

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2016. gada 28. jūlijā ⁽¹⁾

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 167., 168., 178.–182., 193., 206., 242., 244., 250., 252. un 273. pants – Tiesības uz PVN atskaitīšanu – Materiāltiesiskās prasības – Formālas prasības – Noilguma termiņš – Valsts tiesību normas, ar kurām atskaitīšanas tiesības tiek liegtas vairuma formālo prasību neieviešanas gadījumā – Krāpšana nodokļu jomā

Lieta C-332/15

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunale di Treviso* (Trevizo tiesa, Itālija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2015. gada 17. aprīlī un kas Tiesā reģistrēts 2015. gada 6. jūlijā, kriminālprocesā pret

Giuseppe Astone.

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja K. Toaderē [C. Toader], tiesneši A. Ross [A. Rosas] un E. Jarašāns [E. Jarašinas] (referenti),

ģenerālvokāle E. Šārpstone [E. Sharpston],

sekretārs A. Kalots Eskobars [A. Calot Escobar],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Itālijas valdības vārdā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz G. Galluzzo, *avvocato dello Stato*,
- Grieķijas valdības vārdā – K. Nasopoulou un A. Dimitrakopoulou, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārdā – D. Recchia un C. Soulay, pārstāves,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāļu uzklausīšanas pieņemto lūgumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāļa secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 167., 168., 178.–181., 244. un 250. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts kriminālprocesā, kas ir uzsākts pret *Giuseppe Astone* kā *La Società Del Ferro Srl* (turpmāk tekstā – “*Del Ferro*”) likumīgo pārstāvi par pievienotās vērtības nodokļa (PVN) deklarācijas par 2010. gada maksājumu neiesniegšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktivas X sadaļa “Atskaitēšana” sastāv no piecām nodaļām. Šīs sadaļas 1. nodaļā “Atskaitēšanas tiesību rašanās un darbības joma” ir ietverti tostarp šīs direktivas 167. un 168. pants, kas ir formulēti šādi:

“167. pants

Atskaitēšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitēmais nodoklis kļūst iekasājams.

168. pants

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 kuru nomaksu viņš ir atbildīgs:

- a) PVN, kas attiecas uz dalībvalstī maksājams vai samaksāts par prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;
- b) PVN, kas maksājams par darījumiem, kurus pielīdzina prešu piegādei vai pakalpojumu sniegšanai [...];
- c) PVN, kas maksājams par prešu iegādi Kopienas iekšienē [...];
- d) PVN, kas maksājams par darījumiem, kurus pielīdzina prešu iegādei Kopienas iekšienē [...];
- e) PVN, kas maksājams vai samaksāts par prešu importu attiecīgajā dalībvalstī.”

4 Minētās X sadaļas 4. nodaļā “Noteikumi par atskaitēšanas tiesību īstenošanu” ir ietverti tostarp šīs direktivas 178.–182. pants, kuros ir precizēti:

“178. pants

Lai izmantotu atskaitēšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

- a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz prešu piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;
- b) 168. panta b) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz darījumiem, ko pielīdzina prešu piegādei vai pakalpojumu sniegšanai – jāievēro katras dalībvalsts noteiktās formalitātes;
- c) 168. panta c) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz prešu iegādi Kopienas iekšienē – 250. pantā paredzētajā PVN deklarācijā jānorāda visa vajadzīgā informācija, lai noteiktu PVN summu, kas jāmaksā par nodokļa maksātāja veikto prešu iegādi Kopienas iekšienē, un jā saglabā rēķini, kas sagatavots saskaņā ar 220. līdz 236. pantu;
- d) 168. panta d) punktā paredzētajai atskaitēšanai attiecībā uz darījumiem, ko pielīdzina

pre?u ieg?dei Kopienas iekšien? – j?iev?ro katras dal?bvalsts noteikt?s formalit?tes;

e) 168. panta e) punkt? paredz?tajai atskait?šanai attiec?b? uz pre?u importu – j?saglab? importa dokumentus, kas nodok?a maks?t?ju nor?da k? pre?u sa??m?ju vai import?t?ju un nor?da vai ?auj apr??in?t maks?jam? PVN summu;

[..]

179. pants

Nodok?a maks?t?js veic atskait?šanu no kop?j?s PVN summas, kas j?maks? par attiec?go taks?cijas periodu, at?emot kop?jo PVN summu, par kuru taj? paš? laikposm? saska?? ar 178. panta noteikumiem raduš?s un ?stenotas atskait?šanas ties?bas.

[..]

180. pants

Dal?bvalstis nodok?a maks?t?jam var ?aut veikt atskait?šanu, kuru tas nav veicis saska?? ar 178. un 179. pantu.

181. pants

Dal?bvalstis nodok?a maks?t?jam, kuram nav r??ina, kas sast?d?ts saska?? ar 220. l?dz 236. pantu, var ?aut veikt 168. panta c) punkt? min?to atskait?šanu attiec?b? uz t? pre?u pieg?di Kopienas iekšien?.

182. pants

Dal?bvalstis paredz nosac?jumus un s?ki izstr?d?tus noteikumus 180. un 181. panta piem?rošanai.”

5 PVN direkt?vas XI sada?a “Nodok?a maks?t?ju un dažu to personu pien?kumi, kas nav nodok?a maks?t?jas” sast?v no asto??m noda??m. Š?s sada?as 1. noda?as priekšmets ir “Maks?šanas pien?kums”. Š?s noda?as 1. ieda?? “Personas, kas atbild?gas par PVN nomaksu nodok?u iest?d?m” ietvertaj? š?s direkt?vas 193. pant? ir preciz?ts:

“PVN maks? ikviens nodok?a maks?t?js, kas veic pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, par kuru uzliek nodokli, iz?emot gad?jumus, kad [..].”

6 PVN direkt?vas XI sada?as 1. noda?as 2. ieda?as “Maks?jumu veikšanas k?rt?ba” 206. pant? ir noteikts:

“Visi nodok?a maks?t?ji, kas atbild?gi par PVN nomaksu, iesniedzot PVN deklar?cijas, k? paredz?ts 250. pant?, samaks? PVN neto summu. Tom?r dal?bvalstis var noteikt citu š?s summas maks?šanas datumu vai piepras?t starpmaks?jumu.”

