

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija)

SPRENDIMAS

2005 m. balandžio 21 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva – Gyvenamojo namo statyba, kuri vykdo sutuoktinių bendrija, pati nevykdanti ekonominės veiklos – Vieno iš bendraturčių vieno kambario naudojimas profesiniais tikslais – Apmokestinamojo asmens statusas – Teisė atskaityti mokestį – Įgyvendinimo sąlygos – Sąskaitai taikomi reikalavimai“

Byloje C-25/03

dėl *Bundesfinanzhof* (Vokietija) 2002 m. rugpjūčio 29 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2003 m. sausio 23 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Finanzamt Bergisch Gladbach

prieš

HE,

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas C. W. A. Timmermans, teisėjai R. Silva de Lapuerta, R. Schintgen (pranešėjas), G. Arestis ir J. Klučka,

generalinis advokatas A. Tizzano,

posėdžio sekretorė K. Sztranc, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2004 m. rugsėjo 23 d. posėdžiui,

išnagrinęs rašytines pastabas, pateiktas:

Finanzamt Bergisch Gladbach, atstovaujamos A. Eich,

HE, atstovaujamo advokato C. Fuhrmann, ir *Steuerberater* K. Korn,

Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos E. Traversa ir K. Gross,

susipažinęs su 2004 m. lapkričio 11 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas tiek dėl pradinės 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL 145, p. 1) 2, 4, 17, 18 ir 22 straipsnių redakcijos, tiek dėl 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva

91/680/EEB, papildančia bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies keičiančia Direktyvą 77/388/EEB, siekiant panaikinti fiskalines sienas (OL L 376, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva), pakeistos jos redakcijos išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas byloje tarp *Finanzamt Bergisch Gladbach* (Bergisch Gladbacho mokesčių inspekcija, toliau – *Finanzamt*) ir HE ir juo siekiama išsiaiškinti, ar ir kuria dalimi HE, kuriam bendrai su žmona priklauso gyvenamasis namas ir kuriame vienas kambarį jis naudoja vien profesiniais tikslais, turi teisę atskaityti pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM) sumokėtą šio namo statybos metu.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje, kuris vienas sudaro II antraštinę dalį „Taikymo sritis“, nurodoma:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

- 1) prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;
- 2) prekių importas.“

4 Šios direktyvos 4 straipsnyje, kuris yra IV antraštinėje dalyje „Apmokestinamieji asmenys“, sakoma:

„1. „Apmokestinamasis asmuo“ – tai bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas bet kurioje vietoje bet kurią ekonominę veiklą, nurodytą 2 dalyje, nesvarbu, koks tos veiklos tikslas ar rezultatas.

2. Šio straipsnio 1 dalyje nurodyta ekonominė veikla apima visokią gamintojų, prekyautojų ir kitų paslaugas teikiančių asmenų veiklą, įskaitant kasybą bei žemės ūkio gamybos veiklą bei ūkinių profesijų atstovų veiklą. Materialaus ir nematerialaus turto naudojimas, siekiant gauti nuolatinių pajamų, taip pat laikomas ekonomine veikla.

<...>“

5 Direktyvos 5 straipsnio „Prekių tiekimas“ ir yra V antraštinėje dalyje „Apmokestinamieji sandoriai“, 1 dalyje numatoma:

„Prekių tiekimas“ – tai teisės kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu perdavimas.“

6 Šeštosios direktyvos 17 straipsnyje „Teisės į atskaitą atsiradimas ir apimtis“, esančiame XI antraštinėje dalyje „Atskaita“, numatyta:

„1. Teisę atskaityti mokestį atsiranda tuomet, kai atskaitytinas mokestis tampa apskaituotinas.

2. Tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamas asmuo turi turėti teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

a) pridėtinės vertės mokestį, apskaituotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas;

<...>

6. Vėliausiai po ketverių metų nuo šios direktyvos įsigaliojimo Taryba Komisijos siūlymu vienbalsiai nusprendžia, su kokiomis išlaidomis susijęs pridėtinis vertės mokestis negali būti atskaitomas. Pridėtinis vertės mokestis jokiais atvejais negali būti atskaitomas, jeigu jis susijęs su išlaidomis, kurios nėra griežtai verslo išlaidos, pavyzdžiui, išlaidomis prabangai, pramogoms ar pasilinksminimams.

Kol aukščiau minėtos taisyklės įsigalios, valstybės narės gali taikyti visus atskaitos apribojimus, esančius jų nacionaliniuose įstatymuose, galiojančiuose šios direktyvos įsigaliojimo metu.

<...>“

7 Per pagrindiniuose byloje nagrinėjamą laikotarpį buvo priimta Direktyva 91/680, kurios 3 straipsnyje valstybės narės yra pareigojamos suderinti savo pridėtinis vertės mokesčio sistemas su šia direktyva ir priimti įstatymus ir kitus teisės aktus, kurie įgyvendintų šia direktyva priimtus pakeitimus iki 1993 m. sausio 1 dienos. Pirmiau minėta 17 straipsnio 2 dalis po Direktyva 91/680 priimtą pakeitimą nustato:

„2. Tiek kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

a) pridėtinis vertės mokestis, apskaičiuotas ar sumokėtas už kito apmokestinamojo asmens, privalančio mokėti mokestį, šalies teritorijoje jam patiektas ar tiekiamas prekes ir suteiktas ar teikiamas paslaugas;

<...>“

8 Šeštosios direktyvos 18 straipsnyje „Teisė į atskaitą reglamentuojančios taisyklės“, esančiame toje pačioje XI antraštinėje dalyje, numatoma:

„1. Kad galėtų pasinaudoti teise į atskaitą, apmokestinamasis asmuo privalo:

a) kai atskaitoma vadovaujantis 17 straipsnio 2 dalies a punkto nuostatomis – turėti pagal 22 straipsnio 3 dalį išrašytą sąskaitą faktūrą;

<...>“

9 Šeštosios direktyvos 22 straipsnyje „Prievolės vidaus sistemoje“, esančiame XIII antraštinėje dalyje „Asmenų, privalančių mokėti mokestį, prievolės“, sakoma:

„<...>

3. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi išrašyti sąskaitą faktūrą ar kitą jai lygiavertį dokumentą kiekvienam prekės tiekimo ar paslaugų teikimo kitam apmokestinamajam asmeniui atvejui forminti ir saugoti jos kopiją;

<...>

b) sąskaitoje faktūroje turi būti aiškiai nurodyta kaina be mokesčio bei atitinkamas mokestis pagal kiekvieną atskirą tarifą, taip pat visi atleidimo nuo mokesčio atvejai;

c) valstybės narės turi nustatyti kriterijus, pagal kuriuos būtų galima spręsti, ar dokumentą galima prilyginti sąskaitai faktūrai.

