TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) NUTARTIS

2024 m. kovo 18 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnis – Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema – Direktyva 2006/112/EB – 2, 206 ir 273 straipsniai – Mokesčių neutralumo principas – Nuo 2009 m. balandžio 6 d. įvykusio žemės drebėjimo Abrucų regione nukentėjusių apmokestinamųjų asmenų mokėtinos PVM sumos sumažinimas“

Byloje C-37/23 [Giocevi][i],

dėl *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis Teismas, Italija) 2023 m. sausio 16 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2023 m. sausio 25 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Agenzia delle Entrate

prieš

PR

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas N. Piçarra (pranešėjas), teisėjai N. Jääskinen ir M. Gavalec,

generalinė advokatė L. Medina,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– PR, atstovaujamo *avvocati* F. Camerini ir A. Rossi,

– Europos Komisijos, atstovaujamos M. Herold, J. Jokubauskaitės ir F. Tomat,

atsižvelgęs į tai, kad, išklausius generalinę advokatę, nuspręsta priimti sprendimą motyvuota nutartimi pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnį,

* Proceso kalba: italų.

[i] Šios bylos pavadinimas išgalvotas. Jis neatitinka jokios bylos šalies tikrojo vardo, pavardės ar pavadinimo.

priima šią

Nutartį

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2008 m. liepos 17 d. Sprendime *Komisija / Italija* (C-132/06, EU:C:2008:412) ir 2015 m. liepos 15 d. Nutartyje *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510) įtvirtintų principų, susijusių su bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema, išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Agenzia delle Entrate* (mokesčių administratorius, Italija) ir notaro PR ginčą dėl pastarojo pateikto prašymo grąžinti 60 % PVM, kurį jis sumokėjo nuo 2009 m. balandžio mėn. iki 2010 m. gruodžio mėn.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 45 konstatuojamojoje dalyje nustatyta:

„Siekiant užtikrinti, kad PVM būtų renkamas vienodai visose valstybėse narėse, būtina kiek įmanoma labiau suderinti apmokestinamųjų asmenų prievoles.“

4 Šios direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:

„1. PVM objektas yra šie sandoriai:

a) prekių tiekimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<…>

c) paslaugų teikimas už atlygį valstybės narės teritorijoje, kai paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<…>“

5 Minėtos direktyvos 206 straipsnyje numatyta:

„Bet kuris apmokestinamasis asmuo, kuriam tenka prievolė sumokėti PVM, privalo sumokėti grynąją PVM sumą, pateikęs 250 straipsnyje numatytą PVM deklaraciją. Tačiau valstybės narės gali nustatyti kitą tos sumos mokėjimo datą arba reikalauti tarpinių mokėjimų.“

6 Šios direktyvos 273 straipsnyje nurodyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp

valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.

<…>“

Italijos teisė

2010 m. gegužės 31 d. Dekretas įstatymas Nr. 78

7 2010 m. gegužės 31 d. *Decreto-legge n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica* (Dekretas-įstatymas Nr. 78 dėl skubių finansinio stabilizavimo ir ekonominio konkurencingumo priemonių, kurį pakeitė 2010 m. liepos 30 d. Įstatymas Nr. 122) (GURI paprastasis priedas, Nr. 125, 2010 m. gegužės 31 d.) 39 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad fizinių asmenų, gaunančių pajamų iš verslo ar savarankiškos veiklos, ir asmenų, išskyrus fizinius asmenis, kurių apyvarta neviršija 200 000 eurų, mokestinės prievolės ir mokėjimai atidedami iki 2010 m. gruodžio 20 d., negrąžinant jau sumokėtų sumų. Šio 39 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad visiems šiems asmenims socialinio draudimo, šalpos įmokų ir privalomojo profesinės atsakomybės draudimo nuo nelaimingų atsitikimų ir profesinių ligų įmokų mokėjimas atidedamas iki 2010 m. gruodžio 15 d., negrąžinant jau sumokėtų sumų. Šios priemonės netaikomos mokesčiui prie šaltinio, mokėtinam nuo kitų pajamų nei gautos iš profesinės ar savarankiškos veiklos, ir su ja susijusiems mokėjimams.

