

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. lapkričio 11 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 168 straipsnis – Teisės atskaita – 199 straipsnis – Atvirkštinio apmokestinimo sistema – Mokesčių neutralumo principas – Materialinis teisės atskaita sąlygos – Tiekio, kaip apmokestinamojo asmens, statusas – Rodinėjimo pareiga – Sukčiavimas – Piktnaudžiavimas – Skaityta faktūra, kurioje nurodytas fiktyvus tiekimas“

Byloje C-281/20

dėl *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas, Ispanija) 2020 m. vasario 11 d. nutartimi, kuri Teisingumo Teismas gavo 2020 m. birželio 26 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ferimet SL

prieš

Administración General del Estado

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Regan, penktosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininkas K. Lenaerts, ketvirtosios kolegijos pirmininkas C. Lycourgos, teisėjai I. Jarukaitis (pranešėjas) ir M. Ilešis,

generalinis advokatas P. Pikamäe,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Ferimet SL*, atstovaujamos *procurador* M. A. Montero Reiter ir *abogado* F. Juanes Ródenas,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Jiménez García,
- čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek, J. Vlášil ir O. Serdula,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir J. Jokubauskaitės,

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

priima šį

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? pateiktas d?l 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1) 168 straipsnio, prireikus siejamo su kitomis šios direktyvos nuostatomis, ir mokes?io neutralumo principo išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrin?jant *Ferimet SL* ir *Administración General del Estado* (Generalin? valstyb?s administracija, Ispanija) gin?? d?l teis?s ? prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) už 2008 m. patiektas perdirbamas medžiagas atskait?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

3 Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonomin? veikl?, neatsižvelgiant ? tos veiklos tiksl? ar rezultat?.

„Ekonomin? veikla“ – gamintoj?, prekybinink? ar paslaugas teikian?i? asmen? veikla, ?skaitant kasyb? bei žem?s ?kio veikl? ir laisv?j? profesij? veikl?. Vis? pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatini? pajam?.“

4 Šios direktyvos 168 straipsnyje nustatyta:

„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 Šios direktyvos 178 straipsnyje ?tvirtinta:

„Kad gal?t? ?gyvendinti teis? ? atskait?, apmokestinamasis asmuo privalo tenkinti šias s?lygas:

a) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio a punkt? už preki? tiekim? ar paslaug? teikim? jis privalo tur?ti pagal 220–236 straipsnius ir 238, 239, 240 straipsnius išrašyt? s?skait? fakt?r?;

<...>

f) kai apmokestinamasis asmuo turi mok?ti PVM kaip paslaugas ar prekes ?sigyjantis asmuo pagal 194–197 ar 199 straipsnius, jis privalo laikytis kiekvienos valstyb?s nar?s nustatyt? formalum?.“

6 Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Valstyb?s nar?s gali numatyti, kad asmuo, kuriam tenka prievol? sumok?ti PVM, yra apmokestinamasis asmuo, kuriam yra skirtas [skirti] šie tiekimo ar teikimo sandoriai:

<...>

d) panaudotą medžiagą ir panaudotą medžiagą, kurios neperdirbtos negali būti dar kartą panaudotos, laužo, gamybinių ir negamybinių atliekų, perdirbamų atliekų, iš dalies perdirbtų atliekų ir tam tikrų prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kaip išvardyta VI priede;

<...>“

7 Tos direktyvos 273 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

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

Ispanijos teisė

8 Pagrindiniuose byloje taikytinos redakcijos 1992 m. gruodžio 28 d. *Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido* (Pridėtinės vertės mokestis (statymas, toliau – PVM (statymas) (BOE, Nr. 312, 1992 m. gruodžio 29 d., p. 44247) 84 straipsnio 1 dalies 2 punkto c papunktyje numatyta, kad verslininkai ar ekonominės veiklos vykdytojai, kurių naudai vykdomi apmokestinamieji sandoriai, privalo mokėti PVM už tiekiamas pramonines atliekas, juodųjų metalų atliekas ir laužą, atliekas ir kitas perdirbamas medžiagas, kurias sudaro juodieji metalai ir spalvotieji metalai ar jų lydiniai, šlakas ir pelenai, nuodegos ir gamybinių atliekos, kurių sudėtyje yra metalų arba jų lydiniai.

9 Pagal PVM (statymo 92 straipsnio 1 dalies 3 punktą apmokestinamieji asmenys turi teisę iš PVM, mokėtino už šalies teritorijoje vykdytus apmokestinamuosius sandorius, atskaityti toje teritorijoje mokėtiną PVM, kurį jie sumokėjo tiesiogiai arba dėl šio (statymo 84 straipsnio 1 dalies 2 punkte nurodyto prekių tiekimo.

10 Minuto (statymo 97 straipsnyje nurodyta:

„1. Prekybininkai ir ekonominės veiklos vykdytojai gali pasinaudoti teise į atskaitą tik tuo atveju, jeigu turi šią teisę patvirtinantį dokumentą.