<...>

8. <...> valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis, kad mokestis būtų teisingai taikomas ir renkamas ir kad būtų užkirstas kelias klastotoms.

<...>“

10 Direktyva 91/680 šis straipsnis buvo pakeistas taip:

„<...>

3. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi išrašyti sąskaitą faktūrą arba kitą jai lygiavertį dokumentą kitam apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui patiektoms prekėms ir suteiktoms paslaugoms forminti. <...> Apmokestinamasis asmuo privalo saugoti kiekvieno išrašyto dokumento kopiją;

<...>

b) sąskaitoje faktūroje turi būti aiškiai nurodoma kaina be mokesčio bei atitinkamas mokestis pagal kiekvieną atskirą tarifą, taip pat visi atleidimo nuo mokesčio atvejai,

<...>

c) valstybės narės nustato kriterijus, pagal kuriuos būtų galima spręsti, ar dokumentą galima prilyginti sąskaitai faktūrai.

<...>

8. Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis, kad mokestis būtų teisingai renkamas ir kad būtų užkirstas kelias piktnaudžiavimams, laikydamosi nuostatos, kad sandoriams šalies viduje ir apmokestinamųjų asmenų sandoriams tarp valstybių narių turi būti taikomos vienodos sąlygos, o tokios prievolės nesukuria pasienio formalumų prekyboje tarp valstybių narių.

<...>“

Nacionalinės teisės aktai

11 Šioje byloje svarbios Vokietijos įstatymo dėl apyvartos mokesčio nuostatos, taikomos pagrindinėje byloje nagrinėjamais 1991–1993 mokesčiais metais (atitinkamai žr. *Umsatzsteuergesetz*, BGBl. 1991 I, p. 351 ir BGBl. 1993 I, p. 566, toliau – *Umsatzsteuergesetz*), nustatę:

„14 straipsnis

Sąskaitų išrašymas

1. Kai apmokestinamasis asmuo tiekia prekes ar teikia paslaugas, kurios yra apmokestinamos pagal 1 straipsnio 1 dalies 1 ir 3 punktus, jis gali, o jei šias operacijas atlieka kito apmokestinamojo asmens ūmonės naudai, – privalo šio asmens prašymu išrašyti sąskaitą, kurioje atskirai nurodoma mokesčio suma. Sąskaitose turi būti nurodyta tokia informacija:

- 10 apmokestinamojo asmens, kuris tiekia prekes ar teikia paslaugas, pavadinimas ir adresas;
- 2) prekės ar paslaugos gavėjo pavadinimas ir adresas;
- 3) parduotų prekių kiekis ir jo ūprastinis versle naudojamas pavadinimas arba suteiktų paslaugų pobūdis ir apimtis;
- 4) prekių tiekimo arba paslaugų suteikimo data;
- 5) už prekes ar paslaugas (10 straipsnis) sumokėta suma ir
- 6) mokesčio nuo šios sumos dydis (5 punktas). <...>

15 straipsnis

Mokesčio už pirkimus atskaitymas

1. Apmokestinamasis asmuo gali atskaityti šį mokestį už pirkimus:

1) sąskaitose faktūrose pagal 14 straipsnį atskirai nurodytų mokestį už prekes ar paslaugas, gautas iš kitų apmokestinamųjų asmenų. Jei atskirai nurodytas mokestis yra apskaičiuotas už apmokėtus tokio pobūdžio sandorius iki jo ūvykdymo, jį galima atskaityti, kai išrašoma sąskaita ir atliktas mokėjimas;

<...>

12 Kadangi *Bundesfinanzhof* sprendime kreiptis dėl prejudicinio sprendimo nurodo Austrijos Respublikoje susiklosčiusią situaciją šioje srityje, reikia patikslinti, kad šioje valstybėje narėje 1994 m. ūstatymo dėl apyvartos mokesčio (*Umsatzsteuergesetz*, BGBl. 663/1994) 12 straipsnio 2 dalyje numatoma:

„ūmonei patiektomis prekėmis, suteiktomis paslaugomis ar importu nelaikomos tokios prekės, paslaugos ar importas:

a) už kurias mokamas atlyginimas iš esmės nėra atskaitytinas pagal 1988 m. ūstatymo dėl pajamų mokesčio (*Einkommensteuergesetz*, BGBl. 100/1988) 20 straipsnio 1 dalies 1–5 punktus;

<...>

13 Pastarosios nuostatos tekstas skelbia:

„Iš ūvairių pajamų negalima atskaityti:

<...>

2. <...>

d) išlaidų ir mokesčių gyvenamajame būste ūrengtam biurui ir jo ūrangai, taip pat būstui ūrengti. Jei būste ūrengtas biuras yra pagrindinis apmokestinamojo asmens verslo ir profesinės

veiklos vieta, su juo susijusios taip pat jo ?rangai skirtos išlaidos ir mokes?iai yra atskaitytini.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

14 Iš byloje esan?ios medžiagos matyti, kad 1990 metais HE kartu su savo sutuoktine ?sigijo žem?s sklyp?. Vyras tur?jo nuosavyb?s teis? ? vien? ketvirt? sklypo, o žmona ? tris ketvir?ius. V?liau šie sutuoktiniai ?pareigojo ?vairias ?mones pastatyti šiame sklype gyvenam?j? nam?. Teismo pos?dyje HE atstovas patikslino, kad vyras tur?jo nuosavyb?s teis? ? vien? ketvirt? namo, o žmona ? tris ketvir?ius. Visos su namo statyba susijusios s?skaitos buvo adresuojamos abiem sutuoktiniams, neišskiriant kiekvieno iš bendratur?i? dali?.

15 Negin?ijama, kad HE vien? šio namo kambar? naudojo kaip biur?, jog greta darbuotojo pagal darbo sutart? veiklos gal?t? užsiimti ir profesine specializuot? tekst? autoriaus veikla.

