



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. sausio 30 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 203 straipsnis – Mokėjimo pareiga – Asmuo, nurodęs PVM sąskaitoje faktūroje – Asmuo, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM – Darbuotojo išrašytos suklastotos sąskaitos faktūros, kuriose nurodyti darbdavio duomenys jam nežinant ir be jo sutikimo – Darbdavio rūpestingumas“

Byloje C-442/22

dėl *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija) 2022 m. gegužės 26 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2022 m. liepos 5 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

P sp. z o.o.

prieš

Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie,

dalyvaujant

Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców,

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kuriį sudaro kolegijos pirmininkas N. Piçarra, treçiosios kolegijos pirmininkė K. Jürimäe (pranešėja) ir teisėjas M. Safjan,

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *P sp. z o.o.*, atstovaujamos *adwokat* B. Przeciechowski ir *doradca podatkowy* I. Skrok,

* Proceso kalba: lenkų.

- *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie*, atstovaujamo B. Kołodziej ir T. Wojciechowski,
 - *Rzecznik Małych i Średnich Przedsiębiorców*, atstovaujamo *radca prawny* P. Chrupek,
 - Europos Komisijos, atstovaujamos J. Jokubauskaitės ir M. Rynkowski,
- susipažinęs su 2023 m. rugsėjo 21 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada, priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 203 straipsnio išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *P sp. z o.o.* (toliau – bendrovė P) ir *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie* (Liublino mokesčių administratoriaus direktorius, Lenkija; toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl pridėtinės vertės mokesčio (PVM) skolos, susijusios su bendrovės P darbuotojos P. K. išrašytomis suklastotomis sąskaitomis faktūromis.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 PVM direktyvos 9 straipsnyje nustatyta:
 1. „Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonominė veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.
 2. Be 1 dalyje nurodytų asmenų, apmokestinamuoju asmeniu laikomas asmuo, retkarčiais tiekiantis naujas transporto priemones, kurias įsigyjančiam asmeniui siunčia ar gabena pardavėjas arba prekes įsigyjantis asmuo, arba tai atliekama jų vardu, į paskirties vietą už valstybės narės teritorijos ribų, bet Bendrijos teritorijoje.“
- 4 Šios direktyvos 167 straipsnyje nustatyta:

„Teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.“
 - 5 Minėtos direktyvos 203 straipsnyje numatyta:

„PVM moka bet kuris asmuo, nurodęs pridėtinės vertės mokesį sąskaitoje faktūroje.“

6 PVM direktyvos 205 straipsnis išdėstytas taip:

„193–200 ir 202, 203 bei 204 straipsniuose nurodytomis aplinkybėmis valstybės narės gali numatyti, kad kitas asmuo nei tas, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, turi būti laikomas asmeniu, kuriam tenka prievolė solidariai sumokėti PVM.“

Lenkijos teisė

7 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikytinos redakcijos 2004 m. kovo 11 d. *Ustawa o podatku od towarów i usług* (PVM įstatymas, *Dz. U.*, Nr. 177, 2011, 1054 pozicija; toliau – PVM įstatymas) 108 straipsnio 1 dalyje, kuria perkeltas PVM direktyvos 203 straipsnis, numatyta:

„PVM moka bet kuris juridinis asmuo, juridinio asmens statuso neturintis organizacinis vienetas arba fizinis asmuo, išrašęs sąskaitą faktūrą ir nurodęs joje PVM.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

8 Bendrovė P, PVM mokėtoja, 2001–2014 m. laikotarpiu vykdė, be kita ko, mažmeninę prekybą degalais degalinėje, kuriai nuo 2005 m. lapkričio mėn. vadovavo šios bendrovės darbuotoja P. K.

