

Lieta C-98/07

**Nordania Finans A/S un BG Factoring A/S**

**pret**

**Skatteministeriet**

(Højesteret līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Sestā PVN direktīva – 19. panta 2. punkts – Atskaitītais daļas aprīkošana – No ražošanas līdzekļu, ko nodokļa maksātājs lieto savam uzņēmējdarbības vajadzībām, piegādes izrietoša apgrozījuma izslēgšana – Jādziens “ražošanas līdzekļi, ko nodokļa maksātājs lieto savam uzņēmējdarbības vajadzībām” – Līdzīga sabiedrības veikta automašīnu iegāde, lai tās nodotu līdzīgu un pārdotu pēc līdzīga līguma termiņa beigām

Sprieduma kopsavilkums

*Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Priekšnodokļa atskaitīšana*

(Padomes Direktīvas 77/388 19. panta 2. punkts)

Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprīkošana bēze, 19. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jādziens “ražošanas līdzekļi, ko nodokļa maksātājs lieto savam uzņēmējdarbības vajadzībām”, neattiecas uz automašīnām, ko līdzīga uzņēmums iegādājas, lai tās nodotu līdzīgu un pārdotu pēc līdzīga līguma termiņa beigām, jo minēto automašīnu pārdošana pēc šo līgumu termiņa beigām ir neatņemama šo uzņēmuma ierastās uzņēmējdarbības sastāvdaļa.

Faktiski attiecīgajai personai šādu preču iegāde un tālāka pārdošana nozīmē, ka preces un pakalpojumi ir jālieto jauktā veidā darbībās. Ja šāda pārdošana ir pieskaitāma pie nodokļu maksātāja ierastās un ar nodokli apliekamās uzņēmējdarbības, tad tai atbilstošais apgrozījums ir jāņem vērā, aprīkojot atskaitīmo daļu, lai tas iespējami labāk atspoguļotu preču un pakalpojumu, ko lieto jauktā veidā darbībās, izmantošanu šīs darbības īstenošanai, ja vien tas nav pretrunā kopējās pievienotās vērtības nodokļa sistēmas neitralitātes mērķim. Tādēļ, ja automašīnu, kas ir bijušas līdzīga priekšmeti pēc līdzīga līguma termiņa beigām, pārdošana ir viens no attiecīgā nodokļu maksātāja aktuālās uzņēmējdarbības veidiem un tā tiek veikta profesionāli un sistemātiski, minētajam neitralitātes mērķim būtu pretrunā tas, ka šim nodokļu maksātājam efektīvi netiktu atvieglota tā pievienotās vērtības nodokļa nasta, kas tiek piemērots vispārīgiem izdevumiem šīs pārdošanas īstenošanai un tādējādi arī ar nodokli apliekamās darbības veikšanai.

(sal. ar 25., 26. un 36. punktu un rezolutīvo daļu)

## TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2008. gada 6. martā (\*)

Sestā PVN direktīva – 19. panta 2. punkts – Atskaitīmas datu aprēķināšana – No ražošanas līdzekļu, ko nodokļa maksātājs lieto savam uzņēmējdarbības vajadzībām, piegādes izrietošā apgrozījuma izslēgšana – Jādziens “ražošanas līdzekļi, ko nodokļa maksātājs lieto savam uzņēmējdarbības vajadzībām” – Līdzīga sabiedrības veikta automašīnu iegāde, lai tās nodotu līdzīgu un pārdotu pēc līdzīga līdzuma termiņa beigām

Lieta C-98/07

par līdzumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Højesteret* (Dānija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2007. gada 19. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 21. februārī, tiesvedībā

***Nordania Finans A/S,***

***BG Factoring A/S***

pret

***Skatteministeriet.***

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un J. Malenovskis [*J. Malenovsky*] (referenti),

ģenerālvokāts Ģ. Bots [*Y. Bot*],

sekretāre S. Strēmholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un 2007. gada 6. decembra tiesas sēdī,

ģemotvārā atbildējumus, ko sniedza:

– *Nordania Finans A/S* un *BG Factoring A/S* vārdā – H. S. Hansens [*H. S. Hansen*] un T. K. Kristjānsons [*T. K. Kristjánsson*], advokāti,

