

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2022 m. sausio 13 d.(\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 168 straipsnis – Teisės atskaitė – Klaidingai neapmokestinamas pašto paslaugų teikimas – PVM, kuris laikomas trauktu komercinių paslaugų teikimo kainai, siekiant pasinaudoti teise atskaitė – Netaikymas – Sąvoka „mokėtinas ar sumokėtas“ PVM“

Byloje C-156/20

dėl *Supreme Court of the United Kingdom* (Jungtinės Karalystės Aukščiausiasis Teismas) 2020 m. balandžio 1 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2020 m. balandžio 6 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Zipvit Ltd**

prieš

**Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro pirmosios kolegijos pirmininko pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininko pavaduotojas L. Bay Larsen, teisėjai J.-C. Bonichot (pranešėjas) ir M. Safjan,

generalinį advokatą J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Zipvit Ltd*, atstovaujamos *solicitors* D. Garcia, L. Allen ir W. Shah, taip pat QC R. Thomas,
  - Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos S. Brandon, padedamo S. Grodzinski ir QC E. Mitrophanous,
  - čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek, J. Vlášil ir O. Serdula,
  - Graikijos vyriausybės, atstovaujamos M. Tassopoulou ir I. Kotsoni,
  - Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos I. Herranz Elizalde ir S. Jiménez García,
  - Europos Komisijos, atstovaujamos iš pradžių R. Lyal ir P. Carlin, vėliau P. Carlin,
- susipažinęs su 2021 m. liepos 8 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

## Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 168 straipsnio a punkto ir 226 straipsnio 9 ir 10 punkt? išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Zipvit Ltd* ir *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (mokes?i? ir muit? administratorius, Jungtin? Karalyst?) gin?? d?l sprendimo, kuriuo administratorius nepatenkino ?mon?s prašymo d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) atskaitos.

## Teisinis pagrindas

3 Direktyvos 2006/112 63 straipsnyje numatyta:

„Apmokestinimo momentas ?vyksta ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda atlikus preki? tiekim? ar paslaug? teikim?.“

4 Šios direktyvos 90 straipsnyje nustatyta:

„1. Anuliavimo, atšaukimo, nutraukimo, visiško ar dalinio neapmok?jimo atvejais arba, kai kaina sumažinama ?vykdžius sandor?, apmokestinamoji vert? yra atitinkamai sumažinama valstybi? nari? nustatytais s?lygomis.

2. Visiško ar dalinio neapmok?jimo atveju valstyb?s nar?s gali nukrypti nuo 1 dalies.“

5 Pagal Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies a punkt? valstyb?s nar?s neapmokestina paslaug?, išskyrus keleivi? gabenimo ir telekomunikacij? paslaugas, teikimo ir su tuo susijusi? preki? tiekimo, kai š? tiekim? ir teikim? vykdo viešojo pašto tarnybos.

6 Min?tos direktyvos 167 straipsnyje nustatyta:

„Teis? ? atskait? atsiranda, atsiradus prievolei apskai?iuoti atskaitytin? PVM.“

7 Šios direktyvos 168 straipsnyje nurodyta:

„Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi tur?ti valstyb?je nar?je, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teis? iš PVM, kur? sumok?ti jam tenka prievol?, atskaityti:

a) mok?tin? ar sumok?t? PVM toje valstyb?je nar?je už preki? tiekim? ar paslaug? teikim?, kur? jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo.

<...>“

8 Direktyvos 2006/112 185 straipsnyje nurodyta:

„1. Vis? pirma atskaita tikslinama, kai pateikus PVM deklaracij? pasikei?ia veiksniai, kuriais remiantis buvo apskai?iuota atskaitytina PVM suma, pavyzdžiui, nutraukiami pirkimo sandoriai ar suteikiamos kain? nuolaidos.

2. Nukrypstant nuo 1 dalies, atskaita netikslinama, kai sandoriai yra visiškai ar iš dalies neapmok?ti arba kai deramai ?rodoma ir patvirtinama, kad turtas yra sunaikintas, prarastas ar

pavogtas, arba kai prekės yra tiekiamos kaip mažavertės dovanos ar pavyzdžiai, kaip nurodyta 16 straipsnyje.

