



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2016 m. liepos 28 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema — Direktyva 2006/112/EB — 167, 168, 178–182, 193, 206, 242, 244, 250, 252 ir 273 straipsniai — Teisė į PVM atskaitą — Esminiai reikalavimai — Formalūs reikalavimai — Naikinamasis terminas — Nacionalinės nuostatos, nesuteikiančios teisės į atskaitą, jei nesilaikoma daugumos formalių reikalavimų — Sukčiavimas mokesčių srityje“

Byloje C-332/15

dėl *Tribunale di Treviso* (Trevizo apylinkės teismas, Italija) 2015 m. balandžio 17 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2015 m. liepos 6 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą baudžiamojoje byloje prieš

Giuseppe Astone

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė C. Toader, teisėjai A. Rosas ir E. Jarašiūnas (pranešėjas),

generalinė advokatė E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* G. Galluzzo,

— Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Nasopoulou ir A. Dimitrakopoulou,

— Europos Komisijos, atstovaujamos D. Recchia ir C. Soulay,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokatės nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: italų.

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) 167, 168, 178–181, 244 ir 250 straipsnių aiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas baudžiamojame byloje prieš Giuseppe Astone, kaip bendrovės *La Società Del Ferro Srl* (toliau – *Del Ferro*) teisinį atstovą, dėl nepateiktos pridėtinės vertės mokesčio (PVM) deklaracijos už 2010 mokesčius metus.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 PVM direktyvos X antraštinė dalis „Atskaita“ apima penkis skyrius. Šios antraštinės dalies 1 skyriuje „Teisės į atskaitą atsiradimas ir taikymo sritis“, be kita ko, yra 167 ir 168 straipsniai, suformuluoti taip:

„167 straipsnis

Teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaiciuoti atskaitytiną PVM.

168 straipsnis

Jeigu prekes ir paslaugas apmokestinamasis asmuo naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams, apmokestinamasis asmuo turi turėti valstybėje narėje, kurioje jis vykdo šiuos sandorius, teisę iš PVM, kurį sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti:

- a) mokėtiną ar sumokėtą PVM toje valstybėje narėje už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, kurį jam atliko ar turi atlikti kitas apmokestinamasis asmuo;
- b) mokėtiną PVM už sandorius, kurie laikomi prekių tiekimu arba paslaugų teikimu <...>;
- c) mokėtiną PVM už prekių įsigijimą Bendrijos viduje <...>;
- d) mokėtiną PVM už sandorius, kurie laikomi įsigijimu Bendrijos viduje <...>;
- e) mokėtiną arba sumokėtą PVM už prekių importą į tą valstybę narę.“
- 4 Šios X antraštinės dalies 4 skyriuje „Teisės į atskaitą įgyvendinimo taisyklės“, be kita ko, yra 178–182 straipsniai, suformuluoti taip:

„178 straipsnis

Kad galėtų įgyvendinti teisę į atskaitą, apmokestinamasis asmuo privalo tenkinti šias sąlygas:

- a) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio a punktą už prekių tiekimą ar paslaugų teikimą jis privalo turėti pagal 220–236 straipsnius ir 238, 239, 240 straipsnius išrašytą sąskaitą faktūrą;
- b) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio b punktą už sandorius, kurie laikomi prekių tiekimu ar paslaugų teikimu, jis privalo laikytis kiekvienos valstybės narės nustatytų formalumų;

- c) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio c punktą už prekių įsigijimą Bendrijos viduje jis privalo 250 straipsnyje numatytoje PVM deklaracijoje nurodyti visą informaciją, būtiną apskaičiuoti už jo prekių įsigijimą Bendrijos viduje mokėtiną PVM sumą, ir privalo turėti pagal 220–236 straipsnius išrašytą sąskaitą faktūrą;
- d) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio d punktą už prekių įsigijimu Bendrijos viduje laikomus sandorius jis privalo atlikti kiekvienos valstybės narės nustatytus formalumus;
- e) atskaitos tikslais pagal 168 straipsnio e punktą už prekių importą jis privalo turėti importo dokumentą, kuriame nurodyta, kad jis yra gavėjas ar importuotojas, ir mokėtina PVM suma arba tai sumai apskaičiuoti būtina informacija;

<...>

179 straipsnis

Apmokestinamasis asmuo teisę į PVM atskaitą įgyvendina taip – iš visos PVM sumos, mokėtinios per atitinkamą mokestinį laikotarpį, atima visą PVM sumą, į kurios atskaitą per tą patį laikotarpį jis įgijo teisę ir ja naudojasi pagal 178 straipsnį.

<...>

180 straipsnis

Valstybės narės gali suteikti apmokestinamajam asmeniui teisę į atskaitą, jeigu atskaita nebuvo atlikta pagal 178 ir 179 straipsnius.

181 straipsnis

Valstybės narės gali leisti apmokestinamajam asmeniui, neturinčiam pagal 220–236 straipsnius išrašytos sąskaitos faktūros, atskaityti PVM pagal 168 straipsnio c punktą už prekių įsigijimą Bendrijos viduje.

