

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. gegužės 8 d. (\*)

„Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis – Šeštoji direktyva 77/388/EEB – Teisės pirkimo mokesčio atskaita – Apmokestinamojo asmens pareigos – Neteisingas ar netiksli skaito fakturų turėjimas – Privalomą duomenų nenurodymas – Atsisakymas suteikti teisės atskaita – rodymai, pateikti vėliau, nei realiai vykdyti skaitose fakturose nurodyti sandoriai – Ištaisytos skaitos faktūros – Teisės susigrąžinti PVM – Neutralumo principas“

Byloje C-271/12

dėl *Cour d'appel de Mons* (Belgija) 2012 m. gegužės 25 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. birželio 1 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Petroma Transports SA,**

**Martens Énergie SA,**

**Martens Immo SA,**

**Martens SA,**

**Fabian Martens,**

**Geoffroy Martens,**

**Thibault Martens**

prieš

**État belge**

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta, teisėjai G. Arestis (pranešėjas), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev ir J. L. da Cruz Vilaça,

generalinį advokatą E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Petroma Transports SA, Martens Énergie SA, Martens Immo SA, Martens SA* ir F. Martens, G. Martens ir T. Martens, atstovaujantys advokato O. Van Ermengem,
- Belgijos vyriausybės, atstovaujamos M. Jacobs ir J.-C. Halleux,

– Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir C. Soulay,

atsižvelg?s ? sprendim?, priimt? susipažinus su generalin?s advokat?s nuomone, nagrin?ti byl? be išvados,

priima š?

## **Sprendim?**

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokesi? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1994 m. vasario 14 d. Tarybos direktyva 94/5/EB (OL L 60, p. 16; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 255; toliau – Šeštoji direktyva), ir neutralumo principo išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant gin?? tarp *Petroma Transports SA*, *Martens Énergie SA*, *Martens Immo SA*, *Martens SA* bei F. Martens, G. Martens ir T. Martens, kurie visi kartu sudaro *Martens grup?*, ir *État belge* d?l pastarosios atsisakymo suteikti jiems teis? atskaityti prid?tin?s vert?s mokest? (toliau – PVM) už *Martens grup?*je suteiktas paslaugas.

## **Teisinis pagrindas**

### *S?jungos teis?s aktai*

3 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dal? PVM apmokestinamas „preki? tiekimas ar paslaug? teikimas, kai šalies teritorijoje už atlyg? prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks“.

4 Šeštosios direktyvos antraštin?s dalies „Apmokestinimo momentas ir mokes?io apskai?iavimas“ 10 straipsnyje numatyta:

„1. a) „Apmokestinimo momentas“ – tai ?vykis, d?l kurio susidaro apmokestinimui b?tinios teisin?s s?lygos.

b) Mokestis tampa „apskai?iuotinas“, kai mokes?io administratorius pagal tuo metu galiojant? ?statym? ?gyja teis? reikalauti mokes?io iš asmens, kuris t? mokest? turi sumok?ti, nors mok?jimo terminas gali b?ti ir atid?tas.

2. Apmokestinimo momentas ?vyksta ir mokestis tampa apskai?iuotinas, kai prek?s pristatomos ar paslaugos atliekamos.

<...>“

5 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio „Teis?s ? atskait? atsiradimas ir apimtis“ 1 ir 2 dalyse nustatyta:

„1. Teis? ? atskait? atsiranda, atsiradus prievolei apskai?iuoti atskaitytin? PVM.

2. Tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, jis turi tur?ti teis? iš mokes?io, kur? jam reikia sumok?ti, atskaityti:

a) prid?tin?s vert?s mokest?, apskai?iuot? ar sumok?t? šalies teritorijoje už kito

apmokestinamojo asmens jam patiekta prekės ir suteiktas paslaugas;

<...>“

6 Šeštosios direktyvos 18 straipsnyje, susijusiame su teise ? atskait? reglamentuojan?iomis taisyklomis, pažym?ta:

„1. Kad gal?t? pasinaudoti teise ? atskait?, apmokestinamasis asmuo privalo:

kai atskaitoma vadovaujantis 17 straipsnio 2 dalies a punkto nuostatomis – tur?ti pagal 22 straipsnio 3 dal? išrašyt? s?skait? fakt?r?;

<...>

„2. Apmokestinamasis asmuo mokes? atskaito iš visos per tam tikr? laikotarp? apskai?iuotos prid?tin?s vert?s mokes?io sumos atimdamas vis? mokes?io sum?, kuri? per t? pat? laikotarp? jis ?gijo teis? atskaityti, ir gali ta teise pasinaudoti pagal 1 dalies nuostatas.