9 Atlikus mokestinį patikrinimą buvo konstatuota, kad nuo 2010 m. sausio mėn. iki 2014 m. balandžio mėn. ši bendrovė išrašė realių prekių pardavimų neatspindėjusias 1 679 sąskaitas faktūras su nurodytu PVM (iš viso 1 497 847 Lenkijos zlotų (apie 319 254 EUR) PVM) subjektams, kurie atskaitė šiose sąskaitose faktūrose nurodytą PVM. Šios sąskaitos faktūros nebuvo ištrauktos bendrovės P apskaitą, o atitinkamas PVM nebuvo sumokėtas į valstybės biudžetą ir nebuvo nurodytas šios bendrovės mokesčių deklaracijose.

10 Ginčijamos sąskaitos faktūros buvo fiktyviai susietos su P. K. vadovaujamos degalinės faktiniais pardavimais, įregistruotais bendrovės P kasos aparatu. Iš tiesų kartu su šiomis sąskaitomis faktūromis buvo pateikti autentiški kasos kvitai, atitinkantys faktiškai įvykdytus sandorius su kitais ūkio subjektais, nei nurodyti minėtose sąskaitose faktūrose, o jas išrašė ir pardavė P. K. be šios bendrovės vadovybės sutikimo ir žinios, kad subjektai, kuriems buvo skirtos tos sąskaitos faktūros, galėtų sukčiaudami susigražinti PVM.

11 Šiuos kasos kvitus rinko degalinės darbuotojai, kurie juos perduodavo P. K. už finansinį atlygį. Šios ginčijamos sąskaitos faktūros buvo saugomos degalinės kompiuteryje kitokiu formatu, nei įprastos bendrovės P. išrašytos sąskaitos faktūros, ir su jomis nebuvo galima susipažinti neatrakinius kompiuterio. P. K. naudojosi bendrovės P duomenimis, nurodydama ją kaip ginčijamas sąskaitas faktūras išrašiusį asmenį, o sąskaitose faktūrose nurodydama šios bendrovės mokesčių mokėtojo identifikacinį numerį (toliau – MMIN).

12 2014 m. gegužės 24 d. P. K. buvo atleista iš darbo už darbo pareigų pažeidimą.

13 *Naczelnik Urzędu Skarbowego* (mokesčių inspekcijos direktorius, Lenkija) po mokesčio patikrinimo priėmė sprendimą, juo nustatė bendrovės P mokėtiną PVM pagal ginčijamas sąskaitas faktūras, išrašytas nuo 2010 m. sausio mėn. iki 2014 m. balandžio mėn.

