



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2021. gada 11. novembrī*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 168. pants – Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu – 199. pants – Apgrieztās iekasēšanas procedūra – Nodokļu neitralitātes princips – Tiesību uz nodokļu atskaitīšanu materiālie nosacījumi – Piegādātāja nodokļa maksātāja statuss – Pierādīšanas pienākums – Krāpšana – Ļaunprātīga rīcība – Rēķins, kurā minēts fiktīvs piegādātājs

Lietā C-281/20

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Tribunal Supremo* (Augstākā tiesa, Spānija) iesniedza ar 2020. gada 11. februāra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 26. jūnijā, tiesvedībā

Ferimet SL

pret

Administración General del Estado,

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs J. Regans [*E. Regan*], Tiesas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], kas pilda piektās palātas priekšsēdētāja pienākumus, ceturtās palātas priekšsēdētājs K. Likurģs [*C. Lycourgos*], tiesneši I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*] (referents) un M. Ilešičs [*M. Ilešič*],

ģenerālvokāts: P. Pikamēe [*P. Pikamäe*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Ferimet SL* vārdā – *M. A. Montero Reiter, procurador*, un *F. Juanes Ródenas, abogado*,
- Spānijas valdības vārdā – *S. Jiménez García*, pārstāvis,
- Čehijas valdības vārdā – *M. Smolek, J. Vláčil* un *O. Serdula*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – spāņu.

– Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *J. Jokubauskaitė*, pārstāves,

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklauššanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.) 168. pantu, vajadzības gadījumā skatītu kopā ar citām tās normām, un nodokļu neitralitātes principu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Ferimet SL* un *Administración General del Estado* (Vispārējā valsts pārvalde, Spānija) par tiesībām atskaitīt pievienotās vērtības nodokli (PVN), kas attiecas uz 2008. gadā veikto reģenerēto materiālu piegādi.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punktā ir noteikts:
“Nodokļa maksātājs” ir jebkura persona, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību, neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.
Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”
- 4 Šīs direktīvas 168. pantā ir paredzēts:
“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 veikis cits nodokļa maksātājs;

[..].”

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 178. pantu:

“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 220. līdz 236. pantu un 238., 239. un 240. pantu;

[..]

f) ja nodokļa maksātājam ir jāmaksā PVN kā pakalpojumu saņēmējam vai pircējam, piemērojot 194. līdz 197. pantu un 199. pantu – jāievēro katras dalībvalsts noteiktās formalitātes.”

6 Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punktā ir noteikts:

“Dalībvalstis var noteikt, ka turpmāk norādītajos darījumos persona, kas atbildīga par PVN nomaksu, ir preču vai pakalpojumu saņēmējs, kas ir nodokļa maksātājs:

[..]

d) lietotu materiālu, tādā pašā stāvoklī atkārtoti neizmantojamu materiālu, lūžņu, rūpniecisku un nerūpniecisku atkritumu, reģenerējamu atkritumu, daļēji pārstrādātu atkritumu piegāde, kā arī dažas preču piegādes un pakalpojumu sniegšana, kā norādīts VI pielikumā;

[..].”

7 Saskaņā ar šīs direktīvas 273. panta pirmo daļu:

“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.”

Spānijas tiesības

8 1992. gada 28. decembra *Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido* (Likums par pievienotās vērtības nodokli; 1992. gada 29. decembra *BOE* Nr. 312, 44247. lpp.) redakcijā, kas piemērojama pamatlīnētā (turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 84. panta 1. punkta 2. apakšpunkta c) punktā ir paredzēts, ka PVN maksā uzņēmēji vai profesionāļi, kuru labā tiek veikti ar nodokli apliekami darījumi, ja ir runa par rūpniecisko atkritumu, sakausējumu, dzelzs vai tērauda atkritumu vai lūžņu, atlikumu un citu reģenerēto materiālu, ko veido krāsainie metāli un citi metāli vai to sakausējumi, izdedžu un sārņu, kā arī pelnu un rūpniecisko atkritumu, kas satur metālus vai metālu sakausējumus, piegādēm.

9 Saskaņā ar Likuma par PVN 92. panta 1. punkta 3. apakšpunktu nodokļa maksātāji no PVN, kas maksājams par darījumiem, par kuriem uzliek nodokli valsts teritorijā, var atskaitīt PVN, kas maksājams tajā pašā teritorijā un kas uz tiem tieši attiecas vai ko tie ir samaksājuši saistībā ar šī likuma 84. panta 1. punkta 2. apakšpunktā minēto preču piegādi.

10 Minētā likuma 97. pantā ir noteikts:

“1. Komersanti un profesionāļi var izmantot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tikai tad, ja to rīcībā ir to tiesības pamatojošs dokuments.

Šajā nolūkā par dokumentiem, kas pamato tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, tiek uzskatīti tikai šādi dokumenti:

[..]

4^o rēķins, ko nodokļa maksātājs ir izsniedzis šī likuma 165. panta 1. punktā paredzētajos gadījumos. [..]

2. Iepriekšējie dokumenti, kas neatbilst visiem likumdošanas vai normatīvajos aktos paredzētajiem nosacījumiem, nepamato tiesības uz nodokļa atskaitīšanu [..].

[..]”

