

Υπόθεση C-230/94

Renate Enkler κατά Finanzamt Homburg

(αίτηση του Bundesfinanzhof
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Έκτη οδηγία ΦΠΑ — Έννοια της οικονομικής δραστηριότητας —
Βάση επιβολής του φόρου»

Προτάσεις του γενικού εισαγγελέα Γ. Κοσμά της 28ης Μαρτίου 1996 I - 4519

Απόφαση του Δικαστηρίου (τέταρτο τμήμα) της 26ης Σεπτεμβρίου 1996 I - 4537

Περίληψη της αποφάσεως

- 1. Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόροι κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας — Οικονομικές δραστηριότητες υπό την έννοια του άρθρου 4 της έκτης οδηγίας — Εκμίσθωση ενσωμάττου αγαθού — Προϋποθέσεις υπό τις οποίες περιλαμβάνεται — Άσκηση της δραστηριότητας προς τον σκοπό αντλήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρα — Κριτήρια
(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, άρθρο 4 § 2)*
- 2. Φορολογικές διατάξεις — Εναρμόνιση των νομοθεσιών — Φόροι κύκλου εργασιών — Κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας — Βάση επιβολής του φόρου — Ιδιωτική χρήση αγαθού της επιχειρήσεως που έχει αγορασθεί με δικαίωμα εκπτώσεως από τον φόρο — Ενσωμάτωση στη βάση επιβολής του φόρου των δαπανών που ανακύπτουν σε χρονική περίοδο κατά την οποία το αγαθό βρίσκεται στη διάθεση του υποκειμένου στον φόρο κατά τρόπο ώστε να μπορεί να το χρησιμοποιεί για την εξυπηρέτηση σκοπών ξένων προς την επιχείρηση — Επιτρέπεται — Όρια
(Οδηγία 77/388 του Συμβουλίου, άρθρα 6 § 2 και 11 Α § 1, στοιχ. γ')*

1. Η εκμίσθωση ενσωμάτου αγαθού συνιστά εκμετάλλευση του αγαθού αυτού η οποία πρέπει να χαρακτηριστεί ως «οικονομική δραστηριότητα» υπό την έννοια του άρθρου 4, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας 77/388, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, εφόσον ασκείται προς τον σκοπό άντλησεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρα.

Όταν το αγαθό, όπως στην περίπτωση αυτοκινήτου τροχόσπιτου, είναι, ως εκ της φύσεώς του, δεκτικό τόσο οικονομικής όσο και ιδιωτικής χρήσεως, θα πρέπει να αναλυθεί το σύνολο των συνθηκών υπό τις οποίες χωρεί η εκμετάλλευσή του για να προσδιοριστεί αν χρησιμοποιείται με σκοπό την άντληση εσόδων τα οποία είναι πράγματι διαρκούς χαρακτήρα. Προς τον σκοπό αυτό μπορεί να γίνει σύγκριση μεταξύ των συνθηκών υπό τις οποίες ο ενδιαφερόμενος εκμεταλλεύεται πράγματι το αγαθό και των συνθηκών υπό τις οποίες ασκείται συνήθως η αντίστοιχη οικονομική δραστηριότητα και, καίτοι τα αποτελέσματα που επιτυγχάνει ο εκμεταλλεύομενος δεν μπορούν αυτά καθεαυτά να καταστήσουν δυνατό να προσδιοριστεί αν υπάρχει πρόθεση πραγματοποιήσεως εσόδων διαρκούς χαρακτήρα,

ενδείκνυται να ληφθούν υπόψη η πραγματική διάρκεια της εκμισθώσεως, η σημασία της πελατείας και το ποσό των εσόδων.

2. Το άρθρο 11, μέρος Α, παράγραφος 1, στοιχείο γ', της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι στη βάση επιβολής του φόρου κύκλου εργασιών επί των πράξεων, που εξομοιώνονται προς παροχές υπηρεσιών δυνάμει του άρθρου 6, παράγραφος 2, στοιχείο α', της ίδιας οδηγίας, πρέπει να περιλαμβάνονται δαπάνες που ανακύπτουν σε χρονική περιοδο κατά την οποία το αγαθό βρίσκεται στη διάθεση του υποκειμένου στον φόρο κατά τρόπον ώστε να μπορεί πράγματι να το χρησιμοποιεί ανά πάσα στιγμή για την εξυπηρέτηση σκοπών ξένων προς την επιχείρηση και οι οποίες συνδέονται με το ίδιο το αγαθό ή γέννησαν δικαίωμα εκπτώσεως του φόρου προστιθεμένης αξίας υπέρ του υποκειμένου στον φόρο. Το μέρος των δαπανών αυτών που πρέπει να λαμβάνεται υπόψη πρέπει να είναι ανάλογο προς τη σχέση που υφίσταται μεταξύ της συνολικής διάρκειας της πραγματικής χρησιμοποίησεως του αγαθού, αφενός, και της διάρκειας της πραγματικής χρησιμοποίησεως του αγαθού για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση, αφετέρου.