

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. balandžio 26 d.(\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Sąjungos teisės normos pažeidimu grindžiamo pagrindo nagrinėjimas teismo iniciatyva – Lygiavertiškumo ir veiksmingumo principai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Direktyva 2006/112/EB – Teisė atskaityti pirkimo mokestį – Atvirkštinio apmokestinimo sistema – 199 straipsnio 1 dalies g punktas – Taikymas tik nekilnojamajam turtui – Turto pirkėjo neteisingai sumokėtas mokestis pardavėjui klaidingai išrašius s?skait? fakt?r? – Mokesčių institucijos sprendimas, kuriuo turto pirkėjui nustatoma mokesčių skola, atsisakoma sumokėti jo prašom? atskaityt? sum? ir jam paskiriama fiskalin? bauda“

Byloje C-564/15

d?l *Kecskeméti közigazgatási és munkaügyi bíróság* (Ke?kem?to administracinis ir darbo byl? teismas, Vengrija) 2015 m. spalio 7 d. sprendimu, kur? Teisingumo Teismas gavo 2015 m. lapkri?io 4 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Tibor Farkas**

prieš

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó F?igazgatósága,**

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas T. von Danwitz, teisėjai E. Juhász, C. Vajda, K. Jürimäe ir C. Lycourgos (praneš?jas),

generalinis advokatas M. Bobek,

pos?džio sekretorius I. Illéssy, administratorius,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2016 m. rugs?jo 7 d. pos?džiui,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- Vengrijos vyriausyb?s, atstovaujamos M. M. Tátrai, M. Z. Fehér ir G. Koós,
- Estijos vyriausyb?s, atstovaujamos K. Kraavi-Käerdi,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir L. Havas,

susipažin?s su 2016 m. lapkri?io 10 d. pos?dyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima š?

**Sprendim?**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos

direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1), iš dalies pakeistos 2010 m. liepos 13 d. Tarybos direktyva 2010/45/ES (OL L 189, 2010, p. 1; toliau – Direktyva 2006/112) ir mokesčių neutralumo ir proporcingumo principų išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Tibor Farkas ir *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága* (Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus Pietų Alföld regiono generalinio mokesčių direkcija, Vengrija, toliau – Vengrijos mokesčių administratorius) ginčų dėl šio administratoriaus sprendimo, kuriuo šiam asmeniui nustatoma mokesčių skola ir skiriama fiskalinė bauda dėl nacionalinių nuostatų, susijusių su atvirkštinio apmokestinimo sistema, netaikymo.

## **Teisinis pagrindas**

### *Sąjungos teisė*

3 Remiantis Direktyvos 2006/112 42 konstatuojamąja dalimi „[k]onkrečiais atvejais valstyboms narėms turėtų būti sudaryta galimybė nustatyti, kad prievolė sumokėti PVM tenka prekes ar paslaugas gaunančiam asmeniui“. Tai turėtų padėti valstyboms narėms supaprastinti taisykles ir užkirsti kelią mokesčio slėpimui ir vengimui nustatytuose sektoriuose ir sudarant tam tikrus sandorius.“

4 Šios direktyvos 167 straipsnyje numatyta:

„Teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.“

5 Minėtos direktyvos 168 straipsnio a punkte nustatyta:

„Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kurį sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti:

a) mokėtiną ar sumokėtą [pridėtinės vertės mokestį (PVM)] toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kurį jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo;

<...>“

6 Direktyvos 2006/112 178 straipsnio a ir f punktuose numatyta:

„Kad galėtų įgyvendinti teisę į atskaitą, apmokestinamasis asmuo privalo tenkinti šias sąlygas:

a) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio a punktą už tiekiamas prekes ar teikiamas paslaugas jis privalo turėti pagal XI antraštinės dalies 3 skyriaus 3–6 skirsnius išrašytą sąskaitą faktūrą;

<...>

f) kai apmokestinamasis asmuo turi mokėti PVM kaip paslaugas ar prekes įsigyjantis asmuo pagal 194–197 ar 199 straipsnius, jis privalo laikytis kiekvienos valstybės narės nustatytą formalumą.“

7 Pagal Direktyvos 2006/112 193 straipsnį PVM moka apmokestinamasis asmuo, vykdamas apmokestinamą prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, išskyrus 194–199 ir 202 straipsniuose nurodytus atvejus, kai PVM moka kitas asmuo.

8 Minėtos direktyvos 199 straipsnio 1 dalies g punkte nustatyta:

„Valstybės narės gali numatyti, kad asmuo, kuriam tenka priverstinis sumokėjimas PVM, yra apmokestinamas asmuo, kuriam yra skirtas [skirti] šie tiekimo ar teikimo sandoriai:

<...>

g) nekilnojamojo turto, kurį skolininkas perleidžia priverstinio pardavimo tvarka, tiekimas.

<...>“

9 Direktyvos 2006/112 226 straipsnio 11a punkte numatyta:

„Nepažeidžiant šioje direktyvoje nustatytų specialių nuostatų, pagal 220 ir 221 straipsnius išrašomose sąskaitose faktūrose PVM tikslais privalomai nurodyti turi būti tik šie rekvizitai:

<...>

11a) kai sąsigyjančiam asmeniui tenka priverstinis sumokėjimas PVM, nurodoma „Atvirkštinis apmokestinimas“

10 Remiantis šios direktyvos 395 straipsniu:

„1. Taryba Komisijos siūlymu vieningai gali leisti bet kuriai valstybei narei imtis specialių priemonių, leidžiančių taikyti nuostatas, leidžiančias nukrypti nuo šios direktyvos, kad būtų supaprastinta mokesčio taikymo tvarka arba užkirstas kelias tam tikriems mokesčio vengimo ar išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams.

<...>

2. Valstybės narės, norinti imtis 1 dalyje nurodytų priemonių, siunčia paraišką Komisijai ir jai suteikia visą būtina informaciją. <...>

Kai Komisija turi visą informaciją, kurios, jos nuomone, reikia prašymo vertinimui, apie tai ji per vieną mėnesį praneša prašymą pateikusiai valstybei narei ir perduoda prašymą originalo kalba kitoms valstybėms narėms.

