

Byla C-515/07

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

prieš

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Prekės ir paslaugos, sudarančios verslui skirtą turto dalį, naudojamos apmokestinamiesiems ir neapmokestinamiesiems sandoriams – Teisė nedelsiant atskaityti visą perkant tokias prekes ir paslaugas sumokėtą mokestį“

Sprendimo santrauka

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

(Tarybos direktyvos 77/388 6 straipsnio 2 dalies a punktas ir 17 straipsnio 2 dalis)

Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo 6 straipsnio 2 dalies a punktą ir 17 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip: šios nuostatos netaikomos verslui skirtą turto dalį sudarančių prekių ir paslaugų naudojimui apmokestinamajam asmeniui vykdomą tokią neapmokestinamą veiklą, kaip asociacijos vykdomas bendrąjį savo narių interesų gynimas, o už šias tokias veiklas skirtas prekes ir paslaugas mokėtinas pridėtinės vertės mokestis neatskaitomas.

Minėtos direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punktu iš tiesų nesiekta nustatyti taisyklės, pagal kurią sandorius, nepatenkančius į PVM sistemos taikymo sritį, galima laikyti vykdytais „ne verslo tikslams“ šios nuostatos prasme.

(žr. 38, 40 punktus ir rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2009 m. vasario 12 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – Prekės ir paslaugos, sudarančios verslui skirtą turto dalį, naudojamos apmokestinamiesiems ir neapmokestinamiesiems sandoriams – Teisė nedelsiant atskaityti visą perkant tokias prekes ir paslaugas sumokėtą mokestį“

Byloje C-515/07

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2007 m. lapkričio 2 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2007 m. lapkričio 22 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie

prieš

Staatssecretaris van Financiën

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai R. Silva de Lapuerta (pranešėja), E. Juhász, G. Arestis ir J. Malenovský,

generalinis advokatas P. Mengozzi,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2008 m. spalio 16 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- Nyderlandų vyriausybė, atstovaujamos C. Wissels ir M. de Grave,
- Vokietijos vyriausybė, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke,
- Portugalijos vyriausybė, atstovaujamos L. Inez Fernandes,
- Jungtinės Karalystės vyriausybė, atstovaujamos T. Harris, padedamos QC K. Lasok,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir W. Roels,

susipažinęs su 2008 m. gruodžio 22 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – direktyva) 6 straipsnio 2 dalies bei 17 straipsnio 2 ir 6 dalių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie* (toliau – VNLTO) ir *Staatssecretaris van Financiën* dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) perskaičiavimo.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Direktyvos 2 straipsnyje numatyta:

„Pridėtinas vertės mokesčiu apmokestinamas:

1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Direktyvos 6 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„Paslaugų teikimu už atlygą laikoma:

a) prekių, sudarančių verslui skirtą turto dalį, naudojimas apmokestinamojo asmens arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba jį naudojimas ne verslo tikslams, kai (PVM) už tas prekes buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas;

b) apmokestinamojo asmens paslaugų teikimas neatlygintinai jo paties arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba apskritai ne verslo tikslais.

Šios dalies nuostatomis valstybės narės gali taikyti išimtis su sąlyga, kad tokios išimtys nesudarys prielaidų konkurencijos iškraipymui.“

5 Pagal direktyvos 17 straipsnio 2 ir 6 dalis:

„2. Tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

a) (PVM), mokėtiną ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas arba patieksimas prekes ir jam suteiktas arba suteiksimas paslaugas;

<...>

6. Vėliausiai po ketverių metų nuo šios direktyvos įsigaliojimo Taryba Komisijos siūlymu vienbalsiai nusprendžia, su kokiomis išlaidomis susijęs (PVM) negali būti atskaitomas. (PVM) jokiais atvejais negali būti atskaitomas, jeigu jis susijęs su išlaidomis, kurios nėra griežtai verslo išlaidos, pavyzdžiui, išlaidomis prabangai, pramogoms ar reprezentacijai.

