

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. birželio 20 d. (*)

„Apmokestinimas – PVM – Direktyva 2006/112/EB – Mokesčių neutralumo ir proporcingumo principai – Pavoluotas s?skaitos fakt?ros panaikinimo ?traukimas ? apskait? ir deklaravimas – Pažeidimo ištaisymas – Mokes?io sumok?jimas – Valstyb?s biudžetas – Žalos nebuvimas – Administracin? sankcija“

Byloje C-259/12

d?l *Administrativen sad Plovdiv* (Bulgarija) 2012 m. geguž?s 15 d. nutartimi, kuri? Teisingumo Teismas gavo 2012 m. geguž?s 24 d., pagal SESV 267 straipsn? pateikto prašymo priimti prejudicin? sprendim? byloje

Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv

prieš

Rodopi-M 91 OOD

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas E. Jaraši?nas, teis?jai A. Ó Caoimh ir C. G. Fernlund (praneš?jas),

generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal?,

išnagrin?j?s pastabas, pateiktas:

- *Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv*, atstovaujamos direktor S. Marinov,
- Rodopi-M 91 OOD, atstovaujamos *advokati* M. Ekimdzhiev, K. Boncheva, G. Chernicherska ir S. Hadzhieva,
- Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir D. Roussanov,

atsižvelg?s ? sprendim?, priimt? susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrin?ti byl? be išvados,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv* (Nacionalinės pajamų agentūros Teritorinė direkcija Plovdivo miestui, toliau – *Teritorialna direktsia*) ir bendrovės *Rodopi-M 91 OOD* (toliau – *Rodopi*) ginčą dėl pastarajai skirtos baudos dėl sėskaitos faktūros panaikinimo pavėluoto traukimo į apskaitę ir deklaravimo.

Teisinis pagrindas

Sėjungos teisė

3 PVM direktyvos 184 straipsnyje nustatyta:

„Pirminė atskaita tikslinama, kai atskaityta PVM suma yra didesnė arba mažesnė už sumą, kurią apmokestinamasis asmuo turėjo teisę atskaityti.“

4 PVM direktyvos 186 straipsnyje nurodyta:

„Valstybės narės nustato išsamias 184 ir 185 straipsnių taikymo taisykles.“

5 PVM direktyvos 242 straipsnis suformuluotas taip:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskaitę, pakankamai išsamiai, kad pagal ją būtų galima taikyti [pridėtinės vertės mokestį, (toliau – PVM)], ir mokesčio administratorius galėtų atlikti patikrinimus.“

6 PVM direktyvos 273 straipsnyje numatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimų vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdamus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.“

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimybė negali būti naudojama nustatant papildomas su sėskaite faktūra išrašymu susijusias prievoles be tų, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

Bulgarijos teisė

7 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost*, toliau – ZDDS) 72 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Pagal šį įstatymą registruotas asmuo gali pasinaudoti teise atskaityti pirkimo mokestį per mokestinį laikotarpį, per kurį ši teisė atsiranda, arba per vieną iš vėlesnių iš dvylikos mokestinių laikotarpių.“

8 ZDDS 78 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Registruotas asmuo privalo pataisyti pirkimo mokesčio sumą, kurią prašė atskaityti, pasikeitus apmokestinamajai vertei, atšaukus pardavimo sandorį ar pasikeitus pardavimo sandorio pobūdžiui.“

2. Patikslinama tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo vyksta 1 dalyje nurodyti pasikeitimai, ? pirkim? registr? ir atitinkamo laikotarpio mokes?io deklaracij? ?traukiant dokument?, kaip tai suprantama pagal 115 straipsn?, ar nauj? tikslinam?j? dokument?, kaip tai suprantama pagal 116 straipsn?.

9 ZDDS 112 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Mokestinis dokumentas, kaip tai suprantama pagal š? ?statym?, yra:

- 1) s?skaita fakt?ra;
- 2) pranešimas d?l s?skaitos fakt?ros;
- 3) protokolas.“

10 ZDDS 115 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Kai pakei?iama apmokestinamoji vert? arba pardavimo sandoris, d?l kurio išrašyta s?skaita fakt?ra, atšaukiamas, preki? tiek?jas arba paslaug? teik?jas privalo išrašyti pranešim?, susijus? su šia s?skaita fakt?ra.