Šiuo tikslu teisę į atskaitą patvirtinančiais dokumentais laikomi tik šie dokumentai:

<...>

4° apmokestinamojo asmens išrašyta sąskaita faktūra šio (statymo 165 straipsnio 1 dalyje numatytais atvejais. <...>

2. Teisės į atskaitą nesuteikia pirma nurodyti dokumentai, neatitinkantys visų (statymuose ar kituose teisės aktuose nustatytų sąlygų <...>

<...>“

11 Pagal PVM ?statymo 165 straipsnio 1 dal? „[š]io ?statymo 84 straipsnio 1 dalies 2 punkte <...> nurodytais atvejais s?skaita fakt?ra su apskai?iuotu mokes?iu pridedama prie s?skaitos fakt?ros, kuri? prireikus i?rašo atitinkamas prekes tiekiantis ar paslaugas teikiantis asmuo, arba prie sandor? patvirtinan?io apskaitos dokumento. Ši s?skaita fakt?ra atitinka teis?s aktuose nustatytas s?lygas.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

12 *Ferimet* deklaravo, kad 2008 m. i? bendrov?s *Reciclatges de Terra Alta* ?sigijo perdirbam? medžiag? (metalo laužo), nurodydama, kad sandoriui taikoma atvirkštinio apmokestinimo PVM sistema ir i?rašydama atitinkam? s?skait? fakt?r?.

13 Per patikrinim? *Inspección de los Tributos* (mokes?i? inspekcija, Ispanija), be kita ko, konstatavo, kad s?skaitoje fakt?roje nurodytas ši? medžiag? tiek?jas i? ties? netur?jo materialini? ir žmogišk?j? ištekl?, reikaling? šioms medžiagoms pristatyti, ir kad *Ferimet* i?rašytos s?skaitos fakt?ros buvo klaidingos. Mokes?i? inspekcija nurod?, kad, nors medžiagos buvo neabejotinai pristatytos, aptariamas sandoris buvo apsimestinis, nes tikrasis tiek?jas buvo s?moningai nusl?ptas. D?l ši? priežas?i? mokes?i? inspekcija nusprend?, kad nebuvo pagrindo atskaityti su šiuo sandoriu susijusio PVM, ir d?l 2008 finansini? met? pri?m? pranešim? apie mok?tin? mokest? (140 441,71 EUR), taip pat skyr? 140 737,68 EUR baud?.

14 Kai *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña* (Katalonijos regiono ekonomini? ir administracin? byl? teismas, Ispanija) atmet? *Ferimet* skund? d?l šio pranešimo apie mok?tin? mokest? ir baudos, bendrov? š? sprendim? apskund? *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Katalonijos aukštesnysis teisingumo teismas, Ispanija). Tame teisme *Ferimet* tvirtino, kad aptariam? perdirbam? medžiag? ?sigijimo tikrumas buvo ?rodytas, kad fiktyvaus tiek?jo nurodymas s?skaitoje fakt?roje yra susij?s tik su formaliu reikalavimu, nes medžiagos faktiškai buvo ?sigytos, kad negalima neleisti pasinaudoti teise ? PVM atskait?, kai nustatomas sandorio tikrumas, ir kad nagrin?jamu atveju taikyta atvirkštinio apmokestinimo sistema užtikrina ne tik PVM surinkim? ir jo kontrol?, bet ir tai, kad mokes?i? mok?tojui nebus taikoma jokia mokes?i? lengvata.

15 2017 m. lapkri?io 23 d. sprendimu *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Katalonijos aukštesnysis teisingumo teismas) atmet? *Ferimet* apeliacini? skund?, motyvuodamas tuo, kad mokes?i? inspekcija pagr?stai konstatavo, kad tiek?jas buvo nusl?ptas, kad jo nurodymas negali b?ti laikomas vien formalumu, nes jis leidžia kontroliuoti PVM grandin?s teis?tum?, tod?l turi ?takos mokes?i? neutralumo principui. Tas teismas taip pat pažym?jo, kad nors taikant atvirkštinio apmokestinimo sistem? i? esm?s neprarandama mokestini? pajam?, teis? ? PVM atskait? vis d?lto siejama su materialini? s?lyg? (?skaitant tai, kad nurodytas asmuo yra tikrasis tiek?jas) laikymusi.

16 Tuomet *Ferimet* pateik? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui – *Tribunal Supremo* (Aukš?iausiasis Teismas, Ispanija) ir nurod?, kad, atsižvelgiant ? nacionalin?s teis?s aktus ir Teisingumo Teismo jurisprudencij?, neišvengiamai darytina išvada, kad bendrov? tur?jo teis? atskaityti PVM už aptariam? perdirbam? medžiag? ?sigijim?. Šiuo klausimu ji teigia, kad ji buvo tikroji ši? medžiag? gav?ja, kad i? ties? ?sigijo ir gavo šias medžiagas ir kad mokestin?s pajamos nebuvo ir negal?jo b?ti prarastos, nes pagal atvirkštinio apmokestinimo sistem? nei ji, nei jos tiek?jas neprival?jo mok?ti PVM.

17 Ispanijos vyriausybė tame teisme tvirtino, kad fiktyvaus tiekėjo nurodymas sąskaitoje faktoroje rodo apsimestintą sandorį, kad tikrojo tiekėjo tapatybės nusiųpimas laikytinas susijusiu su sukčiavimu tiek PVM, tiek tiesioginiū mokesčių srityje ir kad *Ferimet* neųrodų negavusi mokesčių lengvatos (nors šia aplinkybe ji remiasi).

18 Prašymų priimti prejudicinų sprendimų pateikųs teismas nurodo, kad nagrinėjamas ginčas susijųs su galimybe atskaityti PVM, kurų *Ferimet* pati pervedų ir sumokųjo, kai išrašų sąskaitų faktūrų pagal atvirkštinio apmokestinimo sistemų, ir nors aptariamas sandoris iš tiesų buvoų vykdytas, tikrasis minėtų perdirbamų medžiagų tiekųjas buvo nusiųptas, o šioje sąskaitoje faktoroje buvo nurodytas fiktyvus ar neegzistuojantis tiekųjas.

