

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. gruodžio 11 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Netiesioginiai mokesčiai – PVM – Šeštoji direktyva – 18 ir 22 straipsniai – Teisės atskaita – Sąsijimai Bendrijos viduje – Atvirkštinis apmokestinimas – Esminiai reikalavimai – Formalūs reikalavimai – Formalių reikalavimų nesilaikymas“

Byloje C-590/13

dėl *Corte suprema di cassazione* (Italija) 2013 m. spalio 7 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2013 m. lapkričio 20 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Idexx Laboratories Italia Srl

prieš

Agenzia delle Entrate

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas pareigas einanti C. Toader, teisėjai E. Jarašinas ir C. G. Fernlund (pranešėjas),

generalinis advokatas P. Cruz Villalón,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Idexx Laboratories Italia Srl*, atstovaujamos avvocato F. Tesauro,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos avvocato dello Stato G. De Socio,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir D. Recchia,

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

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB (OL L 376, p. 1, 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t.,

p. 160, toliau – Šeštoji direktyva), 18 ir 22 straipsnių išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčus, kuriuos sujungė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, tarp *Idexx Laboratories Italia Srl* (toliau – *Idexx*) ir *Agenzia delle Entrate – Ufficio di Milano 1* (mokesčių administratorius – Milano 1 skyrius, toliau – *Agenzia*) dėl, pirma, šio administratoriaus pateikto nurodymo išieškoti, kuriame nurodyta ištaisyti *Idexx* pateiktą 1998 m. pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) deklaraciją ir, antra, atmesto šios bendrovės pateikto prašymo išspręsti ginčą atleidžiant nuo mokesčio.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Šeštojoje direktyvoje yra XVIa dalis „Pereinamojo laikotarpio priemonės dėl prekybos tarp valstybių narių apmokestinimo“, kuri yra Šeštoji direktyva, įtraukta Direktyva 91/680, kuri, be kita ko, apima 28f ir 28g straipsnius.

4 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio „Teisės atskaitų atsiradimas ir apimtis“ 1 dalyje nustatyta:

„Teisės atskaitų atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.“

5 Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalyje, pagal 28f straipsnio redakciją, numatyta:

„Tiek, kiek prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamas asmuo turi turėti teisę iš mokesčio, kurį jis turi sumokėti, atskaityti:

a) [PVM] apskaičiuotą ar sumokėtą už kito apmokestinamojo asmens, privalančio mokėti mokestį, šalies teritorijoje jam patiektas ar tiekiamas prekes ir suteiktas ar teikiamas paslaugas;

b) mokėtiną arba sumokėtą [PVM] už prekių importą į tą valstybę narę;

c) [PVM], kurį reikia sumokėti pagal 5 straipsnio 7 dalies a punktą, 6 straipsnio 3 dalį ir 28a straipsnio 6 dalį;

d) [PVM], kurį reikia sumokėti pagal 28a straipsnio 1 dalies a punktą.“

6 Šeštosios direktyvos 18 straipsnio „Teisės atskaitų reglamentuojančios taisyklės“, pagal 28f straipsnio redakciją, 1 dalies d punkte numatyta:

„Kad galėtų pasinaudoti teise atskaitų, apmokestinamasis asmuo privalo:

<...>

d) kai apmokestinamasis asmuo privalo sumokėti mokestį kaip klientas ar pirkėjas pagal 21 straipsnio 1 dalies nuostatas – laikytis kiekvienos valstybės narės nustatytą formalumą.“

7 Kalbant apie PVM mokėtojus, Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 1 dalies d punkte, pagal jos 28g straipsnio redakciją, numatyta, kad pagal vidaus sistemą PVM turi mokėti „bet kuris asmuo, įsigyjantis [apmokestinamas] prekes Bendrijos viduje“.

