

Byla C-434/03

P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens

prieš

Staatssecretaris van Financiën

(Hoge Raad der Nederlanden prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Iš dalies verslui ir iš dalies asmeniniams tikslams naudojamas nekilnojamasis turtas“

Generalinio advokato F. G. Jacobs išvada, pateikta 2005 m. sausio 20 d. I-0000

2005 m. liepos 14 d. Teisingumo Teismo (didžioji kolegija) sprendimas I-0000

Sprendimo santrauka

Mokesčių teisės nuostatos — Teisės aktų suderinimas — Apyvartos mokesčiai — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema — Perkant sumokėto mokesčio atskaita — Iš dalies verslui ir iš dalies asmeniniams tikslams naudojamas ilgalaikis turtas — Iki Šeštosios direktyvos priimti nacionalinės teisės aktai, neleidžiantys viso turto priskirti verslui ir atskaityti viso jo įsigijimo mokesčio — Nepriimtinumai

(Tarybos direktyvo 67/228 11 straipsnis ir Tarybos direktyvos 77/388 6 straipsnio 2 dalis bei 17 straipsnio 2 ir 6 dalys)

Šeštosios direktyvos 77/388 d.1 valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymo derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 95/7, 6 straipsnio 2 dalis bei 17 straipsnio 2 ir 6 dalys turi būti aiškinamos taip, kad jos draudžia tokius iki šios direktyvos įsigaliojimo priimtus nacionalinės teisės aktus, kurie apmokestinamajam asmeniui neleidžia viso ilgalaikio turto, naudojamo iš dalies verslo ir iš dalies su juo nesusijusiems tikslams, priskirti versle naudojamam turtui ir kurie atitinkamu atveju draudžia visiškai ir nedelsiant atskaityti šio turto įsigijimo PVM.

Nors Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalis valstybei narei leidžia išlaikyti iki šios direktyvos įsigaliojimo egzistavusį nacionalinį režimą, vis dėlto ši nuostata reiškia prielaidą, kad išimtys, kurias šios valstybės gali išlaikyti šios nuostatos pagrindu, yra teisėtos pagal Antrąją direktyvą 67/228, kuri priimta anksčiau už Šeštąją direktyvą. Šiuo atžvilgiu Antrosios direktyvos 11 straipsnis, jo 4 daliai nustatant, jog valstybės narės galėjo atskaitymų režimo netaikyti „tam tikroms prekėms ir paslaugoms, ypač tomis, kurios gali būti išimtinai ar iš dalies naudojamos asmeniniams apmokestinamojo asmens ar jo personalo tikslams“, valstybės narės nesuteikė absoliučios diskrecijos atskaitymo režimo netaikyti visoms arba beveik visoms prekėms ir paslaugoms, ypač visam turtui, jei jis naudojamas apmokestinamojo asmens asmeniniams tikslams.

(žr. 31-34, 36 punktus ir rezoliucinės dalį)

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija) SPRENDIMAS

2005 m. liepos 14 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Iš dalies verslui ir iš dalies asmeniniams tikslams naudojamas nekilnojamasis turtas“

Byloje C-434/03

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2003 m. spalio 10 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. spalio 13 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

P. Charles,

T. S. Charles-Tijmens

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijos pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, R. Silva de Lapuerta, K. Lenaerts ir A. Borg Barthet, teisėjai S. von Bahr (pranešėjas), J. N. Cunha Rodrigues, J. Makarczyk, P. Krišis, E. Juhász ir G. Arestis,

generalinis advokatas F. G. Jacobs,

posėdžio sekretorė K. Sztranc, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2004 m. lapkričio 16 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens, atstovaujant *adviseur* E. H. van den Elsen ir *belastingsadviseur* G. Volkerink,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir C. ten Dam,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos A. Tiemann,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos L. Ström van Lier ir A. Weimar,

susipažinęs su 2005 m. sausio 20 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra susijęs su 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, p. 1), iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB (OL L 102, p. 18, toliau? Šeštoji direktyva), 6 straipsnio 2 dalies bei 17 straipsnio 1, 2 ir 6 dalių aiškinimu.

