TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. spalio 14 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 167 straipsnis, 168 straipsnio a punktas, 250 ir 252 straipsniai – Pirkimo mokesčio atskaita – Nekilnojamasis turtas – Biuro kambarys – Fotoelektrinė sistema – Sprendimas dėl priskyrimo, suteikiantis teisę į atskaitą – Pranešimas apie sprendimą dėl priskyrimo – Naikinamasis terminas pasinaudoti teise į atskaitą – Priskyrimo prie apmokestinamojo asmens privataus turto prezumpcija, kai nepranešta apie sprendimą dėl priskyrimo – Neutralumo principas – Teisinio saugumo principas – Lygiavertiškumo ir proporcingumo principai“

Sujungtose bylose C-45/20 ir C-46/20

dėl *Bundesarbeitsgericht* (Federalinis darbo teismas, Vokietija) 2019 m. rugsėjo 18 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2020 m. sausio 29 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

E

prieš

Finanzamt N (C-45/20)

ir

Z

prieš

Finanzamt G (C-46/20)

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininkė, einanti aštuntosios kolegijos pirmininko pareigas, A. Prechal (pranešėja), teisėjai J. Passer ir N. Wahl,

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

* Proceso kalba: vokiečių.

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– E, atstovaujamos *Rechtsanwalt* H. Weiss,

– *Finanzamt N*, atstovaujamos B. Krimmel,

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

– Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir R. Pethke,

susipažinęs su 2021 m. gegužės 20 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymai priimti prejudicinį sprendimą pateikti dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/CE dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), iš dalies pakeistos 2009 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2009/162/ES (OL L 10, 2010, p. 14) (toliau – PVM direktyva), 167 straipsnio ir 168 straipsnio a punkto išaiškinimo.

2 Šie prašymai buvo pateikti nagrinėjant du ginčus – byloje C-45/20 tarp E ir *Finanzamt N* (N mokesčių inspekcija, Vokietija) ir byloje C-46/20 tarp Z ir *Finanzamt G* (G mokesčių inspekcija, Vokietija) – dėl to, kad šie mokesčių administratoriai atmetė E ir Z atliktą pridėtinės vertės mokesčio (PVM) atskaitą, nes iki teisės aktuose nustatyto termino pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją pabaigos nebuvo priimtas mokesčių administratoriui suprantamas sprendimas dėl priskyrimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalį:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

a) prekių tiekimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<…>

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

<…>“

4 Minėtos direktyvos 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – tai asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

5 Minėtos direktyvos 63 straipsnyje nustatyta:

„Apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda atlikus prekių tiekimą ar paslaugų teikimą.“

6 Pagal tos pačios direktyvos 167 straipsnį „teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.“

7 PVM direktyvos 168 straipsnyje numatyta:

„Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kurį sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti:

a) mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kurį jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo;

<…>“

8 Šios direktyvos 168a straipsnyje nustatyta:

„1. Nekilnojamojo turto, kuris yra apmokestinamojo asmens veiklai skirto turto dalis ir apmokestinamasis asmuo jį naudoja ir verslo, ir privačiais savo ar savo darbuotojų tikslais, arba, platesne prasme, kitais nei verslo tikslais, atveju už su šiuo turtu susijusias išlaidas PVM atskaitomas, laikantis 167, 168, 169 ir 173 straipsniuose išdėstytų principų, tik už tą turto naudojimo dalį, kuri susijusi su apmokestinamojo asmens verslo tikslais.

Nukrypstant nuo 26 straipsnio, į pirmoje pastraipoje nurodyto nekilnojamojo turto naudojimo dalies pokyčius atsižvelgiama laikantis 184–192 straipsniuose numatytų principų, kaip jie taikomi atitinkamoje valstybėje narėje.

2. Valstybės narės 1 dalį taip pat gali taikyti apmokestindamos PVM išlaidas, susijusias su kitomis jų nurodytomis prekėmis, kurios yra veiklai skirto turto dalis.“

9 Šios direktyvos 179 straipsnio pirma pastraipa išdėstyta taip:

„Apmokestinamasis asmuo teisę į PVM atskaitą įgyvendina taip – iš visos PVM sumos, mokėtinos per atitinkamą mokestinį laikotarpį, atima visą PVM sumą, į kurios atskaitą per tą patį laikotarpį jis įgijo teisę ir ja naudojasi pagal 178 straipsnį.“

10 Pagal tos pačios direktyvos 180 ir 182 straipsnius valstybės narės gali suteikti apmokestinamajam asmeniui teisę į atskaitą, jeigu atskaita nebuvo padaryta pagal 178 ir 179 straipsnius. Tokiu atveju jos nustato sąlygas ir tvarką.

11 PVM direktyvos 250 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo pateikia PVM deklaraciją, nurodydamas visą informaciją, reikalingą nustatyti mokėtino mokesčio dydį ir atskaitytinas sumas, kiek tai reikalinga nustatyti apmokestinimo bazę, su šiuo mokesčiu ir atskaita susijusių sandorių bendrą vertę bei neapmokestinamų sandorių vertę.“

12 Šios direktyvos 252 straipsnyje nustatyta:

„1. PVM deklaracijos pateikiamo terminą nustato valstybės narės. Šis terminas negali būti ilgesnis nei du mėnesiai nuo kiekvieno mokestinio laikotarpio pabaigos.

