

62010CJ0500

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2012. gada 29. martā (*)

“Nodokļi — PVN — LES 4. panta 3. punkts — Sestā direktīva — 2. un 22. pants — Automātiska to tiesvedību izbeigšana, kas tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā”

Lieta C-500/10

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Itālija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2010. gada 22. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 19. oktobrī, tiesvedībā

Ufficio IVA di Piacenza

pret

Belvedere Costruzioni Srl.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], tiesneši A. Prehala [A. Prechal], L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], K. Toadere [C. Toader] un E. Jarašņns [E. Jarašinas] (referents),

ģenerālvokāle E. Šarpstone [E. Sharpston],

sekretāre A. Impellicēri [A. Impellizzeri], amministratore,

ģemotvērī rakstveida procesā un 2011. gada 22. septembra tiesas sēdī,

ģemotvērī apsvērumus, ko sniedza:

—

Itālijas valdības vārdā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz P. Gentili, avvocato dello Stato,

—

Eiropas Komisijas vārdā – E. Traversa un L. Lozano Palacios, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumu 2011. gada 17. novembra tiesas sēdī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt LES 4. panta 3. punktu un Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību

akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 2. un 22. pantu.

2

Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp Ufficio IVA di Piacenza (Pjaencas PVN birojs) un Belvedere Costruzioni Srl (turpmāk tekstā – “Belvedere Costruzioni”) par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) piedziņu par 1982. gadu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3

Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. pantu PVN ir jāmaksā par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kļūst par preču ievešanu.

4

Sestās direktīvas 22. pants ir paredzēts:

“[..]

4. Katrs nodokļa maksātājs iesniedz nodokļu deklarāciju noteiktā laikā, kurš jānosaka katrai dalībvalstij [..]

[..]

5. Visi nodokļa maksātāji, iesniedzot nodokļu deklarācijas, samaksā [PVN] tās summu. Tomēr dalībvalstis var noteikt citu šīs summas maksāšanas datumu vai prasīt pagaidu maksājumu.

[..]

8. [..] dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi uzliktu un iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu.

[..]”

Valsts tiesības

5

Dekrētlikuma Nr. 40/2010 (2010. gada 26. marta GURI Nr. 71), kas ar labojumiem ir pārveidots par Likumu Nr. 73/2010 (2010. gada 25. maija GURI Nr. 120; turpmāk tekstā – “Dekrētlikums Nr. 40/2010”), 3. panta 2.a punkts ir šāds:

“Lai samazinātu tiesvedību ilgumu lietās nodokļu jomā, ņemot vērā principu attiecībā uz lietas izskatīšanu saprātīgā termiņā Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas, [kas parakstīta 1950. gada 4. novembrī Romā (turpmāk tekstā – “ECPAK”)] un kas ratificēta ar 1955. gada 4. augusta Likumu Nr. 848, izpratnē un tostarp ņemot vērā iepriekš minētās konvencijas 6. panta 1. punkta paredzēto prasību ievērot saprātīgus termiņus, tiesvedības nodokļu jomā, kas radās saistībā ar prasībām, kuras pirmās instances tiesīgtīka iesniegtas vairāk nekā pirms desmit gadiem kopš datuma, kurā stājās spēkā likums, ar kuru tika pārveidots

šis dekrēts, un kurš attiecas uz valsts nodokļu iestādēm ir piemērts nelabvēlīgās lēmums pirmās divās tiesu instancēs, tiek izbeigtas, ievērojot šādus noteikumus:

a)

tiesvedības nodokļu jomā, kas tiek izskatītas Commissione tributaria centrale, izņemot tiesvedības, kuru priekšmets ir nodokļa atmaksa, automātiski tiek izbeigtas saskaņā ar tiesas priekšsīdītāja vai citas šim nolikam deleģētās personas rīkojumu. [..]

[..]”

6

Likums Nr. 73/2010, ar kuru Dekrētlikums Nr. 40/2010 tika pārveidots par likumu, stājās spēkā 2010. gada 26. maijā.

