TIESAS RĪKOJUMS (astotā palāta)

2024. gada 18. marts*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Tiesas Reglamenta 99. pants – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 2., 206. un 273. pants – Nodokļu neitralitātes princips – PVN summas samazinājums, kura bija jāmaksā nodokļu maksātājiem, kurus bija skārusi Abruco reģionā 2009. gada 6. aprīlī notikusī zemestrīce

Lietā C-37/23 [*Giocevi*] [i]

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Corte suprema di cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa, Itālija) iesniegusi ar 2023. gada 16. janvāra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2023. gada 25. janvārī, tiesvedībā

Agenzia delle Entrate

pret

PR,

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs N. Pisarra [*N. Piçarra*] (referents), tiesneši N. Jēskinens [*N. Jääskinen*] un M. Gavalecs [*M. Gavalec*],

ģenerāladvokāte: L. Medina,

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

– PR vārdā – *F. Camerini* un *A. Rossi*, *avvocati*,

– Eiropas Komisijas vārdā – *M. Herold*, *J. Jokubauskaitė* un *F. Tomat*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu saskaņā ar Tiesas Reglamenta 99. pantu lemt, izdodot motivētu rīkojumu,

* Tiesvedības valoda – itāļu.

[i] Šīs lietas nosaukums ir izdomāts. Tas neatbilst neviena lietas dalībnieka reālajam personvārdam vai nosaukumam.

izdod šo rīkojumu.

Rīkojums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 2008. gada 17. jūlija spriedumā Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412) un 2015. gada 15. jūlija rīkojumā *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510) nostiprinātos principus par kopējo pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēmu.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Agenzia delle Entrate* (Ieņēmumu dienests, Itālija) un notāru PR par tā iesniegto pieteikumu atmaksāt 60 % no PVN, ko viņš bija samaksājis par laikposmu no 2009. gada aprīļa līdz 2010. gada decembrim.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva") 45. apsvērumā ir paredzēts:

"Cik vien iespējams, būtu jāsaskaņo nodokļa maksātāju pienākumi, lai nodrošinātu vajadzīgos garantijas pasākumus vienādai [PVN] iekasēšanai visās dalībvalstīs."

4 Šīs direktīvas 2. pantā ir noteikts:

"1. PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds;

[..]

c) pakalpojumu sniegšanai, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds;

[..]."

5 Minētās direktīvas 206. pantā ir paredzēts:

"Visi nodokļa maksātāji, kas atbildīgi par [PVN] nomaksu, iesniedzot PVN deklarācijas, kā paredzēts 250. pantā, samaksā PVN neto summu. Tomēr dalībvalstis var noteikt citu šīs summas maksāšanas datumu vai pieprasīt starpmaksājumu."

6 Šīs pašas direktīvas 273. pantā ir paredzēts:

"Dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi iekasētu PVN un novērstu krāpšanu, saskaņā ar prasību par vienādu režīmu iekšzemes darījumiem un

darījumiem starp dalībvalstīm, ko veic nodokļa maksātāji, ar noteikumu, ka šādi pienākumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.

[..]"

Itālijas tiesības

2010. gada 31. maija Dekrētlikums Nr. 78

7 2010. gada 31. maija *Decreto-legge n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica* (Dekrētlikums Nr. 78 par steidzamiem pasākumiem finanšu stabilizācijas un ekonomiskās konkurētspējas jomā, kurš pārveidots ar 2010. gada 30. jūlija Likumu Nr. 122, veicot grozījumus) (2010. gada 31. maija *GURI* Nr. 125 kārtējais pielikums) 39. panta 1. punktā ir noteikts, ka fiziskām personām, kam ir uzņēmējdarbības ienākumi vai ienākumi no pašnodarbinātības, un personām, kuras nav fiziskas personas un kuru apgrozījums nepārsniedz 200 000 EUR, nodokļu saistību un maksājumu apturēšanas termiņš tiek pagarināts līdz 2010. gada 20. decembrim, neatmaksājot jau samaksātās summas. Saskaņā ar 39. panta 3. punktu attiecībā uz visām šīm personām sociālā nodrošinājuma iemaksu, iemaksu rezerves fondā un obligāto apdrošināšanas pret negadījumiem un arodslimībām prēmiju iemaksu apturēšanas termiņš tiek pagarināts līdz 2010. gada 15. decembrim, neatmaksājot jau samaksātās summas. Šie pasākumi neattiecas uz nodokļiem, kas ieturami ienākumu gūšanas vietā, no ienākumiem, kuri nav gūti no profesionālās darbības vai pašnodarbinātības, un ar to saistītiem maksājumiem.

