



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2017. gada 19. oktobrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu – Īstenošanas nosacījumi – 273. pants – Valsts pasākumi – Cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas – Rēķins, ko izdevis nodokļa maksātājs, kuru nodokļu administrācija ir atzinusi par “neaktīvu” – Krāpšanas risks – Tiesību uz atskaitīšanu atteikums – Samērīgums – Atteikums ņemt vērā pierādījumus par krāpšanas vai zaudējumu nodokļu jomā neesamību – Pasludināmā sprieduma iedarbības laikā ierobežošana – Neesamība

Lieta C-101/16

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Curtea de Apel Cluj* (Klužas apelācijas tiesa, Rumānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 21. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 19. februārī, tiesvedībā

SC Paper Consult SRL

pret

Direcția Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca,

Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Ilešičs [*M. Ilešič*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*] (referents), K. Toadere [*C. Toader*], A. Prehala [*A. Prechal*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*],

ģenerālvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretāre L. Karasko Marko [*L. Carrasco Marco*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2017. gada 26. janvāra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *SC Paper Consult SRL* vārdā – *A. Bora*, advokāts,
- Rumānijas valdības vārdā – *R. H. Radu*, kā arī *M. Bejenar* un *E. Gane*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *M. Owsiany-Hornung*, kā arī *G.-D. Balan*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – rumāņu.

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2017. gada 31. maija tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 2010. gada 13. jūlija Direktīvu 2010/45/ES (OV 2010, L 189, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”), interpretāciju.
- 2 Tas ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *SC Paper Consult SRL* (turpmāk tekstā – “*Paper Consult*”) un *Direcția Regională a Finanțelor Publice Cluj-Napoca* (Klužas-Napokas Valsts finanšu administrācijas Reģionālā direkcija, Rumānija) un *Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud* (Bistricas-Neseudas apgabala Valsts finanšu administrācija, Rumānija), kurā *Paper Consult* apstrīdēja administratīvu lēmumu, ar ko *Paper Consult* ir atteiktas tiesības atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), kurš samaksāts, pērkot pakalpojumus no *SC Rom Packaging SPRL* (turpmāk tekstā – “*Rom Packaging*”), jo līguma noslēgšanas dienā pēdējā minētā bija atzīta par “neaktīvu” nodokļa maksātāju.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 2006/112

- 3 Direktīvas 2006/112 preambulas 59. apsvērumus ir formulēts šādi:
“Dalībvalstīm, ievērojot konkrētus ierobežojumus un nosacījumus, būtu jāspēj veikt vai turpināt piemērot īpašus pasākumus, kas atkāpjas no šīs direktīvas, lai vienkāršotu nodokļa iekasēšanu vai nepieļautu dažu veidu nodokļu nemaksāšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.”
- 4 Direktīvas 2006/112 1. panta 2. punkta otrajā daļā, kas ir iekļauta tās I sadaļā “Priekšmets un darbības joma”, ir paredzēts:
“Par katru darījumu PVN, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenas pēc attiecīgajām precēm vai pakalpojumiem piemērojamas likmes, uzliek pēc tam, kad atskaitīts dažādām izmaksu sastāvdaļām tieši piemērotais PVN.”
- 5 Minētās direktīvas 168. pants, kas ir iekļauts tās X sadaļā “Atskaitīšana”, ir izteikts šādā redakcijā:
“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 attiecīgajā dalībvalstī maksājams vai samaksāts par preču piegādēm vai pakalpojumu sniegšanu, ko tam veicis vai veiks cits nodokļa maksātājs;
[..].”

6 Atbilstoši Direktīvas 2006/112 178. panta a) punktam:

“Lai izmantotu atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātājam jāizpilda šādi nosacījumi:

a) 168. panta a) punktā paredzētajai atskaitīšanai attiecībā uz preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu – jā saglabā rēķins, kas sagatavots saskaņā ar XI sadaļas 3. nodaļas 3. līdz 6. iedaļu.”

7 Šīs direktīvas 214. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“1. Dalībvalstis veic vajadzīgos pasākumus, lai nodrošinātu, ka ar individuālu numuru identificē šādas 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 atskaitāms PVN, izņemot tādu preču piegādi vai tādu pakalpojumu sniegšanu, 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.”

8 Atbilstoši Direktīvas 2006/112 273. panta pirmajai daļai:

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

Regula (ES) Nr. 904/2010

9 Padomes 2010. gada 7. oktobra Regula (ES) Nr. 904/2010 par administratīvu sadarbību un krāpšanas apkarošanu pievienotās vērtības nodokļa jomā (OV 2010, L 268, 1. lpp.) ir pārstrādāta versija Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulai (EK) Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā un Regulas (EEK) Nr. 218/92 atcelšanu (OV 2003, L 264, 1. lpp.). It īpaši ar to ir paplašināts PVN informācijas apmaiņas sistēmas (*VAT Information Exchange System*, turpmāk tekstā – “*VIES*”) elektroniskās datu bāzes saturs.

10 Šīs regulas preambulas 16. apsvērums ir formulēts šādi:

“PVN identifikācijas numuru derīguma apstiprināšana internetā ir viens no līdzekļiem, ko uzņēmēji izmanto aizvien plašāk. Tāpēc PVN identifikācijas numuru derīguma apstiprināšanas sistēmai būtu jānodrošina iespēja uzņēmējiem automatizēti apstiprināt attiecīgo informāciju.”

