TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2007 m. rugsėjo 27 d. *

Byloje C-184/05

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2005 m. balandžio 22 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2005 m. balandžio 25 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Twoh International BV

prieš

Staatssecretaris van Financiën,

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Rosas, teisėjai A. Borg Barthet, J. Malenovský, U. Lõhmus (pranešėjas) ir A. Ó Caoimh,

* Proceso kalba: olandų.

generalinė advokatė J. Kokott,
posėdžio sekretorė L. Hewlett, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2006 m. birželio 15 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Twoh International BV,* atstovaujamos advokato J. H. Sassen,

— Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos H. G. Sevenster ir M. de Mol bei P. van Ginneken,

— Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir C. Jurgensen-Mercier,

— Airijos, atstovaujamos D. O'Hagan, padedamo *SC* E. Fitzsimons, ir *BL* B. Conway,

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos I. M. Braguglia, padedamo *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

— Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos T. Nowakowski,

— Portugalijos vyriausybės, atstovaujamos L. Fernandes ir C. Lança,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir A. Weimar,

susipažinęs su 2007 m. sausio 11 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1), iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio 10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB (OL L 102, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva), skaitomos kartu su 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyva 77/99/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginių ir netiesioginių mokesčių srityje (OL L 336, p. 15), iš dalies pakeistos 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyva 92/12/EEB (OL L 76, p. 1, toliau – direktyva dėl tarpusavio pagalbos), ir su 1992 m. sausio 27 d. Tarybos reglamentu (EEB) Nr. 218/92 dėl administracinio

bendradarbiavimo netiesioginių mokesčių (PVM) srityje (OL L 24, p. 1, toliau – reglamentas dėl administracinio bendradarbiavimo), 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmosios pastraipos išaiškinimo.

2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Twoh International BV* (toliau – *Twoh*) ir *Staatssecretaris van Financiën* (valstybės finansų sekretorius) dėl priminimo sumokėti pridėtinės vertės mokestį (toliau — PVM), kuriuo ši bendrovė buvo apmokestinta už prekių tiekimą Bendrijos viduje 1996 metais.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

Šeštoji direktyva

3 Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 1 dalį PVM apmokestinamas prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, bei prekių importas.

4 Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmoji pastraipa numato:

„Valstybės narės, nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų ir taikydamos sąlygas, kurias jos nustato, siekdamos užtikrinti teisingą ir sąžiningą toliau nurodytų atleidimo nuo mokesčio atvejų taikymą bei užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui, atleidžia nuo mokesčio:

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

Direktyva dėl tarpusavio pagalbos

5 Direktyvos dėl tarpusavio pagalbos 1 straipsnio 1 dalis numato:

„Pagal šią direktyvą valstybės narės atsakingos institucijos keičiasi visa informacija, kuri gali padėti joms teisingai apskaičiuoti pajamų ir kapitalo mokesčius, bei informacija, susijusia su šių toliau išvardytų netiesioginių mokesčių apskaičiavimu:

— pridėtinės vertės mokesčio,

<...>“

6 Direktyvos dėl tarpusavio pagalbos 2 straipsnio 1 dalis numato:

„Valstybės narės kompetentinga institucija gali kreiptis į kitos valstybės narės instituciją, prašydama konkrečiu atveju atsiųsti 1 straipsnio 1 dalyje nurodytą informaciją. Paaiškėjus, kad prašymą pateikusios valstybės kompetentinga institucija neišnaudojo savo įprastų informacijos šaltinių, kuriais, atsižvelgiant į aplinkybes, ji, nerizikuodama pakenkti siekiamam tikslui, galėjo pasinaudoti, kad gautų reikiamą informaciją, valstybės narės, į kurią kreipiamasi, kompetentinga institucija tokio prašymo nevykdo.“

Reglamentas dėl administracinio bendradarbiavimo

7 Reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo 4 straipsnio 3 dalis numato:

„Pagal 1 dalį, turint vienintelį tikslą kovoti su sukčiavimu dėl mokesčių, surinktos informacijos pagrindu valstybės narės kompetentinga institucija kiekvieną kartą, kai mano, kad jai būtina kontroliuoti prekių įsigijimą Bendrijos viduje, tiesiogiai ir nedelsiant gauna tokią informaciją, prie kurios ji gali turėti ir tiesioginį priėjimą:

