TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. sausio 20 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies c punktas – Paslaugų teikimas už atlygį – 26 straipsnio 1 dalis – Sandoriai, laikomi paslaugų teikimu už atlygį – 56 straipsnio 2 dalis – Apmokestinimo vietos nustatymas – Transporto priemonių nuoma – Automobilių perdavimas darbuotojams“

Byloje C-288/19

dėl *Finanzgericht des Saarlandes* (Saro krašto finansų teismas, Vokietija) 2019 m. kovo 18 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2019 m. balandžio 9 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

QM

prieš

Finanzamt Saarbrücken

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J.-C. Bonichot (pranešėjas), teisėjai L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan, ir N. Jääskinen,

generalinis advokatas M. Szpunar,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– QM, atstovaujamos G. Hagemeister, A. Pogodda-Grünwald ir *Steuerberater* F. Schöter, padedamų *Rechtsanwälte* F.-J. Müller ir F. von Itter,

– Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos J. Möller ir S. Eisenberg,

– Europos Komisijos, atstovaujamos R. Pethke ir N. Gossement,

susipažinęs su 2020 m. rugsėjo 17 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

* Proceso kalba: vokiečių.

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), iš dalies pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB (OL L 44, 2008, p. 11), 56 straipsnio 2 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bendrovės QM ir *Finanzamt Saarbrücken* (Sarbriukeno mokesčių administratorius, Vokietija) ginčą dėl pastarojo sprendimo apmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu (PVM) šios bendrovės automobilių perdavimą dviem Liuksemburge dirbantiems ir Vokietijoje gyvenantiems darbuotojams.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Šeštoji direktyva

3 Remiantis 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, 1977, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB (OL L 102, 1995, p. 18; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 274, toliau – Šeštoji direktyva), 13 straipsnio B skirsnio b punktu valstybės narės atleidžia nuo PVM „nekilnojamojo turto nuomą“.

4 Šeštosios direktyvos 6 straipsnio 2 dalies pirmoje pastraipoje numatyta:

„Paslaugų teikimu už atlygį laikoma:

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

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

Direktyva 2006/112

5 Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punkte nustatyta:

„1. PVM objektas yra šie sandoriai:

<…>

c) paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.“

6 Pagal šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalį „prekių tiekimas“ – tai teisės, kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, perdavimas.

7 Pagal šios direktyvos 24 straipsnio 1 dalį „paslaugų teikimas“ yra „sandoris, kuris nėra prekių tiekimas“.

8 Šios direktyvos 26 straipsnio 1 dalyje paslaugų teikimu už atlygį laikomi šie sandoriai:

„a) veiklai skirto turto dalį sudarančių prekių naudojimas apmokestinamojo asmens arba jo darbuotojų privatiems poreikiams arba, platesne prasme, šių prekių sunaudojimas ne verslo tikslais, kai PVM už šias prekes galėjo būti visiškai arba iš dalies įtrauktas į atskaitą;

b) paslaugų teikimas, kurį neatlygintinai atlieka apmokestinamasis asmuo savo arba jo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti arba, platesne prasme, ne savo verslo tikslais.“

9 Šios direktyvos 56 straipsnyje nurodyta:

„1. Transporto priemonių trumpalaikės nuomos paslaugų teikimo vieta yra ten, kur transporto priemonė faktiškai perduodama klientui.

2. Transporto priemonių nuomos, išskyrus trumpalaikę nuomą, paslaugų teikimo neapmokestinamajam asmeniui vieta yra ten, kur klientas yra įsisteigęs, turi nuolatinę gyvenamąją vietą arba paprastai gyvena.

<…>

3. Taikant 1 ir 2 dalis, „trumpalaikė“ reiškia nepertraukiamą transporto priemonės valdymą ar naudojimą ne ilgiau kaip trisdešimt dienų, o laivų atveju – ne daugiau kaip devyniasdešimt dienų.“

Įgyvendinimo reglamentas

10 Remiantis 2011 m. kovo 15 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 282/2011, kuriuo nustatomos Direktyvos 2006/112 įgyvendinimo priemonės (OL L 77, 2001, p. 1), 38 straipsniu:

„1. Transporto priemonės, kaip nurodyta [Direktyvos 2006/112] 56 straipsnyje ir 59 straipsnio pirmos pastraipos g punkte, apima <…> transporto priemones <…>

