РЕШЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

21 февруари 2008 година *

По дело C-425/06

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Corte suprema di cassazione (Италия) с акт от 10 март 2006 г., постъпил в Съда на 16 октомври 2006 г. в рамките на производство по дело

Ministero dell'Economia e delle Finanze, по-рано Ministero delle Finanze,

срещу

Part Service Srl, дружество в ликвидация, по-рано Italservice Srl,

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: г-н C. W. A. Timmermans, председател на състав, г-н L. Bay Larsen (докладчик), г-н K. Schiemann, г-н J. Makarczyk и г-жа C. Toader, съдии,

* Език на производството: италиански.

генерален адвокат: г-н M. Poiares Maduro,
секретар: г-жа L. Hewlett, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 25 октомври 2007 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Part Service Srl, от адв. S. Taverna, avvocato,

— за италианското правителство, от г-н I. M. Braguglia, в качеството на представител, подпомаган от г-н G. Lancia и г-н S. Fiorentino, avvocati dello Stato,

— за гръцкото правителство, от г-н M. Apessos, както и от г-жа M. Papida и г-жа I. Pouli, в качеството на представители,

— за Ирландия, от г-н D. O'Hagan, в качеството на представител, подпомаган от г-н D. McDonald SC и г-н B. Conway BL, както и от г-жа G. Clohessy BL,

— за португалското правителство, от г-н L. Fernandes и г-жа C. Lança, в качеството на представители,

— за правителството на Обединеното кралство, от г-жа T. Harris, в качеството на представител, подпомагана от г-н R. Hill, barrister,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н A. Aresu и г-жа M. Afonso, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Шеста директива 77/388/ЕИО от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, стр. 1, наричана по-нататък „Шеста директива“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Ministero dell'Economia e delle Finanze (Министерство на икономиката и на финансите) и Part Service Srl (наричано по-нататък „Part Service“), преди Italservice Srl (наричано по-нататък „Italservice“), с предмет акт за изменение на задължение за данък върху добавената стойност (наричан по-нататък „ДДС“), вручен за данъчната 1987 г. във връзка със сделки за лизинг, по-голямата част от които имат за предмет леки автомобили.

Правна уредба

Общностно законодателство

3 Член 11, А, параграф 1 от Шеста директива относно данъчната основа за облагане с ДДС гласи:

„Данъчната основа е:

а) при доставките на стоки и услуги, с изключение на посочените в букви б), в) и г) по-долу, всичко, което представлява възнаграждение, получено от или дължимо на доставчика, във връзка с доставката, от страна на купувача, получателя или трета страна, включително субсидиите, които са пряко свързани с цената на такива доставки;

[…]“ [неофициален превод]

4 Член 13, Б, от Шеста директива предвижда освобождаване на различни доставки при следните условия:

„Без да се засягат други общностни разпоредби, държавите-членки при условия, които те определят, за да осигурят правилно и ясно прилагане на правилата за освободени доставки и да предотвратят възможно отклонение от данъчно облагане, избягване на данъци или злоупотреба, освобождават от данък върху добавената стойност:

а) застрахователните и презастрахователните сделки, включително свързаните с тях услуги, извършвани от застрахователни брокери и агенти;

[…]

г) следните сделки:

1. отпускането и договарянето на кредит, както и управлението на кредита от страна на кредитора;

2. договарянето или всякакви операции с кредитни гаранции или други обезпечения на парични средства, както и управлението на кредитните гаранции от страна на кредитора;

3. сделките, включително договаряне, засягащи депозитни и текущи сметки, плащания, преводи, дългове, чекове и други договорни инструменти, но с изключение на събирането на дългове и факторинг;

[…]“ [неофициален превод]

Национално законодателство

5 Член 3 от Декрет № 633 на президента на Републиката от 26 октомври 1972 г., който въвежда и урежда данъка върху добавената стойност (редовна притурка № 1 към GURI, № 292, от 11 ноември 1972 г., стр. 2), изменен многократно (наричан по-нататък „DPR № 633/72“), определя доставките на услуги по следния начин:

„Доставки на услуги са доставките, извършени срещу възнаграждение, които произтичат от договори за ишлеме, за изработка, за превоз, за поръчка, за спедиция, за представителство, за медиация и за влог и най-общо във връзка със задължения за действие или бездействие или задължения да се търпи дадено действие, независимо от техния източник.