Įstatymas Nr. 183/2011

8 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikytinos redakcijos 2011 m. lapkričio 12 d. *Legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012)* (Įstatymas Nr. 183 dėl metinio ir daugiamečio valstybės biudžeto sudarymo nuostatų (2012 m. stabilumo įstatymas) (GURI paprastasis priedas, Nr. 265, 2011 m. lapkričio 14 d.) (toliau – Įstatymas Nr. 183/2011) 33 straipsnio 28 dalyje numatyta, kad siekiant įveikti ekstremaliąją situaciją, susidariusią po 2009 m. balandžio 6 d. Abrucų regiono (Italija) teritorijoje įvykusio žemės drebėjimo, 2010 m. gegužės 31 d. Dekreto-įstatymo Nr. 78 39 straipsnyje numatytų mokesčių rinkimas išdėstomas dalimis (mokama 120 vienodų mėnesinių įmokų) nuo 2012 m. sausio mėn., netaikant baudų, palūkanų ir papildomų išlaidų, ir kad kiekvieno atidėto mokesčio ar įmokos mokėtina suma, atėmus jau atliktus mokėjimus, sumažinama iki 40 %.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

9 Notaras PR paprašė grąžinti 102 088 eurų PVM, sumokėtą už laikotarpį nuo 2009 m. balandžio mėn. iki 2010 m. gruodžio mėn., remdamasis Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalimi, kurioje numatytas mokesčių, kurių mokėjimas buvo atidėtas dėl 2009 m. balandžio 6 d. Abrucų regione įvykusio žemės drebėjimo, sumos sumažinimas 60 %.

10 Mokesčių administratorius atmetė šį prašymą, motyvuodamas tuo, kad pagal nurodytą nuostatą neleidžiama grąžinti jau sumokėtų PVM sumų.

11 PR pateikė skundą dėl šio sprendimo *Commissione tributaria provinciale di L’Aquila* (L‘Akvilos provincijos mokestinių ginčų komisija, Italija), ši jį atmetė.

12 PR pateikė apeliacinį skundą *Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo* (Abrucų regiono mokestinių ginčų komisija, Italija), tvirtindamas, kad apmokestinamųjų asmenų, kurie dar nesumokėjo PVM, todėl gali pasinaudoti mokėtino mokėjimo sumažinimu, situacija yra tokia pati kaip ir apmokestinamųjų asmenų, kurie atliko šiuos mokėjimus, taigi turi turėti galimybę prašyti grąžinti permoką.

13 Savo ruožtu mokesčių administratorius prašė sustabdyti bylos nagrinėjimą, kol Europos Komisija priims galutinį sprendimą, užbaigusi oficialią valstybės pagalbos tyrimo procedūrą pagal SESV 108 straipsnį, pradėtą 2012 m. spalio 17 d. sprendimu dėl valstybės pagalbos Nr. SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Mokesčių bei įmokų sumažinimas, susijęs su gaivalinėmis nelaimėmis, ir mokesčių bei įmokų sumažinimas, susijęs su 2009 m. žemės drebėjimu Abrucuose (visi sektoriai, išskyrus žemės ūkį) (OL C 381, 2012, p. 32)

14 2014 m. kovo 6 d. sprendimu *Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo* (Abrucų regiono mokestinių ginčų komisija) patenkino skundą ir pripažino neteisėtu atsisakymą grąžinti PVM PR.

15 Mokesčių administratorius dėl šio sprendimo padavė kasacinį skundą *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis Teismas, Italija), t. y. prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui. Grįsdamas savo kasacinį skundą mokesčių administratorius, be kita ko, nurodo SESV 108 straipsnio 3 dalies ir 1999 m. kovo 22 d. Tarybos reglamento (EB) Nr. 659/1999, nustatančio išsamias [SESV 108] straipsnio taikymo taisykles (OL L 83, 1999, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 8 sk., 1 t., p. 339), 11 straipsnio 1 dalies pažeidimą.

16 Šiuo klausimu svarbu pažymėti, kad Komisija 2015 m. rugpjūčio 14 d. Sprendimu (ES) 2016/195 dėl priemonės SA33083 (12/C) (ex 12/NN), kurią [Italijos Respublika] įgyvendino dėl su gaivalinėmis nelaimėmis susijusių mokesčių ir įmokų sumažinimo (visi sektoriai, išskyrus žemės ūkio sektorių), ir priemonės SA.35083 (12/C) (ex 12/NN), kurią [Italijos Respublika] įgyvendino ir kuri susijusi su 2009 m. žemės drebėjimu Abrucuose (visi sektoriai, išskyrus žemės ūkio sektorių) (OL L 43, 2016, p. 1), priimtu pasibaigus šios nutarties 13 punkte nurodytai procedūrai, padarė išvadą, kad nagrinėjamos priemonės, be kita ko, priimtos remiantis Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalimi, yra nesuderinamos su vidaus rinka.

17 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad pagal Sąjungos teisės veiksmingumo principą jis turi konstatuoti, kad priemonės, kuriomis Italijos Respublika atsisakė taikyti ir (arba) rinkti PVM sumas, neatsižvelgiant į konkrečius jo nagrinėjamoje byloje šalių nurodytus pagrindus, yra nesuderinamos su Sąjungos teise.