Kol minėtos taisyklės įsigalios, valstybės narės gali taikyti visus atskaitos apribojimus, esančius jų nacionaliniuose įstatymuose, galiojančiuose šios direktyvos įsigaliojimo metu.“ (Pataisytas vertimas)

Nacionalinės teisės aktai

6 1968 m. Apyvartos mokesčio įstatymo (Wet op de omzetbelasting 1968) 2 straipsnyje nustatyta:

„Mokestis, kuriuo apmokestinamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas verslininkui, jo prekių įsigijimas Bendrijoje, taip pat jam skirtų prekių importas, yra atskaitomas iš mokesčio, kurį reikia sumokėti už prekių tiekimą ir paslaugų teikimą.“

7 Minėto įstatymo 15 straipsnis nustato:

„1. 2 straipsnyje numatytas ?kio subjekto atskaitomas mokestis yra:

a) mokestis, kur? kiti ?kio subjektai nurodo nustatyta tvarka išrašytoje s?skaitoje fakt?roje už šiam ?kio subjektui deklaracijoje nurodytu laikotarpiu tiekta prekes ar suteiktas paslaugas;

<...>

jei prekes ir paslaugas ?kio subjektas naudoja savo verslo reikm?ms<...>

<...>

4. Mokestis atskaitomas atsižvelgiant ? preki? ir paslaug? paskirt? tuo metu, kai ?kio subjektui išrašoma s?skaita fakt?ra arba kai mokestis tampa mok?tinas. Jei tuo metu, kai ?kio subjektas ruošiasi panaudoti prekes ir paslaugas, paaišk?ja, kad j? atžvilgiu jis atskait? didesn? arba mažesn? mokes?io dal?, negu turi teis? atsižvelgiant ? t? preki? arba paslaug? naudojimo paskirt?, tai suma, kuria buvo viršyta leistina atskaitymo suma, tampa mok?tina nuo to momento. Mok?tinas mokestis sumokamas pagal (1968 m. Apyvartos mokes?io ?statymo) 14 straipsn?.

Neatskaityta mokes?io dalis, kuri? buvo galima atskaityti, gr?žinama jam pateikus prašym?.

<...>“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

8 VNLTO palaiko žem?s ?kio sektoriaus Groningene, Fryzijoje, Drent?je ir Flevolande interesus. Jos nar?s, šio sektoriaus ?mon?s, moka nario mokest?, kurio didžioji dalis skirta j? bendriems interesams ginti.

9 VNLTO ne tik gina šiuos interesus, bet ir teikia savo nariams mokamas individualias paslaugas. Šios paslaugos si?lomos ir ne nariams. Už ši? komercin? veikl? gautos l?šos skiriamos min?t? nari? bendriesiems interesams ginti.

10 2000 m. VNLTO ?sigijo preki? ir paslaug?, kurios buvo naudojamos PVM apmokestinamai veiklai ir kitai su pirm?ja nesusijusiai veiklai. VNLTO papraš? atskaityti vis? pirkimo PVM už min?tas prekes ir paslaugas, ?skaitant ir tas, kurias ji naudoja savo nari? bendriesiems interesams ginti.

11 Už 2000 m. mokestin? laikotarp? VNLTO atskait? pirkimo PVM sumas, susijusias su apmokestinamu paslaug? teikimu. Be to, ji atskait? ir pirkimo PVM sum?, susijusi? su bendriems VNLTO nari? interesams ginti skirta veikla. 2001 m. geguž?s 14 d. VNLTO papraš? gr?žinti papildom? su šia veikla susijusio PVM sum?. Reikalauta teis?s atskaityti sum?, atitinkan?i? 79 % vis? VNLTO ?sigyt? preki? ir paslaug?. 2001 m. rugpj??io 3 d. Sprendimu mokes?i? inspektorius atmet? š? prašym?.

12 2002 m. kovo 26 d. Sprendimu jis pateik? VNLTO pranešim? apie mokes?i? už gin?ijam? mokestin? laikotarp? perskai?iavim?. Šiame pranešime pirkimo PVM suma, susijusi su bendriems VNLTO nari? interesams ginti skirta veikla, perskai?iuota proporcingai iš jos veiklos gautoms pajamoms. Apskai?iuota, kad VNLTO tur?jo teis? atskaityti sum?, atitinkan?i? 49 % vis? savo ?sigyt? preki? ir paslaug?.

