

Sag C-98/07

Nordania Finans A/S og BG Factoring A/S

mod

Skatteministeriet

(anmodning om præjudiciel afgørelse indgivet af Højesteret)

»Sjette momsdirektiv – artikel 19, stk. 2 – beregning af pro rata-satsen for fradraget – udelukkelse af det omsætningsbeløb, som vedrører levering af investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed – begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« – køretøjer, der erhverves af et leasingelskab med henblik på udlejning og herefter salg efter leasingkontraktens udløb«

Forslag til afgørelse fra generaladvokat Y. Bot fremsat den 13. december 2007

Domstolens dom (Fjerde Afdeling) af 6. marts 2008

Sammendrag af dom

Fiskale bestemmelser – harmonisering af lovgivningerne – omsætningsafgifter – det fælles merværdiafgiftssystem – fradrag for indgående afgift

(Rådets direktiv 77/388, art. 19, stk. 2)

Artikel 19, stk. 2, i sjette direktiv 77/388 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter skal fortolkes således, at begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« ikke omfatter køretøjer, som en leasingvirksomhed erhverver med henblik på dels udlejning, dels videresalg ved leasingkontrakternes ophør, eftersom salget af disse køretøjer ved disse kontraktens ophør er en integrerende del af denne virksomheds sædvanlige økonomiske virksomhed.

For den afgiftspligtige person indebærer erhvervelsen og det efterfølgende videresalg nemlig almindelig anvendelse af goder og tjenesteydelser til blandet brug. Da dette salg således er omfattet af den afgiftspligtige persons almindelige og afgiftspligtige virksomhed, skal omsætningsbeløbet, der er knyttet dertil, tages i betragtning ved beregningen af pro rata-satsen for fradraget, for at dette beløb bedst muligt kan afspejle den del af brugen af goder og tjenesteydelser til blandet brug, der anvendes til denne virksomhed, idet formålet med det fælles merværdiafgiftssystems neutralitet ellers ville blive tilsidesat. Hvis videresalget efter udløbet af leasingkontrakter af de køretøjer, som var omfattet af disse kontrakter, har karakter af almindelig virksomhed for den berørte afgiftspligtige person, der driver denne virksomhed professionelt og systematisk, vil det være i modstrid med formålet om neutralitet, hvis denne afgiftspligtige person ikke faktisk befries for den del af merværdiafgiften, der hviler på de fællesomkostninger, der er knyttet til gennemførelsen af dette salg og således har tjent til udøvelsen af den sædvanlige afgiftspligtige virksomhed.

(jf. præmis 25, 26 og 36 samt domskonkl.)

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

6. marts 2008 (*)

»Sjette momsdirektiv – artikel 19, stk. 2 – beregning af pro rata-satsen for fradraget – udelukkelse af det omsætningsbeløb, som vedrører levering af investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed – begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« – køretøjer, der erhverves af et leasingselskab med henblik på udlejning og herefter salg efter leasingkontraktens udløb«

I sag C-98/07,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Højesteret (Danmark) ved afgørelse af 19. februar 2007, indgået til Domstolen den 21. februar 2007, i sagen:

Nordania Finans A/S,

BG Factoring A/S

mod

Skatteministeriet,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne G. Arestis, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász og J. Malenovský (refererende dommer),

generaladvokat: Y. Bot

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 6. december 2007,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Nordania Finans A/S og BG Factoring A/S ved advokaterne H.S. Hansen og T.K. Kristjánsson

– den danske regering ved B. Weis Fogh, som befuldmægtiget, bistået af advokat K. Lundgaard Hansen

– Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved D. Triantafyllou og S. Schönberg, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 13. december 2007, afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 19, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag (EFT L 145, s. 1, herefter »sjette direktiv«).

2 Denne anmodning er fremsat inden for rammerne af en sag mellem på den ene side selskaberne Nordania Finans A/S (herefter »Nordania Finans«) og BG Factoring A/S (herefter »BG Factoring«), der er indtrådt i BG Erhvervsfinans A/S' rettigheder (herefter »Erhvervsfinans«), der alle tre er danske selskaber, og på den anden side Skatteministeriet vedrørende Erhvervsfinans' delvise fradragsret for merværdiafgift (herefter »moms«) af selskabets fællesomkostninger.