7 PVN direkt?vas XI sada?as 4. noda?a “Uzskaitē” sast?v no ?etr?m ieda??m. Š?s noda?as 2. ieda?? “Visp?r?gi pien?kumi” ietvertais š?s direkt?vas 242. pants ir izteikts š?di:

“Ikviens nodok?a maks?t?js veic pietiekami prec?zu uzskaiti, lai nodok?u iest?des var?tu piem?rot PVN un p?rbaud?t t? piem?rošanu.”

8 Šīs pašas 4. nodaļas 3. iedaļā "paši pienākumi saistībā ar visu rēķinu glabāšanu" ietvertajā minētās direktīvas 244. pantā ir paredzēts:

"Katrs nodokļa maksātājs nodrošina, ka tiek glabātas kopijas visiem rēķiniem, ko izsniedzis viņš pats, pircējs vai pakalpojumu saņēmējs, vai trešā persona nodokļa maksātāja vārdā un interesēs, kā arī visi rēķini, ko viņš ir saņēmis."

9 PVN direktīvas XI sadaļas 5. nodaļā "Deklarācijas" ietvertajos šīs direktīvas 250. un 252. pantā ir precizēts:

"250. pants

1. Katrs nodokļa maksātājs iesniedz PVN deklarāciju, norādot visu informāciju, kas vajadzīga, lai aprēķinātu iekasjamā nodokļa summu un atskaitāmo summu, tostarp – ciktāl tas nepieciešams aprēķināt bāzes noteikšanai – to darījumu kopā, ko veic vārdā, uz ko attiecas minētais nodoklis un atskaitēšana, kā arī jebkuru no nodokļa atbrīvoto darījumu vārdā.

[..]

252. pants

1. PVN deklarāciju iesniedz termiņā, ko nosaka dalībvalstis. Šis termiņš nevar būt vēlāks kā divus mēnešus pēc katra taksācijas perioda beigām.

2. Taksācijas periodu katra dalībvalsts nosaka vienu, divus vai trīs mēnešus ilgu.

Tomēr dalībvalstis var noteikt atšķirīgus taksācijas periodus, ar noteikumu, ka tie nepārsniedz vienu gadu."

10 PVN direktīvas XI sadaļas 7. nodaļā "Dažādi noteikumi" ietvertā šīs direktīvas 273. panta 1. punktā ir noteikts:

"Dalībvalstis 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."

Itālijas tiesības

11 1972. gada 26. oktobra *Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto* (Republikas prezidenta Dekrēts Nr. 633, ar ko ievieš un regulā pievienotās vārdā nodokli; 1972. gada 11. novembra *GURI* Nr. 292, kārtējais pielikums) redakcijā, kas ir piemērojama pamatlītai (turpmāk tekstā – "Dekrēts Nr. 633"), ir ietverts 19. pants "Atskaitēšana". Šis panta 1. punkts ir noteikts:

"Lai aprēķinātu maksājamo nodokli atbilstoši 17. panta pirmajai daļai vai 30. panta otrajā daļā minēto pirmās nodokli, nodokļa maksātāja samaksātā vai maksājamo nodokļa vai tās nodokļa summa, par ko tam ir izsniegts rēķins saistībā ar precēm un pakalpojumiem, kas ir importētas vai iegādātas izmantošanai tās uzņēmumā vai tās profesionālās vai mākslinieciskās darbības veikšanai, ir atskaitāms no nodokļa apmēra par veiktajiem darījumiem. Nodokļa atskaitēšanas tiesības par iegādātajiem vai importētajiem precēm un pakalpojumiem rodas brīdī, kad nodoklis kāst iekasjams, un tās var tikt īstenotas, vārdā, deklarācijā par otro gadu, kas seko gadam, kurā atskaitēšanas tiesības ir radušās, un ievērojot nosacījumus, kas pastāv šo

pašu tiesību rašanās brīdī.”

12 Dekrēta Nr. 633 25. pants “Pirkumu reģistrācija” ir paredzēts:

“Nodokļu maksātājam ir pienākums pēc kārta numurēt rēķinus un muitas pavadzemes, kas attiecas uz iegādājamo vai importējamo precēm un saņemtajiem vai importētajiem pakalpojumiem izmantošanai tūzņēmumam vai tūprofesionāls vai mākslinieciskās darbības veikšanai [...], un tos reģistrēt tam paredzētajā uzskaites žurnālā, pirms tiek veikts periodiskais maksājums vai iesniegta ikgadējā nodokļa deklarācija, kurā nodokļa maksātājs īsteno tiesības uz nodokļa atskaitēšanu attiecībā uz šiem rēķiniem un muitas pavadzēmēm.

Reģistrācijā ir jānorāda rēķina vai pavadzemes izsniegšanas datums, tam piešķirtais kārta numurs, pārdējā vai pakalpojuma sniedzēja juridiskais nosaukums vai vārds un uzvārds, ja tas nav uzņēmums, sabiedrība vai struktūrvienība, kā arī ar nodokli apliekamā summa un nodokļa summa, tās norādīt atsevišķi atkarībā no katrai piemērojamās likmes.

[..]”

13 Dekrēta 39. pants “Uzskaites žurnālu un dokumentu kārtošana un uzglabāšana” ir precizēts:

“Šajā dekrētā [...] paredzētos uzskaites žurnālus kārto saskaņā ar Civill kodeksa 2219. pantu un katru lappusi numurē pēc kārta, atbilstoši nozīmīgumam. [...]

[..]

Uzskaites žurnālus, kvēšu grāmatas, kartotikas kartes un salīdzināmās tabulas, kā arī rēķinus, muitas pavadzemes un citus šajā dekrētā paredzētos dokumentus uzglabā saskaņā ar Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra Dekrēta Nr. 600 22. pantu. [...]