3. Per tris mėnesius nuo 2 dalies antroje pastraipoje nurodyto informavimo Komisija pateikia Tarybai arba atitinkamam pasiūlymą, arba, jei ji nepritaria prašomai nukrypti leidžiančioms nuostatom, komunikatą, kuriame išdėsto savo nepritarimo priežastis.

4. 2 ir 3 dalyse nurodyta procedūra bet kuriuo atveju užbaigiama per aštuonis mėnesius nuo dienos, kada Komisija gauna prašymą.“

*Vengrijos teisė*

11 Pagrindinės bylos aplinkyboms taikomo *Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* (2007 m. Pridėtinis vertės mokesčio įstatymas Nr. CXXVII; toliau – PVM įstatymas) 142 straipsnio redakcijoje nustatyta:

„1. Mokestį moka prekų pirkėjas arba paslaugų gavėjas:

<...>

g) ilgalaikio turto verslui tiekimo ar kitų prekių tiekimo ar paslaugų teikimo, kai tokios prekės ar paslaugos vertė atitinkamai jį tiekimo ar teikimo momentu yra didesnė nei 100 000 Vengrijos forintų

[(HUF) (apie 324 eurai)], atveju, jeigu prad?ta prekes tiekian?io arba paslaugas teikian?io apmokestinamojo asmens bankroto ar bet kokia kita proced?ra, kuria siekiama galutinai konstatuoti tokio asmens nemokum?;

<...>

7. Tuo atveju, kai taikoma šio straipsnio 1 dalis, prek? tiek?jas arba paslaugos teik?jas privalo išrašyti s?skait? fakt?r?, kurioje nenurodytas nei pardavimo mokestis, nei 83 straipsnyje numatyta procentin? dalis.

<...> “

12 PVM ?statymo 169 straipsnio n punkte numatyta:

„S?skaitoje fakt?roje privalo b?ti nurodyti šie rekvizitai:

<...>

n) nuoroda „atvirkštinis apmokestinimas“, kai mokest? turintis sumok?ti asmuo yra prek?s pirk?jas arba paslaug? gav?jas.

<...> “

13 Pagrindin?s bylos aplinkyb?ms taikomos redakcijos *Adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003 m. Apmokestinimo organizavimo ?statymas Nr. XCII, toliau – Mokes?i? proced?ros kodekso ?statymas) 170 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta:

„1. Tuo atveju, kai mokes?iai sumokami nepakankamai, mokama fiskalin? bauda. Baudos suma sudaro 50 % nesumok?tos sumos, nebent kitaip nurodyta šiame ?statyme. Baudos suma sudaro 200 % nesumok?tos sumos, kai skirtumas, palyginti su mok?tina suma, susij?s su pajam? sl?pimu, ?rodym?, apskaitos dokument? ar ?raš? falsifikavimu ar sunaikinimu. Mokes?i? institucijos taip pat skiria fiskalin? baud?, kai apmokestinamasis asmuo, netur?damas tam teis?s, pateikia paramos prašym?, prašym? gr?žinti mokest? ar deklaracij?, susijusi? su turtu, parama ar gr?žinimu, o administratorius prieš suteikim? jau yra konstatav?s, kad šis apmokestinamasis asmuo tokios teis?s neturi. Tokiu atveju suma, nuo kurios skai?iuojama bauda, yra lygi nepagr?stai reikalaujamai sumai.

2. Apmokestinamojo asmens nesumok?tas mokes?i? skirtumas atvirkštinio apmokestinimo atveju neturi b?ti laikomas nepakankamu mokes?io sumok?jimu, nebent tas skirtumas nesumok?tas iki nustatyto termino arba buvo gauta parama iš biudžeto. <...> “

14 Remiantis Mokes?i? proced?ros kodekso ?statymo 171 straipsnio 1 dalimi:

„1. Baudos dydis gali b?ti sumažintas ar ji net panaikinta savo iniciatyva ar gavus prašym?, esant išimtin?ms aplinkyb?ms, kai galima daryti išvad?, kad apmokestinamasis asmuo, jo atstovas, darbuotojas, narys ar ?galiotinis, d?l kurio atsirado mokes?io skola, veik? taip ?žvalgiai, kaip iš jo galima buvo tik?tis atitinkamoje situacijoje. Bauda turi b?ti sumažinama ?vertinus visas nagrin?jamo atvejo aplinkybes, be kita ko, mokes?io skolos mast?, jos atsiradimo aplinkybes, apmokestinamojo asmens neteis?t? veism? (veikimo ar neveikimo) rimtum? ir dažnum?.

2. Nei savo iniciatyva nei gavus prašym? bauda nemažinama, kai mokes?i? skola yra susijusi su pajam? sl?pimu, ?rodym?, apskaitos dokument? ir ?raš? falsifikavimu ir sunaikinimu.

<...>“

## Pagrindiniai byla ir prejudiciniai klausimai

15 T. Farkas įsigijo mobilųjį angarą iš mokesčių skolininkų ribotos atsakomybės bendrovės, perleidusios turtą priverstinio pardavimo tvarka mokesčių administratoriaus organizuotame elektroniniame aukcione. Pardavėjas išrašė sąskaitą faktūrą, nurodęs su šiuo sandoriu susijusį PVM, pagal prastam apmokestinimui taikomas taisykles. Kai T. Farkas sumokėjo pagal priverstinio pardavimo tvarką nustatytą pardavimo kainą, jis sumokėjo pardavėjo nurodytą PVM, kurį pardavėjas pervedė Vengrijos mokesčių administratoriui.

