

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2014. gada 10. jūlijā (*)

Nodokļi – PVN – Direktīva 77/388/EEK – 17. panta 5. punkta trešās daļas c) apakšpunkts – 19. pants – Priekšnodokļa atskaitošana – Līdzīga darbūmi – Jaukta veida darbūmos izmantojamas preces un pakalpojumi – Noteikums atskaitēmās PVN summas noteikšanai – Atkāpi ietveroša kārtība – Apstākļi

Lieta C-183/13

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supremo Tribunal Administrativo* (Portugāle) iesniedza ar lūmumu, kas pieņemts 2013. gada 16. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 12. aprīlī, tiesvedībā

Fazenda Pública

pret

Banco Mais SA.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], Tiesas priekšsēdētāja vietnieks K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], kas pilda ceturtās palātas tiesneša pienākumus, tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents) un K. Jirimēe [*K. Jürimäe*],

ģenerālvokģts M. Špunars [*M. Szpunar*],

ģekretģre M. Ferreira [*M. Ferreira*], ģalvenģ administratore,

ģemot vģrģ rakstveida procesu un 2014. gada 6. marta tiesas sģdi,

ģemot vģrģ apsvģrumus, ko sniedza:

- Portugģles valdģbas vģrdģ – *L. Inez Fernandes* un *R. Laires*, pģrstģvģi,
- Somijas valdģbas vģrdģ – *J. Heliskoski*, pģrstģvis,
- Apvienotģs Karģlistes valdģbas vģrdģ – *J. Beeko* un *V. Kaye*, pģrstģves, kurģm palģdz *O. Thomas* un *R. Hill*, *barristers*,
- Eiropas Komisijas vģrdģ – *M. Afonso* un *C. Soulay*, pģrstģves,

ģemot vģrģ pģc ģenerģlvokģta uzģlausģšanas pieģemto lģmumu izģkatģt lietu bez ģenerģlvokģta secinģjumiem,

ģasģudina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lģģums sniegt prejudiciģlu nolģmumu ir par to, kģ interpretģt Padomes 1977. gada 17.

maiņa Sesto direktīvu 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., kas grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK, OV L 102, 18. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Fazenda Pública* (Valsts kase) un *Banco Mais SA* (turpmāk tekstā – “*Banco Mais*”), līguma sabiedrību, par to, kādu aprēķināšanas noteikumu izmantot, lai noteiktu tiesības atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”), kas maksājams vai samaksāts par preču iegādes vai pakalpojumu saņemšanas brīdī, kuri tika izmantoti, lai veiktu gan darījumus, no kuriem var atskaitīt nodokli, gan arī darījumus, no kuriem nevar atskaitīt nodokli (turpmāk tekstā – “jaukta veida darījumos izmantojamās preces un pakalpojumi”).

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sestās direktīvas 17. pantā ar nosaukumu “Atskaitīšanas tiesību izcelsme un darbības joma” ir noteikts:

“2. Ja preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli apliekamiem darījumiem, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā:

a) [PVN], kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs;

[..]

5. 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 tā [PVN] daļa, kas attiecināma uz pirmā veida darījumiem.

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

Dalībvalstis arī var:

a) atļaut nodokļa maksātājam noteikt daļu katrā savas uzņēmējdarbības nozarei ar noteikumu, ka katrā nozarei ir atsevišķa uzskaitē;

b) prasīt, lai nodokļa maksātājs noteiktu daļu katrā savas uzņēmējdarbības nozarei un veiktu atsevišķu uzskaiti katrā nozarei;

c) atļaut vai prasīt nodokļa maksātājam veikt atskaitīšanu, pamatojoties uz visu preču un pakalpojumu vai to daļas izmantojumu;

d) atļaut vai likt nodokļa maksātājam veikt atskaitīšanu saskaņā ar pirmajā apakšpunktā noteiktajiem noteikumiem par visām tajā minētajām precēm un pakalpojumiem;

e) nodrošināt to, ka, ja PVN, kas nodokļa maksātājam nav atskaitāms, ir nenozīmīgs, to uzskata par nulli.