11 Saskaņā ar Likuma par PVN 165. panta 1. punktu “šī likuma 84. panta 1. punkta 2. apakšpunktā [..] paredzētajos gadījumos rēķinam, ko izdevusi attiecīgā gadījumā persona, kas piegādājusi preces vai sniegusi attiecīgos pakalpojumus, vai darījuma grāmatvedības dokumentam pievieno rēķinu, kas ietver nodokļa samaksu. Šis rēķins atbilst normatīvajos aktos paredzētajiem nosacījumiem”.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

12 *Ferimet* paziņoja, ka 2008. gadā tā no sabiedrības *Reciclatges de Terra Alta* ir iegādājusies reģenerētus materiālus (lūžņus), norādot, ka uz darījumu attiecas PVN apgrieztās iekasēšanas procedūra, un izrakstot atbilstošu rēķinu.

13 Pārbaudes laikā *Inspección de los Tributos* (Nodokļu inspekcija, Spānija) tostarp konstatēja, ka uzņēmumam, kas rēķinā norādīts kā šo materiālu piegādātājs, patiesībā nav to piegādei nepieciešamo materiālo un cilvēkresursu, un uzskatīja, ka *Ferimet* izrakstītie rēķini ir jāatzīst par viltotiem. Tā uzskata, ka, lai gan minētie materiāli neapstrīdami ir piegādāti, attiecīgais darījums ir simulācija, jo to patiesais piegādātājs apzināti tika noklusēts. Šo iemeslu dēļ nodokļu inspekcija nolēma, ka nav pamata atskaitīt PVN par šo darījumu, un 2008. finanšu gadā izdeva paziņojumu par nodokli attiecībā uz 140 441,71 EUR, kam tika pievienots sods 140 737,68 EUR.

14 Tā kā *Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña* (Katalonijas Reģionālā nodokļu pārsūdzības pārvalde, Spānija) noraidīja *Ferimet* prasību par šo paziņojumu par nodokli un par šo sodu, pēdējā minētā par šo noraidošo nolēmumu iesniedza apelācijas sūdzību *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Katalonijas Augstā tiesa, Spānija). Šajā tiesā *Ferimet* apgalvoja, ka attiecīgo reģenerēto materiālu pirkuma realitāte esot pierādīta, ka fiktīva piegādātāja norādīšana rēķinā attiecas uz vienkāršu formas prasību, ja iegāde faktiski ir notikusi, ka tiesības uz PVN atskaitīšanu nevar tikt atteiktas, ja ir pierādīta darījuma esamība, un ka šajā gadījumā piemērotā apgrieztās iekasēšanas procedūra garantē ne tikai PVN iekasēšanu un tās kontroli, bet arī jebkādas nodokļu priekšrocības neesamību nodokļu maksātājam.

- 15 Ar 2017. gada 23. novembra spriedumu *Tribunal Superior de Justicia de Cataluña* (Katalonijas Augstā tiesa) noraidīja *Ferimet* prasību, pamatojoties uz to, ka nodokļu inspekcija esot pietiekami pierādījusi piegādātāja slēpšanu, ka piegādātāja norādīšana nevar tikt uzskatīta par tīri formālu norādi, jo tas ir elements, kas ļauj pārbaudīt PVN ķēdes likumību, un līdz ar to tas ietekmē nodokļa neitralitātes principu. Šī tiesa arī norādīja – lai gan ir taisnība, ka apgrieztās iekasēšanas procedūra principā nerada nodokļu ieņēmumu zudumu, tiesības uz PVN atskaitīšanu tomēr ir atkarīgas no materiālo nosacījumu ievērošanas, tostarp no fakta, ka minētā persona patiešām ir piegādātāja.
- 16 Tādējādi *Ferimet* iesniedza apelācijas sūdzību *Tribunal Supremo* (Augstākā tiesa, Spānija), iesniedzējtiesā, kurā tā apgalvo, ka valsts un Eiropas tiesiskais regulējums, kā arī Tiesas judikatūra noteikti liek uzskatīt, ka tai bija tiesības atskaitīt PVN par attiecīgo reģenerēto materiālu iegādi. Šajā ziņā tā norāda, ka tā bija pēdējo minēto patiesā saņēmēja, ka tā faktiski iegādājās un saņēma un ka nebija un nevarēja būt radušies nodokļu ieņēmumu zaudējumi, jo, tā kā uz to attiecās apgrieztās iekasēšanas procedūra, ne tai, ne tās piegādātājam nebija jāmaksā PVN.
- 17 Spānijas valdība šajā tiesā norāda, ka norāde rēķinā uz fiktīvu piegādātāju pierāda, ka pastāv simulācija, ka patiesā piegādātāja identitātes slēpšana ir jāuzskata par saistītu ar krāpšanu gan attiecībā uz PVN, gan tiešajiem nodokļiem un ka *Ferimet* nav pierādījusi, ka nepastāv nodokļu priekšrocība, uz kuru tā atsaucas.
- 18 Iesniedzējtiesa norāda, ka tajā izskatāmā lieta attiecas uz iespēju atskaitīt PVN, ko *Ferimet* pati ir pārnesusi un samaksājusi, izrakstot rēķinu apgrieztās iekasēšanas procedūrā, lai gan, ja attiecīgais darījums patiešām tika īstenots, minēto reģenerēto materiālu patiesais piegādātājs tomēr tika slēpts, norādot šajā rēķinā fiktīvu vai neesošu piegādātāju.
- 19 Šī tiesa uzskata, ka šajā strīdā ir jānosaka, pirmkārt, vai norāde par attiecīgo preču piegādātāju ir tikai formāls tiesību uz PVN atskaitīšanu nosacījums, otrkārt, kādas ir sekas tam, ka pircējs norāda nepatiesu piegādātāja identitāti, un tam, ka pircējs zina, ka šī norāde ir krāpnieciska, un, treškārt, vai Tiesas judikatūra noteikti nozīmē, ka PVN atskaitīšana var tikt atteikta, tostarp ļaunprātīgas izmantošanas gadījumā, tikai tad, ja pastāv risks, ka dalībvalsts varētu zaudēt nodokļu ieņēmumus, bet nodokļa apgrieztās iekasēšanas procedūrā nodokļu maksātājs principā nemaksā PVN valsts kasei.
- 20 Minētā tiesa uzskata, ka Tiesas judikatūra ne vienmēr nozīmē, ka tiesības uz PVN atskaitīšanu nekad nevar tikt atteiktas gadījumā, kad tiek piemērota apgrieztās iekasēšanas procedūra un kad ir pierādīts, ka attiecīgās preces faktiski ir piegādātas, kā arī ka nodokļa maksātājs tās faktiski ir iegādājies. No šīs judikatūras arī neizriet, ka piegādātāja norādīšana rēķinā ir tīri formāla norāde, kam nav nozīmes šo tiesību īstenošanā, ja attiecīgais darījums ir reāls.
- 21 Turklāt attiecībā uz nodokļu priekšrocību, kuras pastāvēšana ir tiesību uz PVN atskaitīšanu atteikuma nosacījums, iesniedzējtiesa norāda, ka no minētās judikatūras neizriet, ka šī priekšrocība attiecas tikai uz nodokļu maksātāju, kurš lūdz veikt atskaitīšanu, nevis attiecīgā gadījumā uz citiem darījuma dalībniekiem, kas dod tiesības veikt šo atskaitījumu. Tā uzskata, ka nav obligāti jāabstrahējas no piegādātāja rīcības, ja rodas jautājums, vai nodokļu maksātājs varēja izmantot atskaitīšanas tiesības apgrieztās iekasēšanas procedūras piemērošanā, it īpaši, ja var tikt apdraudēta tiešā aplikšana ar nodokli.

