

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (devintoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. birželio 14 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinis 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 rėpatingumo pareiga“

Byloje C-26/16

Dži Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Mokestinis ginčų arbitražo teismas – Administracinis ginčų 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,

išnagrinėjęs 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

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dži 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 neapmokestininti 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 naujos transporto priemonės – 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 sąsigijimas Bendrijos viduje“ – teisės disponuoti kilnojamuoju materialiuoju turtu kaip savininkui sąsigijimas, kai prekes sąsigyjantiam asmeniui ar kitai valstybei nariai, iš kurios prekės yra išsiųstos ar išgabentos, siunčia ar gabena pardavėjas arba prekes sąsigyjantis asmuo ar kitas asmuo pardavėjo ar prekes sąsigyjantio 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 sąsigyjantis asmuo išsiunčia ar išgabena į paskirties vietą, esančią [Sąjungoje], bet ne jos atitinkamoje teritorijoje, kitam apmokestinamajam asmeniui ar neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, veikiančiam kaip toks, ar kitai valstybei nariai, kurioje pradėtas prekių siuntimas ar gabenimas, arba kai tai atliekama pardavėjo ar prekes sąsigyjantio asmens vardu.

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

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

<...>“

Portugalijos teisė

9 *Regime do IVA das Transações Intracomunitárias* (PVM taikymo sandoriams Bendrijos viduje schema, toliau – RITI) Portugalijos teisė 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 sąsigyjantis asmuo išsiunčia arba išgabena iš nacionalinės teritorijos sąsigyjantiam asmeniui, sąsisteigusiam arba turinčiam nuolatinį gyvenamąjį vietą kitoje valstybėje narėje, arba tai atliekama jį vardu, neapmokestinamas PVM.

Pagrindiniai byla ir prejudiciniai klausimai

11 *Santogal* yra komercinė veikla vykdoma bendrovė, kuri užsiima prekyba varikliniais 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 Policia 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? pateikusio 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, atsakydamas ? 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. mokesčių ir muitų institucija pateikė pranešimą dėl papildomai mokėtino 89 533 EUR dydžio PVM, taip pat dėl mokėtino 15 914,80 EUR kompensacinių palūkanų už laikotarpį nuo 2010 m. kovo 12 d. iki 2014 m. rugpjūčio 20 d. 2014 m. gruodžio mėn. *Santogal* sumokėjo šias sumas.

21 *Santogal* kreipėsi prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikus teismą, prašydama panaikinti šiuos pranešimus ir atlyginti žalą. Minėtame teisme ji, be kita ko, argumentavo, kad mokesčių ir muitų institucijai 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 teigė, kad prieš ją negalima remtis galimu pirkėjo sukaviimu PVM srityje.

22 Prašyme priimti prejudicinį sprendimą jį pateikė teismas pirmiausia abejoja dėl pirkėjo gyvenamosios vietos sudarant pagrindinį byloje nagrinjamą transporto priemonės pirkimo-pardavimo sandorą. Visų pirma šis teismas nurodo, kad pirkėjo prasta gyvenamoji vieta nebuvo Ispanijoje. Vis dėlto nebuvo rodyta, kad sudarydamas minėtą pirkimo-pardavimo sandorą jis gyveno Portugalijoje. Be to, šio teismo turimoje bylos medžiagoje nėra informacijos nei apie sumokėtą PVM už transporto priemonę Ispanijoje, nei apie tos priemonės likimą po turistinio numerio ženklo jai suteikimo. Taip pat nerodyta, kad pagal Ispanijos teisę numatytą tvarką būtų pasibaigę galioti jos turistinio numerio ženklai.

23 Dar prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikė teismas pažymi, jog nerodyta, kad *Santogal* bendradarbiavo su pirkėju, siekdama išvengti PVM sumokėjimo už parduotą transporto priemonę. Priešingai, jo nuomone, iš jam pateiktų rodymų matyti, jog *Santogal* užtikrino neapmokestinimo PVM sąlygų laikymąsi. Minėtas teismas pažymi, kad nei muitinės tarpininkai, nei muitinės tarnybos nesuabejojo dokumentu, reikalingu 2009 m. gegužės 25 d. muitinės deklaracijai panaikinti, pakankamumu ir kad 2013 m. spalio 24 d. Kovos su sukaviimu muitų 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) prašymu priimti prejudicinį sprendimą pateikė teismas konstatuoja, kad Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nėra aiškaus atsakymo į jo nagrinjamoje byloje kylančius klausimus.