<...>

3. Valstyb?s nar?s nustato s?lygas ir tvark?, pagal kuri? apmokestinamajam asmeniui gali b?ti leidžiama atskaityti prid?tin?s vert?s mokes?, kurio jis neatskait? pagal 1 ir 2 dali? nuostatas.

<...>“

7 Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 1 dalies a ir c punktuose numatyta:

„Toliau išvardyti asmenys turi mok?ti prid?tin?s vert?s mokes?:

1. Pagal vidaus sistem?:

a) apmokestinamieji asmenys, kurie vykdo apmokestinamuosius sandorius, išskyrus sandorius, nurodytus 9 straipsnio 2 dalies e punkte, vykdomus užsienyje ?sisteigusio apmokestinamojo asmens. <...>

<...>

c) bet kuris asmuo, kuris s?skaitoje fakt?roje ar kitame jai lygiaver?iame dokumente išskiria prid?tin?s vert?s mokes? <...>“

8 28h straipsnio redakcijos Šeštosios direktyvos 22 straipsnyje numatyta:

„Prievol?s vidaus sistemoje

1. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi deklaruoti, kada jo, kaip apmokestinamojo asmens, veikla prasideda, pasikei?ia arba baigiasi.

<...>

2. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskait?, pakankamai išsami?, kad pagal j? b?t? galima taikyti prid?tin?s vert?s mokes? ir mokes?i? administratorius gal?t? atlikti patikrinimus.

<...>

3. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi išrašyti s?skait? fakt?r? arba kit? jai lygiavert? dokument? kitam apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui patiektoms prek?ms ir suteiktoms paslaugoms ?forminti. <...>

<...>

b) S?skaitoje fakt?roje turi b?ti aiškiai nurodoma kaina be mokes?io bei atitinkamas mokestis pagal kiekvien? atskir? tarif?, taip pat visi atleidimo nuo mokes?io atvejai.

<...>

c) Valstyb?s nar?s nustato kriterijus, pagal kuriuos b?t? galima sp?sti, ar dokument? galima prilyginti s?skaitai fakt?rai.

<...>

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

<...>“

### *Belgijos teis?s aktai*

9 1969 m. gruodžio 10 d. Karaliaus dekreto Nr. 3 d?l PVM atskaitos (*Moniteur belge*, 1969 m. gruodžio 12 d.) 3 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje numatyta:

„1. Apmokestinamasis asmuo, norintis pasinaudoti teise ? atskait?, turi:

1) tur?ti s?skait? fakt?r?, patvirtinan?i? sumok?t? mokest? už jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas, išrašyt? pagal 1992 m. gruodžio 29 d. Karaliaus dekreto Nr. 1 [d?l priemoni?, kuriomis siekiama užtikrinti prid?tin?s vert?s mokes?io sumok?jim? (*Moniteur belge*, 1992 m. gruodžio 31 d., p. 27976, toliau – Karaliaus dekretas Nr. 1)] 5 straipsn?.“

10 Pagal Karaliaus dekreto Nr. 1 5 straipsnio 1 dalies šešt? pastraip? s?skaitose fakt?rose turi b?ti nurodyti „duomenys, b?tini siekiant nustatyti sandor? ir mok?tino mokes?io tarif?, vis? pirma ?prastas patiekt? prek? ir suteikt? paslaug? pavadinimas, j? kiekis bei paslaug? objektas“.

### **Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai**

11 F. Martens, G. Martens ir T. Martens yra individualios ?mon?s „Margaz“ savininko J.-P. Martens teisi? per?m?jai. Iš šios ?mon?s susiformavo grup? *Martens*, kurios bendrov?s vykdo ?vairi? veiki?, kaip antai naftos produkt? pirkim?, pardavim?, gabenim? ir statybos darbus. *Petroma Transports SA* buvo pagrindin? grup?s *Martens* bendrov?, nes joje dirbo daugiausia darbuotoj? ir ji kitoms šios grup?s bendrov?ms teik? daug paslaug?. Buvo sudarytos darbuotoj? naudojimo teikiant paslaugas grup?je sutartys. Šiose sutartyse buvo numatytas atlygis už šias paslaugas pagal darbuotoj? dirbtas valandas.

