DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)

den 8 december 2005 *

I mål C-280/04,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG, som framställts av Vestre Landsret (Danmark), genom beslut av den 25 juni 2004, som inkom till domstolen den 29 juni 2004, i målet

Jyske Finans A/S

mot

Skatteministeriet,

ytterligare deltagare i rättegången:

Nordania Finans A/S,

BG Factoring A/S,

* Rättegångsspråk: danska.

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Rosas samt domarna J. Malenovský (referent), J.-P. Puissochet, S. von Bahr och U. Lõhmus,

generaladvokat: L.A. Geelhoed,
justitiesekreterare: biträdande justitiesekreteraren H. von Holstein,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 7 juli 2005,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

— Jyske Finans A/S, genom E. Malberg, advokat,

— Nordania Finans A/S och BG Factoring A/S, genom H. Severin Hansen, advokat, och T.K. Kristjansson Plesner, advokat,

— Danmarks regering, genom J. Molde, i egenskap av ombud, biträdd av P. Biering, advokat,

— Greklands regering, genom I. Pouli och V. Kyriazopoulos, båda i egenskap av ombud,

— Polens regering, genom J. Pietras, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom L. Ström van Lier och T. Fich, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 22 september 2005 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 13 B c och 26a A e i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund (EGT L 145, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 1, s. 28), i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/5/EG av den 14 februari 1994 (EGT L 60, s. 16; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 153) (nedan kallat sjätte direktivet).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan bolaget Jyske Finans A/S (nedan kallat Jyske Finans) och Skatteministeriet rörande den mervärdesskatt som bolaget krävts på med anledning av att det sålt fordon som det köpt begagnade vidare.

Tillämpliga bestämmelser

De gemenskapsrättsliga bestämmelserna

3 Enligt artikel 2.1 i sjätte direktivet skall mervärdesskatt betalas för leverans av varor som sker mot vederlag av en skattskyldig person i denna egenskap.

4 Enligt artikel 11 A.1 a i nämnda direktiv är beskattningsunderlaget vid sådana leveranser av varor allt vederlag som leverantören har erhållit eller kommer att erhålla från kunden eller en tredje part.

5 I artikel 13 B i samma direktiv föreskrivs följande:

"Utan att det påverkar tillämpningen av övriga gemenskapsbestämmelser, skall medlemsstaterna undanta följande verksamheter från skatteplikt och fastställa de villkor som krävs för att säkerställa en riktig och enkel tillämpning och förhindra eventuell skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk:

...

c) Leverans av ... varor vars anskaffning eller tillverkning, enligt vad som sägs i artikel 17.6, inte berättigar till avdrag för mervärdesskatt."

6 I artikel 17.6 i sjätte direktivet föreskrivs följande:

"Inom fyra år efter det att detta direktiv har trätt i kraft skall rådet enhälligt på kommissionens förslag besluta vilka utgifter som inte skall berättiga till avdrag av mervärdesskatt. ...

Till dess att ovanstående regler träder i kraft får medlemsstaterna behålla alla de undantag som föreskrivs i deras nationella lagstiftning när detta direktiv träder i kraft."

7 Artikel 26a i sjätte direktivet, vilken har införts genom artikel 1.3 i direktiv 94/5, innehåller särskilda bestämmelser om mervärdesskatt för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Vid skattskyldiga återförsäljares leveranser av nämnda varor beskattas enligt artikel 26a endast vinstmarginalen, det vill säga skillnaden mellan det försäljningspris som återförsäljaren tar ut för varorna och inköpspriset.

8 Såsom framgår av tredje och femte skälen i direktiv 94/5 syftar dessa särskilda bestämmelser till att undvika dubbelbeskattning och snedvridning av konkurrensen mellan skattskyldiga personer.

9 I artikel 26a A e i sjätte direktivet definieras skattskyldig återförsäljare som "en skattskyldig person som inom ramen för sin ekonomiska verksamhet köper eller förvärvar för sitt företag, eller importerar i syfte att sälja vidare, begagnade varor ..."

