

GENERALINIO ADVOKATO

DÁMASO RUIZ-JARABO COLOMER IŠVADA,

pateikta 2004 m. gegužės 4 d.(1)

Byla C-284/03

Belgijos valstybė

prieš

Temco Europe SA

(Briuselio apeliacinio teismo (*Cour d'appel de Bruxelles*) (Belgija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Atleidimas nuo mokesčio – Nekilnojamojo turto nuoma – Nekilnojamojo turto nuomos sąvoka – Tariamasis, nesuteikiant konkretaus ploto, naudojimosi pastatu perleidimas trims bendrovėms, kai visos keturios priklauso tai pačiai grupei, už mokestį, nustatytą pagal kiekvieno įgytųjų užimamus kvadratinis metrus, apyvartą ir darbuotojų skaičių“

I – Įžanga

1. Šeštosios direktyvos dėl pridėtinės vertės mokesčio(2) 13 straipsnio B dalies b punktas numato „nekilnojamojo turto nuomos“ atleidimą nuo mokesčio. Ši sąvoka savarankiškai ir vienodai buvo apibrėžta Bendrijos teisės praktikoje pagal Sąjungos teisę(3), suteikiant jai platesnį turinį, nei kai kuriose nacionalinėse teisės sistemose(4). Teisingumo Teismo nuomone, nekilnojamojo turto nuoma reiškia tai, kad nekilnojamojo turto savininkas perleidžia nuomininkui už nuomos mokestį sutartyje nustatytam laikotarpiui teisę užimti savo nekilnojamąjį turtą, nesuteikdamas tokios teisės bet kuriam kitam asmeniui(5).

2. Šio prejudicinio klausimo tikslas – nustatyti, ar ši nuostata gali būti taikoma trims sutartims, pagal kurias viena bendrovė tariai ir neapibrėžtam laikotarpiui perleidžia kitiems bendrovėms, priklausančioms tai pačiai kaip ir ji grupei, naudojimosi ir eksploatavimo nekilnojamuoju turtu, kurio savininkas ji yra, teisę už užmokestį, nustatytą iš esmės pagal užimamą plotą, kai jokia išimtinė teisė konkrečiai pastato dalį nėra suteikta nė vienai iš trijų bendrovių nuomininkų.

3. Konkrečiai kalbant, Briuselio apeliacinis teismas (šeštoji mokesčių kolegija) pateikia du klausimus, kurie yra to paties medalio dvi pusės. Jis siekia, kad būtų patikslinta, pirma, ar tam, kad būtų galima pasinaudoti numatytu atleidimu nuo mokesčio, nagrinėjamos sutartys turi būti laikomos nekilnojamojo turto nuomos sutartimis. Antra, jis klausia, ar minėta Bendrijos teisės sąvoka apima *Temco Europe SA* priklausančio pastato naudojimąsi, kurį aš apibrėžiau pirmesniame punkte, kitais tikslais nei jos ekonominė veikla.

4. Belgijos valstybės savo rašytinąse pastabose prieštarauja šiam antram aiškinimui, kadangi, jos nuomone, jis remiasi vidaus teisės norma (Pridėtinės vertės mokesčio kodekso (Code de la taxe sur la valeur ajoutée)(6) 44 straipsnio 3 dalies 2 punkto pradžia), kuri netaikoma šioje byloje, kadangi ja nesiremia šalys bei ji neatsižvelgia Briuselio pirmosios instancijos teismas (Tribunal de première instance). Ši pozicija, kurios ji laikosi per posėdį, atsakydama į mano klausimus, ir kuriai pritarė kiti posėdžio dalyviai, gali būti paneigta: pakanka priminti, kad, kai Teisingumo Teismas priima sprendimą prejudicine tvarka, jis turi išaiškinti Bendrijos teisę, dėl kurios išaiškinimo ji buvo kreiptasi, arba pasisakyti dėl jos teisėtumo, o ne atlikti taikomos nacionalinės normos pasirinkimo ar prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo, kuris kaip proceso „šeimininkas“ turi nustatyti, kuomet norma yra tinkama bylai išspręsti, pateikto aiškinimo kontrolę. Apibendrinant, klausimą pateiktas teismas turi įvertinti šio klausimo tinkamumą(7), kadangi Bendrijos teismas gali jį peržiūrėti, tik kai konsultacija neturi jokio ryšio su pagrindinės bylos esme ar dalyku(8), kai šis klausimas nesusijęs su Sąjungos teise(9) arba yra jo turinio akivaizdžiai klaidingo vertinimo pasekmė(10); taigi šie atvejai nepasitvirtino šioje byloje.

II – Teisinis pagrindas

A – Bendrijos teisės nuostatos: Šeštoji direktyva

5. 2 straipsnis apibrėžia apmokestinimo objektą ir konkrečiai numato, kad pridėtinės vertės mokesčiu yra apmokestinami „prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo“.

6. 4 straipsnio 1 dalis nustato, kad apmokestinamasis asmuo tai:

„bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kokia ekonominė veikla, nurodyta 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas“.

Remiantis to paties straipsnio 2 dalimi, ekonomine veikla taip pat laikomas „materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų“.

7. 6 straipsnio 1 dalis siauriau apibrėžia „paslaugų teikimo“ apmokestinimo objektą kaip „bet kokį sandorą, kuris nėra prekių tiekimas“. 6 straipsnio 2 dalies a punktas paslaugų teikimui už atlygą priskiria prekių, sudarančių verslui skirtą turto dalį, naudojimą apmokestinamojo asmens arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba jį naudojimą ne verslo tikslams, kai pridėtinės vertės mokestis už tas prekes buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas.

8. 13 straipsnis numato:

„Atleidimas nuo mokesčio šalies teritorijos ribose

<...>

B. Kiti atleidimo nuo mokesčio atvejai

Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio toliau nurodytą veiklą taikydamos sąlygas, kurias jos turi nustatyti siekdamos užtikrinti, kad atleidimas nuo mokesčio būtų teisingas bei sąžiningas ir kad būtų užkirstas kelias bet kokiam galimam sukaviavimui, mokesčių vengimui ar piktnaudžiavimui:

<...>

b) nekilnojamojo turto nuom?, išskyrus:

- 1) apgyvendinim?, kaip apibrėžta valstybi? nari? teis?je, viešbu?iuose ar panašias funkcijas vykdan?iose ?staigose, ?skaitant ir apgyvendinim? poilsiaviet?se ar stovyklauti ?rengtose vietose;
- 2) patalp? ir vietos automobili? stovėjimui nuom?;
- 3) pastoviai instaliuot? ?rengini? ir mašin? nuom?;
- 4) seif? nuom?.

