

Byla C-73/06

Planzer Luxembourg Sàrl

prieš

Bundeszentralamt für Steuern

(Finanzgericht Köln prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva 17 straipsnio 3 ir 4 dalys PVM grąžinimas Aštuntoji PVM direktyva PVM grąžinimas apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra sąsieteigų šalies teritorijoje 3 straipsnio b punktas ir 9 straipsnio antroji pastraipa B priedas Apmokestinamojo asmens statuso liudijimas Teisinis paskirtis Tryliktoji PVM direktyva PVM grąžinimas apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra sąsieteigų Bendrijos teritorijoje 1 straipsnio 1 punktas Ekonominės veiklos vietos sąvoka“

Sprendimo santrauka

1. Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Mokesčio grąžinimas apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra sąsieteigų šalies teritorijoje

(Tarybos direktyvos 79/1072 3 straipsnio b punktas, 9 straipsnio antroji pastraipa ir B priedas)

2. Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Mokesčio grąžinimas asmenims, kurie nėra sąsieteigų Bendrijos teritorijoje

(Tarybos direktyvos 86/560 1 straipsnio 1 punktas)

1. Aštuntosios direktyvos 79/1072 d(1) valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra sąsieteigų šalies teritorijoje, tvarkos 3 straipsnio b punktas ir 9 straipsnio antroji pastraipa turi būti aiškinami taip, kad pagal šios direktyvos B priede pateiktą pavyzdį išduotas statuso liudijimas iš esmės leidžia daryti prielaidą, kad suinteresuotasis asmuo yra ne tik PVM mokėtojas valstybėje narėje, kurios mokesčių administratorius šį liudijimą išdavė, bet ir kad jis yra sąsieteigų šioje valstybėje narėje viena ar kita forma, kad ten yra jo ekonominės veiklos arba nuolatinis gyvenimo būveinis, per kurį vykdomi verslo sandoriai.

Valstybės narės, kurioje prašoma sugrąžinti sumokėtą pirkimo pridėtinės vertės mokestį, mokesčių administratorius iš esmės yra *de facto* ir *de jure* saistomas šiame liudijime nurodytu duomenimis.

Tačiau iš šių nuostatų neišplaukia, kad grąžinančios valstybės narės mokesčių administratoriui, kuris abejoja dėl gyvenimo, kurios adresas yra nurodytas šiame liudijime, realios veiklos, yra draudžiama įsitikinti šia realiai vykdoma veikla remiantis šiam tikslui pridėtinės vertės mokestį reglamentuojančiuose Bendrijos teisės aktuose numatytais administracinėmis priemonėmis.

Jei iš gautos informacijos matyti, kad apmokestinamojo asmens statuso liudijime nurodytas adresas nesutampa nei su apmokestinamojo asmens ekonominės veiklos vykdymo vieta, nei su

nuolatine ?mone, per kuri? ji vykdo savo sandorius, gr?žinan?ios valstyb?s nar?s mokes?i? administratorius turi teis? atsisakyti gr?žinti prid?tin?s vert?s mokes?, kurio prašo apmokestinamasis asmuo, neužkertant galimyb?s pastarajam kreiptis ? teism?.

(žr. 40–41, 49–50 punktus, rezoliucin?s dalies 1 punkt?)

2. Tryliktosios direktyvos 86/560 d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? suderinimo – prid?tin?s vert?s mokes?io gr?žinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? Bendrijos teritorijoje, tvarkos 1 straipsnio 1 punkt? reikia aiškinti taip, kad bendrov?s ekonomin?s veiklos vykdymo vieta yra ta vieta, kurioje priimami svarbiausi šios bendrov?s valdymo sprendimai ir atliekamos jos centrin?s administracijos funkcijos.

Nustatant bendrov?s ekonomin?s veiklos viet? reikia atsižvelgti ? kelet? aspekt?, tarp kuri? pirmiausia ? registruota buvein?, centrin?s administracijos vieta, vadov? susirinkim? vieta ir vieta, kurioje sprendžiama šios bendrov?s strategija (paprastai ji sutampa su susirinkim? vieta). Taip pat galima atsižvelgti ir ? kitus aspektus: pagrindini? vadov? gyvenam?j? viet?, visuotini? susirinkim? viet?, administracini? dokument? ir apskaitos dokument? patvirtinimo viet? ir ? pagrindin? finansini? operacij?, b?tent bankini?, viet?.

Taip fiktyvi ?mon?, kokia yra bendrov? „pašto d?žut?“ ar „ekranas“, negali b?ti traktuojama kaip ekonomin?s veiklos vieta Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punkto prasme.

(žr. 61–63 punktus, rezoliucin?s dalies 2 punkt?)

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija)

SPRENDIMAS

2007 m. birželio 28 d.(*)

„Šeštoji PVM direktyva ? 17 straipsnio 3 ir 4 dalys ? PVM gr?žinimas ? Aštuntoji PVM direktyva ? PVM gr?žinimas apmokestinamiesiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? šalies teritorijoje ? 3 straipsnio b punktas ir 9 straipsnio antroji pastraipa ? B priedas ? Apmokestinamojo asmens statuso liudijimas ? Teisin? reikšm? ? Tryliktoji PVM direktyva ? PVM gr?žinimas apmokestinamiems asmenims, kurie n?ra ?sisteig? Bendrijos teritorijoje ? 1 straipsnio 1 punktas ? Ekonomin?s veiklos vietos s?voka“

Byloje C?73/06

d?l *Finanzgericht Köln* (Vokietija) 2006 m. sausio 19 d. Sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2006 m. vasario 8 d., pagal EB 234 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Planzer Luxembourg Sàrl

prieš

Bundeszentralamt für Steuern,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts (pranešėjas), teisėjai E. Juhász, R. Silva de Lapuerta, J. Malenovský ir T. von Danwitz,

generalinį advokatą V. Trstenjak,

kancleris R. Grass,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęjusių pastabas, pateiktas:

- *Planzer Liuksemburgas Sàrl*, atstovaujamos *Steuerberater P. Widdau*,
- Vokietijos vyriausybė, atstovaujamos M. Lumma ir U. Forsthoff,
- Prancūzijos vyriausybė, atstovaujamos G. de Bergues ir J.-C. Gracia,
- Italijos vyriausybė, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato S. Fiorentino*,
- Liuksemburgo vyriausybė, atstovaujamos S. Schreiner,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou,

susipažinęs su 2007 m. balandžio 19 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada, priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę šalies teritorijoje, tvarkos (OL L 331, p. 11, toliau – Aštuntoji direktyva) 3 straipsnio b punkto ir 9 straipsnio antrosios pastraipos bei 1986 m. lapkričio 17 d. Tryliktosios Tarybos direktyvos 86/560/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę Bendrijos teritorijoje, tvarkos (OL L 326, p. 40, toliau – Tryliktoji direktyva) 1 straipsnio 1 dalies aiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant bylą tarp pagal Liuksemburgo teisę steigtos bendrovės *Planzer Luxembourg Sàrl* ir *Bundeszentralamt für Steuern* (toliau – Vokietijos mokesčių administratorius) pastarajam atmetus prašymus grąžinti pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), kurį ši bendrovė sumokėjo už degalų tiekimą Vokietijoje.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

Šeštoji direktyva

3 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 (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva), redakcijos, galiojusios pagrindinės bylos aplinkybių metu, 17 straipsnio 2 ir 3 dalyse yra tokios nuostatos:

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

a) (PVM), apskaičiuotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas;

<...>

3. Valstybės narės taip pat suteikia kiekvienam apmokestinamajam asmeniui teisę atskaityti ar susigrąžinti 2 dalyje nurodytą (PVM) tiek, kiek prekės ir paslaugos yra naudojamos šiais tikslais:

a) sandoriams, susijusiems su 4 straipsnio 2 dalyje nurodyta kitoje šalyje vykdoma ekonomine veikla, už kuriuos mokestis būtų galima atskaityti, jei jie būtų sudaryti tos šalies teritorijoje;

<...>“

4 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 3 dalyje numatytos PVM grąžinimo sąlygos ir teisinė tvarka priklauso nuo to, ar užsienio apmokestinamasis asmuo, prekų ar paslaugų, naudojamų jo apmokestinamiesiems sandoriams, gavėjas, yra sąsisteigęs kitoje valstybėje narėje arba už Europos Bendrijos ribų. Pirmasis atvejis išplaukia iš Aštuntosios direktyvos, o antrasis – iš Tryliktosios direktyvos.

Aštuntoji direktyva

5 Aštuntosios direktyvos 1 straipsnyje numatyta:

„Šioje direktyvoje „apmokestinamas asmuo, kuris nėra sąsikūręs šalies teritorijoje“ – tai asmuo, <...> kuris <...> toje šalyje neturįjo nei savo ekonominės veiklos būstinės, nei fiksuotos vietos, per kurią būtų vykdomi verslo sandoriai, o kai tokios būstinės ar fiksuotos vietos nėra – neturįjo toje šalyje nuolatinės ar įprastinės gyvenamosios vietos, ir kuris <...> netiek jokių prekių ar neteik jokių paslaugų, kurios būtų laikomos patiektomis ar toje šalyje <...>“.

6 Tos pačios direktyvos 2 straipsnyje skelbiama:

„Kiekviena valstybė narė, atsižvelgdama ir toliau išvardytas sąlygas, visiems apmokestinamiesiems asmenims, neįsiskūrusiems jos teritorijoje, tačiau įsiskūrusiems kitoje valstybėje narėje, grąžina visą (PVM), jį sumokėtą už kitą apmokestinamąjį asmenį šalies teritorijoje jiems suteiktas paslaugas ar patiektą kilnojamąjį turtą arba už tą šalį importuotas prekes <...>“.

7 Pagal Aštuntosios direktyvos 3 straipsnio b punktą, kitoje valstybėje narėje įsiskūrusis apmokestinamasis asmuo, norėdamas atgauti PVM, „pateikia tos šalies, kurioje jis įsiskūrus, valstybinės institucijos išduotą liudijimą, rodantį, kad jis yra (PVM) mokėtojas toje šalyje“.

8 Pagal Aštuntosios direktyvos 6 straipsnį, valstybės narės neturi teisės 2 straipsnyje nurodytiems apmokestinamiesiems asmenims įvesti jokių papildomų reikalavimų, be nurodytojo 3 straipsnyje, „išskyrus prievolę tam tikrais atvejais pateikti informaciją, kuri būtina norint nustatyti, ar

prašymas grąžinti (PVM) yra pagrįstas“.

9 Pagal Aštuntosios direktyvos 9 straipsnio antrąją pastraipą, „3 straipsnio b punkte <...> minėti pažymėjimai, liudijantys, kad atitinkamas asmuo yra mokesčio mokėtojas, turi būti išrašyti pagal B priede pateiktą pavyzdį“.

10 Pagal šį pavyzdį apmokestinamojo asmens statuso liudijime turi būti nurodyta pavardė ir vardai arba ieškovo pavadinimas, jo veiklos pobūdis, ūmonės adresas ir PVM registracijos numeris arba, reikalui esant, motyvas, dėl ko ieškovas neturi tokio registracijos numerio.