2. 1 dalyje nurodytos transporto priemonės visų pirma yra šios:

a) sausumos transporto priemonės, pavyzdžiui, automobiliai <…>;

<…>“

Vokietijos teisė

11 2013 m. birželio 26 d. *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas), iš dalies pakeisto *Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften* (*Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz* (Tarpusavio pagalbos direktyvos perkėlimo ir mokesčių nuostatų pakeitimo įstatymas; *BGBl.* I 2013, p. 1809; toliau – *UStG*), 1 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kuriuos verslininkas, vykdydamas savo veiklą, nacionalinėje teritorijoje vykdo už atlygį, apmokestinami apyvartos mokesčiu.

12 *UStG* 3 straipsnio 9a dalyje paslaugų teikimu už atlygį laikoma:

„1. kai verslininkas naudoja veiklai skirto turto dalį, kuri suteikia teisę atskaityti visą pirkimo mokestį ar jo dalį, ne veiklai arba savo darbuotojų privatiems poreikiams, jei tai nėra smulkūs tiekimai natūra; <…>

2. kai verslininkas neatlygintinai teikia paslaugas ne veiklai arba savo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti, jei tai nėra smulkūs teikimai natūra.“

13 *UStG* 3a straipsnyje reglamentuojamas paslaugų teikimo vietos nustatymas nurodant:

„1. Nepažeidžiant 2–8 dalių ir 3b, 3e ir 3f straipsnių, paslaugos laikomos suteiktomis toje vietoje, kur verslininkas vykdo savo veiklą. <…>

2. Atsižvelgiant į 3–8 dalis ir 3b, 3e ir 3f straipsnius, paslauga, kito asmens suteikta verslininkui jo verslo tikslais, yra suteikta jos gavėjo veiklos vykdymo vietoje. [Jei ši] paslauga teikiama verslininko veiklos padaliniui, lemiamą reikšmę turi veiklos padalinio vieta. 1 ir 2 sakiniai taikomi *mutatis mutandis* paslaugos teikimui, vykdomam kito juridinio asmens, vykdančio tik ne komercinę veiklą, kuriam buvo suteiktas apyvartos mokesčio mokėtojo kodas, naudai ir paslaugos teikimui, vykdomam juridinio asmens, vykdančio ekonominę ir neekonominę veiklą, naudai; tai netaikoma paslaugų teikimams, išimtinai skirtiems darbuotojų ar dalininko privatiems poreikiams tenkinti.

3. Nukrypstant nuo 1 ir 2 dalių, [nuo 2013 m. birželio 30 d.]:

<…>

2) Transporto priemonių trumpalaikės nuomos paslaugų teikimo vieta yra ten, kur transporto priemonė faktiškai perduodama klientui. Trumpalaikė nuoma, kaip tai suprantama pagal pirmą sakinį, apima nepertraukiamą:

a) ne ilgesnį kaip 90 dienų laikotarpį jūrų transporto priemonių atveju;

b) ne ilgesnį kaip 30 dienų laikotarpį kitų transporto priemonių atveju.

Transporto priemonės nuoma, kuri negali būti laikoma trumpalaike, kaip tai suprantama pagal antrą sakinį, suteikta gavėjui, kuris nėra nei verslininkas, kurio veiklai įsigyjamos paslaugos, nei juridinis asmuo, vykdantis neekonominę veiklą, kuriam buvo suteiktas apyvartos mokesčio mokėtojo kodas, laikoma įvykdyta gavėjo gyvenamosios vietos ar buveinės vietoje. <…>“

14 Pagal *UStG* 3f straipsnį „prekių tiekimas“, kaip jis suprantamas pagal 3 straipsnio 1b dalį, ir „paslaugų teikimas“, kaip jis suprantamos pagal 3 straipsnio 9a dalį, yra įvykdytas toje vietoje, kur verslininkas vykdo savo veiklą.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

15 QM, Liuksemburge įsteigta investicinio fondo valdymo bendrovė, dviem savo darbuotojams, kurie vykdo veiklą Liuksemburge ir kurių gyvenamoji vieta yra Vokietijoje, perdavė du automobilius. Šie automobiliai naudojami profesiniams ir privatiems tikslams.

16 2013 ir 2014 m. šis perdavimas vienam iš šių darbuotojų buvo atliktas neatlygintinai, o iš kito darbuotojo darbo užmokesčio QM išskaičiuodavo 5 688 eurų metinį atlygį.

