

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2018. gada 7. mart? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a (PVN) sist?ma – Direkt?va 2006/112/EK – PVN identifik?cijas numura atcelšana – Pien?kums samaks?t PVN, kas iekas?ts laikposm?, kad PVN identifik?cijas numurs ir bijis atcelts – Ties?bu atskait?t PVN par šaj? laikposm? veiktaj?m ieg?d?m neatz?šana

Lieta C?159/17

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel Constan?a* (Konstancas apel?cijas tiesa, Rum?nija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2017. gada 10. mart? un kas Ties? re?istr?ts 2017. gada 29. mart?, tiesved?b?

Întreprinderea Individual? Dobre M. Marius

pret

Ministerul Finan?elor Publice – A.N.A.F. – D.G.R.F.P. Gala?i – Serviciul Solu?ionare Contesta?ii, A.N.A.F. – D.G.R.F.P. Gala?i – A.J.F.P. Constan?a – Serviciul Inspectie Fiscal? Persoane Fizice.

TIESA (desmit? pal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js E. Levits (referents), tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

?ener?ladvok?ts: H. Saugmandsgors ?e [*H. Saugmandsgaard Øe*]

sekret?rs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Rum?nijas vald?bas v?rd? – *R. H. Radu*, k? ar? *C.?M. Florescu* un *E. Gane*, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *R. Lyal* un *G.?D. Balan*, p?rst?vji,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?ta uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas attiec?b? uz r??inu izsniegšanas noteikumiem ir groz?ta ar Padomes

Direktīvu 2010/45/ES (2010. gada 13. jūlijs) (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), 167.–169. pantu, 179. pantu, 213. panta 1. punktu, 214. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 273. pantu.

2 Šis līgums radīs tiesvedību starp *Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius* (*Dobre M. Marius* individuālais uzņēmums, turpmāk tekstā – “*Dobre*”) un *Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații* (Publisko finanšu ministrija – Valsts ieņēmumu dienests – Galācijas Reģionālā publisko finanšu ģenerāldirekcija – Sdzēbu izskatīšanas departaments) un *Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 Constanța* (Valsts ieņēmumu dienests – Galācijas Reģionālā publisko finanšu ģenerāldirekcija – Konstancas Reģionālā publisko finanšu administrācija – Fizisko personu nodokļu pārbaudes Departaments Nr. 2) (turpmāk tekstā saukti kopā – “nodokļu administrācija”) saistībā ar tiesību atskaitīšanas vienotības vārtības nodokli (PVN), ko *Dobre* samaksājis par iegādātā laikposmā, kurā tās PVN identifikācijas numurs ir bijis atcelts.

Atbilstošās tiesību normas

Direktīva 2006/112

3 Direktīvas 2006/112 167. pants ir noteikts:

“Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitīmais nodoklis kļūst iekasājams.”

4 Šīs direktīvas 168. pants, kas ir tās X sadales “Atskaitīšana”, ir izteikts šādi:

“Ciktāl preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto darījumiem, par kuriem uzliek nodokli, nodokļa maksātājam ir tiesības tajā dalībvalstī, kurā viņš veic šos darījumus, atskaitīt no nodokļa, par kurā nomaksu viņš ir atbildīgs:

a) PVN, kas attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par prešu piegādātā vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;

[..]”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 178. panta a) punktu, lai izmantotu atskaitīšanas tiesības attiecībā uz prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, nodokļa maksātājam tostarp ir jāizpilda šāds nosacījums:

“[...] jā saglabā rēķini, kas sagatavoti saskaņā ar XI sadales 3. nodaļa 3. lieldz 6. iedaļu”.

6 Saskaņā ar tās pašas direktīvas 179. panta pirmo daļu:

“Nodokļa maksātājs veic atskaitīšanu no kopējās PVN summas, kas jāmaksā par attiecīgo taksācijas periodu, atņemot kopējo PVN summu, par kuru tajā pašā laikposmā saskaņā ar 178. panta noteikumiem radušies un ņemtas atskaitīšanas tiesības.”

7 Direktīvas 2006/112 213. panta 1. punkts ir noteikts:

“Katrs nodokļa maksātājs paziņo, kad sākās, mainījās vai beidzas tā darbība kā nodokļa maksātāja darbība.

[..]”