Valstyb?s nar?s gali dar labiau riboti š? atleidim? nuo mokes?io(11);

<...>

C. Pasirinkimo galimyb?s

Valstyb?s nar?s gali suteikti mokes?i? mok?tojams teis? pasirinkti apmokestinim? šiais atvejais:

- a) nekilnojamojo turto nuomos;

<...>

Valstyb?s nar?s gali riboti pasirinkimo teis? ir turi nustatyti naudojimosi ja detalias nuostatas.“
(Pataisytas vertimas)

B – *Belgijos teis?: Pridėtin?s vert?s mokes?io kodeksas*

9. Kodekso 44 straipsnio 3 dalies 2 punktas atleidžia nuo pridėtin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM) nekilnojamojo turto nuom?, taip pat naudojimas? juo laikantis 19 straipsnio 1 dalyje nustatyt? sąlyg?, t. y. naudojim?si už atlyg? su apmokestinamojo asmens ekonomine veikla nesusijusiais tikslais. Tačiau nuo mokes?io neatleidžiami nekilnojamojo turto nuoma?finansavimas, viet? automobiliams stovėti, turtui laikyti ir poilsiaviet?ms suteikimas, taip pat ?rengt? patalp? viešbu?iuose, moteliuose ir ?staigose, apgyvendinan?iose sve?ius už atlyg?, suteikimas bei seif? nuoma.

III – Faktin?s bylos aplinkyb?s ir pagrindin? byla

10. Akcin?s bendrov?s *Temco Europe* (toliau – *Temco*) pastat? valymo ir priežiūros veikla yra apmokestinama pridėtin?s vert?s mokes?iu (toliau – PVM). Jai nuosavyb?s teisėmis priklauso pastatas Briuselyje, kur? ji restauravo 1993–1994 m., tačiau jis nėra jos buvein?.

11. 1994 m. vasario 1 d. ji pasiraš? su trimis bendrovėmis, priklausančiomis tai pačiai kaip ir ji grupei bei pavaldžiomis tai pačiai vyriausiajai valdybai, tris sutartis, laikomas „teisi? ? turt? perleidimo sutartimis“, pagal kurias ji ?sipareigojo perleisti joms naudojimosi pastatu ir jo eksploataavimo teis? tokiomis sąlygomis:

– Bendrov?s, teisi? ? turt? ?gijėj?os, vykdo savo veikl? perleistame pastate *Temco* valdybos nurodytais tikslais, neturėdamos joki? speciali? teisi? ? konkrečią pastato dalį.

– Sutartys sudaromos bendrovi?, teisi? ? turt? ?gijėj?, veiklos laikotarpiui, tačiau savininko administracijos taryba bet kurio momentu be išankstinio ?spėjimo gali pareikalauti iš ?gijėjo atlaisvinti perleistas patalpas.

- Trys bendrovės turi mokėti pastato eksploataavimo išlaidas, pavyzdžiui, dujų ir elektros išlaidas, apskaičiuojamas pagal jų suvartojimą, o bendros išlaidos apskaičiuojamos pagal užimamą plotą. Gijai taip pat turi apmokėti galimas remonto išlaidas.
- Mokamas metinis 3 500 BEF nuomos mokestis už biuro patalpų kvadratinį metrą ir 1 000 BEF už sandėliavimo patalpų kvadratinį metrą (šios sumos vėliau buvo konvertuotos į eurus). Nuompinigiai didinami 0,4 % nuo Gijų apyvartos be PVM ir 5 000 BEF už kiekvieną darbuotoją.
- Vidaus tvarkos taisyklės numato įėjimo į pastatą ir jo valymo taisykles, taip pat neribotą perleidžiančios bendrovės paskirtą asmenų teisę įeiti.
- Sutarties šalys akivaizdžiai netaikė Civilinio kodekso 1709 straipsnio, kuris apibrėžia nuomos sąvoką.

12. Bendrovė pastato savininką atskaitė jai už pastato atnaujinimo darbus priskaičiuotą PVM, tačiau Belgijos mokesčių administracija (Administration fiscale) manė, kad pirmiau minėtos sutartys iš tikrųjų buvo nuomos sutartys, atleidžiamos nuo mokesčio, todėl *Temco* neturėjo teisės į atskaitę. 1997 m. balandžio 16 d. mokesčių administracija išdavė vykdomąjį raštą, apie kurį po jo pasirašymo ir įsigaliojimo buvo pranešta *Temco* tuo pačiu metu kaip ir apie reikalavimą sumokėti. *Temco* pareiškė prieštaravimą dėl šio vykdomojo rašto.

13. 2000 m. lapkričio 29 d. sprendimu Briuselio pirmosios instancijos teismas panaikino vykdomąjį raštą ir uždraudė jį vykdyti. Belgijos valstybė padavė dėl šio sprendimo apeliacinį skundą Briuselio apeliaciniame teisme (Cour d'appel de Bruxelles).

IV – Prejudicinis klausimas

14. Briuselio apeliacinis teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktas gali būti aiškinamas ta prasme, kad sandoriai, atitinkantys pagal Belgijos teisę neapibrėžtos formos sutartį, kuria įmonė skirtingomis sutartimis susijusioms įmonėms tuo pačiu metu suteikia tariamą teisę naudotis tuo pačiu pastatu už mokestį, nustatytą dalimis, tačiau iš esmės atsižvelgiant į užimamą plotą, atsižvelgiant į tai, kad tariamasis perleidimas pašalinamas, nes Gijams ir perleidžijui vadovauja ta pati bendra valdyba, pagal Bendrijos teisę yra nekilnojamo turto nuoma ar, kitais žodžiais sakant, Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkto Bendrijos teisės savarankiška sąvoka „nekilnojamojo turto nuoma“ apima naudojimąsi nekilnojamojo turto už atlygą, vykdamas kitokią nei ekonominę apmokestinamojo asmens veiklą – Belgijos PVM kodekso 44 straipsnio 3 dalies 2 punkto *in fine* sąvoka, – tai yra tariamai suteikiant teisę, kad ir nepastovi ir iš dalies priklausomą nuo kitos šalies, turinčios neišimtiną teisę užimti pastatą, pelno, naudotis (turtu) neapibrėžtam laikotarpiui už mokesinį atlygą, atsižvelgiant į tai, kad tariamasis perleidimas pašalinamas, nes Gijams ir perleidžijui vadovauja ta pati bendra valdyba“

V – Procesas Teisingumo Teisme

15. Belgijos vyriausybė, *Temco* ir Komisija pateikė rašytines pastabas per Teisingumo Teismo statuto (EB) 20 straipsnyje numatytą terminą.