8 Pagal Šeštosios direktyvos 22 straipsnį „Prievolės vidaus sistemoje“, pagal jos 28h straipsnio redakciją:

„<...>

2. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskaitą, pakankamai išsamią, kad pagal ją būtų galima taikyti [PVM] ir mokesčių administratorius galėtų atlikti patikrinimus.

b) <...>

Kiekvienas apmokestinamasis asmuo tvarko registrą, kuriame nurodo medžiagas, iš kitos valstybės narės jam siunčiamas apmokestinamojo asmens, toje valstybėje narėje identifiikuoto [PVM] tikslais, arba to asmens vardą, kai pastarajam turi būti suteiktos darbų atlikimo paslaugos.

<...>

4. a) Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi pateikti mokesčių deklaraciją per tokį laikotarpį, kokį nustato valstybės narės. <...>

b) Mokesčių deklaracijoje turi būti pateikta visa informacija, reikalinga apskaičiuotinam mokesčiui ir atskaitytinoms sumoms nustatyti, ir, kai tai tikslinga bei reikalinga apskaičiavimo pagrindui nustatyti, bendra sandorį, susijusį su apskaičiuotu mokesčiu ir atskaita, vertė ir bendra patiektų prekių ir suteiktų paslaugų, atleistų nuo mokesčių, vertė.

c) Mokesčių deklaracijoje taip pat nurodoma:

<...>

– antra vertus, 28a straipsnio 1 ir 6 dalyse nurodytų šigijimų Bendrijos viduje, už kuriuos mokestis turėtų būti apskaičiuotas, bendra vertė be [PVM].

<...>

8. Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinais, kad mokestis būtų teisingai renkamas ir kad būtų užkirstas kelias piktnaudžiavimams, laikydamosi nuostatos, kad sandoriams šalies viduje ir apmokestinamųjų asmenų sandoriams tarp valstybių narių turi būti taikomos vienodos sąlygos, o tokios prievolės nesukuria pasienio formalumų prekyboje tarp valstybių narių.

<...>“

Italijos teisė

9 Esminės taikytinos nuostatos PVM srityje yra numatytos, viena vertus, 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekrete Nr. 633 dėl Pridėtinės vertės mokesčių nustatymo ir reglamentavimo (*Decreto del presidente della Repubblica Nr. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto*) (paprastasis priedas, GURI, Nr. 292, 1972 m. lapkričio 11 d.; toliau – DPR Nr. 633/72), keletą kartų iš dalies keistame, ir, kita vertus, 1993 m. rugpjūčio 30 d. Dekrete statyme Nr. 331 dėl nuostatų mokesčių už mineralines alyvas, alkoholį, alkoholinius gėrimus ir apdorotą tabaką srityje ir PVM srityje suderinimo su EEB direktyva nustatytomis nuostatomis ir pakeitimų dėl šio suderinimo bei nuostatų dėl galimų mokestinų paslaugų centrų, mokesčių grąžinimo procedūrų, ILOR neįtraukimo į pajamas iki sumos, atitinkančios tiesiogines veiklos išlaidas, specialaus tam tikrų prekių vartojimo mokesčių už 1993 m. nustatymo ir kitų mokesčių nuostatų (*decreto-legge n. 331 – armonizzazione delle disposizioni in materia di imposte sugli oli minerali, sull'alcole, sulle bevande alcoliche, sui tabacchi lavorati e in materia di IVA con quelle recate da direttive CEE e modificazioni conseguenti a detta armonizzazione, nonché disposizioni concernenti la disciplina dei centri autorizzati di assistenza fiscale, le procedure dei rimborsi di imposta, l'esclusione dall'ILOR dei redditi di impresa fino all'ammontare*

corrispondente al contributo diretto lavorativo, l'istituzione per il 1993 di un'imposta erariale straordinaria su taluni beni ed altre disposizioni tributarie) (GURI, Nr. 203, 1993 m. rugpjūtio 30 d.), pakeistame ?statym? 1993 m. spalio 29 d. ?statymu Nr. 427 (GURI Nr. 255, 1993 m. spalio 29 d., toliau – DL Nr. 331/93).

10 Taikytinos nuostatos, susijusios su pagrindine tvarka ir sąlygomis, taikomomis sąskait? fakt?r? išrašymui ir ?sigijimams, nurodytos DPR Nr. 633/72 21, 23 ir 25 straipsniuose.

