

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)
11 iulie 1991*

H. Lennartz
împotriva
Finanzamt München III

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare, formulată de Finanzgericht München)

„TVA – Deducerea taxei plătite pentru un bun de capital”

Cauza C-97/90

În cauza C-97/90,

având ca obiect o cerere adresată Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE de către Finanzgericht München, pentru pronunțarea, în litigiul pendinte în fața acestei instanțe, între

H. Lennartz, din Munchen

și

Finanzamt München III,

a unei hotărâri preliminare privind interpretarea articolului 20 alineatul (2) din A șasea Directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun privind taxa pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare (JO L 145, p. 1),

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din domnii G. F. Mancini, președinte de cameră, T. F. O' Higgins, C. N. Kakouris, F. Schockweiler și P. J. G. Kapteyn, judecători,

avocat general: domnul F. G. Jacobs

grefier: domnul V. Di Bucci, administrator,

după examinarea observațiilor scrise prezentate:

* Limba de procedură: germana.

– pentru guvernul german, de către domnii Ernst Röder și Joachim Karl, din partea Bundesministerium für Wirtschaft, în calitate de agenți,

– pentru guvernul francez, de către doamna Edwige Belliard, în calitate de agent și de către domnul Géraud de Bergues, în calitate de agent supleant în cadrul Direcției de Afaceri Juridice a Ministerului Afacerilor Externe,

— pentru Guvernul Regatului Unit, de către domnul John Collins, Treasury Solicitor, în calitate de agent,

– pentru Comisia Comunităților Europene, de către domnul Henri Étienne, consilier juridic al Comisiei, în calitate de agent,

având în vedere raportul de ședință,

după ascultarea observațiilor orale ale guvernului german, reprezentat de către domnul Claus-Dieter Quassowski, de la Bundesministerium für Wirtschaft, în calitate de agent, ale Guvernului Regatului Unit, reprezentat de către domnul David Anderson, barrister și ale Comisiei, în ședința din 7 martie 1991,

după ascultarea concluziilor avocatului general prezentate în ședința din 30 aprilie 1991,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin Ordonanța din 24 ianuarie 1990, primită la Curte la 10 aprilie 1990, Finanzgericht München a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, mai multe întrebări preliminare privind interpretarea celei de-A șasea Directive 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislației statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun privind taxa pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare (JO L 145, p. 1, denumită în continuare „A șasea Directivă”).

2 Aceste întrebări au fost adresate în cadrul unei acțiuni introduse de către domnul Lennartz, consilier fiscal în München, împotriva refuzului Finanzamt München III de a-i acorda o regularizare ulterioară declarației sale privind taxa pe valoarea adăugată, prezentată în temeiul exercițiului financiar 1985.

3 În 1985 și 1986, domnul Lennartz a lucrat parțial ca salariat și parțial ca și consilier fiscal independent. Pentru această perioadă, acesta a întocmit declarații anuale de TVA cu privire la activitatea sa independentă. În 1985, domnul Lennartz a achiziționat un automobil în valoare de 20.206,15 DM, la care se adaugă 2.826,86 DM reprezentând TVA. În 1985, acesta a utilizat respectivul vehicul în special pentru nevoile sale personale și doar într-o măsură limitată, de aproximativ 8%, pentru nevoile întreprinderii. Atunci când, la 1 iulie 1986, acesta și-a deschis propriul cabinet de consiliere fiscală, și-a adus vehiculul la întreprindere. În declarația sa de TVA pentru 1986, acesta a solicitat *a posteriori*, în temeiul articolului 15 litera (a) din legea germană referitoare la impozitul pe cifra de afaceri (Umsatzsteuergesetz 1980, denumită în continuare „UStG”), care include dispoziții de aplicare a articolului 20 alineatul (2) din A șasea Directivă, o deducere de 282,98 DM în temeiul achiziționării unui vehicul, adică 6/60 din întreaga taxă pe valoarea adăugată pe care trebuia să o plătească pentru automobil.