19 Tas teismas mano, kad šioje byloje reikia nustatyti, pirma, ar atitinkamų prekų tiekųjo nurodymas yra tik formali teisųsų PVM atskaitų sąlyga, antra, kokių pasekmių sukelia melagingas tiekųjo nurodymas ir tai, kad pirkėjui apie melagingų nurodymų yra žinoma, ir, trečia, ar iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos neišvengiamai darytina išvada, kad neleisti atskaityti PVM galima tik tuomet, kai kyla valstybųs narųs mokestiniių pajamų praradimo pavojus (ųskaitant atvejus, kai pirkųjas elgiasi nesųžiningai), nors pagal atvirkštinio apmokestinimo sistemų apmokestinamasis asmuo iš esmųs neprivalo valstybųs išdui mokėti jokio PVM.

20 Nacionalinio teismo teigimu, Teisingumo Teismo jurisprudencija nebųtinai reiškia, kad negalima neleisti pasinaudoti teiseų PVM atskaitų tuo atveju, kai taikoma atvirkštinio apmokestinimo sistema ir kai nustatoma, kad atitinkamos prekųs iš tiesų buvo patiektos, o mokesčių mokųtojas jasų sigijo. Iš šios jurisprudencijos taip pat nematyti, kad tiekųjo nurodymas sąskaitoje faktoroje yra visiškai formalumas, neturintis reikšmųs šios teisųsųųgyvendinimui, kai atitinkamas sandoris yra realus.

21 Be to, dųl mokesčių lengvatos, kuriai esant teisųsų PVM atskaitų nesuteikiama, prašymų priimti prejudicinų sprendimų pateikųs teismas pažymi, kad iš minėtųs jurisprudencijos nematyti, jog ši lengvata susijusi tik su atskaitos prašanųiu mokesčių mokųtoju, o ne – atitinkamais atvejais – su kitais teisųų atskaitų suteikianųio sandorio dalyviais. Tas teismas mano, kad tiekųjo elgesio nebųtinai reikėtų nepaisyti tuomet, kai kyla klausimas, ar mokesčių mokųtojas galųjo pasinaudoti teiseų atskaitų pagal atvirkštinio apmokestinimo sistemų (ypaų kai galimas pavojus tiesioginiam apmokestinimui).

22 Tokiomis aplinkybųmis *Tribunal Supremo* (Aukšųiausiasis Teismas) nutarų sustabdyti bylos nagrinųjimų ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Direktyvos 2006/112] 168 straipsnis, prireikus siejamas su kitomis šios direktyvos nuostatomis ir jojeų tvirtintu mokesčių neutralumo principu, taip pat Teisingumo Teismo jurisprudencija, kurioje aiškinama ši direktyva, turi bųti aiškinami taip, kad pagal juos neleidžiama atskaityti PVM, sumokųto prekybininkų, kurie pagal atvirkštinio apmokestinimo šiuo mokesčių sistemų išrašųų vykdytų prekųų sigijimo sandorų patvirtinantų dokumentų (sųskaitų faktūrų), jame nurodydami fiktyvų tiekųją, nors yra nustatyta, kad prekes iš tikrųjąų sigijo šioje byloje aptariamas prekybininkas,ų sigytas medžiagas paskyrųs savo tikslams arba savo prekybos veiklai?

2. Ar tuo atveju, jei tokia praktika, kuri turi bųti laikoma žinoma suinteresuotajam asmeniui, galėtų bųti laikoma piktnaudžiavimu ar sukčiavimu siekiant neleisti atskaityti sumokųto pirkimo PVM, bųtina, siekiant neleisti tokio atskaitymo, tinkamai nustatyti, kad egzistuoja su atvirkštinio apmokestinimo PVM sistemos tikslais nesuderinama mokesčių lengvata?

3. Galiausiai, jei taių rodyti bųtina, ar mokesčių lengvata, kuri bųtų pagrindas nesuteikti teisųsų atskaitų ir prireikus nustatyta kiekvienu konkrečių atveju, turi bųti susijusi tik su pačių mokesčių?

mokėtoju (t. y. prekė? ?gij?ju), ar gali b?ti priskirta kitoms sandorio šalims?“

D?I prejudicini? klausim?

23 Trimis klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar Direktyva 2006/112, siejama su mokes?i? neutralumo principu, turi b?ti aiškinama taip, kad apmokestinamajam asmeniui neturi b?ti leidžiama pasinaudoti teise ? PVM atskait? už jam patiekt? prekė? ?sigijim?, jeigu jis s?skaitoje fakt?roje, kuri? pats išraš? d?I šio sandorio pagal atvirkštinio apmokestinimo sistem?, s?moningai nurod? fiktyv? tiek?j?.

24 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas vis? pirma siekia išsiaiškinti, ar reikalavimas s?skaitoje fakt?roje, išrašytoje už prekes, kuri? atžvilgiu ?gyvendinama teis? ? PVM atskait?, nurodyti tiek?j? yra formalus. Toliau tam teismui kyla klausimas d?I to, kokias pasekmes naudojimuisi šia teise sukelia tai, kad apmokestinamasis asmuo nusl?p? tikr?j? ši? prekė? tiek?j?, jei n?ra gin?ijama, kad šios prek?s iš ties? buvo patiektos ir panaudotos paties apmokestinamojo asmens apmokestinamiesiems sandoriams. Galiausiai tas teismas siekia išsiaiškinti, ar nes?žiningam apmokestinamajam asmeniui neleisti pasinaudoti teise ? atskait? galima tik tais atvejais, kai kyla rizika, kad valstyb? nar? gali prarasti mokes?ines pajamas ir šis apmokestinamasis asmuo ar kiti nagrin?jamo sandorio dalyviai gali pasinaudoti mokes?i? lengvata.

