

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (devintoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. birželio 14 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 138 straipsnio 2 dalies a punktas – Naujos transporto priemonės tiekimo Bendrijos viduje neapmokestinimo sąlygos – Pirkėjo gyvenamoji vieta paskirties valstybėje narėje – Laikinoji registracija paskirties valstybėje narėje – Sukčiavimo mokesčių srityje pavojus – Pardavėjo sąžiningumas – Pardavėjo rūpestingumo pareiga“

Byloje C-26/16

Dėl *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* (Mokestinio ginčo arbitražo teismas – Administracinio ginčo arbitražo centras, Portugalija) 2015 m. lapkričio 30 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. sausio 18 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda

prieš

Autoridade Tributária e Aduaneira

TEISINGUMO TEISMAS (devintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Juhász, teisėjai C. Vajda ir K. Jürimäe (pranešėja),

generalinis advokatas P. Mengozzi,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

– *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda*, atstovaujamos advokatų B. Botelho Antunes ir M.J. Mendonça,

– Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Inez Fernandes, R. Campos Laires ir M. Figueiredo,

– Europos Komisijos, atstovaujamos A. Caeiros ir L. Lozano Palacios,

susipažinęs su 2017 m. vasario 1 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos

direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, klaidų ištaisymas OL L 335, 2007 12 20, p. 60, toliau – PVM direktyva) 138 straipsnio 2 dalies a punkto išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis Lda* (toliau – *Santogal*) ir *Autoridade Tributária e Aduaneira* (Mokesčių ir muitų institucija, Portugalija) ginčą dėl to, kad ši institucija atsisakė neapmokestinti pridėtinės vertės mokesčiu (PVM) sandorą – naujos transporto priemonės įsigijimą Bendrijos viduje.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 PVM direktyvos 11 konstatuojamojoje dalyje nurodyta:

„Taip pat yra tikslinga, kad pereinamuoju laikotarpiu tam tikros vertės įsigijimo Bendrijos viduje sandoriai, kuriuos sudarė atleisti nuo mokesčio asmenys arba neapmokestinamieji juridiniai asmenys, taip pat tam tikra nuotolinė prekyba ir naujų transporto priemonių tiekimas Bendrijos viduje privatiems asmenims arba atleistiems nuo mokesčio ar neapmokestinamiesiems asmenims turėtų būti apmokestinami paskirties valstybėje narėje taikant tos valstybės narės nustatytus mokesčių tarifus ir tos valstybės narės nustatytais sąlygomis, jeigu tokie sandoriai, nesant specialiai nuostatų, gerokai iškreiptų konkurenciją tarp valstybių narių.“

4 Šios direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:

„1. PVM objektas yra šie sandoriai:

<...>

b) prekių įsigijimas už atlygą Bendrijos viduje, kai jas valstybės narės teritorijoje įsigyja:

<...>

ii) kai įsigyjamą naują transporto priemonę – apmokestinamasis asmuo arba neapmokestinamasis juridinis asmuo, kurio kiti įsigijimai nėra PVM objektas pagal 3 straipsnio 1 dalį, arba kitas neapmokestinamasis asmuo;

<...>“

5 Šios direktyvos 3 straipsnyje numatyta:

„1. Nukrypstant nuo 2 straipsnio 1 dalies b punkto i papunkčio, šie sandoriai nėra PVM objektas:

<...>

b) a punkte ir 4 straipsnyje nenurodytų prekių ir kitų prekių, išskyrus naujas transporto priemones ar akcizais apmokestinamus produktus, įsigijimas Bendrijos viduje, kai juos apmokestinamasis asmuo įsigyja savo veiklos žemės ūkyje, miškininkystės ar žuvininkystės ūkyje tikslais, kuriam taikoma ūkininkams skirta vienodo tarifo schema, arba apmokestinamasis asmuo, tiekiantis tik tas prekes ar teikiantis tik tas paslaugas, kurioms PVM atskaita negalima, arba neapmokestinamasis juridinis asmuo.

<...>“

6 Šios direktyvos 20 straipsnio pirmoje pastraipoje nustatyta:

„Prekių įsigijimas Bendrijos viduje“ – teisės disponuoti kilnojamuoju materialiuoju turtu kaip savininkui įsigijimas, kai prekes įsigyjantį asmeniui į kitą valstybę narę nei tą, iš kurios prekės yra išsiųstos ar išgabentos, siunčia ar gabena pardavėjas arba prekes įsigyjantis asmuo ar kitas asmuo pardavėjo ar prekes įsigyjantio asmens vardu.“

7 PVM direktyvos 131 straipsnyje, kuris yra šios direktyvos IX antraštinės dalies 1 skyriuje „Bendrosios nuostatos“ ir kuriame reglamentuoti neapmokestinimo PVM atvejai, numatyta:

„2–9 skyriuose numatytais atvejais neapmokestinimas PVM taikomas nepažeidžiant kitų [Sąjungos teisės] nuostatų ir tokiomis sąlygomis, kurias valstybės narės nustato siekdamas užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo atvejus reglamentuojančių nuostatų taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams.“

8 Šios direktyvos IX antraštinės dalies 4 skyriuje reglamentuotas „sandorių Bendrijos viduje neapmokestinimas PVM“. Dėl prekių tiekimo neapmokestinimo PVM šios direktyvos 138 straipsnyje nustatyta:

„1. Valstybės narės neapmokestina prekių tiekimo, kai tas prekes pardavėjas ar prekes įsigyjantis asmuo išsiunčia ar išgabena į paskirties vietą, esančią [Sąjungoje], bet ne jos atitinkamoje teritorijoje, kitam apmokestinamajam asmeniui ar neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, veikiančiam kaip toks, į kitą valstybę narę nei tą, kurioje pradėtas prekių siuntimas ar gabenimas, arba kai tai atliekama pardavėjo ar prekes įsigyjantio asmens vardu.

