

Downloaded via the EU tax law app / web

**Byla C-427/10**

**Banca Antoniana Popolare Veneta SpA**

**prieš**

**Ministero dell'Economia e delle Finanze**

**ir**

**Agenzia delle Entrate**

*(Corte suprema di cassazione prašymas priimti prejudicinį sprendimą)*

„PVM – Nepagrįstai sumokėto mokesčio grąžinimas – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta galimybė pareikšti ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumo grąžinimo skirtinguose teismuose per skirtingus terminus, atsižvelgiant į tai, ar kalbama apie paslaugų gavėjų, ar apie jų teikėjus – Paslaugų gavėjo galimybė prašyti paslaugų teikėjo grąžinti mokesť pasibaigus pastarajam taikomam terminui pareikšti ieškinį mokesčio administratoriui – Veiksmingumo principas“

Sprendimo santrauka

*Mokesčio nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Nepagrįstai sumokėto mokesčio grąžinimas*

*(Tarybos direktyva 77/388)*

Veiksmingumo principui neprieštarauja su nepagrįstai sumokėto sumo grąžinimu susiję nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas senaties terminas paslaugų gavėjo ieškiniui dėl nepagrįstai sumokėto sumo grąžinimo pagal civilinę teisę pareikšti šio paslaugų teikėjui, pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamajam asmeniui, yra ilgesnis nei specialus senaties terminas šio paslaugų teikėjo ieškiniui dėl mokesčio grąžinimo pagal mokesčio teisę pareikšti mokesčio administratoriui, tiek, kiek šis apmokestinamasis asmuo gali veiksmingai reikalauti iš administratoriaus grąžinti šį mokesť. Ši sąlyga nėra įgyvendinta, kai taikant šiuos teisės aktus apmokestinamasis asmuo visiškai netenka teisės susigrąžinti iš mokesčio administratoriaus nepagrįstai sumokėto PVM, kurį jis privalo grąžinti savo paslaugų gavėjams.

(žr. 42 punktą ir rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. gruodžio 15 d. (\*)

„PVM – Nepagrįstai sumokėto mokesčio grąžinimas – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta galimybė pareikšti ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo ir nurodyti skirtingi teismai bei skirtingi terminai, atsižvelgiant į tai, ar kalbama apie paslaugų gavėjų, ar apie jų teikėjus – Paslaugų gavėjų galimybė prašyti paslaugų teikėjų grąžinti mokesčius pasibaigus pastarajam taikomam terminui pareikšti ieškinį mokesčių administratoriui – Veiksmingumo principas“

Byloje C-427/10

dėl *Corte suprema di cassazione* (Italija) 2010 m. birželio 7 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2010 m. rugpjūtio 31 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą

**Banca Antoniana Popolare Veneta SpA**, prisijungęs *Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA*,

prieš

**Ministero dell'Economia e delle Finanze**,

**Agenzia delle Entrate**

TEISINGUMO TEISMAS (trejų kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai E. Juhász, G. Arestis (pranešėjas), T. von Danwitz ir D. Šváby,

generalinis advokatas J. Mazák,

posėdžio sekretorė A. Impellizzeri, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. birželio 16 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– *Banca Antoniana Popolare Veneta SpA*, prisijungusio *Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA*, atstovaujamo advokatų A. Fantozzi, R. Tieghi ir R. Esposito,

– Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

– Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze ir C. Blaschke,

– Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos S. Hathaway, padedamo baristerio P. Mantle,

– Europos Komisijos, atstovaujamos D. Recchia ir R. Lyal,

susipažinęs su 2011 m. rugsėjo 15 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

**Sprendimą**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl mokesčio neutralumo, veiksmingumo ir nediskriminavimo principų, susijusių su pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM), aiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą *Banca Antoniana Popolare Veneta SpA*, prisijungus *Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA* (toliau – BAPV), prieš *Ministero dell'Economia e delle Finanze* ir *Agenzia delle Entrate* (toliau – mokesčių administratorius) dėl pastarojo atsisakymo grąžinti BAPV nepagrįstai sumokėtą PVM už jo atliktą konsorciumo mokymą išieškojimą.