14 2000. gada 10. marta *Decreto legislativo n. 74 – Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205* (Leģislatīvais dekrēts Nr. 74 par jauno regulējumu noziedzīgu nodarījumu ienākuma nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa jomā atbilstoši 1999. gada 25. jūnija likuma 9. pantam; 2000. gada 31. marta *GURI* Nr. 76, 4. lpp.) redakcijā, kas ir piemērojama pamatlītai (turpmāk tekstā – “Leģislatīvais dekrēts Nr. 74”), 5. pants ir paredzēts “Deklarācijas neiesniegšana”:

“1. Ikvienu, kurš neiesniedz ikgadējās deklarācijas attiecībā uz ienākuma nodokli vai [PVN] nolūkā izvairīties no šo nodokļu nomaksas, lai arī viņam bija pienākums to darīt, ja viens vai otrs no šiem nesamaksājamiem nodokļiem ir lielāks par EUR 30 000, soda ar brīvības atņemšanas sodu no viena līdz trīs gadiem.

[..]”

15 Saskaņā ar šo leģislatīvo dekrētu 1. panta 1. punkta f) apakšpunktu “nesamaksājams nodoklis” atbilst “starpdabai starp faktiski maksājamo nodokli un deklarācijā norādīto nodokli vai deklarācijas neesamības gadījumā – visai maksājamo nodokļa summai pēc tam, kad ir atskaitētas summas, kuras ir samaksājis nodokļu maksātājs vai trešās personas kā šo nodokļa avansu, ieturējumu vai maksājumu pirms deklarācijas iesniegšanas vai pēc deklarācijas iesniegšanas termiņa beigām”.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

16 Veicot nodokļu kontroli, kas tika uzskaitēta 2013. gada 4. jūlijā, *Guardia di Finanza* (Finanšu policija, Itālija) konstatēja, ka par 2010., 2011., 2012. un 2013. gada maksācijām gadu *G. Astone* kā *Del Ferro*

likum?gais p?rst?vis nesp?ja iesniegt ne gr?matved?bas dokumentus, ne ar? PVN uzskaites žurn?lu. Šaj? paš? kontrol? tika atkl?ts ar?, ka par 2010. taks?cijas gadu š? sabiedr?ba bija izsniegusi r??inus par summu, kurai piem?rojams PVN, EUR 320 205 apm?r?, bet ka, neiesniedzot ar šo summu saist?to PVN deklar?ciju, t? ir izvair?jusies no PVN nomaksas EUR 64 041 apm?r? un ka t? nebija iesniegusi PVN deklar?cijas ar? par turpm?kajiem taks?cijas gadiem. Min?taj? kontrol? atkl?js ar?, ka *Del Ferro* nav iev?rojusi pien?kumu izsniegtos r??inus re?istr?t.

17 Saist?b? ar PVN deklar?cijas par 2010. taks?cijas gadu neiesniegšanu pret *G. Astone* k? *Del Ferro* likum?go p?rst?vi *Tribunale di Treviso* (Trevizo tiesa, It?lija) Krimin?llietu pal?t? notiek krimin?lprocess attiec?b? uz Le?islat?v? dekr?ta Nr. 74 5. panta 1. punkt? paredz?to noziedz?go nodar?jumu.

18 Šaj? proces? iesniedz?jties? *G. Astone* ir uzr?d?jis sabiedr?bai *Del Ferro* 2010. taks?cijas gad? izsniegtos trešo uz??mumu r??inus, kas ir tikuši apmaks?ti, ieskaitot PVN, bet kas nav tikuši re?istr?ti š?s sabiedr?bas gr?matved?bas uzskait?. Pamatojoties uz šiem r??iniem, tika apr??in?ts, ka atskait?m? PVN summa ir EUR 30 590. *G. Astone* apgalvo, ka atbilstoši Tiesas judikat?rai saist?b? ar nodok?a maks?t?ja ties?b?m uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu šie r??ini esot j??em v?r?. ?emot v?r? šo atskait?mo PVN summu un iepriekš vi?a lab? ?stenoto nodok?a ieskaitu, nesamaks?t? nodok?a summa nep?rsniedzot Le?islat?v? dekr?ta Nr. 74 5. panta 1. punkt? noteikto robežv?rt?bu – EUR 30 000 – un t?tad saska?? ar šo ties?bu normu sod?mais noziedz?gais nodar?jums vairs nepast?vot. *G. Astone* l?dz ar to l?dz vi?u attaisnot. Ar? prokurors pieprasa *G. Astone* attaisnošanu.

19 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka saska?? ar It?lijas tiesisko regul?jumu ties?bas uz PVN atskait?šanu rodas, ja ir izpild?ti form?li pien?kumi saist?b? ar attiec?go deklar?ciju iesniegšanu br?d?, kad nodok?a maks?t?js izmanto PVN kred?tu un faktu, ka attiec?gie r??ini ir tikuši iek?auti paredz?taj? uzskaites žurn?l?, un no t? izriet, ka nodok?a maks?t?jam, k? nor?da š? tiesa, nav ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli, pat ja tas ir samaks?ts, ja tas nav ticis pien?c?gi re?istr?ts.

20 Atsaucoties uz Le?islat?v? dekr?ta Nr. 74 5. panta 1. punktu, iesniedz?jtiesa nor?da, ka PVN deklar?cijas neiesniegšanas gad?jum? It?lijas ties?b?s ir paredz?ts, ka nesamaks?tais nodoklis ietver visu maks?jamo nodokli, un attiec?b? uz PVN nav iesp?jams ?emt v?r? PVN, kas ir samaks?ts pieg?d?t?jiem, ja nav izpild?ti likum? paredz?tie form?lie pien?kumi. T?tad šaj? liet? maks?jamais nodoklis, tostarp, lai noteiktu iesp?jam?bu saska?? ar šo ties?bu normu veikt krimin?lprocesu, k? nor?da š? tiesa, ir tas, kas izriet no izsniegtajiem r??iniem. Faktiski nosac?jums iesp?jam?bai ?emt v?r? priekšnodokl? samaks?to PVN, š?s tiesas ieskat?, ir, ka atskait?šanas ties?bas ir ?stenotas ikgad?j? deklar?cij?, un t?s var attiekties tikai uz r??iniem, kas ir iek?auti attiec?gaj? uzskaites žurn?l?.

