

61994J0230

Domstolens Dom (Fjerde Afdeling) af 26. september 1996. - Renate Enkler mod Finanzamt Homburg. - Anmodning om præjudiciel afgørelse: Bundesfinanzhof - Tyskland. - Sjette momsdirektiv - Begrebet økonomisk virksomhed - Beskatningsgrundlag. - Sag C-230/94.

Samling af Afgørelser 1996 side I-04517

Sammendrag

Parter

Dommens præmisser

Afgørelse om sagsomkostninger

Afgørelse

Nøgleord

++++

1. Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° det fælles merværdiafgiftssystem ° økonomisk virksomhed, som omhandlet i sjette direktivs artikel 4 ° udlejning af et materielt gode ° betingelse for at være omfattet ° den økonomiske virksomhed udoeves med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter ° kriterier

(Raadets direktiv 77/388, art. 4, stk. 2)

2. Fiskale bestemmelser ° harmonisering af lovgivningerne ° omsætningsafgifter ° det fælles merværdiafgiftssystem ° beskatningsgrundlag ° privat anvendelse af et virksomhedsgode købt med ret til fradrag ° medregning i beskatningsgrundlaget af udgifter afholdt i en periode, hvor den afgiftspligtige kan anvende det til virksomheden uvedkommende formål ° lovligt ° grænser

[Raadets direktiv 77/388, art. 6, stk. 2, og art. 11, punkt A, stk. 1, litra c)]

Sammendrag

1. Udlejning af et materielt gode er en udnyttelse af godet, der skal anses for "økonomisk virksomhed", som omhandlet i artikel 4, stk. 2, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter, naar udlejningen ivaerksættes med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter.

Naar godet, som det er tilfaeldet for en campingbil, på grund af sin karakter kan anvendes saavel til erhvervsmaessig som privat brug, maa der foretages en vurdering af samtlige omstaendigheder vedroerende dens udnyttelse ved afgørelsen af, om det anvendes med henblik på opnåelse af

indtaegter, der faktisk er af en vis varig karakter. Der kan herved foretages en sammenligning mellem de omstaendigheder, hvorunder godet faktisk udnyttes, og de omstaendigheder, hvorunder en tilsvarende oekonomisk virksomhed normalt udoeves, og uanset at det ikke paa grundlag af de af den erhvervsdrivende opnaaede resultater i sig selv kan afgoeres, om han har til hensigt at tilvejebringe indtaegter, der er af en vis varig karakter, boer den periode, hvor godet faktisk udlejes, kundekredsens omfang og indtaegternes stoerrelse tages i betragtning.

2. Sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes saaledes, at der i beskatningsgrundlaget for de transaktioner, der i henhold til direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), sidestilles med tjenesteydelser, skal medregnes udgifter, der afholdes i en periode, hvor godet staar til den afgiftspligtige persons raadighed paa en saadan maade, at han til enhver tid faktisk kan anvende det til virksomheden uvedkommende formaal, og som vedroerer selve godet eller har givet ret til momsfradrag for den afgiftspligtige person. Den del af de naevnte udgifter, der skal medregnes, skal svare til forholdet mellem den samlede periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt, og den periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt til virksomheden uvedkommende formaal.

Parter

I sag C-230/94,

angaaende en anmodning, som Bundesfinanzhof i medfoer af EF-traktatens artikel 177 har indgivet til Domstolen for i den for naevnte ret verserende sag,

Renate Enkler

mod

Finanzamt Homburg,

at opnaa en praejudiciel afgoerelse vedroerende fortolkningen af artikel 4, stk. 1 og 2, artikel 6, stk. 2, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1),

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C.N. Kakouris, og dommerne P.J.G. Kapteyn og H. Ragnemalm (refererende dommer),

generaladvokat: G. Cosmas

justitssekretaer: ekspeditionssekretaer H.A. Ruehl,

efter at der er indgivet skriftlige indlaeg af:

° Renate Enkler ved Steuerberater Hans-Juergen Enkler, Kinkel

° den tyske regering ved Ministerialrat Ernst Roeder, Forbundsøkonomiministeriet, som befuldmaegtiget

° Det Forenede Kongeriges regering ved Assistant Treasury Solicitor John E. Collins, som befuldmaegtiget

° Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved Juergen Grunwald, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmaegtiget,

paa grundlag af retsmoederapporten,

efter at der i retsmoedet den 15. februar 1996 er afgivet mundtlige indlaeg af Renate Enkler ved Hans-Juergen Enkler, af Finanzamt Homburg ved Regierungsoberrat Hans-Werner Klein, som befuldmaegtiget, og af Kommissionen ved Juergen Grunwald,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgoerelse den 28. marts 1996,

afsagt foelgende

Dom

Dommens præmisser

1 Ved kendelse af 5. maj 1994 indgaaet til Domstolen den 11. august 1994 har Bundesfinanzhof i medfoer af EF-traktatens artikel 177 forelagt fire praejudicielle spoergsmaal vedroerende fortolkningen af artikel 4, stk. 1 og 2, artikel 6, stk. 2, litra a), og artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), i Raadets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsaetningsafgifter ° Det faelles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter "sjette direktiv").

2 Spoergsmaalene er blevet rejst under en sag mellem Renate Enkler og Finanzamt Homburg. Sagen drejer sig om, hvorvidt hun er erhvervsdrivende, samt om beregningen af beskatningsgrundlaget for en campingbil, hun ejer.

3 I henhold til sjette direktivs artikel 2, stk. 1, paalaegges der merværdiafgift ved levering af goder og tjenesteydelser, som mod vederlag foretages i indlandet af en afgiftspligtig person, der optraeder i denne egenskab.

4 Det bestemmes i sjette direktivs artikel 4:

"1. Som afgiftspligtig person anses enhver, der selvstaendigt og uanset stedet udoever en af de i stk. 2 naevnte former for oekonomisk virksomhed uanset formaalet med eller resultatet af den paagaeldende virksomhed.

2. De former for oekonomisk virksomhed, der er omhandlet i stk. 1, er alle former for virksomhed som producent, handlende eller tjenesteyder, herunder minedrift og landbrug, samt virksomhed inden for liberale og dermed sidestillede erhverv. Som oekonomisk virksomhed anses blandt andet transaktioner, der omfatter udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter."

5 Det bestemmes i artikel 6:

"1. Ved 'tjenesteydelse' forstaas enhver transaktion, der ikke er en levering af et gode i henhold til artikel 5.

...

2. Foelgende sidestilles med tjenesteydelser mod vederlag:

a) anvendelsen af et gode, der er bestemt for virksomheden, til privat brug for den afgiftspligtige person selv eller for hans personale eller i oevrigt til virksomheden uvedkommende formaal, saafremt dette gode har givet ret til fuldt eller delvis fradrag af mervaerdiafgiften.

..."

6 Med hensyn til de i artikel 6, stk. 2, omhandlede transaktioner bestemmes det i artikel 11, at beskatningsgrundlaget er de udgifter, som den afgiftspligtige person har haft i forbindelse med tjenesteydelsen.

7 Renate Enkler arbejder som salgsassistent paa sin mands skatteraadgivningskontor. Den 15. september 1984 anmeldte hun til forvaltningen i sin bopaelskommune og til Finanzamt Homburg, at hun havde udlejning af campingbiler som erhverv. Den 28. september 1984 erhvervede hun en campingbil til en pris af 46 249 DM plus omsaetningsafgift paa 6 474,89 DM.

8 I momsangivelsen for 1984 fradrog hun et beloeb paa 7 270,77 DM, selv om hun udelukkende havde anvendt campingbilen til privat brug.

9 I angivelsen for 1985 angav hun at have haft en omsaetning paa 2 535 DM, hvoraf 2 205 DM udgjorde indtaegter fra udlejning af campingbilen til hendes aegtefaelle.

10 Endelig angav hun i angivelsen for 1986 at have haft en omsaetning paa 1 728 DM. Heraf var 868 DM paa ny indtaegter fra udlejning af campingbilen til hendes aegtefaelle.

11 For leje af campingbilen betalte aegtefaellen hende et fast beloeb paa 90 DM pr. dag. Han bidrog endvidere til anskaffelse og vedligeholdelse af campingbilen ved at betale hende 42 321 DM i 1984, 8 270 DM i 1985 og 8 751 DM i 1986.

