

**Byla C-341/22****Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2022 m. gegužės 25 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Corte suprema di cassazione* (Italija)

**Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2022 m. gegužės 19 d.

**Ieškovė:**

*Feudi di San Gregorio Aziende Agricole SpA*

**Atsakovė:**

*Agenzia delle Entrate*

**Pagrindinės bylos dalykas**

Skundas dėl pranešimo apie perskaičiuotą mokestį, kuriuo *Agenzia delle Entrate* (mokesčių administratorius) pripažino ieškovę fiktyvia 2008 m. mokestinio laikotarpio bendrove ir nusprendė susigrąžinti didesnius nesumokėtus tiesioginius mokesčius. Be to, dėl skundžiamo pranešimo ieškovė kitais finansiniais metais negalėjo pasinaudoti savo turimu 42 108 EUR PVM kreditu, nes per kitus tris mokestinius laikotarpius ji nesudarė PVM apmokestinamų sandorių už mažiausią sumą, kuri leistų jai atitikti Italijos teisės aktuose dėl fiktyvių bendrovių numatytą taip vadinamą patikros dėl veiklos vykdymo reikalavimus.

**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas**

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas į SESV 267 straipsnį, prašo išaiškinti nacionalinės teisės nuostatų, susijusių su patikra dėl veiklos vykdymo, suderinamumą su Sąjungos teise, visų pirma, kiek jos susijusios su pasekmėmis, nepavykus atitikti patikros dėl veiklos vykdymo

reikalavimų, pripažinimui apmokestinamuoju asmeniu ir teisei į PVM atskaitą, galimai atsizvelgiant ir į teisinio tikrumo bei teisėtų lūkesčių apsaugos aspektą.

### **Prejudiciniai klausimai**

1) Ar galima Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalį aiškinti taip, kad apmokestinamojo asmens statusas ir atitinkamai teisė į PVM atskaitą arba sumokėto pirkimo PVM susigrąžinimą nesuteikiama subjektui, kuris, laikoma, vykdo nepakankamą PVM apmokestinamų sandorių kiekį (jū vykdoma per mažai), palyginti su tuo, kokio būtų galima pagrįstai tikėtis, remiantis teisės aktuose nustatytais kriterijais, iš turto, kuriuo disponuoja trejus metus iš eilės, ir tokiai aplinkybei pateisinti negali įrodyti, kad tam buvo objektyvių kliūčių?

2) Tuo atveju, jeigu į pirmąjį klausimą būtų atsakyta neigiamai, prašoma išaiškinti, ar pagal Direktyvos 2006/112 167 straipsnį ir bendruosius PVM neutralumo bei teisės į PVM atskaitą apribojimo proporcingumo principus yra draudžiama tokia nacionalinės teisės nuostata, kaip antai 1994 m. *legge n. 724* (Įstatymas Nr. 724) 30 straipsnio 4 dalis, kuria nesuteikiama teisė į įsigyjant pirkinius sumokėto pirkimo PVM atskaitą, PVM susigrąžinimą ar PVM panaudojimą kitu mokestiniu laikotarpiu mokesčiu apmokestinamajam asmeniui, kuris tris mokestinius laikotarpius iš eilės, laikoma, vykdo nepakankamą PVM apmokestinamų sandorių kiekį (jū vykdoma per mažai), palyginti su tuo, kokio būtų galima pagrįstai tikėtis, remiantis teisės aktuose nustatytais kriterijais, iš turto, kuriuo disponuoja trejus metus iš eilės, ir tokiai aplinkybei pateisinti negali įrodyti, kad tam buvo objektyvių kliūčių?

3) Tuo atveju, jeigu į antrąjį klausimą būtų atsakyta neigiamai, prašoma išaiškinti, ar pagal Europos Sąjungos teisinio tikrumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principus yra draudžiama tokia nacionalinės teisės nuostata, kaip antai 1994 m. Įstatymas Nr. 724 30 straipsnio 4 dalis, kuria nesuteikiama teisė į įsigyjant pirkinius sumokėto pirkimo PVM atskaitą, PVM susigrąžinimą ar PVM panaudojimą kitu mokestiniu laikotarpiu mokesčiu apmokestinamajam asmeniui, kuris tris mokestinius laikotarpius iš eilės, laikoma, vykdo nepakankamą PVM apmokestinamų sandorių kiekį (jū vykdoma per mažai), palyginti su tuo, kokio būtų galima pagrįstai tikėtis, remiantis teisės aktuose nustatytais kriterijais, iš turto, kuriuo disponuoja trejus metus iš eilės, ir tokiai aplinkybei pateisinti negali įrodyti, kad tam buvo objektyvių kliūčių?