182 straipsnis

Valstybės narės nustato 180 ir 181 straipsnių taikymo sąlygas ir išsamias taisykles.“

- 5 PVM direktyvos XI antraštinė dalis „Apmokestinamųjų asmenų ir tam tikrų neapmokestinamųjų asmenų prievolės“ apima aštuonis skyrius. Šios antraštinės dalies 1 skyrius susijęs su „Prievole sumokėti PVM“. Šio skyriaus 1 skirsnio „Asmenys, kuriems tenka prievolė sumokėti PVM mokesčių institucijoms“ 193 straipsnyje pažymima:

„PVM moka apmokestinamasis asmuo, vykdamas apmokestinamą prekių tiekimą ar paslaugų teikimą, išskyrus <...>, kai PVM moka kitas asmuo.“

- 6 PVM direktyvos XI antraštinės dalies 1 skyriaus 2 skirsnio „Mokėjimo procedūros“ 206 straipsnyje nustatyta:

„Bet kuris apmokestinamasis asmuo, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, privalo sumokėti grynąją PVM sumą, pateikęs 250 straipsnyje numatytą PVM deklaraciją. Tačiau valstybė narė gali nustatyti kitokią mokėjimo datą arba gali reikalauti tarpinio mokėjimo.“

- 7 PVM direktyvos XI antraštinės dalies 4 skyrius „Apskaita“ apima keturis skirsnius. Šio skyriaus 2 skirsnio „Bendrosios prievolės“ 242 straipsnyje nustatyta:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo tvarko detales apskaitą tokiu būdu, kad būtų galima nustatyti prievolės, susijusias su PVM, o mokesčių institucijos galėtų patikrinti, kaip jos vykdomos.“

- 8 Šio 4 skyriaus 3 skirsnio „Specialios prievolės, susijusios su visų sąskaitų faktūrų saugojimu“ 244 straipsnyje numatyta:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo užtikrina, kad būtų saugomos jo paties, prekes ar paslaugas įsigijančio asmens arba trečiosios šalies jo vardu ir jo naudai išrašytų sąskaitų faktūrų kopijos ir visos jo gautos sąskaitos faktūros.“

- 9 PVM direktyvos XI antraštinės dalies 5 skyriaus „Deklaracijos“ 250 ir 252 straipsniuose nustatyta:

„250 straipsnis

1. Kiekvienas apmokestinamasis asmuo pateikia PVM deklaraciją, nurodydamas visą informaciją, reikalingą nustatyti mokėtino mokesčio dydį ir atskaitytinas sumas, kiek tai reikalinga nustatyti apmokestinimo bazę, su šiuo mokesčiu ir atskaita susijusių sandorių bendrą vertę bei neapmokestinamų sandorių vertę.

<...>

252 straipsnis

1. PVM deklaracijos pateikimo terminą nustato valstybės narės. Šis laikotarpis negali būti ilgesnis kaip du mėnesiai po kiekvieno mokestinio laikotarpio pabaigos.

2. Valstybės narės nustato vieno, dviejų ar trijų mėnesių mokestinius laikotarpius.

Tačiau valstybės narės gali nustatyti ir kitokius mokestinius laikotarpius, jei jie nėra ilgesni nei vien[i] metai.“

- 10 PVM direktyvos XI antraštinės dalies 7 skyriaus „Įvairios nuostatos“ 273 straipsnio pirmoje pastraipoje nustatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievolės, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą 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.“

Italijos teisė

- 11 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos 1972 m. spalio 26 d. *Decreto del Presidente della Repubblica no 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto* (Respublikos Prezidento dekretas Nr. 633, nustatantis ir reglamentuojantis pridėtinės vertės mokestį, GURI, Nr. 292, 1972 m. lapkričio 11 d. paprastasis priedas, toliau – Dekretas Nr. 633) yra 19 straipsnis „Atskaita“. Šio straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Siekiant apskaičiuoti mokestį, mokėtiną pagal 17 straipsnio pirmą pastraipą, ar 30 straipsnio antroje pastraipoje numatytą permoką, apmokestinamojo asmens sumokėtas ar mokėtinas mokestis arba jam sąskaitose faktūrose už importuotas ar nupirktas prekes ir paslaugas savo verslo, amato ar profesinės veiklos tikslais apskaičiuotas mokestis atskaitomas iš mokesčio, susijusio su jo įvykdytais sandoriais, sumos. Teisė į prekių ir paslaugų pirkimo ar importo mokesčių atskaitą atsiranda kilus prievolei apskaičiuoti mokestį, ir šia teise galima pasinaudoti ne vėliau kaip pateikiant deklaraciją už antruosius metus, einančius po tų metų, kai atsirado teisė į atskaitą, tokiomis sąlygomis, kurios yra šios teisės atsiradimo momentu.“

- 12 Dekreto Nr. 633 25 straipsnyje „Pirkimų registravimas“ numatyta:

„Apmokestinamasis asmuo turi sunumeruoti eilės tvarka sąskaitas faktūras ir muitinės dokumentus, susijusius su vykdant įmonės veiklą, amatą ar profesinę veiklą įsigytomis ar importuotomis prekėmis ir paslaugomis, <...> ir juos įregistruoti atitinkamame registre prieš atlikdamas periodinius mokėjimus ar pateikdamas metinę deklaraciją, kurioje jis pasinaudoja teise į mokesčio, susijusio su šiomis sąskaitomis faktūromis ir muitinės dokumentais, atskaitą.

Įregistruojant turi būti nurodyta sąskaitos faktūros ar muitinės dokumento data, jam suteiktas numeris eilės tvarka, įmonės pavadinimas, prekės tiekėjo ar paslaugos teikėjo pavadinimas, vardas ir pavardė (jei tai ne įmonė, bendrovė ar ūkio subjektas), taip pat apmokestinamoji vertė ir mokesčio suma atskirai pagal kiekvieną taikomą tarifą.

