

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. kovo 14 d.(*)

„PVM – Direktyva 2006/112/EB – 213, 214 ir 273 straipsniai ? Apmokestinamų? asmenų registravimas kaip PVM mokėtojų – Atsisakymas suteikti PVM mokėtojo kodą dėl to, kad apmokestinamasis asmuo neturi materialinių, techninių ir finansinių išteklių deklaruotai ekonominei veiklai vykdyti – Teisėtumas – Kova su sukčiavimu mokesčių srityje – Proporcingumo principas“

Byloje C-527/11

dėl *Augstākās tiesas Senāts* (Latvija) 2011 m. spalio 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2011 m. spalio 18 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Valsts iešmumu dienests

prieš

Ablessio SIA

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro antrosios kolegijos pirmininko pareigas einantis A. Rosas, teisėjai U. Lõhmus (pranešėjas), A. Ó Caoimh, A. Arabadjiev ir C. G. Fernlund,

generalinį advokatą E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Valsts iešmumu dienests*, atstovaujamos T. Kravalis,
- Latvijos vyriausybės, atstovaujamos I. Kalniņš ir I. Česterovos,
- Estijos vyriausybės, atstovaujamos M. Linntam,
- Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir E. Kalniņš,

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

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 213, 214 ir 273 straipsnių aiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Valsts ieņēmumu dienests* (Latvijos mokesčių administratorius, toliau – VID) ir *Ablessio SIA* ginčą dėl atsisakymo registruoti šią bendrovę pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėtoją registre.

Teisinis pagrindas

Direktyva 2006/112

3 Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalyje „apmokestinamojo asmens“ ir „ekonominės veiklos“ sąvokos apibrėžtos taip:

„Apmokestinamasis asmuo“ – asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į tos veiklos tikslą ar rezultatą.

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

4 Tos pačios direktyvos 213 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

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

Valstybės narės leidžia ir gali reikalauti, kad pranešimai būtų teikiami elektroninėmis priemonėmis į nustatytomis sąlygomis.“

5 Pagal šios direktyvos 214 straipsnį:

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

a) kiekvienas apmokestinamasis asmuo, išskyrus [9] straipsnio 2 dalyje nurodytus apmokestinamuosius asmenis, kuris į 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;

b) kiekvienam apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, kurio prekės įsigijimai Bendrijos viduje yra PVM objektas pagal 2 straipsnio 1 dalies b punktą, ir kiekvienam apmokestinamajam asmeniui arba neapmokestinamajam juridiniam asmeniui, kuris naudojasi 3 straipsnio 3 dalyje numatyta galimybe PVM apmokestinamas prekes įsigyti Bendrijos viduje;

<...>

2. Valstybės narės neturi registruoti tam tikrų apmokestinamųjų asmenų, vykdančių atsitiktinius sandorius <...>“

6 Direktyvos 2006/112 273 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinais siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, 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.“

Latvijos teisė

7 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Likums Par pievienotās vērtības nodokli, Latvijas Vēstnesis*, 1995 m., Nr. 49; toliau – PVM įstatymas) redakcijos, taikytinos aplinkybėmis pagrindinėje byloje, 3 straipsnio 1-1 dalies antroje pastraipoje nustatyta:

„VID turi teisę atsisakyti traukti asmenį iš PVM mokėtojų registrų, jeigu šis asmuo:

- 1) negali būti rastas nurodytu buveinės adresu ar deklaruotoje gyvenamojoje vietoje; arba
- 2) VID paprašius nepateikia informacijos arba pateikia klaidingą informaciją dėl savo materialinių, techninių ir finansinių galimybių deklaruojamai ekonominei veiklai vykdyti.“

8 Pagal šio įstatymo 3 straipsnio 5 dalį:

„Jeigu fizinio ar juridinio asmens ir šių asmenų grupės ar jų atstovų pagal sutartį ar susitarimą PVM apmokestinamo prekų pardavimo ir paslaugų teikimo bendra vertė per pastaruosius 12 mėnesių nepasiekė ar neviršijo 10 000 LVL, šis asmuo, ši grupė ar jų atstovai turi teisę nebūti traukti iš VID tvarkomų apmokestinamųjų asmenų registrų. Ši taisyklė taip pat taikoma institucijoms, finansuojamoms iš valstybės biudžeto. Pasinaudojęs šia teise asmuo privalo per 30 dienų po dienos, kai minėta suma pasiekta ar viršyta, įsiregistruoti šiame registre.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