17 QM yra įtraukta į supaprastintą Liuksemburgo apmokestinimo procedūrą. Šioje valstybėje narėje abiejų automobilių perdavimas nebuvo apmokestintas PVM ir nesuteikė teisės atskaityti už šiuos du automobilius sumokėtą pirkimo PVM.

18 2014 m. lapkričio mėn. QM užsiregistravo Vokietijoje kaip PVM mokėtoja. 2015 m. ji deklaravo 7 904 eurus už 2013 m. ir 20 767 eurus už 2014 m. PVM, susijusio su automobilių perdavimu, už apmokestinamą paslaugų teikimą.

19 Sarbriukeno mokesčių administratorius priėmė šias deklaracijas, bet 2015 m. liepos 30 d. QM pateikė skundą dėl pranešimų apie mokesčio dydį, susijusių su šiomis deklaracijomis.

20 2016 m. gegužės 2 d. Sarbriukeno mokesčių administratorius atmetė šį skundą.

21 2016 m. birželio 2 d. QM pareiškė ieškinį dėl šio sprendimo *Finanzgericht des Saarlandes* (Saro krašto finansų teismas, Vokietija), kuriame teigė, kad nebuvo įvykdytos automobilių perdavimo apmokestinimo PVM sąlygos. Viena vertus, tai nėra paslaugų teikimas už atlygį, nebent automobilio perdavimas vienam iš dviejų atitinkamų darbuotojų, susijęs su finansiniu įnašu, gali būti laikomas iš dalies teikimu už atlygį. Kita vertus, tai taip pat nėra transporto priemonių nuoma, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalį.

22 Tokiomis aplinkybėmis *Finanzgericht des Saarlandes* (Saro krašto finansų teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [Direktyvos 2006/112] 56 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad „transporto priemonių nuomos <…> paslaugų teikimas neapmokestinamajam asmeniui“ apima ir apmokestinamojo asmens veiklai skirto automobilio (bendrovės automobilio) perdavimą darbuotojams, jei jie už tai neatsilygina (iš dalies) atliekamu darbu, t. y. darbuotojai nieko nemoka, neskiria tam dalies savo darbo užmokesčio grynaisiais pinigais ir taip pat nesirenka iš kelių lengvatų, siūlomų apmokestinamojo asmens remiantis šalių susitarimu, pagal kurį teisė naudotis bendrovės automobiliu įgyjama atsisakius kitokių lengvatų?“

Dėl prejudicinio klausimo

23 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalis turi būti aiškinama taip, kad į jos taikymo sritį patenka apmokestinamojo asmens veiklai skirto automobilio perdavimas darbuotojui, kai šis darbuotojas nemoka ir neskiria dalies savo darbo užmokesčio kaip atlygio, o teisė naudoti šį automobilį nereiškia, kad reikia atsisakyti kitų lengvatų.

24 Svarbu pažymėti, kad Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies, kurioje nustatoma transporto priemonių nuomos paslaugos apmokestinimo PVM vieta, taikymas suponuoja, kad nagrinėjamas sandoris apmokestinamas PVM.

25 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad pagal Direktyvos 2006/112 14 straipsnio 1 dalį prekių tiekimas reiškia „teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimą“.

26 Kadangi pagrindinėje byloje *a priori* tokios sąlygos nėra, nagrinėjamų automobilių perdavimas turi būti laikomas ne „prekių tiekimu“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 14 straipsnio 1 dalį, o „paslaugų teikimu“, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 24 straipsnio 1 dalį, kurioje numatyta, kad bet koks sandoris, kuris nėra prekių tiekimas, kaip tai suprantama pagal minėtą 14 straipsnį, laikomas paslaugų teikimu (šiuo klausimu žr. 2010 m. liepos 29 d. Sprendimo *Astra Zeneca UK*, C-40/09, EU:C:2010:450, 26 punktą).

27 Pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktą PVM objektas yra paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

28 Nagrinėjamu atveju neginčijama, kad QM turi apmokestinamojo asmens statusą ir kad ji veikė kaip apmokestinamasis asmuo, perduodama automobilius darbuotojams.