— visų asmenų, kurie tiekė prekes, kaip nurodyta šio straipsnio 2 dalies antroje įtraukoje, pridėtinės vertės mokesčio identifikacijos numerius

ir

— bendrą vertę prekių, kiekvieno asmens tiekiamų asmenims, kuriems suteiktas vienas iš šio straipsnio 2 dalies pirmoje įtraukoje numerių; vertės išreiškiamos informaciją teikiančios valstybės narės valiuta ir nurodomos kalendoriniais ketvirčiais.“ (Pataisytas vertimas)

8 Reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo 5 straipsnis numato:

„1. Jeigu 4 straipsnyje nurodytos informacijos nepakanka, valstybės narės kompetentinga institucija gali bet kuriuo metu ir tam tikrais atvejais pareikalauti papildomos informacijos. Institucija, į kurią kreipiamasi, pateikia informaciją kuo greičiau ir bet kuriuo atveju ne vėliau kaip po trijų mėnesių nuo to laiko, kai yra gautas toks prašymas.

2. 1 dalyje aprašytomis aplinkybėmis institucija, į kurią kreipiamasi, institucijai pareiškėjai pateikia tarp susijusių valstybių narių atskirų asmenų įvykdytų sandorių bent jau sąskaitų faktūrų numerius, datas ir vertes.“

9 Reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo 6 straipsnio 4 dalis numato:

„Kiekvienos valstybės narės kompetentinga institucija užtikrina, kad asmenys, susiję su prekių ar paslaugų tiekimu Bendrijos valstybėms narėms, turėtų galimybę gauti bet kurio konkretaus asmens pridėtinės vertės mokesčio identifikacijos numerio patvirtinimą.“

10 Sąlygos, reglamentuojančios keitimąsi informacija, yra numatytos reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo III antraštinėje dalyje, kurios 7 straipsnio 1 dalies pirmojoje pastraipoje nurodoma:

„1. Vienos valstybės narės institucija, į kurią buvo kreipiamasi, suteikia kitos valstybės narės institucijai pareiškėjai 5 straipsnio 2 dalyje minimą informaciją, tiktai jeigu:

— per tam tikrą laikotarpį institucijos pareiškėjos pateiktų prašymų skaičius ir pobūdis nėra pernelyg didelė administracinė našta institucijai, į kurią buvo kreipiamasi,

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

— institucija pareiškėja prašo pagalbos, tiktai jeigu ji pati galėtų suteikti panašią pagalbą kitos valstybės narės institucijai pareiškėjai."

Nacionalinės teisės aktai

11 Pagal 1968 m. birželio 28 d. Įstatymo dėl apyvartos mokesčio (*Wet op de omzetbelasting 1968*) (*Staatsblad* 1968 Nr. 329) redakcijos, taikomos pagrindinės bylos aplinkybėms (toliau – 1968 m. įstatymas), 9 straipsnio 2 dalies b punktą šio įstatymo II priedo lentelėje nurodytam prekių tiekimui ir paslaugų teikimui yra taikomas nulinis mokesčio tarifas, jeigu laikomasi sąlygų, nustatytų bendrąja administracine priemone.

12 Minėtos II priedo lentelės 6 skyriaus a punktas numato, kad nuliniu mokesčio tarifu apmokestinamos „prekės, kurios yra išgabenamos į kitą valstybę narę, kur šios prekės apmokestinamos mokesčiu už jų įsigijimą Bendrijos viduje."

13 1968 m. Įstatymą įgyvendinančio nutarimo (*Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968*) 12 straipsnio 1 dalis numato:

„Nulinį tarifą (1968 m.) įstatymo II priedo lentelėje numatytiems tiekimams galima taikyti, tik jei iš patvirtinančių dokumentų išplaukia, kad šis tarifas gali būti taikomas."