<...>“

- 13 Šio dekreto 39 straipsnyje „Registrų ir dokumentų saugojimas ir laikymas“ pažymima:

„Šiame dekrate numatyti registrai <...> turi būti tvarkomi pagal Civilinio kodekso 2219 straipsnio nuostatas ir kiekvienas puslapis turi būti numeruojamas eilės tvarka, atleidžiant nuo registracijos mokesčio. <...>

<...>

Registrai, kvitų knygelės, aplankai ir lentelės, taip pat sąskaitos faktūros, muitinės dokumentai ir kiti šiame dekrate numatyti dokumentai turi būti saugomi pagal 1973 m. rugsėjo 29 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 600 22 straipsnio nuostatas. <...>“

- 14 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos redakcijos 2000 m. kovo 10 d. *Decreto legislativo no 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, no 205* (Įstatyminis dekretas Nr. 74, naujai reglamentuojantis pažeidimus pajamų mokesčio ir pridėtinės vertės mokesčio srityje pagal 1999 m. birželio 25 d. Įstatymo Nr. 205 9 straipsnį, GURI, Nr. 76, 2000 m. kovo 31 d., p. 4, toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 74) 5 straipsnyje „Deklaracijos nepateikimas“ numatyta:

„1. Asmuo, kuris siekdamas išvengti pajamų mokesčio ar [PVM] pažeidė savo pareigą pateikti vieną iš šių mokesčių metinių deklaracijų, kai nesumokėtas mokestis, vertinant atskirai kiekvieną mokestį, viršija 30 000 eurų, baudžiamas nuo metų iki trejų metų laisvės atėmimu.

<...>“

- 15 Pagal šio įstatyminio dekreto 1 straipsnio 1 dalies f punktą „nesumokėtu mokesčiu“ laikomas „skirtumas tarp faktiškai mokėtino mokesčio ir nurodyto deklaracijoje mokesčio arba visas mokėtinas mokestis, jei deklaracija nepateikta, atėmus apmokestinamojo asmens ar trečiųjų asmenų avansu kaip mokesčiai arba kaip šis mokestis deklaracijos pateikimo ar iki nustatyto termino pabaigos sumokėtas sumas“.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 16 Per 2013 m. liepos 4 d. pradėtą mokestinį patikrinimą *Guardia di Finanza* (Mokesčių ir finansų policija, Italija) nustatė, kad už 2010, 2011, 2012 ir 2013 mokestinius metus G. Astone, kaip *Del Ferro* atstovas, negalėjo pateikti nei apskaitos įrašų, nei PVM registro įrašų. Per šį patikrinimą taip pat nustatyta, kad 2010 mokestiniais metais ši bendrovė išrašė sąskaitų faktūrų už PVM apmokestinamą 320 205 eurų sumą, bet, nepateikusi su ja susijusios PVM deklaracijos, išvengė 64 041 eurų PVM mokėjimo, o vėlesniais mokestiniais metais ji irgi nepateikė PVM deklaracijos. Per šį patikrinimą taip pat paaiškėjo, kad *Del Ferro* neįvykdė pareigos įregistruoti išrašytas sąskaitas faktūras.
- 17 Dėl nepateiktos PVM deklaracijos už 2010 mokestinius metus G. Astone, kaip *Del Ferro* teisinio atstovo, atžvilgiu *Tribunale di Treviso* (Trevizo apylinkės teismas, Italija) baudžiamųjų bylų kolegija pradėjo nagrinėti baudžiamąją bylą dėl atsakomybės už pažeidimą, numatytą Įstatyminio dekreto Nr. 74 5 straipsnio 1 dalyje.
- 18 Per šį procesą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme G. Astone pateikė trečiųjų įmonių *Del Ferro* per 2010 mokestinius metus išrašytas sąskaitas faktūras, kurios buvo apmokėtos įskaitant PVM, bet nebuvo įregistruotos šios bendrovės apskaitoje. Remiantis šiomis sąskaitomis faktūromis, atskaitytino PVM suma sudarė 30 590 eurų. G. Astone tvirtina, kad pagal Teisingumo Teismo praktiką, susijusią su teise į apmokestinamojo asmens sumokėto pirkimo PVM atskaitą, reikėjo atsižvelgti į šias sąskaitas faktūras. Atsižvelgiant į šią atskaitytiną PVM sumą ir į ankstesnį įmonės mokesčių kreditą, nesumokėto mokesčio suma neviršijo 30 000 eurų ribos, nustatytos Įstatyminio dekreto Nr. 74 5 straipsnio 1 dalyje, todėl nebeegzistavo pagal šią nuostatą baustinas pažeidimas. Dėl to G. Astone teigia, kad turi būti išteisintas. Prokuroras taip pat prašo jį išteisinti.
- 19 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad pagal Italijos teisės nuostatas teisė į PVM atskaitą priklauso nuo formalių pareigų, be kita ko, apimančių atitinkamų deklaracijų pateikimą, kai apmokestinamasis asmuo remiasi PVM kreditu, ir atitinkamų sąskaitų faktūrų įregistravimą numatytame registre, vykdymo ir tai lemia, kad apmokestinamasis asmuo neturi teisės atskaityti net sumokėto pirkimo PVM, jei šis mokestis nėra tinkamai įregistruotas.
- 20 Remdamasis Įstatyminio dekreto Nr. 74 5 straipsnio 1 dalimi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo, kad, nepateikus PVM deklaracijos, Italijos teisėje numatyta, jog nesumokėtas mokestis apima visą mokėtiną mokestį, neatsižvelgiant, kiek tai susiję su PVM, į mokestį, sumokėtą tiekėjams, jei nevykdomos įstatyme numatytos formalios pareigos. Šiuo atveju mokėtinas mokestis, taip pat ir siekiant nustatyti galimybę iškelti baudžiamąją bylą pagal šią nuostatą, to teismo teigimu, yra išrašytose sąskaitose faktūrose nurodytas mokestis. Iš tiesų teismas mano, kad galimybė atsižvelgti į sumokėtą pirkimo PVM reiškia, jog teise į atskaitą buvo pasinaudota pateikiant metinę deklaraciją ir ji gali būti susijusi tik su atitinkamame registre įregistruotomis sąskaitomis faktūromis.
- 21 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad pagal Sąjungos teisę teisė į atskaitą taip pat priklauso nuo tam tikrų pareigų vykdymo, ir šiuo klausimu nurodo PVM direktyvos 167, 168, 178–181, 244 ir 250 straipsnius. Be to, jis pažymi, kad pagal 2008 m. gegužės 8 d. Sprendime *Ecotrade* (C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267) ir 2010 m. rugsėjo 30 d. Sprendime *Uszodaépítő* (C-392/09, EU:C:2010:569) nagrinėtą mokesčių neutralumo principą reikalaujama, kad būtų suteikta teisė į