2. Pranešimas turi b?ti išrašytas per 5 dienas nuo 1 dalyje numatyt? aplinkybi? atsiradimo.

3. Padidinus apmokestinam?j? vert? reikia išrašyti debeto aviz?; apmokestinam?j? vert? sumažinus ar atšaukus tiekim? išrašoma kredito aviza.

<...>“

11 ZDDS 116 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Draudžiama taisyti ir pildyti s?skaitas fakt?ras ir su jomis susijusius pranešimus. Klaidingai parengti ar ištaisyti dokumentai anuliuojami ir išrašomi nauji dokumentai.“

12 ZDDS 124 straipsnio 4 dalyje numatyta:

„?registruotas asmuo privalo gautus mokestinius dokumentus ?traukti ? pirkim? žurnal? ne v?liau kaip per dvylika mokestini? laikotarpi? po mokestinio laikotarpio, per kur? jie buvo išrašyti, ta?iau ne v?liau kaip paskutin? mokestin? laikotarp?, nurodyt? 72 straipsnio 1 dalyje.“

13 ZDDS 182 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Jeigu apmokestinamasis asmuo neišrašo mokestinio dokumento arba išrašyto ar gauto mokestinio dokumento ne?traukia ? apskait? pagal atitinkamus laikotarpius, kai d?l to apskai?iuojamas mažesnis mokestis, jam skiriama bauda (kai tai yra fiziniai asmenys, neturintys prekybininko statuso) arba pinigini? sankcija (kai tai yra juridiniai asmenys ar individualios ?mon?s), kurios dydis lygus nesumok?to mokes?io sumai, ta?iau bet kuriuo atveju didesn? arba lygi 1 000 [Bulgarijos lev? (BGN)].

2. Esant 1 dalyje nurodytam pažeidimui, jei apmokestinamasis asmuo išraš? arba deklaravo mokestin? dokument? per laikotarp? po mokestinio laikotarpio, per kur? šis dokumentas tur?jo b?ti išrašytas arba deklaruotas, bauda arba pinigini? sankcija yra 25 % nesumok?to mokes?io sumos, ta?iau ne mažesn? nei 250 BGN.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