14 1995 m. birželio 20 d. valstybės finansų sekretoriaus nutarimo dėl tiekimo Bendrijos viduje apmokestinimo (*Besluit van de Staatssecretaris van Financiën*) 4 straipsnio 3 dalyje numatoma:

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

Vis dėlto galima numanyti aplinkybes, kuriomis tokiu atveju tiekėjas taip pat gali būti įsitikinęs, kad užsienio klientas išgabens prekes į kitą valstybę narę. Be nustatytų dokumentų ir administracine tvarka patvirtintų duomenų, klientas turi būti nuolatinis, nebent tiekėjas nežino, kad jo įvykdyti tiekimai šiam klientui Bendrijos viduje sukėlė problemų, ir padaryti šią deklaraciją.

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

Jeigu sandoriai dėl prekių paėmimo nėra susiję su nuolatiniu klientu ir jeigu jie apmokami grynaisiais pinigais, o tiekėjas neturi jokio dokumento, patvirtinančio, jog tiekimas vyksta Bendrijos viduje, t. y. kai joks kitas dokumentas, išskyrus sąskaitą faktūrą, išduotą užsienio kliento vardu (kurioje nurodytas PVM identifikacijos numeris), nepatvirtina, jog tiekimas vyksta Bendrijos viduje, tiekėjas tokiu atveju negali pagrįsti nulinio tarifo taikymo. Tokiomis aplinkybėmis tiekėjas gali išvengti priminimo sumokėti PVM, sąskaitoje faktūroje pirkėjui nurodydamas Nyderlandų PVM. Kai pirkėjas išgabena prekes į kitą valstybę narę, jis turi tai deklaruoti Nyderlandų mokesčių administratoriui. Remiantis šia deklaracija, jis galės atskaityti sumokėtą Nyderlandų PVM."

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

15 1996 metais Nyderlanduose įsteigta bendrovė *Twoh* Italijoje įsteigtoms bendrovėms tiekė kompiuterių detales. Pirkimo-pardavimo sutartyse šalys buvo sutarusios, kad bus tiekiama pagal „tiekimo iš gamyklos" („ex-works" arba EXW) prekybos sąlygą,

kuri yra viena iš Tarptautinių prekybos rūmų nustatytų tarptautinės prekybos sąlygų („Incoterms 2000" sąlygos). Šios sąlygos taikymas reiškia, kad *Twoh* įsipareigojo tik perduoti prekes pirkėjams Nyderlanduose esančiame sandėlyje, o už transportavimą į Italiją buvo atsakingi pirkėjai.

16 Klientai iš Italijos *Twoh* nepateikė jokios su šiais tiekimais susijusios deklaracijos, kokios reikalauja Nyderlandų mokesčių teisės aktai ir pagal kurią nustatoma, ar prekės tiekiamos Bendrijos viduje, tam, kad tokį tiekimą Nyderlanduose būtų galima atleisti nuo PVM. Vis dėlto *Twoh* nuolatos manė, kad jos tiekimai vyko Bendrijos viduje, kuriems taikytinas nulinio tarifo PVM. Todėl ji išrašydavo sąskaitas faktūras, kuriose neįtraukta PVM suma, ir todėl nesumokėjo PVM už minėtus tiekimus.

17 Atlikęs apskaitos patikrinimą, Nyderlandų mokesčių administratorius nusprendė, kad nebuvo įrodyta, jog prekės išgabentos arba išsiųstos į kitą valstybę narę ir jog todėl buvo klaidingai nesumokėtas PVM. Todėl ji įteikė *Twoth* priminimą sumokėti už laikotarpį nuo 1996 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d. 1 466 629 NLG dydžio PVM ir baudą, lygią 100 % šios sumos.

18 *Twoh* pateikė skundą dėl šio priminimo sumokėti PVM. Per šią procedūrą ji aiškiai prašė Nyderlandų mokesčių administratoriaus išreikalauti iš kompetentingos Italijos valdžios institucijos, remiantis direktyva dėl tarpusavio pagalbos ir reglamentu dėl administracinio bendradarbiavimo, informacijos, kuri padėtų nustatyti, jog tiekimas vyko Bendrijos viduje. Minėtas administratorius nusprendė atmesti šį prašymą ir palikti galioti nurodymą sumokėti PVM.