16 T. Farkas atskaitė šioje sąskaitoje fakturoje nurodytą pardavimo PVM. *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Bács-Kiskun Megyei Adóigazgatósága* (Bács-Kiskun mokesčių direkcija prie Nacionalinės mokesčių ir muitų administracijos, Vengrija) po to atliko T. Farkas prašomą grąžinti sumą patikrinimą remiantis 2012 m. ketvirto trimestro PVM deklaracijomis. Ši mokesčių institucija nustatė, kad nebuvo laikomasi atvirkštinio apmokestinimo sistemos taisyklių, kaip tai suprantama pagal PVM įstatymo 142 straipsnio 1 dalies g punktą, pagal kurias T. Farkas, kaip prekės pirkėjas, PVM turėjo sumokėti tiesiogiai į valstybės biudžetą. 2014 m. liepos 11 d. sprendimu, patvirtintu 2014 m. lapkričio 7 d. sprendimu, Vengrijos mokesčių administratorius nustatė, kad T. Farkas nesumokėjo 744 000 HUF (apie 2 400 eurų) mokesčio skirtumo, atmetė jo prašymą grąžinti pardavėjui sumokėtą PVM ir paskyrė 372 000 HUF (apie 1 200 eurų) fiskalinę baudą.

17 T. Farkas tvirtina, kad Vengrijos mokesčių administratorius atėmė iš jo teisę PVM atskaitę dėl formalių trūkumų, t. y. dėl to, kad nagrinėjama sąskaita faktūra buvo išrašyta kaip prasto apmokestinimo atveju, nors tai buvo atvirkštinio apmokestinimo atvejis, ir taip pažeidė Sąjungos teisę. Jis mano, kad sprendimas, kuriuo jam nurodoma sumokėti mokesčio skirtumą, yra nepateisinamas, nes pardavėjas sumokėjo į valstybės biudžetą PVM. T. Farkas kreipėsi prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikus teismą, kad jis kreiptųsi į Teisingumo Teismą su klausimu, ar teisės atskaitę atėmimas iš jo yra suderinamas su Sąjungos teise.

18 Prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad Vengrijos mokesčių administratorius neatėmė iš T. Farkas teisės PVM atskaitę, bet, remiantis PVM įstatymo 142 straipsnio 1 dalies g punktu, jį pareigojo sumokėti pagal atvirkštinio apmokestinimo taisykles mokėtiną mokesčią. Jo mokėtiną skirtumą atitinka su nagrinėjamu sandoriu susijusioje sąskaitoje fakturoje nurodytą PVM. Prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teigimu, remiantis Vengrijos mokesčių administratoriaus sprendimu, nors T. Farkas sumokėjo PVM pardavėjui, jis laikomas prievolę mokėti mokesčią į valstybės biudžetą turinčiu asmeniu. Nors Vengrijos mokesčių administratorius neginija jo teisės sumokėti PVM atskaitę, jis atima iš sumos, kurią T. Farkas prašo grąžinti, mokesčio, kurį administratoriaus nuomone, jis turi sumokėti, skirtumą. Kadangi abi sumos vienodos, jos padengia viena kitą. Be to, prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas konstatavo, kad pardavėjas sumokėjo PVM į valstybės biudžetą, todėl biudžetas nepatyrė žalos dėl to, kad nagrinėjama sąskaita faktūra buvo klaidingai išrašyta kaip prasto apmokestinimo, o ne atvirkštinio apmokestinimo, atveju. Be to, jo teigimu, niekas nerodo, kad buvo sukiaujama mokesčių srityje ar ketinama gauti mokesčių pranašumų.

19 Prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad praktikoje Vengrijos mokesčių administratoriaus sprendimas kliudo T. Farkas pasinaudoti teise atskaitę. Atsižvelgiant į faktą, kad teisę PVM atskaitę remiantis Direktyva 2006/112 ir Teisingumo Teismo jurisprudencija gali būti nesuteikta tik rodžius sukiauvimą mokesčių srityje, neatrodo, kad šis sprendimas būtų proporcingas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmo siekiamam tikslui.

20 Šiomis aplinkybomis *Kecskeméti közigazgatási és munkaügyi bíróság* (Kecskemėto

administracini? ir darbo byl? teismas, Vengrija) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar Direktyvos 2006/112 nuostatoms, konkre?iai kalbant, proporcingumo principui ir mokes?i? neutralumo bei mokes?i? sl?pimo prevencijos tikslams, neprieštarauja PVM ?statymo nuostatomis paremta mokes?i? administratoriaus praktika, kurios laikydamasis mokes?i? administratorius nustato mokes?io skirtum?, kur? privalo padengti prek?s pirk?jas (arba paslaugos gav?jas), tuo atveju, kai prek?s tiek?jas (arba paslaugos teik?jas) išrašo s?skait? fakt?r? už sandor?, kuriam taikomas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas, laikydamasis ?prastos apmokestinimo tvarkos, ir deklaruoja ir sumoka šioje s?skaitoje fakt?roje nurodyt? PVM ? valstyb?s biudžet?, o prek?s pirk?jas (arba paslaugos gav?jas) savo ruožtu atskaito s?skait? fakt?r? išrašiusiam asmeniui sumok?t? PVM, nors negali pasinaudoti teise ? PVM, kuris nustatytas kaip mokes?io skirtumas, atskait??

2. Ar sankcija, skiriama už klaidingo apmokestinimo b?do pasirinkim? tuo atveju, kai konstatuojamas nustatomas mokes?io skirtumas, kuris lemia ir 50 % dydžio fiskalin?s baudos skyrim?, nors valstyb?s biudžetas visiškai nepraranda mokestinio pajam? ir n?ra piktnaudžiavimo ?rodym?, yra proporcinga? “

## **D?I prejudicini? klausim?**

### *Pirmin?s pastabos*

21 Iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamas sandoris apib?dinamas kaip T. Farkas atliktas mobilaus angaro pirkimas nacionalini? mokes?i? institucij? organizuotame elektroniniame aukcione priverstinio pardavimo tvarka. Taikydamos PVM ?statymo 142 straipsnio 1 dalies g punkt?, kuris, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo teigimu, perkelia Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punkt?, šios institucijos man?, kad šiam sandoriui tur?jo b?ti taikomas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas ir nurod? T. Farkas sumok?ti su šiuo pardavimu susijus? PVM ir skyr? jam fiskalin? baud?.