pirkimo PVM atskaitą, jeigu esminiai reikalavimai, reguliuojantys teisę į atskaitą, yra įvykdyti, net jei apmokestinamieji asmenys neįvykdė kai kurių formalių reikalavimų. Tačiau šiuose sprendimuose neapibrėžiami nei šie reikalavimai, nei, be kita ko, formalios pareigos privaloma laikytis, kad apmokestinamasis asmuo galėtų pasinaudoti teise į atskaitą. Kadangi G. Astone nevykdė jokios formalios pareigos, Teisingumo Teismo atsakymas yra būtinas priimant sprendimą dėl šio asmens baudžiamosios atsakomybės.

- 22 Šiomis aplinkybėmis *Tribunale di Treviso* (Trevizo apylinkės teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

- „1. Ar PVM direktyvos nuostatos, išaiškintos [sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą] motyvuojamoje dalyje minėtoje Sąjungos teismo praktikoje, draudžia valstybės narės nacionalinės teisės nuostatas, kaip antai [sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą] nurodytas Italijoje galiojančias teisės nuostatas (Dekreto Nr. 633 19 straipsnis), pagal kurias, taip pat ir baudžiamosios teisės taikymo srityje, negalima pasinaudoti teise į atskaitą, jei nepateiktos PVM deklaracijos, būtent deklaracija už antruosius metus, einančius po tų metų, kai atsirado teisė į atskaitą?
2. Ar PVM direktyvos nuostatos, išaiškintos [sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą] motyvuojamoje dalyje minėtoje Sąjungos teismo praktikoje, draudžia valstybės narės nacionalinės teisės nuostatas, kaip antai [sprendime dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą] nurodytas Italijoje galiojančias teisės nuostatas (Dekreto Nr. 633 25 ir 39 straipsniai), pagal kurias, taip pat ir baudžiamosios teisės taikymo srityje, PVM atskaitos tikslais negalima atsižvelgti į apmokėtas sąskaitas faktūras, kurių apmokestinamasis asmuo neįregistravo?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl priimtinumų

- 23 Italijos vyriausybė ginčija prejudicinių klausimų priimtinumą, motyvuodama tuo, kad jie pagrįsti klaidingu Italijos teisės, kurioje iš tiesų numatyta, kad į nacionalines nuostatas, reglamentuojančias teisės į PVM atskaitą apimtį, neatsižvelgiama vertinant, ar pasiekta Įstatyminio dekreto Nr. 74 5 straipsnio 1 dalyje numatyta riba, kurią pasiekus taikoma baudžiamoji sankcija, aiškinimu. Iš to matyti, kad atsakymas, kurį Teisingumo Teismas pateiks į užduotus klausimus, nebus naudingas pagrindinės bylos sprendimui, nes šioje byloje netaikytinos PVM direktyvą perkeliančios Italijos nuostatos.
- 24 Tačiau reikia priminti, kad, remiantis nusistovėjusia Teisingumo Teismo praktika, per procedūrą pagal SESV 267 straipsnį tik bylą nagrinėjantis nacionalinis teismas, į kurį buvo kreiptasi dėl ginčo ir kuris atsakingas už sprendimo priėmimą, atsižvelgdamas į bylos ypatumus turi įvertinti ir prejudicinio sprendimo būtinumą savo sprendimui, ir Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Todėl tuo atveju, kai pateikiami klausimai susiję su Sąjungos teisės aiškinimu, Teisingumo Teismas iš principo turi priimti sprendimą (2010 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Stoß ir kt.*, C-316/07, C-358/07–C-360/07, C-409/07 ir C-410/07, EU:C:2010:504, 51 punktą ir jame nurodyta teismo praktiką). Taip pat vykstant šiam procesui tik prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi aiškinti nacionalinės teisės nuostatas (šiuo klausimu žr. 2013 m. sausio 15 d. Sprendimo *Križan ir kt.*, C-416/10, EU:C:2013:8, 58 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 25 Iš to, kas išdėstyta, matyti, kad, nepaisant Italijos vyriausybės rašytinėse pastabose pateiktų abejonių šiuo klausimu, Teisingumo Teismas turi laikyti, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teiginiai, t. y. kad Italijos teisėje – Įstatyminio dekreto Nr. 74 5 straipsnio 1 dalyje – numatyta

riba, nuo kurios taikoma baudžiamoji sankcija, nustatoma taikant materialines nuostatas, reglamentuojančias teisės į PVM atskaitą apimtį, yra įrodyti, todėl turi konstatuoti, kad pateikti klausimai priimtini.

