

GENERALINIS ADVOKATAS

JULIANE KOKOTT IŠVADA,

pateikta 2006 m. sausio 11 d.(1)

Byla C-184/05

Twoh International B.V.

prieš

Staatssekretaris van Financiën

(*Hoge Raad der Nederlanden* pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Šeštoji PVM direktyva – 28c straipsnio A skirsnio a punktas – Tiekimas Bendrijos viduje – Atleidimas nuo mokesčio – Rodymui keliami reikalavimai – Direktyva 77/799/EEB – Reglamentas (EEB) Nr. 218/92“

I – **Žanga**

1. Nutartimi dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą *Hoge Raad der Nederlanden* prašo išaiškinti Šeštąją PVM direktyvą (2) bei kitus teisės aktus, nustatančius mokesčių administratorių tarpusavio pagalbą. Iš esmės norima išsiaiškinti, ar mokesčių administratorius privalo surinkti informaciją iš kitos valstybės narės, jeigu pats apmokestinamasis asmuo negali parodyti, jog jis atliko tiekimą Bendrijos viduje, kuris yra atleistas nuo mokesčio, nes kitoje valstybėje steigtas pirkėjas jam nepateikė reikiamų deklaracijų arba dokumentų. Šie klausimai glaudžiai susiję su bylose C-409/04 (*Teleos ir kt.*) ir C-146/05 (*Collée*) keliamais klausimais, kuriose šiandien taip pat pateikiu išvadas.

II – **Teisinis pagrindas**

A – *Bendrijos teisė*

2. 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB, papildanti bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies keičianti Direktyvą 77/388/EEB, siekiant panaikinti fiskalines sienas (3), papildoma Šeštąją direktyvą XVIa dalimi „Pereinamojo laikotarpio priemonės dėl prekybos tarp valstybių narių apmokestinimo“ (28a–28m straipsniai). Šios nuostatos vis dar taikomos, nes iki šiol nėra visiškai sureglamentuotas monių vykdomo prekų judėjimo apmokestinimas valstybių narių tarpusavio prekyboje.

3. Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnis nustato prekių tiekimo atleidimą nuo mokesčio. Joje numatyta, kad:

„Valstybės narės, nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos

nustato, siekdamas užtikrinti teisingą ir sąžiningą toliau nurodytą atleidimo nuo mokesčių atvejų taikymą, užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, atleidžia nuo mokesčių:

a) prekių tiekimą, kaip apibrėžta 5 straipsnyje ir 28a straipsnio 5 dalies a punkte, kurios pardavėjo ar prekes įsigyjančio asmens ar bet kurio jo vardu išsiųstos arba išgabentos ne iš 3 straipsnyje nurodytos teritorijos, bet vis tiek Bendrijos viduje, o prekių pirkėjas yra kitas apmokestinamasis asmuo ar neapmokestinamasis juridinis asmuo, kuris veikia kaip toks kitoje valstybėje narėje, nei valstybė narė, iš kurios prekės išsiųstos arba išgabentos.

<...>

4. Šeštosios direktyvos 22 straipsnis nustato konkrečias pridėtinės vertės mokesčių (toliau – PVM) mokėtojo pareigas ir nagrinėjamai bylai taikomoje redakcijoje(4), be kita ko, numato:

„2. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskaitą, pakankamai išsamią, kad pagal ją būtų galima taikyti pridėtinės vertės mokestį, ir mokesčių administratorius galėtų atlikti patikrinimus.

<...>

3. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi išrašyti sąskaitą faktūrą arba kitą jai lygiavertą dokumentą kitam apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui patiektoms prekėms ir suteiktoms paslaugoms forminti. Kiekvienas apmokestinamasis asmuo taip pat turi išrašyti sąskaitą faktūrą arba kitą jai lygiavertą dokumentą forminti prekių tiekimą, nurodytą 28b straipsnio B skirsnio 1 punkte, taip pat prekių tiekimą 28c straipsnio A skirsnyje nustatytais sąlygomis. Apmokestinamasis asmuo privalo saugoti kiekvieno išrašyto dokumento kopiją.