Когато са извършвани срещу възнаграждение, доставки на услуги са и:

1) отдаването на вещи под наем, под аренда, лизинг и подобни доставки;

[…]“

6 Член 10 от DPR № 633/72 освобождава от ДДС различни доставки при следните условия:

„От данък се освобождават:

1) доставките на услуги относно отпускането и договарянето на кредити, управлението на кредита от страна на лицето, което го отпуска, и сделките

по финансиране; договарянето или всякакви операции с кредитни гаранции или други обезпечения на парични средства, както и управлението на кредитните гаранции от страна на лицето, което е отпуснало кредита; сроковете за плащане, сделките, включително договаряне, засягащи депозитни и текущи сметки, плащания, преводи, дългове, чекове и други договорни инструменти, но с изключение на събирането на дългове; управлението на общи инвестиционни фондове и пенсионни фондове, посочени в Законодателен декрет № 124 от 21 април 1993 г., подобни срокове и дейности по управление и финансови и пощенски услуги (банка — поща);

2) застрахователни и презастрахователни сделки, сделки по пожизнена рента;

[…]

9) доставки по договор за поръчка, за медиация и посредничество, свързани със сделките, посочени в точки 1—7, както и тези, свързани със злато и чуждестранни ценни книжа, включително и влоговете по текущи сметки, осъществени във връзка със сделките, извършвани от Банка Италия и Италианска обменна служба, по смисъла на член 4, пета алинея от настоящия декрет.“

7 Член 13, първа алинея от DPR № 633/72 определя при тези условия данъчната основа по ДДС:

„Данъчната основа при доставките на стоки и доставките на услуги представлява общата сума от възнаграждения, получени от или дължими на доставчика на стока или услуга съгласно договорните условия, включително разноските

и разходите по изпълнението на дълговете или други задължения към трети лица, които се дължат от цесионера или комитента, увеличени с допълнителни суми, пряко свързани с дължимото възнаграждение от други лица.“

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

8 През 1987 г. Italservice и лизинговото дружество IFIM Leasing Sas (наричано по-нататък „IFIM“), дружества, принадлежащи към една и съща финансова група, участват заедно в сделки за лизинг, които имат за предмет главно леки автомобили.

9 Сделките се извършват при следните условия.

10 IFIM сключва договор с ползвател за ползването на лек автомобил, с възможност за закупуване на същия посредством заплащането на наемни вноски, учредяването на гаранция, съответстваща на стойността на вещта, която не се покрива от наемните вноски, както и предоставянето на обезпечение за пълния размер на задължението.

11 Italservice сключва с ползвателя договор, по силата на който то застрахова вещта срещу рискове, различни от гражданската отговорност, и гарантира посредством финансирането на гаранция и предоставянето на обезпечение за пълния размер на задължението спазването на поетите от ползвателя задължения спрямо IFIM. Като възнаграждение ползвателят заплаща предварително на Italservice сума, която води до цялостно намаляване на договорените наемни вноски между него и IFIM, докато се намали общата сума, в повечето случаи, на сума едва надхвърляща себестойността на вещта, отделно от заплатена на консултант комисиона от 1 %.

12 Ползвателят упълномощава Italservice да заплати за негова сметка на IFIM финансираната сума като гаранция, предвидена в договора за ползване.

13 Italservice възлага на IFIM изпълнението на договора с ползвателя.

14 IFIM получава от Italservice допълнително възнаграждение в качеството си на посредник, а в случай на неизпълнение от страна на ползвателя, и сума, равна на сумата, която Italservice обещава да възстанови на ползвателя в случай на изпълнение на задълженията му за плащане на наемните вноски.

15 В съответствие с член 3 от DPR № 633/72 IFIM облага с ДДС заплатените от ползвателя наемни вноски.

16 В замяна на това на основание член 10 от DPR № 633/72 възнагражденията, заплатени от ползвателя на Italservice и от Italservice на IFIM, са фактурирани като сделки, освободени от ДДС.