Dėl esmės

- 26 Pirmiausia svarbu pažymėti, kad pagal PVM direktyvos 411 ir 413 straipsnius ši direktyva nuo 2007 m. sausio 1 d. panaikino ir pakeitė Sąjungos teisės aktus PVM srityje, be kita ko Šeštąją Tarybos direktyvą 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23).
- 27 Pagal PVM direktyvos 1 ir 3 konstatuojamąsias dalis nauja Šeštosios direktyvos redakcija buvo būtina siekiant pagal pertvarkytą struktūrą ir redakciją aiškiai bei racionaliai išdėstyti taikomas nuostatas, iš principo nedarant esminių pakeitimų. PVM direktyvos nuostatos, reikšmingos pagrindinėje byloje, yra iš esmės identiškos atitinkamoms Šeštosios direktyvos 77/388 nuostatomis. Šiomis aplinkybėmis su tomis nuostatomis susijusi teismo praktika yra reikšminga aiškinant atitinkamas PVM direktyvos nuostatas (pagal analogiją žr. 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében ir Dávid*, C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373, 35 punktą).

Dėl pirmojo klausimo

- 28 Iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad tik per procesą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme kaltinamasis pagrindinėje byloje ketino remtis teise į sumokėto pirkimo PVM atskaitą, nors pagal Dekreto Nr. 633 19 straipsnio 1 dalį šia teise vėliausiai reikia pasinaudoti deklaracijoje, susijusioje su antrais metais, einančiais po tų metų, kai ta teisė atsirado. Šiomis aplinkybėmis ir atsižvelgiant į tai, ką nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir kas buvo priminta šio sprendimo 25 punkte, reikia suprasti, kad pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 167, 168, 178 straipsnius, 179 straipsnio pirmą pastraipą ir 180 ir 182 straipsnius reikia aiškinti taip, kad pagal juos draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas teisės į atskaitą naikinamasis terminas, kaip pagrindinėje byloje.
- 29 Šiuo klausimu primintina, kad PVM direktyvoje numatytos atskaitos sistemos tikslas yra visiškai atleisti verslininką nuo vykdant ekonominę veiklą sumokėto ar mokėtino PVM naštos. Todėl bendrąja PVM sistema stengiamasi užtikrinti visišką neutralumą apmokestinant bet kokią ekonominę veiklą, neatsižvelgiant į jos tikslus ar rezultatus, su sąlyga, kad šiai veiklai iš principo būtų taikomas PVM (2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 43 punktas ir nurodyta teismo praktika).
- 30 Pagal nusistovėjusią teismo praktiką PVM direktyvos 167 ir 168 straipsniuose numatyta teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama (be kita ko, žr. 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 39 punktą ir nurodytą teismo praktiką ir 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 44 punktą).
- 31 Kaip matyti iš PVM direktyvos 167 straipsnio ir 179 straipsnio pirmos pastraipos formuluočių, teise į atskaitą iš principo naudojama per tą patį laikotarpį, kuriuo atsirado ši teisė, t. y. tuomet, kai atsiranda prievolė sumokėti mokesť.
- 32 Vis dėlto pagal šios direktyvos 180 ir 182 straipsnius apmokestinamajam asmeniui gali būti leista atskaityti PVM, net jeigu jis nepasinaudojo tokia teise laikotarpiu, kuriuo atsirado ši teisė, kai laikomasi tam tikrų nacionalinėje teisėje nustatytų sąlygų ir taisyklių (2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 46 punktas ir nurodyta teismo praktika).