2. Be 1 dalyje nurodyto prekių tiekimo[,] valstybės narės neapmokestina šie sandoriai:

a) naujų transporto priemonių tiekimo, kai jas pardavėjas arba įsigyjantis asmuo išsiunčia ar išgabena įsigyjantį asmeniui į paskirties vietą, esančią [Sąjungoje], bet ne į atitinkamoje teritorijoje, apmokestinamiesiems asmenims ar neapmokestinamiesiems juridiniams asmenims, kai šie asmenys prekių įsigijimui Bendrijos viduje nėra PVM objektas pagal 3 straipsnio 1 dalį, ar kitiems neapmokestinamiesiems asmenims, arba tai atliekama pardavėjo ar prekes įsigyjantio asmens vardu;

<...>“

Portugalijos teisė

9 *Regime do IVA das Transações Intracomunitárias* (PVM taikymo sandoriams Bendrijos viduje schema, toliau – RITI) į Portugalijos teisę perkeltos PVM direktyvos nuostatos, susijusios su sandoriais Bendrijos viduje.

10 Kaip matyti iš RITI 14 straipsnio b punkto, siejamo su RITI 1 straipsnio e punktu, bet kokio asmens naujų transporto priemonių tiekimas už atlygą, kai jas pardavėjas arba įsigyjantis asmuo išsiunčia arba išgabena iš nacionalinės teritorijos įsigyjantį asmeniui, įsisteigusiam arba turinčiam nuolatinę gyvenamąją vietą kitoje valstybėje narėje, arba tai atliekama į jo vardu, neapmokestinamas PVM.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

11 *Santogal* yra komercinė veiklą vykdoma bendrovė, kuri užsiima prekyba variklinėmis transporto priemonėmis Portugalijoje.

- 12 *Santogal* pagal 2010 m. sausio 26 d. s?skait? fakt?r? už 447 665 EUR sum? pardav? nauj? transporto priemon?, kuri? prieš tai nupirko iš *Mercedes-Benz PortugalSA* ir kurios ?vežimas ? Portugalijos teritorij? buvo patvirtintas 2009 m. geguž?s 25 d. muitin?s deklaracija.
- 13 Sudarydamas transporto priemon?s ?sigijimo sandor? pirk?jas, Angolos pilietis, praneš? *Santogal*, kad ketina j? asmeniniais tikslais naudoti Ispanijoje, kur jau yra ?sik?r?s, išsi?sti j? ? ši? šal?, pasir?pinant jos pervežimu, ten atlikti jos technin? patikr? ir užregistruoti. Šis pirk?jas pateik? *Santogal* savo užsienie?io registracijos numer? (NIE) Ispanijoje, dokument?, kur? 2008 m. geguž?s 2 d. išdav? *Ministério del Interior, Dirección General de la Policía y de la Guardia Civil – Comunidad Tui-Valencia* (Vidaus reikal? ministerijos policijos ir žandarmerijos generalinis direktoratas – Tui-Valensijos savivaldyb?, Ispanija) ir kuriuo patvirtintas jo ?registravimas centriniame užsienie?i? registre, jam suteikiant š? užsienie?io registracijos numer?, taip pat savo Angolos paso kopij?. Ta?iau adresas, kur? pirk?jas nurod? sudarydamas pirkimo-pardavimo sandor?, nesutapo su 2008 m. geguž?s 2 d. dokumente nurodytu adresu.
- 14 Atsižvelgdama ? šiuos dokumentus *Santogal* nusprend?, kad transporto priemon?s pardavimas nebuvo apmokestintas PVM pagal RITI 14 straipsnio b punkt?. Tod?l Portugalijoje nebuvo sumok?tas PVM.
- 15 Transporto priemon? buvo pergabenta ? Ispanij? visiškai uždareme vilkike.
- 16 Atlik?s transporto priemon?s technin? apži?r? Ispanijoje, pirk?jas *Santogal* prašymu nusiunt? šiai bendrovei du dokumentus, kad šie b?t? ?traukti ? pirkimo-pardavimo byl?, t. y. technin?s apži?ros pažym?, išduot? 2010 m. vasario 11 d., ir ?registravimo Ispanijoje pažym?, išduot? 2010 m. vasario 18 d. Pastaroji pažyma, kurioje nurodytas pirk?jo adresas nesutapo nei su adresu, pirk?jo nurodytu sudarant pirkimo-pardavimo sandor?, nei su adresu, nurodytu 2008 m. geguž?s 2 d. dokumente, buvo susijusi su „turistinio“ numerio ženklais, kuri? galiojimas tur?jo baigtis 2011 m. vasario 17 d. Remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? patekusio teismo nurodyta informacija, pagal Ispanijos teis? turistinio numerio ženklai yra laikini, kuriuos paprastai galima naudoti ne ilgiau nei 6 m?nesius per 12 m?nesi? laikotarp?; j? galiojim? institucijos gali prat?sti. Jie gali b?ti išduodami tik nenuolatiniams Ispanijos gyventojams.
- 17 Gavusi informacij?, kuri? *Santogal* atsiunt? 2011 m. vasario m?n., siekdama, kad b?t? panaikinta 2009 m. birželio 25 d. muitin?s deklaracija, 2011 m. kovo 3 d. *Mercedes-Benz Portugal* pateik? papildom? muitin?s deklaracij? tam, kad b?t? panaikinta min?ta deklaracija d?l transporto priemon?s išsiuntimo. 2009 m. geguž?s 25 d. kompetentingos Portugalijos institucijos panaikino muitin?s deklaracij?.
- 18 2013 m. spalio 24 d. laišku *Direção de Serviços Antifraude Aduaneira* (Kovos su suk?iavimu muit? srityje tarnyba, Portugalija) rekomendavo *Direção de Finanças de Lisboa* (Lisabonos finans? tarnyba, Portugalija) ?pareigoti sumok?ti PVM už parduot? transporto priemon?. Ši tarnyba taip pat nurod?, kad jos pirk?jas gyveno Portugalijoje ir buvo joje registruotas kaip bendrov?s valdytojas. Be to, atsakydamos ? prašym? suteikti informacijos, Ispanijos valdžios institucijos patikslino, jog 2010 m. pirk?jas nebuvo registruotas kaip Ispanijos gyventojas ir joje niekada nepateik? pajam? deklaracijos.
- 19 V?liau bendrov?je *Santogal* buvo atlikta dalinis vidaus patikrinimas, susij?s su PVM už 2010 m. sausio m?n. Per ši? patikr? mokes?i? ir muit? institucija suraš? ataskait?, joje padar? išvad?, kad RITI 14 straipsnio b punkte numatytas neapmokestinimo PVM atvejis netaikomas transporto priemon?s pardavimui, nes pirk?jas negyveno Ispanijoje ir nevykd? joje veiklos. Ji taip pat pažym?jo, kad, remiantis jos duomen? baz?se esama informacija, pirk?jas iki 2001 m. tur?jo suteikt? Portugalijos mokes?i? mok?tojo kod? ir kad jo gyvenamosios vietos valstyb? yra

Portugalija.