Den nationella lagstiftningen

10 I 8 § första stycket i lagen om mervärdesskatt (momslov), i dess lydelse enligt lag nr 375 av den 18 maj 1994 och enligt ändringslag nr 1114 av den 21 december 1994 (nedan kallad lagen om mervärdesskatt), föreskrivs följande:

"Leverans mot vederlag omfattar försäljning av verksamhetens tillgångar när mervärdesskatten på tillgångarna eller deras beståndsdelar var helt eller delvis avdragsgill vid bland annat inköp eller tillverkning av tillgången."

11 I 13 § andra stycket i lagen om mervärdesskatt föreskrivs följande:

"Leverans av varor som enbart används i en verksamhet som är undantagen från mervärdesskatteplikt enligt första stycket, eller av varor vars anskaffning eller användning, enligt vad som sägs i kapitel 9, inte berättigar till avdrag för mervärdesskatt, är undantagna från mervärdesskatteplikt."

12 I 42 § första stycket punkt 7 i kapitel 9 i nämnda lag anges att företag inte får dra av ingående skatt när det rör sig om "anskaffning och utnyttjande av motorfordon som är avsedda att transportera högs. 9 personer, med förbehåll för bestämmelserna i 42 § fjärde, sjätte och sjunde styckena".

13 I 42 § sjätte stycket anges följande:

"Företag som säljer eller hyr ut motorfordon, eller som driver körskola, kan oaktat bestämmelserna i 42 § första stycket punkt 7 dra av skatten på inköp ... som görs för dessa ändamål."

14 De särskilda bestämmelserna i direktiv 94/5 för bland annat begagnade varor har införlivats med dansk rätt genom kapitel 17 i lagen om mervärdesskatt.

15 I 69 § första stycket i kapitel 17 föreskrivs följande:

"Företag som i syfte att sälja vidare bland annat köper begagnade varor, konstverk, samlarföremål eller antikviteter kan inom ramen för försäljningen erlägga skatt på de aktuella varorna i enlighet med bestämmelserna i detta kapitel."

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

16 Jyske Finans ägnar sig åt leasing av motorfordon. Bolaget köper in såväl nya som begagnade fordon för att använda dessa i verksamheten. Vid anskaffningen av begagnade fordon saknar bolaget möjlighet att dra av den mervärdesskatt som ingår i priset på fordonen. Detta beror på att säljaren enligt nationell lagstiftning inte har kunnat deklarera mervärdesskatten på försäljningspriset.

17 Efter avslutad leasing sålde Jyske Finans, mellan den 1 januari 1999 och den 31 maj 2001, 145 fordon som bolaget hade köpt begagnade. I maj år 2001 begärde den danska skattemyndigheten att Jyske Finans skulle betala mervärdesskatt för nämnda försäljningar med ett belopp av 2 236 413 DKK (ungefär 299 500 euro).

18 Jyske Finans bestred skattskyldighet vid Vestre Landsret med hänvisning till att betalning av mervärdesskatten skulle medföra dubbelbeskattning eftersom bolaget inte hade kunnat dra av den mervärdesskatt som ingår i inköpspriset på de begagnade fordonen, vilken inte hade deklarerats. Enligt Jyske Finans saknas rättsligt stöd i lagen om mervärdesskatt för skattemyndighetens beslut, och det strider mot sjätte direktivet. Bolagen Nordania Finans A/S och BG Factoring A/S intervenerade i förfarandet vid Vestre Landsret till stöd för Jyske Finans yrkanden.

19 Enligt Vestre Landsret rör tvisten vid den nationella domstolen två frågor, nämligen huruvida beskattningskravet stred mot artikel 13 B c i sjätte direktivet och huruvida Jyske Finans kunde utnyttja de särskilda bestämmelserna om beskattning av vinstmarginalen för försäljning av begagnade varor enligt artikel 26a i samma direktiv. Den nationella domstolen anser att tvistens lösning beror på tolkningen av dessa båda bestämmelser i direktivet. Under dessa omständigheter beslutade Vestre Landsret att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

"1) Skall artikel 13 B c i sjätte ... [direktivet], jämförd med artiklarna 2.1 och 11 A.1 a i direktivet, tolkas så, att dessa artiklar utgör hinder för att en medlemsstat behåller bestämmelser i sin mervärdesskattelag enligt vilka en skattskyldig person som i stor omfattning har låtit investeringsvaror ingå i näringsverksamhetens tillgångar, till skillnad från återförsäljare av begagnade bilar och andra näringsidkare som säljer begagnade bilar, är skyldig att betala mervärdesskatt på

försäljningen av dessa investeringsvaror, även när de har köpts av skattskyldiga personer som inte har deklarerat skatt på varornas pris, vilket innebar att den skattskyldiga personen inte kunde göra avdrag för mervärdesskatten vid anskaffningen?