Likums Nr. 183/2011

8 2011. gada 12. novembra *Legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012)* (Likums Nr. 183 par valsts gada un daudzgadu budžeta veidošanas noteikumiem (2012. gada Stabilitātes likums); 2011. gada 14. novembra *GURI* Nr. 265 kārtējais pielikums), redakcijā, kas piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – "Likums Nr. 183/2011"), 33. panta 28. punktā, lai varētu atjaunot ārkārtas situāciju, kas radās zemestrīces dēļ, kura 2009. gada 6. aprīlī skāra Abruco [*Abruzzo*] reģionu (Itālija), ir paredzēts, ka 2010. gada 31. maija Dekrētlikuma Nr. 78 39. pantā paredzēto nodokļu iekasēšana tiek atsākta, nepiemērojot soda naudu, procentus un papildu izdevumus, nosakot 120 vienādus ikmēneša maksājumus, sākot no 2012. gada janvāra, un ka summa, kas jāmaksā par katru nodokli vai iemaksu, uz kuru attiecās apturēšana, atskaitot jau veiktos maksājumus, tiek samazināta līdz 40 %.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

9 Notārs PR lūdza atmaksāt summu 102 088 EUR apmērā par PVN, kas samaksāts par laikposmu no 2009. gada aprīļa līdz 2010. gada decembrim, pamatojoties uz Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punktu, kurā par 60 % paredzēts samazināt to nodokļu summu, kuru samaksa tika apturēta Abruco reģionā 2009. gada 6. aprīlī notikušās zemestrīces dēļ.

10 Ieņēmumu dienests noraidīja šo lūgumu, pamatojoties uz to, ka attiecīgā tiesību norma izslēdz jau samaksātā PVN atmaksāšanu.

11 PR pārsūdzēja šo lēmumu *Commissione tributaria provinciale di L'Aquila* (Akvilas provinces Nodokļu lietu tiesa, Itālija), kas to noraidīja.

12 PR iesniedza apelācijas sūdzību C*ommissione tributaria regionale dell'Abruzzo* (Abruco reģiona Nodokļu lietu tiesa, Itālija), norādot, ka to nodokļu maksātāju situācija, kuri vēl nav samaksājuši PVN un kuri līdz ar to var saņemt maksājamā maksājuma samazinājumu, ir identiska to nodokļu maksātāju situācijai, kas ir veikuši šos maksājumus un kam līdz ar to būtu jābūt iespējai pieprasīt pārmaksātās summas atmaksu.

13 Savukārt Ieņēmumu dienests lūdza lietu apturēt līdz brīdim, kad tiks pieņemts Eiropas Komisijas galīgais lēmums pēc tās formālās izmeklēšanas procedūras attiecībā uz valsts atbalstu saskaņā ar LESD 108. pantu, kas tika uzsākta ar 2012. gada 17. oktobra lēmumu, Valsts atbalsts Nr. SA.33083 (2012/C) (ex 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (ex 2012/NN) – Samazināti nodokļi un iemaksas saistībā ar dabas katastrofām un Samazināti nodokļi un iemaksas saistībā ar 2009. gada zemestrīci Abruco [reģionā] (visās nozarēs, izņemot lauksaimniecību) (OV 2012, C 381, 32. lpp.).

14 Ar 2014. gada 6. marta spriedumu *Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo* (Abruco reģiona Nodokļu lietu tiesa) apmierināja apelācijas sūdzību un atzina par prettiesisku atteikumu PR atmaksāt PVN.