– Dānijas valdības vārdā – B. Veisa Foha [*B. Weis Fogh*], pārstāve, kurai palīdz K. Lungārds Hansens [*K. Lundgaard Hansen*], advokāts,

– Eiropas Kopienų Komisijas vārds – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un S. Šonbergs [*S. Schønberg*], pārstāvji,

noklausījies enerģētiskā advokāta secinājumus 2007. gada 13. decembra tiesas sēdē,  
pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 19. panta 2. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums radies pārvēstarp *Nordania Finans A/S* (turpmāk tekstā – “*Nordania Finans*”) un *BG Factoring A/S* (turpmāk tekstā – “*BG Factoring*”), kas ir *BG Erhvervsfinans A/S* (turpmāk tekstā – “*Erhvervsfinans*”) tiesību pārrēķināšanas, un visas trīs ir saskaņā ar Dānijas tiesību m izveidotas sabiedrības, pret *Skatteministeriet* (Nodokļu akcēžu ministrija) par tiesību daļi atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), uz ko *Erhvervsfinans* varēja pretendēt saistībā ar tās vispārīgiem izdevumiem.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Kopienų tiesiskais regulējums*

3 Saskaņā ar Sestās direktīvas divpadsmito apsvērumu:

“[...] tāt kā noteikumi, kas regulē nodokļu atskaitījumus, jānosaka o tiktāl, cik tāt tie iespaido faktiski iekasētās summas un tāt kā atskaitēmā daļa visās dalībvalstīs būtu jāaprēķina vienādi.”

4 Sestās direktīvas 17. panta 5. punkts ir noteikts:

“Attiecībā uz precēm un pakalpojumiem, ko nodokļa maksātājs izmanto gan 2. un 3. punkta aptvertiem darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms, gan darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms, atskaitāma ir tikai tāt [PVN] daļa, kas attiecināma uz pirmā veida darījumiem.

Šo daļu saskaņā ar 19. pantu nosaka visiem darījumiem, ko veic nodokļa maksātājs.

[..]”

5 Sestās direktīvas 19. panta ar nosaukumu “Atskaitēmās daļas aprēķināšana” redakcija ir šāda:

“1. Daļu, kas atskaitāma atbilstīgi 17. panta 5. punkta pirmajai daļai, veido daļskaitlis:

– par kura skaitītāju ņem kopējo gada apgrozījuma summu bez [PVN], kura attiecināma uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms atbilstīgi 17. panta 2. un 3. punktam,

– par kura sauc?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez [PVN], kura attiecin?ma uz dar?jumiem, kas iek?auti skait?t?j?, un uz dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms. Dal?bvalstis var iek?aut sauc?j? ar? subs?diju summu, iz?emot t?s, kas aprakst?tas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt?.

Šo da?u nosaka ik gadu, fiks? procentos un noapa?o l?dz ciparam, kas nep?rsniedz n?kamo vien?bu.

2. Neatkar?gi no 1. punkta noteikumiem no atskait?m?s da?as apr??iniem izsl?dz apgroz?juma summas, kuras attiecin?mas uz t?du ražošanas l?dzek?u pieg?d?m, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m. Izsl?dz ar? apgroz?juma summas, kuras attiecin?mas uz 13. panta B da?as d) punkt? aprakst?tajiem dar?jumiem, cikt?l tie ir gad?juma rakstura dar?jumi, k? ar? uz gad?juma rakstura nekustamo ?pašumu un finansi?liem dar?jumiem. Ja dal?bvalstis ?steno 20. panta 5. punkt? paredz?to iesp?ju nepiepras?t piel?gojumu par ražošanas l?dzek?iem, t?s var ražošanas l?dzek?u atsavin?šanu iek?aut atskait?m?s da?as apr??inos.

[..]”

6 Sest?s direkt?vas 20. pant?, kur? ir daži noteikumi par atskait?jumu kori??šanu, ir paredz?ts:

“1. S?kotn?jo atskait?jumu kori?? saska?? ar proced?ru, k?du nosaka dal?bvalstis, [..]

[..]

2. Ražošanas l?dzek?iem kori??šana ilgst piecus gadus, ieskaitot gadu, kur? tie ir ieg?d?ti vai ražoti. [..]

[..]

3. Ja ražošanas l?dzek?us pieg?d? kori??šanas laik?, uzskata, ka nodok?a maks?t?js tos v?l joproj?m lieto t? uz??m?jdarb?bai l?dz kori??šanas laika beig?m. [..]

