TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2013. gada 14. martā*

PVN — Direktīva 2006/112/EK — 213., 214. un 273. pants — PVN maksātāju identifikācija — Atteikums piešķirt PVN identifikācijas numuru tāpēc, ka nodokļa maksātājam nav materiāltehnisku un finansiālu iespēju deklarētās saimnieciskās darbības veikšanai — Likumība — Krāpšanas apkarošana nodokļu jomā — Samērīguma princips

Lieta C-527/11

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Augstākās tiesas Senāts (Latvija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2011. gada 12. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2011. gada 18. oktobrī, tiesvedībā

Valsts ieņēmumu dienests

pret

SIA "Ablessio".

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: A. Ross [*A. Rosas*], kas pilda otrās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši U. Lehmuss [*U. Lõhmus*] (referents), A. O'Kīfs [*A. Ó Caoimh*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*],

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Valsts ieņēmumu dienesta vārdā – T. Kravalis, pārstāvis,

— Latvijas valdības vārdā – I. Kalniņš un I. Ņesterova, pārstāvji,

— Igaunijas valdības vārdā – *M. Linntam*, pārstāve,

— Eiropas Komisijas vārdā – *C. Soulay* un E. Kalniņš, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

* Tiesvedības valoda – latviešu.

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 213., 214. un 273. pantu.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp Valsts ieņēmumu dienestu (turpmāk tekstā – "VID") un SIA "Ablessio" (turpmāk tekstā – "*Ablessio*") par atteikumu pēdējo minēto reģistrēt pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – "PVN") maksātāju reģistrā.

Atbilstošās tiesību normas

Direktīva 2006/112

3 Jēdzieni "nodokļa maksātājs" un "saimnieciska darbība" Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punktā ir definēti šādi:

""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 Tās pašas direktīvas 213. panta 1. punktā ir noteikts:

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

Atbilstīgi dalībvalstu izstrādātajiem noteikumiem dalībvalstis ļauj par to paziņot elektroniski, kā arī var pieprasīt, ka tas jādara elektroniski."

5 Saskaņā ar minētās direktīvas 214. pantu:

"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;

b) ikviena juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, vai nodokļa maksātājs, kurš veic preču iegādes Kopienas iekšienē, par kurām saskaņā ar 2. panta 1. punkta b) apakšpunktu uzliek PVN, kā arī ikviena juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, vai nodokļa maksātājs, kurš, veicot preču iegādes Kopienas iekšienē, par kurām uzliek nodokli, izmanto 3. panta 3. punktā minētās izvēles tiesības;

[..]

2. Dalībvalstis var neidentificēt dažus nodokļa maksātājus, kas neregulāri veic [..] darījumus."

6 Direktīvas 2006/112 273. panta pirmajā daļā ir paredzēts:

"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."

Latvijas tiesības

7 Likuma "Par pievienotās vērtības nodokli" (*Latvijas Vēstnesis*, 1995. g., Nr. 49), redakcijā, kas bija piemērojama pamatlietas faktisko apstākļu rašanās laikā (turpmāk tekstā – "Likums par PVN"), 3. panta 1.[1] daļas 2. punktā ir noteikts:

"VID ir tiesības pieņemt lēmumu par atteikumu reģistrēt personu ar PVN apliekamo personu reģistrā, ja šī persona:

1) nav sasniedzama tās norādītajā juridiskajā adresē vai deklarētajā dzīvesvietā;

2) pēc VID pieprasījuma nesniedz informāciju vai sniedz nepatiesu informāciju par tās materiāltehniskajām un finansiālajām iespējām veikt deklarēto saimniecisko darbību."

8 Saskaņā ar minētā likuma 3. panta 5. daļu:

"Ja fizisko vai juridisko personu un ar līgumu vai norunu saistīto šādu personu grupu vai to pārstāvju ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi 10 000 latu, šīm personām, grupām un to pārstāvjiem ir tiesības nereģistrēties VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Minētā norma attiecināma arī uz budžeta finansētām institūcijām. Tām personām, kuras izmanto šajā panta daļā paredzētās tiesības, ir pienākums ne vēlāk kā 30 dienu laikā pēc minētās summas sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrēties VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā."