16. 2004 m. balandžio 1 d. posėdyje buvo išklausytos rašytinės proceso dalies šalys.

VI – Prejudicinių klausimų nagrinėjimas

17. Plati ir keista Belgijos nacionalinio teismo formuluotą apimta dar du papildomus, tačiau skirtingus klausimus. Pirmu klausimu siekiama sužinoti, ar tokios, pavyzdžiui, nagrinėjamos pagrindinėje byloje, sutartys gali būti laikomos „nekilnojamojo turto nuomos sutartimis“ ta prasme, kuri šiai sąvokai suteikia Teisingumo Teismo išaiškintas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktas.

18. Kitas klausimas labai neaiškiai suformuluotas. Pakanka trumpai peržvelgti jo paskutinę dalį, kad pastebėtume tos pačios problemos atkartojimą kitais žodžiais. Tačiau nuorodos 7 PVM kodekso 44 straipsnio 3 dalies 2 punktą ir 19 straipsnio 1 dalį leidžia suprasti, kad nacionalinis teismas iš tikrųjų siekia sužinoti, ar tuo atveju, jei ginėjamos sutartys negalėtų būti laikomos nuomos sutartimis, galima jas laikyti pastato eksploatavimo už atlygą, nesusijusiais su *Temco* ekonomine veikla tikslais, sutartimis. Būtų neįmanoma išnagrinėti tokios alternatyvos neatsakius taip pat 7 klausimą, ar valstybės narės gali praplėsti Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį, įtraukdamos (jei) sandorius, nesusijusius su nekilnojamojo turto nuoma.

A – Pirmas klausimas

19. Aš priminiau Teisingumo Teismo pateiktą Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkto aiškinimą. Iš tikrųjų jis negali iš esmės papildyti savo paties apibrėžimo, nerizikuodamas peržengti savo kompetencijos atsakyti į prejudicinius klausimus ir galutinio Bendrijos teisės aiškintojo funkcijos ir, konkrečiu atveju, pasikęsinti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo teisinius įgaliojimus(12). Tačiau būtų šiam „ne iš esmės“ slypi išėjis, leidžianti atsakyti Briuselio apeliaciniam teismui į jo pateiktus klausimus.

20. Remiantis Bendrijos teismų praktika, nuo PVM atleidžiamas (1) nekilnojamojo turto perleidimas kito asmens naudai, (2) eliminuojant visus kitus, (3) naudojimosi šiuo turtu ir jo eksploatavimo perleidimas (4) sutartyje nustatytam laikotarpiui (5) už nuomos mokestį. Siekiant nustatyti, ar speciali sutartis atitinka šį apibrėžimą, reikia atsižvelgti į sandorio sudarymo aplinkybes(13), tikrą sutarties turinį, turintį lemiamą reikšmę(14), nesvarbu koks būtų šalių pateiktas vertinimas(15).

21. Kadangi *Temco* pasirašytose sutartyse yra pirmas ir trečias elementai, ginai Teisingumo Teisme vyko būtų dėl tiekimo išimtinumo sąlygų, jo trukmės ir sutartinės kainos pobūdžio.

1. Nuomininko turto valdymo teisė

22. Nekilnojamojo turto nuoma apibrėžiama savininko teisių įgaliojimų perdavimu, išskyrus teisę disponuoti, todėl nuomininkas turi teisę neleisti kitiems asmenims, skaitant savininką, valdyti turtą. Tačiau išimtinio turto valdymo teisė nėra vienintelio valdymo teisės sinonimas, kadangi turtą galima valdyti bendrai(16) vienos ar kelių sutarčių pagrindu. Lemiamas veiksnys yra monopolija, kuri nuomininkai turi kitą asmenį, kuriems jie gali uždrausti naudotis nuomojamu turtu, atžvilgiu.

23. Tai, kad vienas arba keli asmenys vykdo perleistus įgaliojimus ir kad antru atveju perleidimas buvo vykdytas vienos arba kelių sutarčių pagrindu, neturi reikšmės. Be to, Teisingumo Teismo pateiktos sąvokos požiūriu nesvarbu ir tai, kad kiekvienam nuomininkui suteikiama konkreti pastato dalis bei kad dalių paskirstymas yra tik teorinis(17).

24. Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas teisiniams sandoriams, laikomiems ekonomine veikla tos pačios direktyvos 4 straipsnio prasme, bet pagal savo prigimtį nesukuriantiems jokios esminės pridėtinės vertės, kuri yra pageidautina norint atleisti nuo mokesčio dėl finansinio pobūdžio priežasčių(18); tie patys

argumentai paaiškina atleidimo nuo mokesčio išimtis aktyviau eksploatuojant nekilnojamąjį turtą(19).

25. Taigi atsakymas slypi sandorio pobūdyje, tame, ar jis ekonomiškai realus, nesvarbu, koks būtų šalių pateiktas jo teisinis vertinimas, nes bet koks kitas sprendimas galėtų pažeisti bendrą mokesčio pobūdį ir pažeistų jo neutralumą, jei praktiškai vienodus sandorius būtų leidžiama vertinti skirtingai. Remdamasis tuo, Teisingumo Teismas byloje „*Goed Wonen*“ pareiškė, kad Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktas ir C dalies a punktas nedraudžia nacionalinės nuostatos, kuria, siekiant atleisti nuo PVM, leidžiama nekilnojamojo turto nuomai prilyginti pagal sutartį nustatytam laikotarpiui ir už užmokestį suteikiamą tikrą užufrukto teisę, suteikiantį jos turtoju įgaliojimus naudotis nekilnojamoju turtu.

26. Tokiomis aplinkybėmis nacionalinis teismas turi išnagrinėti kontekstą ir sąlygas, kuriomis vykdomos ginčijamos sutartys(20), siekdamas nustatyti, ar jos suteikia bendrovėms, teisiu turtą, ginčijoms, nekilnojamojo turto valdymo teisę, kuria galima pasiremti trečiųjų asmenų, ir ypač savininko atžvilgiu.