4. Lai piem?rotu 2. un 3. punkta noteikumus, dal?bvalstis var:

– noteikt ražošanas l?dzek?u j?dzienu,

[..]

5. Ja k?d? dal?bvalst? 2. un 3. punkta piem?rošanas praktisk?s sekas irniec?gas, š? dal?bvalsts, iev?rojot 29. pant? paredz?t?s apspriedes, var nepiem?rot šos punktus, ?emot v?r? vajadz?bu nov?rst konkurences trauc?jumus, visp?r?jo nodok?a efektu attiec?gaj? dal?bvalst? un vajadz?bu p?c pietiekama p?rvaldes ekonomiskuma.

[..]”

*Valsts tiesiskais regul?jums*

7 Ar Likumu par PVN (*momsloven*) ir transpon?ta Sest? direkt?va. Atbilstoši š? likuma 38. panta 1. punktam t? 1994. gada 18. maija redakcij?:

“Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko re?istr?ts uz??mums izmanto gan m?r?iem, kas rada ties?bas sa?emt 37. pant? min?to atskait?jumu, gan savas uz??m?jdarb?bas m?r?iem, var veikt t?s nodok?a da?as atskait?jumu, kas ir proporcion?la t?s uz??m?jdarb?bas da?as apgroz?jumam,

kura ir j?re?istr?. No apgroz?juma nov?rt?juma ir j?izsl?dz t?s apgroz?juma summas, kas attiecas uz ražošanas l?dzek?u pieg?d?m, kas tiek lietoti uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m. Maš?nas, iek?rtas un l?dz?gi ražošanas l?dzek?i, kuru p?rdošanas cena (atskaitot šaj? likum? min?to nodokli) p?rsniedz attiec?gi DKK 50 000 [kopš 1996. gada – DKK 75 000], ir j?uzskata par ražošanas l?dzek?iem [..].”

## **Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums**

8 *Nordania Finans* un *BG Factoring* ir vienai uz??mumu grupai piederošas sabiedr?bas, kas raduš?s, šo grupu restrukturiz?jot p?c *Erhvervsfinans* likvid?cijas 2001. gad?.

9 Laika period? no 1995. l?dz 1998. gadam *Erhvervsfinans* nodarboj?s ar automaš?nu nodošanu l?zing?, kas ir ar PVN apliekama darb?ba. 1998. gad? l?zing? bija nodotas 4500 automaš?nas. *Erhvervsfinans* sniedza ar? finanšu pakalpojumus, kas nav ar PVN apliekamas darb?bas. T?d?? tai bija j?apr??ina atskait?m? da?a, lai noteiktu summu, uz kuru attiecas da??ja PVN atskait?šana, uz ko t? var?ja pretend?t saist?b? ar t?s visp?r?jiem izdevumiem.

10 Š? apr??ina ietvaros *Erhvervsfinans* ??ma v?r? apgroz?jumu, kas radies, p?rdodot automaš?nas p?c l?zinga l?guma termi?a beig?m. Faktiski t? uzskat?ja, ka š?s automaš?nas nav “ražošanas l?dzek?i, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m”, Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkta izpratn?.

11 Ar 1999. gada 17. novembra l?mumu D?nijas nodok?u iest?des iebilda šim v?rt?jumam, uzskat?damas, ka min?t?s automaš?nas ir š?di l?dzek?i un t?d?j?di, ka šo automaš?nu p?rdošanas rezult?t? g?tais apgroz?jums nav j??em v?r?, lai apr??in?tu atskait?mo da?u.

12 *Erhvervsfinans* šo l?mumu apstr?d?ja *Landsskatteret* (Nodok?u tiesa), kas ar 2001. gada 27. apr??a r?kojumu apmierin?ja t?s pras?bu.

13 *Skatteministeriet* šo r?kojumu p?rs?dz?ja *Østre Landsret* [Austrumu re?ion?l? tiesa], kura, uzskat?dama, ka attiec?g?s automaš?nas ir ražošanas l?dzek?i, ar savu 2003. gada 16. decembra spriedumu groz?ja *Landsskatteret* l?mumu.