2) Skall artikel 26a A e i sjätte ... [direktivet] tolkas så, att begreppet 'skattskyldig återförsäljare' endast omfattar personer vars huvudnäring består av köp och försäljning av begagnade fordon och vars enda eller främsta syfte med anskaffningen av de aktuella begagnade varorna var att uppnå ekonomisk vinst vid vidareförsäljning, eller omfattar begreppet även personer som normalt säljer dessa varor efter avslutad uthyrning som ett led i den övergripande ekonomiska verksamheten vilken i första hand utgörs av leasing under de omständigheter som beskrivs ovan?"

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

20 Den nationella domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida artikel 13 B c i sjätte direktivet skall tolkas så, att det undantag från mervärdesskatteplikt som däri föreskrivs för leverans av varor vars anskaffning, enligt vad som sägs i artikel 17.6 i direktivet, inte berättigar till avdrag för mervärdesskatt utgör hinder för att tillämpa en nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs att en skattepliktig persons försäljning av varor som har använts i personens verksamhet är mervärdesskattepliktig, när anskaffningen inte var avdragsgill med anledning av att de skattskyldiga personer från vilka varorna anskaffades saknade möjlighet att deklarera mervärdesskatten.

21 Domstolen erinrar inledningsvis om att formuleringen av bestämmelserna om undantag i artikel 13 i sjätte direktivet skall tolkas restriktivt eftersom dessa undantag innebär avsteg från den allmänna principen i artikel 2 i nämnda direktiv, enligt vilken mervärdesskatt skall betalas för varor och tjänster som tillhandahålls mot vederlag av en skattskyldig person, som uppträder i denna egenskap (se, bland annat, dom av den 20 november 2003 i mål C-8/01, Taksatorringen, REG 2003, s. I-13711, punkt 36, och av den 3 mars 2005 i mål C-428/02, Fonden Marselisborg Lystbådehavn, REG 2005, s. I-1527, punkt 29).

22 Det skall även erinras om att medlemsstaterna, enligt artikel 17.6 i sjätte direktivet, får behålla sin befintliga lagstiftning i fråga om undantag från avdragsrätten, som de hade när direktivet trädde i kraft, fram till dess att rådet har utfärdat de bestämmelser som avses i denna artikel (se dom av den 14 juni 2001 i mål C-345/99, kommissionen mot Frankrike, REG 2001, s. I-4493, punkt 19).

23 Eftersom rådet inte har antagit något av de förslag som kommissionen lagt fram med stöd av artikel 17.6 första stycket i sjätte direktivet har medlemsstaterna rätt att behålla undantag från rätten att göra avdrag för mervärdesskatt i den nationella lagstiftningen fram till dess att gemenskapslagstiftaren inför gemenskapsregler i fråga om sådana undantag och på så sätt successivt åstadkommer en harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande mervärdesskatt (domen i det ovannämnda målet kommissionen mot Frankrike, punkt 20). Gemenskapsrätten innehåller således för närvarande ingen uppräkning av kostnader som är undantagna från nämnda avdragsrätt.

24 Det undantag som föreskrivs i artikel 13 B c i sjätte direktivet omfattar således enbart leveranser av varor vars anskaffning inte berättigar till avdrag för mervärdesskatt enligt nationell lagstiftning. Formuleringen i denna artikel kan i detta hänseende inte tolkas på något annat sätt som gör det möjligt att undvika att en skattskyldig person, som inte kan dra fördel av ett sådant undantag, dubbelbeskattas.