Tačiau valstybės narės gali reikalauti atskaitę patikslinti tais atvejais, kai sandoriai yra visiškai ar iš dalies neapmokėti, arba vykus vagystei.“

## **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

9 Jungtinėje Karalystėje steigta bendrovė *Zipvit* užsiima vitaminų ir mineralų užsakomąja prekyba paštu.

10 Nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2010 m. kovo 31 d. *Royal Mail*, Jungtinės Karalystės pašto paslaugas teikiantis operatorius, teikė pašto paslaugas *Zipvit* pagal sutartis, dėl kurių buvo individualiai su ja derėtasi. Šios paslaugos buvo laikomos neapmokestinamomis PVM remiantis nacionalinės teisės aktais ir mokesčių ir muitų administratoriaus paskelbtomis direktyvomis, kuriomis, be kita ko, perkeltas Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies a punktas. Dėl to *Royal Mail* išrašė sąskaitas fakturas be PVM ir nurodė, kad šios paslaugos neapmokestinamos.

11 Vis dėlto 2009 m. balandžio 23 d. Teisingumo Teismas priėmė Sprendimą *TNT Post UK* (C-357/07, EU:C:2009:248), iš kurio matyti, kad Direktyvos 2006/112 132 straipsnio 1 dalies a punkte numatytas neapmokestinimas PVM netaikomas viešųjų pašto tarnybų teikiamoms paslaugoms, kurių sąlygos buvo individualiai suderėtos.

12 Manydama, kad jos mokėjimai *Royal Mail* atgaline data turi būti laikomi apimančiais PVM, *Zipvit* 2009 m. rugsėjo 15 d. ir 2010 m. balandžio 8 d. mokesčių ir muitų administratoriui pateikė du prašymus leisti atskaityti pirkimo PVM, iš viso 415 746 svarų sterlingų (GBP) (apie 498 900 EUR) sumą kartu su palūkanomis.

13 2010 m. gegužės 12 d. sprendimu mokesčių ir muitų administratorius atmetė šiuos prašymus, motyvuodamas tuo, kad nagrinėjamos paslaugos nebuvo apmokestintos PVM ir kad *Zipvit* šio mokesčio nesumokėjo.

14 2010 m. liepos 2 d. mokesčių ir muitų administratorius peržiūrėjo ir patvirtino šį sprendimą.

15 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, viena vertus, kad *Royal Mail* nebandė susigrąžinti nepagrįstai nesumokėto PVM iš *Zipvit* ar iš kitų tokioje pačioje padėtyje esančių klientų, atsižvelgiant, be kita ko, į administracinius sunkumus ir su tuo susijusias išlaidas ir, kita vertus, kad mokesčių ir muitų administratorius taip pat nepateikė *Royal Mail* pranešimo apie mokesčio perskaičiavimą, be kita ko, dėl šios žmonės teisėtą lūkesčių, kuriuos jai sukėlė šio klausimu.

16 Be to, atsižvelgiant į pasibaigusį senaties terminą, tiek mokesčių administratorius, tiek *Royal Mail* nebegali imtis tokių veiksmų.

17 *Zipvit* paeiliui kreipėsi į *First-Tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas, Mokesčių bylų skyrius, Jungtinė Karalystė), *Upper Tribunal (Tax Chamber)* (Aukštesnysis teismas, Mokesčių bylų skyrius, Jungtinė Karalystė), *Court of Appeal* (Apeliacinis teismas, Jungtinė Karalystė), vėliau į *Supreme Court of the United Kingdom* (Jungtinės Karalystės Aukščiausiasis Teismas), kad būtų panaikintas 2010 m. liepos 2 d. sprendimas.

18 Manydamas, kad jo nagrinėjamoje byloje kyla Direktyvos 2006/112 aiškinimo klausimų, be to, ji yra precedentas keliems nagrinėjamiems ginčams, *Supreme Court of the United Kingdom* (Jungtinės Karalystės Aukščiausiasis Teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar tuo atveju, kai: i) mokesčių administratorius, paslaugų teikėjas ir prekybininkas, kuris yra apmokestinamasis asmuo, klaidingai aiškina su PVM susijusius Sąjungos teisės aktus ir paslaugų teikimą, kuris yra apmokestinamas standartiniu tarifu, laiko neapmokestinamu PVM; ii) paslaugų teikėjo ir prekybininko sutartyje buvo nurodyta, kad ? teikiamas paslaugų kainas PVM ne?trauktas ir kad, jeigu paslaugų teikimas būtų apmokestinamas PVM, su tuo susijusios išlaidos tektų prekybininkui; iii) paslaugų teikėjas niekada nereikalavo ir nebegali reikalauti, kad prekybininkas sumokėtų jo mokėtiną papildomą PVM; ir iv) mokesčių administratorius negali arba nebegali (suėjus senaties terminui) reikalauti, kad paslaugų teikėjas sumokėtų PVM, kuris turėjo būti sumokėtas, pagal [Direktyvą 2006/112] laikoma, kad faktiškai sumokėtas kainas sudaro grynoji mokėtina suma ir nuo jos apskaičiuotas PVM, todėl prekybininkas gali prašyti leisti atskaityti pirkimo PVM pagal direktyvos 168 straipsnio a punktą kaip PVM, kuris buvo faktiškai „sumokėtas“ už tokias paslaugas?

