

Byla C-98/07

Nordania Finans A/S ir BG Factoring A/S

prieš

Skatteministeriet

(Højesteret prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva 19 straipsnio 2 dalis 2. Atskaitos proporcijos apskaičiavimas – Suma, priskirtiną tiekiamam ilgalaikiam turtui, kurį apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui, neįtraukimas – Sąvoka „ilgalaikis turtas, kurį apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui“ – Išperkamosios nuomos bendrovės įsigyti automobiliai, skirti išnuomoti, o vėliau, pasibaigus lizingo sutartims, parduoti“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Perkant sumokėto mokesčio atskaita

(Tarybos direktyvos 77/388 19 straipsnio 2 dalis)

Šeštosios direktyvos 77/388 dvi valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo 19 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinama taip, kad sąvoka „ilgalaikis turtas, kurį apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui“ nepatenka automobiliai, kuriuos išperkamosios nuomos įmonė įsigyja su tikslu juos išnuomoti, o vėliau, pasibaigus lizingo sutartims, parduoti, nes šių automobilių pardavimas pasibaigus šioms sutartims yra šios įmonės prasta ekonominė veikla.

Iš tiesų suinteresuotajam asmeniui tokio turto įsigijimas, o vėliau pardavimas reiškia, kad jis mišriai naudojamą turtą ir paslaugas naudoja nuolat. Kadangi toks pardavimas priskirtinas prastai apmokestinamai apmokestinamojo asmens veiklai, jos apyvartai reikėtų atsižvelgti apskaičiuojant atskaitos proporciją tam, kad geriau atsispindėtų šiai veiklai mišriai naudojama turto ir paslaugų dalis, nebent būtų pažeidžiamas bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos neutralumo tikslas. Todėl nors automobiliai, kurie yra lizingo sutarčių objektas, pardavimas pasibaigus šioms sutartims yra atitinkamo apmokestinamojo asmens einamoji veikla, kurią jis atlieka profesionaliai ir sistemingai, minėtas neutralumo tikslas būtų pažeidžiamas, jei šis apmokestinamasis asmuo nebūtų atleistas nuo pridėtinės vertės mokesčio dalies, kuria buvo apmokestintos bendrosios išlaidos, patirtos vykdant šį pardavimą, taigi vykdant prastą apmokestinamąją ekonominę veiklą.

(žr. 25–26, 36 punktus ir rezoliucinės dalį)

SPRENDIMAS

2008 m. kovo 6 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva ? 19 straipsnio 2 dalis ? Atskaitos proporcijos apskai?iavimas – Sum?, priskirtin? tiekiamam ilgalaikiam turtui, kur? apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui, ne?traukimas apskai?iuojant atskaitos proporcij? – S?voka „ilgalaikis turtas, kur? apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui“ – Išperkamosios nuomos bendrov?s ?sigyti automobiliai, skirti išnuomoti, o v?liau, pasibaigus lizingo sutartims, parduoti“

Byloje C?98/07

d?l 2007 m. vasario 19 d. *Højesteret* (Danija) sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2007 m. vasario 21 d., pagal EB sutarties 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Nordania Finans A/S,

BG Factoring A/S

prieš

Skatteministeriet,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teis?jai G. Arestis, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász ir J. Malenovský (praneš?jas),

generalinis advokatas Y. Bot,

pos?džio sekretor? C. Strömholm, administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2007 m. gruodžio 6 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

– *Nordania Finans A/S* ir *BG Factoring A/S*, atstovaujam? advokat? H. S. Hansen ir T. K. Kristjánsson,

– Danijos vyriausyb?s, atstovaujamos B. Weis Fogh, padedamos advokato K. Lundgaard Hansen,

– Europos Bendrij? Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir S. Schønberg,

susipažin?s su 2007 m. gruodžio 13 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo — Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau ?