20 Po šio patikrinimo 2014 m. spalio 14 d. mokes?i? ir muit? institucija pateik? pranešim? d?l papildomai mok?tino 89 533 EUR dydžio PVM, taip pat d?l mok?tin? 15 914,80 EUR kompensacini? pal?kan? už laikotarp? nuo 2010 m. kovo 12 d. iki 2014 m. rugpj??io 20 d. 2014 m. gruodžio m?n. *Santogal* sumok?jo šias sumas.

21 *Santogal* kreip?si ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikus? teism?, prašydama panaikinti šiuos pranešimus ir atlyginti žal?. Min?tame teisme ji, be kita ko, argumentavo, kad mokes?i? ir muit? institucij? pateiktas RITI 1 straipsnio e punkto ir 14 straipsnio b punkto aiškinimas prieštaravo PVM direktyvos 138 straipsnio 2 daliai, kuri yra tiesioginio veikimo nuostata. *Santogal* taip pat teig?, kad prieš j? negalima remtis galimu pirk?jo suk?iavimu PVM srityje.

22 Prašyme priimti prejudicin? sprendim? j? pateik?s teismas pirmiausia abejoja d?l pirk?jo gyvenamosios vietos sudarant pagrindin?je byloje nagrin?jam? transporto priemon?s pirkimo-pardavimo sandor?. Vis? pirma šis teismas nurodo, kad pirk?jo ?prasta gyvenamoji vieta nebuvo Ispanijoje. Vis d?lto nebuvo ?rodyta, kad sudarydamas min?t? pirkimopardavimo sandor? jis gyveno Portugalijoje. Be to, šio teismo turimoje bylos medžiagoje n?ra informacijos nei apie sumok?t? PVM už transporto priemon? Ispanijoje, nei apie tos priemon?s likim? po turistinio numerio ženkl? jai suteikimo. Taip pat ne?rodyta, kad pagal Ispanijos teis?je numatyt? tvark? b?t? pasibaig? galioti jos turistinio numerio ženklai.

23 Dar prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, jog ne?rodyta, kad *Santogal* bendradarbiavo su pirk?ju, siekdama išvengti PVM sumok?jimo už parduot? transporto priemon?. Priešingai, jo nuomone, iš jam pateikt? ?rodym? matyti, jog *Santogal* užtikrino neapmokestinimo PVM s?lyg? laikym?si. Min?tas teismas pažymi, kad nei muitin?s tarpininkai, nei muitin?s tarnybos nesuabejojo dokument?, reikaling? 2009 m. geguž?s 25 d. muitin?s deklaracijai panaikinti, pakankamumu ir kad 2013 m. spalio 24 d. Kovos su suk?iavimu muit? srityje tarnybos laiškas buvo grindžiamas papildoma informacija, kuri nebuvo prieinama *Santogal*.

24 Galiausiai remdamasis 2010 m. gruodžio 7 d. Sprendimu R. (C?285/09, EU:C:2010:742) prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas konstatuoja, kad Teisingumo Teismo jurisprudencijoje n?ra aiškaus atsakymo ? jo nagrin?jamoje byloje kylan?ius klausimus.

25 Šiomis aplinkyb?mis *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* [Mokestinin? gin?? arbitražo teismas – Administracinin? gin?? arbitražo centras, Portugalija] nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punkt? draudžiama nacionalin?s teis?s normose [kurios ?tvirtintos [RITI] 1 straipsnio e punkte ir 14 straipsnio b punkte], tam, kad b?t? neapmokestintas PVM naujos transporto priemon?s, pirk?jo išgabentos iš nacionalin?s teritorijos ? kit? valstyb? nar?, tiekimas už atlyg?, reikalauti, kad pirk?jas b?t? ?sisteig?s arba nuolat gyvent? šioje valstyb?je nar?je?

2. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punkt? draudžiama netaikyti neapmokestinimo valstyb?je nar?je, kurioje prad?tas gabenimas, kai ?sigyta transporto priemon? buvo išgabenta ? Ispanij?, kur ji laikinai ?registruota ir jai taikyta [Ispanijos] mokes?i? schema <...>?

3. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punkt? draudžiama reikalauti, kad naujos transporto priemon?s [pardav?jas] sumok?t? PVM, kai ne?rodyta, ar baig?si turistinio numerio

ženklo galiojimas bent vienu iš [Ispanijos teis?je] nurodyt? atvej?, ir ar buvo sumok?tas arba bus sumok?tas PVM d?l šio ženklo galiojimo pasibaigimo?

4. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punkt? ir teisinio saugumo, proporcingumo ir teis?t? l?kes?i? principus draudžiamas reikalavimas, kad PVM sumok?t? naujos transporto priemon?s, išsi?stos ? kit? valstyb? nar?, [pardav?jas], kai:

- pirk?jas prieš siuntim? informavo [pardav?j?], kad gyvena paskirties valstyb?je nar?je, ir jam pateik? dokument?, kuriame patvirtinama, jog jam suteiktas užsienie?io identifikacijos kodas šioje valstyb?je nar?je, ir kuriame nurodyta kita gyvenamoji vieta šioje valstyb?je, nei teig? pirk?jas,
- pirk?jas v?liau pateikia [pardav?jui] dokumentus, kuriuose nurodyta, kad paskirties valstyb?je nar?je atlikta ?sigytos transporto priemon?s technin? apži?ra ir kad jai buvo suteiktas turistinio numerio ženklas,
- nebuvo ?rodyta, kad [pardav?jas] bendradarbiavo su pirk?ju, siekdamas išvengti PVM mok?jimo,
- muitin?s institucijos neprieštaravo d?l transporto priemon?s muitin?s deklaracijos panaikinimo remiantis [pardav?jo] turimais dokumentais“

D?l prejudicini? klausim?