25 Vis? pirma reikia pažym?ti, kad pateikti klausimai susij? tik su teis?s ? atskait? ?gyvendinimu, o ne su tuo, ar prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nurodytomis aplinkyb?mis atitinkamam apmokestinamajam asmeniui turi b?ti skirta pinigini? bauda už tam tikr? Direktyvoje 2006/112 nustatyt? reikalavim? pažeidim?, ar tuo, ar tokia bauda atitinka proporcingumo princip?.

26 Taigi pirmiausia reik?t? priminti, kad teis? ? PVM atskait? siejama su materialini? ir formali?j? s?lyg? laikymusi. D?I materialini? s?lyg? iš Direktyvos 2006/112 168 straipsnio a punkto matyti, jog tam, kad atitinkamas asmuo gal?t? pasinaudoti šia teise, jis turi b?ti „apmokestinamasis asmuo“, kaip apibr?žta šioje direktyvoje. Antra, prekes ar paslaugas (kuriomis grindžiama teis? ? atskait?) turi atitinkamai tiekti ar teikti kitas apmokestinamasis asmuo, o apmokestinamasis asmuo jas turi naudoti savo apmokestinamiesiems sandoriams. D?I pasinaudojimo teise ? PVM atskait? s?lyg?, kurios sutampa su formaliomis s?lygomis, min?tos Direktyvos 2006/112 178 straipsnio a punkte numatyta, kad apmokestinamasis asmuo privalo tur?ti pagal šios direktyvos 220–236 ir 238–240 straipsnius išrašyt? s?skait? fakt?r? (šiuo klausimu žr. 2016 m. rugs?jo 15 d. Sprendimo *Senatex*, C?518/14, EU:C:2016:691, 28 ir 29 punktus ir juose nurodyt? jurisprudencij?; 2018 m. lapkri?io 21 d. Sprendimo *V?dan*, C?664/16, EU:C:2018:933, 39 ir 40 punktus ir 2020 m. rugs?jo 3 d. Nutarties *Vikingo F?vállalkozó*, C?610/19, EU:C:2020:673, 43 punkt?).

27 Vadinasi, už prekes ar paslaugas, kuri? atžvilgiu ?gyvendinama teis? ? PVM atskait?, išrašytoje s?skaitoje fakt?roje reikia nurodyti atitinkamai teik?j? arba tiek?j?; tai yra formali s?lyga pasinaudoti šia teise. Vis d?Ito, kaip pažymi Ispanijos ir ?ekijos vyriausyb?s, prekė? tiek?jo ar paslaug? teik?jo (kaip apmokestinamojo asmens) statusas siejamas su materialini? s?lyg? laikymusi.

28 Kalbant konkrečiai apie PVM atskaitos taikymo tvarką atvirkštinio apmokestinimo atveju, numatyto Direktyvos 2006/112 199 straipsnio 1 dalyje, reikia pažymėti, kad apmokestinamasis asmuo, kuris, kaip prekės pirkėjas, turi prievolę sumokėti su ja susijusį PVM, neprivalo turėti sąskaitos faktūros, išrašytos remiantis formaliomis šios direktyvos sąlygomis, kad galėtų naudotis teise į atskaitą, ir, naudodamasis galimybe, kuri jam numatyta šios direktyvos 178 straipsnio f punkte, turi laikytis tik atitinkamos valstybės narės nustatytą formalumą (2017 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 44 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

29 Šiuo atveju iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad pagrindiniame byloje nagrinėjamoje sąskaitoje faktūroje apmokestinamasis asmuo sąmoningai nurodė fiktyvų tiekėją, todėl *Inspección de los Tributos* (mokesčių inspekcija) negalėjo nustatyti tikrojo tiekėjo ir taip išsiaiškinti jo (kaip apmokestinamojo asmens) statuso (tai yra materialinė teisė į PVM atskaitą sąlyga).

30 Antra, dėl apmokestinamojo asmens tikrojo tiekėjo nuslopimo pasekmės reikia priminti, kad atskaitos sistemos tikslas yra visiškai atleisti verslininkus nuo vykdančios ekonominę veiklą sumokėto (arba mokėtino) PVM naštos. Taigi bendra PVM sistema užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslus ar rezultatą, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (2020 m. rugsėjo 3 d. Nutarties *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 41 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

31 Pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją apmokestinamąjį asmenį teisė iš PVM, kurį sumokėti jie turi pareigą, atskaityti mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir paslaugas yra pagrindinis bendros PVM sistemos principas. Kaip ne kartą yra nusprendęs Teisingumo Teismas, Direktyvos 2006/112 167 ir paskesniuose straipsniuose numatyta teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM mechanizmo dalis ir iš esmės negali būti ribojama, jeigu apmokestinamieji asmenys, norintys pasinaudoti šia teise, laikosi tam nustatytą materialinių ir formalių reikalavimų arba sąlygų (2020 m. rugsėjo 3 d. Nutarties *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 40 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

32 Nors pagal Direktyvos 2006/112 273 straipsnio pirmą pastraipą valstybės narės gali nustatyti kitas, nei šioje direktyvoje numatytos, priemonės, kurias jos laiko būtinais užtikrinti tinkamą PVM rinkimą ir užkirsti kelią sukčiavimui, šios priemonės neturi viršyti to, kas būtina šiems tikslams pasiekti. Vadinasi, jos neturi būti naudojamos taip, kad dėl jų būtų sistemingai atimta galimybė pasinaudoti teise į PVM atskaitą, taigi, ir pažeistas PVM neutralumas (2020 m. rugsėjo 3 d. Nutarties *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 44 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

33 Teisingumo Teismas nusprendė, jog pagal pagrindinį PVM neutralumo principą reikalaujama, kad būtų suteikta teisė į sumokėto pirkimo PVM atskaitą, jeigu materialinės sąlygos įvykdytos, net jei apmokestinamieji asmenys nevykdė kai kurių formalių sąlygų (šiuo klausimu žr. 2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, 38 punktą ir 2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 41 punktą).