14 *Nordania Finans* un *BG Factoring*, kas tostarp k?uva par *Erhvervsfinans* ties?bu p?r??m?j?m, šo spriedumu 2004. gada 9. febru?r? p?rs?dz?ja *Højesteret* (Augst?k? tiesa).

15 Šaj? sakar? *Højesteret* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai j?dziens “ražošanas l?dzek?i, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m”, kas ietverts Sest?s direkt?vas [..] 19. panta 2. punkt?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas attiecas uz prec?m, kuras l?zinga uz??mums ieg?d?jas, lai nodotu gan l?zing?, gan p?rdotu t?l?k p?c l?zinga l?guma termi?a beig?m?”

## **Par prejudici?lo jaut?jumu**

16 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa prec?zi jaut?, vai Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka j?dziens “ražošanas l?dzek?i, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m”, ir ietvertas ar? automaš?nas, kuras l?zinga uz??mums – k? pamata liet? – ieg?d?jas, lai t?s iznom?tu un p?rdotu p?c l?zinga l?guma termi?a beig?m.

17 Vispirms ir j?atg?dina – lai noteiktu Kopienu ties?bu normas piem?rojam?bu, ir j??em v?r? gan t?s formul?jums, gan situ?cija, k?d? t? ir pie?emta, gan ar? t?s m?r?i (1992. gada 15. oktobra spriedums liet? C?162/91 *Tenuta il Bosco, Recueil*, l?5279. lpp., 11. punkts; 2003. gada 16.

janvāra spriedums lietā C-315/00 *Maierhofer, Recueil*, I-563. lpp., 27. punkts, un 2005. gada 8. decembra spriedums lietā C-280/04 *Jyske Finans*, Krājums, I-10683. lpp., 34. punkts). Tāpat gan no Kopienu tiesību vienveidīgas piemērošanas, gan no vienlīdzības principa izriet prasība, ka Kopienu tiesību norma, kurā tās satur un piemērošanas jomas noskaidrošanai nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesību, parasti visā Kopienā ir interpretējama autonomi un vienveidīgi, ņemot vērā normas kontekstu un attiecīgās tiesiskās regulējuma mērķi (skat. it īpaši 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-321/02 *Harbs*, Krājums, I-7101. lpp., 28. punkts, un 2007. gada 18. oktobra spriedumu lietā C-195/06 *Österreichischer Rundfunk*, Krājums, I-8817. lpp., 24. punkts).

18 Šajā sakarā ir jāatzīst, ka Sestās direktivas 19. panta 2. punkts nav ietverta skaidra atsauce uz dalībvalstu tiesību, lai noteiktu tās saturu un tvērumu, un ka tās formulējums kā tās noteikti neapņems secināt, ka šis punkts attiecas uz tādām līdzekļiem kā pamata lietminātē. Šajos apstākļos būtu jāņem vērā šīs tiesību normas konteksts un mērķis.

19 Attiecībā uz tās kontekstu ir jāatgādina, ka Sestās direktivas 19. pants ir daļa no tās XI sadaļas, kas vēlēta atskaitīšanas tiesību režīmam. Minētās direktivas 17. panta 2. punkts ietvertās atskaitīšanas tiesības, kas attiecas uz nodokli, kurš jāmaksā par precēm vai pakalpojumiem, ko nodokļa maksātājs izmantojis ar nodokli apliekamo darījumu veikšanai, mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no PVN, kas tam jāmaksā vai ko tas samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopā PVN sistēma nodrošina pilnīgu neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no to mērķiem vai rezultātiem, ar noteikumu, ka šīm darbībām principā piemēro PVN (šajā sakarā it īpaši skat. 2007. gada 8. februāra spriedumu lietā C-435/05 *Investrand*, Krājums, I-1315. lpp., 22. punkts un tajā minētā judikatūra).

20 Ja nodokļa maksātājs vienlaicīgi veic ar nodokli apliekamus darījumus, tādējādi gūstot atskaitīšanas tiesības, un ar nodokli neapliekamus darījumus, kuru rezultātā šādas tiesības nerodas, tad Sestās direktivas 17. panta 5. punkts ir paredzēts, ka atskaitīma ir tikai tās PVN daļa, kas ir proporcionāla ar nodokli apliekamo darījumu apjomam. Šo atskaitīmo daļu aprēķina saskaņā ar minētās direktivas 19. panta izklāstītajiem pašajiem noteikumiem. Kā to savu secinājumu 65. punkts ir norādījis enerģētiskajiem, šo noteikumu mērķis ir ļaut nodokļu maksātājam, kurš preces vai pakalpojumus iegādājas kā ar nodokli apliekamu, tās ar neapliekamu darbību veikšanai, pilnībā atskaitīt iegādājamo precēm vai pakalpojumiem noteiktā PVN daļu proporcionāli tam, cik mināto preču un pakalpojumu tiek izmantots ar nodokli apliekamām darbībām.