Tryliktoji direktyva

11 Tryliktosios direktyvos 1 straipsnyje numatyta:

„Šioje direktyvoje:

1) Apmokestinamasis asmuo, kuris nėra sąsisteigės Bendrijos teritorijoje yra apmokestinamasis asmuo, nurodytas (Šeštosios) direktyvos <...> 4 straipsnio 1 dalyje, kuris per šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalyje nurodytą laikotarpį toje teritorijoje nevykdo savo verslo ar neturį jo joje fiksuotos vietos, per kurią būtų vykdomi verslo sandoriai, o kai tokio verslo ar nuolat veikiančios ūmonės nėra – neturįjo Bendrijos teritorijoje nuolatinės ar įprastinės gyvenamosios vietos, ir kuris per tą patį laikotarpį netiek jokių prekių ar neteik jokių paslaugų, kurios būtų laikomos patiektomis ar suteiktomis 2 straipsnyje minimoje valstybėje narėje <...>

<...>“

12 Pagal Tryliktosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį:

„Nepažeisdamos 3 ir 4 straipsnių ir laikydamosi toliau išvardytų sąlygų, valstybės narės visiems apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra sąsisteigė Bendrijos teritorijoje, grąžina visą (PVM), į sumokėtą už kitą apmokestinamąjį asmenį Bendrijos teritorijoje jiems suteiktas paslaugas ar patiektą kilnojamąjį turtą arba už šalį importuotas prekes, jei tos prekės naudojamos (Šeštosios) direktyvos <...> 17 straipsnio 3 dalies a ir b punktuose nurodytai veiklai <...>.“

13 Tryliktosios direktyvos 3 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„2 straipsnio 1 dalyje minimos (PVM) sumos grąžinamos apmokestinamajam asmeniui padavus prašymą. Valstybės narės nustato prašymų padavimo tvarką, terminus, laikotarpį, kurį prašymas turėtų apimti, nurodo instituciją, galiotą priimti prašymus, bei mažiausias pridėtinės vertės mokesčio sumas, kurias susigrąžinti siekiant leidžiama paduoti prašymą. Valstybės narės taip pat nustato pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo tvarką, skaitant grąžinimo terminus. Jos prašytojui iškelia reikalavimus, būtinus nustatyti, ar prašymas yra pagrįstas, ir užkirsti kelią klastotoms, ypač reikalavimų pateikti rodymą, kad jis verčiasi ekonomine veikla pagal (Šeštosios) direktyvos <...> 4 straipsnį. Prašytojas rašytiniu pareiškimu turi patvirtinti, kad per nustatytą laikotarpį nesudarė jokių sandorių, neatitinkančių šios direktyvos 1 straipsnio 1 punkte nustatytų sąlygų.“

14 Pagal Tryliktosios direktyvos 4 straipsnį:

„1. Šioje direktyvoje apmokestinamojo asmens teisė susigrąžinti pridėtinės vertės mokestį nustatoma pagal (Šeštosios) direktyvos <...> 17 straipsnį, taikomą pridėtinės vertės mokestį grąžinančioje valstybėje narėje.

2. Valstybės narės gali nutarti negrąžinti mokesčio už tam tikras išlaidas arba nustatyti papildomas pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo sąlygas.

<...>“

Nacionalinė teisė

15 1993 m. Apyvartos mokesčio įstatymo (Umsatzsteuergesetz 1993, BGBl. 1993 I, p. 565, toliau – UStG) 18 straipsnio 9 dalies ir 1993 m. Nutarimo dėl apyvartos mokesčio įstatymo taikymo (Umsatzsteuergesetz-Durchführungsverordnung 1993, BGBl. 1993 I, p. 600, toliau – UStDV) 59 straipsnio nuostatos reglamentuoja užsienyje įsisteigusio apmokestinamojo asmens Vokietijoje sumokėto PVM grąžinimo procedūrą.

16 Pagal UStG 18 straipsnio 9 dalies septintąją sakinį, Bendrijos teritorijoje neįsisteigę apmokestinamieji asmenys neturi teisės į pirkimo mokesčio sumą už degalų tiekimą grąžinimą.

Pagrindinės bylos aplinkybės ir prejudiciniai klausimai

17 Ieškovų pagrindinėje byloje turi transporto įmonę. Jos buveinė yra Frisange (Liuksemburgas). Jos vienintelis dalyvis yra bendrovė *Planzer Transport AG* (toliau – P AG), kurios buveinė yra Dietikon (Šveicarija).

18 Ieškovų pagrindinėje byloje vadovai yra du P AG darbuotojai. Vienas iš jų gyvena Šveicarijoje, o kitas – Italijoje.

19 Henri Deltgen (toliau – D) ieškovų pagrindinėje byloje buveinėje turi įmonę *Helvetia House*, iš kurios ieškovų nuomojasi savo biurus. Kaip pastarosios vienintelio dalyvio atstovas, jis atsakingas už būtinus veiksmus ją valdant.

20 Trylika kitų bendrovių, iš kurių trys yra Šveicarijos transporto įmonių dukterinės įmonės, yra kėrusios savo buveines tuo pačiu adresu kaip ir ieškovų pagrindinėje byloje.

21 1997 m. balandžio mėn. ir 1998 m. gegužės mėn. pastaroji pateikė Vokietijos mokesčių administratoriui prašymus grąžinti PVM, kurį ji sumokėjo Vokietijoje pirkdama degalus. Prašoma grąžinti atitinkamai 11 004,25 DEM už 1996 m. ir 16 670,98 DEM už 1997 metus. Prie kiekvieno iš šių prašymų buvo pridėtas Liuksemburgo mokesčių administratoriaus išduotas liudijimas, atitinkantis Aštuntosios direktyvos B priede pateiktą pavyzdį.

22 Remiantis šiuo liudijimu, ieškovų pagrindinėje byloje yra PVM mokėtoja, turinti Liuksemburgo registracijos numerį.

23 Jos užsienio informacijos centrui informavus, kad ši bendrovė minėtame liudijime nurodytu adresu neturi telefono ryšio, Vokietijos mokesčių administratorius nusprendė, kad ieškovų pagrindinėje byloje neįrodė, kad jos buveinė yra Liuksemburge. Dviem sprendimais, atitinkamai 1998 m. sausio 24 d. ir 1998 m. spalio 29 d., jis atmetė jos prašymus grąžinti PVM motyvuodamas tuo, kad nebuvo įgyvendintos UStG 18 straipsnio 9 dalyje ir UStDV 59 straipsnyje numatytos PVM grąžinimo sąlygos.