16 1991, 1992 ir 1993 finansini? met? PVM deklaracijose HE, remdamasis s?skaitomis už namo statyb?, atliko proporcingus atskaitymus, kurie, ?vertinus vis? gyvenam?j? namo plot? ir biuro plot?, sudar? 12 %.

17 *Finanzamt* atsisak? pripažinti šiuos atskaitymus motyvuodama tuo, kad statybos užsakovas ir statybos paslaug? gav?jas buvo sutuoktiniai HE bendrija, o ne vien HE.

18 HE ieškin? d?l šio sprendimo pirmosios instancijos *Finanzgericht* iš dalies patenkino.

19 Šis teismas teig?, kad pagal civilin? teis? HE buvo tik ketvir?io su biuro statyba susijusi? darb? užsakovas ir statybos paslaug? gav?jas. Kadangi nebuvo kit? aplinkybi?, šis teismas vadovavosi nuosavyb?s teis?s ? pastat? tarp sutuoktinių pasidalijimu. Atsižvelgdamas ? tai, kad žmonai priklaus? nuosavyb?s teis? ? tris ketvirtadalius namo, *Finanzgericht* pripažino HE teis? atskaityti tik ketvirtadal? su biuru susijusio pirkimo PVM, t. y. ketvirtadal? nuo 12 % viso pirkimo mokes?io. Teismo nuomone, tai, kad s?skaitos buvo adresuojamos abiem sutuoktiniams, neturi jokios reikšm?s.

20 Tiek *Finanzamt*, tiek HE d?l šio sprendimo pateik? kasacin? skund? *Bundesfinanzhof*.

21 *Finanzamt* nuomone, reikia atskirti atvejus, kai pagrindin?je byloje nagrin?jamos paslaugos buvo teikiamos sutuoktinių bendrijai ir kai jos buvo teikiamos tik vienam iš sutuoktinių. Jei n?ra aiškus statybos užsakovas, tai statybos paslaug? gav?ja tur?t? b?ti laikoma bendrija. Sutuoktiniai HE santykiniai, susij? su nuosavyb?s teise ? nam?, šiuo atveju neturi reikšm?s. Bet kuriuo atveju HE negali atlikti atskaitym? d?l to, kad pirkimo PVM n?ra padalytas tarp sutuoktinių, o s?skaitos fakt?ros buvo išrašomos abiem, neišskiriant n? vieno iš j?.

22 HE mano priešingai, kad jis vienintelis tur?jo teis? naudotis ta pastato dalimi, kurioje yra biuras, tod?l tik jis tur?t? b?ti laikomas šios pastato dalies užsakovu. Jo teigimu, atsisakymas leisti atlikti prašom? atskaitym?, remiantis vien nacionaline civiline teise, prieštarauja bendrai PVM sistemai. Priešingai nei nusprend? pirmosios instancijos teismas, jam tur?t? b?ti suteikta teis? atskaityti vis? su biuro statyba susijus? PVM, t. y. 12 % nuo viso namo statybos PVM.

23 *Bundesfinanzhof* pažymi, kad pagal Vokietijos teis?, kai užsakym? pateikia keli asmenys, kurie neveikia kartu kaip atskiras juridinis asmuo – ?kin? bendrija ar bendrov? – bet kaip bendrija *de facto*, kiekvienam jos dalyviui priklauso tiek gaut? preki? ar paslaug?, kiek sutarta. Kadangi pagrindin?je byloje bendrija pati savaime nebuvo subjektas PVM teis?s poži?riu, suteikt? paslaug? gav?jai yra abu sutuoktiniai.

24 Šis teismas taip pat nurodo, kad iš *Finanzgericht* nustatyt? fakt? aišku, jog profesin? veikl? bendrai pastatytame pastate esan?iame biure vykd? tik HE. Pagal *Bundesfinanzhof* praktik?

bendrosios nuosavybės įgijimo atveju kiekvienas iš tokio subjekto, kuris ši nuosavybę įgijo siekdamas su verslu susijusi tikslą, turi teisę atlikti atskaitymus, neviršydamas savo dalies bendrijoje. Jei sutuoktiniai nuomojo verslo patalpas, bet jomis verslo tikslais naudojosi tik vienas jų, nesant kitų aplinkybių, *Bundesfinanzhof* rėmėsi Vokietijos civilinio kodekso 742 straipsniu, pagal kurį teisės ir pareigos tarp bendrijos narių dalijamos po lygiai, ir todėl nusprendė, kad tas sutuoktinis, kuris naudojosi turtu verslo tikslais, turėjo teisę atskaityti tik pusę viso pirkimo PVM.

25 Šioje byloje tokie pat išvadai padarė ir *Finanzgericht*, teisingai nusprendęs, kad pirmiau minėtam aiškinimui neturi jokių įtakos tai, jog sėskaitos buvo išrašytos abiem sutuoktiniams.

26 Tačiau *Bundesfinanzhof* abejoja, ar toks sprendimas neprieštarauja Šeštajai direktyvai.

27 Pirmiausia negalima visiškai užtikrintai atsakyti į klausimą, ar gyvenamojo namo, kuriame įrengtas biuras, statybos paslaugas HE įgijo kaip „apmokestinamasis asmuo“ ir „apmokestinamiesiems sandoriams“ Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies prasme, ar jos buvo skirtos privatiems apsigyvenimo tikslams, juo labiau kad, pavyzdžiui, Austrijos valdžios institucijos tokiu atveju neigia teisę į atskaitą.

28 Šiomis aplinkybėmis taip pat reikėtų nustatyti ar biuro statybai gyvenamajame name skirtos išlaidos yra „griežtai verslo išlaidos“, nes priešingu atveju ji automatiškai negalima būti atskaityti, remiantis Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalies antruoju sakiniu.

29 Darant prielaidą, kad esant tokiai situacijai teisę į atskaitą iš esmės egzistuoja, reikėtų Bendrijos teisės požiūriu nuspręsti dėl šios teisės įgyvendinimo taisyklių, kai ilgalaikis turtas įsigyja bendrija, kurios narių dalys nėra aiškiai nurodytos, arba sutuoktinė bendrija, kuri pati nėra apmokestinamasis asmuo.

