

**Lieta C-294/20**

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar  
Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu**

**Iesniegšanas datums:**

2020. gada 1. jūlijs

**Iesniedzējtiesa:**

*Audiencia Nacional (Spānija)*

**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2020. gada 5. marts

**Prasītāja:**

*GE AUTO SERVICE LEASING GMBH*

**Atbildētāja:**

*Tribunal Económico Administrativo Central*

**Pamatlietas priekšmets**

Šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā ir jānosaka, līdz kuram brīdim nodokļa maksātājs var pierādīt, ka ir izpildīti priekšnosacījumi tiesībām uz pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) atmaksu, un kad savas iespējamās nolaidīgās vai ļaunprātīgās rīcības dēļ tas zaudē tiesības uz šādu atmaksu.

**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats**

Šajā lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu tiek jautāts par to, vai tiesai ir jāizvērtē dokumentācija, ko - pretēji Direktīvas 79/1072 3. un 7. pantā un tās pielikumos vai Direktīvas 2008/9 15., 8. un 9. pantā noteiktajam un neievērojot Tiesas šajā ziņā iedibināto judikatūru - novēloti iesniedzis attiecīgajā teritorijā neregistrēts nodokļa maksātājs, lai pamatotu savas tiesības uz PVN atmaksu.

Ja tai šī dokumentācija būtu jāizvērtē, tas nozīmētu, ka attiecīgajā teritorijā neregistrētam nodokļa maksātājam (un tāpat jebkuram nodokļa maksātājam) nebūtu nekāda ierobežojuma laikā, lai pierādītu, ka ir izpildīti priekšnosacījumi

viņa tiesībām uz nodokļu atmaksu, un ka viņš varētu iesniegt pierādījumus, kad un kādā veidā viņš vēlētos, pat tad, ja viņš to nebija izdarījis pēc administrācijas pieprasījuma saņemšanas, ja vien šis nodokļa maksātājs nav vainojams ļaunticībā vai tiesību ļaunprātīgā izmantošanā.

Tā rezultātā PVN pārvaldība kļūtu neiespējama, un šāda situācija savukārt būtu pretrunā nodokļa sistēmas neitralitātes principam un ietekmētu PVN vienveidīgumu visā Savienībā.

### **Prejudiciālie jautājumi**

**1.** Vai ir pieļaujami tas, ka nodokļa maksātājs pēc tam, kad nodokļu administrācija tam vairākkārt ir prasījusi pierādīt, ka ir izpildīti priekšnosacījumi tiesībām uz nodokļa atmaksu, bez pamatota iemesla neizpilda šo prasību un pēc tam, kad atmaksa tam ir atteikta, novilcina vajadzīgo dokumentu iesniegšanu līdz administratīvas pārskatīšanas procedūrai vai tiesvedībai?

**2.** Vai par tiesību ļaunprātīgu izmantošanu var uzskatīt faktu, ka nodokļa maksātājs neiesniedz nodokļu administrācijai savu tiesību pamatošanai vajadzīgo informāciju, kuru viņam tika gan atļauts, gan prasīts iesniegt un kuru viņš bez pamatota iemesla neiesniedz, turpretim šī informācija vēlāk tiek labprātīgi sniegta pārskatīšanas iestādei vai tiesai?

**3.** Vai attiecīgajā teritorijā neregistrēts nodokļa maksātājs, vai nu tāpēc, ka viņš savlaicīgi un bez pamatota iemesla nav sniedzis informāciju, kas ir nozīmīga, lai pierādītu savas tiesības uz atmaksu, vai tāpēc, ka ir ļaunprātīgi rīkojies, zaudē savas tiesības uz atmaksu pēc tam, kad ir beidzies tam paredzētais vai noteiktais termiņš un administrācija ir pieņēmusi lēmumu atteikt atmaksu?

### **Atbilstošās Savienības tiesību normas**

LESD 267. pants;

Padomes Direktīva 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī: it īpaši 5. panta otrā daļa, 8., 9. un 15. pants;

Padomes Astatā direktīva 79/1072/EEK (1979. gada 6. decembris) par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī (tagad atcelta): it īpaši 3. un 7. pants un A un C pielikums;

Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu: 170. pants;

ES Tiesas judikatūra.

