

Downloaded via the EU tax law app / web

62016CJ0305

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. gruodžio 14 d. (*1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Šeštoji direktyva 77/388/EEB – 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunktis – Apmokestinamoji vertė – 17 straipsnis – Teisės atskaitė – 27 straipsnis – Specialios leidžiančios nukrypti nuostatos – Sprendimas Nr. 89/534/EEB – Prekybos sistema, pagrįsta prekių tiekimu tarpininkaujant asmenims, kurie neprivalo būti apmokestinami – Apmokestinimas pagal prekės atviros rinkos kainą, nustatytą galutiniame prekybos etape – Minėtų asmenų patirtas išlaidų traukimas“

Byloje C-305/16

dėl First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) 2016 m. gegužės 25 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. gegužės 30 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Avon Cosmetics Ltd

prieš

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas L. Bay Larsen, teisėjai J. Malenovský, M. Safjan, D. Šváby ir M. Vilaras (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Bobek,

posėdžio sekretorė M. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2017 m. gegužės 31 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

–

Avon Cosmetics Ltd, atstovaujamos QC D. Scorey ir R. Cordara, įgaliotieji solisitoriai A. Cook ir I. Hyde ir S. P. Porter,

–

Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos J. Kraehling ir G. Brown ir D. Robertson, padedamą QC M. Hall,

–

Europos Sąjungos Tarybos, atstovaujamos J. Bauerschmidt ir E. Moro ir E. Chatziioakeimidou,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios, R. Lyal ir A. Lewis,
susipažinęs su 2017 m. rugsėjo 7 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,
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, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 2004 m. sausio 20 d. Tarybos direktyva 2004/7/EB (OL L 27, 2004, p. 44; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 2 t., p. 7; toliau – Šeštoji direktyva), ir jį reguliuojančių principų aiškinimo, atsižvelgiant į 1989 m. gegužės 24 d. Tarybos sprendimu Nr. 89/534/EEB dėl leidimo Jungtinei Karalystei taikyti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio [A skirsnio 1 punkto a papunkčio] nukrypstančių nuostatų tam tikrų neapmokestinamų perpardavimų vykdomiems tiekimams (OL L 280, 1989, p. 54) leistį taikyti nukrypstančių nuostatų.

2

Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Avon Cosmetics Ltd (toliau – Avon) ir Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administratorius, toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl to, kad nebuvo atsižvelgta į kai kurias neapmokestinamų perpardavimų išlaidas, siekiant nustatyti Avon mokėtino pridėtinės vertės mokesčio (PVM) apmokestinamųjų vertę pagal Sprendimą Nr. 89/534.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3

Nuo 2007 m. sausio 1 d. Šeštoji direktyva buvo panaikinta ir pakeista 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1).

4

Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje buvo nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

5

Šios direktyvos 4 straipsnio 1 dalyje buvo numatyta:

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

6

Šios direktyvos 11 straipsnyje nustatyta:

„A. Šalies teritorijoje

1. Apmokestinamųjų vertę sudaro:

a)

tiesiamų prekių ir teikiamų paslaugų, išskyrus nurodytas b, c ir d punktuose, atveju – viskas, kas sudaro atlygą, kuris yra ar turi būti tiektojas gautas iš pirkėjo, kliento ar trečiosios šalies už tokias prekes ar paslaugas, įskaitant subsidijas, tiesiogiai susijusias su šiomis prekių ar paslaugų kaina;

<...>“

7

Tos pačios direktyvos 17 straipsnyje „Teisės atskaitų atsiradimas ir apimtis“ nustatyta:

„1. Teisės atskaityti mokestis atsiranda tuomet, kai atskaitytinis mokestis tampa apskaituotinas.

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

a)

[PVM], apskaituotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas;

<...>“

8

Šeštosios direktyvos 27 straipsnis buvo suformuluotas taip:

„1. Taryba Komisijos siūlymu vieningai gali leisti bet kuriai valstybei narei imtis specialią priemonę, leidžiančią taikyti nuostatas, leidžiančias nukrypti nuo šios direktyvos, kad būtų supaprastinta mokesčio taikymo tvarka arba užkirstas kelias tam tikriems mokesčio vengimo ar išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo [sukčiavimo mokesčio srityje arba mokesčio vengimo] atvejams. Priemonės, skirtos apmokestinimo tvarkai supaprastinti, neturi daryti tokios, nebent labai nežymiai, bendroms mokestinams pajamoms, surenkamoms galutinio vartojimo etape.

2. Valstybės narės, norinti imtis 1 dalyje nurodytą priemonę, siunčia paraišką Komisijai ir jai suteikia visą būtina informaciją. <...>

<...>“

Sprendimo Nr. 89/534 antroje–penktoje ir devintoje konstatuojamojoje dalyje nustatyta:

„kadangi pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsnio 4 dalyje numatytą procedūrą Sprendimu Nr. 85/369 <...>, kuris laikomas priimtu 1985 m. birželio 13 d., Jungtinei Karalystei buvo leista dvejus metus taikyti priemonę, kuria nukrypstama nuo Šeštosios direktyvos, siekiant kovoti prieš mokesčių vengimą;

kadangi taikant tam tikras prekybos struktūras, grindžiamas apmokestinamųjų asmenų vykdomu prekių pardavimu neapmokestinamiesiems asmenims, kad šie jas perparduotų mažmeniniuose rinkoje, išvengiama mokesčių galutinio vartojimo etape;

kadangi, siekdama užkirsti kelią tokiam mokesčių vengimui, Jungtinė Karalystė taiko priemonę, kuria mokesčių administratoriui leidžiama priimti administracinius sprendimus, pagal kuriuos tokias prekybos sistemas taikančių apmokestinamųjų asmenų vykdomas prekių tiekimas apmokestinamas atsižvelgiant į prekių atviros rinkos kainų mažmeninįs prekybos etape;

kadangi ši priemonė yra nuostata, leidžianti nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto, kuriame numatyta, kad šalies teritorijoje tiekiamų prekių apmokestinamųjų vertė sudaro viskas, kas sudaro atlygą, kuris yra ar turi būti tiekėjo gautas iš pirkėjo arba trečiosios šalies už tokias prekes;