8 Šīs direktīvas 214. pantā ir precizēts:

“1. Dalībvalstīs veic vajadzīgos pasākumus, lai nodrošinātu, ka ar individuālu numuru identificēšās personas:

a) ikviens nodokļa maksātājs, izņemot 9. panta 2. punktā minētos nodokļa maksātājus, kas to attiecīgajā teritorijā veic preču piegādes vai sniedz pakalpojumus, par kuriem atskaitāms PVN, izņemot tādus preču piegādātājus vai tādus pakalpojumu sniedzējus, par ko saskaņā ar 194. līdz 197. pantu un 199. pantu PVN maksājumi pakalpojumu saņēmējam vai persona, kurai šīs preces vai pakalpojumi ir paredzēti;

[..]”

9 Saskaņā ar minētās direktīvas 250. panta 1. punktu:

“Katrs nodokļa maksātājs iesniedz PVN deklarāciju, norādot visu informāciju, kas vajadzīga, lai aprēķinātu iekasājamo nodokļa summu un atskaitāmo summu, tostarp – ciktāl tas nepieciešams aprēķināt bāzes noteikšanai – to darījumu kopību vārtību, uz ko attiecas minētais nodoklis un atskaitēšana, kā arī jebkuru no nodokļa atbrīvoto darījumu vārtību.”

10 Tās pašas direktīvas 252. pantā ir precizēts:

“1. PVN deklarāciju iesniedz termiņā, ko nosaka dalībvalstīs. Šis laiks nedrīkst pārsniegt divus mēnešus pēc katra taksācijas perioda beigām.

2. Taksācijas periodu dalībvalstīs nosaka mēneša, divu mēnešu vai ceturkšņa garumā.

Tomēr dalībvalstīs var noteikt atšķirīgus taksācijas periodus, ar noteikumu, ka tie nepārsniedz vienu gadu.”

11 Direktīvas 2006/112 273. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“Dalībvalstīs var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienu režīmu iekšzemes darījumiem un darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada [..] formalitātes, šķērsojot robežas.

[..]”

Rumūnijas tiesību akti

12 Saskaņā ar *Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (Likums Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu) (*Monitorul Oficial al României*, Nr. 927, 2003. gada 23. decembris) 11. panta 1. *quarter* punktu:

“Rumūnijas reģistrētiem nodokļa maksātājiem, kuru PVN identifikācijas numurs ir ticis atcelts saskaņā ar 153. panta 9. punkta b)–e) un h) apakšpunktu, attiecīgajā periodā nav tiesību uz PVN atskaitēšanu par veiktajiem iegādēm, bet saskaņā ar VI sadašas noteikumiem ir jāmaksā PVN par apliekamajiem darījumiem, kas veikti šajā laikposmā. Par tādus preču iegādētājus un/vai pakalpojumu saņēmējus, kurus ieinteresētajai personai nav bijis derīgs PVN identifikācijas numurs, darījumos, kuri tiks noslēgti pēc PVN identifikācijas numura reģistrēšanas un kas dod tiesības uz nodokļa atskaitēšanu saskaņā ar VI sadašu, PVN par labu nodokļa maksātājam tiek koriģēti, to iekasējot 156. *ter* pantā paredzētajā pirmajā vai – vajadzības gadījumā – otrajā nodokļa

deklarācijā, ko nodokļa maksātājs ir iesniedzis pēc PVN identifikācijas numura reģistrācijas; tas attiecas uz nodokli par:

- a) reģistrācijas brīdī uzglabātā un neizmantotiem pakalpojumiem, kas identificēti inventarizācijā;
- b) materiāliem aktīviem, ieskaitot ražošanas līdzekļus, par kuriem atskaitījuma koriģēšanas laikposms nav beidzies, kā arī materiāliem aktīviem izpildes stadijā, kas identificēti inventarizācijā un kas ieinteresētajai personai pieder reģistrācijas brīdī. Attiecībā uz materiāliem aktīviem, kas nav ražošanas līdzekļi, maksājama nodoklis tiek koriģēts atbilstoši vāļamortizētajai vērtībai reģistrācijas brīdī. 149. pantu piemēro ražošanas līdzekļiem;
- c) ņemot vērā saņemamo preču un pakalpojumu iegādēm, proti, tām, par kurām nodoklis ir kļuvis iekasjams saskaņā ar 134.ter panta 2. punkta a) un b) apakšpunktu pirms identifikācijas numura reģistrācijas un saistībā ar kurām nodokļa iekasjams gadījums, proti, preces piegāde vai pakalpojuma sniegšana, iestājas pēc šā datuma.”