7

Commissione tributaria centrale, kas pilda trešās instances tiesas pienākumus nodokļu jomā, darbība tika apturēta ar Dekrētlikumu Nr. 545/1992 (1993. gada 13. janvāra GURI Nr. 9) no 1996. gada 1. aprīļa. Tomēr tā turpināja savu darbību, līdz tika pabeigtas tiesvedības, kas tajā bija ierosinātas pirms šā datuma.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

8

Savā ikgadējā PVN deklarācijā par 1982. gadu Belvedere Costruzioni atskaitēja nodokļu atlaidi ITL 22 264 000 apmērā, kas deklarācijā bija norādīta kā atlaide, kura izriet no 1981. gada deklarācijas. 1985. gada 12. augustā Ufficio IVA di Piacenza, kas uzskatīja, ka PVN deklarācija par 1981. gadu tika iesniegta novēloti un ka tādējādi šo nodokļu atlaidi nevar atskaitīt no PVN deklarācijas par 1982. gadu, nosūtīja šai sabiedrībai paziņojumu par nodokļu samaksu.

9

Belvedere Costruzioni apstrīdēja šo paziņojumu Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (Pjaencas Pirmās instances nodokļu tiesa), norādot, ka apstrīdētā nodokļu atlaide neradās no starpības starp “sākotnēji” iekasēto nodokli par pārdotajām precēm un “vēlāk” iekasēto nodokli par precēm saistībā ar darbību, kas ir apliekamas ar nodokli un tika veiktas 1981. gadā, bet tā ir daļa no nodokļa atlaides, kura ir norādīta deklarācijā par 1980. gadu. Attiecībā uz piemērojamo valsts tiesisko regulējumu tā norādīja, ka tās tiesības atskaitīt nodokļu atlaidi nav zudušas, lai gan Ufficio IVA di Piacenza apgalvo pretējo.

10

Commissione tributaria di primo grado di Piacenza šo prasību apmierināja ar 1986. gada 10. oktobra nolikumu, ko apstiprināja ar Commissione tributaria di secondo grado (Apelācijas instances nodokļu tiesa) 1990. gada 28. maija nolikumu, kurš tika piemērots pāc minētās Ufficio IVA iesniegtās apelācijas sūdzības. Tādējādi Ufficio IVA pārsūdzēja šo nolikumu iesniedzējtiesā.

11

Iesniedzējtiesas lēmumā Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna uzsver, ka, tā kā nodokļu iestādei spriedums nav bijis labvēlīgās pirmās divās instancēs, tai būtu jāpiemēro

Dekrētlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkta a) apakšpunkts, kura piemērošanas rezultātā otrās instances tiesas nolūmums stājas spēkā kā res judicata un tiek izbeigts nodokļu iestādes trīs tiesu instancēs uzturētais prasījums.

12

Tomēr tā uzskata, ka šī noteikuma piemērošana var radīt 2008. gada 17. jūlija spriedumā lietā C-132/06 Komisija/Irālija (Krājums, I-5457. lpp.) interpretētā LES 4. panta 3. punkta pārskatpumu, kā arī Sestās direktīvas 2. un 22. panta pārskatpumu, jo tādējādi noteikti tiktu radīti šāds PVN parāda piedziņai, kura esamību nodokļu iestāde skaidri lūdz tiesai atzīt. Tas saskaņā ar tās veikto radītu Irālijas pienākuma nodrošināt Eiropas Savienības pašas resursu efektīvu iekasēšanu pārskatpumu.

13

Šādos apstākļos Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna nolūma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [...] EKL 10. pants, tagad – [...] LES 4. pants, un Sestās direktīvas [...] 2. un 22. pants ir jāinterpretē tā, ka tiem ir pretrunā Irālijas valsts tiesiskais regulējums, kas ir izklāstēts [Dekrētlikuma Nr. 40/2010] 3. panta 2.a punktā, ar kuru kompetentajai nodokļu tiesai ir liegts lemt par nodokļu parādu, kuru [nodokļu] iestāde ar apelācijas sūdzību par nelabvēlīgu lēmumu ir laicīgi iesniegusi, un kas tādējādi būtībā paredz, ka tiek panākta pilnīga atteikšanās no strādīgā PVN parāda, ja šie prasījumi ir noraidīti abās iepriekšējās tiesu instancēs, nepiespiežot nodokļu maksātājam, kura labā tiek veikta šā atteikšanās, veikt jebkādu, kaut arī daļēju attiecīgā parāda samaksu?”