### **Nurodomos Sąjungos teisės nuostatos**

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos; visų pirma: 2 straipsnio 1 dalies a punktas, 9 straipsnio 1 dalis, 167, 168 ir 178 straipsniai

1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio

sistema: vienodas vertinimo pagrindas; visų pirma: 18 straipsnio 4 dalis ir 27 straipsnio 1 ir 4 dalys

### **Nurodoma Teisingumo Teismo jurisprudencija**

2021 m. sausio 20 d. Sprendimo *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Sibiu ir Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov*, C-655/19, EU:C:2021:40, 25, 26, 27, 28, 29 ir 30 punktai; 2009 m. spalio 6 d. Sprendimo *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, C-267/08, EU:C:2009:619, 20 punktas; 2016 m. birželio 2 d. Sprendimas *Lajvér*, C-263/15, EU:C:2016:392; 2011 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Slaby ir kt.*, C-180/10 ir C-181/10, EU:C:2011:589, 36, 37 ir 45 punktai; 1991 m. birželio 20 d. Sprendimo *Polysar Investments Netherlands*, C-60/90, EU:C:1991:268, 13 punktas; 2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Trgovina Prizma*, C-331/14, EU:C:2015:456, 23 punktas; 2019 m. birželio 13 d. Sprendimo *IO ((PVM – Stebėtojų tarybos nario veikla)*, C-420/18, EU:C:2019:490, 29 punktas; 2019 m. spalio 17 d. Sprendimo *Paulo Nascimento Consulting*, C-692/17, EU:C:2019:944, 25 punktas; 2021 m. kovo 18 d. Sprendimo *A. (Pasinaudojimas teise į atskaitą)*, C-895/19, EU:C:2021:216, 32 ir 33 punktai; 2021 m. spalio 18 d. Sprendimo *Finanzamt N (Pranešimas apie sprendimą dėl priskyrimo)*, C-45/20, EU:C:2021:852, 31, 32 ir 34 punktai; 2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 39 punktas; 2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 40 punktas; 2018 m. liepos 25 d. Sprendimo *Gmina Ryjewo*, C-140/17, EU:C:2018:595, 34 punktas; 2017 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments*, C-132/16, EU:C:2017:683, 29 punktas; 2020 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Mitteldeutsche Hartstein-Industrie*, C-528/19, EU:C:2020:712, 27 punktas; 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 62 punktas; 2014 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, 38 ir 40 punktai; 2018 m. spalio 17 d. Sprendimas *Ryanair*, C-249/17, EU:C:2018:834; 2015 m. spalio 22 d. Sprendimas *Sveda*, C-126/14, EU:C:2015:712; 2020 m. lapkričio 12 d. Sprendimo *ITH Comercial Timișoara*, C-734/19, EU:C:2020:919, 37, 38 ir 39 punktai; 2018 m. vasario 28 d. Sprendimo *Imofloresmira – Investimentos Imobiliários*, C-672/16, EU:C:2018:134, 39 ir 40 punktai; 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimas *GE Auto Service Leasing GmbH*, C-294/20, EU:C:2021:723; 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 50 punktas; 2021 m. spalio 21 d. Sprendimo *Wilo Salmson France SAS*, C-80/20, EU:C:2021:870, 80 punktas; 2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 48 punktas; 2020 m. lapkričio 18 d. Sprendimo *Komisija / Vokietija (PVM grąžinimas – Sąskaitos faktūros)*, C-371/19, EU:C:2020:936, 83 punktas; 2019 m. liepos 10 d. Sprendimo *Kursu zeme*, C-273/18, EU:C:2019:588, 35 punktas; 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *Traum*, C-492/13, EU:C:2014:2267, 28 punktas su jame nurodyta jurisprudencija ir 29 punktas

## Nurodomos nacionalinės teisės nuostatos

1994 m. gruodžio 23 d. *legge n. 724 – Misure di razionalizzazione della finanza pubblica* (Įstatymas Nr. 724 – Viešųjų finansų racionalizavimo priemonės), visų pirma, 30 straipsnis pavadinimu *Società di comodo. Valutazione dei titoli* (Fiktyvios bendrovės. Vertybinių popierių vertinimas):

