

Lieta C-103/09

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

Weald Leasing Ltd

(Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Sestā PVN direktīva – ?aunprātīgās rēķināšanas jēdziens – Līguma darījumi, kurus uzskatīja par grupu ?steno nolikuma ?pagarināt neatskaitāmā PVN samaksu

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Sestā direktīva – ?aunprātīgās rēķināšanas raksturojoši darījumi – Jēdziens

(Padomes Direktīva 77/388)

2. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Sestā direktīva – ?aunprātīgās rēķināšanas raksturojoši darījumi

(Padomes Direktīva 77/388)

1. Nodokļa priekšrocība, kas rodas no tā, ka uzņēmums veic līguma darījumu attiecībā uz aktīviem, nevis pārķīšana šos aktīvus tieši, nav nodokļa priekšrocība, kuras piešķiršana būtu pretēja attiecīgo Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 95/7, un valsts tiesiskā regulējuma, ar ko šā direktīva ir ieviesta, noteikumu mērķim, ar nosacījumu, ka šo darījumu līguma noteikumi, tostarp tie, kuri attiecas uz līguma maksas apmēra noteikšanu, atbilst parastiem tirgus apstākļiem un ka trešās sabiedrības kā starpnieces iesaistīšana minētajos darījumos nerada šķērslī minēto noteikumu piemērošanai, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Apstāklis, ka šis uzņēmums tā parasto komercdarījumu ietvaros neveic līguma darījumu, šajā ziņā nav nozīmes. ?aunprātīgās rēķināšanas konstatēšana izriet nevis no to komercdarījumu, kurus attiecīgo darījumu autors veic parasti, rakstura, bet no šo darījumu mērķa, nolika un sekas.

(sal. ar 44. un 45. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

2. Ja atsevišķi uzņēmuma izmantoto līguma darījumu līgumu noteikumi un/vai trešās sabiedrības kā starpnieces iesaistīšanas šajos darījumos veido ?aunprātīgās rēķināšanas, minētie darījumi ir jāpārveido tādā veidā, lai atjaunotu stāvokli, kāds pastāvētu, ja nebūtu šo līguma noteikumu elementu, kas ir uzskatāmi par ?aunprātīgās rēķināšanas, un/vai šā sabiedrība nebūtu iesaistījusies. Šajā kontekstā veiktajai pārveidošanai nav jāpārsniedz tas, kas ir vajadzīgs, lai nodrošinātu pievienotās vērtības nodokļa pareizu iekasēšanu un novērstu krāpšanu.

(sal. ar 52. un 53. punktu un rezolut?v?s da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2010. gada 22. decembrs (*)

Sest? PVN direkt?va – ?aunpr?t?gas r?c?bas j?dziens – L?zinga dar?jumi, kurus uz??mumu grupa ?steno nol?k? pagarin?t neatskait?m? PVN samaksu

Lieta C?103/09

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2009. gada 24. febru?r? un kas Ties? re?istr?ts 2009. gada 13. mart?, tiesved?b?

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

Weald Leasing Ltd.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [K. *Lenaerts*], tiesneši D. Šv?bi [D. *Šváby*], R. Silva de Lapuerta [R. *Silva de Lapuerta*] (referente), E. Juh?ss [E. *Juhász*] un T. fon Danvics [T. *von Danwitz*],

?ener?advok?ts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekret?re L. Hj?leta [*L. Hewlett*], galven? administratore,

Ēmot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 3. jūnija tiesas spēdi,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Weald Leasing Ltd v?rd?* – M. Konlons [*M. Conlon*], QC, un N. Šova [*N. Shaw*], *barrister*,
kurus pilnvarojis S. Volšs [*S. Walsh*], *solicitor*,

– Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – S. Osovskis [S. Ossowski], p?rst?vis, kam pal?dz
M. Hola [M. Hall], *barrister*,

– ?rijas v?rd? – D. O’Hagans [D. O’Hagan], p?rst?vis, kam pal?dz A. Astons [A. Aston], SC,