Šeštoji direktyva) 19 straipsnio 2 dalies aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą, kilusį tarp *Nordania Finans A/S* (toliau ? *Nordania Finans*) bei *BG Factoring A/S* (toliau ? *BG Factoring*), *BG Erhvervsfinans A/S* (toliau ? *Erhvervsfinans*) teisių perėjimą (visos trys bendrovės yra steigtos pagal Danijos teisę) ir *Skatteministeriet* (Danijos mokesčių ir akcizų inspekcijos) dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau ? PVM) dalinės atskaitos, kuri gali būti taikoma *Erhvervsfinans* bendrą išlaidų atžvilgiu.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Pagal Šeštosios direktyvos dvyliktą konstatuojamąją dalį:

„kadangi būtina suderinti mokesčio atskaitos taisykles tiek, kiek jos daro įtaką faktiškai surenkamoms sumoms; kadangi atskaitoma dalis turėtų būti apskaičiuojama panašia tvarka visose valstybėse narėse“.

4 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 5 dalyje numatyta:

„Jeigu apmokestinamasis asmuo prekes ir paslaugas ketina naudoti sandoriams, kuriems taikomos 2 ir 3 dalys ir kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis gali būti atskaitomas, ir sandoriams, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis negali būti atskaitomas, gali būti atskaitoma tik tokia proporcinga pridėtinės vertės mokesčio dalis, kuri priskirtina pirmiesiems sandoriams.“

Ši dalis turi būti nustatoma visiems apmokestinamo asmens vykdomiems sandoriams laikantis 19 straipsnio nuostatų.

<...>“

5 Šeštosios direktyvos 19 straipsnis, pavadintas „Atskaitos proporcijos apskaičiavimas“, suformuluotas taip:

„1. Atskaitos proporcija, nurodyta 17 straipsnio 5 dalies 1 punkte, turi būti apskaičiuojama trupmena, kurios:

- skaitiklis yra visa metinės apyvartos suma be pridėtinės vertės mokesčio iš sandorių, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis atskaitomas pagal 17 straipsnio 2 ir 3 dalis,
- vardiklis yra visa skaitiklyje nurodyta metinės apyvartos suma be pridėtinės vertės mokesčio ir metinės apyvartos iš sandorių, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis negali būti atskaitomas, suma. Valstybės narės gali šį vardiklį taip pat traukti subsidijų sumas, išskyrus nurodytas 11 straipsnio A dalies 1 punkto a pastraipoje.

Atskaitos proporcija apskaičiuojama kasmet, nustatoma procentais ir suapvalinama iki kito sveiko skaičiaus.

2. Išimties iš 1 dalies tvarka, apskaičiuojant atskaitos proporciją, nereikia traukti sumų, priskirtinų tiekiamoms gamybos priemonėms, kurias apmokestinamasis asmuo naudojo savo verslui. Šis apskaičiavimas taip pat neturi būti traukiamos ir sumos, priskirtinos 13 straipsnio B dalies d punkte nurodytiems sandoriams ir nekilnojamojo turto tiekimo ir finansiniams sandoriams, su sąlyga, kad jie yra atsitiktinio pobūdžio. Kai valstybės narės pasinaudoja galimybe, numatyta 20 straipsnio 5 dalyje, nereikalauti gamybos priemonių atskaitos tikslinimo, jos gali reikalauti

apskaičiuojant atskaitos proporciją ?traukti gamybos priemonių tiekimą.

<...>“

6 Šeštosios direktyvos 20 straipsnyje, kuris nustato tam tikrus atskaitos tikslinimus, numatyta:

„1. Pradinė atskaita turi būti tikslinama valstybių narių nustatyta tvarka <...>

<...>

2. Ilgalaikio turto atveju tikslinimas atliekamas penkerius metus, ?skaičiuojant ir tuos metus, kuriais ilgalaikis turtas buvo ?sigytas ar pasigamintas. <...>

<...>

3. Kai ilgalaikio turto tiekimas ?vyksta tikslinimo laikotarpiui nepasibaigus, laikoma, kad apmokestinamasis asmuo jį naudoja verslo reikmėms iki atskaitos tikslinimo laikotarpio pabaigos.