13 Šā likuma 153. panta 9. punkta d) apakšpunktā ir precizēts:

“kompetentās nodokļu iestādes saskaņā ar šo pantu personas PVN identifikācijas numuru atceļ:

[..]

d) ja kalendārā pusgada laikā šā persona nav iesniegusi, bet neatrodas a) vai b) punktā aprakstītajā situācijā, 156.ter pantā paredzēto PVN deklarāciju, sākot no pirmās otrā mēneša dienas, kas seko pēc attiecīgā kalendārā pusgada. Šos noteikumus piemēro tikai personām, kurām taksācijas periods ir kalendārais mēnesis vai ceturksnis. Sākot no deklarācijas par 2012. gada jūlija mēnesi, gadījumos, kad taksācijas periods ir kalendārais mēnesis, vai no deklarācijas par 2012. gada trešo ceturksni, ja nodokļu maksātāja taksācijas periods ir kalendārais ceturksnis, kompetentās nodokļu iestādes atceļ personas PVN identifikācijas numuru, ja tā nav iesniegusi nevienu 156.ter pantā paredzēto deklarāciju par sešiem secīgiem mēnešiem gadījumos, kad personas taksācijas periods ir kalendārais mēnesis, un par diviem secīgiem ceturkšņiem, gadījumos, kad nodokļa maksātāja taksācijas periods ir kalendārais ceturksnis, tāu šīs personas neatrodas a) vai b) punktā minītajā situācijā, pirmajā gadījumā – sākot no tās mēneša pirmās dienas, kas seko mēnesim, kurā ir beidzies sestās deklarācijas iesniegšanas termiņš, un otrajā gadījumā – sākot no pirmās tās mēneša dienas, kas seko mēnesim, kurā ir beidzies otrās deklarācijas iesniegšanas termiņš”.

14 Minūtā likuma 153. panta 9. bīis punktā ir noteikts:

“PVN identifikācijas numura atcelšanas procedūra ir noteikta spēkā esošajās procesuālajās normās. Pēc PVN identifikācijas numura atcelšanas, kas pasludināta saskaņā ar 9. punkta a)–e) un h) apakšpunktu, kompetentās nodokļu iestādes PVN maksātājus saskaņā ar 7. bīis punktu reģistrē šādi:

[..]

c) pēc nodokļa maksātāja pieprasījuma 9. punkta d) apakšpunktā minītajā situācijā, sākot no lēmuma par PVN identifikācijas numura atcelšanu paziņošanas datuma, ja nodokļa maksātājs iesniedz šādu informāciju vai dokumentus:

1. iepriekš termiņā neiesniegtās PVN deklarācijas;
2. pamatotu pieprasījumu, norādot, ka nodokļa maksātājs apņemas iesniegt PVN deklarācijas

likum? paredz?tajos termi?os;

[..].”

15 Saska?? ar š? paša likuma 156.*quater* panta 10. punktu:

“Nodok?a maks?t?ji, kuru PVN identifik?cijas numurs ir ticis atcelts saska?? ar 153. panta 9. punkta a)–e) apakšpunktu, deklar?ciju par maks?jamo iekas?to nodokli atbilstoši 11. panta 1.*bis* un 1.*quater* punktam iesniedz l?dz t? m?neša 25. datumam ieskaitot, kas seko p?c m?neša, kur? nodoklis k?uvis iekas?jams par pre?u pieg?d?m vai pakalpojumu sniegšanu vai ar? par pakalpojumiem, par kuriem nodoklis ir j?maks?, un kas ir norisin?juš?s laikposm?, kur? nodok?a maks?t?jam nav bijis der?gs PVN identifik?cijas numurs [..]

[..].”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

16 *Dobre* tika pieš?irts PVN identifik?cijas numurs Rum?nij? par laikposmu no 2011. gada 13. j?lija l?dz 2012. gada 31. j?lijam.

