

62020CJ0045

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. spalio 14 d. (*1)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis 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 atskaitai – Pranešimas apie sprendimą dėl priskyrimo – Naikinamasis terminas pasinaudoti teise atskaitai – 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, kuri 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 pirmininkas, einanti aštuntosios kolegijos pirmininko pareigas, A. Prechal (pranešėja), teisėjai J. Passer ir N. Wahl,

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

–

E, atstovaujamos Rechtsanwält H. Weiss,

–

Finanzamt N, atstovaujamos B. Krimmel,

–

Vokietijos vyriausybė, 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 atlygą valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>

c)

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

<...>“

4

Min?tos 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

Min?tos 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 skirtas turto dalis ir apmokestinamasis asmuo ją 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 tų 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 apmokestinamos PVM išlaidas, susijusias su kitomis į nurodytoms prekėmis, kurios yra veiklai skirto turto dalis.“

9

Šios direktyvos 179 straipsnio pirma pastraipa išdėstyta taip:

„Apmokestinamasis asmuo teisė PVM atskaitę gyvendina taip – iš visos PVM sumos, mokėtinos per atitinkamą mokestinį laikotarpį, atima visų PVM suma, kuri atskaitė per tą patį laikotarpį jis įgijo teisę ir ją naudoja pagal 178 straipsnį.“

10

Pagal tos pačios direktyvos 180 ir 182 straipsnius valstybės narės gali suteikti apmokestinamajam asmeniui teisę atskaitę, 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 mokėtiną mokestį dydį ir atskaitytinas sumas, kiek tai reikalinga nustatyti apmokestinimo bazę, su šiuo mokestiu ir atskaita susijusių sandorių bendrą vertę bei neapmokestinamų sandorių vertę.“

12

Šios direktyvos 252 straipsnyje nustatyta:

„1. PVM deklaracijos pateikimo 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 būtinais siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimų vienodai traktuoti apmokestinamąjį asmenį vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu

susijusi? formalum?.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimyb? negali b?ti naudojama nustatant papildomas su s?skait?-fakt?r? i?rašymu susijusias prievoles be t?, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

Vokietijos teis?

15

Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos 2005 m. vasario 21 d. Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokes?io ?statymas; toliau – UStG) (BGBl. 2005 I, p. 386) 15 straipsnis i?d?styta taip:

„1. Verslininkas gali atskaityti šiuos sumok?tus pirkimo mokes?ius:

1.

pagal ?statym? mok?tin? mokest? už kito verslininko jo verslui patiektas prekes ar suteiktas kitas paslaugas. <...>

<...>

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

<...>

1b. Jeigu verslininkas nekilnojam?j? turt? naudoja tiek savo verslui, tiek ne verslo tikslams arba savo darbuotoj? asmeniniams poreikiams tenkinti, mokestis, taikomas tiekimui, importui ar ?sigijimui Bendrijos viduje ir visiems kitiems su šiuo nekilnojamuoju turtu susijusiems tiekimams ar teikimams, neatskaitomas, jeigu jis nesusij?s su šio nekilnojamojo turto naudojimu versle. <...>“

16

Šio ?statymo 18 straipsnio „Apmokestinimo proced?ra“ 3 dalyje numatyta:

„Verslininkas privalo pateikti <...> kalendorini? met? ar trumpesnio mokestinio laikotarpio mokes?i? deklaracij?, kurioje jis pats pagal 16 straipsnio 1–4 dalis ir 17 straipsn? apskai?iuoja mok?tin? mokest? arba susidariusi? permok? (mokes?io deklaracija). <...>“

17

Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos Abgabenordnung (Mokes?i? kodeksas, BGBl. 2002 I, p. 3866, toliau – AO) 149 straipsnyje „Mokes?i? deklaracij? pateikimas“ nustatyta:

„1) Mokes?i? ?statymuose nustatomi asmenys, kurie privalo pateikti mokes?i? deklaracij?. <...>

2) Nebent mokes?i? ?statym? nuostatose numatyta kitaip, su kalendoriniais metais ar ?statymo nustatytu momentu susijusios mokes?i? deklaracijos turi b?ti pateiktos v?liausiai per kitus penkis mėnesius. <...>“

Pagrindin?s bylos ir prejudiciniai klausimai

18

Bylos C?45/20 faktinės aplinkybės galima apibendrinti taip, kaip nurodyta toliau. E eksploatuoja

pastoli? montavimo ?mon?. 2014 m. jis paved? architekt? biurui parengti vienbu?io namo statybos projekt?. Projekte nurodyta, kad bendras namo plotas yra 149,75 m², jo pirmajame aukšte suprojektuotas 16,57 m² kambarys, laikomas „biuru“. Šio namo statyb? s?skaitos fakt?ros išrašytos tarp 2014 m. spalio m?n. ir 2015 m. lapkri?io m?n.