18 Šis teismas pažymi, kad nėra konkrečios jurisprudencijos dėl Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalies taikymo, ir kelia klausimą, kiek 2015 m. liepos 15 d. Nutartyje *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510) nustatyti principai, susiję su *legge n. 289* 9 straipsnio 17 dalyje numatyta nauda – *Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003)* (2002 m. gruodžio 27 d. Įstatymas Nr. 289 dėl metinio ir daugiamečio valstybės biudžeto sudarymo nuostatų (2003 m. Finansų įstatymas) (GURI paprastasis priedas Nr. 305, 2002 m. gruodžio 31 d., toliau – Įstatymas Nr. 289/2002), gali būti taikomi jo nagrinėjamoje byloje.

19 Minėtas teismas primena, kad šioje nutartyje Teisingumo Teismas rėmėsi 2008 m. liepos 17 d. Sprendimu *Komisija/Italija* (C-132/06, EU:C:2008:412), susijusiu su Įstatymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniais, ir nusprendė, kad tuo metu nagrinėtomis priemonėmis buvo siekiama ne

palengvinti apmokestinamiesiems asmenims tenkančią PVM naštą, o leisti kai kuriems iš jų pasilikti arba gauti galutinio vartotojo sumokėtas ir mokesčių administratoriui mokėtinas sumas, taip pažeidžiant mokesčių neutralumo principą.

20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pabrėžia, kad nauda, gauta sumažinus PVM sumą pagal Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalį, sukelia tokias pačias pasekmes kaip ir tos, kurias Teisingumo Teismas pasmerkė šios nutarties 18 ir 19 punktuose nurodytuose sprendimuose. Vis dėlto jis atkreipia dėmesį, nors ir abejoja dėl jų svarbos, į kai kuriuos PR nurodytus Italijos teisės aktų, susijusių su šiais sprendimais, ir Italijos teisės aktų, dėl kurių į jį kreiptasi, skirtumus. Iš tiesų, pirma, Įstatymas Nr. 183/2011, priešingai nei Įstatymas Nr. 289/2002, nedraudžia mokesčių administratoriui atlikti patikrinimų, antra, PVM sumažinimo suma Įstatyme Nr. 183/2011 yra mažesnė ir, trečia, pastarojo įstatymo teritorinė taikymo sritis yra siauresnė.

21 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis Teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar principais, įtvirtintais 2015 m. liepos 15 d. Nutartyje <…> *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510) ir 2008 m. liepos 17 d. Sprendime *Komisija / Italija* (C-132/06, EU:C:2008:412), draudžiama teisės aktų nuostata, kaip antai įtvirtinta 2011 m. *Legge n. 183* (Įstatymas Nr. 183) 33 straipsnio 28 dalyje, pagal kurią apmokestinamiesiems asmenims leidžiama susigrąžinti 60 % PVM sumos, sumokėtos 2009 m. balandžio mėn.–2010 m. gruodžio mėn. laikotarpiu, kiek tai susiję su žemės drebėjimu, įvykusiu Abrucų regione 2009 m. balandžio 6 d.?“

Dėl prejudicinio klausimo

22 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2, 206 ir 273 straipsniai, siejami su mokesčių neutralumo principu, turi būti aiškinami taip, kad jais draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad apmokestinamiesiems asmenims, nukentėjusiems nuo Abrucų regione įvykusio žemės drebėjimo, nuo 2009 m. balandžio mėn. iki 2010 m. gruodžio mėn. taikomas šių asmenų įprastai mokėtinos PVM sumos sumažinamas 60 %.

23 Pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 99 straipsnį šis teismas, vadovaudamasis teisėjo pranešėjo siūlymu ir išklausęs generalinį advokatą, bet kada gali nuspręsti priimti sprendimą motyvuota nutartimi, jeigu atsakymą į prejudicinį klausimą galima aiškiai nustatyti iš jurisprudencijos.

24 Šią nuostatą reikia taikyti šioje byloje.

25 Iš tiesų, nors bylos, kuriose priimtas 2008 m. liepos 17 d. Sprendimas *Komisija/Italija* (C-132/06, EU:C:2008:412) ir 2015 m. liepos 15 d. Nutartis *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510), nebuvo susijusios su Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalimi, šioje jurisprudencijoje padarytos išvados taikytinos šios bylos aplinkybėms.

26 Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nacionalinėje teisėje numatytas tik įprastai mokėtinos PVM sumos sumažinimas 60 %, o ne jau sumokėto PVM grąžinimas, kai lengvatos gavėjai yra PVM mokėtojai, veikiantys kaip tokie, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a ir c punktus.