2 Šis prašymas paduotas nagrinėjant ginčą tarp P. Charles, T.S. Charles-Tijmens ir *Staatssecretaris van Financiën* dėl pastarojo atsisakymo patenkinti jį prašymą grąžinti visą pridėtinės vertės mokestį (toliau? PVM), kurį jie sumokėjo už vieno aukšto atostogų namų, kuris 87,5 % laiko buvo nuomojamas, o 12,5 % laiko naudojamas asmeniniams tikslams.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalis nustato:

„Paslaugų teikimu už atlygą laikoma:

- a) prekė, sudaranti verslui skirto turto dalį, naudojimas apmokestinamojo asmens arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba jį naudojimas ne verslo tikslams, kai pridėtinės vertės mokestis 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 iškreipymui.“

4 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 ir 6 dalyse nustatyta:

„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) pridėtinės vertės mokestį, apskaituotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas;

<...>

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

Kol aukščiau minėtos taisyklės įsigalios, valstybės narės gali taikyti visus atskaitos apribojimus, esančius jė nacionaliniuose įstatymuose, galiojančiuose šios direktyvos įsigaliojimo metu.“

Nacionalinės teisės aktai

5 1968 m. Apyvartos mokesčio įstatymo (Wet op de omzetbelasting 1968, toliau? įstatymas dėl PVM) 2 straipsnis nustato:

„Mokestis, kuriuo apmokestinamas prekų tiekimas ar paslaugų teikimas verslininkui, prekų įsigijimas Bendrijos viduje bei jam skirtų prekų importas, yra atskaitomas iš už prekų tiekimo ir paslaugų teikimo mokėtino mokesčio.“

6 Teisės atskaitymą patikslina šio statymo d. 1 PVM 15 straipsnis, nustatantis:

„1. 2 straipsnio prasme verslininko atskaitytinas mokestis yra:

a) mokestis, kurį kiti verslininkai nurodė jam pateiktose už patiektas prekes ir suteiktas paslaugas, pagal taikytinas taisykles išrašytose sąskaitose faktūrose per ataskaitinį laikotarpį;

<...>

ties, kiek verslininkas šias prekes ar paslaugas naudoja savo verslui <...>

<...>

4. Atskaitymas iš mokesčio atliekamas atsižvelgiant į prekių ir paslaugų paskirtį tuo metu, kai verslininkui išrašoma sąskaita, arba kai mokestis tampa mokėtinas. Jei tuo metu, kai verslininkas ketina panaudoti prekes ir paslaugas, pasirodo, kad jis atžvilgiu jis atskaito daugiau ar mažiau mokesčio, negu priklausytų atsižvelgiant į tų prekių ar paslaugų naudojimą, tai suma, kuria buvo viršyta leistina atskaitymo suma, tampa mokėtina nuo to momento. Mokėtinas mokestis sumokamas pagal (šio statymo d. 1 PVM) 14 straipsnį.

Neatskaityta mokesčio suma, kuri buvo galima atskaityti ir kuri nebuvo grąžinta, grąžinama verslininkui pateikus prašymą.

<...>“

Pagrindinė byla ir prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodytas klausimas

7 Nacionalinio teismo sprendime nurodoma, kad P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens 1997 m. kovo mėn. kartu įsigijo vieno aukšto atostogų namą (toliau – namas) Nyderlanduose. Namą buvo skirtas ir nuomoti, ir asmeniniam naudojimui; pagrindinėje byloje nagrinėjamo laikotarpiu, tai yra nuo 1997 m. balandžio 1 d. iki birželio 30 d. įskaitytinai, šis namas 87,5 % laiko buvo nuomojamas, o 12,5 % laiko buvo naudojamas asmeniniams tikslams.

8 Nyderlandų *Hoge Raad* pažymi, kad dėl šios nuomos P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens yra apmokestinamieji asmenys Šeštosios direktyvos prasme ir verslininkai šio statymo d. 1 PVM prasme. Atsižvelgiant į tai, kad šis namas yra nuomojamas asmenims, kurie jame apsistoja tik trumpam laikui, ir kad nuoma vykdoma kaip „atostogų verslas“, šiai nuomai netaikomas atleidimas nuo PVM mokesčio, kuriuo pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B dalies b punkto 1 papunktį Nyderlanduose galima pasinaudoti nuomojant nekilnojamą turtą.