22 Šādos apstākļos *Tribunal Supremo* (Augstākā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai [Direktīvas 2006/112] 168. un ar to saistītie panti un no minētās direktīvas izrietošais nodokļu neitralitātes princips, kā arī ES Tiesas judikatūra, ar ko tiek interpretēta šī direktīva, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem nav atļauts atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN tiem uzņēmējiem, kuri nodokļa apgrieztās iekasēšanas procedūrā izdod apliecinošu dokumentu (rēķinu) par preču iegādes darījumu, kas veikts, rēķinā norādot fiktīvu piegādātāju, lai gan ir skaidrs, ka iegādi ir faktiski veicis konkrētais komersants, kurš izmantoja nopirkto materiālus savai saimnieciskajai darbībai vai komercdarbībai?
- 2) Gadījumā, ja tādu rīcību kā aprakstītā – kas uzskatāma par zināmu attiecīgajai personai – varētu kvalificēt kā ļaunprātīgu vai krāpniecisku, kā rezultātā tiek liegta priekšnodokli samaksātā PVN atskaitīšana, vai, lai liegtu minēto atskaitīšanu, ir nepieciešams pierādīt, ka pastāv nodokļu priekšrocība, kas ir nesaderīga ar PVN tiesiskajā regulējumā noteiktajiem mērķiem?
- 3) Visbeidzot, ja šāds pierādījums ir nepieciešams, vai nodokļu priekšrocība, kas ļautu liegt atskaitīšanu un kas atkarībā no apstākļiem ir jāidentificē konkrētajā gadījumā, ir jāattiecinā tikai uz pašu nodokļu maksātāju (preču pircēju) vai attiecīgā gadījumā to var attiecināt uz citiem darījuma dalībniekiem?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

- 23 Ar šiem trim jautājumiem, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīva 2006/112, skatīta kopā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļa maksātājam ir jāatsaka izmantot tiesības uz PVN atskaitīšanu saistībā ar tam piegādāto preču iegādi, ja šis nodokļa maksātājs rēķinā, kuru tas pats ir izsniedzis par šo darījumu, piemērojot apgrieztās iekasēšanas procedūru, ir apzināti norādījis fiktīvu piegādātāju.
- 24 Iesniedzējtiesa vispirms vēlas noskaidrot, vai piegādātāja norādīšana rēķinā par precēm, saistībā ar kurām ir īstenotas tiesības uz PVN atskaitīšanu, ir tikai formāls nosacījums. Pēc tam tā jautā par sekām, kādas attiecībā uz šo tiesību izmantošanu ir tam, ka nodokļa maksātājs ir slēpis šo preču faktisko piegādātāju gadījumā, kad to piegādes realitāte un tas, ka šis nodokļa maksātājs to vēlāk izmanto saviem ar nodokli apliekamajiem darījumiem, netiek apstrīdēts. Visbeidzot tā jautā, vai tiesības uz nodokļa atskaitīšanu var tikt atteiktas ļaunticīgam nodokļa maksātājam tikai tad, ja pastāv nodokļu ieņēmumu zaudēšanas risks attiecīgajai dalībvalstij un nodokļu priekšrocība šim nodokļa maksātājam vai citiem attiecīgā darījuma dalībniekiem.
- 25 Vispirms jāuzsver, ka uzdotie jautājumi attiecas tikai uz tiesību uz nodokļa atskaitīšanu īstenošanu, nevis uz to, vai tādos apstākļos, kādus ir minējusi iesniedzējtiesa, attiecīgajam nodokļa maksātājam ir jāpiemēro finansiāla sankcija par noteiktu Direktīvā 2006/112 paredzēto prasību pārkāpumu vai arī – vai šāda sankcija atbilst samērīguma principam.
- 26 Tādējādi jāatgādina, pirmkārt, ka tiesības uz PVN atskaitīšanu ir pakārtotas gan materiālo, gan formālo nosacījumu ievērošanai. Attiecībā uz materiālajiem nosacījumiem no Direktīvas 2006/112 168. panta a) punkta izriet, ka, lai varētu izmantot minētās tiesības, pirmām kārtām, attiecīgajai personai ir jābūt “nodokļa maksātājam” šīs direktīvas izpratnē. Otrām kārtām, vispirms ir nepieciešams, lai preces vai pakalpojumus, uz kuriem atsaucas, lai pamatotu

tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, piegādā vai sniedz cits nodokļa maksātājs un vēlāk šīs preces vai pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto saviem ar nodokli apliekamajiem darījumiem. Attiecībā uz tiesību uz PVN atskaitīšanu īstenošanas noteikumiem, kas ir pielīdzināmi formāliem nosacījumiem, minētās direktīvas 178. panta a) punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātājam ir jāsauglabā rēķins, kas izrakstīts saskaņā ar tās 220.–236. pantu un 238.–240. pantu (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, 28. un 29. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra; 2018. gada 21. novembris, *Vădan*, C-664/16, EU:C:2018:933, 39. un 40. punkts, kā arī rīkojumu 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 43. punkts).

- 27 No tā izriet, ka piegādātāja norādīšana rēķinā par precēm vai pakalpojumiem, par kuriem ir īstenotas tiesības uz PVN atskaitīšanu, ir šo tiesību īstenošanas formāls nosacījums. Savukārt preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja kā nodokļa maksātāja statuss, kā to norāda Spānijas un Čehijas valdības, ietilpst to materiālajos nosacījumos.
- 28 It īpaši attiecībā uz tiesību uz PVN atskaitīšanu īstenošanas noteikumiem apgrieztās iekasēšanas procedūrā, kam ir piemērojams Direktīvas 2006/112 199. panta 1. punkts, jāpiebilst, ka nodokļu maksātājam, kuram kā preču saņēmējam ir jāmaksā ar to saistītais PVN, nav pienākuma izrakstīt rēķinu, kas būtu sagatavots atbilstoši šajā direktīvā noteiktajām obligātajām prasībām, lai tas varētu īstenot savas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, un viņam tikai ir jāizpilda attiecīgās dalībvalsts noteiktās formalitātes, īstenojot iespējas, kuras tam sniedz minētās direktīvas 178. panta f) punkts (spriedums, 2017. gada 26. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 29 Šajā gadījumā no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka nodokļa maksātājs pamatlietā aplūkotajā rēķinā apzināti ir norādījis fiktīvu piegādātāju un tas esot liedzis *Inspección de los Tributos* (nodokļu inspekcija) identificēt patieso piegādātāju un tādējādi noteikt pēdējā minētā nodokļa maksātāja statusu kā tiesību uz PVN atskaitīšanu materiālo nosacījumu.
- 30 Otrkārt, attiecībā sekām, kas rodas no tā, ka nodokļu maksātājs slēpj patieso piegādātāju, jāatgādina, ka nodokļu atskaitījumu sistēmas mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no PVN, kas ir maksājams vai samaksāts visas tā saimnieciskās darbības ietvaros. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem ar nosacījumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (rīkojums, 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 31 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru nodokļu maksātāju tiesības no maksājamā PVN atskaitīt PVN, kas ir jāmaksā vai kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātajām precēm un saņemtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips. Kā Tiesa vairākkārt ir nospriedusi, Direktīvas 2006/112 167. un nākamajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas, ja nodokļa maksātāji, kas vēlas šīs tiesības izmantot, ievēro gan šīm tiesībām paredzētās materiālās, gan formālās prasības vai nosacījumus (rīkojums, 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 32 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 273. panta pirmo daļu dalībvalstis var noteikt citus pienākumus papildus šajā direktīvā paredzētajiem, ja dalībvalstis tos uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, tomēr šie dalībvalstu veiktie pasākumi nedrīkst pārsniegt to,