11 Regulas Nr. 904/2010 17. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts, ka dalībvalstis glabā *VIES* datus arī par tās piešķirtajiem PVN identifikācijas numuriem, kas kļuvuši nederīgi.

12 Saskaņā ar šīs regulas 23. pantu nodokļu administrācija var pieņemt, ka persona ir pārtraukusi saimniecisku darbību, ja, neraugoties uz prasību to izdarīt, minētā persona nav iesniegusi PVN deklarācijas un gada kopsavilkuma deklarācijas gada laikā kopš brīža, kad pagājis pirmās trūkstošās PVN deklarācijas vai pirmā trūkstošā kopsavilkuma iesniegšanas termiņš, vai arī, konkrēti, ja personas deklarējušas nepatiesus datus vai nav paziņojušas par izmaiņām savos datos.

13 Atbilstoši Regulas Nr. 904/2010 62. panta ceturtajai daļai pamatlietas faktu rašanās laikā 17. pants vēl nebija piemērojams.

Rumānijas tiesības

- 14 Pamatlietā aplūkoto faktu rašanās dienā *ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare* (Valdības dekrēts Nr. 92/2003 par nodokļu procesuālo kodeksu, publicēts no jauna, ar vēlākajiem grozījumiem un papildinājumiem) 78. *bis* panta 1. punktā bija noteikts:

“Neaktīvo/no jauna aktivēto nodokļa maksātāju reģistrs

Nodokļa maksātāji, kas ir juridiskas personas, vai ikviens cits tiesību subjekts, kas nav juridiska persona, tiek atzīti par neaktīviem [nodokļa maksātājiem] un tiem piemēro noteikumus, kas paredzēti 11. panta 1.*bis* un 1.*ter* punktā Likumā Nr. 571/2003 par nodokļu kodeksu – ar vēlākajiem grozījumiem un papildinājumiem [(turpmāk tekstā – “Nodokļu kodekss”)] –, ja tie atbilst kādam no šiem nosacījumiem:

- a) kalendārā pusgada laikā nav iesnieguši nevienu no likumā paredzētajām deklarācijām;
 - b) izvairās no nodokļu pārbaudes, deklarācijā norādot tādus datus attiecībā uz juridiskās adreses identificēšanu, kas neļauj nodokļu iestādei to identificēt;
 - c) nodokļu iestādes ir konstatējušas, ka tie nedarbojas savā juridiskajā adresē vai deklarētajā nodokļu rezidencē.”
- 15 Nodokļu kodeksa 11. panta 1.*bis* punktā ir paredzēts:

“Uz nodokļa maksātājiem, kas reģistrējuši uzņēmējdarbību Rumānijā un atzīti par neaktīviem [nodokļa maksātājiem] saskaņā ar [Dekrēta Nr. 92/2003] 78. pantu, un kuri veic saimniecisko darbību aktivitātes neesamības periodā, attiecas šajā likumā paredzētie pienākumi saistībā ar nodokļu un nodevu samaksu, bet minētajā periodā tiem nav tiesību uz izdevumu un PVN atskaitīšanu saistībā ar veiktajiem pirkumiem.”

- 16 Nodokļu kodeksa 11. panta 1.*ter* punktā ir noteikts:

“Labuma guvējiem, – kas ir iegādājušies preces un/vai pakalpojumus no Rumānijā reģistrētiem nodokļa maksātājiem pēc tam, kad tie kā neaktīvi ir ierakstīti neaktīvo/no jauna aktivēto nodokļu maksātāju reģistrā saskaņā ar 78. pantu [Dekrētā Nr. 92/2003], – nav tiesību uz izdevumu un [PVN] atskaitīšanu saistībā ar veiktajiem pirkumiem, izņemot attiecībā uz tām preču iegādēm, kas veiktas saistībā ar piespiedu izpildes procedūru un/vai preču/pakalpojumu iegādi no nodokļa maksātāja, kuram tiek piemērots maksātnespējas process saskaņā ar Likumu Nr. 85/2006, ar vēlākajiem grozījumiem un papildinājumiem.”

- 17 Nodokļu kodeksa 21. panta 4. punkta r) apakšpunkts ir formulēts šādi:

“Nav atskaitāmi šādi izdevumi: [..]

- (r) izdevumi, kas iegrāmatoti, balstoties uz dokumentu, ko izdevis neaktīvs nodokļu maksātājs, kura nodokļu reģistrācijas sertifikāts ir apturēts atbilstīgi Valsts nodokļu administrācijas aģentūras priekšsēdētāja dekrētā noteiktajam.”
- 18 *Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală (ANAF) nr. 819/2008* [Valsts nodokļu administrācijas aģentūras (ANAF) priekšsēdētāja Dekrēts Nr. 819/2008] 3. pantā ir noteikts:

“1. Nodokļa maksātājus atzīst par neaktīviem no dienas, kad stājas spēkā [ANAF] priekšsēdētāja dekrēts, ar ko tiek apstiprināts par neaktīviem atzīto nodokļa maksātāju saraksts.

2. Par neaktīviem atzīto nodokļa maksātāju sarakstu publisko [ANAF] birojā un publicē tās interneta lapā iedaļā “Publiskā informācija – Informācija par komersantiem”.

3. [ANAF] priekšsēdētāja dekrēts, ar ko tiek apstiprināts par neaktīviem atzīto nodokļu maksātāju saraksts, atbilstoši [Dekrēta Nr. 92/2003] 44. panta 3. punktam stājas spēkā pēc 15 dienām no publiskošanas dienas.”