<...>

<...>

4. Taikydamos 2 ir 3 punktų nuostatas, valstybės narės gali:

– apibrėžti ilgalaikio turto sąvoką,

<...>

5. Jei kokioje nors valstybėje narėje 2 ir 3 dalies taikymo rezultatai praktikoje būtų nežymūs, toji valstybė narė gali pasikonsultavusi, kaip numatyta 29 straipsnyje, atsisakyti taikyti tą dalį nuostatas, atsižvelgdama ? poreikį vengti konkurencijos iškreipimo, ? bendrą mokesčių ?taką toje valstybėje narėje ir ? efektyvaus administravimo poreikį.

<...>“

Nacionalinės teisės aktai

7 PVM ?statymas (momsloven) perkelia Šeštąją direktyvą. Pagal šio ?statymo 1994 m. gegužės 18 d. redakcijos 38 straipsnio 1 dalį:

„Jeigu registruota ?monų prekes ar paslaugas ketina naudoti tikslais, dėl kurių taikoma atskaita pagal 37 straipsnį, ir kitais verslo tikslais, atskaita gali būti taikoma tik tai mokesčių daliai, kuri yra proporcinga registruotino verslo daliai. Apskaičiuojant pajamas nereikia ?traukti sumų, priskirtinų verslui skirto ilgalaikio turto tiekimui. Mechanizmai, ?ranga ir panašios verslo priemonės, kurios, atskaičius šiame ?statyme numatytą mokestį, viršija 50 000 DKK (nuo 1996 m. ? 75 000 DKK), yra ilgalaikis turtas <...>.“

Pagrindinis byla ir prejudicinis klausimas

8 *Nordania Finans A/S* ir *BG Factoring A/S* yra dvi tai pačiai grupei priklausančios bendrovės, kurios buvo ?steigtos reorganizavus šią grupę ir 2001 m. likvidavus *Erhvervsfinans*.

9 1995–1998 m. *Erhvervsfinans* vykd? PVM apmokestinam? automobili? lizingo (finansin?s nuomos) veikl?. 1998 m. šiuo b?du išnuomota 4 500 automobili?. *Erhvervsfinans* taip pat teik? PVM neapmokestinamas finansines paslaugas. Tod?l nor?dama nustatyti iš bendr?j? išlaid? atskaitom? PVM sum?, ji tur?jo apskai?iuoti atskaitos proporcij?.

10 Taip apskai?iuodama *Erhvervsfinans* atsižvelg? ? pajamas iš automobili? pardavimo pasibaigus lizingo sutartims. Ji iš esm?s man?, kad šie automobiliai n?ra „ilgalaikis turtas, kur? apmokestinamasis asmuo naudojo savo verslui“ Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalies prasme.

11 1999 m. lapkri?io 17 d. Sprendimu Danijos vietos mokes?i? institucijos atmet? tok? vertinim? laikydamos, kad min?ti automobiliai yra toks ilgalaikis turtas, tod?l ? pajamas iš ši? automobili? pardavimo nereikia atsižvelgti apskai?iuojant atskaitos proporcij?.

12 *Erhvervsfinans* apskund? š? sprendim? *Landsskatteret* (Mokes?i? teismas), kuris 2001 m. balandžio 27 d. Nutartimi patenkino jos ieškin?:

13 *Skatteministeriet* apskund? ši? nutart? apeliacine tvarka *Østre Landsret* (Ryt? regiono teismas), kuris, manydamas, kad aptariamai automobiliai buvo ilgalaikis turtas, 2003 m. gruodžio 16 d. Sprendimu pakeit? *Landsskatteret* sprendim?.