25 Om det i nationell lagstiftning, såsom i den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, anges att företag vars verksamhet består i att hyra ut motorfordon kan dra av skatten på inköp som görs för verksamhetens ändamål, medför detta att ett sådant företags anskaffning av ett fordon inte, i den mening som avses i artikel 13 B c i sjätte direktivet, undantas från rätten att göra avdrag för mervärdesskatt enligt artikel 17.6 i nämnda direktiv. Vidareförsäljning av nämnda fordon kan därför inte anses ingå bland de leveranser som omfattas av undantaget i artikel 13 B c. Att det saknas avdragsrätt vid nämnda anskaffning till följd av att försäljarna, såsom i fallet vid den nationella domstolen, enligt nationell lagstiftning själva inte har kunnat dra av den ingående skatt som var hänförlig till fordonsinköpen och därför inte har deklarerat den utgående mervärdesskatten saknar betydelse för hur anskaffningen skall betecknas med avseende på tillämpningen av nämnda artikel 13.

26 Under dessa omständigheter skall den första frågan besvaras så, att artikel 13 B c i sjätte direktivet inte utgör något hinder för att tillämpa en nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs att en skattskyldig persons vidareförsäljning av varor, som har använts i personens verksamhet och vars anskaffning enligt artikel 17.6 i nämnda direktiv inte berättigar till avdrag för mervärdesskatt, är mervärdesskattepliktig trots att anskaffningen inte var avdragsgill med anledning av att de skattskyldiga personer från vilka varorna anskaffades saknade möjlighet att deklarera mervärdesskatten.

Den andra frågan

27 Den nationella domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida en skattskyldig person som, inom ramen för sin sedvanliga verksamhet, säljer sådana fordon vidare som har köpts begagnade för att användas i personens leasingverksamhet kan anser utgöra en "skattskyldig återförsäljare" i den mening som avses i artikel 26a i sjätte direktivet.

28 Denna artikel, som har införts genom direktiv 94/5, innehåller särskilda bestämmelser om beskattning av den skattskyldige återförsäljarens vinstmarginal vid leveranser av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter.

29 Det skall erinras om att en skattskyldig återförsäljare i artikel 26a A e i sjätte direktivet definieras som en skattskyldig person som inom ramen för sin ekonomiska verksamhet köper eller förvärvar för sitt företag, eller importerar i syfte att sälja vidare, begagnade varor eller konstverk, samlarföremål eller antikviteter.

30 Flera språkversioner av sjätte direktivet, inklusive den engelska, kan ge intryck av att uttrycket "i syfte att sälja vidare" endast syftar på verbet "importerar", vilket omedelbart föregår det. I fråga om åtgärder för anskaffning, vilket är det enda som är aktuellt i målet vid den nationella domstolen, skulle lydelsen av sjätte direktivet därför kunna förstås så, att det inte är nödvändigt att den berörda personen vid tidpunkten för anskaffningen av den begagnade varan hade för avsikt att sälja den vidare för att omfattas av definitionen på en skattskyldig återförsäljare. Under dessa omständigheter kan ett leasingbolag som, i likhet med Jyske Finans, köper begagnade varor inom ramen för den ekonomiska verksamheten inte uteslutas från denna definitions tillämpningsområde.

31 Domstolen erinrar i detta hänseende om att gemenskapsbestämmelserna enligt fast rättspraxis skall tolkas och tillämpas på ett enhetligt sätt mot bakgrund av de olika versionerna på gemenskapens samtliga språk (se, för ett liknande resonemang, bland annat dom av den 5 december 1967 i mål 19/67, Van der Vecht, REG 1967, s. 445, s. 456, av den 17 juli 1997 i mål C-219/95 P, Ferriere Nord mot kommissionen, REG 1997, s. I-4411, punkt 15, och av den 29 april 2004 i mål C-371/02, Björnekulla Fruktindustrier, REG 2004, s. I-5791, punkt 16). I händelse av skillnader mellan de olika språkversionerna skall bestämmelsen i fråga tolkas mot bakgrund av den allmänna systematiken i och syftet med de föreskrifter i vilka den ingår (dom av den 9 mars 2000 i mål C-437/97, EKW och Wein & Co, REG 2000, s. I-1157, punkt 42, och av den 1 april 2004 i mål C-1/02, Borgmann, REG 2004, s. I-3219, punkt 25).