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

9 *Ablessio*, Latvijas sabiedrība ar ierobežotu atbildību, lūdza VID to reģistrēt PVN maksātāju reģistrā. Ar 2007. gada 15. novembra lēmumu, kas pēc sūdzības iesniegšanas tika apstiprināts ar 2007. gada 27. novembra lēmumu, VID atteicās veikt šo reģistrāciju, apgalvojot, ka šai sabiedrībai nav materiāltehnisku un finansiālu iespēju, kas vajadzīgas, lai veiktu deklarēto saimniecisko darbību, proti, sniegtu būvniecības pakalpojumus.

10 No iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka, lai pieņemtu minētos noraidošos lēmumus, VID bija pamatojies uz konstatētajiem apstākļiem, saskaņā ar kuriem, pirmkārt, *Ablessio* īpašumā nebija pamatlīdzekļu un nebija noslēgts līgums par to nomu. Otrkārt, bija noslēgts biroja telpas nomas līgums tikai par 4 m^2 lielas neapdzīvojamas telpas nomu. Visbeidzot, šī sabiedrība nebija reģistrēta būvkomersantu reģistrā un kopš dibināšanas brīža faktiski neveica nekādu komercdarbību un vienīgais darbinieks komercsabiedrībā bija tās valdes priekšsēdētājs bez aprēķinātiem darba ienākumiem.

11 *Ablessio* iesniedza prasību atcelt minētos lēmumus, ar kuriem tika atteikta reģistrācija PVN maksātāju reģistrā, Administratīvajā rajona tiesā, kas šo prasību apmierināja ar 2009. gada 20. oktobra lēmumu un lika VID reģistrēt šo sabiedrību šajā reģistrā. Minētā tiesa uzskatīja, ka *Ablessio* bija sniegusi VID informāciju par tās iespējām veikt deklarēto saimniecisko darbību un nav strīda par šīs informācijas patiesumu. Tādējādi šī pati tiesa uzskatīja, ka nav konstatējami likumā noteiktie apstākļi, kuru dēļ VID varētu atteikties reģistrēt uzņēmēju šajā reģistrā.

12 Izskatot VID iesniegto apelācijas sūdzību, Administratīvā apgabaltiesa ar 2010. gada 13. decembra spriedumu apstiprināja pirmās instances tiesas nolēmumu, arī uzskatot, ka Likumā par PVN nav paredzētas VID tiesības vērtēt, vai personai, kura vēlas tikt reģistrēta PVN maksātāju reģistrā, ir iespējams veikt saimniecisko darbību. Šajā ziņā neesot nozīmes tam, ka šī persona jau ir pieteikusi reģistrācijai un reģistrējusi vairākus uzņēmumus, kas tūlīt pēc to reģistrācijas ir atsavināti citām personām, kuru ienākumu līmenis neļauj veikt statūtkapitāla iemaksu, jo minētajā likumā nav paredzēts, ka šādi apstākļi būtu pamats atteikumam personu reģistrēt minētajā reģistrā. Lai novērstu nodokļa maksātāja iespējamo nelikumīgo rīcību saistībā ar PVN maksāšanu, VID normatīvajos aktos noteiktā kārtībā ir jāveic nodokļa maksātāja pārbaudes un, konstatējot normatīvo aktu pārkāpumus, jāaprēķina papildu nodokļi un soda nauda.

13 VID par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu iesniedzējtiesā iesniedza kasācijas sūdzību, apgalvojot, ka šī pēdējā minētā tiesa ir pieļāvusi kļūdu, interpretējot Likuma par PVN 3. panta 1.[1] daļas 2. punktu. VID uzskata, ka ar šo tiesību normu tam ir uzlikts pienākums pārbaudīt, vai persona ir spējīga veikt deklarēto saimniecisko darbību.

14 Atsaucoties uz 2010. gada 21. oktobra spriedumu lietā C-385/09 *Nidera Handelscompagnie* (Krājums, I-10385. lpp.), iesniedzējtiesa pauž šaubas īpaši par Direktīvas 2006/112 213., 214. un 273. panta interpretāciju.

