

62010CJ0524

TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. kovo 8 d. ( \* )

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas — Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema — Direktyva 2006/112/EB — 296–298 straipsniai — Įkininkams skirta bendra vienodo tarifo schema — Nulinis vienodo tarifo kompensacinis procentinis dydis“

Byloje C-524/10

dėl 2010 m. lapkričio 11 d. pagal SESV 258 straipsnį pareikšto ieškinio dėl sąsipareigojimų nevykdymo

Europos Komisija, atstovaujama M. Afonso, nurodžiusi adresą dokumentams pateikti Liuksemburge, ieškovė,

prieš

Portugalijos Respubliką, atstovaujamą L. Inez Fernandes ir R. Laires,

atsakovę,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J.-C. Bonichot, teisėjai K. Schieman, L. Bay Larsen, C. Toader ir E. Jarašiūnas (pranešėjas),

generalinį advokatą J. Kokott,

posėdžio sekretorę M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2011 m. rugsėjo 14 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2011 m. rugsėjo 22 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

Sprendimą

1

Šiuo ieškiniu Europos Komisija prašo Teisingumo Teismo konstatuoti, kad taikydama įkininkams specialią schemą, kuri nesuderinta su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1, toliau – PVM direktyva) nustatyta schema, nes pagal ją įkininkai atleidžiami nuo pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) mokėjimo, ir taikydama nulinį vienodo tarifo kompensacinį procentinį dydį kartu su didele neigiama nuosavų išteklių, mokėtinų Europos Sąjungai už surinktą PVM, kompensacija, Portugalijos Respublika nevykdė sąsipareigojimų pagal šios direktyvos 296–298 straipsnius.

## Teisinis pagrindas

### Sąjungos teisė

2

PVM direktyvos 295–305 straipsniuose tvirtintos nuostatos, susijusios su kininkams skirta bendra vienodo tarifo schema (toliau – kininkams skirta vienodo tarifo schema). Ši schema iki 2007 m. sausio 1 d. buvo reglamentuojama 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 25 straipsniu.

3

Pagal PVM direktyvos 295 straipsnio 1 dalies 1–5 punktus ši schema iš esmės taikoma prekėms (žemės ūkio produktams), pagamintiems žemės, miškininkystės ar žuvininkystės ūkiuose, tiekimui bei žemės ūkio paslaugų teikimui, t. y. prekėms ir paslaugoms, atitinkamai išvardytoms šios direktyvos VII ir VIII prieduose, kurias tiekia ar teikia kininkai; formuluotė „kininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas“ reiškia kininką, kuriam taikoma kininkams skirta vienodo tarifo schema.

4

PVM direktyvos 295 straipsnio 7 punkte numatyta, kad „vienodo tarifo kompensacinis procentinis dydis“ yra „valstybių narių pagal 297, 298 ir 299 straipsnius nustatytas procentinis dydis ir jį taikomas 300 straipsnyje nurodytais atvejais, kad kininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas, galėtų būti fiksuotu tarifu kompensuojamas pirkimo PVM“. Pagal šio straipsnio 6 punktą ši suma atitinka „bendrą PVM sumą, tenkančią prekėms ir paslaugoms, kurias sigyja visi kiekvienos valstybės narės žemės ūkio, miškininkystės ir žuvininkystės ūkiai, kuriems taikoma vienodo tarifo sistema, kai tokie mokesčiai kininkas, kuriam taikomos prastinės PVM procedūros, galėtų atskaityti pagal 167, 168, 169 ir 173–177 straipsnius“.

5

PVM direktyvos 296–298 straipsniuose skelbiama:

„296 straipsnis

„1. Kai kininkams taikomos prastinės PVM procedūros ar 1 skyriuje nurodyta speciali [smulkaus verslo ūmonių skirta] schema gali sudaryti sunkumų, valstybės narės gali šiame skyriuje nustatyti tvarką kininkams taikyti vienodo tarifo schemą, skirtą kompensuoti PVM, kurį sigydami prekes ar paslaugas sumokėjo kininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas.

2. Kiekviena valstybė narė gali vienodo tarifo schemą neįtraukti tam tikrų kategorijų kininkų ir tų kininkų, kuriems taikant prastines PVM procedūras arba 281 straipsnyje numatytas supaprastintas procedūras, nekiltų jokių administracinių sunkumų.

3. Visi kininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas, laikydamiesi kiekvienos valstybės narės nustatytų taisyklių ir sąlygų, gali pasirinkti, ar taikyti prastinę PVM procedūrą, ar atitinkamai 281 straipsnyje numatytą supaprastintą procedūrą.

297 straipsnis

Prireikus valstybės narės nustato vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius. Jos gali nustatyti skirtingus procentinius dydžius, skirtus miškininkystei, ūvairiems žemės ūkio sektoriams ir žuvininkystei.

Prieš pradėdamos taikyti pagal pirmą pastraipą nustatytus vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius, valstybės narės praneša apie juos Komisijai.

## 298 straipsnis

Vienodo tarifo kompensaciniai procentiniai dydžiai apskaičiuojami remiantis trejų praėjusių metų makroekonominiais statistiniais duomenimis tik apie ūkininkus, kuriems taikomas vienodas tarifas.