2. Nuomos terminas

27. Laikas yra pagrindinis šios rėšies sutarties kriterijus. Todėl minėtuose sprendimuose *Komisija prieš Airiją* ir *Komisija prieš Jungtinę Karalystę* (atitinkamai 56 ir 68 punktai) Teisingumo Teismas nusprendė, kad nuomos sutarties nėra, kai šalys neatsižvelgia į šį kriterijų, pavyzdžiui, naudojimosi mokama kelių infrastruktūra atveju. Dėl analogiškų priežasčių sprendime *Stockholm Lindöpark* jis pažymėjo, kad laikotarpis, per kurį tretieji asmenys už užmokestį naudojami golfo aikštele, yra vienas iš veiksnų, kurių nacionalinis teismas turi atsižvelgti, siekdamas nustatyti, ar sandoris atleidžiamas nuo PVM (27 ir 28 punktai). Sprendime *Blasi* (23–26 punktai) jis pridūrė, kad apgyvendinimo terminas yra esminis kriterijus, leidžiantis atskirti gyvenamosios patalpos nuomą nuo apgyvendinimo, kuris pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktą neatleidžiamas nuo mokesčio mokėjimo.

28. Tačiau, net jei nenutrūkstamas (nuosavybės) valdymas turi tam tikrą svarbą, jis yra tik vienas iš nekilnojamojo turto nuomos elementų, todėl jo nereikia laikyti vieninteliu nuomos sutarties buvimo „rodymu“, neatsižvelgiant į kitus kriterijus, pavyzdžiui, į realią santykių trukmę. Minėtuose sprendime *Blasi* Teisingumo Teismas patikslino, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar sutartyje numatytas terminas atspindi tikrąją šalių valią, kadangi priešingu atveju jis turėtų apibrėžti laikotarpį, per kurį pastatas buvo užimtas.

29. Kita vertus, „nustatytas laikotarpis“ nėra tapatus „apibrėžtam laikotarpiui“, kadangi naudojimosi nekilnojamoju turtu neapibrėžtu laikotarpiu vien dėl šios priežasties nenustoja būti nuoma Šeštosios direktyvos prasme(21). Nustatytas laikotarpis gali būti reikšmingas kriterijus, jeigu jis yra toks trumpas, kad remiantis sprendimu *Blasi* gali būti laikomas apgyvendinimu, tačiau jis nėra svarbus, kai tįsiasi po tam tikro minimalaus laikotarpio. Šiuo atveju nėra svarbu, kad šalys susitarė, jog santykių terminas priklauso nuo vienos iš jų arba nuo jų bendros valios, ar nuo kitos išorinės aplinkybės, kadangi bet kuriuo atveju susitarimas buvo sudarytas siekiant perleisti ir užimti nekilnojamąjį turtą tam tikram laikotarpiui, net ir neapibrėžtam.

30. Tariamasis perleidimas nenustoja būti nuoma vien dėl to, kad sutarties termino pabaiga priklauso nuo savininko valios, kadangi reikia atsižvelgti į kiekvieną konkretų atvejį bei, kaip ir byloje *Blasi*, įvertinti teisinio santykio trukmę, o tai taip pat turi padaryti nacionalinis teismas(22). Kaip pažymėjo Belgijos valstybė savo rašytinėse pastabose, pašalinus tarimą nuomą iš atleidimo nuo mokesčio taikymo srities, būtų pažeistas neutralumo principas, kadangi toks pašalinimas reikštų, kad iš esmės identiški sandoriai būtų vertinami skirtingai. Ji teisingai pažymi, kad ši Bendrijos teisės sąvoka turi būti apibrėžta atsižvelgiant į tiekimo pobūdį, o ne vertinant jos

pasibaigimo b?d?. Pagal Teisingumo Teismo praktik? bet koks savininko teis?s valdyti nekilnojam?j? turt? perleidimas už nuomos mokest? turi b?ti laikomas nuoma(23).

31. Pradin?s pastabos rodo, kad tai, jog bendrov? nekilnojamojo turto savinink? ir bendrov?s (turto) ?gij?jos priklauso tai pa?iai grupei ir bendrai valdybai, šiuo atveju n?ra reikšminga, kadangi, net jeigu ji gali sušvelninti tariam? perleidimo požym?, sutartims „nesuteikiamas nuomos pob?džio“ statusas: jei aplinkyb?, kad sutarties terminas yra neapibr?žtas ir neaiškus, neturi jokios ?takos tam, kad ji b?t? laikoma nuomos sutartimi Šeštosios direktyvos prasme, šio neapibr?žtumo arba neaiškumo sumažinimas savo ruožtu yra nesvarbus.

3. Nuomos mokestis

32. *Temco* remiasi šiuo kriterijumi, kad paneigt?, jog 1994 m. pasirašytos sutartys yra nuomos sutartys, ir pažymi, kad nuomos mokestis nenustatomas vien tik atsižvelgiant ? (turto) už?mimo laikotarp?, taip pat ? apyvartos dyd? bei nuominink? darbuotoj? skai?i?. Neatrodo, kad šis tvirtinimas yra visiškai pagr?stas, kadangi pagrindinis mokes?io nustatymo kriterijus yra užimamas plotas. Be to, iš kit? bylos medžiagos dokument? išplaukia, kad laikas neturi ?takos nuomos mokes?io nustatymui.

33. B?tina, kad mokestis b?t? nurodytas nat?ra arba valiuta pagal oficial? kurs?. Ir vienu ir kitu atveju paprastai pagrindiniai kriterijai yra nuomojamojo turto dydis, jo buvimo vieta, b?kl?, paskirtis ir sutarties terminas. Šalys gali susitarti d?l kit? kriterij?, kaip, pavyzdžiui, pagrindin?je byloje, ir netgi galima numatyti papildom? kriterij?, ta?iau bet kuriuo atveju jie negali prieštarauti vieš?jai tvarkai, s?žiningam naudojimui arba geriems papro?iams. Be to, pripažinta, kad jei n?ra vieno iš kriterij?, pavyzdžiui, nenurodytas sutarties terminas, tai sutartis nenustoja b?ti nuomos sutartimi. Tod?l nereikia steb?tis, kad sutartis numato m?nesin? nuomos mokest?, nors terminas skai?iuojamas metais. N?ra jokio ryšio tarp mokes?io nustatymo kriterij? ir sandorio teisin?s prigimties.