19 ANAF priekšsēdētāja Lēmuma Nr. 3347/2011 pielikumā Nr. 1, kurā ir precizēti Dekrēta Nr. 92/2003 78.bis panta 1. punkta a) apakšpunktā norādītie deklarēšanas pienākumi, ir uzskaitīti šādi deklarēšanas pienākumi:

- 100 “Deklarācija par obligātajām iemaksām valsts budžetā”;
- 112 “Deklarācija par obligātajām sociālā nodrošinājuma iemaksām, par ienākuma nodokli un apdrošināto personu vārdu reģistrs”;
- 101 “Deklarācija par uzņēmumu ienākuma nodokli”;
- 300 “Deklarācija par [PVN]”;
- 301 “Īpašā deklarācija par [PVN]”;
- 390 VIES “Apkopojosa deklarācija par preču piegādēm/iegādēm Kopienas iekšienē”;
- 394 “Informatīva deklarācija par piegādēm/sniegtajiem pakalpojumiem un iegādēm valsts teritorijā”.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

20 Ar 2012. gada 11. maija lēmumu nodokļu iestādes konstatēja, ka *Rom Packaging*, kas reģistrēta Bukarestē (Rumānija), ir sniegusi pakalpojumus *Paper Consult*, kas reģistrēta Bistricā-Neseudā [*Bistrița-Năsăud*] (Rumānija), par summu 190 340 Rumānijas leju (RON) apmērā (aptuveni EUR 44 560), neieskaitot PVN, pamatojoties uz 2011. gada 3. janvārī noslēgtu pakalpojumu sniegšanas līgumu.

21 Tā kā *Rom Packaging* kopš 2010. gada 7. oktobra ir atzīta par neaktīvu un kopš 2010. gada 1. novembra ir svītrotā no PVN maksātāju reģistra, jo nav iesniegusi likumā paredzētās nodokļu deklarācijas, un ņemot vērā Nodokļu kodeksa 11. panta 1.ter punktu, nodokļu iestādes ir secinājušas, ka *Paper Consult* nav tiesību atskaitīt summu RON 45 680 (aptuveni EUR 10 694) apmērā, proti, summu, kas kā PVN samaksāta par pakalpojumiem, kurus sniegusi *Rom Packaging*.

22 Sūdzība, ko *Paper Consult* iesniedza par Fiskālās kontroles iestādes aktu, ar Klužas-Napokas Valsts finanšu administrācijas Reģionālās direkcijas 2014. gada 17. jūlija lēmumu tika noraidīta kā nepamatota. Prasība nodokļu strīdā, ko *Paper Consult* cēla par šo lēmumu, savukārt tika noraidīta ar 2015. gada 8. jūlija spriedumu civillietā, ko taisījusi *Tribunalul Bistrița-Năsăud* (Bistricas-Neseudas apgabaltiesa).

23 *Paper Consult* iesniedza apelācijas sūdzību *Curtea de Apel Cluj* (Klužas apelācijas tiesa, Rumānija). Tā neapstrīdēja ziņas par faktiem, ko sniegušas nodokļu iestādes un *Tribunalul Bistrița-Năsăud* (Bistricas-Neseudas apgabaltiesa). Savukārt tā norādīja, ka ANAF priekšsēdētāja 2010. gada 21. septembra lēmums, ar ko *Rom Packaging* tika atzīta par neaktīvu, tai nav ticis paziņots, bet ir

vienīgi ticis publiskots ANAF birojā un publicēts tās interneta lapā. *Paper Consult* apgalvoja, ka šajos apstākļos minētais lēmums tai nav saistošs un tas nevar tikt uzskatīts par pamatu atteikt tai tiesības atskaitīt PVN, jo šāda tiesību norma esot pretrunā Savienības tiesībām.

- 24 *Paper Consult* apgalvo, ka, lai tai būtu tiesības uz PVN atskaitīšanu, esot tikai jāizpilda Direktīvas 2006/112 178. pantā paredzētie nosacījumi.
- 25 Tomēr iesniedzējtiesa norāda, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru Direktīvā 2006/112 atzīts un veicināts mērķis ir cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un nodokļu ļaunprātīgu izmantošanu, ja vien attiecīgie valsts pasākumi ir samērīgi. Saskaņā ar minēto judikatūru nodokļa maksātājiem neesot uzlikts pārmērīgs slogs, ja tiem ir prasīts ANAF interneta vietnē veikt minimālu pārbaudi attiecībā uz personām, ar kurām tie vēlas slēgt līgumus, lai noskaidrotu, vai šīs personas nav atzītas par “neaktīviem nodokļa maksātājiem”. Taču minētā tiesa konstatē, ka Tiesai nav judikatūras par šādu situāciju.
- 26 Šādos apstākļos *Curtea de Apel Cluj* (Klužas apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai Direktīva 2006/112 nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, uz kura pamata nodokļa maksātājam tiek atteiktas tiesības uz [PVN] atskaitīšanu, pamatojoties uz to, ka tiesību subjektu – kas sākotnēji bijis nodokļa maksātājs un kas izdevis rēķinu, kurā norādīti izdevumi un [PVN], – nodokļu administrācija ir atzinusi par neaktīvu?
- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša, vai pirmajā jautājumā norādītajos apstākļos Direktīva 2006/112 nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, uz kura pamata, lai atteiktu tiesības uz PVN atskaitīšanu, ir pietiekami [ANAF] birojā publiskot par neaktīviem atzīto nodokļa maksātāju sarakstu un publicēt šo sarakstu minētās aģentūras interneta lapā iedaļā “Publiskā informācija – Informācija par komersantiem”?”

