ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 22. decembra 2010 *

Vo veci C-103/09,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Spojené kráľovstvo) z 24. februára 2009 a doručený Súdnemu dvoru 13. marca 2009, ktorý súvisí s konaním:

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

proti

Weald Leasing Ltd,

* Jazyk konania: angličtina.

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, sudcovia D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa), E. Juhász a T. von Danwitz,

generálny advokát: J. Mazák,
tajomník: L. Hewlett, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 3. júna 2010,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Weald Leasing Ltd, v zastúpení: M. Conlon, QC, a N. Shaw, barrister, ktorých splnomocnil S. Walsh, solicitor,

— vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: S. Ossowski, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci M. Hall, barrister,

— Írsko, v zastúpení: D. O'Hagan, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci A. Aston, SC,

— grécka vláda, v zastúpení: G. Kanellopoulos, S. Trekli a M. Tassopoulou, splnomocnení zástupcovia,

— talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci F. Arena, avvocato dello Stato,

— Európska komisia, v zastúpení: R. Lyal a M. Afonso, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 26. októbra 2010,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu pojmu „zneužívajúce konanie“ v zmysle rozsudkov z 21. februára 2006, Halifax a i. (C-255/02, Zb. s. I-1609), z 21. februára 2008, Part Service (C-425/06, Zb. s. I-897), ako aj z 22. mája 2008, Ampliscientifica a Amplifin (C-162/07, Zb. s. I-4019).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (ďalej len „Commissioners“) a spoločnosťou Weald Leasing Ltd (ďalej len „Weald Leasing“) vo veci dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), ktorej táto spoločnosť podliehala z dôvodu niektorých lízingových operácií, ktoré uskutočnila.

Právny rámec

Právna úprava Únie

3 Článok 2 bod 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23) zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 (Ú. v. ES L 102, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274, ďalej len „šiesta smernica“) stanovuje:

„[DPH] podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou.“

4 Článok 17 ods. 2 písm. a) šiestej smernice v znení vyplývajúcom z jej článku 28f stanovuje:

„Pokiaľ sa tovary a služby používajú na účely jeho [jej – *neoficiálny preklad*] zdaniteľných plnení, daňovník [zdaniteľná osoba – *neoficiálny preklad*] má právo odpočítať nasledovné položky z dane, ktorú má zaplatiť:

a) [DPH], ktorá je splatná alebo bola zaplatená s ohľadom na tovar alebo služby, ktoré jej boli alebo majú byť dodané v tuzemsku inou zdaniteľnou osobou.“

5 Článok 27 šiestej smernice znie takto:

„1. Rada konajúca na základe návrhu Komisie, môže dať ktorémukoľvek členskému štátu právo zaviesť špeciálne opatrenia na zrušenie platnosti ustanovení tejto smernice v záujme zjednodušenia postupu pri účtovaní dane alebo zabráneniu daňovým únikom alebo obchádzaniu daňových povinností. Opatrenia zamerané na zjednodušenie postupu pri účtovaní dane, s výnimkou zanedbateľnej čiastky, nesmú mať vplyv na sumu splatnej dane v konečnej spotrebnej etape.

2. Členský štát, ktorý by chcel zaviesť opatrenia definované v odseku 1 musí o tom informovať Komisiu a poskytnúť jej potrebné informácie.

3. Komisia bude do jedného mesiaca informovať ostatné členské štáty o navrhovaných opatreniach.

4. Rozhodnutia Rady budú považované za prijaté, ak v priebehu dvoch mesiacov budú ostatné členské štáty informované ako je to uvedené v predchádzajúcom odseku, a ak žiaden z členských štátov ani Komisia nepožiada, aby sa táto otázka nastolila na zasadnutie Rady.

5. Členské štáty, ktoré zaviedli od 1. januára 1977 špeciálne opatrenia, o ktorých sa hovorí v odseku 1 vyššie, môžu si ich ponechať v platnosti za predpokladu, že upovedomia o tom Komisiu do 1. januára 1978 s tým, že kde boli takéto derogácie navrhnuté kvôli zjednodušeniu postupov pri účtovaní dane, zodpovedajú požiadavkám uvedeným v odseku 1 vyššie."