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisės aktai*

3 1977 m. gegužės 17 d. Tarybos Šeštosios direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių statymų, susijusių su apyvartos mokesčiais, suderinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas apskaičiavimo pagrindas (OL L 145, p. 1; specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23) 2 straipsnyje numatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>“

4 Šios direktyvos 13 straipsnio B dalies d punkto 2 ir 3 papunkčiuose numatyta:

„B. Kiti atleidimo nuo mokesčio atvejai

Nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų, valstybės narės atleidžia nuo mokesčio toliau nurodytą veiklą taikydamos sąlygas, kurias jos turi nustatyti siekdamos užtikrinti, kad atleidimas nuo mokesčio būtų teisingas ir sąžiningas ir kad būtų užkirstas kelias galimam mokesčių vengimui, išsisukinėjimui ar piktnaudžiavimui:

<...>

d) šiuos sandorius:

<...>

2. derybas ir bet kokius sandorius dėl paskolų garantijų ar kitokių finansinių užtikrinimų, taip pat paskolų garantijų priežiūrą, kai ji vykdo paskolų suteikęs asmuo;

3. sandorius, skaitant derybas, dėl indėlių ir einamųjų sąskaitų, mokėjimų, pervedimų, skolų, čekių ir kitų apyvarčių dokumentų, bet išskyrus skolų išieškojimą ir faktoringą.“

5 Pagal šios direktyvos 13 straipsnio C dalies pirmą pastraipą:

„C. Pasirinkimo galimybės

Valstybės narės gali suteikti mokesčių mokėjtojams teisę pasirinkti apmokestinimą šiais atvejais:

<...>

b) B dalies d <...> [punkte] nurodyti sandorių atveju <...>.“

6 Šeštosios direktyvos 77/388 21 straipsnio „Asmenys, privalantys mokėti mokestį valstybės institucijoms“ 1 dalies a punkte buvo numatyta:

„Toliau išvardyti asmenys turi mokėti pridėtinąs vertės mokestį:

1. Pagal vidaus sistemą:

a) apmokestinamieji asmenys, kurie vykdo apmokestinamuosius sandorius, išskyrus sandorius, nurodytus 9 straipsnio 2 dalies e punkte, vykdomus užsienyje šsisteigusio apmokestinamojo asmens. Kai apmokestinamasis sandorų vykdo apmokestinamasis asmuo, šsisteigęs užsienyje, valstybės naršs gali taikyti priemones, pagal kurias mokestį turi sumokėti ne užsienyje šsisteigęs apmokestinamasis asmuo, o kitas asmuo. Tuo kitu asmeniu gali būti švardytas, *inter alia*, fiskalinis agentas ar kitas asmuo, kurio naudai švykdytas apmokestinamasis sandoris. Valstybės naršs gali taip pat numatyti, kad kitas nei apmokestinamasis asmuo bendrai su apmokestinamuoju asmeniu ir kiekvienas skyrium atsako už mokesčio sumokėjimą.“

#### *Nacionalinės teisės aktai*

7 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 633, nustatančio ir reglamentuojančio pridėtinąs vertės mokestį (GURI, Nr. 1 priedas, 1972 m. lapkričio 11 d., p. 1, toliau – Prezidento dekretas Nr. 633/72) 10 straipsnio 5 dalyje skelbiama:

„Nuo mokesčio atleidžiami:

<...>

5) operacijos, susijusios su mokesčio išieškojimu, šskaitant operacijas, susijusias su žmonių ir finansų šstaigų mokesčio sumokėjimu mokesčio mokėtojo šskaita, pagal specialias teisės aktų nuostatas.“

8 Pagal 1992 m. gruodžio 31 d. šstatyminio dekreto Nr. 546 dšl nuostatą, susijusią su mokestiniu procesu pagal 1991 m. gruodžio 30 d. šstatymo Nr. 413 30 straipsnio pagrindu vyriausybei suteiktus šgaliojimus (GURI, Nr. 9 priedas, 1993 m. sausio 13 d., p. 1), 21 straipsnis:

„1. Skundas turi būti pateiktas per 60 dienų nuo pranešimo apie ginčijamą aktą, antraip jis bus nepriimtinas. Pranešimas apie nurodymų sumokėti mokestį prilyginimas pranešimui apie apmokestinamąjį vertį.