22 Atsakydama ? Teisingumo Teismo per pos?d? pateikt? klausim? Vengrijos vyriausyb? nurod?, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamas sandoris yra susij?s su kilnojamojo turto tiekimu ir kad PVM ?statymo 142 straipsnio 1 dalies g punktas taikomas neatsižvelgiant ? tai, ar tai kilnojamas ar nekilnojamas turtas.

23 Šiuo klausimu pažym?tina, kad remiantis PVM direktyvos 193 straipsniu PVM moka apmokestinamasis asmuo, vykdamasis apmokestinam? prek? tiekim? ar paslaug? teikim?, išskyrus 194–199 ir 202 straipsniuose nurodytus atvejus, kai PVM moka kitas asmuo. Remiantis Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktu, valstyb?s nar?s gali numatyti, kad prievol? sumok?ti mokes? tenka apmokestinamajam asmeniui, kuriam skirti nekilnojamojo turto, skolininko perleidžiamo priverstinio pardavimo tvarka, tiekimo sandoriai.

24 Iš Direktyvos 2006/112 42 konstatuojamosios dalies matyti, kad 199 straipsnio 1 dalies g punktu siekiamas tikslas yra valstyb?ms nar?ms sudaryti galimyb? naudoti atvirkštinio apmokestinimo mechanizm? tam tikruose sektoriuose ar sudarant tam tikr? r?ši? sandorius, siekiant supaprastinti taisykles ir kovoti su suk?iavimu mokes?i? srityje bei mokes?i? vengimu. Taigi šia nuostata mokes?i? institucijoms suteikiama galimyb? gauti nagrin?jamiems sandoriams taikom? PVM, kai skolininko geb?jimas j? sumok?ti yra pažeistas (2013 m. birželio 13 d. Sprendimo *Promociones y Construcciones BJ 200*, C?125/12, EU:C:2013:392, 28 punktas).

25 Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktas yra principo, priminto šios direktyvos 193 straipsnyje, pagal kur? prievol? mok?ti PVM

tenka apmokestinamajam asmeniui, atliekan?iam apmokestinam? preki? tiekim? ar paslaug? teikim?, išimtis, tod?l turi b?ti aiškinamas siaurai. Šiuo 199 straipsniu valstyb?ms nar?ms leidžiama jo 1 dalies a–g punktuose nurodytais atvejais naudoti atvirkštinio apmokestinimo mechanizm?, pagal kur? prievol? sumok?ti PVM tenka apmokestinamajam asmeniui, kuriam skirtas PVM apmokestinamas sandoris (šiuo klausimu žr. 2013 m. birželio 13 d. Sprendimo *Promociones y Construcciones BJ 200*, C?125/12, EU:C:2013:392, 23 ir 31 punktus).

26 Kaip generalinis advokatas nurod? išvados 28 punkte, kadangi atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas yra Direktyvos 2006/112 193 straipsnyje numatyto principo išimtis, tai reiškia, kad nuo šio principo tur?t? b?ti nukrypstama tik šioje direktyvoje aiškiai nurodytais atvejais.

27 Ta?iau Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punkte numatytas ne kilnojamasis, o tik nekilnojamasis turtas. Tod?l kilnojamojo turto pardavimas priverstinio pardavimo tvarka, kaip nagrin?jamas pagrindin?je byloje, nepatenka ? jo taikymo srit?.

28 Aišku, Direktyvos 2006/112 395 straipsnyje numatyta, kad valstyb?ms nar?ms suteikta galimyb? prašyti suteikti teis? imtis speciali? priemoni?, nukrypstant nuo šios direktyvos nuostat?, kad b?t? supaprastinta PVM surinkimo proced?ra arba užkirstas kelias tam tikr? form? mokesi? vengimui ar suk?iavimui. Ta?iau Vengrijos vyriausyb? per pos?d? patvirtino, kad Vengrijai netaikoma tokia nukrypti leidžianti nuostata, susijusi su Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktu.

29 Šiomis aplinkyb?mis pažym?tina, kad PVM ?statymo 142 straipsnio 1 dalies g punktas išple?ia atvirkštinio apmokestinimo tvarkos taikym? kilnojamojo turto tiekimui, o tai yra pla?iau nei numatyta Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punkte, kuris apima tik nekilnojamojo turto tiekim?. Tod?l atvirkštinio apmokestinimo tvarkos taikymas ir pagrindin?je byloje nagrin?jamos fiskalin?s baudos paskyrimas yra nesuderinamas su šia direktyva, jei pagrindin?je byloje nagrin?jamas aukcionas susij?s su kilnojamuoju turtu.

30 Vis d?lto su s?lyga, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas atliks b?tinus patikrinimus, iš jo pateiktos bylos medžiagos ir iš gin?? per pos?d? matyti, kad pagrindin?je byloje nebuvo iškeltas šio 142 straipsnio 1 dalies g punkto suderinamumo su Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktu klausimas.