4 Finanzamt München III a decis că trebuia să se considere că domnul Lennartz a achiziționat automobilul numai în scopuri personale și că, prin urmare, nu avea drept la regularizări în temeiul articolului 15 litera (a) din UStG, dacă automobilul era ulterior folosit în întreprindere. Pentru a evidenția că automobilul era inițial folosit doar în scopuri personale, Finanzamt s-a bazat pe o practică administrativă a autorităților fiscale germane, conform căreia nu se ține seama, în mod general, de utilizarea bunurilor în cadrul întreprinderii atunci când această utilizare reprezintă mai puțin de 10 % din utilizarea totală. În aceste circumstanțe, Finanzamt München III a refuzat să-i acorde domnului Lennartz regularizarea ulterioară a declarației sale de TVA depusă în temeiul exercițiului financiar 1985.

5 Conform Finanzgericht München, interpretarea articolului 15 litera (a) din UStG, conform căruia un bun de capital care a fost utilizat de către o persoană plătitoare de impozit în primul rând pentru nevoile personale și apoi, în anii următori, pentru nevoile întreprinderii, ar fi absolut exclus din dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, ridică anumite dubii cu privire la cea de-A șasea Directivă, care nu exclude dreptul la o asemenea deducere. Prin urmare, instanța națională a decis să suspende judecata și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 20 alineatul (2) din A șasea Directivă se aplică tuturor bunurilor de capital, care:

a) au fost livrate unei persoane plătitoare de impozit de către o altă persoană plătitoare de impozit și care au fost utilizate de către destinatarul livrării pentru nevoile operațiunilor sale impozitate, la un anumit moment în cursul unei perioade de cinci ani, care include anul în cursul căruia acestea au fost achiziționate,

sau este, de asemenea, necesar ca respectivul bun de capital:

b) să fie utilizat de către persoana plătitoare de impozit începând cu data achiziționării pentru nevoile acestor operațiuni impozitate sau scutite (nevoi ale întreprinderii) sau

c) să fie alocat întreprinderii persoanei plătitoare de impozit la momentul achiziționării?

2) În cazul în care răspunsul la întrebarea 1 litera (b) este afirmativ:

aplicarea articolului 20 alineatul (2) din A șasea Directivă pentru bunuri de capital care sunt utilizate de către o persoană plătitoare de impozit atât pentru nevoile întreprinderii sale, cât și în alte scopuri, în special private (utilizare mixtă) depinde de o anumită folosire minimală a bunului de capital pentru nevoile întreprinderii pe parcursul anului în care a fost achiziționat și, după caz, cum trebuie definită această utilizare minimală?

3) În cazul în care răspunsul la întrebarea 1 litera (b) este afirmativ: alocarea unui bun de capital la o întreprindere se lasă la libera apreciere a persoanei plătitoare de impozit sau presupune cumpărarea bunului de capital de către persoana plătitoare de impozit:

a) cu scopul de a-l utiliza pentru nevoile întreprinderii și, după caz, trebuie ca această utilizare să fie prevăzută:

— de la data achiziționării sau

— de la un anumit moment din cursul anului în care bunul a fost achiziționat sau

— de la o dată care nu depășește intervalul de cinci ani, care include anul achiziționării?

și/sau

b) trebuie ca acest bun de capital să fie utilizat efectiv pentru nevoile întreprinderii și, după caz, contează ca această utilizare să se efectueze

— de la data achiziționării bunului sau

— în cursul anului în care bunul de capital a fost achiziționat sau

— în cursul unei perioade de cinci ani, care include anul în cursul căruia bunul a fost achiziționat?

Cu privire la literele (a) și (b):

utilizarea prevăzută și/sau efectivă pentru nevoile unei întreprinderi în cazul unei utilizări mixte a unui bun de capital trebuie să atingă un anumit minim și cum trebuie definită, eventual, această utilizare minimă? ”

6 Pentru o prezentare mai detaliată a cadrului juridic și a faptelor aflate în litigiu în acțiunea principală, a derulării procedurii, precum și a observațiilor scrise prezentate Curții, se face trimitere la raportul de ședință. Aceste elemente din dosar sunt reluate în cele ce urmează numai în măsura în care sunt necesare pentru raționamentul Curții.