24 Ieškovų pagrindinėje byloje apskundė šiuos sprendimus. Ji pateikė papildomą liudijimą, pagal kurį ji yra „prekybos bendrovė tarp Vokietijos ir Liuksemburgo sudarytos sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo prasme“, kuri moka „Liuksemburgo tiesioginius mokesčius“. Ji teigė, kad jos du vadovai, D ir kitas asmuo, kuris taip pat atsakingas už jos valdymą ir apskaitą, vykdo savo veiklą Liuksemburge, kad penki darbuotojai jos buveinėje dirba vairuotojais ne visą

darbo dien?, kad ji turi telefono ryš?, kaip patvirtina ir jos firminis bendrov?s blankas, kad sunkvežimiai, ?registruoti Liuksemburge, yra naudojami l?ktuv? kroviniams vežti ir kad s?skaitos fakt?ros yra išrašomos jos buvein?je.

25 1999 m. liepos 1 d. sprendimais Vokietijos mokes?i? administratorius atmet? min?tus ieškov?s pagrindin?je byloje skundus motyvuodamas tuo, kad jos verslo valdymo centras yra Šveicarijoje, o ne Liuksemburge.

26 Ieškov? pagrindin?je byloje pateik? ieškin? d?l ši? skundus atmetan?i? sprendim?. 2001 m. spalio 26 d. sprendimu *Finanzgericht Köln* (Kelno mokes?i? teismas, Vokietija) patenkino jos ieškin?, laikydamas, kad Liuksemburgas buvo pagrindin? vieta, kurioje ieškov? pagrindin?je byloje priimdavo sprendimus savo Šveicarijoje esan?ios patronuojan?ios bendrov?s atžvilgiu ir kad jos buvein? yra negin?ijamai ?steigta šioje valstyb?je nar?je.

27 2003 m. geguž?s 22 d. sprendimu *Bundesfinanzhof* (Federalinis mokes?i? teismas) panaikino š? sprendim?, motyvuodamas tuo, kad *Finanzgericht Köln* klaidingai nustat?, remdamasis ieškov?s pagrindin?je byloje registruotos buvein?s vieta, kad ji yra ?steigta Liuksemburge. Manydamas, kad Vokietijos teis?s aktuose, susijusiuose su PVM, vartojam? s?vok? „?sisteigimo vieta“ ir „buvein?s vieta“ aiškinimas susij?s su Bendrijos teise, *Bundesfinanzhof* nurod? kelet? kriterij?, kurie, jo nuomone, yra reikšmingi šiuo atveju: ieškov?s pagrindin?je byloje identifikavimas Liuksemburgo telefon? knygoje jos vardu; biur? nuoma ir sutar?i? sudarymas savo vardu; ieškov?s pagrindin?je byloje vardu dirban?i? darbuotoj?, jei j? yra, darbo vieta ir trukm?; s?skait? išrašymo už paslaugas patronuojan?iai bendrovei vieta; sunkvežimi? registracijos vieta, sunkvežimi? laikymo vieta nesant darbo; Liuksemburgo apyvartos mokes?i? deklaracijos; Liuksemburgo mokes?i? institucij? dokument?, susijusi? su ieškove pagrindin?je byloje, išdavimas. Jis po to gr?žino byl? *Finanzgericht Köln* nagrin?ti iš naujo, kad šis teismas atlikt? b?tin? faktini? aplinkybi? vertinim?.

28 Sprendime gr?žinti byl? nagrin?ti iš naujo jis šiuo klausimu konstatavo:

„1. Remiantis jos vardu sudarytu 1996 m. sausio 1 d. susitarimu d?l l?ktuvo krovini? vežimo tarif?, ieškov? 1997?1998 m. P AG išraš? daug s?skait? fakt?r? d?l transporto išlaid?, kurias ji apmok?jo banko pavedimais. Tuo pa?iu metu ji P AG bendrovei pateik? s?skaitas fakt?ras išlaidoms, susijusioms su puspriekabi? naudojimu, apmok?ti. Nuo 1995 m. gruodžio 26 d., tarpininkaujant jos darbuotojui Robert Surber, ji su bendrove *Helvetia House – Henri Deltgen* sudar? rašytin? nuomos sutart?, kuri ?sigaliojo 1996 m. sausio 1 d., d?l biur?, esan?i? Frisange adresu Liuksemburgo g. Nr. 23. Ji taip pat mok?jo ši? biur? šildymo mokes?ius. Su ja buvo galima susisiekti bendrov?s *Helvetia House* telefono numeriu, kuris iš ties? telefon? knygoje buvo ?registruotas D vardu, ir ji taip pat š? numer? naudojo ant savo bendrov?s firmini? blank?. Nuo 1996 m. iki 1998 m. ji Transporto ministerijoje taip pat savo vardu ?registravo septynis sunkvežimius ir gavo Vidutini? klasi? ir turizmo ministerijos išduot? verslo pažym?jim?. Remiantis jos patektu darbuotoj? s?rašu, 1998 m. birželio 15 d. joje dirbo septyni darbuotojai, kuri? daugum? ji buvo ?darbinusi nuo 1996 m., kiti buvo priimti pakei?iant taip pat nuo 1996 m. dirbusius darbuotojus, kurie iš?jo iš darbo. Ieškov? su šiais darbuotojais sudar? tinkamas rašytines darbo sutartis. Galiausiai ji Liuksemburgo mokes?i? administratoriaus ?staigoje apyvartos mokes?io tikslais buvo ?registruota Nr. 1995 2408 871 ir tur?jo identifikacijos numer? TVA LU 1648750. Ji, be to, pild? jai skirtas PVM deklaracijas ir gavo su PVM susijusius dokumentus. Taip pat ji tiesiogini? mokes?i? tikslais buvo ?registruota Nr. 1995/2408/871.

