

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. kovo 7 d.(\*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – PVM mokėtojo registracijos panaikinimas – Pareiga sumokėti PVM, gautą per laikotarpį, kai buvo panaikintas PVM mokėtojo kodas – Teisės ? PVM, susijusio su pirkimais per šį laikotarpį, atskaitą nesuteikimas“

Byloje C-159/17

d-Į *Curtea de Apel Constanța* (Konstancijos apeliacinis teismas, Rumunija) 2017 m. kovo 10 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2017 m. kovo 29 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius**

prieš

**Ministerul Finanțelor Publice – A.N.A.F. – D.G.R.F.P. Galați – Serviciul Soluționare Contestații,**

**A.N.A.F – D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice**

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas E. Levits (teisėjai pranešėjai), teisėjai A. Borg Barthet ir F. Biltgen,

generalinis advokatas H. Saugmandsgaard Øe,

kancleris Calot Escobar,

atsižvelgęs ? rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjus pastabas, pateiktas:

- Rumunijos vyriausybės, atstovaujamos R.-H. Radu, C.-M. Florescu ir E. Gane,
- Europos Komisijos, atstovaujamos R. Lyal ir G.-D. Balan,

atsižvelgęs ? sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

**Sprendimą**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas d-Į 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d-Į pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1),

iš dalies pakeistos, kiek tai susiję su s?skait? fakt?r? išrašymo tvarka, 2010 m. liepos 13 d. Tarybos direktyva 2010/45/ES (OL L 189, 2010, p. 1, toliau – Direktyva 2006/112), 167–169, 179 straipsni?, 213 straipsnio 1 dalies, 214 straipsnio 1 dalies a punkto ir 273 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Întreprinderea Individual? Dob?re M. Marius* (individuali ?mon? *Dobre M. Marius*, toliau – *Dobre*) gin?? su *Ministerul Finan?elor Publice – Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Gala?i – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii* (Finans? ministerija – Mokes?i? administravimo nacionalin? agent?ra – Galacio regioninis generalinis vieš?j? finans? direktoratas – Skund? nagrin?jimo skyrius) ir *Agen?ia Na?ional? de Administrare Fiscal? – Direc?ia General? Regional? a Finan?elor Publice Gala?i – Administra?ia Jude?ean? a Finan?elor Publice Constan?a – Serviciul Inspec?ie Fiscal? Persoane Fizice 2 Constan?a* (Nacionalin? mokes?i? administravimo agent?ra – Galacio regioninis generalinis vieš?j? finans? direktoratas – Konstancos rajoninis mokes?i? administratorius – Fizini? asmen? mokestin? patikrinim? skyrius Nr. 2) (toliau kartu – mokes?i? administratorius) d?l teis?s atskaityti prid?tin?s vert?s mokest? (PVM), susijus? su *Dobre* pirkimais per laikotarp?, kai buvo panaikinta jos registracija kaip PVM mok?tojos.

## Teisinis pagrindas

### Direktyva 2006/112

3 Direktyvos 2006/112 167 straipsnyje nustatyta:

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

4 Min?tos direktyvos X antraštin?je dalyje „Atskaita“ esantis 168 straipsnis išd?styta taip:

„Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi tur?ti valstyb?je nar?je, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teis? iš PVM, kur? sumok?ti jam tenka prievol?, atskaityti:

a) mok?tin? ar sumok?t? PVM toje valstyb?je nar?je už preki? tiekim? ar paslaug? teikim?, kur? jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo;

<...>“

5 Pagal šios direktyvos 178 straipsnio a punkt?, kad gal?t? ?gyvendinti teis? ? atskait?, kiek tai susiję su preki? tiekimu ir paslaug? teikimu, apmokestinamasis asmuo, be kita ko, privalo tenkinti ši? s?lyg?:

„<...> privalo tur?ti pagal XI antraštin?s dalies 3 skyriaus 3–6 skirsnius išrašyt? s?skait?-fakt?r?“.

6 Šios direktyvos 179 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo teis? ? PVM atskait? ?gyvendina taip – iš visos PVM sumos, mok?tin?s per atitinkam? mokestin? laikotarp?, atima vis? PVM sum?, ? kurios atskait? per t? pat? laikotarp? jis ?gijo teis? ir ja naudojasi pagal 178 straipsn?.“

7 Direktyvos 2006/112 213 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo praneša, kada jo, kaip apmokestinamojo asmens, veikla prasideda, pasikei?ia ar baigiasi.