9 Latvijos ribotos atsakomybės bendrovė *Ablessio* pateikė prašymą VID traukti ją iš PVM mokėtojų registrų. 2007 m. lapkričio 15 d. sprendimu, pateikus skundą patvirtintu 2007 m. lapkričio 27 d. sprendimu, VID atsisakė registruoti, tvirtindamas, kad ši bendrovė neturi reikalingų materialinių, techninių ir finansinių pajūgumų deklaruotai ekonominei veiklai vykdyti, t. y. statybos paslaugoms teikti.

10 Iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad priimdamas šiuos sprendimus dėl atsisakymo registruoti VID rėmėsi teiginiais, kad visų pirma *Ablessio* neturi ilgalaikio turto ir nesudaryta jokia sutartis dėl tokio turto nuomos. Be to, sudaryta nuomos sutartis dėl biuro skaitant tik 4 m² dydžio negyvenamosios paskirties patalpų. Galiausiai ši bendrovė nėra registruota statybos įmonių registre ir nuo steigimo nevykdė jokios faktinės veiklos, nes vienintelis įmonės darbuotojas yra direktorių valdybos pirmininkas, matyt, negaunantis atlyginimo.

11 *Ablessio* pareiškė ieškinį dėl šio sprendimo atsisakyti traukti iš PVM mokėtojų registrų panaikinimo *Administratīvā rajona tiesa* (Apylinkės administracinis teismas), kuris patenkino šį ieškinį 2009 m. spalio 20 d. sprendimu ir nurodė VID traukti šią bendrovę iš registrų. Šis teismas nusprendė, kad *Ablessio* pateikė VID informacijos dėl savo galimybių vykdyti deklaruotą ekonominę veiklą ir kad šios informacijos tikslumas nebuvo ginčytas. Todėl, šio teismo nuomone, įstatyme numatytos sąlygos, leidžiančios VID atsisakyti tokio subjekto traukti iš registrų, nevykdytos.

12 Nagrinėdamas VID pateiktą apeliacinį skundą, *Administratīvā apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas) 2010 m. gruodžio 13 d. sprendimu patvirtino pirmosios instancijos teismo

sprendim?, taip pat manydamas, kad pagal PVM ?statym? VID neleidžiama vertinti, ar asmuo, pageidaujantis b?ti ?trauktas ? PVM mok?tojų? registr?, gali vykdyti ekonomin? veikl?. Šiuo klausimu nesvarbu, kad šis asmuo jau praš? ?traukti ? š? registr? kelias ?mones ir jos buvo ?registruotos, o tuoj po šio ?registravimo buvo perleistos kitiems asmenims, neturintiems pakankam? pajam? ?statiniam kapitalui ?nešti, nes šiame ?statyme nenumatytos tokios s?lygos kaip priežastis atsisakyti ?traukti asmen? ? š? registr?. Siekiant išvengti bet kokio galimo neteis?to apmokestinamojo asmens veiksmo mokant PVM, teisin?je proced?roje numatyta, kad VID turi pareig? tikrinti apmokestinam?j? asmen?, ir, jei konstatuoja nacionalin?s teis?s nuostat? pažeidimus, turi apskai?iuoti papildom? mokest? ir baudas.

13 VID pareišk? kasacin? skund? d?l *Administrat?v? apgabaltiesa* sprendimo prašym? priimti prejudicin? sprendim? patekusiame teisme, kuriame tvirtina, kad šis teismas padar? klaid? aiškindamas PVM ?statymo 3 straipsnio 1-1 dalies antr? pastraip?. Iš ties?, anot VID, šia nuostata jis ?pareigojamas patikrinti, ar asmuo gali vykdyti deklaruojam? ekonomin? veikl?.

14 Remdamasis 2010 m. spalio 21 d. Sprendimu *Nidera Handelscompagnie* (C-385/09, Rink. p. I-10385), prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas abejoja vis? pirma d?l Direktyvos 2006/112 213, 214 ir 273 straipsni? aiškinimo.