2. Valstybės narės nustato vieno, dviejų ar trijų mėnesių mokestinius laikotarpius.

Tačiau valstybės narės gali nustatyti ir kitokius mokestinius laikotarpius, jei jie nėra ilgesni nei vieneri metai.“

13 Minėtos direktyvos 261 straipsnio 1 dalis išdėstyta taip:

„Valstybės narės gali reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo pateiktų deklaraciją, kurioje nurodytų visus 250 ir 251 straipsniuose minėtus duomenis dėl visų praėjusiais metais atliktų sandorių. Šioje deklaracijoje turi būti visa informacija, reikalinga bet kokiam tikslinimui atlikti.“

14 Tos pačios direktyvos 273 straipsnyje numatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimybė negali būti naudojama nustatant papildomas su sąskaitų-faktūrų išrašymu susijusias prievoles be tų, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

Vokietijos teisė

15 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos 2005 m. vasario 21 d. *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas; toliau – *UStG*) (BGBl. 2005 I, p. 386) 15 straipsnis išdėstytas taip:

„1. Verslininkas gali atskaityti šiuos sumokėtus pirkimo mokesčius:

1. pagal įstatymą mokėtiną mokestį už kito verslininko jo verslui patiektas prekes ar suteiktas kitas paslaugas. <…>

<…>

Turto, kurio mažiau kaip 10 % verslininkas naudoja savo versle, tiekimas, importas ar įsigijimas Bendrijos viduje nelaikomas atliktu verslo tikslais.

<…>

1b. Jeigu verslininkas nekilnojamąjį turtą naudoja tiek savo verslui, tiek ne verslo tikslams arba savo darbuotojų asmeniniams poreikiams tenkinti, mokestis, taikomas tiekimui, importui ar įsigijimui Bendrijos viduje ir visiems kitiems su šiuo nekilnojamuoju turtu susijusiems tiekimams ar teikimams, neatskaitomas, jeigu jis nesusijęs su šio nekilnojamojo turto naudojimu versle. <…>“

16 Šio įstatymo 18 straipsnio „Apmokestinimo procedūra“ 3 dalyje numatyta:

„Verslininkas privalo pateikti <…> kalendorinių metų ar trumpesnio mokestinio laikotarpio mokesčių deklaraciją, kurioje jis pats pagal 16 straipsnio 1–4 dalis ir 17 straipsnį apskaičiuoja mokėtiną mokestį arba susidariusią permoką (mokesčio deklaracija). <…>“

17 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos *Abgabenordnung* (Mokesčių kodeksas, *BGBl*. 2002 I, p. 3866, toliau – AO) 149 straipsnyje „Mokesčių deklaracijų pateikimas“ nustatyta:

„1) Mokesčių įstatymuose nustatomi asmenys, kurie privalo pateikti mokesčių deklaraciją. <…>

2) Nebent mokesčių įstatymų nuostatose numatyta kitaip, su kalendoriniais metais ar įstatymo nustatytu momentu susijusios mokesčių deklaracijos turi būti pateiktos vėliausiai per kitus penkis mėnesius. <…>“

Pagrindinės bylos ir prejudiciniai klausimai

18 Bylos C-45/20 faktines aplinkybes galima apibendrinti taip, kaip nurodyta toliau. E eksploatuoja pastolių montavimo įmonę. 2014 m. jis pavedė architektų biurui parengti vienbučio namo statybos projektą. Projekte nurodyta, kad bendras namo plotas yra 149,75 m^2, jo pirmajame aukšte suprojektuotas 16,57 m^2 kambarys, laikomas „biuru“. Šio namo statybų sąskaitos faktūros išrašytos tarp 2014 m. spalio mėn. ir 2015 m. lapkričio mėn.

19 Savo metinėje apyvartos mokesčio deklaracijoje už 2015 m., kurią N mokesčių inspekcija gavo 2016 m. rugsėjo 28 d., E pirmą kartą pasinaudojo teise atskaityti pirkimo mokesčius, sumokėtus už šio biuro statybą. Atlikusi mokestinį patikrinimą, N mokesčių inspekcija atsisakė suteikti teisę į šią atskaitą. E skundas dėl šio atsisakymo ir jo ieškinys *Sächsisches Finanzgericht* (Saksonijos finansų teismas, Vokietija) dėl sprendimo, priimto išnagrinėjus šį skundą, buvo atmesti. Šis teismas savo sprendimą motyvavo iš esmės nurodydamas, kad atitinkamas turtas buvo priskirtas prie verslo turto po 2016 m. gegužės 31 d., t. y. pasibaigus terminui pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją už 2015 m., remiantis AO 149 straipsnio 2 dalimi.