2. Ieškovei 2002 m. liepos 11 d. pateikus prašym? Liuksemburgo mokes?i? administratoriui d?l papildomos informacijos pateikimo, kilo tokios pasekm?s <...>: šio administratoriaus teigimu, ieškov? nuomojosi patalpas iš *Helvetia House*, kuri iš dalies tvark? sekretoriato ir apskaitos reikalus. Ieškov? savo registruotoje buvein?je netur?jo nei ?rangos, nei kit? objekt?, o, be to, jos

atsakingi asmenys nebūdavo nuolat Liuksemburge. Šiuo adresu ji neturėjo nei sandėlių, nei stovėjimo vietų sunkvežimiams. Tačiau sunkvežimių vairuotojai ir sunkvežimiai buvo registruoti Liuksemburge. 1997 m. ieškovas Liuksemburge deklaravo 575 129,56 euro metinę apyvartą.

3. 2006 m. sausio 19 d. posėdyje teisėjų kolegija šiuo klausimu dar konstatavo, kad du ieškovų vadovai būdavo Liuksemburge 2–3 dienas per savaitę (Surber) ir 2–4 dienas per savaitę (Gemple). Būtent jie ir buvo priimami svarbiausi verslo valdymo klausimai (sunkvežimių pirkimas, darbuotojų įdarbinimas) ir buvo bendrovės administracija (būhalterija, išrašomos sąskaitos faktūros, apskaituojami atlyginimai). Tačiau verslo veiklą (sunkvežimių maršrutų paskirstymas ir organizavimas, ryšiai su klientais) užtikrino Šveicarijoje esanti bendrovė P AG. Taigi ieškovas, remiantis šia informacija, vežimo paslaugas teikė minėtoms sunkvežimiais, kurių savininku ji buvo. 100 % paslaugų buvo teikiamos P AG bendrovei, o ieškovas sąskaitas faktūras už šias paslaugas P AG bendrovei išrašydavo Liuksemburge.

4. Dėl klausimo, ar ieškovas vežimo paslaugas teikė nacionalinėje teritorijoje, ieškovas prie 2006 m. sausio 10 d. laiško dėl laikotarpio, už kuriuos prašoma grąžinti PVM, pridėjo pažymą apie nulinio mokesčio taikymą vykdant atskaitos procedūrą <...>.

29 Pažymint, kad pagrindinis klausimas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo nagrinėjamoje byloje yra tas, ar ieškovas pagrindinėje byloje yra susikūrusi už Bendrijos teritorijos, o tokiu atveju ji neturi teisės, atsižvelgiant į UStG 18 straipsnio 9 dalies septintąją pastraipą, į Vokietijoje sumokėto PVM perkant degalus grąžinimą, minėtas teismas sutinka su *Bundesfinanzhof* nuomone, kad „verslo vietos“ sąvoka šios nuostatos prasme turi būti aiškinama remiantis Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punktu. Tačiau jis išreiškia abejones dėl teisingo šios nuostatos aiškinimo.

30 Jo teigimu, pirmiausia reikia išsiaiškinti ieškovų pagrindinėje byloje pateiktą pažymėjimą teisinę galią. Tačiau laikant, kad šie pažymėjimai leidžia nustatyti aptariamo asmens, kaip PVM mokėtojo, kio subjekto, statusą, jam kyla klausimas, ar galima daryti nenuginąjamą prielaidą dėl šio asmens verslo vietos valstybėje narėje, kurioje yra administracija, kurios atžvilgiu buvo išduotas pažymėjimas (pažymėjimą išdavusi valstybė narė).

31 Jeigu šis klausimas būtų atsakyta neigiamai, ji nori žinoti, ar „ekonominės veiklos vietos“ sąvoka Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punkto prasme reiškia vietą, kurioje yra bendrovės buveinė ir kurioje yra priimami svarbiausi verslo valdymo sprendimai (šiuo atveju – Liuksemburgas), arba vietą, per kurią būdavo vykdomas verslas (pagrindinės bylos atveju ši vieta yra Šveicarija).

32 Esant šioms sąlygoms, *Finanzgericht Köln* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar iš Aštuntosios direktyvos B priedo pavyzdį atitinkančio verslininko pažymėjimo išplaukia privaloma pasekmė arba nenuginąjama prezumpcija, kad verslininkas turi būti sąsisteigų (pažymėjimo išdavimo) valstybėje?

2. Jeigu šis pirmasis klausimas bus atsakyta neigiamai:

Ar Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 dalies sąvoka „ekonominės veiklos vieta“ reikia aiškinti kaip vietą, kurioje bendrovė turi savo registruotą buveinę?

Ar tokio aiškinimo tikslu reikia orientuotis į vietą, kurioje priimami verslo valdymo sprendimai?

Ar svarbi yra vieta, kurioje priimami ?prastinei kasdienei veiklai svarb?s sprendimai?“

D?I prejudicini? klausim?

D?I pirmojo klausimo

33 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Aštuntosios direktyvos B priedo pavyzd? atitinkantis verslininko pažym?jimas visais atvejais ?rodo, kad apmokestinamasis asmuo yra ?sisteig?s pažym?jim? išdavusioje valstyb?je nar?je.

34 Šiuo poži?riu reikia priminti, kad Aštunt?ja direktyva siekiama nustatyti valstyb?je nar?je apmokestinam?j? asmen?, ?sisteigusio kitoje valstyb?je nar?je, sumok?to PVM gr?žinimo tvark? ir taip suderinti Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 3 dalyje nustatyt? teis? susigr?žinti mokest? (šiuo klausimu žr. 2000 m. liepos 13 d. Sprendimo *Monte Dei Paschi Di Siena*, C?136/99, Rink. p. I?6109, 20 punkt? ir 2007 m. kovo 15 d. Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C?35/05, Rink. p. I?0000, 26 punkt?).