11 D?l teis?s ? atskait?, taikomos sandoriams Bendrijos viduje, DL Nr. 331/93 45 straipsnyje numatyta:

„Taikant [DPR Nr. 633/72] 19 ir paskesnius straipsnius ir nepažeidžiant numatyt? apribojim?, mokestis, mok?tinas už prek? ?sigijim? Bendrijos viduje vykdant ?mon?s, meno ar profesin? veikl?, suteikia teis? ? atskait?.“

12 Pagal DL Nr. 331/93 46 straipsnio „S?skait? fakt?r? išrašymas už sandorius Bendrijos viduje“ 1 dal? s?skait? fakt?r? už ?sigijim? Bendrijos viduje per?m?jas ar komitentas turi sunumeruoti ir išsamiai užpildyti, nuroydamas atlyg? liromis bei kitas sandorio apmokestinamosios vert?s sudedam?sias dalis, apskai?iuotas pagal ?sigytoms prek?ms ar paslaugoms taikom? tarif?.

13 DL Nr. 331/93 47 straipsnyje „Sandori? Bendrijos viduje ?registravimas“ nustatyta:

„1. 38 straipsnio 2 dalyje ir 3 dalies b punkte numatytos ?sigijim? Bendrijos viduje s?skaitos fakt?ros ir 46 straipsnio 1 dalies antrame sakinyje numatytos sandori? s?skaitos fakt?ros, užpildytos, kaip numatyta šios dalies pirmame sakinyje, turi b?ti ?registruotos jas gavus ar v?liau, bet kuriuo atveju per penkiolika dien? nuo gavimo ir už atitinkam? m?nes?, atskirai [DPR Nr. 633/72] 23 straipsnyje numatytame registre, numeruota seka, taip pat nurodant sandori? atlyg? užsienio valiuta. 46 straipsnio 5 dalyje numatytos s?skaitos fakt?ros turi b?ti ?registruotos j? išrašymo m?nes?. Jos turi b?ti registruojamos atskirai, per ankstesniame sakinyje numatytus terminus, taip pat min?to dekreto 25 straipsnyje numatytame registre, atitinkamai jas gavus ar išrašius.

2. [DPR Nr. 633/72] 22 straipsnyje numatyti mokes?i? mok?tojai gali registruoti 1 dalyje numatytas s?skaitas fakt?ras dekreto 24 straipsnyje numatytame registre, o ne išrašyt? s?skait? fakt?r? registre, nepažeisdami su terminais ir tvarka susijusi? reikalavim?, nurodyt? 1 dalyje.

3. [DPR Nr. 633/72] 4 straipsnio 4 dalyje numatyti mokes?i? mok?tojai, neapmokestinami mokes?iu, šio straipsnio 1 dalyje numatytas s?skaitas fakt?ras turi registruoti sunumerav? chronologine tvarka registre *ad hoc*, vedamame ir saugomame remiantis [DPR Nr. 633/72] 39 straipsniu, m?nes?, sekant? po to, per kur? 46 straipsnio 5 dalyje numatytos s?skaitos fakt?ros buvo gautos ar išrašytos.

4. 46 straipsnio 2 dalyje numatytos s?skaitos fakt?ros, susijusios su sandoriais Bendrijos viduje, turi b?ti atskirai ?registruotos ? [DPR Nr. 633/72] 23 straipsnyje numatyt? registr?, jas sunumeruojant ir atsižvelgiant ? j? išrašymo dat?.

<...>“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

14 1998 m. *Idexx* atliko ?sigijimus Bendrijos viduje iš Pranc?zijos bendrov?s ir Nyderland? bendrov?s, bet neatliko pagal nacionalin? teis? reikalaujam? formalum?.

15 Iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad *Idexx* ne?registravo PVM registre kai kuri? Pranc?zijos bendrov?s i?rašyt? s?skait? fakt?r?.

16 Nyderland? bendrov?s i?rašytos s?skaitos fakt?ros nebuvo ?registruotos *Idexx* i?rašyt? s?skait? fakt?r? registre, o tik jos pirkim? registre su nuoroda „be PVM“.