4 Sestās direktīvas 19. panta “Atskaitīšanas daļas aprēķināšana” 1. punktā ir noteikts:

“Da?u, kas atskait?ma atbilst?gi 17. panta 5. punkta pirmajai da?ai, veido da?skaitlis:

- par kura skait?t?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez [PVN], kura attiecin?ma uz dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir atskait?ms atbilst?gi 17. panta 2. un 3. punktam,
- par kura sauc?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez pievienot?s v?rt?bas nodok?a, 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.”

Portug?les ties?bas

5 Pievienot?s v?rt?bas kodeksa (*Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado*, turpm?k tekst? – “CIVA”), t? redakcij?, kas bija piem?rojama 2004. finanšu gadam, 23. pant? ir noteikts:

“1. Ja nodok?a maks?t?js savas uz??m?jdarb?bas ietvaros veic pre?u pieg?des vai sniedz pakalpojumu, no kuriem da?a nedod ties?bas uz atskait?šanu, tad par pirkumiem samaks?tais nodoklis ir atskait?ms tikai atbilstoši procentam, kas atbilst gada ien?kumiem no dar?jumiem, kas dod ties?bas uz atskait?šanu.

2. Ne?emot v?r? iepriekš?j?s da?as noteikumus, nodok?a maks?t?js var veikt atskait?šanu atbilstoši faktiskajam visu izlietoto pre?u un pakalpojumu vai to da?as izmantojumam, ar nosac?jumu, ka par to iepriekš tiek pazi?ots tiešo un netiešo nodok?u ?ener?ldirekcijai, tom?r tas neskar š?s iest?des ties?bas paredz?t speci?lus nosac?jumus vai izbeigt šo proced?ru nopietnu nodok?u iekas?šanas trauc?jumu gad?jum?.

3. Nodok?u iest?des var likt nodok?u maks?t?jam iev?rot iepriekš?j? punkta noteikumus:

- a) ja nodok?a maks?t?js veic noš?irtas saimniecisk?s darb?bas;
- b) ja 1. punkt? noteikt?s proced?ras piem?rošana rada v?r? ?emamus nodok?u iekas?šanas trauc?jumus.

4. 1. punkt? noteiktie konkr?t?s atskait?šanas procenti rodas no da?skait?a, kura skait?t?ju veido pre?u pieg?des un pakalpojumu sniegšanas, kas saska?? ar 19. pantu un 20. panta 1. punktu dod ties?bas uz atskait?šanu, gada [apgroz?juma] summa, neieskaitot nodokli, un sauc?ju veido visu nodok?a maks?t?ja veikto darb?bu, ieskaitot darb?bas, kas ir atbr?votas no nodok?a vai neietilpst nodok?a piem?rošanas jom?, it ?paši neaplikt?s subs?dijas, iz?emot kapit?la subs?dijas, gada [apgroz?juma] summa, neieskaitot nodokli.

5. Tom?r iepriekš min?taj? apr??in? netiek iek?auta to pamatl?dzek?u p?reja, kas ir izmantoti uz??muma darb?b?, un darb?bas ar nekustamo ?pašumu vai finanšu darb?bas, kur?m ir papildu raksturs, sal?dzinot ar nodok?u maks?t?ja veiktaj?m darb?b?m.

[..]”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

6 *Banco Mais* ir banka, kas veic l?zinga dar?jumus autob?ves nozar?, k? ar? citus finanšu

dar?jumus.

7 No Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka savas darb?bas ietvaros *Banco Mais* veic gan dar?jumus, kas dod ties?bas uz nodok?a atskait?šanu, gan ar? dar?jumus, kas š?das ties?bas nedod. Š?di darbojoties, *Banco Mais* izmanto preces un pakalpojumus, kas tiek ekskluz?vi izmantoti tikai vien? no š?m dar?jumu kategorij?m, k? ar? jaukta veida dar?jumus izmantojamas preces un pakalpojumus, par ko tai ir j?maks? PVN.

8 Attiec?b? uz 2004. finanšu gadu *Banco Mais* piln?b? atskait?ja to PVN, kas bija samaks?ts par prec?m un pakalpojumiem, ko izmanto tikai un vien?gi t?du dar?jumu veikšanai, par kuriem ir ties?bas atskait?t PVN, kas ietv?ra ar? transportl?dzek?u ieg?di bankas l?zinga darb?bu vajadz?b?m.