<...>

4. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi pateikti mokesčių deklaraciją per tokį laikotarpį, kokį nustato valstybės narės. <...>

b) Mokesčių deklaracijoje turi būti pateikta visa informacija, reikalinga apskaičiuotinam mokesčiui ir atskaitytinoms sumoms nustatyti, ir, kai tai tikslinga bei reikalinga apskaičiavimo pagrindui nustatyti, bendra sandorį, susijusį su apskaičiuotu mokesčiu ir atskaita, vertė ir bendra patiektų prekių ir suteiktų paslaugų, atleistų nuo mokesčių, vertė.

c) Mokesčių deklaracijoje taip pat nurodoma:

– viena vertus, patiektų prekių, nurodytą 28c straipsnio A skirsnyje, už kurias mokestis turėjo būti apskaičiuotas per atitinkamą laikotarpį, bendra vertė be pridėtinės vertės mokesčių.

– <...>

6. <...>

b) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo, turintis mokėti pridėtinės vertės mokestį, taip pat pateikia suminį ataskaitą apie prekes įsigyjančius asmenis, nurodytus kaip pridėtinės vertės mokesčių mokėtojus, kuriems jis tiekia prekes pagal 28c straipsnio A skirsnio a ir d punktuose nustatytas sąlygas, <...>

<...>

Sumin?je ataskaitoje nurodoma:

– <...>

– numeris, pagal kur? kitoje valstyb?je nar?je identifikuojamas kiekvienas ?sigyjantis prekes asmuo prid?tin?s vert?s mokes?io tikslais ir pagal kur? jam buvo tiekiamos prek?s, <...>

7. <...>

8. Valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko b?tinomis, kad mokestis b?t? teisingai renkamas ir kad b?t? u?kirstas kelias piktnaud?iavimams, laikydamosi nuostatos, kad sandoriams šalies viduje ir apmokestinam?j? asmen? sandoriams tarp valstybi? nari? turi b?ti taikomos vienodos s?lygos, o tokios prievol?s nesukuria pasienio formalum? prekyboje tarp valstybi? nari?.

5. 1977 m. gruod?io 19 d. Tarybos direktyva 77/799/EEB d?l valstybi? nari? kompetenting? institucij? tarpusavio pagalbos tiesioginio apmokestinimo srityje(5) pagal jos 1 straipsnio 1 dal? pirmiausia taikoma informacijai, susijusiai su PVM apskai?iavimu ir rinkimu. Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalis nustato:

„Valstyb?s nar?s kompetentinga institucija gali kreiptis ? kitos valstyb?s nar?s institucij?, pra?ydama konkre?iu atveju atsi?sti 1 straipsnio 1 dalyje nurodyt? informacij?. Paaišk?jus, kad prašym? pateikiosios valstyb?s kompetentinga institucija neišnaudojo savo ?prast? informacijos šaltini?, kuriais, atsižvelgiant ? aplinkybes, ji, nerizikuodama pakenkti siekiamam tikslui, gal?jo pasinaudoti, kad gaut? reikiam? informacij?, valstyb?s nar?s, ? kuri? kreipiamasi, kompetentinga institucija tokio prašymo nevykdo.“

6. Pagal direktyvos 3 straipsn? valstyb?s nar?s tam tikrais atvejais reguliariai kei?iasi informacija. Be to, pagal 4 straipsn? valstyb?s nar?s ypatingomis aplinkyb?mis turi spontaniškai keistis informacija.

7. Pagal 1992 m. sausio 27 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 218/92 d?l administracinio bendradarbiavimo netiesiogini? mokes?i? (PVM) srityje(6) 4 straipsn? kiekvienos valstyb?s nar?s kompetentinga institucija turi elektronin? duomen? baz?, kurioje saugo ir apdoroja informacij?, surinkt? pagal Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 6 dalies b punkt?. Remiantis šiais duomenimis, valstyb?s nar?s tarpusavyje kei?iasi tam tikra informacija arba net gali tiesiogiai gauti atitinkam? informacij?.