19 *Twoh* apskundė šį sprendimą *Gerechtshof te Arnhem*, kuris, ieškovui pateikus tam tikrų įrodymų, susijusių su nagrinėjamais tiekimais, panaikino šį sprendimą trijų tiekimų atžvilgiu ir sumažino priminime sumokėti PVM įrašytą sumą. Vis dėlto minėtas teismas nusprendė, kad Nyderlandų mokesčių administratorius neprivalėjo kompetentingos Italijos valdžios institucijos prašyti pagreitinti tyrimą paskirties valstybėje narėje tam, kad patikrintų, jog nagrinėjamos prekės iš tikrųjų buvo į ją atgabentos. *Twoh* dėl *Gerechtshof te Arnhem* sprendimo pateikė kasacinį skundą *Hoge Raad der Nederlanden*.

20 *Hoge Raad der Nederlanden* manydamas, kad jo nagrinėjama byla priklauso nuo Bendrijos teisės dėl prekių išsiuntimo arba išgabenimo įrodymo išaiškinimo Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmosios pastraipos prasme, nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar Šeštosios direktyvos, skaitomos kartu su Direktyva (77/799) ir Reglamentu (Nr. 218/92), 28c straipsnio A skirsnio a punktas turi būti aiškinamas taip, kad jeigu gavimo valstybė narė pati nepateikė reikiamos informacijos, prekių išsiuntimo arba išgabenimo valstybė narė turi paprašyti, kad nurodyta šių prekių gavimo valstybė pateiktų informaciją, ir atsižvelgti į jos atsakymą tirdama prekių išsiuntimo arba išgabenimo įrodymus?“

Dėl prejudicinio klausimo

21 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos, skaitomos kartu su direktyva dėl tarpusavio pagalbos ir reglamentu dėl administracinio bendradarbiavimo, 28c straipsnio A skirsnio a punktas turi būti aiškinamas taip, kad tiekimo Bendrijos viduje atveju prekių

išsiuntimo arba išgabenimo valstybės narės mokesčių institucijos turi paprašyti informacijos iš tiekėjo nurodytos paskirties valstybės narės valdžios institucijų ir ją panaudoti nagrinėjant, ar prekės iš tikrųjų buvo tiekiamos Bendrijos viduje.

22 Pirmiausia, reikia priminti, kad atsižvelgiant į prekybai Bendrijos viduje taikomas PVM pereinamojo laikotarpio priemones, nustatytas 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB, papildančia bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies keičiančia Direktyvą 77/388/EEB, siekiant panaikinti fiskalines sienas (OL L 376, p. 1), prekybos tarp valstybių narių apmokestinimas grindžiamas mokestinių pajamų priskyrimo valstybei narei, kurioje buvo galutinis vartojimas, principu. Bet koks įsigijimas Bendrijos viduje, apmokestinamas valstybėje narėje, į kurią atsiunčiamos ar atgabenamos prekės Bendrijos viduje, pagal Šeštosios direktyvos 28a straipsnio 1 dalies a punkto pirmąją pastraipą lemia tiekimą, kuris atleidžiamas nuo mokesčio valstybėje narėje, kurioje prasideda minėtas siuntimas ar gabenimas, pagal tos pačios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmąją pastraipą (žr. 2006 m. balandžio 6 d. Sprendimo *EMAG Handel Eder*, C-245/04, Rink. p. I-3227, 29 punktą bei 2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Teleos ir kt.*, C-409/04, Rink. p. I-7797, 22 ir 24 punktus).

23 Kalbant apie sąlygas, kurioms esant prekių tiekimas Bendrijos viduje Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmosios pastraipos prasme atleidžiamas nuo mokesčio, reikia pažymėti, kad Teisingumo Teismas minėto *Teleos ir kt.* sprendimo 42 punkte nusprendė, jog reikia, kad pirkėjas įgytų teisę disponuoti prekėmis kaip savo, o tiekėjas nustatytų, kad šios prekės buvo išsiųstos ar išgabentos į kitą valstybę narę ir kad po šio išsiuntimo ar išgabenimo jų fiziškai nebėra tiekėjo valstybėje narėje.