14 2004 m. vasario 9 dien? *Nordania Finans A/S* ir *BG Factoring A/S*, kurios per?m? *Erhvervsfinans* teises, apskund? š? sprendim? *Højesteret* (Aukščiausiasis teismas).

15 Šiame kontekste *Højesteret* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir Teisingumo teismui pateikti š? prejudicin? klausim?:

„Ar <...> Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalyje pateikta s?voka „ilgalaikis turtas, kur? apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui“ turi b?ti aiškinama kaip apimanti turt?, kur? išperkamosios nuomos bendrov? ?sigyja su tikslu j? nuomoti lizingo s?lygomis ir parduoti pasibaigus lizingo sutartims?“

D?l prejudicinio klausimo

16 Savo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas b?tent nori žinoti, ar Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalis turi b?ti aiškinama taip, kad s?voka „ilgalaikis turtas, kur? apmokestinamasis asmuo naudojo savo verslui“ apima automobilius, kuriuos išperkamosios nuomos ?mon? ?gyja tur?dama tiksl?, kaip yra pagrindin?je byloje, juos išnuomoti lizingo s?lygomis, o v?liau parduoti pasibaigus lizingo sutartims.

17 Pirmiausia primintina, kad siekiant nustatyti Bendrijos teis?s nuostatos taikymo srit? reikia atsižvelgti ir ? jos formuluot?, kontekst? ir tikslus (1992 m. spalio 15 d. Sprendimo *Tenuta il Bosco*, C?162/91, Rink. p. I?5279, 11 punktas; 2003 m. sausio 16 d. Sprendimo *Maierhofer*, C?315/00, Rink. p. I?563, 27 punktas ir 2005 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *Jyske Finans*, C?280/04, Rink. p. I?10683, 34 punktas). Be to, laikantis Bendrijos teis?s taikymo ir lygyb?s principo reikalavim? tuomet, kai Bendrijos teis?s nuostatos aiškiai nenurodo valstybi? nari? teis?s, taikomos norint nustatyti j? prasm? bei apimt?, j? reikšm? visoje Bendrijoje paprastai turi b?ti aiškinama autonomiškai ir vienodai, atsižvelgiant ? nuostatos kontekst? ir nagrin?jamu teis?s aktu siekiam? tiksl? (žr., be kita ko, 2004 m. liepos 15 d. Sprendimo *Harbs*, C?321/02, Rink. p. I?7101, 28 punkt? ir 2007 m. spalio 18 d. Sprendimo *Österreichischer Rundfunk*, C?195/06, Rink. p. I?0000, 24 punkt?).

18 Šiuo poži?riu reikia konstatuoti, kad Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalyje n?ra jokios

aiškos nuorodos ? valstybi? nari? teis?, kuria b?t? siekiama apibr?žti jos prasm? ir apimt?, ir iš jos teksto n?ra akivaizdu, kad ji taikoma pagrindin?je byloje nagrin?jamam turtui. Šiomis aplinkyb?mis svarbu atsižvelgti ? šios nuostatos kontekst? ir tikslus.

19 Kalbant apie š? kontekst? reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 19 straipsnis yra jos XI skirsnio, skirto atskaitos sistemai, dalis. Min?tos direktyvos 17 straipsnio 2 dalyje numatyta atskaitos teise, kuri susijusi su sumok?tu mokes?iu už apmokestinato asmens turto ir paslaug? naudojim? apmokestinamiems sandoriams, siekiama visiškai atleisti verslinink? nuo bet kokios jo ekonomin?s veiklos atveju mok?tino ar sumok?to PVM naštos. Tod?l bendra PVM sistema užtikrina bet kokios ekonomin?s veiklos apmokestinimo neutralum?, kad ir koks b?t? jos tikslas ar rezultatas, su s?lyga, kad pati ši veikla iš principo apmokestinama PVM (šiuo klausimu, be kita ko, žr. 2007 m. vasario 8 d. Sprendimo *Investrand*, C?435/05, Rink. p. I?1315, 22 punkt? ir nurodyt? teism? praktik?).