- 33 Tačiau galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pasinaudoti teise į atskaitą prieštarautų teisinio saugumo principui, kuris reikalauja, kad apmokestinamojo asmens mokestinė situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriaus atžvilgiu, negalėtų būti užginčyta neribotą laiką (2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 44 punktas ir 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 48 punktas).
- 34 Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad atvirkštinio apmokestinimo atveju naikinamasis terminas, kuriam pasibaigus nepakankamai rūpestingas apmokestinamasis asmuo, nepateikęs prašymo leisti atskaityti pirkimo PVM, praranda teisę į atskaitą, neturi būti laikomas nesuderinamu su PVM direktyvoje nustatyta sistema, jeigu, pirma, šis terminas nacionaline teise pagrįstoms teisėms mokesčių srityje taikomas taip pat, kaip ir Sąjungos teise pagrįstoms teisėms (lygiavertiškumo principas), ir, antra, dėl jo naudojimosi teise atskaityti netampa praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas (veiksmingumo principas) (2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 46 punktas ir nurodyta teismo praktika ir 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 49 punktas).
- 35 Nagrinėjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nematyti, ar pagrindinėje byloje taikytas atvirkštinis apmokestinimas. Vis dėlto tai nėra svarbu atsakant į pateiktą pirmąjį klausimą, nes šio sprendimo 31 ir 32 punktuose primintos PVM direktyvos nuostatos nenustato, kiek tai susiję su teisės į atskaitą naikinamuoju terminu, kurį pagal šias nuostatas gali numatyti valstybės narės, kad turi būti atskirti atvejai, kai taikomas atvirkštinis apmokestinimas ir atvejai, kai jis netaikomas.
- 36 Į klausimą, ar dvejų metų naikinamasis terminas, kaip pagrindinėje byloje, atitinka šio sprendimo 34 punkte nurodytas sąlygas, reikia atsakyti, kad pagal Teisingumo Teismo praktiką nacionalinis teismas turi įvertinti nacionalinių priemonių suderinamumą su Sąjungos teise. Tačiau Teisingumo Teismas gali pateikti naudingas gaires, kad nacionalinis teismas galėtų išspręsti nagrinėjamą ginčą (šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 51 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 37 Šiuo atveju, kiek tai susiję su lygiavertiškumo principu, kaip jau Teisingumo Teismas nusprendė byloje, kurioje priimtas 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimas *Ecotrade* (C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 47 punktas), kuris, be kita ko, susijęs su tuo pačiu naikinamuoju terminu kaip pagrindinėje byloje, iš Teisingumo Teismo turimos medžiagos nematyti, ir Teisingumo Teisme nebuvo teigiama, kad Dekreto Nr. 633 19 straipsnio 1 dalyje numatytas naikinamasis terminas neatitinka šio principo.
- 38 Dėl veiksmingumo principo Teisingumo Teismas jau irgi nusprendė, kad dėl paties dvejų metų naikinamojo termino, numatyto Dekreto Nr. 633 19 straipsnio 1 dalyje, kuris aptariamas pagrindinėje byloje, pasinaudojimas teise atskaityti negali savaime tapti praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, atsižvelgiant į tai, kad PVM direktyvos 167 straipsnis ir 179 straipsnio pirma pastraipa leidžia valstybėms narėms reikalauti, kad apmokestinamasis asmuo pasinaudotų teise į atskaitą tuo pačiu laikotarpiu, kuriuo atsirado ši teisė (šiuo klausimu žr. 2008 m. gegužės 8 d. *Ecotrade* (C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 48 punktą).
- 39 Atsižvelgiant į tai, kas minėta, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 167, 168, 178 straipsniai, 179 straipsnio pirma pastraipa ir 180 ir 182 straipsniai aiškinti taip, kad pagal juos nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas teisės į atskaitą naikinamasis terminas, kaip pagrindinėje byloje, su sąlyga, kad laikomasi lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Dėl antrojo klausimo

- 40 Pirmiausia, pažymėtina, kad nors antrajame klausime prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo tik kaltinamojo pagrindinėje byloje neįvykdytą pareigą įregistruoti sąskaitas faktūras, kuriomis remiantis galima pasinaudoti teise į atskaitą, išrašytas bendrovei, kurios teisinis atstovas jis yra, sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvuojamoje dalyje šis teismas nurodo, kad kaltinamasis, kaip šios bendrovės teisinis atstovas, neįvykdė „jokios“ formalios pareigos PVM srityje.
- 41 Šiuo klausimu iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad už 2010 mokestinius metus, dėl kurių teisme nagrinėjama baudžiamoji byla, kaltinamasis negalėjo pateikti nei bendrovės, kurios teisinis atstovas yra, apskaitos įrašų, nei PVM registro įrašų. Iš minėto prašymo taip pat matyti, kad ši bendrovė nepateikė PVM deklaracijos, nors išrašė sąskaitų faktūrų už PVM apmokestinamą 320 205 eurų sumą, nesumokėjo PVM, kurį turėjo prievolę sumokėti, neįvykdė pareigos įregistruoti išrašytas sąskaitas faktūras, taip pat pareigos įregistruoti jai trečiųjų įmonių išrašytas sąskaitas faktūras, kurias ji apmokėjo.
- 42 Šiomis aplinkybėmis ir atsižvelgiant į tai, ką nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas ir kas buvo priminta šio sprendimo 25 punkte, laikytina, kad antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 168, 178, 179, 193, 206, 242, 244, 250, 252 ir 273 straipsnius reikia aiškinti taip, kad pagal juos draudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kurie leidžia mokesčių administratoriui apmokestinamajam asmeniui nesuteikti teisės į PVM atskaitą, jeigu jis nustato, kad šis asmuo neįvykdė daugumos formalių pareigų, kurias turi įvykdyti, kad galėtų pasinaudoti ta teise.
- 43 Šiuo klausimu pažymėtina, kad apmokestinamųjų asmenų teisė atskaityti iš PVM, kurį mokėti jie turi pareigą, mokėtiną ar sumokėtą pirkimo PVM už įsigytas prekes ir paslaugas yra pagrindinis Sąjungos teisės aktuose nustatytos bendros PVM sistemos principas (2012 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Bonik*, C-285/11, EU:C:2012:774, 25 punktas ir jame nurodyta teismo praktika ir 2014 m. vasario 13 d. Sprendimo *Maks Pen*, C-18/13, EU:C:2014:69, 23 punktas).
- 44 Kaip jau buvo iš esmės nurodyta šio sprendimo 29–31 punktuose, PVM direktyvos 167–192 straipsniuose numatyta teisė į atskaitą, kuria siekiama visiško neutralumo, kiek tai susiję su visų ekonominės veiklos rūšių, su sąlyga, kad jos pačios apmokestinamos PVM, mokesčių našta, iš principo negali būti ribojama ir ji taikoma nedelsiant visiems mokesčiams, kuriais apmokestinami pirkimo sandoriai.
- 45 Taigi, pagal nusistovėjusią teismo praktiką, pagal pagrindinį PVM neutralumo principą reikalaujama, kad būtų suteikta teisė į pirkimo PVM atskaitą, jeigu esminiai reikalavimai įvykdyti, net jei apmokestinamieji asmenys neįvykdė kai kurių formalių reikalavimų (2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 62 punktas ir nurodyta teismo praktika ir 2015 m. liepos 9 d. Sprendimo *Salomie ir Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, 58 punktas ir nurodyta teismo praktika).
- 46 Gali būti kitaip, jei dėl formalių reikalavimų pažeidimo negalima pateikti tikslių įrodymų, kad įvykdyti esminiai reikalavimai (2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 71 punktas ir 2014 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, 39 punktas ir nurodyta teismo praktika).
- 47 Šiuo klausimu pažymėtina, kad teisės į atskaitą esminiai reikalavimai yra tie, kurie reglamentuoja šios teisės pagrindą ir apimtį, kaip numatyta PVM direktyvos X antraštinės dalies 1 skyriuje „Teisės į atskaitą atsiradimas ir apimtis“, o šios teisės formalūs reikalavimai reglamentuoja jos įgyvendinimo tvarką ir kontrolę, taip pat gerą PVM sistemos funkcionavimą, kaip antai prievolės, susijusios su