21 Iesniedz?jtiesa nor?da, ka ar? Savien?bas ties?b?s atskait?šanas ties?bu ?stenošana ir saist?ta ar zin?mu pien?kumu izpildi un šaj? zi?? atsaucas uz PVN direkt?vas 167., 168., 178.–181., 244. un 250. pantu. T? turkl?t min, ka saska?? ar 2008. gada 8. maija spriedumu *Ecotrade* (C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267) un 2010. gada 30. septembra spriedumu *Uszodaépít?* (C?392/09, EU:C:2010:569) nodok?u neitralit?tes princips ir saist?ts ar pras?bu, lai ties?bas uz iepriekš samaks?ta PVN atskait?šanu tiktu pieš?irtas, ja ir iev?rotas atskait?šanas ties?bas regul?još?s materi?ltiesisk?s pras?bas, pat ja nodok?u maks?t?ji nav iev?rojuši noteiktas form?las pras?bas. Šajos spriedumos tom?r neesot preciz?ts, par k?d?m pras?b?m ir runa un, it ?paši, k?diem form?liem pien?kumiem ir oblig?ti j?b?t izpild?tiem, lai nodok?a maks?t?js var?tu savas atskait?šanas ties?bas ?stenot. T? k? *G. Astone* nav izpild?jis nevienu form?lu pien?kumu, lai var?tu pie?emt l?mumu par vi?a krimin?latbild?bu, esot vajadz?ga Tiesas atbilde.

22 Šajos apstākļos *Tribunale di Treviso* (Trevizo tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai PVN direktīvas normām, kās tās ir tikušas interpretētas [lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu] motīvā daļā minētajā Savienības judikatūrā, ir pretrunā tādās dalībvalstu tiesību normas kā [lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu] minētās Itālijā spēkā esošās (Dekrēta Nr. 633 19. pants) tiesību normas, ar kurām, tostarp krimināltiesībās, nav atļauts, ka nodokļu maksātājs var izmantot atskaitēšanas tiesības, ja viņš nav iesniedzis PVN deklarācijas, it īpaši deklarāciju par otro gadu pēc gada, kurā radās atskaitēšanas tiesības?

2) Vai 2006. gada PVN direktīvas normām, kās tās ir tikušas interpretētas [lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu] motīvā daļā minētajā Savienības judikatūrā, ir pretrunā tādās dalībvalstu tiesību normas kā [lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu] minētās Itālijā spēkā esošās (Dekrēta Nr. 633 25. un 39. pants) tiesību normas, ar kurām, tostarp krimināltiesībās, nav atļauts, ka PVN atskaitēšanas nolūkā var tikt ņemti vērā apmaksātie rēķini, kurus nodokļu maksātājs nekādi nav reģistrējis?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

23 Itālijas valdība apstrīd prejudiciālo jautājumu pieņemamību, jo tie esot pamatoti ar kādādu Itālijas tiesību interpretāciju, tādēļ ka tajās patiesībā esot paredzēts, ka valsts tiesību normas, kurās ir regulāta tiesību uz PVN atskaitēšanu darbības joma, netiek ņemtas vērā, izvērtējot, vai ir sasniegta Leģislatīvā dekrēta Nr. 74 5. panta 1. punktā paredzētā robežvērtība kriminālsoda piemērošanai. No tā izrietot, ka atbilde, kas Tiesai esot jāsniedz uz uzdotajiem jautājumiem, neesot derīga pamatlīetas atrisināšanai, jo Itālijas tiesību normas, ar kurām ir transponēta PVN direktīva, šai lietai nav piemērojamas.

24 Tomēr ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, ņemot vērā LESD 267. panta noteikto procedūru, vienīgi iesniedzējtiesas, kura izskata strīdu un kurai ir jāuzņem atbildība par pieņemamo tiesas nolēmumu, ziņā ir, ņemot vērā lietas īpatnības, izvērtēt, cik lielā mērā prejudiciālais nolēmums ir vajadzīgs, lai šā tiesa varētu pieņemt nolēmumu, un cik atbilstīgi ir jautājumi, ko tā uzdod Tiesai. Līdz ar to, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai principā ir pienākums sniegt nolēmumu (spriedums, 2010. gada 8. septembris, *Stoß* u.c., C-316/07, no C-358/07 līdz C-360/07, C-409/07 un C-410/07, EU:C:2010:504, 51. punkts un tajā minētā judikatūra). Tāpat, ņemot vērā šo procedūru, tikai un vienīgi iesniedzējtiesas ziņā ir interpretēt valsts tiesību aktus (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 15. janvāris, *Križan* u.c., C-416/10, EU:C:2013:8, 58. punkts un tajā minētā judikatūra).

25 No iepriekš minētā izriet, ka, neņemot vērā šaubas, ko šajā ziņā savos rakstveida apsvērumos ir paudusi Itālijas valdība, Tiesai ir jāuztver kā pierādīts fakts tas, ko ir izklāstījis iesniedzējtiesa, proti, ka Itālijas tiesībās ir paredzēts, ka Leģislatīvā dekrēta Nr. 74 5. panta 1. punktā paredzētā robežvērtība kriminālsoda piemērošanai ir nosakāma, piemērojot materiāltiesiskās normas, kurās ir noteikta tiesību uz PVN atskaitēšanu darbības joma, un līdz ar to jāatzīst, ka uzdotie jautājumi ir pieņemami.

Par lietas būtību

26 Vispirms ir jānorāda, ka ar PVN direktīvā atbilstoši tās 411. un 413. pantam no 2007. gada 1. janvāra tiek atcelti un aizstāti Savienības tiesību akti PVN jomā, it īpaši Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par

apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.).

27 Saskaņā ar PVN direktīvas preambulas 1. un 3. apsvērumu Sestā direktīva 77/388 bija jāpārstrādā, lai visas piemērojamās tiesību normas izklāstītu skaidri un racionāli pārstrādātā struktūrā un redakcijā, tādu principu neveicot grozījumus pēc būtības. Tādā PVN direktīvas normas, kurām ir nozīme saistībā ar pamatlīdumu, ir identiskas ar atbilstošajām Sestās direktīvas 77/388 normām. Šajos apstākļos judikatūra, kas attiecas uz minētajām Sestās direktīvas 77/388 normām, joprojām ir nozīmīga, interpretējot atbilstošās PVN direktīvas normas (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 35. punkts).