9 Savo 1997 m. antrojo ketvirčio PVM deklaracijoje P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens atskaitė 87,5 % PVM, nurodyto jiems išrašytoje sąskaitoje už namą. Vėliau jie prašė mokesčio inspektorius, turinio galiojimus patenkinti šiuo prašymu (toliau – mokesčio inspektorius), jiems ši dalis atitinkantį sumą sugrąžinti.

10 1997 m. spalio 1 d. Sprendimu pastarasis patenkino P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens prašymą. Vis dėlto manydami, jog jis sumokėtas PVM galėjo būti atskaitytas 100 %, jie pateikė prašymą grąžinti likusį PVM dalį už 12,5 % laiko, kai namas buvo naudojamas asmeniniams tikslams.

11 Mokesčių inspektoriumi šis prašymas atmetus kaip nepriimtinas, P. Charles ir T. S. Charles-Tijmens pareiškė ieškinį *Gerechtshof te 's Hertogenbosch*. Šis teismas panaikino sprendimą dėl nepriimtimumo, tačiau spręsdamas bylą iš esmės inspektoriumo sprendimą paliko galioti, patikslindamas, jog ieškovai neturėjo pagrindo atskaityti viso už šį namą sumokėto PVM, nes 12,5 % viso laiko namas buvo naudojamas asmeniniams tikslams.

12 P. Charles ir T.S. Charles-Tijmens *Gerechtshof te 's Hertogenbosch* sprendimą apeliacine tvarka apskundė Nyderlandų *Hoge Raad*. Gręsdami savo apeliacinį skundą jie tvirtina, kad iš Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies išplaukia, jog namo naudojimas asmeniniams tikslams yra apmokestinamasis sandoris, nes jie nusprendė visą namą priskirti versle naudojamam turtui, o tai pagal šios direktyvos 17 straipsnio 2 dalį suteikia teisę atskaityti visą šiuo pagrindu apskaituotą PVM (žr., pavyzdžiui, 1995 m. spalio 4 d. Sprendimą *Armbrecht*, C-291/92, Rink. p. I-2775 ir 2001 m. kovo 8 d. Sprendimą *Bakcsi*, C-415/98, Rink. p. I-1831).

13 P. Charles ir T.S. Charles-Tijmens priduria, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalis šio aiškinimo nekeičia, nes Šeštosios direktyvos įsigaliojimo metu šios nuostatos prasme Nyderlandų teisės aktai nenumatė jokios išimties iš teisės atskaityti mokesčius, išskyrus dėl keleivių vežimui skirtą automobilių.

14 *Hoge Raad* pažymi, kad Nyderlandų teisės aktai, reglamentuojantys mišriam naudojimui tiekiamas prekes ir teikiamas paslaugas, kaip pagrindinėje byloje nagrinjamu atveju, Nyderlanduose buvo priimti 1969 m., taikant 1967 m. balandžio 11 d. Tarybos Antrosios direktyvos 67/228/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo Bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos taikymo struktūra ir tvarka (OL 71, 1967, p. 1303, toliau – Antroji direktyva) 11 straipsnio 1 dalį.

15 Šis teisės aktų nuostatos skiriasi nuo Šeštosios direktyvos nuostatų, ir kartais yra palankesnės, o kartais nepalankesnės apmokestinamajam asmeniui. Iš tiesų, ši direktyva apmokestinamajam asmeniui suteikia teisę nedelsiant ir visiškai atskaityti mokesčius, o korekcija dėl prekybos naudojimo ne verslui daroma tik ja pasinaudojus asmeniniams tikslams. Kita vertus, pagal įstatymu dėl PVM nustatytą sistemą asmuo turi iš karto ar bent jau per pirmuosius metus nustatyti, kiek ši prekė bus naudojama ne verslui.

16 Nyderlandų *Hoge Raad* šiuo atžvilgiu patikslina, kad 1968 m. įgyvendinimo taisyklė dėl apyvartos mokesčio nustatymo (Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968, Stcrt. 168, Nr. 169) 12 straipsnio 3 dalis, priimta taikant įstatymo dėl PVM 15 straipsnio 6 dalį, nustato, kad tuo metu, kai pateikiama deklaracija už tų finansinių metų paskutinį apmokestinimo laikotarpį, atskaitomas PVM yra perskaityuojamas naudojant visą mokesčių metų duomenis. Pasibaigus šioms finansiniams metams šios atskaitos perskaityti ar peržiūrėti neleidžiama.