### Atbilstošās valsts tiesību normas

1992. gada 28. decembra *Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido* (Likums 37/1992 par pievienotās vērtības nodokli; turpmāk tekstā – “PVN likums”) 119. pants: it īpaši 2., 3., 4. un 9. punkts;

*Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa* (Vispārīgie noteikumi par Vispārējā nodokļu kodeksa īstenošanu administratīvās pārskatīšanas jomā (Karala dekrēts 520/2005; turpmāk tekstā – “RGRT”), 57. pants.

### Īss pamatlietas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 2006. gada 30. jūnijā un 2007. gada 29. jūnijā *GE AUTO SERVICE LEASING GMBH* iesniedza pieteikumus, lūdzot tai atmaksāt PVN, ko par 2005. un 2006. taksācijas gadu 407 396,469 EUR apmērā priekšnodoklī bija samaksājuši attiecīgā nodokļa piemērošanas teritorijā neregistrēti uzņēmēji vai profesionāļi.
- 2 2008. gada 19. martā Nodokļu administrēšanas valsts biroja (*Oficina Nacional de Gestión Tributaria*) Nerezidentu PVN nodaļa šai sabiedrībai izdeva divus dokumentācijas iesniegšanas pieprasījumus.
- 3 2008. gada 12. decembrī minētā sabiedrība paziņoja par savu nodomu izpildīt šos pieprasījumus, tomēr norādīja, ka, ņemot vērā, ka tā ir nerezidente sabiedrība un tai ir grūtības iesniegt pieprasīto dokumentāciju, tā nevar minētos pieprasījumus izpildīt, lai gan ir paudusi savu nodomu to darīt.
- 4 2009. gada 18. februārī Nodokļu administrēšanas valsts birojs pieņēma lēmumus par atmaksas pieteikumu noraidīšanu, kas būtībā bija pamatoti ar to, ka pieteicēja nebija ņēmusi vērā dokumentācijas pieprasījumus, kas tai bija paziņoti 2009. gada 21. aprīlī.
- 5 2009. gada 20. februārī (pēc noraidīto lēmumu pieņemšanas, bet pirms to paziņošanas) sabiedrība iesniedza divus dokumentus – pa vienam attiecībā uz katru taksācijas gadu –, kuros apgalvoja, ka tā ir Vācijā reģistrēts uzņēmums, kas nodarbojas ar automobiļu piegādi Spānijas uzņēmumiem saskaņā ar līzings līgumiem un laiku pa laikam šos automobiļus pārdod Spānijas lietoto automobiļu tirgū, šajā nodokļa piemērošanas teritorijā darbodamies bez pastāvīga dibinājuma un šo transportlīdzekļu iegādes rezultātā priekšnodoklī maksādams PVN. Apliecinājumam tā iesniedza vairākus darījumus apliecinošus dokumentus.
- 6 Šos lēmumus par atmaksas atteikumu *GE AUTO SERVICE LEASING GMBH* apstrīdēja tos pieņēmušajā iestādē. Atzīstot savu novēlošanos, tā apgalvoja, ka uz pieprasījumiem esot atbildējusi 2009. gada 20. februārī, proti, kamēr šie lēmumi

vēl nebija paziņoti. Turklāt kopā ar apstrīdēšanas iesniegumiem tā iesniedza par sniegtajiem līzīngā pakalpojumiem izsniegto rēķinu paraugu, vēršot uzmanību uz to, ka sabiedrība Spānijā nodarbojas ar šā veida pakalpojumu sniegšanu.