34 Galiausiai, kai mokesčių administratorius turi reikiamą duomenų nustatyti, kad materialinės sąlygos yra įvykdytos, jis neturi, kiek tai susiję su apmokestinamojo asmens teise atskaityti minėtą mokesť, nustatyti papildomą sąlygą, dėl kurios pasinaudoti šia teise taptų neįmanoma (2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 42 punktas).

35 Šios išvados visų pirma taikomos atvirkštinio apmokestinimo sistemos atveju (šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 1 d. Sprendimo *Bockemühl*, C-90/02, EU:C:2004:206, 50 ir 51 punktus);

2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C?95/07 ir C?96/07, EU:C:2008:267, 62–64 punktus ir 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 34 ir 35 punktus).

36 Gali būti kitaip, jei dėl formalių reikalavimų pažeidimo negalima pateikti tikslių rodymų, kad esminiai reikalavimai vykdyti (2017 m. spalio 19 d. Sprendimo *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 42 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

37 Tokia situacija gali susidaryti tuomet, kai už prekes ar paslaugas, kurių atžvilgiu gyvendinama teisė PVM atskaitai, išrašytoje sąskaitoje faktūroje nenurodytas tikrasis tiekėjas, jei dėl tos priežasties neįmanoma nustatyti tiekėjo ir išsiaiškinti jo (kaip apmokestinamojo asmens) statuso, nes, kaip pažymėta šio sprendimo 27 punkte, šis statusas yra viena iš materialinių teisės PVM atskaitai sąlygų.

38 Šiomis aplinkybėmis reikėtų pabrėžti, kad, pirma, mokesčių administratorius neturi apsiriboti pačių sąskaitų faktūrų nagrinėjimu. Jis taip pat turi atsižvelgti į apmokestinamojo asmens pateiktą papildomą informaciją (2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 44 punktą). Antra, būtų apmokestinamasis asmuo, prašantis PVM atskaitos, turi rodyti, kad atitinka sąlygas jai gauti (šiuo klausimu žr. 2018 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *V?dan*, C?664/16, EU:C:2018:933, 43 punktą). Mokesčių institucijos gali iš paties apmokestinamojo asmens reikalauti rodymų, kuriuos jos laiko reikalingais nuspręsti, ar galima suteikti prašomą atskaitą (2016 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C?516/14, EU:C:2016:690, 46 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

39 Vadinas, apmokestinamasis asmuo, norėdamas pasinaudoti teise PVM atskaitai, iš esmės turi rodyti, kad prekės ar paslaugos, kurių atžvilgiu gyvendinama ši teisė, tiekėjas ar teikėjas taip pat buvo apmokestinamasis asmuo. Taigi apmokestinamasis asmuo turi pateikti objektyvius rodymus, kad iš tiesų jam prekes tiekė ar paslaugas teikė apmokestinamasis asmuo dėl jo paties apmokestinamų PVM sandorių, už kuriuos jis iš tiesų sumokėjo PVM. Šie rodymai gali apimti, be kita ko, tiekėjų ar teikėjų, iš kurių apmokestinamasis asmuo įsigijo prekes ar paslaugas, už kurias jis sumokėjo PVM, turimus dokumentus (šiuo klausimu žr. 2018 m. lapkričio 21 d. Sprendimo *V?dan*, C?664/16, EU:C:2018:933, 44 ir 45 punktus).

40 Vis dėlto dėl kovos su sukčiavimu PVM mokesčių administratorius iš apmokestinamojo asmens, norinčio pasinaudoti teise PVM atskaitai, visų pirma negali reikalauti bendrai tikrinti, ar prekės arba paslaugos, kurių atžvilgiu gyvendinama ši teisė, tiekėjas arba teikėjas yra apmokestinamasis asmuo (šiuo klausimu žr. 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében et Dávid*, C?80/11 ir C?142/11, EU:C:2012:373, 61 punktą ir 2020 m. rugsėjo 3 d. Nutarties *Vikingo F?vállalkozó*, C?610/19, EU:C:2020:673, 56 punktą).

41 Kalbant apie pareigą rodyti, kad tiekėjas ar teikėjas yra apmokestinamasis asmuo, reikia atskirti materialinės teisės PVM atskaitai sąlygų nustatymą ir sukčiavimo PVM nustatymą.

42 Vadinas, nors kovos su sukčiavimu PVM srityje apmokestinamojo asmens, norinčio pasinaudoti teise PVM atskaitai, paprastai negalima pareigoti patikrinti, ar atitinkamą prekę tiekėjas ar paslaugą teikėjas yra apmokestinamasis asmuo, padėtis skiriasi tuomet, kai šio statuso buvimą reikia nustatyti, siekiant išsiaiškinti, ar tenkinama ši materialinė teisė PVM atskaitai sąlyga.