Par pirmo jautājumu

28 No līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka apšaubāmais pamatlīdums ir vāļāties tiesības uz samaksu PVN priekšnodokļa atskaitēšanu izmantot tikai iesniedzējtiesi uzsāktā procesa laikā, lai gan saskaņā ar Dekrēta Nr. 633 19. panta 1. punktu šīs tiesības ir jāsteno, vāļākais, deklarācijā par otro gadu, kas seko gadam, kurā atskaitēšanas tiesības ir radušās. Šajos apstākļos, ņemot vērā iesniedzējtiesas izklāstītos un šo sprieduma 25. punkta atgādinātos apsvērumus, ir jāsaprot, ka ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 167., 168., 178. pants, 179. panta pirmā daļa, 180. un 182. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj valsts tiesisko regulējumu, ar ko ir paredzēts tās atskaitēšanas tiesību stenošanas noilguma termiņš kā tas, uz kuru attiecas pamatlīdums.

29 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka ar PVN direktīvu iedibinātās atskaitējumu sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju visas saimnieciskās darbības laikā no apgrūtinājuma, kas saistīts ar maksājamo vai samaksājamo PVN. Ar kopējo PVN sistēmu šādi tiek garantēta pilnīga neitralitāte attiecībā uz nodokļu uzlikšanu jebkādi saimnieciskajai darbībai neatkarīgi no tās mērķiem vai rezultātiem ar nosacījumu, ka pati minētā darbība principā ir apliekama ar PVN (spriedums, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 43. punkts un tajā minētā judikatūra).

30 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru PVN direktīvas 167. un 168. panta paredzētās atskaitēšanas tiesības ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas (it īpaši skat. spriedumus, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C-95/07 un C-96/07, EU:C:2008:267, 39. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 44. punkts).

31 Tādējādi, kā izriet no PVN direktīvas 167. panta un 179. panta pirmās daļas formulējuma, atskaitēšanas tiesības principā tiek stēnotas tajā pašā laikposmā, kurā tās ir radušās, proti, brīdī, kad nodoklis ir kļuvis iekasjams.

32 Tādu saskaņā ar šīs pašas direktīvas 180. un 182. punktu nodokļa maksātājam var būt veikta atskaitēšanu, pat ja tas nav savas tiesības stenojis laikposmā, kurā šīs tiesības ir radušās, tomēr ar nosacījumu, ka tiek ievēroti valsts tiesiskajās regulējumos paredzētie nosacījumi un noteikumi (spriedums, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Tomēr iespēja atskaitēšanas tiesības izmantot bez ierobežojuma laikā būtu pretrunā tiesiskās noteiktības principam, kas ir saistīts ar prasību, nodokļa maksātāja nodokļu situācija, ņemot vērā tās tiesības un pienākumus attiecībā pret nodokļu administrāciju, nevarētu tikt neierobežoti apstrādāta (spriedumi, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C-95/07 un C-96/07, EU:C:2008:267, 44. punkts, kā arī 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11,

34 Tiesa apgriezt?s iekas?šanas meh?nisma piem?rošanas kontekst? t?d?j?di ir atzinusi, ka ties?bu ?stenošanas noilguma termi?š, kura iest?šan?s izraisa to, ka nepietiekami r?p?gs nodok?a maks?t?js, kas nav piepras?jis PVN priekšnodok?a atskait?šanu, tiek sod?ts ar atskait?šanas ties?bu zaud?šanu, nevar tikt uzskat?ts par nesader?gu ar sist?mu, kura ir izveidota ar PVN direkt?vu, cikt?l, pirmk?rt, šis termi?š ir vien?di piem?rojams gan l?dz?g?m ties?b?m nodok?u jom?, kas ir pamatotas ar valsts ties?b?m, gan l?dz?g?m ties?b?m, kuras ir pamatotas ar Savien?bas ties?b?m (l?dzv?rt?bas princips), un, otrk?rt, ka tas atskait?šanas ties?bu ?stenošanu nepadara praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu (efektivit?tes princips) (spriedumi, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 46. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2012. gada 12. j?lijs, *EMS?Bulgaria Transport*, C?284/11, EU:C:2012:458, 49. punkts).

35 Šaj? gad?jum? l?mums par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu neatkl?j, vai pamatliet? apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms b?tu piem?rojams vai n?. Tom?r tam nav noz?mes, lai atbild?tu uz pirmo uzdoto jaut?jumu, jo PVN direkt?vas norm?s, kuras tika atg?din?tas š? sprieduma 31. un 32. punkt?, attiec?b? uz atskait?šanas ties?bu ?stenošanas noilguma termi?u, ko, piem?rojot š?s ties?bu normas, var?tu noteikt dal?bvalstis, nav paredz?ts, ka b?tu j?noš?ir gad?jumi, kad b?tu piem?rojams apgriezt?s iekas?šanas meh?nisms, un gad?jumi, kad šis meh?nisms neb?tu piem?rojams.

36 Run?jot par jaut?jumu, vai divus gadus ilgs ties?bu ?stenošanas noilguma termi?š – t?ds k? tas, uz kuru attiecas pamatlaieta, – atbilst š? sprieduma 34. punkt? izkl?st?tajiem nosac?jumiem, ir j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru valsts tiesas zi?? ir izv?rt?t valsts pas?kumu sader?bu ar Savien?bas ties?b?m. Tiesa tom?r var tai sniegt visas nor?des, kas ir der?gas t?s izskat?šan? esoš?s lietas atrisin?šanai (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2012. gada 12. j?lijs, *EMS?Bulgaria Transport*, C?284/11, EU:C:2012:458, 51. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37 Šaj? gad?jum? attiec?b? uz l?dzv?rt?bas principu, l?dz?gi k? Tiesa jau ir konstat?jusi liet?, kas bija pamat? 2008. gada 8. maija spriedumam *Ecotrade* (C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 47. punkts), kur? runa tostarp bija par to pašu ties?bu ?stenošanas noilguma termi?u k? tas, uz kuru attiecas pamatlaieta, no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem neizriet, un turkl?t Ties? nav ticis apgalvots, ka Dekr?ta Nr. 633 19. panta 1. punkt? paredz?tais ties?bu ?stenošanas noilguma termi?š neatbilstu šim principam.