27 Šiuo klausimu, pirma, iš PVM direktyvos 2, 206 ir 273 straipsnių, siejamų su jos 45 konstatuojamąja dalimi, ir SESV 4 straipsnio 3 dalies matyti, kad valstybės narės privalo imtis visų teisėkūros ir administracinių priemonių, kurios būtų tinkamos siekiant užtikrinti viso jų teritorijoje mokėtino PVM surinkimą (šiuo klausimu žr. 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Komisija / Italija*, C-132/06, EU:C:2008:412, 37 punktą ir 2015 m. liepos 15 d. Nutarties *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 22 punktą).

28 Antra, PVM direktyvą reikia aiškinti atsižvelgiant į PVM sistemai būdingą 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 (2015 m. liepos 15 d. Nutarties *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 23 punktas ir 2016 m. balandžio 7 d. Sprendimo *Degano Trasporti*, C-546/14, EU:C:2016:206, 21 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

29 Trečia, atskaitos sistema siekiama užtikrinti PVM neutralumą visiškai atleidžiant apmokestinamąjį asmenį nuo vykdant ekonominę veiklą mokėtino ar sumokėto PVM naštos, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslą ar rezultatą, su sąlyga, kad ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (2015 m. liepos 15 d. Nutarties *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 24 punktas; žr. 2023 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *Schütte*, C-453/22, EU:C:2023:639, 19 punktą).

30 2015 m. liepos 15 d. Nutartyje *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510, 25 punktas) konstatuota, kad Įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnio 17 dalimi, pagal kurią apmokestinamiesiems asmenims, nukentėjusiems nuo žemės drebėjimo Katanijos, Ragūzos ir Sirakūzų provincijose (Italija), numatyta 90 % sumažinti įprastai už 1990–1992 m. mokėtiną PVM arba šia proporcinga dalimi grąžinti jau sumokėtas sumas, atitinkamiems apmokestinamiesiems asmenims buvo ne sumažinta PVM našta, o tam tikriems apmokestinamiesiems asmenims leista pasilikti arba gauti galutinio vartotojo sumokėtas ir mokesčių administratoriui mokėtinas sumas

31 Kadangi pagal šią nuostatą dėl joje numatyto įprastai mokėtino PVM sumažinimo atitinkamiems apmokestinamiesiems asmenims buvo leista pasilikti arba gauti didžiąją dalį už prekių tiekimą ir paslaugų teikimą surinktos PVM sumos, o kiti apmokestinamieji asmenys Italijos teritorijoje turėjo sumokėti visą už šiuos sandorius įprastai mokėtino PVM sumą mokesčių administratoriui, ji lėmė skirtingą vertinimą, prieštaraujantį mokesčių neutralumo principui (2015 m. liepos 15 d. Nutarties *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 26 punktas; šiuo klausimu taip pat žr. 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Komisija/Italija*, C-132/06, EU:C:2008:412, 44 punktą)

32 Nagrinėjamu atveju, kaip matyti iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalimi įgyvendinamas toks pats mechanizmas, koks nustatytas Įstatyme Nr. 289/2002, t. y. didelis mokėtinos PVM, kurio mokėjimas buvo atidėtas dėl ekstremalių situacijų, susijusių su gaivalinėmis nelaimėmis, sumos sumažinimas.

33 Šiuo klausimu neturi reikšmės aplinkybė, kad šiame įstatyme numatytas PVM sumažinimas yra mažesnis, nei numatytasis Įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnio 17 dalyje, kuris buvo nagrinėjamas 2015 m. liepos 15 d. Nutartyje *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510). Iš tiesų, nors ir mažesnis, toks sumažinimas sukelia tokį patį poveikį, kokį Teisingumo Teismas nurodė šios nutarties 30 ir 31 punktuose.

34 Tokios išvados negali paneigti tai, kad dėl minėtoje nutartyje nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos, skirtingai nei Įstatymo Nr. 183/2011 33 straipsnio 28 dalis, dėl savo automatinio pobūdžio iš administratoriaus atėmė galimybę patikrinti apmokestinamąsias situacijas.

35 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2, 206 ir 273 straipsniai, siejami su mokesčių neutralumo principu, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad apmokestinamiesiems asmenims, nukentėjusiems nuo Abrucų regione įvykusio žemės drebėjimo, nuo 2009 m. balandžio mėn. iki 2010 m. gruodžio mėn. taikomas šių asmenų įprastai mokėtinos PVM sumos sumažinamas 60 %.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

36 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą 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:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2, 206 ir 273 straipsniai, siejami su mokesčių neutralumo principu,

turi būti aiškinami taip:

pagal juos draudžiami nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatyta, kad apmokestinamiesiems asmenims, nukentėjusiems nuo Abrucų regione įvykusio žemės drebėjimo, nuo 2009 m. balandžio mėn. iki 2010 m. gruodžio mėn. taikomas šių asmenų įprastai mokėtinos PVM sumos sumažinamas 60 %.

Parašai.