

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2008 m. gegužės 22 d.\*

Byloje C-162/07

dėl *Corte suprema di cassazione* (Italija) 2006 m. lapkričio 30 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2007 m. kovo 26 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Ampliscientifica Srl,**

**Amplifin SpA**

prieš

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate,**

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai U. Lõhmus, A. Ó Caoimh, P. Lindh ir A. Arabadžiev (pranešėjas),

\* Processo kalba: italų.

generalinis advokatas J. Mazák,  
posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2008 m. sausio 30 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Ampliscientifica Srl* ir *Amplifin SpA*, atstovaujama advokato M. Garavoglia,

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

— Kipro vyriausybės, atstovaujamos E. Syméonidou,

— Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos C. Gibbs, padedamos baristerio I. Hutton,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos A. Aresu ir M. Afonso,

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. Tarybos Šeštosios direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 4 straipsnio 4 dalies antrosios pastraipos išaiškinimu.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą tarp *Ampliscientifica Srl* (toliau – *Ampliscientifica*) bei *Amplifin SpA* (toliau – *Amplifin*) ir *Ministero dell'Economia e delle Finanze* bei *Agenzia delle Entrate* dėl *Amplifin* adresuoto priminimo sumokėti pridėtinės vertės mokesčių (toliau – PVM) už 1990 ir 1991 metus.

## Teisinis pagrindas

### *Bendrijos teisės aktai*

- 3 Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.“

4 Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antrojoje pastraipoje numatyta:

„Laikydamosi 29 straipsnio nuostatų dėl konsultacijų valstybės narės gali kaip atskirą apmokestinamąjį asmenį traktuoti šalies teritorijoje įsisteigusius asmenis, kurie, nors teisiškai ir savarankiški, vis dėlto yra glaudžiai susiję vienas su kitu finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais.“

5 Šeštosios direktyvos 27 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„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 piktnaudžiavimo atvejams. Priemonės, skirtos mokesčio surinkimo tvarkai supaprastinti, neturi daryti įtakos, nebent labai nežymiai, mokesčio sumai, apskaičiuojamai galutinio vartojimo etape.“

6 Šeštosios direktyvos 29 straipsniu įkurtas Patariamasis pridėtinės vertės mokesčio komitetas.

*Nacionalinės teisės aktai*

Respublikos Prezidento dekretas Nr. 633

7 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 633, nustatančio ir reglamentuojančio pridėtinės vertės mokestį (GURI, Nr. 292, 1972 m. lapkričio 11 d.,

paprastasis priedas), su pakeitimais, padarytais 1979 m. sausio 29 d. Respublikos Prezidento dekretu Nr. 24 (GURI, Nr. 30, 1979 m. sausio 31 d.), 73 straipsnio trečiojoje pastraipoje numatyta:

„Finansų ministras priimdamas dekretus, įtvirtinančius atitinkamą tvarką, gali nustatyti, kad dukterinių bendrovių deklaracijas gali pateikti patronuojanti bendrovė (vienetas) savo buveinės, registruotos mokesčių tikslais, biurui ir kad <...> patronuojančios bendrovės (vieneto) ir dukterinių bendrovių bendrai mokėtina suma, atskaičius perviršį, sumokama šiam biurui. Deklaracijos, kurias pasirašo ir patronuojanti bendrovė (vienetas), taip pat pateikiamos dukterinių bendrovių buveinių, registruotų mokesčių tikslais, biurams, nepažeidžiant šių bendrovių kitų pareigų ir atsakomybės. Dukterine laikoma bendrovė, kurios daugiau kaip 50 % akcijų arba kapitalo dalių nuo ankstesnių kalendorinių metų pradžios priklausė kitai bendrovei.“

1979 m. gruodžio 13 d. Ministro dekretas

- 8 Minėto 73 straipsnio trečiojoje pastraipoje numatyta galimybė įgyvendinta 1979 m. gruodžio 13 d. Ministro dekretu dėl pridėtinės vertės mokesčio taisyklių, susijusių su dukterinių bendrovių mokėjimais ir deklaracijomis (GURI, Nr. 344, 1979 m. gruodžio 19 d.), su pakeitimais, padarytais 1989 m. gruodžio 18 d. Ministro dekretu (GURI, Nr. 301, 1989 m. gruodžio 28 d.), (toliau – 1979 m. dekretas). 1979 m. dekretas įtvirtina ir supaprastina patronuojančios bendrovės ir dukterinių bendrovių mokėjimų ir deklaravimo tvarką, suteikdamas galimybę patronuojančiai bendrovei tam tikrais atvejais veikti savo dukterinės (-ių) bendrovės (-ių) vardu.