D?l priimtinum?

26 Remdamasi trimis motyvais Portugalijos Respublika tvirtina, kad prejudiciniai klausimai yra nepriimtini.

27 Pirma, ši vyriausyb? tvirtina, kad prejudiciniai klausimai, kaip jie suformuluoti sprendime d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, yra susij? su PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies b punktu, kuris netaikytinas pagrindin?je byloje. Tai, kad vienas iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo teis?j? atsiunt? elektronin? laišk?, kuriame nurodyta, jog taikytina nuostata yra PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas ir kurio kopija prid?ta prie sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim?, negali ištaisyti iš pradži? padarytos klaidos, atsižvelgiant ? vidaus teis?s proceso normas ir kitoms valstyb?ms nar?ms pripažint? garantij? pateikti savo pastabas.

28 Reikia priminti, jog tai, kad nacionalinis teismas formaliai pateik? prejudicin? klausim?, nurodydamas tam tikras S?jungos teis?s nuostatas, netrukdo Teisingumo Teismui pateikti šiam teismui išsamaus išaiškinimo, kuris gali b?ti naudingas sprendimui jo nagrin?jamoje byloje priimti, neatsižvelgiant ? tai, ar prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas apie tai užsimena savo pateiktuose klausimuose. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas turi iš visos nacionalinio teismo pateiktos informacijos, ypa? iš sprendimo pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? motyvuoamosios dalies, atrinkti aiškintinus S?jungos teis?s klausimus, atsižvelgdamas ? bylos dalyk? (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 21 d. Sprendimo *New Valmar*, C?15/15, EU:C:2016:464, 29 punkt? ir 2016 m. rugs?jo 29 d. Sprendimo *Essent Belgium*, C?492/14, EU:C:2016:732, 43 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?).

29 Nagrin?jamu atveju, kaip savo išvados 21–23 punktuose pažym?jo generalinis advokatas, akivaizdu, kad iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? motyv? matyti, jog prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas siekia sužinoti, kaip aiškinti PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punkt?, neatsižvelgiant ? tai, kad šiame sprendime min?tas teismas klaidingai nurod? PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies b punkt?. Be to, tas teismas ištais? min?t? klaid?

elektroniniame laiške, kuris buvo pridėtas prie minėto sprendimo.

30 Antra, Portugalijos vyriausybė mano, kad pagrindinis bylos faktinis aplinkybės išdėstytos nenuosekliai ir prieštaringai ir kad šiam dėjstymui trūksta aiškumo.

31 Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją nacionalinio teismo pateiktiems klausimams dėl Sąjungos teisės išaiškinimo, atsižvelgiant į jo paties nurodytas faktines aplinkybes ir teisinius pagrindus, kurių tikslumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma svarbos prezumpcija. Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prašymo tik jeigu akivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės išaiškinimas visiškai nesusijęs su pagrindine byloje nagrinėjamo ginčo aplinkybėmis ar dalyku, jeigu problema hipotetinė arba jeigu Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ir teises aplinkybes, būtinas tam, kad naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus (2014 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti ir kt.*, C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, EU:C:2014:2455, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

32 Šiuo atveju reikia konstatuoti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo pateiktas faktinis ir teisinis aplinkybių aprašymas yra pakankamas tam, kad Teisingumo Teismas galėtų naudingai atsakyti į pateiktus klausimus.

33 Trečia, Portugalijos vyriausybė teigia, kad prejudiciniai klausimai yra hipotetiniai, nes prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodė, nors ir klaidingai, kad pagrindinė byloje nagrinėjamas panešimas dėl mokesčio PVM buvo nepakankamai motyvuotas, todėl turės būti panaikintas, neatsižvelgiant į Teisingumo Teismo atsakymą į šiuos klausimus.

34 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 26 punkte, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą niekaip negalima spręsti, kad minėtas panešimas bus panaikintas, neatsižvelgiant į atsakymą į prejudicinius klausimus. Be to, neabejotina, kad PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas yra susijęs su pagrindinės bylos dalyku – atsakymo neapmokestininti PVM sandorų dėl naujos transporto priemonės suderinamumu su šia nuostata.

35 Taigi pateikti prejudiciniai klausimai yra priimtini.

Dėl pirmojo klausimo

36 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktą reikia aiškinti kaip draudžiantį tai, kad pagal nacionalines nuostatas naujos transporto priemonės tiekimas Bendrijos viduje neapmokestinamas tik su sąlyga, kad šios transporto priemonės įgijėjas yra sąsisteigės arba nuolat gyvena minėtos transporto priemonės paskirties valstybėje narėje.

37 Pirmiausia, pažymėtina, kad šiam klausimui taikoma pereinamojo laikotarpio PVM sistema, susijusi su prekyba Bendrijos viduje, nustatyta 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyvoje 91/680/EEB, papildančioje bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies keičiančioje Direktyvą 77/388/EEB, siekiant panaikinti fiskalines sienas (OL L 376, 1991, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 160). Ši sistema grindžiama naujo apmokestinimo momentu, t. y. prekių įsigijimo Bendrijos viduje, nustatymu, leidžiančiu mokesčines pajamas priskirti valstybei narei, kurioje vyksta galutinis vartojimas (2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 22 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

38 Taigi schema, kurią sudaro, pirma, valstybės narės, iš kur pradedamas tiekimas, dėl kurio atliekamas siuntimas ar gabenimas Bendrijos viduje, vykdomas neapmokestinimas ir su tuo susijusi tos valstybės narės taikoma sumokėto pirkimo PVM atskaita ar grąžinimas, ir, antra,

valstybės narės, kuri atgabenamos prekės, vykdomas sigijimo Bendrijos viduje apmokestinimas, siekiama užtikrinti aiškų valstybių narių mokestinio suvereniteto atskyrimą (2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 23 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

39 Konkrečiai kalbant apie taisykles, susijusias su naujų transporto priemonių sigijimo apmokestinimu, pažymėtina, kad iš PVM direktyvos 11 konstatuojamosios dalies matyti, kad, be kompetencijos padalijimo mokesčių srityje, jomis taip pat siekiama užkirsti kelią konkurencijos iškraipymams tarp valstybių narių, kuri gali atsirasti taikant skirtingus mokesčių tarifus (2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 24 punktą).