20 Kalbant apie bylos C-46/20 faktines aplinkybes, atkreiptinas dėmesys į tai, kas išdėstyta toliau. 2014 m. Z įsigijo fotoelektrinę sistemą, kurios pagamintą elektros energijos dalį naudojo pats, o dalį parduodavo energijos tiekėjui. Tais pačiais metais tarp Z ir šio tiekėjo sudarytoje elektros energijos pirkimo sutartyje buvo numatytas atlygis, prie kurio pridedamas apyvartos mokestis. 2016 m. vasario 29 d. Z pateikė G mokesčių inspekcijai 2014 m. apyvartos mokesčio deklaraciją. Šioje deklaracijoje Z pirmą kartą atskaitė sumas, kurios iš esmės buvo susijusios su sumokėtu pirkimo mokesčiu, nurodytu 2014 m. rugsėjo 11 d. sąskaitoje faktūroje už fotoelektrinės sistemos tiekimą ir įrengimą. Po mokestinio patikrinimo G mokesčių inspekcija atsisakė suteikti teisę į šią

atskaitą dėl to, kad Z nepriėmė sprendimo priskirti šio turto prie verslo turto iki 2015 m. gegužės 31 d., t. y. dienos, kai baigėsi terminas pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją, nustatytas AO 149 straipsnio 2 dalyje. Z skundas dėl šio atsisakymo ir jo ieškinys *Finanzgericht Baden-Württemberg* (Badeno-Viurtembergo finansų teismas,Vokietija) dėl sprendimo, priimto išnagrinėjus šį skundą, buvo atmesti.

21 Tiek E, tiek Z pateikė kasacinius skundus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas, Vokietija), kuriuos abu grindė iš esmės tuo, kad mokesčių institucijos turėjo atsižvelgti į aplinkybes, patvirtinančias jų sprendimą mišrios paskirties turtą, kaip antai statybos projektą, kuriame nurodytas kambarys, naudojamas kaip biuras, priskirti prie savo verslo turto arba prie faktinio turto naudojimo versle. E ir Z taip pat teigia, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo jurisprudencijoje nustatyta sąlyga, susijusi su AO 149 straipsnio 2 dalyje nustatytu terminu pateikti įrodymus, patvirtinančius sprendimą dėl mišrios paskirties turto priskyrimo prie verslo turto, negali būti taikoma atsižvelgiant į 2018 m. liepos 25 d. Sprendime *Gmina Ryjewo* (C-140/17, EU:C:2018:595) pateiktą išvadą.

22 Remdamasis savo jurisprudencija prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad E ir Z kasaciniai skundai yra nepagrįsti atsižvelgiant į nacionalinę teisę, nes įrodymai, patvirtinantys sprendimą iš dalies priskirti E pastatą ar Z fotoelektrinę sistemą prie jų atitinkamo verslo turto, nebuvo pateikti kompetentingoms mokesčių inspekcijoms prieš pasibaigiant AO 149 straipsnio 2 dalyje nustatytam terminui pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją. Remiantis kriterijais, kuriuos šis teismas išplėtojo savo jurisprudencijoje, mokesčių atskaita, susijusi su šuo priskyrimu, yra leistina, tik jei apie tai buvo pranešta per minėtą terminą.

23 Vis dėlto minėtam teismui kyla klausimas dėl jo pateikto nacionalinės teisės aiškinimo atitikties Sąjungos teisei, visų pirma 2018 m. liepos 25 d. Sprendimui *Gmina Ryjewo* (C-140/17, EU:C:2018:595).

24 Pirma, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar, atsižvelgiant į tai, kad nėra Sąjungos teisės nuostatų, apibrėžiančių sprendimo dėl turto priskyrimo prie verslo turto priėmimo tvarką ir jį patvirtinančių įrodymų perdavimo momentą, valstybė narė gali reikalauti, kad apie šį sprendimą būtų pranešta per palyginti trumpą terminą, kaip antai numatytą AO 149 straipsnio 2 dalyje, nes priešingu atveju terminas būtų praleistas.

25 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teigimu, šio reikalavimo suderinamumas su Sąjungos teise gali būti pagrįstas aplinkybe, kad pasinaudojimas teise pasirinkti turto priskyrimą prie verslo turto yra susijęs su esmine teisės į atskaitą sąlyga. Be to, valstybės narės nustatytas terminas pateikti įrodymus, kurie patvirtina sprendimą dėl priskyrimo, pateisinamas atsižvelgiant į šiuo atžvilgiu PVM direktyvoje likusią teisinę spragą ir teisinio saugumo principą. Be to, šis nustatymas priklauso valstybėms narėms pagal PVM direktyvos XI antraštinės dalies nuostatas suteiktai kompetencijai, kiek tai susiję su formalių naudojimosi teise į atskaitą sąlygų nustatymu.

26 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad nors faktinės aplinkybės, dėl kurių priimtas 2018 m. liepos 25 d. Sprendimas *Gmina Ryjewo* (C-140/17, EU:C:2018:595), skiriasi nuo šių sujungtų bylų faktinių aplinkybių, tame sprendime Teisingumo Teismas pateikė kelis požymius, kurie leidžiančia nustatyti, ar apmokestinamasis asmuo veikė kaip toks, tačiau apie kuriuos kompetentingos mokesčių institucijos nebūtinai gali sužinoti per

palyginti trumpą terminą. Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teigimu, iš minėto sprendimo galima daryti išvadą, kad reikalavimas, jog sprendimas dėl priskyrimo turi būti priimtas per palyginti trumpą terminą, pažeidžia neutralumo principą.

