

Byla C-395/09

Oasis East sp. z o.o.

prieš

Minister Finansów

(Naczelny Sąd Administracyjny pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Direktyva 2006/112/EB – Naujos valstybės narės įstojimas – Teisė perkant sumokėto mokesčio ataskaita – Nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos neatskaitomas mokestis, susijęs su tam tikru paslaugų teikimu – Prekybos partneriai, steigti „mokesčių rojus“ teritorijoje – Valstybių narių teisė toliau taikyti teisės atskaitą apribojimus, buvusius Šeštosios PVM direktyvos įsigaliojimo momentu“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Teisės atskaitą apribojimai – Valstybių narių teisė toliau taikyti apribojimus, buvusius Šeštosios direktyvos įsigaliojimo momentu

(Tarybos direktyvos 77/388 17 straipsnio 6 dalis)

Šeštosios direktyvos 77/388 d.1 valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 95/7, 17 straipsnio 6 dalis, kurios nuostatos iš esmės buvo perkeltos? Direktyvos 2006/112 d.1 pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 176 straipsn?, turi būti aiškinama taip, kad pagal jį draudžiama toliau taikyti nacionalinės teisės nuostatas, taikytas atitinkamoje valstybėje narėje įsigaliojus Šeštajai direktyvai, pagal kurias bendrai neleidžiama atskaityti pirkimo pridėtinės vertės mokesčio, sumokėto įsigyjant importuotas paslaugas, už kurias tiesiogiai ar netiesiogiai sumokama asmeniui, įsisteigusiam valstybėje ar teritorijoje, pagal šias nuostatas kvalifikuojamoje kaip „mokesčių rojus“.

Valstybės narės neturi teisės toliau taikyti šios teisės apribojimų, bendrai taikytinų visoms išlaidoms, susijusioms su prekėmis ar paslaugų įsigijimu.

(žr. 30, 32 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija)

SPRENDIMAS

2010 m. rugsėjo 30 d. (*)

„Šeštoji PVM direktyva – Direktyva 2006/112/EB – Naujos valstybės narės įstojimas – Teisė į perkant sumokėto mokesčio ataskaitą – Nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos neatskaitomas mokestis, susijęs su tam tikru paslaugų teikimu – Prekybos partneriai, įsteigti „mokesčių rojus“ teritorijoje – Valstybių narių teisė toliau taikyti teisės į ataskaitą apribojimus, buvusius Šeštosios PVM direktyvos įsigaliojimo momentu“

Byloje C-395/09

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Lenkija) 2009 m. rugpjūčio 6 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2009 m. spalio 13 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Oasis East sp. z o.o.

prieš

Minister Finansów

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta (pranešėjas), teisėjai J. Malenovský ir T. von Danwitz,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2010 m. liepos 7 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Oasis East sp. z o.o.*, atstovaujamos M. Wojda ir J. Martini,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos M. Szpunar ir M. Jarosz,
- Europos Komisijos, atstovaujamos M. Owsiany-Hornung ir K. Herrmann bei D. Triantafyllou,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, iš dalies pakeista 1995 m. balandžio 10 d. Direktyva 95/7/EB, OL L 102, p. 18; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 274, toliau – Šeštoji direktyva), kurios nuostatos iš esmės buvo perkeltos į 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvą 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1), 17 straipsnio 2 ir 6 dalių išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas byloje tarp *Oasis East sp. z o.o.* (toliau – *Oasis East*) ir *Minister Finansów*

(Lenkijos finansų ministras).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aktai

3 Pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 ir 6 dalis, remiantis šios direktyvos 28f straipsnio redakcija, numatyta:

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

a) pridėtinąs vertės mokestį [toliau – PVM], kurį reikia sumokėti ar kuris sumokėtas šalies teritorijoje dėl prekių ar paslaugų, kurias jam pateikė/suteikė ar dar pateiks/suteiks kitas apmokestinamas asmuo;

<...>

6. Vėliausiai po ketverių metų nuo šios direktyvos įsigaliojimo Taryba Komisijos siūlymu vienbalsiai nusprendžia, su kokiomis išlaidomis susijęs [PVM] negali būti atskaitomas. Pridėtinąs vertės mokestis jokiais atvejais negali būti atskaitomas, jeigu jis susijęs su išlaidomis, kurios nėra griežtai verslo išlaidos, pavyzdžiui, išlaidomis prabangai, pramogoms ar pasilinksminimams.