Procentinius dydžius galima suapvalinti iki artimiausio didesnio ar mažesnio pusės procento dydžio. Valstybės narės taip pat gali sumažinti tokius procentinius dydžius iki nulio.“

## 6

PVM direktyvos 299 straipsnyje numatyta, kad vienodo tarifo kompensaciniai procentiniai dydžiai negali turėti tokio poveikio, kad ūkininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas, grąžinamas PVM būtų didesnis už priklausantį sumokėti pirkimo PVM.

## 7

Pagal PVM direktyvos 300 straipsnį vienodo tarifo kompensaciniai procentiniai dydžiai yra iš esmės taikomi žemės ūkio produktų ir paslaugų, ūkininkų, kuriems taikomas vienodas tarifas, tiekiamų ar teikiamų apmokestinamiesiems asmenims, kuriems netaikoma ši vienodo tarifo schema, kainoms be PVM.

## 8

Tos pačios direktyvos 301 straipsnyje nustatyta:

„1. Valstybės narės numato, kad tiekiant 300 straipsnyje nurodytus žemės ūkio produktus ar teikiant žemės ūkio paslaugas vienodo tarifo kompensaciją turi sumokėti prekes ar paslaugas įsigyjantis asmuo arba valstybės valdžios institucijos.

2. Tiekiant 300 straipsnyje nenurodytus žemės ūkio produktus ar teikiant tame straipsnyje nenurodytas žemės ūkio paslaugas, laikoma, kad vienodo tarifo kompensaciją turi sumokėti prekes ar paslaugas įsigyjantis asmuo.“

## 9

PVM direktyvos 302 straipsnyje skelbiama, kad jei ūkininkas, kuriam taikomas vienodas tarifas, turi teisę į vienodo tarifo kompensaciją, jis neturi teisės atskaityti PVM už veiklą, kuriai taikoma ši vienodo tarifo schema.

## 10

Šios direktyvos 303 straipsnio 1 dalyje iš esmės pabrėžiama, kad kai prekes ar paslaugas įsigyjantis apmokestinamasis asmuo moka vienodo tarifo kompensaciją pagal 301 straipsnio 1 dalį, jis turi teisę atskaityti šią kompensacijos sumą iš PVM, kurį jis privalo sumokėti atitinkamoje valstybėje narėje, kur vykdo apmokestinamus sandorius. Pagal šio 303 straipsnio 2 dalį tam tikrais atvejais prekės ar paslaugų įsigyjantiems asmenims ši suma gali grąžinti mokesčių administratorius.

11

Be kita ko, Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 12 dalyje buvo numatyta, kad jeigu valstybės narės nusprendžia savo teritorijoje taikyti įkininkams skirtą vienodo tarifo schemą, jos, kad galėtų taikyti nuosavų Sąjungos išteklių schemą, taikydamos bendrą šios direktyvos C priede pateiktą apskaitavimo metodą nustato vienodą PVM apskaitavimo pagrindą. Ši nuostata ir šis priedas neperkelti į PVM direktyvą, bet juos apima 1989 m. gegužės 29 d. Tarybos reglamento (EEB, Euratomas) Nr. 1553/89 dėl galutinio vienodo nuosavų išteklių, kaupiamų iš pridėtinės vertės mokesčio, surinkimo priemonių (OL L 155, p. 9; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 1 sk., 1 t., p. 197) 5 straipsnio 2 dalis.

12

Pagal PVM direktyvos 272 straipsnio 1 dalies e punktą valstybės narės gali atleisti apmokestinamuosius asmenis, kuriems taikoma įkininkams skirta bendra vienodo tarifo schema, nuo tam tikrų ar visų šios direktyvos XI skirsnio 2–6 skyriuose nurodytų prievolių, t. y. be kita ko, pranešti mokesčių institucijoms apie savo, kaip apmokestinamojo asmens, veiklą tam, kad būtų identifikuotas, išrašyti sąskaitas fakturas su nurodytu PVM, vesti apskaitą ir teikti PVM deklaracijas.

13

Pagal Akto dėl Ispanijos Karalystės ir Portugalijos Respublikos stojimo sąlygų ir Sutarties, kuriomis yra grindžiama Europos Sąjunga, pritaikomąjį pataisą (OL L 302, 1985, p. 23) 395 straipsnį, skaitomą kartu su šio akto XXXVI priedu, Portugalijos Respublika iki 1989 m. sausio 1 d. galėjo atidėti visą bendrą PVM sistemą sudarančių nuostatų taikymą.

Nacionalinė teisė

14

1989 m. birželio 12 d. Dekretu įstatymu Nr. 195/89 (Diário da República, 1 serija, Nr. 133, 1989 m. birželio 12 d.) Pridėtinės vertės mokesčio kodeksas (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, toliau – CIVA), patvirtintą 1984 m. gruodžio 26 d. Dekretu įstatymu Nr. 394-B/84 (Diário da República, 1 serija, Nr. 297, 1984 m. gruodžio 26 d.), pakeistą ir iš naujo paskelbtą 2008 m. birželio 20 d. Dekretu įstatymu Nr. 102/2008 (Diário da República, 1 serija, Nr. 118, 2008 m. birželio 20 d.), 2008 m. rugpjūčio 13 d. klaidų ištaisymas Nr. 44-A/2008 (Diário da República, 1 serija, Nr. 156, 2008 m. rugpjūčio 13 d.), buvo ištrauktos kelios nuostatos, kuriomis siekta Portugalijos PVM teisės aktus suderinti su Šeštąja direktyva. Tarp šių teisės aktų pakeitimų buvo ir nuostatos, kuriomis numatyta speciali įkininkams skirta schema (toliau – ginčijama Portugalijos schema).