- 14 2017 m. spalio 31 d. sprendimu mokesčių administratorius patvirtino šį sprendimą. Jis nusprendė, kad bendrovė P nebuvo reikiamai rūpestinga, kad išvengtų ginčijamų sąskaitų faktūrų išrašymo. Iš tiesų jokiame dokumente nebuvo nurodyta konkrečios P. K. atsakomybės. Ji, atsižvelgdama į savo funkcijas, galėjo išrašyti sąskaitas faktūras, atitinkančias degalinės pajamas, ne bendrovės informacinėje apskaitos sistemoje ir be vadovybės pritarimo. Kadangi minėtos bendrovės valdybos pirmininkas žinojo, kad buvo išrašytos sąskaitos faktūros, susijusios su degalinės išduotais kasos kvitais, ir tai padaryta be buhalterijos kontrolės, jis galėjo ir turėjo numatyti, kad šie veikimo būdai palengvino sąskaitų faktūrų išrašymą sukčiavimo tikslais. Būtent dėl to, kad nebuvo tinkamos priežiūros ir organizavimo, bendrovės P valdybos pirmininkas apie ginčijamus veiksmus sužinojo tik mokesčių administratoriui atlikus patikrinimą. Iš to matyti, kad P. K. bendrovės P atžvilgiu negali būti laikoma trečiuoju asmeniu.
- 15 Be to, nebuvo atmesta mokesčių administratoriaus biudžeto nuostolių rizika, todėl taikytina PVM įstatymo 108 straipsnio 1 dalis.
- 16 2018 m. vasario 23 d. sprendimu *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie* (Liublino vaivadijos administracinis teismas, Lenkija) atmetė bendrovės P skundą dėl mokesčių administratoriaus sprendimo. Tada ši bendrovė pateikė kasacinį skundą *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas, Lenkija), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui šioje byloje.
- 17 Šio teismo teigimu, yra dvi priešingos nacionalinės jurisprudencijos dėl PVM įstatymo 108 straipsnio 1 dalies, kuria į nacionalinę teisę perkeltas PVM direktyvos 203 straipsnis, aiškinimo kryptys.
- 18 Pagal pirmąjį aiškinimą, siekiant taikyti šią nuostatą, nereikia atsižvelgti į tai, kad darbuotoja ginčijamas sąskaitas faktūras išrašė naudodama savo darbdavio pavadinimą ir MMIN. Iš tiesų pakanka konstatuoti, kad ši darbuotoja turėjo teisę išrašyti sąskaitas faktūras, todėl ją įdarbinusi bendrovė turi prisiimti riziką, susijusią su savo darbuotojų atranka. Jei darbdavys būtų atleistas nuo atsakomybės už savo darbuotojos išrašytas sąskaitas faktūras, ši atsakomybė būtų perduota valstybei narei, o tai būtų nepriimtina. Vis dėlto toks aiškinimas reikštų, kad reikia nustatyti, ar ši atsakomybė yra objektyvi atsakomybė, ar pagrįsta kalte. Pastaruoju atveju bendrovė, kurios duomenys nurodyti ginčijamoje sąskaitoje faktūroje, turėtų pareigą mokėti PVM tik tuo atveju, jeigu ji būtų kalta ar aplaidi arba būtų neįvykdžiusi priežiūros pareigos.
- 19 Pagal antrąjį aiškinimą subjektas, kurio duomenis neteisėtai pasisavino kitas subjektas, nebūtų laikomas ginčijamą sąskaitą faktūrą išrašiusiu asmeniu, todėl neturėtų prievolės mokėti PVM, šioje sąskaitoje faktūroje nurodyto pagal PVM įstatymo 108 straipsnio 1 dalį. Šioje nuostatoje aiškiai nurodyta, kad PVM privalo mokėti subjektas, kuris „išrašo sąskaitą faktūrą“, o ne tas, kurio duomenys buvo pasisavinti. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas priduria, kad toks aiškinimas taip pat galėtų išplaukti iš PVM direktyvos 203 straipsnio formulotės.
- 20 Šiomis aplinkybėmis *Naczelny Sąd Administracyjny* (Vyriausiasis administracinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
 - „1. Ar PVM direktyvos 203 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad tuo atveju, kai PVM mokėtojo darbuotojas be darbdavio žinios ir sutikimo išrašė suklastotą PVM sąskaitą faktūrą, kurioje nurodė PVM ir darbdavio, kaip PVM mokėtojo, duomenis, „asmeniu, nurodžiusiu PVM sąskaitoje faktūroje“, ir turinčiu prievolę jį sumokėti turi būti laikomas:

- PVM mokėtojas, kurio duomenys buvo neteisėtai panaudoti sąskaitoje faktūroje, ar
 - darbuotojas, kuris neteisėtai nurodė PVM sąskaitoje faktūroje, panaudodamas subjekto, kuris yra PVM mokėtojas, duomenis?
2. Ar atsakant į klausimą, kas pagal [PVM direktyvos] 203 straipsnį turi būti laikomas asmeniu, nurodžiusiu PVM sąskaitoje faktūroje, ir turinčiu prievolę jį sumokėti [pirmajame prejudiciniame klausime] nurodytomis aplinkybėmis, yra svarbu, ar PVM mokėtojui, įdarbinusiam darbuotoją, kuris PVM sąskaitoje faktūroje neteisėtai nurodė jį įdarbinusio apmokestinamojo asmens duomenis, galima priekaištauti, kad jis nepakankamai rūpestingai prižiūrėjo šį darbuotoją?“