Par pieņemamību

- 27 Rumānijas valdība apstrīd prejudiciālo jautājumu pieņemamību, apgalvodama, ka iesniedzējtiesa neesot izskaidrojusi iemeslus, kuru dēļ tā uzskata, ka atbilde uz tās jautājumiem ir nepieciešama tajā izskatāmā strīda atrisinājumam, jo *Paper Consult* argumentācija attiecoties vienīgi uz to, ka atzīšana par neaktīvu tai neesot piemērojama, nevis uz pašām aktivitātes neesamības sekām, kādas izriet no valsts tiesiskā regulējuma.
- 28 Jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Tiesas un valsts tiesu sadarbībā, kas noteikta ar LESD 267. pantu, tikai valsts tiesai, kas izskata lietu un kas ir atbildīga par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā lietas īpatnības, ir jāizvērtē gan tas, cik lielā mērā prejudiciālais nolēmums ir nepieciešams sprieduma taisīšanai, gan arī jautājumu, ko tā uzdod Tiesai, atbilstība. Tādēļ, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai principā ir jālemj (spriedumi, 2013. gada 15. janvāris, *Križan* u.c., C-416/10, EU:C:2013:8, 53. punkts, kā arī 2016. gada 21. decembris, *Vervloet* u.c., C-76/15, EU:C:2016:975, 56. punkts).
- 29 No minētā izriet, ka uz jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju attiecas nepieciešamības un atbilstības prezumpcija. Tiesas atteikums lemt par valsts tiesas uzdotu prejudiciālu jautājumu ir iespējams tikai tad, ja ir acīmredzams, ka prasītajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekādas saistības ar pamatlietas faktiem vai priekšmetu, ja jautājums ir hipotētisks vai arī ja Tiesas rīcībā nav vajadzīgo faktisko un juridisko elementu, lai lietderīgi atbildētu uz tai uzdotajiem jautājumiem (spriedumi, 2013. gada 15. janvāris, *Križan* u.c., C-416/10, EU:C:2013:8, 54. punkts, kā arī 2016. gada 21. decembris, *Vervloet* u.c., C-76/15, EU:C:2016:975, 57. punkts).

- 30 Šajā lietā iesniedzējtiesa savā lēmumā ir norādījusi, ka papildus pamatam par *ANAF* priekšsēdētāja lēmuma neattiecināmību *Paper Consult* ir izvirzījusi arī pamatu par nosacījumu, lai tai būtu tiesības atskaitīt PVN, ievērošanu. Tādēļ iesniedzējtiesa ir uzskatījusi, ka ir jāizjautā Tiesa par Direktīvas 2006/112 interpretāciju.
- 31 Tādējādi nav acīmredzami, ka iesniedzējtiesas lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nebūtu nekādas saistības ar pamatlietas priekšmetu vai ka tā būtu hipotētiska.
- 32 Tādējādi iesniedzējtiesas uzdotie jautājumi ir jāatzīst par pieņemamiem.

Par lietas būtību

- 33 Ar saviem jautājumiem, kas jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīva 2006/112 ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, kāds aplūkots pamatlietā, ar kuru nodokļa maksātājam ir atteiktas tiesības uz PVN atskaitīšanu, pamatojoties uz to, ka uzņēmēju, kurš tam sniedzis pakalpojumu, par ko izdots rēķins, kurā ir skaidri norādīti izdevumi un PVN, dalībvalsts nodokļu administrācija ir atzinusi par neaktīvu, – turklāt tas ir darīts tādā veidā, ka par šo atzīšanu par neaktīvu ir zināms publiski un informācija par to jebkuram šīs valsts nodokļu maksātājam ir pieejama internetā.
- 34 Šie jautājumi būtībā attiecas uz to, kā līdzsvarot, pirmkārt, tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, kas ir būtisks PVN mehānisma elements, un, otrkārt, Direktīvā 2006/112 atzīto un veicināto mērķi – cīņu pret krāpšanu nodokļu jomā.
- 35 Attiecībā uz tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru nodokļa maksātāju tiesības no maksājamā PVN atskaitīt PVN, kas ir jāmaksā vai kas kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips (skat. it īpaši spriedumus, 2001. gada 25. oktobris, Komisija/Itālija, C-78/00, EU:C:2001:579, 28. punkts, kā arī 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 37. punkts).
- 36 Kā Tiesa ir vairākkārt uzsvērusi, Direktīvas 2006/112 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un tās principā nevar tikt ierobežotas. It īpaši tās ir nekavējoties īstenojamas attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem priekšnodokļiem (skat. it īpaši spriedumus, 2000. gada 21. marts, *Gabalfrisa* u.c., no C-110/98 līdz C-147/98, EU:C:2000:145, 43. punkts, kā arī 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 38. punkts).
- 37 Atskaitīšanas sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no PVN, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visai saimnieciskajai darbībai neatkarīgi no šīs darbības mērķiem vai rezultātiem, ja vien minētajai darbībai pašai ir piemērojams PVN (skat. it īpaši spriedumus, 2000. gada 21. marts, *Gabalfrisa* u.c., no C-110/98 līdz C-147/98, EU:C:2000:145, 44. punkts, kā arī 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 39. punkts).
- 38 Tomēr priekšnoteikums tiesībām atskaitīt PVN ir gan materiāltiesisko prasību vai nosacījumu, gan formālo prasību vai nosacījumu ievērošana.
- 39 Attiecībā uz materiāltiesiskajām prasībām vai nosacījumiem no Direktīvas 2006/112 168. panta a) punkta izriet, ka, lai ieinteresētajai personai būtu tiesības atskaitīt nodokli, ir svarīgi, lai tā, pirmkārt, būtu “nodokļa maksātāja” šīs direktīvas izpratnē un, otrkārt, lai preces vai pakalpojumus, kas norādīti, lai pamatotu minētās tiesības, nodokļa maksātāja būtu iepriekš izmantojusi saviem ar nodokli

