

V?c C-103/09

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

v.

Weald Leasing Ltd

[žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)]

„Šestá sm?rnice o DPH – Pojem ‚zneužívající praktiky‘ – Pln?ní spo?ívající ve finan?ním pronájmu uskute??ovaná skupinou podnik? za ú?elem rozložení placení neodpo?itatelné DPH“

Shrnutí rozsudku

1. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Šestá sm?rnice – Pln?ní p?edstavující zneužívající praktiky – Pojem*

(Sm?rnice Rady 77/388)

2. *Da?ová ustanovení – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Šestá sm?rnice – Pln?ní p?edstavující zneužívající praktiky*

(Sm?rnice Rady 77/388)

1. Finan?ní zvýhodn?ní vyplývající z toho, že podnik využije pln?ní spo?ívajících ve finan?ním pronájmu majetku namísto p?ímého nákupu tohoto majetku, nep?edstavuje finan?ní zvýhodn?ní, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným relevantními ustanoveními šesté sm?rnice 77/388, ve zn?ní sm?rnice 95/7, a vnitrostátních p?edpis? provád?jících tuto sm?rnicí, za p?edpokladu, že smluvní podmínky týkající se t?chto pln?ní, zejména podmínky stanovení výše nájemného, odpovídají obvyklým tržním podmínkám a že zapojení prost?ednické t?etí spole?nosti do uvedených pln?ní nep?edstavuje p?ekážku uplatn?ní uvedených ustanovení, což musí ov??it p?edkládající soud.

Okolnost, že se tento podnik v rámci svých b?žných obchodních transakcí nepodílí na pln?ních spo?ívajících ve finan?ním pronájmu, nemá v tomto ohledu žádný vliv. Konstatování existence zneužívajících praktik totiž nevyplývá z povahy obchodních transakcí, na kterých se autor pln?ní b?žn? podílí, ale z p?edmtu, ú?elu a d?sledk? t?chto pln?ní.

(viz body 44–45, výrok 1)

2. Jestliže n?které smluvní podmínky týkající se pln?ní spo?ívajících ve finan?ním pronájmu, která podnik uskute??uje, nebo zapojení prost?ednické t?etí spole?nosti do t?chto pln?ní p?edstavují zneužívající praktiky, je t?eba uvedená pln?ní p?ekvalifikovat tak, aby byla nastolena taková situace, jaká by existovala v p?ípad? neexistence prvku t?chto smluvních podmínek, které mají zneužívající charakter, nebo nezapojení této spole?nosti. V této souvislosti nesmí jít p?ekvalifikování nad rámec toho, co je nezbytné k zajišt?ní správného uložení a výb?ru dan? z p?idané hodnoty a p?edcházení da?ovým únik?m.

(viz body 52–53, výrok 2)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

22. prosince 2010(*)

„Šestá směrnice o DPH – Pojem ‚zneužívající praktiky‘ – Plnění spočívající ve finančním pronájmu uskutečňovaná skupinou podniků za účelem rozložení placení neodpočitatelné DPH“

Ve věci C-103/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Spojené království) ze dne 24. února 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 13. března 2009, v řízení

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

proti

Weald Leasing Ltd,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), E. Juhász a T. von Danwitz, soudci,

generální advokát: J. Mazák,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 3. března 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Weald Leasing Ltd M. Conlonem, QC, a N. Shaw, barrister, zmocněnými S. Walshem, solicitor,
- za vládu Spojeného království S. Ossowskim, jako zmocněncem, ve spolupráci s M. Hall, barrister,
- za Irsko D. O'Haganem, jako zmocněncem, ve spolupráci s A. Astonem, SC,
- za řeckou vládu G. Kanellopoulou, jakož i S. Trekli a M. Tassopoulou, jako zmocněnci,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s F. Arenou, avvocato dello Stato,

– za Evropskou komisi R. Lyalem a M. Afonso, jako zmocnenci,
po vypsání stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 26. října 2010,
vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu pojmu „zneužívající praktiky“ ve smyslu rozsudků ze dne 21. února 2006, Halifax a další (C-255/02, Sb. rozh. s. I-1609), ze dne 21. února 2008, Part Service (C-425/06, Sb. rozh. s. I-897), jakož i ze dne 22. května 2008, Ampliscientifica a Amplifin (C-162/07, Sb. rozh. s. I-4019).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (dále jen „Commissioners“) a společností Weald Leasing Ltd (dále jen „Weald Leasing“), týkajícího se daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), k níž byla tato společnost povinná na základě určitých plnění spočívajících ve finančním pronájmu, která uskutečnila.