Dėl prejudicinių klausimų

- 21 Savo dviem klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 203 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad tuo atveju, kai PVM mokėtojo darbuotojas išrašė suklastotą sąskaitą faktūrą su nurodytu PVM, pasinaudodamas savo darbdavio, kaip apmokestinamojo asmens, tapatybe jam nežinant ir be jo sutikimo, šis darbuotojas turi būti laikomas asmeniu, nurodžiusiu PVM, kaip tai suprantama pagal šį straipsnį.
- 22 PVM direktyvos 203 straipsnyje numatyta, kad PVM moka bet kuris asmuo, nurodęs jį sąskaitoje faktūroje.
- 23 Pirma, dėl šio 203 straipsnio taikymo srities Teisingumo Teismas patikslino, kad sąskaitoje faktūroje nurodytą PVM turi sumokėti šią sąskaitą faktūrą išrašęs asmuo, net jei nebuvo realaus apmokestinamojo sandorio (šiuo klausimu žr. 2013 m. sausio 31 d. Sprendimo *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, 38 punktą ir 2022 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *Finanzamt Österreich (Galutiniamis vartotojams skirtose sąskaitose faktūrose klaidingai nurodytas PVM)*, C-378/21, EU:C:2022:968, 19 punktą).
- 24 Iš tiesų pagal suformuotą jurisprudenciją šiuo 203 straipsniu siekiama išvengti mokestinių pajamų praradimo rizikos, kurią gali sukelti PVM direktyvoje numatyta teisė į atskaitą (2013 m. sausio 31 d. Sprendimo *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, 32 punktą ir 2022 m. gruodžio 8 d. Sprendimo *Finanzamt Österreich (Galutiniamis vartotojams skirtose sąskaitose faktūrose klaidingai nurodytas PVM)*, C-378/21, EU:C:2022:968, 20 punktą). Todėl jis taikytinas, kai sąskaitoje faktūroje klaidingai nurodytas PVM ir kyla mokestinių pajamų praradimo pavojus, nes nagrinėjamos sąskaitos faktūros gavėjas gali pasinaudoti teise į tokio PVM atskaitą (šiuo klausimu žr. 2022 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *Finanzamt Österreich (Galutiniamis vartotojams skirtose sąskaitose faktūrose klaidingai nurodytas PVM)*, C-378/21, EU:C:2022:968, 21 punktą).
- 25 Taigi sąskaitą faktūrą, kurioje nurodyta PVM suma, išrašęs asmuo turi prievolę sumokėti šią sumą nepriklausomai nuo bet kokios kaltės, nes kyla rizika prarasti mokesťines pajamas. Jeigu, atvirksčiai, tokio praradimo rizikos nėra, PVM direktyvos 203 straipsnis netaikomas (šiuo klausimu žr. 2022 m. gruodžio 8 d. Sprendimas *Finanzamt Österreich (Galutiniamis vartotojams išrašytose sąskaitose faktūrose klaidingai nurodytas PVM)*, C-378/21, EU:C:2022:968, 24 punktą).