- 7 Pirms šo apstrīdēšanas iesniegumu izskatīšanas Nodokļu administrēšanas valsts birojs 2009. gada 13. jūlijā izdeva sabiedrībai jaunu pieprasījumu par vairāku aspektu noskaidrošanu. Uz šo pieprasījumu, kas *GE AUTO SERVICE LEASING GMBH* tika paziņots 2009. gada 21. jūlijā, atbilde tā arī nav saņemta.
- 8 Ar 2010. gada 1. februāra lēmumu Nodokļu administrēšanas valsts birojs šos apstrīdēšanas iesniegumus noraidīja, atstājot negrozītu nodokļa atmaksas atteikumu, tāpēc ka sabiedrība nebija izpildījusi likumā noteiktās prasības, nedz apliecinājusi to izpildi ar dokumentiem.
- 9 Nepiekrizdama šim lēmumam, prasītāja iesniedza administratīvās nodokļu pārsūdzības *Tribunal Económico-Administrativo Central* (Centrālā nodokļu pārsūdzības iestāde, Spānija; turpmāk tekstā – “*TEAC*”), pievienojot tām dažādus dokumentus, konkrēti, vairākus fakturrēķinus par pakalpojumu sniegšanu un finanšu līzīngā līgumus, Vācijas iestāžu izdotus oficiālus apliecinājumus tam, ka tā ir nodokļa maksātāja ar atskaitīšanas tiesībām, un dažādas periodiskas PVN deklarācijas. *TEAC* šīs pārsūdzības apvienoja.
- 10 Ar 2013. gada 24. janvāra lēmumu *TEAC* šīs administratīvās nodokļu pārsūdzības noraidīja. Tā piekrita Nodokļu administrēšanas valsts biroja viedoklim un paziņoja, ka attiecīgie pierādījumi pienācīgai nodokļu situācijas sakārtošanai ir jāiesniedz kompetentajā [nodokļu] administrēšanas iestādē, uzskatot, ka administratīvo nodokļu pārsūdzību izskatīšanas procedūra nav īstais brīdis šā uzdevuma veikšanai, un ka pierādījumus esot bijis jāpievieno nodokļu iekasēšanas procedūrā.
- 11 Par noraidīto *TEAC* lēmumu *GE AUTO SERVICE LEASING GMBH* 2013. gada 24. janvārī cēla administratīvu prasību *Audiencia Nacional* (Valsts mēroga lietu tiesa; turpmāk tekstā – “*AN*”) Administratīvo lietu tiesu palātā, apgalvojot, ka (i) pārskatīšanas iestādes stingrā nostāja apdraud ieinteresētās personas tiesības uz aizstāvību; (ii) lietas materiālos ietvertie un prasības pieteikumam pievienotie pierādījumi pierāda prasītājas tiesības saņemt priekšnodoklī samaksāto PVN summu atmaksu; (iii) ir pārkāpts nodokļa neitralitātes princips; un (iv) gadījumā, ja apstrīdētā stingrā nostāja tiek atstāta negrozīta, tad lieta ir jāatgriež sākotnējās administratīvās procedūras stadijā, lai uzņēmumam dotu iespēju novērst pierādījumu iesniegšanas trūkumu.
- 12 Šī prasība tika pilnībā noraidīta ar 2016. gada 22. septembra spriedumu, kurā būtībā tika atkārtota *TEAC* nostāja attiecībā uz pierādīšanas pienākumu. Tiesa uzsvēra, ka attiecīgajā teritorijā neregistrēti uzņēmēji vai profesionāļi var izmantot tiesības uz PVN atmaksu, taču tiem pašiem ir jāpierāda, ka ir izpildīti tam vajadzīgie priekšnosacījumi. Pieprasījumos prasīto darbību neizpildi nevarot

novērst nedz tiesvedības, nedz administratīvās nodokļu pārsūdzības pārskatīšanas posmā.