Právní rámec

Právní úprava Unie

3 Článek 2 bod 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 274, dále jen „šestá směrnice“), stanoví:

„Příkladem [DPH] je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.

4 Článek 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice ve znění vyplývajícím z jejího článku 28f stanoví:

„Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinná odvést:

a) [DPH], která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány v tuzemsku jinou osobou povinnou k dani“.

5 Článek 27 šesté směrnice zní takto:

„1. Rada může jednomyslně na návrh Komise povolit kterémukoli členskému státu, aby zavedl zvláštní opatření odchylující se od ustanovení této směrnice, jejichž cílem je zjednodušit postup vymáhání daně nebo zabránit určitým druhům daňových úniků nebo vyhýbání se daňovou povinností. Opatření zamýšlená ke zjednodušení postupu vymáhání daně smí ovlivnit výši daně splatné při konečné spotřebě nejvýše v zanedbatelném rozsahu.

2. Členský stát, který hodlá zavést opatření uvedená v odstavci 1, předloží včas Komisi a poskytne jí veškeré údaje vztahující se k věci.

3. Komise uvědomí o navrhovaných opatřeních do jednoho měsíce ostatní členské státy.

4. Rozhodnutí Rady se považuje za přijaté, jestliže do dvou měsíců od uvědomění ostatních členských států podle předchozího odstavce nepožádá Komise ani žádný členský stát o projednání záležitosti v Radě.

5. členské státy, které k 1. lednu 1977 uplatňují zvláštní opatření tohoto druhu, který je uveden v odstavci 1, je mohou zachovat s podmínkou, že o tom do 1. ledna 1978 uvědomí Komisi a že v případě, kdy tyto odchylky mají za cíl zjednodušení postupu vyměňování daní, odpovídají zároveň požadavkům stanoveným v odstavci 1.“

Vnitrostátní právní úprava

6 Příloha 6 odst. 1 zákona o DPH z roku 1994 (Value Added Tax Act 1994, dále jen „VAT Act 1994“) stanoví:

„1(1) Pokud

a) hodnota plnění uskutečněného osobou povinnou k dani za peněžité protiplnění je (bez ohledu na tento odstavec) nižší nežli jeho obvyklá hodnota a

b) osoba uskutečňující plnění a osoba, které je plnění, jsou propojené a

c) je-li plnění zdanitelným plněním, osoba, které je plnění, není oprávněna podle článků 25 a 26 odpovízt DPH z plnění v plném rozsahu,

mohou Commissioners rozhodnout, že za hodnotu plnění se považuje jeho obvyklá hodnota.“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

7 Churchill Group of Companies (dále jen „skupina Churchill“) poskytuje převážně pojišťovací služby osvobozené od DPH.

8 Churchill Management Limited (dále jen „CML“) a její dceřiné společnosti, Churchill Accident Repair Centre (dále jen „CARC“) a Weald Leasing, patří do skupiny Churchill.

9 U společností CML a CARC je úroveň návratnosti DPH zaplacené na vstupu přibližně 1%, takže při koupi zařízení si mohou odečíst pouze 1 % DPH z nákupu tohoto zařízení.

10 Obchodní činnost společnosti Weald Leasing spočívá v nákupu dotčeného majetku a v jeho následném finančním pronájmu.

11 Suas Ltd (dále jen „Suas“) je společnost vlastněná poradcem skupiny Churchill pro otázky DPH a jeho ženou, není však součástí této skupiny. Její jedinou významnou obchodní činností je finanční pronájem majetku od společnosti Weald Leasing a jeho následný pronájem společností CML a CARC.

12 Kdykoliv potřebovala společnost CML nebo CARC nové zařízení, koupila jej společnost Weald Leasing, která jej pronajala společnosti Suas, jež je dále pronajala společnostem CML nebo CARC.

13 Touto sérií transakcí se společnosti CML a CARC vyhnuly tomu, aby kupovaly zařízení, které potřebovaly, přímo a aby zaplatily jednorázovou celkovou částku neodpočitatelné DPH z těchto nákupů.

14 Cílem těchto transakcí bylo rozdělít a rozložit placení této částky za účelem odložení

daňové zátěže skupiny Churchill.