35 Kaip išplaukia iš direktyvos antros konstatuojamosios dalies, pirmasis šios direktyvos tikslas yra išvengti, kad kitoje valstyb?je nar?je ?sisteig?s apmokestinamasis asmuo b?t? dvigubai apmokestinamas d?l to, kad jis turi galutinai sumok?ti kitoje valstyb?je nar?je jam s?skaitoje fakt?roje nurodyt? mokest?. Kaip nurod? Komisija, valstyb?je nar?je ?sisteigusio apmokestinamojo asmens teis? ? kitoje valstyb?je nar?je sumok?to PVM gr?žinim?, kaip tai numato Aštuntoji direktyva, atitinka jam Šeštojoje direktyvoje numatyt? teis? ? pirkimo PVM atskait? jo buvimo valstyb?je nar?je.

36 Iš Aštuntosios direktyvos šeštos konstatuojamosios dalies išplaukia, kad kitas bendras jos tikslas yra užkirsti keli? tam tikroms mokes?i? mok?jimo vengimo ar piktnaudžiavimo formoms (šiuo klausimu žr. 1998 m. birželio 11 d. Sprendimo *Grandes sources d'eaux minérales françaises*, C?361/96, Rink. p. I?3495, 28 punkt?).

37 Kad b?t? ?gyvendinti šie du tikslai, Aštuntoji direktyva apmokestinamajam asmeniui numato teis? kitoje valstyb?je nar?, kurioje jis neturi buvein?s, fiksuotos vietos, gyvenamosios ar nuolatin?s gyvenamosios vietos ir kurioje jis netiekia preki? bei netiekia paslaug?, susigr?žinti pirkimo PVM (šiuo klausimu žr. 2001 m. sausio 25 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?*, C?429/97, Rink. p. I?637, 28 punkt?), numatant PVM gr?žinimo s?lyg? ? valstyb?s nar?s, kurioje yra prašoma gr?žinti PVM (toliau ? PVM gr?žinanti valstyb? nar?), mokes?i? administratoriui pateikus pažym?jim?, kuriuo patvirtinamas prašan?io gr?žinti PVM ?kio subjekto ? PVM mok?tojo ? statusas.

38 Šitaip, kaip pažymi Komisija, Aštuntojoje direktyvoje numatyta PVM gr?žinimo tvarka grindžiama pažym?jim? išdavusios valstyb?s nar?s ir PVM gr?žinan?ios valstyb?s nar?s bendradarbiavimo ir tarpusavio pasitik?jimo sistema.

39 Atsižvelgiant ? š? kontekst?, siekiant užtikrinti darn? šios sistemos veikim?, Aštuntosios direktyvos 9 straipsnio antroji pastraipa numato, kad valstyb?s nar?s išduoti pažym?jimai, liudijantys, jog atitinkamas asmuo yra mokes?io mok?tojas, turi atitikti B priede pateikt? pavyzd?. Pagal š? pavyzd?, šiame pažym?jime turi b?ti nurodyta PVM registracijos numeris ir suinteresuotojo asmens „?mon?s adresas“. Be to, min?tos direktyvos 3 straipsnio b punkte numatyta, kad pažym?jim? išduoda šalies, kurioje jis ?sik?r?s, administratorius.

40 Kaip teigia Italijos vyriausyb? ir Komisija, Aštuntosios direktyvos B priede pateikt? pavyzd?

atitinkantis pažymėjimas leidžia daryti prielaidą, kad suinteresuotasis asmuo yra ne tik PVM mokėtojas pažymėjimo išduodančioje valstybėje narėje, bet taip pat yra ten viena ar kita forma įsisteigęs, kad ten yra jo ekonominės veiklos arba fiksuota vieta, iš kurios vykdomi verslo sandoriai.

41 PVM grąžinančio valstybės narės mokesčio administratorius iš esmės yra *de facto* ir *de jure* saistomas šiame pažymėjime nurodytą duomenį.

42 Tačiau, kalbant apie PVM grąžinimo sąlygas, dėl esamo skirtumo tarp Aštuntojoje direktyvoje nustatytos tvarkos kitoje valstybėje narėje nei PVM grąžinančioje valstybėje įsisteigusiems apmokestinamiesiems asmenims ir Tryliktojoje direktyvoje nustatytos tvarkos Bendrijos teritorijoje neįsisteigusiems apmokestinamiesiems asmenims, pažymėjimo išdavimas pagal Aštuntosios direktyvos B priede pateiktą pavyzdį neturėtų sutrukdyti, kaip tvirtina Vokietijos, Prancūzijos ir Italijos vyriausybės ir Komisija, PVM grąžinančio valstybės narės mokesčio administratoriui įsitikinti, kad žmonų, kurios adresas yra nurodytas tokiaame pažymėjime, iš tikrųjų ten vykdo veiklą.

43 Šiuo požiūriu svarbu priminti, kad atsižvelgti į realią veiklą yra svarbus kriterijus taikant bendrą PVM sistemą (1997 m. vasario 20 d. Sprendimo *DFDS*, C-260/95, Rink. p. I-1005, 23 punktas).

44 Be to, pagal nusistovėjusį teismo praktiką, bylos šalys negali apgaule arba piktnaudžiaudamos remtis Bendrijos teisės aktais (PVM srityje, be kita ko, žr. 2005 m. kovo 3 d. Sprendimo *Fini H*, C-32/03, Rink. p. I-1599, 32 punktą ir 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 68 punktą).