19

Savo metin?je apyvartos mokes?io deklaracijoje už 2015 m., kuri? N mokes?i? inspekcija gavo 2016 m. rugs?jo 28 d., E pirm? kart? pasinaudojo teise atskaityti pirkimo mokes?ius, sumok?tus už šio biuro statyb?. Atlikusi mokestin? patikrinim?, N mokes?i? inspekcija atsisak? suteikti teis? ? ši? atskait?. E skundas d?l šio atsisakymo ir jo ieškinys Sächsisches Finanzgericht (Saksonijos finans? teismas, Vokietija) d?l sprendimo, priimto išnagrin?jus š? skund?, buvo atmesti. Šis teismas savo sprendim? motyvavo iš esm?s nurodydamas, kad atitinkamas turtas buvo priskirtas prie verslo turto po 2016 m. geguž?s 31 d., t. y. pasibaigus terminui pateikti metin? apyvartos mokes?io deklaracij? už 2015 m., remiantis AO 149 straipsnio 2 dalimi.

20

Kalbant apie bylos C?46/20 faktines aplinkybes, atkreiptinas d?mesys ? tai, kas išd?styta toliau. 2014 m. Z ?sigijo fotoelektrin? sistem?, kurios pagamint? elektros energijos dal? naudojo pats, o dal? parduodavo energijos tiek?jui. Tais pa?iais metais tarp Z ir šio tiek?jo sudarytoje elektros energijos pirkimo sutartyje buvo numatytas atlygis, prie kurio pridedamas apyvartos mokestis. 2016 m. vasario 29 d. Z pateik? G mokes?i? inspekcijai 2014 m. apyvartos mokes?io deklaracij?. Šioje deklaracijoje Z pirm? kart? atskait? sumas, kurios iš esm?s buvo susijusios su sumok?tu pirkimo mokes?iu, nurodytu 2014 m. rugs?jo 11 d. s?skaitoje fakt?roje už fotoelektrin?s sistemos tiekim? ir ?rengim?. Po mokestinio patikrinimo G mokes?i? inspekcija atsisak? suteikti teis? ? ši? atskait? d?l to, kad Z nepri?m? sprendimo priskirti šio turto prie verslo turto iki 2015 m. geguž?s 31 d., t. y. dienos, kai baig?si terminas pateikti metin? apyvartos mokes?io deklaracij?, nustatytas AO 149 straipsnio 2 dalyje. Z skundas d?l šio atsisakymo ir jo ieškinys Finanzgericht Baden-Württemberg (Badeno-Viurtembergo finans? teismas, Vokietija) d?l sprendimo, priimto išnagrin?jus š? skund?, buvo atmesti.

21

Tiek E, tiek Z pateik? kasacinius skundus prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui Bundesfinanzhof (Federalinis finans? teismas, Vokietija), kuriuos abu grind? iš esm?s tuo, kad mokes?i? institucijos tur?jo atsižvelgti ? aplinkybes, patvirtinan?ias j? sprendim? mišrios paskirties turt?, kaip antai statybos projekt?, kuriame nurodytas kambarys, naudojamas kaip biuras, priskirti prie savo verslo turto arba prie faktinio turto naudojimo versle. E ir Z taip pat teigia, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo jurisprudencijoje nustatyta s?lyga, susijusi su AO 149 straipsnio 2 dalyje nustatytu terminu pateikti ?rodymus, patvirtinan?ius sprendim? d?l mišrios paskirties turto priskyrimo prie verslo turto, negali b?ti taikoma atsižvelgiant ? 2018 m. liepos 25 d. Sprendime Gmina Ryjewo (C?140/17, EU:C:2018:595) pateikt? išvad?.