<...>“

8 Šios direktyvos 214 straipsnyje numatyta:

„1. Valstybės narės imasi būtinių priemonių užtikrinti, kad atskiru kodu būtų registruojami šie asmenys:

a) kiekvienas apmokestinamasis asmuo, išskyrus 10 [9] straipsnio 2 dalyje nurodytus apmokestinamuosius asmenis, kuris jį atitinkamoje teritorijoje tiekia prekes ar teikia paslaugas, už kurias PVM yra atskaitomas, išskyrus prekių tiekimą ir paslaugų teikimą, už kuriuos PVM moka tik prekes ar paslaugas įsigyjantis asmuo arba asmuo, kuriam tos prekės ar paslaugos yra skirtos, laikantis 194–197 ir 199 straipsnių;

<...>“

9 Šios direktyvos 250 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo pateikia PVM deklaraciją, nurodydamas visą informaciją, reikalingą nustatyti mokėtino mokesčio dydį ir atskaitytinas sumas, kiek tai reikalinga nustatyti apmokestinimo bazę, su šiuo mokesčiu ir atskaita susijusių sandorių bendrą vertę bei neapmokestinamų sandorių vertę.“

10 Šios direktyvos 252 straipsnyje nustatyta:

„1. PVM deklaracijos pateikimo terminą nustato valstybės narės. Šis terminas negali būti ilgesnis nei du mėnesiai nuo kiekvieno mokesčio laikotarpio pabaigos.

2. Valstybės narės nustato vieno, dviejų ar trijų mėnesių mokesčius laikotarpius.

Tačiau valstybės narės gali nustatyti ir kitokius mokesčius laikotarpius, jei jie nėra ilgesni nei vieneri metai.“

11 Direktyvos 2006/112 273 straipsnis suformuluotas taip:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimų vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdumus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.“

<...>“

## **Rumunijos teisė**

12 *Legea Nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (įstatymas Nr. 571/2003 dėl Mokesčių kodekso; *Monitorul Oficial al României*, Nr. 927, 2003 m. gruodžio 23 d.) 11 straipsnio 1 quater dalyje išdėstyta:

„Mokesčių mokėtojai, steigti Rumunijoje, kurių registracija kaip PVM mokėtojų buvo panaikinta pagal 153 straipsnio 9 dalies b–e ir h punktus, pagal VI antraštinę dalį už nagrinjamą laikotarpį negali pasinaudoti teise į PVM atskaitą, bet turi prievolę sumokėti gautą PVM, susijusį su per šį laikotarpį sudarytais apmokestinamaisiais sandoriais. Už per laikotarpį, kai atitinkamas asmuo neturi galiojančio PVM mokėtojo kodo, nupirktas prekes ir (arba) paslaugas, skirtas sandoriams, kurie bus vykdyti po registracijos kaip PVM mokėtojo dienos ir kurie suteikia teisę į atskaitą pagal VI antraštinę dalį, tikslinimai turi būti atlikti mokesčio mokėtojo naudai traukiant į pirmąją

mokesčio deklaraciją, numatytą 156ter straipsnyje, pateiktą mokesčio mokėtojo po jo registracijos kaip PVM mokėtojo, ar atitinkamai – paskesnė deklaraciją mokesčio, susijusį su:

- a) sandėliuojamomis prekėmis ar prekėmis, nenaudojamomis registracijos momentu, nustatytomis remiantis inventorizacija;
- b) ilgalaikiu materialiuoju turtu, įskaitant ilgalaikį turtą, dėl kurio atskaitos tikslinimo laikotarpis nesibaigė, taip pat įsigyjamu ilgalaikiu materialiuoju turtu, nustatytu remiantis inventorizacija, kurio savininkas yra suinteresuotasis asmuo registracijos kaip mokėtojo momentu. Ilgalaikio materialiojo turto, kuris nėra ilgalaikis turtas, atveju mokesčio, taikomas registracijos kaip mokėtojo momentu dar neamortizuotai vertei, yra tikslinamas. 149 straipsnis taikomas ilgalaikiam turtui;
- c) iki registracijos kaip mokėtojo dienos įsigyjamą prekių ir paslaugų, t. y. tų, už kurias mokesčio tampa apskaituotinas pagal 134ter straipsnio 2 dalies a ir b punktus, ir kurių apmokestinimo momentas, t. y. tiekimas ar teikimas, vyksta po šios dienos, pirkimais.“