40 Atsižvelgiant į šį kontekstą ir į šiuos tikslus reikia aiškinti PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktą.

41 Šioje nuostatoje numatyta pareiga valstybųms narėms neapmokestinti naujų transporto priemonių tiekimo, kuris atitinka joje išsamiai (pagal analogiją žr. 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, 59 punktą) išvardytas materialiąsias sąlygas (pagal analogiją žr. 2014 m. spalio 9 d. Sprendimo *Traum*, C-492/13, EU:C:2014:2267, 46 punktą).

42 Pagal minėtą nuostatą valstybės narės neapmokestina naujų transporto priemonių tiekimo, kai jas pardavėjas arba sigyjantis asmuo išsiunčia ar išgabena sigyjančiam asmeniui į paskirties vietą, esančią Sąjungoje, bet ne į atitinkamoje teritorijoje, apmokestinamiesiems asmenims ar neapmokestinamiesiems juridiniams asmenims, kai šis asmenų prekės sigijimai Bendrijos viduje nėra PVM objektas pagal 3 straipsnio 1 dalį, ar kitiems neapmokestinamiesiems asmenims, arba tai atliekama pardavėjo ar prekes sigyjančio asmens vardu.

43 Taigi, kaip savo išvados 38 ir 39 punktuose pabrėžė generalinis advokatas, naujos transporto priemonės tiekimui Bendrijos viduje neapmokestinamas taikytinas, tik kai teis, kaip savininkui disponuoti preke, perduodama gijėjui, kai pardavėjas nustato, kad minėta transporto priemonė buvo išsiųsta ar išgabenta į kitą valstybę narę, ir kai po šio išsiuntimo ar išgabavimo jos fiziškai nebėra tiekimo valstybėje narėje (pagal analogiją žr. 2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 27 punktą ir 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Mecsek-Gabona*, C-273/11, EU:C:2012:547, 31 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

44 Vis dėlto atsižvelgiant į PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punkto tekstą matyti, kad naujos transporto priemonės tiekimui Bendrijos viduje neapmokestinti tikrai netaikoma sąlyga, kad gijėjas būtų sigys arba nuolat gyventų paskirties valstybėje narėje.

45 Be to, tokios sąlygos taikymas prieštarautų šios nuostatos struktūrai ir pereinamojo laikotarpio PVM sistemos, taikomos prekybai Bendrijos viduje, kontekstui ir tikslams, primintiems šio sprendimo 37–39 punktuose. Iš tiesų atsisakydama neapmokestinti tiekimo Bendrijos viduje vien dėl to, kad naujos transporto priemonės gijėjas nėra sigys arba nuolat negyvena paskirties valstybėje narėje, net neatsižvelgdama į tai, ar vykdytos neapmokestinimo materialiosios sąlygos, tiekimo valstybės narės apmokestintą sandorą, kuris, jei vykdomos šios sąlygos, paskirties valstybėje narėje turėtų būti apmokestintas kaip tiekimas Bendrijos viduje. Taip atsirastų dvigubas apmokestinimas, kuris prieštarautų mokesčių neutralumo principui.

46 Šis aiškinimas taip pat pagrindžiamas Teisingumo Teismo jurisprudencija, susijusia su sandorio dėl naujos transporto priemonės kvalifikavimu kaip sigijimo Bendrijos viduje.

47 Iš tiesų atsižvelgdamas į tokio sandorio ypatingumą Teisingumo Teismas nusprendė, kad norint jį kvalifikuoti kaip „sigijimą Bendrijos viduje“ būtina visapusiškai vertinti visas objektyvias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos nustatant, ar gyta prekė iš tikrųjų paliko tiekimo

valstybės narų teritorijai, ir, jei taip, kokioje valstybėje narėje ji bus galutinai vartojama. Tarp aplinkybių, kurios, be prekių gabenimo procedūros, dar gali turėti reikšmės, yra jos registravimo ir įprasto naudojimo vieta, įgijėjo nuolatinė gyvenamoji vieta bei įgijėjo ryšys su tiekimo valstybe nare ar kita valstybe nare arba jo nebuvimas (šiuo klausimu žr. 2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 41–45 ir 50 punktus).

48 Iš šios jurisprudencijos matyti, kad nors naujos transporto priemonės įgijėjo nuolatinė gyvenamoji vieta yra reikšminga aplinkybė bendram vertinimui siekiant nustatyti transporto priemonės galutinio vartojimo vietą, vien ji negali nulemti kvalifikavimo kaip „tiekimo Bendrijos viduje“ ir jo neapmokestinimo taikant PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punkte įtvirtintas sąlygas.

49 Be to, sąlyga, susijusi su įgijėjo įsisteigimu arba nuolatine gyvenamąja vieta paskirties valstybėje narėje, negali būti grindžiama PVM direktyvos 131 straipsniu.

50 Iš tiesų, nors reikia pripažinti, kad pagal šią nuostatą valstybės narės nustato sąlygas, kuriomis neapmokestina tiekimą Bendrijos viduje, kad šio neapmokestinimo taikymas būtų teisingas ir paprastas, taip pat, kad būtų užkirstas kelias galimam sukčiavimui, mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui, vis dėlto naudodamasi savo įgaliojimais valstybės narės privalo laikytis bendrųjų teisės principų, esančių Sąjungos teisinės sistemos dalimi, tarp kurių, be kita ko, yra teisinio saugumo, proporcingumo principai ir mokesčių neutralumas (šiuo klausimu žr. 2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 35 ir 37 punktus).