45 Toks būtų atvejis, jei apmokestinamasis asmuo galėtų pasinaudoti PVM grąžinimo tvarka pagal Aštuntojoje direktyvoje skelbiamas sąlygas, nors žmonų, kurios adresas nurodytas pagal šios direktyvos B priede pateiktą pavyzdį išduotame pažymėjime, pažymėjimo išdavusioje valstybėje narėje nevykdo jokios realios veiklos ir nors, beje, suinteresuotasis asmuo nebūtų laikomas įsisteigusiu Bendrijos teritorijoje, jam būtų taikoma minėta direktyva, o ne Tryliktoji.

46 Nors PVM grąžinančio valstybės narės mokesčio administratorius išreiškia abejones, pvz., tariamo piktnaudžiavimo mokesčio srityje atveju, dėl šiame pažymėjime nurodytos žmonės realios veiklos, jis vis dėlto negali, atsižvelgdamas į prielaidą, susijusią su šiuo pažymėjimu, atsisakyti grąžinti PVM apmokestinamajam asmeniui prieš tai nepatikrinęs kitais būdais.

47 Panašiu atveju, kaip nurodo ir generalinio advokato išvados 53 punkte, šis administratorius turi galimybę, kuri jam suteikia Aštuntosios direktyvos 6 straipsnis, pareikalauti, kad apmokestinamasis asmuo pateiktą būtiną duomenį, kurie leistų įvertinti prašymo grąžinti PVM pagrįstumą (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Monte Dei Paschi Di Siena* 31 punktą), pavyzdžiui, informaciją, kuri jam leistų nustatyti, ar pažymėjime nurodyta žmonė vykdo realią veiklą.

48 Kaip nurodė Komisija, minėtas administratorius taip pat turi galimybę pasinaudoti Bendrijos administracinio bendradarbiavimo ir pagalbos priemonėmis, kurios leistų teisingai nustatyti PVM ir kovoti su sukčiavimu bei mokesčio vengimu šioje srityje, pavyzdžiui, priemonės, numatytas 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamente (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinas vertės mokesčio srityje, panaikinančiame Reglamentą (EEB) Nr. 218/92 (OL L 264, p. 1), ir 2004 m. spalio 29 d. Komisijos reglamente (EB) Nr. 1925/2004, nustatančiame Reglamento Nr. 1798/2003 tam tikrą nuostatą taikymą (OL L 331, p. 13).

49 Kadangi iš gautos informacijos matyti, kad apmokestinamojo asmens statuso liudijime

nurodytas adresas nesutampa nei su apmokestinamojo asmens ekonominės veiklos vieta, nei su fiksuota vieta, iš kurios jis vykdo savo sandorius, PVM grąžinančios valstybės narės mokesčių administratorius turi teisę atsisakyti grąžinti PVM, kurio prašo apmokestinamasis asmuo, neatimdamas iš pastarojo galimybės kreiptis į teismą su ieškiniu (dėl piktnaudžiavimo mokesčių srityje žr. minėto sprendimo *Fini H 33* ir *34* punktus; dėl EB 43 straipsnio analogiškai žr. 2006 m. rugsėjo 12 d. Sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, Rink. p. I-7995, 55 punktą).

50 Remiantis tuo, kas išdėstyta, pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Aštuntosios direktyvos 3 straipsnio b punktas ir 9 straipsnio antroji pastraipa turi būti aiškinami taip, kad pagal šios direktyvos B priede pateiktą pavyzdį išduotas liudijimas iš esmės leidžia daryti prielaidą, kad suinteresuotasis asmuo yra ne tik PVM mokėtojas pažymėjimą išdavusio mokesčių administratoriaus valstybėje narėje, bet ir yra sąsisteigęs šioje valstybėje narėje. Tačiau iš šių nuostatų neišplaukia, kad PVM grąžinančios valstybės narės mokesčių administratoriui, kuris abejoja dėl įmonės, kurios adresas nurodytas šiame pažymėjime, realios veiklos, yra draudžiama įsitikinti šios vykdomos veiklos realumu remiantis šiam tikslui PVM reglamentuojančiuose Bendrijos teisės aktuose numatytais administracinėmis priemonėmis.

Dėl antrojo klausimo

51 Antruoju klausimu prašymą pateikęs teismas prašo išaiškinti Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punkte pateiktą sąvoką „ekonominės veiklos vieta“.

52 Pirmiausia reikia pabrėžti, kad Tryliktosios direktyvos prasme Bendrijos teritorijoje neįsisteigusio apmokestinamojo asmens statusui parodyti reikia, kad apmokestinamasis asmuo šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalyje numatytu laikotarpiu nebūtų minėtos direktyvos 1 straipsnio 1 dalyje nurodytais būdais susijęs su šia teritorija.

53 Vienas iš šių būdų kaip tik ir yra „ekonominės veiklos vietos“ ir „fiksuotos vietos, iš kurios būtų vykdomi verslo sandoriai“ buvimas.

54 Remiantis nusistovėjusia teismo praktika PVM srityje, „fiksuotos įmonės vietos“ sąvoka reikalauja, kad ji būtų tam tikro minimalaus dydžio ir joje nuolat būtų paslaugai teikti būtinai žmogiškieji ir techniniai ištekliai (žr. 1985 m. liepos 4 d. Sprendimo *Berkholz*, 168/84, Rink. p. 2251, 18 punktą; minėto sprendimo *DFDS* 20 punktą ir 1997 m. liepos 17 d. Sprendimo *ARO Lease*, C-190/95, Rink. p. I-4383, 15 punktą). Taip ji suponuoja pakankamą pastovumo laipsną, o žmogiškąjį ir techninį išteklių požįriu – tinkamą struktūrą aptariamoms paslaugoms teikti (žr. minėto sprendimo *ARO Lease* 16 punktą).