34. Galiausiai Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punktas yra taikomas sutartims, kuriomis nekilnojamojo turto savininkas perleidžia tam tikram laikotarpiui ir už tam tikr? užmokest? naudojimosi juo ir valdymo teis? tik konkre?iam kitam asmeniui, nesuteikdamas šios teis?s kitiems asmenims, ?skaitant j? pat?. Nacionalinis teismas turi nustatyti, ar konkretus sandoris atitinka šiuos reikalavimus. Tam jis tur?s atsižvelgti ? visus šios sutarties elementus bei esmines sandorio sudarymo aplinkybes. Ta?iau jis neturi atsižvelgti ?:

- 1) šali? jam pateiktus teisinius vertinimus;
- 2) ?gij?j? skai?i?, sutar?i? d?l to paties pastato skai?i? bei atitinkamu atveju ? konkretaus ploto ar turto dali? suteikim? kiekvienam ?gij?jui;
- 3) daugiau ar mažiau neapibr?žt? sutarties termin? ir jos pabaig?, šalims galint aiškiai jo nenumatyti arba susieti su vienos iš j? sprendimu, bendru šali? sprendimu arba su nepriklausan?ia nuo j? valios aplinkybe;
- 4) ?moni?, sutarties šali?, priklausym? tai pa?iai grupei ir ? j? pavaldum? tai pa?iai bendrai valdybai;
- 5) nuomos mokes?io form? ir kriterijus, pagal kuriuos jis yra nustatytas, b?tent ? valdymo teisi? perdavimo termin?, kurio šalys gali nenustatyti.

4. Pastaba dėl ketinimo išvengti mokesčių mokėjimo galimybės ir dėl atleidimo nuo mokesčių siauresnio aiškinimo

35. Kad būtų užkirstas kelias „galimam (mokesčių) vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui“, kaip reikalauja pirmas Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkto sakinys(24), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar mokesčių mokėtojas ketino išvengti mokesčių mokėjimo, ar tam tikra mokesčių skola viešosioms kasoms atsirado ne dėl jo tyčinio elgesio(25). Jis turi vykdyti savo teisminį priežiūrą, atsižvelgdamas į pastarąjį aiškinimo kriterijų, kai jis vertina faktines aplinkybes, siekdamas patikrinti, ar yra vykdytos būtinos sandorio atleidimo nuo mokesčių sąlygos.

36. Nacionaliniai teismai turi būti dvigubai griežtesni, susidūrę su teisinės technikos veiksmais, kuriais siekiama išvengti teisės normos taikymo, ir taikyti pagrindinį bendros PVM sistemos neutralumo principą.

37. Toks požiūris leidžia „nekilnojamojo turto nuomos“ sutartimis laikyti sutartis, kurios iš pirmo žvilgsnio turėtų būti kvalifikuojamos kitaip, nepažeidžiant siauresnio atleidimo nuo mokesčių atvejų aiškinimo kriterijaus, kurį Teisingumo Teismas dažnai taikydavo savo praktikoje(26). Ši taisyklė neleidžia suteikti mokestinių nuolaidų kitais nei numatyti teisės aktuose atvejais. Priešingai, tie atvejai, kurie, nežinant jų formų, yra labai panašūs į atleistus nuo mokesčių sandorius, prireikus turi būti taip pat atleisti nuo mokesčių mokėjimo. Kaip pažymėjo generalinis advokatas F. G. Jacobs išvadoje byloje *Seeling*, siauresnio aiškinimo taisyklė nereiškia, kad terminai, kuriais buvo apibrėžti atleidimo nuo mokesčių atvejai, turi būti aiškinami taip, kad jie prarastų savo prasmę (32 punktas).

B – Antras klausimas

38. Taip pat Briuselio apeliacinis teismas klausia, ar *Temco* atveju ginčijamos sutartys nustato nekilnojamojo turto eksploatavimą už atlygą nesusijusiais su jos ekonomine veikla tikslais PVM kodekso 44 straipsnio 3 dalies 2 punkto ir 19 straipsnio 1 punkto nuostatų prasme. Iš tikrųjų kalbama apie klausimą, kurį turi išspręsti pats nacionalinis teismas, vykdydamas savo teisminius įgaliojimus, atsižvelgiant į teisės nuostatą, ir atvejo, dėl kurio jis buvo kreiptasi, aplinkybes. Teisingumo Teismas neturi kvalifikuoti teisinio sandorio, kad nustatytų, ar jam taikoma nacionalinės teisės taisyklė.

39. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori daugiau sužinoti klausimu, ar Šeštoji direktyva draudžia nacionalinės teisės normas, praplečiančias atleidimo nuo mokesčių taikymo sritį. Tai yra, ar ji leidžia valstybėms narėms, be nuomos sutarčių, atleisti nuo mokesčių nekilnojamojo turto eksploatavimą siekiant pelno, nepriklausant apmokestinamojo asmens veiklos sričiai?

40. Manau, kad reikia atsakyti neigiamai.

41. Bendrijos teisės aktų leidėjas siekė apmokestinti PVM visų prekių tiekimą ir paslaugų teikimą, kuriuos bet kurioje valstybėje narėje vykdo asmenys, užsiimantys Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 2 dalyje numatyta ekonomine veikla, siekiant gauti pelno, kuri taip pat apima materialaus arba nematerialaus turto eksploatavimą.

42. Kalbant apie nuosavybės dalį, kurią jis naudoja kitais tikslais, nei numato mokesčių sistema, mokesčių mokėtojas gali jai netaikyti bendros PVM sistemos arba ją perduoti savo monei, atskaityti pirkimo PVM ir sumokėti mokestį už naudojimąsi privačiais tikslais pagal Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punktą(27). Šia nuostata siekiama išvengti, kad

?monei perduotas, bet naudojamas priva?iais tikslais nekilnojamasis turtas b?t? atleistas nuo mokes?io, jei apmokestinamasis asmuo gal?jo atskaityti mokest?, sumok?t? ?gyjant turt?(28), kadangi šios normos tikslas yra užtikrinti vienod? apmokestinamojo asmens ir galutinio vartotojo vertinim?(29).

43. Taigi 4 straipsnio 2 dalis, skaitoma kartu su 6 straipsnio 2 dalies a punktu, leidžia patvirtinti, kad naudojimas nekilnojamuoju turtu ir jo valdymas kitais tikslais nei apmokestinamojo asmens pagrindin? ekonomin? veikla yra paslaug? teikimas už atlyg?, ir tod?l turi b?ti apmokestinami, kai šio turto ?gijimas suteikia teis? ? atskait?(30).