43 Šiuo atveju apmokestinamasis asmuo privalo (remdamasis objektyviais rodymais) rodyti, kad tiekėjas yra apmokestinamasis asmuo, nebent mokesčių administratorius turi reikiamą duomenų patikrinti, ar ši materialinė teisė PVM atskaitai sąlyga yra vykdyta. Šiuo klausimu reikėtų priminti, kad pagal Direktyvos 9 straipsnio 1 dalies formuluotę „apmokestinamojo asmens“ sąvoka apibrėžta plačiai, remiantis faktinėmis aplinkybėmis (2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Tóth*, C?324/11, EU:C:2012:549, 30 punktą ir 2015 m. spalio 22 d. Sprendimo *PPUH Stehcemp*,

C-277/14, EU:C:2015:719, 34 punktas), todėl tiekėjo arba teikėjo (kaip apmokestinamojo asmens) statusas gali būti akivaizdus atsižvelgiant į bylos aplinkybes.

44 Vadinasi, kalbant apie materialinę teisę ir PVM atskaitę sąlygą nustatymą, kai už prekes ar paslaugas, kurių atžvilgiu gyvendinama teisė ir PVM atskaitė, išrašytoje sąskaitoje fakturoje nenurodomas tikrasis tiekėjas ar teikėjas, apmokestinamajam asmeniui neturi būti leidžiama šia teise pasinaudoti, jei, atsižvelgiant į faktines aplinkybes (ir nepaisant šio asmens pateiktos informacijos), nepakanka reikiamų duomenų patikrinti, ar šis tiekėjas arba teikėjas buvo apmokestinamasis asmuo.

45 Be to, kaip ne kartą priminė Teisingumo Teismas, kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra Direktyvoje 2006/112 pripažintas ir jai siekiamas tikslas. Šiuo klausimu Teisingumo Teismas nusprendė, kad bylos šalys negali sukčiaudamos ar piktnaudžiaudamos remtis Sąjungos teisės normomis, todėl nacionalinės institucijos ir teismai turi neleisti pasinaudoti teise į atskaitę, jei, atsižvelgiant į objektyvius rodymus, nustatoma, kad šia teise remiamasi sukčiaujant arba piktnaudžiaujant (šiuo klausimu žr. 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Kittel ir Recolta Recycling*, C-439/04 ir C-440/04, EU:C:2006:446, 54 ir 55 punktus; 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 34 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją ir 2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 21 punktą).

46 Kaip matyti iš Teisingumo Teismo suformuotos jurisprudencijos sukčiavimo srityje, neturi būti leidžiama pasinaudoti teise į atskaitę ne tik kai sukčiavo pats apmokestinamasis asmuo, bet ir kai yra nustatyta, kad apmokestinamasis asmuo, kuriam teisė į atskaitę pagrindą sudarančios prekės buvo patiektos ar paslaugos suteiktos, žinojo ar turėjo žinoti, kad įsigydamas šias prekes ar paslaugas jis dalyvavo su sukčiavimu PVM susijusiame sandoryje (šiuo klausimu žr. 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Kittel ir Recolta Recycling*, C-439/04 ir C-440/04, EU:C:2006:446, 59 punktą; 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében ir Dávid*, C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373, 45 punktą; 2019 m. spalio 16 d. Sprendimo *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 35 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją; taip pat 2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 22 punktą).

47 Iš tiesų apmokestinamasis asmuo, kuris žinojo arba turėjo žinoti, kad įsigydamas prekių dalyvavo su sukčiavimu PVM srityje susijusiame sandoryje, pagal Direktyvą 2006/112 turi būti laikomas taip sukčiaujant dalyvaujančiu asmeniu, neatsižvelgiant į tai, ar perparduodamas šias prekes arba panaudodamas paslaugas savo apmokestinamiesiems pardavimo sandoriams jis gauna naudos, tokioje situacijoje padėdamas sukčiaujantiems asmenims ir tapdamas jų bendrininku (2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 23 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

48 Teisingumo Teismas taip pat ne kartą pažymėjo, kad tais atvejais, kai buvo vykdytos materialinės teisės ir atskaitę sąlygos, apmokestinamajam asmeniui gali būti neleidžiama pasinaudoti teise į atskaitę tik tuomet, jeigu atsižvelgiant į objektyvius rodymus nustatyta, kad jis žinojo ar turėjo žinoti, kad įsigydamas teisę į atskaitę pagrindžiančias prekes ar paslaugas dalyvavo sandoryje, kuris buvo tiekėjo, teikėjo ar kito subjekto, dalyvavusio tiekimo ar teikimo grandinėje kaip pirkėjas ar pardavėjas, vykdyto sukčiavimo dalis (2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 24 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

49 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas nusprendė, kad su Direktyvoje 2006/112 numatyta teisės ir atskaitę tvarka yra nesuderinamas sankcijų taikymas, kai ši teisė nesuteikiama apmokestinamajam asmeniui, kuris nežinojo ar negalėjo žinoti, jog atitinkamas sandoris trauktas į tiekėjo vykdytą sukčiavimą arba kad kitas sandoris, tiekimo grandinės dalis, sudarytas prieš šio

apmokestinamojo asmens ?vykdyt? sandor? (ar po jo), buvo susij?s su suk?iavimu PVM; atsakomyb?s be kalt?s sistemos suk?rimas i? ties? vir?ija tai, kas b?tina valstyb?s i?do teis?ms apsaugoti (2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C?108/20, EU:C:2021:266, 25 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