- 9 Pagal 1979 m. dekreto 2 straipsnį „dukterinėmis laikomos tik tos <...> bendrovės, kurių daugiau kaip 50 % akcijų arba kapitalo dalių nuo ankstesnių kalendorinių metų pradžios turėjo patrunuojanti bendrovė (vienetas) arba kita pastarosios kontroliuojama bendrovė šio straipsnio prasme“.
- 10 1979 m. dekreto 3 straipsnyje numatyta, kad patrunuojančios bendrovės deklaracijoje, „kurią pasirašo ir dukterinės bendrovės atstovai, turi būti nurodytas dukterinių bendrovių <...> PVM mokėtojo kodas bei kiekvienos iš jų atžvilgiu kompetentingas (PVM) biuras“.
- 11 1979 m. dekreto 5 straipsnio pirmoji pastraipa išdėstyta taip:

„Patrunuojanti bendrovė (vienetas), norėdama pasiremti šiuo dekretu, privalo taip pat pateikti dukterinių bendrovių metines deklaracijas savo buveinės, įregistruotos mokesčių tikslais, (PVM) biurui. Šias deklaracijas, kurias pasirašo ir patrunuojanti bendrovė (vienetas), kartu su priedais taip pat privalo pateikti dukterinės bendrovės kiekvienos iš jų atžvilgiu kompetentingam (PVM) biurui. Dukterinių bendrovių deklaracijose kartu su atitinkamu PVM mokėtojo kodu nurodoma patrunuojanti bendrovė (vienetas).“

### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

- 12 Pagrindinė byla susijusi su mokesčių deklaracijomis, kurias už 1990 m. pateikė *Amplisientifica* ir už 1990 m. ir 1991 m. – *Amplifin* (toliau – ginčijamos dekla-

racijos). *Ampliscientifica* ir *Amplifin* yra pagal Italijos teisę kaip *Amplifon* įmonių grupės dalis įsteigtos bendrovės, kurių veikla – naujų mokslinių prietaisų tyrimai ir plėtra.

- 13 Daugiau kaip 50 % 1989 m. vasario mėn. įsteigtos *Ampliscientifica* kapitalo turėjo *Amplaid SpA*, o pastarosios 99 % kapitalo priklausė *Amplifin*. *Ampliscientifica* nutraukė savo veiklą 1993 metais. *Amplifin* Milano PVM biurui pateikė 1979 m. dekretu numatytą deklaraciją už 1990 m., į savo apskaitos dokumentus įtraukusi PVM skolą, kuri prieš tai teko *Ampliscientifica*. Už 1991 m. ji taip pat pasielgė kitos nekilnojamojo turto sektoriuje veikiančios savo dukterinės bendrovės *Ampliare Srl* atžvilgiu, kuri buvo įsteigta 1990 m. lapkričio mėn., o tai lėmė didelio PVM kredito pervedimą jos naudai.
- 14 Milano PVM biuras nusprendė, kad *Amplifin* neturėjo teisės pateikti ginčijamų deklaracijų, nes dėl ryšių, leidžiančių taikyti supaprastinto PVM mokėjimo schemą, egzistavimo 1979 m. dekreto 2 straipsnyje numatyta, kad ryšys tarp patronuojančios bendrovės (vieneto) ir dukterinių bendrovių turi egzistuoti nuo „kalendorinių metų (kurie eina prieš deklaravimo metus) pradžios“. Taigi jis priėmė pranešimus apie klaidų ištaisymą už 1990 m. (dėl *Ampliscientifica* PVM skolos) ir už 1991 m. (dėl *Ampliare Srl* PVM kredito).
- 15 *Ampliscientifica* ir *Amplifin* šiuos pranešimus užginčijo *Commissione tributaria provinciale di Milano*, kuri 1996 m. lapkričio 5 d. atskirais sprendimais patenkino jų reikalavimą.