2. Arba ar šiomis aplinkybėmis prekybininkas gali prašyti leisti atskaityti pirkimo mokestį pagal Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punktą kaip PVM, kuris buvo „mokėtinas“ už tokias paslaugas?

3. Ar tuo atveju, kai mokesčių administratorius, paslaugų teikėjas ir prekybininkas, kuris yra apmokestinamasis asmuo, klaidingai aiškina Europos PVM srities teisės aktus ir teikiamas paslaugas, kurios yra apmokestinamos standartiniu tarifu, laiko neapmokestinamomis PVM, todėl prekybininkas negali mokesčių administratoriui pateikti Direktyvos 2006/112 226 straipsnio 9 ir 10 punktų reikalavimus atitinkančios PVM sąskaitos faktūros, susijusios su jam suteiktomis paslaugomis, kurioje nurodytas PVM, prekybininkas turi teisę prašyti leisti taikyti pirkimo mokesčio atskaitą pagal Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punktą?

4. Siekiant atsakyti ? pirmąjį–trečiąjį klausimus:

a) ar svarbu išsiaiškinti, ar paslaugų teikėjas, gindamasis nuo bet kokio mokesčių administratoriaus m ginimo pateikti pranešimą apie mokėtiną mokestį, kuriuo reikalaujama deklaruoti sumą, atitinkančią PVM už suteiktas paslaugas, gali remtis argumentu, grindžiamu teisetais lokesčiais arba kylančiu iš nacionalinės arba Sąjungos teisės?

b) Ar svarbu, kad prekybininkas tuo pat metu kaip ir mokesčių administratorius bei paslaugų teikėjas būtų žinojęs, kad paslaugų teikimas iš tiesų nėra neapmokestinamas, arba būtų galėjęs tai sužinoti taip pat kaip ir jie ir būtų galėjęs pasisiųlyti sumokėti PVM, kuris buvo mokėtinas už teikiamas paslaugas (apskaičiuotas atsižvelgiant ? teikiamas paslaugų komercinės kainas), kad jį būtų galima perduoti mokesčių administratoriui, tačiau to nepadarė?

## **Dėl Teisingumo Teismo jurisdikcijos**

19 Iš 2020 m. vasario 1 d. ?sigaliojusio Susitarimo dėl Jungtinės Didžiosios Britanijos ir Šiaurės Airijos Karalystės išstojimo iš Europos Sąjungos ir Europos atominės energijos bendrijos (OL L 29, 2020, p. 7) 86 straipsnio matyti, kad Teisingumo Teismas turi jurisdikciją priimti prejudicinį sprendimą dėl Jungtinės Karalystės teismų prašymų, pateiktų nepasibaigus pereinamajam laikotarpiui, nustatytam 2020 m. gruodžio 31 d.; taip yra šio prašymo atveju.

## D?I prejudicini? klausim?

### D?I pirmojo, antrojo ir ketvirtuojo klausim?

20 Pirmuoju, antruoju ir ketvirtuoju klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti ar Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad PVM gali b?ti laikomas mok?tinu ar sumok?tu, taigi apmokestinamojo asmens atskaitytinu, jeigu, viena vertus, apmokestinamasis asmuo ir jo paslaug? teik?jas, remdamasis nacionalini? institucij? klaidingu S?jungos teis?s aiškinimu, klaidingai nusprend?, kad nagrin?jamos paslaugos yra neapmokestinamos PVM, tod?l išrašytose s?skaitose fakt?rose PVM nenurodytas, tuo atveju, kai ši? dviej? asmen? sudarytoje sutartyje numatyta, kad jei šis mokestis b?t? mok?tinas, su tuo susijusias išlaidas padengia paslaugos gav?jas, ir, kita vertus, laiku nebuvo imtasi joki? veiksm? susigr?žinti PVM, tod?l terminas imtis bet koki? paslaug? teik?jo ir mokes?i? ir muit? administratoriaus veiksm? siekiant susigr?žinti nesurinkt? PVM yra pasibaig?s.