12 Per patikrinimus, atliktus nuo 1997 m., Belgijos mokes?i? administratoriui kilo klausim? tiek d?l tiesiogini? mokes?i?, tiek d?l PVM, s?skait? fakt?r? grup?je ir iš to atsirandan?ios atskaitos nuo 1994 mokestini? met? iš esm?s tod?l, kad šiose s?skaitose fakt?rose nebuvo pateikti visi

duomenys ir jos neatitiko realaus paslaugų teikimo. Daugumoje šių skaitmenų fakturų buvo nurodyta bendra suma be vienetų kainos ir paslaugas teikusių bendrovių darbuotojų dirbtų valandų skaičius, tai trukdė patikrinti tiksliai mokesčių administratoriaus gautą mokestį.

13 Jis nepripažino bendrovių paslaugų gavėjų taikytos atskaitos, be kita ko, dėl neatitikties Karaliaus dekreto Nr. 1 5 straipsnio 1 dalies šeštoje pastraipoje ir 1969 m. gruodžio 10 d. Karaliaus dekreto Nr. 3, susijusio su atskaita dėl PVM taikymo, 3 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje nustatytiems reikalavimams.

14 Vėliau šios bendrovės pateikė papildomos informacijos, bet mokesčių administratorius jos nelaikė pakankamu pagrindu atskaityti skirtingas PVM sumas. Iš tiesų šis administratorius nusprendė, kad informacija susijusi arba su privačiomis paslaugų teikimo sutartimis, pateiktomis per vėlavimą, jau atlikus mokesčių patikrinimus ir pranešus apie šio mokesčių administratoriaus ketinamus atlikti pakeitimus, taigi nėra patikimos informacijos apie šių sutarčių sudarymo datą ir galimybes šiomis sutartimis remtis prieš trečiuosius asmenis, arba su skaitomais fakturomis, kurios jau išrašytos buvo papildytos administracinės procedūros etape ranka rašytais duomenimis apie darbuotojų dirbtų valandų skaičių, valandinį tarifą ir suteiktą paslaugų pobūdį, todėl, mokesčių administratoriaus nuomone, neturintys jokios rodamosios vertės.

15 2005 m. vasario 2 d. Monso pirmosios instancijos teismas priėmė kelis sprendimus. Nors dėl kelių skaitmenų fakturų jis priėmė mokesčių mokėtojui palankų sprendimą, jis taip pat patvirtino atsisakymą suteikti bendrovėms paslaugų gavėjams teisę į PVM atskaitą.

16 Išnagrinėjus naujus prašymus grąžinti paslaugų gavėjų sumokėtą mokestį, šis teismas nutarė atnaujinti bylos nagrinėjimą. 2010 m. vasario 23 d. sprendimu Monso pirmosios instancijos teismas priėmė sprendimą sujungtose bylose ir atmetė prašymus grąžinti kaip nepagrįstus. Šie teikėjai pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo.

17 Šiomis aplinkybėmis Monso apeliacinis teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar valstybės narė turi teisę atsisakyti suteikti teisę į atskaitą apmokestinamajam asmeniui paslaugų gavėjui, kurio turimose skaitomose fakturose trūksta duomenų, tačiau jos papildytos informacija, kuria siekiama patvirtinti skaitomose fakturose nurodytą sandorį tikrumą, pobūdį ir sumą (sutartys, skaičių atkūrimas remiantis *Office national de la sécurité sociale* (Nacionalinė socialinės apsaugos tarnyba) pateiktomis deklaracijomis, informacija apie atitinkamos grupės veiklą ir kt.)? „

2. Ar valstybės narė, kuri, remdamasi skaitmenų fakturų netikslumu, atsisako apmokestinamajam asmeniui paslaugų gavėjui suteikti teisę į atskaitą, neturi konstatuoti, kad skaitomos faktūros taip pat pernelyg netikslios, kad galima būtų [mokėti] PVM? Ar todėl valstybės narė neprivalo bendrovėms ginčijamą paslaugų teikėjams grąžinti jai sumokėtą PVM, kad būtų užtikrintas PVM neutralumo principas?“

## **Dėl prejudicinių klausimų**

### *Pirminės pastabos*

18 Primintina, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nenurodė Sąjungos teisės nuostatų, kurias prašo išaiškinti.

19 Tačiau iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą ir pagrindinės bylos aplinkybių matyti, kad prejudiciniai klausimai susiję su Šeštosios direktyvos nuostatų ir mokesčių neutralumo principo

išaiškinimu.

20 Kadangi iš sprendimo pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? taip pat matyti, kad pirmos gin?ijamos s?skaitos fakt?ros išrašytos 1994 m. kovo 31 d., aiškintinos tuo metu galiojusios redakcijos nuostatos.

