

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. liepos 11 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis – Direktyva 2006/112/EB – 311 straipsnio 1 dalies 1 punktas – Speciali naudotų prekių schema – Sąvoka „naudotos prekės“ – Prekybininkui perparduotos prekės, kuriose yra taurieji metalai ir brangakmeniai – Minėtų prekių pakeitimas po pardavimo – Taurieji metalai ir brangakmeniai išgavimas – Sąvoka „taurieji metalai ar brangakmeniai“

Byloje C-154/17

dėl *Augstākā tiesa* (Aukščiausiasis Teismas, Latvija) 2017 m. kovo 21 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. kovo 27 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

SIA „E LATS“

prieš

Valsts ieņēmumu dienests

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Levits, teisėjai A. Borg Barthet ir F. Biltgen (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Bobek,

posėdžio sekretorius M. Aleksejev, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2018 m. sausio 25 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– SIA „E LATS“, atstovaujamos advokatės J. Podvinska ir advokato J. Lagzdins,

– Latvijos vyriausybės, atstovaujamos I. Kucina ir J. Davidoviča,

– Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir E. Kalnins,

susipažinęs su 2018 m. balandžio 10 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant SIA „E LATS“ (toliau – E LATS) ir Valsts iešmumu dienests (mokesi administratorius, Latvija, toliau – mokesi administratorius) giną dėl pridėtinės vertės mokesio (PVM) mokėjimo, konkrečiai, dėl turtui, kurį sudaro, be kita ko, auksas, sidabras ir brangakmeniai, skirtos maržos apmokestinimo schemos taikymo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 51 konstatuojamojoje dalyje nustatyta:

„Tikslinga patvirtinti Bendrijos apmokestinimo tvarką, taikytiną naudotoms prekėms, meno kūriniams, antikvariniams daiktams ir kolekcionavimo objektams, siekiant išvengti dvigubo apmokestinimo ir konkurencijos tarp apmokestinamųjų asmenų iškraipymo.“

4 Šios direktyvos 1 straipsnio 2 dalyje nurodyta:

„Pagal bendros PVM sistemos principą prekės ir paslaugos apmokestinamos bendru vartojimo mokesčiu, kuris yra proporcingas prekė bei paslaugų kainai, nors daugelis sandorių vykdomi gamybos ir paskirstymo metu iki to etapo, kai skaičiuojamas mokestis.

Už kiekvieną sandorą PVM apskaičiuojamas taip – iš PVM, apskaičiuoto prekė ar paslaugų kainai taikant toms prekėms arba paslaugoms nustatytą PVM tarifą, atimama įvairioms sąnaudų sudedamosioms dalims tiesiogiai priskirtino PVM suma.

<...>“

5 PVM direktyvos XII antraštinėje dalyje „Specialios schemos“ yra 4 skyrius „Naudotoms prekėms, meno kūriniams, kolekcionavimo objektams ir antikvariniams daiktams skirtos specialios procedūros“, kuriame yra 311–343 straipsniai.

6 PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 ir 5 punktuose nurodoma:

„Taikant šį skyrį ir nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų, vartojamos šios sąvokos:

1) „naudotos prekės“ – kilnojamasis materialusis turtas, kuris yra tinkamas toliau naudoti tokios būklės, kokios jis yra, arba tampa tinkamu naudoti po remonto darbų, išskyrus meno kūrinius, kolekcionavimo objektus ar antikvarinius daiktus, taip pat tauriuosius metalus ar brangakmenius, kaip apibrėžia valstybės narės;

<...>

5) „apmokestinamasis prekybininkas“ – bet kuris apmokestinamasis asmuo, kuris vykdydamas savo ekonominę veiklą ir perpardavimo tikslu perka ar savo verslo tikslais naudoja, ar importuoja naudotas prekes, meno kūrinius, kolekcionavimo objektus ar antikvarinius daiktus, nepaisant to, ar tas apmokestinamasis asmuo veikia savo, ar kito asmens vardu pagal sutartį, kuria numatoma už pirkimą ar pardavimą mokėti komisinį atlyginimą.“

Latvijos teisė

7 Pievienotās vērtības nodokļa likums (Pridėtinės vertės mokesio įstatymas, toliau – PVM įstatymas) 138 straipsnyje įtvirtinta Latvijoje taikoma naudotoms prekėms, meno kūriniams, kolekcionavimo objektams ir antikvariniams daiktams skirta speciali schema, kuria turi būti užtikrintas, be kita ko, PVM direktyvos 311 straipsnyje numatytos specialiosios schemos

perk?limas ? nacionalin? teis?.