21 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal suformuot? Teisingumo Teismo jurisprudencij? Direktyvos 2006/112 167 ir paskesniuose straipsniuose numatyta teis? ? atskait? yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esm?s ji negali b?ti ribojama. Konkre?iai kalbant, ši teis? taikoma iš karto d?l vis? mokes?i?, sumok?t? sudarant pirkimo sandorius (2018 m. balandžio 12 d. Sprendimo *Biosafe – Indústria de Reciclagens*, C?8/17, EU:C:2018:249, 29 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

22 Vis d?lto ši teis? ? atskait? priklauso nuo reikalavim?, vis? pirma numatyto Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkte, pagal kur? PVM, kur? prašoma leisti atskaityti, turi b?ti mok?tinas ar sumok?tas, laikymosi.

23 Pirmiausia d?l klausimo, ar PVM gali b?ti laikomas sumok?tu d?l to, kad tokiomis aplinkyb?mis, kokios susiklost? pagrindin?je byloje, PVM turi b?ti laikomas, kaip teigia *Zipvit*, ?trauktu ? kain?, sumok?t? remiantis 2013 m. lapkri?io 7 d. Sprendime *Tulic? ir Plavo?in* (C?249/12 ir C?250/12, EU:C:2013:722) ir Direktyvos 2006/112 90 ir 185 straipsniuose ?tvirtintais principais, primintina, kad to sprendimo 43 punkte Teisingumo Teismas nusprend?, jog Direktyv? 2006/112 reikia aiškinti taip, kad, kai šalys nustato turto kain? be nurodyto PVM, o šio turto tiek?jas yra už apmokestinam?j? sandor? prievol? mok?ti PVM turintis asmuo, tuo atveju, kai tiek?jas neturi galimyb?s susigr?žinti iš ?gij?jo mokes?i? administratoriaus reikalaujamo PVM, turi b?ti laikoma, kad sutarta kaina jau apima PVM.

24 Šis aiškinimas vis? pirma grindžiamas pagrindiniu Direktyvos 2006/112 principu, pagal kur? PVM sistema siekiama apmokestinti tik galutin? vartotoj? (2013 m. lapkri?io 7 d. Sprendimo *Tulic? ir Plavo?in*, C?249/12 ir C?250/12, EU:C:2013:722, 34 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

25 Iš ties? Teisingumo Teismas man?, kad, kai pirkimo-pardavimo sutartis sudaroma be nurodyto PVM, tuo atveju, kai pagal nacionalin? teis? tiek?jas negali iš ?gij?jo susigr?žinti v?liau mokes?i? administratoriaus reikalaujamo PVM, visos kainos neatskai?ius PVM laikymas apmokestinam?ja verte, kuriai taikomas PVM, reikšt?, kad š? mokest? turi mok?ti tiek?jas ir kad pažeidžiamas principas, pagal kur? PVM yra vartojimo mokestis, kur? turi mok?ti galutinis vartotojas (2013 m. lapkri?io 7 d. Sprendimo *Tulic? ir Plavo?in*, C?249/12 ir C?250/12, EU:C:2013:722, 35 punkt?).

26 Be to, toks laikymas pažeist? taisykl?, pagal kuri? mokes?i? administratorius negali gauti didesn?s PVM sumos nei ta, kuri? gavo apmokestinamasis asmuo (2013 m. lapkri?io 7 d.

Sprendimo *Tulic? ir Plavo?in*, C?249/12 et C?250/12, EU:C:2013:722, 36 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

27 Kitokia analiz? b?t? tuo atveju, jei tiek?jas pagal nacionalin? teis? tur?t? galimyb? prie nustatytos kainos prid?ti sandoriui taikom? mokest? atitinkant? pried? ir j? susigr?žinti iš turto pirk?jo (2013 m. lapkri?io 7 d. Sprendimo *Tulic? ir Plavo?in*, C?249/12 ir C?250/12, EU:C:2013:722, 37 punktas).

28 Vis d?lto, kaip matyti iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, pagrindin?s bylos aplinkyb?s skiriasi nuo tame sprendime nagrin?t? aplinkybi?.