29 Vis dėlto, iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad paslaugos teikiamos už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktą, ir apmokestinamos, tik jei tarp paslaugos teikėjo ir gavėjo egzistuoja teisinis ryšys, kuris yra abipusis, o paslaugos teikėjo gautas atlygis

yra realus atlygis už gavėjui suteiktą paslaugą. Taip yra tuo atveju, kai tarp suteiktos paslaugos ir gauto atlygio yra tiesioginis ryšys (šiuo klausimu žr. 2020 m. kovo 11 d. Sprendimo *San Domenico Vetraria*, C-94/19, EU:C:2020:193, 21 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

30 Darbdavio ir darbuotojo santykiuose toks tiesioginis ryšys gali reikšti darbo užmokesčio grynaisiais dalį, kurios turi atsisakyti darbuotojas kaip atlygio už darbdavio suteiktą paslaugą (šiuo klausimu žr. 1997 m. spalio 16 d. Sprendimo *Fillibeck*, C-258/95, EU:C:1997:491, 14 ir 15 punktus ir 2010 m. liepos 29 d. Sprendimo *Astra Zeneca UK*, C-40/09, EU:C:2010:450, 29 puntą).

31 Šiuo atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo prejudiciniame klausime nurodo automobilio suteikimą, už kurį darbuotojas nemoka ir neskiria jokios savo darbo užmokesčio grynaisiais pinigais dalies, taip pat nepasirenka iš įvairių lengvatų, apmokestinamojo asmens teikiamų pagal šalių susitarimą, pagal kurį teisė naudoti bendrovės automobilį reiškia kitų lengvatų atsisakymą.

32 Taigi toks paslaugų teikimas negali būti laikomas paslaugų teikimu už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktą, bet prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti faktines aplinkybes.

33 Dėl klausimo, ar šis sandoris turi būti laikomas paslaugų teikimu už atlygį, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 26 straipsnio 1 dalį, reikia priminti, kad pagal šį straipsnį sandoris paslaugų teikimu už atlygį laikomas dviem atvejais. Pirmasis atvejis, nurodytas 1 dalies a punkte, susijęs su turto, sudarančio veiklai skirto turto dalį, naudojimu apmokestinamojo asmens ar jo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti arba – platesne prasme – ne verslo tikslais, kai už tą turtą buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas pirkimo PVM; antrasis, nurodytas 1 dalies b punkte, susijęs su apmokestinamojo asmens neatlygintinu paslaugų teikimu savo ar jo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti arba apskritai ne verslo tikslais.

34 Kaip savo išvados 35 punkte nurodė generalinis advokatas, paslaugos teikimas, kurį sudaro turto, sudarančio veiklai skirto turto dalį, naudojimas apmokestinamojo asmens ar jo darbuotojų privatiems poreikiams tenkinti arba – platesne prasme – ne verslo tikslams, kuris negali būti laikomas paslaugų teikimu už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 26 straipsnio 1 dalies a punktą, nes minėtas turtas nesuteikia teisės į pirkimo PVM atskaitą, priešingai, nei reikalaujama pagal šią nuostatą, alternatyviai negali būti laikomas tokiu teikimu pagal šios direktyvos 26 straipsnio 1 dalies b punktą, nes būtų pažeistas šios pirmoje iš šių dviejų nuostatų numatytos sąlygos, susijusios su pirkimo atskaita, veiksmingumas.

35 Šiuo atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad QM Liuksemburge buvo taikoma supaprastinta apmokestinimo tvarka, pagal kurią ji negalėjo pagrindinėje byloje nagrinėjamais metais atskaityti pirkimo mokesčio už darbuotojui be atlygio perduotą automobilį.

36 Vis dėlto iš šios bylos medžiagos neaišku, ar tokia teisė į atskaitą negalėjo būti suteikta Vokietijoje.

37 Net jei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nuspręstų, kad ši sąlyga tenkinama Vokietijoje ir kad taip yra ir dėl kitų Direktyvos 2006/112 26 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sąlygų, iš to kylantis pagrindinėje byloje nagrinėjamo automobilio perdavimo laikymas paslaugos teikimu už atlygį bet kuriuo atveju negali būti grindžiamas Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa.

38 Iš tiesų sandoris, kuris laikomas paslaugų teikimu už atlygį pagal Direktyvos 2006/112 26 straipsnio 1 dalies a punktą, negali būti laikomas „transporto priemonių nuoma“, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 56 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą.