Vnútroštátna právna úprava

6 Príloha 6 odsek 1 zákona z roku 1994 o DPH (Value Added Tax Act 1994, ďalej len „VAT Act 1994“) stanovuje:

„1(1) Pokiaľ

a) hodnota dodávky tovaru alebo služby zdaniteľnou osobou za peňažné protiplnenie je (bez ohľadu na tento odsek) nižšia ako jeho obvyklá hodnota, a

b) osoba uskutočňujúca dodávku a osoba, ktorá je jej príjemcom, sú prepojenými osobami, a

c) keďže dodávka je zdaniteľným plnením, osoba, ktorá je príjemcom plnenia, nie je oprávnená podľa článkov 25 a 26 vykonať odpočet DPH z plnenia v plnom rozsahu,

Commissioners môžu určiť, že za hodnotu tohto plnenia sa považuje jeho obvyklá hodnota.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

7 Churchill Group of Companies (ďalej len „skupina Churchill“) poskytuje najmä poistné služby oslobodené od DPH.

8 Churchill Management Ltd (ďalej len „CML“) a jej dcérske spoločnosti Churchill Accident Repair Centre (ďalej len „CARC“), ako aj Weald Leasing sú členmi skupiny Churchill.

9 Úroveň návratnosti DPH zaplatenej na vstupe spoločností CML a CARC je približne 1 %, a preto si tieto spoločnosti pri nákupe zariadení môžu odpočítať len 1 % DPH z nákupu týchto zariadení.

10 Obchodná činnosť spoločnosti Weald Leasing spočíva v nákupe dotknutého majetku a jeho následnom prenájme.

11 Suas Ltd (ďalej len „Suas“) je spoločnosťou, ktorú vlastní poradca skupiny Churchill pre oblasť DPH a jeho manželka, avšak táto spoločnosť nie je členom tejto skupiny. Jej jedinou významnou obchodnou činnosťou je nájom majetku od spoločnosti Weald Leasing a jeho následný prenájom spoločnostiam CML a CARC.

12 Keď spoločnosť CML alebo spoločnosť CARC potrebovali nové zariadenie, zakúpila ho spoločnosť Weald Leasing, ktorá ho prenajala spoločnosti Suas, a tá ho ďalej prenajala spoločnosti CML alebo spoločnosti CARC.

13 Spoločnosti CML a CARC sa prostredníctvom tejto série operácií vyhli priamej kúpe zariadení, ktoré potrebovali, a povinnosti jednorázového zaplatenia celkovej čiastky neodpočítateľnej DPH z týchto kúp.

14 Cieľom týchto operácií bolo rozdeliť a rozložiť platbu tejto čiastky na účely odloženia daňovej povinnosti skupiny Churchill.

15 Spoločnosti CML a CARC totiž bezprostredne znášali bremeno neodpočítateľnej DPH nie z celkovej ceny zakúpených zariadení, ale len z výšky nájomného za tieto zariadenia, ktoré bolo rozložené na obdobie trvania lízingových zmlúv.

16 Commissioners vydali daňové výmery, prostredníctvom ktorých neumožnil spoločnosti Weald Leasing odpočítať DPH zaplatenú na vstupe pri prenájme majetku medzi októbrom 2000 a októbrom 2004 z dôvodu, že predmetné operácie nie sú hospodárskou činnosťou a majú zneužívajúcu povahu.

17 Spoločnosť Weald Leasing proti týmto daňovým výmerom podala sťažnosť, pričom tvrdila, že jediným cieľom týchto operácií nebolo dosiahnutie daňovej výhody a že dodávka zariadení prostredníctvom lízingovej zmluvy nie je v rozpore s účelom šiestej smernice.

18 Po tom, ako bol vydaný rozsudok vo veci Halifax a i., už citovaný, Commissioners upustili od tvrdenia, že predmetné operácie nie sú hospodárskou činnosťou, a tvrdili jedine to, že tieto operácie predstavujú zneužívajúce konanie.

19 Rozhodnutím zo 7. februára 2007 VAT and Duties Tribunal rozhodol, že hlavným cieľom týchto operácií bolo získať daňovú výhodu spočívajúcu v rozložení zaťaženia z DPH, ktoré znáša skupina Churchill tým, že uzatvorila lízingové zmluvy, avšak táto výhoda nebola v rozpore s cieľom príslušných ustanovení šiestej smernice.

20 Tento súd tiež rozhodol, že k zneužívaniu mohlo prípadne dôjsť z dôvodu výšky nájomného stanoveného v týchto zmluvách, ako aj dohôd umožňujúcich zabrániť tomu, aby Commissioners prijali rozhodnutie podľa prílohy 6 VAT Act 1994, a nie z dôvodu samotných lízingových zmlúv.

