

Lieta C-98/07

Nordania Finans A/S un BG Factoring A/S

pret

Skatteministeriet

(Højesteret līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

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

Sprieduma kopsavilkums

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

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

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

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

(sal. ar 25., 26. un 36. punktu un rezolūvo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2008. gada 6. mart? (*)

Sest? PVN direkt?va – 19. panta 2. punkts – Atskait?m?s da?as apr??in?šana – No ražošanas l?dzek?u, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m, pieg?des izrietoša apgroz?juma izsl?gšana – J?dziens “ražošanas l?dzek?i, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m” – L?zinga sabiedr?bas veikta automaš?nu ieg?de, lai t?s nodotu l?zing? un p?rdotu p?c l?zinga l?guma termi?a beig?m

Lieta C?98/07

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Højesteret* (D?nija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2007. gada 19. febru?r? un kas Ties? re?istr?ts 2007. gada 21. febru?r?, tiesved?b?

Nordania Finans A/S,

BG Factoring A/S

pret

Skatteministeriet.

TIESA (ceturt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juh?ss [*E. Juhász*] un J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents),

?ener?ladvok?ts ?. Bots [*Y. Bot*],

sekret?re S. Strömholma [*C. Strömholm*], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2007. gada 6. decembra tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Nordania Finans A/S* un *BG Factoring A/S* v?rd? – H. S. Hansens [*H. S. Hansen*] un T. K. Kristjansons [*T. K. Kristjánsson*], advokater,

– D?nijas vald?bas v?rd? – B. Veisa Foha [*B. Weis Fogh*], p?rst?ve, kurai pal?dz K. Lung?rds Hansens [*K. Lundgaard Hansen*], advokat,

– Eiropas Kopienu Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un S. Šonbergs [*S. Schønberg*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2007. gada 13. decembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t 19. panta 2. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

2 Šis l?gums radies pr?v? starp *Nordania Finans A/S* (turpm?k tekst? – “*Nordania Finans*”) un *BG Factoring A/S* (turpm?k tekst? – “*BG Factoring*”), kas ir *BG Erhvervsfinans A/S* (turpm?k tekst? – “*Erhvervsfinans*”) ties?bu p?r??m?jas, un visas tr?s ir saska?? ar D?nijas ties?b?m izveidotas sabiedr?bas, pret *Skatteministeriet* (Nodok?u akc?žu ministrija) par ties?b?m da??ji atskait?t pievienot?s v?rt?bas nodokli (turpm?k tekst? – “PVN”), uz ko *Erhvervsfinans* var?ja pretend?t saist?b? ar t?s visp?r?jiem izdevumiem.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

3 Saska?? ar Sest?s direkt?vas divpadsmito apsv?rumu:

[...] t? k? noteikumi, kas regul? nodok?u atskait?jumus, j?saska?o tikt?, cik?l tie iespaido faktiski iekas?t?s summas un t? k? atskait?m? da?a vis?s dal?bvalst?s b?tu j?apr??ina vien?di.”

4 Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkt? ir noteikts:

“Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto gan 2. un 3. punkta aptvertiem dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir atskait?ms, gan dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms, atskait?ma ir tikai t? [PVN] da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem.

Šo da?u saska?? ar 19. pantu nosaka visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?js.

[..]”

5 Sest?s direkt?vas 19. panta ar nosaukumu “Atskait?m?s da?as apr??in?šana” redakcija ir š?da:

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

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

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

[..]”

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

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

[..]

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

[..]

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

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

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

[..]

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

[..]”

Valsts tiesiskais regul?jums

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

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

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

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Par prejudici?lo jaut?jumu

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

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

janv?ra spriedums liet? C?315/00 *Maierhofer, Recueil*, I?563. lpp., 27. punkts, un 2005. gada 8. decembra spriedums liet? C?280/04 *Jyske Finans, Kr?jums*, I?10683. lpp., 34. punkts). T?pat gan no Kopienu ties?bu vienvēid?gas piem?rošanas, gan no vienl?dz?bas principa izriet pras?ba, ka Kopienu ties?bu norma, kur? t?s satura un piem?rošanas jomas noskaidrošanai nav nevienas tiešas nor?des uz dal?bvalstu ties?b?m, parasti vis? Kopien? ir interpret?jama autonomi un vienvēid?gi, ?emot v?r? normas kontekstu un attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?i (skat. it ?paši 2004. gada 15. j?lija spriedumu liet? C?321/02 *Harbs, Kr?jums*, I?7101. lpp., 28. punkts, un 2007. gada 18. oktobra spriedumu liet? C?195/06 *Österreichischer Rundfunk, Kr?jums*, I?8817. lpp., 24. punkts).