17 Вследствие на извършените в Italservice проверки данъчната администрация приема, че макар различните задължения, поети от заинтересованите страни, да се съдържат в отделни договори, те представляват в своята съвкупност единединствен договор, сключен между трите страни. Според данъчната администрация заплатеното от ползвателя възнаграждение по договора за лизинг е било изкуствено разделено, за да се намали данъчната основа, като ролята на лизингодател е била разделена между Italservice и IFIM.

18 Вследствие на това на 1 септември 1992 г. данъчната администрация връчва на Italservice акт за изменение на задължение за ДДС за 1987 г. за сумата от 3 169 519 000 ITL, заедно с лихви и глоби в размер на 9 496 469 000 ITL.

19 Italservice оспорва изменението на данъчното задължение пред Commissione tributaria di primo grado di Modena. То твърди, че не става въпрос за един-единствен договор, а за множество свързани помежду си договори, като тази форма не е била приета с оглед на избягването на данъци, а поради икономически причини, свързани с маркетинга (пускането на нов финансов продукт с намалени премии), с организацията (отделянето на функциите по управление на риска: застраховане, обезпечения и финансови средства, поверени на Italservice; управление на автомобилния парк, поверено на оперативните дружества) и с гаранцията (финансови средства, служещи като гаранция за изпълнение на задълженията от страна на ползвателя).

20 Commissione tributaria di primo grado di Modena уважава жалбата.

21 Данъчната администрация обжалва решението пред Commissione tributaria di secondo grado di Modena, която отхвърля нейната жалба.

22 Тогава тя сезира Corte d'appello di Bologna, който отхвърля жалбата с решение от 13 ноември 1998 г. — 12 януари 1999 г.

23 Данъчната администрация подава срещу посоченото решение касационна жалба пред Corte suprema di cassazione.

24 Тази юрисдикция приема, че решението, което следва да постанови, предполага разрешаването на въпроса дали действията на въпросните страни, предвид взаимните им връзки, могат да се считат за злоупотреба с право или с правни форми съгласно даденото определение в съдебната практика на Общността, и по-специално в Решение на Съда от 21 февруари 2006 г. по дело Halifax и др. (C-255/02, Recueil, стр. I-1609).

25 Тя изтъква, че разделянето на договорите на части има за последица намаляването на данъчната основа при облагане с ДДС до размер, който е по-малък от произтичащия от обичаен договор за лизинг, доколкото с данък се облага само предоставянето на правото на ползване върху превозното средство, чиято стойност съответства на практика на покупната цена на тази стока.

26 Ето защо следвало да се установи дали за целите на събирането на ДДС трябва да се приеме, че договорите представляват едно цяло, предвид на преследваната икономическа цел, или всеки договор запазва своя самостоятелен характер и поради това спрямо него се прилага съответния данъчен режим.

27 За да се разреши този въпрос, трябвало да се постави въпросът дали може да представлява злоупотреба обстоятелството, че сделката по финансирането, считана в икономическата практика и в националната съдебна практика за съществен елемент на договора за лизинг, е уредена в договор, който е отделен от договора с предмет предоставянето на правото на ползване върху стоки.

28 Препращащата юрисдикция приема, че в този аспект са необходими разяснения, по-специално що се отнася до обхвата на условията, поставени в решението по делото Halifax и др., посочено по-горе, за да се приеме, че е налице злоупотреба.

29 Тя изтъква, че в точка 86 от посоченото решение Съдът изисква, освен условието въпросната сделка да има за последица данъчно предимство, което е в противоречие с целта на съответните разпоредби от Шеста директива, и посочената сделка да има „за основна цел получаването на данъчно предимство“.

30 Тя отбелязва, че в точка 60 и в диспозитива на същото решение Съдът освен това посочва сделки, „извършени с единствената цел да се получи данъчно предимство, без да имат друга икономическа цел“.

31 Вследствие на това тя се пита дали границата на злоупотребата с право действа, когато другите икономически причини, освен стремежът към данъчно предимство, са абсолютно второстепенни или незначителни и не е възможно алтернативно обяснение.