44. 13 straipsnio B dalies b punktas atleidžia nuo mokes?io teikiam? paslaug? kategorij?(31), kai jos teikiamos apmokestinamojo asmens ekonomin?s veiklos ar kitais tikslais. Antru atveju jos turi b?ti apmokestinamos, kai nuomos objektas pirmiau suteik? teis? ? PVM atskait?.

45. Šeštosios direktyvos bendra sistema bei mokes?i? bendro pob?džio ir neutralumo principai, iš kuri? išplaukia siauresnio atleidimo nuo mokes?io aiškinimo taisykl?, neleidžia visiškai atleisti nuo mokes?io apmokestinamojo asmens ?mon?s turto eksploatavimo nesusijusiais su jo ekonomine veikla tikslais, jei jie suteik? teis? ? mokes?io atskait?, neatsižvelgiant ? tai, koks yra sandorio teisinis pob?dis(32). Niekas Bendrijos teis?s aktuose neleidžia prilyginti šio naudojimo nuomai(33).

46. Toks sprendimas atitinka ispanišk? 13 straipsnio B dalies b punkto antrosios pastraipos versij?, pagal kuri? valstyb?ms nar?ms suteikta galimyb? numatyti kitus „atleidimo nuo mokes?io“ atvejus, nes, kaip jau yra pasak?s Teisingumo Teismas(34), iš ?vairi? kalbini? versij? ir iš šios nuostatos konteksto išplaukia, kad ji turi visiškai priešing? prasm?, tai yra ji leidžia valstyb?ms nar?ms netaikyti atleidimo nuo mokes?io kitiems nei joje išvardyti sandoriams(35).

47. Min?tas sprendimas *Amengual Far*, kuriame Teisingumo Teismas nusprend?, kad Šeštoji direktyva leidžia valstyb?ms nar?ms bendra tvarka apmokestinti PVM nekilnojamojo turto nuom? ir atleisti nuo mokes?io, išimties tvarka, tik gyvenam?sias patalpas, nepaneigia mano si?lomo sprendimo. Teisingumo Teismas jame atsižvelg? ? pla?ius vertinimo ?galiojimus, kuriuos, kaip pažym?ta 13 straipsnio B dalies b punkte, Bendrijos teis?s aktai suteikia nacionalin?s teis?s akt? leid?jams nekilnojamojo turto nuomos atleidimo nuo mokes?io srityje, ir taip pat ? galimyb?, kurios taikymo taisykl?s yra numatytos C dalyje, bet jis neišpl?t? šios teis?s taikymo kuriam nors kitam ekonominiam sandoriui 6 straipsnio 2 dalies a punkte numatytomis s?lygomis.

VII – Išvada

48. Atsižvelgdamas ? šias pastabas, si?lau Teisingumo Teismui taip atsakyti ? Briuselio apeliacinio teismo pateiktus prejudicinius klausimus:

„1. 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 13 straipsnio B dalies b punkte numatyta nekilnojamojo turto nuoma yra teisinis sandoris, kuriuo nekilnojamojo turto savininkas perleidžia kitam asmeniui už nuomos mokest? tam tikram laikotarpiui teis? naudotis šiuo turtu ir j? valdyti, kurios neturi joks kitas asmuo, ?skaitant j? pat?. Nacionalinis teismas turi nustatyti, ar sandoris atitinka šios s?vokos reikalavimus. Jis turi atsižvelgti ? visus šios sutarties elementus bei esmines sandorio vykdymo aplinkybes, ir ypa? ? galim? ketinim? suk?iauti arba galimyb? išvengti mokes?i?. Ta?iau jis neturi atsižvelgti ?:

a) šali? jam pateiktus teisinius vertinimus;

- b) ?gij?j? skai?i?, sutar?i? d?l to paties pastato skai?i? bei prireikus ? konkretaus ploto ar turto dali? suteikim? kiekvienam ?gij?jui;
- c) daugiau ar mažiau neapibr?žt? sutarties termin? ir jos pabaig?, šalims galint aiškiai jo nenumatyti arba susieti su vienos iš j? sprendimu, bendru šali? sprendimu arba su nepriklausan?ia nuo j? valios aplinkybe;
- d) ?moni?, sutarties šali?, priklausym? tai pa?iai grupei ir ? j? pavaldum? tai pa?iai bendrai valdybai;
- e) nuomos mokes?io form? ir kriterijus, pagal kuriuos jis yra nustatytas, b?tent ? valdymo teisi? perdavimo termin?, kurio šalys gali nenustatyti.

2. Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies pirmosios pastraipos a punktas ir 13 straipsnio B dalies b punktas turi b?ti aiškinami taip, kad jie draudžia nacionalin?s teis?s aktus, pagal kuriuos apmokestinamojo asmens ekonomin?s veiklos tikslais naudojamo nekilnojamojo turto eksploatavimas bendra tvarka atleidžiamas nuo prid?tin?s vert?s mokes?io, neatsižvelgiant ? jo teisin? pob?d?, kai šis turtas naudojamas kitais tikslais po to, kai buvo suteikta teis? ? atskait?."

1 – Originalo kalba: ispan?.

2 – 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva).

3 – Žr. 2000 m. rugs?jo 12 d. Sprendimus *Komisija prieš Airij?* (C?358/97, Rink. p. I?6301, 51 punktas) ir *Komisija prieš Jungtin? Karalyst?* (C?359/97, Rink. p. I?6355, 63 punktas); 2001 m. spalio 4 d. Sprendim? „*Goed Wonen*“ (C?326/99, Rink. p. I?6831, 47 punktas); 2003 m. sausio 16 d. Sprendim? *Maierhofer* (C?315/00, Rink. p. I?563, 25 punktas); 2003 m. geguž?s 8 d. Sprendim? *Seeling* (C?269/00, Rink. p. I?4101, 46 punktas) ir 2003 m. birželio 12 d. Sprendim? *Sinclair Collis* (C?275/01, Rink. p. I?5965, 22 punktas). Ši nuomon? išplaukia iš Šeštosios direktyvos vienuoliktos konstatuojamosios dalies, pagal kuri? reik?t? sudaryti bendr? atvej?, kai atleidžiama nuo mokes?io, s?raš?, kad nuosavi ištekliai b?t? surinkti vienodu b?du visose valstyb?se nar?se. Byloje „*Goed Wonen*“ pateiktoje išvadoje generalinis advokatas F. G. Jacobs pabr?ž?, kad ne?manoma apibr?žti šios teisin?s s?vokos vieningos koncepcijos ir galimyb?s pateikti funkcin? apibr?žim?, grindžiam? Šeštosios direktyvos turiniu ir strukt?ra.