22

Remdamasis savo jurisprudencija prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, kad E ir Z kasaciniai skundai yra nepagr?sti atsižvelgiant ? nacionalin? teis?, nes ?rodymai, patvirtinantys sprendim? iš dalies priskirti E pastat? ar Z fotoelektrin? sistem? prie j? atitinkamo verslo turto, nebuvo pateikti kompetentingoms mokes?i? inspekcijoms prieš pasibaigiant AO 149 straipsnio 2 dalyje nustatytam terminui pateikti metin? apyvartos mokes?io deklaracij?. Remiantis kriterijais, kuriuos šis teismas išpl?tojo savo jurisprudencijoje, mokes?i? atskaita, susijusi su šuo priskyrimu, yra leistina, tik jei apie tai buvo pranešta per min?t? termin?.

23

Vis d?lto min?tam teismui kyla klausimas d?l jo pateikto nacionalin?s teis?s aiškinimo atitikties S?jungos teisei, vis? pirma 2018 m. liepos 25 d. Sprendimui Gmina Ryjewo (C?140/17, EU:C:2018:595).

24

Pirma, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla klausimas, ar, atsižvelgiant ? tai, kad n?ra S?jungos teis?s nuostat?, apibr?žian?i? sprendimo d?l turto priskyrimo prie verslo turto pri?mimo tvark? ir j? patvirtinan?i? ?rodym? perdavimo moment?, valstyb? nar? gali reikalauti, kad apie š? sprendim? b?t? pranešta per palyginti trump? termin?, kaip antai numatyt? AO 149 straipsnio 2 dalyje, nes priešingu atveju terminas b?t? praleistas.

25

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo teigimu, šio reikalavimo suderinamumas su S?jungos teise gali b?ti pagr?stas aplinkybe, kad pasinaudojimas teise pasirinkti turto priskyrim? prie verslo turto yra susij?s su esmine teis?s ? atskait? s?lyga. Be to, valstyb?s nar?s nustatytas terminas pateikti ?rodymus, kurie patvirtina sprendim? d?l priskyrimo, pateisinamas atsižvelgiant ? šiuo atžvilgiu PVM direktyvoje likusi? teisin? sprag? ir teisinio saugumo princip?. Be to, šis nustatymas priklauso valstyb?ms nar?ms pagal PVM direktyvos XI antraštin?s dalies nuostatas suteiktai kompetencijai, kiek tai susij? su formali? naudojimosi teise ? atskait? s?lyg? nustatymu.

26

Vis d?lto prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, kad nors faktin?s aplinkyb?s, d?l kuri? priimtas 2018 m. liepos 25 d. Sprendimas Gmina Ryjewo (C?140/17, EU:C:2018:595), skiriasi nuo ši? sujungt? byl? faktini? aplinkybi?, tame sprendime Teisingumo Teismas pateik? kelis požymius, kurie leidžian?ia nustatyti, ar apmokestinamasis asmuo veik? kaip toks, ta?iau apie kuriuos kompetentingos mokes?i? institucijos neb?tinai gali sužinoti per palyginti trump? termin?. Be to, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo teigimu, iš min?to sprendimo galima daryti išvad?, kad reikalavimas, jog sprendimas d?l priskyrimo turi b?ti priimtas per palyginti trump? termin?, pažeidžia neutralumo princip?.

27

Antra, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla klausimas d?l šio termino nesilaikymo pasekmi?. Jo teigimu, galima teigti, kad turto priskyrimas prie verslo turto negali b?ti nustatytas nesant mokes?i? administratoriui suprantam? požymi?, kad apmokestinamasis asmuo pasirinko atlikti tok? priskyrim?. Darytina prielaida, kad bet koks turtas, kurio apmokestinamasis asmuo aiškiai nepriskyr? prie savo verslo turto, turi b?ti priskiriamas prie jo asmeninio turto. Vis d?lto prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat pabr?žia, 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 neklaido klausimą, ar atitinkamas asmuo veik kaip apmokestinamasis asmuo, vertinti atsižvelgiant į plačią šios sąvokos reikšmę. Remiantis šiais argumentais galima teigti, kad egzistuoja „sigijimo 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 terminų pridėjimo 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) rodoma 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 terminų apyvartos mokesčio deklaracijos pateikimo termino pabaigos kompetentingas nacionalinis mokesčių administratorius, remdamasis tiesioginiu sprendimu ar netiesioginiais pakankamais rodymais, 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

apmokestinamąjį asmenį 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 punktą 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 punktą 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 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

33

Teisė į PVM atskaitą priklauso nuo esminio 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 punktą 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 prekės 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.