9 Attiec?b? uz jaukta veida dar?jumus izmantojam?m prec?m un pakalpojumiem *Banco Mais* apr??in?ja atskait?mo da?u, pamatojoties uz da?u, kur? k? skait?t?js bija samaksa, kas sa?emta par finanšu dar?jumiem, par kuriem var atskait?t nodokli un kuriem tika pieskait?ts apgroz?jums no l?zinga dar?jumiem, par kuriem var atskait?t nodokli, un kur? k? sauc?js bija samaksa, kas sa?emta par visiem tiem finanšu dar?jumiem, kuriem tika pieskait?ts apgroz?jums no visiem l?zinga dar?jumiem kop?. Praks? š? metode ??va *Banco Mais* uzskat?t, ka 39 % no maks?jam? vai samaks?t? PVN par š?m prec?m un pakalpojumiem bija atskait?mi.

10 P?c 2007. gad? veikt? nodok?u audita par 2004. finanšu gadu *Banco Mais* tika noteikts pien?kums ar *Fazenda Pública* 2008. gada 7. febru?ra l?mumu samaks?t PVN par?du kop? ar kompens?cijas procentiem, jo metode, ko š? sabiedr?ba izmantoja, lai noteiktu savas ties?bas atskait?t nodokli, izrais?ja iev?rojamu izkrop?ojumu, nosakot maks?jamo nodokli.

11 Šaj? l?mum? *Fazenda Pública* neapšaub?ja *Banco Mais* iesp?ju apr??in?t savu atskait?mo da?u, cikt?l runa ir par kred?tdar?jumiem, kas nav l?zinga dar?jumi, atsaucoties b?t?b? uz to atl?dz?bas da?u, kas sa?emta par dar?jumiem, no kuriem var atskait?t nodokli. Turpretim attiec?b? uz l?zinga dar?jumiem t? uzskat?ja, ka tas, ka par krit?riju tika izmantota t? apgroz?juma da?a, kas tika g?ta ar dar?jumiem, no kuriem var atskait?t nodokli, neizsl?dzot no š? apgroz?juma da?u izmantošanas maksas, kas sa?emtas, kompens?jot ar transportl?dzek?u ieg?di saist?t?s izmaksas, izkrop?oja atskait?m?s da?as apr??inu.

12 Ar 2008. gada 6. maij? *Tribunal tributário de Lisboa* [Lisabonas nodok?u ties?] celto pras?bu *Banco Mais* apstr?d?ja *Fazenda Pública* 2008. gada 7. febru?ra l?mumu.

13 Š? tiesa apmierin?ja *Banco Mais* celto pras?bu, jo nodok?u administr?cija bija interpret?jusi CIVA 23. panta 4. punktu *contra legem*, ?emot v?r?, ka š? norma paredz?ja, neietverot iz??mumu attiec?b? uz l?zinga dar?jumiem, ka attiec?b? uz jaukta veida dar?jumus izmantojamaj?m prec?m un pakalpojumiem izmantojam? proporcija bija j?apr??ina, atsaucoties uz to apgroz?juma da?u, kas tika g?ta ar dar?jumiem, no kuriem var atskait?t nodokli. Saska?? ar šo normu *Banco Mais* vajadz?ja at?aut ?emt v?r? kred?t??m?ju p?rskait?to visu izmantošanas maksu.

14 *Fazenda Pública* iesniedza apel?cijas s?dz?bu iesniedz?jties? par pirm?s instances tiesas spriedumu, b?t?b? apgalvojot, ka str?ds attiecas nevis uz CIVA 23. panta 4. punkta interpret?ciju, kas izskaidro š? panta 1. punkt? paredz?to atskait?šanas noteikumu, bet gan uz administr?cijas iesp?ju pras?t nodok?u maks?t?jam noteikt vi?a ties?bu atskait?t nodokli apjomu saska?? ar attiec?go pre?u un pakalpojumu izmantošanu, lai nov?rstu b?tisku izkrop?ojumu, nosakot atskait?mo nodokli. Faktiski *Banco Mais* izmantot? metode, kas noz?m?ja [apr??in?m?s] da?as – ko t? izmantoja, lai noteiktu atskait?mo proporciju, – skait?t?j? un sauc?j? ietvert visas izmantošanas maksas, ko tai p?rskait?juši klienti t?s l?zinga l?guma ietvaros, rad?tu š?du izkrop?ojumu, jo it ?paši t? izmantošanas maksu da?a, ar ko tiek kompens?ta transportl?dzek?u

ieg?de, neatspogu?o patieso to izdevumu da?u, kas ir radusies saist?b? ar jaukta veida dar?jumos izmantojam?m prec?m un pakalpojumiem, kuri var tikt attiecin?ti uz dar?jumiem, kas apliekami ar nodokli.