27 Antra, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas dėl šio termino nesilaikymo pasekmių. Jo teigimu, galima teigti, kad turto priskyrimas prie verslo turto negali būti nustatytas nesant mokesčių administratoriui suprantamų požymių, kad apmokestinamasis asmuo pasirinko atlikti tokį priskyrimą. Darytina prielaida, kad bet koks turtas, kurio apmokestinamasis asmuo aiškiai nepriskyrė prie savo verslo turto, turi būti priskiriamas prie jo asmeninio turto. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat pabrėžia, kad iš 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo* (C-140/17, EU:C:2018:595) matyti, jog tai, kad nebuvo pateiktas pranešimas dėl priskyrimo, nereiškia, kad toks ketinimas negali būti numanomas, ir tai nekliudo klausimą, ar atitinkamas asmuo veikė kaip apmokestinamasis asmuo, vertinti atsižvelgiant į plačią šios sąvokos reikšmę. Remiantis šiais argumentais galima teigti, kad egzistuoja „įsigijimo kaip apmokestinamojo asmens“ prezumpcija, kai verslininkas įsigyja turto, kuris dėl savo pobūdžio taip pat iš esmės gali būti naudojamas ir versle ir kurio šis verslininkas išimtinai nepriskyrė prie savo verslo turto.

28 Šiomis aplinkybėmis *Bundesfinanzhof* (Federalinis finansų teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos abiejose sujungtose bylose vienodai suformuluotus prejudicinius klausimus:

„1. Ar [PVM] direktyvos 168 straipsnio a punktas kartu su 167 straipsniu prieštarauja nacionalinei jurisprudencijai, pagal kurią teisė į atskaitą tais atvejais, kuriais apmokestinamasis asmuo pirkimo atveju įgyja teisę pasirinkti tiekimo priskyrimą, nesuteikiama, jei iki teisės aktuose nustatyto metinės pridėtinės vertės mokesčio deklaracijos pateikimo termino pabaigos nebuvo priimtas mokesčių institucijoms suprantamas sprendimas dėl priskyrimo?

2. Ar [PVM] direktyvos 168 straipsnio a punktas prieštarauja nacionalinei jurisprudencijai, pagal kurią laikoma, kad turtas priskiriamas prie asmeninio turto arba daroma tokio pobūdžio prielaida, jei nėra (pakankamai) įrodymų dėl jo priskyrimo verslui?“

Dėl prejudicinių klausimų

29 Savo dviem klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 168 straipsnio a punktas, siejamas su šios direktyvos 167 straipsniu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, kurias nacionalinis teismas išaiškino taip, kad kai apmokestinamasis asmuo turi teisę nuspręsti priskirti turtą prie savo verslo ir iki teisės aktuose nustatyto metinės apyvartos mokesčio deklaracijos pateikimo termino pabaigos kompetentingas nacionalinis mokesčių administratorius, remdamasis tiesioginiu sprendimu ar netiesioginiais pakankamais įrodymais, negalėjo nustatyti šio turto priskyrimo, jis gali atsisakyti suteikti teisę į su šiuo turtu susijusio PVM atskaitą ir nuspręsti, kad jis priskirtas prie asmeninio apmokestinamojo asmens turto.

30 Siekiant atsakyti į šį klausimą, pirmiausia reikia nustatyti sąlygas, kurios taikomos apmokestinamojo asmens teisei nuspręsti priskirti turtą prie savo verslo turto, ir, antra, išnagrinėti, kokiomis sąlygomis kompetentingas nacionalinis mokesčių administratorius gali

atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei apie šį pasirinkimą mokesčių administratorius nebuvo informuotas iki teisės aktuose nustatyto termino pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją pabaigos.

31 Pirma, kalbant apie sąlygas, taikomas apmokestinamojo asmens teisei pasirinkti priskirti turtą prie savo verslo turto, primintina, kad pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją apmokestinamųjų asmenų teisė atskaityti iš PVM, kurį sumokėti jie turi pareigą, mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir paslaugas yra pagrindinis Sąjungos teisės aktais nustatytos bendros PVM sistemos principas (2021 m. kovo 18 d. Sprendimo *A* (*Pasinaudojimas teise į atskaitą*), C-895/19, EU:C:2021:216, 32 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Ši teisė, numatyta PVM direktyvos 167 ir paskesniuose straipsniuose, yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama (2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 39 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

32 Atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti apmokestinamąjį asmenį nuo bet kokios jo ekonominės veiklos atveju mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Taigi bendra PVM sistema užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslus ar rezultatą, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (2021 m. kovo 18 d. Sprendimo *A* (*Pasinaudojimas teise į atskaitą*), C-895/19, EU:C:2021:216, 33 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

33 Teisė į PVM atskaitą priklauso nuo esminių ir formalių sąlygų, numatytų PVM direktyvoje, laikymosi (šiuo klausimu žr. 2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 40 punktą ir 2021 m. kovo 18 d. Sprendimo *A* (*Pasinaudojimas teise į atskaitą*), C-895/19, EU:C:2021:216, 35 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

34 Esminės teisės į atskaitą sąlygos yra tos, kurios reglamentuoja patį šios teisės pagrindą ir apimtį, kaip antai numatytos PVM direktyvos X antraštinės dalies 1 skyriuje „Teisės į atskaitą atsiradimas ir apimtis“ (2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 47 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Taigi pagal PVM direktyvos 168 straipsnio a punktą prekės, dėl kurių apmokestinamasis asmuo ketina pasinaudoti teise į atskaitą, turi būti įgytos jo, kaip apmokestinamojo asmens įsigijimo momentu. Be to, šias prekes apmokestinamasis asmuo turi naudoti savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams ir jos turi būti įsigytos iš kito apmokestinamojo asmens (šiuo klausimu žr. 2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 40 punktą ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 34 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Be to, pagal PVM direktyvos 167 straipsnį teisė į atskaitą atsiranda tada, kai atsiranda prievolė mokėti atskaitytiną mokestį, t. y. kai atliekamas prekių tiekimas (šiuo klausimu žr. 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *Sveda*, C-126/14, EU:C:2015:712, 20 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