- 13 Par šo spriedumu uzņēmums iesniedza kasācijas sūdzību.
- 14 Ar *Tribunal Supremo* (Augstākā tiesa, Spānija) 2018. gada 10. septembra spriedumu kasācijas sūdzība tika pilnībā apmierināta, atceļot *Tribunal Económico-Administrativo Central* 2013. gada 24. janvāra nolēmumu, ar kuru bija noraidītas (apvienotās) administratīvās nodokļu pārsūdzības par nelabvēlīgajiem lēmumiem attiecībā uz apstrīdēšanas iesniegumiem, kas iesniegti par Nodokļu administrēšanas valsts biroja 2009. gada 18. februāra lēmumiem, ar kuriem minētajam uzņēmumam bija atteiktas tiesības saņemt pieprasīto atmaksu. *Tribunal Supremo* arī noteica, ka lieta ir atgriežama pārsūdzētā sprieduma pasludināšanas stadijā, lai, ņemot vērā tiesvedības gaitā pievienotos lietas materiālus, AN to izspriestu no jauna, lemjot, vai ir izpildīti materiāltiesiskie nosacījumi, kas ļauj veikt *GE AUTO SERVICE LEASING GMBH* prasīto atmaksu, un gadījumā, ja tie ir izpildīti – šīs tiesības arī konkrēti atzītu.

#### **Pamatlietas pušu galvenie argumenti**

- 15 Nodokļu pārsūdzības iestādes (*Tribunales Económico-Administrativos*) (turpmāk tekstā – “TEA”), lai gan būdamas tiesai pielīdzināmas iestādes, ir administratīvas iestādes, kurās obligāti ir jāvēršas, pirms var celt prasību administratīvajās tiesās. Lai arī TEA ir administratīvas iestādes, administratīvo nodokļu pārsūdzību izskatīšanas procedūra tajās ir analoga tiesvedībai. TEA ir plašas pilnvaras saistībā ar pierādījumu iesniegšanu, argumentu izvērtēšanu un pienākumu atrisināt visus jautājumus neatkarīgi no tā, vai ir izvirzījuši lietas dalībnieki.
- 16 Par pierādījumiem *RGRT* 57. pantā ir noteikts, ka TEA var atteikties pārbaudīt pieprasītos vai iesniegtos pierādījumus tikai tad, ja tie attiecas uz faktiem, kuriem nav nozīmes, lemjot par pārsūdzībā izklāstītajiem prasījumiem; vienlaikus tām ir atļauts prasīt iesniegt tādus pierādījumus, kas iepriekš tikuši noraidīti, kā arī dod tām tiesības pieprasīt visus dokumentus, ko tās uzskata par vajadzīgiem vai lietderīgiem, lai pieņemtu lēmumu par pārsūdzību.
- 17 Atbilstoši savai līdzšinējai judikatūrai *Tribunal Supremo* kasācijas tiesvedībā nosprieda, ka “nodokļa maksātājam, kurš pārbaudes procedūrā nav iesniedzis kādus pierādījumus sava pieteikuma pamatojumam, nekas neliedz tos iesniegt vēlāk tiesā. [...]”, un ka pārsūdzības iesniedzējs var administratīvajās tiesās iesniegt tos pierādījumus, ko viņš nav iesniedzis nodokļu administrēšanas iestādēm, ja vien šīs tiesības tiek izmantotas labticīgi, jo likums neaizsargā tiesību ļaunprātīgu izmantošanu. Ļaunprātīgā vai ļaunticīgā rīcība ir pienācīgi jākonstatē atbilstošā procedūrā, un tai ir jābūt tik izteiktai, ka būtu pamats par to sodīt ar pieteikuma neizskatīšanu pēc būtības; taču šajā tiesvedībā prasītāja nav pat vismazākajā mērā tikusi vainota ļaunticībā vai tiesību ļaunprātīgā izmantošanā. *Tribunal Supremo* atzina, ka ikvienam, kurš prasa atmaksu, ir jāpierāda, ka ir izpildīti materiāltiesiskie nosacījumi tam, lai rastos apgalvotās tiesības. Prasības, ko

administrācija izvirza, lai uzskatītu par pierādītām tiesības uz atmaksu, katrā ziņā nevar būt nesamērīgas, pārmērīgas vai nevajadzīgas.

- 18 Tā kā *Tribunal Supremo* apmierināja kasācijas sūdzību, tika atcelti gan pārsūdzētais spriedums – ciktāl ar to prasība bija noraidīta tāpēc vien, ka administratīvās nodokļu pārsūdzības procedūrā neesot iespējams iesniegt vai norādīt tādas pierādījumus, kas nebija iesniegti vai norādīti attiecīgo nodokļu iekasēšanas procedūrā – gan līdz ar to arī *TEAC* nolēmums.

### Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 19 *AN*, izpildot *TS* 2018. gada 10. septembra spriedumā nopriesto, atceltā sprieduma vietā ir jāpasludina jauns spriedums, kurā ir jāizvērtē visi dokumenti – gan tie, kurus sabiedrība ir iesniegusi pārsūdzībā *TEAC*, gan tie, kurus tiesa ir atzinusi par pierādījumu, lai noskaidrotu, vai sabiedrībai ir tiesības uz to PVN maksājumu atmaksu, kurus nodokļa piemērošanas teritorijā neregistrēts uzņēmums 2005. un 2006. taksācijas gadā 407 396,469 EUR apmērā ir samaksājis kā priekšnodokli.
- 20 Savu nolēmumu *TS* balsta galvenokārt uz to, kāda nozīme *TEA* ir administratīvās pārsūdzības procedūrā, kurā tām ir pienākums analizēt visus pierādījumus, ko tās uzskata par nozīmīgiem, neatkarīgi no tā, vai nodokļa maksātāji tos ir vai nav iesnieguši administrēšanas iestādē, un neatkarīgi no tā, vai saskaņā ar nodokļu iekasēšanas procedūru tiem šis pienākums ir jāizpilda nodokļu administrācijas iestādē. Tomēr, lai gan tiesiskā regulējuma pārkāpums izriet pirmām kārtām no *TEAC* lēmuma, *TS* tomēr uzskata, ka prettiesisks ir arī šo *TEAC* nostāju apstiprinošais *AN* spriedums. *TS* uzskata, ka ir jāizvērtē visi gan *TEAC*, gan attiecīgajā *AN* tiesu palātā iesniegtie dokumenti, neskatoties uz to, ka nav izpildīti pieprasījumi, kurus nodokļu administrācija adresēja uzņēmumam, kad tas iesniedza savu atmaksas pieteikumu.
- 21 Šīs pierādījumu analīzes priekšnoteikums ir tāds, ka visi dokumenti, ko *GE AUTO SERVICE LEASING GMBH* iesniedza gan *TEAC*, gan administratīvajā tiesvedībā, ir noformēti atbilstoši paredzētajam PVN atmaksas mehānismam. Tomēr *AN* uzskata, ka, ja tā cieši izpildīs *TS* spriedumu, ļoti iespējami tiktu pārkāpti noteikumi, nosacījumi vai ierobežojumi, kas attiecībā uz PVN, ko priekšnodokļi samaksājuši attiecīgajā teritorijā neregistrēti tiesību subjekti, bija paredzēti Direktīvas 79/1072/EEK 7. pantā – kurš ir ļoti līdzīgs spēkā esošās Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktam –, un netiktu ievērota šajā jomā esošā ES Tiesas judikatūra. Tā uzskata, ka sabiedrība neesot pierādījusi, ka ir izpildīti materiāltiesiskie nosacījumi, lai tai rastos tiesības uz atmaksu, lai gan tai tas bija jādara saskaņā ar spēkā esošajiem direktīvas noteikumiem un, it īpaši ņemot vērā, ka nodokļu administrācija tai gan atkārtoti lūdza, gan norādīja uz iespēju to darīt. Izpildot *TS* spriedumu, *Audiencia Nacional* nedrīkst neņemt vērā Eiropas Savienības tiesību normas un ES Tiesas judikatūru.
- 22 *AN* uzskata, ka administrācija ir rīkojies nevainojami. Saņēmusi nepilnīgu pieteikumu, tā ļāva nodokļa maksātājam iesniegt visus dokumentus, kas

nepieciešami, lai varētu nodrošināt tās atmaksas pieteikuma virzību. Tika ievēroti gan Likums par vispārējo nodokļu kodeksu, gan Eiropas Savienības Pamattiesību hartas 41. panta 2. punkts, kas tagad ir pārņemts Līguma par Eiropas Savienību 6. panta 1. punktā. Tas, ka prasītāja ir iesniegusi nepilnīgu dokumentāciju, neļāva administrācijai pārbaudīt, vai visa summa, kuru ir lūgts atmaksāt, atbilst faktūrrēķiniem, darījumu veidiem vai saņēmējiem, kas tai dod tiesības uz atmaksu. Tā norāda, ka nodokļu administrācija lēmumu par atteikumu esot pieņēmusi, pamatojoties uz tās rīcībā esošo informāciju, un neesot varējusi pārbaudīt, vai ir izpildīti atskaitīšanas tiesību rašanās priekšnosacījumi.

