą. Iš tiesų draudimas piktnaudžiauti nebeturi reikšmės, jei nagrinėjami sandoriai gali būti pateisinami kitaip nei paprastu mokesčio pranašumo įgijimu (žr. minėtų sprendimų *Halifax ir kt.* 75 punktą ir *Part Service* 42 punktą).
- 31 Dėl pagrindinės bylos iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad esminis nuomos sandorių tikslas buvo įgyti mokestinį pranašumą, t. y. su nagrinėjamu įsigijimu susijusios PVM sumos mokėjimą išdėstyti etapais, taip atidedant *Churchill* grupei tenkančius mokesčius.
- 32 Tačiau pripažinti, kad buvo piktnaudžiauama, galima tik jei, nepaisant formalus reikšmingomis Šeštosios direktyvos ir šią direktyvą įgyvendinančių nacionalinės teisės aktų nuostatomis numatytų sąlygų laikymosi, šis mokestinis pranašumas prieštarauja šioms nuostatomis siekiamam tikslui.
- 33 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad nuomos sandoriai patenka į Šeštosios direktyvos taikymo sritį ir kad mokestinis pranašumas, kurį galima įgyti naudojantis tokiais sandoriais, pats savaime nėra mokestinis pranašumas, kurio įgijimas prieštarauja reikšmingomis šios direktyvos ir ją įgyvendinančių nacionalinės teisės aktų nuostatomis siekiamam tikslui.

- 34 Negalima kaltinti apmokestinamojo asmens, pasirinkusio nuomos sandorį, dėl kurio jis įgyja pranašumą, kurį, kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, sudaro jo mokesstinės skolos mokėjimo išdėstymas etapais, užuot sudaręs pirkimo sandorį, dėl kurio jis tokio pranašumo neįgyja, jei su šiuo nuomos sandoriu susijęs PVM yra tinkamai ir visiškai sumokėtas.
- 35 Neginčijama, kad būtent taip yra su pagrindinėje byloje nagrinėjama nuomos sandoriais susijusio PVM atveju ir kad kiekvieno iš šių sandorių atžvilgiu susijusios bendrovės pervedė teisingą pirkimo PVM sumą ir, kai galėjo, atskaitė teisingą pardavimo PVM sumą.
- 36 *Weald Leasing* būtų galėjusi atskaityti PVM, susijusį su įsigytu turtu, tik todėl, kad ši bendrovė vykdė ne draudimo, o PVM apmokestinamą ir nuo jo neatleistą nuomos veiklą.
- 37 Taip pat CML ir CARC neatskaitė su *Suas* mokamais nuompinigiais susijusio PVM, nes 99% jo sumos yra negražintina.
- 38 Be to, naudojantis turto nuomos sandoriu su juo susijusio PVM suma nėra savaime mažesnė nei ta, kuri būtų sumokėta šį turtą nusipirkus.
- 39 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi nustatyti, ar su pagrindinėje byloje nagrinėjama nuomos sandoriais susijusios sutarties sąlygos prieštarauja Šeštosios direktyvos ir šią direktyvą įgyvendinančių nacionalinės teisės aktų

nuostatoms. Taip būtų, jei būtų susitarta dėl neįprastai mažos nuompinigių sumos, kuri neatitiktų ekonominės realybės.

- 40 Šis teismas taip pat turi nustatyti, ar tarpinės trečiosios bendrovės, t. y. *Suas*, dalyvavimas šiuose sandoriuose kliudo taikyti šias nuostatas.
- 41 Šiuo atžvilgiu šis teismas turi patikrinti, ar, kaip matyti iš kai kurių bylos dokumentų ir kaip nurodyta per posėdį, *Suas* dalyvavimas šiuose sandoriuose trukdė *Commissioners* taikyti *VAT Act 1994* 6 priedo 1 straipsnį.
- 42 Tokiomis aplinkybėmis *Weald Leasing* argumentas, kad draudimo piktnaudžiauti teise principas netaikomas pažeidus *VAT Act 1994* 6 priedo 1 straipsnį, nes ši nuostata yra tik nacionalinės teisės dalis, yra nepriimtinas, nes ši nuostata priimta remiantis Šeštosios direktyvos 27 straipsniu ir yra šią direktyvą įgyvendinančio nacionalinės teisės akto dalis.
- 43 Aplinkybė, kad įmonė, pasinaudojusi pagrindinėje byloje nagrinėjama nuomos sandoriais, vykdydama savo įprastą komercinę veiklą nesudaro nuomos sandorių, išdėstytoms išvadoms neturi reikšmės.
- 44 Piktnaudžiavimas konstatuojamas remiantis ne komercinės veiklos, kuria nagrinėjamus sandorius sudarantis asmuo paprastai užsiima, pobūdžiu, o šių sandorių turiniu, tikslu ir pasekmėmis.