17 Po 2000 m. *Agenzia* atlikto patikrinimo ši nusprend?, kad šie sandoriai yra PVM apmokestinami ?sigijimai Bendrijos viduje, kuriems, kaip tokiems taikoma atvirkštinio apmokestinimo tvarka. Šiomis aplinkyb?mis *Agenzia* suraš? protokol? *Idexx* už tai, kad ji nesilaik? Italijos teis?s nuostat?, susijusi? su sandori? Bendrijos viduje registravimu.

18 Remdamasi šiuo protokolu, 2004 m. geguž?s 27 d. *Agenzia* pateik? *Idexx* nurodym? išieškoti PVM už 1998 m. bei 100 % mokes?io atitinkan?i? sum? kaip baud? už DL Nr. 331/93 46 ir 47 straipsniuose nustatyt? pareig? nesilaikym?. V?liau šis administratorius atmet? *Idexx* prašym? išspr?sti gin?? atleidžiant nuo mokes?io.

19 D?l mokes?i? administratoriaus pranešimo apie mok?tin? mokest? ir atsisakymo patenkinti prašym? išspr?sti gin?? atleidžiant nuo mokes?io ši bendrov? pateik? du atskirus skundus. *Commissione tributaria provinciale di Milano* dviem sprendimais patenkino šiuos du ieškinius ir panaikino nurodym? išieškoti bei atsisakym? išspr?sti gin?? atleidžiant nuo mokes?io.

20 *Agenzia* d?l ši? sprendim? pateik? apeliacinius skundus, kuriuos patenkino *Commissione tributaria regionale della Lombardia*. Šis teismas man?, kad Italijos teis?s nuostatos, susijusios su ?sigijimais Bendrijos viduje, b?tent DL Nr. 331/93 46 ir 47 straipsniai, per?m?jui ar komitentui nustato ne tik pareig? sunumeruoti ir išsamiai užpildyti s?skaitas fakt?ras atliekant ?sigijim? Bendrijos viduje, nurodant visas sandorio apmokestinamosios vert?s sudedam?ias dalis, bet ir pareig? taip užpildytas s?skaitas fakt?ras atskirai ?registruoti skirtinguose registruose, numatytuose DPR Nr. 633/72 23 ir 25 straipsniuose.

21 Jo nuomone, ne?registravimas buvo ne formalus, bet esminis pažeidimas, kuris gal?jo pateisinti perskai?iavim? ir (arba) išieškojim?.

22 *Idexx* pateik? du kasacinius skundus *Corte di cassazione*, kuris nusprend? abi bylas sujungti. Šiuose skunduose bendrov? pateik? du identiškus pagrindus, kuriuose kaltino *Commissione tributaria regionale della Lombardia* neteis?tai kvalifikavus s?skait? fakt?r? nebuvim? ir j? ne?registravim? atliekant ?sigijim? Bendrijos viduje kaip „esmin? pažeidim?“.

23 *Idexx* tvirtina, kad ?sigijimas Bendrijos viduje neturi esmini? pasekmi?, d?l kuri? atsiranda skolos ar mokes?io kreditas, o atsiranda tik „numanomos“ skolos ir kreditas bei formalios pareigos ?registruoti dviejuose PVM registruose, be esmini? pasekmi?.

24 Tod?l ji mano, kad toki? pareig? pažeidimas neleidžia *Agenzia* ištaisyti ?gij?jo PVM deklaracijos ir reikalauti, kad jis sumok?t? mokest?, kuris yra tik teorinis, ignoruojant šiuo atveju negin?ytin? teis? ? atskait?.

25 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, kad atsakymas jo nagrin?jamuose gin?uose priklauso nuo Sprendimo *Ecotrade* (C?95/07 ir C?96/07, EU:C:2008:267) išaiškinimo. Jis paaiškina, kad egzistuoja tuo pa?iu metu *Corte di cassazione* pateikti du šio sprendimo išaiškinimai, tod?l nacionalin?je teis?s sistemoje laikomasi dviej? skirting? poži?ri?.