17 Šiomis aplinkybomis Nyderlandų *Hoge Raad* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir prejudicine tvarka Teisingumo Teismui pateikti šį klausimą:

„Ar iki <...> Šeštosios direktyvos priėmimo galiojės teisinis režimas,

– draudžiantis ilgalaiką turtą ar jam prilyginamą prekę ar paslaugą visiškai priskirti versle naudojamam turtui, jei pirkėjas šių prekių ar paslaugų naudoja ir verslo, ir su juo nesusijusiems

tikslams (ypa? asmeniniams tikslams),

– ir tod?l draudžiantis nedelsiant ir visiškai atskaityti šios prek?s ar šios paslaugos pirkimo metu s?skaitoje nurodyt? mokest?, ir

– nenumatantis apmokestinimo PVM, kaip numatyta Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies a punkte,

yra suderinamas su Šešt?ja direktyva ir ypa? jos 17 straipsnio 1, 2 ir 6 dalimis bei 6 straipsnio 2 dalimi?“

D?I pateikto klausimo

18 Savo klausimu nacionalinis teismas iš esm?s teiraujasi, ar Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalis ir 17 straipsnio 2 bei 6 dalys turi b?ti aiškinamos taip, kad jos draudžia tokius nacionalin?s teis?s aktus, kokie yra nagrin?jami pagrindin?je byloje, kurie buvo priimti iki šios direktyvos ?sigaliojimo, kurie apmokestinamajam asmeniui neleidžia viso ilgalaikio turto, naudojamo iš dalies verslo ir iš dalies su juo nesusijusiems tikslams, priskirti versle naudojamam turtui ir kurie tokiu atveju neleidžia visiškai ir nedelsiant atskaityti šio turto ?sigijimo PVM bei nenumato, kad jo naudojimas su verslu nesusijusiems tikslams yra prilyginamas paslaug? teikimui už atlyg?.

Teisingumo Teismui pateiktos pastabos

19 P. Charles ir T. S. Charles?Tijmens laikosi nuomon?s, kad tokie nacionalin?s teis?s aktai, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, prieštarauja Teisingumo Teismo praktikai PVM srityje, ypa? 2003 m. geguž?s 8 d. Sprendimui *Seeling* (C?269/00, Rink. p. I?4101).

20 Nyderland? ir Vokietijos vyriausyb?s tvirtina, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalis valstybei narei leidžia uždrausti pasinaudoti teise atskaityti PVM, sumok?t? už ilgalaik? ar tokiu laikom? turt? ar paslaug? tiek, kiek apmokestinamasis asmuo š? turt? ar ši? paslaug? naudoja su verslu nesusijusiems tikslams, ypa? asmeniniams tikslams, kai ši valstyb? nar?, pasinaudodama šios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies antrojoje pastraipoje numatyta nukrypimo galimybe, mano, jog toks naudojimas n?ra apmokestinamas sandoris.

21 Jei Teisingumo Teismas nuspr?st?, jog Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalis ir 6 straipsnio 2 dalis valstybei narei neleidžia uždrausti pasinaudoti teise atskaityti PVM, kaip kad pagrindin?je byloje nagrin?jamu atveju, Nyderland? vyriausyb? teigia, kad 17 straipsnio 6 dalis valstybei narei leidžia išsaugoti iki šios direktyvos ?sigaliojimo galiojus? nacionalin? režim?, kuris draudžia pasinaudoti teise atskaityti PVM už ilgalaik? ar tokiu laikom? turt? ar paslaug?, kai š? turt? ar ši? paslaug? apmokestinamasis asmuo naudoja su verslu nesusijusiems tikslams, ypa? asmeniniams tikslams.

22 Komisijos nuomone, teisinis režimas, kuris pagal Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies antrojoje pastraipoje numatyt? galimyb? nukrypti neapmokestina ilgalaikio ar juo laikomo turto ar paslaugos naudojimo asmeniniams tikslams ir tod?l draudžia su šiomis prek?mis ar paslaugomis susijusius atskaitymus, kiek jos naudojamos asmeniniams tikslams, yra suderinamas su šia direktyva.