17 *Dobre* nodok?u administr?cij? nebija iesniedzis PVN deklar?cijas par 2011. gada ceturto ceturksni un par 2012. gada pirmo ceturksni, k? rezult?t? no 2012. gada 1. augusta tika atcelts t? PVN identifik?cijas numurs.

18 No 2012. gada 1. augusta l?dz 2013. gada 31. j?lijam *Dobre* turpin?ja izsniegt r??inus, kuros bija iek?auts PVN, neiesniedzot attiec?gas PVN deklar?cijas.

19 2014. gada 30. janv?r? *Dobre* iesniedza PVN deklar?cijas par 2011. gada ceturto ceturksni, k? ar? par 2012. gada pirmo un otro ceturksni.

20 P?c nodok?u p?rbaudes, kas veikta laikposm? no 2015. gada 1. j?lija l?dz 4. augustam, nodok?u administr?cija izdeva pazi?ojumu par nodokli, uzdodot *Dobre* tostarp p?rskait?t summu 183 301 Rum?nijas lejas (RON) (aptuveni 39 982 EUR) apm?r?, kas atbilst PVN, ko tas bija iekas?jis par laikposmu, kur? tam nebija PVN identifik?cijas numura (turpm?k tekst? – “pazi?ojums par nodokli”).

21 *Dobre* piepras?ja atskait?t 123 266 RON (aptuveni 26 887 EUR) no piepras?t?s PVN summas, kas ticis samaks?ts par prec?m un pakalpojumiem, uz kuriem tas atsauc?s, lai tos atbilstoši savas darb?bas m?r?im pieg?d?tu juridiskaj?m person?m laikposm?, kad tam nebija PVN identifik?cijas numura; šo pieteikumu nodok?u administr?cija noraid?ja.

22 *Dobre* pazi?ojumu par nodokli un l?mumu noraid?t pieteikumu par nodok?a atskait?šanu p?rs?dz?ja, vi?a s?dz?ba tika noraid?ta.

23 *Dobre v?rs?s Tribunalul Constan?a* (Konstancas apgabaltiesa, Rum?nija) ar pras?bu, tostarp pret pazi?ojumu par nodokli, kas ar? tika noraid?ta.

24 *Dobre* iesniedza apel?cijas s?dz?bu par *Tribunalul Constan?a* (Konstancas apgabaltiesa) spriedumu iesniedz?jties? – *Curtea de Apel Constan?a* (Konstancas apel?cijas tiesa, Rum?nija).

25 T? nor?da, ka atteikums nodok?a maks?t?jam atskait?t PVN, ko viš? k? priekšnodokli ir p?rskait?jis savu darb?bu veikšanai, un paral?li tam noteiktais pien?kums maks?t uzlikto PVN saist?b? ar vi?a sniegtajiem pakalpojumiem, lai ar? vi?am nav bijis PVN maks?t?ja re?istr?cijas numurs, saska?? ar Direkt?vas 2006/112 273. pantu kalpo izvair?šan?s no nodok?u maks?šanas

apkarošanai. Tā tomēr šaubas par šādās tiesību normas atbilstību tiesību uz nodokļa atskaitīšanu pamatprincipam.

26 Šādos apstākļos *Curtea de Apel Constanța* (Konstancas apeliācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai Direktīvas [2006/112] 167., 168., 169., 179. panta, 213. panta 1. punkta, 214. panta 1. punkta a) apakšpunkta un 273. panta noteikumi ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj tādai valsts tiesību normai, kura šādos apstākļos kļūst pamatlietā uzlikt nodokļu maksājumu, kura reģistrācija par PVN maksājumu ir atcelta, pienākumu samaksāt valstij PVN, kas iekasēts laikposmā, kad PVN identifikācijas numurs bija atcelts, tomēr neatzīstot viņam tiesības atskaitīt PVN par tajā pašā laikposmā veiktajiem iegādēm?”

Par prejudiciālo jautājumu

27 Uz dodama prejudiciālo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīva 2006/112 ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauts valsts tiesiskais regulējums, kods aplūkots pamatlietā, saskaņā ar kuru nodokļu administrācija var atteikt nodokļa maksājumu tiesības atskaitīt PVN, ja tās PVN identifikācijas numurs ir ticis atcelts, jo viņš likumā noteiktā termiņā nav iesniedzis PVN deklarācijas par noteiktu laikposmu.