<...>

kadangi 1988 m. liepos 12 d. Sprendime [Direct Cosmetics ir Laughtons Photographs (138/86 ir 139/86, EU:C:1988:383)] Teisingumo Teismas, be kita ko, konstatavo, kad Šeštosios direktyvos 27 straipsniu leidžiama priimti tokią kaip aptariama nukrypti leidžiančią nuostatą, su sąlyga, kad skirtinga apmokestinimo tvarka būtų objektyviai pateisinama;

kadangi tam, kad Komisija įsitikintų, jog šios sąlygos būtų vykdytos, jai būtina pranešti apie visus mokesčių administratorių priimtus administracinius sprendimus, susijusius su aptariama nukrypti leidžiančia nuostata.

<...>“

10

Šio sprendimo 1 straipsnyje nustatyta:

„Jungtinei Karalystei leidžiama, nukrypstant nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio [A skirsnio 1 dalies a punkto], numatyti, kad, kai dėl prekybos sistemos, kuri grindžiama prekių tiekimu per neapmokestinamuosius asmenis, galutinio vartojimo etapas neapmokestinamas, prekių tiekimo tokiems asmenims apmokestinamąją vertę laikoma tame etape nustatyta prekių atviros rinkos kaina.“

Jungtinės Karalystės teisė

11

Value Added Tax Act 1994 (1994 m. PVM įstatymas, toliau – 1994 m. įstatymas) 1 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Pagal šio ?statymo nuostatas PVM apmokestinamas:

(a)

preki? tiekimas arba paslaug? teikimas Jungtin?je Karalyst?je <...>“

12

Šio ?statymo 4 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„PVM apmokestinamas kiekvienas preki? tiekimas ir paslaug? teikimas, atliktas Jungtin?je Karalyst?je, jei tai apmokestinamasis tiekimas ar teikimas, kur? atlieka apmokestinamasis asmuo, vykdydamas savo ekonomin? veikl?.

<...>“

13

Pagal šio ?statymo 19 straipsnio 2 dal?:

„Jeigu prek?s tiekiamos arba paslaugos teikiamos už atlyg? pinigais, toki? preki? arba paslaug? verte turi b?ti laikoma tokia suma, kuri, at?mus mok?tin? PVM, lygi atlygiui.

<...>“

14

To paties ?statymo 6 straipsnio 2 dalyje numatyta:

„Tuo atveju, kai:

(a)

vis? apmokestinamojo asmens veikl? arba jos dal? sudaro preki? tiekimas tam tikram skai?iui asmen?, kurie patys arba per kitus asmenis parduoda tokias prekes mažmenin?je rinkoje; ir

(b)

šie asmenys neapmokestinami,

[mokes?i? administratorius] gali nuspr?sti, kad jei apmokestinamasis asmuo gaus rašytin? pranešim? arba nuo pranešime nurodytos datos vis? toki? jo atlikt? tiekim? verte bus laikoma pardavimo mažmenin?je rinkoje kaina.“

15

Remdamasis min?ta nukrypti leidžian?ia nuostata mokes?i? administratorius pateik? rašytin? pranešim? Avon (Notice of Direction) (toliau – individualus pranešimas), jis buvo išd?stytas taip:

„Pagal [1994 m. ?statymo 6 priedo 2 dal?] [mokes?i? administratorius] nurodo, kad po 1985 m. liepos 1 d. verte, ? kuri? atsižvelgiant skai?iuojamas PVM nuo apmokestinamojo preki? tiekimo:

(a)

kur? j?s vykdoite asmenims, kurie n?ra apmokestinamieji asmenys; <...>

(b)

kai a punkte nurodyti asmenys arba kiti asmenys parduoda tokias prekes mažmenin?je rinkoje, laikoma pardavimo mažmenin?je rinkoje kaina.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

16

Avon gamina ir parduoda produktus, iš esm?s skirtus kosmetiniam naudojimui. Mažmenin?je rinkoje jie parduodami tarpininkaujant nepriklausomoms atstov?ms (toliau – atstov?s), iš kuri? beveik visos Jungtin?je Karalyst?je n?ra apmokestinamos PVM, nes ne?trauktos ? šio mokes?io mok?tojų registr? ir nepasiekia pakankamos apyvartos, kad kilt? pareiga jas apmokestinti.

17

Avon parduoda produktus šioms atstov?ms sumažinta kaina, palyginti su Avon numatyta mažmenine kaina, ir šis pardavimas yra apmokestinamas PVM. Ta?iau d?l to, kad min?tos atstov?s n?ra apmokestinamos, j? vykdomi pardavimo sandoriai mažmenin?je rinkoje neapmokestinami PVM.

18

Ši sistema reiškia, kad skirtumas tarp pardavimo mažmenin?je rinkoje kainos ir atstovi? sumok?tos kainos Avon n?ra apmokestinamas PVM.

19

Siekdama ištaisyti šią situaciją Finance Act de 1977 (1977 m. Finans? ?statymas) Jungtin? Karalyst? suteik? mokes?i? administratoriui teis? pateikti PVM mok?tojams nurodymus, kad j? mok?tinas mokes?is b?t? apskai?iuojamas atsižvelgiant ? pardavimo mažmenin?je rinkoje kainą.

20

Pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsnio 5 dalį Jungtin? Karalyst? praneš? apie šią priemonę Europos Bendrij? Komisijai, kaip apie speciali? priemonę, kuria nukrypstama nuo Šeštosios direktyvos, kaip tai suprantama pagal min?to straipsnio 1 dalį, ir kuri? ji ketino toliau taikyti 1978 m. sausio 1 d. ?sigaliojus Šeštajai direktyvai.