Kol aukščiau minėtos taisyklės įsigalios, valstybės narės gali taikyti visus atskaitos apribojimus, esančius jų nacionaliniuose įstatymuose, galiojančiuose šios direktyvos įsigaliojimo metu.“

4 Šeštąją direktyvą panaikino ir pakeitė Direktyva 2006/112.

5 Pagal pastarosios direktyvos 176 straipsnį:

„Taryba, spręsdama vieningai ir remdamasi Komisijos pasiūlymu, nustato išlaidas, už kurias PVM neatskaitomas. PVM jokiais aplinkybomis neatskaitomas už išlaidas, kurios nėra vien tik veiklos išlaidos, pavyzdžiui, išlaidos, patirtos sigyjant prabangos prekes, pramogaujant ar pasilinksminant.

Kol įsigalios pirmoje pastraipoje nurodytos nuostatos, valstybės narės gali toliau taikyti visus atskaitos apribojimus, kurie buvo numatyti jų nacionaliniuose įstatymuose 1979 m. sausio 1 d. arba, jei valstybės narės stojo Bendriją po šios datos, jų stojimo dieną.“

Nacionalinės teisės aktai

6 1993 m. sausio 8 d. Pridėtinąs vertės mokesčio įstatymo (*ustawa o podatku VAT z roku 1993*, toliau – 1993 m. PVM įstatymas) 25 straipsnio 1 dalies a punkte nustatyta:

„Teisės mokėtino mokesčio sumos sumažinimui ar skirtumo grąžinimui nesuteikia apmokestinamojo asmens sigyjamą paslaugą, už kurias yra sumokama tiesiogiai arba netiesiogiai asmeniui, kurio gyvenamoji vieta, buveinė ar administracija yra vienoje iš šio įstatymo 9 priede išvardytų teritorijų ar valstybių, importas.“

7 1993 m. PVM įstatymo 9 priede „Valstybių (teritorijų), iš kurių PVM už paslaugų importą suma nesuteikia teisės nei mokėtinos PVM sumos sumažinimui, nei mokėtino PVM skirtumo grąžinimui, sąrašas“, išvardyta:

- „1) Andoros Kunigaikštystė;
- 2) Angilija – Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei priklausanti autonominė teritorija;
- 3) Antigva ir Barbuda;
- 4) Aruba – Nyderlandų Karalystės autonominė teritorija;
- 5) Bahamų Sandrauga;
- 6) Bahreino Karalystė;
- 7) Barbadosas;
- 8) Belizas;
- 9) Bermudai – Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei priklausanti teritorija;
- 10) Didžiosios Britanijos Mergelių Salos – Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei priklausanti teritorija;
- 11) Kuko Salos – su Naująja Zelandija asocijuota autonominė teritorija;
- 12) Dominikos Sandrauga;
- 13) Gibraltaras – Britanijos karštiniai priklausanti teritorija;
- 14) Grenada;
- 15) Guernsis, Sarkas, Aldernis – Britanijos karštiniai priklausantios teritorijos;
- 16) Honkongas, ypatingasis administracinis Kinijos Liaudies Respublikos regionas;
- 17) Džersis, Britanijos karštiniai priklausanti teritorija;
- 18) Kaimanai – Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei priklausanti teritorija;
- 19) Liberijos Respublika;
- 20) Lichtenšteino Kunigaikštystė;
- 21) Makao, ypatingasis administracinis Kinijos Liaudies Respublikos regionas;
- 22) Maldyvų Respublika;
- 23) Meno Sala, Britanijos karštiniai priklausanti teritorija;
- 24) Maršalo Salų Respublika;
- 25) Mauricijaus Respublika;
- 26) Monako Kunigaikštystė;
- 27) Montseratas – Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei priklausanti

teritorija;