8. Reglamento Nr. 218/92 5 straipsnis d?l keitimosi papildoma informacija konkre?iais atvejais nustato:

„1. Jeigu 4 straipsnyje nurodytos informacijos nepakanka, valstyb?s nar?s kompetentinga institucija gali bet kuriuo metu ir tam tikrais atvejais paprašyti papildomos informacijos. Institucija, ? kuri? kreipiamasi, pateikia informacij? kuo grei?iau ir bet kuriuo atveju ne v?liau kaip po trijų mėnesi? nuo to laiko, kai yra gautas toks prašymas.“

2. 1 dalyje aprašytomis aplinkyb?mis institucija, ? kuri? kreipiamasi, institucijai pareišk?jai pateikia tarp susijusi? valstybi? nari? atskir? asmen? vykdyt? sandori? bent jau s?skait? fakt?r? numerius, datas ir vertes.“

9. Ta?iau valstyb?, ? kuri? buvo kreipiamasi, suteikia Reglamento Nr. 218/92 7 straipsnio 1

dalies pirmojoje pastraipoje minimą informaciją, tikslai jeigu:

„– per tam tikrą laikotarpį institucijos pareiškėjos pateiktą prašymą skaičius ir pobūdį nėra pernelyg didelė administracinė našta institucijai, kuri buvo kreipiamasi,

– institucija pareiškėja išnaudoja visus įprastus informacijos šaltinius, kuriais ji gali pasinaudoti gauti norimą informaciją tomis aplinkybėmis, nerizikuodama sudaryti kliūčių numatytiems tikslams pasiekti,

– institucija pareiškėja prašo pagalbos, tikslai jeigu ji pati galėtų suteikti panašią pagalbą kitos valstybės narės institucijai pareiškėjai.“

10. Nuo 2004 m. sausio 1 d. įsigaliojęs 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamentas (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinantys Reglamentą (EEB) Nr. 218/92(7), apibendrina nuostatas dėl tarpusavio pagalbos PVM srityje. Reglamento 5 straipsnis reglamentuoja prašymus suteikti informaciją. Reglamento Nr. 1798/2003 40 straipsnyje įtvirtintas apribojimas, susijęs su informacijos suteikimu, yra panašus kaip ir nustatytasis Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalies antrame sakinyje bei Reglamento Nr. 218/92 7 straipsnyje.

B – Nacionalinė teisė

11. Pagal 1968 m. birželio 28 d. įstatymo dėl apyvartos mokesčio (Wet op de omzetbelasting 1968) 9 straipsnio 2 dalies b punktą, skaitomo kartu su šio įstatymo II priedo lentelės 6 skyriaus a punktu, tiekimui Bendrijos viduje yra taikomas nulinis mokesčio tarifas. Pagal 1968 m. įstatymą įgyvendinamo nutarimo (Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968) 12 straipsnį atleidimų nuo mokesčio galima taikyti, jeigu laikomasi sąlygų, išplaukiančių iš tai patvirtinamų dokumentų.

12. 1995 m. birželio 20 d. valstybės finansų sekretoriaus nutarimo dėl tiekimo Bendrijos viduje apmokestinimo (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën Nr. VB 95/2120) (toliau – Nutarimas Nr. 38)(8) 4 straipsnio 3 dalyje numatomos tokios sąlygos, skirtos rodyti tiekimo Bendrijos viduje sandorių dėl prekių paėmimo atveju:

„Kai prekės užsienio klientui tiekiamos „iš gamyklos“ arba „iš sandėlio“ (sandoriai, susiję su prekių pervežimu), važtaraštis ar paties tiekėjo transporto dokumentai negali patvirtinti to, kad tiekimas vyksta Bendrijos viduje.

Vis dėlto galima numanyti aplinkybes, kuriomis tokiu atveju tiekėjas taip pat gali būti įsitikinęs, kad užsienio klientas išgabens prekes į kitą valstybę narę. Be to, kad pateikia nustatytus dokumentus ir administracine tvarka patvirtintus duomenis, klientas turi būti nuolatinis, nebent tiekėjas nežino, kad jo vykdytas tiekimas šiam klientui Bendrijos viduje sukėlė problemą, ir padaryti šią deklaraciją.

Šioje rašytinėje deklaracijoje, kuri turi būti pasirašyta priimančio prekes asmens, turi būti nurodyti kliento vardas ir pavardė, o jei klientas asmeniškai nepriima prekių, asmens, kuris kliento vardu atsako už prekių priėmimą, vardas ir pavardė, automobilio, kuris gabens prekes, registracijos numeris, sąskaitos faktūros, kurioje patikslinamos pristatytos prekės, numeris, vieta, kurią klientas turi pristatyti prekes, bei kliento įsipareigojimas mokesčių administratoriaus prašymu suteikti visą papildomą informaciją apie prekių pristatymo vietą. Deklaracijos pavyzdys pateikiamas priede.