– Griee?ijas vald?bas v?rd? – G. Kanelopuls [G. *Kanellopoulos*], k? ar? S. Trekli [S. *Trekli*] un M. Tasopulu [M. *Tassopoulou*], p?rst?ves,

– Itʔlijas valdʔbas vʔrdʔ – Dž. Palmiʔri [G. Palmieri], pʔrstʔve, kurai palʔdz F. Arʔna [F. Arena]

], *avvocato dello Stato*,

– Eiropas Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*] un M. Afonso [*M. Afonso*], p?rst?vji,
noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2010. gada 26. oktobra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t j?dzienu “?aunpr?t?ga r?c?ba” 2006. gada 21. febru?ra sprieduma liet? C?255/02 *Halifax* u.c. (Kr?jums, l?1609. lpp.), 2008. gada 21. febru?ra sprieduma liet? C?425/06 *Part Service* (Kr?jums, l?897. lpp.), k? ar? 2008. gada 22. maija sprieduma liet? C?162/07 *Ampliscientifica* un *Amplifin* (Kr?jums, l?4019. lpp.) izpratn?.

2 Šis l?gums ir iesniegts saist?b? ar tiesved?bu starp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* [Vi?as Augst?bas len?kumu un muitas dienestu] (turpm?k tekst? – “*Commissioners*”) un *Weald Leasing Ltd* (turpm?k tekst? – “*Weald Leasing*”) jaut?jum? par pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”), kurš tika uzlikts šai sabiedr?bai par konkr?tiem t?s veiktiem l?zinga dar?jumiem.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas tiesiskais regul?jums

3 Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.), kur? groz?jumi ir izdar?ti ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), 2. panta 1. punkt? ir noteikts:

“[PVN] j?maks?:

1. Par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas.”

4 Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkt? redakcij?, kas izriet no t?s 28.g panta, ir paredz?ts:

“Ja preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks?:

a) [PVN], kas ir j?maks? vai samaks?ts valsts teritorij? par prec?m vai pakalpojumiem, ko vi?am pieg?d?jusi vai pieg?d?s cits nodok?u maks?t?js.”

5 Sest?s direkt?vas 27. pants ir formul?ts š?di:

“1. Padome p?c Komisijas priekšlikuma ar vienpr?t?gu l?mumu var at?aut jebkurai dal?bvalstij ieviest ?pašus pas?kumus, lai atk?ptos no š?s direkt?vas noteikumiem nol?k? vienk?ršot proced?ru, k?d? iekas? nodokli, vai nov?rst noteiktu veidu nodok?u nemaks?šanu vai apiešanu. Pas?kumi, kas v?rsti uz to, lai vienk?ršotu k?rt?bu, k?d? iekas? nodokli, nedr?kst ietekm?t gala pat?ri?a stadij? maks?jamo nodokli, iz?emot gad?jumus, kad tas notiekniec?g? apjom?.

2. Dalībvalsts, kas vēlas ieviest 1. punktā minētos pasākumus, par tiem informē Komisiju un sniedz Komisijai visu attiecīgo informāciju.
3. Komisija viena mēneša laikā par ierosinātajiem pasākumiem informē pārrīdītājus dalībvalstīs.
4. Padomes lēmumu uzskata par apstiprinātu, ja divu mēnešu laikā no dienas, kad pārrīdītājs dalībvalstīs ir informēts, ka tas noteikts iepriekšējā punktā, ne Komisija, ne kāda no dalībvalstīm nav pieprasījusi, lai šo jautājumu izskata Padome.
5. Tās dalībvalstīs, kuras 1977. gada 1. janvārī piemēro tādā veidā pasākumus, kādi minēti 1. punktā, var tos saglabāt ar noteikumu, ka šīs dalībvalstīs par tiem paziņo Komisijai līdz 1978. gada 1. janvārim, un ar noteikumu, ka gadījumos, kad šādas atkāpes ir noteiktas, lai vienkāršotu kārtību, kādā iekasē nodokli, tās atbilst 1. punktā noteiktajai prasībai.”