21 Šajā kontekstā, lai gan Sestās direktivas 19. panta 1. punkts ir paredzēts, ka atskaitīmo daļu veido daļskaitlis, par kura skaitītāju ņem kopā gada apgrozījuma summu, kas attiecas ar nodokli apliekamiem darījumiem, un saucēju – kopā gada apgrozījuma summu un, vajadzības gadījumā, arī subsīdiu summu, tās pašā panta 2. punkts ir noteikts, ka no atskaitīmo daļas aprēķināšanai izslēdz apgrozījuma summas, kuras attiecināmas uz tādām ražošanas līdzekļiem, ko nodokļa maksātājs lieto savam uzņēmējdarbības vajadzībām, vai apgrozījuma summas, kuras attiecināmas uz gadījuma rakstura nekustamo pašumu un finanšu darījumiem.

22 Minētā 2. punkta mērķis izriet no priekšlikuma Sestajai direktīvai pamatojuma, ko Eiropas Kopienų Komisija 1973. gada 29. jūnijā iesniedza Eiropas Kopienų Padomei (*Eiropas Kopienų Bižetens*, pielikums 11/73, 20. lpp.), saskaņā ar kuru "šajā punktā ietvertie elementi jāizslēdz no atskaitīmo daļas, lai izvairītos no tā, ka tie var būt maldīgi attiecībā uz tās patieso apmēru, jo šie elementi neatspoguļo nodokļa maksātāja profesionālo darbību. Tas attiecas uz ražošanas līdzekļiem un darījumiem ar nekustamiem pašumiem vai finanšu darījumiem, kuri tiek veikti tikai papildus, tas ir, tie ir maznozīmīgi vai tiem ir gadījuma raksturs attiecībā pret uzņēmuma

kop?jo apgroz?jumu. Turkl?t š?di dar?jumi tiek izsl?gti tikai tad, ja tie neattiecas uz nodok?a maks?t?ja ierasto profesion?lo darb?bu”.

23 Šaj? sakar? Tiesa jau nosprieda, ka gad?juma rakstura finanšu dar?jumu neiek?aušanas atskait?m?s da?as apr??in?šanai izmantot? da?skait?a sauc?j? m?r?is saska?? ar Sest?s direkt?vas 19. pantu ir nodrošin?t piln?gu neitralit?ti, ko garant? PVN kop?j? sist?ma. Ja min?taj? sauc?j? b?tu j?iek?auj visi nodok?a maks?t?ja ar nodokli apliekamo darb?bu saist?to finanšu dar?jumu rezult?ti, pat ja š?du rezult?tu g?šanai nav j?izmanto preces vai pakalpojumi, par kuriem ir j?maks? PVN, vai tie katr? zi?? ir j?izmanto ?oti ierobežot? apm?r?, tikt? sagroz?ts atskait?m?s da?as apr??ins (1996. gada 11. j?lija spriedums liet? C?306/94 *Régie dauphinoise, Recueil*, I?3695. lpp., 21. punkts).

24 Pie?emams Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkta noteikums, Kopien? likumdev?js ir t?d?j?di grib?jis no atskait?m?s da?as apr??ina izsl?gt apgroz?jumu, kas radies, p?rdodot preces, ja š? p?rdošana ir kas neierasts sal?dzin?jum? ar sistem?tisko attiec?g? nodok?a maks?t?ja darb?bu un t?d?? proporcion?li t?s g?tajam apgroz?jumam tai nav j?izmanto preces vai pakalpojumi, kas lietojami jaukt? veid? darb?b?s. K? to savu secin?jumu 68. punkt? ir min?jis ?ener?ladvok?ts, apgroz?juma iek?aušana atmaks?jam?s da?as apr??inos sagroz?tu apr??inu rezult?tu, jo tas vairs neatspogu?otu, k?da da?a no prec?m vai pakalpojumiem, kas lietoti jaukt? veid? darb?b?s, ir izmantota ar nodokli apliekam?m darb?b?m un k?da da?a – ar nodokli neapliekam?m darb?b?m.