Cu privire la interpretarea articolului 20 alineatul (2) din A șasea Directivă (prima întrebare)

7 În prima parte, această întrebare vizează, în esență, să stabilească dacă normele de regularizare a taxei plătite în avans definite la articolul 20 alineatul (2) din A șasea Directivă se aplică în cazul în care persoana plătitoare de impozit achiziționează inițial bunuri în scopuri complet personale, dar le folosește ulterior în scopuri profesionale în cursul perioadei de regularizare de cinci ani. În a doua parte, Curtea este întrebată dacă este suficient, pentru aplicarea articolului 20 alineatul (2), ca o persoană de drept privat să achiziționeze bunurile în calitate de persoană plătitoare de impozit sau dacă trebuie să existe o utilizare imediată a bunurilor în cadrul unor activități economice în sensul articolului 4 din A șasea Directivă.

Cu privire la prima parte a primei întrebări

8 În temeiul articolului 17 alineatul (1) din A șasea Directivă, denumit „Nașterea și domeniul de aplicare ale dreptului de deducere”, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul în care impozitul deductibil devine exigibil. În consecință, doar cazul în care o persoană de drept privat acționează la respectivul moment poate determina existența unui drept de deducere. Rezultă de la articolul 17 alineatul (2) că, în măsura în care persoana plătitoare de impozit, acționând ca atare, utilizează bunurile pentru nevoile operațiunilor sale impozitate, acesta este autorizat să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau plătită pentru bunurile respective.

9 Pe de altă parte, în cazul în care bunurile nu sunt folosite pentru nevoile activităților economice ale persoanei plătitoare de impozit în sensul articolului 4, dar când acesta le folosește pentru consumul său personal, nu se poate genera niciun drept de deducere.

10 Pe de altă parte, în cazul în care o persoană plătitoare de impozit achiziționează bunuri cu titlu privat, acesta nu îndeplinește cerințele administrative și contabile care reglementează exercitarea dreptului de deducere, prevăzute la articolele 18 și 22 din A șasea Directivă.

11 Chiar textul articolului 20 alineatul (2), denumit „Regularizarea deducerilor”, confirmă această interpretare. Acest articol nu include nicio dispoziție referitoare la generarea vreunui drept de deducere. Având în vedere că acesta se limitează să menționeze regularizările deducerilor prevăzute pentru bunurile de capital, trebuie să concluzionăm că generarea dreptului la aceste deduceri este abordată de alte dispoziții ale celei de-A șasea Directive.

12 Rezultă din structura celei de-A șasea Directive și din textul articolului 20 alineatul (2) că această ultimă dispoziție se limitează la stabilirea mecanismului de calcul al regularizărilor

deduceri inițiale. Prin urmare, aceasta nu poate genera un drept de deducere, nici transforma impozitul plătit de o persoană plătitoare de impozit pentru operațiunile sale neimpozitate într-un impozit deductibil în sensul articolului 17.

Cu privire la a doua parte a primei întrebări

13 Pentru a răspunde la a doua parte a primei întrebări, este necesar să se reamintească faptul că, în conformitate cu Hotărârea Curții din 14 februarie 1985, Rompelman, punctul 22 (268/83, Rec. p. 655), activitățile economice menționate la articolul 4 alineatul (1) din A șasea Directivă pot consta în mai multe acte consecutive, astfel cum sugerează însuși textul alineatului (2) de la acest articol. Printre aceste acte, activitățile pregătitoare, precum achiziționarea de mijloace de operare, trebuie considerate activități economice în sensul acestui articol.

14 Rezultă din această hotărâre că o persoană de drept privat care achiziționează bunuri pentru nevoile unei activități economice în sensul articolului 4, face acest lucru în calitate de persoană plătitoare de impozit, chiar dacă bunurile nu sunt utilizate imediat pentru aceste activități economice.

15 În consecință, achiziționarea de bunuri de către o persoană plătitoare de impozit, care acționează ca atare, determină aplicarea sistemului de TVA și, în consecință, a mecanismului de deducere. Destinația efectivă a mărfurilor sau cea preconizată nu determină decât domeniul de aplicare al deduceri inițiale la care persoana plătitoare de impozit are dreptul în temeiul articolului 17 și domeniul de aplicare al eventualelor regularizări în cursul perioadelor următoare.

16 Rezultă că utilizarea imediată a bunurilor pentru livrările impozitate sau scutite nu reprezintă, în sine, o condiție pentru aplicarea articolului 20 alineatul (2).