15 Společnosti CML a CARC totiž nebyly bezprostředně zatíženy neodpočitatelnou DPH z celkové ceny zakoupeného zařízení, ale jen z částky nájemného za toto zařízení rozložené na dobu trvání smluv o finančním pronájmu.

16 Commissioners vydali daňové výměry, jimiž zamítli žádost společnosti Weald Leasing o odpočet DPH zaplacené na vstupu z majetku pronajátého mezi říjmem 2000 a říjmem 2004 na základě toho, že dotčená plnění nepředstavují hospodářské činnosti a mají zneužívající charakter.

17 Weald Leasing se proti těmto daňovým výměrám odvolala, přičemž uvedla, že plnění nebyla uskutečněna pouze za účelem získání daňového zvýhodnění a že dodávky zařízení prostřednictvím finančního pronájmu nejsou v rozporu s cíli, které sleduje šestá směrnice.

18 Po vydání výše uvedeného rozsudku Halifax a další Commissioners upustili od argumentu, že dotčená plnění nemají povahu hospodářských činností, a argumentovali pouze tím, že tato plnění představují zneužívající praktiky.

19 Rozsudkem ze dne 7. února 2007 rozhodl VAT and Duties Tribunal, že hlavním cílem uvedených plnění bylo získat daňové zvýhodnění spočívající v odkladu povinnosti skupiny Churchill odvést DPH prostřednictvím uzavření smluv o finančním pronájmu, avšak že toto zvýhodnění není v rozporu s účelem relevantních ustanovení šesté směrnice.

20 Uvedený soud rovněž konstatoval, že zneužití může případně vyplývat nikoliv ze samotných pronájmů, ale z výše nájemného u těchto smluv a uspořádání, které mělo zabránit tomu, aby Commissioners mohli vydat rozhodnutí podle přílohy 6 k VAT Act 1994.

21 Commissioners se proti tomuto rozsudku odvolali k High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division a tvrdili, že daňové zvýhodnění, které skupina Churchill získala, je v rozporu s cíli, jež sleduje šestá směrnice.

22 Rozsudkem ze dne 16. ledna 2008 zamítl High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, odvolání Commissioners proti tomuto rozsudku s odvodněním, že okolnost, že dotčená plnění nebyla provedena v rámci běžných obchodních transakcí, nestačí k útině závěru, že jde o zneužívající praktiky, jelikož daňové zvýhodnění, které skupina Churchill získala těmito plněními, není v rozporu se zásadou daňové neutrality nebo kterýmkoliv jiným ustanovením šesté směrnice.

23 Commissioners se proti tomuto rozsudku odvolali k předkládajícímu soudu s odvodněním, že High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, nepřezkoumal to, zda dotčená plnění spočívající ve finančním pronájmu patří mezi běžné obchodní transakce smluvních stran. Podle jejich názoru by bylo v rozporu s cíli, které sleduje šestá směrnice, umožnit osobě povinné k dani, aby odpočetla DPH vzniklou na vstupu v důsledku plnění bez skutečného obchodního předmětu, která nejsou uskutečněna za obvyklých tržních podmínek, která s sebou nenesou zátěž a rizika typicky spojená s takovými smlouvami a která se neuskutečnila v rámci běžných obchodních transakcí smluvních stran.

24 Za těchto okolností se Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Za takových okolností, jako jsou okolnosti projednávány vci, kdy podnik, který je ve značném rozsahu osvobozen od daně, používá strukturu finančního pronájmu majetku, která

zahrnuje prostředníka, namísto přímého nákupu majetku, vede taková struktura finančního pronájmu nebo jakákoliv její část k dačovému zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice ve smyslu bodu 74 [výše uvedeného rozsudku] Halifax [a další]?

2) Vzhledem ke skutečnosti, že šestá směrnice o DPH předpokládá finanční pronájem majetku podniky, které jsou úplně nebo částečně osvobozeny od daně, a s přihlédnutím k odkazu Soudního dvora na „běžné obchodní transakce“ v bodech 69 a 80 [výše uvedeného] rozsudku Halifax a další a bodu 27 [výše uvedeného] rozsudku [...] Ampliscientifica [a Amplifin], a k neexistenci takového odkazu ve [výše uvedeném] rozsudku [...] Part Service, jedná se o zneužívající praktiky, pokud tak podnik, který je úplně či částečně osvobozen od daně, činí, i když se v kontextu svých běžných obchodních transakcí nepodílí na plněních spočívajících ve finančním pronájmu?