kas ir nepieciešams minēto mērķu sasniegšanai. Tie līdz ar to nevar tikt izmantoti tā, ka ar tiem sistemātiski tiktu apstrīdētas tiesības uz PVN atskaitīšanu un līdz ar to – PVN neitralitāte (rikojums 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 33 Tādējādi Tiesa ir nospriedusi, ka PVN neitralitātes pamatprincips prasa, lai šī priekšnodokļa samaksātā nodokļa atskaitīšana notiktu tad, ja ir izpildītas materiālās prasības, pat ja nodokļa maksātājs nav izpildījis noteiktas formālās prasības (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2016. gada 15. septembris, *Senatex*, C-518/14, EU:C:2016:691, 38. punkts, un 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 41. punkts).
- 34 Tādējādi, ja nodokļu administrācijas rīcībā ir nepieciešamā informācija, lai konstatētu, ka materiālie nosacījumi ir izpildīti, tā attiecībā uz nodokļa maksātāja tiesībām atskaitīt šo nodokli nevar noteikt papildu nosacījumus, kuri padarītu neiespējamu šo tiesību izmantošanu (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 42. punkts).
- 35 Šie apsvērumi it īpaši ir piemērojami apgrieztās iekasēšanas procedūras piemērošanā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2004. gada 1. aprīlis, *Bockemühl*, C-90/02, EU:C:2004:206, 50. un 51. punkts; 2008. gada 8. maijs, *Ecotrade*, C-95/07 un C-96/07, EU:C:2008:267, 62.–64. punkts, kā arī 2014. gada 6. februāris, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 34. un 35. punkts).
- 36 Tomēr varētu būt citādi, ja formas prasību pārkāpums neļautu sniegt neapstrīdamus pierādījumus, ka ir izpildītas materiālās prasības (spriedums, 2017. gada 19. oktobris, *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 37 Tā tas var būt gadījumā, ja patiesā piegādātāja identitāte rēķinā par precēm vai pakalpojumiem, par kuriem ir īstenotas atskaitīšanas tiesības, nav minēta, ja tas neļauj identificēt šo piegādātāju un līdz ar to pierādīt, ka tam ir nodokļa maksātāja statuss, jo, kā tas ir atgādināts šī sprieduma 27. punktā, šis statuss ir viens no tiesību uz PVN atskaitīšanu materiālajiem nosacījumiem.
- 38 Šajā ziņā jāuzsver, ka pirmām kārtām, nodokļu administrācija nevar pārbaudīt tikai pašu rēķinu. Tai ir jāņem vērā arī nodokļu maksātāja sniegtā papildu informācija (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 44. punkts). Otrām kārtām, nodokļa maksātājam, kas lūdz atskaitīt PVN, ir jāpierāda, ka tas atbilst tā saņemšanas nosacījumiem (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. novembris, *Vădan*, C-664/16, EU:C:2018:933, 43. punkts). Tādējādi nodokļu iestādes var pieprasīt pašam nodokļu maksātājam sniegt pierādījumus, kurus tās uzskata par nepieciešamiem, lai izvērtētu, vai ir pamats piešķirt pieprasīto atskaitījumu (spriedums, 2016. gada 15. septembris, *Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos*, C-516/14, EU:C:2016:690, 46. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 39 No tā izriet, ka nodokļa maksātājam, kas izmanto tiesības uz PVN atskaitīšanu, principā ir jāpierāda, ka preču vai pakalpojumu, par kuriem šīs tiesības tiek īstenotas, piegādātājam ir nodokļa maksātāja statuss. Tādējādi nodokļu maksātājam ir pienākums sniegt objektīvus pierādījumus par to, ka nodokļa maksātāji viņam faktiski ir iepriekš piegādājuši preces un snieguši pakalpojumus viņa paša ar PVN apliekamo darījumu vajadzībām, attiecībā uz kuriem viņš faktiski ir samaksājis PVN. Šie pierādījumi var ietvert tostarp dokumentus, kas ir to

piegādātāju vai pakalpojumu sniedzēju rīcībā, no kuriem nodokļa maksātājs ir iegādājies preces vai pakalpojumus, par kuriem viņš ir samaksājis PVN (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. novembris, *Vădan*, C-664/16, EU:C:2018:933, 44. un 45. punkts).