15

Pagal CIVA 9 straipsnio 33 punktą PVM neapmokestinamas „prekių tiekimas, kai prekės tiekiamos vykdant šio kodekso A priede išvardytą veiklą ir B priede išvardytą žemės ūkio paslaugų teikimą, kai jas papildomai tiekia ar teikia įkininkas, naudodamas savo darbo jėgą ir įrangą, paprastai

esan?i? jo valdomame žem?s arba miškininkyst?s ?kyje“. CIVA A ir B priedai iš esm?s sutampa su PVM direktyvos VII ir VIII priedais.

16

Kartu skaitant CIVA 9 straipsnio 33 punkt? ir 20 straipsnio 1 dal? matyti, kad gaudami min?t? lengvat? ?kininkai negali atskaityti ar susigr?žinti sum?, kurias patyr? sumok?dami PVM už ?sigytas prekes ar paslaugas, skirtas prek?ms tiekti ar paslaugoms teikti.

17

Pagal CIVA 29 straipsnio 3 dal? ?kininkai, išimtinai vykdantys PVM neapmokestinamus sandorius, atleidžiami nuo apmokestinamiesiems asmenims, kuriems taikomos ?prastos PVM proced?ros, tenkan?i? prievoli?, susijusi? su šio mokes?io mok?jimu ir jo perk?limu klientams, s?skait? fakt?r? išrašymu, deklaravimu ir apskaitos tvarkymu.

Ikiteismin? proced?ra

18

2008 m. birželio 6 d. oficialiuoju pranešimu Komisija nurod? Portugalijos Respublikai, kad, jos nuomone, gin?ijama Portugalijos schema nesuderinama su PVM direktyvoje numatytais nuostatomis d?l ?kininkams skirtos vienodo tarifo schemos, konkre?iai kalbant, jos 296–298 straipsniais, nes Portugalijos teis?s aktuose nenumatyta, jog ?kininkai, kuriems taikoma ši nacionalin? schema, gauna pirkimo PVM kompensacij?, ir apsiribojama žem?s ?kio veiklos atleidimu nuo mokes?io be galimyb?s atskaityti sumok?t? pirkimo mokest?.

19

Portugalijos Respublika 2008 m. rugpj??io 20 d. atsakyme ? min?t? pranešim? gin?ijo ?sipareigojim? ne?vykdyt?, teigdama, kad PVM direktyvos 298 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje (toliau – aptariama nuostata) tiesiogiai leidžiama valstyb?ms nar?ms nustatyti nulin? vienodo tarifo kompensacin? procentin? dyd? ir ši galimyb? nesiejama su tuo, koki? mokes?io sum? sumoka ?kininkai, kuriems taikoma gin?ijama Portugalijos schema. Ji teig?, kad Portugalijos teis?s akt? taikymo rezultatas atitinka tikslus, kuri? siekiama ?kininkams skirta vienodo tarifo schema, vis? pirma supaprastinimo tiksl?, ir kad šia schema numatytas mokestinis vertinimas, kai taikoma nulinio dydžio kompensacija, atitinka t?, kuris taikomas atleistai nuo PVM veiklai be teis?s ? atskait?. Ji padar? išvad?: kadangi kiekviena valstyb? nar? gali pasirinkti direktyv?, kurios jai skirtos, ?gyvendinimo savo teis?s sistemoje form? ir b?dus, gin?ijama Portugalijos schema gali patekti ? atleist? nuo mokes?io veiklos r?ši? s?raš?, numatyt? CIVA 9 straipsnyje.

20

Komisijos ne?tikino šie Portugalijos argumentai, tod?l ji 2009 m. birželio 26 d. Portugalijos Respublikai išsiunt? pagr?st? nuomon?, kurioje ir toliau laik?si pozicijos, kad gin?ijama Portugalijos schema nesuderinama su PVM direktyvos 296–298 straipsniais.

21

Portugalijos Respublika 2009 m. rugpj??io 31 d. raštu informavo Komisij?, kad atsisako priimti priemones, b?tinas vykdyti ši? pagr?st? nuomon?, ir išpl?t? argumentus, kuriuos nurod? atsakyme ? oficial?? pranešim?.

Toliau laikydamosi pozicijos, kad Portugalijos teisės aktai neatitinka PVM direktyvos 296–298 straipsnių, Komisija nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

Visų pirma, viena vertus, Komisija teigia, kad ūkininkams skirta vienodo tarifo schema siekiama supaprastinimo tikslo, nes ūkininkai, kuriems skirta vienodo tarifo schema, gali būti atleidžiami nuo kai kurių pareigų, kurios privalomos pagal prastas PVM procedūras ar supaprastintą PVM schemą, ir pirkimo mokesčio kompensacijos tikslo, kuriuo siekiama, kad jis nebūtų įtrauktas į žemės ūkio produktų kainą kaip „paslėptas PVM“.

Kai valstybės narės nutaria taikyti šią schemą savo teritorijoje, pagal PVM direktyvos 297 straipsnio pirmos pastraipos pirmą sakinį prireikus ji turi nustatyti vienodo tarifo kompensacinį procentinį dydį. Tačiau ginijama Portugalijos schema nevykdyta pareiga numatyti kompensaciją ūkininkams, kuriems taikoma ši schema, už jų sumokėtą pirkimo PVM.