Retsforskrifter

Fællesskabsbestemmelser

3 12. betragtning til sjette direktiv er affattet således:

»[...] fradragsordningen bør harmoniseres i det omfang, den har indvirkning på opkrævningens virkelige størrelse, og beregningen af pro rata-satsen for fradraget bør foretages på ensartet måde i samtlige medlemsstater«.

4 Sjette direktivs artikel 17, stk. 5, bestemmer:

»For så vidt angår goder og ydelser, som af en afgiftspligtig person benyttes såvel til transaktioner, der giver ret til fradrag i medfør af stk. 2 og 3, som til transaktioner, der ikke giver ret til fradrag, er fradrag kun tilladt for den del af [momsen], der forholdsmæssigt svarer til beløbet for den førstnævnte form for transaktioner.

Pro rata-satsen beregnes for samtlige transaktioner, som udføres af den afgiftspligtige i overensstemmelse med artikel 19.

[...]«

5 Sjette direktivs artikel 19, der har overskriften »Beregning af pro rata-satsen for fradraget«, har følgende ordlyd:

»1. Pro rata-satsen for det fradrag, der er fastsat i artikel 17, stk. 5, første afsnit, fremkommer ved, at der opstilles en brøk, som:

– i tælleren har den samlede størrelse af den årlige omsætning, [momsen] ikke medregnet, i forbindelse med transaktioner, for hvilke der er fradragsret i henhold til artikel 17, stk. 2 og 3

– i nævneren har den samlede størrelse af den årlige omsætning, [momsen] ikke medregnet, i forbindelse med de transaktioner, som er opført i tælleren, samt i forbindelse med transaktioner, for hvilke der ikke er fradragsret; medlemsstaterne kan i nævneren endvidere medtage andre

tilskud end de i artikel 11, punkt A, stk. 1, litra a), omhandlede.

Pro rata-satsen beregnes på årsbasis og fastsættes i procenter, der afrundes opad til et tal, der ikke overstiger det nærmeste hele tal.

2. Uanset stk. 1 ses der ved beregning af pro rata-satsen bort fra det omsætningsbeløb, som vedrører levering af investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed. Der ses endvidere bort fra den del af omsætningen, der vedrører dels sådanne transaktioner, som er omhandlet i artikel 13, punkt B, litra d), når der er tale om bitransaktioner, dels bitransaktioner vedrørende fast ejendom og finansielle spørgsmål. Når medlemsstaterne anvender den i artikel 20, stk. 5, omhandlede mulighed for ikke at kræve berigtigelse med hensyn til investeringsgoder, kan de medregne provenuet ved overdragelse af sådanne goder ved beregningen af pro rata-satsen.

[...]

6 Sjette direktivs artikel 20, som indeholder bestemmelserne om berigtigelse af fradragene, bestemmer:

»1. Det oprindeligt foretagne fradrag berigtiges efter nærmere bestemmelser, som fastsættes af medlemsstaterne,

[...]:

2. For så vidt angår investeringsgoder foretages en berigtigelse over en periode på fem år, heri medregnet det år, i hvilket de blev erhvervet eller fremstillet. [...]

[...]

3. I tilfælde af levering i berigtigelsesperioden skal investeringsgodet betragtes, som om det af den afgiftspligtige person fortsat var blevet anvendt i forbindelse med økonomisk virksomhed indtil udløbet af berigtigelsesperioden.

[...]

4. Med henblik på anvendelsen af bestemmelserne i stk. 2 og 3 kan medlemsstaterne:

– definere begrebet investeringsgoder;

[...]

5. Hvis anvendelsen af stk. 2 og 3 i en medlemsstat fører til et ubetydeligt resultat, kan denne medlemsstat med forbehold af det i artikel 29 fastsatte samråd undlade at bringe disse stykker i anvendelse under hensyntagen til nødvendigheden af at undgå fordrejning af konkurrencevilkårene, til afgiftens generelle indvirkning i den pågældende medlemsstat og til nødvendigheden af administrative forenklinger.

[...]