32 В този контекст Corte suprema di cassazione решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Съвпада ли понятието за злоупотреба с право, определено в решението [по делото Halifax и др., посочено по-горе] като сделка, чиято основна цел е получаването на данъчно предимство, с определението за доставка, извършена без друга икономическа причина освен получаването на данъчно предимство, или то е по-широко или по-тясно от това определение?

2) За целите на прилагането на ДДС може ли да се счита за злоупотреба с право (или с правни форми), която води до несъбирането на собствените приходи на Общността, произтичащи от данъка върху добавената стойност, сключването на отделни договори за лизинг, за финансиране, за застраховане и за

посредничество, които имат за последица данъчното облагане с ДДС единствено на заплатеното възнаграждение за предоставеното право на ползване върху стоки, при положение че сключването само на един договор за лизинг съгласно практиката и тълкуването на националната съдебна практика обхваща и финансирането и поради това цялото възнаграждение би подлежало на облагане с ДДС?“

По преюдициалните въпроси

По допустимостта

33 Part Service поддържа, че настоящото преюдициално запитване е недопустимо. Поставените въпроси нямали никаква връзка с действителността или с предмета на спора по главното производство. Поставеният проблем е от чисто хипотетично естество и няма връзка с общностните разпоредбите и/или принципи.

34 В това отношение следва да се припомни, че съгласно постоянната съдебна практика отказът на Съда да се произнесе по преюдициален въпрос, поставен от национална юрисдикция, е възможен само когато е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на общностното право няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора по главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество или когато Съдът не разполага с необходимите фактически и правни елементи, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (вж. по-конкретно Решение от 19 февруари 2002 г. по дело Arduino, C-35/99, Recueil, стр. I-1529, точка 25 и Решение от 11 юли 2006 г. по дело Chacón Navas, C-13/05, Recueil, стр. I-6467, точка 33).

35 Нито едно от тези условия обаче не е изпълнено по настоящото дело.

36 Действително в акта за препращане националната юрисдикция, сезирана със спор в областта на ДДС, описва подробно фактическата и правната обстановка на спора по главното производство.

37 След това тя поставя на Съда въпрос относно общностното право, приложимо по ДДС, и по-специално относно общностното понятие за злоупотреба, за да може да прецени дали сделката, предмет на спора по главното производство, трябва да се разглежда като злоупотреба и следователно да бъде обложена с ДДС.

38 Така исканото тълкуване на общностното право има връзка с действителността и предмета на спора по главното производство, без да е хипотетично.

39 Следователно поставените въпроси са допустими.

По първия въпрос

40 С първия си въпрос препращащата юрисдикция иска да установи по същество дали Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че може да се приеме наличие на злоупотреба, когато стремежът към данъчно предимство представлява основна цел на въпросната сделка или сделки, или че наличие на злоупотреба може да се приеме само ако стремежът към такова данъчно предимство е единствената преследвана цел, като се изключват други икономически цели.

41 Следва да се изтъкне, че в рамките на спора по главното производство са поставени под въпрос случаите на освобождаване от ДДС и че по отношение точно на тези случаи на освобождаване член 13 от Шеста директива изисква държавите-членки „да предотвратят всякаква измама, избягване на данъци или злоупотреба“. [неофициален превод]

42 В точки 74 и 75 от Решение по дело Halifax и др., посочено по-горе, Съдът постановява на първо място, че в контекста на тълкуването на Шеста директива може да се приеме, че е налице злоупотреба, когато:

— въпреки формалното прилагане на предвидените в съответните разпоредби от Шеста директива условия и на националното законодателство, транспониращо тази директива, съответните сделки водят до получаването на данъчно предимство, чието предоставяне би било в противоречие с преследваните с тези разпоредби цели,

— от множество обективни обстоятелства е видно, че основната цел на въпросните сделки е получаването на данъчно предимство.

43 Когато впоследствие предоставя на препращащата юрисдикция уточнения, с цел да направлява тълкуването, което последната следва да направи в главното производство, в точка 81 от своето решение Съдът отново посочва сделките, които имат за основна цел получаването на данъчно предимство.