3) V případě kladné odpovědi na otázku 2:

a) Jaký je význam pojmu „běžné obchodní transakce“ v kontextu bodů 74 a 75 [výše uvedeného] rozsudku Halifax a další; je tento pojem relevantní ve vztahu k bodu 74, bodu 75 nebo oběma bodům?

b) Je odkaz na „běžné obchodní transakce“ odkazem na:

- transakce, kterými se dotčená osoba povinná k dani obvykle zabývá;
- transakce, které se uskutečují mezi dvěma či více smluvními stranami za obvyklých tržních podmínek;
- transakce, které jsou obchodně životaschopné;
- transakce, které s sebou nesou obchodní zátěž a rizika typicky spojená se souvisejícími obchodními přínosy;
- transakce, které nejsou vykonstruované v tom smyslu, že mají obchodní podstatu;
- jiný typ nebo kategorii transakcí?

4) Pokud bude shledáno, že struktura finančního pronájmu majetku nebo jakákoliv její část představuje zneužívající praktiky, co je odpovídajícím řešením? Konkrétně, má vnitrostátní soud nebo správce daně:

a) nebrat v úvahu existenci prostředníka a rozhodnout, aby DPH byla odvedena z obvyklého nájemného;

b) překvalifikovat strukturu finančního pronájmu na přímý nákup nebo

c) překvalifikovat plnění jakýmkoliv jiným způsobem, který bude soud nebo správce daně považovat za vhodný prostředek k nastolení situace, která by byla běžná při neexistenci plnění představujících zneužívající praktiky?“

K předběžným otázkám

K první a druhé otázce

25 Podstatou první a druhé otázky předkládajícího soudu, které je třeba přezkoumat společně, je to, zda skutečnost, že podnik využívá takových plnění spočívajících ve finančním pronájmu majetku, o jaká jde ve věci v původním řízení, která zahrnují prostřednickou činnost

společnost, namísto přímého nákupu tohoto majetku, vede ke získání daňového zvýhodnění, jehož poskytnutí je v rozporu s cílem, který sledují ustanovení šesté směrnice, a zda pokud se uvedený podnik v rámci svých běžných obchodních transakcí na plněních spočívajících ve finančním pronájmu nepodílí, představuje využití takových plnění zneužívající praktiky.

26 Je třeba připomenout, že použití právní úpravy Společenství nemůže jít tak daleko, aby zahrnovalo zneužívající praktiky hospodářských subjektů, tedy plnění, jež nejsou uskutečnena v rámci běžných obchodních transakcí, avšak pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody upravené právem Unie a že tato zásada zákazu zneužívajících praktik platí rovněž v oblasti DPH (viz výše uvedené rozsudky, Halifax a další, body 69 a 70, jakož i Ampliscentifica a Amplifin, bod 27).

27 Krom toho se volba podnikatele mezi osvobozenými a zdaněnými plněními může opírat o celou řadu okolností, zejména o úvahy daňového charakteru spojené s objektivním systémem DPH. Pokud má osoba povinná k dani možnost volby mezi dvěma plněními, neukládá jí šestá směrnice, aby si zvolila takové plnění, s nímž je spojeno placení nejvyšší částky DPH. Osoba povinná k dani má naopak právo na volbu struktury své činnosti tak, aby omezila svůj daňový dluh (viz výše uvedené rozsudky Halifax a další, bod 73, jakož i Part Service, bod 47).

28 V této souvislosti Soudní dvůr rozhodl, že v oblasti DPH vyžaduje konstatování existence zneužívajících praktik splnění dvou podmínek.

29 Zaprvé, výsledkem dotčených plnění musí být – přes formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními šesté směrnice a vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici – získání daňového zvýhodnění, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným těmito ustanoveními (viz výše uvedené rozsudky Halifax a další, bod 74, jakož i Part Service, bod 42).

30 Zadruhé, ze všech objektivních okolností musí vyplývat, že hlavním účelem dotčených plnění je získání daňového zvýhodnění. Zákaz zneužívajících praktik totiž není relevantní, pokud dotčená plnění mohou mít jiné odvodnění než pouhé dosažení daňových zvýhodnění (viz výše uvedené rozsudky Halifax a další, bod 75, jakož i Part Service, bod 42).