15 Šiomis aplinkyb?mis *Augst?k?s tiesas Sen?ts* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar Direktyvos 2006/112 <...> nuostatas reikia aiškinti taip, kad jomis draudžiama nesuteikti apmokestinamajam asmeniui atskiro kodo remiantis tuo, kad apmokestinamojo asmens kapitalo dali? savininkas jau yra kelis kartus gav?s atskir? kod? kitoms realios ekonomin?s veiklos nevykdžiusioms ?mon?ms, kuri? kapitalo dalis jis perleido tretiesiems asmenims netrukus po to, kai joms suteiktas atskiras kodas?

2. Ar direktyvos [2006/112] 214 straipsn?, taikom? kartu su 273 straipsniu, reikia aiškinti taip, kad prieš suteikdamas atskir? kod? mokes?i? administratorius turi teis? ?sitikinti, jog apmokestinamasis asmuo yra paj?gus vykdyti apmokestinam?j? veikl?, jei šiuo patikrinimu siekiama užtikrinti tinkam? PVM surinkim? ir išvengti suk?iavimo?“

D?l prejudicini? klausim?

16 Savo klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s klausia, ar Direktyvos 2006/112 213, 214 ir 273 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiama valstyb?s nar?s mokes?i? administratoriui, siekian?iam užtikrinti teising? PVM surinkim? ir išvengti suk?iavimo, atsisakyti suteikti PVM mok?tojos kod? bendrovei vien d?l to, kad, anot šio administratoriaus, ji neturi materialini?, technini? ir finansini? išteklių deklaruojamai ekonominei veiklai vykdyti ir kad šios bendrov?s kapitalo dali? savininkas jau yra kelis kartus gav?s tok? kod? realios ekonomin?s veiklos niekada nevykdžiusioms bendrov?ms, kuri? kapitalo dalys perleistos netrukus po šio kodo suteikimo.

17 Reikia priminti, kad pagal Direktyvos 2006/112 213 straipsnio 1 dalies pirm? pastraip? kiekvienas apmokestinamasis asmuo privalo pranešti, kada jo, kaip apmokestinamojo asmens, veikla prasideda, pasikei?ia ar baigiasi. Tos pa?ios direktyvos 214 straipsnio 1 dalyje valstyb?s nar?s ?pareigos imtis b?tin? priemoni? užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys b?t? registruojami atskirais kodais.

18 Pagrindinis Direktyvos 2006/112 214 straipsnyje numatyto apmokestinamųjų asmenų registravimo tikslas yra užtikrinti tinkamą PVM sistemos veikimą (šiuo klausimu žr. 2010 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Dankowski*, C-438/09, Rink. p. I-14009, 33 punktą).

19 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad PVM mokėtojo kodo suteikimu patvirtinamas apmokestinamojo asmens mokestinis statusas PVM taikymo tikslais ir supaprastinama apmokestinamųjų asmenų kontrolė siekiant užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą. Remiantis prekybos Europos Sąjungos viduje apmokestinimo pereinamojo laikotarpio priemonėmis, apmokestinamųjų asmenų registravimu kaip PVM mokėtojų suteikiant atskirus kodus taip pat siekiama palengvinti nustatyti valstybės narę, kurioje pateiktos prekės galutinai suvartojamos (šiuo klausimu žr. 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Mecsek-Gabona*, C-273/11, 57 ir 60 punktus bei 2012 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *VSTR*, C-587/10, 51 punktą).

20 Be to, PVM mokėtojo kodas yra svarbus atliktų sandorių rodymas. Iš tiesų Direktyvos 2006/112 daugelyje nuostatų, susijusių visų pirma su sąskaitų faktūrų išrašymu, deklaravimu ir sumuojančiomis ataskaitomis, reikalaujama, kad šis apmokestinamojo asmens, prekes įsigyjantį asmens ar paslaugų gavėjo kodas būtų nurodytas šiuose dokumentuose.