38 Attiec?b? uz efektivit?tes principu Tiesa ar? jau ir atzinusi, ka divus gadus ilgs ties?bu ?stenošanas noilguma termi?š – t?ds k? Dekr?ta Nr. 633 19. panta 1. punkt? paredz?tais termi?š, uz kuru attiecas pamatlaieta, – pats par sevi nevar padar?t praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu atskait?šanas ties?bu ?stenošanu, ?emot v?r?, ka ar PVN direkt?vas 167. pantu un 179. panta pirmo da?u dal?bvalst?m ir ?auts pras?t no nodok?a maks?t?ja savas atskait?šanas ties?bas ?stenot taj? paš? laikposm?, kur? š?s ties?bas ir raduš?s (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 48. punkts).

39 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 167., 168., 178. pants, 179. panta pirm? da?a, 180. un 182. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pie?auj valsts tiesisko regul?jumu, kur? ir paredz?ts t?ds atskait?šanas ties?bu ?stenošanas termi?š k? tas, uz kuru attiecas pamatlaieta, ja ir iev?roti l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principi, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

Par otro jaut?jumu

40 Vispirms ir j?nor?da, ka, lai gan iesniedz?jtiesa sav? otraj? jaut?jum? atsaucas tikai uz to, ka aps?dz?tais pamatliet? nav iev?rojis pien?kumu re?istr?t sabiedr?bai, kuras likum?gais

pārsta visviš ir, izsniegtos rīšinus, uz k pamata tas atsaucas uz atskaitšanas tiesbm, sava luma par prejudiciu jautjumu uzdošanu motvu da š tiesa nor da, ka šis aps dz tais k min ts sabiedr bas likum gais pārsta vis nav izpildjis “nevienu” no viam noteiktajiem form lajiem pien kumiem PVN jom .

41 Šaj zi no luma sniegt prejudiciu nolmumu izriet, ka par 2010. taks cijas gadu, attiec b uz kuru pret min to aps dz to pamatliet notiek krimin process min taj ties , šis aps dz tais nav var jis iesniegt ne gr matved bas dokumentus, ne sabiedr bas, kuras likum gais pārsta visviš ir, PVN uzskaites žurn lu. No t piedev m izriet, ka š sabiedr ba nav iesniegusi PVN deklar ciju, lai gan t ir izsniegusi rīšinus par summu, kam piem rojams PVN, EUR 320 205 apm r , ka t nav samaks jusi PVN, par kura nomaksu t ir atbild ga, ka t nav izpild jusi pien kumu re istr t izsniegtos rīšinus un ka t piedev m nav iev rojusi pien kumu re istr t rīšinus, ko tai ir izsnieguši trešie uz mumi un ko t ir samaks jusi.

42 Šajos apst kos, emot v r iesniedz jtiesas izkl st tos un š sprieduma 25. punkt atg din tos apsv rumus, ir jsaprot, ka ar savu otro jaut jumu š tiesa b t b vaic , vai PVN direkt vas 168., 178., 179., 193., 206., 242., 244., 250., 252. un 273. pants ir jinterpret t d j di, ka tie nepie auj t du valsts tiesisko regul jumu k tas, uz kuru attiecas pamatlaieta, ar ko nodok u administr cijai tiek auts atteikt nodok a maks t jam ties bas uz PVN atskait šanu, ja ir ticis konstat ts, ka šis p d jais min tais nav izpild jis vairumu tam noteikto form lo pien kumu, lai var tu š s ties bas izmantot.

43 Šaj zi ir juzsver, ka nodok a maks t ju ties bas atskait t PVN, par kura nomaksu tie ir atbild gi un kurš ir maks jams vai samaks ts par to ieg d taj m prec m un sa emtajiem pakalpojumiem, ir ar Savien bas ties bu aktiem izveidot s kop j s PVN sist mas pamatprincips (spriedumi, 2012. gada 6. decembris, *Bonik*, C 285/11, EU:C:2012:774, 25. punkts un taj min t judikat ra, k ar 2014. gada 13. febru ris, *Maks Pen*, C 18/13, EU:C:2014:69, 23. punkts).

44 K b t b jau tika izkl st ts š sprieduma 29.–31. punkt , PVN direkt vas 167.–192. pant paredz ts atskait šanas ties bas, kuru m r is ir garant t piln gu neitralit ti attiec b uz nodok u uzlikšanu jebk dai saimnieciskajai darb bai neatkar gi no t s m r iem vai rezult tiem ar nosac jumu, ka pati min t darb ba princip ir apliekama ar PVN, princip nevar tikt ierobežotas un ir stenojamas nekav joties attiec b uz visiem ar dar jumiem saist tjiem priekšnodok iem.

45 T d j di saska ar past v go judikat ru PVN neitralit tes pamatprincips ir saist ts ar pras bu, lai ties bas to atskait t tiktu pieš irtas, ja ir iev rotas materi ltiesisk s pras bas, pat ja nodok a maks t ji nav iev rojuši dažas form las pras bas (spriedumi, 2012. gada 12. j ljs, *EMS Bulgaria Transport*, C 284/11, EU:C:2012:458, 62. punkts un taj min t judikat ra, k ar 2015. gada 9. j ljs, *Salomie un Oltean*, C 183/14, EU:C:2015:454, 58. punkts un taj min t judikat ra).

46 Ta u tas var tu b t cit di, ja form lo pras bu neiev rošana ir izrais jusi trauc jumu sniegt drošu pier d jumu, ka ir iev rotas materi ltiesisk s pras bas (spriedumi, 2012. gada 12. j ljs, *EMS Bulgaria Transport*, C 284/11, EU:C:2012:458, 71. punkts, k ar 2014. gada 11. decembris, *Idexx Laboratories Italia*, C 590/13, EU:C:2014:2429, 39. punkts un taj min t judikat ra).