29 Iš ties? iš to matyti, kad *Zipvit* ir *Royal Mail* sudarytoje sutartyje buvo aiškiai numatyta, kad paslaugos kaina išreikšta be PVM ir kad jei vis d?lto PVM b?t? mok?tinas, prekybininkas tur?t? padengti su tuo susijusias išlaidas.

30 Be to, kaip matyti iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos, nebuvo taip, kad *Royal Mail* teisiškai negal?jo susigr?žinti iš *Zipvit* klaidingai nesurinkto PVM sumos, kai sužinojo, kad jos suteiktos paslaugos tur?jo b?ti apmokestintos.

31 Kadangi tokiais aplinkyb?mis *Royal Mail* vis d?lto nesusigr?žino PVM sumos iš *Zipvit* ir atsižvelgiant ? tai, kad mokes?i? ir muit? administratorius pats atsisak? susigr?žinti PVM iš šio paslaug? teik?jo d?l priežas?i?, susijusi?, be kita ko, su teis?t? l?kes?i? apsauga, reikia konstatuoti, kad už pašto paslaug? teikim? s?skaitoje fakt?roje, išrašytoje *Zipvit*, nurodyta kaina yra kaina be PVM. Kadangi PVM yra mokestis, kiekviename etape taikomas tik prid?tinei vertei, kur? galiausiai turi sumok?ti galutinis vartotojas (šiuo klausimu žr. 2018 m. rugpj??io 7 d. Sprendimo *Viking Motors ir kt.*, C?475/17, EU:C:2018:636, 33 punkt?), apmokestinamasis asmuo, kaip *Zipvit*, neturi pretenduoti ? PVM, kuris nebuvo nurodytas jam išrašytose s?skaitose fakt?rose ir nebuvo perkeltas galutiniam vartotojui, atskait?.

32 Šio aiškinimo nepaneigia *Zipvit* argumentas, grindžiamas nacionalin?mis nuostatomis, kuriomis ? nacionalin? teis? perkeliama Direktyvos 2006/112 90 ir 185 straipsniai. Iš ties?, kadangi PVM niekada nebuvo taikomas *Royal Mail* suteiktoms *Zipvit* paslaugoms, nekyla klausimo nei d?l apmokestinamosios vert?s mažinimo, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 90 straipsn?, nei d?l atskaitos sumos tikslinimo, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 185 straipsn?, nes šie straipsniai taikomi tiek, kiek PVM buvo taikomas kainai (šiuo klausimu žr. 2020 m. spalio 15 d. Sprendimo *E. (TVA – Apmokestinamosios vert?s sumažinimas)*, C?335/19, EU:C:2020:829, 21 ir 37 punktus ir juose nurodyt? jurisprudencij?).

33 Taigi tokiais aplinkyb?mis, kokios susiklost? pagrindin?je byloje, PVM negali b?ti laikomas ?trauktu ? paslaug? gav?jo sumok?t? kain?.

34 Šiuo atveju ketvirtajame klausime nurodytos aplinkyb?s, susijusios su paslaug? teik?jo teis?tais l?kes?iais, kuriais gali b?ti remiamasi prieš mokes?i? ir muit? administratori? pateikus prašym? tikslinti, ir su tuo, kad paslaug? gav?jas nesumok?jo šio mokes?io, kai sužinojo apie padaryt? klaid?, nors ir mokes?i? ir muit? administratorius, ir paslaug? teik?jas žinojo, kad turi b?ti taikomas PVM, negali pakeisti šios analiz?s.

35 Darytina išvada, kad Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad tokiais aplinkyb?mis, kokios susiklost? pagrindin?je byloje, PVM negali b?ti laikomas sumok?tu, kaip tai suprantama pagal ši? nuostat?.

36 D?l klausimo, ar tokiais aplinkyb?mis PVM vis d?lto gali b?ti laikomas mok?tinu, kaip tai suprantama pagal min?t? nuostat?, reikia priminti, kad Direktyvos 2006/112 167 straipsnyje

numatyta, jog teis? ? atskait? atsiranda, kai atsiranda prievol? apskai?iuoti atskaitytin? PVM.