Negali būti pritarta Portugalijos Respublikos argumentams, pateiktiems siekiant pateisinti ginijamą Portugalijos schemą. Pirmą aptariama nuostata neturi taikymo srities, kuri jai priskiria šią valstybės narę. Šeštosios direktyvos parengiamieji darbai neleidžia pritarti jos aiškinimui.

Antra, Portugalijos žemės ūkio savybės neleidžia manyti, kad nulinio dydžio kompensacija dėl to, kad ji išlieka palanki Portugalijos ūkininkams, kuriems taikoma ginijama Portugalijos schema, bet kuriuo atveju suderinama su PVM direktyvos nuostatomis.

Trečia, pareiga nustatyti vienodo tarifo kompensaciją, susijusią su sumokėtu pirkimo PVM, nepriklauso nuo sąlygos, ar visiems ūkininkams, kuriems taikoma vienodo tarifo schema, atitinkama valstybės narė yra skolinga jų sumokėtą PVM.

Ketvirta, nėra svarbu, kad Komisija dėl ginyti ginijamą Portugalijos schemą, nors iš esmės ji buvo nustatyta 1992 metais. Šiuo klausimu Komisija, be kita ko, pastebi, kad tik po 2007 m. lapkričio mėn. Portugalijoje atlikto nuosavųjų išteklių patikrinimo paaiškėjo, jog ūkininkai, kuriems taikoma ši schema, neatskaityta PVM suma sudarė apie 5,3 % jų pardavimo sandorių 2004 m. ir 7,9 % 2005 metais. Portugalijos institucijos, nusprendusios, kad žemės ūkio sektoriuje surinkta PVM suma buvo per didelė, apskaičiuodamos nuosavųjų išteklių bazę 2004 m. pritaikė apie 70 milijonų eurų dydžio neigiamą kompensaciją.

Penkta, tariamas sumokėto pirkimo PVM susigrąžinimas gaunant subsidijas ar kitą valstybės pagalbą žemės ūkio veiklai negali pakeisti teisingos ūkininkams skirtos vienodo tarifo schemos, kokia numatyta PVM direktyvoje.

30

Šešta, nei PVM direktyva, nei Šeštosios direktyvos aiškinamasis memorandumas, nei Teisingumo Teismo praktika neleidžia manyti, kad aptariama vienodo dydžio kompensacija yra ne fiskalinio pobūdžio.

31

Antra vertus, Komisija tvirtina, kad Portugalijos teisės aktais tik atleidžiama nuo PVM mokėjimo, todėl bendra PVM sistema netaikoma visiems ūkininkams, kuriems netaikomos prastos procedūros ir kurie užima didelę Portugalijos žemės ūkio sektoriaus dalį, t. y. 27 % 2004 m. ir 29 % 2005 metais. Taigi ginijama Portugalijos schema kelia didelį grėsmę PVM bendrumo principui.

32

Portugalijos Respublika pirmiausia ginėja Komisijos pateiktą argumentą pagrįstumą. Kai buvo priimta Šeštoji direktyva, nulinis tarifas buvo taikomas tik labai ribotai ir tik pereinamuoju laikotarpiu. Todėl negalima manyti, kad nulinio kompensacinio procentinio dydžio taikymas susijęs su nulinio tarifo taikymu pirkimui, nebent reikia sutikti, kad Šeštosios direktyvos 25 straipsnio 3 dalimi, t. y. nuostata, kuri dabar yra PVM direktyvos 298 straipsnio antroje pastraipoje, valstyboms narėms suteikta galimybė nuo pat pradžių praktiškai nebuvo taikoma.

33

Be to, pirmiausia Europos Sąjungos Taryba nusprendė pakeisti Komisijos pateiktą Šeštosios direktyvos pasiūlymą attraukdama šią galimybę. Tačiau atsižvelgiant į tai, kad šiame pasiūlyme jau buvo numatyta galimybė procentinį dydį suapvalinti į didesnį ar mažesnį pusę arba iki nulio, jeigu jis artimas šiam skaičiui, Tarybos pateiktu pakeitimu buvo siekiama daugiau nei apmė šis pasiūlymas. Prie pasiūlymo pridėjame aiškinamajame memorandume Komisija taip pat nurodė, kad valstybės narės turi galėti laisvai nustatyti vienodo tarifo kompensacinį procentinį dydį ir kad procentiniai dydžiai, gaunami remiantis taikytiniais makroekonominiais apskaičiavimais, reiškia tik maksimalias ribas. Aptariamoje nuostatoje pridėti žodžiai „taip pat“, kurių nebuvo atitinkamoje Šeštosios direktyvos nuostatoje ir kurie reiškia tik formalų pakeitimą, patvirtina, kad valstybės narės gali nustatyti vienodo tarifo kompensacinį procentinį dydį, lygų nuliui, nesvarbu, kokios būtų aplinkybės.

34

Pagal Teisingumo Teismo praktiką valstybės narės, kurios nacionalinės nuostatos atitinka aiškiai ir tiksliai PVM direktyvos nuostatos formuluotą, negali būti kaltinama nevykdžiusis įsipareigojimų, kurie aiškiai kyla iš šios nuostatos. Todėl ieškinį reikėtų atmesti.

35

Antra, sutikus su Komisijos aiškinimu, būtų pažeisti teisinio tikrumo ir saugumo principai bei bendros PVM sistemos taisyklė paprasto ir vienodo taikymo tikslas.