8 Latvijos teis?s akt? leid?jas naudotas prekes apibr?ž? kaip naudot? material?j? turt?, kuris yra tinkamas toliau naudoti tokios b?kl?s, kokios yra, ir be pakeitim? arba tampa tinkamas naudoti po remonto darb?, išskyrus meno k?rinius, kolekcionavimo objektus ar antikvarinius daiktus, taip pat gaminius iš tauri?j? metal? ar brangakmeni?. Vis d?lto naudot? prekį s?voka apima gaminius iš tauri?j? metal? ir brangakmeni?, kai PVM ?statymo 138 straipsnio 4 dalyje nurodytas pardav?jas juos perduoda prekybininkui, kad šis juos parduot?.

9 Pagal *Ministru kabineta 2013. gada 3. janv?ra noteikumi Nr. 17 „Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likuma normu piem?rošanas k?rt?ba un atseviš?as pras?bas pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?šanai un administr?šanai“* (2013 m. sausio 3 d. Ministr? tarybos ?sakymas Nr. 17 „PVM ?statymo nuostat? taikymo proced?ros ir su prid?tin?s vert?s mokes?io mok?jimu ir administravimu susijusios kai kurios s?lygos“) 183 ir 184 straipsnius gaminiais iš tauri?j? metal? ir brangakmeni? turi b?ti laikomi objektai, kurie atitinka faktini? aplinkybi? klostymosi dien? galiojusios Kombinuotosios nomenklat?ros 71, 82, 83, 90 arba 96 skyrius. Šie skyriai apima, be kita ko, žiedus, apyrankes, grandin?les, sages, auskarus, laikrodži? apyrankes ir pakabukus.

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

10 E LATs yra PVM apmokestinamasis asmuo. Ji teikia paskolas fiziniams asmenims, kurie n?ra PVM apmokestinamieji asmenys, už užstatus, kurie susideda iš tauri?j? metal? arba yra dirbiniai iš aukso ir (arba) sidabro, kaip antai grandin?l?s, pakabukai, žiedai, vestuviniai žiedai, stalo ?rankiai arba odontologin?s medžiagos.

11 Pagal metalo r?š? ir grynum? suskirstytus neatpirtus užstatus E LATs pardav? pagal svor? kitiems prekybininkams, kurie yra PVM apmokestinamieji asmenys. Šiems sandoriams ji pritaik? special? PVM tarif? ir sumok?jo š? mokest? už skirtum? tarp tauri?j? metal? dirbini? ?sigijimo ir pardavimo kainos.

12 Mokes?i? administratorius atliko E LATs PVM patikrinim? ir pri?jo prie išvados, kad ji perpardav? dirbinius iš tauri?j? metal? kaip atliekas, bet ne kaip naudotas prekes. Šiomis aplinkyb?mis manydamas, kad PVM ?statymo 138 straipsnyje ?tvirtinta specialioji schema yra netaikoma, mokes?i? administratorius nusprend? pareikalauti iš E LATs papildomai sumok?ti PVM.

13 *Administrat?v? apgabaltiesa* (Regioninis administracinis teismas, Latvija) atmet? E LATs pateikt? skund? d?l šio sprendimo, nes ji perpardav? gaminius iš aukso ir sidabro kaip atliekas, o ne kaip naudotas prekes, tod?l ji negal?jo pagr?stai taikyti PVM ?statymo 138 straipsnyje numatytos maržos apmokestinimo schemas.