Par prejudiciālo jautājumu

14

Savā jautājumā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LES 4. panta 3. punkts un Sestās direktīvas 2. un 22. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj PVN jomā piemērot tādus dalībvalsts tiesisko regulējumu, kas paredz automātisku to tiesvedību izbeigšanu, kuras tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā ierosinātas vairāk nekā desmit gadus pirms datuma, kad šis noteikums stājas spēkā, un ja nodokļu iestāde pirmo divu tiesvedību laikā ir saņēmusi nelabvēlīgu spriedumu, tad minētā automātiskā tiesvedības izbeigšana nozīmētu, ka otrās instances tiesas nolūmums stājas spēkā kā res judicata un nodokļu iestādes uzturētais prasījums tiek izbeigts.

Par pieņemību

15

Irālijas valdība uzskata, ka šis jautājums ir nepieņemams. Tā uzskata, ka iesniedzējtiesa nav izpildījusi pienākumu iesniegt Tiesai visus faktiskos un tiesiskos elementus, kas ļautu izprast iemeslu, kāpēc tā uzskata, ka Dekrētlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkts ir paredzēts, ka nodokļu iestāde atsakās no savām tiesībām pārbaudīt ar nodokli apliekamos darījumus. Tā kā iesniedzējtiesas nolūmums nav šī panta analīzes, jautājums esot acīmredzami abstrakts un hipotētisks.

16

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka valsts tiesas iesniegto lūgumu sniegt prejudiciālu nolūmumu var atzīt

par nepieņemamu tikai tad, ja ir acīmredzams, ka Iģtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekādas saistības ar pamata tiesvedības faktiskajiem apstākļiem vai tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesas rīcībā nav faktisko un tiesisko elementu, kas vajadzīgi, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (tostarp skat. 1995. gada 15. decembra spriedumu lietā C-415/93 Bosman, Recueil, I-4921. lpp., 61. punkts, kā arī 2011. gada 31. marta spriedumu lietā C-450/09 Schröder, Krājums, I-2497. lpp., 17. punkts).

17

Runājot konkrētāk par informāciju, kas ir jāiesniedz Tiesai saistībā ar Iģgumu sniegt prejudiciālu nolikumu, tās mērķis ir ne tikai ļaut Tiesai sniegt derīgas atbildes iesniedzējtiesai, bet arī sniegt iespēju dalībvalstu valdībām un citām ieinteresētajām personām iesniegt savus apsvērumus saskaņā ar Eiropas Savienības Tiesas Statutu 23. pantu. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tādēļ, pirmkārt, ir nepieciešams, lai valsts tiesa noteiktu faktisko un tiesisko situāciju, ar kuru ir saistīti tās uzdotie jautājumi, vai vismaz paskaidrotu faktiskos apstākļus, ar kuriem ir pamatoti šie jautājumi. Otrkārt, Iģmums par prejudiciālo jautājuma uzdošanu ir jānorāda precīzi iemesli, kuru dēļ valsts tiesa interesējas par Savienības tiesību interpretāciju un uzskata, ka ir jāuzdod prejudiciāli jautājumi Tiesai (2009. gada 8. septembra spriedums lietā C-42/07 Liga Portuguesa de Futebol Profissional un Bwin International, Krājums, I-7633. lpp., 40. punkts un tajā minētā judikatūra).