26 Remiantis pirmu poži?riu teis? ? atskait? reikalauja, kad b?t? ?vykdytos nacionalin?se nuostatose, susijusiose su atvirkštiniu apmokestinimu, numatytos pareigos išrašyti s?skaitas

fakturas sau bei registruoti ir kad būtų laikomasi Sąjungos teisės; visos šios pareigos laikomos esminėmis.

27 Remiantis antruoju požiūriu teisė atsikaiti atsiranda tada, kai PVM tampa apskaičiuotinas, t. y. ne po to, kai vykdyti šiai teisei nustatyti formalumai, bet iš esmės prekės perleidimo ar paslaugų suteikimo sandorio momentu. Todėl formali pareiga, taikomą mokesiui mokėjimui, norinčiam pasinaudoti teise atsikaiti, pažeidimas neturėtų panaikinti pačios teisės, jei kitais būdais rodyta, kad mokėtina suma buvo realiai sumokėta ir kad teisė atsikaiti sudedamosios dalys nėra ginčytinos. Tačiau kai kuriais atvejais formali pareiga pažeidimas gali pateisinti administracinį baudą taikymą.

28 Šiomis aplinkybėmis *Corte di cassazione* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Teisingumo Teismo] sprendime [*Ecotrade* (EU:C:2008:267)] nurodyti principai, pagal kuriuos [Šeštosios direktyvos] 18 straipsnio 1 dalies d [punktas] ir 22 straipsnis draudžia deklaracijų pateikimo ir [PVM] išieškojimo praktiką, pagal kurią nevykdžius prievolių, susijusių, pirma, su nacionalinės teisės taikant šio 18 straipsnio 1 dalies d [punktą] nustatytais formalumais, ir, antra, apskaitos bei deklaravimo prievolių, išplaukiančių atitinkamai iš minėto 22 straipsnio 2 ir 4 dalių, baudžiama atsisakant suteikti teisė atsikaiti, kai taikoma atvirkštinio apmokestinimo tvarka, taip pat taikomi ir nacionalinėje teisėje numatyti prievolių visiško nesilaikymo atveju, kai vis dėlto nekyla abejonių dėl apmokestinamojo asmens situacijos ir jo teisės atsikaiti?

2. Ar [Teisingumo Teismo] sprendime [*Ecotrade* (EU:C:2008:267)] skirtingomis kalbomis vartota „obblighi sostanziali“ (angl. k. „substantive requirements“, pranc. k. „exigences de fond“ ir liet. k. „esminiai reikalavimai“) srovą, kai taikoma vadinamojo atvirkštinio apmokestinimo, numatyto PVM srityje, tvarka, susijusi su būtinybe sumokėti PVM ar pripažinti mokesio skolą, ar vis dėlto su esminėmis sąlygomis, kurios leidžia apmokestinti mokesiui mokėtojų mokesiui ir kurios reglamentuoja atskaitos teisę, kuria siekiama užtikrinti minėto mokesio neutralumo principo vienodumą Europos lygiu, pavyzdžiui, sąlygos, susijusios su būdingumu, apmokestinimu ir visiška atskaita?“

Dėl prejudicinių klausimų

29 Šiais dviem klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori sužinoti, ar Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies d punktą ir 22 straipsnį reikia aiškinti taip, kad šiose nuostatose numatyti formalūs teisės atsikaiti reikalavimai, o gal atvirkščiai, tai yra šios teisės esminiai reikalavimai, kuriuos pažeidus, kaip antai pagrindinėje byloje, prarandama ši teisė.

30 Pagal nusistovėjusio teismo praktiką apmokestinamąjį asmenį teisė atsikaityti iš PVM, kurį sumokėti jie turi pareigą, mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir paslaugas yra pagrindinis Sąjungos teisės aktais nustatytos bendros PVM sistemos principas (Sprendimo *Tóth*, C-324/11, EU:C:2012:549, 23 punktą ir jame nurodyta teismo praktiką).

