

62010CJ0500

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. kovo 29 d. (*)

„Apmokestinimas — PVM — ESS 4 straipsnio 3 dalis — Šeštoji direktyva — 2 ir 22 straipsniai — Automatinis bylų trečiosios instancijos mokestinė ginčų teisme nutraukimas“

Byloje C-500/10

dėl Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Italija) 2010 m. rugsėjo 22 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2010 m. spalio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ufficio IVA di Piacenza

prieš

Belvedere Costruzioni Srl

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J.-C. Bonichot, teisėjai A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader ir E. Jarašius (pranešėjas),

generalinį advokatą E. Sharpston,

posėdžio sekretorą A. Impellizzeri, administratorų,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. rugsėjo 22 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

—

Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos avvocato dello Stato P. Gentili,

—

Europos Komisijos, atstovaujamos E. Traversa ir L. Lozano Palacios,

susipažinęs su 2011 m. lapkričio 17 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl ESS 4 straipsnio 3 dalies ir 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinų vertės mokesčių sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145,

p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva) 2 ir 22 straipsnių išaiškinimo.

2

Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant ginčą tarp Ufficio IVA di Piacenza (Pjaenzos PVM biuras) ir Belvedere Costruzioni Srl (toliau – Belvedere Costruzioni) dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) už 1982 m. perskaičiavimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3

Pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnį PVM apmokestinamas prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, taip pat prekių importas.

4

Šeštosios direktyvos 22 straipsnyje nustatyta:

„<...>

4. Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi pateikti mokesčio deklaraciją per tokį laikotarpį, kokį nustato kiekviena valstybė narė. <...>

<...>

5. Pateiktą deklaraciją visi apmokestinamieji asmenys turi sumokėti mokėtiną [PVM]. Tačiau valstybė narė gali nustatyti kitokią mokėjimo datą arba reikalauti tarpinio mokėjimo.

<...>

8. <...> valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinais, kad mokestis būtų teisingai taikomas ir renkamas ir kad būtų užkirstas kelias klastotams.

<...>“

Nacionalinė teisė

5

Dekreto įstatymo Nr. 40/2010 (GURI, Nr. 71, 2010 m. kovo 26 d.), po pakeitimų pertvarkyto įstatymu Nr. 73/2010 (GURI, Nr. 120, 2010 m. gegužės 25 d.; toliau – Dekretas įstatymas Nr. 40/2010), 3 straipsnio 2bis dalis suformuluota taip:

„Siekiant apriboti proceso trukmę mokesčių srityje, atsižvelgiant į protingos proceso trukmės principą, kaip tai suprantama pagal [1950 m. lapkričio 4 d. Romoje pasirašytą] Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvenciją (toliau – EŽTK), ratifikuotą 1955 m. rugpjūčio 4 d. įstatymu Nr. 848, ir ypač atsižvelgiant į šios konvencijos 6 straipsnio 1 dalyje minimo protingo termino nesilaikymą, mokestinų bylos, pradėtos pateikus skundus pirmosios instancijos teismuose, kurios įstatymo dėl šio dekreto pertvarkymo įsigaliojimo dieną nagrinėjamos daugiau kaip dešimt metų ir kurias valstybės mokesčių administratorius pralaimėjo pirmosiose dviejose

teismin?se instancijose, nutraukiamos tokia tvarka:

a)

Commissione tributaria centrale nagrin?jamos mokestin?s bylos, išskyrus tas, kuri? dalykas – prašymai d?l gr?žinimo, automatiškai nutraukiamos kolegijos pirmininko ar kito ?galio to nario priimtu sprendimu. <...>

<...>“

6

?statymas Nr. 73/2010, kuriuo Dekretas ?statymas Nr. 40/2010 buvo pertvarkytas ? ?statym?, ?sigaliojo 2010 m. geguž?s 26 d.