„4. Veiklos nevykdančių bendrovių ir įstaigų perteklinio kredito, turimo pagal pridėtinės vertės mokesčio deklaraciją, neleidžiama susigrąžinti, jis negali būti kompensuojamas <...> ar perleidžiamas <...>. Jeigu per tris mokestinius laikotarpius iš eilės veiklos nevykdanti bendrovė ar įstaiga neįvykdo PVM apmokestinamų sandorių už sumą, ne mažesnę nei gaunama pritaikius I dalyje nurodytus procentus, perteklinio kredito negalima perkelti kitais mokestiniais laikotarpiais mokėtinam PVM užskaityti.

4-bis. Esant šiame straipsnyje nustatytoms objektyvioms aplinkybėms, dėl kurių tapo neįmanoma gauti pajamų, įplaukų ir pelno bei padidinti atsargų arba nebuvo galima vykdyti 4 straipsnyje nurodytą pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamų sandorių, susijusi bendrovė gali prašyti netaikyti atitinkamų nuostatų dėl kovos su mokesčių vengimu <...>“.

## Trumpas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 *Agenzia delle entrate* įteikė bendrovei *Vigna Ottieri s.r.l.*, kurią vėliau įsigijo *Feudi di San Gregorio Aziende Agricole s.p.a.*, pranešimą apie perskaičiuotą mokestį, kuriuo ją pripažino fiktyvia bendrove 2008 m. mokestiniu laikotarpiu, nes pati bendrovė į savo apskaitą įrašė sudaromus sandorius, kurių bendra suma nesiekia pajamų slenksčio, kurio neviršijus pagal nacionalinės teisės aktus daroma prielaida, jog bendrovė nevykdo veiklos.
- 2 Tuo pačiu pranešimu *Agenzia delle entrate* nusprendė susigrąžinti tinkamai nesumokėtus mokesčius ir atmetė prašymą dėl 42 108 EUR PVM kredito, kurį bendrovė norėjo panaudoti kitais finansiniais metais. Pagrįsdama šį atsisakymą *Agenzia delle entrate* teigė, jog bendrovė per tris kitus mokestinius laikotarpius neįvykdė PVM apmokestinamų sandorių už tokią sumą, kuri atitiktų ar viršytų gaunamą pritaikius vadinamajai patikrai dėl veiklos vykdymo numatytus kriterijus.
- 3 Be to, *Agenzia delle entrate* nurodė, kad aptariamoms patikros dėl veiklos vykdymo tikslais negaliojo bendrovės įvykdytas ilgalaikio materialiojo turto ir teisės naudoti prekės ženklą perleidimas, nes tai buvo įmonės dalies perleidimas, o jam netaikomas PVM.
- 4 Bendrovė apskundė minėtą pranešimą apie perskaičiuotą mokestį ir visų pirma neigė, kad buvo perleista dalis įmonės, teigdama, jog nebuvo įrodymų, kad perėmėjas toliau tęsė perdavėjo prieš tai vykdytą veiklą.

- 5 2012 m. balandžio 18 d. sprendimu *Commissione tributaria provinciale di Avellino* (Avelino provincijos mokesčių ginčų komisija) skundą atmetė.
- 6 Bendrovė pateikė apeliacinį skundą *Commissione tributaria regionale della Campania* (Kampanijos regiono mokesčių ginčų komisija), kuri 2013 m. spalio 15 d. sprendimu jį atmetė. Išties nurodytas teismas laikėsi nuomonės, jog, kaip tvirtino *Agenzia delle entrate*, perleisdama ilgalaikį materialųjį turtą ir teisę naudoti prekės ženklą bendrovė iš tikrųjų perleido įmonės dalį, todėl laikytina, kad aptariamais sandoriams PVM netaikomas.
- 7 Dėl šio sprendimo bendrovė pateikė kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui.