Nationale bestemmelser

7 Momsloven gennemfører sjette direktiv. Lovens § 38, stk. 1, som affattet den 18. maj 1994, bestemmer:

»For varer og ydelser, som en registreret virksomhed anvender både til fradragberettigede formål

efter § 37 og til andre formål i virksomheden, kan der foretages fradrag for den del af afgiften, der forholdsmæssigt svarer til omsætningen i den registreringspligtige del af virksomheden. Ved opgørelsen af omsætningen ses bort fra omsætningsbeløb, der vedrører levering af investeringsgoder, som har været benyttet i virksomheden. Som investeringsgoder anses maskiner, inventar og andre driftsmidler, hvis salgspris ekskl. afgiften efter denne lov overstiger 50 000 kr [fra 1996: 75 000 kr.] [...]«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

8 Nordania Finans og BG Factoring er to selskaber, der tilhører samme koncern, og som er resultatet af en omstrukturering, der startede med en ophørsspaltning af Erhvervsfinans i 2001.

9 I årene 1995-1998 drev Erhvervsfinans leasingvirksomhed med køretøjer, der var momspligtig. Denne virksomhed omfattede i 1998 4 500 køretøjer. Erhvervsfinans leverede ligeledes momsfrigitte finansielle ydelser. Selskabet skulle således beregne en pro rata-sats til brug for opgørelsen af den delvise fradragsret for momsen af selskabets fællesomkostninger.

10 Ved beregningen af pro rata-satsen havde Erhvervsfinans medregnet omsætningen fra salget af køretøjerne efter leasingkontrakternes ophør. Selskabet havde således ikke anset disse køretøjer for »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i sjette direktivs artikel 19, stk. 2.

11 Ved afgørelse af 17. november 1999 afviste de lokale danske afgiftsmyndigheder denne vurdering, idet de fastslog, at køretøjerne var sådanne goder, og at omsætningen fra salg af disse derfor skulle undtages ved beregningen af pro rata-satsen.

12 Erhvervsfinans indbragte denne afgørelse for Landsskatteretten, som ved kendelse af 27. april 2001 gav selskabet medhold.

13 Skatteministeriet indbragte afgørelsen for Østre Landsret, som gav Skatteministeriet medhold i, at de pågældende køretøjer udgjorde investeringsgoder, og omgjorde Landsskatterettens afgørelse ved dom af 16. december 2003.

14 Nordania Finans og BG Factoring, som i mellemtiden er indtrådt i Erhvervsfinans' rettigheder, ankede denne dom til Højesteret den 9. februar 2004.

15 Det er i denne sammenhæng, at Højesteret har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal udtrykket »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« i artikel 19, stk. 2, i [...] sjette direktiv [...] fortolkes således, at det omfatter goder, som en leasingvirksomhed indkøber med henblik på dels udlejning, og dels videresalg ved leasingkontrakternes ophør?«.

Om det præjudicielle spørgsmål

16 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret konkret oplyst, om sjette direktivs artikel 19, stk. 2, skal fortolkes således, at begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« omfatter køretøjer, som en leasingvirksomhed, således som det er tilfældet i hovedsagen, indkøber med henblik på dels udlejning, dels videresalg ved leasingkontrakternes ophør.

17 Indledningsvis bemærkes, at en fællesskabsretlig bestemmelses rækkevidde både skal vurderes ud fra dens indhold, dens kontekst og dens målsætninger (dom af 15.10.1992, sag C-

162/91, *Tenuta il Bosco*, Sml. I, s. 5279, præmis 11, af 16.1.2003, sag C-315/00, *Maierhofer*, Sml. I, s. 563, præmis 27, og af 8.12.2005, sag C-280/04, *Jyske Finans*, Sml. I, s. 10683, præmis 34). Det følger desuden såvel af kravene om en ensartet anvendelse af fællesskabsretten som af lighedsprincippet, at en bestemmelse i fællesskabsretten, som ikke indeholder nogen udtrykkelig henvisning til medlemsstaternes ret med henblik på at fastlægge dens betydning og rækkevidde, normalt i hele Fællesskabet skal undergives en selvstændig og ensartet fortolkning, som skal søges under hensyntagen til bestemmelsens kontekst og formålet med den pågældende ordning (jf. bl.a. dom af 15.7.2004, sag C-321/02, *Harbs*, Sml. I, s. 7101, præmis 28, og af 18.10.2007, sag C-195/06, *Österreichischer Rundfunk*, endnu ikke trykt i Samling af Afgørelser, præmis 24).

18 Det bemærkes, at sjette direktivs artikel 19, stk. 2, ikke indeholder nogen udtrykkelig henvisning til medlemsstaternes ret til at fastlægge dens betydning og rækkevidde, og bestemmelsens ordlyd i sig selv gør det ikke muligt med sikkerhed at afgøre, om den omfatter goder som dem, der er genstand for hovedsagen. Under disse omstændigheder skal der tages hensyn til bestemmelsens kontekst og formål.