apliekamajiem darījumiem, un lai iepriekš šīs preces būtu piegādājis vai pakalpojumus būtu sniedzis cits nodokļa maksātājs (šajā nozīmē skat. it īpaši spriedumus, 2012. gada 6. septembris, *Tóth*, C-324/11, EU:C:2012:549, 26. punkts, kā arī 2015. gada 22. oktobris, *PPUH Stehcemp*, C-277/14, EU:C:2015:719, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 40 Attiecībā uz tiesību uz nodokļa atskaitīšanu īstenošanas noteikumiem, kas ir pielīdzināmi formālām prasībām vai nosacījumiem, Direktīvas 2006/112 178. panta a) punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir jā saglabā rēķins, kas izrakstīts saskaņā ar tās 220.–236. pantu un 238.–240. pantu.
- 41 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai tiesības atskaitīt PVN priekšnodokli tiktu piešķirtas gadījumā, ja ir izpildītas materiāltiesiskās prasības, pat ja nodokļa maksātāji nav izpildījuši atsevišķas formālās prasības (spriedumi, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 62. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 45. punkts).
- 42 Tomēr varētu būt citādi, ja šādu formālo prasību pārkāpums neļautu sniegt neapstrīdamus pierādījumus, ka ir izpildītas materiāltiesiskās prasības (spriedumi, 2012. gada 12. jūlijs, *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, EU:C:2012:458, 71. punkts, kā arī 2016. gada 28. jūlijs, *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614, 46. punkts). No lietas materiāliem izriet un ģenerālvokāts secinājumu 40.–43. punktā ir norādījis, ka pamatlietā tā nav.
- 43 Tāpat no pastāvīgās judikatūras izriet, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu var tikt atteiktas, ja, ņemot vērā objektīvus elementus, ir pierādīts, ka atsaukšanās uz šīm tiesībām ir bijusi krāpnieciska vai ļaunprātīga. Cīņa pret krāpšanu nodokļu jomā, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamo ļaunprātīgo rīcību ir Direktīvā 2006/112 atzīts un ar to veicināts mērķis, un tiesību subjekti nevar krāpnieciski vai ļaunprātīgi atsaukties uz Savienības tiesību normām (spriedums, 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 42. un 43. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 44 Attiecībā uz pamatlietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu no Tiesai iesniegtajiem materiāliem izriet, ka tā mērķis ir cīnīties pret krāpšanu PVN jomā, ar tiesību uz nodokļa atskaitīšanu atteikumu sodot rīcību, kas var aizkavēt šādas krāpšanas atklāšanu vai vismaz to, ka nodokļa maksātāji, kuri nepilda likumā paredzētos deklarēšanas pienākumus vai kuri nemaksā PVN, izvairās no nodokļu pārbaudes, deklarācijā norādot tādus datus attiecībā uz juridiskās adreses identificēšanu, kas neļauj nodokļu iestādei to identificēt, vai arī par kuriem nodokļu iestādes ir konstatējušas, ka tie nedarbojas savā juridiskajā adresē vai deklarētajā nodokļu rezidencē.
- 45 Eiropas Komisija – atsaukdamās uz datiem, kas ietverti paziņojumā presē, kuru tā publicēja 2015. gada 4. septembrī, – savos apsvērumos ir norādījusi, ka krāpšana PVN jomā Rumānijā ir ļoti ievērojama, jo 2013. gadā starpība starp PVN jomā gaidītajiem ieņēmumiem un faktiski iekasēto PVN bija 41,1 %.
- 46 Šajā ziņā Rumānijas valdība tiesas sēdē arī uzsvēra, ka tieši to grūtību dēļ, kādas iestādēm radās cīņā pret krāpšanu PVN jomā, Rumānijas likumdevējs ir ieviesis izvairīšanās no nodokļu maksāšanas prevencijas mehānismu, tādus nodokļa maksātājus, kuru negodīgā rīcība nodokļu jomā liedzot atklāt pārkāpumus PVN iekasēšanā un liecinot par krāpšanu nodokļu jomā, atzīdams par neaktīviem. Turklāt PVN nemaksāšana ietekmējot preču un pakalpojumu pārdošanas cenu un sniedzot pārdevējam konkurences priekšrocību, kas palielina pārdošanas apjomu, tādēļ ar finansiālu sankciju piemērošanu nepietiekot, lai cīnītos pret krāpšanu PVN jomā.
- 47 Nav šaubu, ka, tiecoties uz šo mērķi, dalībvalstis pilda savu pienākumu, kas izriet no LES 4. panta 3. punkta, LESD 325. panta un Direktīvas 2006/112 2. panta, 250. panta 1. punkta un 273. panta, – veikt visus atbilstošos normatīvos un administratīvos pasākumus, lai nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apmērā savā teritorijā un cīnītos pret krāpšanu (spriedums, 2015. gada 17. decembris, *WebMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 41. punkts un tajā minētā judikatūra). Turklāt pastāv