31 Teisingumo Teismas ne kartą yra nusprendęs, kad ši teisė yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Konkrečiai kalbant, ši teisė nedelsiant taikoma visiems mokesčiams, sumokėtiems sudarant pirkimo sandorius (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Tóth*, EU:C:2012:549, 24 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

32 Atskaitos tvarka siekiama visiškai atleisti apmokestinamąjį asmenį nuo bet kokios jo ekonominės veiklos atveju mokėtino ar sumokėto PVM naštos. Todėl bendra PVM sistema užtikrina bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumą, neatsižvelgiant į jos tikslą ar

rezultat?, su s?lyga, kad pati ši veikla iš principo b?t? apmokestinama PVM (Sprendimo *Tóth*, EU:C:2012:549, 25 punktas ir jame nurodyta teism? praktika bei Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 31 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

33 Kalbant apie apmokestinam? preki? ?sigijim? Bendrijos viduje primintina, pirma, kad taikant atvirkštinio apmokestinimo tvark?, nustatyt? Šeštosios direktyvos 21 straipsnio 1 dalies d punkte, tarp preki? pardav?jo ir ?gij?jo nemokamas PVM, ?gij?jas yra už atlikt? ?sigijim? privalantis pirkimo PVM sumok?ti asmuo ir iš principo turintis teis? j? atskaityti, tod?l jokios sumos nereikia sumok?ti mokes?i? administratoriui.

34 Antra, jei taikytina atvirkštinio apmokestinimo tvarka, pagal Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies d punkt? valstyb?s nar?s gali nustatyti teis?s ? atskait? taikymo tvarkos formalumus.

35 Ta?iau atitinkamos valstyb?s nar?s nustatyt? formalum?, kuri? turi laikytis apmokestinamasis asmuo, kad gal?t? pasinaudoti teise ? PVM atskait?, apimtis neturi viršyti to, kas b?tina siekiant kontroliuoti, ar teisingai taikoma atvirkštinio apmokestinimo proced?ra, ir užtikrinti PVM surinkim? (Sprendimo *Bockemühl*, C?90/02, EU:C:2004:206, 50 punktas bei Sprendimo *Fatorie*, EU:C:2014:50, 34 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

36 Be to, PVM taikymo ir jo mokes?i? administratoriaus atliekamos kontrol?s tikslais, Šeštosios direktyvos 22 straipsnyje numatomos tam tikros pareigos š? mokest? turintiems mok?ti apmokestinamiesiems asmenims, kaip antai apskaitos vedimas ir deklaracijos pateikimas. Be to, pagal šio straipsnio 8 dal? valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko b?tinomis, kad mokestis b?t? teisingai taikomas bei renkamas ir kad b?t? užkirstas kelias suk?iavimui.

37 Ta?iau tokios priemon?s neturi viršyti to, kas b?tina šiems tikslams pasiekti, ir neturi kelti gr?sm?s PVM neutralumui (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Collée*, C?146/05, EU:C:2007:549, 26 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik? bei Sprendimo *Ecotrade*, EU:C:2008:267, 66 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

38 Tre?ia, iš Sprendimo *Ecotrade* (EU:C:2008:267) 63 punkto ir v?lesn?s Teisingumo Teismo praktikos (žr., be kita ko, Sprendimo *Uszodaépít?*, C?392/09, EU:C:2010:569, 39 punkt?; Sprendimo *Nidera Handelscompagnie*, C?385/09, EU:C:2010:627, 42 punkt?; Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C?284/11, EU:C:2012:458, 62 punkt? ir Sprendimo *Fatorie*, EU:C:2014:50, 35 punkt?) matyti, kad taikant atvirkštinio apmokestinimo tvark?, pagal mokes?i? neutralumo princip? reikalaujama, kad b?t? suteikta teis? ? pirkimo PVM atskait?, jeigu esminiai reikalavimai yra ?vykdyti, net jei apmokestinamieji asmenys ne?vykdo kai kuri? formali? reikalavim?.