15 Ieņēmumu dienests par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību *Corte suprema di Cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa, Itālija), kas ir iesniedzējtiesa. Kasācijas sūdzības pamatojumam Ieņēmumu dienests it īpaši apgalvo, ka ir pārkāpts LESD 108. panta 3. punkts un Padomes Regulas (EK) Nr. 659/1999 (1999. gada 22. marts), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus [LESD 108.] panta piemērošanai (OV 1999, L 83, 1. lpp.), 11. panta 1. punkts.

16 Šajā ziņā ir svarīgi norādīt, ka Komisija 2015. gada 14. augusta Lēmumā (ES) 2016/195 par valsts atbalsta pasākumiem SA.33083 (12/C) (ex 12/NN), ko īstenojusi [Itālijas Republika] un kas paredz samazinātus nodokļus un iemaksas saistībā ar dabas katastrofām (visās nozarēs, izņemot lauksaimniecību), un SA.35083 (12/C) (ex 12/NN), ko īstenojusi [Itālijas Republika] un kas paredz samazinātus nodokļus un iemaksas saistībā ar 2009. gada zemestrīci Abruco (visās nozarēs, izņemot lauksaimniecību) (OV 2016, L 43, 1. lpp.), kurš pieņemts šī rīkojuma 13. punktā minētās procedūras noslēgumā, secināja, ka attiecīgie pasākumi, it īpaši tie, kas pieņemti, pamatojoties uz Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punktu, nav saderīgi ar iekšējo tirgu.

17 Iesniedzējtiesa uzskata, ka saskaņā ar Savienības tiesību efektivitātes principu tai jākonstatē, ka pasākumi, ar kuriem Itālijas Republika ir atteikusies piemērot un/vai iekasēt maksājamās PVN summas, nav saderīgi ar šīm tiesībām neatkarīgi no konkrētiem lietas dalībnieku izvirzītiem pamatiem lietā, kuru tā izskata.

18 Šī tiesa norāda, ka nav konkrētas judikatūras par Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punkta piemērošanu, un vēlas uzzināt, cik lielā mērā principi, kas noteikti 2015. gada 15. jūlija rīkojumā *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510), attiecībā uz priekšrocību, kura paredzēta 2002. gada 27. decembra *Legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003)* (Likums Nr. 289 par valsts gada un daudzgadu budžeta veidošanas noteikumiem (2003. gada Finanšu likums); *GURI* 2002. gada 31. decembra kārtējais pielikums Nr. 305; turpmāk tekstā – "Likums Nr. 289/2002") 9. panta 17. punktā, ir pārņemami šajā tiesā izskatāmajā lietā.

19 Minētā tiesa atgādina, ka minētajā rīkojumā Tiesa balstījusies uz 2008. gada 17. jūlija spriedumu Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412), kas attiecās uz Likuma Nr. 289/2002 8. un 9. pantu, lai nospriestu, ka tajā aplūkoto pasākumu rezultātā nodokļu maksātāji nevis tika atviegloti no PVN radītā nodokļu sloga, bet gan atsevišķiem nodokļu maksātājiem tika ļauts paturēt vai iekasēt summas, kuras bija samaksājuši gala patērētāji un kuras bija jāmaksā Ieņēmumu dienestam, pārkāpjot nodokļu neitralitātes principu.

20 Iesniedzējtiesa uzsver, ka priekšrocība, kas izriet no PVN summas samazināšanas, pamatojoties uz Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punktu, rada tādas pašas sekas kā tās, kuras Tiesa ir nosodījusi šā rīkojuma 18. un 19. punktā minētajos nolēmumos. Tomēr tā, apšaubot to atbilstību, vērš uzmanību uz dažām atšķirībām, kuras norāda PR un kuras pastāv starp Itālijas tiesisko regulējumu, uz ko attiecas šie lēmumi, un to, par kuru ir runa šajā lietā iesniedzējtiesā. Proti, pirmkārt, Likums Nr. 183/2011 atšķirībā no Likuma Nr. 289/2002 neliedzot Ieņēmumu dienestam veikt pārbaudes, otrkārt, Likumā Nr. 183/2011 PVN samazinājuma apmērs esot mazāks un, treškārt, pēdējā minētā likuma teritoriālā piemērošanas joma esot šaurāka.