35 Teisės į PVM atskaitą formalios sąlygos reglamentuoja jos įgyvendinimo tvarką ir kontrolę bei gerą bendros PVM sistemos funkcionavimą, kaip antai prievolės, susijusios su apskaita, sąskaitų faktūrų išrašymu ir deklaravimu (šiuo klausimu žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 47 punktą ir 2021 m. kovo 18 d. Sprendimo *A* (*Pasinaudojimas teise į atskaitą*), C-895/19, EU:C:2021:216, 37 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). PVM direktyvos 250, 252 ir 261 straipsniuose, kuriuose numatyta apmokestinamojo asmens pareiga pateikti PVM deklaracijas ir kuriuose reglamentuojama valstybių narių teisė dėl to nustatyti terminus, nustatytos formalios sąlygos.

36 Teisę į atskaitą reglamentuojančių esminių ir formalių sąlygų skirtumas yra reikšmingas, nes remiantis suformuota jurisprudencija pagal pagrindinį PVM neutralumo principą reikalaujama, kad būtų suteikta teisė į pirkimo PVM atskaitą, jeigu esminiai reikalavimai įvykdyti, net jei apmokestinamieji asmenys neįvykdė kai kurių formalių reikalavimų (šiuo klausimu žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 45 punktą ir nurodytą juriprudenciją).

37 Be to, reikia pažymėti, kad apmokestinamasis asmuo turi teisę PVM tikslais nuspręsti dėl turto, kuris gali būti naudojamas ir profesiniams, ir asmeniniams tikslams, priskyrimo prie savo verslo. Šis turtas apima ilgalaikį turtą, kurį pagal PVM direktyvos 189 straipsnio a punktą valstybės narės gali apibrėžti ir kuris, remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, apima turtą, naudojamą ekonominei veiklai vykdyti, skiriasi savo ilgalaikiu pobūdžiu ir verte, o tai reiškia, kad įsigijimo sąnaudos paprastai nėra įtraukiamos į apskaitą kaip einamosios išlaidos, o amortizuojamos per kelis finansinius metus (šiuo klausimu žr. 2019 m. kovo 27 d. Sprendimo *Mydibel*, C-201/18, EU:C:2019:254, 23 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

38 Pagal suformuotą jurisprudenciją, kai ilgalaikis turtas naudojamas ir profesiniams, ir asmeniniams tikslams, apmokestinamasis asmuo PVM atskaitos tikslais gali pasirinkti, ar priskirti visą šį turtą prie verslui skirto turto, laikyti jį visą savo privačiu turtu arba laikyti jį savo versle naudojamu turtu tiek, kiek jis faktiškai naudojamas verslui (šiuo klausimu žr. 2005 m. liepos 14 d. Sprendimo *Charles ir Charles-Tijmens*, C-434/03, EU:C:2005:463, 23 punktą ir 2012 m. vasario 16 d. Sprendimo *Eon Aset Menidjmunt*, C-118/11, EU:C:2012:97, 53 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

39 Jei apmokestinamasis asmuo nusprendžia ilgalaikį turtą, naudojamą ir profesiniams, ir privatiems tikslams, laikyti versle naudojamu turtu, už šio turto įsigijimą mokėtina PVM suma iš esmės yra visa nedelsiant atskaitoma (2005 m. liepos 14 d. Sprendimo *Charles ir Charles-Tijmens*, C-434/03, EU:C:2005:463, 24 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Dėl nekilnojamojo turto PVM direktyvos 168a straipsnyje pažymima, kad su šiuo turtu susijusioms išlaidoms taikomas PVM atskaitytinas tik už tą turto naudojimo dalį, kuri susijusi su apmokestinamojo asmens verslo tikslais.

40 Jei apmokestinamasis asmuo pasirenka tik dalį turto naudoti versle, jo įsigijimui taikomas pirkimo PVM iš esmės atskaitomas tik proporcingai jo realiam naudojimui versle (šiuo klausimu žr. 2012 m. vasario 16 d. Sprendimo *Eon Aset Menidjmunt*, C-118/11, EU:C:2012:97, 56 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

41 Be to, svarbu priminti, kad įsigydamas tokį turtą apmokestinamasis asmuo pasirenka, ar jis veiks kaip apmokestinamasis asmuo, t. y. savo ekonominės veiklos tikslais, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnio 1 dalį, kurioje nustatytas PVM sistemos taikymas, taigi ir atskaitos mechanizmo taikymas (šiuo klausimu žr. 2012 m. kovo 22 d. Sprendimo *Klub*, C-153/11, EU:C:2012:163, 39 ir 40 punktus ir nurodytą jurisprudenciją). Darytina išvada, kad, kaip pažymėjo generalinis advokatas išvados 48 ir 49 punktuose, šis pasirinkimas yra esminė teisės į atskaitą sąlyga.