13 Šio įstatymo 153 straipsnio 9 dalies d punkte nustatyta:

„kompetentinga mokesčių institucija panaikina asmens registraciją kaip PVM mokėtoją pagal šį straipsnį:

<...>

d) jei per kalendorinį pusmetį šis asmuo nepateikė jokios PVM deklaracijos, numatytos 156ter straipsnyje, bet nėra a ar b punkte numatytoje padėtyje, skaičiuojant nuo einamojo kalendorinio pusmečio antrojo mėnesio pirmos dienos. Šios nuostatos taikomos tik tiems asmenims, kurių mokesčio laikotarpis yra mėnuo ar ketvirtis. Nuo deklaracijos už 2012 m. liepos mėn., kai asmens mokesčio laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, ar nuo deklaracijos už trečiąją 2012 m. ketvirtį, kai apmokestinamojo asmens mokesčio laikotarpis yra kalendorinis ketvirtis, kompetentinga mokesčių institucija panaikina asmens registraciją kaip PVM mokėtoją, jei jis nepateikia mokesčio deklaracijos, numatytos 156ter straipsnyje, už 6 mėnesius iš eilės, kai asmens mokesčio laikotarpis yra kalendorinis mėnuo, ir už du iš eilės kalendorinius ketvirčius, kai apmokestinamojo asmens mokesčio laikotarpis yra kalendorinis ketvirtis, bet jis nėra a ar b punkte numatytoje padėtyje, skaičiuojant nuo pirmos dienos mėnesio, einančio po to mėnesio, kurį baigėsi šeštosios deklaracijos pateikimo terminas (pirmuoju atveju), ir nuo pirmos dienos mėnesio, einančio po mėnesio, per kurį baigėsi terminas pateikti antrąją deklaraciją (antruoju atveju).“

14 Minuto įstatymo 153 straipsnio 9bis dalyje nustatyta:

„PVM mokėtojo registracijos panaikinimo procedūrą nustato galiojančių procedūrinių taisyklių. Panaikinus PVM mokėtojo registraciją pagal 9 dalies a–e punktus, kompetentinga mokesčių institucija apmokestinamuosius asmenis registruoja kaip PVM mokėtojus pagal 7bis punktą:

<...>

c) pagal apmokestinamojo asmens prašymą 9 dalies d punkte numatytu atveju nuo pranešimo apie sprendimą jį registruoti kaip PVM mokėtoją dienos, remiantis šia apmokestinamojo asmens pateikta informacija ar dokumentais:

1. pateikus PVM deklaracijas, kurios nebuvo pateiktos laiku;
2. pateikus pagrįstą prašymą, kuriame nurodyta, kad apmokestinamasis asmuo įsipareigoja pateikti PVM deklaracijas per įstatyme nustatytą terminą;

<...>“

15 Pagal šio ?statymo 156quater straipsnio 10 dal?:

„Apmokestinamieji asmenys, kuri? registracija kaip PVM mok?toj? buvo panaikinta pagal 153 straipsnio 9 dalies a–e punktus, turi pateikti gauto mok?tino mokes?io deklaracij? pagal 11 straipsnio 1bis ir 1quater dalis iki m?nesio, einan?io po m?nesio, kur? atsirado prievol? apskai?iuoti mokes? už preki? tiekim? ar paslaug? teikim? arba preki? ar paslaug?, už kurias jie turi prievol? mok?ti mokes?, pirkim? per laikotarp?, kai apmokestinamasis asmuo neturi PVM mok?tojo kodo, 25 d. (imtinai) <...>

<...>“

### **Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas**

16 *Dobre* buvo ?registruota kaip PVM mok?toja Rumunijoje laikotarpiu nuo 2011 m. liepos 13 d. iki 2012 m. liepos 31 d.

17 *Dobre* nepateik? mokes?i? administratoriui PVM deklaracij?, susijusi? su 2011 m. ketvirtuoju ketvir?iu ir 2012 m. pirmuoju ketvir?iu, tod?l nuo 2012 m. rugpj??io 1 d. buvo panaikinta jos registracija kaip PVM mok?tojos.