7

Commissione tributaria centrale, vykdan?i tre?iosios instancijos mokestini? byl? teismo funkcijas, buvo panaikinta ?statyminiu dekretu Nr. 545/1992 (GURI, Nr. 9, 1993 m. sausio 13 d.) nuo 1996 m. balandžio 1 d. Ta?iau ji t?sia veiki?, kol išnagrin?s bylas, kurias prad?jo nagrin?ti iki šios datos.

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

8

Belvedere Costruzioni metin?je PVM deklaracijoje už 1982 m. atskait? 22264000 ITL mokes?io kredit?, kur? ji kaip kredit? nurod? deklaracijoje už 1981 m. 1985 m. rugpj??io 12 d. Ufficio IVA di Piacenza, laikydamosi nuomon?s, kad PVM deklaracija už 1981 m. buvo pateikta pav?luotai, tod?i PVM deklaracijoje už 1982 m. nebuvo galima atskaityti šio mokes?io kredito, nusiunt? šiai bendrovei pranešim? apie mokes?io perskai?iavim?.

9

Belvedere Costruzioni apskund? š? pranešim? Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (Pja?enos pirmosios pakopos mokestini? gin?? komisija) tvirtindama, kad gin?ijamas mokes?io kreditas atsirado ne d?l skirtumo tarp pardavimo mokes?io „debeto“ ir pirkimo mokes?io „kredito“, susijusi? su apmokestinamaisiais sandoriais, sudarytais 1981 m., bet sudar? dal? mokes?io kredito, nurodyto jos deklaracijoje už 1980 m. Ji teig?, kad, atsižvelgiant ? taikytinus nacionalin?s teis?s aktus, jos teis? atskaityti š? mokes?io kredit? neišnyko, o Ufficio IVA di Piacenza tvirtino priešingai.

10

Commissione tributaria di primo grado di Piacenza patenkino š? skund? 1986 m. spalio 10 d. sprendimu, kur?, min?tai Ufficio IVA pateikus apeliacij?, 1990 m. geguž?s 28 d. sprendimu patvirtino Commissione tributaria di secondo grado (Apeliacin? mokestini? gin?? komisija). Tuomet Ufficio IVA apskund? š? sprendim? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui.

11

Sprendime pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna nurod?: kadangi mokes?i? administratorius pralaim?jo byl? dviejose pirmosiose instancijose, ji privalo taikyti Dekreto ?statymo Nr. 40/2010 3 straipsnio 2a dalies a

punkt?, dėl to antrojoje instancijoje priimtas sprendimas ?siteis?ja ir panaikinama skola, kuri? mokes?i? administratorius reikalavo sumok?ti trijose teismo instancijose.

12

Ta?iau ji mano, kad taikant ši? nuostat? gali b?ti pažeista ESS 4 straipsnio 3 dalis ir Šeštosios direktyvos 2 bei 22 straipsniai, kaip jie buvo aiškinami 2008 m. liepos 17 d. Sprendime Komisija prieš Italij? (C-132/06, Rink. p. I-5457), nes dėl to b?t? ne?manoma išieškoti PVM skolos, kuri? mokes?i? administratorius aiškiai prašo pripažinti teismo tvarka. Jos teigimu, taip b?t? pažeista Italijos valstyb?s pareiga užtikrinti veiksming? Europos S?jungos nuosav? ištekli? surinkim?.

13

Šiomis aplinkyb?mis Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tok? prejudicin? klausim?:

„Ar pagal EB <...> 10 straipsn? (dabar – ESS <...> 4 straipsnis) ir <...> Šeštosios direktyvos <...> 2 bei 22 straipsnius draudžiamos Italijos valstyb?s teis?s normos, išd?stytos [Dekreto ?statymo Nr. 40/2010] 3 straipsnio 2a dalyje, pagal kurias mokestinės bylas nagrin?jan?iam teismui draudžiama spr?sti dėl mokestin?s skolos, kurios reikalauja per nustatyt? termin? nepalank? sprendim? apskund?s mokes?i? administratorius, egzistavimo ir pagal kurias iš esm?s numatomas visiškas reikalavimo dėl gin?ijamo PVM kredito atsisakymas, kai dviejose instancijose buvo konstatuota, kad toks kreditas neegzistavo, apmokestinamajam asmeniui, kuriam toks atsisakymas naudingas, visiškai ar bent iš dalies nesumokant aptariamo kredito?“