14 Gr?sdoma savo kasacin? skund? *Augst?k? tiesa* (Aukš?iausiasis Teismas, Latvija) E LATs nurodo, be kita ko, kad maržos apmokestinimo schemas taikymas negali priklausyti nuo to, ar ji žinojo, kaip pirk?jas panaudos šiuos gaminius, t. y. perparduos arba perdirbs, ir k? pirk?jas darys su parduotomis prek?mis, ir kad b?t? nelogiška manyti, jog aukso ir sidabro dirbini? sugrupavimas turi reikšti j? perkvalifikavim? iš „naudot? prekį“ ? „metalo lauž?“.

15 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamos prek?s, kurios perleidžiamos tik turint tiksl? išgauti j? sud?tyje esan?ius tauriuosius metalus ir brangakmenius, patenka ne ? PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkte ?tvirtint? s?vok? „naudotos prek?s“, o ? šioje nuostatoje nurodyt? s?vok? „taurieji metalai ir brangakmeniai“. Jis taip pat mano, kad šia nuostata nesuteikiama diskrecija valstyb?ms nar?ms šiuo klausimu. Vis d?lto, anot prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo, Teisingumo Teismas dar n?ra

priėmimo sprendimo dėl minėtos nuostatos aiškinimo ir jos aiškinimas yra labai svarbus bylai išspręsti.

16 Šiomis aplinkybėmis *Augstākā tiesa* (Aukščiausiasis Teismas, Latvija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punktą turi būti aiškinamas taip, kad naudotomis prekėmis galima laikyti prekybininko įsigytus naudotus dirbinius, kuriuose yra taurieji metalai ar brangakmeniai (taip yra šios bylos atveju) ir kurie perparduodami daugiausia tam, kad iš tų dirbinių būtų galima išgauti tauriuosius metalus ar brangakmenius?

2. Jei atsakymas į pirmąjį klausimą būtų teigiamas, ar siekiant apriboti specialios procedūros taikymą yra svarbu, kad prekybininkas žinotų, jog paskesnio pirkėjo tikslas yra išgauti naudotuose gaminiuose esančius tauriuosius metalus ar brangakmenius, ir ar turi reikšmės objektyvios sandorio savybės (prekės kiekis, kitos sandorio šalies teisinis statusas ir pan.)?“

Dėl prejudicinių klausimų

17 Savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, ar PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punktą turi būti aiškinamas taip, kad sėvoka „naudota prekė“ apima naudotas prekes, kuriose yra taurieji metalai ar brangakmeniai ir kurios perparduodamos siekiant išgauti šiuos metalus ir brangakmenius.

18 Pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją aiškinant Sąjungos teisės nuostatą reikia atsižvelgti ne tik į jos tekstą, bet ir į kontekstą ir teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus, ir, be kita ko, į šio akto priėmimo aplinkybes (šiuo klausimu žr. 2018 m. balandžio 17 d. Sprendimo *Egenberger*, C-414/16, EU:C:2018:257, 44 punktą).

19 Pirma, kalbant apie PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto tekstą, primintina, kad pagal šią nuostatą „naudotos prekės“ yra „kilnojamasis materialusis turtas, kuris yra tinkamas toliau naudoti tokios būklės, kokios yra, arba tampa tinkamas naudoti po remonto darbų, išskyrus meno kūrinius, kolekcionavimo objektus ar antikvarinius daiktus, taip pat tauriuosius metalus ar brangakmenius, kaip apibrėžia valstybės narės“.

20 Iš šio teksto matyti, jog siekiant, kad prekė būtų laikoma naudota preke, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, prekė turi atitikti keletą sąlygų: pirmiausia, turi būti kilnojamasis turtas, taip pat – tinkama toliau naudoti tokios būklės, kokios yra, arba turi tapti tinkama naudoti po remonto darbų ir, galiausiai, nepriklausyti prie meno kūrinių, kolekcionavimo objektų ar antikvarinių daiktų, taip pat taurieji metalai ar brangakmeniai.

21 Dėl pirmos ir antros sąlygų primintina, jog Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad sėvoka „naudota prekė“, kaip ji suprantama pagal PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punktą, apima kilnojamąjį materialųjį turtą, kuris yra tinkamas toliau naudoti tokios būklės, kokios yra, arba tampa tinkamas naudoti po remonto darbų ir kuris yra gautas iš kito turto, į kurį jis buvo įdėtas kaip sudedamoji dalis, ir kad siekiant kvalifikuoti kaip „naudotą prekę“ reikia, kad naudota prekė būtų išsaugojusi savo funkcijas, kurias ji turėjo būdama nauja, ir kad dėl to ji galėtų būti toliau naudojama tokios būklės, kokios yra, arba tapti tinkama naudoti po remonto darbų (šiuo klausimu žr. 2017 m. sausio 18 d. Sprendimo *Sjelle Autogenbrug*, C-471/15, EU:C:2017:20, 31 ir 32 punktus).

