

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (desmit? pal?ta)

2018. gada 7. mart? (*)

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

Lieta C?159/17

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

Întreprinderea Individual? Dobre M. Marius

pret

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

TIESA (desmit? pal?ta)

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

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

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

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

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

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

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

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

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

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

Atbilstošās tiesību normas

Direktīva 2006/112

3 Direktīvas 2006/112 167. pants ir noteikts:

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

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

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

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

[..].”

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

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

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

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

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

“Katrs nodokļa maksātājs paziņo, kad sākas, mainās vai beidzas tā darbība kā nodokļa maksātāja darbība.

[..].”

8 Šīs direktīvas 214. pantā ir precizēts:

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

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

[..].”

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

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

10 Tās pašas direktīvas 252. pantā ir precizēts:

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

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

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

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

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

[..].”

Rumānijas tiesību akti

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

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

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

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

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

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

[..]

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

14 Minētā likuma 153. panta 9.bis punktā ir noteikts:

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

[..]

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

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

likum? paredz?tajos termi?os;

[..].”

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

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

[..].”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

apkarošanai. T? tom?r šaub?s par š?das ties?bu normas atbilst?bu ties?bu uz nodok?a atskait?šanu pamatprincipam.

26 Š?dos apst?k?os *Curtea de Apel Constan?a* (Konstancas apel?cijas tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai Direkt?vas [2006/112] 167., 168., 169., 179. panta, 213. panta 1. punkta, 214. panta 1. punkta a) apakšpunkta un 273. panta noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie nepie?auj t?du valsts ties?bu normu, kura t?dos apst?k?os k? pamatliet? uzliek nodok?u maks?t?jam, kura re?istr?cija par PVN maks?t?ju ir atcelta, pien?kumu samaks?t valstij PVN, kas iekas?ts laikposm?, kad PVN identifik?cijas numurs bija atcelts, tom?r neatz?stot vi?am ties?bas atskait?t PVN par taj? paš? laikposm? veiktaj?m ieg?d?m?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

27 Uz dodama prejudici?lo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?va 2006/112 ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek pie?auts valsts tiesiskais regul?jums, k?ds apl?kots pamatliet?, saska?? ar kuru nodok?u administr?cija var atteikt nodok?a maks?t?jam ties?bas atskait?t PVN, ja t? PVN identifik?cijas numurs ir ticis atcelts, jo vi?š likum? noteikt? termi?? nav iesniedzies PVN deklar?cijas par noteiktu laikposmu.

28 Vispirms ir j?atg?dina, ka nodok?u maks?t?ju ties?bas no maks?jam? PVN atskait?t PVN, kas ir j?maks? vai kas jau iepriekš k? priekšnodoklis ir samaks?ts par ieg?d?taj?m prec?m un sa?emtajiem pakalpojumiem, ir ar Eiropas Savien?bas ties?bu aktiem izveidot?s kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

29 K? Tiesa ir vair?kk?rt uzsv?rusi – Direkt?vas 2006/112 167. un n?kamajos pantos paredz?t?s ties?bas uz nodok?a atskait?šanu ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas. It ?paši š?s ties?bas ir izmantojamas nekav?joties attiec?b? uz vis?m iepriekš?jos dar?jumos samaks?taj?m priekšnodok?a summ?m (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 Atskait?šanas sist?mas m?r?is ir piln?b? atbr?vot uz??m?ju no PVN, kas tam ir j?maks? vai ko tas ir samaks?jis saist?b? ar visu savu saimniecisko darb?bu. T?d?j?di kop?j? PVN sist?ma nodrošina piln?gu neitralit?ti attiec?b? uz nodok?a piem?rošanu visiem saimnieciskajiem dar?jumiem neatkar?gi no šo darb?bu m?r?iem vai rezult?tiem, ja vien min?taj?m darb?b?m paš?m par sevi ir piem?rojams PVN (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C?101/16, EU:C:2017:775, 37. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Š?di saska?? ar past?v?go judikat?ru PVN neitralit?tes pamatprincips prasa, lai PVN priekšnodok?a atskait?šana notiktu tad, ja ir izpild?tas materi?l?s pras?bas, pat ja nodok?a maks?t?js nav izpild?jis noteiktas form?las pras?bas (spriedums, 2016. gada 28. j?lijs, *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 45. punkts).