Dėl prejudicinio klausimo

14

Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s nori žinoti, ar ESS 4 straipsnio 3 dalis ir Šeštosios direktyvos 2 bei 22 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais PVM srityje draudžiama taikyti nacionalin?s teis?s nuostat?, kuria numatytas automatinis byl? tre?iosios instancijos mokestinio gin?? teisme nutraukimas, kai šios bylos buvo prad?tos skundu, pateiktu pirmosios instancijos teismui daugiau nei dešimt met? prieš ?sigaliojant šiai nuostatai ir mokes?i? administratorius byl? pralaim?jo dviejose pirmosiose instancijose, o dėl min?to automatinio byl? nutraukimo antrosios instancijos teismo sprendimas ?siteis?ja ir panaikinama mokes?i? administratoriaus reikalaujama sumok?ti skola.

Dėl priimtimumo

15

Italijos vyriausyb? mano, kad šis klausimas yra nepriimtinas. Jos nuomone, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas nesilaik? pareigos pateikti Teisingumo Teismui vis? faktini? ir teisini? aplinkybi?, kurios leist? suvokti priežast?, dėl kurios ji mano, kad Dekreto ?statymo Nr. 40/2010 3 straipsnio 2a dalis reiškia mokes?io administratoriaus ?galiojim? patikrinti apmokestinamuosius sandorius atsisakym?. Nepateikus šio straipsnio analiz?s sprendime pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? klausimas yra akivaizdžiai abstraktus ir hipotetinis.

16

Šiuo aspektu reikia priminti, kad nacionalinio teismo pateiktas prašymas priimti prejudicin? sprendim? gali b?ti pripažintas nepriimtiniu tik jei akivaizdu, jog prašomas S?jungos teis?s išaiškinimas visiškai nesusij?s su pagrindin?s bylos aplinkyb?mis arba dalyku, kai problema

hipotetinė? arba kai Teisingumo Teismas neturi faktinės arba teisinės informacijos, būtinos naudingai atsakyti? jam pateiktus klausimus (žr., be kita ko, 1995 m. gruodžio 15 d. Sprendimo Bosman, C-415/93, Rink. p. I-4921, 61 punkt? ir 2011 m. kovo 31 d. Sprendimo Schröder, C-450/09, Rink. p. I-2497, 17 punkt?).

17

Konkrečiau kalbant apie informacij?, kuri turi būti pateikta Teisingumo Teismui bylose dėl prejudicinio sprendimo, pažymėtina, kad ši informacija ne tik turi leisti Teisingumo Teismui pateikti naudingus atsakymus prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, tačiau taip pat suteikti valstybi? nari? vyriausybi?ms bei kitoms suinteresuotosioms šalims galimyb? pateikti pastabas pagal Europos Sąjungos Teisingumo Teismo statuto 23 straipsn?. Iš nusistovėjusios šio teismo praktikos matyti, kad būtina, pirma, kad nacionalinis teismas apibrėžt? faktines ir teises aplinkybes, kurioms esant kyla jo užduodami klausimai, arba bent paaiškint? faktines prielaidas, kuriomis šie klausimai paremti. Antra, sprendime dėl prašymo priimti prejudicin? sprendim? turi būti nurodytos tikslios priežastys, dėl kuri? nacionalinis teismas kelia Sąjungos teis?s aiškinimo klausimus ir mano esant būtina Teisingumo Teismui juos pateikti (2009 m. rugsėjo 8 d. Sprendimo Liga Portuguesa de Futebol Profissional ir Bwin International, C-42/07, Rink. p. I-7633, 40 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).