- 23 Īsumā sakot, Tiesas judikatūrā ir uzsvērts, ka nodokļa maksātāju tiesības atskaitīt priekšnodokli samaksāto PVN ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips. Lai pilnībā atbrīvotu uzņēmēju no PVN, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visu savu saimniecisko darbību, ir jāiedzīvina atskaitīšanas un attiecīgi atmaksas sistēma. Kopējai PVN sistēmai tādējādi ir jānodrošina pilnīga saimniecisko darbību apliekamības neitralitāte neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem, ja vien šīs darbības ir apliekamas ar PVN.
- 24 Gan Direktīvā 2008/9, gan Direktīvā 79/1072/EEK reglamentētās kādā dalībvalstī reģistrēta nodokļa maksātāja tiesības saņemt citā dalībvalstī samaksātā PVN atmaksu ir analogas viņam Direktīvā 2006/112 atzītajām tiesībām atskaitīt PVN, kas ir priekšnodokli samaksāts savā dalībvalstī, kā izriet no ES Tiesas 2012. gada 25. oktobra sprieduma *Daimler un Widex*, C-318/11 un C-319/11, EU:C:2012:666 (41. punkts), un 2018. gada 21. marta sprieduma lietā C-533/16 (36. punkts).
- 25 Tiesas atbildi vēl jo nozīmīgāku padara apstākļi, ka attiecīgajā teritorijā neregistrētajiem nodokļa maksātājiem esošās nodokļa atskaitīšanas tiesības būtiski neatšķiras no tiesībām, kuras nodokļa maksātājiem ir savas dalībvalsts teritorijā. Tā kā gan attiecīgajā teritorijā reģistrēta, gan neregistrēta nodokļa maksātāja tiesībām uz atmaksu ir viens un tas pats esības loģiskais pamats, atšķirības ir tikai procesuālā ziņā; ja *TS* nostāja ir pareiza, tad ir jāatzīst, ka nodokļa maksātājs jebkurā brīdī var iesniegt savas tiesības apliecinājošus dokumentus – pat pēc tam, kad par pārvaldību atbildīgā iestāde ir pieņēmusi lēmumu - bez jebkādiem laika ierobežojumiem un neatkarīgi no tā, ko ir izdarījusi administrācija un tiesību subjekts.
- 26 Vispārīgi, kā atzīts ES Tiesas 2017. gada 19. oktobra spriedumā *Paper Consult*, C-101/16, EU:C:2017:775 (40. punkts), lai varētu tikt izmantotas atskaitīšanas tiesības, nodokļa maksātāja rīcībā ir jābūt rēķinam, kas izrakstīts saskaņā ar Direktīvas 2006/112 220.–236. panta un 238.–240. panta noteikumiem.
- 27 Formālās prasības principā nevar būt šķērslis nodokļa atskaitīšanai pilnā apmērā. Lai gan saskaņā ar Sestās direktīvas 22. panta 8. punktu dalībvalstis patiešām var paredzēt citus noteikumus, lai nodrošinātu pareizu nodokļa iekasēšanu un novērstu krāpšanu, šie noteikumi nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams šo mērķu sasniegšanai, tādējādi sistemātiski apšaubot tiesības uz PVN atskaitīšanu, kas ir šo jomu reglamentējošajos Savienības tiesību aktos noteiktais kopējās PVN sistēmas