Jeigu sandoriai dėl prekių paėmimo nėra susiję su nuolatiniu klientu ir jeigu jie apmokami grynaisiais pinigais, o tiekėjas neturi jokio dokumento, patvirtinančio, jog tiekimas vyksta Bendrijos

viduje, t. y. kai joks kitas dokumentas, išskyrus s?skait? fakt?r?, išduot? užsienio kliento vardu (kurioje nurodytas PVM identifikacijos numeris), nepatvirtina, jog tiekimas vyksta Bendrijos viduje, tiek?jas tokiu atveju negali pagr?sti nulinio tarifo taikymo. Tokiomis aplinkyb?mis tiek?jas gali išvengti priminimo sumok?ti PVM, s?skaitoje fakt?roje pirk?jui nurodydamas Nyderland? PVM. Kai pirk?jas išgabena prekes ? kit? valstyb? nar?, jis turi tai deklaruoti Nyderland? mokes?i? administratoriui. Remdamasis šia deklaracija, jis gal?s atskaityti sumok?t? Nyderland? PVM.“

III – Faktin?s bylos aplinkyb?s ir prejudicinis klausimas

13. *Twoh International B.V. (Twoh)* buvo ?teiktas priminimas sumok?ti PVM ir baud? už 1996 m. atliktus tiekimus. *Twoh* nuomone, atitinkamas tiekimas buvo atleistas nuo mokes?io kaip tiekimas Bendrijos viduje. Ta?iau mokes?i? administratorius atsisak? atleisti nuo mokes?io d?l to, kad *Twoh* negal?jo pateikti pakankamai ?rodym?, jog prek?s išsi?stos arba išgabentos ? kit? valstyb? nar?. *Twoh*, priešingai, tvirtino, kad Direktyvos 77/799 ir Reglamento Nr. 218/92 pagrindu Nyderland? mokes?i? institucijos prival?jo iš paskirties valstybi? nari? mokes?i? administratori? surinkti informacij?, kuri patvirtint?, jog tiekimas vyko Bendrijos viduje. Tai padaryti mokes?i? administratorius atsisak?. Pirmojoje instancijoje *Twoh* pagrindinis reikalavimas buvo atmestas.

14. Kasaciniame procese 2005 m. balandžio 22 d. Nutartimi *Hoge Raad* pagal EB 234 straipsn? pateik? Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

Ar Šeštosios direktyvos, skaitomos kartu su Direktyva (77/799) ir Reglamentu (Nr. 218/92), 28c straipsnio A skirsnio a punktas turi b?ti aiškinamas taip, kad jeigu gavimo valstyb? nar? pati nepateik? reikiamos informacijos, preki? išsiuntimo arba išgabenimo valstyb? nar? turi paprašyti, kad nurodyta ši? preki? gavimo valstyb? pateikt? informacij?, ir atsižvelgti ? jos atsakym? tiriant preki? išsiuntimo arba išgabenimo ?rodymus?

15. Procese Teisingumo Teisme pastabas pateik? *Twoh*, Pranc?zijos vyriausyb?, Airija, Italijos, Nyderland?, Lenkijos ir Portugalijos vyriausyb?s bei Europos Bendrij? Komisija.

IV – Teisinis vertinimas

16. Kaip nurodžiau savo šios dienos išvadoje byloje *Teleos ir kt.*, pagal Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkt? tiekimas Bendrijos viduje atleidžiamas nuo mokes?io su s?lyga, kad pristatytos prek?s išsiun?iamos arba išgabenamos ? kit? valstyb? nar? ir kad d?l to j? fiziškai neb?ra kilm?s šalyje(9).

17. Svarbu atsižvelgti ? tai, kad Šeštoji direktyva PVM nustato labai pla?i? taikymo srit? ir kad atleidimo nuo mokes?io atvejus kaip šio principo išimt? reikia aiškinti siaurai(10). Tas, kuris prašo leisti taikyti toki? išimt?, turi ?rodyti, kad egzistuoja išimties taikymui reikalingos s?lygos. Tiek?jo pareigos pateikti ?rodymus, patvirtinan?ius preki? išgabenim? iš kilm?s šalies, kaip s?lygos, kuriai esant tiekimas Bendrijos viduje atleidžiamas nuo mokes?io, negalima atsisakyti, siekiant garantuoti tinkam? Šeštosios direktyvos taikym?.