19 Hvad angår bestemmelsens kontekst bemærkes, at sjette direktivs artikel 19, stk. 2, findes i dets afsnit XI, der indeholder bestemmelser om fradragsordningen. Fradragsretten, der er fastsat i direktivets artikel 17, stk. 2, for den indgående afgift, der er erlagt for goder og ydelser, som af en afgiftspligtig person benyttes til hans afgiftspligtige virksomhed, tilsigter helt at aflaste den afgiftspligtige for den moms, denne skylder eller har erlagt i forbindelse med hele sin økonomiske virksomhed. Det fælles momssystem sikrer derfor, at afgiftsbyrden er fuldstændig neutral for enhver økonomisk virksomhed, forudsat at virksomheden i princippet i sig selv er momspligtig (jf. i denne retning dom af 8.2.2007, sag C-435/05, *Investstrand*, Sml. I, s. 1315, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis).

20 Når den afgiftspligtige person udfører dels afgiftspligtige transaktioner, der giver ret til fradrag, dels afgiftsfritagne transaktioner, der ikke giver en sådan ret, er fradrag i henhold til sjette direktivs artikel 17, stk. 5, kun tilladt for den del af momsen, der forholdsmæssigt svarer til beløbet for afgiftspligtige transaktioner. Denne pro rata-sats beregnes efter den fremgangsmåde, der er defineret i direktivets artikel 19. Som generaladvokaten har anført i punkt 65 i forslaget til afgørelse, har disse bestemmelser til formål at gøre det muligt for en afgiftspligtig person, som erhverver goder eller tjenesteydelser til brug for dels afgiftspligtig virksomhed, dels afgiftsfritagen virksomhed, fuldt ud at fradrage den del af momsen, der ved erhvervelsen påhvilede disse goder eller tjenesteydelser, svarende til det forhold, hvori de har været anvendt til brug for afgiftspligtig virksomhed.

21 Det er i denne kontekst, at sjette direktivs artikel 19, stk. 1, bestemmer, at pro rata-satsen fremkommer ved, at der opstilles en brøk, som i tælleren har omsætningsbeløbet vedrørende afgiftspligtig virksomhed og i nævneren det samlede omsætningsbeløb, i givet fald forhøjet med visse andre tilskud, og at samme artikels stk. 2, som en undtagelse foreskriver, at der bl.a. skal ses bort fra det omsætningsbeløb, som vedrører levering af investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed, eller til bitransaktioner vedrørende fast ejendom og finansielle spørgsmål.

22 Formålet med stk. 2 fremgår af betragtningerne til forslaget til Rådet for De Europæiske Fællesskabers sjette direktiv, der blev forelagt af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber den 29. juni 1973 (*Bulletin for De Europæiske Fællesskaber*, supplement 11/73, s. 20), hvorefter »[d]e faktorer, der er omhandlet i dette stykke, [ikke] skal medtages ved beregningen af pro rata-satsen, idet de ikke afspejler den afgiftspligtiges erhvervsmæssige virksomhed og derfor ville kunne berøve pro rata-satsen nogen reel betydning. Dette er tilfældet hvad angår salg af investeringsgoder, omsætning af fast ejendom og omsætning af finansiel karakter, der kun har

accessorisk karakter, dvs. der har en underordnet eller tilfældig karakter i forhold til virksomhedens samlede omsætning. Disse former for omsætning er i øvrigt kun undtaget, hvis de ikke er en del af den afgiftspligtiges regelmæssige erhvervsaktiviteter«.

23 I denne henseende har Domstolen allerede fastslået, at den omstændighed, at finansielle bitransaktioner i henhold til sjette direktivs artikel 19 ikke indgår i nævneren i den brøk, der anvendes ved beregningen af pro rata-satsen, har til formål at sikre overholdelse af den fuldstændige neutralitet, som det fælles merværdiafgiftssystem garanterer. Hvis alle resultater af den afgiftspligtiges økonomiske transaktioner, der har tilknytning til en afgiftspligtig virksomhed, skulle indgå i denne nævner, selv når opnåelsen af sådanne resultater ikke indebærer nogen anvendelse af goder eller tjenesteydelser, for hvilke der skal betales moms, eller i hvert fald kun indebærer en meget begrænset anvendelse, ville beregningen af fradraget blive fordrejet (dom af 11.7.1996, sag C-306/94, Régie dauphinoise, Sml. I, s. 3695, præmis 21).