Teisė ? atskaitė reglamentuojančią esminę ir formalią sąlygą skirtumas yra reikšmingas, nes remiantis suformuota jurisprudencija pagal pagrindinį PVM neutralumo principą reikalaujama, kad būtų suteikta teisė ? pirkimo PVM atskaitė, jeigu esminiai reikalavimai ?vykdyti, net jei apmokestinamieji asmenys ne?vykdo 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 jurisprudenciją).

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 ?sigijimo sąnaudos paprastai nėra ?traukiamos ? 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).

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 skirtu turto, laikyti jį visą savo privačią turtą 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 Menidjunt, C-118/11, EU:C:2012:97, 53 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

Jei apmokestinamasis asmuo nusprendžia ilgalaikį turtą, naudojamą ir profesiniams, ir privatiems tikslams, laikyti versle naudojamu turtu, už šio turto ?sigijimą 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 tų turto naudojimo dalį, kuri susijusi su apmokestinamojo asmens verslo tikslais.

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

Be to, svarbu priminti, kad ?sigydamas 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 ? atskaitė

s?lyga.

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 rodymais ir išnagrinėjus visus nagrinjamąsias bylas 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, siegydamas turtą, Teisingumo Teismas nurodė, kad nors nedviprasmiško ir aiškaus pranešimo apie ketinimą priskirti turtą prie ekonominio naudojimo į siegiant gali pakakti padaryti išvadai, kad turtą siegijo 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 šis patikslinimas Teisingumo Teismas pateikė atsakydamas į prejudicinį klausimą byloje, susijusioje su teise PVM, sumokėto už viešosios teisės reglamentuojamo subjekto, registruoto kaip apmokestinamasis asmuo, siegtą pastatą, atskaitos tikslinimą, priešingai, nei teigia N mokesčių inspekcija, neturi tokos jo reikšmės 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 siegijimo „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 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 siegijimo 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 tokos teisės atskaitą atsirasti (2018 m. liepos 25 d. Sprendimo Gmina Ryjewo, C-140/17, EU:C:2018:595, 51 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

47

Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės vertinti, ar iš visų pagrindinių bylų duomenų galima daryti išvadą, kad E ir Z veikė kaip apmokestinamieji asmenys siegydami pagrindinėje byloje nagrinjamus 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.

Šiuo klausimu, kalbant apie E, pažymėtina, kad tokie ketinimai gali rodyti nemažą 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 ketinimai priskirti šį kambarį prie savo verslo reikia parodyti kitais objektyviais rodymais, patvirtinamais šio naudojimu. Z atveju fotoelektrinės sistemos įsigijimo ir rengimo 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.

Be to, apmokestinamasis asmuo 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 į 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.

Antra, kalbant apie apmokestinamojo asmens pareigą pranešti apie savo sprendimą dėl priskyrimo mokesčių administratoriui iki teisės aktuose nustatyto termino pateikti metinę apyvartos mokesčių 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 pastraipį iš esmės teisė PVM atskaitą gyvendinama 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).

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 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

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 mokėtinais ir atskaitytinai sumai nustatyti, susiję su mokestiniu laikotarpiu, kuris negali viršyti dviejų mėnesių kiekvieno mokestinio laikotarpio pabaigoje.

Be to, pagal šios direktyvos 261 straipsnio 1 dalį valstybės narės gali pareigoti apmokestinamąjį

asmenų pateikti deklaraciją, kurioje būtų nurodyti visi minėti duomenys, susiję su visais ankstesniais metais vykdytais 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 sprendimų priskirti ilgalaikį turtą prie verslo ir padaryti atitinkamą atskaitą savo preliminariose PVM deklaracijose ir metinės apyvartos mokesčių deklaracijose, kuri turi būti pateikta administratoriui ne vėliau kaip per penkis mėnesius nuo to meto, 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 atskaitą, susijusį su šiuo sprendimu, reikia pažymėti, kad nors sprendimo dėl priskyrimo priėmimas yra esminis 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 formali reikalavimų pažeidimas iš principo negali lemti teisės 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 formali reikalavimų pažeidimo negalima pateikti tikslių rodymų, kad esminiai reikalavimai yra vykdyti (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 valstyboms narėms suteikiama galimybė numatyti kitas pareigas, kurias jos laiko būtinais tam, kad būtų teisingai renkamas PVM ir užkirstas kelias sukčiavimui. Vis dėlto priemonės, kurias valstybės narės gali priimti pagal šį 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-78/17, EU:C:2018:249, 38 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Šiuo klausimu jau buvo nuspręsta, kad sankcija, kuri sudaro visišką atsisakymą suteikti teisę atskaitą, kai mokestis sumokamas pavoluotai, 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 rodymų, kad jie priėmė tokį sprendimą pagrindinėje byloje aptariamo ilgalaikio turto sigijimo momentu. Be to, neatrodo, kad Vokietijos įstatymų leidžias nustatė tokį terminą, siekdamas užkirsti kelią sukčiavimui ar piktnaudžiavimui.

Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pasinaudoti teise ? atskait? prieštaraut? teisinio saugumo principui, pagal kur? reikalaujama, kad apmokestinamojo asmens mokestin? situacija, atsižvelgiant ? jo teises ir pareigas mokes?i? administratoriaus atžvilgiu, negal?t? b?ti gin?ytina neribot? laik?. Tod?l naikinamasis terminas, kuriam pasibaigus nepakankamai r?pestingas apmokestinamasis asmuo, nepateik?s prašymo leisti atskaityti pirkimo PVM, praranda teis? ? atskait?, neturi b?ti laikomas nesuderinamu su PVM direktyva nustatyta tvarka, jeigu, pirma, šis terminas nacionaline teise pagr?stoms teis?ms mokes?i? srityje taikomas taip pat, kaip ir S?jungos teise pagr?stoms teis?ms (lygiavertiškumo principas), ir, antra, d?l jo naudojimasis teise ? atskait? netampa praktiškai ne?manomas arba pernelyg sud?tingas (veiksmingumo principas) (2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, 38 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

D?l lygiavertiškumo principo laikymosi reikia konstatuoti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamose nacionalin?s teis?s nuostatose numatytas terminas atitinka mokes?i? mok?tojų nustatyt? termin? pateikti mokes?i? deklaracijas apskritai. Taigi neatrodo, kad šie nacionalin?s teis?s aktai PVM srityje b?t? numat? kitoki? tvark? nei ta, kuri taikoma kitose nacionalin?s mokes?i? teis?s srityse, ta?iau tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

D?l veiksmingumo principo laikymosi neatrodo, kad d?l šio termino naudojimasis teise ? atskait? praktiškai tapt? ne?manomas arba pernelyg sud?tingas, nes PVM direktyvos 179 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta, kad šia teise iš esm?s naudojamosi laikotarpiu, per kur? ji atsirado (pagal analogij? žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo Astone, C?332/15, EU:C:2016:614, 38 punkt?).

Vis d?lto valstyb?s nar?s pagal proporcingumo princip? privalo imtis toki? priemoni?, kurios, leisdamos veiksmingai pasiekti vidaus teis?s akt? tikslus, kuo mažiau prieštaraut? S?jungos teis?s akt? leid?jo nustatytiems principams, pavyzdžiui, pagrindiniam teis?s ? PVM atskait? principui (2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo Zabrus Siret, C?81/17, EU:C:2018:283, 50 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi ?vertinti, ar pagrindin?je byloje nagrin?jamas naikinamasis terminas, atitinkantis AO 149 straipsnio 2 dalyje nustatyt? termin? pateikti metin? apyvartos mokes?io deklaracij?, t. y. met?, einan?i? po met?, kuriais buvo priimtas sprendimas d?l priskyrimo, geguž?s 31 d., yra proporcingas tikslui užtikrinti teisinio saugumo principo laikym?si.

Šiuo klausimu reikia atsižvelgti, pirma, ? nacionalini? valdžios institucij? galimyb? skirti ner?pestingam apmokestinamajam asmeniui sankcijas, kurios neutralumo princip? pažeidžia mažiau nei visiškas teis?s ? atskait? at?mimas, kaip antai administracines pinigines sankcijas, kad terminas, kuris baigiasi met?, einan?i? po met?, kuriais buvo priimtas sprendimas d?l priskyrimo, geguž?s 31 d., vis? pirma neatrodyt? nesuderinamas su teisinio saugumo principu, ir, antra, ?

dominuojančią vietą, kuri užima teisė ? atskaitą bendroje PVM sistemoje.

65

Atsižvelgiant į tai, kas minėta, ? 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 rodymais, negalėjo nustatyti šio turto priskyrimo, jis gali atsisakyti suteikti teisę ? 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 rodymais, negalėjo nustatyti šio turto priskyrimo, jis gali atsisakyti suteikti teisę ? 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.

(*1) Proceso kalba: vokiečių.