20 Jei apmokestinamasis asmuo tuo pa?iu metu sudaro sandorius, kuriems tenkantis PVM gali b?ti atskaitomas, ir sandorius, kuriems tenkantis PVM negali b?ti atskaitomas, Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 5 dalyje numatyta, kad galima atskaityti apmokestinamiems sandoriams priskirtin? proporcing? PVM dal?. Ši atskaitos proporcija yra apskai?iuojama pagal taisykles, apibr?žtas min?tos direktyvos 19 straipsnyje. Be to, kaip nurodo generalinis advokatas savo išvados 65 punkte, šios nuostatos leidžia apmokestinamajam asmeniui, kuris ?gyja turt? arba paslaugas vykdyti tuo pa?iu metu apmokestinam? ir neapmokestinam? veikl?, visiškai atskaityti PVM dal?, kuri buvo sumok?ta ?sigyjant š? turt? ar paslaugas, kurie yra traktuojami kaip atitinkantys j? naudojimo apmokestinamai veiklai proporcij?.

21 Nors Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 1 dalis numato, kad atskaitos proporcija apskai?iuojama trupmena, kurios skaitiklyje yra apyvarta iš apmokestinam?j? sandori?, o vardiklyje – bendrai padid?jusi apyvarta d?l tam tikr? subsidij?, to paties straipsnio 2 dalyje numatyta, kad išimties tvarka apskai?iuojant atskaitos proporcij? nereikia ?traukti sum?, priskirtin? tiekiamam ilgalaikiam turtui, kur? apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui, ir pagalbinio pob?džio nekilnojamojo turto bei finansini? sandori?.

22 Min?tos 2 dalies tikslas išplaukia iš Šeštosios direktyvos projekto lydraš?io, 1973 m. birželio 29 d. Europos Bendrij? Komisijos pateikto Europos Bendrij? Tarybai (žr. Europos Bendrij? biuletenio pried? 11/73, p. 20), pagal kur? „šioje dalyje nurodyti kriterijai neturi b?ti ?traukti apskai?iuojant proporcij?, kad, neatspind?dami apmokestinamojo asmens verslo veiklos, jie neiškraipyt? tikrosios reikšm?s. Taip yra su dalies kapitalo ir nekilnojamojo turto pardavimu bei finansiniais sandoriais, kurie priskiriami tik pagalbin?ms operacijoms, t. y. jie – tik antraeil?s svarbos bendr? veiklos pajam? kontekste. Šios operacijos ne?traukiamos, tik jeigu jos n?ra apmokestinamojo asmens ?prasta verslo veikla“.

23 Šiuo poži?riu Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad ne?traukiant atsitiktini? finansini? sandori? ? trupmenos vardikl?, skirt? apskai?iuoti atskaitos proporcij? pagal Šeštosios direktyvos 19 straipsn?, yra siekiama ?gyvendinti bendros PVM sistemos garantuojam? visiško neutralumo tiksl?. Jei visos pajamos iš apmokestinamojo asmens finansini? sandori?, susijusi? su apmokestinam?ja veikla, b?t? ?trauktos ? t? vardikl?, net jeigu jos gautos nenaudojant PVM apmokestinam? preki? ar paslaug? arba tam buvo naudotos labai ribotai, atskaitos apskai?iavimas b?t? iškreiptas (1996 m. liepos 11 d. Sprendimo *Régie dauphinoise*, C?306/94, Rink. p. I?3695, 21 punktas).

24 Tod?l priimdamas Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dal? Bendrijos teis?s akt? leid?jas siek? ? atskaitos proporcij? ne?traukti apyvartos iš turto pardavimo, kai toks pardavimas n?ra ?prastas aptariamo apmokestinamojo asmens vykdomoje veikloje ir tod?l mišriai naudojam? turto ar paslaug? naudojimas n?ra proporcingas iš to gaunamoms pajamoms. Kaip savo išvados 68

punkte pabrėžia generalinis advokatas, ši pajamų traukimas apskaičiuojant atskaitos proporcijų iškreiptų jos rezultatų ta prasme, kad ji neatspindėtų atitinkamos turto ar paslaugų dalies mišraus naudojimo apmokestinamai ir neapmokestinamai veiklai.