2. Skundas dšl 19 straipsnio 1 dalies g punkte numatyto numanomo atsisakymo gržinti mokestį gali būti pateiktas po 90 dienų nuo prašymo gržinti mokestį, pateikto per kiekvienam mokesčio šstatyme numatytą terminą ir iki teisės š gržinimą senaties termino pabaigos. Nesant specialių nuostatų, prašymas gržinti mokestį negali būti pateiktas praėjus daugiau nei dvejiems metams po jo sumokėjimo arba, jeigu tai padaroma vžliau, nuo tos dienos, kai susiklostė faktinės aplinkybės, dšl kurių reikia gržinti mokestį.“

9 Pagal Civilinio kodekso 2033 straipsnį, kuriame reglamentuojamas objektyvus nepagręstas praturėjimas:

„Bet kas, nepagrįstai sumokėjęs sumą, turi teisę reikalauti ją grąžinti. Jis taip pat turi teisę? palėkanas, skaičiuojamas nuo sumokėjimo dienos, jei gavėjas buvo nesąžiningas, arba nuo prašymo pateikimo dienos, jei jis buvo sąžiningas (Civilinio proceso kodekso 163 straipsnis).“

10 Civilinio kodekso 2964 straipsnyje numatytas bendrasis senaties terminas:

„Išskyrus atvejus, kai įstatyme numatyta kitaip, teisę reikalauti teisės gynimo teisme pasibaigia suėjus 10 metų senaties terminui.“

11 Pagal Civilinio kodekso 2935 straipsnį senaties terminas prasideda nuo dienos, kai galima reikalauti teisės gynimo teisme.

### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

12 1984–1994 m. BAPV teikė narių mokėtinų konsorciumų mokymų išieškojimo paslaugas trijų nuotekų valymo konsorciumų, t. y. viešųjų staigų, kurioms taikomi nacionaliniai ir regioniniai įstatymai ir kurios turi atlikti viešosios infrastruktūros darbus, sąskaita. Kadangi už šias paslaugas gauti atlygiai buvo apmokestinę PVM, BAPV jų apskaičiavo šiems konsorciumams. BAPV reguliariai mokėdavo PVM mokesčių administratoriui pagal įstatyme nustatytą tvarką, nes šis administratorius tada manė, kad konsorciumų mokymų išieškojimo veiklai netaikomas Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dalyje numatytas atleidimas nuo mokesčių.

13 1999 m. vasario 26 d. Aplinkraščiu mokesčių administratorius informavo, kad pakeitė savo pirminį šios nuostatos aiškinimą, ir nurodė, jog konsorciumų mokymų prilyginamos mokesčiams, todėl konsorciumų mokėtinai atlygiai už šiuos mokymų išieškojimo paslaugas turėjo būti laikomi atleistais nuo PVM, kaip tai suprantama pagal Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dalį.

14 Taigi nuotekų valymo konsorciumai, remdamiesi nepagrįstu praturtėjimu, kaip jis suprantamas pagal Civilinio kodekso 2033 straipsnį, pareikalavo iš *SIFER SpA*, bendrovės, kuri perėmė BAPV, grąžinti už šiuos atlygius nepagrįstai sumokėto PVM sumas. Vienam iš konsorciumų pateikus ieškinį *Tribunale civile di Ferrara*, BAPV buvo nurodyta grąžinti šias sumas.

15 Savo ruožtu BAPV pateikė mokesčių administratoriui prašymus grąžinti PVM, lygų sumoms, kurių iš jo reikalavo paslaugų gavėjai. Gavėjų implicitinis atsisakymas grąžinti PVM, BAPV pareiškė *Commissione tributaria provinciale di Roma* (Romos provincijos mokesčių ginčų komisija) tris atskirus ieškinius ir ši juos patenkino.