Valsts tiesiskais regulējums

- 6 1994. gada likuma par PVN (*Value Added Tax Act 1994*, turpmāk tekstā – “*VAT Act 1994*”) 6. pielikuma 1. punktā ir paredzēts:

“1(1) Ja

- a) piegādes vārtība (izņemot šo punktu), ko par atlīdzību naudā ir veicis nodokļa maksātājs, ir mazāka nekā tās atvērtais tirgus vārtība un
- b) persona, kura veic piegādi, un persona, kurai tā tiek sniegta, ir saistītas, un
- c) ja piegāde ir ar nodokli apliekama piegāde, persona, kurai tā sniegta, saskaņā ar 25. un 26. sadaļu nav tiesīga ieturēt visu PVN par piegādi,

Commissioners var norādīt, ka par piegādes vārtību ir jāuzskata tās atvērtais tirgus vārtība.”

Pamata lieta un prejudiciālie jautājumi

- 7 *Churchill Group of Companies* (turpmāk tekstā – “*Churchill* grupa”) galvenokārt sniedz apdrošināšanas pakalpojumus, kuri ir atbrīvoti no PVN.

8 *Churchill Management Ltd.* (turpmāk tekstā – “*CML*”) un tās meitassabiedrības – *Churchill Accident Repair Centre* (turpmāk tekstā – “*CARC*”), kā arī *Weald Leasing* – ir *Churchill* grupas locekļi.

9 *CML* un *CARC* PVN priekšnodokļa atgāšanas likme ir aptuveni 1 %, tādējādi, kad tās iegādājas iekārtas, tās var atskaitīt tikai 1 % no PVN par šo iekārtu pirkumu.

10 *Weald Leasing* komercdarbība ietver attiecīgo aktīvu pirkšanu un pēc tam to nodošanu līzingā.

11 *Suas Ltd* (turpmāk tekstā – “*Suas*”) ir sabiedrība, kas pieder *Churchill* grupas PVN konsultantam un viņa sievai, tomēr nav šīs grupas daļa. *Suas* vienīgā nozīmīgā komercdarbība ir aktīvu ņemšana līzingā no *Weald Leasing* un pēc tam to nodošana apakšlīzingā *CML* un *CARC*.

12 Kad *CML* vai *CARC* bija nepieciešamas jaunas iekārtas, tās iepirka *Weald Leasing*, kura nodeva tās līzingā *Suas*, kura savukārt nodeva tās apakšlīzingā *CML* vai *CARC*.

13 Izmantojot šo darījumu virkni, *CML* un *CARC* izvairījās no tām nepieciešamo iekārtu tiešas pirkšanas un no tās, lai kopā par šiem pirkumiem neatskaitīmo PVN apmēru maksātu vien summā.

14 Šo darījumu mērķis bija sadalīt un pagarināt šīs summas maksājumu, lai atliktu *Churchill* grupas nodokļa parādu.

15 *CML* un *CARC* nekavējoties samaksāja neatskaitīmo PVN tikai par līzings maksu, kura ar šīm iekārtām ir saistīta un ir sadalīta uz visu līzings līgumu laiku, nevis par visām iegādātajām iekārtām.

16 *Commissioners* izsniedza paziņojumus par nodokli, noraidot *Weald Leasing* līgumu atskaitīt PVN priekšnodokli, kas par līzingu esošiem aktīviem samaksāts laikā no 2000. gada oktobra līdz 2004. gada oktobrim, pamatojoties uz to, ka attiecīgā darījumi neesot saimnieciskā darbībā un tiem esot āunprātīgs raksturs.

17 *Weald Leasing* iesniedza sūdzību par šiem paziņojumiem par nodokli, apgalvojot, ka šie darījumi neesot veikti tikai ar mērķi saņemt nodokļu priekšrocību un ka piegādāt iekārtas, izmantojot līzings līgumu, neesot pretīji Sestās direktīvas mērķiem.

18 Pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Halifax u.c.* pasludināšanas *Commissioners* atkāpās no sava argumenta, ka attiecīgā darījumi neesot saimnieciskā darbībā, un apgalvoja tikai to, ka šie darījumi esot āunprātīga rīcība.