- 26 Nagrinėjama atveju iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad ginčijamos sąskaitos faktūros buvo išrašytos sukčiavimo tikslais. Iš tiesų PVM sumos buvo fiktyviai nurodytos sąskaitose faktūrose, kad šių sąskaitų faktūrų gavėjai galėtų sukčiaudami įgyti teisę į šio PVM atskaitą. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad mokesčių pajamų praradimo rizika neatmetama, nes teisė į atskaitą, kuria gali pasinaudoti minėtų sąskaitų faktūrų gavėjai, nėra kompensuojama šias sąskaitas faktūras išrašiusio asmens sumokėta atitinkama suma. Taigi tokia situacija iš esmės patenka į PVM direktyvos 203 straipsnio taikymo sritį tol, kol tokia rizika egzistuoja.
- 27 Antra, kalbant apie šiame 203 straipsnyje įtvirtintos prievolės adresato identifikavimą, reikia pažymėti, kad formuluotės „kiekvienas asmuo“ vartojimas reiškia, kad šis adresatas nebūtinai yra apmokestinamasis asmuo, kaip jis suprantama pagal PVM direktyvos 9 straipsnį. Taigi neapmokestinamajam fiziniam asmeniui iš principo gali būti taikoma šios direktyvos 203 straipsnyje numatyta prievolė, jeigu jis sąskaitoje faktūroje nurodo PVM.
- 28 Vis dėlto remiantis šio 203 straipsnio formuluote negalima atsakyti į klausimą, kas yra „asmuo, nurodęs PVM“, kaip tai suprantama pagal minėtą 203 straipsnį, kai tariamo sąskaitą faktūrą išrašiusio asmens, PVM mokėtojo, identifikavimo kaip šio mokesčio mokėtojo duomenys buvo pasisavinti ir kai ši sąskaita faktūra yra suklastota sąskaita faktūra, išrašyta šio apmokestinamojo asmens darbuotojo sukčiavimo PVM tikslais. Iš tiesų formuluotė „bet kuris asmuo“ dėl jos bendro ir nediferencijuoto pobūdžio gali reikšti ir apmokestinamąjį asmenį, ir darbuotoją.
- 29 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją kova su galimu sukčiavimu ir piktnaudžiavimu yra PVM direktyvoje pripažintas ir ja siekiamas tikslas ir kad asmenys negali sukčiaudami arba piktnaudžiaudami remtis Sąjungos teisės normomis (šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Gemeente Leusden ir Holin Groep*, C-487/01 ir C-7/02, EU:C:2004:263, 76 punktą ir 2020 m. liepos 2 d. Sprendimo *Terracult*, C-835/18, EU:C:2020:520, 38 punktą).
- 30 Šiam tikslui prieštarautų PVM direktyvos 203 straipsnio aiškinimas taip, kad tariamas sukčiaujant sąskaitą faktūrą, kurioje nurodytas PVM, išrašęs asmuo, kurio PVM mokėtojo tapatybė buvo pasisavinta, yra „asmuo, nurodęs PVM“, kaip tai suprantama pagal šį 203 straipsnį, kai šis sąskaitą faktūrą išrašęs asmuo yra sąžiningas, o mokesčių administratorius žino asmens, kuris iš tikrųjų išrašė šią suklastotą sąskaitą faktūrą, tapatybę. Taigi tokiu atveju būtent pastarasis asmuo turi būti laikomas „asmeniu, nurodžiusiu PVM“, kaip tai suprantama pagal minėtą 203 straipsnį.
- 31 Šiuo atveju darbuotoja naudojo darbdavio duomenis be jo sutikimo ir žinios suklastotoms sąskaitoms faktūroms, kuriose nurodytas PVM ir kuriose darbdavys nurodytas kaip apmokestinamasis asmuo, išrašyti tam, kad jas neteisėtai parduotų, o pirkėjai nepagrįstai galėtų pasinaudoti teise į nepagrįsto PVM atskaitą.
- 32 Vis dėlto sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas patikslina, kad darbdavys neįrodė, kad buvo reikiamai rūpestingas, jog išvengtų suklastotų sąskaitų faktūrų išrašymo. Iš tiesų ši darbuotoja buvo atsakinga už sąskaitų faktūrų išrašymą ir, be kita ko, turėjo teisę išrašyti PVM sąskaitas faktūras ne kompiuterinėje sąskaitų faktūrų išrašymo sistemoje, be papildomo darbdavio sutikimo. Taigi mokesčių administratorius nusprendė, kad šis darbdavys neįvykdė jam tenkančios priežiūros pareigos ir kad jo aplaidumas neleido jam nustatyti darbuotojos sukčiavimo ir užkirsti jam kelią. Administratorius nusprendė, kad minėtas darbdavys turi būti laikomas asmeniu, nurodžiusiu

PVM, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 203 straipsnį, todėl jis turi prievolę sumokėti ginčijamose sąskaitose faktūrose nurodytą PVM pagal nacionalinės teisės nuostatą, kuria perkeliamas šis 203 straipsnis.