39 Kadangi Direktyvoje 2006/112 nėra apibrėžties ar nuorodos į valstybių narių teisę, „transporto priemonės nuomos“ sąvoka, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 56 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą, yra autonominė Sąjungos teisės sąvoka, kurią Sąjungos teritorijoje reikia aiškinti vienodai, neatsižvelgiant į valstybėse narėse taikomą kvalifikaciją (pagal analogiją žr. 2020 m. liepos 9 d. Sprendimo *AJPF Caraş-Severin ir DGRFP Timişoara*, C-716/18, EU:C:2020:540, 30 punktą).

40 Remiantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija „nekilnojamojo turto nuoma“, kaip ji suprantama pagal Šeštosios direktyvos 13 straipsnio B skirsnio b punktą, suponuoja, kad turi būti tenkinamos kelios sąlygos, t. y. nekilnojamojo turto savininkas perleidžia nuomininkui teisę naudotis nekilnojamuoju turtu sutartą laikotarpį už nuomos mokestį ir neleidžia kitiems asmenims naudotis šia teise (šiuo klausimu žr. 2001 m. spalio 4 d. Sprendimo *„Goed Wonen“*, C-326/99, EU:C:2001:506, 55 punktą ir 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *Medicom ir Maison Patrice Alard*, C-210/11 ir C-211/11, EU:C:2013:479, 26 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

41 Šios sąlygos *mutatis mutandis* taikomos nustatant, kas yra „transporto priemonės nuoma“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą.

42 Iš to matyti, kad toks kvalifikavimas reiškia, jog transporto priemonės savininkas sutartam laikotarpiui už nuomos mokestį nuomininkui perleidžia teisę ja naudotis ir neleidžia ja naudotis kitiems asmenims.

43 Dėl sąlygos, susijusios su nuoma, svarbu pažymėti, kad nuomos mokesčio nemokėjimas negali būti kompensuojamas tuo, kad pajamų mokesčio tikslais aptariamas veiklai skirto turto naudojimas privatiems poreikiams tenkinti turi būti laikomas kiekybiškai įvertinama nauda, taigi tam tikra darbo užmokesčio dalimi, kurios gavėjas atsisakė kaip atlygio už perduotą aptariamą turtą (šiuo klausimu žr. 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *Medicom ir Maison Patrice Alard*, C-210/11 ir C-211/11, EU:C:2013:479, 28 punktą).

44 Iš tiesų, iš jurisprudencijos matyti, kad nuomos mokesčio sąvoka Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies pirmos pastraipos taikymo tikslais neturi būti aiškinama pagal analogiją, jį laikant nauda natūra, pagal ją preziumuojamas nuomos mokesčio mokėjimas grynaisiais pinigais (šiuo klausimu žr. 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *Medicom ir Maison Patrice Alard*, C-210/11 ir C-211/11, EU:C:2013:479, 29 ir 34 punktus).

45 Tokia sąlyga negali būti tenkinama tuo atveju, kai veiklai skirtas turtas naudojamas neatlygintinai ir tai laikoma paslaugų teikimu už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 26 straipsnio 1 dalies a punktą.

46 Todėl toks sandoris nepatenka į Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies pirmos pastraipos taikymo sritį.

47 Vis dėlto reikia pridurti, kad iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aiškiai matyti, jog pagrindinė byla taip pat susijusi su QM automobilio perdavimu vienam iš darbuotojų už atlygį, kurį jis sumokėjo pagrindinėje byloje aptariamais metais, t. y. 5 700 eurų per metus, išskaičius iš jo darbo užmokesčio.

48 Nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas aiškiai nenurodė šio paslaugos teikimo pateiktame klausime, Teisingumo Teismas mano, kad būtina pateikti papildomos informacijos apie jį.

49 Tokiu atveju iš tiesų tai gali būti paslaugos teikimas už atlygį, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies c punktą, todėl jam gali būti taikoma Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į turimus įrodymus.

50 Šiuo klausimu iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad šį automobilį apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, perdavė neapmokestinamajam asmeniui ir kad tai yra „transporto priemonė“, kaip tai suprantama pagal Įgyvendinimo reglamento 38 straipsnį. Taip pat neginčijama, kad tai yra perdavimas ilgesniam nei 30 dienų laikotarpiui ir kad dėl to tai nėra „trumpalaikis“ suteikimas naudotis, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 3 dalį, todėl jis nepatenka į šios direktyvos 56 straipsnio 2 dalies pirmos pastraipos taikymo sritį.