21

1985 m. birželio 13 d. Tarybos sprendimu Nr. 85/369/EEB „1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios direktyvos [PVM] srityje 27 straipsnio taikymas (Leidimas taikyti nukrypstan?i? priemonę, kurios praš? Jungtin? Karalyst? ir kuri skirta išvengti tam tikriems mokes?i? vengimo atvejams)“ (OL L 199, 1985, p. 60) buvo leista dvejus metus, v?liau termin? prat?siant dar dvejiems metams, taikyti nuo Šeštosios direktyvos nukrypstan?i? priemonę.

22

Gav?s prašym? priimti prejudicin? sprendim? d?l nuo Šeštosios direktyvos nukrypstan?ios priemon?s, kuri? leista taikyti Sprendimu Nr. 85/369, Teisingumo Teismas nenustat? element?,

kuriais būtų paveiktas šio sprendimo galiojimas (1988 m. liepos 12 d. Sprendimas Direct Cosmetics ir Laughtons Photographs, 138/86 ir 139/86, EU:C:1988:383).

23

Sprendimu Nr. 89/534 Taryba pratęsė Jungtinei Karalystei suteiktą leidimą nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunkčio, siekiant išvengti neapmokestinimo galutinio vartojimo etape.

24

Pagal 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalį, kuri buvo priimta remiantis šiuo sprendimu ir individualiu pranešimu, Avon PVM apmokestinamoji vertė atitinka jos patiektą produktą neapmokestinamiesiems asmenims pardavimo kainą galutinio vartojimo etape. Kitaip tariant, pagal šią sistemą PVM už Avon parduotus produktus atstovams apskaičiuojamas remiantis ne kaina be PVM, kuria Avon parduoda šiuos produktus, bet kaina, kuria minėtos atstovės turi perparduoti juos klientams, ir kainos padidėjimo dėl PVM našta tenka Avon. Vis dėlto mokesčių administratorius iš tiesų atlieka du šio apskaičiavimo patikslinimus tam, kad atsižvelgtų į tai, jog neapmokestinamos atstovės įsigyja tam tikrą produktą savo asmenims reikėti ir kai kuriuos parduoda su nuolaida.

25

Avon kreipėsi į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusį teismą, kad būtų grąžinta iš viso 14 milijonų svarų sterlingų (GBP) (apie 15792000 EUR) PVM permoka, nes jai pagal individualų pranešimą taikoma apmokestinimo sistema nebuvo atsižvelgta į mokesčių, susijusių su atstovų įsigyjamą ekspozicinių prekių, kurios skirtos padėti joms padidinti pardavimo apimtį ir kurias joms Avon parduoda su dar didesne nuolaida, nei taikoma kitiems produktams, pirkimo kaina. Iš tiesų, anot Avon, kadangi ši produktų įsigijimas sudaro prekybos išlaidas, jeigu minėtos atstovės turėtų apmokestinamąjį asmenų statusą, jos galėtų atskaityti įsigyjant šias prekes sumokėtą PVM.

26

Vadinasi, individualus pranešimas viršija tai, kas yra būtina pasiekti siekiamą tikslą, ir remiantis juo sumokama per daug PVM, nes nėra patikslinimo, kad būtų atsižvelgta į atstovų įsigyjant ekspozicinių prekių sumokėtą PVM. Taigi pažeidžiami proporcingumo, vienodo požiūrio ir mokesčių neutralumo principai ir mažėja Avon konkurencingumas, palyginti su tradicinius pardavimo metodus taikančiais kitais subjektais, kurie nepatiria šios PVM naštos.

27

Avon taip pat teigia, kad savo prašyme Komisijai dėl nukrypti leidžiančios nuostatos Jungtinė Karalystė nepateikė visos būtinos informacijos, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsnio 2 dalį, nors problema dėl skirtingo ekspozicinių prekių vertinimo PVM srityje jau buvo žinoma. Taigi prašymu, kurį ji pateikia prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme, iš esmės siekiama, kad mokėtinas PVM būtų patikslintas atsižvelgiant į šioms ekspoziciniams prekėms taikomą PVM ir papildomai kad būtų pripažinti negaliojančiais Sprendimas Nr. 89/534, 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalis ir individualus pranešimas.

28

Mokesčių administratorius primena, kad šia nuostata siekiama užkirsti kelią pajamų iš pardavimo, už kurį nemokamas PVM nuo mažmeninės kainos, praradimui. Jo nuomone, tuo, kad neatsižvelgiama į atstovų įsigyjant ekspozicinių prekių sumokėtą PVM, nepažeidžiami

proporcingumo, vienodo požiūrio ir neutralumo principai, taip pat neiškraipoma konkurencija, nes Avon pasirinko kitokią skirtingą veiklos struktūrą ir požiūrą rinkai nei tradiciniai perpardavėjai, ir Avon ir perpardavėjos vykdo veiklą skirtingose rinkose, nors parduodami panašūs produktai. Šios aplinkybės pateisina skirtingą apmokestinimo tvarką.

29

Be to, anot šio administratoriaus, nereikia be reikalo mokesčių mokėtojams arba mokesčių institucijoms apsunkinti PVM apskaičiavimo ir surinkimo. Taigi, pritarus Avon argumentams, neapmokestinamoms atstovams tektų didelė administracinė našta.

30

Mokesčių administratorius teigia, kad negalėtų aiškinti 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalies taip, jog Avon gali atskaityti atstovų už ekspozicines prekes sumokėtą PVM, neviršydamas Tarybos duoto leidimo, savo paties teisės aktų ir principo, pagal kurį prastos PVM sistemos išimtis turi būti aiškinama siaurai.

31

2014 m. vasario 19 d. tarpiniame sprendime prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nusprendė, kad pagal Sprendimo Nr. 89/534 tekstą, kuris perkeltas į 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalį, negalima atsižvelgti į atstovų prisigyjant ekspozicines prekes sumokėtą mokestį, ir taip atsiranda „likutinis“ mokestis, t. y. pirkimo mokestis, kurio negalima susigrąžinti. Šis teismas priėjo prie išvados, kad dėl šios nuostatos atsiranda nesąžininga konkurencija tarp Avon ir kitų kompanijų, kurios produktus parduoda tarpininkaujant apmokestinamiesiems mažmeninkams. Vadinasi, 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalimi viršijama tai, kas būtina pasiekti jos tikslui išvengti mokesčių vengimo.

