

Byla C-499/10

Vlaamse Oliemaatschappij NV

prieš

FOD Financiën

(*rechtbank van eerste aanleg te Brugge* prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – Asmenys, privalantys mokėti mokestį – Solidariai atsakingi tretieji asmenys – Kita sandėliavimo procedūra nei muitinis sandėliavimas – Solidarioji sandėlio, kuriame sandėliuojamos prekės, savininko ir apmokestinamojo asmens, kuriam priklauso šios prekės, atsakomybė – Sandėlio savininko sąžiningumas ar jo kaltės arba aplaidumo nebuvimas“

Sprendimo santrauka

*Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Asmenys, privalantys mokėti mokestį – Valstybių narių teisė solidariai atsakingu už mokesčio sumokėjimą laikyti kitą nei mokestį privalantį mokėti asmenį*

(*Tarybos direktyvos 77/388 21 straipsnio 3 dalis*)

Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 2001/115, 21 straipsnio 3 dalį reikia aiškinti taip, kad ja neleidžiama valstyboms narėms numatyti, jog kito sandėlio nei muitinės sandėlis valdytojas yra solidariai atsakingas už pridėtinės vertės mokesčio, mokėtino dėl prekių savininko, šio mokesčio mokėtojo, atlikto prekių tiekimo už atlygą iš šio sandėlio, sumokėjimą, net jeigu šio sandėlio valdytojas yra sąžiningas ar nėra jo kaltės arba aplaidumo.

Iš tiesų nacionalinės priemonės, dėl kurių *de facto* sukuriama solidariosios atsakomybės be kaltės sistema, viršija tai, kas būtina siekiant apsaugoti valstybės iždą. Todėl atsakomybės sumokėti pridėtinės vertės mokestį nustatymas kitam asmeniui nei šis mokestį privalantis sumokėti asmuo, net jei tas asmuo yra galiojantis mokesčių sandėlio savininkas, neleidžiant jam išvengti atsakomybės pateikiant rodymus, kad jis visiškai nesusijęs su šio mokesčio privalančio sumokėti asmens veiksmis, turi būti laikomas nesuderinamu su proporcingumo principu. Iš tiesų akivaizdžiai neproporcinga šiam asmeniui be išlygų priskirti mokestinį pajamų praradimą dėl trečiojo apmokestinamojo asmens veiksmų, kuriems jis neturėjo jokios įtakos.

Todėl aplinkybės, kad kitas nei mokestį turintis sumokėti asmuo veikė sąžiningai, kaip apdairus ūkio subjektas, kad jis žino visą protingą priemonę, kuri galėjo imtis, ir kad nedalyvavo sukūliaujant, yra veiksniai, kuriuos reikia atsižvelgti nustatant, ar galima šį asmenį solidariai pareigoti sumokėti mokėtiną pridėtinės vertės mokestį.

(žr. 24, 26, 28 punktus ir rezoliucin? dal?)

## TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. gruodžio 21 d.(\*)

„Šeštoji PVM direktyva – Asmenys, privalantys mokėti mokestį – Solidariai atsakingi tretieji asmenys – Kita sandėliavimo procedūra nei muitinis sandėliavimas – Solidarioji sandėlio, kuriame sandėliuojamos prekės, savininko ir apmokestinamojo asmens, kuriam priklauso šios prekės, atsakomybė – Sandėlio savininko sąžiningumas ar jo kaltės arba aplaidumo nebuvimas“

Byloje C-499/10

dėl *rechtbank van eerste aanleg te Brugge* (Belgija) 2010 m. spalio 13 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2010 m. spalio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

### **Vlaamse Oliemaatschappij NV**

prieš

### **FOD Financiën**

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. Malenovský, teisėjai G. Arestis (pranešėjas) ir D. Šváby, generalinis advokatas V. Trstenjak,

posėdžio sekretoras M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. rugsėjo 29 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Vlaamse Oliemaatschappij NV*, atstovaujamos advokatas T. Leeuwerck,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos M. Jacobs ir J.-C. Halleux,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir B. Burggraaf,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

### **Sprendimą**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 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 L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 2001 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva 2001/115/EB (OL L 15, 2002, p. 24; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 352; toliau – Šeštoji direktyva), 21 straipsnio 3 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Vlaamse Oliemaatschappij NV* (toliau – VOM) ir *FOD Financiën* (Federalinę valstybinę finansų tarnybą) ginčą dėl šios bendrovės pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) už vieno iš jos klientų iš jos sandorio tiektus degalus mokėjimo.