apskaita, sąskaitų faktūrų išrašymu ir deklaravimu (šiuo klausimu žr. 2014 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, 41 ir 42 punktus ir nurodytą teismo praktiką).

- 48 Taigi, PVM direktyvos XI antraštinėje dalyje išvardytos tam tikros PVM taikymo ir mokesčių administratoriaus kontrolės tikslais atliekamos pareigos šį mokestį turintiems mokėti apmokestinamiesiems asmenims. Konkrečiai kalbant, be pareigos mokėti PVM, kylančios iš šios direktyvos 193 ir 206 straipsnių, jos 242 straipsnyje nustatytas detalios apskaitos reikalavimas, šios direktyvos 244 straipsnyje numatyta pareiga saugoti visas sąskaitas faktūras, o šios direktyvos 250 ir 252 straipsniuose numatytas deklaracijos pateikimas per nustatytą terminą.
- 49 Be to, iš PVM direktyvos 273 straipsnio matyti, kad valstybėms narėms suteikiama galimybė numatyti kitas pareigas, kurias jos laiko būtinomis tam, kad būtų teisingai renkamas PVM ir užkirstas kelias sukčiavimui. Tačiau priemonės, kurias valstybės narės gali priimti pagal šią nuostatą, neturi viršyti to, kas būtina šiems tikslams pasiekti. Todėl jos neturi būti naudojamos taip, kad dėl jų sistemingai būtų abejojama teise į PVM atskaitą, todėl ir PVM neutralumu, kuris yra bendros PVM sistemos pagrindinis principas (šiuo klausimu žr. 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C-95/07 ir C-96/07, EU:C:2008:267, 66 punktą ir 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében ir Dávid*, C-80/11 ir C-142/11, EU:C:2012:373, 57 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 50 Vis dėlto, kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra PVM direktyvos pripažintas ir skatinamas tikslas, o Teisingumo Teismas ne kartą nusprendė, kad sukčiaudami arba piktnaudžiaudami asmenys negali remtis Sąjungos teisės normomis. Todėl nacionaliniai teismai ir institucijos turi atsisakyti suteikti teisę į atskaitą, jei atsižvelgiant į objektyvius įrodymus nustatyta, kad šia teise remiamasi sukčiaujant ar piktnaudžiaujant (2012 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Bonik*, C-285/11, EU:C:2012:774, 35–37 punktai ir nurodyta teismo praktika ir 2014 gruodžio 18 d. Sprendimo *Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti ir kt.*, C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, EU:C:2014:2455, 42–44 punktai ir nurodyta teismo praktika).
- 51 Tai taikytina tais atvejais, kai pats apmokestinamasis asmuo sukčiavo mokesčių srityje (2012 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Bonik*, C-285/11, EU:C:2012:774, 38 punktas ir nurodyta teismo praktika ir 2014 vasario 13 d. Sprendimo *Maks Pen*, C-18/13, EU:C:2014:69, 27 punktas).
- 52 Kadangi atsisakymas suteikti teisę į atskaitą yra pagrindinio principo, kurį sudaro ši teisė, taikymo išimtis, kompetentingos mokesčių institucijos turi pakankamai pagrįsti, kad yra objektyvių sukčiavimo ar piktnaudžiavimo įrodymų. Be to, nacionaliniai teismai turi patikrinti, ar atitinkamos mokesčių institucijos nustatė tokių objektyvių įrodymų egzistavimą (2014 vasario 13 d. Sprendimo *Maks Pen*, C-18/13, EU:C:2014:69, 29 punktas ir nurodyta teismo praktika).
- 53 Vykstant procedūrai pagal SESV 267 straipsnį Teisingumo Teismas neturi jurisdikcijos tikrinti ar vertinti su pagrindine byla susijusių faktinių aplinkybių. Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pagal nacionalinės teisės įrodinėjimo taisyklės turi bendrai įvertinti visus įrodymus ir šios bylos faktines aplinkybes, kad, atsižvelgęs į jam pateiktus objektyvius įrodymus, nustatytų, ar kaltinamasis pagrindinėje byloje sukčiavo arba piktnaudžiavo (pagal analogiją žr. 2014 m. vasario 13 d. Sprendimo *Maks Pen*, C-18/13, EU:C:2014:69, 30 punktą). Tačiau tam, kad pateiktų naudingą atsakymą, Teisingumo Teismas, bendradarbiaudamas su nacionaliniais teismais, gali pateikti visas, jo manymu, reikalingas nuorodas (šiuo klausimu žr. 2013 m. liepos 18 d. Sprendimo *AES-3C Maritza East 1*, C-124/12, EU:C:2013:488, 42 punktą ir 2014 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *GMAC UK*, C-589/12, EU:C:2014:2131, 46 punktą).
- 54 Nagrinėjamu atveju, kaip konstatuota šio sprendimo 41 punkte, iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad kaltinamasis pagrindinėje byloje už 2010 mokesčius metus, dėl kurių prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme nagrinėjama jo baudžiamoji byla, ne tik neįvykdė pareigos pateikti PVM deklaraciją administratoriui ir sumokėti mokestį, privalomą mokėti