- 16 Milano PVM biuras pateikė apeliacinį skundą *Commissione tributaria della Lombardia*, kuri 1999 m. gegužės 31 d. ir lapkričio 17 d. Sprendimais patenkino jo skundą, nusprendusi, kad remiantis 1979 m. dekretu *Amplifin* neįvykdė su dukterinių bendrovių kapitalo turėjimo terminu susijusios sąlygos ir dar neturėjo teisės pateikti ginčijamų deklaracijų. *Ampliscientifica* ir *Amplifin* kasacine tvarka kreipėsi į *Corte suprema di cassazione*, kuris nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

- „1. Ar <...> Šeštosios <...> direktyvos <...> 4 straipsnio 4 dalies (antroji pastraipa) turi būti laikoma nepakankamai aiškia nuostata, leidžiančia valstybėms narėms taikyti joje įtvirtintą schemą specialiais atvejais, kai tarp skirtingų asmenų egzistuoja ekonominiai finansiniai arba teisiniai ryšiai, ar ji turi būti laikoma pakankamai aiškia nuostata, taigi tokia, kuria reikalaujama, kad, valstybei narei nusprendus įtvirtinti tokią schemą, būtų numatyta ją taikyti visais atvejais, kai egzistuoja šioje nuostatoje apibūdinti ryšiai?
2. Neatsižvelgiant į ankstesniojo klausimo atsakymą, ar apribojimas laiko atžvilgiu, kuris reiškia, kad ryšys kaip sąlyga schemai taikyti turi egzistuoti ilgą laikotarpį, neleidžiant suinteresuotiesiems asmenims įrodyti, kad jis atsirado dėl teisėtos ekonominės priežasties, yra direktyvoje nurodytų tikslų ir draudimo piktnaudžiauti teise principo laikymosi atžvilgiu neproporcinga priemonė? Ar tokie teisės aktai bet kuriuo atveju prieštarauja PVM neutralumo principui?“



## Dėl prejudicinių klausimų

### *Dėl pirmojo klausimo*

- 17 Pirmasis klausimas grindžiamas prielaida, jog 1979 m. dekretu, kurio pagrindu priimti pagrindinėje byloje nagrinėjami priminimai sumokėti PVM, yra įgyvendinama kiekvienai valstybei narei Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antrąja pastraipa pripažįstama galimybė šalies teritorijoje įsisteigusius ir teisiškai savarankiškus asmenis traktuoti kaip atskirą apmokestinamąjį PVM asmenį, kai šie yra glaudžiai susiję vienas su kitu finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais. Kitaip tariant, 1979 m. dekretas bent jau iš dalies yra Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antrosios pastraipos perkėlimo priemonė.
- 18 Šiuo atžvilgiu pirmiausia reikia pažymėti, kad, kaip matyti iš pačios šios nuostatos formuluotės, ją galima įgyvendinti tik pasikonsultavus su Patariamuoju PVM komitetu. Tačiau žinoma, kad priimdama 1979 m. dekretą Italijos Respublika dėl to nesikonsultavo.
- 19 Antra, svarbu pastebėti, kad Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antroje pastraipoje numatytos schemos įgyvendinimas reiškia, jog šios nuostatos pagrindu priimti nacionalinės teisės aktai turi leisti, kad asmenys, visų pirma finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais susijusios bendrovės, būtų laikomi nebe atskirais apmokestinamaisiais PVM asmenimis, o vienu apmokestinamuoju asmeniu. Todėl kai valstybė narė įgyvendina minėtą nuostatą, pavaldus (-ūs) asmuo (-enys) šios nuostatos prasme negali būti laikomas (-i) apmokestinamuoju (-aisiais) asmeniu (-imis) Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dalies prasme (šiuo klausimu žr. 2007 m.

spalio 18 d. Sprendimo *van der Steen*, C-355/06, Rink. p. I-8863, 20 punktą). Iš to išplaukia, kad, prilyginus vienam apmokestinamajam asmeniui, minėti pavaldūs asmenys toliau nebegali atskirai pateikti PVM deklaracijų ir grupėje ar už jos ribų būti laikomi apmokestinamaisiais asmenimis, nes tik vienintelis apmokestinamasis asmuo gali pateikti šias deklaracijas.