22 Kalbant apie trečią sąlygą, pažymėtina, kad nors iš tiesų pagal PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punktą meno kūriniai, kolekcionavimo objektai ar antikvariniai daiktai negali būti kvalifikuojami kaip „naudotos prekės“, šiems daiktams, skirtingai nei tauriesiems metalams ir

brangakmeniams, vis dėlto gali būti taikoma apmokestinamojo prekybininko gautos maržos apmokestinimo schema, kuri yra speciali nuo PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkte konkrečiai minimi taurieji metalai ir brangakmeniai, kaip tokie, bet nepateikiama jokios aiškos nuorodos į daiktus, kuriuose yra taurieji metalai ir brangakmeniai ir kuriuos galima „toliau naudoti“, kaip tai suprantama pagal tą pačią nuostatą, kaip į įšaiškino Teisingumo Teismas.

23 Be to, reikia konstatuoti, kad PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkte konkrečiai minimi taurieji metalai ir brangakmeniai, kaip tokie, bet nepateikiama jokios aiškos nuorodos į daiktus, kuriuose yra taurieji metalai ir brangakmeniai ir kuriuos galima „toliau naudoti“, kaip tai suprantama pagal tą pačią nuostatą, kaip į įšaiškino Teisingumo Teismas.

24 Antra, dėl PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto konteksto primintina, kad šis 311 straipsnis yra PVM direktyvos 4 skyriaus, kuriame įtvirtintos naudotoms prekėms, meno kūriniams, kolekcionavimo objektams ir antikvariniams daiktams skirtos specialiosios schemos, kuriomis nukrypstama nuo PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto konteksto siekiant nustatyti, kiek daiktai, kuriuose yra taurieji metalai ir brangakmeniai, galėtų patekti į sąvoką „naudotos prekės“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą.

25 Taigi, kadangi jokia 4 skyriaus nuostata nėra susijusi nei su tauriaisiais metalais ir brangakmeniais, nei su daiktais, kuriuose yra taurieji metalai ir brangakmeniai, negalima daryti jokios išvados iš PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto konteksto siekiant nustatyti, kiek daiktai, kuriuose yra taurieji metalai ir (arba) brangakmeniai, galėtų patekti į sąvoką „naudotos prekės“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą.

26 Trečia, todėl reikia remtis PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto siekiamu tikslu.

27 Šiuo klausimu pirmiausia reikia priminti, kad minėtoje nuostatoje įtvirtintos maržos apmokestinimo schemai taikomos apibrėžtys ir kad iš PVM direktyvos 51 konstatuojamosios dalies matyti, jog maržos apmokestinimo schemos tikslas yra išvengti dvigubo apmokestinimo ir konkurencijos tarp apmokestinamųjų asmenų iškraipymo srityje, susijusioje su naudotomis prekėmis, meno kūrinių, kolekcionavimo objektais ar antikvariniais daiktais (2017 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Litdana*, C-624/15, EU:C:2017:389, 25 punktas).

28 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 49–55 punktuose, maržos apmokestinimo schemos netaikymas tauriesiems metalams ir brangakmeniams grindžiamas tuo, kad vertė, kurią reikia suteikti tauriesiems metalams ir brangakmeniams, nekyla vien iš jų, kaip pirminės žaliavos kitoms prekėms gaminti, naudos, bet iš esmės yra savaiminė vertė, kuri jiems gali būti suteikiama. Taigi nesant reikalo juos naudoti gaminant produktą arba pakeisti į produktą, turint tam tikrą funkciją paskirti, šie taurieji metalai ir brangakmeniai atlieka savo funkcijas – turi finansinę vertę, kuri gali būti gaunama juos realizavus taurieji metalai ir brangakmeniai rinkoje. Be to, ši savaiminė vertė nedingsta, nors minėti taurieji metalai ir brangakmeniai gali būti kelis kartus perdirbami, nes ši žaliava yra lengvai išgaunama ir pakeičiama išsaugant vertę.