16 Vis dėlto mokesčių administratoriui pateikus apeliacinius skundus dėl trijų priimtų sprendimų, *Commissione tributaria regionale del Lazio* (Lacijaus regiono mokesčių ginčų komisija), sujungusi apeliacinius skundus, nusprendė, kad BAPV neturėjo teisės mokėti PVM grąžinimą, nes pateiktas prašymas grąžinti mokesčių praėjus specialiam dvejų metų nuo PVM sumokėjimo senaties terminui, numatytam 1992 m. gruodžio 31 d. įstatyminio dekreto Nr. 546 21 straipsnio 2 dalyje. Šiuo klausimu komisija nurodė, kad 1999 m. vasario 26 d. Administracijos aplinkraštis negalėjo būti faktinis aplinkybė, kuriai atsiradus pradedamas skaičiuoti šis terminas.

17 Dėl šio sprendimo BAPV pateikė kasacinį skundą *Corte suprema di cassazione*.

18 *Corte suprema di cassazione* abejoja dėl nacionalinės teisės proceso taisyklių suderinamumo su pagrindiniais principais PVM srityje, atsižvelgdamas į tai, kad dėl šių taisyklių gali susiklostyti tokios situacijos, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kai iš esmės nepripažįstama teisė nepagrįstai sumokėto PVM grąžinimą. Iš tiesų šis teismas pažymi, kad BAPV, kuris sumokėjo PVM mokesčių administratoriui, vykdydamas civilinio teismo sprendimą privalo šį PVM grąžinti asmeniui, už kurį jis buvo sumokėtas, tačiau negali jo susigrąžinti iš

mokesčių administratoriaus. Taigi, anot šio teismo, dėl nacionalinės teisės nuostatų, susijusių su proceso taisyklėmis, ir materialinės teisės taisyklių, kuriose reguliuojamas nepagrįstai sumokėto mokesčio grąžinimas, gali būti praktiškai neįmanoma pasinaudoti teise į mokesčio grąžinimą.

19 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar veiksmingumo, nediskriminavimo ir mokesčio neutralumo PVM srityje principais draudžiama tokia nacionalinės teisės tvarka ar praktika, pagal kurią prekės ar paslaugos gavėjo ar kliento teisė susigrąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM, priešingai nei pagrindinio skolininko (prekės tiekėjas ar paslaugos teikėjas) teisė jį susigrąžinti, atgaline data paverčiama reikalavimo grąžinti nepagrįstai gautas sumas teise pagal bendrąją teisę, prekės ar paslaugos gavėjui ar klientui taikant gerokai ilgesnį terminą nei pagrindiniam skolininkui, ir todėl prekės ar paslaugos gavėjui ar klientui pateikus prašymą po to, kai terminas pagrindiniam skolininkui pateikti analogiškas prašymas jau yra pasibaigęs, pastarajam gali būti nurodyta grąžinti mokesčius, nors jis pats pateikti tokio prašymo mokesčių administratoriui nebegali, be to, nenumatyta jokia nuostata, kuria remiantis būtų galima reguliuoti įvairiuose teismuose jau pradėtus procesus ar kurie gali būti pradėti, siekiant išvengti kolizijų ar neatitikimų?“

2. Ar, nepaisant pirmajame klausime nurodytos prielaidos, minėtus principus atitinka nacionalinė administracinė ar teismų praktika, pagal kurią leidžiama priimti prekės ar paslaugos gavėjui palankų sprendimą susigrąžinti mokesčius iš prekės tiekėjo ar paslaugos teikėjo, kuris, pasitikėdamas administracijos taikomu teismų praktikoje tvirtintu išaiškinimu, pagal kurį sandoris buvo apmokestinamas PVM, nepasinaudojo teise pareikšti ieškinį dėl mokesčio grąžinimo kitame teisme per jam nustatytą terminą?“

## **Dėl prejudicinių klausimų**

### *Dėl pirmojo klausimo*

20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pirmuoju klausimu iš esmės klausia, ar veiksmingumo, mokesčio neutralumo ir nediskriminavimo principams prieštarauja su nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimu, kaip antai nagrinėjamas pagrindiniame byloje, susijęs nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas specialus senaties terminas ieškiniui dėl mokesčio grąžinimo pagal mokesčių teisę pareikšti yra trumpesnis nei senaties terminas ieškiniui dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo pagal civilinę teisę pareikšti ir dėl to paslaugų gavėjas, pareiškęs tokį ieškinį paslaugų teikėjui, gali iš jo susigrąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM, tačiau pastarasis negali susigrąžinti mokesčio iš mokesčių administratoriaus.