42 Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją klausimas, ar turto tiekimo momentu apmokestinamasis asmuo veikė kaip toks, yra fakto klausimas, kurį turi nustatyti kompetentingas nacionalinis teismas, remdamasis objektyviais įrodymais ir išnagrinėjęs visus nagrinėjamos bylos duomenis (šiuo klausimu žr. 1985 m. vasario 14 d. Sprendimo *Rompelman*, 268/83, EU:C:1985:74, 24 punktą ir 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 38 ir 39 punktus ir nurodytą jurisprudenciją).

43 Siekiant nustatyti, ar apmokestinamasis asmuo veikė kaip toks įsigydamas turtą, Teisingumo Teismas nurodė, kad nors nedviprasmiško ir aiškaus pranešimo apie ketinimą priskirti turtą prie ekonominio naudojimo jį įsigyjant gali pakakti padaryti išvadai, kad turtą įsigijo apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, dėl tokio pranešimo nebuvimo neatmetama galimybė, kad toks ketinimas gali paaiškėti netiesiogiai (2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 47 punktą).

44 Aplinkybė, kad šį patikslinimą Teisingumo Teismas pateikė atsakydamas į prejudicinį klausimą byloje, susijusioje su teise į PVM, sumokėto už viešosios teisės reglamentuojamo subjekto, įregistruoto kaip apmokestinamasis asmuo, įsigytą pastatą, atskaitos tikslinimą, priešingai, nei teigia N mokesčių inspekcija, neturi įtakos jo reikšmei nagrinėjant tokius ginčus, kaip nagrinėjami pagrindinėse bylose. Iš tiesų, šis tikslinimas taikomas visais atvejais, kai turtas priskirtas prie apmokestinamojo asmens ekonominės veiklos, atsižvelgiant į Teisingumo Teismo pateiktą plačią įsigijimo „kaip apmokestinamasis asmuo“ sąvokos reikšmę (šiuo klausimu žr. 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 54 punktą). Taigi PVM direktyvoje teisės į atskaitą suteikimas nesiejamas su aiškaus sprendimo dėl priskyrimo priėmimu ir pranešimu apie jį.

45 Tarp elementų, galinčių netiesiogiai atskleisti minėtą ketinimą, yra, be kita ko, numatyto turto pobūdis, veikiančio asmens statusas ir laikotarpis nuo turto įsigijimo iki jo naudojimo apmokestinamojo asmens ekonominėje veikloje (2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 38, 49 ir 50 punktai).

46 Vis dėlto savaime nėra svarbu, kad atitinkamas turtas nebuvo iš karto panaudotas apmokestinamiesiems sandoriams, nes turto panaudojimas lemia tik pirminės atskaitos arba vėlesnio galimo tikslinimo apimtį, bet neturi įtakos teisei į atskaitą atsirasti (2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 51 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

47 Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės įvertinti, ar iš visų pagrindinių bylų duomenų galima daryti išvadą, kad E ir Z veikė kaip apmokestinamieji asmenys įsigydami pagrindinėje byloje nagrinėjamus mišrios paskirties turto objektus, t. y. atitinkamai iš esmės privačiam naudojimui skirtame pastate esantį biurą ir fotoelektrinę sistemą, iš dalies naudotą privatiems tikslams, ir išreiškė ketinimą juos priskirti prie savo verslo.

48 Šiuo klausimu, kalbant apie E, pažymėtina, kad tokį ketinimą gali rodyti nemažo kambario paskyrimas biurui vienbučio namo statybos projekte. Vis dėlto, kadangi kambarys, taip apibrėžtas vienbučio namo statybos projekte, nebūtinai realiai bus naudojamas apmokestinamojo asmens ekonominėje veikloje, jo ketinimą priskirti šį kambarį prie savo verslo reikia įrodyti kitais objektyviais įrodymais, patvirtinančiais šį naudojimą. Z atveju fotoelektrinės sistemos įsigijimo ir įrengimo metais sudaryta šios sistemos pagamintos elektros energijos supirkimo sutartis gali rodyti jos priskyrimą prie ekonominės veiklos, jei šio supirkimo sąlygos atitinka verslui, o ne privatiems asmenims siūlomas sąlygas.

49 Be to, apmokestinamųjų asmenų mokesčių deklaracijose atlikta PVM atskaita gali pagrįsti tokį sprendimą dėl priskyrimo, jei ji yra jo pasekmė. Tokia atskaita taip pat rodo, kad apmokestinamasis asmuo ketino priskirti turtą prie savo verslo jį įsigydamas. Jau nuspręsta, kad jei apmokestinamasis asmuo mokesčių institucijoms pateiktoje deklaracijoje atskaito PVM sumas, mokėtinas įsigyjant turtą, laikoma, kad jis šį turtą priskyrė prie savo verslo (šiuo klausimu žr. 1991 m. liepos 11 d. Sprendimo *Lennartz*, C-97/90, EU:C:1991:315, 26 punktą). Vis dėlto, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 43 ir 44 punktuose, tai, kad preliminarioje PVM

deklaracijoje laikotarpiu, kuriuo buvo įsigytas turtas, nebuvo atlikta atskaita, savaime neleidžia daryti išvados, kad apmokestinamasis asmuo nusprendė nepriskirti atitinkamo turto prie savo verslo.