18

Šajā gadījumā iesniedzējtiesas nolikums ir ietverts pamattiesvedības aktu un attiecīgo valsts tiesību, proti, Dekrēta Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkta a) apakšpunkta, izklāsts. Tā turklāt norāda iemeslus, kas iesniedzējtiesu ir pamudinājuši uzdot jautājumu par šo panta saderību ar Savienības tiesībām un uzskatīt, ka ir jāuzdod prejudiciāls jautājums Tiesai. Šis jautājums ne tikai nav abstrakts un hipotētisks, tam ir būtiska nozīme pamatlīetas atrisināšanā, jo saskaņā ar šīs tiesību normas analīzi, ko veikusi iesniedzējtiesa, tai būtu jāizbeidz tiesvedība, neņemot par tai iesniegtā apstrādātā Iģmuma pamatotību.

19

Tādēļ prejudiciālais jautājums ir jāuzskata par pieņemamu.

Par lietas būtību

20

Kā Tiesa atgādināja iepriekš minētā sprieduma lietā Komisija/Iģlija 37. punktā, no Sestās direktīvas 2. un 22. panta, kā arī no LES 4. panta 3. punkta izriet, ka katrai dalībvalstij ir jāveic visi atbilstošie normatīvie un administratīvie pasākumi, lai savā teritorijā nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apmērā. Šajā ziņā dalībvalstīm ir jāpārbauda nodokļu maksātāju deklarācijas, to pārskati un citi attiecīgie dokumenti, kā arī jāaprēķina un jāiekasē maksājams nodoklis.

21

Kopējās PVN sistēmas ietvaros dalībvalstīm ir jānodrošina nodokļu maksātājiem noteikto pienākumu ieviešana, un šajā ziņā tām ir zināma rīcībā brīvība, tostarp attiecībā uz to, kā ir izmantojami to rīcībā esošie līdzekļi (iepriekš minētais spriedums lietā Komisija/Iģlija, 38. punkts).

22

Š? r?c?bas br?v?ba tom?r ir ierobežota ar pien?kumu nodrošin?t Savien?bas pašas resursu efekt?vu iekas?šanu un ar pien?kumu neizrais?t b?tiskas atš?ir?bas attieksm? pret nodok?u maks?t?jiem – vai nu vienas dal?bvalsts iekšien?, vai ar? vis?s dal?bvalst?s. Sest? direkt?va ir j?interpret? atbilstoši nodok?u neitralit?tes principam, kas ir rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai un saska?? ar kuru uz??m?jiem, kuri veic vien?das darb?bas, nedr?kst piem?rot atš?ir?gus nosac?jumus attiec?b? uz PVN iekas?šanu. Vis?s dal?bvalstu darb?b?s attiec?b? uz PVN iekas?šanu ir j?iev?ro šis princips (iepriekš min?tais spriedums liet? Komisija/It?lija, 39. punkts).

23

Tom?r, pirmk?rt, pien?kums nodrošin?t Savien?bas resursu efekt?vu iekas?šanu nevar non?kt pretrun? principam par laikus veiktu lietas izskat?šanu, kas saska?? ar Eiropas Savien?bas Pamatties?bu hartas 47. panta otro da?u ir j??steno dal?bvalst?m, ieviešot Savien?bas ties?bas, un š? aizsardz?ba ir paredz?ta ar? ECPAK 6. panta 1. punkt?.

24

Šaj? gad?jum? ir j?uzsver, ka Dekr?tlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts izbeigt tikai t?s tiesved?bas nodok?u jom?, kuru ilgums, s?kot no br?ža, kad pras?ba tika iesniegta pirm?s instances ties?, l?dz š?s ties?bu normas sp?k? st?šan?s datumam p?rsniedz desmit gadus, un t? m?r?is, k? tas izriet no t? formul?juma, ir atl?dzin?t ECPAK 6. panta 1. punkt? paredz?t? sapr?t?ga termi?a iev?rošanas p?rk?pumu. Turkl?t no tiesai iesniegtajiem apsv?rumiem izriet, ka Dekr?tlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkts st?j?s sp?k? vair?k nek? ?etrpadsmit gadus p?c noteikt? datuma, l?dz kuram var?ja iesniegt pras?bas Commissione tributaria centrale, t?d?j?di visas tiesved?bas, kas joproj?m tiek izskat?tas šaj? ties?, faktiski ir ilgušas vair?k nek? ?etrpadsmit gadu.