15 Š?dos apst?k?os *Supremo Tribunal Administrativo* [Augst?k? administrat?v? tiesa] nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai finanšu l?zinga l?gum?, saska?? ar kuru klients maks? izmantošanas maksu, kas sast?v no finanšu amortiz?cijas, procentu likm?m un cit?m maks?m, š? izmantošanas maksa kopum? ir vai nav j?iek?auj sauc?j?, veicot [atskait?m?s] procentu?l?s da?as apr??inu, vai ar?, gluži pret?ji, j??em v?r? tikai un vien?gi procentu likmes, jo t?s ir atl?dz?ba vai pe??a, kas ar bankas darb?bu tiek sa?emta no min?t? l?zinga l?guma?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

16 No Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka pamatlieta attiecas uz *Fazenda Pública* l?muma p?rr??in?t saska?? ar CIVA 23. panta 2. punkt? paredz?to nodok?a atskait?šanas sh?mu *Banco Mais* atskait?šanas ties?bas, cikt?l runa ir par jaukta veida dar?jumos izmantojam?m prec?m un pakalpojumiem, likum?bu.

17 Saska?? ar šo p?d?jo min?to normu, skatot to kop? ar CIVA 23. panta 3. punktu, gad?jumos, kad runa ir par nopietniem izkrop?ojumiem nodok?u noteikšan?, nodok?u maks?t?jam var b?t pien?kums veikt PVN atskait?šanu atbilstoši faktiskajam visu izlietoto pre?u un pakalpojumu vai to da?as izmantojumam.

18 T?d?j?di min?taj? norm? ir b?t?b? p?r?emta norma par nodok?a atskait?šanas ties?bu noteikšanu, kas izkl?st?ta Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkt? un kas ir uzskat?ma par atk?pes normu sal?dzin?jum? ar normu, kura paredz?ta š?s direkt?vas 17. panta 5. punkta pirmaj? da?? un 19. panta 1. punkt?.

19 L?dz ar to ir j?uzskata, k? to tiesas s?d? apstiprin?ja Portug?les vald?ba, ka CIVA 23. panta 2. punkts ir attiec?g?s dal?bvalsts ties?b?s transpon?ts Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkts.

20 Š?dos apst?k?os ir j?saprot, ka uzdotsais jaut?jums b?t?b? ir par to, vai Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkts ir j?interpret? t?d?j?di, kas tas nepie?auj, ka dal?bvalsts t?dos apst?k?os k? pamatliet? nosaka bankai, kas tostarp veic l?zinga darb?bas, pien?kumu iek?aut da?as, ko t? izmanto, lai noteiktu vienu atskait?mo proporciju vis?m jaukta veida dar?jumos izmantojam?m prec?m un pakalpojumiem kop?, skait?t?j? un sauc?j? tikai to izmantošanas [nomas] maksas da?u, ko p?rskaita klienti savu l?zinga l?gumu ietvaros un kas atbilst procentiem.

21 Saska?? ar Tiesas past?v?go judikat?ru, interpret?jot Savien?bas ties?bu normu, ir j??em v?r? ne tikai t?s teksts, bet ar? t?s konteksts un tiesisk? regul?juma, kur? š? norma ir ietverta, izvirk?tie m?r?i (spriedums *SGAE*, C?306/05, EU:C:2006:764, 34. punkts).

22 Šaj? gad?jum? Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkt? ir noteikts, ka dal?bvalsts var at?aut vai pras?t nodok?a maks?t?jam veikt PVN atskait?šanu, pamatojoties uz visu pre?u un pakalpojumu vai to da?as izmantojumu.