- 14 *Rodopi* yra Bulgarijos bendrov? PVM mok?toja.
- 15 2009 m. gruodžio m?n. mokestiniu laikotarpiu ši bendrov? ? pirkim? registr? ir deklaracij? ?trauk? s?skait? fakt?r?, išrašyt? *Moda Shport EOOD* 2009 m. gruodžio 30 d. Šioje s?skaitoje fakt?roje nurodyta 161 571,12 BGN (apie 82 800 EUR) PVM suma.
- 16 Ši s?skaita fakt?ra netur?jo b?ti išrašyta. Pagal nacionalin?s teis?s aktus aptariama s?skaita fakt?ra panaikinta 2010 m. spalio 15 d. protokolu.
- 17 *Rodopi* neatsižvelg? ? š? protokol? nei savo apskaitoje, nei 2010 m. spalio m?n. deklaracijoje. Ji tai padar? 2010 m. gruodžio m?n., patikslindama atlikt? atskait? pagal ši? s?skait? fakt?r?, sumok?dama vis? PVM sum?, kuri iš pradži? buvo atskaityta pagal panaikint? s?skait? fakt?r?, ir su ja susijusias pal?kanas.
- 18 2011 m. vasario 22 d. surašytas administracin?s teis?s pažeidimo pripažinimo aktas, kuriame iš esm?s nurodyta, kad *Teritorialna direktsia* konstatavo pažeidim? 2010 m. lapkri?io m?n. 2011 m. birželio 17 d. ji skyr? baud? *Rodopi*, kurios dydis lygus aptariamoje s?skaitoje fakt?roje nurodyto PVM sumai.
- 19 D?l sankcijos pateiktas skundas pirm?ja instancija byl? nagrin?jan?iam *Rayonen sad* (Apygardos teismas).
- 20 Šiame teisme *Rodopi* tvirtino, kad ZDDS ?gyvendinimo taisykli? Priedas Nr. 12, pagal kur? šiuo atveju nagrin?jamos s?skaitos fakt?ros panaikinim? reikia ?traukti ? apskait? 2010 m. spalio m?n., prieštarauja ZDDS 124 straipsnio 4 daliai, kurioje numatyta, kad apmokestinamasis asmuo gautus mokestinius dokumentus turi ?traukti ? pirkim? registr? v?liausiai per dvylikt? mokestin? laikotarp? po laikotarpio, per kur? šie dokumentai išrašyti, ta?iau bet kuriuo atveju iki paskutinio mokestinio laikotarpio, per kur? jis gali ?gyvendinti teis? ? atskait?, pabaigos, t. y. dvylika m?nesi? po laikotarpio, per kur? atsirado ši teis?.
- 21 *Rayonen sad* nusprend?, kad šios s?skaitos fakt?ros panaikinim? *Rodopi* tur?jo ?traukti ? apskait? 2010 m. spalio m?n., nors ji tai padar? tik 2010 m. gruodžio m?n. Ta?iau jis nusprend?, kad *Teritorialna direktsia* sprendimas skirti sankcij? priimtas pažeidus esmines proced?rines taisykles, nes ji nesilaik? *Zakon za administrativnite narushenia i nakazania* (Pažeidim? ir administracin? sankcij? ?statymas) numatyto termino aktui, kuriuo konstatuotas pažeidimas, surašyti.
- 22 *Teritorialna direktsia* pateik? kasacin? skund? *Administrativen sad Plovdiv*.
- 23 Šiame teisme *Rodopi* tvirtina, kad jai skirta bauda prieštarauja S?jungos teisei, konkre?iau kalbant – mokes?i? neutralumo ir proporcingumo principams.
- 24 Prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nuomone, šiuo atveju reikia nustatyti, ar *Rodopi* skirta sankcija d?l to, kad ji pav?luotai deklaravo nagrin?jamos s?skaitos fakt?ros panaikinim?, suderinama su neutralumo ir proporcingumo principais, atsižvelgiant ? tai, kad *Rodopi* sumok?jo mokes?i? ir susijusias pal?kanas.
- 25 Šiomis aplinkyb?mis *Administrativen sad Plovdiv* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateik? Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:
- „1. Ar pagal PVM neutralumo princip? valstyb? nar? gali skirti baud? remdamasi tuo, kad laiku

nebuvo ?traukti ? apskait? duomenys apie s?skaitos fakt?ros panaikinim?, nors šie duomenys ? apskait? buvo ?traukti v?liau, o atitinkamas asmuo sumok?jo d?l šio panaikinimo susidariusi? PVM skol? ir pal?kanas?

Ar atsakant ? pirm?j? klausim? svarbios šios aplinkyb?s:

- laikotarpis, per kur? tur?t? b?ti deklaruotas s?skaitos fakt?ros panaikinimas, yra 14 dien? nuo kalendorinio m?nesio, per kur? s?skaita fakt?ra buvo panaikinta, pabaigos,
- s?skaitos fakt?ros panaikinimas iš ties? buvo deklaruotas pra?jus vienam m?nesiui nuo laikotarpio, per kur? ji tur?jo b?ti panaikinta, pabaigos,
- mok?tinas PVM ir pal?kanos buvo sumok?ti ? valstyb?s biudžet??

2. Ar pagal [PVM] direktyvos 242 ir 273 straipsnius valstyb?s nar?s gali skirti pinigini? baud? apmokestinamajam asmeniui, kuris laiku ne?vykd? pareigos ? apskait? ?traukti duomenis apie aplinkybes, kurios svarbios apskai?iuojant PVM, kai ši bauda yra lygi laiku nesumok?to PVM sumai, o šis pažeidimas v?liau ištaisytas ir visas mokestis bei pal?kanos sumok?ti?