47 Šaj zi ir jpreciz , ka atskait šanas ties bu materi ltiesisk s pras bas – t das k t s, kas ir paredz tas PVN direkt vas X sada as 1. noda s “Atskait šanas ties bu rašan s un darb bas joma”, – ir t s, ar kur m ir noteikts pats šo ties bu pamats un darb bas joma, kam r ar min to ties bu form laj m pras b m – t d m k pras bas attiec b uz uzskaiti, r ī inu sagatavošanu un deklar ciju – ir regul ta to stenošanas un p rbaudes k rt ba, k ar PVN sist mas sekm ga darb ba (šaj zi skat. spriedumu, 2014. gada 11. decembris, *Idexx Laboratories Italia*

, C?590/13, EU:C:2014:2429, 41. un 42. punkts un tajos min?t? judikat?ra).

48 T?d?j?di, lai nodok?u administr?cija var?tu piem?rot PVN un p?rbaud?t t? piem?rošanu, PVN direkt?vas XI sada?? ir uzskait?ti vair?ki pien?kumi, kas ir noteikti it ?paši attiec?b? uz š? nodok?a maks?t?jiem. Konkr?ti papildus PVN maks?šanas pien?kumam, kas izriet it ?paši no š?s direkt?vas 193. un 206. panta, ar t?s 242. pantu ir noteikts pien?kums veikt pien?c?gu uzskaiti, min?t?s direkt?vas 244. pant? ir paredz?ts pien?kums saglab?t visus r??inus, un š?s pašas direkt?vas 250. un 252. pant? ir paredz?ts pien?kums noteikt? termi?? iesniegt deklar?ciju.

49 Turkl?t saska?? ar PVN direkt?vas 273. pantu dal?bvalstis var paredz?t citus pien?kumus, ko t?s uzskata par vajadz?giem, lai nodrošin?tu pareizu PVN iekas?šanu un nov?rstu kr?pšanu. Ta?u pas?kumi, ko dal?bvalst?m ir ties?bas noteikt saska?? ar šo ties?bu normu, nedr?kst p?rsniegt to, kas ir vajadz?gs šo m?r?u sasniegšanai. Tie l?dz ar to nevar tikt izmantoti t?, ka ar tiem sistem?tiski tiktu apstr?d?tas ties?bas uz PVN atskait?šanu un l?dz ar to – PVN neitralit?te (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C?95/07 un C?96/07, EU:C:2008:267, 66. punkts, k? ar? 2012. gada 21. j?nijs, *Mahagében* un *Dávid*, C?80/11 un C?142/11, EU:C:2012:373, 57. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

50 Un tom?r c??a pret kr?pšanu nodok?u jom?, izvair?šanos no nodok?u maks?šanas un iesp?jamo ?aunpr?t?go r?c?bu ir PVN direkt?v? atz?ts un ar to iedrošin?ts m?r?is, un Tiesa ir vair?kk?rt atzinusi, ka ties?bu subjekti nevar kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi atsaukties uz Savien?bas ties?bu norm?m. L?dz ar to valsts iest?d?m un ties?m atskait?šanas ties?bu izmantošana ir j?atsaka, ja, iev?rojot objekt?vus apst?k?us, ir ticis konstat?ts, ka uz š?m ties?b?m atsaucas kr?pnieciski vai ?aunpr?t?gi (spriedumi, 2012. gada 6. decembris, *Bonik*, C?285/11, EU:C:2012:774, 35.–37. punkts un tajos min?t? judikat?ra, k? ar? 2014. gada 18. decembris, *Schoenimport* "Italmoda" *Mariano Previti* u.c., C?131/13, C?163/13 un C?164/13, EU:C:2014:2455, 42.–44. punkts un tajos min?t? judikat?ra).

51 T?ds ir gad?jums, kad kr?pšanu nodok?u jom? veic pats nodok?a maks?t?js (spriedumi, 2012. gada 6. decembris, *Bonik*, C?285/11, EU:C:2012:774, 38. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? 2014. gada 13. febru?ris, *Maks Pen*, C?18/13, EU:C:2014:69, 27. punkts).

52 T? k? atskait?šanas ties?bu atteikšana ir iz??mums no š?s ties?bas veidojoš? pamatprincipa piem?rošanas, kompetentaj?m nodok?u iest?d?m ir juridiski pietiekami j?pier?da, ka past?v objekt?vie apst?k?i, kas ?auj konstat?t kr?pšanas vai ?aunpr?t?gas izmantošanas faktu. P?c tam valsts ties?m ir j?p?rbauda, vai attiec?g?s nodok?u iest?des ir konstat?jušas š?du objekt?vu apst?k?u esam?bu (spriedums, 2014. gada 13. febru?ris, *Maks Pen*, C?18/13, EU:C:2014:69, 29. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

53 ?stenojot atbilstoši LESD 267. pantam uzs?kto proced?ru, Tiesai nav kompetences ne p?rbaud?t, ne ar? nov?rt?t faktiskos apst?k?us, kas attiecas uz pamatlietu. L?dz ar to iesniedz?jtiesas zi?? ir saska?? ar valsts ties?bu noteikumiem par pier?d?jumiem veikt visaptverošu visu pamatlietas faktu un faktisko apst?k?u izv?rt?jumu, lai, iev?rojot tai nor?d?tos objekt?vos apst?k?us, noteiktu, vai aps?dz?tais pamatliet? ir š?du kr?pšanu vai ?aunpr?t?gu izmantošanu veicis (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2014. gada 13. febru?ris, *Maks Pen*, C?18/13, EU:C:2014:69, 30. punkts). Tom?r, lai dotu šai tiesai noder?gu atbildi, Tiesa var, ?stenojot sadarb?bu ar valsts ties?m, sniegt tai visas nor?des, ko t? uzskata par vajadz?g?m (šaj? zi?? skat. spriedumus, 2013. gada 18. j?lijs, *AES?3C Maritza East 1*, C?124/12, EU:C:2013:488, 42. punkts, un 2014. gada 3. septembris, *GMAC UK*, C?589/12, EU:C:2014:2131, 46. punkts).