21 Commissioners proti tomuto rozhodnutiu podali odvolanie na High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, pričom tvrdili, že daňová výhoda, ktorú získala skupina Churchill, bola v rozpore s cieľmi šiestej smernice.

22 Rozsudkom zo 16. januára 2008 High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division zamietol odvolanie, ktoré podali Commissioners proti uvedenému rozhodnutiu, z dôvodu, že okolnosť, že predmetné operácie sa neuskutočnili v rámci bežných obchodných transakcií, nepostačovala na vyvodenie záveru o existencii zneužívajúceho konania, pretože daňová výhoda, ktorú získala skupina Churchill tým, že uskutočnila tieto operácie, nebola v rozpore so zásadou daňovej neutrality alebo s akýmkoľvek iným ustanovením šiestej smernice.

23 Commissioners podali proti tomuto rozsudku opravný prostriedok na vnútroštátny súd z dôvodu, že High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division nepreskúmal otázku, či predmetné lízingové zmluvy spadajú pod bežné obchodné transakcie účastníkov konania. Commissioners tvrdia, že by bolo v rozpore s cieľmi šiestej smernice, ak by mala zdaniteľná osoba možnosť vykonať odpočet DPH na vstupe z operácií bez skutočného obchodného účelu, ktoré sa neuskutočňujú v rámci

obvyklých podmienok na trhu, neprinášajú žiadne zaťaženia a riziká obvykle spojené s takými zmluvami a ktoré neboli uzatvorené v rámci bežných obchodných transakcií zmluvných strán.

24 Za týchto okolností Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Vedie za okolností, akými sú okolnosti prejednávanej veci, keď podnik, ktorý je v značnom rozsahu oslobodený od dane, používa štruktúru lízingu majetku, ktorá zahŕňa sprostredkovateľa, namiesto priameho nákupu majetku, takáto štruktúra lízingu majetku alebo akákoľvek jej časť k daňovej výhode, ktorá je v rozpore s cieľmi šiestej smernice v zmysle bodu 74 [už citovaného] rozsudku vo veci [Halifax a i.]?

2. Ide, vzhľadom na skutočnosť, že šiesta smernica predpokladá lízing majetku podnikmi, ktoré sú úplne alebo čiastočne oslobodené od dane, a vzhľadom na odkaz Súdneho dvora na ‚bežné obchodné transakcie' v bodoch 69 a 80 [už citovaného] rozsudku vo veci Halifax a i. a v bode 27 [už citovaného] rozsudku vo veci [Ampliscientifica a Amplifin], a tiež vzhľadom na neexistenciu takéhoto odkazu v [už citovanom] rozsudku vo veci [Part Service], o zneužívanie práva, ak tak podnik, ktorý je úplne alebo čiastočne oslobodený od dane, koná, hoci v rámci svojich bežných obchodných transakcií sa na operáciách spočívajúcich v lízingu nezúčastňuje?

3. V prípade kladnej odpovede na otázku 2:

a) aká je relevantnosť pojmu ‚bežné obchodné transakcie' v kontexte bodov 74 a 75 [už citovaného] rozsudku vo veci Halifax a i.; je tento pojem relevantný vo vzťahu k bodu 74 alebo bodu 75, alebo k obidvom týmto bodom;

b) je odkaz na ‚bežné obchodné transakcie' odkazom na:

— transakcie, ktoré daná zdaniteľná osoba bežne uskutočňuje,

— transakcie, ktoré sa uskutočňujú medzi dvomi či viacerými zmluvnými stranami v rámci obvyklých podmienok na trhu,

— transakcie, ktoré sú obchodne uskutočniteľné,

— transakcie, ktoré prinášajú záťaž a riziká, ktoré sú vo všeobecnosti spojené so súvisiacimi obchodnými výhodami,

— transakcie, ktoré nie sú umelo vykonštruované, pretože majú obchodnú podstatu,

— iný typ alebo kategóriu transakcií?