31 Šiuo klausimu reikia priminti, kad remiantis suformuota Teisingumo Teismo jurisprudencija, jeigu n?ra S?jungos taisykli?, susijusi? su procesiniu klausimu, pagal procesin?s autonomijos princip? jos ?virtinamos kiekvienos valstyb?s nar?s teis?s sistemoje su s?lyga, kad jos neb?t? mažiau palankios nei taisykl?s, reglamentuojan?ios panašias situacijas, kurioms taikoma vidaus teis? (lygiavertiškumo principas), ir kad d?l j? netapt? praktiškai ne?manoma ar pernelyg sud?tinga pasinaudoti S?jungos teis?s suteiktomis teis?mis (veiksmingumo principas) (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *van der Weerd ir kt.*, C?222/05–C?225/05, EU:C:2007:318, 28 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij? ir 2016 m. kovo 17 d. Sprendimo *Bensada Benallal*, C?161/15, EU:C:2016:175, 24 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

32 Viena vertus, primintina, kad S?jungos teis? ir, vis? pirma, veiksmingumo principas, iš esm?s nereikalauja iš nacionalini? teism?, kad jie *ex officio* nurodyt? teisin? pagrind?, grindžiam? šios teis?s nuostat? pažeidimu, jei tokio pagrindo nagrin?jimas juos ?pareigot? viršyti šali? apibr?žto gin?o ribas ir d?l to jie tur?t? remtis kitais faktais ir aplinkyb?mis nei tie, kuriais gr?sdoma savo prašym? r?m?si ši? nuostat? taikymu suinteresuota šalis (šiuo klausimu vis? pirma žr. 1995 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *van Schijndel ir van Veen*, C?430/93 ir C?431/93, EU:C:1995:441, 22 punkt? ir 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *van der Weerd ir kt.*, C?222/05–C?225/05, EU:C:2007:318, 36 punkt?).

33 Toks nacionalinio teismo ?galiojim? apribojimas pateisinamas principu, jog iniciatyva procese priklauso šalims ir tod?l, kai nacionalin? proceso teis? suteikia atitinkamai šaliai tikr? galimyb? pareikšti ieškin?, pagr?st? S?jungos teise, nacionalinis teismas gali veikti *ex officio* tik išimtiniais atvejais gindamas vieš?j? interes? (šiuo klausimu žr. 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *van der Weerd ir kt.*, C?222/05–C?225/05, EU:C:2007:318, 35 ir 41 punktus ir nurodyt? jurisprudencij?).

34 Šiuo atveju pažym?tina, kad iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos nematyti, jog ieškovui pagrindin?je byloje nacionalin? proceso teis? kliud? pareikšti ieškin? d?l galimo PVM ?statymo 142 straipsnio 1 dalies g punkto nesuderinamumo su Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktu (pagal analogij? žr. 2007 m. birželio 7 d. Sprendimo *van der Weerd ir kt.*, C?222/05–C?225/05, EU:C:2007:318, 41 punkt?).

35 Kita vertus, pažym?tina, kad lygiavertiškumo principo laikymasis reikalauja, kad pagal vidaus teis?s nuostatas, susijusias su proced?rin?mis taisykl?mis, teismas turi pareig? *ex officio* iškelti nacionalin?s teis?s pažeidimu grindžiam? pagrind?; tokia pareiga turi b?ti taikoma lygiai taip pat, kiek tai susij? su tokio paties pob?džio S?jungos teis?s pažeidimu grindžiamu pagrindu (šiuo klausimu žr. 1995 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *van Schijndel ir van Veen*, C?430/93 ir C?431/93, EU:C:1995:441, 13 punkt? ir 2016 m. kovo 17 d. Sprendimo *Bensada Benallal*, C?161/15, EU:C:2016:175, 30 punkt?). Taip pat yra, kai nacionalin? teis? suteikia teismui galimyb? iškelti tok? pagrind? *ex officio* (šiuo klausimu žr. 1995 m. gruodžio 14 d. Sprendimo *van Schijndel ir van Veen*, C?430/93 ir C?431/93, EU:C:1995:441, 14 punkt?).

36 Atsakydama ? per pos?d? pateikt? Teisingumo Teismo klausim?, Vengrijos vyriausyb? nurod?, kad remdamasis savo nacionaline teise prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tur?jo galimyb? *ex officio* iškelti tiek nacionalin?s taisykl?s pažeidimu gr?st? pagrind?, tiek ir S?jungos teis?s taisykl?s pažeidimu gr?st? pagrind?.

37 Primintina, kad vykstant SESV 267 straipsnyje numatytam procesui, grindžiamam aiškiu nacionalini? teism? ir Teisingumo Teismo kompetencijos atskyrimu, bet koks pagrindin?je byloje nagrin?jam? faktini? aplinkybi? vertinimas bei nacionalin?s teis?s aiškinimas ir taikymas priklauso tik nacionalinio teismo kompetencijai (be kita ko, žr. 2007 m. liepos 18 d. Sprendimo *Lucchini*, C?119/05, EU:C:2007:434, 43 punkt? ir 2011 m. geguž?s 26 d. Sprendimo *Stichting Natuur en Milieu ir kt.*, C?165/09 – C?167/09, EU:C:2011:348, 47 punkt?).

38 Be to, taip pat iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad Teisingumo Teismas turi pateikti nacionaliniam teismui nauding? atsakym?, kuris leist? šiam išspr?sti nagrin?jam? byl? (2014 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *B.*, C?394/13, EU:C:2014:2199, 21 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

39 Šiuo atveju, kadangi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi nuspr?sti, viena vertus, ar mobilus angaras, kurio tiekimas yra pagrindin?je byloje nagrin?jamas sandoris, yra kilnojamasis ar nekilnojamasis turtas, ir, kita vertus, ar jis gali *ex officio* iškelti PVM ?statymo 142 straipsnio 1 dalies g punkto nesuderinamumo su Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktu klausim?, neatmestina, kad atsakymas ? pateiktus klausimus išlieka svarbus siekiant išspr?sti gin?? pagrindin?je byloje. Tod?l reikia atsakyti ? šiuos klausimus.

#### *D?l pirmojo klausimo*

40 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar Direktyvos 2006/112 nuostatas ir mokes?i? neutralumo bei proporcingumo principus reikia aiškinti taip, kad pagal juos draudžiama tokioje, kaip pagrindin?je byloje nagrin?jamoje situacijoje iš turto pirk?jo atimti teis? ? PVM, kur? jis nepagr?stai sumok?jo pardav?jui remdamasis



s?skaita fakt?ra, i?ra?yta remiantis ?prastos PVM tvarkos taisyklomis, nors atitinkamam sandoriui buvo taikomas atvirk?tinio apmokestinimo mechanizmas, o pardav?jas ? mokest? sumok?jo ? valstyb?s biudzet?, atskait?.