50 Antra, kalbant apie apmokestinamojo asmens pareigą pranešti apie savo sprendimą dėl priskyrimo mokesčių administratoriui iki teisės aktuose nustatyto termino pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją pabaigos, t. y. šiuo atveju iki metų, einančių po metų, kuriais buvo priimtas sprendimas dėl priskyrimo, gegužės 31 d., reikia priminti, kad pagal PVM direktyvos 179 straipsnio pirmą pastraipą iš esmės teisė į PVM atskaitą įgyvendinama per tą patį laikotarpį, kai ji atsiranda, t. y. remiantis PVM direktyvos 167 straipsniu, kai atsiranda prievolė apskaičiuoti PVM (šiuo klausimu žr. 2021 m. kovo 18 d. Sprendimo *A* (*Pasinaudojimas teise į atskaitą*), C-895/19, EU:C:2021:216, 41 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

51 Vis dėlto pagal PVM direktyvos 180 ir 182 straipsnius apmokestinamajam asmeniui gali būti leista atskaityti PVM, net jeigu jis nepasinaudojo tokia teise laikotarpiu, kuriuo atsirado ši teisė, jei laikomasi tam tikrų nacionalinėje teisėje nustatytų sąlygų ir taisyklių (2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Zabrus Siret*, C-81/17, EU:C:2018:283, 37 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

52 Be to, pagal PVM direktyvos 250 straipsnio 1 dalį, siejamą su jos 252 straipsniu, nacionalinės teisės aktuose turi būti numatyta apmokestinamojo asmens pareiga pateikti PVM deklaraciją, kurioje būtų nurodyti visi duomenys, reikalingi mokėtinai ir atskaitytinai sumai nustatyti, susiję su mokestiniu laikotarpiu, kuris negali viršyti dviejų mėnesių kiekvieno mokestinio laikotarpio pabaigoje.

53 Be to, pagal šios direktyvos 261 straipsnio 1 dalį valstybės narės gali įpareigoti apmokestinamąjį asmenį pateikti deklaraciją, kurioje būtų nurodyti visi minėti duomenys, susiję su visais ankstesniais metais įvykdytais sandoriais, tačiau nenustatytas šios deklaracijos pateikimo terminas.

54 Atsižvelgiant į šias nuostatas, PVM direktyva nedraudžia pareigų, pagal kurias, kaip šiuo atveju taikomos, apmokestinamieji asmenys privalo pranešti mokesčių administratoriui apie savo sprendimą priskirti ilgalaikį turtą prie verslo ir padaryti atitinkamą atskaitą savo preliminariose PVM deklaracijose ir metinės apyvartos mokesčio deklaracijoje, kuri turi būti pateikta administratoriui ne vėliau kaip per penkis mėnesius nuo tų metų, kuriais šis sprendimas priskirti buvo priimtas.

55 Vis dėlto, kadangi nacionalinėje jurisprudencijoje numatyta sankcija už šio termino, per kurį apmokestinamasis asmuo turi tiesiogiai ar netiesiogiai, bet aiškiai pranešti mokesčių administratoriui apie šį sprendimą, nesilaikymą nesuteikiant teisės į atskaitą, susijusią su šiuo sprendimu, reikia pažymėti, kad nors sprendimo dėl priskyrimo priėmimas yra esminė naudojimosi šia teise sąlyga, kaip matyti iš šio sprendimo 41 punkto, pranešimas apie jį mokesčių administratoriui yra tik formali sąlyga. Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją formalių reikalavimų pažeidimas iš principo negali lemti teisės į atskaitą praradimo (šiuo klausimu žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 45 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

56 Gali būti kitaip, jei dėl formalių reikalavimų pažeidimo negalima pateikti tikslių įrodymų, kad esminiai reikalavimai yra įvykdyti (šiuo klausimu žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 46 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

57 Be to, iš PVM direktyvos 273 straipsnio matyti, kad valstybėms narėms suteikiama galimybė numatyti kitas pareigas, kurias jos laiko būtinomis tam, kad būtų teisingai renkamas PVM ir užkirstas kelias sukčiavimui. Vis dėlto priemonės, kurias valstybės narės gali priimti pagal šią nuostatą, neturi viršyti to, kas būtina šiems tikslams pasiekti. Todėl jos neturi būti naudojamos taip, kad dėl jų nuolat būtų abejojama teise į PVM atskaitą, taigi ir PVM neutralumu, kuris yra bendros PVM sistemos pagrindinis principas (2018 m. balandžio 12 d. Sprendimo *Biosafe – Indústria de Reciclagens*, C-8/17, EU:C:2018:249, 38 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Šiuo klausimu jau buvo nuspręsta, kad sankcija, kurią sudaro visiškas atsisakymas suteikti teisę į atskaitą, kai mokestis sumokamas pavėluotai, atrodo neproporcinga, jei negalima nustatyti jokio sukčiavimo ar grėsmės valstybės biudžetui (šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 68–70 punktus).

58 Šiuo atveju su sąlyga, kad tai patikrins prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, tai, kad E ir Z nesilaikė termino, per kurį jie turėjo pranešti apie savo sprendimą dėl priskyrimo, negali jiems sutrukdyti pateikti neabejotinų įrodymų, kad jie priėmė tokį sprendimą pagrindinėje byloje aptariamo ilgalaikio turto įsigijimo momentu. Be to, neatrodo, kad Vokietijos įstatymų leidėjas nustatė tokį terminą, siekdamas užkirsti kelią sukčiavimui ar piktnaudžiavimui.