15 Šādos apstākļos Augstākās tiesas Senāts nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

> "1) Vai [..] Direktīvas 2006/112 [..] normas ir interpretējamas tādējādi, ka tās liedz atteikt individuālo numuru, ar kuru identificē nodokļa maksātāju, uz tā pamata, ka nodokļa maksātāja kapitāla daļu īpašnieks iepriekš vairākas reizes ir saņēmis individuālo numuru citiem uzņēmumiem, kuri nav veikuši reālu saimniecisko darbību un kuru kapitāla daļas īpašnieks drīz pēc individuālā numura saņemšanas atsavinājis citām personām?
>
> 2) Vai Direktīvas [2006/112] 214. pants saistībā ar 273. pantu ir interpretējams tādējādi, ka tas ļauj nodokļu administrācijai pirms individuālā numura piešķiršanas pārliecināties par nodokļa maksātāja spēju veikt ar nodokli apliekamos darījums, ja šī pārbaude vērsta uz to, lai pareizi iekasētu nodokli un novērstu krāpšanu?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

16 Uzdodot savus jautājumus, kas ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 2006/112 213., 214. un 273. pants ir interpretējami tādējādi, ka tie liedz dalībvalsts nodokļu administrācijai, lai nodrošinātu pareizu PVN iekasēšanu un novērstu krāpšanu, atteikties sabiedrībai piešķirt PVN identifikācijas numuru tikai tāpēc, ka tai, pēc šīs administrācijas domām, nav materiāltehnisku un finansiālu iespēju, lai veiktu deklarēto saimniecisko darbību, un ka šīs sabiedrības kapitāla daļu īpašnieks iepriekš vairākas reizes ir saņēmis šādu numuru sabiedrībām, kuras nekad nav veikušas reālu saimniecisko darbību un kuru kapitāla daļas īpašnieks drīz pēc minētā numura saņemšanas atsavinājis.

17 Jāatgādina, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 213. panta 1. punkta pirmo daļu katrs nodokļa maksātājs paziņo, kad sākas, mainās vai beidzas tā darbība kā nodokļa maksātāja darbība. Šīs pašas direktīvas 214. panta 1. punktā ir paredzēts, ka dalībvalstis veic vajadzīgos pasākumus, lai nodrošinātu, ka nodokļa maksātāji tiek identificēti ar individuālu numuru.

18 Direktīvas 2006/112 214. pantā paredzētās nodokļa maksātāju identifikācijas galvenais mērķis ir nodrošināt pienācīgu PVN sistēmas darbību (šajā ziņā skat. 2010. gada 22. decembra spriedumu lietā C-438/09 *Dankowski*, Krājums, I-14009. lpp., 33. punkts).

19 Šajā ziņā Tiesa jau ir atzinusi, ka PVN identifikācijas numura piešķiršana sniedz pierādījumu par nodokļa maksātāja statusu nodokļu jomā PVN piemērošanas nolūkā un vienkāršo nodokļa maksātāju kontroli nodokļa pareizas iekasēšanas nolūkā. Saistībā ar nodokļu pārejas režīmu, kas ir piemērojams tirdzniecībai Eiropas Savienībā, PVN maksātāju identifikācija ar individuāliem numuriem ir vērsta arī uz to, lai atvieglotu tās dalībvalsts noteikšanu, kurā notiek piegādāto preču galīgais patēriņš (šajā ziņā skat. 2012. gada 6. septembra spriedumu lietā C-273/11 *Mecsek-Gabona*, 57. un 60. punkts, kā arī 2012. gada 27. septembra spriedumu lietā C-587/10 *VSTR*, 51. punkts).

20 Turklāt PVN identifikācijas numurs ir svarīgs pierādījums veiktajiem darījumiem. Vairākās Direktīvas 2006/112 tiesību normās, kas attiecas uz rēķinu piesūtīšanu, deklarāciju iesniegšanu un kopsavilkuma paziņojuma sniegšanu, ir prasīts, ka šim nodokļa maksātāja, preču pircēja vai pakalpojumu saņēmēja identifikācijas numuram ir jābūt obligāti minētam šajos dokumentos.