32

Manydamas, kad šioje nuostatoje perkeltas Sprendimo Nr. 89/534 tekstas, ir abejodamas šio sprendimo galiojimu atsižvelgiant į, be kita ko, mokesčių neutralumo principą, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad šiuo klausimu reikia kreiptis į Teisingumo Teismą.

33

Tokiomis aplinkybėmis First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius)) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar tais atvejais, kai tiesioginis pardavėjas parduoda prekes (toliau – pardavimo priemonės) neapmokestinamiems perpardavėjams arba neapmokestinamas perpardavėjas perka prekes ir paslaugas iš trečiųjų asmenų (toliau – iš trečiųjų asmenų gytos prekės ir paslaugos), kurias abiem atvejais neapmokestinami perpardavėjai naudoja kaip pagalbą savo ekonominei veiklai, susijusiai su prekėmis, kurios taip pat perkamos iš tiesioginio pardavėjo, pardavimu, ir joms taikomos administracinės priemonės, priimtose pagal nukrypti leidžiančią nuostatą, kurią pastarąjį kartą leista taikyti 1989 m. gegužės 24 d. Tarybos sprendimu 89/534/EEB <...> – atitinkamais leidimais, gyvendinimo teisės aktais ir (arba) administracinėmis priemonėmis pažeidžiamos kurios nors Europos Sąjungos teisės nuostatos ir (arba) principai, jeigu pagal juos reikalaujama, kad tiesioginis pardavėjas mokėtų pardavimo mokestį nuo neapmokestinamų perpardavėjų kitų prekių

pardavimo kainos, neatsižvelgdamas ? PVM, kur? neapmokestinamas perpardav?jas sumoka už tokias pardavimo priemones ir (arba) iš tre?i?j? asmen? ?gytas prekes ir paslaugas?

2.

Ar kai Jungtin? Karalyst? praš? Tarybos leidimo taikyti nukrypti leidžian?i? nuostat?[, numatyt? 1994 m. ?statymo 6 priedo 2 dalyje], ji prival?jo pranešti Komisijai, kad neapmokestinami perpardav?jai mok?jo PVM už perkamas pardavimo priemones ir (arba) iš tre?i?j? asmen? ?gytas prekes bei paslaugas, naudojamas j? ekonomin?je veikloje, tod?l ? nukrypti leidžian?i? nuostat? tur?t? b?ti ?trauktas patikslinimas, kuris atspind?t? tok? negr?žinam? pirkimo mokes? arba pardavimo mokes?io permok??

3.

Jeigu ? pirm?j? ir antr?j? klausim? b?t? atsakyta teigiamai:

a)

ar kur? nors iš atitinkam? leidim?, ?gyvendinimo teis?s akt? arba administracini? priemoni? galima aiškinti ir jie tur?t? b?ti aiškinami atsižvelgiant arba ? i) neapmokestinam? perpardav?j? sumokam? negr?žinam? PVM už pardavimo priemones arba iš tre?i?j? asmen? ?gytas prekes ir paslaugas, kurias tokie perpardav?jai naudoja savo ekonomin?je veikloje; arba ? ii) PVM, viršijant? mokes?, kurio išvengta, ir renkam? [mokes?i? administratoriaus]; arba ? iii) galim? nes?žining? konkurencij?, kuri atsiranda tarp tiesiogini? pardav?j?, j? neapmokestinam? perpardav?j? ir netiesiogiai prekiaujan?i? ?kio subjekt?;

b)

ar:

i)

leidimas Jungtinei Karalystei nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto buvo neteis?tas:

ii)

kartu su nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkto nukrypti leidžian?ia nuostata [numatyta 1994 m. ?statymo 6 priedo 2 dalyje] b?tina taikyti ir nuo 17 straipsnio nukrypti leidžian?i? nuostat?? Jeigu taip, ar Jungtin? Karalyst? veik? neteis?tai, kai nepapraš? Komisijos arba Tarybos leisti jai nukrypti nuo 17 straipsnio;

iii)

Jungtin? Karalyst? veikia neteis?tai, nes netaiko PVM taip, kad tiesioginiai pardav?jai gal?t? reikalauti už pardavimo priemones arba už iš tre?i?j? asmen? ?gytas prekes ir paslaugas PVM, kur? neapmokestinami perpardav?jai sumoka vykdydami ekonomin? veikl?, kredito;

iv)

tod?l visi atitinkami leidimai, ?gyvendinimo teis?s aktai arba administracin?s priemon?s ar kuri nors j? dalis negalioja ir (arba) yra neteis?ti;

c)

ar tinkama teisi? gynimo priemon?, kuri? tur?t? priimti <...> Teisingumo Teismas arba nacionalinis

teismas, yra:

i)

pareigojimas valstybei narei, kad gyvendindama nukrypti leidžiančių nuostatų [numatytų 1994 m. Statymo 6 priedo 2 dalyje] nacionalinį teisę ji numatytą tinkamą patikslinimą, susijusį su a) neapmokestinamų perpardavimų sumokamu negrąžinamu PVM nuo pardavimo priemonių arba iš trečiųjų asmenų prekių ir paslaugų, kurios naudojamos jų ekonominėje veikloje; arba b) PVM, viršijančių mokestį, kurio išvengta, ir renkamam [mokesčių administratoriaus]; arba iii) galima nesąžininga konkurencija, kuri kyla tarp tiesioginių pardavimų, jų neapmokestinamų perpardavimų ir netiesiogiai prekiaujančių šio subjekto; arba

ii)

leidimo taikyti nukrypti leidžiančių nuostatų ir kartu pašios nukrypti leidžiančių nuostatos [numatytos 1994 m. Statymo 6 priedo 2 dalyje] pripažinimas negaliojančiais; arba

iii)

nacionalinį teisės akto pripažinimas negaliojančiu;

iv)