- 33 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal suformuotą jurisprudenciją, nors ir kitokiomis aplinkybėmis nei pagrindinėje byloje, Sąjungos teisei neprieštarauja reikalavimas, kad ūkio subjektas imtųsi bet kokių priemonių, kurių gali būti pagrįstai iš jo reikalaujama, kad įsitikintų, jog sandoris, kurį jis sudaro, nelemia jo sukčiavimo PVM (2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Teleos ir kt.*, C-409/04, EU:C:2007:548, 65 punktas ir 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében ir Dávid*, C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373, 54 punktas).
- 34 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad, kai yra požymių, leidžiančių įtarti, kad yra pažeidimų ar sukčiaujama, apdairus ūkio subjektas pagal konkretaus atvejo aplinkybes gali būti įpareigotas pasidomėti kitu ūkio subjektu, iš kurio ketina pirkti prekes ar paslaugas, kad įsitikintų jo patikimumu (2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében ir Dávid*, C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373, 60 punktas).
- 35 Atsižvelgiant į šio sprendimo 29 punkte nurodytą tikslą, panaši rūpestingumo pareiga pagal PVM direktyvos 203 straipsnį turi būti nustatyta darbdaviui savo darbuotojo atžvilgiu, ypač kai šis darbuotojas yra atsakingas už sąskaitų faktūrų su nurodytu PVM išrašymą savo darbdavio vardu ir sąskaita. Taigi toks darbdavys, PVM mokėtojas, negali būti laikomas sąžiningu, jeigu jis nebuvo pagrįstai reikiamai rūpestingas, kad galėtų kontroliuoti savo darbuotojo veiksmus ir taip išvengti to, kad šis darbuotojas galėtų naudoti jo, kaip PVM mokėtojo, identifikacinius duomenis, siekdamas išrašyti suklastotas sąskaitas faktūras sukčiavimo tikslais. Tokiu atveju jo darbuotojo sukčiavimas gali būti priskirtas jam, t. y. jis laikomas asmeniu, nurodžiusiu PVM ginčijamose sąskaitose faktūrose, kaip tai suprantama pagal šį 203 straipsnį.
- 36 Taigi tokiomis aplinkybėmis mokesčių administratorius arba bylą nagrinėjantis teismas turi bendrai įvertinti visą reikšmingą informaciją, kad nustatytų, ar apmokestinamasis asmuo, kurio PVM mokėtojo identifikacinius duomenis pasisavino jo darbuotojas, kad išrašytų suklastotas sąskaitas faktūras sukčiavimo tikslais, buvo pagrįstai reikiamai rūpestingas, kad galėtų kontroliuoti šio darbuotojo veiksmus. Jei taip nėra, šiam apmokestinamajam asmeniui tenka prievolė sumokėti šiose sąskaitose faktūrose nurodytą PVM pagal PVM direktyvos 203 straipsnį.
- 37 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 203 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad tuo atveju, kai PVM mokėtojo darbuotojas išrašė suklastotą sąskaitą faktūrą su nurodytu PVM pasinaudojęs savo darbdavio, kaip apmokestinamojo asmens, tapatybe jam nežinant ir be jo sutikimo, šis darbuotojas turi būti laikomas asmeniu, nurodžiusiu PVM, kaip tai suprantama pagal šį 203 straipsnį, nebent šis apmokestinamasis asmuo neįrodė, kad buvo pagrįstai reikiamai rūpestingas, kad galėtų kontroliuoti šio darbuotojo veiksmus.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 38 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 (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 203 straipsnis

turi būti aiškinamas taip:

kai pridėtinės vertės mokesčio (PVM) mokėtojo darbuotojas išrašė suklastotą sąskaitą faktūrą su nurodytu PVM pasinaudojęs savo darbdavio, kaip apmokestinamojo asmens, tapatybe jam nežinant ir be jo sutikimo, šis darbuotojas turi būti laikomas asmeniu, nurodžiusiu PVM, kaip tai suprantama pagal šį 203 straipsnį, nebent šis apmokestinamasis asmuo neįrodė, kad buvo pagrįstai reikiamai rūpestingas, kad galėtų kontroliuoti šio darbuotojo veiksmus.

Parašai.