#### *D?I pirmojo klausimo*

21 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Šeštosios direktyvos nuostatas reikia aiškinti taip, kad pagal jas draudžiamos nacionalin?s nuostatos, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, pagal kurias galima atsisakyti suteikti teis? ? PVM atskait? apmokestinamajam asmeniui paslaug? gav?jui, kurio turimose s?skaitose fakt?rose tr?ksta duomen?, ta?iau jos papildytos informacija, kuria siekiama patvirtinti s?skaitose fakt?rose nurodyt? sandori? tikrum?, pob?d? ir sum?.

22 Pirmiausia primintina, kad teis? ? atskait? yra pagrindinis bendros PVM sistemos principas, jos iš esm?s negalima riboti ir ji nedelsiant taikoma visiems mokes?iams, sumok?tiems sudarant pirkimo sandorius (šiuo klausimu žr. 2012 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Bonik*, C-285/11, 25 ir 26 punktus ir nurodyt? teismo praktik?).

23 Iš ties? atskaitos sistema siekiama visiškai atleisti verslinink? nuo bet kokios vykdant ekonomin? veikl? mok?tino ar sumok?to PVM naštos. Tod?I bendra PVM sistema užtikrina bet kokios ekonomin?s veiklos apmokestinimo neutralum?, neatsižvelgiant ? jos tiksl? ar rezultat?, su s?lyga, kad pati ši veikla iš principo b?t? apmokestinama PVM (žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Faxworld*, C-137/02, Rink. p. I-5547, 37 punkt? ir 2010 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Dankowski*, C-438/09, Rink. p. I-14009, 24 punkt?).

24 Iš Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies išplaukia, kad tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi tur?ti teis? iš mokes?io, kur? jis turi sumok?ti, atskaityti prid?tin?s vert?s mokes?, apskai?iuot? ar sumok?t? už kito apmokestinamojo asmens jam patiektas prekes ir suteiktas paslaugas (šiuo klausimu žr. 2009 m. balandžio 23 d. Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio*, C-74/08, Rink. p. I-3459, 17 punkt? ir nurodyt? teismo praktik?).

25 D?I teis? ? atskait? reglamentuojan?i? taisykli? Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies a punkte numatyta, kad apmokestinamasis asmuo turi tur?ti pagal šios direktyvos 22 straipsnio 3 dal? išrašyt? s?skait? fakt?r?.

26 Pagal Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies b punkt? s?skaitoje fakt?roje turi b?ti aiškiai nurodyta kaina be mokes?io bei atitinkamas mokes?is pagal kiekvien? atskir? tarif?, taip pat visi atleidimo nuo mokes?io atvejai. Šio 22 straipsnio 3 dalies c punkte valstyb?s nar?s ?pareigojamos nustatyti kriterijus, pagal kuriuos b?t? galima spr?sti, ar dokument? galima prilyginti s?skaitai fakt?rai. Be to, pagal 22 straipsnio 8 dal? valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko b?tinomis, kad mokes?is b?t? teisingai taikomas ir renkamas ir kad b?t? užkirstas kelias klastot?ms.

27 Iš to matyti, kad, kiek tai susij? su teis?s ? atskait? taikymu, Šeštojoje direktyvoje reikalaujama tik s?skaitos fakt?ros, kurioje pateikiami tam tikri duomenys, ir nurodoma, kad valstyb?s nar?s turi teis? reikalauti papildom? duomen?, kad užtikrint? teising? PVM surinkim? bei mokes?i? administratoriaus atliekam? atskaitos kontrol? (šiuo klausimu žr. 1988 m. liepos 14 d. Sprendimo *Jeunehomme ir EGI*, 123/87 ir 330/87, Rink. p. I-4517, 16 punkt?).

28 Ta?iau d?I teis?s ? atskait? taikymo reikalavimas s?skaitoje fakt?roje pateikti kitus

duomenis nei numatyti Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 3 dalies b punkte turi būti apribotas tik tuo, kas būtina mokesi? administratoriaus PVM surinkimui ir kontrolei užtikrinti. Be to, tokie duomenys dėl kiekio ar techninio pobūdžio neturi naudojimosi teise ? atskait? padaryti praktiškai ne?manomo ar per daug sud?tingo (min?to Sprendimo *Jeunehomme ir EGI* 17 punktus).