- 40 Tomēr, runājot par cīņu pret krāpšanu PVN jomā, nodokļu administrācija nevar vispārīgi prasīt nodokļa maksātājam, kurš vēlas izmantot tiesības uz PVN atskaitīšanu, tostarp pārbaudīt, vai to preču vai pakalpojumu piegādātājam, saistībā ar kuriem minētās tiesības tiek izmantotas, ir nodokļa maksātāja statuss (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében* un *Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 61. punkts, kā arī rīkojumu, 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 56. punkts).
- 41 Attiecībā uz pierādīšanas pienākumu par to, vai piegādātājam ir nodokļa maksātāja statuss, ir jānošķir, pirmām kārtām, tiesību uz PVN atskaitīšanu materiāla nosacījuma noteikšana un, otrām kārtām, krāpšanas PVN jomā esamības noteikšana.
- 42 Tādējādi, kaut gan, lai cīnītos pret krāpšanu PVN jomā, nevar vispārīgi prasīt, lai nodokļu maksātājs, kurš vēlas izmantot savas tiesības uz PVN atskaitīšanu, pārbaudītu, vai attiecīgo preču vai pakalpojumu piegādātājam ir nodokļa maksātāja statuss, citādi ir tad, ja šis statuss ir jākonstatē, lai pārbaudītu, vai šis tiesību uz nodokļa atskaitīšanu materiālais nosacījums ir izpildīts.
- 43 Pēdējā minētajā gadījumā nodokļa maksātājam, pamatojoties uz objektīviem pierādījumiem, ir jāpierāda, ka piegādātājs ir nodokļa maksātājs, ja vien nodokļu administrācijas rīcībā nav nepieciešamās informācijas, lai pārbaudītu, vai šis tiesību uz PVN atskaitīšanu materiālais nosacījums ir izpildīts. Šajā ziņā jāatgādina – no Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punkta formulējuma izriet, ka “nodokļa maksātāja” jēdziens tiek definēts plaši un balstoties uz faktiskajiem apstākļiem (spriedumi, 2012. gada 6. septembris *Tóth*, C-324/11, EU:C:2012:549, 30. punkts, un 2015. gada 22. oktobris, *PPUH Stehcamp*, C-277/14, EU:C:2015:719, 34. punkts) tādējādi, ka piegādātāja nodokļa maksātāja statuss var izrietēt no šīs lietas apstākļiem.
- 44 No tā izriet, ka, runājot par tiesību uz PVN atskaitīšanu materiālo nosacījumu noteikšanu, ja patiesā piegādātāja identitāte rēķinā par precēm vai pakalpojumiem, par kuriem ir īstenotas tiesības uz PVN atskaitīšanu, nav minēta, šis tiesības nodokļa maksātājam ir jāatsaka, ja, ņemot vērā faktiskos apstākļus un neraugoties uz šī nodokļa maksātāja sniegto informāciju, nav vajadzīgās informācijas, lai pārbaudītu, vai šis piegādātājs ir nodokļa maksātājs.
- 45 Turklāt, kā Tiesa ir vairākkārt atgādinājusi, cīņa pret krāpšanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamu ļaunprātīgu rīcību ir Direktīvā 2006/112 atzīts un ar to iedrošināts mērķis. Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka tiesību subjekti nevar krāpnieciski vai ļaunprātīgi atsaukties uz Savienības tiesību normām un ka līdz ar to valsts iestādēm un tiesām ir jāatsaka tiesību uz nodokļa atskaitīšanu izmantošana, ja, ņemot vērā objektīvus elementus, ir pierādīts, ka atsaukšanās uz šīm tiesībām ir krāpnieciska vai ļaunprātīga (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2006. gada 6. jūlijs, *Kittel* un *Recolta Recycling*, C-439/04 un C-440/04, EU:C:2006:446, 54. un 55. punkts; 2019. gada 16. oktobris, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 34. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī rīkojumu, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 21. punkts).
- 46 Attiecībā uz krāpšanu saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir jāatsaka ne tikai tad, ja krāpšanu ir izdarījis pats nodokļa maksātājs, bet arī tad, ja ir pierādīts, ka nodokļa maksātājs, kuram preces vai pakalpojumi, kas ir pamats tiesību uz nodokļa atskaitīšanu pamatošanai, ir piegādāti vai sniegti, zināja vai tam bija jāzina, ka, iegādājoties šīs preces vai

pakalpojumus, tas piedalās ar krāpšanu PVN jomā saistītā darījumā (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2006. gada 6. jūlijs, *Kittel un Recolta Recycling*, C-439/04 un C-440/04, EU:C:2006:446, 59. punkts; 2012. gada 21. jūnijs, *Mahagében un Dávid*, C-80/11 un C-142/11, EU:C:2012:373, 45. punkts; 2019. gada 16. oktobris, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, EU:C:2019:861, 35. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī rīkojumu, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 22. punkts).

- 47 Šajā ziņā tika uzskatīts, ka nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, izdarīdams pirkumu, tas piedalās ar krāpšanu PVN jomā saistītā darījumā, saskaņā ar Direktīvas 2006/112 mērķiem ir jāuzskata par šīs krāpšanas dalībnieku neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu no preču tālākpārdošanas vai pakalpojumu izmantošanas viņa vēlākos ar nodokli apliekamos darījumos, jo šis nodokļa maksātājs šādā situācijā palīdz minētās krāpšanas izdarītājiem un kļūst par to līdzdalībnieku (rīkojums, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 48 Tiesa arī ir vairākkārt precizējusi, ka situācijās, kurās atskaitīšanas tiesību materiālie nosacījumi ir izpildīti, tiesības uz nodokļa atskaitīšanu var atteikt nodokļu maksātājam vienīgi ar nosacījumu, ka, ņemot vērā objektīvus datus, ir konstatēts, ka tas zināja vai arī tam bija jāzina, ka, iegūstot preces vai pakalpojumus, kas ir tiesību uz nodokļa atskaitīšanu pamatā, viņš piedalās darījumā, kurš ir iesaistīts šādā krāpšanā, ko izdarījis piegādātājs vai cits saimnieciskās darbības subjekts, kurš iepriekš vai vēlāk iesaistījies šo piegāžu vai pakalpojumu sniegšanas ķēdē (rīkojums, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 49 Šajā ziņā Tiesa ir nospriedusi, ka ar Direktīvā 2006/112 paredzēto tiesību uz nodokļa atskaitīšanu sistēmu nav saderīgi tas, ka ar šo tiesību atteikumu tiek sodīts nodokļa maksātājs, kurš nav zinājis vai nevarēja zināt, ka konkrētais darījums ir iesaistīts piegādātāja izdarītā krāpšanā vai ka cits darījums, kas ietilpst piegādes ķēdē pirms vai pēc nodokļa maksātāja veiktā darījuma, ir saistīts ar PVN krāpšanu; atbildības bez vainas sistēmas izveidošana pārsniegtu to, kas ir nepieciešams valsts kases tiesību aizsardzībai (rīkojums, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 50 Turklāt saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, tā kā tiesību uz nodokļa atskaitīšanu atteikšana ir izņēmums no šīs tiesības veidojošā pamatprincipa piemērošanas, nodokļu iestādēm ir jāsniedz juridiski pietiekami objektīvi pierādījumi, kas ļauj secināt, ka nodokļu maksātājs ir izdarījis krāpšanu PVN jomā vai zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, kurš ir norādīts, lai pamatotu tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ir iesaistīts šādā krāpšanā. Līdz ar to iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai attiecīgās nodokļu iestādes ir pierādījušas šādu objektīvu elementu esamību (rīkojums, 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 57. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 51 Tā kā Savienības tiesību akti neietver noteikumus par pierādījumu iegūšanas nosacījumiem attiecībā uz krāpšanu PVN jomā, šie objektīvie pierādījumi nodokļu administrācijai ir jākonstatē saskaņā ar valsts tiesību aktos paredzētajiem pierādīšanas noteikumiem. Tomēr šie noteikumi nedrīkst nelabvēlīgi ietekmēt Savienības tiesību efektivitāti (rīkojums, 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 59. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 52 No šī sprieduma 46. un 51. punktā atgādinātās judikatūras izriet, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu šim nodokļa maksātājam var tikt atteiktas tikai tad, ja pēc tam, kad ir veikts visu lietas elementu un visu faktisko apstākļu visaptverošs vērtējums atbilstoši valsts tiesībās