21 Šādos apstākļos *Corte suprema di Cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai principiem, kas izklāstīti 2015. gada 15. jūlija [..] rīkojumā lietā *Nuova Invincibile* (C-82/14, [..], EU:C:2015:510) un 2008. gada 17. jūlija spriedumā Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412), ir pretrunā tāda tiesību norma kā no Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punkta izrietošā, ar kuru nodokļu maksātājiem ļauts atgūt summu 60 % apmērā, kas samaksāta kā PVN laikposmā no 2009. gada aprīļa līdz 2010. gada decembrim saistībā ar zemestrīci, kura 2009. gada 6. aprīlī skāra Abruco reģionu?"

Par prejudiciālo jautājumu

22 Ar prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 2., 206. un 273. pants, lasot tos kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu, jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, kurā nodokļa maksātājiem, ko skārusi Abruco reģionā notikusī zemestrīce, ir paredzēts samazinājums 60 % apmērā no PVN summas, kura šiem nodokļa maksātājiem parastos apstākļos būtu bijusi jāmaksā laikposmā no 2009. gada aprīļa līdz 2010. gada decembrim.

23 Saskaņā ar Tiesas Reglamenta 99. pantu Tiesa pēc tiesneša referenta priekšlikuma un pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas jebkurā brīdī var lemt, izdodot motivētu rīkojumu, ja atbilde uz uzdoto prejudiciālo jautājumu skaidri izriet no judikatūras.

24 Šajā lietā jāpiemēro šī tiesību norma.

25 Proti, lai gan lietas, kurās pasludināts 2008. gada 17. jūlija spriedums Komisija/Itālija (C-132/06, EU:C:2008:412) un 2015. gada 15. jūlija rīkojums *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510), neattiecās uz Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punktu, šīs judikatūras atziņas ir attiecināmas uz šīs lietas apstākļiem.

26 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka valsts tiesībās ir paredzēts vienīgi samazinājums 60 % apmērā no parastos apstākļos maksājamās PVN summas, nevis jau samaksātā PVN atmaksa, ko var izmantot PVN maksātāji, kas arī rīkojas kā tādi, PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) un c) apakšpunkta izpratnē.

27 Šajā ziņā, pirmkārt, no PVN direktīvas 2., 206. un 273. panta, lasot tos kopsakarā ar tās 45. apsvērumu, kā arī ar LES 4. panta 3. punktu, izriet, ka katrai dalībvalstij jāveic visi atbilstošie normatīvie un administratīvie pasākumi, lai nodrošinātu PVN iekasēšanu pilnā apjomā tās teritorijā (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 17. jūlijs, Komisija/Itālija, C-132/06, EU:C:2008:412, 37. punkts, un rīkojumu, 2015. gada 15. jūlijs, *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 22. punkts).

28 Otrkārt, PVN direktīva jāinterpretē atbilstoši nodokļu neitralitātes principam, kas ir raksturīgs kopējai PVN sistēmai un saskaņā ar ko uzņēmējiem, kuri veic vienādas darbības, nedrīkst piemērot atšķirīgus nosacījumus attiecībā uz PVN iekasēšanu. Jebkurai dalībvalstu rīcībai attiecībā uz PVN iekasēšanu jāatbilst šim principam (rīkojums, 2015. gada 15. jūlijs, *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 23. punkts, un spriedums, 2016. gada 7. aprīlis, *Degano Trasporti*, C-546/14, EU:C:2016:206, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).

29 Treškārt, atskaitīšanas sistēmas mērķis ir nodrošināt PVN neitralitāti, pilnībā atbrīvojot nodokļa maksātāju no PVN, kas tam jāmaksā vai ko tas samaksājis visā savas saimnieciskās darbības gaitā neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem ar noteikumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (rīkojums, 2015. gada 15. jūlijs, *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 24. punkts; skat. spriedumu, 2023. gada 7. septembris, *Schütte*, C-453/22, EU:C:2023:639, 19. punkts).