41 Primintina, kad taikant atvirk?tinio apmokestinimo sistem? neatliekamas PVM mok?jimas tarp prek? tiek?jo ir pirk?jo, nes pastarasis turi pareig? sumok?ti pirkimo PVM u? ?vykdytus sandorius ir i? esm?s gali atskaityti ? mokest? taip, kad jokia suma neb?t? mok?tina mokes?i? administratoriui (?iuo klausimu ?r. 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 29 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

42 Taip pat pa?ym?tina, kad teis? ? atskait? yra sudedamoji PVM sistemos dalis, kuri i? esm?s negali b?ti ribojama (2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *Pannon G?p Centrum*, C?368/09, EU:C:2010:441, 37 punktas; 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 30 punktas ir 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 30 punktas).

43 Atskaitos sistema siekiama visi?kai atleisti apmokestinam?j? asmen? nuo bet kokios jo ekonomin?s veiklos atveju mok?tino ar sumok?to PVM na?tos. Tod?l bendra PVM sistema u?tikrinamas bet kokios ekonomin?s veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsi?velgiant ? ?ios veiklos tikslus ar rezultat?, jeigu pati ?i veikla apmokestinama PVM (?r. 2001 m. vasario 22 d. Sprendimo *Abbey National*, C?408/98, EU:C:2001:110, 24 punkt?; 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 31 punkt? ir 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 29 punkt?).

44 Be to, primintina, kad kalbant apie PVM atskaitos taikymo tvark? atvirk?tinio apmokestinimo atveju, numatyta Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalyje, apmokestinamasis asmuo, kuris kaip prek?s pirk?jas turi prievol? sumok?ti su ja susijus? PVM, neprivalo tur?ti s?skaitos fakt?ros, i?ra?ytos remiantis formaliomis PVM direktyvos s?lygomis, kad gal?t? naudotis teise ? atskait?, ir, naudodamasis galimybe, kuri jam numatyta ?io 178 straipsnio f punkte, turi laikytis tik atitinkamos valstyb?s nar?s nustatyt? formalum? (?iuo klausimu ?r. 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 32 ir 33 punktus).

45 ?iuo atveju i? pra?ymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jamoje s?skaitoje fakt?roje n?ra nuorodos „atvirk?tinis apmokestinimas“, prie?ingai nei reikalaujama pagal PVM ?statymo 169 straipsnio n punkt?, ir kad T. Farkas klaidingai sumok?jo PVM, neteisingai nurodyt? ?ioje s?skaitoje fakt?roje, pardav?jui pagrindin?je byloje, nors taikant atvirk?tinio apmokestinimo tvark? jis, kaip prek?s gav?jas, tur?jo sumok?ti PVM mokes?i? institucijoms remiantis Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalies g punktu. Taigi, be to, kad ?i s?skaita fakt?ra neatitiko nacionalin?s teis?s aktuose numatyt? formali? reikalavim?, nebuvo ?vykdyta esmin? ?ios tvarkos s?lyga.

46 Kaip nusprend? Teisingumo Teismas 2014 m. vasario 6 d. Sprendime *Fatorie* (C?424/12, EU:C:2014:50, 38 punktas), reikia konstatuoti, kad tokia situacija Vengrijos mokes?i? administratoriui trukdo kontroliuoti, kaip taikoma atvirk?tinio apmokestinimo tvarka, ir sukelia atitinkamai valstybei narei gr?sm?, kad bus prarastos mokestin?s pajamos.

47 Be to, pa?ym?tina, kad teis?s ? atskait? taikymas apsiriboja tik mok?tinais mokes?iais, t. y. mokes?iais, susijusiais su PVM apmokestinamu sandoriu, ar sumok?tais mokes?iais, jei jie buvo mok?tini (?iuo klausimu ?r. 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 39 punkt?). T. Farkas pagrindin?je byloje nagrin?jamo mobilaus angaro pardav?jui sumok?tas PVM nebuvo mok?tinas.