19 Ar 2007. gada 7. februāra spriedumu *VAT and Duties Tribunal* [PVN un nodokļu tiesa] nolēma, ka minēto darījumu pamatmērķis ir iegūt nodokļa priekšrocības, kas ir *Churchill* grupai maksājamo PVN atlikšana, noslēdzot līzings līgumus, tomēr šā priekšrocība nav pretrunā attiecīgo Sestās direktīvas noteikumu mērķim.

20 Šā tiesa arī nolēma, ka tiesību āunprātīga izmantošana var izrietēt nevis no pašiem līzings līgumiem, bet no saskaņā ar šiem līgumiem noteikto līzings maksu apjoma, kā arī vienošanās, lai izvairītos no tā, ka *Commissioners* pieņem lēmumu saskaņā ar *VAT Act 1994* 6. pielikumu.

21 *Commissioners* par šo spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, apgalvojot, ka *Churchill* grupas iegūtā nodokļu priekšrocība esot pretrunā Sestās direktīvas mērķiem.

22 Ar 2008. gada 16. janvāra spriedumu *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, noraidīja *Commissioners* iesniegto apelācijas sūdzību par šo spriedumu, pamatojoties uz to, ka apstāklis, ka attiecīgā darījumi nav veikti parastu komercdarījumu ietvaros, neesot pietiekams, lai secinātu, ka tā ir bijusi āunprātīga rīcība, jo *Churchill* grupas iegūtā nodokļu priekšrocība, izmantojot šos darījumus, nav pretrunā nodokļu neitralitātes principam vai kādam citam noteikumam Sestajā direktīvā.

23 *Commissioners* par šo spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesai, pamatojoties uz to, ka *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*, neesot pārbaudījusi, vai attiecīgā līzings līgumi ietilpst lietas dalībnieku parastajos komercdarījumos. Pēc *Commissioners* domām, atbilstoši nodokļa maksājuma samazināt PVN priekšnodokli, izmantojot darījumus, kuriem nav reāla komerciāla mērķa, kuri nav veikti parastos tirgus apstākļos, kuri nerada ar šādiem līgumiem parasti saistītos slogus un riskus un kuri nav noslēgti nodokļa maksājumu parasto komercdarījumu ietvaros, būtu pretrunā Sestās direktīvas mērķiem.

24 Šādā kontekstā *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai tādus apstākļos, kādi ir šajā lietā, kad uzņēmums, kas lielkoties ir atbrīvots no nodokļa, tā vietā, lai aktīvus iegādātos tieši, izveido aktīvu līzings struktūru, kas iesaista trešo personu kā starpnieku, aktīvu līzings struktūra vai kāda tās daļa dod pamatu nodokļa priekšrocībai, kas ir pretēja Sestās direktīvas mērķim [iepriekš minētā sprieduma lietā *Halifax* u.c.] 74. punkta izpratnē?”

2) Vai, ņemot vērā, ka Sestajā PVN direktīvā ir aplūkots aktīvu līzings, ko veic uzņēmumi, kuriem nodoklis netiek piemērots vai kuri ir daļēji atbrīvoti no nodokļa, un ņemot vērā Tiesas norādi uz “parastiem komercdarījumiem” [iepriekš minētā] sprieduma lietā *Halifax* u.c. 69. un 80. punkts, kā arī [iepriekš minētā] sprieduma lietā [*Ampliscientifica* un *Amplifin*] 27. punkts un šādas norādes trūkumu [iepriekš minētajā] spriedumā lietā [*Part Service*], tā ir jāaunprēģina rīcība, ja to veic no nodokļa pilnībā vai daļēji atbrīvots uzņēmums, lai gan tas savu parasto komercdarījumu ietvaros neiesaistās līzings darījumos?