- 20 Taigi Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antroji pastraipa būtinai reikalauja, jog jeigu valstybė narė įgyvendina šią nuostatą, perkeliantys nacionalinės teisės aktai turi numatyti, kad apmokestinamasis asmuo būtų vienas, o grupei būtų suteiktas tik vienas PVM mokėtojo kodas. Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad aplinkybė, jog Šeštojoje direktyvoje atskiras PVM mokėtojo kodas aiškiai numatytas tik į ją 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB (OL L 376, p. 1) įterpus 28h straipsnį, kuriuo naujai įtvirtinti Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 1 dalies c–e punktai, t. y. po pagrindinėje byloje nagrinėjamų mokesčių metų, yra nesvarbi pirmiau minėtam argumentui, nes poreikis naudoti tokį kodą kyla iš būtinybės ir ūkio subjektams, ir valstybių narių mokesčių tarnyboms aiškiai nustatyti PVM apmokestinamų operacijų autorius. Taigi 28h straipsniu įtvirtintos aiškesnės nuostatos tik patvirtina anksčiau egzistavusią taisyklę, kuri yra neatsiejama gero bendros PVM sistemos veikimo dalis.
- 21 Todėl reikia atskirti Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antrosios pastraipos perkėlimą nuo supaprastintų PVM deklaravimo ir mokėjimo schemos, leidžiančios, be kita ko, tos pačios grupės bendrovėms išlikti atskirais apmokestinamaisiais asmenimis, nors PVM gali būti konsoliduojamas patronuojančios bendrovės sąskaitose.

22 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į šiuos svarstymus ir į Italijos vyriausybės per teismo posėdį bei vykstant pažeidimo procedūrai Nr. 2002/5456 2003 m. liepos 24 d. Komisijai skirtame laiške pareikštą nuomonę, kad 1979 m. dekretas nėra Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antrąją pastraipą perkelianti priemonė, turės nuspręsti, ar ginčijamoms deklaracijoms taikomi nacionalinės teisės aktai atitinka šio sprendimo 19 ir 20 punktuose nurodytus kriterijus; reikia pažymėti, kad jeigu šie kriterijai tenkinami, minėti teisės aktai yra perkėlimo priemonė, priimta pažeidžiant Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antroje pastraipoje nustatytą procedūrinį reikalavimą, t. y. konsultavimosi su Patariamuoju PVM komitetu reikalavimą.

23 Taigi į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antroji pastraipa yra norma, kurios įgyvendinimas valstybėje narėje reikalauja, jog valstybė narė prieš tai pasikonsultuotų su Patariamuoju PVM komitetu ir priimtų nacionalinės teisės aktus, leidžiančius asmenis, visų pirma šalies teritorijoje įsteigtas bendroves, kurios, nors teisiškai ir savarankiškos, vis dėlto glaudžiai susijusios viena su kita finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais, laikyti nebe atskirais PVM apmokestinamaisiais asmenimis, o vienu apmokestinamuoju asmeniu, kuriam vieninteliam suteikiamas atskiras minėto mokesčio mokėtojo kodas ir kuris dėl to vienintelis gali pateikti PVM deklaracijas. Nacionalinis teismas privalo patikrinti, ar tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, atitinka šiuos kriterijus, atsižvelgiant į tai, kad jeigu nebuvo iš anksto konsultuotasi su Patariamuoju PVM komitetu, šiuos kriterijus atitinkantys nacionalinės teisės aktai yra perkėlimo priemonė, priimta pažeidžiant Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 4 dalies antroje pastraipoje nustatytą procedūrinį reikalavimą.

### *Dėl antrojo klausimo*

24 Antruoju klausimu iš esmės klausiama, ar 1979 m. dekretu numatytas terminas, leidžiantis patronuojančiai bendrovei (vienetui) deklaruoti ir sumokėti PVM pagal

jame nustatytą supaprastintą tvarką, pažeidžia proporcingumo, draudimo piktnaudžiauti teise ir mokesčių neutralumo principus. Kad galėtų pasinaudoti šia nuostata, patrunuojanti bendrovė (vienetas) turi turėti daugiau kaip 50 % pavaldžių asmenų (pvz., dukterinių bendrovių) akcijų ar kapitalo dalių vėliausiai nuo metų, einančių prieš deklaravimo metus, pradžios.