24 Galiausiai Teisingumo Teismas minėto *Teleos ir kt.* sprendimo 44 punkte konstatavo, kad, panaikinus sienų kontrolę tarp valstybių narių, mokesčių

institucijos tikrinimą, ar prekės fiziškai tebėra, ar ne tiekimo valstybės narės teritorijoje, iš esmės atlieka remdamosi mokesčių mokėtojų pateiktais įrodymais bei jų deklaracijomis.

25 Kalbant apie įrodymus, kuriuos mokesčių mokėtojai turi pateikti, reikia konstatuoti, kad jokia Šeštosios direktyvos nuostata nesusijusi su šiuo klausimu. Ši direktyva tik savo 28c straipsnio A skirsnio pirmajame sakinyje nustato, kad valstybės narės turi nustatyti sąlygas, kurioms esant jos atleidžia prekių tiekimą Bendrijos viduje nuo mokesčio. Vis dėlto reikia priminti, kad naudodamosi įgaliojimais valstybės narės privalo laikytis bendrųjų Bendrijos teisės principų, tarp kurių, be kita ko, yra teisinio saugumo ir proporcingumo principai (šiuo atžvilgiu žr. 1997 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Molenheide ir kt.*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 ir C-47/96, Rink. p. I-7281, 48 punktą bei 2006 m. gegužės 11 d. Sprendimo *Federation of Technological Industries ir kt.*, C-384/04, Rink. p. I-4191, 29 ir 30 punktus).

26 Šiuo atžvilgiu reikia pripažinti, kad principas, kaip teisingai pažymėjo Europos Bendrijų Komisija, pagal kurį teisės naudotis leidimu nukrypti arba atleidimu nuo mokesčio įrodinėjimo našta tenka tam, kuris prašo leisti naudotis tokia teise, nepažeidžia Bendrijos teisės. Todėl tam, kad būtų taikoma Šeštosios direktyvos 28c straipsnio A skirsnio a punkto pirmoji pastraipa, prekių tiekėjas turi pateikti įrodymų, kad šio sprendimo 23 punkte nurodytos atleidimo nuo mokesčio sąlygos yra tenkinamos.

27 Tokiomis aplinkybėmis reikia pažymėti, kad minėto sprendimo *Teleo ir kt.* 50 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, jog teisinio saugumo principas draudžia, kad valstybė narė, kuri numatė tiekimo Bendrijos viduje atleidimo nuo mokesčio taikymo sąlygas būtent nustatydama kompetentingoms valdžios institucijoms pristatytiną dokumentų sąrašą ir kuri sutiko kaip įrodymus, patvirtinančius teisę į atleidimą nuo mokesčio, pirmiausia priimti tiekėjo pateiktus dokumentus, galėtų

vėliau įpareigoti šį tiekėją sumokėti PVM už šį tiekimą, kai taptų aišku, kad dėl pirkėjo sukčiavimo, apie kurį tiekėjas nežinojo ir negalėjo žinoti, atitinkamos prekės iš tikrųjų nebuvo išgabentos iš tiekimo valstybės narės teritorijos.

28 Akivaizdu, kad skirtingai nei byloje, kurioje buvo priimtas minėtas sprendimas *Teleos ir kt.*, sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nėra jokio patikslinimo dėl *Twoh* sąžiningumo ir negalima sužinoti, ar jos klientas sukčiavo. Svarbiausia šioje byloje yra tai, kad *Twoh*, negalėdama pateikti reikalingų įrodymų nustatyti, jog prekės iš tikrųjų buvo išgabentos į paskirties valstybę narę, prašė Nyderlandų mokesčių administratoriaus iš prekių gavimo valstybės narės kompetentingos valdžios institucijos, taikant direktyvą dėl tarpusavio pagalbos ir reglamentą dėl administracinio bendradarbiavimo, išreikalauti informacijos, galinčios įrodyti, kad jos tiekimai vyko Bendrijos viduje. Todėl kyla klausimas, ar mokesčių administratorius turėjo patenkinti tokį prašymą.