36

Trečia, kalbant apie kininkams skirtą vienodo tarifo schemą, vienintelė Komisijos užduotis yra patikrinti, ar valstybės narės nustatytas kompensacinis dydis nelemia per didelės kompensacijos. Ji neturi galimybės prašyti, kad valstybės narės taikytų aukštesnį kompensacinį procentinį dydį, nei ji nusprendė nustatyti.

37

Šie trys veiksniai pagrindžia aptariamos nuostatos gramatinį aiškinimą. Be to, Portugalijos Respublikos aiškinimas neprieštarauja nei vienodo Sąjungos teisės aiškinimo reikalavimui, nei vienodo vertinimo ir mokesčių neutralumo principui. Šiuo atžvilgiu ši valstybės narė tvirtina, kad pati kininkams skirta vienodo tarifo schema gali pakenkti šiam neutralumui, nes pagal ją leidžiama taikyti remiantis tik paprastu vertinimu nustatytus vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius.

38

Siekdama išsamumo Portugalijos Respublika tvirtina, kad jos pasirinkimas kininkams, kuriems taikoma ginijama Portugalijos schema, nekompensuoti pirkimo PVM, yra nuoseklus fiskaliniu požiūriu.

39

Pirmiausia aplinkybės, kurios buvo Portugalijoje šioje valstybėje narėje signaliojus Šeštajai direktyvai, nuo tada nelabai pasikeitė, dabar egzistuojančiam PVM būdingos panašios ypatybės, kaip ir buvo 1989 m. sausio 1 dieną. Be to, net manant, kad aplinkybės pasikeitė, kaip nurodė Komisija, tai turėjo vykti maždaug prieš 17 metų, nes nulinis tarifas Portugalijos teisės aktuose buvo panaikintas 1992 m. kovo mėnesį.

40

Taigi faktas, kad vienodo tarifo kompensaciniai procentiniai dydžiai nustatomi „prireikus“, reiškia, kad egzistuoja situacijos, kai tokie procentiniai dydžiai nustatymas nepasiteisina. Būtent toks yra atvejis, kai valstybės nėra skolinga visiems kininkams jų sumokėto PVM. Be to, iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad apskaičiuojant maksimalią kompensacijos ribą reikia atsižvelgti pagal prastą procedūrą sumokėtą pardavimo PVM ir kad kininkams skirta vienodo tarifo schema negali leisti valstybėms narėms grąžinti kininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas, didesnes PVM sumas nei tos, kurias jie turėtų teisę pagal prastą procedūrą, nes kitaip būtų valstybės pagalba.

41

Tačiau Portugalijoje tiek 1989 m. sausio 1 d., tiek dabar PVM už prekių ar paslaugų, skirtų žemės ūkio veiklai, pirkimo sumos, kurios atskaitomos pagal prastą procedūrą, yra mažesnės nei valstybei mokėtino PVM sumos, kurios susidaro jų sumokėjus ir perkėjus žemės ūkio produktų ir paslaugų pirkėjams. Valstybės nėra visiems kininkams skolinga jų sumokėto PVM. Portugalijos Respublikos atveju nulinio sumokėto pirkimo PVM kompensacinio procentinio dydžio nustatymas yra vienintelis tinkamas ir nuoseklus fiskalinis sprendimas.

42

Šiuo klausimu Portugalijos Respublika tvirtina, kad Komisija nei per ikiteisminę procedūros stadiją, nei ieškinyje, neįrodė, kaip nustatė 5,3 % ir 7,9 % tarifus, juo labiau Portugalijos Respublika nežino šių tarifų kilmės. Vadinas, ši valstybės narė negali nuginti šių tarifų, kuri dėl to Komisija

negali naudoti reikalaudama, kad Portugalijos Respublika suteiktų ūkininkams, kuriems taikoma ginājama Portugalijos schema, šių tarifų ar jiems artimo dydžio kompensacijų. Bet kuriuo atveju jie yra tik maksimali riba.

43

Antra, Portugalijos Respublika tvirtina, kad ginājama Portugalijos schema suderinama su PVM direktyvoje numatytos schemos taikymo sritimi ir su taisyklių bei procedūrų supaprastinimo tikslu, nes pagal nacionalinės teisės aktus ūkininkai, kuriems skirta ši schema, atleidžiami nuo visų pareigų, susijusių su PVM sųskaitų faktūrų išrašymu, surinkimu, deklaravimu, apskaita, perdavimu ir jo mokėjimu. Be to, tik nustaėjus nulinę kompensacinę procentinę dydį galima atlikti realų ir visiškų supaprastinimų. Vadinasi, ši schema taip pat atitinka sąlygas, reglamentuojančias pareigų perkelti antrinę ES teisę į nacionalinę teisę.

44

Be to, PVM, sumų sumokėjimų už prekių ar paslaugų, skirtų žemės ūkio veiklai, pirkimų, susigrąžinimas beveik visada užtikrinamas valstybės ar kitų viešosios teisės subjektų teikiamos pagalbos ar subsidijų priemonėmis.

45

Trečia, Portugalijos Respublika tvirtina, kad ūkininkų, kuriems taikomas vienodas tarifas, už pirkimų sumokėto PVM kompensacijos jiems tikslas nebuvo nurodytas nei oficialiajame pranešime, nei pagręstoje nuomonėje. Todėl net jei toks tikslas ir būtų, galima kompensacija nebūtų fiskalinio pobūdžio. Šeštojoje direktyvoje ir PVM direktyvoje negalėtų būti nustatyta pareiga į sumokėti.