21 Atsižvelgiant į šiuos argumentus, reikia atsakyti į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimus.

22 Reikia konstatuoti, kad nors Direktyvos 2006/112 214 straipsnyje nurodytos asmenų, kuriems turi būti suteikti atskiri kodai, kategorijos, šioje nuostatoje nenumatytos sąlygos, kurios gali būti taikomos suteikiant PVM mokėtojo kodą. Iš tiesų iš šio straipsnio ir tos pačios direktyvos 213 straipsnio formuluotės matyti, kad valstybės narės turi tam tikrą diskreciją nustatyti priemones apmokestinamųjų asmenų registravimui PVM tikslais užtikrinti.

23 Tačiau ši diskrecija negali būti neribota. Iš tiesų, nors valstybei narei leidžiama atsisakyti suteikti apmokestinamajam asmeniui atskirą kodą, tokia teisė negali būti pasinaudojama be pateisinamos priežasties.

24 Be to, remiantis „apmokestinamojo asmens“ sąvoka, kaip ji apibrėžta Direktyvos 2006/112 9 straipsnio 1 dalyje, ši sąvoka patenka bet kuris asmuo, kuris savarankiškai bet kurioje vietoje vykdo ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslą ar rezultatą.

25 Pagal Teisingumo Teismo praktiką ši sąvoka turi būti aiškinama plačiai. Bet kuris asmuo, kuris ketina pradėti savarankišką ekonominę veiklą, o tai patvirtina objektyvūs rodymai, ir šiuo tikslu patiria pirmąjį investavimo išlaidų, turi būti laikomas apmokestinamuoju asmeniu (šiuo klausimu žr. 2000 m. birželio 8 d. Sprendimo *Breitsohl*, C-400/98, Rink. p. I-4321, 34 punktą ir 2012 m. kovo 1 d. Sprendimo *PolSKI Trawertyn*, C-280/10, 30 punktą).

26 Remiantis šia teismo praktika ir Direktyvos 2006/112 213 straipsnio 1 dalies formuluote, apmokestinamaisiais asmenimis, galinčiais prašyti suteikti PVM mokėtojo kodą, laikomi ne tik asmenys, kurie jau vykdo ekonominę veiklą, bet ir asmenys, kurie ketina pradėti tokia veiklą ir šiuo tikslu patiria pirmąjį investavimo išlaidų. Taigi šie asmenys gali negalėti šiuo parengiamuoju į ekonominės veiklos etapą parodyti, kad jie jau turi materialinių, techninių ir finansinių išteklių tokiai veiklai vykdyti.

27 Todėl Direktyva 2006/112, visų pirma jos 213 ir 214 straipsniais, draudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui atsisakyti suteikti PVM mokėtojo kodą prašymą pateikusiam asmeniui vien dėl to, kad pateikdamas prašymą traukti į apmokestinamųjų asmenų registrą jis negali parodyti, jog turi materialinių, techninių ir finansinių išteklių deklaruotai ekonominei veiklai

vykdyti.

28 Ta?iau pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? valstyb?s nar?s turi teis?t? interes? imtis tinkam? priemoni? savo finansiniams interesams apsaugoti, o kova su galimu suk?iavimu, mokes?i? vengimu ir piktnaud?iavimu yra Direktyvoje 2006/112 pripa?intas ir skatinamas tikslas (?r., be kita ko, 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 71 punkt?; 2010 m. gruod?io 7 d. Sprendimo *R.*, C-285/09, Rink. p. I-12605, 36 punkt? ir 2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *Mednis*, C-525/11, 31 punkt?).

29 Be to, valstyb?s nar?s privalo ?ztikrinti ?raš? apmokestinam?j? asmen? registre teisingum?, kad b?t? ?ztikrintas tinkamas PVM sistemos veikimas. Taigi nacionalin? kompetentinga institucija privalo patikrinti prašym? pateikuso asmens apmokestinamojo asmens status? prieš jam suteikdama PVM mok?tojo kod? (?r. min?to Sprendimo *Mecsek-Gabona* 63 punkt?).