12 I de naevnte tre regnskabsaar udlejede Renate Enkler to gange koeretoet til andre. Ifoelge hendes oplysninger blev campingbilen benyttet som foelger:

benyttet i alt 250 dage, hvor den tilbagelagde 25 781 km

benyttet til privat brug 79 dage, hvor den tilbagelagde 13 100 km

benyttet af aegtefaellen 40 dage, hvor den tilbagelagde 5 239 km

udlejet til andre 18 dage, hvor den tilbagelagde 3 236 km

koersel til og fra vaerksted 113 dage, hvor den tilbagelagde 4 206 km.

13 Det fremgaar desuden af forelaeggelseskendelsen, at der for campingbilen er tegnet en privat ansvarsforsikring. Naar koeretoet var udlejet til andre, tegnede Renate Enkler en ansvarsforsikring for udlejningskoeretoeter og udleverede forsikringspolice til kunderne. Efter aftale med forsikringsselskabet kunne aegtefaellen benytte koeretoet, uden at der skulle tegnes en yderligere forsikring.

14 Endelig indrykkede Renate Enkler ifoelge det oplyste ikke annoncer i dagblade vedroerende udlejning af campingbilen. Naar den ikke var udlejet, var den henstillet paa en overdaekket parkeringsplads ved det hus, hvori aegteparret Enkler boede.

15 I 1986 angav Renate Enkler, at hun udelukkende ville anvende koeretoet til privat brug. Hun fastsatte beskatningsgrundlaget til 19 000 DM og fradrog 80% af den afgift, hun skulle betale, med henvisning til, at hun drev en mindre virksomhed.

16 I en ændringsafgoerelse af 3. april 1989, omfattende perioden 1984-1986, medregnede Finanzamt Homburg ved beregningen af den afgift, Renate Enkler skulle betale, kun det beløb svarende til den omsætningsafgift, hun saerskilt havde faktureret lejerne. Finanzamt lagde herved til grund, at hun skulle erlægge afgiften, idet hun havde faktureret afgiften, men ikke var erhvervsdrivende.

17 I den sag, som Renate Enkler herefter anlagde ved Finanzgericht, fik hun ikke medhold. Finanzgericht bemærkede bl.a., at hun ikke var erhvervsdrivende, naar hun lejede campingbilen ud. Finanzgericht understregede i oevrigt, at den virksomhed af varig karakter, der er nødvendig for, at man kan anses for erhvervsdrivende, forudsatte en hensigt om at opnaa indtaegter, hvilket maatte fastlaegges paa grundlag af objektivi konstaterbare kriterier. Ifølge Finanzgericht havde Renate Enkler's virksomhed karakter af privat virksomhed, eftersom:

- ° hun kun havde erhvervet ét koeretoet, som efter sin art anvendes til fritidsformaal, og som hun i overvejende grad havde anvendt til privat brug

- ° hun hovedsagelig udoevende anden virksomhed end udlejningsvirksomhed

- ° hun ikke havde noget kontor eller indretninger i oevrigt med henblik paa henstilling og vedligeholdelse af koeretoet

- ° campingbilen i det væsentlige var blevet finansieret og vedligeholdt af hendes ægtefælle

- ° den kun var forsikret som udlejningskoeretoet i de perioder, hvor den faktisk blev udnyttet erhvervsmaessigt

- ° ejeren havde beholdt koeretoet, selv om dets udnyttelse havde vist sig at være særdeles tabsgivende.

18 Renate Enkler iværksatte revisionsanke til Bundesfinanzhof, som fandt, at de relevante bestemmelser i tysk ret maatte fortolkes i lyset af de tilsvarende bestemmelser i sjette direktiv, og udsatte derfor sagen paa Domstolens præjudicielle afgøerelse vedrørende følgende fire spørgsmål:

"1) Maa udlejning af materielle goder antages at være

a) virksomhed som tjenesteyder, jf. sjette momsdirektivs (77/388/EOEF) artikel 4, stk. 2, første punktum, eller

b) alene en transaktion, der omfatter udnyttelse af materielle goder med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter, jf. sjette momsdirektivs (77/388/EOEF) artikel 4, stk. 2, andet punktum?

2) Er enhver form for overdragelse mod vederlag af et gode med henblik paa udnyttelse økonomisk virksomhed i henhold til sjette momsdirektivs (77/388/EOEF) artikel 4, stk. 2, andet punktum, eller er det en betingelse for en saadan økonomisk virksomhed, at den kan afgrænses i forhold til privat brug?