tieša saikne starp ieņēmumiem no PVN, ievērojot piemērojamās Savienības tiesības, un atbilstošo PVN resursu nodošanu Savienības budžetam, jo jebkādi trūkumi PVN ieņēmumu gūšanā, iespējams, izraisa minēto resursu samazinājumu (skat. spriedumu, 2013. gada 26. februāris, *Åkerberg Fransson*, C-617/10, EU:C:2013:105, 26. punkts).

- 48 Šajā ziņā jāatgādina, ka dalībvalstīm ir jāpārbauda nodokļa maksātāju deklarācijas, to pārskati un citi attiecīgie dokumenti, kā arī jāaprēķina un jāiekasē maksājamais nodoklis (skat. spriedumu, 2015. gada 9. jūlijs, *Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei*, C-144/14, EU:C:2015:452, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 49 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 273. panta pirmo daļu dalībvalstis var noteikt citus pienākumus, izņemot tos, kuri paredzēti šajā direktīvā, ja dalībvalstis tos uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu.
- 50 Tomēr šie dalībvalstu veiktie pasākumi nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams minēto mērķu sasniegšanai. Tātad tie nedrīkst tikt izmantoti tādējādi, ka tie sistemātiski apdraudētu tiesības uz PVN atskaitīšanu un tātad – PVN neitralitāti (spriedumi, 2000. gada 21. marts, *Gabalfrisa u.c.*, no C-110/98 līdz C-147/98, EU:C:2000:145, 52. punkts, kā arī 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében un Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 57. punkts).
- 51 Tiesa ir vairākkārt atzinusi, ka administrācija nedrīkst noteikt nodokļa maksātājam pienākumu veikt sarežģītas un padziļinātas pārbaudes attiecībā uz tā piegādātāju, faktiski uzliekot tam pārbaudes darbības, kuras ir jāveic šai administrācijai (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében un Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 65. punkts, kā arī 2013. gada 31. janvāris, *Stroy trans*, C-642/11, EU:C:2013:54, 50. punkts).
- 52 Turpretī prasība, lai uzņēmējs veiktu visus pasākumus, ko no tā saprātīgi var prasīt, lai pārliecinātos, ka veiks darījumus, tas nepiedalās krāpšanā nodokļu jomā, nav pretrunā Savienības tiesībām (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2007. gada 27. septembris, *Teleos u.c.*, C-409/04, EU:C:2007:548, 65. un 68. punkts, kā arī 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében un Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 54. punkts).
- 53 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka ar pamatlietā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu pārbaudes darbības, kuras ir jāveic administrācijai, netiek nodotas nodokļa maksātājam, bet gan nodokļa maksātājs tiek informēts par administratīvās izmeklēšanas iznākumu; no tā izriet, ka kompetentā administrācija vairs nevar pārbaudīt nodokļa maksātāju, kurš atzīts par neaktīvu vai nu tādēļ, ka šis nodokļa maksātājs vairs nav pildījis likumā noteiktos deklarēšanas pienākumus, vai arī tādēļ, ka ir norādījis tādus datus attiecībā uz juridiskās adreses identificēšanu, kas neļauj attiecīgajai nodokļu iestādei to identificēt, vai arī tādēļ, ka nedarbojas savā juridiskajā adresē vai deklarētajā nodokļu rezidencē.
- 54 Vienīgais nodokļa maksātājam noteiktais pienākums ir ieskatīties par neaktīviem atzīto nodokļa maksātāju sarakstā, kas publicēts ANAF biroja un publicēts tās interneta lapā; turklāt šādu pārbaudi veikt ir viegli.
- 55 Tādējādi šķiet, ka nodokļa maksātājam nosakot pienākumu veikt šo pārbaudi, valsts tiesību akti ir vērsti uz mērķi, kas ir leģitīms un kas Savienības tiesībās pat ir noteikts, proti, mērķis nodrošināt pareizu PVN iekasēšanu un novērst krāpšanu, un ka ir saprātīgi prasīt, lai šādu pārbaudi veiktu saimnieciskās darbības subjekts. Tomēr ir svarīgi pārbaudīt, vai šie tiesību akti nepārsniedz to, kas nepieciešams, lai sasniegtu izvirzīto mērķi.
- 56 Ja var tikt uzskatīts, ka likumā paredzēto nodokļu deklarāciju neiesniegšana liecina par krāpšanu, tad tas nav neatspējojams pierādījums krāpšanas PVN jomā esamībai. Turklāt no Tiesai iesniegtajiem materiāliem – neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, – izriet, ka, pat ja nodokļa maksātājs koriģētu savu stāvokli un panāktu, ka tiek svītrots no to nodokļa maksātāju saraksta, kuri reģistrēti kā

neaktīvi, Nodokļu kodeksa 11. panta 1.ter punktā paredzētā sankcija saglabātos, pat ja preces vai pakalpojuma saņēmējs nevarētu atgūt tiesības atskaitīt PVN. Savukārt Nodokļu kodeksa 11. panta 1. bis punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam, kas ir “no jauna aktivēts”, pēc tā “jaunas aktivēšanas” ir atļauts atgūt PVN, kura atskaitīšana tam ir atteikta aktivitātes neesamības periodā.