39 Gali b?ti kitaip, jei d?l formali? reikalavim? pažeidimo negalima pateikti tiksli? ?rodym?, kad ?vykdyti esminiai reikalavimai (Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, EU:C:2012:458, 71 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

40 Galiausiai, kadangi mokes?i? administratorius turi reikiamus duomenis nustatyti, kad apmokestinamasis asmuo, kaip aptariam? preki? ar paslaug? gav?jas, tur?jo sumok?ti PVM, draudžiama, kiek tai susij? su šio asmens teise atskaityti š? mokest?, nustatyti papildomas s?lygas, galin?ias naudojim?si šia teise padaryti ne?manom? (šiuo klausimu žr. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, EU:C:2012:458, 62 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

41 Šiuo klausimu pažym?tina, kad teis?s ? atskait? esminiai reikalavimai yra tie, kurie reglamentuoja šios teis?s pagrind? ir apimt?, kaip numatyta Šeštosios direktyvos 17 straipsnyje „Teis?s ? atskait? atsiradimas ir apimtis“ (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*,

C?338/98, EU:C:2001:596, 71 punkt?; Sprendimo *Dankowski*, C?438/09, EU:C:2010:818, 26 ir 33 punktus; Sprendimo *Komisija / Vengrija*, C?274/10, EU:C:2011:530, 44 punkt? bei Sprendimo *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz*, C?280/10, EU:C:2012:107, 43 ir 44 punktus).

42 Priešingai, šios teis?s formal?s reikalavimai reglamentuoja jos ?gyvendinimo tvark? ir kontrol? bei ger? PVM sistemos funkcionavim?, kaip antai prievol?s, susijusios su apskaita, s?skait? fakt?r? išrašymu ir deklaravimu. Šie reikalavimai nurodyti Šeštosios direktyvos 18 ir 22 straipsniuose (šiuo klausimu žr. Sprendimo *Komisija / Nyderlandai*, EU:C:2001:596, 71 punkt?; Sprendimo *Collée*, EU:C:2007:549, 25 ir 26 punktus; Sprendimo *Ecotrade*, EU:C:2008:267, 60–65 punktus; Sprendimo *Nidera Handelscompagnie*, EU:C:2010:627, 47–51 punktus; Sprendimo *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W?siewicz*, EU:C:2012:107, 41 ir 48 punktus bei Sprendimo *Tóth*, EU:C:2012:549, 33 punkt?).

43 Kiek tai susij? su apmokestinam? prek? ?sigijimu Bendrijos viduje, remiantis esminiais reikalavimais, numatytais Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies d punkte, šiuos ?sigijimus turi atlikti apmokestinamasis asmuo, kuris taip pat b?t? už šiuos ?sigijimus privalantis mok?ti PVM asmuo, o nagrin?jamos prek?s b?t? skirtos apmokestinamiesiems sandoriams.

44 Pagrindin?je byloje iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad *Agenzia* turi visus reikiamus duomenis, kad nustatyt?, jog šie esminiai reikalavimai buvo ?vykdyti.

45 Šiomis aplinkyb?mis iš to, kas išd?styta, matyti, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalies d punkte numatytos teis?s ? mok?tino PVM, susijusio su pagrindin?je byloje nagrin?jamais ?sigijimais Bendrijos viduje, atskait? negalima atsisakyti suteikti *Idexx* d?l to, kad ji ne?vykd? prievoli?, kylan?i? iš nacionalin?s teis?s akte, priimtame remiantis Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies d punktu ir 22 straipsniu, nustatyt? formalum?. Pagal šio straipsnio 1 dal? teis? ? atskait? atsiranda, kai atskaitytinas mokestis tampa apskai?iuotinas.

46 Atsižvelgiant ? šiuos svarstymus, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 1 dalies d punkt? ir 22 straipsn? reikia aiškinti taip, kad šiose nuostatose numatyti formal?s teis?s ? atskait? reikalavimai, kuriuos pažeidus, kaip antai pagrindin?s bylos aplinkyb?mis, ši teis? neprarandama.

D?l bylin?jimosi išlaid?

47 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 (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 91/680/EEB, 18 straipsnio 1 dalies d punkt? ir 22 straipsn? reikia aiškinti taip, kad šiose nuostatose numatyti formal?s teis?s ? atskait? reikalavimai, kuriuos pažeidus, kaip antai pagrindin?s bylos aplinkyb?mis, ši teis? neprarandama.

Parašai.

* Proceso kalba: ital?.