24 Med vedtagelsen af bestemmelserne i sjette direktivs artikel 19, stk. 2, har fællesskabslovgiver således haft til hensigt at udelukke omsætningsbeløbet vedrørende salg af goder fra beregningen af pro rata-satsen, når dette salg er usædvanligt i forhold til den pågældende afgiftspligtige persons almindelige virksomhed, og salget således ikke kræver, at goderne og tjenesteydelserne til blandet brug har været anvendt på en måde, der er proportional i forhold til det omsætningsbeløb, det genererer. Som generaladvokaten har anført i punkt 68 i forslaget til afgørelse, ville inkludering af dette omsætningsbeløb i beregningen af pro rata-satsen for fradraget således fordreje resultatet heraf, i den forstand, at det ikke længere vil afspejle den del, hvormed goder eller tjenesteydelser til blandet brug har været brugt til henholdsvis afgiftspligtig og afgiftsfritagen virksomhed.

25 Under disse omstændigheder kan begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« i sjette direktivs artikel 19, stk. 2, ikke omfatte goder, hvis videresalg for den pågældende afgiftspligtige person har karakter af en sædvanlig økonomisk aktivitet. For den afgiftspligtige person indebærer erhvervelsen og det efterfølgende videresalg nemlig almindelig anvendelse af goder og tjenesteydelser til blandet brug. Da dette salg således er omfattet af den afgiftspligtige persons almindelige og afgiftspligtige virksomhed, skal omsætningsbeløbet, der er knyttet dertil, tages i betragtning ved beregningen af pro rata-satsen for fradraget, for at dette beløb bedst muligt kan afspejle den del af brugen af goder og tjenesteydelser til blandet brug, der anvendes til denne virksomhed, idet formålet om den fælles momsordnings neutralitet ellers ville blive tilsidesat.

26 Hvis videresalget efter udløbet af leasingkontrakter af de køretøjer, som var omfattet af disse kontrakter, således som det er tilfældet i hovedsagen, har karakter af almindelig virksomhed for den berørte afgiftspligtige person, der driver denne virksomhed professionelt og systematisk, ville det være i modstrid med formålet om neutralitet, hvis denne afgiftspligtige person ikke faktisk befries for den del af momsen, der hviler på de fællesomkostninger, der er knyttet til gennemførelsen af dette salg og således har tjent til udøvelsen af den sædvanlige afgiftspligtige virksomhed. Det følger heraf, at omsætningen i forbindelse med et sådant salg ikke kan anses for at vedrøre »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« i sjette direktivs artikel 19, stk. 2's forstand.

27 Denne konklusion ændres ikke af den omstændighed, at Domstolen inden for rammerne af Rådets andet direktiv 67/228/EØF af 11. april 1967 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystems struktur og de nærmere regler for dets anvendelse (EFT 1967, s. 14, herefter »andet direktiv«) har fastslået, at begrebet »investeringsgoder« i dette direktivs artikel 17, stk. 1, tredje led, omfatter goder, som anvendt i økonomisk øjemed karakteriseres af en så lang og en så høj værdi, at

anskaffelsesomkostningerne normalt ikke bogføres som løbende udgifter, men afskrives over flere regnskabsår (dom af 1.2.1977, sag 51/76, Verbond van Nederlandse Ondernemingen, Sml. s. 113, præmis 12).

28 I den sag, der lå til grund for dommen i sagen Verbond van Nederlandse Ondernemingen, skulle den forelæggende ret afgøre, henset til de gældende nederlandske bestemmelser, om kontorartikler af ringe værdi kunne anses for investeringsgoder, som i medfør af andet direktivs artikel 17 skulle udelukkes fra den fradragsret for moms, der var fastsat i nævnte direktiv. Det bemærkes imidlertid, at selv hvis det forudsættes, at køretøjer, der erhverves af en virksomhed til brug for dens økonomiske virksomhed, skulle kunne udgøre investeringsgoder i overensstemmelse med den fortolkning, der i den nævnte sammenhæng blev givet af andet direktivs artikel 17, kan det ikke alene på grundlag af de kriterier, der blev lagt til grund af Domstolen i nævnte dom, udledes, at sådanne køretøjer er omfattet af denne definition med henblik på anvendelsen af sjette direktivs artikel 19, stk. 2.