13 2002 m. balandžio 26 d. raštu VNLTO apskund? š? pranešim? apie perskai?iavim?. 2002 m. geguž?s 15 d. Sprendimu mokes?i? inspektorius patvirtino min?t? pranešim?.

14 VNLTO apskund? š? sprendim? *Gerechtshof Leeuwarden*. 2005 m. birželio 17 d. šis teismas jos skund? atmet?. Jis nusprend?, kad bendriesiems nari? interesams ginti skirta veikla n?ra tiesioginis, ilgalaikis ir b?tinasis VNLTO ekonomin?s veiklos t?siny. Min?to teismo nuomone, ji negali atskaityti jai pateiktoje s?skaitoje fakt?roje nurodyto mokes?io, jei ?sigytas prekes ir paslaugas naudoja bendriesiems savo nari? interesams ginti.

15 2005 m. liepos 27 d. VNLTO apskund? *Gerechtshof Leeuwarden* sprendim? kasacine tvarka.

16 *Hoge Raad der Nederlanden*, ? kur? kreiptasi d?l šio gin?o, pažymi, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamas išlaidoms, patirtoms ?sigyjant prek? ir paslaug?, naudojam? tiek PVM apmokestinamai ekonominei veiklai, tiek kitai su ja nesusijusiai veiklai, taikyto PVM atskaitos klausimas.

17 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiai teismui kyla klausimas, ar VNLTO turi teis? prie savo verslui skirto turto priskirti ne tik ilgalaik? turt?, bet taip pat kitas prekes bei paslaugas ir nedelsdama atskaityti vis? jas ?sigyjant sumok?t? PVM, net jei dalis j? naudojama veiklai, kuri visiškai nesusijusi su pagal direktyvos 2 straipsn? apmokestinamu prek? tiekimu ar paslaug? teikimu.

18 Šiomis aplinkyb?mis *Hoge Raad der Nederlanden* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir Teisingumo Teismui pateikti tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar (direktyvos) 6 straipsnio 2 dal? ir 17 straipsnio 1, 2 ir 6 dalis reikia aiškinti taip, kad apmokestinamasis asmuo gali savo verslui priskirti ne tik ilgalaik? turt?, bet taip pat ir visas kitas prekes bei paslaugas, naudojamas tiek verslo tikslams, tiek su juo nesusijusiems tikslams, bei nedelsdamas atskaityti vis? už ši? prek? ir paslaug? ?sigijim? s?skaitose fakt?rose nurodyt? prid?tin?s vert?s mokest??

2. Jei atsakymas ? 1 klausim? b?t? teigiamas, ar (direktyvos) 6 straipsnio 2 dalies taikymas paslaugoms ir prek?ms, kurios n?ra ilgalaikis turtas, reiškia, kad PVM mokamas vien? kart? per mokestin? laikotarp?, per kur? suteikiama teis? ? atskait? ši? paslaug? ir prek? atžvilgiu, ar PVM reikia mok?ti kelis laikotarpius? Jei atsakymas ? antr?j? klausimo dal? teigiamas, kaip reikia nustatyti prek? ir paslaug?, kuri? apmokestinamasis asmuo nenurašo, apmokestinam?j? vert??“

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo klausimo

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

19 Nyderland? vyriausyb? pabr?žia, kad apmokestinamasis asmuo negali, ?sigij?s ilgalaikio turto arba kitoki? prek? ir paslaug?, atskaityti s?skaitoje fakt?roje nurodyto PVM, jei šios prek?s ir paslaugos naudojamos šiuo mokes?iu neapmokestinamiems sandoriams. Taip yra ir šiuo atveju, nes nagrin?jama veikla skirta bendriesiems interesams ginti.