4 – Min?t? sprendim? *Komisija prieš Airij?* 54 punktas, *Komisija prieš Jungtin? Karalyst?* 66 punktas ir „*Goed Wonen*“ 49 punktas.

5 – 2001 m. spalio 9 d. Sprendimas *Mirror Group* (C?409/98, Rink. p. I?7175, 31 punktas). Taip pat žr. min?t? sprendim? *Seeling* 49 punkt? ir *Sinclair Collis* 25 punkt?.

6 – Šis kodeksas buvo patvirtintas 1969 m. liepos 3 d. ?statymu (1969 m. liepos 17 d. *Moniteur belge*).

7 – 1980 m. vasario 14 d. byloje *Damiani* (53/79, Rink. p. 273) priimtame sprendime Teisingumo Teismas primin?, kad jis neprivalo pasisakyti d?l jam pateikt? klausim? tinkamumo. Remiantis EB sutarties 177 straipsnyje (dabar – EB 234 straipsnis) numatytu teisini? funkcij? pasidalijimu, nacionalinis teismas, vienintelis tiesiogiai žinantis bylos faktus ir šali? pateiktus argumentus, turintis priiimti atsakomyb? d?l priimamo teismo sprendimo, visapusiškai išnagrin?j?s byl?, turi ?vertinti byloje iškelt? teis?s klausim?, d?l kuri? ? ji buvo kreiptasi, tinkamum? ir prejudicinio sprendimo b?tinum?, kad gal?t? priimti sprendim? (5 punktas).

8 – 1981 m. birželio 16 d. Sprendimas *Salonia* (126/80, Rink. p. 1563, 6 punktas) ir 1991 m. lapkri?io 28 d. Sprendimas *Durighello* (C?186/90, Rink. p. I?5773, 9 punktas).

9 – 1978 m. lapkri?io 22 d. byloje *Mattheus* (93/78, Rink. p. 2203) priimtame sprendime Teisingumo Teismas pareišk? es?s nekompetentingas aiškinti dar nepriimtus Bendrijos aktus.

10 – 1968 m. gruodžio 19 d. Sprendimas *Salgoil* (13/68, Rink. p. 661, 1 punktas) ir 1985 m. rugs?jo 26 d. Sprendimas *Thomasd?nger* (166/84, Rink. p. 3001, 11 punktas).

11 – Šio sakinio versija ispan? kalba yra tokia: „Los Estados miembros podrán ampliar el ámbito de aplicación de esta exención a otros supuestos [sic]“. Taigi redakcija ispan? kalba turi visiškai kit? prasm?, nei kitos Šeštosios direktyvos kalbin?s versijos. Pavyzdžiui, kaip mat?me, skiriasi nuo pranc?ziškos versijos, taip pat vokiškos versijos („Die Mitgliedstaaten können weitere Ausnahmen vom Geltungsbereich dieser Befreiung vorsehen“); angliškos versijos („Member States may apply further exclusions to the scope of this exemption“) bei itališkos versijos („Gli Stati membri possono stabilire ulteriori esclusioni al campo di applicazione di tale esenzione“).

12 – Žr. mano pam?stymus d?l Teisingumo Teismo ir nacionalini? teism? vaidmens padalijimo sprendžiant prejudicinius klausimus mano išvados, pateiktos 2003 m. gruodžio 11 d. byloje *Recheio* (C?30/02, kurioje Teisingumo Teismas dar nepri?m? sprendimo), 35 punkte.

13 – Žr. 2001 m. sausio 18 d. Sprendim? *Stockholm Lindöpark* (C?150/99, Rink. p. I?493, 26 punktas).

14 – 2001 m. spalio 9 d. Sprendimas *Cantor Fitzgerald International* (C?108/99, Rink. p. I?7257, 33 punktas).

15 – Min?to sprendimo *Maierhofer* 39 punktas.

16 – Min?toje byloje *Komisija prieš Airij?* pateiktoje išvadoje generalinis advokatas Alber pripažino, kad tuo pa?iu metu nekilnojam?j? turt? gali nuomoti keli nuomininkai (65 punktas).

17 – Rašytin?se pastabose Komisija pažymi, kad 1994 m. vasario 1 d. pasirašytos sutartys suteikia kiekvienam nuomininkui akivaizdžiai apibr?žt? plot?, kur? jie valdo savarankiškai. Be to, Belgijos valstyb? nurodo, kad pagrindinis kiekvieno nuomininko nuompinigi? nustatymo kriterijus yra jo užimamas plotas. Kita vertus, tokiuose teisiniuose santykiuose, kurie nagrin?jami pagrindin?je byloje, praktiškai ne?manoma, kad neb?t? suteiktos konkre?ios pastato dalys, nepažeidžiant bendro naudojimosi bendru plotu. Bet kuriuo atveju trys bendrov?s tre?i?j? asmen?, kurie negali valdyti pastato, poži?riu yra vienas subjektas.

18 – Neatsižvelgiant ? tai, kad valstyb?s nar?s gali suteikti mokes?i? mok?tojams teis? pasirinkti apmokestinim? remiantis 13 straipsnio C dalimi. Byloje *Schloßstraße* (C?396/98, Rink. p. I?4279), kurioje 2000 m. birželio 8 d. Teisingumo Teismas pri?m? sprendim?, pateiktoje išvadoje, vadovaudamasis šia nuostata, aš pažym?jau, kad valstyb?s nar?s gali nuspr?sti, remdamosi konkretaus atvejo ekonomin?mis aplinkyb?mis, ar reikia suteikti ši? teis? pasirinkti apmokestinim?,

bei, jeigu jos nusprendžia suteikti toki? teis?, jos gali apibr?žti, kokiomis aplinkyb?mis arba kokiose ribose ji turi b?ti ?gyvendinta (20 punktas).

19 – Žr. šiuo atveju min?to sprendimo „*Goed Wonen*“ 52 ir 53 punktus. Byloje *Blasi* (C?346/95, Rink. p. I?481), kurioje 1998 m. vasario 12 d. Teisingumo Teismas pri?m? sprendim?, pateiktoje išvadoje generalinis advokatas F. G. Jacobs pateik? kelet? ?domi? išvad? d?l nekilnojamojo turto vertinimo Šeštojoje direktyvoje (15 ir 16 punktai). Jau beveik trys dešimtme?iai, kai J. C. Scholsem savo veikale *La T.V.A. européenne face au phénomène immobilier*, Liežo universitetas, Teis?s fakultetas, 1975 m., p. 123 ir kt., nurod? nuomos apmokestinimo problemas.