17 Prin urmare, este necesar să se răspundă la prima întrebare, în ansamblul ei, că articolul 20 alineatul (2) din A șasea Directivă se aplică în cazul în care o persoană de drept privat achiziționează bunuri de capital în calitate de persoană plătitoare de impozit și le alocă nevoilor activităților sale economice în sensul articolului 4 din A șasea Directivă.

Cu privire la utilizarea minimă a unui bun de capital (întrebarea 2)

18 Având în vedere răspunsul dat la prima întrebare, nu este necesar să se pronunțe cu privire la a doua întrebare.

Cu privire la criteriile care trebuie utilizate pentru a determina dacă o persoană de drept privat achiziționează bunuri în calitate de persoană plătitoare de impozit [întrebarea 3 literele (a) și (b)]

19 Prin primele două părți ale celei de-a treia întrebări, instanța națională germană dorește să afle, în esență, precizări cu privire la criteriile care trebuie utilizate pentru a stabili dacă o

persoană de drept privat achiziționează bunuri în calitate de persoană plătitoare de impozit în cazul în care acestea nu sunt alocate imediat pentru activitățile sale economice.

20 Răspunsul la această întrebare depinde de aprecierea tuturor circumstanțelor relevante, printre altele, a celor care țin de natura bunurilor în cauză și de perioada care s-a scurs între achiziționarea bunurilor și folosirea acestora în cadrul activităților economice ale persoanei plătitoare de impozit. Cu toate acestea, perioadele de regularizare prevăzute la articolul 20 alineatul (2) din A șasea Directivă nu prezintă, ca atare, nicio legătură cu chestiunea de a ști dacă bunurile sunt achiziționate pentru nevoile acestor activități economice.

21 Prin urmare, este necesar să se răspundă la primele două părți din cea de-a treia întrebare că această chestiune de a ști dacă o persoană plătitoare de impozit, într-un caz special, a achiziționat bunuri pentru nevoile activităților sale economice în sensul articolului 4 din A șasea Directivă este o chestiune de fapt care trebuie apreciată ținând seama de ansamblul elementelor speței, printre care sunt incluse natura bunurilor vizate și perioada scursă între achiziționarea bunurilor și utilizarea acestora în scopul activităților economice ale persoanei plătitoare de impozit.

Cu privire la validitatea normei de impunere a unei restricții aplicate dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată [întrebarea 3 litera (c)]

22 În ultima parte a celei de-a treia întrebări, instanța națională dorește să afle, în esență, dacă, în temeiul Celei de-a șasea Directive, o persoană de drept privat care achiziționează bunuri în calitate de persoană plătitoare de impozit și care are dreptul de deducere a impozitului datorat în avans pentru aceste bunuri poate face acest lucru, chiar dacă utilizarea acestora în scopul unei activități economice se face la început, și pe parcursul unei anumite perioade, relativ reduse.

23 În cadrul ședinței, guvernul german a susținut că litigiul în fața instanței naționale se limita la chestiunea posibilității, pentru domnul Lennartz, de a efectua regularizări în temeiul articolului 20 alineatul (2) din A șasea Directivă. Având în vedere că nu s-a solicitat o deducere inițială pentru 1985 în temeiul articolului 17 alineatul (2), clasificarea adoptată pentru respectivul an ar fi definitivă. În consecință, ar trebui să se răspundă la întrebările adresate plecând de la principiul conform căruia domnul Lennartz nu dispunea de un drept de deducere pentru achiziționarea automobilului.

24 Ordonanța de trimitere pare să confirme această afirmație a guvernului german. De asemenea, acesta din urmă consideră, pe bună dreptate, că limita se aplică dreptului domnului Lennartz la o deducere inițială pentru 1985 în temeiul articolului 17 alineatul (2). În consecință, în cazul în care norma în cauză nu ar fi validă, domnul Lennartz nu ar beneficia de aceasta decât dacă ar avea posibilitatea unei cereri retroactive de deducere inițială în temeiul articolului 17 alineatul (2) în conformitate cu legislația germană adoptată în conformitate cu articolul 18 alineatul (3) din A șasea Directivă.