30 Galiausia taikant Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies a punkte, 22 straipsnio 3 dalies a ir c punktuose numatytas sąlygas kyla abejonių dėl nacionalinės teisės praktikos, pagal kurią teikiama nedidelis reikšmės sėskaitoje faktoroje reikalaujamai pateikti informacijai apie nuosavybės teisės dalis.

31 Šiomis aplinkybėmis *Bundesfinanzhof* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar asmuo, kuris įsigyja ar statosi gyvenamąjį namą ketindamas jame gyventi, namo įsigijimo ar statybos metu veikia kaip apmokestinamasis asmuo, jei vienas iš šio namo kambarių jis ketina naudoti kaip biurą papildomai savarankiškai veiklai?

2. Jei atsakymas į pirmąjį klausimą yra teigiamas:

Jei ilgalaikis turtas užsako bendrija, kurios narių dalys nėra aiškiai nurodytos, arba sutuoktinė bendrija, kuri pati nesiverčia verslu, ar reikia laikyti, kad ilgalaikis turtas įsigijo neapmokestinamasis asmuo, kuris neturi teisės atskaityti už pirkinį priskaituotą PVM kaip pirkimo mokestį, ar kad sandorio naudos gavėjai yra visi bendrijos nariai?

3. Jei atsakymas į antrąjį klausimą yra teigiamas:

Jei sutuoktiniai ilgalaikis turtas įsigyja bendrai ir tik vienas iš jų šį turtą naudoja savo verslo reikmėms, ar:

a) šis sutuoktinis turi teisę tik į pirkimo mokesčio dalies, proporcingos jo įgytai nuosavybės daliai, atskaitymą, ar

b) šis sutuoktinis pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies a punktą gali atskaityti pirkimo mokestį nuo viso turto dalies, kurią jis naudoja savo profesiniams tikslams (atsižvelgiant į sąskaitai taikomus reikalavimus, kurie minimi 4 klausime)?

4. Ar tam, kad būtų galima pasinaudoti Šeštosios direktyvos 18 straipsnyje numatyta teise? atskaitai, šios direktyvos 22 straipsnio 3 dalyje minima sąskaita turi būti išrašyta tik šio bendraturčio/sutuoktinio vardu, nurodant jo nuosavybės daliai tenkančią kainą ir mokesčio sumą, ar pakanka bendraturčiams/sutuoktiniams išrašytos faktūros, kurioje toks paskirstymas nenurodomas?“

Preliminarios pastabos

32 Preliminariai reikia priminti, jog iš bylos medžiagos aišku, kad:

- sutuoktiniai HE bendrai įsigijo žemės sklypą ir jame kaip bendraturčiai pasistatė gyvenamąjį namą,
- sutuoktinė HE sudarytoje bendrijoje vyrui priklauso nuosavybės teisė į ketvirtą namo ir sklypo, o žmonai – į tris ketvirtius,
- be darbo pagal darbo sutartį, HE užsiima ir profesine specializuota teksto autoriaus veikla,
- šiai veiklai jis vienas biurui naudoja vieną bendro namo kambarį; nustatyta, kad šio kambario plotas sudaro 12 % viso pastato gyvenamojo ploto,
- HE sutuoktinė nevykdo jokios ūkinės veiklos Šeštosios direktyvos prasme ir niekada nesinaudoja savo vyro biuru,
- sutuoktinė HE sudaryta bendrija nevykdo jokios ūkinės veiklos Šeštosios direktyvos prasme, nėra juridinis asmuo ir negali veikti savarankiškai,
- dėl to, kad jie nėra apmokestinamieji asmenys, nei HE sutuoktinė, nei sutuoktinė HE sudaryta bendrija pagal Šeštąją direktyvą neturi teisės būti atskaita,
- sąskaitos už namo statybą buvo išrašomos sutuoktiniams HE nė vieno iš jų neišskiriant ir jose nebuvo nurodoma kiekvieno iš sutuoktinio bendrosios nuosavybės daliai tenkanti kainos dalis ir atitinkamo PVM suma,
- HE nori atskaityti visą pirkimo PVM už biurą, kurį naudoja tik jis vienas, t. y. 12 %, nors bendrojoje sutuoktinio nuosavybėje yra ir šis nekilnojamasis turtas jam priklauso 25 %.

33 Į prašyme dėl prejudicinio sprendimo pateiktus klausimus reikia atsakyti atsižvelgiant į šias pagrindines bylos aplinkybes.

34 Reikia pridurti, kad atsakant į šiuos klausimus nereikia skirti pradinės redakcijos Šeštosios direktyvos 17 ir 22 straipsnių tekstą ir vėliau Direktyva 91/680 iš dalies pakeistos jos redakcijos, nes Teisingumo Teismo išaiškinimui šioje byloje šios nuostatos iš esmės turi būti identišką prasmę.

Dėl pirmojo klausimo

35 Šiuo klausimu prašymą dėl prejudicinio pateiktas teismas iš esmės klausia, ar asmuo, kuris įsigyja ar statosi gyvenamąjį namą ketindamas jame gyventi su savo šeima, veikia kaip apmokestinamasis asmuo ir turi teisę būti atskaita pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnį, jei vienas iš šio namo kambarių jis naudoja kaip biurą papildomai ekonominei veiklai tos pačios direktyvos 2

ir 4 straipsni? prasme.

36 Šioje vietoje pirmiausia primintina, kad Šešt?ja direktyva sukuriamas bendra PVM sistema, kuri? pirmiausia pagrindžia vienodas apmokestinam?j? sandori? apibr?žimas (žr., *inter alia*, 2003 m. birželio 26 d. Sprendimo *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring*, C-305/01, Rink. p. I-6729, 38 punkt?).

37 Iš šios direktyvos 2 straipsnio, nustatan?io PVM taikymo srit?, kartu su tos pa?ios direktyvos 4 straipsniu išplaukia, kad šiuo mokes?iu apmokestinama tik ekonominio pob?džio veikla, kuri? vykdo apmokestinamasis asmuo valstyb?s nar?s teritorijoje.

38 Pagal Šeštosios direktyvos 4 straipsnio 1 dal? apmokestinamasis asmuo yra bet kuris asmuo, savarankiškai vykdomas ekonomin? veikl?, nurodyt? 2 šio straipsnio dalyje.