31 Pokud jde o vč v převodním řízení, z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že hlavním účelem plnění spočívajících ve finančním pronájmu, o něž jde v převodním řízení, bylo získání daňového zvýhodnění, a sice rozložení placení DPH z dotčených nákupů tak, aby byla odložena daňová zátěž skupiny Churchill.

32 Nicméně k učinění závěru o existenci zneužívajících praktik je rovněž třeba, aby přes formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními šesté směrnice a vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici bylo toto daňové zvýhodnění v rozporu s cílem sledovaným těmito ustanoveními.

33 V tomto ohledu je třeba uvést, že plnění spočívající ve finančním pronájmu spadají do působnosti šesté směrnice a že daňové zvýhodnění, ke kterému může případně vést využití takových plnění, nepředstavuje samo o sobě daňové zvýhodnění, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným relevantními ustanoveními této směrnice a vnitrostátních předpisů, které ji provádějí.

- 34 Osoba povinné k dani totiž nelze vytýkat, že zvolila finanční pronájem, který jí poskytuje výhodu spočívající, jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, v rozložení placení jejího daňového dluhu, namísto koupě, která jí takovou výhodu neposkytuje, pokud je DPH z tohoto finančního pronájmu žádná a v plné výši zaplacená.
- 35 Není přitom zpochybováno, že tak tomu je u DPH z plnění spočívajících ve finančním pronájmu, o němž jde ve sporu v původním řízení, a že u každého z těchto plnění dotčené společnosti odvedly správnou výši DPH na výstupu a odpovětly, pokud tak mohly učinit, správnou výši DPH na vstupu.
- 36 Jestliže totiž Weald Leasing mohla odpovízt DPH z jí pořízeného majetku, je tomu tak proto, že tato společnost vykonává nikoliv pojišťovací služby, ale činnosti finančního pronájmu, které podléhají DPH a nejsou osvobozeny od daně.
- 37 Stejně tak společnosti CML a CARC neodpovětly DPH z nájemného placeného společností Suas, protože tato daň byla z 99 % své výše neodpočitatelná.
- 38 Nadto využití finančního pronájmu majetku samo o sobě neznamená, že výše DPH z tohoto plnění je nižší než výše DPH, která by byla zaplacená v případě koupě tohoto majetku.
- 39 Předkládající soud tedy bude muset určit, zda smluvní podmínky týkající se finančních pronájmů dotčených ve věci v původním řízení jsou v rozporu s ustanoveními šesté směrnice a vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici. Tak by tomu bylo zejména u stanovení výše nájemného, pokud by se ukázalo, že je mimořádně nízká a neodpovídá hospodářské realitě.
- 40 Dále bude muset uvedený soud rovněž určit, zda zapojení prostřednické této společnosti – v tomto případě společnosti Suas – do těchto plnění může představovat překážku uplatnění těchto ustanovení.
- 41 V tomto ohledu bude muset uvedený soud zejména ověřit, zda – jak vyplývá z některých dokumentů ve spisu a jak bylo uvedeno na jednání – zapojení společnosti Suas do uvedených plnění zabránilo, aby Commissioners použili v případě těchto plnění přílohu 6 odst. 1 VAT Act 1994.
- 42 V této souvislosti nelze přijmout argument společnosti Weald Leasing, podle něž se zásada zákazu zneužívajících praktik nepoužije na porušení tohoto ustanovení, jelikož to patří výlučně do vnitrostátního práva, vzhledem k tomu, že uvedené ustanovení bylo přijato na základě článku 27 šesté směrnice a je součástí vnitrostátní právní úpravy provádějící tuto směrnici.
- 43 Krom toho okolnost, že podnik, který využil takových plnění spočívajících ve finančním pronájmu, o jaká jde ve věci v původním řízení, se v rámci svých běžných obchodních transakcí nepodílí na plněních spočívajících ve finančním pronájmu, nemá vliv na výše uvedené úvahy.
- 44 Konstatování existence zneužívajících praktik totiž nevyplývá z povahy obchodních transakcí, na kterých se autor dotčených plnění běžně podílí, ale z předemtu, účelu a důsledků těchto plnění.
- 45 Za těchto podmínek je třeba odpovědět na první a druhou otázku tak, že finanční zvýhodnění vyplývající z toho, že podnik využije takových plnění spočívajících ve finančním pronájmu majetku, o jaká jde v původním řízení, namísto přímého nákupu tohoto majetku, nepředstavuje finanční zvýhodnění, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným relevantními ustanoveními šesté směrnice a vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici, za předpokladu, že smluvní podmínky týkající se těchto plnění, zejména podmínky stanovení výše

nájemného, odpovídají obvyklým tržním podmínkám a že zapojení prostřednické společnosti do uvedených plnění nepředstavuje překážku uplatnění uvedených ustanovení, což musí ověřit předkládající soud. Okolnost, že tento podnik se v rámci svých běžných obchodních transakcí nepodílí na plněních poskytujících ve finančním pronájmu, nemá v tomto ohledu žádný vliv.