23 ?emot v?r? š?s normas formul?jumu, dal?bvalsts var paredz?t t?du nodok?a atskait?šanas rež?mu, kur? tiek ?emts v?r? visu vai da?as attiec?go pre?u un pakalpojumu ?pašs izlietojums.

24 T? k? Sestaj? direkt?v? nav nek?das citas nor?des attiec?b? uz norm?m, kuras var

izmantot šaj? gad?jumu?, t?s ir j?paredz dal?bvalst?m (šaj? zi?? skat. spriedumus *Royal Bank of Scotland*, C?488/07, EU:C:2008:750, 25. punkts, un *Crédit Lyonnais*, C?388/11, EU:C:2013:541, 31. punkts).

25 No vienas puses, k? tas skaidri izriet no Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta un 19. panta 1. punkta formul?juma, p?d?j? min?taj? norm? ir vien?gi atsauce uz š?s direkt?vas 17. panta 5. punkta pirmaj? da?? paredz?to atskait?mo da?u, un l?dz ar to taj? ir ietverts detaliz?ts apr??in?šanas noteikums vien?gi attiec?b? uz 17. panta 5. punkta pirmaj? da?? min?to gad?jumu (šaj? zi?? skat. spriedumu *Royal Bank of Scotland*, EU:C:2008:750, 22. punkts).

26 No otras puses, kaut ar? Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkt? ir paredz?ts, ka šis apr??in?šanas noteikums ir piem?rojams vis?m jaukta veida dar?jumos izmantojam?m prec?m un pakalpojumiem, ko ieg?d?jies nodok?u maks?t?js, š? 17. panta 5. punkta treš? da?a, kur? ar? ir ietverta c) apakšpunkt? min?t? norma, s?kas ar v?rdu “tom?r”, kas noz?m? atk?pes no min?t?s normas (spriedums *Royal Bank of Scotland*, EU:C:2008:750, 23. punkts).

27 Tom?r, izmantojot Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkt? paredz?t?s ties?bas atk?pties no šaj? norm? paredz?t? apr??in?šanas noteikuma, ikvienai dal?bvalstij ir j??em v?r? min?t?s direkt?vas m?r?is un strukt?ra, k? ar? principi, uz kuriem ir balst?ta kop?ja PVN sist?ma (spriedumi *BLC Baupunkt*, C?511/10, EU:C:2012:689, 22. punkts, un *Crédit Lyonnais*, EU:C:2013:541, 52. punkts).

28 Šaj? zi?? Tiesa atg?din?ja, ka atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam j?maks? vai ko tas samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. L?dz ar to PVN sist?ma nodrošina piln?gu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?u uzlikšanu uz??m?jdarb?bai neatkar?gi no t?s m?r?iem vai t?s rezult?tiem, ar nosac?jumu, ka pati min?t? uz??m?jdarb?ba princip? ir apliekama ar PVN (spriedums *Royal Bank of Scotland*, EU:C:2008:750, 15. punkts).

29 Turkl?t Tiesa atzina, ka Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as m?r?is ir at?aut dal?bvalst?m ?emt v?r? nodok?u maks?t?ju noteiktu darb?bu ?pašo raksturu, lai pan?ktu daudz prec?z?kus rezult?tus, nosakot atskait?šanas ties?bu apjomu (šaj? zi?? skat. spriedumus *Royal Bank of Scotland*, EU:C:2008:750, 24. punkts, un *BLC Baupunkt*, EU:C:2012:689, 23. un 24. punkts).

30 No iepriekš min?t? izriet, ka, ?emot v?r?, pirmk?rt, Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkt? otrk?rt, kontekstu, k?d? ietilpst š? norma, trešk?rt, nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principus un, ceturtk?rt, š?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as m?r?i, ikvienai dal?bvalstij, kas izmanto Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta treš?s da?as c) apakšpunkt? paredz?t?s ties?bas, ir j?nodrošina, ka atskait?m? nodok?a apr??in?šanas noteikumi ?auj ?oti prec?zi konstat?t to PVN da?u, kas attiecas uz darb?b?m, no kur?m ir atskait?ms PVN (šaj? zi?? skat. spriedumu *BLC Baupunkt*, EU:C:2012:689, 23. punkts).