3. Ar svarbu tai, kad valstyb?s biudžetui nebuvo padaryta žala, nes atitinkamas asmuo v?liau deklaravo s?skaitos fakt?ros panaikinim? ir sumok?jo vis? mokes? bei pal?kanas?

4. Ar skiriant pinigini? baud?, kurios dydis lygus jau sumok?tam mokes?iui ir pal?kanoms, pažeidžiamas proporcingumo principas?“

D?l prejudicini? klausim?

D?l priimtimumo

26 *Teritorialna direktsia* tvirtina, kad prašymas priimti prejudicin? sprendim? yra nepriimtinas, nes nereikšmingas siekiant priimti sprendim? pagrindin?je byloje, kadangi tik atsakymai ? klausimus, susijusius su faktin?mis aplinkyb?mis, svarb?s sprendimui byloje priimti.

27 Pagal nusistov?jusi? teismo praktik? nacionalinio teismo pateikt? prašym? priimti prejudicin? sprendim? Teisingumo Teismas gali atmesti, tik jei akivaizdu, jog prašymas išaiškinti S?jungos teis? yra visiškai nesusij?s su pagrindin?s bylos faktais ar dalyku, kai problema hipotetin? arba kai Teisingumo Teismas neturi b?tin?s faktin?s ir teisin?s informacijos, kad gal?t? naudingai atsakyti ? jam pateiktus klausimus (2008 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp ir kt.*, C-11/07, Rink. p. I-6845, 28 punktą ir jame nurodyta teismo praktika).

28 Ta?iau reikia konstatuoti, kad šiuo atveju taip n?ra. Iš ties? prašomas mokes?i? neutralumo ir proporcingumo princip? bei PVM direktyvos 242 ir 273 straipsni? išaiškinimas yra tiesiogiai susij?s su pagrindin?s bylos dalyku, kurio tikrumas neatrodo, kad gali b?ti gin?ijamas. Be to, prašyme priimti prejudicin? sprendim? nurodyta pakankamai faktin?s ir teisin?s informacijos, kad Teisingumo Teismas gal?t? naudingai atsakyti ? jam pateiktus klausimus. Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? reikia pripažinti priimtinu.

D?l esm?s

29 Pateiktais klausimais, kuriuos reikia nagrin?ti kartu, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt?s teismas iš esm?s klausia, ar mokes?i? neutralumo ir proporcingumo principai bei PVM direktyvos 242 ir 273 straipsniai aiškintini taip, kad jais draudžiama valstyb?s nar?s mokes?i? administratoriui skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris per nacionalin?s teis?s aktuose nustatyt? termin? ne?vykd? pareigos ?traukti ? apskait? ir deklaruoti duomenis, turin?ius ?takos jo mok?tino

PVM apskait?iavimui, pinig?n? baud?, lygi? šio nesumok?to per min?t? termin? mokes?io sumai, jeigu v?liau šis apmokestinamasis asmuo ištais? pažeidim? ir sumok?jo vis? mok?tin? mokest? bei pal?kanas.

30 Pagal PVM direktyvos 242 straipsn? kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskait?, pakankamai išsam?, kad pagal j? b?t? galima taikyti PVM ir mokes?io administratorius gal?t? atlikti patikrinimus. Be to, pagal PVM direktyvos 273 straipsnio pirm? pastraip? valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas pareigas nei numatytos šioje direktyvoje, kai jos mano, kad šios pareigos b?tin?os siekiant užtikrinti teising? PVM surinkim? ir išvengti suk?iavimo.

31 PVM direktyvoje aiškiai nenumatyta sankcij? sistema šioje direktyvoje numatyt? ir apmokestinamiesiems asmenims taikom? pareig? nesilaikymo atveju. Ta?iau pagal nusistov?jusi? teismo praktik? nesuderinus S?jungos teis?s akt? d?l sankcij?, taikom? nesilaikant šiais teis?s aktais nustatytoje tvarkoje numatyt? s?lyg?, valstyb?s nar?s turi teis? pasirinkti, kaip jos pa?ios mano, tinkamas sankcijas. Ta?iau savo kompetencij? jos turi ?gyvendinti laikydamosi S?jungos teis?s ir jos bendr?j? princip? (šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *R?dlihs*, C-263/11, 44 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik?).