20 Ši vyriausyb? primena, kad VNLTO ?statuose numatyta, jog jos tikslas yra palaikyti žem?s ?kio sektoriaus keliuose Nyderland? regionuose interesus bei šiame sektoriuje dirban?i? ?moni? interesus. Ji aiškina, kad VNLTO šiuo atžvilgiu priklauso *Land- en Tuinbouw Organisatie Nederland* ir kad šios organizacijos tarpininkaujama ji siekia užtikrinti ?kinink? interesus bendruomen?s, provincijos, nacionaliniu ir tarptautiniu lygmeniu. Min?ta vyriausyb? nurodo, kad VNLTO stengiasi paskatinti ?gyvendinti žem?s ?kio vystymo politik? tyrim?, informavimo ir mokymo srityje.

21 Teisingumo Teisme vykusio ginčo metu Nyderlandų vyriausybė dėl pateikto pirmojo klausimo patikslino, kad negali būti jokio skirtumo tarp fizinio asmens ir juridinio asmens. Be to, ji pridėjo, kad pagrindinio byloje VNLTO norėjo PVM atskaitos savo neekonominės veiklos, šiuo atveju apžvalgos bendrųjų jos narių interesų gynimą, atžvilgiu.

22 Vokietijos vyriausybė tvirtina, kad apmokestinamasis asmuo gali priskirti prie savo verslui skirto turto ne tik visą ilgalaiką turtą, bet ir bet kokį verslo ir ne verslo reikšmės naudojimą turtą. Tačiau paslaugoms ši teisė taikoma tik tuomet, kai jos įgyjamos naudojant vien verslui priskirtą turtą. Kalbant apie tokią prekių ir paslaugų naudojimo ne verslo tikslams apmokestinimą pažymėtina, kad valstybės narės turi nustatyti šio apmokestinimo tvarką ir laikotarpius, kuriuos atsižvelgiant reikia apmokestinti.

23 Portugalijos vyriausybė tvirtina, kad juridinis asmuo negali atskaityti viso PVM už ilgalaiką turtą arba bet kokią prekę arba paslaugą, skirtą tik jo paties tikslams, jei įgyjamas turtas buvo skirtas tiek šiuo mokesčiu apmokestinamai, tiek juo neapmokestinamai veiklai vykdyti.

24 Jungtinės Karalystės vyriausybė teigia, kad apmokestinamasis asmuo neturi teisės priskirti prie savo verslui skirto turto jokių kitų prekių ir paslaugų, tik ilgalaiką turtą ir paslaugas, naudojamus naujam ilgalaikiam turtui sukurti ir skirtus naudoti mišriai, t. y. verslo reikšmės ir ne verslo reikšmės arba privatiems tikslams.

25 Komisija tvirtina, kad apmokestinamasis asmuo turi teisę prie savo verslui skirto turto priskirti tik verslo ir ne verslo tikslams naudojimą ilgalaiką turtą bei išimtinai ilgalaikiam turtui prilygstančias paslaugas ir nedelsdamas atskaityti visą perkant sumokėtą PVM.

Teisingumo Teismo atsakymas

26 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia apibrėžti direktyvos 6 straipsnio 2 dalyje ir 17 straipsnio 2 dalyje numatytos teisės į PVM atskaitą apimtą tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo prekes ir paslaugas, už kurias sumokėjo mokėtiną pirkimo PVM, naudoja tiek savo verslo tikslams, tiek, kaip nurodoma klausime, „su juo nesusijusiems tikslams“, t. y. šiuo atveju neapmokestinamiems sandoriams.

27 Pirmiausia reikia priminti, kad direktyvoje numatytos atskaitos sistemos tikslas yra visiškai atleisti verslininką nuo vykdant ekonominę veiklą sumokėto ar mokėtino PVM naštos. Todėl bendroja PVM sistema stengiamasi užtikrinti visišką neutralumą apmokestinant bet kokią ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus, su sąlyga, kad šiai veiklai iš principo būtų taikomas PVM (žr. 2001 m. vasario 22 d. Sprendimo *Abbey National*, C-408/98, Rink. p. I-1361, 24 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

28 Taigi, jei apmokestinamojo asmens įgytos prekės ar paslaugos yra naudojamos atleistiems nuo PVM arba juo neapmokestinamiems sandoriams, dėl to jam negali atsirasti nei prievolė mokėti pardavimo mokestį, nei teisė į pirkimo mokesčio atskaitą (žr. 2006 m. kovo 30 d. Sprendimo *Uudenkaupungin kaupunki*, C-184/04, Rink. p. I-3039, 24 punktą ir 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Wollny*, C-72/05, Rink. p. I-8297, 20 punktą).