Skal afgrænsningen af en eventuel privat brug ske

° paa grundlag af bestemte kriterier (som f.eks. den oekonomiske betydning, den periode, hvor godet er overdraget til udnyttelse, vederlagets størrelse) eller

° paa grundlag af en sammenligning med typiske former for tilsvarende oekonomisk virksomhed (konkret: erhvervsmaessig udlejning af campingbiler)?

3) Maa udlejning af en campingbil antages at vaere oekonomisk virksomhed med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter, saafremt koeretoet i en periode paa mere end to aar kun udlejes i faa dage til to fremmede lejere, men i alt ca. seks uger til udlejerens aegtefaelle mod et samlet vederlag paa ca. 4 300 DM?

4) Saafremt spoergsmaal 3) besvares bekræftende, skal der da i beskatningsgrundlaget [sjette momsdirektivs (77/388/EOEF) artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c)] ved levering af tjenesteydelser, jf. sjette momsdirektivs (77/388/EOEF) artikel 6, stk. 2, ogsaa medregnes de udgifter, der opstaar i den periode, hvor udlejer kan anvende udlejningsgenstanden til privat brug (de saakaldte 'Leerstandszeiten')?"

Det foerste spoergsmaal

19 Med det foerste spoergsmaal oensker den nationale ret i det vaesentlige oplyst, om udlejning af et materielt gode skal anses for "oekonomisk virksomhed", som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, foerste punktum, eller alene, som omhandlet i bestemmelsens andet punktum.

20 Hertil bemaerkes for det foerste, at det fremgaar af sjette direktivs artikel 4, stk. 2, sammenholdt med artikel 4, stk. 3, at begrebet oekonomisk virksomhed indgaar i saavel foerste som andet punktum af artikel 4, stk. 2, og derfor ikke omfatter virksomhed, der udoeves lejlighedsvis.

21 Det skal endvidere praeciseres, at udlejning af et materielt gode skal anses for "udnyttelse" af godet, som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, andet punktum (jf. dom af 14.2.1985, sag 268/83, Rompelman, Sml. s. 655).

22 Det foerste spoergsmaal skal derfor besvares med, at udlejning af et materielt gode er en udnyttelse af godet, der skal anses for "oekonomisk virksomhed", som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, naar udlejningen ivaerksaettes med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter.

Det andet og tredje spoergsmaal

23 Med det andet og tredje spoergsmaal oensker den nationale ret i det vaesentlige oplyst, under hvilke omstaendigheder udlejning af et materielt gode som en campingbil skal anses for foretaget med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter, som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, andet punktum.

24 Hertil bemaerkes, at det paahviler den, der anmoder om momsfradrag, at godtgoere, at betingelserne herfor er opfyldt, herunder at den paagaeldende opfylder betingelserne for at anses for afgiftspligtig. Sjette direktivs artikel 4 er saaledes ikke til hinder for, at afgiftsmyndighederne kraever den erklærede hensigt bestyrket af objektive momenter (jf. Rompelman-dommen, praemis 24). Den administrative eller retlige instans, som skal tage stilling til problemet, skal foelgelig vurdere samtlige konkrete omstaendigheder ved afgoerelsen af, om formaalet med den paagaeldende virksomhed ° i den foreliggende sag udnyttelse af et gode i form af udlejning ° er at tilvejebringe indtaegter af en vis varig karakter.

25 Det skal herved understreges, at som det fremgaar af sjette direktivs artikel 4, stk. 1, er formaalet med og resultatet af den paagaeldende virksomhed i sig selv uden betydning for

fastlaeggelsen af sjette direktivs anvendelsesomraade.

26 I dom af 11. juli 1991 (sag C-97/90, Lennartz, Sml. I, s. 3795) fastslog Domstolen, at blandt de omstaendigheder, afgiftsmyndighederne skal vurdere ved afgoerelsen af, om en afgiftspligtig har erhvervet goder til brug for sin oekonomiske virksomhed, er det paagaeldende godes art.