18 Šaj? sakar? ir j?atz?st, ka Sest?s direkt?vas 19. panta 2. punkt? nav ietverta skaidra atsauce uz dal?bvalstu ties?b?m, lai noteiktu t? saturu un tv?rumu, un ka t? formul?jums k? t?ds noteikti ne?auj secin?t, ka šis punkts attiecas uz t?diem l?dzek?iem k? pamata liet? min?tie. Šajos apst?k?os b?tu j??em v?r? š?s ties?bu normas konteksts un m?r?is.

19 Attiec?b? uz t? kontekstu ir j?atg?dina, ka Sest?s direkt?vas 19. pants ir da?a no t?s XI sada?as, kas velt?ta atskait?šanas ties?bu rež?mam. Min?t?s direkt?vas 17. panta 2. punkt? ietvert?s atskait?šanas ties?bas, kas attiecas uz nodokli, kurš j?maks? par prec?m vai pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmantojis ar nodokli apliekamo dar?jumu veikšanai, 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. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu vis?m saimnieciskaj?m darb?b?m neatkar?gi no to m?r?iem vai rezult?tiem, ar noteikumu, ka š?m darb?b?m princip? piem?ro PVN (šaj? sakar? it ?paši skat. 2007. gada 8. febru?ra spriedumu liet? C?435/05 *Investrand, Kr?jums*, I?1315. lpp., 22. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

20 Ja nodok?a maks?t?js vienlaic?gi veic ar nodokli apliekamus dar?jumus, t?d?j?di g?stot atskait?šanas ties?bas, un ar nodokli neapliekamus dar?jumus, kuru rezult?t? š?das ties?bas nerodas, tad Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkt? ir paredz?ts, ka atskait?ma ir tikai t? PVN da?a, kas ir proporcion?la ar nodokli apliekamo dar?jumu apjomam. Šo atskait?mo da?u apr??ina saska?? ar min?t?s direkt?vas 19. pant? izkl?st?tajiem ?pašajiem noteikumiem. K? to savu secin?jumu 65. punkt? ir nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, šo noteikumu m?r?is ir ?aut nodok?u maks?t?jam, kurš preces vai pakalpojumus ieg?d?jas k? ar nodokli apliekamu, t? ar? neapliekamu darb?bu veikšanai, piln?b? atskait?t ieg?d?taj?m prec?m vai pakalpojumiem noteikt? PVN da?u proporcion?li tam, cik min?to pre?u un pakalpojumu tiek izmantots ar nodokli apliekam?m darb?b?m.

21 Šaj? kontekst?, lai gan Sest?s direkt?vas 19. panta 1. punkt? ir paredz?ts, ka atskait?mo da?u veido da?skaitlis, par kura skait?t?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu, kas attiecas ar nodokli apliekamiem dar?jumiem, un sauc?ju – kop?jo gada apgroz?juma summu un, vajadz?bas gad?jum?, ar? subs?diju summu, t? paša panta 2. punkt? ir noteikts, ka no atskait?m?s da?as apr??iniem izsl?dz apgroz?juma summas, kuras attiecin?mas uz t?du ražošanas l?dzek?u pieg?d?m, ko nodok?a maks?t?js lieto sav?m uz??m?jdarb?bas vajadz?b?m, vai apgroz?juma summas, kuras attiecin?mas uz gad?juma rakstura nekustamo ?pašumu un finanšu dar?jumiem.

22 Min?t? 2. punkta m?r?is izriet no priekšlikuma Sestajai direkt?vai pamatojuma, ko Eiropas Kopienu Komisija 1973. gada 29. j?nij? iesniedza Eiropas Kopienu Padomei (*Eiropas Kopienu Bi?etens*, pielikums 11/73, 20. lpp.), saska?? ar kuru “šaj? punkt? ietvertie elementi j?izsl?dz no atskait?m?s da?as, lai izvair?tos no t?, ka tie var b?t mald?gi attiec?b? uz t?s patieso apm?ru, jo šie elementi neatspogu?o nodok?a maks?t?ja profesion?lo darb?bu. Tas attiecas uz ražošanas l?dzek?iem un dar?jumiem ar nekustamiem ?pašumiem vai finanšu dar?jumiem, kuri tiek veikti tikai papildus, tas ir, tie ir maznoz?m?gi vai tiem ir gad?juma raksturs attiec?b? pret uz??muma

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Par ties?šan?s izdevumiem

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

atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtnā palāta) nospriež:

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

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – dāņu.