Ke třetí otázce

46 S ohledem na odpověď na první a druhou otázku není na třetí otázku třeba odpovídat.

Ke čtvrté otázce

47 Podstatou čtvrté otázky předkládajícího soudu je, jakým způsobem je třeba překvalifikovat plnění dotčená ve věci v povodním řízení, jestliže tato plnění nebo jejich část představují zneužívající praktiky.

48 V tomto ohledu je třeba připomenout, že pokud byla zjištěna existence zneužívajících praktik, plnění uskutečňovaná v jejich rámci musejí být nově definována tak, aby byla nastolena taková situace, jaká by existovala v případě neexistence plnění představujících tyto zneužívající praktiky (viz výše uvedený rozsudek Halifax a další, body 94 a 98).

49 Předkládajícímu soudu tedy přísluší zaprvé určit na základě toho, co bylo uvedeno v odpovědi na první a druhou otázku, zda některé prvky plnění poskytujících ve finančním pronájmu, o něž jde ve věci v povodním řízení, představují zneužívající praktiky.

50 Pokud by tomu tak bylo, musel by zadruhé uvedený soud překvalifikovat tato plnění tak, aby byla nastolena taková situace, jaká by existovala v případě neexistence plnění představujících tyto zneužívající praktiky.

51 V případě, že by předkládající soud dospěl k závěru, že některé ze smluvních podmínek týkajících se plnění poskytujících ve finančním pronájmu, o něž jde ve věci v povodním řízení, nebo zapojení společnosti Suas do těchto plnění představují zneužívající praktiky, bude muset tento soud uvedená plnění překvalifikovat tak, že nebude přihlížet k existenci společnosti Suas nebo že tyto smluvní podmínky změní nebo nepoužije.

52 V této souvislosti nesmí jít o překvalifikování ze strany uvedeného soudu nad rámec toho, co je nezbytné k zajištění správného uložení a výběru DPH a předcházení daňovým únikům (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Halifax a další, bod 92).

53 Za těchto podmínek je na čtvrtou otázku třeba odpovědět tak, že jestliže některé smluvní podmínky týkající se plnění poskytujících ve finančním pronájmu, o něž jde ve věci v povodním řízení, nebo zapojení prostřednické společnosti do těchto plnění představují zneužívající praktiky, je třeba uvedená plnění překvalifikovat tak, aby byla nastolena taková situace, jaká by existovala v případě neexistence prvků těchto smluvních podmínek, které mají zneužívající charakter, nebo nezapojení této společnosti.

K nákladům řízení

54 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

1) Finanční zvýhodnění vyplývající z toho, že podnik využije takových plnění spočívajících ve finančním pronájmu majetku, o jaká jde v převodním řízení, namísto přímého nákupu tohoto majetku, nepředstavuje finanční zvýhodnění, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným relevantními ustanoveními šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, a vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici, za předpokladu, že smluvní podmínky týkající se těchto plnění, zejména podmínky stanovení výše nájemného, odpovídají obvyklým tržním podmínkám a že zapojení prostřednické této společnosti do uvedených plnění nepředstavuje překážku uplatnění uvedených ustanovení, což musí ověřit předkládající soud. Okolnost, že se tento podnik v rámci svých běžných obchodních transakcí nepodílí na plněních spočívajících ve finančním pronájmu, nemá v tomto ohledu žádný vliv.

2) Jestliže některé smluvní podmínky týkající se plnění spočívajících ve finančním pronájmu, o něž jde ve věci v převodním řízení, nebo zapojení prostřednické této společnosti do těchto plnění představují zneužívající praktiky, je třeba uvedená plnění překvalifikovat tak, aby byla nastolena taková situace, jaká by existovala v případě neexistence prvku těchto smluvních podmínek, které mají zneužívající charakter, nebo nezapojení této společnosti.

Podpisy.

* Jednací jazyk: angličtina.