27 Dette kriterium skal ogsaa laegges til grund ved afgoerelsen af, om en privatperson har udnyttet et gode paa en saadan maade, at hans virksomhed skal anses for "oekonomisk virksomhed", som omhandlet i sjette direktiv. Den omstaendighed, at et gode er egnet til en udelukkende oekonomisk udnyttelse, er i almindelighed tilstraekkelig til, at dets ejer maa anses for at udnytte det til brug for oekonomisk virksomhed og foelgelig med henblik paa at tilvejebringe indtaegter af en vis varig karakter. Saafremt et gode paa grund af sin karakter derimod kan anvendes saavel til erhvervsmaessig som privat brug, maa der foretages en vurdering af samtlige omstaendigheder vedroerende dets udnyttelse ved afgoerelsen af, om det anvendes med henblik paa opnaaelse af indtaegter, der faktisk er af en vis varig karakter.

28 I sidstnaevnte tilfaelde kan en sammenligning mellem paa den ene side de omstaendigheder, hvorunder den paagaeldende faktisk udnytter godet, og paa den anden side de omstaendigheder, hvorunder en tilsvarende oekonomisk virksomhed normalt udoeves, vaere en mulig fremgangsmaade ved afgoerelsen af, om den paagaeldende virksomhed udoeves med henblik paa at tilvejebringe indtaegter af en vis varig karakter.

29 Endvidere bemaerkes, at uanset at det ikke paa grundlag af kriterier vedroerende resultatet af den paagaeldende virksomhed i sig selv kan afgoeres, om virksomheden udoeves med henblik paa at tilvejebringe indtaegter af en vis varig karakter, er den periode, hvor godet faktisk udlejes, kundekredsens omfang og indtaegternes stoerrelse, momenter, der ° idet de udgoer en del af samtlige konkrete omstaendigheder ° sammen med andre omstaendigheder kan tages i betragtning ved vurderingen.

30 Det andet og tredje spoergsmaal skal derfor besvares med, at ved afgoerelsen af, om udlejning af et materielt gode som en campingbil foretages med henblik paa opnaaelse af indtaegter af en vis varig karakter, som omhandlet i sjette direktivs artikel 4, stk. 2, andet punktum, paahviler det den nationale ret at vurdere samtlige konkrete omstaendigheder.

Det fjerde spoergsmaal

31 Med det fjerde spoergsmaal oensker den nationale ret oplyst, om sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes saaledes, at der i beskatningsgrundlaget for de transaktioner, der i henhold til direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), sidestilles med tjenesteydelser, skal medregnes udgifter, der afholdes i en periode, hvor godet staar til den afgiftspligtige persons raadighed paa en saadan maade, at han til enhver tid faktisk kan anvende det til virksomheden uvedkommende formaal.

32 Det bemaerkes for det foerste, at det bestemmes i sjette direktivs artikel 17, stk. 1, at "fradragsretten indtraeder samtidig med, at den fradragsberettigede afgift forfalder", og at den afgiftspligtige, i det omfang goder anvendes i forbindelse med den afgiftspligtige persons transaktioner, i henhold til bestemmelsens stk. 2 er berettiget til "i den afgift, der paahviler ham, at fradrage ... den merværdiafgift, som skyldes eller er erlagt for goder, der er eller vil blive leveret ham ... af en anden afgiftspligtig person".

33 Det bemaerkes for det andet, at for at forhindre, at en afgiftspligtig person, som har kunnet fradrage momsen paa koebet af et gode, der er bestemt for hans virksomhed, kan unddrage sig momsbetaling, naar han udtager godet af sin virksomhedsformue til privat brug og dermed nyder uberettigede fordele i forhold til den almindelige forbruger, som koerber godet og herved betaler moms, er det i sjette direktivs artikel 6, stk. 2, bestemt, at med tjenesteydelser mod vederlag

sidestilles "anvendelsen af et gode, der er bestemt for virksomheden, til privat brug for den afgiftspligtige person selv eller for hans personale eller i øvrigt til virksomheden uvedkommende formål, såfremt dette gode har givet ret til fuldt eller delvis fradrag for merværdiafgiften" (jf. for så vidt angår sjette direktivs artikel 5, stk. 6, som er baseret på samme princip, dom af 6.5.1992, sag C-20/91, De Jong, Sml. I, s. 2847, præmis 15).

34 I dom af 25. maj 1993 (sag C-193/91, Mohsche, Sml. I, s. 2615, præmis 13 og 14) fastslog Domstolen, at privat brug af et gode kun undtagelsesvis er afgiftspligtig, og at udtrykket "anvendelsen af et gode" i sjette direktivs artikel 6, stk. 2, litra a), derfor skal fortolkes snævert, således at det kun omfatter brugen af selve godet. Tjenesteydelser udført af tredjemand med henblik på vedligeholdelse eller brug af godet, uden at den afgiftspligtige har mulighed for at fradrage den indgående afgift, er således ikke omfattet af den nævnte bestemmelse.