29 Det ville nemlig være i direkte modstrid med formålet om den fælles momsordnings neutralitet, såfremt goder, som anvendes til brug for økonomisk virksomhed, men som adskiller sig i kraft af deres varige karakter og deres værdi, som gør, at erhvervsomkostningerne normalt ikke bogføres som løbende udgifter, men afskrives over flere regnskabsår, generelt udelukkes fra beregningen af pro rata-satsen for fradraget uden hensyntagen til den omstændighed, at videresalget af disse goder efter leasingkontrakternes udløb er en integrerende del af den afgiftspligtige persons almindelige virksomhed.

30 Derfor er definitionen af investeringsgoder i sjette direktivs artikel 19, stk. 2, som fastsætter den særlige ordning for beregningen af pro rata-satsen for fradraget, ikke nødvendigvis udtryk for en gengivelse af den definition, der er lagt til grund for anvendelsen af den almindelige fradragsordning i andet direktiv.

31 Den fortolkning, der blev anlagt af Domstolen i dommen i sagen Verbond van Nederlandse Ondernemingen, er således ikke relevant med henblik på besvarelsen af det forelagte spørgsmål.

32 Den omstændighed, at det i sjette direktivs artikel 20, stk. 4, overlades til medlemsstaterne at definere begrebet investeringsgoder, er heller ikke afgørende.

33 Dels fremgår det nemlig klart af ordlyden af denne bestemmelse, at den ret, der således er tillagt medlemsstaterne, kun gælder i relation til anvendelsen af artikel 20, stk. 2 og 3, som fastsætter ordningen for berigtigelse af fradragene.

34 Dels kan denne ret ikke anses for at være tillagt medlemsstaterne med hensyn til anvendelsen af reglerne for beregningen af pro rata-satsen for fradraget, der er defineret i sjette direktivs artikel 19, stk. 2, idet fællesskabslovgivers hensigt, der er udtrykt i 12. betragtning til direktivet, hvorefter beregningen af pro rata-satsen bør foretages på ensartet måde i samtlige medlemsstater, ellers ville blive tilsidesat.

35 Under disse betingelser er den ordning for berigtigelse af fradragene, som er fastsat i sjette direktivs artikel 20 og i den særlige bestemmelse i direktivets artikel 19, stk. 2, sidste punktum, som bestemmer, at provenuet ved overdragelse af investeringsgoder som fastsat i samme direktivs artikel 20, stk. 5, inden for rammerne af denne berigtigelsesordning kan medregnes ved beregningen af pro rata-satsen, således uden betydning for den fortolkning, der skal anlægges af begrebet investeringsgoder, der er udelukket fra beregningen af pro rata-satsen i medfør af sjette direktivs artikel 19, stk. 2, første punktum, idet dette begreb skal fastlægges selvstændigt og ensartet inden for Fællesskabet.

36 Henset til ovenstående bemærkninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at sjette direktivs artikel 19, stk. 2, skal fortolkes således, at begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« ikke omfatter køretøjer, som en leasingvirksomhed, således som det er tilfældet i hovedsagen, indkøber med henblik på dels udlejning, dels videresalg ved leasingkontrakternes ophør, eftersom salget af disse køretøjer ved disse kontraktens ophør er en integrerende del af denne virksomheds sædvanlige økonomiske virksomhed.

Sagens omkostninger

37 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Fjerde Afdeling) for ret:

Artikel 19, stk. 2, i Rådets sjette direktiv 77/388/EØF af 17. maj 1977 om harmonisering af medlemsstaternes lovgivning om omsætningsafgifter – Det fælles merværdiafgiftssystem: ensartet beregningsgrundlag, skal fortolkes således, at begrebet »investeringsgoder benyttet af den afgiftspligtige person i hans virksomhed« ikke omfatter køretøjer, som en leasingvirksomhed, således som det er tilfældet i hovedsagen, indkøber med henblik på dels udlejning, dels videresalg ved leasingkontrakternes ophør, eftersom salget af disse køretøjer ved disse kontraktens ophør er en integrerende del af denne virksomheds sædvanlige økonomiske virksomhed.

Underskrifter

* Processprog: dansk.