32 Taigi sankcijomis, kurias valstyb?s nar?s gali nustatyti siekdamos užtikrinti teising? PVM surinkim? ir išvengti suk?iavimo ir vis? pirma siekdamos užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys laikyt?si pareig? apskaitos tikslinimo srityje panaikinus s?skait? fakt?r?, kuria remdamiesi jie atliko atskait?, negali b?ti, pirma, pažeistas PVM neutralumas, kuris yra pagrindinis bendros PVM sistemos principas ir kuriuo draudžiama ?kio subjektus, sudaran?ius tokius pa?ius sandorius, vertinti skirtingai PVM surinkimo srityje (šiuo klausimu žr. 2010 m. liepos 29 d. Sprendimo *Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski*, C-188/09, Rink. p. I-7639, 26 punkt? ir jame nurodyt? teismo praktik? bei 2012 m. kovo 29 d. Sprendimo *Belvedere Costruzioni*, C-500/10, 22 punkt?).

33 Šiuo klausimu reikia priminti, kad atskaitos tikslinimo sistema yra esmin? PVM direktyva ?tvirtintos sistemos dalis, nes jos paskirtis – užtikrinti atskaitos tikslum?, taigi ir mokes?i? naštos neutralum? (2006 m. kovo 30 d. Sprendimo *Uudenkaupungin kaupunki*, C-184/04, Rink. p. I-3039, 26 punktas).

34 Taigi šiuo atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jama sankcija, skatinant apmokestinamuosius asmenis kuo grei?iau patikslinti mok?tino mokes?io sum?, kai sandoris, kuriuo remiantis atlikta atskaita, panaikintas, siekiama užtikrinti teising? mokes?io surinkim? ir vis? pirma atskaitos tikslum? bei išvengti suk?iavimo visiškai nepažeidžiant teis?s ? atskait? principo.

35 Be to, kaip pažym?jo Komisija, pirma, apmokestinamojo asmens, atliekan?io pažeidim?, kaip antai nagrin?jam? pagrindin?je byloje, pad?tis, atsižvelgiant ? tiksl? užtikrinti teising? PVM surinkim? ir išvengti suk?iavimo, skiriasi nuo apmokestinamojo asmens, kuris laik?si apskaitos pareig?, pad?ties.

36 Antra, pagrindin?je byloje nagrin?jama pinig?n? bauda yra paskirta ne d?l kokio nors sandorio, o d?l pav?luoto apmokestinamojo asmens atskaitos, kuri? jis atliko ir kuri prarado pagrind?, tikslinimo. Taigi negalima manyti, kad tai yra mokestis, kuris lemia dvigub? apmokestinim?, prieštaraujant? mokes?i? neutralumo principui (šiuo klausimu ir pagal analogij? žr. 2003 m. rugs?jo 11 d. Sprendimo *Cookies World*, C-155/01, Rink. p. I-8785, 60 punkt? ir 2009 m. sausio 15 d. Sprendimo *K-1*, C-502/07, Rink. p. I-161, 17–19punktus).

37 Remiantis tuo, kas išd?styta, darytina išvada, kad mokes?i? neutralumo principu nedraudžiama skirti pinig?n?s baudos, kaip antai nagrin?jamos pagrindin?je byloje, šio sprendimo

29 punkte primintomis aplinkybomis.

38 Antra, reikia priminti, kad šio sprendimo 32 punkte nurodytomis sankcijomis neturi būti viršijama tai, kas būtina teisingo mokesčio surinkimo ir sukčiavimo išvengimo tikslams pasiekti. Siekiant įvertinti, ar sankcija atitinka proporcingumo principą, reikia atsižvelgti, be kita ko, į pažeidimo, už kurį siekiama nubausti, pobūdį ir sunkumą bei jos dydžio nustatymo taisyklės (žr. minėto Sprendimo *Rodulius* 46 ir 47 punktus ir juose nurodytą teismo praktiką).