44 Поради това, когато в точка 82 от същото решение той изтъква, че във всеки случай разглежданите в главното производство сделки имат за единствена цел получаването на данъчно предимство, той не въздига това обстоятелство като условие за наличието на злоупотреба, а просто подчертава, че в спора, с който е сезирана препращащата юрисдикция, минималният праг, позволяващ да се квалифицира дадена практика като злоупотреба, е дори надхвърлен.

45 Следователно на първия поставен въпрос трябва да се отговори, че Шеста директива трябва да се тълкува в смисъл, че може да се приеме наличие на злоупотреба, когато стремежът към данъчно предимство представлява основна цел на разглежданата сделка или сделки.

По втория въпрос

46 Със своя втори въпрос препращащата юрисдикция иска да установи по същество дали за целите на прилагането на ДДС сделки като спорните в главното производство могат да се считат за злоупотреба по смисъла на Шеста директива.

47 В самото начало следва да се припомни, че изборът на даден търговец между освободени и облагаеми сделки може да се основава на съвкупност от обстоятелства, и по-специално на съображения от данъчно естество, свързани с действащия режим по ДДС. Когато данъчнозадълженото лице има избор между две сделки, Шеста директива не го задължава да избере сделката, свързана със заплащането на по-голям размер на ДДС. Напротив, данъчнозадълженото лице има право да избира организацията на своята икономическа дейност по такъв начин, че да намали данъчното задължение (Решение Halifax и др., посочено по-горе, точка 73).

48 Когато обаче дадена сделка включва множество доставки, се поставя въпросът дали тя трябва да се счита за една-единствена сделка или за множество самостоятелни и независими доставки, които трябва да бъдат преценявани отделно.

49 Този въпрос придобива особено значение от гледна точка на ДДС по-конкретно за прилагането на данъчната ставка или на предвидените в Шеста директива разпоредби относно освобождаването (вж. Решение от 25 февруари 1999 г. по дело CPP, C-349/96, Recueil, стр. I-973, точка 27 и Решение от 27 октомври 2005 г. по дело Levob Verzekeringen и OV Bank, C-41/04, Recueil, стр. I-9433, точка 18).

50 В това отношение от член 2 от Шеста директива следва, че всяка доставка трябва в общия случай да се счита за самостоятелна и независима (вж. Решение по дело CPP, посочено по-горе, точка 29 и Решение по дело Levob Verzekeringen и OV Bank, посочено по-горе, точка 20).

51 При определени обстоятелства обаче множество формално самостоятелни доставки, които могат да бъдат извършени отделно и по този начин могат да бъдат съответно обложени или освободени, трябва да се считат за една-единствена сделка, когато те не са независими.

52 Такъв е случаят например, когато при само обективен анализ се установи, че една или повече доставки съставляват една основна доставка и че другата или другите доставки, които съставляват една или повече допълнителни доставки, са подложени на същото данъчно третиране като основната доставка (вж. в този смисъл Решение по дело CPP, посочено по-горе, точка 30 и Решение по дело Levob Verzekeringen и OV Bank, посочено по-горе, точка 21). По-специално, една доставка трябва да бъде разглеждана като допълваща дадена основна доставка, когато за клиентите тя представлява не цел сама по себе си, а начин да ползват при най-добри условия основната услуга на доставчика (Решение по дело CPP, посочено по-горе, точка 30, както и обстоятелствата по спора по главното производство, довели до постановяването на това решение).

53 Може да се приеме също, че е налице една-единствена доставка, когато два или повече елемента или действия, предоставени от данъчнозадълженото лице на клиента, са толкова тясно свързани, че обективно образуват една-единствена неделима икономическа доставка, чието разделяне на части би било изкуствено (вж. в този смисъл Решение по дело Levob Verzekeringen и OV Bank, посочено по-горе, точка 22).

54 Националната юрисдикция трябва да прецени дали предоставените ѝ доказателства сочат за наличието на една-единствена сделка, независимо от договорната структура на същата.

55 В този контекст може да се наложи тя да разшири обхвата на своя анализ посредством търсенето на указания за наличието на злоупотреба — понятие, за което се отнася преюдициалният въпрос.