59 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pasinaudoti teise į atskaitą prieštarautų teisinio saugumo principui, pagal kurį reikalaujama, kad apmokestinamojo asmens mokestinė situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriaus atžvilgiu, negalėtų būti ginčytina neribotą laiką. Todėl naikinamasis terminas, kuriam pasibaigus nepakankamai rūpestingas apmokestinamasis asmuo, nepateikęs prašymo leisti atskaityti pirkimo PVM, praranda teisę į atskaitą, neturi būti laikomas nesuderinamu su PVM direktyva nustatyta tvarka, jeigu, pirma, šis terminas nacionaline teise pagrįstoms teisėms mokesčių srityje taikomas taip pat, kaip ir Sąjungos teise pagrįstoms teisėms (lygiavertiškumo principas), ir, antra, dėl jo naudojimasis teise į atskaitą netampa praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas (veiksmingumo principas) (2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Zabrus Siret*, C-81/17, EU:C:2018:283, 38 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

60 Dėl lygiavertiškumo principo laikymosi reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamose nacionalinės teisės nuostatose numatytas terminas atitinka mokesčių mokėtojams nustatytą terminą pateikti mokesčių deklaracijas apskritai. Taigi neatrodo, kad šie nacionalinės teisės aktai PVM srityje būtų numatę kitokią tvarką nei ta, kuri taikoma kitose nacionalinės mokesčių teisės srityse, tačiau tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

61 Dėl veiksmingumo principo laikymosi neatrodo, kad dėl šio termino naudojimasis teise į atskaitą praktiškai taptų neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, nes PVM direktyvos 179 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta, kad šia teise iš esmės naudojamasi laikotarpiu, per kurį ji atsirado (pagal analogiją žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 38 punktą).

62 Vis dėlto valstybės narės pagal proporcingumo principą privalo imtis tokių priemonių, kurios, leisdamos veiksmingai pasiekti vidaus teisės aktų tikslus, kuo mažiau prieštarautų Sąjungos teisės aktų leidėjo nustatytiems principams, pavyzdžiui, pagrindiniam teisės į PVM atskaitą principui (2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Zabrus Siret*, C-81/17, EU:C:2018:283, 50 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

63 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi įvertinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamas naikinamasis terminas, atitinkantis AO 149 straipsnio 2 dalyje nustatytą terminą pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją, t. y. metų, einančių po metų, kuriais buvo priimtas sprendimas dėl priskyrimo, gegužės 31 d., yra proporcingas tikslui užtikrinti teisinio saugumo principo laikymąsi.

64 Šiuo klausimu reikia atsižvelgti, pirma, į nacionalinių valdžios institucijų galimybę skirti nerūpestingam apmokestinamajam asmeniui sankcijas, kurios neutralumo principą pažeidžia mažiau nei visiškas teisės į atskaitą atėmimas, kaip antai administracines pinigines sankcijas, kad terminas, kuris baigiasi metų, einančių po metų, kuriais buvo priimtas sprendimas dėl priskyrimo, gegužės 31 d., visų pirma neatrodytų nesuderinamas su teisinio saugumo principu, ir, antra, į dominuojančią vietą, kurią užima teisė į atskaitą bendroje PVM sistemoje.

65 Atsižvelgiant į tai, kas minėta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 168 straipsnio a punktas, siejamas su šios direktyvos 167 straipsniu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, kurias nacionalinis teismas išaiškino taip, kad, kai apmokestinamasis asmuo turi teisę nuspręsti priskirti turtą prie savo verslo ir iki teisės aktuose nustatyto termino pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją pabaigos kompetentingas nacionalinis mokesčių administratorius, remdamasis tiesioginiu sprendimu ar pakankamais įrodymais, negalėjo nustatyti šio turto priskyrimo, jis gali atsisakyti suteikti teisę į su šiuo turtu susijusio PVM atskaitą ir nuspręsti, kad jis priskirtas prie asmeninio apmokestinamojo asmens turto, nebent konkreti teisinė tvarka, pagal kurią galima įgyvendinti šią galimybę, parodytų, kad tai neatitinka proporcingumo principo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

66 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 (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2009 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 2009/162/ES, 168 straipsnio a punktas, siejamas su šios direktyvos 167 straipsniu, turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį nedraudžiamos nacionalinės teisės nuostatos, kurias nacionalinis teismas išaiškino taip, kad kai apmokestinamasis asmuo turi teisę nuspręsti priskirti turtą prie savo verslo ir iki teisės aktuose nustatyto termino pateikti metinę apyvartos mokesčio deklaraciją pabaigos kompetentingas nacionalinis mokesčių administratorius, remdamasis tiesioginiu sprendimu ar pakankamais įrodymais, negalėjo nustatyti šio turto priskyrimo, jis gali atsisakyti suteikti teisę į su šiuo turtu susijusio PVM atskaitą ir nuspręsti, kad jis priskirtas prie asmeninio apmokestinamojo asmens turto, nebent konkreti teisinė tvarka, pagal kurią galima įgyvendinti šią galimybę, parodytų, kad tai neatitinka proporcingumo principo.

Parašai.