21 Uz iesniedzējtiesas uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ņemot vērā šos apsvērumus.

22 Jākonstatē, ka, lai gan Direktīvas 2006/112 214. pantā ir uzskaitītas to personu kategorijas, kuras ir jāidentificē ar individuālu numuru, šajā tiesību normā nav paredzēti nosacījumi, kādi var tikt izvirzīti PVN identifikācijas numura piešķiršanai. No šī panta, kā arī tās pašas direktīvas 213. panta teksta izriet, ka dalībvalstīm ir zināma rīcības brīvība, veicot pasākumus, lai nodrošinātu nodokļa maksātāju identifikāciju PVN iekasēšanas nolūkā.

23 Tomēr šī rīcības brīvība nevarētu būt neierobežota. Kaut arī dalībvalsts drīkst atteikties nodokļa maksātājam piešķirt individuālu numuru, šāda iespēja nevar tikt īstenota bez likumīga iemesla.

24 Turklāt no Direktīvas 2006/112 9. panta 1. punktā definētā "nodokļa maksātāja" jēdziena izriet, ka šis jēdziens attiecas uz jebkuru personu, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa vai rezultāta.

25 Saskaņā ar Tiesas judikatūru minētais jēdziens ir interpretējams plaši. Ikviena persona, kam ir nodoms, kuru apstiprina objektīvi apstākļi, patstāvīgi uzsākt saimniecisku darbību un kas veic pirmos kapitālieguldījumus šajā nolūkā, ir jāuzskata par nodokļa maksātāju (šajā ziņā skat. 2000. gada 8. jūnija spriedumu lietā C-400/98 *Breitsohl*, *Recueil*, I-4321. lpp., 34. punkts, un 2012. gada 1. marta spriedumu lietā C-280/10 *Polski Trawertyn*, 30. punkts).

26 No šīs judikatūras, kā arī no Direktīvas 2006/112 213. panta 1. punkta teksta izriet, ka par nodokļa maksātājiem, kas var pieprasīt piešķirt PVN identifikācijas numuru, tiek uzskatītas ne tikai personas, kuras jau veic saimniecisku darbību, bet arī tās, kas ir paredzējušas uzsākt šādu darbību un veic pirmos kapitālieguldījumus šajā nolūkā. Tādējādi šīs personas šajā savas saimnieciskās darbības sākotnējā posmā var nebūt spējīgas pierādīt, ka tām jau ir materiāltehniskas un finansiālas iespējas šādas darbības veikšanai.

27 Līdz ar to Direktīva 2006/112 un it īpaši tās 213. un 214. pants liedz dalībvalsts nodokļu administrācijai atteikties piešķirt PVN identifikācijas numuru pieteicējam tikai tāpēc vien, ka tas nespēj pierādīt, ka, iesniedzot savu pieteikumu par reģistrēšanu nodokļa maksātāju reģistrā, tam ir materiāltehniskas un finansiālas iespējas deklarētās saimnieciskās darbības veikšanai.

28 Tomēr saskaņā ar pastāvīgo Tiesas judikatūru dalībvalstīm ir leģitīma interese veikt atbilstošus pasākumus, lai aizsargātu savas finanšu intereses, un cīņa pret krāpšanu, nodokļa nemaksāšanu, kā arī iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu ir Direktīvā 2006/112 atzīts un apstiprināts mērķis (it īpaši skat. 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* u.c., Krājums, I-1609. lpp., 71. punkts; 2010. gada 7. decembra spriedumu lietā C-285/09 *R*, Krājums, I-12605. lpp., 36. punkts, kā arī 2012. gada 18. oktobra spriedumu lietā C-525/11 Mednis, 31. punkts).

29 Turklāt dalībvalstīm, lai nodrošinātu pienācīgu PVN sistēmas darbību, ir pienākums garantēt nodokļa maksātāju reģistrācijas reģistrā patiesumu. Tādējādi kompetentajai valsts iestādei ir jāpārbauda pieteicēja kā nodokļa maksātāja statuss pirms PVN identifikācijas numura piešķiršanas tam (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Mecsek-Gabona*, 63. punkts).