37 Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad žodis „mok?tinas“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkt?, susij?s su mok?tina mokestine skola, tod?l reiškia, kad apmokestinamasis asmuo privalo sumok?ti PVM sum?, kuri? jis nori atskaityti kaip pirkimo mokest? (šiuo klausimu žr. 2012 m. kovo 29 d. Sprendimo *Véleclair*, C?414/10, EU:C:2012:183, 20 punkt?).

38 Nors tiesa, kad Direktyvos 2006/112 63 straipsnyje numatyta, jog prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda, jeigu buvo prek? tiekimas ar paslaug? teikimas, reikia pažym?ti, kad vien aplinkyb?s, jog PVM neapmokestinama paslauga galiausiai, kai jau suteikta, laikoma apmokestinama šiuo mokes?iu, nepakanka, kad b?t? galima teigti, jog šis mokestis atskaitytinas, jeigu jokio prašymo sumok?ti š? mokest? nepateikiama šios paslaugos gav?jui, nors n?ra taip, kad paslaug? teik?jas negali tokio prašymo pateikti.

39 Galiausiai ketvirtajame klausime nurodytos aplinkyb?s, primintos šio sprendimo 34 punkte, taip pat negali pakeisti šios analiz?s.

40 Darytina išvada, kad Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad tokiomis aplinkyb?mis, kokios susiklost? pagrindin?je byloje, PVM negali b?ti laikomas mok?tinu, kaip tai suprantama pagal š? nuostat?.

41 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pirm?j?, antr?j? ir ketvirt?j? klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad PVM negali b?ti laikomas mok?tinu ar sumok?tu, kaip tai suprantama pagal š? nuostat?, ir apmokestinamasis asmuo jo negali atskaityti, jeigu, viena vertus, apmokestinamasis asmuo ir jo paslaug? teik?jas, remdamiesi nacionalini? institucij? klaidingu S?jungos teis?s aiškinimu, klaidingai nusprend?, kad nagrin?jamos paslaugos yra neapmokestinamos PVM, tod?l išrašytose s?skaitose fakt?rose PVM nenurodytas, tuo atveju, kai š? dviej? asmen? sudarytoje sutartyje numatyta, kad, jei šis mokestis b?t? mok?tinas, su tuo susijusias išlaidas padengt? paslaugos gav?jas, ir, kita vertus, laiku nebuvo imtasi joki? veiksm? susigr?žinti PVM, tod?l terminas imtis bet koki? paslaug? teik?jo ir mokes?i? ir muit? administratoriaus veiksm? siekiant susigr?žinti nesurinkt? PVM yra pasibaig?s.

### ***D?l tre?iojo klausimo***

42 Tre?iuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar Direktyv? 2006/112 reikia aiškinti taip, kad klaidingai PVM neapmokestinam? paslaug? gav?jas gali pasinaudoti teise ? mok?tino ar sumok?to pirkimo PVM atskait?, jei neturi s?skait? fakt?r?, kuriose b?t? nurodyti šios direktyvos 226 straipsnio 9 ir 10 punktuose numatyti rekvizitai.

43 Atsižvelgiant ? atsakym? ? pirm?j?, antr?j? ir ketvirt?j? klausimus, atsakymas ? tre?i?j? klausim? neatrodo b?tinai pagrindinei bylai.

### ***D?l bylin?jimosi išlaid?***

44 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

**2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 168 straipsnio a punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad prid?tin?s vert?s mokestis (PVM) negali b?ti laikomas mok?tinu ar sumok?tu, kaip tai suprantama pagal š?**

nuostat?, ir apmokestinamasis asmuo jo negali atskaityti, jeigu, viena vertus, apmokestinamasis asmuo ir jo paslaug? teik?jas, remdamiesi nacionalini? institucij? klaidingu S?jungos teis?s ai?skiniu, klaidingai nusprend?, kad nagrin?jamos paslaugos yra neapmokestinamos PVM, tod?l i?ra?ytose s?skaitose fakt?rose PVM nenurodytas, tuo atveju, kai ši? dviej? asmen? sudarytoje sutartyje numatyta, kad, jei šis mokestis b?t? mok?tinas, su tuo susijusias i?laidas padengt? paslaugos gav?jas, ir, kita vertus, laiku nebuvo imtasi joki? veism? susigr?žinti PVM, tod?l terminas imtis bet koki? paslaug? teik?jo ir mokes?i? ir muit? administratoriaus veism? siekiant susigr?žinti nesurinkt? PVM yra pasibaig?s.

Parašai.

\* Proceso kalba: angl?.