50 Be to, pagal Teisingumo Teismo suformuot? jurisprudencij?, kadangi neleidimas pasinaudoti teise ? atskait? yra pagrindinio principo, kur? sudaro ši teis?, taikymo išimtis, mokes?i? institucijos turi surinkti pakankamai objektyvi? ?rodym?, kad apmokestinamasis asmuo suk?iavo PVM arba žinojo ar tur?jo žinoti, jog sandoris, kuriuo grindžiama teis? ? atskait?, buvo susij?s su tokiau suk?iavimu. Be to, nacionaliniai teismai turi patikrinti, kad atitinkamos mokes?i? institucijos surinko tokius objektyvius ?rodymus (2020 m. rugs?jo 3 d. Nutarties *Vikingo F?vállalkozó*, C?610/19, EU:C:2020:673, 57 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

51 Šiuos objektyvius ?rodymus mokes?i? administratorius turi surinkti pagal nacionalin?je teis?je numatytas ?rodin?jimo taisykles, nes S?jungos teis?je n?ra taisykli?, susijusi? su ?rodym? rinkimo tvarka suk?iavimo PVM srityje. Vis d?lto šios taisykl?s neturi pažeisti S?jungos teis?s veiksmingumo (2020 m. rugs?jo 3 d. Nutarties *Vikingo F?vállalkozó*, C?610/19, EU:C:2020:673, 59 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

52 Iš šio sprendimo 46 ir 51 punktuose nurodytos jurisprudencijos matyti, kad apmokestinamajam asmeniui gali b?ti neleidžiama pasinaudoti teise ? atskait? tik tuo atveju, jei pagal nacionalin?je teis?je nustatytas ?rodin?jimo taisykles visapusiškai ?vertinus visus ?rodymus ir visas faktines aplinkybes nustatoma, kad jis suk?iavo PVM arba žinojo ar tur?jo žinoti, kad sandoris, kuriuo grindžiama teis? ? atskait?, yra susij?s su tokiau suk?iavimu (šiuo klausimu žr. 2014 m. vasario 13 d. Sprendimo *Maks Pen*, C?18/13, EU:C:2014:69, 30 punkt? ir 2016 m. lapkri?io 10 d. Nutarties *Signum Alfa Sped*, C?446/15, nepaskelbta Rink., EU:C:2016:869, 36 punkt?). Neleisti pasinaudoti teise ? atskait? galima tik tada, kai šios faktin?s aplinkyb?s yra pakankamai ?rodytos (prielaid? tam nepakanka) (šiuo klausimu žr. 2020 m. rugs?jo 3 d. Nutarties *Crewprint*, C?611/19, nepaskelbta Rink., EU:C:2020:674, 45 punkt?).

53 Šiuo atveju, atliekant bendr? vertinim?, tai, kad apmokestinamasis asmuo, norintis pasinaudoti teise ? atskait?, išraš? s?skait? fakt?r? ir joje s?moningai nurod? fiktyv? tiek?j?, yra svarbu, nes ši aplinkyb? rodo, jog apmokestinamasis asmuo žinojo dalyvaujantis tiekiant su suk?iavimu PVM susijusias prekes. Vis d?lto prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, atsižvelgdamas ? visus byloje esan?ius ?rodymus ir faktines aplinkybes, turi ?vertinti, ar taip iš ties? buvo pagrindin?je byloje nagrin?jamu atveju.

54 D?l galimo piktnaudžiavimo reikia pažym?ti, kad jam pripažinti b?tinos dvi s?lygos: pirma, aptariamais sandoriais, nepaisant to, kad jie atitinka taikytinose min?tos direktyvos ir ši? direktyv? ? nacionalin? teis? perkelian?i? nacionalin?s teis?s akt? nuostatose numatytas s?lygas, turi b?ti gaunama mokes?i? lengvata, kuri? suteikus b?t? pažeistas šiomis nuostatomis siekiamas tikslas, ir, antra, objektyvi? požymi? visuma taip pat turi patvirtinti, kad nagrin?jam? sandori? pagrindinis tikslas yra tik gauti toki? mokes?i? lengvat? (žr., be kita ko, 2015 m. gruodžio 17 d. Sprendimo *WebMindLicenses*, C?419/14, EU:C:2015:832, 36 punkt?; 2019 m. liepos 10 d. Sprendimo *Kuršu zeme*, C?273/18, EU:C:2019:588, 35 punkt? ir 2020 m. birželio 18 d. Sprendimo *KrakVet Marek Batko*, C?276/18, EU:C:2020:485, 85 punkt?).

55 Taigi prie tokio piktnaudžiavimo negalima priskirti fiktyvaus tiek?jo nurodymo už prekes ar paslaugas, kuri? atžvilgiu ?gyvendinama teis? ? PVM atskait?, išrašytoje s?skaitoje fakt?roje, nes, kaip pakartotinai pažym?ta šio sprendimo 27 punkte, tiek?jo nurodymas už prekes ar paslaugas, kuri? atžvilgiu ?gyvendinama teis? ? PVM atskait?, išrašytoje s?skaitoje fakt?roje yra formali s?lyga norint pasinaudoti šia teise, tod?l jis netenkina materialin?s teis?s ? atskait? s?lyg?.