## Teisinis pagrindas

### Sąjungos teisė

3 Pagal Šeštosios direktyvos 16 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos B skirsnio pirmos pastraipos e punkto pirmos pastraipos redakciją su pakeitimais pagal šios direktyvos 28c straipsnio E antraštinės dalies 1 punkto 1 trauką valstybės narės tam tikromis sąlygomis turi galimybę pasirinkti neapmokestininti tiekiamą prekių, kurioms ketinama taikyti kitą sandėliavimo procedūrą nei muitinis sandėliavimas.

4 Remiantis šios direktyvos 16 straipsnio 1 dalies antros pastraipos redakcija su pakeitimais pagal direktyvos 28c straipsnio E antraštinės dalies 1 punkto 1 trauką, nukrypstant nuo šios direktyvos 21 straipsnio 1 dalies a punkto pirmos pastraipos, asmuo, kuris turi sumokėti mokestį pagal šios dalies pirmą pastraipą, yra asmuo, dėl kurio veiksmų prekės nustoja galioti procedūros ar situacijos, išvardytos šioje dalyje.

5 Šeštosios direktyvos 21 straipsnio „Asmenys, privalantys mokėti mokestį valstybės institucijoms“ redakcijoje su pakeitimais pagal šios direktyvos 28g straipsnį nustatyta:

„1. Pagal vidaus sistemą, toliau išvardyti asmenys privalo mokėti pridėtinės vertės mokestį:

a) apmokestinamasis asmuo, vykdomas apmokestinamų prekių tiekimą arba paslaugų teikimą, išskyrus b ir c punktuose minėtus atvejus.

Kai apmokestinamų prekių tiekimą ar paslaugų teikimą vykdo apmokestinamasis asmuo, kuris nėra sąsisteigės šalies teritorijoje, valstybės narės savo pačių apibrėžtomis sąlygomis gali nustatyti, kad asmuo, privalantis mokėti mokestį, yra asmuo, kuriam yra vykdomas apmokestinamasis prekių tiekimas ar paslaugų teikimas;

b) apmokestinamieji asmenys, kuriems teikiamos paslaugos, nurodytos 9 straipsnio 2 dalies e punkte, arba asmenys, identifikuoti pridėtinės vertės mokesčio mokėtojais šalies teritorijoje, kuriems teikiamos paslaugos nurodytos 28b straipsnio C, D, E ir F skirsniuose, jeigu paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, kuris nėra sąsisteigės šalyje;

c) asmuo, kuriam tiekiamos prekės, kai tenkinamos toliau išvardytos sąlygos:

– apmokestinamas sandoris yra prekių tiekimas pagal 28c straipsnio E skirsnio 3 dalyje nustatytas sąlygas,

– asmuo, kuriam tiekiamos prekės, yra kitas apmokestinamasis asmuo arba neapmokestinamasis juridinis asmuo identifiкуotas pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju šalies teritorijoje,

– apmokestinamojo asmens, kuris nėra įsisteigęs šalyje, išrašyta sąskaita faktūra atitinka 22 straipsnio 3 dalies nuostatas.

Tačiau valstybės narės gali taikyti nukrypimą nuo šios prievolės, kai apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs šalyje, paskiria mokesčių atstovą toje šalyje;

d) bet kuris asmuo, kuris sąskaitoje faktūroje išskiria pridėtinės vertės mokestį;

e) bet kuris asmuo vykdomas apmokestinamą prekę pirmą Bendrijoje.

2. Nukrypstant nuo 1 dalies nuostatų:

a) apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs šalyje, valstybės narės gali leisti jam paskirti mokesčių atstovą, kaip asmenį, atsakingą už pridėtinės vertės mokesčio sumokėjimą. Kiekviena valstybė narė nustato šios nuostatos taikymo sąlygas ir procedūras;

b) kai apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs šalyje, sudaro apmokestinamą sandorą, o su ta šalimi, kurioje įsisteigęs apmokestinamasis asmuo arba kurioje yra jo buveinė, nėra sukurti jokie teisiniai priemonės, numatančios tarpusavio pagalbą savo apimtimi panašią tų, kuri išdėstyta Direktyvose 76/308/EEB, 77/799 EEB ir 1992 m. sausio 27 d. Tarybos reglamente (EEB) Nr. 218/92 dėl administracinio bendradarbiavimo netiesioginio apmokestinimo (PVM) srityje, valstybės narės gali imtis priemonių nustatydamos, kad sumokėti pridėtinės vertės mokestį privalo mokesčių atstovas, kurį vietoj savęs paskiria šalyje neįsisteigęs apmokestinamasis asmuo.

3. Valstybės narės 1 ir 2 dalyse nurodytose situacijose gali nustatyti, kad kas nors kitas, o ne asmuo privalantis mokėti mokesčius, būtų solidariai atsakingas už mokesčių sumokėjimą.