- 48 Taigi, šis PVM nebuvo mokėtinasis ir jis buvo sumokėtas nesilaikant esminio atvirkštinio apmokestinimo tvarkos reikalavimo, todėl T. Farkas negalėjo pasinaudoti teise šio PVM atskaiti.
- 49 Vis dėlto pagal nacionalinę teisę T. Farkas gali prašyti grąžinti mokesčius, kurį jis nepagrįstai sumokėjo šiam mobilaus angario pardavėjui (šiuo klausimu žr. 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 42 punktą).
- 50 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad nesant mokesčių grąžinimo reglamentuojančių Sąjungos teisės aktų, kiekviena valstybė narė savo vidaus teisės sistemoje turi numatyti šios teisės gyvendinimo sąlygas, kurios turi atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus, t. y. šios sąlygos turi būti ne mažiau palankios nei panašioms reikalavimams pagal vidaus teisę taikomos sąlygos ir neturi būti tokios, kad Sąjungos teisės suteiktą teisių gyvendinimas taptų praktiškai neįmanomas (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 15 d. Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 37 punktą).
- 51 Kadangi iš esmės valstybės narės turi nustatyti sąlygas, kurioms esant nepagrįstai saskaityje faktoroje nurodytas PVM gali būti patikslintas, Teisingumo Teismas sutinka, kad sistema, kurioje, pirma, prekės pardavėjas, kuris per klaidą sumokėjo mokesčių institucijoms PVM, gali prašyti jų grąžinti ir, antra, šios prekės pirkėjas gali pardavėjui pareikšti ieškinį dėl neteisėtai sumokėtų sumų išieškojimo civiline tvarka, atitinka neutralumo ir veiksmingumo principus. Iš tikrųjų, pagal tokios sistemos pirkėjas, kuriam teko saskaityje faktoroje klaidingai nurodyto mokesčio našta, gali susigrąžinti nepagrįstai sumokėtas sumas. (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 15 d. Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 38 ir 39 punktus ir nurodytą jurisprudenciją).
- 52 Be to, pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją, nesant Sąjungos teisės aktų atitinkamoje srityje, procesines taisykles, užtikrinančias proceso šalims Sąjungos teisės suteiktą teisių apsaugą, vadovaujantis valstybių narių procesinės autonomijos principu, turi nustatyti kiekvienos valstybės narės vidaus teisės sistema (visų pirma žr. 2000 m. gegužės 16 d. Sprendimo *Preston ir kt.*, C-78/98, EU:C:2000:247, 31 punktą ir 2007 m. kovo 15 d. Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 40 punktą).
- 53 Vis dėlto, jei neįmanoma arba pernelyg sudėtinga susigrąžinti PVM, ypač pardavėjo nemokumo atveju, pagal veiksmingumo principą galima reikalauti, kad atitinkamos prekės pirkėjas galėtų pateikti prašymą grąžinti mokesčius tiesiogiai mokesčių institucijoms. Taigi valstybės narės turi numatyti priemones ir procedūrinę tvarką, kurios yra būtinos siekiant leisti pirkėjui susigrąžinti saskaityje faktoroje klaidingai nurodytą mokesčių laikantis veiksmingumo principo (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 15 d. Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken*, C-35/05, EU:C:2007:167, 41 punktą).
- 54 Kalbant apie pagrindinį bylą pažymėtina, kad, viena vertus, iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pardavėjui, pristačiusiam pagrindinį byloje nagrinjamą mobilų angarą, buvo iškelta bankroto byla, o tai rodo, kad T. Farkas yra per daug sudėtinga ar neįmanoma susigrąžinti PVM, kurį pardavėjas jam nepagrįstai nurodė saskaityje faktoroje. Kita vertus, Vengrijos mokesčių administratoriui priėmus sprendimą T. Farkas buvo laikomas prievolį sumokėti šiai valstybės biudžetui PVM turiniu asmeniu, nors šis mokesčių jis sumokėjo pardavėjui. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas turi patikrinti, ar T. Farkas turi galimybę išieškoti iš pardavėjo nepagrįstai sumokėtą mokesčių.
- 55 Be to, pridurtina, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas nurodė, kad šiuo atveju nėra sukūrimo rodymų ir pardavėjas, išrašęs pagrindinį byloje nagrinjamą saskaityje faktorą, sumokėjo PVM šiai valstybės biudžetui, todėl biudžetas nepatyrė žalos dėl to, kad

nagrinėjama s?skaita fakt?ra buvo klaidingai išrašyta kaip ?prasto apmokestinimo, o ne atvirkštinio apmokestinimo, atveju.

56 Šiomis aplinkybomis, jei iš pardav?jo pagrindin?je byloje F. Farkas ne?manoma arba pernelyg sud?tinga susigr?žinti PVM, ypa? pardav?jo nemokumo atveju, T. Farkas turi gal?ti pateikti prašym? gr?žinti tiesiogiai mokes?i? institucijai.

57 Atsižvelgiant ? šiuos svarstymus, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 nuostatas ir mokes?i? neutralumo bei proporcingumo principus reikia aiškinti taip, kad pagal juos nedraudžiama tokioje, kaip pagrindin?je byloje situacijoje iš turto pirk?jo atimti teis? ? PVM, kur? jis nepagr?stai sumok?jo pardav?jui remdamasis s?skaita fakt?ra, išrašyta remiantis ?prastos PVM tvarkos taisyklomis, nors atitinkamam sandoriui buvo taikomas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas, o pardav?jas š? mokest? sumok?jo ? valstyb?s biudžet?, atskait?. Vis d?lto šie principai reikalauja, kad jei iš pardav?jo pagrindin?je byloje pirk?jui ne?manoma arba pernelyg sud?tinga susigr?žinti PVM, ypa? pardav?jo nemokumo atveju, pirk?jas turi gal?ti pateikti prašym? gr?žinti tiesiogiai mokes?i? institucijai.

#### *D?l antrojo klausimo*

58 Antruoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar mokes?i? proporcingumo princip? reikia aiškinti taip, kad juo draudžiama valstyb?s nar?s mokes?i? institucijoms tokioje situacijoje, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris ?sigijo turt?, kuriam taikoma atvirkštinio apmokestinimo tvarka, fiskalin? sankcij?, lygi? 50 % PVM sumos, kuri? jis turi sumok?ti mokes?i? administratoriui, nors pastarasis nepatyr? mokestini? pajam? nuostoli? ir n?ra suk?iavimo mokes?i? srityje požymi?.

59 Reikia priminti, kad nesuderinus S?jungos teis?s akt? d?l sankcij?, taikom? nesilaikant šiais teis?s aktais nustatytoje tvarkoje numatyt? s?lyg?, valstyb?s nar?s turi teis? pasirinkti, j? manymu, tinkamas sankcijas. Vis d?lto ?gyvendindamos savo kompetencij?, jos turi atsižvelgti ? S?jungos teis? ir jos bendruosius principus, taigi ir paisyti proporcingumo principo (šiuo klausimu žr. 2000 m. gruodžio 7 d. Sprendimo *de Andrade*, C?213/99, EU:C:2000:678, 20 punkt? ir 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 50 punkt?).

60 Taigi, tokiomis sankcijomis neturi b?ti viršijama tai, kas b?tina teisingo mokes?io surinkimo ir suk?iavimo išvengimo tikslams pasiekti. Siekiant ?vertinti, ar sankcija atitinka proporcingumo princip?, reikia atsižvelgti, be kita ko, ? pažeidimo, už kur? siekiama nubausti, pob?d? ir sunkum? bei jos sumos nustatymo taisyklės (šiuo klausimu žr. 2008 m. geguž?s 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C?95/07 ir C?96/07, EU:C:2008:267, 65–67 punktus ir 2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Rodopi-M 91*, C?259/12, EU:C:2013:414, 38 punkt?).