- 25 Pirmiausia dėl mokesčių neutralumo principo reikia priminti, kad šis principas yra esminis bendros PVM sistemos principas (žr., be kita ko, 2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo *Schmeink & Cofreth ir Strobel*, C-454/98, Rink. p. I-6973, 59 punktą), draudžiantis, viena vertus, panašias, tarpusavyje konkuruojančias prekes PVM požiūriu vertinti skirtingai (1998 m. birželio 11 d. Sprendimo *Fischer*, C-283/95, Rink. p. I-3369, 21 ir 27 punktai ir 2001 m. gegužės 3 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-481/98, Rink. p. I-6973 22 punktą) ir, kita vertus, PVM požiūriu skirtingai vertinti panašias, tarpusavyje konkuruojančias ūkines operacijas (2003 m. spalio 23 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-109/02, Rink. p. I-12691, 20 punktą; 2004 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Cimber Air*, C-382/02, Rink. p. I-8379, 24 punktą ir 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo *Navicon*, C-97/06, Rink. p. I-8755, 21 punktą).

- 26 Tačiau nacionalinės teisės aktai, kuriuose tik skirtingai vertinami supaprastintų PVM deklaravimo ir mokėjimo schema norintys pasinaudoti apmokestinamieji asmenys, atsižvelgiant į tai, ar juos siejantis konkretus kapitalo turėjimo ryšys trunka trumpiau, ar ilgiau už šio sprendimo 24 punkte nurodytą terminą, taikomi visiems ūkio subjektams vienodai, nesvarbu, ar jie konkuruoja savo operacijų arba prekių atžvilgiu, ar ne. Mokesčių neutralumo principas nedraudžia tokių teisės aktų, kuriais nustatomas objektyviai pagrįstas skirtingas vertinimas, siekiant patikrinti teisinės operacijos, leidžiančios pasinaudoti supaprastintais PVM deklaravimu ir mokėjimu, ekonominį pagrįstumą. Kaip minėta šio sprendimo 22 punkte, prašymą priimti prejudicinį

sprendimą pateikęs teismas turi nuspręsti, ar ginčijamoms deklaracijoms taikomi nacionalinės teisės aktai yra tokia schema.

- 27 Toliau dėl draudimo piktnaudžiauti teise principo reikia priminti, kad PVM srityje juo siekiama, jog Bendrijos teisės aktų taikymas nebūtų išplėstas tiek, kad apimtų ūkio subjektų piktnaudžiavimą, t. y. operacijas, kurios vykdomos ne įprastų verslo sandorių kontekste, bet dėl vienintelio tikslo – piktnaudžiaujant įgyti Bendrijos teisės numatytą naudą (2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 69 ir 70 punktai).
- 28 Taigi šis principas reiškia, kad draudžiami visiškai dirbtini, ekonomiškai nepagrįsti dariniai, kuriais siekiama vien gauti mokestinės naudos (šiuo klausimu žr. 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 55 punktą).
- 29 Be to, svarbu pažymėti, kad kova su galimu mokesčių slėpimu, vengimu ir piktnaudžiavimu yra Šeštosios direktyvos pripažįstamas ir skatinamas tikslas (minėto sprendimo *Halifax i kt.* 71 punktas).
- 30 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, kuriais reikalaujama, kad ūkio subjektai tam tikru savo veiklos ir operacijų tęstinumu įrodytų, jog supaprastintų PVM deklaravimo ir mokėjimo schema pasinaudota ne siekiant vienintelio tikslo – gauti mokestinės naudos, visų pirma į patronuojančios bendrovės (vieneto) sąskaitas įtraukiant PVM skolą ar kreditą, dėl ko pirmuoju atveju sumažėtų jos apmokestinamasis pelnas, o antruoju

atveju – ji iš karto igytų kreditą mokesčių administratoriaus atžvilgiu, bet taip yra dėl ilgalaikio ekonominio pasirinkimo, nepažeidžia draudimo piktnaudžiauti teise principo.