3) Ja atbilde uz 2. jautājumu ir apstiprinoša:

a) kāda ir “parastu komercdarījumu” nozīme [iepriekš minētā] sprieduma lietā *Halifax* u.c. 74. un 75. punkta kontekstā; vai tā ir saistīta ar 74. punktu, 75. punktu vai ar abiem;

b) vai norāde uz “parastu komercdarījumu” ir norāde uz:

- darījumiem, kuros attiecīgais nodokļa maksātājs parasti iesaistās;
- darījumiem, kuros parastos tirgus apstākļos neatkarīgi iesaistās divas vai vairākas puses;
- darījumiem, kuri ir komerciāli dzīvotspējīgi;
- darījumiem, kuri rada komerciālu slogu un riskus, kas parasti ir saistīti ar komerciāliem ieguvumiem;
- darījumiem, kuri nav fiktīvi, jo tiem ir komerciāls saturs;
- visu citu veidu vai kategorijas darījumiem?

4) Kāda ir atbilstošā pārveidošana gadījumā, ja tiek konstatēts, ka aktīvu līzings struktūra vai kāda tās daļa ietver jāaunprēģina rīcību? Vai valsts tiesai vai nodokļu iekasēšanas iestādei vajadzētu:

a) ignorēt trešās puses kā starpnieka esamību un nolemt, ka PVN ir jāmaksā no līzings atvērto tirgus vērības;

b) p?rkvalific?t l?zinga strukt?ru par tiešu pirkumu vai

c) p?rkvalific?t dar?jumus k?d? cit? veid?, k?du tiesa vai nodok?u iekas?šanas iest?de uzskata par piem?rotu l?dzekli, lai atjaunotu situ?ciju, kas past?v?tu, ja neb?tu dar?jumu, kas ietver ?aunpr?t?gu r?c?bu?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo un otro jaut?jumu

25 Ar pirmo un otro jaut?jumu, kas ir j?izskata kop?, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai t? rezult?t?, ka uz??mums izmanto l?zinga dar?jumus t?diem akt?viem k? pamata tiesved?b? apl?kotie, dr?z?k iesaistot trešo personu k? starpnieku, nevis šos akt?vus ieg?d?joties tieši, ieg?t? nodok?u priekšroc?ba ir pret?ja Sest?s direkt?vas noteikumu m?r?im un vai, cikt?l savu parasto komercdar?jumu ietvaros min?tais uz??mums neiesaist?s l?zinga dar?jumos, š?du dar?jumu izmantošana ir ?aunpr?t?ga r?c?ba.

26 J?atg?dina, ka Savien?bas tiesisk? regul?juma piem?rošana nav paplašin?ma tikt?l, lai iek?autu uz??m?ju ?aunpr?t?gu r?c?bu, tas ir, dar?jumus, kas netiek veikti parastu komercdar?jumu ietvaros, bet gan tikai, lai ?aunpr?t?gi baud?tu Savien?bas ties?bu sniegt?s priekšroc?bas, un ka šis ?aunpr?t?gas izmantošanas aizlieguma princips attiecas ar? uz PVN jomu (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Halifax* u.c., 69. un 70. punkts, k? ar? liet? *Ampliscientifica* un *Amplifin*, 27. punkts).

27 Turkl?t uz??m?ja izv?le starp ar nodokli neapliekamjiem un apliekamjiem dar?jumiem var pamatoties uz elementu kopumu, tostarp uz nodok?u apsv?rumiem, kas saist?ti ar PVN objekt?vo re?ž?mu. Kad nodok?a maks?t?jam ir izv?le starp diviem dar?jumiem, Sest? direkt?va tam nepieprasa izv?l?ties to, kurš paredz augst?kas PVN summas samaksu. Gluži pret?ji, nodok?a maks?t?jam ir ties?bas izv?l?ties t?du savas darb?bas strukt?ru, kas tam ?auj samazin?t savu nodok?u par?du (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Halifax* u.c., 73. punkts, k? ar? liet? *Part Service*, 47. punkts).

28 Šaj? kontekst? Tiesa nol?ma, ka, lai var?tu konstat?t ?aunpr?t?gu r?c?bu PVN jom?, ir j?b?t izpild?tiem diviem nosac?jumiem.