29 Galiausiai, iš 1994 m. vasario 14 d. Tarybos direktyvos 94/5/EB, papildančios bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies pakeičiančios Direktyvą 77/388/EEB – Specialios nuostatos, taikytinos naudotoms prekėms, meno kūriniams, kolekcionavimo objektams ir antikvariniams daiktams (OL L 60, 1994, p. 16; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k. 9 sk., 1 t., p. 255), kuria 1977 m. gegužės 17 d. Šeštasis Tarybos direktyvų dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų 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) buvo įtrauktas 26a straipsnis, kurio tekstas yra toks pat kaip PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkto tekstas, parengiamąjį dokumentą matyti, kad teisės aktų leidėjas norėjo, jog tam tikru lygiu objektams, kuriuose yra taurieji metalai ir brangakmeniai, būtų taikoma minėta maržos

apmokestinimo schema.

30 Iš ties? Pasi?lyme d?l direktyvos [COM(88) 846 *final*] Europos Komisija si?l? min?t? schem? taikyti „objektams <...> iš aukso ir kit? tauri?j? metal? arba papuoštiems brangakmeniais, kai šiuos objektus sudaran?i? min?t? žaliav? vert? neviršija 50 % ši? objekt? pardavimo kainos“, taip atskirdama, pirma, tauriuosius metalus ir brangakmenius ir, antra, iš ši? žaliav? padarytus objektus, kaip antai papuošalus.

31 Vis d?lto, kaip pažym?jo generalinis advokatas savo išvados 45–48 punktuose, galutin?je Šeštosios direktyvos 77/388 26a straipsnio versijoje neb?ra jokios nuorodos ? objektus, kuriuose yra tauri?j? metal? arba brangakmeni?, ir „tauriesiems metalams ir brangakmeniams“, kaip tokiems, netaikoma maržos apmokestinimo schema, o kaip reikia suprasti s?vok? „taurieji metalai ir brangakmeniai“, turi nustatyti valstyb?s nar?s.

32 Taigi, nors S?jungos teis?s akt? leid?jas taip suteik? ?galiojimus valstyb?ms nar?ms apibr?žti s?vok? „taurieji metalai ir brangakmeniai“, pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij? tokie ?galiojimai ribojami draudimo pažeisti ne tik pat? S?jungos teis?s akt? leid?jo ?tvirtint? nukrypti leidžian?ios nuostatos tekst? nustatant toki? pla?i? s?vok?, jog s?voka „naudotos prek?s“ prarast? savo turin? (2007 m. birželio 28 d. Sprendimo *JP Morgan Fleming Claverhouse Investment Trust ir The Association of Investment Trust Companies*, C?363/05, EU:C:2007:391, 21 punktas ir 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *ATP PensionService*, C?464/12, EU:C:2014:139, 41 punktas), bet ir PVM direktyva siekiamus tikslus ir nuo bendros PVM sistemos neatsiejam? mokes?i? neutralumo princip? (šiuo klausimu žr. 2014 m. kovo 13 d. Sprendimo *ATP PensionService*, C?464/12, EU:C:2014:139, 42 punkt?).

33 Darytina išvada, kad tam, jog objektas, sudarytas iš tauri?j? metal? ir brangakmeni?, priklausyt? prie „naudot? prekės“, kurioms gali b?ti taikoma speciali maržos apmokestinimo schema, kategorijos, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punkt?, o ne „tauri?j? metal? arba brangakmeni?“ kategorijos, kuriai netaikoma ši schema, jis turi b?ti tur?j?s kitas funkcijas, nei b?dinga juos sudaran?iai žaliavai, b?ti jas išsaugoj?s ir gal?t? b?ti toliau naudojamas tokios b?kl?s, kokios yra, arba tapt? tinkamas naudoti po remonto darb?.