4. Importuojant, asmuo ar asmenys, kuriuos valstybė narė, į kurią importuojamos prekės, paskiria ar pripažįsta kaip privalančius mokėti pridėtinės vertės mokestį.

6 1992 m. vasario 25 d. Europos Tarybos direktyvos 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole (OL L 76, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 179), 4 straipsnio b punkte sako „mokestinis sandoris“ apibrėžiama kaip „vieta, kurioje galiotasis sandorio savininkas savo verslo kontekste ir laikydamasis tam tikrų valstybės narės, kurioje yra mokestinis sandoris, atsakingos institucijos nustatytų sąlygų, gamina, perdirba, laiko, į kurį gauna arba iš kurio išsiunčia akcizais apmokestinamus produktus taikant laikino akcizų mokėjimo atidėjimo režimą“.

#### *Nacionalinės teisės aktai*

7 Belgijos PVM kodekso 51a straipsnio 3 dalyje numatyta:

„Taikant kitą sandoriavimo procedūrą nei muitinis sandoriavimas sandorio, kuriame saugomos prekės, savininkas, už prekių išgabenimą iš sandorio atsakingas asmuo ir, jei yra, jo galiotojas yra solidariai atsakingi už mokesčio valstybei mokėjimą kartu su šiuo mokestį privalančiu mokėti asmeniu <...>“

#### **Pagrindinis byla ir prejudicinis klausimas**

8 VOM yra paslaugų teikėja, kuri klientams teikia laivais atgabenamų naftos produktų išskrovimo, sandėliavimo ir perkrovimo ? sunkvežimius paslaugas. Klientai laiko produktus šiuose sandėliuose iki tol, kol jie parduodami galutiniams klientams, daugiausia mažmeninės prekybos degalinėmis. Už šias paslaugas VOM išrašo „paslaugų išlaidų“ sąskaitų faktūrą, kurios priklauso nuo litrų kiekio.

9 Todėl VOM naudoja „mokestinę sandėlį“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 92/12 4 straipsnio b punktą. Kaip sandėlio savininkas nuo 1999 m. rugsėjo 7 d. ji turi leidimą valdyti kitą nei muitinės sandėlį, skirtą mineralinėms alyvoms sandėliuoti.

10 Pagal tokį leidimą šiame sandėlyje pagal kitą sandėliavimo procedūrą nei muitinis sandėliavimas laikomiems produktams taikomas PVM atidėjimo režimas. Kai šie produktai išgabenami iš šio sandėlio ir arba jiems nebetaikoma kita sandėliavimo procedūra nei muitinis sandėliavimas, arba jie tiekiami už atlygą, už juos turi būti sumokėtas PVM.

11 *Ghebra NV* (toliau – *Ghebra*) užsiėmė didmenine prekyba degalais ir sandėliavo naftos produktus VOM sandėlyje. 2003 m. birželio 20 d. *Ghebra* pripažinta bankrutavusia.

12 Mokesčių administratoriui atlikus patikrinimą 2006 m. vasario 7 d. buvo surašytas protokolas, iš kurio matyti, kad *Ghebra* 2003 m. kovo ir balandžio mėnesiais iš VOM sandėlio tiekė degalus už atlygą. Kadangi dėl šių tiekimų nustojo galioti kita sandėliavimo procedūra nei muitinis sandėliavimas, jie apmokestinami PVM, o už juos mokėtina suma sudaro 2 133 005 EUR.

13 *Ghebra* bankroto administratoriui pranešus, kad dėl turto trūkumo Belgijos valstybei nebus sumokėtas mokėtinas PVM, 2006 m. balandžio 11 d. mokesčių administratorius priėmė VOM taikytiną nurodymą sumokėti pagal Belgijos PVM kodekso 51a straipsnio 3 dalį.

14 2006 m. gegužės 31 d. VOM pateikė skundą dėl šio nurodymo *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge*.