28 Vispirms ir jāatgādina, ka nodokļu maksājumu tiesības no maksājuma PVN atskaitīt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kļuvis priekšnodoklis ir samaksāts par iegādētajiem precēm un saņēmējiem pakalpojumiem, ir ar Eiropas Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Kā Tiesa ir vairākkārt uzsvērusi – Direktīvas 2006/112 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. It īpaši šīs tiesības ir izmantojamas nekavējoties attiecībā uz visiem iepriekšējos darījumos samaksātajiem priekšnodokļa summām (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).

30 Atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmumu no PVN, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina pilnīgu neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visiem saimnieciskajiem darījumiem neatkarīgi no šīs darbības mērķiem vai rezultātiem, ja vien minētajām darbībām pašām par sevi ir piemērojams PVN (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Šādi saskaņā ar pastāvīgo judikatūru PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai PVN priekšnodokļa atskaitīšana notiktu tad, ja ir izpildītas materiālās prasības, pat ja nodokļa maksājums nav izpildījies noteiktas formālas prasības (spriedums, 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 45. punkts).

32 It īpaši Direktīvas 2006/112 214. pantā paredzētā reģistrācija par PVN maksājumu, kā arī šīs direktīvas 213. pantā noteiktais nodokļa maksājuma pienākums paziņot par savas darbības uzsākšanu, izmaiņām tajā un tās izbeigšanu ir tikai formālas prasības kontroles veikšanai, kas nevar apdraudēt tiesības uz PVN atskaitīšanu, ja ir izpildīti būtiskie nosacījumi, kas rada šīs tiesības (spriedums, 2015. gada 9. jūlijs, *Salomie* un *Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, 60. punkts).

33 Tādējādi PVN maksājumu nevar liegt izmantot tās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tāpēc,

ka tas nav reģistrācijas PVN maksājums pirms iegādāto preču izmantošanas savas ar nodokļiem apliekamās saimnieciskās darbības nolūkā (spriedums, 2010. gada 21. oktobris, *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, 51. punkts).

34 Turklāt Tiesa ir nospriedusi, ka soda noteikšana par to, ka nodokļa maksājums nav ievērojams grāmatvedības un deklarācijas pienākumus, atskaitot atskaites tiesības, nepārkāpjami pārsniedz to, kas ir vajadzīgs, lai sasniegtu mērķi nodrošināt pareizu šo pienākumu piemērošanu, jo Savienības tiesības neliedz dalībvalstīm vajadzības gadījumā paredzēt naudas sodu vai finansiālu sodu atbilstoši pārņēmuma smagumam (spriedums, 2015. gada 9. jūlijs, *Salomie un Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, 63. punkts).

35 Citādi tas būtu gadījumā, ja, pirmkārt, šādu formālu prasību neievērošanas rezultātā tiktu kavēts iesniegt drošu pierādījumu par to, ka ir ievērotas materiālas prasības (spriedums, 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 46. punkts un tajā minētā judikatūra). Atteikums atskaitīt nodokli faktiski vairāk ir atkarīgs no tādās informācijas neesamības, kas pierāda, ka ir izpildītas materiālas prasības, nevis no formālo prasību neievērošanas (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2014. gada 11. decembris, *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, 44. un 45. punkts).

36 Tāpat tiesības atskaitīt nodokli var tikt atteiktas tad, ja uz objektīvu elementu pamata būtu pierādīts, ka atsaukšanās uz šīm tiesībām ir krāpnieciska vai ļaunprātīga (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 43. punkts).

37 Šajā gadījumā, pirmkārt, no iesniedzējtiesas lūmuma izriet, pirmkārt, ka *Dobre* PVN identifikācijas numura atcelšana saskaņā ar Likuma Nr. 571/2003 153. panta 9. punkta d) apakšpunktu ir notikusi tādēļ, ka šis nodokļa maksājums likumā paredzētajā termiņā nav iesniedzis savas PVN deklarācijas par 2011. gada ceturto ceturksni un par 2012. gada pirmo un otro ceturksni. Otrkārt, minētais nodokļu maksājums šādas nodokļa deklarācijas nav iesniedzis no 2012. gada augusta līdz 2013. gada jūlijam, lai gan viņš turpināja izsniegt rēķinus, tajos iekļaudams PVN, un tādēļ nodokļu iestādes nav atzinušas viņa tiesības atskaitīt PVN par šo periodu.