29 Siekiant naudingai atsakyti į pateiktą pirmąjį klausimą, reikia į aptarti atsižvelgiant į nacionalinio teismo pateiktame sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aprašytas faktines aplinkybes.

30 Iš *Hoge Raad der Nederlanden* pateiktą faktinių aplinkybių aišku, kad VNLTO vykdo ne tik apmokestinamą veiklą, bet ir neapmokestinamą veiklą, t. y. gina bendruosius savo narių interesus.

Šis teismas taip pat nurodo, kad prekės ir paslaugų įsigijimo VNLTO traukimo apyskaita kaip savo bendrasis išlaidas, šie sandoriai nepriskirdama vien šios asociacijos vykdomiems apmokestinamiems pardavimo sandoriams.

31 Atsižvelgdamas į šias faktines aplinkybes ir VNLTO pateiktą prašymą leisti atskaityti PVM, sumokėtą perkant prekes ir paslaugas, kurios buvo naudojamos tiek apmokestinamai veiklai, tiek su ja visiškai nesusijusiai neapmokestinamai veiklai, būtų bendriesiems savo narių interesams ginti, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas kelia klausimą, ar pastarąjį veiklą galima laikyti vykdoma „kitais tikslais“ direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punkto prasme nei tie, kurių asociacija siekia ekonominėje srityje.

32 Šių svarstymų kontekste prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas rėmėsi 2005 m. liepos 14 d. Sprendimu *Charles ir Charles-Tijmens*, C-434/03, Rink. p. I-7037, o būtų – šio sprendimo 23–25 punktais, kuriuose Teisingumo Teismas priminė su PVM sistema susijusį teismo praktiką, taikomą mišraus naudojimo ilgalaikiam turtui, t. y. tokiam, kuris naudojamas ir verslo, ir asmeniniams tikslams. Iš jos matyti, kad apmokestinamasis asmuo taikant PVM gali pasirinkti, ar priskirti visą šį turtą prie verslui naudojamam turtui, ar laikyti jį visą savo privačiu turtu, kad tokiu būdu jis visiškai nepatektų į PVM sistemą, ar laikyti jį savo versle naudojamu turtu tiek, kiek jis faktiškai naudojamas verslui. Jei apmokestinamasis asmuo nusprendžia ilgalaikį turtą, naudojamą ir verslo, ir asmeniniams tikslams, laikyti versle naudojamu turtu, siegyjant šį turtą sumokėta PVM suma iš principo yra visa nedelsiant atskaitoma. Tokiomis aplinkybėmis, kai dėl versle naudojamam turtui priskiriamam turtui suteikiama teisė visiškai ar dalinai pirkimo PVM atskaita, jo naudojimas apmokestinamojo asmens ar jo darbuotojų privatiems poreikiams arba ne verslo tikslams yra laikomas už atlygą teikiamomis paslaugomis pagal direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punktą.

33 *Hoge Raad der Nederlanden* nusprendė, kad šiuos principus galima taikyti ir „juridiniam asmeniui, kuris, kaip apmokestinamasis asmuo, vykdo veiklą, nepatenkančią į PVM taikymo sritį“, nors jam galima taikyti direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punktą.

34 Neginėjama, kad tokia veikla, kaip asociacijos vykdomas bendrųjų savo narių interesų gynimas, nėra „PVM apmokestinama“ veikla direktyvos 2 straipsnio 1 dalies prasme, nes tai nėra prekės tiekimas arba paslaugų teikimas už atlygą (šiuo klausimu žr. 2006 m. sausio 12 d. Sprendimo *Optigen ir kt.*, C-354/03, C-355/03 ir C-484/03, Rink. p. I-483, 42 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

35 Dėl klausimo, ar tokia veikla galima laikyti vykdoma „ne verslo tikslais“ direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punkto prasme, svarbu priminti, kad byloje, kurioje priimtas 2008 m. kovo 13 d. Sprendimas *Securenta*, C-437/06, Rink. p. I-1597, paskelbtas po to, kai pateiktas šis prašymas priimti prejudicinį sprendimą, Teisingumo Teismas, be kita ko, nagrinėjo klausimą, kaip reikia apibrėžti teisę perkant sumokėto PVM atskaitą, kai apmokestinamasis asmuo vykdo ekonominę ir neekonominę veiklą.