46

Galiausiai Portugalijos Respublika pabręžia, kad pati Komisija ieškinyje nekelia klausimo dėl tariamos Portugalijos skolos Sąjungos nuosavų išteklių srityje, susijusios su ūkininkams skirta vienodo tarifo schema. Tačiau ji, be kita ko, tvirtina, kad net jei Teisingumo Teismas palaikytų Komisijos poziciją, tai negalėtų lemti Portugalijos dalies padidėjimo Sąjungos ištekluose iš PVM.

Teisingumo Teismo vertinimas

47

Pagręsdama ieškinį Komisija nurodo du skirtingus kaltinimus: pirmą susijusį su specialios schemos, kuri yra susijusi su nulinio vienodo tarifo kompensacinio procentinio dydžio taikymu ir pagal kurį atleidžiama nuo PVM, taikymu ūkininkams, kuriems taikoma ginājama Portugalijos schema, ir antrą, susijusį su neigiamą Portugalijos Respublikos mokėtinų nuosavų išteklių, susijusių su PVM rinkimu, kompensacija.

Dėl pirmojo kaltinimo, susijusio su atleidimu nuo mokesčio ir nulinio vienodo tarifo kompensacinio procentinio dydžio taikymu

48

Kaip matyti iš PVM direktyvos 272 straipsnio 1 dalies e punkto ir 296 straipsnio 1 dalies, ūkininkams skirta vienodo tarifo schema siekiama leisti valstybėms narėms atleisti ūkininkus, kuriems taikomos prastos PVM procedūros ar speciali smulkaus verslo įmonėms skirta schema gali sudaryti sunkumų, nuo kai kurių ar visų pareigų, paprastai privalomų apmokestinamiesiems

asmenims, kuriems taikomos ?prastos PVM proced?ros, ir kartu suteikti jiems vienodo tarifo kompensacij? už j? sumok?t? pirkimo PVM. Taigi šia schema siekiama ir supaprastinimo tikslo (2005 m. geguž?s 26 d. Sprendimo Stadt Sundern, C-43/04, Rink. p. I-4491, 28 punktas), ir tikslo kompensuoti pirkimo PVM (2004 m. liepos 15 d. Sprendimo Harbs, C-321/02, Rink. p. I-7101, 29 punktas). Kadangi, kaip aiškiai matyti iš Teisingumo Teismui pateikt? dokument?, Komisija remiasi pastaruoju tikslu tiek oficialiajame pranešime, tiek pagr?stoje nuomon?je, Portugalijos Respublika bet kuriuo atveju negali teigti, kad šiame ieškinyje prieš j? negali b?ti remiamasi šiuo tikslu.

49

Taip pat reikia priminti, kad, pirma, ?kininkams skirta vienodo tarifo schema yra nukrypti leidžianti schema, kuri yra PVM direktyvoje nustatytos bendros tvarkos išimtis, tod?l ji gali b?ti taikoma tik tiek, kiek reikia jos tikslui pasiekti. Be to, pagal nusistov?jusi? Teisingumo Teismo praktik? visos nuo bendros taisykl?s nukrypti leidžian?ios nuostatos ar jos išimtys turi b?ti aiškinamos siaurai (min?t? sprendim? Harbs 27 punktas ir Stadt Sundern 27 punktas). Antra, žem?s ?kio veiklos atleidimas nuo PVM nenumatytas PVM direktyvoje. Priešingai, kaip teig? generalin? advokat? išvados 46–48 punktuose, nors PVM netaikomas ?kinink?, kuriems taikomas vienodas tarifas, pardavimo sandoriai, ?kininkams skirta vienodo tarifo schema nebuvo specialiai sukurta kaip atleidimo nuo mokes?io schema, nes tokia schema neb?t? leidusi išvengti pirkimo PVM naštos ir užtikrinti bendros PVM sistemos neutralum?. Be to, iš šios direktyvos 296 straipsnio 1 dalies matyti, kad iš esm?s ?kininkams taikomos ?prastos proced?ros, speciali smulkaus verslo ?mon?ms skirta schema arba ši vienodo tarifo schema.

50

Be to, jei administraciniai pareig?, privalom? ?kininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas, supaprastinimas iš ties? yra vienas iš ?kininkams skirtos vienodo tarifo schemos tiksl?, supaprastinimo tikslas negali pateisinti PVM direktyvoje nenumatyto atleidimo nuo mokes?io nustatymo (šiuo klausimu ir pagal analogij? žr. Sprendimo Komisija prieš Austrij?, C-128/05, Rink. p. I-9265, 25 punkt?). Remiantis tuo dar galima daryti išvad?, kad šis supaprastinimo tikslas šiuo atveju turi b?ti suderintas su pirkimo PVM, kur? sumoka ?kininkai, kompensacijos tikslu, pagal kur? b?tinai reikalaujama, kad minimalus administraciniai pareig? skai?ius b?t? privalomas ?kininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas, be kita ko, tam, kad b?t? surinkti duomenys, b?tini nustatyti taikytinus vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius.

51

Ta?iau kadangi ?kininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas, iš ties? sumoka pirkimo PVM, kuris n?ra nereikšmingas, pastarajam tikslui prieštaraut? tai, kad jiems šis mokestis neb?t? kompensuojamas.