29 Pirmk?rt, attiec?go dar?jumu rezult?tam par sp?ti attiec?gajos Sest?s direkt?vas un valsts tiesisk? regul?juma, ar kuru ir ?stenota š? direkt?va, noteikumos paredz?to nosac?jumu form?lai piem?rošanai ir j?b?t nodok?u priekšroc?bai, kuras pieš?iršana ir pret?ja šo noteikumu m?r?im (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Halifax* u.c., 74. punkts, k? ar? liet? *Part Service*, 42. punkts).

30 Otrk?rt, no objekt?vo elementu kopuma ir j?izriet, ka attiec?go dar?jumu galvenais m?r?is ir nodok?u priekšroc?bu ieg?šana. ?aunpr?t?gas r?c?bas aizliegumam nav noz?mes, ja attiec?gajiem dar?jumiem var b?t cits izskaidrojums nek? tikai nodok?u priekšroc?bu ieg?šana (skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Halifax* u.c., 75. punkts, k? ar? liet? *Part Service*, 42. punkts).

31 Attiec?b? uz pamata lietu no iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka attiec?go l?zinga dar?jumu galvenais m?r?is bija nodok?u priekšroc?bas, proti, par šiem pirkumiem maks?jam? PVN samaksas pagarin?šanas ieg?šana, lai atliktu *Churchill* grupas nodok?a par?du.

32 Tom?r, lai secin?tu ?aunpr?t?gas r?c?bas esam?bu, ir nepieciešams ar?, lai, neskatoties uz attiec?gajos Sest?s direkt?vas un valsts tiesisk? regul?juma, ar ko š? direkt?va ir ieviesta,

noteikumos paredz?to nosac?jumu form?lu piem?rošanu, š? nodok?u priekšroc?ba b?tu pret?ja šo noteikumu m?r?im.

33 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka l?zinga dar?jumi ietilpst Sest?s direkt?vas piem?rošanas jom? un ka nodok?u priekšroc?ba, kura, iesp?jams, var rasties no šiem dar?jumiem, pati par sevi nav t?da nodok?u priekšroc?ba, kuras pieš?iršana b?tu pret?ja attiec?go Sest?s direkt?vas un valsts tiesisk? regul?juma, ar ko š? direkt?va ir ieviesta, noteikumu m?r?im.

34 Nodok?a maks?t?jam nevar p?rmest, ka tas dr?z?k izv?las l?zinga dar?jumu, kas tam sniedz t?du priekšroc?bu, kura, k? tas izriet no iesniedz?jtiesas l?muma, ietver t? nodok?a par?da samaksas pagarin?šanu, nevis pirkuma dar?jumu, kas tam š?du priekšroc?bu nesniedz, jo PVN par šo l?zinga dar?jumu ir pien?c?gi un piln?b? samaks?ts.

35 Tom?r netiek apstr?d?ts, ka t? tas ir attiec?b? uz PVN par pamata liet? apl?kotajiem l?zinga dar?jumiem un ka attiec?b? uz katru no šiem dar?jumiem attiec?g?s sabiedr?bas ir samaks?jušas pareizu PVN summu un, kad var?jušas, atskait?jušas pareizu PVN priekšnodok?a summu.

36 Ja *Weald Leasing* var?ja atskait?t PVN par t? pirktaj?m prec?m, tad tas ir saist?ts ar to, ka š? sabiedr?ba veic nevis apdrošin?šanas darb?bas, bet ar PVN apliktas un no t? neatbr?votas l?zinga darb?bas.

37 T?pat CML un CARC neatskait?ja PVN par *Suas* samaks?taj?m l?zinga maks?m, jo 99 % no š?s summas bija neatg?stami.

38 Turkl?t l?zinga dar?juma izmantošana attiec?b? uz precī pati par sevi nenoz?m?, ka PVN summai par šo dar?jumu ir j?b?t augst?kai par to, kas tiktu maks?ta š?s preces pirkuma gad?jum?.