- 28) Nauru Respublika;
- 29) Olandijos Antilai – Nyderlandų Karalystės autonominė teritorija;
- 30) Niue – su Naująja Zelandija asocijuota autonominė teritorija;
- 31) Panamos Respublika;
- 32) Samoa Nepriklausomoji Valstybė;
- 33) Seišelių Respublika;
- 34) Sent Kristoferio ir Nevio Federacija;
- 35) Sent Lusija;
- 36) Sent Vinsentas ir Grenadinai;
- 37) Tongos Karalystė;
- 38) Terkso ir Kaikoso Salos (arba Terksas ir Kaikosas) – Jungtinei Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystei priklausanti teritorija;
- 39) Jungtinių Valstijų Mergelių Salos, Jungtinių Valstijų neinkorporuota teritorija;
- 40) Vanuatu Respublika;
- 41) Jungtiniai Arabų Emiratai.“

8 Ši mokesčių schema iš esmės buvo ir toliau numatyta 2004 m. kovo 11 d. Pridėtinės vertės mokesčių įstatymo (*ustawa o podatku VAT z roku 2004*, toliau – 2004 m. PVM įstatymas) nuostatose, bėtent 88 straipsnio 1 dalies 1 punkte, skaitomame kartu su 5 priedu, tačiau šiame priede esančiame sąraše yra 39 valstybės ir teritorijos, o ne 41. Šios nuostatos įsigaliojo 2004 m. gegužės 1 dieną.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 *Oasis East* gamina ir parduoda vandens šaldymo įrenginius. Vykdydama šią veiklą, kuri apima ir aptarnavimo paslaugas po pardavimo, ji naudojasi žmonių, įsisteigusios teritorijoje, nurodytoje 1993 m. PVM įstatymo 9 priede, kurį pakeitė 2004 m. PVM įstatymo 5 priedas, paslaugomis. Ši žmonių *Oasis East* teikia administravimo ir techninės pagalbos paslaugas. Šios paslaugos, be kita ko, susijusios su rinkodara, tarptautinių mugių organizavimu ir dalyvavimu jose, gamybos planavimo operacijomis, inžinerijos, finansų patarimų ir apskaitininkų paslaugomis, transporto organizavimu, informacinių sistemų eksploatavimo paslaugomis, pirkimo ir pardavimo koordinavimu.

10 2007 m. gruodžio 28 d. Katovicų mokesčių administratoriui *Oasis East* pateiktas klausimas, ar nuo 2004 m. gegužės 1 d. ji turėjo teisę atskaityti pirkimo mokestį, sumokėtą importavus administravimo paslaugas, už kurias sumokėta žmonei, kurios buveinė yra 2004 m. PVM įstatymo 5 priede nurodytose teritorijose.

11 Katovicų finansų direktorius 2008 m. balandžio 4 d. sprendimu pateiktas neigiamas atsakymas *Oasis East* klausimui. Jis nusprendė, kad žmonių neturėjo teisės atskaityti sumokėto pirkimo

mokes?io, nes ?mon?s, kuriai sumok?ta už atitinkamas paslaugas, gyvenamoji vieta, buvein? ar administracija buvo vienoje iš 2004 m. PVM ?statymo 5 priede nurodyt? valstybi? ar teritorij?.

12 Katovic? finans? direktorius pažym?jo, kad nacionalin?s teis?s nuostatos neprieštarauja S?jungos teisei, nes pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dal? valstyb?ms nar?ms leidžiama toliau taikyti visus nacionalin?je teis?je nustatytus atskaitos apribojimus, galiojusius ?sigaliojant šiai direktyvai. Tai reiškia, kad Lenkijos Respublika išsaugojo teis? toliau taikyti jos ?stojimo ? Europos S?jung? momentu galiojusius PVM atskaitos apribojimus.