18. Kaip matyti iš Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio ?žanginio sakinio, valstyb?s nar?s turi nustatyti formalius ?rodymo, patvirtinan?io tiekimo Bendrijos viduje atleidimo nuo mokes?io s?lygas, reikalavimus(11). Be to, pagal Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 8 dal? valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas apmokestinam?j? asmen? prievoles, kurias jos laiko b?tinomis tam, kad užtikrint? teising? apmokestinim? mokes?iu ir užkirst? keli? suk?iavimui(12). Ta?iau valstyb?s nar?s, pasinaudodamos Šeštosios direktyvos suteikta diskrecija, privalo paisyti EB sutarties reikalavim?, Šeštosios direktyvos prasm?s ir tikslo bei bendr?j? teis?s princip?, tarp j? ir proporcingumo principo(13).

19. Nyderlandų teisėje Nutarime Nr. 38 nustatomi konkretūs rodymui keliami reikalavimai sandorių dėl prekių paėmimo atveju. Nei prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas, nei kuris nors iš proceso dalyvių neabejojo tuo, jog šie reikalavimai suderinami su Šeštojo direktyva arba bendraisiais teisės principais.

20. Vis dėlto, remiantis bylų iš esmės nagrinėjusių teisėjų išvadomis, pagrindinėje byloje nepavyko *Twoh* pateikti Nutarimo Nr. 38 reikalavimus atitinkančių rodymų, patvirtinančių, kad pirkėjas pristatytas prekes išgabeno iš Nyderlandų kitą valstybę narę. Tačiau, *Twoh* manymu, pagal Direktyvą 77/799 ir Reglamentą Nr. 218/92 mokesčių administratorius privalo iš paskirties valstybės narės valdžios institucijų surinkti informaciją, galinčią patvirtinti tarpvalstybinį tiekimą pobūdį.

21. Su tuo negalima sutikti.

22. Kad būtų kovoje su mokestiniu sukčiavimu, Direktyva 77/799 turi skatinti valstybių narių tarpusavio pagalbą bei keitimąsi informacija(14). Šio tikslo siekiama ir Reglamentu Nr. 218/92, papildančiu Direktyvą 77/799 netiesioginią mokesčių srityje(15). Reglamente Nr. 218/92 tvirtinta keitimosi informacija sistema buvo reikalinga pirmiausia dėl vidaus rinkos sukūrimo ir su tuo susijusio sienų kontrolės panaikinimo ir, taikant Šeštosios direktyvos pereinamąsias nuostatas, ji turi užkirsti kelią mokesčių nemokėjimui tuo atveju, kai prekyba vyksta Bendrijos viduje(16).

23. Taigi visų pirma šiais teisės aktais siekiama valstybių narių mokesčius administruojančių valdžios institucijų bendradarbiavimo ir jie nesuteikia jokių teisių konkrečiam asmeniui, išskyrus vienintelį atvejį, susijusį su informacija dėl PVM identifikacijos numerio pagal Reglamento Nr. 218/92 6 straipsnio 4 dalį. Tarpvalstybinis keitimasis informacija neatleidžia apmokestinamąjį asmenį nuo jiems Šeštojoje direktyvoje nustatytos pareigos pateikti rodymus. Informacija leidžia institucijoms patikrinti apmokestinamąjį asmenį pateiktus duomenis ir rodymus, tačiau jį neturi pakeisti. Jau iš Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalies ir Reglamento Nr. 218/92 5 straipsnio teksto matyti, kad valstybės narės institucija gali, o ne privalo prašyti informacijos.

24. Be to, kaip pabrėžia Komisija, tam tikromis aplinkybėmis valstybės, kuri buvo kreipiamasi, institucijos neprivalo pateikti informacijos. Taigi pagal Reglamento Nr. 218/92 7 straipsnį informacija turi būti suteikiama, tikrai jeigu per tam tikrą laikotarpį institucijos pareiškėjos pateiktą prašymą skaičius ir pobūdis nėra pernelyg didelį administracinę naštą institucijai, kuri buvo kreipiamasi, ir jeigu institucija pareiškėja išnaudojo visus savo informacijos šaltinius(17).