noteiktajai pierādīšanas kārtībai, ir pierādīts, ka nodokļa maksātājs ir veicis krāpšanu PVN jomā vai zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, uz kuru tas atsaucas, lai pamatotu šīs tiesības, ir iesaistīts šādā krāpšanā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 13. februāris, *Maks Pen*, C-18/13, EU:C:2014:69, 30. punkts, un rīkojumu, 2016. gada 10. novembris, *Signum Alfa Sped*, C-446/15, nav publicēts, EU:C:2016:869, 36. punkts). Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu var tikt atteiktas tikai tad, ja šie fakti ir pierādīti juridiski pietiekami un nevis – tikai ar pieņēmumiem (šajā nozīmē skat. rīkojumu, 2020. gada 3. septembris, *Crewprint*, C-611/19, nav publicēts, EU:C:2020:674, 45. punkts).

- 53 Šajā gadījumā, veicot šo vispārīgo vērtējumu, tas, ka nodokļa maksātājs, kurš lūdz izmantot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu un kurš ir izdevis rēķinu, šajā rēķinā ir apzināti norādījis fiktīvu piegādātāju, ir atbilstošs apstākļi, kas norāda, ka šis nodokļa maksātājs apzinājās, ka viņš piedalās preču piegādē, kas saistīta ar krāpšanu PVN jomā. Tomēr iesniedzējtiesai, ņemot vērā visus lietas elementus un faktiskos apstākļus, ir jāizvērtē, vai tas tā patiešām ir pamatlietā.
- 54 Attiecībā uz ļaunprātīgas rīcības iespēju jāatgādina, ka šāda rīcība ir tad, ja ir izpildīti divi nosacījumi, proti, pirmām kārtām, lai gan tie formāli atbilst attiecīgajās minētās direktīvas normās paredzētajiem nosacījumiem un šo direktīvu transponējošo valsts tiesību aktu normām, attiecīgo darījumu rezultātā tiek gūta nodokļu priekšrocība, kuras piešķiršana ir pretēja šo noteikumu mērķim, un, otrām kārtām, no objektīvu elementu kopuma izriet, ka attiecīgo darījumu pamatmērķis ir vienīgi iegūt šādu nodokļu priekšrocību (skat. it īpaši spriedumus, 2015. gada 17. decembris, *WEbMindLicenses*, C-419/14, EU:C:2015:832, 36. punkts; 2019. gada 10. jūlijs, *Kuršu zeme*, C-273/18, EU:C:2019:588, 35. punkts, un 2020. gada 18. jūnijs, *KrakVet Marek Batko*, C-276/18, EU:C:2020:485, 85. punkts).
- 55 Līdz ar to tas, ka rēķinā, kas attiecas uz precēm vai pakalpojumiem, saistībā ar kuriem ir īstenotas tiesības uz PVN atskaitīšanu, tiek norādīts fiktīvs piegādātājs, neietilpst šādā rīcībā, jo, kā tas ir atgādināts šī sprieduma 27. punktā, piegādātāja norādīšana rēķinā par precēm vai pakalpojumiem, saistībā ar kuriem ir īstenotas tiesības uz PVN atskaitīšanu, ir šo tiesību formāls nosacījums un tādējādi šis norādes rezultātā tiesību normās par tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu paredzētie materiālie nosacījumi netiek izpildīti.
- 56 Treškārt, attiecībā uz jautājumu, vai atskaitīšanas tiesības var tikt atteiktas negodprātīgam nodokļa maksātājam tikai tad, ja pastāv nodokļu ieņēmumu zaudēšanas risks dalībvalstij un nodokļu priekšrocība nodokļa maksātājam vai citiem attiecīgā darījuma dalībniekiem, jānorāda, ka, piemērojot apgrieztās iekasēšanas procedūru, principā nav jāmaksā nekāds maksājums valsts kasei (skat. it īpaši spriedumus, 2014. gada 6. februāris, *Fatorie*, C-424/12, EU:C:2014:50, 29. punkts, un 2017. gada 26. aprīlis, *Farkas*, C-564/15, EU:C:2017:302, 41. punkts). Turklāt nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt PVN neietekmē jautājumu par to, vai PVN, kas maksājams par agrākiem vai vēlākiem pārdošanas darījumiem saistībā ar attiecīgajām precēm, ir ticis pārskaitīts valsts kasei (šajā nozīmē skat. rīkojumu, 2020. gada 3. septembris, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19, EU:C:2020:673, 42. punkts un tajā minētā judikatūra). Tomēr, kā izriet no šī sprieduma 44. un 46.–52. punkta, nodokļa maksātājam ir jāatsaka tiesību uz nodokļa atskaitīšanu izmantošana, ja nav datu, kas vajadzīgi, lai pārbaudītu, vai attiecīgo preču vai pakalpojumu piegādātājam nav nodokļa maksātāja statusa, vai ja ir juridiski pietiekami pierādīts, ka šis nodokļa maksātājs ir izdarījis krāpšanu PVN jomā vai zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, kas tiek norādīts, lai pamatotu šīs tiesības, ir iesaistīts šādā krāpšanā. Līdz ar to, lai pamatotu šādu atteikumu, nav jākonstatē nodokļu ieņēmumu zaudējuma risks.