51 Taigi atsisakymas taikyti PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punkte numatytą neapmokestinimą vien dėl to, kad įgijėjas negyvena paskirties valstybėje narėje, prieštarauja kompetencijos mokesčių srityje pasidalijimui ir gali pažeisti mokesčių neutralumo principą. Be to, kaip matyti iš šio sprendimo 45 punkto, toks atsisakymas galėtų kelti dvigubo apmokestinimo pavojų.

52 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktą draudžiama tai, kad pagal nacionalinės teisės nuostatas naujos transporto priemonės tiekimas Bendrijos viduje būtų neapmokestinamas tik su sąlyga, kad šios transporto priemonės įgijėjas yra įsisteigęs arba nuolat gyvena minėtos transporto priemonės paskirties valstybėje narėje.

Dėl antrojo klausimo

53 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas reikia aiškinti taip, kad naujos transporto priemonės tiekimui galima netaikyti neapmokestinimo jos tiekimo valstybėje narėje, kai ši transporto priemonė buvo tik laikinai registruota paskirties valstybėje narėje.

54 Kaip matyti iš atsakymo į pirmąjį klausimą, valstybės narės privalo neapmokestinti naujų transporto priemonių tiekimą, kai įvykdytos materialinės sąlygos, išsamiai išvardytos PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punkte ir primintos šio sprendimo 42 ir 43 punktuose.

55 Vis dėlto naujos transporto priemonės registracijos nėra tarp šių sąlygų.

56 Vadinasi, negalima atsisakyti taikyti neapmokestinimą valstybėje narėje vien dėl to, kad registracija paskirties valstybėje narėje, kaip antai turistinio numerio ženklai pagrindinėje byloje, yra laikina registracija, galiojanti dvylikos mėnesių laikotarpį.

57 Kadangi Komisija ir Portugalijos vyriausybė grindžia argumentą tuo, kad remiantis tokia

registracija paskirties valstybėje narėje negalima nustatyti atitinkamos transporto priemonės galutinio naudojimo valstybės narės, reikia pridurti, kaip savo išvados 55 punkte pažymėjo generalinis advokatas, kad tokio numerio ženklų suteikimas automatiškai nereiškia, kad galutinis naudojimas nevyko šioje paskirties valstybėje narėje. Kaip matyti iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą, tokio numerio ženklai gali būti suteikti pakankamai ilgam laikotarpiui, nagrinėjamu atveju – dvylikos mėnesių, kuris gali būti pratęstas arba transporto priemonė gali būti registruota įprasta tvarka.

58 Dėl tokių pačių motyvų, kokie išdėstyti šio sprendimo 51 punkte, šio sprendimo 56 punkte padarytos išvados negalima ginčyti remiantis tuo, kad pagal PVM direktyvos 131 straipsnį valstybės narės nustato sąlygas, siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą mokesčių neapmokestinimo taikymą ir užkirsti kelią galimiems mokesčių vengimo, išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams.

59 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas aiškinamas taip, kad negalima atsisakyti neapmokestininti naujos transporto priemonės tiekimo jos tiekimo valstybėje narėje vien dėl to, jog ši transporto priemonė buvo tik laikinai registruota paskirties valstybėje narėje.

Dėl trečiojo klausimo

60 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas draudžia tai, kad naujos transporto priemonės, kurių įgyjas išgabeno į kitą valstybę narę ir ją laikinai joje registravo, pardavėjas privalėtų vėliau sumokėti PVM, kai nenustatoma, jog laikinoji registracija pasibaigė, o PVM buvo arba bus sumokėtas paskirties valstybėje narėje.

61 Šiuo klausimu pirmiausia reikia priminti, kad, kaip matyti iš šio sprendimo 50 punkto, nustatydamos tiekimo Bendrijos viduje neapmokestinimo pagal PVM direktyvos 131 straipsnį sąlygas valstybės narės turi laikytis, be kita ko, teisinio saugumo ir proporcingumo principų, taip pat mokesčių neutralumo principo.

62 Teisingumo Teismas nusprendė, kad pardavėjas turi rodyti, jog tiekimo Bendrijos viduje neapmokestinimo sąlygos, įskaitant sąlygas, valstybių narių numatytas siekiant užtikrinti tinkamą ir sąžiningą neapmokestinimo taikymą bei užkirsti kelią galimiems mokesčių sukčiavimo, vengimo juos mokėti ar piktnaudžiavimo atvejams, yra vykdytos (šiuo klausimu žr. 2012 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo VSTR, C-587/10, EU:C:2012:592, 43 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

63 Galiausiai Bendrijos viduje vykdomi sandoriai, susiję su naujomis transporto priemonėmis, yra ypatingi, be kita ko, dėl to, kad PVM nuo šių sandorių turi mokėti ir neapmokestinamasis asmuo, kuriam netaikomi reikalavimai deklaruoti mokestį ir vesti apskaitą, todėl vėlesnį jo kontrolę yra negalima, ir dėl to, kad, kaip galutinis vartotojas, privatus asmuo, net ir perparduodamas transporto priemonę, negali pasinaudoti teise į PVM atskaitą, todėl yra labiau nei kitas subjektas suinteresuotas išvengti mokesčių (šiuo klausimu žr. 2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 42 ir 43 punktus).

64 Tuo remiantis darytina išvada, kaip jau buvo priminta šio sprendimo 47 punkte, kad siekiant sandorį, susijusį su nauja transporto priemone, kvalifikuoti kaip „sigijimą Bendrijos viduje“, būtina visapusiškai įvertinti visas objektyvias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos nustatant, ar įsigyta prekė iš tikrųjų paliko tiekimo valstybės narės teritoriją, ir, jei taip, kokioje valstybėje narėje ji bus galutinai naudojama.