39 Šioje 2 dalyje s?voka „ekonomin? veikla“ apibr?žiama kaip apimanti „visoki?“ gamintoj?, prekiautoj? ir kit? paslaugas teikian?i? asmen? veikl? ir sandorius, susijusius su materialaus ir nematerialaus turto naudojimu, siekiant gauti nuolatini? pajam?. „Naudojimo“ s?voka pagal bendros PVM sistemos neutralumo principo reikalavimus yra susijusi su visais šiais sandoriais, kad ir kokia b?t? j? teisin? forma (žr. 2004 m. spalio 21 d. Sprendimo *BBL*, C-8/03, dar nepaskelbtas Rinkinyje, 36 punkt?).

40 Pagal nusistov?jusi? teismo praktik? Šeštosios direktyvos 4 straipsnyje nustatoma labai plati PVM taikymo sritis, kuri apima visas gamybos, platinimo ir paslaug? teikimo stadijas (žr., *inter alia*, 1990 m. gruodžio 4 d. Sprendimo *Van Tiem*, C?186/89, Rink. p. I-4363, 17 punkt? ir min?to sprendimo *MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring* 42 punkt?).

41 Vadovaujantis šios direktyvos 4 straipsnyje nustatytais kriterijais, esan?iais vieninteliu apmokestinamojo asmens statuso nustatymo pagrindu (žr., *inter alia*, min?to sprendimo *Van Tiem* 25 punkt? ir min?to sprendimo *BBL* 36 punkt?), HE laikytinas apmokestinamuoju asmeniu.

42 Iš bylos dokument? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jam? aplinkybi? atsiradimo metu, nuo 1991 iki 1993 m., HE vykd? savarankišk? ekonomin? veikl? Šeštosios direktyvos 4 straipsnio prasme, nors tai ir nebuvo jo pagrindin? veikla.

43 Be to, iš Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies išplaukia, kad apmokestinamasis asmuo, jei jis naudoja turt? savo apmokestinamiesiems sandoriams, turi teis? atskaityti už š? turt? priklausant? sumok?ti arba sumok?t? PVM. Ir priešingai, jei turtas naudojamas ne apmokestinamojo asmens ekonominei veiklai šios direktyvos 4 straipsnio prasme, o savo privatiems poreikiams, teis? ? atskait? neatsiranda (žr., *inter alia*, 1991 m. liepos 11 d. Sprendimo *Lennartz*, C?97/90, Rink. p. I-3795, 8 ir 9 punktus).

44 Ta?iau iš bylos medžiagos matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamu laikotarpiu HE vienintelis naudojos vienu pastatu, kur? pasistat? kartu su žmona, kambariu, vykdydamas savarankišk? ekonomin? specializuot? tekst? autoriaus veikl?.

45 Aplinkyb?, kad HE šiuo atveju savo ekonominei veiklai naudojo tik dal? pastato, n?ra svarbi.

46 Iš nusistovėjusios teismo praktikos aišku, kad tuomet, kai ilgalaikis turtas naudojamas ir profesiniams, ir privatiems tikslams, apmokestinamasis asmuo PVM taikymo požiūriu gali pasirinkti, ar priskirti visą šį objektą versle naudojamam turtui, ar laikyti jį visą privačiu turtu ir taip visiškai „išimti“ iš PVM sistemos, ar, kaip yra pagrindinėje byloje nagrinėjamu atveju, laikyti jį savo versle naudojamu turtu tiek, kiek jis faktiškai naudojamas verslui (šia prasme žr. 2001 kovo 8 d. Sprendimo *Bakcsi*, C-415/98, Rink. p. I-1831, 24–34 punktus ir 2003 m. kovo 8 d. Sprendimo *Seeling*, C-269/00, Rink. p. I-4101, 40 ir 41 punktus).

47 Taigi pastaruoju atveju laikytina, kad tiek, kiek šis turtas naudojamas profesiniais tikslais, atitinkamas ūkio subjektas jį įsigydamas arba statydamas veik kaip apmokestinamasis asmuo, todėl ši pastato dalis turėtų būti laikoma naudojama šio ūkio subjekto apmokestinamiesiems sandoriams Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies a punkto prasme.

48 Šis aiškinimas neprieštarauja ir neutralumo principui, pagal kurį asmuo turi mokėti PVM tik už prekes ir paslaugas, kurios yra skirtos jo privačiam naudojimui, o ne tuomet, kai jos naudojamos apmokestinamai verslo veiklai.

49 Kaip teisingai nurodo Komisija, prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismo abejoja dėl to, ar toks sandoris, koks nagrinjamas pagrindinėje byloje, patenka į Šeštosios direktyvos taikymo sritį yra nepagrįstos.

50 Iš tiesų aplinkybų, kad kita valstybė narė (šiuo atveju Austrijos Respublika) nenumato teisės atskaitai, kai biuras yra įrengtas gyvenamajame būste, neturi reikšmės, atsižvelgiant į bendros PVM sistemos pobūdį ir ją siekiamą suderinimo tikslą, iš kurio išplaukia, kad išimties iš teisės atskaitai, siekiant jas vienodai taikyti visose valstybėse narėse, leidžiamos tik tuomet, kai tai aiškiai numato Šeštoji direktyva.

51 Be to, tiek, kiek prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismas vadovaujasi Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dalimi, pirmiausia pastebėtina, kad dabar galiojančioje Bendrijos teisėje nėra Tarybos priimto teisės akto, draudžiančio atskaityti išlaidas, kurios nėra griežtai verslo išlaidos, pavyzdžiui, išlaidos prabangai, pramogoms ar reprezentacijai. Vokietijos teisė, taikoma Šeštosios direktyvos įsigaliojimo metu, nenumatė išimties, pagal kurią būtų draudžiami atskaitymai už gyvenamajame būste įrengtus biurus. Galiausiai Vokietijos Federacinei Respublikai nebuvo suteiktas leidimas imtis specialių nuo direktyvos nuostatų nukrypstančių priemonių šios direktyvos 27 straipsnio prasme.

52 Atsižvelgiant į tai, kas pasakyta, pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad asmuo, kuris įsigyja ar statosi gyvenamąjį namą, ketindamas jame gyventi kartu su šeima, veikia kaip apmokestinamasis asmuo ir turi Šeštosios direktyvos 17 straipsnyje numatytą teisę atskaitai, jei vieną iš šio namo kambarių naudoja kaip biurą savarankiškai, nors ir nepagrindinei, ekonominei veiklai tos pačios direktyvos 2 ir 4 straipsnių prasme ir priskiria šį pastato dalį prie savo versle naudojamų turto.