21 Pirmiausia reikia pažymėti, kad paprastai Teisingumo Teismas nenagrinėja mokesčio neutralumo principo tam, kad nustatytų, ar Sąjungos teisei prieštarauja nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyti senaties terminai prašyti grąžinti PVM (šiuo klausimu žr. 1998 m. lapkričio 19 d. Sprendimo *SFI*, C-85/97, Rink. p. I-7447, 22–36 punktus; 2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-62/00, Rink. p. I-6325, 22–47 punktus ir 2010 m. sausio 21 d. Sprendimo *Alstom Power Hydro*, C-472/08, Rink. p. I-623, 14–22 punktus).

22 2007 m. kovo 15 d. Sprendime *Reemtsma Cigarettenfabriken* (C-35/05, Rink. p. I-2425) Teisingumo Teismas nusprendė, kad, nesant mokesčių grąžinimo reglamentuojančių Bendrijos teisės aktų, kiekviena valstybė narė savo vidaus teisės sistemoje turi numatyti šios teisės gyvendinimo sąlygas, kurios turi atitikti lygybės ir veiksmingumo principus, t. y. šios sąlygos turi būti ne mažiau palankios nei panašioms reikalavimams pagal vidaus teisę taikomos sąlygos ir neturi būti tokios, kad Bendrijos teisės suteiktą teisėtą gyvendinimą taptų praktiškai neįmanomas (sprendimo 37 punktą).

23 Minuto Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken* 42 punkte Teisingumo Teismas, be kita ko, nurodė, kad veiksmingumo principas nedraudžia nacionalinės teisės aktų, pagal kuriuos tik paslaugų teikėjas gali prašyti grąžinti nacionaliniais mokesčių institucijoms nepagrįstai sumokėtas PVM sumas, o paslaugų gavėjas gali paslaugos teikėjui pareikšti ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumo grąžinimo pagal civilinę teisę.

24 Teisingumo Teismas yra taip pat pripažinęs, jog tai, kad teisinio saugumo, kuris apsaugo tiek mokesčių mokėtojų, tiek administratorių, sumetimais nustatomi protingi santykiniai naikinamieji terminai ieškiniui pareikšti, atitinka Sąjungos teisę (šiuo klausimu žr. 1998 m. lapkričio 17 d. Sprendimo *Aprile*, C-228/96, Rink. p. I-7141, 19 punktą ir 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.*, C-262/09, Rink. p. I-0000, 56 punktą).

25 Tokia pati išvada darytina, kalbant apie dvejų metų senaties terminą, nes iš esmės šiuo terminu leidžiama kiekvienam prastai reikštingam apmokestinamajam asmeniui tinkamai remtis Sąjungos teise nustatytomis teisėmis (šiuo klausimu žr. minuto Sprendimo *Alstom Power Hydro* 20 ir 21 punktus). Tai irgi taikytina ir dvejų metų terminui, taikomam teisei nepagrįstai mokesčių administratoriui sumokėto PVM grąžinimui.

26 Teisingumo Teismas taip pat yra nusprendęs, kad veiksmingumo principas nepažeidžiamas, kai nacionaliniam mokesčių administratoriui nustatomas tariamai palankesnis terminas nei privatiems asmenims galiojantis senaties terminas (2011 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo *Q-Beef ir Bosschaert*, C-89/10 ir C-96/10, Rink. p. I-0000, 42 punktą).

27 Todėl tai, kad yra numatytas specialus dvejų metų senaties terminas, per kurį apmokestinamasis asmuo gali reikalauti mokesčių administratoriaus grąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM, nors privatūs asmenys kitiems privatiems asmenims gali pareikšti ieškinį dėl objektyviai nepagrįstai sumokėto sumo per 10 metų terminą, savaime neprieštarauja veiksmingumo principui.

28 Vis dėlto Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad kai neįmanoma ar pernelyg sudėtinga susigrąžinti PVM, valstybės narės turi numatyti priemones, kurios būtų siekiant leisti paslaugų gavėjui susigrąžinti sąskaitoje fakturoje klaidingai nurodytą mokestį laikantis veiksmingumo principo (minuto Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken* 42 punktą).

29 Šios išvados taip pat taikytinos, kai neįmanoma ar pernelyg sudėtinga susigrąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM.