25. Jeigu tuo atveju, kai asmuo, atlikęs tiekimą Bendrijos viduje, stokoja rodymų, pareiga surinkti informaciją apie sigijimą Bendrijos viduje visuomet kiltų paskirties šalyje, prašymą skaičius galėtų padidėti taip, kad institucijos, kurias buvo kreiptasi, atmestų prašymus dėl pernelyg didelės administracinės naštos pagal Reglamento Nr. 218/92 7 straipsnį.

26. Neatsižvelgiant į tokius praktinius argumentus, paskirties šalies mokesčių institucijų informacija taip pat ne visuomet gali patvirtinti tiekimą Bendrijos viduje atleidimo nuo mokesčių faktą Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto prasme.

27. Kaip nurodžiau savo išvadoje byloje *Teleos*, kilmės ir paskirties šalies mokesčius administruojančių institucijos atskirai viena nuo kitos tikrina, ar yra tiekimą Bendrijos viduje atleidimo nuo mokesčių arba sigijimo Bendrijos viduje apmokestinimo sąlygos(18). Taigi faktas, kad prekės sigijimas Bendrijos viduje buvo deklaruotas paskirties šalyje, yra tik rodymas, jog šios prekės faktiškai buvo išgabentos iš kilmės šalies teritorijos. Jeigu kompetentingos kilmės šalies mokesčius administruojančių institucijos turi atitinkamą informaciją dėl to, kad jį spontaniškai pateiktų paskirties šalies institucijos(19), prireikus galima ją taip pat pagrįsti teisė b

atleistam nuo mokesčio už tiekimą(20).

28. Aš neneigiu to, kad, atsižvelgiant į šioje byloje nurodytus argumentus, apmokestinamąjį asmenį, esantį tokioje kaip *Twoh* situacijoje, atsisakoma atleisti nuo mokesčio už tiekimą, nors jis tik dėl savo verslo partnerio vėlavimo negali pateikti įrodymų apie išgabenimą iš šalies. Tačiau jeigu tiekįjas perduoda prekes įsigyjantį asmeniui teisę išgabenti prekes iš šalies, jis sūmoningai prisiima riziką, kad nebeturės atitinkamų įrodymų, jeigu prekes įsigyjantis asmuo jam šių įrodymų nepateiks. Šioje situacijoje mokesčio administratorius negali padėti. Tiekįjas turi pasitikėti savo verslo partneriu ir gauti iš jo įrodymus arba išieškoti iš jo PVM, jeigu pastarasis nepateikia įrodymo, patvirtinančio išgabenimą iš kilmės šalies. Tiekįjas, galintis duoti PVM dydžio garantiją, nuo kurios atleidžiama tik pateikus transporto dokumentus, gali apsisaugoti nuo tokios rizikos.

29. Todėl tokioje situacijoje, kokia yra nagrinėjama šioje byloje, mokesčio administratorius neprivalo prašyti kitos valstybės narės institucijos informacijos apie tai, ar jai buvo pateiktos mokesčio deklaracijos dėl tam tikrų prekių įsigijimo Bendrijos viduje.

V – Išvada

30. Vadovaudamasi išdėstytais argumentais, siūlau Teisingumo Teismui atsakyti į *Hoge Raad* pateiktą prejudicinį klausimą taip:

Asmuo, prašantis tiekimą Bendrijos viduje atleisti nuo mokesčio pagal 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčio įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, 28a straipsnio 3 skirsnio a punktą, privalo įrodyti, kad pirkėjui yra perleista teisė prekėmis, kurios išsiunčiamos ar išgabenamos į kitą valstybę narę, disponuoti kaip savo ir kad dėl to jį fiziškai nebėra kilmės šalyje.

Atsižvelgdamos į 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyvą 77/99/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginių ir netiesioginių mokesčių srityje ir 1992 m. sausio 27 d. Tarybos reglamentą (EEB) Nr. 218/92 dėl administracinio bendradarbiavimo netiesioginių mokesčių (PVM) srityje, kilmės šalies mokesčius administruojančios institucijos neprivalo prašyti paskirties šalies mokesčių institucijų informacijos, kai pats apmokestinamasis asmuo negali pateikti įrodymų apie prekių išsiuntimą arba išgabenimą.

1 – Originalo kalba: vokiečių.

2 – 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/288/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1), iš dalies pakeista 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB (OL L 102, p. 18, toliau – Šeštoji direktyva).

3 – OL L 376, p. 1.