25 Šajos apst?k?os j?dziens “ražošanas l?dzek?i, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m”, Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkta izpratn? neizsl?dz to pre?u p?rdošanu, kas ir da?a no attiec?g? nodok?u maks?t?ja ierast?s uz??m?jdarb?bas. Faktiski attiec?gajai personai š?du pre?u ieg?šana un t?l?ka p?rdošana noz?m?, ka preces un pakalpojumi ir j?lieto jaukt? veid? darb?b?s. Ja š?da p?rdošana ir pieskait?ma pie nodok?u maks?t?ja ierast?s un ar nodokli apliekam?s uz??m?jdarb?bas, tad tai atbilstošais apgroz?jums ir j??em v?r?, apr??inot atskait?mo da?u, lai tas iesp?jami lab?k atspogu?otu pre?u un pakalpojumu, ko lieto jaukt? veid? darb?b?s, izmantošanu š?s darb?bas ?stenošanai, ja vien tas nav pretrun? kop?j?s PVN sist?mas neitralit?tes m?r?im.

26 T?d??, ja – k? min?ts pamata liet? – automaš?nu, kas ir bijušas l?zinga priekšmeti p?c l?zinga l?guma termi?a beig?m, p?rdošana ir viens no attiec?g? nodok?u maks?t?ja aktu?l?s uz??m?jdarb?bas veidiem un t? tiek veikta profesion?li un sistem?tiski, min?tajam neitralit?tes m?r?im b?tu pretrun? tas, ka šim nodok?u maks?t?jam efekt?vi netiktu atviegnota t? PVN nasta, kas tiek piem?rots visp?r?jiem izdevumiem š?s p?rdošanas ?stenošanai un t?d?j?di ar? ar nodokli apliekam?s darb?bas veikšanai. No t? izriet, ka no š?das p?rdošanas g?to apgroz?jumu nevar uzskat?t par t?du, kas attiecas uz “ražošanas l?dzek?iem, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m”, Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkta izpratn?.

27 Šo secin?jumu nevar atsp?kot ar apst?kli, ka Padomes 1967. gada 11. apr??a Otr?s direkt?vas 67/228/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu likumi par apgroz?juma nodok?iem – kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mas piem?rošanas strukt?ra un ?pašie noteikumi (OV 71, 1303. lpp.; turpm?k tekst? – “Otr? direkt?va”), ietvaros Tiesa uzskat?ja, ka min?t?s direkt?vas 17. panta pirm?s da?as trešaj? ievilkum? esošais j?dziens “ražošanas l?dzek?i” attiecas uz prec?m, kur?m, t?s izmantojot saimniecisk?s darb?bas veikšanai, ir rakstur?ga ilgsp?j?ba un v?rt?ba un t?d?j?di ar to ieg?šanu saist?t?s izmaksas parasti nav k?rt?jie izdevumi, bet gan t?s tiek norakst?tas vair?ku finanšu gadu garum? (1977. gada 1. febru?ra spriedums liet? 51/76 *Verbondvan Nederlandse Ondernemingen, Recueil*, 113. lpp., 12. punkts).

28 Liet?, kas bija iepriekš min?t? sprieduma *Verbondvan Nederlandse Ondernemingen* pamat?, iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? sp?k? esošos N?derlandes ties?bu aktus, bija j?nosaka, vai

biroja lietas ar zemu v?rt?bu var uzskat?t par ražošanas l?dzek?iem saska?? ar Otr?s direkt?vas 17. pantu, t?d?j?di uz t?m neattiecinot min?taj? direkt?v? paredz?t?s PVN atskait?šanas ties?bas. Savuk?rt, pie?emot, ka uz??muma ieg?d?t?s automaš?nas var?tu b?t ražošanas l?dzek?i t? saimniecisk?s darb?bas ?stenošanai šaj? kontekst? veikt?s Otr?s direkt?vas 17. panta interpret?cijas izpratn?, tom?r no Tiesas izvirz?tajiem krit?rijiem šaj? spriedum? vien nevar secin?t, ka š?das automaš?nas t? ar? ir j?kvalific? Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkta ietvaros.