30 Tādējādi saskaņā ar Direktīvas 2006/112 273. panta pirmo daļu dalībvalstis ir tiesīgas paredzēt pasākumus, ar kuriem ir iespējams novērst, ka identifikācijas numurus ļaunprātīgi izmanto īpaši uzņēmumi, kuru darbība un līdz ar to nodokļa maksātāja statuss ir tikai fiktīvi. Tomēr šie pasākumi nedrīkst pārsniegt to, kas ir vajadzīgs, lai nodrošinātu pareizu nodokļa iekasēšanu un novērstu krāpšanu, un tie nedrīkst sistemātiski apdraudēt tiesības uz PVN atskaitīšanu un tādējādi šī nodokļa neitralitāti (šajā ziņā skat. 2007. gada 27. septembra spriedumu lietā C-146/05 *Collée*, Krājums, I-7861. lpp., 26. punkts, un iepriekš minētos spriedumus lietā *Nidera Handelscompagnie*, 49. punkts; lietā *Dankowski*, 37. punkts, un lietā *VSTR*, 44. punkts).

31 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka tādi kontroles pasākumi kā Likumā par PVN paredzētie pasākumi nedrīkstētu ierobežot nodokļa maksātāju tiesības atskaitīt PVN, kas jāmaksā vai ir samaksāts par kapitālieguldījumiem, kuri īstenoti saistībā ar darījumiem, ko tie ir paredzējuši veikt un kas rada tiesības uz atskaitīšanu.

32 Jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo Tiesas judikatūru Direktīvas 2006/112 214. pantā paredzētā identifikācija, kā arī tās 213. pantā noteiktie pienākumi ir tikai formālas prasības kontroles veikšanai, kas nevar apdraudēt tiesības uz PVN atskaitīšanu vai tiesības uz atbrīvojumu no PVN par piegādi Kopienā, ja ir izpildīti būtiskie nosacījumi, kas rada šīs tiesības (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Nidera Handelscompagnie*, 50. punkts; 2012. gada 19. jūlija spriedumu lietā C-263/11 Rēdlihs, 48. punkts, un iepriekš minēto spriedumu lietā *Mecsek-Gabona*, 60. punkts).

33 No šīs judikatūras izriet, ka nodokļa maksātāja reģistrēšana PVN maksātāju reģistrā ir formāla prasība, līdz ar to nodokļa maksātājam nevar liegt izmantot tā tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tāpēc, ka tas nav identificēts kā PVN maksātājs pirms iegādāto preču izmantošanas savas ar nodokļiem apliekamās saimnieciskās darbības nolūkā (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Nidera Handelscompagnie*, 51. punkts, kā arī lietā *Dankowski*, 33., 34. un 36. punkts). No tā izriet, ka atteikums piešķirt PVN identifikācijas numuru principā nekādi nevar ietekmēt nodokļa maksātāja tiesības atskaitīt iepriekš samaksāto PVN, ja ir izpildīti būtiskie nosacījumi, kas rada šīs tiesības.

34 Lai atteikums nodokļa maksātāju identificēt ar individuālu numuru tiktu uzskatīts par samērīgu ar mērķi novērst krāpšanu, tam ir jābūt pamatotam ar ticamiem pierādījumiem, kas ļauj objektīvi uzskatīt, ka ir iespējams, ka šim nodokļa maksātājam piešķirtais PVN identifikācijas numurs tiks izmantots krāpnieciski. Šādam lēmumam ir jābūt pamatotam ar vispārēju visu lietas apstākļu un pierādījumu vērtējumu, kas ir savākti, pārbaudot attiecīgā uzņēmuma sniegto informāciju.

35 Iesniedzējtiesas, kas ir vienīgā, kuras kompetencē ir gan interpretēt valsts tiesības, gan konstatēt un novērtēt pamatlietas faktiskos apstākļus, it īpaši veidu, kādā šīs tiesības piemēro nodokļu administrācija (iepriekš minētais spriedums lietā Mednis, 33. punkts un tajā minētā judikatūra), ziņā ir pārbaudīt, vai valsts pasākumi ir saderīgi ar Savienības tiesībām un it īpaši – ar samērīguma principu. Tiesas kompetencē ir tikai sniegt šai tiesai norādes par interpretāciju, kas var tai ļaut izvērtēt šādu saderīgumu

(šajā ziņā skat. 1995. gada 30. novembra spriedumu lietā C-55/94 *Gebhard*, *Recueil*, I-4165. lpp., 19. punkts, un 2010. gada 29. jūlija spriedumu lietā C-188/09 *Profaktor Kulesza*, *Frankowski*, *Jóźwiak*, *Orłowski*, Krājums, I-7639. lpp., 30. punkts).