4. Aké je vhodné riešenie, ak bude určené, že štruktúra lízingu majetku alebo akákoľvek jej časť predstavuje zneužívajúce konanie? Predovšetkým, má vnútroštátny súd alebo správca dane povinnosť:

   a) nezohľadniť existenciu sprostredkovateľa ako tretej strany a nariadiť, aby bola DPH zaplatená z obvyklej hodnoty nájomného;

   b) predefinovať štruktúru lízingu na priamy nákup, alebo

   c) predefinovať transakcie akýmkoľvek iným spôsobom, ktorý bude vnútroštátny súd alebo správca dane považovať za vhodný prostriedok na obnovenie situácie, ktorá by existovala pri neexistencii transakcií predstavujúcich zneužívajúce konanie?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej a druhej otázke

25 Svojou prvou a druhou otázkou, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či okolnosť, že podnik využíva lízingové operácie týkajúce sa majetku, ako sú operácie v konaní vo veci samej, ktoré zahŕňajú tretiu spoločnosť ako sprostredkovateľa, namiesto priameho nákupu tohto majetku, prináša podniku daňovú výhodu, ktorej priznanie je v rozpore s cieľom, ktorý sledujú ustanovenia šiestej smernice, a či v prípade, že v rámci bežných obchodných transakcií uvedený podnik

neuskutočňuje lízingové operácie, predstavuje uskutočnenie takých operácií zneužívajúce konanie.

26 Je potrebné pripomenúť, že uplatňovanie právnej úpravy Únie nemožno rozšíriť tak, aby krylo zneužívajúce konanie zo strany hospodárskych subjektov, t. j. plnenia, ktoré nie sú vykonávané v rámci bežných obchodných transakcií, ale iba s cieľom získať zneužívajúcim spôsobom výhody stanovené právom Únie, a že táto zásada zákazu zneužívajúcich konaní sa takisto uplatňuje v oblasti DPH (pozri rozsudky Halifax a i., body 69 a 70, ako aj Ampliscientifica a Amplifin, bod 27).

27 Okrem toho voľba podnikateľa medzi oslobodenými plneniami a plneniami podliehajúcimi dani sa môže zakladať na množstve prvkov a najmä na úvahách daňovej povahy týkajúcich sa objektívneho režimu DPH. Keď má zdaniteľná osoba možnosť výberu medzi dvoma plneniami, šiesta smernica jej neukladá vybrať si to, ktoré zahŕňa platbu najvyššieho DPH. Naopak, zdaniteľná osoba má právo vybrať si štruktúru svojej činnosti tak, aby obmedzila svoj daňový dlh (pozri rozsudky Halifax a i., už citovaný, bod 73, ako aj Part Service, už citovaný, bod 47).

28 V tejto súvislosti Súdny dvor rozhodol, že na to, aby bola konštatovaná existencia zneužívajúceho konania v oblasti DPH, je potrebné, aby boli splnené dve podmienky.

29 Na jednej strane predmetné plnenia, napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu, musia viesť k získaniu daňovej výhody, ktorej

poskytnutie by bolo v rozpore s cieľom sledovaným týmito ustanoveniami (pozri rozsudky Halifax a i., už citovaný, bod 74, ako aj Part Service, už citovaný, bod 42).

30 Na druhej strane z celku objektívnych prvkov musí takisto vyplývať, že hlavný cieľ predmetných plnení je získať daňovú výhodu. V skutočnosti, zákaz zneužívajúcich konaní nie je relevantný, pokiaľ predmetné plnenia môžu mať nejaké iné vysvetlenie ako samotné dosiahnutie daňových výhod (pozri rozsudky Halifax a i., už citovaný, bod 75, ako aj Part Service, už citovaný, bod 42).

31 Pokiaľ ide o spor vo veci samej, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že hlavným cieľom predmetných lízingových operácií, o ktoré ide vo veci samej, bolo získanie daňovej výhody, konkrétne rozloženia platby DPH z dotknutých nákupov, a to spôsobom odloženia daňovej povinnosti skupiny Churchill.

32 Na vyvodenie záveru o existencii zneužívajúceho konania je však takisto potrebné, aby napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených v príslušných ustanoveniach šiestej smernice a vo vnútroštátnej právnej úprave preberajúcej túto smernicu, táto daňová výhoda bola v rozpore s cieľom týchto ustanovení.

33 Vzhľadom na to je potrebné uviesť, že lízingové operácie spadajú do pôsobnosti šiestej smernice a daňová výhoda, ktorá by prípadne mohla vyplývať z uskutočnenia takých operácií, sama osebe nepredstavuje daňovú výhodu, ktorej priznanie by bolo v rozpore s cieľom, ktorý sledujú príslušné ustanovenia šiestej smernice a vnútroštátnej právnej úpravy preberajúcej túto smernicu.