29 Faktiski tieši pretrun? kop?j?s PVN sist?mas neitralit?tes m?r?im ir visp?r no atskait?m?s da?as apr??ina izsl?gt preces, kur?m, t?s izmantojot saimniecisk?s darb?bas veikšanai, ir rakstur?ga ilgtsp?j?ba un v?rt?ba un t?d?j?di ar to ieg?šanu saist?t?s izmaksas parasti nav k?rt?jie izdevumi, bet gan t?s tiek norakst?tas vair?ku finanšu gadu garum?, ne?emot v?r? faktu, ka to v?rt?ba l?zinga l?gumu m?r?iem ir neat?emama nodok?u maks?t?ja regul?ras darb?bas sast?vda?a.

30 T?d?? Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkt? min?to ražošanas l?dzek?u defin?cija, kur? noteikts ?pašs atskait?m?s da?as apr??ins, noteikti nav vien?da ar defin?ciju, kuru izmanto ar Otro direkt?vu ieviest? atskait?šanas visp?r?g? noregul?juma piem?rošanai.

31 Tiesas sniegtajai interpret?cijai iepriekš min?taj? spriedum? *Verbond van Nederlandse Ondernemingen* t?d?j?di nav noz?mes saist?b? ar uzdoto jaut?jumu.

32 Tikpat maznoz?m?gs ir apst?klis, ka saska?? ar Sest?s direkt?vas 20. panta 4. punktu dal?bvalst?m tiek ?auts defin?t ražošanas l?dzek?u j?dzienu.

33 Faktiski, no vienas puses, no min?t?s ties?bu normas redakcijas skaidri izriet, ka ar? dal?bvalst?s pieš?irt?s ties?bas ir sp?k? tikai š? 20. panta 2. un 3. punkta ?stenošanai, kur? noteikts atskait?jumu kori??šanas rež?ms.

34 No otras puses, š?s ties?bas dal?bvalst?m nav atz?tas, lai piem?rotu Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkt? defin?tos atskait?m?s da?as apr??ina noteikumus, ja vien tas nav pretrun? Kopienu likumdev?ja min?t?s direkt?vas divpadsmitaj? apsv?rum? izteiktajai gribai, saska?? ar kuru atskait?m? da?a vis?s dal?bvalst?s b?tu j?apr??ina vien?di.

35 Šajos apst?k?os t?ds atskait?jumu kori??šanas rež?ms, k?ds paredz?ts Sest?s direkt?vas 20. pant?, un t?s 19. panta 2. punkta p?d?j? teikum? ietvertais ?pašais noteikums, kas paredz atskait?m?s da?as apr??in? iek?aut ražošanas l?dzek?u p?rdošanu, uz kuru š? kori??juma noteikuma ietvaros savuk?rt attiecas t?s pašas direkt?vas 20. panta 5. punkts, nek?di neietekm?, k? tiek interpret?ts to ražošanas l?dzek?u j?dziens, kuri nav ietverti atskait?maj? da?? saska?? ar Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkta pirmo teikumu, jo tas vis? Kopien? ir j?nosaka autonomi un vienveid?gi.

36 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka j?dziens “ražošanas l?dzek?i, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m”, neattiecas uz automaš?n?m, ko l?zinga uz??mums – k? pamata liet? – ieg?d?jas, lai t?s nodotu l?zing? un p?rdotu p?c l?zinga l?guma termi?a beig?m, jo min?to automaš?nu p?rdošana p?c šo l?gumu termi?a beig?m ir neat?emama š? uz??muma ierast?s uz??m?jdarb?bas sast?vda?a.

## **Par ties?šan?s izdevumiem**

37 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav

atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

**Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 19. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka jādziens “ražošanas līdzekļi, ko nodokļa maksātājs lieto savām uzņēmējdarbības vajadzībām”, neattiecas uz automašīnām, ko līzinga uzņēmums – kā pamata lietotājs – iegādājas, lai tās nodotu līzinga un pārdošanas pārcēlājam līzinga līguma termiņa beigām, jo minētā automašīna pārdošana pārcēlājam šo līgumu termiņa beigām ir neatņemama šā uzņēmuma ierastās uzņēmējdarbības sastāvdaļa.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – dāņu.