32 It ?paši Direkt?vas 2006/112 214. pant? paredz?t? re?istr?cija par PVN maks?t?ju, k? ar? š?s direkt?vas 213. pant? noteiktais nodok?a maks?t?ja pien?kums pazi?ot par savas darb?bas uzs?kšanu, izmai??m taj? un t?s izbeigšanu ir tikai form?las pras?bas kontroles veikšanai, kas nevar apdraud?t ties?bas uz PVN atskait?šanu, ja ir izpild?ti b?tiskie nosac?jumi, kas rada š?s ties?bas (spriedums, 2015. gada 9. j?lijs, *Salomie un Oltean*, C?183/14, EU:C:2015:454, 60. punkts).

33 T?d?j?di PVN maks?t?jam nevar liegt izmantot t? ties?bas uz nodok?a atskait?šanu t?p?c,

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

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

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

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

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

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

39 Šajā ziņā jāatgādina, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 168. panta a) punktu, lai ieinteresētā persona iegūtu tiesības atskaitēt nodokli, ir svarīgi, lai tā, pirmkārt, būtu "nodokļu maksātāja" šīs direktīvas izpratnē un, otrkārt, lai nodokļu maksātāja būtu iepriekš izmantojusi preces vai pakalpojumus, kas norādīti, lai pamatotu minētās tiesības, savām ar nodokli apliekamajām vajadzībām un lai iepriekš šīs preces būtu piegādājis vai pakalpojumus būtu sniedzis cits nodokļu maks?js (šajā nozīmē skat. it īpaši spriedumus, 2015. gada 22. oktobris, *PPUH Stehcomp*, C-277/14, EU:C:2015:719, 28. punkts, un 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 39. punkts).

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

41 ?paši PVN deklar?cijas neiesniegšana, lai nodok?u administr?cija var?tu piem?rot PVN un p?rbaud?t t? piem?rošanu, nedr?kst trauc?t pareizu nodok?a iekas?šanu un l?dz ar to apdraud?t kop?j?s PVN sist?mas sekm?gu darb?bu. T?d?j?di Savien?bas ties?bas neliedz uzskat?t, ka š?di p?rk?pumi pieder pie kr?pšanas nodok?u jom?, un š?d? gad?jum? atteikt iesp?ju izmantot atskait?šanas ties?bas (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2016. gada 28. j?lijs, *Astone*, C?332/15, EU:C:2016:614, 56. punkts).

42 ?emot v?r? šos apsv?rumus, Direkt?vas 2006/112 167.–169., 179. pants, 213. panta 1. punkts, 214. panta 1. punkts un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? tas, uz kuru attiecas pamatl?ta, 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 šim nodok?a maks?t?jam p?rmesto p?rk?pumu d?? nodok?u administr?cijas r?c?b? nav var?jusi b?t vajadz?g? inform?cija, lai pier?d?tu, ka min?tais nodok?a maks?t?js ir izpild?jis materi?l?s pras?bas, kas pieš?ir ties?bas uz PVN atskait?šanu, ko min?tais nodok?a maks?t?js ir samaks?jis k? priekšnodokli, vai ka viš šo ties?bu izmantošanai ir r?kojies kr?pnieciski, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

Par ties?šan?s izdevumiem

43 Attiec?b? uz pamatl?tas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesai, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (desmit? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 167.–169., 179. pants, 213. panta 1. punkts, 214. panta 1. punkts un 273. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek pie?auts t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? tas, uz kuru attiecas pamatl?ta, ar ko nodok?u administr?cijai tiek ?auts atteikt nodok?a maks?t?jam ties?bas uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?šanu, ja ir ticis konstat?ts, ka šim nodok?a maks?t?jam p?rmesto p?rk?pumu d?? nodok?u administr?cijas r?c?b? nav var?jusi b?t vajadz?g? inform?cija, lai pier?d?tu, ka min?tais nodok?a maks?t?js ir izpild?jis materi?l?s pras?bas, kas pieš?ir ties?bas uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?šanu, ko min?tais nodok?a maks?t?js ir samaks?jis k? priekšnodokli, vai ka viš šo ties?bu izmantošanai ir r?kojies kr?pnieciski, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – rum??u.