[individualaus pranešimo] pripažinimas negaliojančiu;

v)

pripažinimas, kad Jungtinė Karalystė privalo prašyti leidimo dėl papildomos nukrypti leidžiančių nuostatos, kad galėtų numatyti tinkamą patikslinimą dėl bet kurio iš šių klausimų: a) neapmokestinamų perpardavimų mokamo negrąžinamo PVM už pardavimo priemonės arba iš trečiųjų asmenų gyvatų prekes ir paslaugas, kurias tokie neapmokestinami perpardavėjai naudoja savo ekonominėje veikloje; arba b) PVM, viršijančio mokestį, kurio išvengta, ir renkamo [mokesčių administratoriaus]; arba iii) galimos nesąžiningos konkurencijos, kuri atsiranda tarp tiesioginių pardavimų, jų neapmokestinamų perpardavimų ir netiesiogiai prekiaujančių šio subjekto.

4.

Ar pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsnį ([Direktyvos 2006/112] 395 straipsnis) dėl „mokesčių vengimo ar išsisukinėjimo“ („[sukčiavimo mokesčių srityje arba mokesčių vengimo]“) nesumokėti mokesčiai apskaičiuojami atsižvelgiant į valstybės narės grynąsias negautas mokestines pajamas (atsižvelgiant ir į sumokėtą pardavimo mokestį, ir į grąžintiną pirkimo mokestį struktūroje, dėl kurios atsirado galimybė sukčiauti mokesčių srityje arba vengti mokesčių), ar į valstybės narės bendrąsias negautas mokestines pajamas (atsižvelgiant tik į pardavimo mokestį struktūroje, dėl kurios atsirado galimybė sukčiauti mokesčių srityje arba vengti mokesčių)?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

34

Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, pirma, ar Šeštosios direktyvos 17 ir 27 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad juose draudžiama nuo šios direktyvos 11 straipsnio a skirsnio 1 punkto a papunkčio nukrypstanti priemonė, kaip

antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, kuri leista Sprendimu Nr. 89/534 remiantis šios direktyvos 27 straipsniu ir pagal kurią tiesiogiai prekiaujančios bendrovės PVM apmokestinamoji vertė yra parduotų prekių atviros rinkos kaina galutiniame vartojimo etape, kai minėtomis prekėmis prekiaujama tarpininkaujant neapmokestinamiems PVM perpardavinėjams ir niekaip neatsižvelgiama į pirkimo PVM, susijusį su šiuo perpardavinėjimu iš minėtos bendrovės įsigytomis ekspozicinėmis prekėmis, ir, antra, ar Sprendimas Nr. 89/534 negalioja, nes jame neleidžiama Jungtinei Karalystei atsižvelgti į tokio perpardavinėjimo sumokėtą pirkimo PVM, susijusį su tokiomis pačiomis ekspozicinėmis prekėmis, ir taip juo pažeidžiami proporcingumo ir mokesčių neutralumo principai.

35

Dėl Šeštosios direktyvos 17 ir 27 straipsnių aiškinimo pirmiausia konstatuotina, kad pagal Sprendimą Nr. 89/534 remiantis Šeštosios direktyvos 27 straipsniu, Jungtinei Karalystei leista taikyti nukrypti leidžiančius nuostatus, kuri buvo perkelta į jos teisės aktus 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalimi, skirta kovoti su mokesčių vengimu.

36

Taigi Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad nukrypstančios nacionalinės priemonės, kuriomis siekiama užkirsti kelią sukčiavimo mokesčių srityje arba mokesčių vengimo atvejams, turi būti aiškinamos siaurai ir jomis negalima nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio nuostatų dėl apmokestinamosios vertės, išskyrus tiksliai tiek, kiek būtina tam tikslui pasiekti (1984 m. balandžio 10 d. Sprendimo Komisija / Belgija, 324/82, EU:C:1984:152, 29 punktas ir 1997 m. gegužės 29 d. Sprendimo Skripalle, C-63/96, EU:C:1997:263, 24 punktas).

37

Šiuo klausimu pažymėtina, kad pagal pagrindinę bendros PVM sistemos principą, kuris matyti iš Šeštosios direktyvos 2 straipsnio, PVM taikomas kiekvienam gamybos ar platinimo sandoriui, atskaitant PVM, tiesiogiai taikomą pirkimo sandoriams, ir PVM mechanizmo sudedamoji dalis yra teisė atskaitai, kuri iš esmės negali būti ribojama (šiuo klausimu žr. 1995 m. liepos 6 d. Sprendimo BP Soupergaz, C-62/93, EU:C:1995:223, 16 ir 18 punktai ir 2000 m. rugsėjo 19 d. Sprendimo Ampafrance ir Sanofi, C-177/99 ir C-181/99, EU:C:2000:470, 34 punktas).

38

Nagrinėjamu atveju pagal Sprendimo Nr. 89/534 1 straipsnį ir panašiu tekstu į jį – 1994 m. įstatymo 6 priedo 2 dalimi – nukrypstama nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunkčio leidžiant mokesčių administratoriui nustatyti apmokestinamojo PVM asmens apmokestinamąją vertę už produktus, kuriuos jis tiekia neapmokestinamiems perpardavinėjams, remiantis produktų mažmenine pardavimo kaina. Darytina išvada, kad, susiklosčius tokiai situacijai, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, apmokestinamasis PVM asmuo lyg ir apmokestinamas vietoje neapmokestinamo perpardavinėjimo.

39

Sprendimu Nr. 89/534 leista nukrypstanti priemonė vis dėlto nereguliuoja nuostatų dėl teisės atskaitai, kurios tvirtintos šios direktyvos 17–20 straipsniuose, todėl jos išlieka taikytinos.