25

Fakti pamattiesved?b?, kas notikuši pirms apm?ram tr?sdesmit gadiem, liecina, ka atseviš?u min?to tiesved?bu ilgums pat sasniedz iev?rojami liel?ku gadu skaitu. Š?ds tiesved?bu ilgums pats par sevi a priori var apdraud?t principa par lietas izskat?šanu sapr?t?g? laik? iev?rošanu, k? ar? turkl?t pien?kumu nodrošin?t Savien?bas pašas resursu efekt?vu iekas?šanu.

26

Otrk?rt, š?iet, ka š?ds pas?kums nav sal?dzin?ms ar tiem, kas izskat?ti iepriekš min?taj? liet? Komisija/It?lija. K? ?ener?ladvok?te nor?da savu secin?jumu 36. un 37. punkt?, šaj? liet? izskat?mie pas?kumi tika veikti pavisam neilgi p?c tam, kad beidz?s parast? PVN samaksai paredz?tais termi?š, un t?d?j?di attiec?gie nodok?u maks?t?ji var?ja izvair?ties no jebk?das nodok?u iest?des uzraudz?bas. Tiesa nosprieda, ka tie rada visp?r?gu un nediferenc?tu atteikšanos no to ar nodokli apliekamo dar?jumu p?rbaudes, kas veikti vair?ku taks?cijas periodu laik?. Tom?r no š? sprieduma 24. un 25. punkt? min?t? izriet, ka Dekr?tlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkt? noteiktais pas?kums rada nevis visp?r?ju atteikšanos no PVN iekas?šanas par noteiktu laikposmu, bet gan iz??muma noteikumu, ar kuru, lai tiktu iev?rots sapr?t?ga termi?a princips, paredz izbeigt visvec?k?s tiesved?bas, kas tiek skat?tas trešaj? instanc?, t? rezult?t? otr?s instances tiesas pie?emtais nol?mums st?jas sp?k? k? res judicata.

27

Turkl?t sava ierobežot? un konkr?t? rakstura d??, ?emot v?r? t? piem?rošanas nosac?jumus, š?ds pas?kums nerada b?tiskas izmai?as iztur?šan?s veid? pret nodok?u maks?t?jiem kopum?

un attiecīgi neapdraud nodokļu neitralitātes principa ieviešanu.

28

Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LES 4. panta 3. punkts un Sestās direktīvas 2. un 22. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj PVN jomā piemērot dalībvalsts izņēmuma tiesisko regulējumu, kāds ir aplūkots pamatlietā, kas paredz automātisku to tiesvedību izbeigšanu, kas tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā celtas vairāk nekā desmit gadus un faktiski vairāk nekā 14 gadus pirms šā noteikuma spēkā stāšanās, un ja pirmās divās instancēs pieņemtais nolūmums nodokļu iestādei ir bijis nelabvēlīgs, tad minētā automātiskā tiesvedības izbeigšana nozīmē, ka otrās instances tiesas nolūmums kārtot par res judicata un nodokļu iestādes uzturētais prasījums zūd.

Par tiesāšanas izdevumiem

29

Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

LES 4. panta 3. punkts un Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 2. un 22. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj pievienotās vērtības nodokļa jomā piemērot dalībvalsts izņēmuma tiesisko regulējumu, kāds ir aplūkots pamatlietā, kas paredz automātisku to tiesvedību izbeigšanu, kas tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā celtas vairāk nekā desmit gadus un faktiski vairāk nekā 14 gadus pirms šā noteikuma spēkā stāšanās, un ja pirmās divās instancēs pieņemtais nolūmums nodokļu iestādei ir bijis nelabvēlīgs, tad minētā automātiskā tiesvedības izbeigšana nozīmē, ka otrās instances tiesas nolūmums kārtot par res judicata un nodokļu iestādes uzturētais prasījums zūd.

[Paraksti]

(*) Tiesvedības valoda – itāļu.