38 Ēmot vērā šo sprieduma 35. punktā atgādinātos apsvērumus, iesniedzējtiesas ziņojumā ir pārbaudīts, vai nodokļu administrācijas rīcībā bija vajadzīga informācija, lai pierādītu, ka ir izpildītas materiālas prasības, kas dod tiesības uz PVN atskaitēšanu, ko *Dobre* ir samaksājis kā priekšnodokli, neraugoties uz tam piemēroto formālo prasību neievērošanu.

39 Šajā ziņojumā atgādināta, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 168. panta a) punktu, lai ieinteresētā persona iegūtu tiesības atskaitīt nodokli, ir svarīgi, lai tā, pirmkārt, būtu "nodokļu maksātāja" šīs direktīvas izpratnē un, otrkārt, lai nodokļu maksātāja būtu iepriekš izmantojusi preces vai pakalpojumus, kas norādīti, lai pamatotu minētās tiesības, savā ar nodokli apliekamajā vajadzībā un lai iepriekš šīs preces būtu piegādājis vai pakalpojumus būtu sniedzis cits nodokļu maksājums (šajā nozīmā skat. it īpaši spriedumus, 2015. gada 22. oktobris, *PPUH Stehcemp*, C-277/14, EU:C:2015:719, 28. punkts, un 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 39. punkts).

40 Katrā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka, lai arī formālo pienākumu neievērošana netraucē sniegt drošu pierādījumu par to, ka ir ievērotas materiālas prasības, kuras piešķir tiesības uz PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis, atskaitēšanu, šādi apstākļi var ļaut konstatēt vienkāršākrāpšanas nodokļu jomā gadījuma pastāvīšanu, kad nodokļa maksājums ar nodomu neievēro tam noteiktās formālas prasības ar mērķi izvairīties no nodokļa maksāšanas (spriedums, 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 55. punkts).

41 Āpaši PVN deklarācijas neiesniegšana, lai nodokļu administrācija varētu piemērot PVN un pārbaudīt tās piemērošanu, nedrīkst traucēt pareizu nodokļa iekasēšanu un līdz ar to apdraudēt kopējās PVN sistēmas sekmīgu darbību. Tādējādi Savienības tiesības neliedz uzskatīt, ka šādi pārņēmumi pieder pie krāpšanas nodokļu jomā, un šādā gadījumā atteikt iespēju izmantot atskaitēšanas tiesības (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 56. punkts).

42 Ēmot vērā šos apsvērumus, Direktīvas 2006/112 167.–169., 179. pants, 213. panta 1. punkts, 214. panta 1. punkts un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauts tās valsts tiesiskais regulējums kļūst, uz kuru attiecas pamatlīeta, ar ko nodokļu administrācijai tiek ļauts atteikt nodokļa maksājumu tiesības uz PVN atskaitēšanu, ja ir ticis konstatēts, ka šim nodokļa maksājumu pārņemto pārņēmumu dēļ nodokļu administrācijas rīcībā nav varējusi būt vajadzīga informācija, lai pierādītu, ka minētais nodokļa maksātājs ir izpildījis materiālo prasību, kas piešaur tiesības uz PVN atskaitēšanu, ko minētais nodokļa maksātājs ir samaksājis kā priekšnodokli, vai ka viņš šo tiesību izmantošanai ir rīkojies krāpnieciski, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Par tiesāšanas izdevumiem

43 Attiecībā uz pamatlīetas pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 167.–169., 179. pants, 213. panta 1. punkts, 214. panta 1. punkts un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauts tās valsts tiesiskais regulējums kļūst, uz kuru attiecas pamatlīeta, ar ko nodokļu administrācijai tiek ļauts atteikt nodokļa maksājumu tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitēšanu, ja ir ticis konstatēts, ka šim nodokļa maksājumu pārņemto pārņēmumu dēļ nodokļu administrācijas rīcībā nav varējusi būt vajadzīga informācija, lai pierādītu, ka minētais nodokļa maksātājs ir izpildījis materiālo prasību, kas piešaur tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitēšanu, ko minētais nodokļa maksātājs ir samaksājis kā priekšnodokli, vai ka viņš šo tiesību izmantošanai ir rīkojies krāpnieciski, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – rumāņu.