52

Be to, pagal PVM direktyvos septint? konstatuojam?j? dal? taikant bendr? PVM sistem? tur?t? b?ti sudarytos neutralios konkurencijos s?lygos, kuriomis kiekvienos valstyb?s nar?s teritorijoje panašioms prek?ms ir paslaugoms taikomi vienodi mokes?iai, neatsižvelgiant ? gamybos ir paskirstymo grandin?s ilg?. Kaip generalin? advokat? teig? savo išvados 45–48 punktuose, ?kininkams skirta vienodo tarifo schema taip pat siekiama apsaugoti tiek, kiek ?manoma, PVM neutralum?, siekiant išvengti, kad sumok?tas pirkimo PVM neb?t? perkeltas ? pardavimo sandorius ir netapt? priedu kainos, ? kuri? savo ruožtu jis b?t? ?skai?iuotas ir kuri laipsniškai augt? per vis? ?kinink?, kuriems taikomas vienodas tarifas, produkt? ir paslaug? gamybos ir platinimo grandin?. Tod?l gin?ijam? nuostat? aiškinant taip, kad pagal j? valstyb?ms nar?ms laisvai leidžiama vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius sumažinti iki nulio, net jei

?kininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas, sumoka pirkimo PVM, kuris n?ra nereikšmingas, kilt? gr?sm? šiam neutralumui.

53

Aišku, tik vienodo tarifo pob?džio kompensacijos sumok?jimas savaime neužtikrina tobulo PVM neutralumo. Ta?iau kompensacija leidžia užtikrinti geriausi?, koks ?manomas, neutralum?, atsižvelgiant ? b?tinyb? suderinti j? ir kompensacijos tiksl? su ?kininkams, kuriems taikomas vienodas tarifas, taikom? taisykli? supaprastinimo tikslu, kuris taip pat yra vienas iš ?kininkams skirtos vienodo tarifo schemos tiksl?, kaip tai jau nurodyta šio sprendimo 48 punkte.

54

Tokiomis aplinkyb?mis vien vienodo tarifo kompensacinio procentinio dydžio nustatymo tvarka, kaip antai numatyta PVM direktyvos 298 straipsnyje, negali b?ti laikoma paneigian?ia šiuos tikslus. Tod?l negalima sutikti, kad vien žem?s ?kio veiklos atleidimas nuo mokes?io, nes jis funkcinio poži?riu atitikt? nulinio vienodo tarifo kompensacinio procentinio dydžio taikym?, gali b?ti laikomas tinkamu PVM direktyvos nuostat?, susijusi? su ?kininkams skirtos vienodo tarifo schemos, ypa? jos 296–98 straipsni?, perk?limu.

55

Šiuo klausimu taip pat reikia konstatuoti, kad galimyb? sumažinti vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius iki nulio yra papildomas b?das prie PVM direktyvos 298 straipsnio antros pastraipos pirmame sakinyje numatytos galimyb?s juos suapvalinti iki artimiausio didesnio ar mažesnio pus?s procento dydžio. Ta?iau, atsižvelgiant ? min?tus svarstymus, ši galimyb? sumažinti iki nulio valstyb?ms nar?ms suteikiama, tik kai pagal 298 straipsnio pirm? pastraip? apskai?iuoti procentiniai dydžiai, net jeigu jie didesni už 0,5 %, n?ra mažiau nereikšmingi nei šis skai?ius, ir tod?l kai bendra ?kinink?, kuriems taikomas vienodas tarifas, sumok?ta pirkimo PVM suma gali b?ti laikoma nereikšminga.

56

Kaip teig? generalin? advokat? išvados 20–33 ir 56–58 punktuose, viena vertus, nei aptariamos nuostatos formuluot?, nei Šeštosios direktyvos parengiamieji darbai neprieštarauja šiam PVM direktyvos 296–298 straipsni? aiškinimui ir, kita vertus, Portugalijos Respublika negali remtis 2010 m. liepos 15 d. Sprendimu Komisija prieš Jungtin? Karalyst? (C-582/08, Rink. p. I-7195) tvirtindama, kad šis aiškinimas negali b?ti nukreiptas prieš j?.

57

Taip pat reikia pabr?žti, kad, priešingai, nei tvirtina Portugalijos Respublika, aptariamos nuostatos aiškinimas taip, kad pagal j? leidžiama valstyb?ms nar?ms laisvai nustatyti nulinius vienodo tarifo kompensacinius procentinius dydžius, kad ir kokios b?t? aplinkyb?s, prieštaraut? teisiniam saugumui ir bendros PVM sistemos taisykli? vienodam taikymui S?jungoje.

58

Šiuo atveju, nesant reikalo nagrin?ti Komisijos argument?, pagr?st? jos nurodytais 5,3 % ir 7,9 % tarifais, priimtino ar svarbos, pakanka pabr?žti, kad Portugalijos Respublika sutinka, jog nulinis PVM tarifas buvo panaikintas jos teis?s aktuose 1992 m. ir kad nuo tada paprastai ?kinink? ?gyjamos prek?s ir paslaugos, skirtos j? veiklai, apmokestinamos, atsižvelgiant ? konkre?ius atvejus, 6 % ar 13 % PVM tarifu. Taip Portugalijos ?kininkai, kuriems taikomas vienodas tarifas, privalomai sumoka pirkimo PVM, kuris n?ra nereikšmingas, d?l to jis jiems turi b?ti

kompensuojamas. Todėl ši valstybė narė neturi pagrindo taikyti žemumoms, kuriems taikoma atitinkama Portugalijos schema, nulinio vienodo tarifo kompensacinio procentinio dydžio.