39 Tom?r iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, pirmk?rt, vai pamata tiesved?b? apl?koto l?zinga dar?jumu l?guma noteikumi ir pret?ji Sest?s direkt?vas un valsts tiesisk? regul?juma, ar kuru š? direkt?va ir ieviesta, noteikumiem. Tostarp t? tas b?tu l?zinga maksu noteikšanas gad?jum?, ja izr?d?tos, ka t? ir neparasti zema un neatbilst saimnieciskajai realit?tei.

40 Otrk?rt, šai tiesai ir ar? j?nosaka, vai treš?s sabiedr?bas, šaj? gad?jum? *Suas*, k? starpnieces iesaist?šana šajos dar?jumos var b?t š??rslis šo noteikumu piem?rošanai.

41 Šaj? zi?? min?tajai tiesai ir j?p?rbauda, vai, k? tas izriet no dažiem lietās materi?lu dokumentiem un k? tas tika nor?d?ts tiesas s?d?, *Suas* iesaist?šana min?tajos dar?jumos trauc?ja *Commissioners* t?m piem?rot *VAT Act 1994* 6. pielikuma 1. punktu.

42 Šaj? kontekst? *Weald Leasing* arguments, saska?? ar kuru ?aunpr?t?gas r?c?bas aizlieguma princips neattiecoties uz š?s normas p?rk?pumu t?p?c, ka p?d?j? izriet tikai no valsts ties?b?m, nav pie?emams, jo min?t? norma ir pie?emta, pamatojoties uz Sest?s direkt?vas 27. pantu, un ir da?a no valsts tiesisk? regul?juma, ar ko š? direkt?va ir ieviesta.

43 Turkl?t apst?klis, ka uz??mums, izmantojot t?dus l?zinga dar?jumus k? pamata tiesved?b? apl?kotie, savu parasto komercdar?jumu ietvaros neveic l?zinga dar?jumus, nav ietekmes uz iepriekš min?tajiem apsv?rumiem.

44 ?aunpr?t?gas r?c?bas konstat?šana izriet nevis no to komercdar?jumu, kurus attiec?go dar?jumu autors veic parasti, rakstura, bet no šo dar?jumu m?r?a, nol?ka un sek?m.

45 Š?dos apst?k?os uz pirmo un otro jaut?jumu ir j?atbild t?d?j?di, ka nodok?u priekšroc?ba, kas rodas no t?, ka uz??mums veic l?zinga dar?jumus attiec?b? uz t?diem akt?viem k? pamata

tiesved?b? apl?kotie, nevis p?rk šos akt?vus tieši, nav nodok?u priekšroc?ba, kuras pieš?iršana b?tu pret?ja attiec?go Sest?s direkt?vas un valsts tiesisk? regul?juma, ar ko š? direkt?va ir ieviesta, noteikumu m?r?im, ar nosac?jumu, ka šo dar?jumu l?guma noteikumi, it ?paši attiec?b? uz l?zinga maksas apm?ra noteikšanu atbilst parastiem tirgus apst?k?iem un ka treš?s sabiedr?bas k? starpnieces iesaist?šana min?tajos dar?jumos nerada š??rsli min?to noteikumu piem?rošanai, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai. Apst?klis, ka šis uz??mums parasto komercdar?jumu ietvaros neveic l?zinga dar?jumus, šaj? zi?? nav noz?mes.

Par trešo jaut?jumu

46 ?emot v?r? atbildi, kas sniegta uz pirmo un otro jaut?jumu, uz trešo jaut?jumu nav j?atbild.

Par ceturto jaut?jumu

47 Ar ceturto jaut?jumu iesniedz?jtiesai b?t?b? v?las noskaidrot, k? b?tu j?p?rveido pamata tiesved?b? apl?kotie dar?jumi, ja šie dar?jumi vai to da?a ir uzskat?mi par ?aunpr?t?gu r?c?bu.