29 Kalbant apie pagrindin?je byloje aptariamas nacionalines nuostatas primintina, kad *État belge* pasinaudojo Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 8 dalyje numatyta teise, nes pagal Karaliaus dekreto Nr. 15 straipsnio 1 dalies šešt? pastraip? s?skaitoje fakt?roje turi būti nurodyti duomenys, būtini siekiant nustatyti sandor? ir mok?tino mokes?io tarif?, vis? pirma ?prastas patiekt? prek? ir suteikt? paslaug? pavadinimas, j? kiekis bei paslaug? objektas.

30 Šiuo atveju prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar pagal šias nuostatas reikalaujami papildomi duomenys atitinka šio sprendimo 28 punkte nurodytus reikalavimus.

31 Be to, kadangi 2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *Pannon Gép Centrum* (C-368/09, Rink. p. I-7467) 41 punkte Teisingumo Teismas nusprend?, kad valstyb?s nar?s negali susieti naudojimosi teise ? PVM atskait? su s?lyg? dėl s?skaitos fakt?ros turinio, kurios n?ra aiškiai numatytos 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1) nuostatose, laikymusi, primintina, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamos atitinkamu laikotarpiu galiojusios nuostatos leido valstyb?ms nar?ms nustatyti kriterijus, pagal kuriuos dokumentas gal?t? būti laikomas s?skaita fakt?ra.

32 Iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo sprendimo matyti, kad apmokestinamajam asmeniui paslaugos gav?jui buvo atsisakyta suteikti teis? ? PVM atskait? dėl to, kad pagrindin?je byloje aptariamos s?skaitos fakt?ros nebuvo pakankamai tikslios ir išsamios. Konkre?iai kalbant, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas teig?, kad daugumoje ši? fakt?r? nebuvo nurodyta vieneto kaina ir paslaugas teikusi? bendrovi? darbuotoj? dirbt? valand? skai?ius, o tai kliud? patikrinti mokes?i? administratoriaus gauto mokes?io tikslum?.

33 Ieškovai pagrindin?je byloje teig?, kad dėl s?skaitose fakt?rose nenurodyt? kai kuri? duomen?, reikalaujam? pagal nacionalines nuostatas, negalima suabejoti teis?s ? PVM atskait? taikymu, kai sandori? tikrumas, pob?dis ir suma mokes?i? administratoriui buvo ?rodytas v?liau.

34 Ta?iau reikia priminti, kad pagal bendr?j? PVM sistem? nedraudžiama ištaisyti klaidingos s?skaitos fakt?ros. Taigi, jei ?vykdytos visos materialin?s s?lygos, būtinos norint pasinaudoti teise ? PVM atskait?, ir kai, prieš atitinkamai institucijai priimant sprendim?, apmokestinamasis asmuo pateik? jai ištaisyt? s?skait? fakt?r?, iš principo negalima nesuteikti teis?s ? atskait? dėl to, kad pradin? s?skaita fakt?ra buvo klaidinga (šiuo klausimu žr. min?to Sprendimo *Pannon Gép Centrum* 43–45 punktus).

35 Ta?iau dėl pagrindin?s bylos reikia konstatuoti, kad būtina informacija, kuria papildomos ir patikslinamos s?skaitos fakt?ros, buvo pateikta po to, kai mokes?i? administratorius pri?m? sprendim? neleisti taikyti teis?s ? PVM atskait?, t. y. prieš priimant š? sprendim? šiam mokes?i? administratoriui pateiktos s?skaitos fakt?ros dar nebuvo ištaisytos, kad jis gal?t? užtikrinti teising? PVM surinkim? ir jo kontrol?.

36 Tod?l ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti: Šeštosios direktyvos nuostatas reikia aiškinti taip, kad jomis nedraudžiamos nacionalin?s nuostatos, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, pagal kurias galima atsisakyti suteikti teis? ? PVM atskait? apmokestinamiesiems asmenims paslaug? gav?jams, kuri? turimose s?skaitose fakt?rose tr?ksta duomen?, net jei pri?mus tok? sprendim? atsisakyti šios s?skaitos fakt?ros papildytos informacija, kuria siekiama patvirtinti jose nurodyt? sandori? tikrum?, pob?d? ir sum?.

#### *D?l antrojo klausimo*

37 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar mokes?i? neutralumo principas turi b?ti aiškinamas taip, kad pagal j? mokes?i? administratoriui draudžiama atsisakyti gr?žinti bendrov?s paslaug? teik?jos sumok?t? PVM, kai atsisakyta suteikti bendrov?ms ši? paslaug? gav?joms teis? ? už šias paslaugas tenkan?io PVM atskait? d?l šios bendrov?s paslaug? teik?jos išrašytose s?skaitose fakt?rose nustatyt? netikslum?.