bendrovės, kurios teisinis atstovas jis yra, bet ir nepateikė šios bendrovės nei apskaitos, nei PVM registro įrašų, be to, neįvykdė pareigos eilės tvarka registruoti bendrovės išrašytas ar apmokėtas sąskaitas faktūras, kaip numatyta Italijos teisėje.

- 55 Tačiau net manant, kad šis kaltinamojo pagrindinėje byloje – *Del Ferro* teisinio atstovo – formalių pareigų, nustatytų PVM taikymo ir mokesčių administratoriaus atliekamos kontrolės tikslais, nevykdymas nekliudo pateikti aiškaus įrodymo, kad esminiai reikalavimai, suteikiantys teisę į PVM atskaitą, yra įvykdyti, reikia konstatuoti, kad, kaip teigė rašytinėse pastabose Europos Komisija, tokios aplinkybės gali rodyti paprasčiausio sukčiavimo mokesčių srityje egzistavimą, kai apmokestinamasis asmuo tyčia nevykdo savo formalių pareigų, siekdamas išvengti mokesčio mokėjimo.
- 56 Konkrečiai kalbant, nepateikimas PVM deklaracijos, kaip ir nevedimas apskaitos, kurios leistų taikyti PVM ir mokesčių administratoriui atlikti jo kontrolę, taip pat išrašytų ir apmokėtų sąskaitų faktūrų neregistravimas gali kliudyti teisingai surinkti mokestį ir taip pakenkti sklandžiam bendrosios PVM sistemos veikimui. Todėl Sąjungos teisė nedraudžia valstybėms narėms tokio pareigų nevykdymo laikyti sukčiavimu mokesčių srityje ir tokiu atveju atsisakyti suteikti teisę į atskaitą (pagal analogiją žr. 2010 m. gruodžio 7 d. Sprendimo R., C-285/09, EU:C:2010:742, 48 ir 49 punktus).
- 57 Šiuo klausimu dar reikia priminti, kad iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą taip pat matyti, jog analogiškos pareigos buvo nevykdomos kelis mokestinius metus iš eilės. Nors tie mokestiniai metai nenagrinėjami pagrindinėje byloje, tai yra faktinės aplinkybės, į kurias gali atsižvelgti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, pagal šio sprendimo 53 punkte primintą teismo praktiką nagrinėdamas bylą.
- 58 Galiausiai svarbu pažymėti, kad teisės į atskaitą nesuteikimas aplinkybėmis, kurios rodo pretenduojančio į šią teisę apmokestinamojo asmens sukčiavimą mokesčių srityje, nelaikomas prieštaraujančiu mokesčių neutralumo principui, nes juo negali pagrįstai remtis apmokestinamasis asmuo, tyčia dalyvavęs sukčiaujant mokesčių srityje ir sukėlęs grėsmę bendrosios PVM sistemos veikimui (pagal analogiją žr. 2010 m. gruodžio 7 d. Sprendimo R., C-285/09, EU:C:2010:742, 51 ir 54 punktus; taip pat 2014 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti ir kt.*, C-131/13, C-163/13 ir C-164/13, EU:C:2014:2455, 48 punktą).
- 59 Atsižvelgiant į visus minėtus argumentus, į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 168, 178, 179, 193, 206, 242, 244, 250, 252 ir 273 straipsniai aiškintini taip, kad pagal juos nedraudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kurie leidžia mokesčių administratoriui apmokestinamajam asmeniui nesuteikti teisės į PVM atskaitą, jei nustatyta, kad jis sukčiaudamas, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, neįvykdė daugumos formalių pareigų, kurias turi įvykdyti, kad galėtų pasinaudoti šia teise.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 60 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą 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 (septintoji kolegija) nusprendžia:

1. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 167, 168, 178 straipsniai, 179 straipsnio pirma pastraipa ir 180 ir 182 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad pagal juos nedraudžiami nacionalinės teisės

aktai, kuriuose numatytas teisės į atskaitą naikinamasis terminas, kaip pagrindinėje byloje, su sąlyga, kad laikomasi lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

- 2. Direktyvos 2006/112 168, 178, 179, 193, 206, 242, 244, 250, 252 ir 273 straipsnius reikia aiškinti taip, kad pagal juos nedraudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, kaip nagrinėjamieji pagrindinėje byloje, kurie leidžia mokesčių administratoriui apmokestinamajam asmeniui nesuteikti teisės į pridėtinės vertės mokesčio atskaitą, jei nustatyta, kad jis sukčiaudamas, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, neįvykdė daugumos formalių pareigų, kurias turi įvykdyti, kad galėtų pasinaudoti šia teise.**

Parašai.