56 Trečia, dėl to, ar nesąžiningam apmokestinamajam asmeniui neleisti pasinaudoti teise ? atskait? galima tik tais atvejais, kai kyla rizika, kad valstyb? nar? gali prarasti mokesines pajamas ir apmokestinamasis asmuo ar kiti nagrin?jamo sandorio dalyviai gali pasinaudoti mokesi? lengvata, reikia pažym?ti, kad, taikant atvirkštinio apmokestinimo sistem?, valstyb?s i?dui iš esm?s n?ra mok?tina jokia suma (žr., be kita ko, 2014 m. vasario 6 d. Sprendimo *Fatorie*, C?424/12, EU:C:2014:50, 29 punkt? ir 2017 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Farkas*, C?564/15, EU:C:2017:302, 41 punkt?). Be to, klausimas, ar už ankstesnius arba v?lesnius atitinkam? preki? pardavimo sandorius mok?tinas PVM buvo sumok?tas valstyb?s i?dui, neturi ?takos apmokestinamojo asmens teisei atskaityti PVM (šiuo klausimu žr. 2020 m. rugs?jo 3 d. Nutarties *Vikingo F?vállalkozó*, C?610/19, EU:C:2020:673, 42 punkt? ir jame nurodyt? jurisprudencij?). Vis dėlto, kaip matyti iš šio sprendimo 44 ir 46–52 punkt?, apmokestinamajam asmeniui neturi b?ti leidžiama pasinaudoti teise ? atskait?, jei tr?ksta reikiam? duomen? patikrinti, ar atitinkam? preki? tiek?jas ar paslaug? teik?jas buvo apmokestinamasis asmuo, arba jei surinkta pakankamai ?rodym?, kad šis apmokestinamasis asmuo suk?iavo PVM arba žinojo ar tur?jo žinoti, kad sandoris, kuriuo grindžiama ši teis?, buvo susij?s su tokiu suk?iavimu. Taigi tokiam neleidimui pateisinti neb?tina nustatyti mokesini? pajam? praradimo rizikos.

57 Be to, šiuo tikslu n?ra svarbu tai, ar nagrin?jamas sandoris apmokestinamajam asmeniui ar kitiems tiekimo grandin?s dalyviams suteik? mokesi? lengvat?. Pirma, tokia lengvata nesusijusi su klausimu, ar ?vykdytos materialin?s teis?s ? atskait? s?lygos, pavyzdžiui, ar atitinkam? preki? tiek?jas ar paslaug? teik?jas turi apmokestinamojo asmens status?. Antra, priešingai, nei buvo nuspr?sta piktnaudžiavimo srityje, apmokestinamojo asmens dalyvavimo suk?iaujant PVM konstatavimas nepriklauso nuo s?lygos, kad šis sandoris jam suteik? mokesi? lengvat?, kurios suteikimas prieštarauja Direktyvos 2006/112 nuostatomis siekiamam tikslui (2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C?108/20, EU:C:2021:266, 35 punktas).

58 Nors prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nurod? galim? tikrojo tiek?jo tapatyb? slepian?io apmokestinamojo asmens nesąžiningum?, reikia pridurti, kad Sąjungos teisei neprieštarauja reikalavimas, kad ?kio subjektas veikt? sąžiningai; tam, kad jam neb?t? leidžiama pasinaudoti teise ? atskait?, neb?tina ?rodyti apmokestinamojo asmens nesąžiningumo (šiuo klausimu žr. 2021 m. balandžio 14 d. Nutarties *Finanzamt Wilmersdorf*, C?108/20, EU:C:2021:266, 30 ir 31 punktus).

59 Galiausiai, kadangi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas taip pat nurodo, kad tikrojo tiek?jo nusl?pimas gali pad?ti išvengti tiesioginio apmokestinimo, nes mokesi? administratorius negali atlikti patikrinimo, reikia pabr?žti, kad, kaip matyti iš šio sprendimo 30 ir 31 punktuose nurodytos jurisprudencijos, šiuo pagrindu negalima neleisti pasinaudoti teise ? atskait?. Toks neleidimas prieštaraut? šiai teisei, kaip pagrindiniam principui, taigi, ir mokesi? neutralumo principui.

60 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? pateiktus klausimus reikia atsakyti: Direktyva 2006/112, siejama su mokesi? neutralumo principu, turi b?ti aiškinama taip, kad apmokestinamajam asmeniui neturi b?ti leidžiama pasinaudoti teise ? PVM atskait? už jam patiekt? preki? ?sigijim?, jeigu jis s?skaitoje fakt?roje, kuri? pats išraš? dėl šio sandorio pagal atvirkštinio apmokestinimo sistem?, s?moningai nurod? fiktyv? tiek?j?, kai atsižvelgiant ? faktines aplinkybes ir to apmokestinamojo asmens pateikt? informacij? tr?ksta reikiam? duomen? patikrinti, ar tikrasis tiek?jas tur?jo apmokestinamojo asmens status?, arba kai pakankamai ?rodyta, kad min?tas apmokestinamasis asmuo suk?iavo PVM arba žinojo ar tur?jo žinoti, kad sandoris, kuriuo grindžiama teis? ? atskait?, buvo susij?s su tokiu suk?iavimu.

Dėl bylin?jimosi išlaid?

61 Kadangi šis procesas pagrindinis bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso 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 (penktoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, siejama su mokesčio neutralumo principu, turi būti aiškinama taip, kad apmokestinamajam asmeniui neturi būti leidžiama pasinaudoti teise į pridėtinės vertės mokesčio (PVM) atskaitą už jam patiektą prekių įsigijimą, jeigu jis suskaitoje faktoroje, kuri pats išrašė dėl šio sandorio pagal atvirkštinio apmokestinimo sistemą, sėmingai nurodė fiktyvų tiekėjų, kai atsižvelgiant į faktines aplinkybes ir to apmokestinamojo asmens pateiktą informaciją trūksta reikiamų duomenų patikrinti, ar tikrasis tiekėjas turėjo apmokestinamojo asmens statusą, arba kai pakankamai įrodyta, kad minėtas apmokestinamasis asmuo sukėlio PVM arba žinojo ar turėjo žinoti, kad sandoris, kuriuo grindžiama teisė į atskaitą, buvo susijęs su tokiu sukėliavimu.

Parašai.

* Proceso kalba: ispanų.