40

Konkrečiai kalbant, joje neleidžiama nukrypti nuo Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies, pagal kurią apmokestinamasis asmuo turi turėti teisę iš mokesčio, kurį turi sumokėti, atskaityti

PVM, mokėtin? ar sumokėt? už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ar prekes, kurios bus patiektos, ir suteiktas paslaugas ar paslaugas, kurios bus suteiktos.

41

Taikant ši? nuostat? mokestis už perpardavėj?, neatsižvelgiant ? tai, ar jie yra apmokestinamieji PVM asmenys, ?sigytas ekspozicines ir kitas prekes bei paslaugas, negali b?ti atskaitomas iš tiesiogiai prekiaujan?ios bendrov?s, kaip antai Avon pagrindin?je byloje, kuri ne?sigijo joki? prekė? ir paslaug? iš tre?iojo asmens., bet, atvirkš?iai, kalbant apie ekspozicines prekes, jas pardav? šiems perpardavėjams, mokėtino mokes?io.

42

Be to, pažym?tina, kad atstov?s, aptariamoms pagrindin?je byloje, kurios prekiauja produktais naudodamos tiesioginio pardavimo sistem?, n?ra apmokestinamos PVM todėl negali pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dal? susigržžinti viso arba dalies mokes?io, kur? joms s?skaitoje fakt?roje nurod? prekė? tiekėjai ir paslaug? teikėjai.

43

Iš viso to, kas išd?styta, matyti, kad ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 17 ir 27 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad juose nedraudžiama nuo šios direktyvos 11 straipsnio a skirsnio 1 punkto a papunk?io nukrypstanti priemon?, kaip antai nagrinėjama pagrindin?je byloje, kuri leista Sprendime Nr. 89/534 remiantis šios direktyvos 27 straipsniu ir pagal kuri? tiesiogiai prekiaujan?ios bendrov?s PVM apmokestinamoji vert? yra parduot? prekė? atviros rinkos kaina galutiniame vartojimo etape, kai min?tomis prekėmis prekiaujama tarpininkaujant neapmokestinamiems PVM perpardavin?tojams, net jeigu šia nukrypstan?ia priemone niekaip neatsižvelgiama ? pirkimo PVM, susijus? su ši? perpardavin?toj? iš min?tos ?mon?s ?sigytais ekspozicinėmis prekėmis.

44

D?l Sprendimo Nr. 89/534 galiojimo nurodytina, jog, pirma, tam, kad S?jungos aktas, susij?s su PVM sistema, atitikt? proporcingumo princip?, jame ?tvirtintos nuostatos turi b?ti tinkamos ir b?tinoms juo siekiamiems tikslams pasiekti ir daryti kuo mažiau ?takos Šeštosios direktyvos tikslams ir principams (šiuo klausimu žr. 2000 m. rugs?jo 19 d. Sprendimo Ampafrance ir Sanofi, C?177/99 et C?181/99, EU:C:2000:470, 60 punkt? ir 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo Sudholz, C?17/01, EU:C:2004:242, 46 punkt?).

45

Nagrinėjamu atveju pažym?tina, kad Sprendime Nr. 89/534 nukrypstan?ia priemone siekiama, kaip tai matyti iš šio sprendimo 2?4 konstatuojam?j? dali?, užkirsti keli? mokes?io vengimui ir leisti Jungtinei Karalystei išspr?sti tam tikras konkre?ias problemas PVM srityje, atsiradusias d?l tiesioginio pardavimo sistemos. Iš ties? d?l to, kad paskutiniame prekybos etape dalyvauja neapmokestinami perpardavėjai, ši sistema reiškia, jog ši? perpardavėj? atliktas tiekimas galutiniams vartotojams n?ra apmokestinamas.

46

Šiuo klausimu pažym?tina, kad Teisingumo Teismas nusprend?, jog „mokes?io vengimo“ s?voka, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsnio 1 dal?, yra visiškai objektyvus fenomenas ir šioje nuostatoje leidžiama nustatyti priemon?, nukrypstan?i? nuo tos direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 dalies a punkte nustatyt? pagrindinė? taisyklė?, net tuo atveju, kai

apmokestinamasis asmuo užsiima veikla ne siekdamas mokėti mažesnius mokesčius, bet komerciniais tikslais (šiuo klausimu žr. 1988 m. liepos 12 d. Sprendimo Direct Cosmetics ir Laughtons Photographs, 138/86 ir 139/86, EU:C:1988:383, 21 ir 24 punktus).

47

Taigi Sprendime Nr. 89/534 tvirtinta nukrypstančia priemone, kuria Jungtinei Karalystei leidžiama tiesiogiai prekiaujančios bendrovės produktų pardavimų galutiniams vartotojams, vykdyti neapmokestinamą perpardavimą, apmokestinti PVM šios bendrovės apmokestinamąjį vertę nustatant pagal pastarąjį parduotų prekių atviros rinkos arba rinkos kainą, galima išvengti mokesčių pajamų praradimo dėl tokios prekybos sistemos. Taigi atrodo, kad tokia priemonė yra tinkama kovos su mokesčių vengimu tikslui pasiekti.

48

Savaime suprantama, Sprendime Nr. 89/534 niekaip neleidžiama atsižvelgti į sumokėtą pirkimo mokestį, susijusį su ekspozicinėmis prekėmis, kurias įsigijo neapmokestinami perpardavėjai iš tiesiogiai prekiaujančios bendrovės.

49

Vis dėlto, kaip matyti iš šio sprendimo 40 ir 41 punktų, atsižvelgus į šį sumokėtą pirkimo PVM apskaičiuojant Sprendimo Nr. 89/534 1 straipsnyje nurodyto tiekimo apmokestinamąjį vertę būtą neleistinai nukrypsta nuo Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies.

50

Be to, atsižvelgimas į sumokėtą pirkimo PVM apskaičiuojant apmokestinamąjį vertę apsunkintų PVM rinkimą šiame sprendime numatytą prekybos sistemų atveju.

51

Vadinasi, reikia manyti, kad Sprendimu Nr. 89/534 neviršijama tai, kas būtina, kovos prieš mokesčių vengimą tikslui pasiekti.