48 Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka, ja tiek konstat?ta ?aunpr?t?ga r?c?ba, dar?jumi, kas to veido, ir j?p?rveido t?d? veid?, lai atjaunotu st?vokli, k?ds past?v?tu, ja neb?tu dar?jumu, kas ir uzskat?mi par šo ?aunpr?t?go r?c?bu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax u.c.*, 94. un 98. punkts).

49 L?dz ar to, pirmk?rt, iesniedz?jtiesai, pamatojoties uz nor?d?m, kuras ir iesniegtas, atbildot uz pirmo un otro jaut?jumu, ir j?nosaka, vai konkr?tie pamata tiesved?b? apl?koto l?zinga l?gumu elementi veido ?aunpr?t?gu r?c?bu.

50 Otrk?rt, ja šis ir tas gad?jums, iesniedz?jtiesai šie dar?jumi b?tu j?p?rveido t?d? veid?, lai atjaunotu st?vokli, k?ds past?v?tu, ja neb?tu elementu, kas ir uzskat?mi par šo ?aunpr?t?go r?c?bu.

51 T?d?j?di gad?jum?, ja iesniedz?jtiesai secina, ka daži pamata tiesved?b? apl?koto l?zinga dar?jumu l?guma noteikumi un/vai *Suas* iesaist?šan?s šajos dar?jumos veido ?aunpr?t?gu r?c?bu, šai tiesai ir j?p?rveido min?tie dar?jumi, ne?emot v?r? *Suas* esam?bu un/vai grozot vai atst?jot nepiem?rotus šos l?guma noteikumus.

52 Šaj? kontekst? min?t?s tiesas veiktajai p?rveidošanai nav j?p?rsniedz tas, kas ir vajadz?gs, lai nodrošin?tu PVN pareizu iekas?šanu un nov?rstu [kr?pšanu] (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Halifax u.c.*, 92. punkts).

53 Šajos apst?k?os uz ceturto jaut?jumu ir j?atbild t?d?j?di, ka, ja daži pamata tiesved?b? apl?koto l?zinga dar?jumu l?guma noteikumi un/vai treš?s sabiedr?bas k? starpnieces iesaist?šan?s šajos dar?jumos veido ?aunpr?t?gu r?c?bu, min?tie dar?jumi ir j?p?rveido t?d? veid?, lai atjaunotu st?vokli, k?ds past?v?tu, ja neb?tu šo l?guma noteikumu elementu, kas ir uzskat?mi par ?aunpr?t?gu r?c?bu, un/vai š?s sabiedr?bas iesaist?šan?s.

Par ties?šan?s izdevumiem

54 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesai, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

1) **nodok?u priekšroc?ba, kas rodas no t?, ka uz??mums veic l?zinga dar?jumus attiec?b? uz t?diem akt?viem k? pamata tiesved?b? apl?kotie, nevis p?rk šos akt?vus tieši, nav nodok?u priekšroc?ba, kuras pieš?iršana b?tu pret?ja attiec?go Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par**

apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi ir izdarīti ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, un valsts tiesiskā regulējuma, ar ko šā direktīva ir ieviesta, noteikumu mērķim, ar nosacījumu, ka šo darījumu līguma noteikumi, it īpaši tie, kuri attiecas uz līguma maksas apmēra noteikšanu, atbilst parastiem tirgus apstākļiem un ka trešās sabiedrības kā starpnieces iesaistīšana minētajos darījumos nerada šķērslī minēto noteikumu piemērošanai, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai. Apstāklis, ka šis uzņēmums parasto komercdarījumu ietvaros neveic līguma darījumus, šajā ziņā nav nozīmes;

2) ja daži pamata tiesvedībā aplūkoto līguma darījumu līguma noteikumi un/vai trešās sabiedrības kā starpnieces iesaistīšanās šajos darījumos veido pāunprātīgu rīcību, minētie darījumi ir jāpārveido tādā veidā, lai atjaunotu stāvokli, kāds pastāvētu, ja nebūtu šo līguma noteikumu elementu, kas ir uzskatāmi par pāunprātīgu rīcību, un/vai šās sabiedrības iesaistīšanās.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.