29 Atsakyti į šį klausimą galima remiantis direktyvos dėl tarpusavio pagalbos ir reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo tikslu ir turiniu.

30 Pirma, kalbant apie šių dviejų Bendrijos aktų tikslą, reikia konstatuoti, kad iš direktyvos dėl tarpusavio pagalbos pirmos ir antros konstatuojamosios dalies bei reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo trečios konstatuojamosios dalies išplaukia, kad jų tikslas yra kovoti su sukčiavimu ir vengimu mokėti mokesčius bei leisti valstybėms narėms tiksliai nustatyti mokėtiną mokesčio sumą (pagal analogiją žr. 2000 m. balandžio 13 d. Sprendimo *W. N.*, C-420/98, Rink. p. I-2847, 15 ir 22 punktus; kalbant apie 2003 m. spalio 7 d. Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1798/2003 dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinantį Reglamentą (EEB) Nr. 218/92 (OL L 264, p. 1), žr. 2006 m. sausio 26 d. Sprendimo Komisija prieš Tarybą, C-533/03, Rink. p. I-1025, 49 ir 52 punktus).

31 Antra, kalbant apie minėtų Bendrijos aktų turinį, iš direktyvos dėl tarpusavio pagalbos ir reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo pavadinimų išplaukia, kad jie buvo priimti siekiant sureglamentuoti bendradarbiavimą tarp valstybių narių mokesčių institucijų. Kaip teisingai pažymi Komisija ir generalinė advokatė savo išvados 23 punkte, šie teisės aktai suinteresuotiesiems asmenims nesuteikia jokios teisės, išskyrus gauti „konkretaus asmens PVM identifikacijos numerio" patvirtinimą pagal reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo 6 straipsnio 4 dalį.

32 Iš tikrųjų, siekdama užkirsti kelią sukčiavimui, direktyva dėl tarpusavio pagalbos numato galimybę nacionaliniams mokesčių administratoriams prašyti informacijos, kurios jie patys negali gauti. Taigi tai, kad šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje ir reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo 5 straipsnio 1 dalyje Bendrijos teisės aktų leidėjas vartojo terminą „gali", reiškia, jog nors minėti administratoriai iš tikrųjų turi galimybę prašyti kitos valstybės narės kompetentingos institucijos informacijos, toks prašymas visiškai nėra pareiga. Kiekviena valstybė narė turi įvertinti konkrečius atvejus, kuriais informacija dėl jos teritorijoje įsikūrusių mokesčių mokėtojų atliktų sandorių yra nepakankama, ir nuspręsti, ar šiais atvejais prašymo dėl informacijos teikimas kitai valstybei narei yra pagrįstas.

33 Be to, minėti Bendrijos aktai taip pat numato bendradarbiavimo tarp valstybių narių apribojimus, nes valstybės, į kurią buvo kreipiamasi, valdžios institucijos neprivalo bet kokiomis aplinkybėmis pateikti prašomos informacijos. Iš tikrųjų reglamento dėl administracinio bendradarbiavimo 7 straipsnio 1 dalies pirmosios pastraipos pirma įtrauka numato, kad per tam tikrą laikotarpį pateiktų prašymų skaičius ir pobūdis neturi sukelti pernelyg didelės administracinės naštos minėtoms institucijoms. Be to, tos pačios nuostatos antra įtrauka bei direktyvos dėl tarpusavio pagalbos 2 straipsnio 1 dalis numato, kad šios minėtos institucijos neprivalo pateikti informacijos, jei kompetentinga valstybės pareiškėjos institucija neišnaudojo savo visų įprastų informacijos šaltinių.