4 – Žr. 28h straipsnio redakciją, pateiktą Direktyvoje 91/680/EEB ir iš dalies paskutinį kartą pakeistą 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB, iš dalies keičiančią Direktyvą 77/388/EEB ir nustatančią supaprastinimo priemones dėl pridėtinės vertės mokesčio – tam tikro atleidimo nuo mokesčio taikymo sritis ir praktinį jo vykdymo tvarką (OL L 102, p. 18).

5 – OL L 336, p. 15, 1992 m. vasario 25 d. Europos Tarybos direktyva 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole (OL L 76, p. 1). Įsigaliojus 2003 m. spalio 7 d. Tarybos direktyvai 2003/93/EB, iš dalies keičiančiai

Tarybos direktyvų 77/799/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginio ir netiesioginio apmokestinimo srityje (OL L 264, p. 23), pridėtinas vertės mokesčiui nebetaikoma Direktyva 77/799.

6 – OL L 24, p. 1.

7 – OL L 264, p. 1.

8 – V-N 1995, p. 2324.

9 – Žr. 2007 m. sausio 11 d. išvados byloje *Teleos ir kt.* 45 ir 59 punktus (C-409/04, Rink. p. I-0000).

10 – Išvada byloje *Teleos ir kt.* (nurodyta 9 išnašoje, 63 punktas) ir joje minimos nuorodos.

11 – Šiuo klausimu taip pat žr. 2004 m. kovo 3 d. nutartį *Transport Service* (C-395/02, Rink. p. I-1991, 27 ir 28 punktai) ir 2006 m. vasario 21 d. Sprendimą *Halifax ir kt.* (C-255/02, Rink. p. I-1609, 90 ir 91 punktai). Išsamiau apie tai 2007 m. sausio 11 d. mano išvadoje byloje *Collée* (C-146/05, Rink. p. I-0000).

12 – Sprendimas *Halifax ir kt.* (nurodyta 11 išnašoje, 92 punktas).

13 – Šia prasme teisės atskaityti mokestį klausimu dar žr. 2000 m. kovo 21 d. Sprendimą *Gabalfria ir kt.* (C-110/98 – C-147/98 Rink. p. 1577, 52 punktas) ir 1997 m. gruodžio 18 d. Sprendimą *Molenheide ir kt.* (C-286/94, C-340/95, C-401/95 ir C-47/96, Rink. p. I-7281, 48 punktas) bei dėl Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 3 dalies – 2006 m. gegužės 11 d. Sprendimą *Federation of Technological Industries ir kt.* (C-384/04, Rink. p. I-4191, 29 punktas).

14 – Žr. Direktyvos 77/799 pirmą konstatuojamąjį dalį. Reglamentu Nr. 1798/2003 nustatytos naujos taisyklės nepakeitė šio siekiamo tikslo (žr. Reglamento Nr. 1798/2003 pirmą konstatuojamąjį dalį).

15 – Žr. Reglamento Nr. 218/92 ketvirtą konstatuojamąjį dalį.

16 – Žr. Reglamento Nr. 218/92 pirmą–trečią konstatuojamąsias dalis.

17 – Žr. taip pat Direktyvos 77/799 2 straipsnio 1 dalies antrą sakinį.

18 – Išvada *Teleos ir kt.* (nurodyta 9 išnašoje, 90 punktas).

19 – Nagrinėjamu atveju neginėjama, kad Nyderlandų institucijos neturėjo atitinkamos spontaniškai pateiktos informacijos. Taip pat abejotina, ar paskirties šalies turima informacija, susijusi su įsigijimų Bendrijos viduje apmokestinimu, priskiriama informacijai, kuri automatiškai reikia suteikti. Ne paskirties šalis privalo kilmės šaliai teikti informaciją, reikalingą siekiant atleisti nuo mokesčio tiekimą Bendrijos viduje. Priešingai, pagal Reglamento Nr. 218/92 4 straipsnį kilmės šalis privalo savo pagal 22 straipsnio 6 dalies b punktą surinktą informaciją perduoti paskirties šaliai (taigi tiekįjo informacija suteikiama pirkėjui) tam, kad jos institucijos galėtų garantuoti įsigijimo apmokestinimą.

20 – Žr. išvadą *Teleos ir kt.* (nurodyta 9 išnašoje, 91 punktas).