- 57 Šajā ziņā Rumānijas valdība ir norādījusi, ka šis likums ir grozīts un kopš 2017. gada 1. janvāra nodokļa maksātāja, kas atzīts par neaktīvu, jaunas aktivēšanas gadījumā neaktivēšanas sekas nodokļu jomā ir atceltas gan attiecībā uz minēto nodokļa maksātāju, gan tā tirdzniecības partneriem, kuri atgūst tiesības atskaitīt PVN saistībā ar aktivitātes neesamības periodā noslēgtajiem darījumiem.
- 58 *Paper Consult* norāda, ka *Rom Packaging* esot samaksājusi valsts kasē PVN, kas iekasēts par līgumu, kurš noslēgts ar *Paper Consult*. Atbildot uz Tiesas uzdotu jautājumu, Rumānijas valdība apstiprināja, ka summas, kas atbilst PVN, kurš *Rom Packaging* ir jāmaksā, faktiski ir pārskaitītas, bet ka nebija iespējams pārbaudīt, vai šīs summas ir saistītas ar darījumiem, kuri noslēgti starp šīm abām sabiedrībām, jo *Rom Packaging* nebija iesniegusi PVN aprēķinus.
- 59 Neskarot pārbaudes, kas jāveic iesniedzējtiesai, Nodokļu kodeksa 11. panta 1.ter punktā – redakcijā, kas ir piemērojama pamatlīstas faktiem, – tik un tā nav paredzēta koriģēšana par labu nodokļa maksātājam, kurš ir nelabvēlīgākā situācijā, neraugoties uz pierādījumiem, ka labvēlīgākā situācijā esošais nodokļa maksātājs ir samaksājis PVN, jo tiesību uz nodokļa atskaitīšanu atteikums ir galīgs.
- 60 Tomēr nodokļa maksātāja nespēja pierādīt, ka darījumi, kuri noslēgti ar uzņēmēju, kas ir atzīts par neaktīvu, atbilst Direktīvā 2006/112 paredzētajiem nosacījumiem, tostarp nosacījumam, ka šis uzņēmējs ir pārskaitījis PVN valsts kasei, pārsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu šajā direktīvā izvirzīto leģitīmo mērķi.
- 61 Tādēļ uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīva 2006/112 ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, kāds aplūkots pamatlīstā, atbilstoši kuram nodokļa maksātājam tiek atteiktas tiesības uz PVN atskaitīšanu, pamatojoties uz to, ka uzņēmēju, kurš tam sniedzis pakalpojumu, par ko izdots rēķins, kurā ir skaidri norādīti izdevumi un PVN, dalībvalsts nodokļu administrācija ir atzinusi par neaktīvu, – turklāt tas ir darīts tādā veidā, ka par šo atzīšanu par neaktīvu ir zināms publiski un informācija par to jebkuram šis valsts nodokļu maksātājam ir pieejama internetā –, ja šīs tiesību uz nodokļa atskaitīšanu atteikums ir sistemātisks un galīgs, kas neļauj iesniegt pierādījumus par krāpšanas vai nodokļu ieņēmumu zuduma neesamību.

Par lūgumu ierobežot Tiesas sprieduma iedarbību laikā

- 62 Rumānijas valdība ir lūgusi Tiesai gadījumā, ja tā uzskatītu, ka Savienības tiesības nepieļauj tādu likumu, kāds aplūkots pamatlīstā, ierobežot pasludināmā sprieduma iedarbību laikā.
- 63 Sava lūguma pamatojumam šī valdība norāda, pirmkārt, uz savu labticību, kas izriet no objektīvām šaubām par Tiesas judikatūras piemērojamību, kā arī par to, kā ir piemērojams “EU Pilot” procedūras attiecībā uz pamatlīstā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu iznākums, saistībā ar kuru, pamatojoties uz Rumānijas iestāžu atbildi, Komisija bija lietu izbeigusi, kas esot ļāvis šīm iestādēm uzskatīt, ka minētais tiesiskais regulējums atbilst Savienības tiesībām. Otrkārt, Rumānijas valdība norāda uz smagām finansiālām sekām, ja pēc Tiesas sprieduma pasludināšanas PVN atskaitīšana būtu jāpiešķir visiem uzņēmējiem, kuri ir noslēguši darījumus ar uzņēmējiem, kas ir atzīti par neaktīviem kopš 2007. gada.
- 64 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru Savienības tiesību normas interpretācija, ko pēdējā minētā sniedz, īstenojot tai ar LESD 267. pantu piešķirto kompetenci, izskaidro un precīzē šīs tiesību normas nozīmi un darbības jomu tā, kā tā ir jāsaprot un jāpiemēro vai kā to būtu bijis jāsaprot un jāpiemēro no tās spēkā stāšanās brīža. No tā izriet, ka šādi interpretēto tiesību normu tiesa var piemērot un tiesai tā ir jāpiemēro arī attiecībā uz tiesiskajām attiecībām, kas

radušās pirms nolēmuma, ar kuru tiek lemts par lūgumu sniegt interpretāciju, pieņemšanas, ja turklāt ir izpildīti nosacījumi attiecībā uz strīda par minētās tiesību normas piemērošanu piekritību kompetentajām tiesām (skat. spriedumus, 2012. gada 10. maijs, *Santander Asset Management SGIIC* u.c., no C-338/11 līdz C-347/11, EU:C:2012:286, 58. punkts, kā arī 2016. gada 22. septembris, *Microsoft Mobile Sales International* u.c., C-110/15, EU:C:2016:717, 59. punkts).