### Svarbiausi pagrindinės bylos šalių argumentai

- 8 Ieškovė nurodo, kad buvo pažeista Direktyva 77/388/EEB (visų pirma: 18 straipsnio 4 dalis ir 27 straipsnio 1–4 dalys), nes apskūstu sprendimu jai nebuvo leista kitais finansiniais metais panaudoti deklaruotą PVM perteklinį kreditą, taip neteisėtai apribojant jos teisę į PVM atskaitą ir pažeidžiant mokesčių neutralumo principą.
- 9 Anot ieškovės, tokie nacionalinės teisės nuostatai (kaip antai taikyta nagrinėjamu atveju ir skirta užkirsti kelią fiktyvių bendrovių sukčiavimui ir piktnaudžiavimui), kuri įpareigoja taikyti tokį PVM direktyvoje nenumatytą apribojimą, turėtų būti iš anksto gautas Europos Sąjungos Tarybos leidimas, nes kitu atveju ji prieštarautų pačiai direktyvai ir turėtų būti netaikoma.
- 10 Vadinasi, ieškovė teigia, kad nacionalinis teismas privalo netaikyti vidaus teisės akto dėl prieštaravimo PVM direktyvai ir priduria, jog nesuteikti teisės į mokesčio atskaitą leidžiama tik tuo atveju, jei mokesčių administratorius įrodo esminių reikalavimų neatitikimą arba kad minėta teise remiamasi sukčiaujant ar piktnaudžiaujant.
- 11 *Agenzia delle entrate* teigia, kad apeliacinis teismas tinkamai pritaikė nacionalinės teisės nuostatą dėl fiktyvių bendrovių, nes buvo visos prielaidos atmesti galimybę, jog bendrovė tuo laikotarpiu nevykdė veiklos įprastai. Iš tikrųjų, jo nuomone, bendrovė gamino prekes ir teikė paslaugas, kurios nors ir buvo pagalbinės kitai veiklai, pačios savaime turėjo neatsiejamą atskirą vertę, kuri leido gauti pajamų.
- 12 Be to, bendrovė atkreipia dėmesį į tai, jog nacionalinio įstatymo dėl fiktyvių bendrovių tikslas yra išvengti piktnaudžiavimo steigiant bendroves ir mokesčių lengvatų taikymo subjektams, kurie tik formaliai atrodo vykdytys įmonės veiklą, o iš tikrųjų veiklos nevykdo. Vadinasi, teisės į PVM atskaitą nesuteikimas būtų pagrįstas tuo, kad nagrinėjamu atveju neegzistuoja subjektas, kurį būtų galima pripažinti apmokestinamuoju asmeniu pagal Direktyvos 112/2006 9 straipsnį.

### **Glaustas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas**

- 13 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad 1994 m. Įstatymo 30 straipsnyje nustatyta schema siekiama atgrasyti nuo „fiktyvių“ bendrovių steigimo, t. y. nuo naudojimosi bendrovės mechanizmu siekiant kitų nei įstatymu leidžiama tikslų, ir taip naudojamosi priemone, kurios esmė – teisinė prezumpcija dėl veiklos nevykdymo. Iš tiesų įprastai nebūna veikiančios įmonės, kuri neturėtų minimalaus pajamų tęstinumo.
- 14 Taigi teisės aktų leidėjas nustatė mažiausią pajamų ir įplaukų lygį, susietą su tam tikro turto verte, o nepasiektas mažiausias lygis yra tinkamas kriterijus manyti, jog bendrovė nevykdo veiklos: todėl daroma mažiausių pajamų prezumpcija, nustatoma remiantis minėtų finansinėje atskaitomybėje nurodytų turto elementų vidutinio pajamingumo koeficientais. Vis dėlto minėta prezumpcija gali būti paneigta mokesčių mokėtojai įrodžius objektyvias aplinkybes, dėl kurių tapo neįmanoma pasiekti nustatytos mažiausios pajamų apimtys.
- 15 Dėl PVM pažymėtina, kad pagal minėtą 1994 m. Įstatymo Nr. 724 30 straipsnio 4 dalį atsiradus prezumpcijai dėl veiklos nevykdymo apmokestinamasis asmuo netenka teisės prašyti sugrąžinti pagal deklaraciją perteklinį kreditą ar panaudoti jį kitoms prievolėms įvykdyti ar perleisti tretiesiems asmenims, todėl lieka vienintelė teisė perkelti jį kitais mokesčiais metais mokėtinam PVM užskaityti.
- 16 Vis dėlto remiantis ta pačia nuostata, teisė perkelti perteklinį kreditą kitais mokesčiais metais mokėtinam PVM užskaityti nesuteikiama, kai per tris mokesčius laikotarpius iš eilės veiklos nevykdanti bendrovė neįvykdo PVM apmokestinamų sandorių, kurių suma būtų ne mažesnė nei gaunama pritaikius patikrai dėl veiklos vykdymo numatytus procentus.
- 17 Šiuo atveju apmokestinamasis asmuo galutinai netenka teisės atskaityti įsigyjant pirkinius sumokėtą pirkimo PVM: anot *Agenzia delle entrate*, ieškovės padėtis yra būtent tokia, kokia aprašyta, todėl negali perkelti per 2008 m. sukaupto PVM pertekliaus į kitą mokesčių laikotarpį.
- 18 Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas išvelgia tris galimus nacionalinės teisės nuostatos nesuderinamumo su Direktyva 2006/112 ir Teisingumo Teismo jurisprudencija aspektus.
- 19 Pirmasis aspektas susijęs su Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje apibrėžta „apmokestinamojo asmens“ sąvoka ir galimybe aiškinti minėtą nuostatą taip, kad ja leidžiama nesuteikti apmokestinamojo asmens statuso ir atitinkamai teisės į sumokėto pirkimo PVM atskaitą tuo atveju, kai bendrovei nepavyksta atitikti nacionalinės teisės aktuose numatytos patikros dėl veiklos vykdymo reikalavimų ir tam pateisinti ji negali įrodyti, jog buvo susiklosčiusios objektyvios aplinkybės, kurios jai sutrukdė.