18

Šiuo atveju sprendime dėl prašymo priimti prejudicin? sprendim? nurodytos pagrindinės bylos aplinkyb?s ir taikytina nacionalinės teis?s nuostata, t. y. Dekreto ?statymo Nr. 40/2010 3 straipsnio 2a dalies a punktas. Be to, jame nurodytos priežastys, dėl kuri? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kilo abejoni? dėl šio straipsnio suderinamumo su Sąjungos teise ir kodėl, jo nuomone, būtina pateikti Teisingumo Teismui prejudicin? klausim?. Panašu, kad šis klausimas, toli gražu ne abstraktus ir ne hipotetinis, yra svarbus pagrindinei bylai nagrin?ti, nes, remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo atlikta šios nuostatos analize, jis prival?t? nutraukti byl?, nepareišk?s nuomon?s dėl jame gin?ijamo sprendimo pagr?stumo.

19

Todėl prejudicinis klausimas turi būti laikomas priimtinu.

Dėl esm?s

20

Kaip Teisingumo Teismas primin? min?to Sprendimo Komisija prieš Italij? 37 punkte, iš Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsni? bei ESS 4 straipsnio 3 dalies matyti, kad kiekviena valstyb? nar? turi pareig? imtis vis? ?statymini? ir administracini? priemoni?, būtin? užtikrinant viso mok?tino PVM surinkim? jos teritorijoje. Šiuo aspektu valstyb?s nar?s privalo tikrinti apmokestinam?j? asmen? deklaracijas, j? s?skaitas ir kitus svarbius dokumentus ir apskai?iuoti bei surinkti mok?tin? mokest?.

21

Bendroje PVM sistemoje valstyb?s nar?s privalo užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys vykdyt? savo pareigas, ir šiuo aspektu joms suteikta tam tikra diskrecija, ypa? dėl turim? priemoni? panaudojimo būdo (min?to Sprendimo Komisija prieš Italij? 38 punktas).

22

Tačiau ši diskrecija riboja pareigą užtikrinti veiksmingą Sąjungos nuosavų išteklių surinkimą ir pareigą nesukelti didelių apmokestinamųjų asmenų vertinimo skirtumų tiek vienoje valstybėje narėje, tiek bendrai visose valstybėse narėse. Šeštąją direktyvą reikia aiškinti atsižvelgiant į bendrai PVM sistemai esminę mokesčių neutralumo principą, pagal kurį draudžiama apmokestinant PVM skirtingai vertinti tokius pačius sandorius vykdančius ūkio subjektus. Visi valstybių narių veiksmai renkant PVM turi atitikti šį principą (minuto Sprendimo Komisija prieš Italiją 39 punktą).

23

Tačiau pirmiausia pareigą užtikrinti veiksmingą Europos Sąjungos nuosavų išteklių surinkimą neturėtų prieštarauti protingo termino sprendimui priimti principo, kuris, remiantis Europos Sąjungos pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnio antra pastraipa, taikytinas valstybėms narėms, kai jos įgyvendina Sąjungos teisę, ir kurio apsauga taip pat numatyta EŽTK 6 straipsnio 1 dalyje, laikymuisi.

24

Nagrinėjamu atveju reikia pažymėti, kad Dekreto įstatymo Nr. 40/2010 3 straipsnio 2a dalies a punkte numatytas tik mokestinių bylų, kurių nagrinėjimo trukmė nuo skundo pirmosios instancijos teismui pateikimo iki šios nuostatos įsigaliojimo datos ilgesnė nei dešimt metų, nutraukimas, kurio tikslas, kaip tai matyti iš pačios minuto punkto formuluotės, ištaisyti EŽTK 6 straipsnio 1 dalyje numatyto protingo termino pažeidimą. Be to, iš Teisingumo Teismui pateiktą pastabą matyti, kad Dekreto įstatymo Nr. 40/2010 3 straipsnio 2a dalis įsigaliojo praėjus daugiau nei 14 metų po galutinio termino, per kurį Commissione tributaria centrale galėjo būti pateiktas skundas, todėl visų šiame teisme tebenagrinjamų bylų trukmė yra ilgesnė nei 14 metų.