18 Nuo 2012 m. rugpj??io 1 d. iki 2013 m. liepos 31 d. *Dobre* toliau išrašydavo s?skaitas fakt?ras, kuriose nurodytas PVM, bet neteik? atitinkam? PVM deklaracij?.

19 2014 m. sausio 30 d. *Dobre* pateik? PVM deklaracijas už 2011 m. ketvirt? ketvirt? ir už 2012 m. pirm? ir antr? ketvir?ius.

20 Nuo 2015 m. liepos 1 d. iki 2015 m. rugpj??io 4 d. atlikus mokestin? patikrinim?, mokes?i? administratorius pri?m? pranešim? apie mokes?io dyd?, kuriame nurod?, kad *Dobre* turi sumok?ti 183 301 Rumunijos l?j? (RON) (apie 39 982 EUR) PVM, kur? ji gavo per laikotarp?, kai ji nebuvo ?registruota kaip PVM mok?toja (toliau – pranešimas apie mokes?io dyd?).

21 *Dobre* praš? leisti atskaityti 123 266 Rumunijos l?j? (RON) (maždaug 26 887 EUR) reikalaujamo PVM, sumok?to už prekes ir paslaugas, kuriomis ji naudojosi juridiniams asmenims teikdama paslaugas, atitinkan?ias jos verslo tikslus, per laikotarp?, kai nebuvo registruota kaip PVM mok?toja, sum?, ta?iau mokes?i? administratorius atsisak?.

22 *Dobre* pateik? administracin? skund? d?l pranešimo apie mokes?io dyd? ir atsisakymo patenkinti jo prašym? d?l atskaitos; jos skundas buvo atmestas.

23 *Dobre* pareišk? ieškin? *Tribunalul Constan?a* (Konstancijos pirmosios instancijos teismas, Rumunija), be kita ko, d?l pranešimo apie mokes?io dyd?; šis ieškiny s taip pat buvo atmestas.

24 *Dobre* pateik? apeliacin? skund? d?l šio *Tribunalul Constan?a* (Konstancijos pirmosios instancijos teismas) sprendimo prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiame teisme – *Curtea de Apel Constan?a Constan?a* (Konstancijos apeliacinis teismas, Rumunija).

25 Pastarasis teismas teigia, kad atsisakymas suteikti apmokestinamajam asmeniui teis? ? pirkimo PVM atskait? jo veiklos vykdymo tikslais ir tuo pa?iu metu jam nustatyta pareiga sumok?ti PVM, gaut? teikiant paslaugas, nors jis nebuvo ?registruotas kaip PVM mok?tojas, atitinka Direktyvos 2006/112 273 straipsnyje nustatyt? tiksl? kovoti su mokes?i? vengimu. Vis d?lto jam kyla abejoni?, ar tokia taisykl? suderinama su pagrindiniu teis?s ? atskait? principu.

26 Šiomis aplinkybomis *Curtea de Apel Constanța* (Konstancijos apeliacinis teismas, Rumunija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar [Direktyvos 2006/112] 167, 168, 169 ir 179 straipsniai, 213 straipsnio 1 dalis, 214 straipsnio 1 dalies a punktas ir 273 straipsnis turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinės teisės aktus, pagal kuriuos tokiomis aplinkybomis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, apmokestinamasis asmuo, kurio registracija kaip PVM mokėtojo buvo panaikinta, pareigojamas valstybei sumokėti PVM, surinktu tuo laikotarpiu, kai PVM mokėtojo kodas buvo panaikintas, nesuteikiant jam teisės PVM atskaitą už tuo laikotarpiu vykdytus sigijimus?“

### **Dėl prejudicinio klausimo**

27 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės teiraujasi, ar Direktyva 2006/112 reikia aiškinti taip, kad pagal ją draudžiami nacionalinės teisės aktai, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kurie leidžia mokesčių administratoriui nesuteikti apmokestinamajam asmeniui teisės PVM atskaitą, jeigu jo registracija kaip PVM mokėtojo panaikinta dėl to, kad jis nepateikė PVM deklaraciją už tam tikrą laikotarpį per statyme nustatytą terminą.