65 Jeigu pardavėjas pateiktą rodymą, kuriais remiantis galima nustatyti, kad įgyjas išgabeno

arba išsiunt? nauj? transporto priemon? ? kit? valstyb? nar? ir j? joje ?registravo, nors ir laikinai, ir kad ji prad?ta naudoti pastarojoje valstyb?je nar?je, negalima reikalauti iš pardav?jo pateikti ?rodym?, kad šios transporto priemon?s naudojimas paskirties valstyb?je nar?je yra galutinis ir nelaikinas ir kad baig?si turistinio numerio ženkl? galiojimas, galb?t tik sumok?jus PVM pastarojoje valstyb?je nar?je.

66 Iš ties?, pirma, tokiomis aplinkyb?mis ?rodymas, kad ši transporto priemon? buvo fiziškai nugabenta ? galutinio naudojimo viet?, kur? pardav?jas gali pateikti mokes?i? institucijoms, iš esm?s priklauso nuo ?rodym?, kuriuos šiuo tikslu jis gauna iš ?gij?jo (pagal analogij? žr. 2010 m. gruodžio 16 d. Sprendimo *Euro Tyre Holding*, C?430/09, EU:C:2010:786, 37 punkt?).

67 Antra, pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij? negalima reikalauti iš pardav?jo pateikti ?rodym?, susijusi? su nagrin?jam? prek? ?sigijimo Bendrijos viduje apmokestinimu, tam, kad neb?t? apmokestintas atitinkamas tiekimas (2012 m. rugs?jo 27 d. Sprendimo *VSTR*, C?587/10, EU:C:2012:592, 55 punktas). Tokia pareiga pardav?jui b?t? nustatoma, jeigu tam, kad gal?t? pasinaudoti neapmokestinimu, jis tur?t? iš anksto nustatyti naujos transporto priemon?s galutinio naudojimo valstyb? nar?. Iš ties? taip pardav?jui gal?t? b?ti nustatyta pareiga ?rodyti, kad atlikta galutin? registracija, kuri kartais gal?t? b?ti atlikta tik ?gij?jui sumok?jus PVM.

68 Šiomis aplinkyb?mis d?l tokios pareigos, kokia nurodyta šio sprendimo 65 punkto, neb?t? tinkamai ir s?žiningai taikomas neapmokestinimas.

69 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? tre?i?j? klausim? reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas draudžia tai, kad naujos transporto priemon?s, kuri? ?gij?jas išgabeno ? kit? valstyb? nar? ir j? laikinai joje ?registravo, pardav?jas prival?t? v?liau sumok?ti PVM, kai nenustatoma, jog laikinoji registracija pasibaig?, o PVM buvo arba bus sumok?tas paskirties valstyb?je nar?je.

D?l ketvirtojo klausimo

70 Ketvirtuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas, taip pat teisinio saugumo, proporcingumo ir teis?t? l?kes?i? apsaugos principas draudžia tai, kad naujos transporto priemon?s, kuri? ?gij?jas išgabeno ? kit? valstyb? nar? ir j? laikinai joje ?registravo, pardav?jas prival?t? v?liau sumok?ti PVM, kai, atsižvelgiant ? pirkimo-pardavimo sandorio aplinkybes, ?gij?jas gal?jo suk?iauti mokes?i? srityje, net jei pardav?jo bendradarbiavimas suk?iaujant nenustatomas.

71 Šiuo klausimu reikia priminti, kad S?jungos teisei neprieštarauja reikalavimas, kad ?kio subjektas veikt? s?žiningai ir imt?si bet kokios priemon?s, kurios gali b?ti iš jo pagr?stai reikalaujama, kad ?sitikint?, jog sandoris, kur? sudaro, nelemia jo suk?iavimo mokes?i? srityje (2012 m. rugs?jo 6 d. Sprendimo *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 48 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Jeigu atitinkamas apmokestinamasis asmuo žinojo ar tur?jo žinoti, kad jo vykdomas sandoris yra ?gij?jo suk?iavimo dalis, ir nesi?m? vis? pagr?st? priemoni?, kad išvengt? to suk?iavimo, jam tur?t? b?ti atsisakyta suteikti teis? ? neapmokestinim? PVM (2012 m. rugs?jo 6 d. Sprendimo *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 54 punktas).

72 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi ?vertinti vis? pagrindin?je byloje pateikt? informacij? ir jos faktines aplinkybes tam, kad nustatyti?, ar *Santogal* veik? s?žiningai ir ?m?si vis? priemoni?, kuri? imtis gali b?ti pagr?stai reikalaujama, kad ?sitikint?, jog sudarytas sandoris nel?m? jos suk?iavimo mokes?i? srityje (šiuo klausimu žr. 2012 m. rugs?jo 6 d. Sprendimo *Mecsek-Gabona*, C?273/11, EU:C:2012:547, 53 punkt?). Vis d?lto Teisingumo Teismas gali jam pateikti visapusišk? S?jungos teis?s išaiškinim?, kuris gali b?ti naudingas.

73 Taigi svarbu nurodyti, kad sandorio, kuris apima operacijos Bendrijos viduje, susijusios su nauja transporto priemone, vykdym?, atveju pardav?jas negali pasikliauti tik ?gij?jo ketinimu išgabenti prek? ? kit? valstyb? nar? jos galutinio naudojimo tikslais. Atvirkš?iai ir, kaip savo išvados 63 punkte pažym?jo generalinis advokatas, pardav?jas turi ?sitikinti, kad ?gij?jo išreikštas ketinimas yra pagr?stas objektyviais ?rodymais (pagal analogij? žr. 2010 m. lapkri?io 18 d. Sprendimo X, C?84/09, EU:C:2010:693, 47 punkt?).