25 Šiomis aplinkybėmis sako „ilgalaikis turtas, kurį apmokestinamasis asmuo naudojo savo verslui“ Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalies prasme neturėtų apimti ilgalaikio turto, kurio pardavimas atitinkamam apmokestinamajam asmeniui yra prasta ekonominė veikla. Iš tiesų suinteresuotajam asmeniui tokio turto įsigijimas, o vėliau pardavimas reiškia, kad jis mišriai naudojamą turtą ir paslaugas naudoja nuolat. Kadangi toks pardavimas priskirtinas prastai apmokestinamai apmokestinamojo asmens veiklai, jo apyvartų reikėtų atsižvelgti apskaičiuojant atskaitos proporcijų tam, kad geriau atspindėtų šiai veiklai mišriai naudojama turto ir paslaugų dalis, nebent būtų pažeidžiamas bendros PVM sistemos neutralumo tikslas.

26 Todėl nors, automobilių, kurie yra lizingo sutarčių objektas, kaip pagrindinėje byloje, pardavimas pasibaigus šioms sutartims yra atitinkamo apmokestinamojo asmens einamoji veikla, kurią jis atlieka profesionaliai ir sistemingai, minėtas neutralumo tikslas būtų pažeidžiamas, jei šis apmokestinamasis asmuo nebūtų atleistas nuo PVM dalies, kuria buvo apmokestintos bendrosios išlaidos, patirtos vykdant šį pardavimą, taigi vykdant prastą apmokestinamąją ekonominę veiklą. Iš to išplaukia, kad tokio pardavimo pajamos negali būti traktuojamos kaip susijusios su „ilgalaikiu turtu, kurį apmokestinamasis asmuo naudoja savo verslui“ Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalies prasme.

27 Šios išvados nepaneigia aplinkybės, kad dėl 1967 m. balandžio 11 d. Antrosios Tarybos direktyvos 67/228/EEB dėl valstybių narių teisės aktų, reglamentuojančių apyvartos mokesčius, suderinimo – Bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos struktūrą ir gyvandinimo tvarką (OL L 71, 1967, p. 1303, toliau – Antroji direktyva) Teisingumo Teismas nusprendė, kad šios direktyvos 17 straipsnio pirmosios pastraipos pirmoje traukoje pateikta sako „ilgalaikis turtas“ apima turtą, kuris, naudojamas ekonominei veiklai vykdyti, išsiskiria dėl savo ilgalaikiškumo ir vertės, o tai reiškia, kad įsigijimo išlaidos ne apskaitomos kaip einamosios išlaidos, bet padengiamos per kelis mokestinius metus (1997 m. vasario 1 d. Sprendimo *Verbond van Nederlandse Ondernemingen*, 51/76, Rink. p. 113, 12 punktas).

28 Byloje, kurioje priimtas minėtas sprendimas *Verbon van Nederlandse Ondernemingen*, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į galiojančius Nyderlandų teisės aktus, turėjo nustatyti, ar nedidelės vertės biuro reikmenys gali būti laikomi ilgalaikiu turtu, kurio atžvilgiu pagal Antrosios direktyvos 17 straipsnį netaikoma šioje direktyvoje numatyta PVM atskaitos teisė. Net darant prielaidą, kad šiame kontekste monės ekonominei veiklai vykdyti įsigyti automobiliai gali būti laikomi ilgalaikiu turtu, remiantis pateiktu Antrosios direktyvos 17 straipsnio išaiškinimu, vis dėlto atsižvelgiant vien į šiam sprendime Teisingumo Teismo nurodytus kriterijus negalima daryti išvados, kad tokie automobiliai traktuotini būtų taip ir jiems taikoma Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalis.