Dėl antrojo klausimo

53 Šiuo klausimu iš esmės norima sužinoti, ar tuo atveju kai ilgalaikis turtas užsako sutuoktinių bendrija, neturinti juridinio asmens statuso ir pati nevykdanti ekonominės veiklos Šeštosios direktyvos prasme, reikia laikyti, kad kiekvienas iš bendraturčių, sudarančių šią bendriją, yra sandorio naudos gavėjas šios direktyvos taikymo prasme.

54 Iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad sutuoktinių HE sudaryta bendrija pati nevykdė ekonominės veiklos kaip pagal civilinę teisę steigta bendrovė, turinti juridinio

asmens status?, ar susivienijimas, nors neturintis šio statuso, bet galintis veikti savarankiškai. Sutuoktiniai paprasčiausiai *de facto* kartu veik? ?sigydam? žem? ir statydami pastat?.

55 Ši bendrija nedalyvavo pagrindin?je byloje nagrin?jamuose sandoriuose PVM prasme ir tod?l negali b?ti laikoma apmokestinamuoju asmeniu Šeštosios direktyvos prasme.

56 Šiomis aplinkybomis ir nesant kitos svarbios informacijos, taikant Šešt?j? direktyv? laikytina, kad turtas tiekiamas sutuoktiniais HE kaip ilgalaikio turto bendraturiams.

57 Šis aiškinimas taip pat neprieštarauja neutralumo principui. Atsižvelgiant ? tai, kad sutuoktini? sudaryta bendrija n?ra apmokestinamasis asmuo ir tod?l negali atskaityti pirkimo PVM, ši? teis? reikia pripažinti kiekvienam iš sutuoktini?, jei jis turi apmokestinamojo asmens status?.

58 Tod?l ? antr?j? klausim? reikia atsakyti, kad tuo atveju, kai ilgalaik? turt? užsako sutuoktini? bendrija, kuri neturi juridinio asmens statuso ir pati nevykdo ekonomin?s veiklos Šeštosios direktyvos prasme, laikytina, kad, taikant ši? direktyv?, kiekvienas iš bendraturi? yra sandorio naudos gav?jas.

D?l trečiojo klausimo

59 Šiuo klausimu prašym? d?l prejudicinio sprendimo pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar tuomet, kai sutuoktini? bendrija, atsiradusi d?l j? santuokos fakto, ?sigyja ilgalaikio turto, kurio dal? profesiniams tikslams naudoja išimtinai tik vienas iš sutuoktini? – bendraturi?, jis turi teis? atskaityti vis? pirkimo PVM, tenkant? versle naudojamai turto daliai, ar tik pirkimo PVM dal?, proporcing? turto daliai, ? kuri? jis turi nuosavybes teis?.

60 Atsakant ? š? klausim? primintina, kad nacionalinis pirmosios instancijos teismas nusprend?, jog pagal Vokietijos civilin? teis? HE buvo tik ketvir?io biuro statybai tenkan?i? darb? gav?jas. Teismas savo išvad? grind? nuosavyb?s teis?s ? žem?s sklyp? ir pastat? pasidalijimu tarp sutuoktini? – bendraturi?, pagal kur? vyro dalis nuosavyb?je buvo tik 25 %. Tod?l šis teismas pripažino HE teis? atskaityti tik 25 % pirkimo PVM, tenkan?io verslo reikm?ms naudojamam biurui, t. y. ketvirtadal? nuo 12 % viso pirkimo PVM.

61 Ta?iau HE mano, kad pagal Šešt?j? direktyv? jis turi teis? atskaityti vis? pirkimo PVM, tenkant? turto daliai, kuri? jis naudoja savo profesin?ms reikm?ms, t. y. 12 % viso pirkimo PVM.

62 Šiuo klausimu pirmiausia pasteb?tina, kad Šešt?ja direktyva, kaip nurodoma jos pavadinime, siekiama nustatyti bendr? PVM sistem?, o apmokestinamuosius sandorius nustatyti vienodai pagal Bendrijos taisykles (žr. šio sprendimo 36 punkt? ir jame nurodyt? teism? praktik?).

63 Pagal nusistov?jusi? teismo praktik? Šeštosios direktyvos nuostata, kuri jos prasmei ir turiniui nustatyti nedaro aiškos nuorodos ? valstybi? nari? teis?, turi b?ti aiškinama nepriklausomai ir vienodai visoje Bendrijos teritorijoje, kad b?t? išvengta PVM sistemos taikymo skirtum? skirtingose valstyb?se nar?se (žr. 2003 m. lapkri?io 27 d. Sprendimo *Zita Modes*, C?497/01, dar nepaskelbtas Rinkinyje, 34 punkt?).

64 Kalbant b?tent apie Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 1 dal?, kurioje preki? tiekimu laikomas teis?s perdavimas kaip savininkui disponuoti materialiuoju turtu, pasteb?tina, kad iš Teisingumo Teismo praktikos išplaukia, jog tiekim? s?voka susijusi ne su nuosavyb?s teis?s perdavimu pagal taikom? nacionalin? teis?, o su visais materialiojo turto perdavimo sandoriais, kuriais viena šalis suteikia kitai šaliai teis? naudotis tuo turtu taip, lyg ji b?t? šio turto savinink?. Šios direktyvos tikslas gal?t? b?ti pažeistas, jei preki? tiekim?, t. y. vieno iš trij? apmokestinam?j? sandori?, buvimo nustatymas priklausyt? nuo skirting? kiekvienos suinteresuotosios valstyb?s nar?s

civilinėje teisėje nustatyti sąlygą? (šia prasme žr. 1990 vasario 8 d. Sprendimo *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88, Rink. p. I-285, 7 ir 8 punktus; 1995 m. spalio 4 d. Sprendimo *Armbrecht*, C-291/92, Rink. p. I-2775, 13 ir 14 punktus ir 2003 m. vasario 6 d. Sprendimo *Auto Lease Holland*, C-185/01, Rink. p. I-1317, 32 ir 33 punktus).