34 Zdaniteľnej osobe nemožno totiž vytýkať, že uprednostnila lízingovú operáciu, ktorá jej prináša výhodu spočívajúcu – tak, ako to vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, – v rozložení platby jej daňového dlhu, pred kúpou, ktorá jej takú výhodu neposkytuje, keďže DPH z uvedenej lízingovej operácie je riadne a v celom rozsahu zaplatená.

35 Je však nesporné, že takým je prípad DPH z lízingových operácií, o ktoré ide v spore vo veci samej, a že v súvislosti s každou z týchto operácií dotknuté spoločnosti zaplatili správnu čiastku DPH na výstupe a pokiaľ mohli vykonali odpočet správnej čiastky DPH na vstupe.

36 Ak však spoločnosť Weald Leasing mohla vykonať odpočet DPH z tovaru, ktorý nadobudla, potom to bolo z dôvodu, že táto spoločnosť nevykonáva poisťovaciu činnosť, ale uskutočňuje lízingovú činnosť, ktorá podlieha DPH a nie je oslobodená od dane.

37 Rovnako CML a CARC nevykonali odpočet DPH zo súm nájomného zaplatených spoločnosti Suas, pretože vrátenie tejto dane nemožno požadovať do výšky 99 % jej čiastky.

38 Navyše využitie lízingovej operácie, pokiaľ ide o tovar, samo osebe nemá za následok, že čiastka DPH z tejto operácie bude nižšia ako DPH, ktorá by bola zaplatená v prípade kúpy tohto tovaru.

39 Preto bude musieť vnútroštátny súd jednak určiť, či zmluvné podmienky týkajúce sa lízingových operácií, o ktoré ide vo veci samej, sú v rozpore s ustanoveniami šiestej smernice a vnútroštátnej právnej úpravy preberajúcej túto smernicu. Takým by bol

najmä prípad určenia výšky nájomného, ak by sa ukázalo, že nájomné je neobvykle nízke a nezodpovedá hospodárskej realite.

40 Tento vnútroštátny súd musí takisto rozhodnúť o tom, či zahrnutie tretej spoločnosti ako sprostredkovateľa, v tomto prípade spoločnosti Suas, do týchto operácií bráni uplatneniu týchto ustanovení.

41 Uvedený súd musí v tejto súvislosti predovšetkým overiť, či – ako vyplýva z určitých dokumentov v spise a z toho, čo bolo uvedené na pojednávaní – zahrnutie spoločnosti Suas do uvedených operácií bránilo Commissioners v uplatnení prílohy 6 odseku 1 VAT Act 1994, pokiaľ ide o tieto operácie.

42 V tejto súvislosti tvrdenie spoločnosti Weald Leasing, podľa ktorého sa zásada zákazu zneužívajúcich konaní neuplatňuje na porušenie tohto ustanovenia z dôvodu, že toto ustanovenie patrí výlučne do vnútroštátneho práva, nemožno prijať, pretože uvedené ustanovenie bolo prijaté na základe článku 27 šiestej smernice a je súčasťou vnútroštátnej právnej úpravy, prostredníctvom ktorej sa táto smernica vykonáva.

43 Okrem toho okolnosť, že podnik, ktorý využil také lízingové operácie, o aké ide vo veci samej, v rámci bežných obchodných transakcií nevyužíva lízingové operácie, nemá vplyv na predchádzajúce úvahy.

44 Konštatovanie existencie zneužívajúceho konania totiž nevyplýva z povahy obchodnej transakcie, ktorú autor predmetných operácií uskutočňuje, ale z predmetu, účelu a účinkov týchto operácií.

45 Za týchto podmienok je na prvú a druhú otázku potrebné odpovedať tak, že daňová výhoda vyplývajúca z toho, že podnik uprednostnil lízingové operácie týkajúce sa majetku, o ktoré ide vo veci samej, pred priamym nákupom tohto majetku, nepredstavuje daňovú výhodu, ktorej priznanie by bolo v rozpore s cieľom príslušných ustanovení šiestej smernice a vnútroštátnej právnej úpravy preberajúcej túto smernicu, v prípade, že zmluvné podmienky týkajúce sa týchto operácií, a to najmä tie, ktoré súvisia s určením výšky nájomného, zodpovedajú obvyklým podmienkam na trhu a zahrnutie tretej spoločnosti ako sprostredkovateľa do týchto operácií nebráni uplatneniu uvedených ustanovení, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu. Okolnosť, že tento podnik v rámci bežných obchodných transakcií neuskutočňuje lízingové operácie, nie je v tejto súvislosti podstatná.