29 Į atskaitos proporcijų apskritai neįtraukiant turto, kuris naudojamas ekonominei veiklai ir išties neabejotinai išsiskiria dėl savo ilgalaikiškumo bei vertės, o jo įsigijimo išlaidos nėra paprastai apskaitomos kaip einamosios išlaidos, bet padengiamos per kelis mokestinius metus, neatsižvelgiant į aplinkybę, kad automobilių pardavimas pasibaigus lizingo sutartims yra apmokestinamojo asmens einamosios veiklos sudėtinė dalis, būtų akivaizdžiai pažeidžiamas bendra PVM sistema siekiamas neutralumo tikslas.

30 Štai kodėl Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalyje numatyta ilgalaikio turto sako, nustatanti specifinę atskaitos proporcijos apskaičiavimo sistemą, nebūtinai atitinka tą, kuri naudojama Antrojoje direktyvoje tvirtintam bendros atskaitos sistemos taikymui.

31 Todėl Teisingumo Teismo pateiktas aiškinimas minėtame sprendime *Verbond van Nederlandse Ondernemingen* nėra svarbus atsakant į užduotą klausimą.

32 Juo labiau nereikšminga aplinkybė, kad Šeštosios direktyvos 20 straipsnio 4 dalis palieka valstybės narės apibrėžti ilgalaikio turto sąvoką.

33 Viena vertus, iš šios nuostatos formuluotės aiškiai išplaukia, kad taip valstybės narės pripažinta teisė galioja tik minėto 20 straipsnio 2 ir 3 dalių, tvirtinančių atskaitos tikslinimo sistemų, taikymui.

34 Kita vertus, ši teisė negali būti suteikta valstybės narės apskaičiuojant Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalyje numatytą atskaitos proporciją, nepažeidžiant minėtos direktyvos dvyliktoje konstatuojamoje dalyje išreikštos Bendrijos teisės aktų leidėjo valios, kad visose valstybėse narėse atskaitos proporcija turi būti apskaičiuojama panašia tvarka.

35 Šiomis aplinkybėmis Šeštosios direktyvos 20 straipsnyje numatyta atskaitos tikslinimo sistema ir atskira jos 19 straipsnio 2 dalies paskutiniame sakinyje tvirtinta taisyklė, kuri numato, kad apskaičiuojant atskaitos proporciją pagal tos pačios direktyvos 20 straipsnio 5 dalyje numatytą tikslinimo tvarką reikia atsižvelgti į ilgalaikio turto perleidimą, neturi jokios tokios ilgalaikio turto, neįtraukiamo į atskaitos proporciją pagal Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalį, sąvokos aiškinimui, nes ši sąvoka Bendrijoje reikia aiškinti autonomiškai ir vienodai.

36 Remiantis tuo, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 19 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinama taip, jog sąvoka „ilgalaikis turtas, kurį apmokestinamasis asmuo naudojo savo verslui“ nepatenka automobiliai, kuriuos išperkamosios nuomos įmonė įsigyja su tikslu, kaip yra pagrindinėje byloje, juos išnuomoti, o vėliau, pasibaigus lizingo sutartims, parduoti, nes ši automobilių pardavimas, atsižvelgiant į šią sutarties kontekstą, yra šios įmonės prasta ekonominė veikla.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

37 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 (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 19 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinama taip, kad sąvoka „ilgalaikis turtas, kurį apmokestinamasis asmuo naudojo savo verslui“ nepatenka automobiliai, kuriuos išperkamosios nuomos įmonė įsigyja su tikslu, kaip yra pagrindinėje byloje, juos išnuomoti, o vėliau, pasibaigus lizingo sutartims, parduoti, nes ši automobilių pardavimas, atsižvelgiant į šią sutarties kontekstą, yra šios įmonės prasta ekonominė veikla.

Parašai.

* Proceso kalba: danų.