55 Kalbant konkrečiai apie transporto veiklą, ši sąvoka Bendrijos teisės aktų dėl PVM taikymo tikslais reikalauja, kad būtų bent jau biuras, kuriame galėtų būti sudaromos sutartys ir priimami su kasdiene veikla susiję administraciniai sprendimai, taip pat su šia veikla susijusių transporto priemonių laikymo vieta (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *ARO Lease* 19 ir 27 punktus ir 1998 m. gegužės 7 d. Sprendimo *Lease Plan*, C-390/96, Rink. p. I-2553, 26 punktą). Tačiau minėto transporto priemonių registracija atitinkamoje valstybėje narėje nėra rodymas apie nuolat šioje valstybėje narėje veikiančią įmonę (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Lease Plan* 21 ir 27 punktus).

56 Fiksuota vieta nelaikoma vieta, naudojama vien tam, kad įmonė galėtų vykdyti paruošiamuosius ar pagalbinius veiksmus, pvz., priimti darbuotojus arba pirkti įmonės veiklai reikalingas technines priemones.

57 Tokiu atveju, koks yra pagrindinėje byloje ir kaip išplaukia iš šio sprendimo 31 punkto,

prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, atsižvelgdamas ? skirtingas faktines išvadas (žr. šio sprendimo 28 punkt?), mano, kad vieta, iš kurios ieškov? pagrindin?je byloje iš esm?s realiai atlieka vežim?, yra, yra b?tent Šveicarijoje.

58 Kalbant apie ekonomin?s veiklos viet? Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punkto prasme, reikia pažym?ti, kad nors akivaizdu, jog ta pati vieta tuo pa?iu metu gali sutapti su aptariamais ?mon?s ekonomin?s veiklos vieta ir fiksuota vieta, vien tai, kad ši nuostata, kaip, beje, ir Aštuntosios direktyvos 1 straipsnis, skirtingai apibr?žia ekonomin?s veiklos viet? ir fiksuot? viet?, iš kurios vykdomi verslo sandoriai, parodo, kad, Bendrijos teis?s akt? leid?jo nuomone, pirmoji s?voka yra nesusijusi su antr?ja.

59 Iš to išplaukia, kad aplinkyb?, jog, remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateiktais argumentais nagrin?jant pagrindin? byl?, vieta, iš kurios realiai vykdoma ieškov?s veikla, n?ra pažym?jim? išdavusioje valstyb?je nar?je, nereikia, kad ieškov? pagrindin?je byloje ten nebuvo ?steigusi ekonomin?s veiklos vietos.

60 Kalbant apie bendrov?, kokia yra pagrindin?je byloje, s?voka „ekonomin?s veiklos vieta“ Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 dalies prasme reiškia viet?, kurioje priimami svarbiausi šios bendrov?s valdymo sprendimai ir atliekamos jos pagrindin?s administracijos funkcijos.

61 Nustatant bendrov?s ekonomin?s veiklos viet?, reikia atsižvelgti ? kelet? aspekt?, tarp kuri? pirmiausia ? registruota buvein?, centrin?s administracijos vieta, vadov? susirinkim? vieta ir vieta, kurioje sprendžiama šios bendrov?s strategija (paprastai ji sutampa su susirinkim? vieta). Taip pat galima atsižvelgti ir ? kitus aspektus: pagrindini? vadov? gyvenam?j? viet?, visuotini? susirinkim? viet?, administracini? dokument? ir apskaitos dokument? pri?mimo viet? ir ? pagrindin? finansini?, b?tent banko, operacij? viet?.

62 Taip fiktyvi ?mon?, kokia yra bendrov? „pašto d?žut?“ ar „ekranas“, negali b?ti traktuojama kaip ekonomin?s veiklos vieta Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punkto prasme (analogiškai žr. 2006 m. geguž?s 2 d. Sprendimo *Eurofood IFSC*, C?341/04, Rink. p. I?3813, 35 punkt? ir min?to sprendimo *Cadbury Schweppes ir Cadbury Schweppes Overseas* 68 punkt?).

63 Remiantis tuo, kas išd?styta, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti taip: Tryliktosios direktyvos 1 straipsnio 1 punkt? reikia aiškinti taip, kad bendrov?s ekonomin?s veiklos vieta yra ta vieta, kurioje priimami svarbiausi šios bendrov?s valdymo sprendimai ir atliekamos pagrindin?s jos administracijos funkcijos.

D?I bylin?jimosi išlaid?

64 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? d?I prejudicinio sprendimo 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 (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

1. 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę šalies teritorijoje, tvarkos 3 straipsnio b punktas ir 9 straipsnio antroji pastraipa turi būti aiškinami taip, kad pagal šios direktyvos B priede pateiktą pavyzdį išduotas liudijimas iš esmės leidžia daryti prielaidą, jog suinteresuotasis asmuo yra ne tik PVM mokėtojas liudijimą išdavusioje valstybėje narėje, bet ir yra įsisteigęs šioje valstybėje narėje.

Tačiau iš šių nuostatų neišplaukia, kad PVM grąžinančios valstybės narės mokesčių administratoriui, nagrinėjantį prašymą dėl sumokėto pirkimo pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo, kuris abejoja dėl įmonės, kurios adresas nurodytas šiame liudijime, realios veiklos, yra draudžiama įsitikinti šios vykdomos veiklos realumu remiantis šiam tikslui pridėtinės vertės mokestį reglamentuojančiuose Bendrijos teisės aktuose numatytais administracinėmis priemonėmis.

2. 1986 m. lapkričio 17 d. Tryliktosios Tarybos direktyvos 86/560/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę Bendrijos teritorijoje, tvarkos 1 straipsnio 1 punktą reikia aiškinti taip, kad bendrovės ekonominės veiklos vieta yra ta vieta, kurioje priimami svarbiausi šios bendrovės valdymo sprendimai ir atliekamos jos pagrindinės administracijos funkcijos.

Parašai.

* Proceso kalba: vokiečių.