- 20 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, jog taip aiškinama direktyvos nuostata Italijos mokesčių reglamentavimo sistemą paveiktų taip, kad įstaiga, trejus metus iš eilės neatitikusi patikros dėl veiklos vykdymo reikalavimų, būtų pripažinta PVM apmokestinamos ekonominės veiklos nevykdančiu subjektu, todėl nelaikoma apmokestinamuoju asmeniu, nors pagal bendrąsias taisykles ir toliau turėtų mokėti pajamų mokesčius pagal komercinėms įstaigoms taikomas taisykles dėl formalaus juridinio statuso.
- 21 Tokiu atveju, koks nagrinėjamas šioje byloje, atsižvelgiant į tai, kad nepavyksta atitikti patikros dėl veiklos vykdymo reikalavimų, apmokestinamojo asmens statusas nebūtų suteikiamas dėl (tariamo) ekonominės veiklos nevykdymo, taigi remiantis ir kiekybiniais duomenimis, t. y. nepakankama apmokestinamųjų sandorių apimtimi, palyginti su subjekto turimu turtu.
- 22 Tai neatrodo suderinama su Teisingumo Teismo jurisprudencijos principais dėl „apmokestinamojo asmens“ sąvokos, kuri turi būti apibrėžiama atsižvelgiant į „ekonominės veiklos“ sąvoką. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas visų pirma primena, kad siekiant nustatyti, ar veikla yra ekonominė veikla, pardavimų skaičius ir apimtis negali būti kriterijus, pagal kurį atskiriama ūkio subjekto, veikiančio kaip privatus asmuo, veikla, kuri nepatenka į Direktyvos 2006/112 taikymo sritį, nuo ūkio subjekto veiklos, kurią vykdant sudaryti sandoriai laikomi ekonomine veikla.
- 23 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad mokesčių administratorius gali nesuteikti apmokestinamojo asmens statuso, jei įrodo, jog suinteresuotojo asmens pareiškimas dėl ketinimo pradėti numatytą ekonominę veiklą buvo pateiktas nesąžiningai, apsimetant, kad ketinama pradėti konkrečią ekonominę veiklą, tačiau iš tikrųjų siekiama kaip asmeninį turtą įsigyti turtą, dėl kurio gali būti pasinaudota atskaita.
- 24 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, jog neatitikimas patikros dėl veiklos vykdymo reikalavimams tampa svarbus tik kaip pagrindas teisei prezumpcijai dėl negalimos prielaidos, jog ekonominė veikla buvo vykdyta, tačiau jis nėra lygiavertis apmokestinamojo asmens statuso nebuvimo įrodymui. Iš tiesų mokesčių mokėtojas gali įrodyti, kad egzistavo objektyvios, nuo jo valios nepriklausančios aplinkybės, dėl kurių jis negalėjo vykdyti apmokestinamųjų sandorių, iš kurių būtų gauta apyvartos, atitinkančios jo turimą turtą.
- 25 Antrasis galimo nesuderinamumo aspektas yra susijęs su Direktyvos 2006/112 167 straipsniu ir bendraisiais PVM neutralumo bei teisės į PVM atskaitą apribojimo proporcingumo principais.
- 26 Dėl apmokestinamųjų asmenų teisės iš PVM, kurį jie privalo sumokėti, atskaityti už įsigytas prekes ir suteiktas paslaugas mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad tai yra vienas iš pagrindinių Sąjungos teisės aktais įtvirtintos bendros PVM sistemos principų,