Teisingumo Teismo vertinimas

23 Vis? pirma reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik?, kai ilgalaikis turtas naudojamas ir profesiniams, ir asmeniniams tikslams, apmokestinamasis asmuo PVM taikymo poži?riu gali pasirinkti, ar priskirti vis? š? turt? versle naudojamam turtui, ar laikyti j? vis? savo priva?iu turtu ir taip j? visiškai išimti iš PVM sistemos, ar laikyti j? savo versle naudojamu

turtu tiek, kiek jis faktiškai naudojamas verslui (šiuo klausimu žr., be kita ko, nurodyt? sprendim? *Armbrecht* 20 punkt?; *Bakcsi* 25 ir 26 punktus; *Seeling* 40 punkt? bei 2005 m. balandžio 21 d. Sprendimo *HE, C?25/03*, Rink. p. I?0000 46 punkt?).

24 Jei apmokestinamasis asmuo nusprendžia ilgalaik? turt?, naudojam? ir profesiniams, ir asmeniniams tikslams, laikyti versle naudojamu turtu, d?l šio turto ?sigijimo PVM suma iš principo yra visiškai ir nedelsiant atskaitoma (žr., be kita ko, 1991 m. liepos 11 d. Sprendimo *Lennartz*, C?97/90, Rink. p. I?3795, 26 punkt? bei nurodyt? sprendim? *Bakcsi* 25 punkt? ir *Seeling* 41 punkt?).

25 Iš Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies pirmosios pastraipos a punkto išplaukia, kad kai versle naudojamam turtui priskiriamas turtas suteikia teis? ? visišk? ar dalin? pirkimo PVM atskait?, jo naudojimas asmeniniams apmokestinamo asmens ar jo personalo arba su jo verslu nesusijusiems tikslams yra laikomas už atlyg? teikiamomis paslaugomis. Šis naudojimas, tos pa?ios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies prasme laikomas apmokestinamuju sandoriu, pagal jos 11 straipsnio A dalies 1 pastraipos c punkt? yra apmokestinamas remiantis teikiant šias paslaugas patirt? išlaid? suma (šiuo klausimu žr. nurodyt? sprendim? *Lennartz* 26 punkt?; *Bakcsi* 30 punkt? ir *Seeling* 42 punkt?).

26 D?l Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies antrosios pastraipos reikia iš karto priminti, kad harmonizavimo išimtyt? turi b?ti griežtai apibr?žtos. Iš ties? kiekvien? kart?, kai pasinaudojama nuo PVM nukrypstan?iais režimais, tarp valstybi? nari? susidaro mokes?i? naštos skirtumai.

27 Be to, ši 6 straipsnio 2 dalies antroji pastraipa iš esm?s turi b?ti aiškinama taip, kad valstyb?s nar?s tam tikr? paslaug? teikimo ar naudojimosi gali nelaikyti paslaug? teikimu už atlyg?, ypa? siekiant supaprastinti su PVM surinkimu susijusias administracines proced?ras (šiuo klausimu žr. 2003 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *Cookies World*, C?155/01, Rink. p. I?8785, 59 punkt?).

28 Vis d?lto Šeštosios direktyvos 2 dalies antroji pastraipa netur?t? valstyb?ms nar?ms sudaryti galimyb?s uždrausti apmokestinamiesiems asmenims, pasirinkusiems vis? ir profesiniams, ir asmeniniams tikslams naudojam? ilgalaik? turt? priskirti versle naudojamam turtui, visiškai ir nedelsiant atskaityti šio turto pirkimo PVM, nes jie ? tai turi teis? pagal šio sprendimo 24 punkte nurodyt? Teisingumo Teismo praktik?. Toks teis?s ? atskaitym? apribojimas prieštaraut? šiai nuostatai.

29 Be to, Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies antr?ja pastraipa pagr?stas bendro pob?džio atsisakymas apmokestinti ilgalaikio turto dalies naudojim? asmeniniams apmokestinamojo asmens tikslams, kai šis gal?jo visiškai atskaityti PVM, mok?tin? už atitinkamo turto ?sigijim?, taip pat prieštaraut? šiai nuostatai, nes tai neišvengiamai lemt? konkurencijos iškreipym?.