36 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas minėto sprendimo 26 punkte pabrėžė, kad neekonominę veiklą nepatenka į direktyvos taikymo sritį, 28 punkte patikslindamas, jog direktyva tvirtinta atskaitos sistema yra susijusi su visa apmokestinamojo asmens ekonomine veikla, kad ir koks būtų jos tikslas ar rezultatas, su sąlyga, kad ši veikla iš principo yra apmokestinama PVM.

37 To paties sprendimo 30 ir 31 punktuose Teisingumo Teismas nurodė, kad apmokestinamojo asmens patirtoms pirkimo išlaidoms tenkantis PVM negali suteikti teisės atskaitą tiek, kiek šis mokestis yra susijęs su veikla, kuri, atsižvelgiant į jos neekonominę pobūdį, nepatenka į Šeštosios direktyvos taikymo sritį, ir kad todėl kai apmokestinamasis asmuo vykdo ir ekonominę apmokestinamą arba neapmokestinamą veiklą, ir į Šeštosios direktyvos taikymo sritį.

nepatenkan?i? neekonomin? veikl?, pirkimo išlaidoms tenkant? PVM galima atskaityti tik tiek, kiek šias išlaidas galima priskirti prie apmokestinamojo asmens ekonomin?s veiklos.

38 Iš ši? argument?, kaip generalinis advokatas pažym?jo išvados 38 punkte, aišku, kad direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punktu nesiekta numatyti galimyb?s sandorius, kurie nepatenka ? PVM sistemos taikymo srit?, laikyti ?vykdytais „ne verslo tikslams“ šios nuostatos prasme. Iš ties?, jei ši nuostata b?t? aiškinama priešingai, direktyvos 2 straipsnio 1 dalis netekt? prasm?s.

39 Reikia dar kart? pabr?žti, kad, kitaip nei byloje, užbaigtoje priimant min?t? sprendim? *Charles ir Charles-Tijmens*, kurioje nagrin?tas gin?as d?l nekilnojamojo turto, sudariusio verslui skirto turto dal?, o v?liau iš dalies naudoto apmokestinamojo asmens privatiems poreikiams, o tai pagal apibr?žim? visiškai ne verslo tikslai, šioje pagrindin?je byloje nagrin?jama VNLTO neapmokestinama veikla, skirta bendriesiems jos nari? interesams ginti, kurios šiuo atveju negalima laikyti skirta ne verslo tikslams, turint mintyje tai, kad ši veikla yra pagrindin? šios asociacijos užduotis.

40 Vadinasi, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti, kad direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punkt? ir 17 straipsnio 2 dal? reikia aiškinti taip: šios nuostatos netaikomos verslui skirto turto dal? sudaran?i? preki? ir paslaug? naudojimui apmokestinamojo asmens vykdomai neapmokestinamai veiklai, o už šias tokiai veiklai skirtas prekes ir paslaugas mok?tinas PVM neatskaitomas.

D?l antrojo klausimo

41 Atsižvelgiant ? atsakym?, pateikt? ? pirm?j? prejudicin? klausim?, ? antr?j? klausim? atsakyti nereikia.

D?l bylin?jimosi išlaid?

42 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

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 6 straipsnio 2 dalies a punkt? ir 17 straipsnio 2 dal? reikia aiškinti taip: šios nuostatos netaikomos verslui skirto turto dal? sudaran?i? preki? ir paslaug? naudojimui apmokestinamojo asmens vykdomai neapmokestinamai veiklai, o už šias tokiai veiklai skirtas prekes ir paslaugas mok?tinas PVM neatskaitomas.

Parašai.

* Proceso kalba: oland?.