neatsiejama PVM mechanizmo dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Pagal pagrindinį PVM neutralumo principą reikalaujama, kad pirkimo PVM atskaita būtų pripažįstama, jei tenkinami tam tikri esminiai reikalavimai (kad suinteresuotasis asmuo būtų „apmokestinamasis asmuo“ pagal Direktyvą 2006/112, kad prekes ar paslaugas, kuriomis remiamasi siekiant pagrįsti šią teisę, apmokestinamasis asmuo naudotų savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams ir šios prekės ar paslaugos būtų įsigytos iš kito apmokestinamojo asmens), o mokesčių administratorius negali nustatyti papildomų sąlygų, galinčių naudojamasi šia teise padaryti neįmanomą.

- 27 Be to, jei galutinis PVM atskaitos pripažinimas priklausytų nuo apmokestinamojo asmens vykdomos ekonominės veiklos rezultatų, mokesčių tikslais vertinant tapačias investavimo į nekilnojamąjį turtą veiklas, būtų sukuriama nepagrįsti skirtumai tarp to paties profilio ir ta pačia veikla užsiimančių įmonių.
- 28 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar nacionalinės teisės aktuose nustatytas draudimas atskaityti už pirkinis sumokėtą pirkimo PVM, jį susigrąžinti ar panaudoti kitu mokestiniu laikotarpiu, jeigu per tris mokestinius laikotarpius iš eilės nepavyksta atitikti patikros dėl veiklos vykdymo reikalavimų (kaip nustatyta 1994 m. Įstatymo Nr. 724 30 straipsnio 4 dalyje), yra suderinama su Direktyvos 2006/112 167 straipsniu ir bendraisiais PVM neutralumo bei teisės į PVM atskaitą apribojimo proporcingumo principais.
- 29 Be kita ko, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas primena, kad kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra PVM direktyvoje pripažintas ir ja skatinamas tikslas, todėl sukčiaudami arba piktnaudžiaudami asmenys negali remtis Sąjungos teisės normomis, o nacionaliniai teismai ir institucijos turi atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatyta, kad šia teise remiamasi sukčiaujant ar piktnaudžiaujant.
- 30 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas abejoja, ar piktnaudžiavimo įsteigiant bendrovę, dėl kurio nacionalinės teisės aktų leidėjas įtvirtino nagrinėjamą nuostatą, pavojus ir iš to kylantis poreikis neleisti bendrovei nepagrįstai pasinaudoti mokestinėmis lengvatomis, susijusiomis su pasirinkta bendrovės forma, gali pateisinti šią nacionalinę nuostatą, atsižvelgiant į teisės į PVM atskaitą pažeidimą.
- 31 Trečiasis galimo nesuderinamumo aspektas susijęs su minėto 1994 m. Įstatymo Nr. 724 30 straipsnio 4 dalyje nustatytų nacionalinių taisyklių suderinamumu su Europos Sąjungos teisinio tikrumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principais: prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas primena, kad minėti principai itin griežtai taikomi tuomet, kai teisės nuostatos gali turėti finansinių pasekmių, kad suinteresuotieji asmenys galėtų tiksliai žinoti jiems pagal šias teisės nuostatas nustatytų pareigų apimtį. Iš to išplaukia, kad svarbu, jog mokesčių mokėtojai žinotų savo mokestinius įsipareigojimus prieš sudarydami sandorį.



- 32 Šiuo aspektu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat išreiškia abejones dėl nacionalinės teisės normos suderinamumo su Europos Sąjungos teise: išties apmokestinamasis asmuo, vykdydamas apmokestinamąjį sandorį, negali būti užtikrintas, ar sandoris tinkamas teisei į PVM atskaitą arba susigrąžinimą atsirasti, nes ši teisė priklauso nuo to, ar bus pasiektas iš anksto nustatytas pajamų lygis, apskaičiuojamas atsižvelgiant į trejų metų laikotarpį.

DARBINIS VERTINMAS