30 Taigi apmokestinamasis asmuo turi teis?, pirma, pasirinkti vis? savo ilgalaik? turt?, naudojam? iš dalies verslo, iš dalies su verslu nesusijusiems tikslams, priskirti versle naudojamam turtui ir, esant reikalui, visiškai ir nedelsiant atskaityti su šio turto ?sigijimu susijus? PVM ir, antra, iš principo ši? teis? atitinkan?i? pareig? sumok?ti PVM nuo išlaid?, patirt? š? turt? naudojant su verslu nesusijusiems tikslams, sumos (šiuo klausimu žr. nurodyto sprendimo *Seeling* 43 punkt?).

31 Kalbant apie Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dal?, tiesa, kad ji valstybei narei leidžia, kaip tvirtina ir Nyderland? vyriausyb?, išlaikyti iki Šeštosios direktyvos ?sigaliojimo egzistavus? nacionalin? režim?. Vis d?lto ši nuostata reiškia prielaid?, kad išimtyt?, kurias valstyb?s nar?s gali išlaikyti šios nuostatos pagrindu, yra teis?tos pagal Antr?j? direktyv?, kuri priimta anks?iau už Šešt?j? direktyv? (žr. 1999 m. spalio 5 d. Sprendimo *Royscot ir kt.*, C?305/97, Rink. p. I?6671, 21

punkt?).

32 Antrosios direktyvos 11 straipsnio, kurio 1 dalyje numatyta teisė atskaitymų, 4 dalis nustatė, jog valstybės narės galėjo atskaitymų režimo netaikyti „tam tikroms prekėms ir paslaugoms, ypač tomis, kurios gali būti išimtinai ar iš dalies naudojamos asmeniniams apmokestinamojo asmens ar jo personalo tikslams“. (Neoficialus vertimas)

33 Pastaroji nuostata valstybėms narėms nesuteikė absoliučios diskrecijos atskaitymo režimo netaikyti visoms arba beveik visoms prekėms ir paslaugoms ir taip panaikinti Antrosios direktyvos 11 straipsnio 1 dalyje nustatyto režimo esmę (žr. nurodyto sprendimo *Royscot ir kt.* 24 punktą).

34 Taigi, nors Antrosios direktyvos 11 straipsnio 4 dalis leidžia valstybėms narėms atskaitos režimą neįtraukti tam tikrų prekių, pavyzdžiui, automobilių, ši nuostata joms neleidžia šio režimo netaikyti visam turtui, jei jis naudojamas apmokestinamojo asmens asmeniniams tikslams.

35 Iš to išplaukia, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalis, skaitoma kartu su Antrosios direktyvos 11 straipsnio 4 dalimi, valstybėms narėms draudžia išsaugoti bendrą atskaitos režimo išimtį, taikomą visoms apmokestinamojo asmens prekėms, kurias šis naudoja savo asmeniniams tikslams.

36 Vadinas, reikėtų pateikti klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalis ir 17 straipsnio 2 bei 6 dalys turi būti aiškinamos taip, kad jos draudžia tokius iki šios direktyvos įsigaliojimo priimtus nacionalinės teisės aktus, kokie yra nagrinėjami pagrindinėje byloje, kurie apmokestinamajam asmeniui neleidžia viso ilgalaikio turto, naudojamo iš dalies verslo ir iš dalies su juo nesusijusiems tikslams, priskirti versle naudojamam turtui ir kurie atitinkamu atveju draudžia visiškai ir nedelsiant atskaityti šio turto įsigijimo PVM.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

37 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų dėl prejudicinio sprendimo pateikimo 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 (didžioji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymo derinimo Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB, 6 straipsnio 2 dalis bei 17 straipsnio 2 ir 6 dalys turi būti aiškinamos taip, kad jos draudžia tokius iki šios direktyvos įsigaliojimo priimtus nacionalinės teisės aktus, kokie yra nagrinėjami pagrindinėje byloje, kurie apmokestinamajam asmeniui neleidžia viso ilgalaikio turto, naudojamo iš dalies verslo ir iš dalies su juo nesusijusiems tikslams, priskirti versle naudojamam turtui ir kurie atitinkamu atveju draudžia visiškai ir nedelsiant atskaityti šio turto įsigijimo PVM.

Parašai.

* Proceso kalba: olandų.