39 Tačiau įvertinti, ar sankcijos dydis neviršija to, kas būtina ankstesniame punkte nurodytiems tikslams pasiekti, turi nacionalinis teismas.

40 Kalbant apie nagrinėjamos sankcijos nustatymo taisyklės, reikia konstatuoti, kad sankcijos, kaip antai numatytos ZDDS 182 straipsnio 1 ir 2 punktuose, dydis yra progresyvus. Jeigu patikslinama vėluojant mokesčių, bauda yra tik 25 % mokėtino PVM dydžio. Tik jei vėluojama daugiau nei mokesčių, sankcija padidinama iki 100 % mokėtino PVM sumos. Taigi tokia sankcija, atrodo, gali paskatinti apmokestinamuosius asmenis kuo greičiau patikslinti atskaitą, kuri buvo atlikta, tačiau nebeturi pagrindo, taigi ir pasiekti teisingo mokesčio surinkimo užtikrinimo tikslą.

41 Be to, nacionalinis teismas turi patikrinti, ar aptariamose sąskaitose faktūros panaikinimo pavuotas deklaravimas nėra susijęs su sukčiavimu PVM srityje. Iš tiesų pagal nusistovėjusią teismo praktiką asmenys negali remtis Sąjungos teisės normomis sukčiavimais arba piktnaudžiaudami. Be to, Sąjungos teisės aktų taikymas neturėtų būti išplėstas tiek, kad apimtų sandorius, kurie atliekami siekiant gyti Sąjungos teisės numatytos naudos piktnaudžiaujant (žr. 2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Collée*, C-146/05, Rink. p. I-7861, 38 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

42 Tačiau reikia pažymėti, kad pavuotas PVM sumokėjimas *per se* negali būti prilyginamas sukčiavimui (žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, 74 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

43 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: mokesčių neutralumo principu nedraudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris per nacionalinės teisės aktuose nustatytą terminą nevykdė pareigos įtraukti į apskaitą ir deklaruoti duomenis, turinius įtakos jo mokėtino PVM apskaičiavimui, piniginių baudų, lygių šio nesumokėto per minėtą terminą mokesčio sumai, jeigu vėliau šis apmokestinamasis asmuo ištaisė pažeidimą ir sumokėjo visą mokėtiną mokestį ir palėkanas. Atsižvelgdamas į PVM direktyvos 242 ir 273 straipsnius nacionalinis teismas turi įvertinti, ar, atsižvelgiant į pagrindinės bylos aplinkybes, visų pirma į laikotarpį, per kurį ištaisytas pažeidimas, šio pažeidimo sunkumą ir galimą sukčiavimo ar apmokestinamajam asmeniui taikytiną teisės aktų išvengimo egzistavimą, skirtos sankcijos dydis neviršija to, kas būtina teisingo mokesčio surinkimo ir sukčiavimo išvengimo tikslams pasiekti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

44 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

Mokesčių neutralumo principu nedraudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris per nacionalinės teisės aktuose nustatytą terminą nevykdė pareigos įtraukti į apskaitą ir deklaruoti duomenis, turinius įtakos jo mokėtino pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimui, piniginių baudų, lygių šio

nesumokėto per minėtą terminą mokesčio sumai, jeigu vėliau šis apmokestinamasis asmuo ištaisų pažeidimą ir sumokėjo visą mokėtiną mokestį bei palūkanas.

Atsižvelgdamas į 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 242 ir 273 straipsnius nacionalinis teismas turi įvertinti, ar, atsižvelgiant į pagrindinės bylos aplinkybes, visų pirma į laikotarpį, per kurį ištaisytas pažeidimas, šio pažeidimo sunkumą ir galimą sukėlavimo ar apmokestinamajam asmeniui taikytiną teisės aktų išvengimo egzistavimą, skirtos sankcijos dydis neviršija to, kas būtina teisingo mokesčio surinkimo ir sukėlavimo išvengimo tikslams pasiekti.

Parašai.

* Proceso kalba: bulgarų.