15 Grėsdama ieškinti VOM, be kita ko, tvirtina, kad solidarioji sandėlio savininko atsakomybė už sandėlio naudotojo mokėtino PVM sumokėjimą pagal Belgijos PVM kodekso 51a straipsnio 3 dalį nesuderinama su bendraisiais teisinio saugumo ir proporcingumo principais, kurie yra Sąjungos teisės sistemos dalis, nes ji taikoma neatsižvelgiant į sandėlio savininko sąžiningumą. Šiuo atžvilgiu ji priduria, kad sandėliams taikytino PVM režimo srityje sandėlio savininkui tenka pasyvus vaidmuo, nes jis tik suteikia savo sandėlį naudotis klientams, kad jie galėtų sandėliuoti prekes, ir neturi jokios teisės ar mokestinės priemonės kontroliuoti, ar jie faktiškai sumokėjo PVM, arba priversti juos tai padaryti. Remdamasi Teisingumo Teismo praktika, VOM mano, kad neatsižvelgiant į tai, kaip kitas nei pradinis mokestis turintis sumokėti asmuo galėjo žinoti apie prievolę sumokėti šį mokestį, siekiant jį laikyti solidariai atsakingu už šio mokesčio sumokėjimą, ir taip išslygti, kuriomis asmuo gali būti laikomas solidariai atsakingu už šio mokesčio sumokėjimą, pašalinant bet kokį su sąžiningumu susijusį kriterijų, nacionalinės teisės nuostata viršijama tai, kas būtina ir tinkama ja siekiamam tikslui pasiekti.

16 *FOD Financiën* mano, kad Belgijos PVM kodekso 51a straipsnio 3 dalis atitinka proporcingumo principą, kad šio principo laikymąsi turi patikrinti nacionalinis teismas ir kad solidarioji atsakomybė yra tinkama ir proporcinga priemonė naftos produktų sektoriuje.

17 *Rechtbank van eerste aanleg te Brugge*, manydamas, kad b?tina gauti atsakym? ? klausim?, ar Belgijos PVM kodekso 51a straipsnio 3 dalis yra suderinama su S?jungos teise, vis? pirma su teisinio saugumo ir proporcingumo principais, nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar [Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 3 dalimi] kartu su [šios direktyvos 16 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos B skirsnio pirmos pastraipos e punkto pirma pastraipa ir 16 straipsnio 1 dalies antra pastraipa] valstyb?ms nar?ms leidžiama numatyti, kad kito sand?lio nei muitin?s sand?lis valdytojas be išlyg? laikomas solidariai atsakingu už mokes?io, mok?tino d?l preki? savininko, mokes?io apmokestinamojo asmens, atlikto tiekimo už atlyg?, sumok?jim?, net jei sand?lio valdytojas yra s?žiningas ar n?ra jo kalt?s arba aplaidumo <...>“

### **D?l prejudicinio klausimo**

18 Klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s nori sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 3 dal? reikia aiškinti taip, kad ja leidžiama valstyb?ms nar?ms numatyti, jog kito sand?lio nei muitin?s sand?lis valdytojas yra solidariai atsakingas už PVM, mok?tino d?l preki? savininko, šio mokes?io mok?tojo, atlikto preki? tiekimo už atlyg? iš šio sand?lio, sumok?jim?, net jei šio sand?lio valdytojas yra s?žiningas ar n?ra jo kalt?s arba aplaidumo.

19 Reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 3 dalimi valstyb?ms nar?ms iš esm?s leidžiama priimti priemones, pagal kurias asmuo yra solidariai atsakingas sumok?ti kito asmens, pagal vien? iš šio straipsnio 1 ir 2 dali? nuostat? privalan?io sumok?ti mokest?, mok?tino PVM sum? (žr. 2006 m. geguž?s 11 d. Sprendimo *Federation of Technological Industries ir kt.*, C?384/04, Rink. p. I?4191, 28 punkt?).

20 Ta?iau ?gyvendindamos S?jungos direktyv? joms suteiktus ?galiojimus valstyb?s nar?s turi laikytis bendr?j? teis?s princip?, kurie yra S?jungos teisin?s sistemos dalis, tarp kuri? yra, be kita ko, teisinio saugumo ir proporcingumo principai (žr., be kita ko, min?to Sprendimo *Federation of Technological Industries ir kt.* 29 punkt? ir 2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Netto Supermarkt* C?271/06, Rink. p. I?771, 18 punkt?).

21 Konkre?iau d?l proporcingumo principo Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad pagal š? princip? valstyb?s nar?s privalo naudoti priemones, kurios, leisdamos veiksmingai pasiekti vidaus teise siekiamus tikslus, kuo mažiau pakenkt? atitinkamais S?jungos teis?s aktais nustatytiems tikslams ir principams (žr., be kita ko, 2007 m. rugs?jo 27 d. Sprendimo *Teleos ir kt.*, C?409/04, Rink. p. I?7797, 52 punkt? ir min?to Sprendimo *Netto Supermarkt* 19 punkt?).

22 Taigi nors teis?ta, kad valstybi? nari? priimtomis priemon?mis siekiama kuo veiksmingiau apsaugoti valstyb?s išdo teises, jos negali viršyti to, kas b?tina šiam tikslui pasiekti (žr., be kita ko, min?t? sprendim? *Federation of Technological Industries ir kt.* 30 punkt? ir *Netto Supermarkt* 20 punkt?).