56 При необходимост, като се произнесе по преюдициалното запитване, Съдът може да направи уточнения, които имат за цел да направляват националния съд при извършваното от него тълкуване (Решение по дело Halifax и др., посочено по-горе, точка 77).

57 По настоящото дело следва да се отбележи, че както са описани от препращащата юрисдикция, разглежданите в главното производство сделки се характеризират със следните белези:

— двете дружества, участващи в сделката за лизинг, са част от една и съща група,

— самата доставка от страна на лизинговото дружество (IFIM) е разделена на части, тъй като финансирането като характерен елемент е поверено на друго дружество (Italservice), за да се раздели на доставки по договори за кредит, застраховане и посредничество,

— така доставката от страна на лизинговото дружество е сведена до отдаване под наем на превозно средство,

— наемните вноски, заплатени от получателя по доставката, възлизат като цяло на сума, която едва надвишава придобивната стойност на вещта,

— разгледана отделно, тази доставка следователно изглежда лишена от икономическа рентабилност, така че жизнеспособността на предприятието не може да бъде осигурена само посредством сключените договори с получателите по доставките,

— лизинговото дружество получава възнаграждението по сделката за лизинг само благодарение на натрупването на заплатените от получателя по доставката наемни вноски и заплатените суми от другото дружество в същата група.

58 За да прецени дали може да се приеме, че такива сделки могат да се считат за злоупотреба, националната юрисдикция трябва да провери преди всичко дали целеният резултат е данъчно предимство, чието предоставяне би било в противоречие с една или множество цели от Шеста директива, и след това да провери дали представлява основна цел на приетото с договора разрешение. (вж. точка 42 от настоящото решение).

59 По отношение на първия критерий посочената юрисдикция може да има предвид, че желаният резултат е получаването на данъчно предимство, свързано с освобождаването по силата на член 13, Б, букви а) и г) от Шеста директива на доставките, възложени от лизинговото дружество на дружеството контрагент.

60 Такъв резултат се явява в противоречие с целта на член 11, А, параграф 1 от Шеста директива, а именно облагането на всичко, което съставлява възнаграждение, което е платено или дължимо от получателя по доставката.

61 Всъщност, тъй като отдаването под наем на превозни средства по силата на договори за лизинг представлява доставка на услуга по смисъла на членове 6 и 9 от Шеста директива (вж. по-специално Решение от 21 март 2002 г. по дело Cura Anlagen, C-451/99, Recueil, стр. I-3193, точка 19 и Решение от 11 септември 2003 г. по дело Cookies World, C-155/01, Recueil, стр. I-8785, точки 44 и 45), такава сделка по принцип подлежи на облагане с ДДС, като данъчната основа трябва да бъде определена в съответствие с член 11, А, параграф 1 от Шеста директива.

62 По отношение на втория критерий при преценката, която трябва да извърши, националната юрисдикция може да вземе предвид чисто привидния характер на сделките, както и връзките от правно, икономическо и/или лично естество между съответните оператори (Решение по дело Halifax и др., посочено по-горе, точка 81), тъй като тези обстоятелства са от естество да докажат, че получаването на данъчно предимство представлява основна преследвана цел, независимо от евентуалното наличие и на икономически цели, произтичащи от съображения, свързани например с маркетинга, с организацията и с гаранцията.

63 Следователно на втория поставен въпрос следва да се отговори, че препращащата юрисдикция трябва да установи в светлината на предоставените с настоящото решение насоки за тълкуване дали за целите на прилагане на ДДС сделки като спорните в главното производство могат да се считат за злоупотреба по смисъла на Шеста директива.

По съдебните разноски

64 С оглед на обстоятелството, че за страните в главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (втори състав) реши:

1) **Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите-членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа трябва да се тълкува в смисъл, че може да се приеме наличие на злоупотреба, когато стремежът към данъчно предимство представлява основна цел на разглежданата сделка или сделки.**

2) **Препращащата юрисдикция следва да определи в светлината на представените с настоящото решение насоки за тълкуване дали за целите на прилагане на данъка върху добавената стойност сделки като спорните в главното производство могат да се считат за злоупотреба по смисъла на Шеста директива 77/388.**

Подписи