30 Tod?l pagal Direktyvos 2006/112 273 straipsnio pirm? pastraip? valstyb?s nar?s gali teis?tai numatyti priemones, tinkamas ?zkirsti keli? piktnaud?iauti identifikaciniais kodais, vis? pirma ?mon?ms, kuri? veikla, taigi ir apmokestinamojo asmens statusas, yra visiškai fiktyv?s. Ta?iau šiomis priemon?mis neturi b?ti viršijama tai, kas b?tina teisingam mokes?io surinkimui ?ztikrinti ir suk?iavimui išvengti, ir jomis neturi b?ti sistemingai pažeidžiama teis? ? PVM atskait?, taigi ir šio mokes?io neutralumas (šiuo klausimu ?r. 2007 m. rugs?jo 27 d. Sprendimo *Collée*, C-146/05, Rink. p. I-7861, 26 punkt?; min?t? sprendim? *Nidera Handelscompagnie* 49 punkt?; *Dankowski* 37 punkt? ir *VSTR* 44 punkt?).

31 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad kontrol?s priemon?mis, kaip antai nustatytomis PVM ?statyme, negali b?ti apribojama apmokestinam?j? asmen? teis? atskaityti mok?tin? ar sumok?t? PVM, susijus? su patirtomis investavimo išlaidomis d?l sandori?, kuriuos jie ketina sudaryti ir kurie suteikia teis? ? atskait?.

32 Iš ties? reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? Direktyvos 2006/112 214 straipsnyje numatytas registravimas ir jos 213 straipsnyje nurodytos pareigos yra tik formal?s reikalavimai kontrol?s tikslais, d?l kuri? negali b?ti abejojama, be kita ko, teise ? atskait? ar teise neapmokestinti PVM d?l tiekimo Bendrijos viduje, jeigu ?vykdytos materialin?s ši? teisi? atsiradimo s?lygos (šiuo klausimu ?r. min?to Sprendimo *Nidera Handelscompagnie* 50 punkt?; 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *R?dlihs*, C-263/11, 48 punkt? ir min?to Sprendimo *Mecsek-Gabona* 60 punkt?).

33 Iš šios teismo praktikos matyti, kad apmokestinamojo asmens ?traukimas ? PVM mok?toj? registr? yra formalus reikalavimas, o tai reiškia, jog apmokestinamajam asmeniui negali b?ti kliudoma ?gyvendinti savo teis? ? atskait? d?l to, kad jis ne?siregistravo kaip PVM mok?tojas prieš prad?damas naudoti ?sigytas prekes savo apmokestinamoje veikloje (šiuo klausimu ?r. min?t? sprendim? *Nidera Handelscompagnie* 51 punkt? ir *Dankowski* 33, 34 ir 36 punktus). Tuo remiantis darytina išvada, kad atsisakymas suteikti PVM mok?tojo kod? iš esm?s negali tur?ti jokios ?takos apmokestinamojo asmens teisei atskaityti sumok?t? pirkimo PVM, jeigu ?vykdytos materialin?s šios teis?s atsiradimo s?lygos.

34 Kad gal?t? b?ti laikomas proporcingu suk?iavimo prevencijos tikslui, atsisakymas suteikti apmokestinamajam asmeniui atskir? kod? turi b?ti pagr?stas rimtais ?rodymais, leidžian?iais objektyviai manyti, kad tik?tina, jog šiam apmokestinamajam asmeniui suteiktas PVM mok?tojo kodas bus naudojamas suk?iaujant. Toks sprendimas turi b?ti pagr?stas bendru vis? konkretaus atvejo aplinkybi? ?vertinimu ir ?rodymais, surinktais tikrinant atitinkamos ?mon?s pateikt? informacij?.

35 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, kuris yra vienintelis

kompetentingas tiek aiškinti nacionalinį teisę, tiek konstatuoti ir vertinti aplinkybes pagrindinėje byloje, visų pirma kaip ši teisė taikoma mokesčių administratorius (minutis Sprendimo *Mednis* 33 punktą ir jame nurodyta teismo praktika), turi įvertinti, ar nacionalinės priemonės suderinamos su Sąjungos teise, visų pirma su proporcingumo principu. Teisingumo Teismas yra kompetentingas tik pateikti šiam teismui aiškinimo kriterijus, kurie jam leistų įvertinti tokio suderinamumą (šiuo klausimu žr. 1995 m. lapkričio 30 d. Sprendimo *Gebhard*, C-55/94, Rink. p. I-4165, 19 punktą ir 2010 m. liepos 29 d. Sprendimo *Profaktor Kulesza, Frankowski, Jóźwiak, Orłowski*, C-188/09, Rink. p. I-7639, 30 punktą).