65 Todėl Teisingumo Teismas negali pritarti nei pirmosios instancijos nacionalinio teismo siūlomai Vokietijos civilinėje teise grindžiamai pozicijai, nei rašytinėse Komisijos pastabose išdėstyta nuomonei, kurioje nurodoma, kad HE prašymas negali būti patenkintas, jei pagal sutuoktinio turto nuosavybės režimo reglamentuojančius nacionalinės teisės aktus jis neturi teisės disponuoti visu ilgalaikiu turtu.

66 Be to, aplinkybė, kuris iš bendraturčių iš tiesų apmokėjo sąskaitas už namo statybą, visiškai nesvarbi atsakant užduotą klausimą, nes pagal Šeštosios direktyvos 11 straipsnio A dalies 1 punkto a papunktą sumokėti gali ir trečioji šalis.

67 Atsakant trečiojo klausimo veikia svarbu atkreipti dėmesį į tai, kad nagrinėjamu atveju HE namuose esantį biurą naudojo tik savo ekonominės veiklos reikmėms ir nusprendė šį kambarį skirti vien savo verslui. Iš to aišku, kad HE šiuo kambariu faktiškai disponuoja kaip savininkas ir todėl atitinka šio sprendimo 64 punkte minutoje teismo praktikoje nustatytą sąlygą.

68 Reikia pridurti, kad HE prašo atskaityti pirkimo PVM už turto dalį, kurią jis naudoja išimtinai profesiniais tikslais ir kurią jis nusprendė laikyti savo versle naudojamu turtu.

69 Be to, esant tokioms aplinkybėms, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, atlikti atskaitymą už šį biurą negali joks kitas ūkio subjektas, todėl šiuo atveju nėra sukčiavimo ar piktnaudžiavimo galimybių.

70 HE prašymas atskaityti visą biurui tenkantį pirkimo PVM šiomis sąlygomis turi būti laikomas atitinkančiu atskaitymų sistemai, kurios tikslas – visiškai atleisti verslininkus nuo mokėtino ar sumokėto PVM naštos visose ekonominės veiklos srityse. Bendra PVM sistema taip užtikrina bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumą, neatsižvelgiant į jos tikslą ar rezultatą, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (žr., *inter alia*, minėto sprendimo *Zita Modes* 38 punktą).

71 Iš to išplaukia, kad toks ūkio subjektas, koks yra HE, nusprendęs visą kambarį, kuriame įrengtas biuras, skirti tik savo verslui, turi teisę atskaityti pirkimo PVM nuo visų mokėjimų, kurie yra tiesiogiai susiję su šios pastato dalies kaina. Jei jis galėtų atskaityti tik dalį už šį kambarį, kurį naudoja tik savo apmokestinamiesiems sandoriams, sumokėto PVM, apskaituotą atsižvelgiant į jo dalį bendrojoje nuosavybėje, jis nebūtų visiškai atleistas nuo mokesčio už ekonominei veiklai naudojamą daiktą, o tai pažeistų iš neutralumo principo kylančius reikalavimus.

72 Toks aiškinimas taip pat neprieštarauja iš neutralumo principo kylančiam vienodo požiūrio principui.

73 Taigi du apmokestinamieji asmenys, kurie objektyviai yra tokioje pačioje situacijoje, nes kiekvienas iš jų turi patį namo dalį, naudoja tik kaip biurą ir nusprendė jį skirti savo verslui, vertinami vienodai, nes jie abu turi teisę atskaityti tokią patį pirkimo PVM dalį. Įskaitant jį padėtį – pirmajam asmeniui priklauso visas pastatas, o antrajam tik jo dalis – atsižvelgiama tuo, kad pirmasis asmuo, jei nuspręstų visą mišrios paskirties pastatą naudoti savo versle, turėtų galimybą atskaityti 100 % pirkimo PVM, o antrasis negalėtų atskaityti didesnio mokesčio nei faktiškai sumokėtas PVM, t. y. sumą, atitinkančią jo nuosavybės dalį (pagrindinėje byloje – 25 %).

74 Atsižvelgiant į visas aplinkybes, trečiojo klausimo reikia atsakyti taip: tuomet, kai

sutuoktini? bendrija, atsiradusi dėl j? santuokos fakto, ?sigyja ilgalaikio turto, kurio dal? profesiniais tikslais naudoja tik vienas iš sutuoktinių – bendratur?i?, jis turi teis? atskaityti vis? pirkimo PVM, tenkant? tai turto daliai, kuri? jis naudoja savo versle, jei atskaitomo mokes?io suma neviršija ribos, nustatomos atsižvelgiant ? t? turto dal?, ? kuri? apmokestinamasis asmuo turi nuosavybes teis?.

D?I ketvirtąjį klausimą

75 Šiuo klausimu iš esm?s siekiama sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies a punktas ir 22 straipsnio 3 dalis reikalauja, kad, esant tokiai situacijai, kuri yra nagrin?jama pagrindin?je byloje, apmokestinamasis asmuo, norintis pasinaudoti teise ? atskait?, privalo tur?ti savo vardu išrašyt? s?skait?, kurioje b?t? nurodyta jo nuosavyb?s daliai tenkanti kaina ir PVM, ar pakanka bendratur?iams – sutuoktiniams išrašytos s?skaitos, kurioje toks paskirstymas nenurodomas.

76 Šiuo klausimu tiek pradin? Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalyje b punkto redakcija, tiek Direktyva 91/680 iš dalies pakeista redakcija numato, kad teisei ? atskait? pasinaudoti s?skaitoje turi b?ti aiškiai nurodyta kaina be mokes?io bei atitinkamas mokestis pagal kiekvien? atskir? tarif?, taip pat visi atleidimo nuo mokes?io atvejai.

77 Tod?I darytina išvada, kad, be ši? minimali? reikalavim?, Šeštojoje direktyvoje nereikalaujama pateikti kitokios informacijos, pavyzdžiui, tos, kuri minima ketvirtajame klausime.

78 Tiesa, pagal Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies c punkt? valstyb?s nar?s gali nustatyti kriterijus, kuriais remiantis dokumentas gali b?ti laikomas s?skaita, o pagal to paties straipsnio 8 dal? jos gali nustatyti kitas prievoles, kurias laiko b?tinomis, kad mokestis b?t? teisingai taikomas ir renkamas ir kad b?t? užkirstas kelias klastot?ms.