- 57 Tāpat šajā nolūkā nav nozīmes tam, vai attiecīgais darījums ir vai nav sniedzis nodokļu priekšrocības nodokļa maksātājam vai citām personām, kas piedalās piegāžu vai pakalpojumu ķēdē. Pirmām kārtām, šādas priekšrocības esamība nav saistīta ar jautājumu par to, vai ir izpildīti materiālie nosacījumi, kuriem ir pakļautas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, piemēram, attiecīgo preču vai pakalpojumu sniedzēja nodokļa maksātāja statuss. Otrām kārtām, atšķirībā no tā, kas nospriests negodīgas prakses jomā, konstatējums par nodokļa maksātāja līdzdalību krāpšanā PVN jomā nav pakārtots nosacījumam, ka šis darījums viņam sniedz tādu nodokļu priekšrocību, kuras piešķiršana ir pretrunā Direktīvas 2006/112 normās izvirzītajam mērķim (rīkojums, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 35. punkts).
- 58 Tā kā iesniedzējtiesa ir minējusi tāda nodokļa maksātāja iespējamo negodprātību, kurš slēpj patiesā piegādātāja identitāti, jāpiebilst, ka, lai gan Savienības tiesībām nav pretrunā prasība, lai saimnieciskās darbības subjekts rīkotos labticīgi, nodokļa maksātāja negodprātība nav jāpierāda, lai tam tiktu atteiktas tiesības uz nodokļa atskaitīšanu (šajā nozīmē skat. rīkojumu, 2021. gada 14. aprīlis, *Finanzamt Wilmersdorf*, C-108/20, EU:C:2021:266, 30. un 31. punkts).
- 59 Visbeidzot, ciktāl iesniedzējtiesa atsaucas arī uz faktu, ka patiesā piegādātāja slēpšana var apdraudēt tiešo aplikšanu ar nodokļiem, liedzot nodokļu administrācijai kontroles līdzekļus, jāuzsver, ka no šī sprieduma 30. un 31. punktā atgādinātās judikatūras izriet, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu nevar tikt atteiktas šī iemesla dēļ. Šāds atteikums būtu pretrunā šo tiesību pamatprincipam un līdz ar to – nodokļu neitralitātes principam.
- 60 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīva 2006/112, skatīta kopā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļa maksātājam ir jāatsaka izmantot tiesības uz PVN atskaitīšanu saistībā ar tam piegādāto preču iegādi, ja šis nodokļa maksātājs rēķinā, kuru tas pats ir izsniedzis par šo darījumu, piemērojot apgrieztās iekasēšanas procedūru, ir apzināti norādījis fiktīvu piegādātāju, ja, ņemot vērā faktiskos apstākļus un šī nodokļa maksātāja sniegto informāciju, nav vajadzīgās informācijas, lai pārbaudītu, vai faktiskais piegādātājs ir nodokļa maksātājs, vai arī ja ir juridiski pietiekami pierādīts, ka minētais nodokļu maksātājs ir izdarījis krāpšanu PVN jomā vai zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, kurš ir norādīts, lai pamatotu tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ir iesaistīts šādā krāpšanā.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 61 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 (piektā palāta) nospriež:

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, skatīta kopā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka nodokļa maksātājam ir jāatsaka izmantot tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atskaitīšanu saistībā ar tam piegādāto preču iegādi, ja šis nodokļa maksātājs rēķinā, kuru tas pats ir izsniedzis par šo darījumu, piemērojot apgrieztās iekasēšanas procedūru, ir apzināti norādījis fiktīvu piegādātāju, ja, ņemot vērā faktiskos apstākļus un šī nodokļa maksātāja sniegto informāciju, nav vajadzīgās informācijas, lai pārbaudītu, vai faktiskais piegādātājs ir nodokļa maksātājs, vai arī ja ir juridiski pietiekami pierādīts, ka minētais

nodokļu maksātājs ir izdarījis krāpšanu PVN jomā vai zināja vai tam bija jāzina, ka darījums, kurš ir norādīts, lai pamatotu tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, ir iesaistīts šādā krāpšanā.

[Paraksti]