54 Šaj? gad?jum?, k? jau tika konstat?ts š? sprieduma 41. punkt?, no l?muma par prejudici?lu jaut?jumu uzdošanu izriet, ka aps?dz?tais pamatliet? par 2010. taks?cijas gadu, attiec?b? uz kuru pret vi?u notiek krimin?lprocess iesniedz?jties?, ne tikai nav izpild?jis pien?kumu iesniegt

administrācijai PVN deklarāciju un samaksu nodokļa summu, par kuras nomaksu bija atbildīga sabiedrība, kam viņš ir likumgais pārstāvis, bet arī nav varjis iesniegt ne grāmatvedības dokumentus, ne arī šīs sabiedrības PVN uzskaites žurnālu un piedevām nav izpildījis tās izsniegto vai samaksu rādīšanu secīgās reģistrācijas pienākumu, kas ir paredzēts Itālijas tiesību sistēmā.

55 Tādējādi, pat pieņemot, ka tas, ka apšaubāmais pamatlietā nav izpildījis formālos pienākumus, kas ir noteikti tam kā *Del Ferro* likumgajam pārstāvim, lai nodokļu administrācija varētu piemērot PVN un pārbaudīt tā piemērošanu, netraucē sniegt drošu pierādījumu, ka ir ievērotas materiāltiesiskās prasības, kas piešķir tiesības uz PVN priekšnodokļa atskaitēšanu, ir jākonstatē, ka savos rakstveida atbildējumos ir norādījusi Eiropas Komisija, ka šādi apstākļi var būt konstatēti vienatīši kā krāpšanas nodokļu jomā gadījumā pastāvot šādu, kad nodokļa maksātājs ar nodomu neievēro tam noteiktās formālas prasības ar mērķi izvairīties no nodokļa maksāšanas.

56 Konkrēti, PVN deklarācijas neiesniegšana, gluži tāpat kā tas, ka netiek veikta uzskaitē, lai nodokļu administrācija varētu piemērot PVN un pārbaudīt tā piemērošanu, un netiek veikta izsniegto un samaksu rādīšanu reģistrācija, nedrīkst traucēt pareizu nodokļa iekasēšanu un līdz ar to apdraudēt kopējās PVN sistēmas sekmīgu darbību. Tādējādi Savienības tiesības neliedz dalībvalstīm uzskatīt, ka šādi pārkāpumi pieder pie krāpšanas nodokļu jomā, un šāds gadījums atteikt iespēju izmantot atskaitēšanas tiesības (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2010. gada 7. decembris, *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, 48. un 49. punkts).

57 Šajā ziņā vēl ir jānorāda, ka šajā gadījumā no lūmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu var izdarīt arī secinājumu, ka līdzīgi pārkāpumi ir tikuši atkārtoti vairāku turpmāko taksācijas gadu garumā. Lai gan pamattiesvedība acīmredzami uz šiem pārdzītiem taksācijas gadiem neattiecas, tie tomēr ir faktiskie apstākļi, ko iesniedzītiesa var ņemt vērā, veicot visaptverošu izvērtējumu, kas tai ir jāveic saskaņā ar šo sprieduma 53. punktu minēto judikatūru.

58 Visbeidzot ir jāuzsver, ka nevar tikt uzskatīts, ka atskaitēšanas tiesību atteikums šajos apstākļos, kuri ir kvalificējami kā nodokļa maksātāja, kas apgalvo, ka tam ir šādas tiesības, veikta krāpšana nodokļu jomā, ir pretrunā nodokļu neitralitātes principam, jo nodokļa maksātājs, kas ir apzināti piedalījies šādā krāpšanā un apdraudējis kopējās PVN sistēmas darbību, nevar uz to likumīgi atsaukties (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2010. gada 7. decembris, *R.*, C-285/09, EU:C:2010:742, 51. un 54. punkts, kā arī šajā ziņā skat. spriedumu, 2014. gada 18. decembris, *Schoenimport "Italmoda" Mariano Previti u.c.*, C-131/13, C-163/13 un C-164/13, EU:C:2014:2455, 48. punkts).

59 Ņemot vērā visus iepriekš minētos atbildējumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 168., 178., 179., 193., 206., 242., 244., 250., 252. un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie neliedz tādai valsts tiesisko regulējumu kā tas, uz kuru attiecas pamatlīnija, ar ko nodokļu administrācijai tiek ļauts atteikt nodokļa maksātāja tiesības uz PVN atskaitēšanu, ja ir ticis konstatēts, ka šis pārdzītais minētais, veicot krāpšanu, kas ir jāpārbauda iesniedzītībai, nav izpildījis lielāko daļu tam noteikto formālo pienākumu, lai varētu šīs tiesības īstenot.

Par tiesības izdevumiem

60 Attiecībā uz pamatlīnijas pusēm šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzītīsa, un tā lemj par tiesības izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot atbildējumus Tībai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tīsa (septiņi palāti) nospriež:

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 167., 168., 178. pants, 179. panta pirmā daļa, 180. un 182. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj valsts tiesisko regulējumu, kurā ir paredzēts tādā**

atskaitīšanas tiesību īstenošanas noilguma termiņš kā tas, uz kuru attiecas pamatlīeta, ja ir ievēroti līdzvērtības un efektivitātes principi, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai;

2) Direktīvas 2006/112 168., 178., 179., 193., 206., 242., 244., 250., 252. un 273. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie neliedz tādai valsts tiesisko regulējumu kā tas, uz kuru attiecas pamatlīeta, ar ko nodokļu administrācijai tiek ļauts atteikt nodokļa maksātājam tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu, ja ir ticis konstatēts, ka šis pārdarītājs minētais, veicot krāpšanu, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, nav izpildījis lielāko daļu tam noteikto formālo pienākumu, lai varētu šīs tiesības īstenot.

[Paraksti]

1 Tiesvedības valoda – itāļu.