- 31 Galiausiai dėl proporcingumo principo reikia manyti, kad nacionalinės teisės aktais, kurie, pvz., 1979 m. dekretas, nustato nuo vieno iki dvejų metų trukmės terminą, kad apmokestinamieji asmenys galėtų deklaruoti ir sumokėti PVM supaprastinta tvarka, laikomasi proporcingumo principo, atsižvelgiant į kovos su sukčiavimu ir fiktyviais teisiniais dariniais tikslą. Šiuo atžvilgiu reikia pastebėti, kad, atvirkščiai, nenumačius termino, būtų sudarytos sąlygos vykdyti vienkartinės operacijas, pateisinančias *ad hoc* teisinės struktūros sukūrimą. Tačiau tokie nacionalinės teisės aktai gali skatinti piktnaudžiavimą ir sukčiavimą, kurių prevencija būtent ir yra vienas iš Bendrijos teisės aktų siekiamų tikslų (šiuo klausimu žr. 2006 m. birželio 15 d. Sprendimo *Heintz van Landewijck*, C-494/04, Rink. p. I-5381, 42 ir 43 punktus ir 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *BATIG*, C-374/06, Rink. p. I-11271, 39 punktą).

- 32 Taigi į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad mokesčių neutralumo principas nedraudžia nacionalinės teisės aktų, kuriuose tik skirtingai vertinami supaprastintų PVM deklaravimo ir mokėjimo schema norintys pasinaudoti apmokestinamieji asmenys, atsižvelgiant į tai, ar patronuojančiai bendrovei (vienetui) priklausė daugiau kaip 50 % pavaldžių asmenų akcijų ar kapitalo dalių vėliausiai nuo metų,ėjusių prieš deklaravimo metus, pradžios, ar, atvirkščiai, šios sąlygos įvykdytos tik po šios datos. Nacionalinis teismas privalo patikrinti, ar tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, yra tokia schema. Be to, nei piktnaudžiavimo teise draudimo principas, nei proporcingumo principas nedraudžia tokių teisės aktų.

## Dėl bylinėjimosi išlaidų

33

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. Tarybos Šeštosios direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas 4 straipsnio 4 dalies antroji pastraipa yra norma, kurios įgyvendinimas valstybėje narėje reikalauja, jog valstybė narė prieš tai pasikonsultuotų su Patariamuoju pridėtinės vertės mokesčio komitetu ir priimtų nacionalinės teisės aktus, leidžiančius asmenis, visų pirma šalies teritorijoje įsteigtas bendroves, kurios, nors teisiškai ir savarankiškos, vis dėlto glaudžiai susijusios viena su kita finansiniais, ekonominiais ir organizaciniais ryšiais, laikyti nebe atskirais pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamaisiais asmenimis, o vienu apmokestinamuoju asmeniu, kuriam vieninteliui suteikiamas atskiras minėto mokesčio mokėtojo kodas ir kuris dėl to vienintelis gali pateikti pridėtinės vertės mokesčio deklaracijas. Nacionalinis teismas privalo patikrinti, ar tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, atitinka šiuos kriterijus, atsižvelgiant į tai, kad jeigu nebuvo iš anksto konsultuotasi su Patariamuoju pridėtinės vertės mokesčio komitetu, šiuos kriterijus atitinkantys nacionalinės teisės aktai yra perkėlimo priemonė, priimta pažeidžiant Šeštosios direktyvos 77/388/EEB 4 straipsnio 4 dalies antroje pastraipoje nustatytą procedūrinį reikalavimą.

- 2. Mokesčių neutralumo principas nedraudžia nacionalinės teisės aktų, kuriuose tik skirtingai vertinami supaprastintų PVM deklaravimo ir mokėjimo schema norintys pasinaudoti apmokestinamieji asmenys, atsižvelgiant į tai, ar patronuojančiai bendrovei (vienetui) priklausė daugiau kaip 50 % pavaldžių asmenų akcijų ar kapitalo dalių vėliausiai nuo metų,ėjusių prieš deklaravimo metus, pradžios, ar, atvirkščiai, šios sąlygos įvykdytos tik po šios datos. Nacionalinis teismas privalo patikrinti, ar tokie nacionalinės teisės aktai, kokie nagrinėjami pagrindinėje byloje, yra tokia schema. Be to, nei piktnaudžiavimo teise draudimo principas, nei proporcingumo principas nedraudžia tokių teisės aktų.**

Parašai.