25 Cu toate acestea, având în vedere că instanța națională ridică în mod expres problema unei solicitări privind proporția minimă de utilizare, este necesar să se examineze dacă măsura în cauză poate duce la refuzul dreptului de deducere în cazul unei utilizări efective, dar limitate, a bunurilor de capital pentru nevoile activităților economice ale unei persoane plătitoare de impozit.

26 Pentru a răspunde la întrebarea adresată de instanța națională, este necesar să se sublinieze, în primul rând, că, în conformitate cu articolul 6 din A șasea Directivă, utilizarea unui bun care este alocat unei întreprinderi pentru nevoile personale ale persoanei plătitoare de impozit sau în scopuri care nu au legătură cu întreprinderea sa, în cazul în care acest bun a generat un drept de deducere completă sau parțială a taxei pe valoarea adăugată, este asimilată unor prestări de servicii cu titlu oneros. Rezultă din dispozițiile coroborate de la articolul 6 alineatul (2) litera (a) și de la articolul 11 secțiunea (A) alineatul (1) litera (c) că, în cazul în care o persoană plătitoare de impozit achiziționează un bun pe care îl folosește parțial în scopuri personale, se consideră că acesta efectuează cu titlu oneros o prestare de servicii impozitată în baza valorii cheltuielilor efectuate pentru această prestare de servicii. În consecință, o persoană de drept privat care folosește un bun parțial pentru nevoile unor operațiuni profesionale impozitate și parțial în scopuri personale și care, la momentul achiziționării bunului, și-a recuperat total sau parțial taxa pe valoarea adăugată plătită în avans, se consideră că utilizează respectivul bun exclusiv pentru nevoile operațiunilor sale impozitate în sensul articolului 17 alineatul (2). Prin urmare, o astfel de persoană de drept privat dispune, în principiu, de un drept de deducere totală și imediată a taxei datorate în avans pentru achiziționarea bunurilor.

27 Dispozițiile privind defalcarea taxei plătite în avans, incluse la articolul 17 alineatul (5), nu urmăresc regularizarea după deducerea inițială. Astfel cum a evidențiat Curtea în Hotărârea din 21 septembrie 1988, Comisia/Franța, punctele 16 și 17 (50/87, Rec. p. 4797), rezultă din structura celei de-A șasea Directive și, în special, din dispozițiile de la articolele 4 și 17 că, în lipsa oricărei dispoziții care să permită statelor membre limitarea dreptului de deducere acordat persoanelor plătitoare de impozit, acest drept trebuie exercitat imediat pentru toate impozitele aplicate operațiunilor efectuate în avans. Având în vedere că astfel de limitări trebuie să se aplice în mod similar în toate statele membre, nu se permit derogări decât în cazurile prevăzute expres de directiva menționată anterior.

28 Ținând seama atât de lipsa oricărei norme care exclude dreptul de deducere în cazul în care folosirea acestor bunuri pentru nevoile activităților economice se situează sub un anumit prag, cât și de dispozițiile exprese de la articolul 17 alineatul (5) litera (3) și de la articolul 18 alineatul (4) din A șasea Directivă, nimic nu permite interpretarea articolului 17 ca incluzând automat o astfel de normă.

29 Prin urmare, este necesar să se concluzioneze că statele membre nu sunt autorizate să limiteze dreptul de deducere, chiar în cazul în care utilizarea bunurilor pentru nevoile activităților economice este foarte limitată, cu excepția cazurilor în care acestea se pot baza pe una dintre derogările prevăzute de A șasea Directivă.

30 Articolul 27 alineatele (1) și (5) din A șasea Directivă, care face parte din Titlul XV („Măsuri de simplificare”), prevede două proceduri pentru autorizarea unor măsuri derogatorii

de la directivă, fiecare dintre acestea putându-se, în principiu, aplica legislației naționale criticate.

31 În ceea ce privește aplicarea articolului 27 alineatul (5), Comisia a publicat o listă cu măsurile care i-au fost notificate în temeiul acestei dispoziții în anexa 1 din primul său raport din 14 septembrie 1983 privind funcționarea sistemului comun de TVA, prezentat în conformitate cu articolul 34 din A șasea Directivă [COM(83) 426 final]. Având în vedere că măsura în cauză nu figurează în lista menționată anterior, se pare că aceasta nu a fost notificată în temeiul articolului 27 alineatul (5).