13 2008 m. birželio 18 d. *Oasis East* pareišk? ieškin? *Wojewódzki S?d Administracyjny w Gliwicach* (Gliwic? vaivadijos administracinis teismas) d?I šio 2008 m. balandžio 4 d. sprendimo.

14 2008 m. gruodžio 22 d. sprendimu šis teismas atmet? *Oasis East* ieškin?. Jis nusprend?, kad 2004 m. PVM ?statymo 88 straipsnio 1 dalies 1 punkte nustatyto atskaitos apribojimo palikimas galioti nacionalin?s teis?s sistemoje nepažeidžia Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalies.

15 2009 m. kovo 9 d. pateiktame kasaciniame skunde *Oasis East* pakartojo anks?iau pateiktus argumentus. *Naczelnny S?d Administracyjny* (Vyriausias administracinis teismas) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui š? prejudicin? klausim?:

„Ar Bendrijos teis? ir, konkre?iai kalbant, <...> Šeštosios direktyvos <...> 17 straipsnio 6 dalis (dabar <...> Direktyvos 2006/112/EB <...> 176 straipsnis) leidžia valstybei narei taikyti nacionalin?s teis?s nuostatas, pagal kurias apmokestinamasis asmuo neturi teis?s sumažinti mok?tino mokes?io sumos ar susigr?žinti jo skirtumo už paslaug?, už kurias tiesiogiai arba netiesiogiai sumokama asmeniui, kurio gyvenamoji vieta, buvein? ar administracija yra vienoje iš teritorij? ar valstybi?, kurios nacionalin?je teis?je apibr?žiamos kaip vadinamasis „mokes?i? rojus“, import?, turint omenyje, kad toks apribojimas valstyb?je nar?je buvo taikomas dar iki valstyb?s nar?s ?stojimo ? Bendrij??“

D?I prejudicinio klausimo

16 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas klausia, ar pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dal?, kuri iš esm?s buvo perkelta ? Direktyvos 2006/112 176 straipsn?, galima palikti galioti nacionalin?s teis?s nuostatas, taikytas tuo metu, kai atitinkamoje valstyb?je nar?je ?sigaliojo Šeštoji direktyva, pagal kurias bendrai draudžiama atskaityti pirkimo PVM, sumok?t? ?sigyjant importuotas paslaugas, už kurias tiesiogiai arba netiesiogiai sumokama asmeniui, ?sisteigusiam vienoje iš teritorij? ar valstybi?, kurios nacionalin?je teis?je apibr?žiamos kaip vadinamasis „mokes?i? rojus“.

17 Kadangi pateikto klausimo tekste nurodomi tiek Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalis, tiek Direktyvos 2006/112 176 straipsnis, pirmiausia reikia priminti, kad šios dvi nuostatos iš esm?s vienodos.

18 Atsakant ? š? klausim? reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalyje numatyta teis? ? PVM atskait? kaip sudedamoji PVM sistemos dalis yra pagrindinis bendrajai PVM sistemai b?dingas principas ir iš esm?s ji negali b?ti ribojama (žr. 2002 m. sausio 8 d. Sprendimo *Metropol ir Stadler*, C?409/99, Rink. p. I?81, 42 punkt?; 2005 m. geguž?s 26 d. Sprendimo *Kretztechnik*, C?465/03, Rink. p. I?4357, 33 punkt? bei 2010 m. balandžio 15 d. Sprendimo *X Holding ir Oracle Nederland*, C?538/08 ir C?33/09, Rink. p. I?0000, 37 punkt?).

19 Ta?iau teis?s ? atskait? principui taikoma Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalyje nustatyta nukrypti leidžianti nuostata. Kol Taryba priims šiame straipsnyje numatytas nuostatas,

valstybės narės gali toliau taikyti savo įsigaliojant Šeštajai direktyvai galiojusius teisės aktus dėl atskaitos apribojimo (žr. 2008 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Danfoss ir AstraZeneca*, C-371/07, Rink. p. I-9549, 28 punktų bei minėto Sprendimo *X Holding ir Oracle Nederland* 38 punktų).