30 2015. gada 15. jūlija rīkojumā *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510, 25. punkts) tika konstatēts, ka Likuma Nr. 289/2002 9. panta 17. punkts – kurā bija paredzēts piemērot 90 % PVN samazinājumu tiem nodokļu maksātājiem, kurus bija skārusi zemestrīce Katānijas [*Catania*], Raguzas [*Ragusa*] un Sirakūzu [*Siracusa*] provincēs (Itālija), ko parastos apstākļos tiem būtu bijis jāmaksā par 1990.–1992. gadu, vai arī šajā ziņā proporcionāli jau samaksāto summu atmaksu – izraisīja sekas, ka attiecīgajiem nodokļa maksātājiem nevis tika atvieglots PVN radītais nodokļu slogs, bet gan atsevišķiem nodokļa maksātājiem tika ļauts paturēt vai iekasēt summas, kuras bija samaksājuši gala patērētāji un kuras bija jāmaksā Ieņēmumu dienestam.

31 Ciktāl, pamatojoties uz tajā paredzēto parasti maksājamā PVN samazinājumu, šī tiesību norma ļāva attiecīgajiem nodokļa maksātājiem paturēt vai iekasēt lielāko daļu no PVN summas, kas saņemta par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, savukārt citiem nodokļa maksātājiem Itālijas teritorijā bija jāsamaksā visa PVN summa, kas parastos apstākļos jāmaksā Ieņēmumu dienestam, pamatojoties uz šiem darījumiem, tā radīja atšķirīgu attieksmi, kas ir pretrunā nodokļu neitralitātes principam (rīkojums, 2015. gada 15. jūlijs, *Nuova Invincibile*, C-82/14, EU:C:2015:510, 26. punkts; šajā ziņā skat. arī spriedumu, 2008. gada 17. jūlijs, Komisija/Itālija, C-132/06, EU:C:2008:412, 44. punkts).

32 Šajā gadījumā, kā izriet no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu, ar Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punktu tiek īstenots tāds pats mehānisms kā ar Likumu Nr. 289/2002 ieviestais mehānisms, proti, būtiski ir tikusi samazināta maksājamā PVN summa, kuras maksāšanas apturēšana ir veikta ārkārtas situāciju dēļ, ko radījušas dabas katastrofas.

33 Šajā ziņā nav nozīmes apstāklim, ka šajā likumā paredzētais PVN samazinājums ir mazāks par to, kas izriet no Likuma Nr. 289/2002 9. panta 17. punkta, par kuru ir runa 2015. gada 15. jūlija rīkojumā *Nuova Invincibile* (C-82/14, EU:C:2015:510). Proti, lai gan šāds samazinājums ir mazāks, tas rada tādas pašas sekas kā tās, ko Tiesa ir norādījusi šā rīkojuma 30. un 31. punktā.

34 Šādu konstatējumu nevar atspēkot tas, ka ar minētajā rīkojumā aplūkoto valsts tiesisko regulējumu – atšķirībā no Likuma Nr. 183/2011 33. panta 28. punkta – [Ieņēmumu] dienestam regulējuma automātiskās iedarbības dēļ tika liegta jebkāda iespēja pārbaudīt ar nodokli apliekamās situācijas.

35 Ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka PVN direktīvas 2., 206. un 273. pants, lasot tos kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tiem ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar ko nodokļa maksātājiem, kurus skārusi Abruco reģionā (Itālija) notikusī zemestrīce, ir paredzēts samazinājums 60 % apmērā no PVN summas, ko šiem nodokļa maksātājiem parastos apstākļos būtu bijis jāmaksā laikposmā no 2009. gada aprīļa līdz 2010. gada decembrim.

Par tiesāšanās izdevumiem

36 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2., 206. un 273. pants, lasot tos kopsakarā ar nodokļu neitralitātes principu,

ir jāinterpretē tādējādi, ka

tiem ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar ko nodokļa maksātājiem, kurus skārusi Abruco reģionā (Itālija) notikusī zemestrīce, ir paredzēts samazinājums 60 % apmērā no pievienotās vērtības nodokļa summas, ko šiem nodokļa maksātājiem parastos apstākļos būtu bijis jāmaksā laikposmā no 2009. gada aprīļa līdz 2010. gada decembrim.

[Paraksti]