34 Iš to matyti, kad direktyva dėl tarpusavio pagalbos ir reglamentas dėl administracinio bendradarbiavimo buvo priimti ne tam, kad sukurtų informacijos keitimosi tarp valstybių narių mokesčių administratorių sistemą, leidžiančią jiems nustatyti, jog mokesčių mokėtojo, kuris negali pats pateikti reikiamų įrodymų, tiekimai buvo atlikti Bendrijos viduje.

35 Šį konstatavimą taip pat patvirtina Teisingumo Teismo praktika dėl kompetentingų valdžios institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginių mokesčių srityje, kuri pagal analogiją taikytina pagrindinėje byloje nagrinėjamai situacijai. Pagal šią teismo praktiką valstybė narė gali remtis direktyva dėl tarpusavio pagalbos tam, kad iš kitos valstybės narės kompetentingų institucijų gautų visą informaciją, kuri jai padėtų teisingai nustatyti mokesčius. Vis dėlto atitinkamoms mokesčių institucijoms niekas nedraudžia iš pačio mokesčių mokėtojo reikalauti įrodymų, kuriuos jos laiko reikalingais nuspręsti, ar galima suteikti prašomą atskaitą (šiuo atžvilgiu žr. 199 m. spalio 28 d. Sprendimo *Vestergaard*, C-55/98, Rink. p. I-7641, 26 punktą bei 2002 m. spalio 3 d. Sprendimo *Danner*, C-136/00, Rink. p. I-8147, 49 ir 50 punktus).

36 Be to, informacija, kurią direktyva dėl tarpusavio pagalbos leidžia paprašyti suteikti kompetentingoms valstybės narės institucijoms, yra būtent tokia, kokia joms atrodo reikalinga nustatyti teisingą mokesčio sumą pagal teisės aktus, kuriuos jos pačios turi taikyti. Ši direktyva jokiu būdu nedaro poveikio minėtų institucijų kompetencijai vertinti, ar sandorio atleidimo nuo mokesčio sąlygos, kurias nustato šie teisės aktai, yra tenkinamos (pagal analogiją žr. minėto sprendimo *Vestergaard* 28 punktą).

37 Galiausiai reikia pridurti, kad net jei tiekimo valstybės narės mokesčių administratorius iš paskirties valstybės narės gautų informacijos, pagal kurią pirkėjas šios valstybės mokesčių institucijoms pateikė deklaraciją dėl įsigijimo Bendrijos viduje,

tokia deklaracija nebūtų svarbiausias įrodymas, kuriuo remiantis būtų galima nustatyti, jog prekės iš tikrųjų buvo išgabentos iš tiekimo valstybės narės teritorijos (žr. minėto sprendimo *Teleos ir kt.* 71 ir 72 punktus).

38 Atsižvelgiant į pateiktas išvadas, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip, kad Šeštosios direktyvos, skaitomos kartu su direktyva dėl tarpusavio pagalbos ir reglamentu dėl administracinio bendradarbiavimo, 28c straipsnio A skirsnio a punktas turi būti aiškinamas taip, jog tiekimo Bendrijos viduje atveju prekių išsiuntimo arba išgabenimo valstybės narės mokesčių institucijos neprivalo prašyti informacijos iš tiekėjo nurodomos paskirties valstybės narės valdžios institucijų.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

39 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1995 m. balandžio

10 d. Tarybos direktyva 95/7/EB, skaitomos kartu su 1977 m. gruodžio 19 d. Tarybos direktyva 77/99/EEB dėl valstybių narių kompetentingų institucijų tarpusavio pagalbos tiesioginių ir netiesioginių mokesčių srityje, iš dalies pakeista 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyva 92/12/EEB, ir su 1992 m. sausio 27 d. Tarybos reglamentu (EEB) Nr. 218/92 dėl administracinio bendradarbiavimo netiesioginių mokesčių (PVM) srityje, 28c straipsnio A skirsnio a punktas turi būti aiškinamas taip, kad tiekimo Bendrijos viduje atveju prekių išsiuntimo arba išgabenimo valstybės narės mokesčių institucijos neprivalo prašyti informacijos iš tiekėjo nurodomos paskirties valstybės narės valdžios institucijų.

Parašai.