32 Av andra, tredje och femte skälen i direktiv 94/5 framgår att gemenskapslagstiftarens avsikt var att till viss del harmonisera de föreskrifter som medlemstaterna vid denna i tidpunkt tillämpade i fråga om beskattning av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Dessa föreskrifter uppvisade stora skillnader. Syftet med harmoniseringen var att undvika dubbelbeskattning och snedvridning av konkurrensen, såväl inom medlemsstaterna som i kontakterna mellan desamma. Att tolka uttrycket "i syfte att sälja vidare" så att det endast syftar på importåtgärder skulle under dessa omständigheter strida mot gemenskapslagstiftarens övergripande mål att upprätta en enhetlig ordning på områdena för begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter. Nämnda uttryck skall därför även anses syfta på åtgärder för anskaffning eller tillverkning som vidtas för verksamhetens ändamål.

33 En fråga av avgörande betydelse är därför huruvida hänvisningen till skattskyldiga återförsäljare som köper begagnade varor "i syfte att sälja vidare" i sjätte direktivet endast avser skattskyldiga personer som efter anskaffningen inskränker sig till att utföra visst förberedande arbete av i huvudsak teknisk natur på fordonen i syfte att direkt och omedelbart sälja dessa vidare eller om den även avser skattskyldiga personer som leasar fordonen innan de säljs vidare. Syftet med sådan leasing är nämligen oberoende av försäljningen, vilken kan komma att äga rum först långt senare eller inte alls med tanke på de osäkerhetsmoment som är utmärkande för fordonsleasing (bland annat förslitning och förstöring). Med andra ord skall domstolen ta ställning till om definitionen av uttrycket skattskyldig återförsäljare även omfattar en återförsäljare som den aktuelle, för vilken försäljning inte var den huvudsakliga målsättningen vid tidpunkten för anskaffningen av de begagnade varorna, utan endast en sekundär målsättning som var underordnad leasingen.

34 Domstolen erinrar om att det vid fastställandet av en gemenskapsrättslig bestämmelses räckvidd är nödvändigt att ta hänsyn till såväl dess lydelse som till dess sammanhang och ändamål (dom av den 15 oktober 1992 i mål C-162/91, Tenuta il Bosco, REG 1992, s. I-5279, punkt 11, av den 16 januari 2003 i mål C-315/00, Maierhofer, REG 2003, s. I-563, punkt 27, och av den 15 juli 2004 i mål C-321/02, Harbs, REG 2004, s. I-7101, punkt 28).

35 Det stämmer att bestämmelserna om beskattning av den skattskyldige återförsäljarens vinstmarginal vid leveranser av begagnade varor, konstverk, samlarföremål och antikviteter utgör särskilda bestämmelser om mervärdesskatt, vilka avviker från de allmänna bestämmelserna i sjätte direktivet. I likhet med övriga särskilda bestämmelser i artiklarna 24, 25 och 26 i nämnda direktiv skall dessa endast tillämpas om det är nödvändigt för att uppnå syftet med bestämmelserna (se, för tillämpningen av artikel 26 och artikel 25, dom av den 22 oktober 1998 i de förenade målen C-308/96 och C-94/97, Madgett och Baldwin, REG 1998, s. I-6229, punkt 34, respektive domen i det ovannämnda målet Harbs, punkt 27).

36 Icke desto mindre skall tolkningen av formuleringen av artikel 26a i sjätte direktivet vara förenlig med syftena med de särskilda bestämmelser som införts genom denna artikel och med principen om skatteneutralitet, vilken utgör en del av det gemensamma systemet för mervärdesskatt.

37 I detta hänseende skall noteras att tredje och femte skälen i direktiv 94/5 ger uttryck för gemenskapslagstiftarens avsikt att undvika dubbelbeskattning och snedvridning av konkurrensen (se dom av den 1 april 2004 i mål C-320/02, Stenholmen, REG 2004, s. I-3509, punkt 25).

38 Risk för dubbelbeskattning föreligger emellertid om hela försäljningspriset beskattas när ett leasingbolag levererar ett fordon som det köpt begagnat, trots att bolaget vid tidpunkten för anskaffningen av fordonet inte kunde dra av den mervärdesskatt som ingår i inköpspriset.

39 Principen om skatteneutralitet, som bland annat ligger till grund för det gemensamma system för mervärdesskatt som införts genom sjätte direktivet, utgör dessutom hinder för att aktörer som utför samma transaktioner behandlas olika i mervärdesskattehänseende (se dom av den 16 september 2004 i mål C-382/02, Cimber Air, REG 2004, s. I-8379, punkterna 23 och 24).