32 În ceea ce privește articolul 27 alineatul (1), reiese din răspunsul guvernului german la o întrebare scrisă a Curții că acesta din urmă nu a solicitat o autorizare în temeiul acestei dispoziții deoarece, conform acestuia, legislația criticată nu face derogare de la directivă. Acest argument este infirmat de răspunsurile deja oferite anterior.

33 Curtea a considerat deja că în temeiul obligației generale consacrate la articolul 189 al treilea paragraf din tratat, statele membre sunt obligate să se conformeze tuturor dispozițiilor celei de-A șasea Directive. În măsura în care nu se stabilește o derogare în conformitate cu articolul 27, derogare care să impună statelor membre obligația de notificare, autoritățile fiscale naționale nu ar putea opune unei persoane plătitoare de impozit o dispoziție derogatorie de la sistemul celei de-A șasea Directive [a se vedea Hotărârea din 13 februarie 1985, Direct Cosmetics, punctul 37 (5/84, Rec. p. 617)].

34 Având în vedere că măsura în cauză nu a fost nici notificată Comisiei, în temeiul articolului 27 alineatul (5), nici autorizată de o decizie a Consiliului, în conformitate cu articolul 27 alineatul (1), guvernul german nu poate invoca această măsură în detrimentul persoanelor plătitoare de impozit.

35 Prin urmare, este necesar să se răspundă instanței naționale că o persoană plătitoare de impozit care utilizează bunuri pentru nevoile unei activități economice are dreptul, în momentul achiziționării bunurilor, de a deduce impozitul plătit în avans în conformitate cu normele prevăzute la articolul 17, oricât de redus ar fi procentul utilizării în scopuri profesionale. O normă sau o practică administrativă care impune o restricție generală a dreptului de deducere în cazul unei utilizări profesionale limitate, dar efective, constituie o derogare de la articolul 17 din A șasea Directivă și este validă numai dacă se îndeplinesc cerințele de la articolul 27 alineatul (1) sau de la articolul 27 alineatul (5) din A șasea Directivă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

36 Cheltuielile efectuate de către guvernele german, francez și al Regatului Unit, precum și de către Comisia Comunităților Europene, care au prezentat observații Curții, nu pot face obiectul unei rambursări. Întrucât procedura are, în raport cu părțile în acțiunea principală, un caracter

incidental față de procedura din fața instanței naționale, este de competența acestei instanțe să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA (Camera a șasea),

pronunțându-se cu privire la întrebările care i-au fost adresate de către Finanzgericht München, prin Ordonanța din 24 ianuarie 1990, hotărăște:

1) Articolul 20 alineatul (2) din A șasea Directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri - Sistemul comun privind taxa pe valoarea adăugată: bază unitară de evaluare - se aplică în cazul în care o persoană de drept privat achiziționează bunuri de capital ca persoană plătitoare de impozit și acestea deservește nevoile activităților sale economice în sensul articolului 4 din A șasea Directivă.

2) Chestiunea de a ști dacă o persoană plătitoare de impozit, într-un caz special, a achiziționat bunuri pentru nevoile activităților sale economice în sensul articolului 4 din A șasea Directivă este o chestiune de fapt care trebuie apreciată ținând seama de ansamblul elementelor speței, printre care sunt incluse natura bunurilor vizate și perioada scursă între achiziționarea bunurilor și utilizarea acestora în scopul activităților economice ale persoanei plătitoare de impozit.

3) O persoană plătitoare de impozit care utilizează bunuri pentru nevoile unei activități economice are dreptul, în momentul achiziționării bunurilor, de a deduce impozitul plătit în avans în conformitate cu normele prevăzute la articolul 17, oricât de redusă ar fi ponderea utilizării acestora în scopuri profesionale. O normă sau o practică administrativă care impune o restricție generală a dreptului de deducere în cazul unei utilizări profesionale limitate, dar efective, constituie o derogare de la articolul 17 din A șasea Directivă și este validă numai dacă se îndeplinesc cerințele de la articolul 27 alineatul (1) sau de la articolul 27 alineatul (5) din A șasea Directivă.

Mancini

O'Higgins

Kakouris

Schockweiler

Kapteyn

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 11 iulie 1991.

Grefier
J.-G. Giraud

Președintele Camerei a șasea
G. F. Mancini