74 Pažym?tina, kad, atsižvelgiant ? sudarant pirkimo-pardavimo sandor? ?gij?jo pateiktus ?rodymus, buvo galima pagr?stai manyti, jog jis gyveno Ispanijoje ir ?m?si b?tin? veiksm?, kad gal?t? joje naudoti pagrindin?je byloje nagrin?jam? priemon?, nors ir pagal speciali? tvark?. Vis d?lto teismas turi patikrinti, ar *Santogal* ?rod? r?pestingum?, reikaling?, kad ?sitikint?, jog sudaromas sandoris nelems jos suk?iavimo mokes?i? srityje. Šiuo klausimu svarbu pažym?ti, kad *Santogal* tur?jo b?ti ypa? r?pestinga, pirma, atsižvelgiant ? nagrin?jamos transporto priemon?s vert?, ir, antra, d?l to, kad ?sigydamas nauj? transporto priemon? privatus asmuo, net ir j? perparduodamas, negali pasinaudoti teise ? PVM atskait?, tod?l yra labiau nei ?kio subjektas suinteresuotas išvengti mokes?io (2010 m. lapkri?io 18 d. Sprendimo X, C?84/09, EU:C:2010:693, 43 punktas). Be to, atlikdamas savo vertinim? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas ypa? turi patikrinti, ar, atsižvelgiant ? ?rodymus, kuriuos *Santogal* tur?jo arba gal?jo tur?ti, ji gal?jo žinoti, kad laikin?ja registracija gal?jo pasinaudoti tik nerezidentai ir kad tai, jog ?gij?jas pateik? kelis adresus Ispanijoje, gal?jo sukelti abejoni? d?l faktin?s gyvenamosios vietos.

75 Be pardav?jo elgesio, reikia atsižvelgti ir ? Portugalijos institucij? elges?. Jeigu (tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas) *Santogal* pateik? dokumentus tam, kad nagrin?jamas sandoris neb?t? apmokestintas ir jeigu šiuos dokumentus patikrino ir pri?m? kompetentinga institucija, reikia priminti, jog teisinio saugumo principas draudžia valstybei narei, kuri iš pradži? pri?m? pardav?jo pateiktus dokumentus, kaip teis? ? neapmokestinim? pagrindžian?ius ?rodymus, v?liau ?pareigoti š? pardav?j? sumok?ti PVM už š? tiekim? d?l ?gij?jo suk?iavimo, apie kur? min?tas pardav?jas nežinojo ir negal?jo žinoti (pagal analogij? žr. 2007 m. rugs?jo 27 d. Sprendimo *Teleos ir kt.*, C?409/04, EU:C:2007:548, 50 punkt?).

76 Kadangi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurodo teis?t? l?kes?i? apsaugos princip?, reikia pažym?ti, kad pagal suformuot? jurisprudencij? teis? remtis šiuo principu taikoma kiekvienam asmeniui, kuriam administracin? institucija suk?l? pagrįst? l?kes?i?, suteikdama konkre?i? garantij? (2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Salomie ir Oltean*, C?183/14, EU:C:2015:454, 44 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija). Vis d?lto apmokestinamasis asmuo negali remtis teis?tais l?kes?iais siekdamas, kad išlikt? situacija, kuri? galima apib?dinti kaip suk?iavim? (pagal analogij? žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Gemeente Leusden ir Holin Groep*, C?487/01 ir C?7/02, EU:C:2004:263, 77 punkt?).

77 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? ketvirt?j? klausim? reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas, taip pat teisinio saugumo, proporcingumo ir teis?t? l?kes?i? apsaugos principas draudžia tai, kad naujos transporto priemon?s, kuri? ?gij?jas išgabeno ? kit? valstyb? nar? ir j? laikinai joje ?registravo, pardav?jas prival?t? v?liau sumok?ti PVM d?l ?gij?jo suk?iavimo mokes?i? srityje, nebent nustatyta, atsižvelgiant ? objektyvius ?rodymus, kad min?tas pardav?jas žinojo arba tur?jo žinoti, jog sudarydamas sandor? ?gij?jas

sukčiavo, ir nesiėmė visų jo valioje esančių pagrįstų priemonių išvengti savo dalyvavimo sukčiaujant. Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar taip yra šiuo atveju, visapusiškai įvertindamas visus pagrindinįje byloje pateiktus įrodymus ir jos faktines aplinkybes.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

78 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų 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 (devintoji kolegija) nusprendžia:

- 1. Pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 138 straipsnio 2 dalies a punktą draudžiama tai, jog pagal nacionalinės teisės nuostatas naujos transporto priemonės tiekimas Bendrijos viduje būtų neapmokestinamas tik su sąlyga, kad šios transporto priemonės įgijėjas yra sąsisteigė arba nuolat gyvena minėtos transporto priemonės paskirties valstybėje narėje.**
- 2. Direktyvos 2006/112 138 straipsnio 2 dalies a punktą reikia aiškinti taip, kad negalima atsisakyti neapmokestinti naujos transporto priemonės tiekimo jos tiekimo valstybėje narėje vien dėl to, jog ši transporto priemonė buvo tik laikinai registruota paskirties valstybėje narėje.**
- 3. Direktyvos 2006/112 138 straipsnio 2 dalies a punktas tai, kad naujos transporto priemonės, kuri įgijėjas išgabeno į kitą valstybę narę ir ją laikinai joje registravo, pardavėjas privalo vėliau sumokėti pridėtinės vertės mokestį, kai nenustatoma, jog laikinoji registracija pasibaigė, o šis mokestis buvo arba bus sumokėtas paskirties valstybėje narėje.**
- 4. Direktyvos 2006/112 138 straipsnio 2 dalies a punktas, taip pat teisinio saugumo, proporcingumo ir teisėtumo apsaugos principas draudžia tai, kad naujos transporto priemonės, kuri įgijėjas išgabeno į kitą valstybę narę ir ją laikinai joje registravo, pardavėjas privalo vėliau sumokėti pridėtinės vertės mokestį dėl įgijėjo sukčiavimo mokesčio srityje, nebent nustatyta, atsižvelgiant į objektyvius įrodymus, kad minėtas pardavėjas žinojo arba turėjo žinoti, jog sudarydamas sandorą įgijėjas sukčiavo, ir nesiėmė visų jo valioje esančių pagrįstų priemonių išvengti savo dalyvavimo sukčiaujant. Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar taip yra šiuo atveju, visapusiškai įvertindamas visus pagrindinįje byloje pateiktus įrodymus ir jos faktines aplinkybes.**

Parašai.

* Proceso kalba: portugalų.