20 – Rašytin?se pastabose Belgijos valstyb? ir *Temco* pateik? išsam? ši? element?, kuriuos savo laiku Belgijos apeliacinis teismas, turintis išspr?sti ši? byl? iš esm?s, tur?jo ?vertinti, nagrin?jim?.

21 – Generalinis advokatas F. G. Jacobs išvados byloje „*Goed Wonen*“ 84 punkte apibr?ž? teisin? sandor?, numatyt? 13 straipsnio B dalies b punkte, kaip sutart?, kuria „veina šalis suteikia kitai šaliai teis? užimti tam tikr? pastat?, tarsi jis b?t? jos, ir naudotis juo, t. y. gauti iš jo naudos, nustatytu laikotarpiu (*apibr?žtu ar neapibr?žtu*) už atlyginim?, priklausant? nuo šio laikotarpio“ (pasviru šriftu pažym?jau aš).

22 – Pagrindin?s bylos atveju sutartys buvo pasirašytos 1994 m. vasario 1 d. ir, atrodo, galioja iki šiol.

23 – Išvados byloje *Lubbock Fine* (1993 m. gruodžio 15 d. Sprendimas, C?63/92, Rink. p. I?6665) 27 išnašoje generalinis advokatas M. Darmon nurod?, kad tariamas (turto) už?mimas yra nuoma Bendrijos teis?s d?l PVM prasme.

24 – R. De Mendizábal Allende veikale „La infracción tributaria y el delito fiscal“, paskelbtame *Actualidad Administrativa*, Nr. 1, 1996 m., p. 1, tvirtina, kad nieko n?ra senesnio už vengim? mok?ti mokes?ius. Kad ?rodyt? tai, jis pasakoja, jog jo kelion?s ? Egipt? metu Sacharoje vienoje iš kapavie?i?, esan?i? netoli Džoserio piramid?s, jis susid?r? su pikantiška apgaul?s ir korupcijos išraiška. Freskoje buvo pavaizduota keturi? valstie?i? arba prekybinink?, baudžiam? faraono tarn?, grup?. „Pav?lav? sumok?ti mokes?ius mokes?i? mok?tojai, baudžiami Mokes?i? tarnybos inspektori?“. Virš j? galv? ?r?mintas hieroglifais parašyta legenda persp?ja: „jie nemoka skol? faraonui ir vietoj to papirkin?ja raštvedžius, kad pastarieji j? nebaust?“.

25 – Teisingumo Teismas pripažino šeštoje direktyvoje pavartotos išsisukin?jimo nuo mokes?i? mok?jimo s?vokos objektyv? požym? (1988 m. liepos 12 d. Sprendimas *Direct Cosmetics* ir *Laughtons Photographs*, sujungtos bylos 138/86 ir 139/86, Rink. p. 3937, 21–23 punktai).

26 – Žr. 1990 m. birželio 26 d. Sprendim? *Velker International Oil Company* (C?185/89, Rink. p. I?2561, 19 punktas); 1997 m. birželio 5 d. Sprendim? *SDC* (C?2/95, Rink. p. I?3017, 20 punktas); min?to sprendimo *Komisija prieš Jungtin? Karalyst?* 64 punkt? ir 2001 m. kovo 8 d. Sprendim? *Skandia* (C?240/99, Rink. p. I?1951, 32 punktas). Iš naujesni? sprendim? reikia pažym?ti tris: 2003 m. lapkri?io 20 d. *Assunrandør-Societetet* (C?8/01); *Margarete Unterpertinger* (C?212/01) ir *Peter d’Ambrumenil* (C?307/01), atitinkamai žr. j? 36, 34 ir 52 punktus. (N? vienas iš sprendim? n?ra paskelbtas Rinkinyje).

27 – Generalinis advokatas F. G. Jacobs pamin?jo ši? alternatyv? byloje *Seeling* pateiktos išvados 29 punkte.

28 – 1989 m. birželio 27 d. Sprendimas *Kühne* (50/88, Rink. p. 1925, 8 punktas).

29 – 1997 m. spalio 16 d. Sprendimas *Fillibeck* (C?258/95, Rink. p. I?5577, 25 punktas).

30 – Žr. sprendimo *Seeling* 42 punkt? bei jame pamin?tus sprendimus.

31 – Teisingumo Teismas taip ?vertino nekilnojamojo turto nuom?; žr., pavyzdžiui, min?to sprendimo *Mirror Group* 24 punkt? ir kt. bei min?to sprendimo *Cantor Fitzgerald International* 17 punkt? ir kt.

32 – Sprendime *Seeling* Teisingumo Teismas pažym?jo, kad Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies pirmosios pastraipos a punktas ir 13 straipsnio B dalies b punktas draudžia nacionalin?s teis?s aktus, pagal kuriuos pastato, perduoto ?monei, dalies naudojimais apmokestinamojo asmens priva?iais tikslais yra laikomas atleisti? nuo mokes?io paslaug? teikimu, kadangi šis naudojimasis negali b?ti laikomas nuoma.

33 – Jau dažnai cituotoje išvadoje, kuri? generalinis advokatas F. G. Jacobs pateik? byloje *Seeling*, jis pareišk?, kad jei teis?s akt? leid?jas nor?jo, jog 6 straipsnio 2 dalies a punktas b?t? skaitomas kartu su 13 straipsnio B dalies b punktu, b?t? galima pagr?stai tik?tis, kad 6 straipsnio 2 dalies a punkte b?t? pamin?tas 13 straipsnio B dalies b punktas, kadangi tokio skaitymo tikslas yra apmokestinam? sandor? paversti sandoriu, kuris yra atleidžiamas nuo mokes?io.

34 – Min?tas sprendimas *Lubbock Fine* (13 punktas) ir 2000 m. vasario 3 d. Sprendimas *AmengualFar* (C?12/98, Rink. p. I?527, 10 punktas).

35 – 1989 m. liepos 13 d. Sprendime *Henriksen* (173/88, Rink. p. 2763) Teisingumo Teismas paaiškino, kad 13 straipsnio B dalies b punkto paskutin? pastraipa suteikia valstyb?ms nar?ms galimyb? apriboti atleidimo nuo mokes?io taikymo srit? numatant papildomas išimtis, bet neleidžia joms atleisti nuo mokes?io sandori?, kuriems netaikomas šis atleidimas (21 punktas).