- 65 Tiesa tikai pilnīgā izņēmuma kārtā, piemērojot Savienības tiesību sistēmai raksturīgo vispārējo tiesiskās noteiktības principu, var ierobežot iespēju jebkurai ieinteresētajai personai atsaukties uz normu, kuru Tiesa ir interpretējusi, lai apstrīdētu labticīgi nodibinātas tiesiskās attiecības. Lai varētu pieņemt lēmumu par šādu ierobežojumu, ir jāizpilda divi būtiski kritēriji, proti, labticības esamība ieinteresēto personu vidū un būtisku traucējumu rašanās risks (skat. spriedumus, 2012. gada 10. maijs, *Santander Asset Management SGIIC* u.c., no C-338/11 līdz C-347/11, EU:C:2012:286, 59. punkts, kā arī 2016. gada 22. septembris, *Microsoft Mobile Sales International* u.c., C-110/15, EU:C:2016:717, 60. punkts).
- 66 Konkrētāk, Tiesa ir izmantojusi šādu risinājumu tikai ļoti konkrētos apstākļos, kad pastāvēja risks, ka varētu iestāties smagas ekonomiskas sekas, it īpaši saistībā ar tādu tiesisko attiecību lielo skaitu, kas nodibinātas labticīgi, pamatojoties uz regulējumu, kurš tika uzskatīts par spēkā esošu, un izrādījās, ka privātpersonas un valsts iestādes bija iesaistītas rīcībā, kas neatbilda Savienības tiesībām saistībā ar objektīvu un būtisku nenoteiktību attiecībā uz Savienības tiesību normu piemērojamību; šo nenoteiktību varēja veicināt tāda pati citu dalībvalstu vai Komisijas īstenota rīcība (skat. spriedumus, 2012. gada 10. maijs, *Santander Asset Management SGIIC* u.c., no C-338/11 līdz C-347/11, EU:C:2012:286, 60. punkts, kā arī 2016. gada 22. septembris, *Microsoft Mobile Sales International* u.c., C-110/15, EU:C:2016:717, 61. punkts).
- 67 Attiecībā uz Rumānijas valdības norādītajām šaubām par Savienības tiesību interpretāciju ir jāatgādina, ka pret nodokļa maksātājiem vērstais tiesību atskaitīt PVN atteikums ir izņēmums no pamatprincipa par kopējo PVN sistēmu; saskaņā ar pastāvīgo judikatūru šis izņēmums ir atzīstams par likumīgu tikai ārkārtas apstākļos.
- 68 Tas, ka Komisija ir izbeigusi “EU Pilot” procedūru, nemaina šo analīzi. Šādas neformālas procedūras izbeigšana, ko nekādi nereglamentē Līguma normas, bet kas ietver brīvprātīgu Komisijas un dalībvalstu sadarbību, kura vispārēji ir vēsta uz to, lai vienlaikus pareizi piemērotu Savienības tiesības un savlaicīgi atrisinātu jautājumus, kas rodas saistībā ar šo piemērošanu, nekādi iepriekš neietekmē Komisijas iespēju atbilstoši LESD 258. pantam celt formālu prasību sakarā ar pienākumu neizpildi. Katrā ziņā pati Komisijas attieksme nevar pamatot dalībvalsts tiesisko paļāvību attiecībā uz sava valsts tiesiskā regulējuma atbilstību Savienības tiesībām, ja, kā tas ir šajā lietā, no judikatūras izriet, ka nav objektīvas un būtiskas neskaidrības attiecībā uz Savienības tiesību – it īpaši Direktīvas 2006/112 tiesību normu – piemērojamību.
- 69 Tā kā kritērijs par labticības esamību ieinteresēto personu vidū attiecībā uz Rumānijas iestādēm nav izpildīts, nav jāpārbauda, vai ir izpildīts kritērijs par ekonomisko seku smagumu.
- 70 No iepriekš izklāstītajiem apsvērumiem izriet, ka šī sprieduma iedarbība laikā nav jāierobežo.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 71 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospiež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīva 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu ir jāinterpretē tādējādi, ka tā nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, kāds aplūkots pamatlietā, atbilstoši kuram nodokļa maksātājam tiek atteiktas tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu, pamatojoties uz to, ka uzņēmēju, kurš tam sniedzis pakalpojumu, par ko izdots rēķins, kurā ir skaidri norādīti izdevumi un pievienotās vērtības nodoklis, dalībvalsts nodokļu administrācija ir atzinusi par neaktīvu, – turklāt tas ir darīts tādā veidā, ka par šo atzišanu par neaktīvu ir zināms publiski un informācija par to jebkuram šis valsts nodokļu maksātājam ir pieejama internetā –, ja šīs tiesības uz nodokļa atskaitīšanu atteikums ir sistemātisks un galīgs, kas neļauj iesniegt pierādījumus par krāpšanas vai nodokļu ieņēmumu zuduma neesamību.

[Paraksti]