25

Pagrindinės bylos aplinkybės, kurios apima 30 metų, patvirtina, kad kai kurių šių bylų trukmė yra netgi daug ilgesnė. Dėl tokios proceso trukmės a priori kyla grėsmė protingo termino principo laikymuisi, be to, pareigai užtikrinti Sąjungos nuosavų išteklių surinkimą.

26

Antra, matyti, kad tokia priemonė nėra panaši į byloje, kurioje buvo priimtas minutas Sprendimas Komisija prieš Italiją, nagrinjamas priemonės. Kaip išvados 36 ir 37 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, šioje byloje nagrinjamos priemonės buvo taikytos praėjus trumpam laikotarpiui po termino, per kurį turėjo būti sumokėtas prastai mokėtinas PVM, ir tai leido atitinkamiems apmokestinamiesiems asmenims išvengti bet kokios mokesčių administratoriaus kontrolės. Teisingumo Teismas nusprendė, kad jos reiškia bendrą ir nediferencijuotą atsisakymą patikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per kelis mokestinius laikotarpius. Iš to, kas nurodyta šio sprendimo 24 ir 25 punktuose, darytina išvada, kad Dekreto įstatymo Nr. 40/2010 3 straipsnio 2a dalyje nurodyta priemonė reiškia ne bendrą atsisakymą surinkti PVM už atitinkamą laikotarpį, bet išimtinę nuostatą, kuria siekiama pareigoti laikytis protingo termino principo nutraukiant trečiosios instancijos mokestinių ginčų teismuose ilgiausiai nagrinjamas bylas, kai dėl to antrosios instancijos teismo sprendimas šiteisija.

27

Be to, tokia priemonė dėl konkretaus ir riboto pobūdžio, susijusio su taikymo sąlygomis, nesukuria didelių visų apmokestinamųjų asmenų vertinimo skirtumų, todėl nekelia grėsmės mokesčių

neutralumo principui.

28

Tad ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, jog ESS 4 straipsnio 3 dalis ir Šeštosios direktyvos 2 bei 22 straipsniai aiškintini taip, kad jais PVM srityje nedraudžiama taikyti išimtin? nacionalin?s teis?s nuostat?, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, kuria numatytas automatinis byl? tre?iosios instancijos mokestini? gin?? teisme nutraukimas, kai šios bylos buvo prad?tos skundu, pateiktu pirmosios instancijos teismui daugiau nei dešimt met?, o praktiškai daugiau nei keturiolika met? prieš ?sigaliojant šiai nuostatai, ir mokes?i? administratorius byl? pralaim?jo dviejose pirmosiose instancijose, o d?l min?to automatinio byl? nutraukimo antrosios instancijos teismo sprendimas ?siteis?ja ir panaikinama mokes?i? administratoriaus reikalaujama sumok?ti skola.

D?l bylin?jimosi išlaid?

29

Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio 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 (ketvirtoji kolegija) nusprendžia:

ESS 4 straipsnio 3 dalis ir 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 bei 22 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad jais PVM srityje nedraudžiama taikyti išimtin? nacionalin?s teis?s nuostat?, kaip antai nagrin?jama pagrindin?je byloje, kuria numatytas automatinis byl? tre?iosios instancijos mokestini? gin?? teisme nutraukimas, kai šios bylos buvo prad?tos skundu, pateiktu pirmosios instancijos teismui daugiau nei dešimt met?, o praktiškai daugiau nei keturiolika met? prieš ?sigaliojant šiai nuostatai, ir mokes?i? administratorius byl? pralaim?jo dviejose pirmosiose instancijose, o d?l min?to automatinio byl? nutraukimo antrosios instancijos teismo sprendimas ?siteis?ja ir panaikinama mokes?io administratoriaus reikalaujama sumok?ti skola.

Parašai.

(*) Proceso kalba: ital?.