28 Pirmiausia primintina, kad apmokestinamąjį asmenį teisė atskaityti iš PVM, kurį sumokėti jie turi pareigą, mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už sigytas prekes ir gautas paslaugas yra pagrindinis Europos Sąjungos teisės aktuose nustatytos bendrosios PVM sistemos principas (2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 35 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

29 Kaip Teisingumo Teismas ne kartą pažymėjo, Direktyvos 2006/112 167 ir paskesniuose straipsniuose numatyta teisė PVM atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Konkrečiai kalbant, ši teisė nedelsiant taikoma visiems mokesčiams, sumokėtiems sudarant pirkimo sandorius (2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 36 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

30 Atskaitos sistemos tikslas yra atleisti verslininkus nuo vykdančių ekonominę veiklą sumokėto arba mokėtiną PVM naštos. Todėl bendra PVM sistema užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslus ar rezultatą, jeigu pati ši veikla iš principo apmokestinama PVM (2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 37 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

31 Pagal suformuotą jurisprudenciją pagrindinis PVM neutralumo principas reikalauja, kad būtų suteikta teisė PVM atskaitą, jeigu esminiai reikalavimai vykdyti, net jei apmokestinamieji asmenys nevykdė kai kurių formalių reikalavimų (2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 45 punktas).

32 Konkrečiai kalbant, registravimas kaip PVM mokėtojo, numatytas Direktyvos 2006/112 214 straipsnyje, ir apmokestinamojo asmens pareiga pranešti, kada jo, kaip apmokestinamojo asmens, veikla prasideda, pasikeičia ar baigiasi, kaip numatyta šios direktyvos 213 straipsnyje, yra tik formali reikalavimai, nustatyti kontrolės tikslais, kurie negali turėti įtakos, be kita ko, teisei PVM atskaitą, jei vykdytos materialinės šios teisės atsiradimo sąlygos (2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Salomie ir Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, 60 punktas).

33 Todėl iš PVM mokėtojo neturi būti atimta teisė PVM atskaitą dėl to, kad jis nebuvo registravęs kaip PVM mokėtojas prieš tai, kai naudojo vykdančių apmokestinamąjį veiklą sigytas

prekes (2010 m. spalio 21 d. Sprendimo *Nidera Handelscompagnie*, C?385/09, EU:C:2010:627, 51 punktas).

34 Be to, Teisingumo Teismas jau nusprend?, kad apmokestinamojo asmens pareig? tvarkyti apskait? ir deklaruoti nesilaikymo sankcionavimas atsisakant suteikti teis? ? atskait? aiškiai viršija tai, kas b?tina ši? pareig? teisingo taikymo tikslui pasiekti, nes S?jungos teis? nekludo valstyb?ms nar?ms prireikus taikyti baud? ar pinigini? sankcij?, proporcing? pažeidimo rimtumui (2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Salomie ir Oltean*, C?183/14, EU:C:2015:454, 63 punktas).

35 Gali b?ti kitaip, pirma, jei d?l formali? reikalavim? pažeidimo negalima pateikti tiksli? ?rodym?, kad ?vykdyti esminiai reikalavimai (2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 46 punktas ir nurodyta jurisprudencija). Be to, atsisakymas suteikti teis? ? atskait? taip pat priklauso nuo duomen?, b?tin? siekiant nustatyti, jog esminiai reikalavimai yra ?vykdyti, nebuvimo, o ne nuo formali? reikalavim? nesilaikymo (šiuo klausimu žr. 2014 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Idexx Laboratories Italia*, C?590/13, EU:C:2014:2429, 44 ir 45 punktai).

36 Taip pat atsisakoma suteikti teis? ? atskait?, jei atsižvelgiant ? objektyvius ?rodymus nustatyta, kad teise ? atskait? remiamasi suk?iaujant ar piktnaudžiaujant (2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 43 punktas).

37 Nagrin?jamu atveju, pirma, iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad *Dobre* registracijos kaip PVM mok?tojos panaikinimas pagal ?statymo Nr. 571/2003 153 straipsnio 9 dalies d punkt? buvo atliktas d?l to, kad ji per numatyt? termin? nepateik? PVM deklaracij? už 2011 m. ketvirt? ketvirt? ir 2012 m. pirm? ir antr? ketvir?ius. Antra, šis apmokestinamasis asmuo nepateik? ši? deklaracij? nuo 2012 m. rugpj?io m?n. iki 2013 m. liepos m?n., nors ir toliau išrašin?davo s?skaitas fakt?ras, kuriose buvo nurodytas PVM, tod?l mokes?i? institucijos jam nesuteik? teis?s ? PVM atskait? už š? laikotarp?.