O tretej otázke

46 Vzhľadom na odpoveď na prvú a druhú otázku nie je potrebné odpovedať na tretiu otázku.

O štvrtej otázke

47 Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta na spôsob, akým je potrebné predefinovať operácie, o ktoré ide vo veci samej, pokiaľ by tieto operácie alebo ich časť predstavovali zneužívajúce konanie.

48 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že pokiaľ bola konštatovaná existencia zneužívajúceho konania, musia byť plnenia, ktoré zakladajú toto zneužívajúce konanie, predefinované tak, aby bola nastolená taká situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali plnenia predstavujúce zneužívajúce konanie (pozri rozsudok Halifax a i., už citovaný, body 94 a 98).

49 Po prvé vnútroštátnemu súdu teda prináleží, aby na základe údajov uvedených v odpovedi na prvú a druhú otázku určil, či niektoré prvky lízingových operácií, o ktoré ide vo veci samej, predstavujú zneužívajúce konanie.

50 Po druhé, ak by to tak bolo, úlohou vnútroštátneho súdu je predefinovať tieto operácie tak, aby bola nastolená taká situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali prvky zakladajúce toto zneužívajúce konanie.

51 Pokiaľ by však vnútroštátny súd dospel k záveru, že niektoré zmluvné podmienky vzťahujúce sa na lízingové operácie, o ktoré ide vo veci samej, a/alebo účasť spoločnosti Suas na týchto operáciách predstavujú zneužívajúce konanie, mal by tento súd predefinovať uvedené operácie bez toho, aby zohľadnil existenciu spoločnosti Suas, a/alebo prostredníctvom zmeny alebo neuplatnením týchto zmluvných podmienok.

52 V tejto súvislosti predefinovanie, ktoré vykonal uvedený súd, nesmie ísť nad rámec toho, čo je potrebné na zabezpečenie správneho výberu DPH a vyhnutie sa únikom (pozri v tomto zmysle rozsudok Halifax a i., už citovaný, bod 92).

53 Za týchto podmienok je na štvrtú otázku potrebné odpovedať tak, že pokiaľ niektoré zmluvné podmienky týkajúce sa lízingových operácií, o ktoré ide vo veci samej, a/

alebo účasť tretej spoločnosti ako sprostredkovateľa na týchto operáciách predstavujú zneužívajúce konanie, potom musia byť uvedené operácie predefinované tak, aby bola nastolená taká situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali prvky týchto zmluvných podmienok predstavujúce zneužívajúce konanie alebo účasť tejto spoločnosti.

O trovách

54 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

1. **Daňová výhoda vyplývajúca z toho, že podnik uprednostnil lízingové operácie týkajúce sa majetku, o ktoré ide vo veci samej, pred priamym nákupom tohto majetku, nepredstavuje daňovú výhodu, ktorej priznanie by bolo v rozpore s cieľom príslušných ustanovení šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 95/7/ES z 10. apríla 1995 a vnútroštátnej právnej úpravy preberajúcej túto smernicu, v prípade, že zmluvné podmienky týkajúce sa týchto operácií, a to najmä tie, ktoré súvisia s určením výšky nájomného, zodpovedajú obvyklým podmienkam na**

trhu a zahrnutie tretej spoločnosti ako sprostredkovateľa do týchto operácií nebráni uplatneniu uvedených ustanovení, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu. Okolnosť, že tento podnik v rámci bežných obchodných transakcií neuskutočňuje lízingové operácie, nie je v tejto súvislosti podstatná.

2. Pokiaľ niektoré zmluvné podmienky týkajúce sa lízingových operácií, o ktoré ide vo veci samej, a/alebo účasť tretej spoločnosti ako sprostredkovateľa na týchto operáciách predstavujú zneužívajúce konanie, potom musia byť uvedené operácie predefinované tak, aby bola nastolená taká situácia, ktorá by existovala v prípade, keby neexistovali prvky týchto zmluvných podmienok predstavujúce zneužívajúce konanie a/alebo účasť tejto spoločnosti.

Podpisy