20 Tarybai nepriėmus šių nuostatų, valstybės narės gali toliau taikyti savo teisės aktus dėl PVM atskaitos apribojimo. Taigi iki šiol nėra jokios Sąjungos teisės nuostatos, kurioje išvardijamos išlaidos, kurioms ribojama teisė atskaitai (žr. 2005 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *Jyske Finans*, C-280/04, Rink. p. I-10683, 23 punktų bei minėto Sprendimo *Danfoss ir AstraZeneca* 29 punktų).

21 Dėl Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalyje nustatytos nukrypti leidžiančios schemos taikymo srities Teisingumo Teismas nusprendė, kad pagal šią nuostatą preziumuojama, jog atskaitos apribojimai, kuriuos valstybės narės gali toliau taikyti, buvo teisėti pagal 1967 m. balandžio 11 d. Antrąją Tarybos direktyvą 67/228/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos struktūra ir taikymo tvarka (OL 71, p. 1303, toliau – Antroji direktyva), kuri buvo priimta anksčiau nei Šeštoji direktyva (žr. 1999 m. spalio 5 d. Sprendimo *Royscot ir kt.*, C-305/97, Rink. p. I-6671, 21 punktų bei minėto Sprendimo *X Holding ir Oracle Nederland* 40 punktų).

22 Šiuo atžvilgiu Antrosios direktyvos 11 straipsnio, kurio 1 dalyje numatyta teisė atskaitai, 4 dalyje nustatyta, jog valstybės narės galėjo atskaitos režimo netaikyti tam tikroms prekėms ir paslaugoms, ypač tomis, kurios gali būti išimtinai ar iš dalies naudojamos asmeniniams apmokestinamojo asmens ar jo personalo tikslams.

23 Todėl Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalimi valstybėms narėms nebuvo suteikta absoliuti diskrecija netaikyti PVM atskaitos visoms arba beveik visoms prekėms ir paslaugoms ir taip padaryti Antrosios direktyvos 11 straipsnio 1 dalyje nustatytą schemą neveiksmingą. Ši teisė netaikoma bendriems atskaitos apribojimams ir neatleidžia valstybių narių nuo pareigos pakankamai tiksliai apibrėžti prekes ir paslaugas, kurioms teisė atskaitai netaikoma (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Royscot ir kt.* 22 ir 24 punktus bei 2005 m. liepos 14 d. Sprendimo *Charles ir Charles/Tijmens*, C-434/03, Rink. p. I-7037, 33 ir 35 punktus).

24 Be to, kalbant apie nuo teisės PVM atskaitai principo nukrypti leidžiančią nuostatą, pažymėtina, kad ji turi būti aiškinama siaurai (žr. minėto Sprendimo *Metropol ir Stadler* 59 punktų bei 2008 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Magoora*, C-414/07, Rink. p. I-10921, 28 punktų).

25 Kalbant apie pagrindinį bylų ir galimybę taikyti Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalyje nustatytą nukrypti leidžiančią schemą, svarbu priminti, kad Lenkijoje Šeštoji direktyva įsigaliojo Lenkijos Respublikai stojus Europos Sąjungai, t. y. 2004 m. gegužės 1 dieną. Todėl šiai valstybei narei minėtos nuostatos taikymo tikslais reikšminga yra ši data (žr. minėto Sprendimo *Magoora* 27 punktų).

26 Kadangi Lenkijos vyriausybė nurodė, kad Direktyvos 2006/112 176 straipsnyje nustatomas skirtumas tarp iki 1979 m. sausio 1 d. stojusių Europos Sąjungai valstybių narių ir valstybių narių, kaip antai Lenkijos Respublika, stojusių po šios datos, pakanka pažymėti, kad šis skirtumas susijęs tik su datos, iki kurios išlaidos, kurioms netaikoma PVM atskaita, turėjo būti numatytos nacionalinės teisės aktuose, nustatymu.