30 Iš teismo praktikos taip pat matyti, kad veiksmingumo principas būtų pažeistas, jei apmokestinamasis asmuo nebūtų turįs nei teisės susigrąžinti nagrinjamą mokestį per jo turimą terminą pareikšti ieškinį mokesčiui administratoriui, nei galimybės pareikšti ieškinį mokesčiui administratoriui po to, kai jo klientai jam pareiškė ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo pasibaigus šiam terminui, todėl nepagrįstai sumokėto PVM pasekmės, kurios turėtų tekti valstybei, tenka tik šiam mokesčiui mokėtojui (pagal analogiją žr. minėto Sprendimo *Q?Beef ir Bosschaert* 43 punktą)

31 Taip pat jau yra nuspręsta, kad valdžios institucijai draudžiama remtis protingo senaties termino pasibaigimu, tik jeigu dėl jo elgesio, egzistuojant naikinamosios senaties terminui, iš asmens buvo visiškai atimta galimybė pasinaudoti teisėmis nacionaliniuose teismuose (pagal analogiją žr. minėto Sprendimo *Q?Beef ir Bosschaert* 51 punktą).

32 Pirmiausia reikia pažymėti, kaip per posėdį nurodė Europos Komisija, kad pagrindinėje byloje BAPV buvo neįmanoma ar bent jau pernelyg sudėtinga per dvejus metus pareiškus ieškinį susigrąžinti 1984–1994 m. sumokėtą PVM, atsižvelgiant į, be kita ko, kaip tai nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikus teismas, nacionalinėje teismo praktikoje patvirtintą mokesčiui administratoriaus poziciją, pagal kurią BAPV teikiamos paslaugos nepateko į Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dalyje numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį.

33 Taip pat dėl to, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo aiškinimu ir šio sprendimo 16 punkte minėtu sprendimu 1999 m. vasario 26 d. Aplinkraščiu buvo suteiktas galiojimas atgaline data, ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo pareiškimo termino pradžia buvo skaičiuojama atgaline data nuo PVM sumokėjimo dienos; dėl to, atsižvelgiant į dvejus metus senaties terminą, taikomą paslaugų teikėjo ieškiniumi dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo pareikšti mokesčiui administratoriui, paslaugų teikėjas visiškai neteko galimybės susigrąžinti nepagrįstai sumokėtą mokestį.

34 Galiausiai aišku, kad konsorciumai pateikė ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo prašymą specialiam dvejų metų senaties terminui, per kurį BAPV galėjo pareikalauti iš mokesčiui administratoriaus grąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM ir kuris pagal išaiškinimą minėtoje teismo praktikoje buvo skaičiuojamas nuo PVM sumokėjimo.

35 Iš tiesų konsorciumai pateikė ieškinį dėl nepagrįstai sumokėto sumų grąžinimo paskelbus 1999 m. vasario 26 d. Aplinkraštį, kuriuo mokesčiui administratorius pakeitė savo aiškinimą dėl pagrindinėje byloje nagrinjamą operacijų pobūdžio ir jas laikė nuo PVM atleistomis operacijomis.

36 Taigi reikia pažymėti, kad tokios situacijos, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, atveju pačiam BAPV tenka nepagrįsto PVM sumokėjimo našta ir jis neturi galimybės veiksmingai reikalauti mokesčiui administratoriaus į grąžinti dėl to, jog pasibaigė specialus dvejų metų senaties terminas, nors jis nėra atsakingas už tai, kad susiklostė tokia situacija, nes ji susiklostė dėl to, kad paslaugų gavėjai, atsižvelgę į aplinkraštį, pareiškė ieškinį BAPV dėl nepagrįstai sumokėto sumų pasibaigus šiam terminui.

37 Iš tiesų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo perduotoje byloje nėra nieko, kuo remiantis būtų galima manyti, kad BAPV, atlikdamas konsorciumų mokymų išieškojimo operacijas už atlygą, kurį buvo trauktas PVM, ir šį PVM sumokėdamas mokesčiui administratoriui, neveikė kaip rėpatingas ir nuovokus šio subjekto.