36 Runājot par pamatlietas faktiskajiem apstākļiem, ir jākonstatē, ka ar to vien, ka nodokļa maksātājam nav materiāltehnisku un finansiālu iespēju deklarētās saimnieciskās darbības veikšanai, nepietiek, lai pierādītu, ka ir iespējams, ka pēdējais minētais gatavojas īstenot krāpšanu nodokļu jomā. Tomēr nevar tikt izslēgts, ka šāda veida apstākļi, ko apstiprina citu objektīvu apstākļu esamība, kuri rada aizdomas par krāpnieciskiem nodokļa maksātāja nodomiem, var veidot pierādījumus, kas ir ņemami vērā, vispārēji novērtējot krāpšanas risku.

37 Tāpat arī Direktīvā 2006/112 nav paredzēts nekāds ierobežojums tam, cik pieteikumus individuālu PVN identifikācijas numuru saņemšanai var iesniegt viena un tā pati persona, kas rīkojas dažādu juridisko personu vārdā. Šī direktīva arī neļauj uzskatīt, ka šo juridisko personu kontroles nodošana pēc to reģistrācijas PVN maksājumiem būtu nelikumīga darbība. Tomēr šādi apstākļi var tikt ņemt vērā, arī vispārēji novērtējot krāpšanas risku.

38 Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai, ņemot vērā visus lietas apstākļus, valsts nodokļu administrācija ir juridiski pietiekami pierādījusi, ka pastāv ticami pierādījumi, kas ļauj uzskatīt, ka *Ablessio* iesniegtais pieteikums reģistrēt to PVN maksātāju reģistrā varētu izraisīt ļaunprātīgu identifikācijas numura izmantošanu vai citu veidu krāpšanos ar PVN.

39 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 213., 214. un 273. pants ir interpretējami tādējādi, ka tie liedz dalībvalsts nodokļu administrācijai atteikties sabiedrībai piešķirt PVN identifikācijas numuru tikai tāpēc, ka, pēc šīs administrācijas domām, tai nav materiāltehnisku un finansiālu iespēju deklarētās saimnieciskās darbības veikšanai un ka šīs sabiedrības kapitāla daļu īpašnieks iepriekš vairākas reizes ir saņēmis šādu numuru sabiedrībām, kuras nekad nav veikušas reālu saimniecisko darbību un kuru kapitāla daļas īpašnieks drīz pēc minētā numura saņemšanas atsavinājis, ja attiecīgā nodokļu administrācija, ņemot vērā objektīvus apstākļus, nav pierādījusi, ka pastāv ticami pierādījumi, kas ļauj domāt, ka piešķirtais PVN identifikācijas numurs tiks izmantots krāpnieciski. Iesniedzējtiesai ir jānovērtē, vai minētā nodokļu administrācija ir sniegusi ticamus pierādījumus tam, ka pamatlietā pastāv krāpšanas risks.

Par tiesāšanās izdevumiem

40 Attiecībā uz pamatlietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 213., 214. un 273. pants ir interpretējami tādējādi, ka tie liedz dalībvalsts nodokļu administrācijai atteikties sabiedrībai piešķirt pievienotās vērtības nodokļa identifikācijas numuru tikai tāpēc, ka, pēc šīs administrācijas domām, tai nav materiāltehnisku un finansiālu iespēju deklarētās saimnieciskās darbības veikšanai un ka šīs sabiedrības kapitāla daļu īpašnieks iepriekš vairākas reizes ir saņēmis šādu numuru sabiedrībām, kuras nekad nav veikušas reālu saimniecisko darbību un kuru kapitāla daļas īpašnieks drīz pēc minētā numura saņemšanas atsavinājis, ja attiecīgā nodokļu administrācija, ņemot vērā objektīvus apstākļus, nav pierādījusi, ka pastāv ticami pierādījumi, kas ļauj domāt, ka piešķirtais pievienotās vērtības nodokļa identifikācijas numurs tiks izmantots krāpnieciski. Iesniedzējtiesai ir jānovērtē, vai minētā nodokļu administrācija ir sniegusi ticamus pierādījumus tam, ka pamatlietā pastāv krāpšanas risks.

[Paraksti]