35 Som allerede bemærket i præmis 33 er formålet med sjette direktivs artikel 6, stk. 2, at sikre ligebehandling af den afgiftspligtige person og den endelige forbruger. Den endelige forbruger kan råde over et gode, naar han ønsker det. Ved fastlæggelsen af beskatningsgrundlaget, jf. artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), for en transaktion, der i medfør af artikel 6, stk. 2, sidestilles med en tjenesteydelse, skal der derfor også tages hensyn til de perioder, hvor et gode står til den afgiftspligtige persons rådighed på en sådan måde, at han til enhver tid faktisk kan anvende det til privat brug.

36 I den forbindelse bemærkes for det første, at det omfang, hvori der kan tages hensyn til sådanne perioder ved fastlæggelsen af beskatningsgrundlaget, er begrænset derved, at der kun skal tages hensyn til de udgifter, der er forbundet med selve godet, som f.eks. afskrivninger som følge af godets værdiforringelse, eller udgifter, som den afgiftspligtige person har afholdt, og som har givet ham ret til momsfradrag.

37 Endvidere bemærkes, at der i beskatningsgrundlaget ikke må medregnes samtlige sådanne udgifter. De pågældende perioder er kendetegnet ved, at godet står til den afgiftspligtige persons rådighed, ikke alene til hans private brug, men også, og samtidig, til brug for hans virksomhed. Der skal derfor tages hensyn til en del af udgifterne, svarende til forholdet mellem den samlede periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt, og den periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt til virksomheden uvedkommende formål.

38 Det fjerde spørgsmål skal derfor besvares med, at sjette direktivs artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), skal fortolkes således, at der i beskatningsgrundlaget for de transaktioner, der i henhold til direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), sidestilles med tjenesteydelser, skal medregnes udgifter, der afholdes i en periode, hvor godet står til den afgiftspligtige persons rådighed på en sådan måde, at han til enhver tid faktisk kan anvende det til virksomheden uvedkommende formål, og som vedrører selve godet eller har givet ret til momsfradrag for den afgiftspligtige person. Den del af de nævnte udgifter, der skal medregnes, skal svare til forholdet mellem den samlede periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt, og den periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt til virksomheden uvedkommende formål.

Afgørelse om sagsomkostninger

Sagens omkostninger

39 De udgifter, der er afholdt af den tyske regering og Det Forenede Kongeriges regering samt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, som har afgivet indlæg for Domstolen, kan ikke erstattes. Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger.

Afgørelse

Paa grundlag af disse præmisser

kender

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

vedrørende de spørgsmål, Bundesfinanzhof har forelagt ved kendelse af 5. maj 1994, for ret:

1) Udlejning af et materielt gode er en udnyttelse af godet, der skal anses for "økonomisk virksomhed", som omhandlet i artikel 4, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EOEF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter ° Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, naar udlejningen iværksættes med henblik paa opnaaelse af indtægter af en vis varig karakter.

2) Ved afgørelsen af, om udlejning af et materielt gode som en campingbil foretages med henblik paa opnaaelse af indtægter af en vis varig karakter, som omhandlet i artikel 4, stk. 2, andet punktum, i sjette direktiv 77/388, paahviler det den nationale ret at vurdere samtlige konkrete omstændigheder.

3) Artikel 11, punkt A, stk. 1, litra c), i sjette direktiv 77/388 skal fortolkes saaledes, at der i beskatningsgrundlaget for de transaktioner, der i henhold til direktivets artikel 6, stk. 2, litra a), sidestilles med tjenesteydelser, skal medregnes udgifter, der afholdes i en periode, hvor godet staar til den afgiftspligtige persons raadighed paa en saadan maade, at han til enhver tid faktisk kan anvende det til virksomheden uvedkommende formaal, og som vedrører selve godet eller har givet ret til momsfradrag for den afgiftspligtige person. Den del af de nævnte udgifter, der skal medregnes, skal svare til forholdet mellem den samlede periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt, og den periode, hvor godet faktisk er blevet anvendt til virksomheden uvedkommende formaal.