31 Nodok?u neitralit?tes princips, kas ir rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai, prasa, lai atskait?m? nodok?a summas apr??in?šanas noteikumi objekt?vi atspogu?otu izdevumu par jaukta veida dar?jumos izmantojam?m prec?m un pakalpojumiem faktisko da?u, kas ir saist?ti ar dar?jumiem, no kuriem var atskait?t nodokli (šaj? zi?? skat. spriedumu *Securita*, C?437/06, EU:C:2008:166, 37. punkts).

32 Tādējādi Sestās direktīvas pieauj, ka dalībvalstīs attiecīgajai darbībai piemēro metodi vai sadales kritēriju, kas atšķiras no metodes, kura ir balstīta uz apgrozījumu, ar nosacījumu, ka šī metode garantē precīzāku PVN priekšnodokļa atskaitīšanu nekā tā, kas izriet no, piemērojot metodi, kura ir balstīta uz apgrozījumu (šajā ziņā skat. spriedumu *BLC Baumarkt*, EU:C:2012:689, 24. punkts).

33 Šajā ziņā ir jānorāda, ka, kaut arī tādēļ bankas veiktiem līguma darījumiem automašīnu nozarē kā pamatlīdz var būt nepieciešams izmantot noteiktas jauktā veida darījuma izmantojamās preces un pakalpojumus, piemēram, ņemas, elektroenerģijas patēriņu vai noteiktus transversālus pakalpojumus, visbiežāk šāda izmantošana ir saistīta galvenokārt ar finansēšanu vai līgumu, ko iznomātājs noslēdzis ar tās klientiem, pārvadāšanu, nevis ar automašīnu nodošanu izmantošanai. Iesniedzējtiesai ir jānoskaidro, vai tas tā ir pamatā liet.

34 Tomēr šādos apstākļos atskaitīmo nodokļa aprēķināšana, piemērojot uz apgrozījumu balstītu metodi, saskaņā ar kuru tiek ņemtas vērā summas saistībā ar to klientu samaksāto nomas maksas dāvē, ar kuru tiek kompensēta transportlīdzekļa nodošana rīcībā, ļauj noteikt PVN priekšnodokļa atskaitīmo dāvē ne tik precīzi kā atbilstoši *Fazenda Pública* piemērotajai metodei, kas ir balstīta tikai uz to nomas maksas dāvē, kura atbilst procentiem un ir kā atlīdzība par iznomātāja finansēšanas un līgumu pārvadāšanas izmaksām, jo šo divu pārdāvību uzdevumu veikšanu visvairāk tiek izmantotas jauktā veida darījuma izmantojamās preces un pakalpojumi automašīnu nozares līguma darījumu veikšanas nolīk.

35 Ēmot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 17. panta 5. punkta trešās daļas c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas neliedz dalībvalstij tādus apstākļos kā pamatlīdz noteikt bankai, kas tostarp veic līguma darbības, pienākumu iekāvē dāvē, ko tā izmanto, lai noteiktu vienu atskaitīmo proporciju visām jauktā veida darījuma izmantojamām precēm un pakalpojumiem kopā, skaitītāji un saucēji tikai to izmantošanas [nomas] maksas dāvē, ko pārskaita klienti savu līguma līgumu ietvaros un kas atbilst procentiem, jo visbiežāk šādu preču un pakalpojumu izmantošana ir saistīta galvenokārt ar finansēšanu un līgumu pārvadāšanu, un tas ir jānoskaidro iesniedzējtiesai.

Par tiesāšanas izdevumiem

36 Attiecībā uz pamatlīdz pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu 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 – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze, 17. panta 5. punkta trešās daļas c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas neliedz dalībvalstij tādus apstākļos kā pamatlīdz noteikt bankai, kas tostarp veic līguma darbības, pienākumu iekāvē dāvē, ko tā izmanto, lai noteiktu vienu atskaitīmo proporciju visām jauktā veida darījuma izmantojamām precēm un pakalpojumiem kopā, skaitītāji un saucēji tikai to izmantošanas [nomas] maksas dāvē, ko pārskaita klienti savu līguma līgumu ietvaros un kas atbilst procentiem, jo visbiežāk šādu preču un pakalpojumu izmantošana ir saistīta galvenokārt ar finansēšanu un līgumu pārvadāšanu, un tas ir jānoskaidro iesniedzējtiesai.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – portug??u.