- 45 Tokiomis aplinkybėmis į pirmąjį ir antrąjį klausimus reikia atsakyti taip: įmonės, kuri, užuot tiesiogiai nusipirkusi turtą, naudojosi pagrindinėje byloje nagrinėjama šio turto nuomos sandoriais, įgytas mokestinis pranašumas nėra mokestinis pranašumas, kurio įgijimas prieštarauja reikšmingų Šeštosios direktyvos iš šių direktyvų įgyvendinančių nacionalinės teisės aktų nuostatų tikslui, jei su šiais sandoriais susijusios sutarties nuostatos, būtent nustatyta nuompinigių suma, atitinka įprastas rinkos sąlygas ir tarpinės trečiosios bendrovės dalyvavimas šiuose sandoriuose netrukdo taikyti minėtas nuostatas – tai turi įvertinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Aplinkybė, kad ši įmonė vykdydama savo įprastą komercinę veiklą nesudaro nuomos sandorių, šiuo atžvilgiu neturi reikšmės.

### *Dėl trečiojo klausimo*

- 46 Atsižvelgiant į atsakymą į pirmąjį ir antrąjį klausimus, į trečiąjį klausimą atsakyti nereikia.

### *Dėl ketvirtojo klausimo*

- 47 Ketvirtuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, kaip reikia iš naujo apibrėžti pagrindinėje byloje nagrinėjamus sandorius, jei šiais sandoriais ar jų dalimi buvo piktnaudžiaujama.

- 48 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad jei konstatuotas piktnaudžiavimas, sandoriai, kuriais piktnaudžiauta, turi būti apibrėžti iš naujo taip, kad būtų atkurta situacija, kuri būtų egzistavusi nesant piktnaudžiaujant sudarytų sandorių (žr. minėto Sprendimo *Halifax ir kt.* 94 ir 98 punktus).
- 49 Pirmiausia prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, remdamasis atsakant į pirmąjį ir antrąjį klausimus suteiktais nurodymais, turi nustatyti, ar kai kurie pagrindinėje byloje nagrinėjamų nuomos sandorių elementai sudaro piktnaudžiavimą.
- 50 Jei taip, šis teismas turi iš naujo apibrėžti šiuos sandorius, kad atkurtų situaciją, kuri būtų egzistavusi nesant šių piktnaudžiavimo elementų.
- 51 Jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas priėtų išvadą, kad kai kurios sutarties sąlygos, susijusios su pagrindinėje byloje nagrinėjamais nuomos sandoriais, ir (arba) kad *Suas* dalyvavimas šiuose sandoriuose buvo piktnaudžiavimas, šis teismas turėtų iš naujo apibrėžti šiuos sandorius, neatsižvelgdamas į *Suas* dalyvavimą ir (arba) pakeisdamas šias sutarties sąlygas arba palikdamas jas netaikomas.
- 52 Tokiomis aplinkybėmis minėtas teismas, iš naujo apibrėždamas sandorius, turi neviršyti to, kas būtina, siekiant užtikrinti tikslų PVM surinkimą ir išvengti sukčiavimo (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Halifax ir kt.* 92 punktą).
- 53 Šiomis aplinkybėmis į ketvirtąjį klausimą reikia atsakyti taip: jei tam tikros sutarties sąlygos, susijusios su pagrindinėje byloje nagrinėjamais nuomos sandoriais, ir (arba) tarpinės trečiosios bendrovės dalyvavimas šiuose sandoriuose yra piktnaudžiavimas,

šiuos sandorius reikia iš naujo apibrėžti taip, kad būtų atkurta situacija, kuri būtų egzistavusi nesant šių piktnaudžiavimą sudarančių sutarties sąlygų ir (arba) nedalyvavus šiai bendrovei.

## Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 54 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. Įmonės, kuri, užuot tiesiogiai nusipirkusi turtą, naudojosi pagrindinėje byloje nagrinėjama šio turto nuomos sandoriais, įgytas mokestinis pranašumas nėra mokestinis pranašumas, kurio įgijimas prieštarauja reikšmingu 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB, ir šią direktyvą įgyvendinančių nacionalinės teisės aktų nuostatų tikslui, jei su šiais sandoriais susijusios sutarties nuostatos, būtent nustatyta nuompinigių suma, atitinka įprastas rinkos sąlygas ir tarpinės trečiosios bendrovės dalyvavimas šiuose sandoriuose**

**netrukdo taikyti minėtas nuostatas – tai turi įvertinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Aplinkybė, kad ši įmonė vykdydama savo įprastą komercinę veiklą nesudaro nuomos sandorių, šiuo atžvilgiu neturi reikšmės.**

- 2. Jei tam tikros sutarties sąlygos, susijusios su pagrindinėje byloje nagrinėjama is nuomos sandoriais, ir (arba) tarpinės trečiosios bendrovės dalyvavimas šiuose sandoriuose yra piktnaudžiavimas, šiuos sandorius reikia iš naujo apibrėžti taip, kad būtų atkurta situacija, kuri būtų egzistavusi nesant šių piktnaudžiavimą sudarančių sutarties sąlygų ir (arba) nedalyvavus šiai bendrovei.**

Parašai.