52

Antra, reikia priminti, kad mokesčių neutralumo principu visų pirma draudžiama PVM srityje skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo The Rank Group, C-259/10 ir C-260/10, EU:C:2011:719, 32 punktą).

53

Šiuo klausimu pažymėtina, kad tai, jog Sprendime Nr. 89/534 neatsižvelgiama į sumokėtą pirkimo mokestį, susijusį su ekspozicinėmis prekėmis, kurias įsigijo neapmokestinami perpardavėjai iš tiesiogiai prekiaujančios bendrovės, kaip antai Avon pagrindinėje byloje, lemia tai, jog šios bendrovės paskirstymo grandinė patiria didesnį PVM našumą nei jos konkurentų produktai. Vis dėlto reikia konstatuoti, kad tai yra tik tokios bendrovės pasirinkimo taikyti tiesioginę prekybą savo produktams parduoti pasekmė.

54

Dėl šios priežasties ir atsižvelgus į tai, kas nurodyta šio sprendimo 47 ir 48 punktuose, mokesčių neutralumo principo negalima aiškinti taip, lyg pagal jį būtą galima atsižvelgti į šį PVM,

apskaičiuojant Sprendimo Nr. 89/534 1 straipsnyje nurodyto tiekimo apmokestinamąjį vertę.

55

Vadinasi, konstatuotina, kad Sprendimas Nr. 89/534 daro kuo mažiau, kiek žmanoma, tokos mokesčių neutralumo principui.

56

Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, kad išnagrinėjus pirmąjį klausimą nebuvo nustatyta jokios aplinkybės, kuri galėtų turėti poveikį Sprendimo Nr. 89/534 galiojimui.

Dėl antrojo klausimo

57

Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, ar Šeštosios direktyvos 27 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jame iš valstybės narės, kuri prašo leisti nukrypti nuo šios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunkčio, reikalaujama, kad ji informuotų Komisiją, jog neapmokestinami perpardavėjai moka PVM už iš tiesiogiai prekiaujančios bendrovės sigytas ekspozicines prekes, skirtas jai ekonominei veiklai, tam, kad ji šį sumokėtą mokestį vienaip ar kitaip būtų atsižvelgta taikant tvarką dėl nukrypstančios priemonės.

Dėl priimtinumų

58

Jungtinis Karalystės mano, kad antrasis klausimas yra nepriimtinas, nes, pirma, jis yra visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos dalyku, antra, Teisingumo Teismas neturi reikalingos faktinės arba teisinės informacijos naudingai atsakyti į šį klausimą ir, trečia, šis klausimas yra visiškai hipotetinis, nes nukrypti leidžianti nuostata buvo susijusi su Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunkčiu, o ne su šios direktyvos 17 straipsniu, susijusiu su teise į PVM atskaitą.

59

Šiuo klausimu primintina, kad pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo jurisprudenciją nacionalinio teismo pateiktiems klausimams dėl Sąjungos teisės aiškinimo, atsižvelgiant į jo paties nurodytas faktines aplinkybes ir teisinius pagrindus, kurių tikslumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma reikšmingumo prezumpcija. Atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prašymo Teisingumo Teismas gali, tik jei akivaizdu, jog prašymas išaiškinti Sąjungos teisę yra visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos faktais ar dalyku, kai problema yra hipotetinė arba kai Teisingumo Teismas neturi faktinės ar teisinės informacijos, reikalingos naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus (2017 m. birželio 14 d. Sprendimo Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, EU:C:2017:453, 31 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

60

Dėl pirmo ir trečio Jungtinės Karalystės nurodyto nepriimtinumų pagrindo pakanka priminti, kad, kaip nurodė generalinis advokatas savo išvados 97 punkte, jeigu Teisingumo Teismas aiškintų Šeštosios direktyvos 27 straipsnį taip, jog valstybės narės, kurios prašo leisti nukrypti nuo šios direktyvos, yra numatyta teisinė pareiga pateikti jai prašymams pagrįsti konkrečią informaciją, kurios nagrinėjimu atveju nepateikta, toks atsakymas galėtų turėti tokos Sprendimo Nr. 89/534

galiojimui ir pagrindin?s bylos sprendimui.

61

D?l antro Jungtin?s Karalyst?s nurodyto nepriimtino pagrindo konstatuotina, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nagrin?jamu atveju pateik? pakankamai tikslios teisin?s ir faktin?s informacijos apie pagrindin? byl?, jog Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsnyje nurodyti suinteresuotieji asmenys gal?t? pateikti savo pastabas, o Teisingumo Teismas gal?t? naudingai atsakyti ? jam pateiktus klausimus.

62

Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, antr?j? klausim? reikia pripažinti priimtinu.

D?l esm?s

63

Pirmiausia primintina, kad pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsn? Jungtin? Karalyst? papraš? leisti taikyti nuo šios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunk?io nukrypstan?i? nuostat?, kurioje ?tvirtintos PVM apmokestinamosios vert?s nustatymo taisykl?s siekiant kovoti su mokes?i? vengimu d?l šiuo mokes?iu neapmokestinam? perpardav?j? atliekamo produkt? pardavimo galutiniams vartotojams.

64

Taigi pagal šios direktyvos 27 straipsnio 2 dal? valstyb? nar?, kuri ketina nustatyti nuo šios direktyvos nukrypstan?i? priemoni?, turi pateikti Komisijai vis? b?tin? informacij?.

65

Šiuo klausimu pažym?tina, kad 1988 m. liepos 12 d. Sprendime Direct Cosmetics ir Laughtons Photographs (138/86 ir 139/86, EU:C:1988:383), susijusiame su Sprendimu Nr. 85/369, kuris v?liau buvo pakeistas iš esm?s tokiu pa?iu Sprendimu Nr. 89/534, galiojimu, Teisingumo Teismas nenustat? jokios aplinkyb?s, kuri gal?t? tur?ti poveik? šio pirmo sprendimo galiojimui, šio sprendimo 36 punkte nustat?s, kad pranešime Komisijai buvo pakankamai informacijos apie poreikius, kuriuos tenkino prašoma priemon?, ir užtektinai b?tin? duomen? siekiamam tikslui nustatyti.