38 Atsižvelgiant ? tai, kas priminta šio sprendimo 35 punkte, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar mokes?i? administratorius tur?jo b?tinus duomenis, reikalingus nustatyti, kad esminiai reikalavimai, d?l kuri? atsiranda teis? ? pirkimo PVM, kur? sumok?jo *Dobre*, atskait?, yra ?vykdyti, nepaisant formali? reikalavim? ne?vykdyimo, kuriuo ji kaltinama.

39 Šiuo klausimu primintina, kad pagal Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkt?, kad b?t? galima pasinaudoti teise ? atskait?, reikia, kad, pirma, suinteresuotasis asmuo b?t? „apmokestinamasis asmuo“, kaip tai suprantama pagal ši? direktyv?, ir, antra, prekes ar paslaugas, kuriomis remiamasi siekiant pagr?sti ši? teis?, apmokestinamasis asmuo naudot? savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams ir šias prekes tiek? ar paslaugos teikt? kitas apmokestinamasis asmuo (šiuo klausimu žr., be kita ko, 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *PPUH Stehcemp*, C?277/14, EU:C:2015:719, 28 punkt? ir 2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 39 punkt?).

40 Bet kuriuo atveju Teisingumo Teismas nusprend?, jog net jei formali? reikalavim? ne?vykdytas nekludo pateikti tam tikr? ?rodym?, kad esminiai reikalavimai, suteikiantys teis? ? pirkimo PVM atskait?, ?vykdyti, tokios aplinkyb?s gali rodyti papras?iausio suk?iavimo mokes?i? srityje egzistavim?, kai apmokestinamasis asmuo ty?ia nevykdo savo formali? pareig?, siekdamas išvengti mokes?io mok?jimo (2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 55 punktas).

41 Konkre?iai kalbant, nepateikimas PVM deklaracijos, kuri leist? taikyti PVM ir mokes?i? administratoriui atlikti jo kontrol?, gali kliudyti teisingai surinkti mokes? ir taip pakenkti sklandžiam bendrosios PVM sistemos veikimui. Tod?l S?jungos teis? nedraudžia tokio pareig? nevykdymo

laikyti suk?iavimu mokes?i? srityje ir tokiu atveju atsisakyti suteikti teis? ? atskait? (šiuo klausimu žr. 2016 m. liepos 28 d. Sprendimo *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 48 ir 56 punkt?).

42 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, Direktyvos 2006/112 167–169, 179 straipsnius, 213 straipsnio 1 dal?, 214 straipsnio 1 dal? ir 273 straipsn? reikia aiškinti taip, kad jais nedraudžiamos nacionalin?s teis?s nuostatos, kaip nagrin?jamos pagrindin?je byloje, kurios leidžia mokes?i? administratoriui nesuteikti apmokestinamajam asmeniui teis?s ? PVM atskait?, jei nustatyta, kad d?l šio asmens padaryt? pažeidim? mokes?i? administratorius negali gauti duomen?, b?tin? nustatyti, kad esminiai reikalavimai, suteikiantys teis? ? pirkimo PVM atskait?, yra ?vykdyti arba kad šis asmuo suk?iavo, siekdamas pasinaudoti šia teise, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

43 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 (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

**2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 167–169, 179 straipsnius, 213 straipsnio 1 dal?, 214 straipsnio 1 dal? ir 273 straipsn? reikia aiškinti taip, kad jais nedraudžiamos nacionalin?s teis?s nuostatos, kaip nagrin?jamos pagrindin?je byloje, kurios leidžia mokes?i? administratoriui nesuteikti apmokestinamajam asmeniui teis?s ? prid?tin?s vert?s mokes?io atskait?, jei nustatyta, kad d?l šio asmens padaryt? pažeidim? mokes?i? administratorius negali gauti duomen?, b?tin? nustatyti, kad esminiai reikalavimai, suteikiantys teis? ? pirkimo prid?tin?s vert?s mokes?io atskait?, yra ?vykdyti arba kad šis asmuo suk?iavo, siekdamas pasinaudoti šia teise, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.**

Parašai.

\* Proceso kalba: rumun?.