51 Be to, kaip savo išvados 48 punkte pažymėjo generalinis advokatas, aplinkybė, kad pagal nacionalinę teisę QM teisiniu požiūriu nėra automobilio savininkė ir kad ji galėjo jį išnuomoti kitu pagrindu, be kita ko, dėl to, kad gali juo disponuoti pagal išperkamosios nuomos sutartį, negali prieštarauti tam, kad toks perdavimas laikomas automobilio nuomos paslaugos teikimu, numatytu Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalyje.

52 Be to, dviguba aplinkybė, kad automobilio perdavimas nebuvo sutarties, atskiros nuo darbo sutarties, dalykas, o nuomos trukmė nebuvo tiksliai apibrėžta, bet priklausė nuo QM ir jos darbuotojo darbo santykių, netrukdė tokiam kvalifikavimui su sąlyga, kad ši trukmė vis dėlto yra ilgesnė nei trisdešimt dienų.

53 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar egzistuoja „tikras susitarimas“ tarp šių asmenų dėl termino ir teisės naudoti turtą ir neleisti naudotis juo kitiems asmenims, kaip tai buvo nuspręsta būsto srityje (pagal analogiją žr. 2003 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Seeling*, C-269/00, EU:C:2003:254, 51 punktą ir 2012 m. kovo 29 d. Sprendimo *BLM*, C-436/10, EU:C:2012:185, 29 punktą).

54 Be to, nors sąlyga, susijusi su nuomininko teise naudoti automobilį ir neleisti juo naudotis kitiems asmenims, nereiškia, kad apmokestinamasis asmuo neturi galimybės nurodyti automobilį naudoti profesiniais tikslais, vis dėlto ji suponuoja, kad, kaip savo išvados 63 punkte nurodė generalinis advokatas, šiuo automobiliu nuolat, įskaitant privačius poreikius, disponuoja darbuotojas.

55 Šį aiškinimą patvirtina logika, kuria grindžiamos Direktyvos 2006/112 nuostatos, susijusios su paslaugų teikimo vieta, pagal kurią apmokestinama, jei tik įmanoma, prekių ir paslaugų panaudojimo vietoje (šiuo klausimu žr. 2019 m. kovo 13 d. Sprendimo *Srf konsulterna*, C-647/17, EU:C:2019:195, 29 punktą), kuri atitinka, remiantis šios direktyvos 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa, vietą, kurioje neapmokestinamasis asmuo, kuriam nuomojamas automobilis, yra įsisteigęs, turi nuolatinę gyvenamąją vietą arba paprastai gyvena.

56 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa turi būti aiškinama taip, kad į jos taikymo sritį nepatenka apmokestinamojo asmens vykdomas veiklai skirto automobilio perdavimas savo darbuotojui, jei šis sandoris nėra paslaugų teikimas už atlygį, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą. Vis dėlto 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa taikoma tokiam sandoriui, jei tai yra paslaugų teikimas už atlygį, kaip tai suprantama pagal minėto 2 straipsnio 1 dalies c punktą, ir kai šis darbuotojas nuolat turi teisę naudoti šią transporto priemonę privačiais tikslais, nesuteikiant tokios teisės kitiems asmenims, už nuomos mokestį kaip atlygį ir sutartą ilgesnį nei trisdešimties dienų laikotarpį.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

57 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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 (pirmoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB, 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa turi būti aiškinama taip, kad į jos taikymo sritį nepatenka apmokestinamojo asmens vykdomas veiklai skirto automobilio perdavimas savo darbuotojui, jei šis sandoris nėra paslaugų teikimas už atlygį, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies c punktą. Vis dėlto 56 straipsnio 2 dalies pirma pastraipa taikoma tokiam sandoriui, jei tai yra paslaugų teikimas už atlygį, kaip tai suprantama pagal minėto 2 straipsnio 1 dalies c punktą, ir kai šis darbuotojas nuolat turi teisę naudoti šią transporto priemonę privačiais tikslais, nesuteikiant tokios teisės kitiems asmenims, už nuomos mokestį kaip atlygį ir sutartą ilgesnį nei trisdešimties dienų laikotarpį.

Parašai.