- pamatprincips; tā tas jau ir atzīts 1997. gada 18. decembra spriedumā *Molenheide* u.c., apvienotās lietas C-286/94, C-340/95, C-401/95 un C-47/96, *Recueil*, I-7281. lpp. (47. punkts).
- 28 AN uzskata, ka pretēji *TS* spriedumā teiktajam Tiesa jau ir atrisinājusi šo jautājumu, izslēdzot iespēju, ka šīs tiesības tiek izmantotas bez ierobežojuma laikā. ES Tiesas 2012. gada 21. jūnija spriedumā lietā C-294/11 (29. punkts), 2018. gada 21. marta spriedumā lietā C-533/16 (46. punkts) un 2016. gada 28. jūlija spriedumā *Astone*, C-332/15, EU:C:2016:614 (33. punkts), ir nopriests, ka iespēja izmantot PVN atskaitīšanas tiesības bez ierobežojuma laikā būtu pretrunā tiesiskās drošības principam, kas paredz, ka nevar tikt bezgalīgi apšaubīts nodokļa maksātāja fiskālais stāvoklis saistībā ar viņa tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju. Atšķirīgs risinājums – kas rastos, izpildot *Tribunal Supremo* spriedumu - varētu padarīt šo jautājumu atklātu uz nenoteiktu laiku.
- 29 Attiecībā uz nepieciešamās informācijas iesniegšanas brīdi, lai papildinātu apliecinātos fakturrēķinus, ES Tiesa savā 2013. gada 8. maija spriedumā lietā C-271/12 (35. punkts) nosprieda, ka pēc tam, kad nodokļu administrācija jau ir pieņēmusi lēmumu atteikt tiesības uz PVN atskaitīšanu, rēķins vairs nevar tikt papildināts tāpēc, ka tādējādi nevarētu nodrošināt pareizu PVN iekasēšanu, kā arī to pārbaudīt. Tas tika vēlreiz apstiprināts ES Tiesas 2018. gada 26. aprīļa spriedumā (lieta C-81/17) (38. punkts).
- 30 Attiecībā uz iespējamu atbildētājas nolaidīgu vai ļaunprātīgu rīcību AN atgādina PVN jomā esošo ES Tiesas 2018. gada 26. aprīļa spriedumu lietā C-81/17 (49. punkts), atbilstoši kuram “administratīvs naudas sods varētu it īpaši tikt piemērots neuzmanīgam nodokļa maksātājam [...]”. Tāpat arī tiesību vai priekšrocības atteikums ļaunprātīgas vai krāpnieciskas rīcības dēļ, izriet vienīgi no konstatējuma, ka krāpšanas vai tiesību ļaunprātīgas izmantošanas gadījumā patiesībā nav izpildīti objektīvie apstākļi, kas prasīti vēlamās priekšrocības iegūšanai, un līdz ar to šādam atteikumam nav vajadzīgs kāds specifisks tiesiskais pamats (ES Tiesas 2000. gada 14. decembra spriedumi *Emsland-Stärke*, C-110/99, EU:C:2000:695 (56. punkts); *Halifax*, (93. punkts), un 2009. gada 4. jūnija spriedums *Pometon*, C-158/08, EU:C:2009:349 (28. punkts), vai 2017. gada 22. novembra spriedums lietā C-251/16 (32. punkts)).
- 31 Tādējādi šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu AN izsaka tāpēc, ka tai ir jāpilda tas, ko *TS* nospriedusi acīmredzamā pretrunā Eiropas Savienības tiesiskajam regulējumam un judikatūrai. *Audiencia* norāda, ka analoga situācija valsts procesuālajās tiesībās bija radusies saistībā ar to, kā *TS*, *Sala de lo Civil* (Augstākās tiesas Civillietu palāta, Spānija) judikatūrā tika interpretēts un piemērots tas, cik liela mērā ir ierobežojamas sekas, kas izriet no pārdevēja vai piegādātāja ar patērētāju noslēgta līguma izbeigšanas šā līguma negodīguma konstatēšanas rezultātā, ievērojot Padomes Direktīvas 93/13/EEK (1993. gada 5. aprīlis) 6. panta 1. punktu. Ar ES Tiesas 2016. gada 21. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-154/15 un C-307/15 šī *Tribunal Supremo* judikatūra tika koriģēta.