36 Kalbant apie pagrindinės bylos aplinkybes, reikia konstatuoti, kad vien to, jog apmokestinamasis asmuo neturi materialinių, techninių ir finansinių išteklių deklaruojamai ekonominei veiklai vykdyti, nepakanka parodyti, kad tikėtina, jog šis apmokestinamasis asmuo ketina sukaupti mokesčių srityje. Tačiau negalima atmesti galimybių, kad tokio pobūdžio aplinkybės, patvirtintos kitais objektyviais rodymais, leidžiančiais tarti nesąžiningus apmokestinamojo asmens ketinimus, gali būti veiksniai, kuriuos reikia atsižvelgti bendrai vertinant sukčiavimo riziką.

37 Be to, Direktyvoje 2006/112 nenumatytas joks prašymų suteikti atskirus PVM mokėtojų kodus, kuriuos galėtų pateikti tas pats asmuo, veikdamas skirtingą juridinį asmenį vardu, skaičiaus apribojimas. Šioje direktyvoje juo labiau neleidžiama manyti, kad ši juridinė asmenų kontrolės perleidimas juos registruojant kaip PVM mokėtojus yra neteisėta veikla. Tačiau tokias aplinkybes taip pat gali būti atsižvelgiama bendrai vertinant sukčiavimo riziką.

38 Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas turi išnagrinėti, ar, atsižvelgdamas į visas konkrečias atvejo aplinkybes, nacionalinis mokesčių administratorius pakankamai teisės požiūriu patvirtino rimtą rodymą, leidžiantį manyti, kad dėl *Ablessio* pateikto prašymo traukti PVM mokėtojų registrą kyla rizika, jog PVM mokėtojo kodas gali būti naudojamas piktnaudžiaujant arba kitaip sukčiaujant PVM srityje, egzistavimą.

39 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti: Direktyvos 2006/112 213, 214 ir 273 straipsniai aiškintini taip, kad jais draudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui atsisakyti bendrovei suteikti PVM mokėtojos kodą vien dėl to, kad, anot šio administratoriaus, ji neturi materialinių, techninių ir finansinių išteklių deklaruotai ekonominei veiklai vykdyti ir kad šios bendrovės kapitalo dalį savininkas jau yra kelis kartus gavęs tokio kodą realios ekonominės veiklos niekada nevykdžiusioms bendrovėms, kurių kapitalo dalys perleistos netrukus po šio kodo suteikimo, jeigu tas mokesčių administratorius, atsižvelgdamas į objektyvias aplinkybes, nepatvirtino, jog yra rimtas rodymas, leidžiantis tarti, kad suteiktas PVM mokėtojo kodas bus naudojamas sukčiaujant. Prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas turi įvertinti, ar šis mokesčių administratorius pateiktą rimtą sukčiavimo rizikos egzistavimo rodymą pagrindinėje byloje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

40 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 213, 214 ir 273 straipsnius reikia aiškinti taip, kad jais draudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui atsisakyti bendrovei suteikti pridėtinės vertės mokesčio mokėtojos kodą vien dėl to, kad, anot šio administratoriaus, ji neturi materialinių, techninių ir finansinių išteklių deklaruotai ekonominei veiklai vykdyti ir kad šios bendrovės

kapitalo dali? savininkas jau yra kelis kartus gav?s tok? kod? realios ekonomin?s veiklos niekada nevykdžiusioms bendrov?ms, kuri? kapitalo dalys perleistos netrukus po šio kodo suteikimo, jeigu tas mokes?i? administratorius, atsižvelgdamas ? objektyvias aplinkybes, nepatvirtino, jog yra rimt? ?rodym?, leidžian?i? ?tarti, kad suteiktas prid?tin?s vert?s mokes?io mok?tojo kodas bus naudojamas suk?iaujant. Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi ?vertinti, ar šis mokes?i? administratorius pateik? rimt? suk?iavimo rizikos egzistavimo ?rodym? pagrindin?je byloje.

Parašai.

* Proceso kalba: latvi?.