25 Šiomis aplinkybomis *Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD)* [Mokestininių ginčų arbitražo teismas – Administracinių ginčų arbitražo centras, Portugalija] nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punktą draudžiama nacionalinės teisės normose [kurios tvirtintos [RITI] 1 straipsnio e punkte ir 14 straipsnio b punkte], tam, kad būtų neapmokestinamas PVM naujos transporto priemonės, pirkėjo išgabentos iš nacionalinės teritorijos į kitą valstybę narę, tiekimas už atlygą, reikalauti, kad pirkėjas būtų sąsteigęs arba nuolat gyventų šioje valstybėje narėje?

2. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punktą draudžiama netaikyti neapmokestinimo valstybėje narėje, kurioje pradėtas gabenimas, kai įsigyta transporto priemonė buvo išgabenta į Ispaniją, kur ji laikinai registruota ir jai taikyta [Ispanijos] mokesčių schema <...>?

3. Ar pagal PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies [a] punktą draudžiama reikalauti, kad naujos transporto priemonės [pardavėjas] sumokėtų PVM, kai nerodyta, ar baigėsi 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 ženkle 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 pateikt? 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 teigt? 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 priimtimumo

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 pateikt? 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? pateikt?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? motyvuojuosios 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? pateikt?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 nesujis su pagrindine byloje nagrinėjamo ginčo aplinkybėmis ar dalyku, jeigu problema hipotetinė arba jeigu Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ir teises aplinkybes, būtinos tam, kad naudingai atsakytų 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 prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateiktas faktinis ir teisinis aplinkybių aprašymas yra pakankamas tam, kad Teisingumo Teismas galėtų naudingai atsakytų į pateiktus klausimus.

33 Trečia, Portugalijos vyriausybė teigia, kad prejudiciniai klausimai yra hipotetiniai, nes prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas nurodė, nors ir klaidingai, kad pagrindinė byloje nagrinėjamas panašimas dėl mokėtinio PVM buvo nepakankamai motyvuotas, todėl turėtų būti panaikintas, neatsižvelgiant į Teisingumo Teismo atsakymų į šiuos klausimus.

34 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 26 punkte, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą niekaip negalima spręsti, kad minėtas panašimas bus panaikintas, neatsižvelgiant į atsakymų į prejudicinius klausimus. Be to, neabejotina, kad PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktas yra susijęs su pagrindinis 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 prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas 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 sąsisteigė 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 momento, t. y. prekės 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 pradėdamas 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 aišką valstybių narių mokesčio suvereniteto atskyrimą (2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 23 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

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 iškreipymams tarp valstybių narių, kuri gali atsirasti taikant skirtingus mokesčio tarifus (2010 m. lapkričio 18 d. Sprendimo X, C-84/09, EU:C:2010:693, 24 punktą).

40 Atsižvelgiant šio konteksto ir šiuos tikslus reikia aiškinti PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punktą.

41 Šioje nuostatoje numatyta pareiga valstybėms 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 materialiosios slygos (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 sigyjantiam asmeniui paskirties vietoje, esančioje Sjungoje, bet ne joje atitinkamoje teritorijoje, apmokestinamiesiems asmenims ar neapmokestinamiesiems juridiniams asmenims, kai šie asmenys prekės sigijimui Bendrijos viduje nėra PVM objektas pagal 3 straipsnio 1 dalį, ar kitiems neapmokestinamiesiems asmenims, arba tai atliekama pardavėjo ar prekes sigyjantio 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 kitą valstybės 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 PVM direktyvos 138 straipsnio 2 dalies a punkto tekstą matyti, kad naujos transporto priemonės tiekimui Bendrijos viduje neapmokestinti tikrai netaikoma slyga, kad gijėjas būtų sisteišs arba nuolat gyvent paskirties valstybėje narėje.