23 Šiuo atžvilgiu nacionalinėje nuostatoje, nagrinėjamoje pagrindinėje byloje, numatyta, kad taikant kitą sandėliavimo procedūrą nei muitinis sandėliavimas sandėlio, kuriame saugomos prekės, savininkas, už prekių išgabenimą iš sandėlio atsakingas asmuo ir, jei yra, jo įgaliotojas yra solidariai atsakingi už mokesčio valstybei sumokėjimą kartu su šiuo mokestį privalančiu mokėti asmeniu. Taigi pagal šią nuostatą kito sandėlio nei muitinės sandėlis valdytojas yra solidariai atsakingas už tai, kad būtų sumokėtas PVM, kartu su pradiniu šiuo mokestį privalančiu sumokėti asmeniu, t. y. šio valdytojo klientu. Ši solidarinio pareiga suformuluota be išlygų, todėl ji taikoma sandėlio savininkui, net jei jis yra sąžiningas ar nėra jo kaltės arba aplaidumo.

24 Tačiau Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad nacionalinės priemonės, dėl kurių *de facto* sukuriama solidariosios atsakomybės be kaltės sistema, viršija tai, kas būtina siekiant apsaugoti valstybės išdo teises (žr. minėto Sprendimo *Federation of Technological Industries ir kt.* 32 punktą). Todėl atsakomybės sumokėti PVM nustatymas kitam asmeniui nei šiuo mokestį privalantis sumokėti asmuo, net jei tas asmuo yra įgaliotasis mokesčių sandėlio savininkas, turintis konkrečias Direktyvoje 92/12 nurodytas prievoles, neleidžiant jam išvengti atsakomybės pateikiant rodymus, kad jis visiškai nesusijęs su šio mokestį privalančio sumokėti asmens veiksmis, turi būti laikomas nesuderinamu su proporcingumo principu. Iš tiesų akivaizdžiai neproporcinga šiam asmeniui be išlygų priskirti mokestinį pajamų praradimą dėl trečiojo apmokestinamojo asmens veiksmų, kuriems jis neturėjo jokios įtakos (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Netto Supermarkt* 23 punktą).

25 Tačiau Sąjungos teisei neprieštarauja reikalavimas, kad kitas nei mokestį turintis sumokėti asmuo imtųsi bet kokių priemonių, kurių gali būti pagrįstai iš jo reikalaujama, kad įsitikintų, jog jo sudaromas sandoris neįtraukia jo į sukėjamą mokesčių srityje (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Federation of Technological Industries ir kt.* 33 punktą, *Teleos ir kt.* 65 punktą, taip pat *Netto Supermarkt* 24 punktą).

26 Todėl aplinkybės, kad kitas nei mokestį turintis sumokėti asmuo veikė sąžiningai, kaip apdairus žmogus subjektas, kuris žino visą protingą priemonių, kurių galėjo imtis, ir kad nedalyvavo sukėdijant, yra veiksniai, kuriuos reikia atsižvelgti nustatant, ar galima šiuo asmenį solidariai įpareigoti sumokėti mokėtiną PVM (žr. minėto Sprendimo *Teleos ir kt.* 66 punktą ir *Netto Supermarkt* 25 punktą).

27 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi įvertinti, ar šios aplinkybės yra pagrindinėje byloje.

28 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, ir pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 3 dalį reikia aiškinti taip, jog ja neleidžiama valstybėms narėms numatyti, kad kito sandėlio nei muitinės sandėlis valdytojas yra solidariai atsakingas už PVM, mokėtiną dėl prekių savininko, šio mokesčio mokėtojo, atlikto prekių tiekimo už atlygą iš šio sandėlio, sumokėjimą, net jeigu šio sandėlio valdytojas yra sąžiningas arba nėra jo kaltės ar aplaidumo.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

29 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

**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, iš dalies pakeistos 2001 m. gruodžio 20 d. Tarybos direktyva**

**2001/115/EB, 21 straipsnio 3 dalį reikia aiškinti taip, kad jai neleidžiama valstybės narėms numatyti, jog kito sandorio nei muitinės sandoris valdytojas yra solidariai atsakingas už pridėtinės vertės mokesčio, mokėtino dėl prekių savininko, šio mokesčio mokėtojo, atlikto prekių tiekimo už atlygą iš šio sandorio, sumokėjimą, net jeigu šio sandorio valdytojas yra sąžiningas ar nėra jo kaltės arba aplaidumo.**

Parašai.

\* Proceso kalba: nyderlandų.