34 Vis d?lto, kaip pažym?jo generalinis advokatas savo išvados 72 punkte, kadangi objektas neturi kitos funkcijos nei ta, kuri b?dinga j? sudaran?ioms žaliavoms, ir šis objektas negali atlikti kit? funkcij?, nagrin?jamam objektui negalima taikyti specialios maržos apmokestinimo schemas, nes jis neliaika savo buvusiame ekonomikos cikle ir yra skirtas tik tam, kad b?t? pakeistas ? nauj? objekt?, kuris dalyvaus naujame ekonomikos cikle, ir taip išnyksta dvigubo apmokestinimo rizika, d?l kurios buvo ?tvirtinta maržos apmokestinimo schema.

35 Tarp element?, kuriuos reikia tur?ti omenyje siekiant nustatyti, ar konkre?iu atveju perparduodamas objektas priklauso prie „naudot? prekės“ ar „tauri?j? metal? ir brangakmeni?“ kategorijos, yra viso perpardavimo sandorio objektyvios aplinkyb?s. Iš ties?, iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad PVM direktyvoje ?tvirtintos s?vokos yra objektyvios ir taikomos neatsižvelgiant ? atitinkam? sandori? tikslus ir rezultatus (šiuo klausimu žr. 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Kittel ir Recolta Recycling*, C?439/04 ir C?440/04, EU:C:2006:446, 41 punkt?).

36 Taigi atsižvelgimas ? tokias aplinkybes, kaip apmokestinamojo asmens ketinimai, susij? su sandoriais, prieštarauja bendrosios PVM sistemos tikslams užtikrinti teisin? saugum? ir supaprastinti PVM taikymui b?dingus veiksmus, atsižvelgiant (išskyrus ypatingus atvejus) ? objektyv? atitinkamo sandorio pobūd? (žr. 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Kittel ir Recolta Recycling*, C?439/04 ir C?440/04, EU:C:2006:446, 42 punkt? ir jame nurodyta jurisprudencij?).

37 Ta?iau, kaip pažym?jo generalinis advokatas savo išvados 78 ir 82 punktuose, tokie

elementai, kaip nagrinėjamoji objektų pateikimas, minėtų objektų vertės nustatymo metodas ir sąskaitų faktūrų išrašymo metodas, t. y. pateikimas pakuotomis (bruto masė / svoris) arba vienetais, yra objektyvios savybės, kurios gali būti atsižvelgti.

38 Šiuo klausimu svarbu pridurti, kad tiek, kiek pagal pelno maržos apmokestinimo schemą nustatyta apmokestinamoji vertė turi būti pagrįsta apskaita, kuri leistų patikrinti, ar tenkinamos visos šios schemos taikymo sąlygos (2017 m. sausio 18 d. Sprendimo *Sjelle Autogenbrug*, C-471/15, EU:C:2017:20, 43 punktas), apmokestinamojo asmens perpardavėjo apskaita ir su ja susijusios sąskaitos faktūros gali išimtiniais atvejais suteikti objektyvios informacijos apie nagrinjamą sandorį ir parduotus objektus.

39 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 311 straipsnio 1 dalies 1 punktas turi būti aiškinamas taip, kad sūvoka „naudota prekė“ neapima naudotų prekių, kuriose yra tauriųjų metalų ir brangakmenių, jeigu šios prekės yra nebetinkamos tam, kad galėtų atlikti savo pirmines funkcijas, ir neišsaugojo šiems metalams ir brangakmeniams būdingų funkcijų, o tai atsižvelgdamas į visas objektyvias aplinkybes, svarbias kiekvienu konkrečiu atveju, turi patikrinti nacionalinis teismas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 311 straipsnio 1 dalies 1 punktas turi būti aiškinamas taip, kad sūvoka „naudota prekė“ neapima naudotų prekių, kuriose yra tauriųjų metalų ir brangakmenių, jeigu šios prekės yra nebetinkamos tam, kad galėtų atlikti savo pirmines funkcijas, ir neišsaugojo šiems metalams ir brangakmeniams būdingų funkcijų, o tai atsižvelgdamas į visas objektyvias aplinkybes, svarbias kiekvienu konkrečiu atveju, turi patikrinti nacionalinis teismas.

Parašai.

* Procesų kalba: latvių.