27 Todėl Direktyvos 2006/112 176 straipsnis neturi būti aiškinamas skirtingai, kiek tai susiję su aptariamą atskaitos apribojimą apimtimi, atsižvelgiant į tai, ar atitinkama valstybė narė stoji Europos Sąjungai iki 1979 m. sausio 1 d., ar po jos. Šiomis aplinkybomis 176 straipsnis neturėjo tokios teismo praktikai, susijusiai su Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalies aiškinimu.

28 Siekiant įvertinti pagrindinėje byloje aptariamą nacionalinės teisės nuostatą, kiek tai

susiję su jose nustatyta nukrypti leidžiančia schema, reikia konstatuoti, kad, kaip pažymėjo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, šios nuostatos yra bendro pobūdžio priemonės, ribojanti už visas importuotas paslaugas, už kurias tiesiogiai ar netiesiogiai sumokėta asmeniui, susiteigusiam valstybėje ar teritorijoje, pagal šias nuostatas kvalifikuojamoje kaip „mokesčių rojus“, sumokėto pirkimo PVM teisės atskaita.

29 Tačiau tokios nuostatos teisės PVM atskaita riboja labiau, nei tai leidžiama pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalį.

30 Iš tiesų Teisingumo Teismas pabrėžė, kad valstybės narės neturi teisės toliau taikyti teisės PVM atskaitą apribojimą, bendrai taikytiną visoms išlaidoms, susijusioms su prekėmis ar paslaugų sigijimu (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio*, C-774/08, Rink. p. I-3459, 28 ir 29 punktus bei minėto Sprendimo *X Holding ir Oracle Nederland* 44 punktą).

31 Galiausiai, kalbant apie Lenkijos vyriausybės pateiktus svarstymus, kad ginčijamos nacionalinės teisės nuostatos būtinos mokesčių sukėlimo prevencijai, reikia pabrėžti, kad nors Teisingumo Teismas 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.* (C-255/02, Rink. p. I-1609) 70 punkte pripažino, kad draudimo piktnaudžiauti principas taikomas PVM sričiai, šis principas neturėtų leisti valstybėms narėms išplėsti aptariamą nukrypti leidžiančios schemas taikymo srities. Be to, jei, kaip nurodo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, Lenkijos teisėje numatyti apribojimai pagręsti būtinybe išvengti tam tikrą sukėlimo atvejį ar mokesčių vengimo, tai Šeštosios direktyvos 27 straipsnyje šiuo tikslu numatoma speciali procedūra, leidžianti Tarybai suteikti leidimą valstybėms narėms nustatyti specialias nukrypti leidžiančias priemones.

32 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalis, kurios nuostatos iš esmės buvo perkeltos į Direktyvos 2006/112 176 straipsnį, turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiama toliau taikyti nacionalinės teisės nuostatas, taikytas atitinkamoje valstybėje narėje įsigaliojus Šeštajai direktyvai, pagal kurias bendrai neleidžiama atskaityti pirkimo PVM, sumokėto sigyjant importuotas paslaugas, už kurias tiesiogiai ar netiesiogiai sumokama asmeniui, susiteigusiam valstybėje ar teritorijoje, pagal šias nuostatas kvalifikuojamoje kaip „mokesčių rojus“.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

33 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (septintoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeista 1995 m. balandžio 10 d. Direktyva 95/7/EB, kurios nuostatos iš esmės buvo perkeltos 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, 17 straipsnio 6 dalis turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiama toliau taikyti nacionalinės teisės nuostatas, taikytas atitinkamoje valstybėje narėje šiuo atžymėjimu Direktyvai 77/388, pagal kurias bendrai neleidžiama atskaityti pirkimo PVM, sumokėto įsigyjant importuotas paslaugas, už kurias tiesiogiai ar netiesiogiai sumokama asmeniui, įsisteigusiam valstybėje ar teritorijoje, pagal šias nuostatas kvalifikuojamoje kaip „mokesčių rojus“.

Parašai.

* Proceso kalba: lenkų.