38 Tod?l kyla klausimas, ar siekiant užtikrinti mokes?i? neutralumo princip? galima susieti PVM rinkim? iš paslaug? teik?jo su realiai paslaug? gav?jo taikyta PVM atskaita.

39 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dal? prek? tiekimas ar paslaug? teikimas apmokestinamas PVM, kai šalies teritorijoje už atlyg? prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks. Iš šios direktyvos 10 straipsnio 2 dalies matyti, kad apmokestinimo momentas ?vyksta ir mokestis tampa apskai?iuotinas, kai prek?s pristatomos ar paslaugos atliekamos.

40 Iš nusistov?jusios teismo praktikos matyti, kad PVM renkamas už kiekvien? mokes?i? mok?tojo atlikt? atlygintin? paslaug? teikim? ar prek? tiekim? (šiuo klausimu žr. 2009 m. spalio 29 d. Sprendimo *SKF*, C-29/08, Rink. p. I-10413, 46 punkt? ir nurodyt? teismo praktik?).

41 Tod?l reikia konstatuoti, jog, kaip teisingai rašytin?se pastabose nurodo *État belge* ir Europos Komisija, iš Šeštosios direktyvos nuostat? matyti, kad bendroje PVM sistemoje mokes?i? mok?tojo paslaug? teik?jo PVM mok?jimas nesiejamas su realiai mokes?i? mok?tojo paslaug? gav?jo taikyta PVM atskaita.

42 Iš šio sprendimo 13 punkto matyti, kad paslaug? gav?jams buvo atsisakyta taikyti teis? ? už pagrindin?je byloje nagrin?jamas paslaugas tenkan?io PVM atskait?, kuri paprastai suteikiama paslaug? gav?jams, nes paslaug? teik?jo išrašytose s?skaitose fakt?rose nebuvo kai kuri? privalom? duomen?.

43 Kadangi pagrindin?je byloje PVM apmokestinam? paslaug? teikimo realumas buvo patvirtintas, su šiais sandoriais susij?s PVM buvo mok?tinas ir teisingai sumok?tas mokes?i? administratoriui. Šiomis aplinkyb?mis negalima remtis mokes?i? neutralumo principu, kad b?t? pateisintas PVM gr?žinimas tokioje kaip pagrindin?s bylos situacijoje. Kitoks aiškinimas skatint? susidaryti situacij?, galin?i? trukdyti teisingai surinkti PVM, o to aiškiai siekiama išvengti Šeštosios direktyvos 22 straipsniu.

44 Tod?l, atsižvelgiant ? tai, kas min?ta, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti: pagal mokes?i? neutralumo princip? nedraudžiama mokes?i? administratoriui atsisakyti gr?žinti bendrov?s paslaug? teik?jos sumok?t? PVM, kai buvo atsisakyta bendrov?ms ši? paslaug? gav?joms suteikti teis? ? PVM už šias paslaugas atskait? d?l šios bendrov?s paslaug? teik?jos išrašytose s?skaitose fakt?rose nustatyt? netikslum?.



## **Dži bylinėjimosi išlaidi**

45 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidi klausimui turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

- 1. 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 nuostatas reikia aiškinti taip, kad jomis nedraudžiamos nacionalinės nuostatos, kaip antai nagrinėjamos pagrindiniuose byloje, pagal kurias galima atsisakyti suteikti teisę pridėtinės vertės mokesčio atskaitą apmokestinamajam asmeniui paslaugų gavėjui, kurio turimose sąskaitose fakturose trūksta duomenų, tačiau šios sąskaitos faktūros papildytos informacija, kuria siekiama patvirtinti jose nurodytus sandorius tikrumu, pobūdį ir sumą, jau priėmus tokį sprendimą dėl atsisakymo.**
- 2. Pagal mokesčių neutralumo principą nedraudžiama mokesčių administratoriui atsisakyti grąžinti bendrovės paslaugų teikėjos sumokėtą pridėtinės vertės mokestį, kai buvo atsisakyta bendrovėms ši paslaugų gavėjoms suteikti teisę pridėtinės vertės mokesčio už šias paslaugas atskaitą dėl šios bendrovės paslaugų teikėjos išrašytose sąskaitose fakturose nustatytų netikslumų.**

Parašai.

\* Proceso kalba: prancūzų.