79 Vokietijos Federacin? Respublika šia galimybe pasinaudojo. *Umsatzsteuergesetz* numatoma, kad s?skaitose fakt?rose, *inter alia*, turi b?ti nurodomas preki? ir paslaug? gav?jo pavadinimas ir adresas, parduot? preki? kiekis ir j? ?prastinis versle naudojamas pavadinimas arba suteikt? paslaug? pob?dis bei apimtis ir už prekes ar paslaugas sumok?ta suma.

80 Ta?iau, kaip pažym?jo Komisija, iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalyje nenurodyta kita s?skaitose nurodytina informacija, nuo kurios priklauso galimyb? pasinaudoti teise ? atskait?, turi apsiriboti tik teisingam PVM nustatymui ir mokes?i? institucij? atliekamai kontrolei b?tina informacija. Be to, ši informacija d?I savo kiekio ar techninio sud?tingumo negali paversti teis?s ? atskait? ne?gyvendinama arba labai j? apsunkinti (1988 m. liepos 14 d. Sprendimo *Jeunehomme ir EGI*, 123/87 ir 330/87, Rink. p. 4517, 17 punktas). Be to, priemon?s, kuri? valstyb?s nar?s pagal direktyvos 22 straipsnio 8 dal? gali imtis, siekdamos užtikrinti teising? mokes?io apskai?iavim? ir užkirsti keli? suk?iavimui, turi apsiriboti tuo, kas b?tina šiam tikslui pasiekti. Tod?I jos negali b?ti naudojamos taip, kad kelt? gr?sm? PVM neutralumui, kuris yra pagrindinis Bendrijos teis?s aktais numatytos bendros PVM sistemos principas (2000 m. kovo 21 d. Sprendimo *Gabalfrija ir kt.*, C?110/98–C-147/98, Rink. p. I-1577, 52 punktas ir 2000 m. rugs?jo 19 d. Sprendimo *Schmeink & Cofreth ir Strobel*, C-454/98, Rink. p. I-6973, 59 punktas).

81 Ta?iau pagrindin?je byloje nagrin?jamu atveju nekyla suk?iavimo ar piktnaudžiavimo pavojus, nes šiuo atveju kalbama apie ypating? bendrijos tip?, t. y. apie bendrosios dviej? sutuoktinių nuosavyb?s bendrij?, kuri pati neturi apmokestinamojo asmens statuso ir kurioje tik vienas iš sutuoktinių vykdo ekonomin? veikl?; tod?I s?skait?, nors jos ir išrašytos „sutuoktiniams HE“ ir jose nenurodyti kiekvieno sutuoktinio nuosavyb?s daliai tenkan?ios kaina ir PVM, kitas sutuoktinis, kuris n?ra apmokestinamasis asmuo, ar pati bendrija negal?s panaudoti tam, kad dar

kartą atskaityti tą patį PVM sumą.

82 Šiuo atveju atsisakymas pripažinti sutuoktinio, kuris yra apmokestinamasis asmuo, teisė atskaityti vien dėl to, kad sėskaitose nėra nacionalinės teisės aktuose reikalaujamos informacijos, pažeistą proporcingumo principą.

83 Todėl ketvirtą klausimą reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies a punkte ir 22 straipsnio 3 dalyje nenumatomas reikalavimas, kad norint pasinaudoti teise atskaityti ir esant tokiai situacijai, kuri nagrinėjama pagrindiniame byloje, apmokestinamasis asmuo privalo turėti savo vardu išrašytą sėskaitą, kurioje būtų nurodyta jo nuosavybės daliai tenkanti kaina ir PVM. Šiuo atveju pakanka bendraturiams – sutuoktiniams išrašytos sėskaitos, kurioje toks paskirstymas nenurodomas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

84 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas etapas prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikęs teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Kitą nei šios šalys asmenų, pateikusių Teisingumo Teismui savo pastabas, bylinėjimosi išlaidos nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas pradinė redakcija, iš dalies pakeista 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB, papildančia bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies keičiančia Direktyvą 77/388/EEB, siekiant panaikinti fiskalines sienas, redakcija, turi būti aiškinama taip:

- asmuo, kuris sėsigyja ar statosi gyvenamąjį namą, ketindamas jame gyventi kartu su šeima, veikia kaip apmokestinamasis asmuo ir turi Šeštosios direktyvos Nr. 77/388 17 straipsnyje numatytą teisę atskaityti, jei vienas iš šio namo kambarių naudoja kaip biurą savarankiškai, nors ir nepagrindinei ekonominei veiklai tos paties direktyvos 2 ir 4 straipsnių prasme ir priskiria šią pastato dalį prie savo versle naudojamo turto,
- tuo atveju, kai ilgalaikį turtą užsako sutuoktinė bendrija, kuri neturi juridinio asmens statuso ir pati nevykdo ekonominės veiklos Šeštosios direktyvos Nr. 77/388 prasme, laikytina, kad, taikant šią direktyvą, kiekvienas iš bendraturių yra sandorio naudos gavėjas,
- kai sutuoktinė bendrija, atsiradusi dėl santuokos fakto, sėsigyja ilgalaikio turto, kurio dalį profesiniais tikslais naudoja tik vienas iš sutuoktinių – bendraturių, jis turi teisę atskaityti visą pirkimo pridėtinės vertės mokestį, tenkantį tai turto daliai, kuri naudoja savo versle, jei atskaitomo mokesčio suma neviršija ribos, nustatomos atsižvelgiant į turto dalį, kuri apmokestinamasis asmuo turi nuosavybės teisę,
- Šeštosios direktyvos Nr. 77/388 18 straipsnio 1 dalies a punkte ir 22 straipsnio 3 dalyje nenumatomas reikalavimas, kad norint pasinaudoti teise atskaityti ir esant tokiai situacijai, kuri nagrinėjama pagrindiniame byloje, apmokestinamasis asmuo privalo turėti savo vardu išrašytą sėskaitą, kurioje būtų nurodyta jo nuosavybės daliai tenkanti kaina ir pridėtinės vertės mokestis. Šiuo atveju pakanka sutuoktiniams – bendraturiams išrašytos sėskaitos, kurioje toks paskirstymas nenurodomas.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių?.