40 Beskattning av hela försäljningspriset för leasingbolags leveranser skulle snedvrida konkurrensen på marknaden för försäljning av begagnade bilar. Denna snedvridning skulle missgynna leasingbolagen och bland annat gynna företag som handlar med begagnade fordon vilka omfattas av bestämmelserna om beskattning av vinstmarginalen. För att kunna uppfylla köparnas berättigade förväntningar av ett och samma pris på fordon som kvalitativt är jämförbara, oavsett om de säljs av företag som handlar med begagnade fordon eller av leasingbolag, har den sistnämnda gruppen nämligen inte någon reell möjlighet att övervältra den mervärdesskatt som den är skyldig på priset, vilket får till följd att dess vinstmarginal minskas i motsvarande mån.

41 Genom att tillämpa bestämmelserna i artikel 26a i sjätte direktivet på leasingbolag som bedriver verksamhet på dessa villkor kan således gemenskapslagstiftarens syften med att anta dessa bestämmelser uppnås. Dessa syften är, såsom redan angetts, att undvika dubbelbeskattning och snedvridning av konkurrensen på området för begagnade varor.

42 Under dessa omständigheter skall artikel 26a i sjätte direktivet, med hänsyn till syftena med densamma, tolkas så, att företag som leasar fordon som har köpts begagnade inte undantas från kategorin skattskyldig återförsäljare, när vidareförsäljning av fordonen utgör ett normalt led i företagets verksamhet och var en av målsättningarna med anskaffningen, även om vidareförsäljningen har sekundär betydelse i förhållande till leasingen.

43 Det skall också noteras att kommissionen vid förhandlingen tog upp att medlemsstaterna, inom ramen för ett förslag till "sjunde direktivet", inte hade antagit den framställning genom vilken kommissionen hade föreslagit att de skulle anta gemensamma bestämmelser för beskattning av leveranser av begagnade varor. I syfte att undvika dubbelbeskattning föreskrevs däri att mervärdesskatten på en använd vara skulle återställas före den slutliga försäljningen för att göra det möjligt att dels dra av mervärdesskatten, dels beskatta hela försäljningspriset. Även om

sådana eller andra bestämmelser *de lege ferenda* i högre grad skulle säkerställa uttaget av mervärdesskatt på sådana leveranser, kan detta inte med framgång göras gällande mot den tolkning av artikel 26a i sjätte direktivet som skall göras av domstolen. Nämnda artikel är den enda gemenskapsrättsliga bestämmelse som vid denna tidpunkt är tillämplig på förevarande mål.

44 Med hänsyn till vad som anförts ovan skall den andra frågan besvaras så, att artikel 26a A e i sjätte direktivet skall tolkas så, att ett företag som, inom ramen för sin sedvanliga verksamhet, vidaresäljer fordon som har köpts begagnade för att användas i företagets leasingverksamhet och som i första hand anskaffades för att leasas och endast i andra hand för att säljas vidare, kan anses utgöra en "skattskyldig återförsäljare" i den mening som avses i artikeln.

Rättegångskostnader

45 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande:

1) **Artikel 13 B c i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättnings-**

skatter — Gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i dess lydelse enligt rådets direktiv 94/5/EG av den 14 februari 1994, skall tolkas så, att den inte utgör något hinder för att tillämpa nationell lagstiftning i vilken det föreskrivs att en skattskyldig persons vidareförsäljning av varor, som har använts i personens verksamhet och vars anskaffning enligt artikel 17.6 i nämnda direktiv 77/388, i ändrad lydelse, inte berättigar till avdrag för mervärdesskatt, är mervärdesskattepliktig trots att anskaffningen inte var avdragsgill med anledning av att de skattskyldiga personer från vilka varorna anskaffades saknade möjlighet att deklarera mervärdesskatten.

2) **Artikel 26a A e i sjätte direktivet 77/388, i dess lydelse enligt direktiv 94/5, skall tolkas så, att ett företag som, inom ramen för sin sedvanliga verksamhet, vidaresäljer fordon som har köpts begagnade för att användas i företagets leasingverksamhet och som i första hand anskaffades för att leasas och endast i andra hand för att säljas vidare, kan anser utgöra en "skattskyldig återförsäljare" i den mening som avses i artikeln.**

Underskrifter