61 Nors prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi ?vertinti, ar sankcijos suma neviršija to, kas b?tina pasiekti ankstesniame punkte nurodytus tikslus (2013 m. birželio 20 d. Sprendimo *Rodopi-M 91*, C?259/12, EU:C:2013:414, 39 punktus), reikia nurodyti šiam teismui tam tikras pagrindin?s bylos aplinkybes, kurios jam leist? nustatyti, ar T. Farkas remiantis Mokes?i? proced?ros kodekso ?statymo nuostatomis paskirta sankcija atitinka proporcingumo princip?.

62 Šiuo klausimu tokia sankcija, atrodo, gali paskatinti apmokestinamuosius asmenis kuo grei?iau sureguliuoti nepakankamo mokes?io sumok?jimo atvejus, taigi ir pasiekti teisingo mokes?io surinkimo užtikrinimo tiksl?.

63 Remiantis šio ?statymo 170 straipsnio 1 dalimi pagal nutyl?jim? sankcijos suma sudaro 50 % PVM sumos, kuri? apmokestinamasis asmuo tur?jo sumok?ti mokes?i? administratoriui. Šio

?statymo 171 straipsnio 1 dalyje pažymima, kad baudos dydis gali b?ti sumažintas ar ji net panaikinta savo iniciatyva ar gavus prašym?, esant išimtin?ms aplinkyb?ms, kai galima daryti išvad?, kad, be kita ko, apmokestinamasis asmuo, d?l kurio atsirado mokes?io skola, veik? taip ?žvalgiai, kaip iš jo galima buvo tik?tis atitinkamoje situacijoje. Šioje nuostatoje taip pat numatyta, kad bauda turi b?ti sumažinama ?vertinus visas nagrin?jamo atvejo aplinkybes, be kita ko, mokes?io skolos mast?, jos atsiradimo aplinkybes, apmokestinamojo asmens neteis?t? veism? rimtum? ir dažnum?.

64 Kaip teig? generalinis advokatas išvados 63 punkte, tokia šios sankcijos nustatymo tvarka iš esm?s leidžia užtikrinti, kad ji neviršys to, kas b?tina teisingo mokes?io surinkimo ir suk?iavimo išvengimo tikslams pasiekti.

65 Kalbant apie pagrindin?je byloje T. Farkas paskirtos baudos proporcingum?, d?l pagrindin?je byloje nagrin?jamo pažeidimo pob?džio ir rimtumo, kaip ir rašytin?se pastabose, kurias Komisija pateik? Teisingumo Teismui, reikia konstatuoti, kad š? pažeidim? sudaro klaida, susijusi su PVM mechanizmo taikymu, kuri atitinka administracinio pob?džio pažeidim? ir kuri, atsižvelgiant ? Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagoje nurodytas faktines aplinkybes, viena vertus, mokes?i? administratoriui nesuk?i? mokestinin? pajam? praradimo, ir, kita vertus, neturi suk?iavimo požymi?.

66 Šiomis aplinkyb?mis atrodo, kad T. Farkas skyrimas sankcijos, kuri sudaro 50 % nagrin?jamam sandoriui taikomo PVM sumos, yra neproporcingas, ta?iau tai dar turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

67 Atsižvelgiant ? šiuos svarstymus, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti taip: mokes?i? proporcingumo princip? reikia aiškinti taip, kad juo draudžiama valstyb?s nar?s mokes?i? institucijoms tokioje situacijoje, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris ?sigijo turt?, kuriam taikoma atvirkštinio apmokestinimo tvarka, fiskalin? sankcij?, lygi? 50 % PVM sumos, kuri? jis turi sumok?ti mokes?i? administratoriui, nors pastarasis nepatyr? mokestinin? pajam? nuostoli? ir n?ra suk?iavimo mokes?i? srityje požymi?, ta?iau tai dar turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

## **D?l bylin?jimosi išlaid?**

68 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

- 1. 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos, iš dalies pakeistos 2010 m. liepos 13 d. Tarybos direktyva 2010/45/ES, 199 straipsnio 1 dalies g punktas aiškintinas taip, kad jis taikomas nekilnojamojo turto, kur? skolininkas perleidžia priverstinio pardavimo tvarka, tiekimui.**
- 2. Direktyvos 2006/112, iš dalies pakeistos Direktyva 2010/45, nuostatas ir mokes?i? neutralumo bei proporcingumo principus reikia aiškinti taip, kad pagal juos nedraudžiama tokioje, kaip pagrindin?je byloje situacijoje iš turto pirk?jo atimti teis? ? prid?tin?s vert?s mokes?io, kur? jis nepagr?stai sumok?jo pardav?jui remdamasis s?skaita fakt?ra, išrašyta remiantis ?prastos prid?tin?s vert?s mokes?io tvarkos taisykl?mis, nors atitinkamam sandoriui buvo taikomas atvirkštinio apmokestinimo mechanizmas, o pardav?jas š? mokest? sumok?jo ? valstyb?s biudžet?, atskait?. Vis d?lto šie principai reikalauja, kad jei iš pardav?jo pagrindin?je byloje pirk?jui ne?manoma arba pernelyg sud?tinga susigr?žinti prid?tin?s vert?s mokest?, ypa? pardav?jo nemokumo atveju, pirk?jas turi gal?ti pateikti**

prašym? gr?žinti tiesiogiai mokes?i? institucijai.

3. Mokes?i? proporcingumo princip? reikia aiškinti taip, kad juo draudžiama valstyb?s nar?s mokes?i? institucijoms tokioje situacijoje, kaip nagrin?jama pagrindin?je byloje, skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris ?sigijo turt?, kuriam taikoma atvirkštinio apmokestinimo tvarka, fiskalin? sankcij?, lygi? 50 % prid?tin?s vert?s mokes?io sumos, kuri? jis turi sumok?ti mokes?i? administratoriui, nors pastarasis nepatyr? mokestini? pajam? nuostoli? ir n?ra suk?iavimo mokes?i? srityje požymi?, ta?iau tai dar turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

Parašai.

\* Proceso kalba: vengr?.