38 Šiuo klausimu iš sprendimo pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad BAPV savo atliekamas konsorciumų mokymų išieškojimo operacijas teisingai apmokestino PVM ir teisingai



š? mokest? sumok?jo mokes?i? administratoriui pagal išrašant s?skaitas už šias operacijas galiojusi? administratoriaus praktik?.

39 Vis dėlto Italijos vyriausyb? pažym?jo: kadangi dėl ši? operacij? statuso PVM atžvilgiu buvo tam tikr? laik? gin?ijamasi, r?pestingas ir nuovokus ?kio subjektas negal?jo tur?ti teis?t? l?kes?i?, jog šios operacijos liks apmokestinamos PVM.

40 Ta?iau reikia atkreipti d?mes? ? tai, kad tik remiantis 1999 m. vasario 26 d. Aplinkraš?iu tapo aišku, jog mokes?i? administratorius, kuris yra institucija, atsakinga už teising? atitinkam? teis?s akt? taikym?, aiškiai patvirtino, kad konsorcium? ?mokos prilyginamos mokes?iui ir kad konsorcium? mok?tini atlyginimai tur?jo b?ti laikomi atleistais nuo PVM, kaip tai suprantama pagal Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dal?. Taigi dėl šio aplinkraš?io atgaline data kilo klausimas dėl ši? ?mok? išieškojimo operacij? apmokestinimo PVM.

41 Susiklos?ius tokiai situacijai mokes?i? administratorius turi atsižvelgti ? konkre?i? ?kio subjekt? pad?t? ir prireikus numatyti prisitaikymo prie naujo teisinio vertinimo taikymo priemones (šiuo klausimu žr. 2009 m. rugs?jo 10 d. Sprendimo *Plantanol*, C?201/08, Rink. p. I?8343, 49 punkt?).

42 Taigi iš anks?iau išd?styt? svarstym? matyti, kad veiksmingumo principui neprieštarauja su nepagr?stai sumok?t? sum? gr?žinimu susij? nacionalin?s teis?s aktai, kuriuose numatytas senaties terminas paslaug? gav?jo ieškiniui dėl nepagr?stai sumok?t? sum? gr?žinimo pagal civilin? teis? pareikšti ši? paslaug? teik?jui, apmokestinamajam asmeniui, yra ilgesnis nei specialus senaties terminas šio paslaug? teik?jo ieškiniui dėl mokes?io gr?žinimo pagal mokes?i? teis? pareikšti mokes?i? administratoriui, tiek, kiek šis apmokestinamasis asmuo gali veiksmingai reikalauti administratoriaus gr?žinti š? mokest?. Ši s?lyga n?ra ?gyvendinta, kai taikant šiuos teis?s aktus apmokestinamasis asmuo visiškai netenka teis?s susigr?žinti iš mokes?i? administratoriaus nepagr?stai sumok?t? PVM, kur? jis privalo gr?žinti ši? paslaug? gav?jams.

#### *D?l antrojo klausimo*

43 Atsižvelgiant ? pirmojo klausimo atsakym?, nereikia atsakyti ? antr?j? klausim?.

#### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

44 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? patekusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (tre?ioji kolegija) nusprendžia:

**Veiksmingumo principui neprieštarauja su nepagr?stai sumok?t? sum? gr?žinimu susij? nacionalin?s teis?s aktai, kuriuose numatytas senaties terminas paslaug? gav?jo ieškiniui dėl nepagr?stai sumok?t? sum? gr?žinimo pagal civilin? teis? pareikšti ši? paslaug? teik?jui, apmokestinamajam asmeniui, yra ilgesnis nei specialus senaties terminas šio paslaug? teik?jo ieškiniui dėl mokes?io gr?žinimo pagal mokes?i? teis? pareikšti mokes?i? administratoriui, tiek, kiek šis apmokestinamasis asmuo gali veiksmingai reikalauti administratoriaus gr?žinti š? mokest?. Ši s?lyga n?ra ?gyvendinta, kai taikant šiuos teis?s aktus apmokestinamasis asmuo visiškai netenka teis?s susigr?žinti iš mokes?i? administratoriaus nepagr?stai sumok?t? PVM, kur? jis privalo gr?žinti ši? paslaug? gav?jams.**

Parašai.

\* Proceso kalba: ital?.