45 Be to, tokios slygos taikymas prieštaraut 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 sisteišs arba nuolat negyvena paskirties valstybėje narėje, net neatsižvelgdama tai, ar vykdytos neapmokestinimo materialiosios slygos, tiekimo valstybės narė apmokestint sandor, kuris, jei vykdomos šios slygos, paskirties valstybėje narėje turėtų būti apmokestintas kaip tiekimas Bendrijos viduje. Taip atsirastų dvigubas apmokestinimas, kuris prieštaraut 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 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 narės teritorijai, ir, jei taip, kokioje valstybėje narėje ji bus galutinai vartojama. Tarp aplinkybių, kurios, be prekės gabenimo procedūros, dar gali turėti reikšmės, yra jos registravimo ir pristatymo vieta, šios nuolatinės gyvenamoji vieta bei šios 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 šios nuolatinės 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 tvirtintas sąlygas.

49 Be to, sąlyga, susijusi su šios sistėigimu arba nuolatinė gyvenamoji vieta paskirties valstybėje narėje, negali būti grindžiama PVM direktyvos 131 straipsniu.

50 Iš tiesų, nors reikia pripažinti, kad pagal šiuos nuostatus valstybės narės nustato sąlygas, kuriomis neapmokestinama tiekimo 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 šališiais valstybės narės privalo laikytis bendrųjų teisės principų, esančių Sąjungos teisės 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 šios 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, pirmasis klausimas 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 šios sistėigės 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 neapmokestininti naujų transporto priemonių tiekimo, kai vykdytos 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 prasta 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 straipsnio valstybės narės nustato sąlygas, siekdamos užtikrinti tinkamą ir sąžiningą minėto 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 aiškintinas 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 straipsnio 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 parodyti, 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 mokesčių 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 sandorų, susijusių su nauja transporto priemone, kvalifikuoti kaip „sigijimų Bendrijos viduje“, būtina visapusiškai vertinti visas objektyvias faktines aplinkybes, kurios yra reikšmingos nustatant, ar siegiama 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 ?rodytas, kad ši transporto priemon? buvo fiziškai nugabenta ? galutinio naudojimo viet?, kur? pardav?jas gali pateikti mokes?i? institucijoms, iš esm?s priklausau 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 nesim? vis? jo valioje esan?i? pagr?st? priemoni? išvengti savo dalyvavimo sukiaujant. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar taip yra šiuo atveju, visapusiškai ?vertindamas visus pagrindin?je byloje pateiktus ?rodymus ir jos faktines aplinkybes.

D?I bylin?jimosi išlaid?

78 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 (devintoji kolegija) nusprendžia:

- 1. Pagal 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?I prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 138 straipsnio 2 dalies a punkt? draudžiama tai, jog pagal nacionalin?s teis?s nuostatas naujos transporto priemon?s tiekimas Bendrijos viduje b?t? neapmokestinamas tik su s?lyga, kad šios transporto priemon?s ?gij?jas yra ?sisteig?s arba nuolat gyvena min?tos transporto priemon?s paskirties valstyb?je nar?je.**
- 2. Direktyvos 2006/112 138 straipsnio 2 dalies a punkt? reikia aiškinti taip, kad negalima atsisakyti neapmokestinti naujos transporto priemon?s tiekimo jos tiekimo valstyb?je nar?je vien d?I to, jog ši transporto priemon? buvo tik laikinai ?registruota paskirties valstyb?je nar?je.**
- 3. Direktyvos 2006/112 138 straipsnio 2 dalies a punktas 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 prid?tin?s vert?s mokest?, kai nenustatoma, jog laikinoji registracija pasibaig?, o šis mokestis buvo arba bus sumok?tas paskirties valstyb?je nar?je.**
- 4. Direktyvos 2006/112 138 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 prid?tin?s vert?s mokest? d?I ?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 suk?iavo, ir nesim? vis? jo valioje esan?i? pagr?st? priemoni? išvengti savo dalyvavimo sukiaujant. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar taip yra šiuo atveju, visapusiškai ?vertindamas visus pagrindin?je byloje pateiktus ?rodymus ir jos faktines aplinkybes.**

Parašai.

* Proceso kalba: portugal?.