66

Taigi reikia pažym?ti, kad aplinkyb?, jog neapmokestinami perpardav?jai moka PVM už iš tiesiogiai prekiaujan?ios bendrov?s, kaip antai Avon pagrindin?je byloje, ?sigytas ekspozicines prekes, negal?dami jo atskaityti, neatrodo esanti informacija, kaip tokia, kuri yra susijusi su prašoma nukrypti leidžian?ia nuostata arba nukrypti leidžian?ios nuostatos esminiu mechanizmu, t. y. su apmokestinamosios baz?s vert?s nustatymu.

67

Be to, reikia konstatuoti, kad ši aplinkybė yra PVM sistemos dalis, nes, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 42 ir 48 punktuose, šiuo mokesčiu neapmokestinami perpardavėjai negali pasinaudoti jokia teise? šio mokesčio, kuris buvo jiems nurodytas s?skaitose fakt?rose, atskait?. Taigi negalima manyti, kad apie toki? aplinkyb? tur?jo b?ti pranešta Komisijai prašyme d?l nukrypti leidžian?ios nuostatos, kur? pateik? Jungtin? Karalyst?.

68

Galiausiai negalima reikalauti iš valstyb?s nar?s, kad pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsn? prašydama leisti nukrypti nuo šios direktyvos jog ji patikslint? vis? faktin? ir teisin? informacij?, kuri iš dalies susijusi su siekiama ištaisyti situacija, bet kuri neatsirado d?l šios situacijos.

69

Iš viso to, kas išd?styta, matyti, kad ? antr?j? klausim? reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 27 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad jame iš valstyb?s nar?s, kuri prašo leisti nukrypti nuo šios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunk?io, nereikalaujama informuoti Komisijos, kad neapmokestinami perpardavėjai moka PVM už iš tiesiogiai prekiaujan?ios bendrov?s ?sigytas ekspozicines prekes, skirtas j? ekonominei veiklai, tam, kad ? š? sumok?t? mokest? vienaip ar kitaip b?t? atsižvelgta taikant tvark? d?l nukrypstan?ios priemon?s.

D?l tre?iojo klausimo

70

Atsižvelgiant ? atsakymus, pateiktus ? pirm?j? ir antr?j? klausimus, ? tre?i?j? klausim? atsakyti nereikia.

D?l ketvirtojo klausimo

71

Ketvirtuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s teiraujasi, ar d?l suk?iavimo mokes?i? srityje arba mokes?i? vengimo, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsn?, nesumok?ti mokes?iai yra valstyb?s nar?s gryniosios negautos mokestin?s pajamos, ar valstyb?s nar?s bendrosios negautos mokestin?s pajamos.

72

Šiuo klausimu pažym?tina, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nenurodo Sprendimo Nr. 89/534 negaliojimo pagrindo, susijusio su mokes?i?, negaut? d?l suk?iavimo mokes?i? srityje arba mokes?i? vengimo, sumos apskai?iavimo b?du. Jis taip pat nepatikslina priežas?i?, d?l kuri? šio straipsnio aiškinimas tiek, kiek jis susij?s su „[suk?iavimu mokes?i? srityje arba mokes?i? vengimu]“, yra reikšmingas jo nagrin?jamam gin?ui išspr?sti.

73

Netur?damas tokios informacijos Teisingumo Teismas negali naudingai atsakyti ? ketvirt?j? klausim?, tod?l jis turi b?ti pripažintas nepriimtiniu.

D?l bylin?jimosi išlaid?

74

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

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

1.

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 2004 m. sausio 20 d. Tarybos direktyva 2004/7/EB, 17 ir 27 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad juose nedraudžiama nuo šios direktyvos 11 straipsnio a skirsnio 1 punkto a papunkčio nukrypstanti priemonė, kaip antai nagrinėjama pagrindinė byloje, kuri leista 1989 m. gegužės 24 d. Tarybos sprendime Nr. 89/534/EEB dėl leidimo Jungtinei Karalystei taikyti nuo Šeštosios direktyvos 11 straipsnio [A skirsnio 1 punkto a papunkčio] nukrypstanti nuostatą tam tikrą neapmokestinamą perpardavimą vykdomiems tiekimams, remiantis šios direktyvos 27 straipsniu, ir pagal kurią tiesiogiai prekiaujančios bendrovės pridėtinės vertės mokesčio (PVM) apmokestinamoji vertė yra parduotų prekių atviros rinkos kaina galutiniame vartojimo etape, kai minėtomis prekėmis prekiaujama tarpininkaujant neapmokestinamiems PVM perpardavinėjtojams, net jeigu šia nukrypstantia priemone niekaip neatsižvelgiama į pirkimo PVM, susijusį su šiuo perpardavinėjtoju iš minėtos šioms sąlygomis ekspoziciniomis prekėmis.

2.

Išnagrinėjus pirmąjį klausimą nebuvo nustatyta jokios aplinkybės, kuri galėtų turėti poveikį Sprendimo Nr. 89/534 galiojimui.

3.

Šeštosios direktyvos 77/388, iš dalies pakeistos Direktyva 2004/7, 27 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jame iš valstybės narės, kuri prašo leisti nukrypti nuo šios direktyvos 11 straipsnio A skirsnio 1 punkto a papunkčio, nereikalaujama, informuoti Komisijos, kad neapmokestinami perpardavėjai moka PVM už iš tiesiogiai prekiaujančios bendrovės sąlygtas ekspozicines prekes, skirtas jų ekonominei veiklai, tam, kad šis sumokėtas mokeskis vienai ar kitaip būtų atsižvelgta taikant tvarką dėl nukrypstantios priemonės.

Parašai.

(*1) Proceso kalba: anglų.