59

Be to, pirmiausia reikia priminti, jog Portugalijos Respublikos argumentas, kad reikia nustatyti didesnį nei nulinį vienodo tarifo kompensacinį procentinį dydį tik tada, kai valstybė yra skolinga žemumoms, jį sumokėta PVM, visiškai neatitinka PVM direktyvos teksto. Priešingai, Teisingumo Teismas jau pabrėžė, kad makroekonominiai duomenys, susiję tik su žemumomis, kurioms taikomas vienodas tarifas, ir nurodyti PVM direktyvos 298 straipsnyje, apima, kaip nurodo Portugalijos Respublika, tiek sąnaudas (tarpinis vartojimas ir bendrojo pagrindinio kapitalo formavimas), tiek produkciją (galutinę produkciją, įskaitant vartojimą savo reikmėms), taip pat bendrą mokesčių, susijusių su sąnaudomis, sumą; Teisingumo Teismas taip pat nurodė, kad vienodo tarifo kompensaciniai procentiniai dydžiai gaunami dalijant šį bendrą mokesčių už sąnaudas sumą iš produkcijos (1988 m. birželio 28 d. Sprendimo Komisija prieš Italiją, 3/86, Rink. p. 3369, 8 punktas). Nustatant taikytiną vienodo tarifo kompensacinį procentinį dydį nėra atsižvelgiama į PVM, kurį gali tekti mokėti už pardavimo sandorius, ir todėl nėra atsižvelgiama į tai, kad valstybė yra skolinga žemumoms, kuriems taikomas vienodas tarifas, jį sumokėta PVM.

60

Pagal nusistovėjusį Teisingumo Teismo praktiką įsipareigojimų nevykdymas turi būti vertinamas atsižvelgiant į valstybės narės padėtį pagrįstoje nuomonėje nustatyto termino pabaigoje (žr., be kita ko, 2001 m. spalio 11 d. Sprendimo Komisija prieš Austriją, C-110/00, Rink. p. I-7545, 13 punktą ir 2010 m. birželio 3 d. Sprendimo Komisija prieš Ispaniją, C-487/08, Rink. p. I-4843, 34 punktą). Be to, SESV 258 straipsnio nuostatas reikia taikyti nereikalaujant iš Komisijos laikytis nustatyto termino. Vadinas, ji turi diskreciją nustatyti, kada reikia pareikšti ieškinį, todėl iš esmės Teisingumo Teismas neprivalo kontroliuoti tokio naudojimosi šia diskrecija (2010 m. kovo 4 d. Sprendimo Komisija prieš Italiją, C-297/08, Rink. p. I-1749, 87 punktas ir jame nurodyta teismų praktika).

61

Darytina išvada, kad, kadangi Portugalijos Respublika negiginėja, jog pasibaigus pagrįstoje nuomonėje nustatytam terminui bendra PVM, taikomo žemės ūkio produktų sąnaudoms, suma, sumokėta žemumoms, kuriems taikoma aptariama Portugalijos schema, nebuvo nereikšminga, kaip tai buvo konstatuota šio sprendimo 58 punkte, net jei būtų rodyta, kad aplinkybės šiuo atžvilgiu Portugalijoje iš esmės nepasikeitė nuo 1992 m. ar net nuo 1989 m., tai neturėtų įtakos Komisijos ieškinio pagrįstumo analizei.

62

Galiausiai, pirma, PVM direktyvos 296 straipsnio 1 dalyje aiškiai skelbiama, kad vienodo tarifo schema siekiama kompensuoti PVM, kurį įsigydami prekių ar paslaugų sumokėjo žemumoms, kuriems taikomas vienodas tarifas. Todėl negalima sutikti, kad ši kompensacija bendrai susijusi su žemumavimu išlaidomis ir yra ne fiskalinio pobūdžio, o jos privalomas mokėjimas negali būti nustatytas pagal PVM direktyvą. Antra, šios direktyvos 300–301 straipsniuose numatytos pagrindinės nuostatos, reglamentuojančios realios kompensacijos, kuri turi teisę žemumoms, kuriam taikomas vienodas tarifas, nustatymą ir mokėjimą. Taigi taip pat negalima sutikti, kad žemumoms, kuriems taikoma ginijama Portugalijos schema, sumokėta pirkimo PVM suma gali būti jiems kompensuojama kitaip, nei sumokant vienodo tarifo kompensaciją, kaip tai numatyta šioje direktyvoje.

Todėl Komisijos ieškinyje nurodytas pirmasis kaltinimas turi būti laikomas pagrįstu.

Dėl antrojo kaltinimo, susijusio su neigiamu nuosavų išteklių, mokėtinų už surinktą PVM, kompensacija

Pagal nusistovėjusį teismo praktiką Teisingumo Teismas gali ex officio išnagrinėti, ar įvykdytos SESV 258 straipsnyje nustatytos ieškinio dėl įsipareigojimų neįvykdymo pareiškimo sąlygos (1992 m. kovo 31 d. Sprendimo Komisija prieš Italiją, C-362/90, Rink. p. I-2353, 8 punktas ir minėto Sprendimo Komisija prieš Ispaniją 70 punktas).

Be kita ko, iš Teisingumo Teismo procedūros reglamento 38 straipsnio 1 dalies c punkto ir su juo susijusios teismo praktikos matyti, kad kiekviename ieškinyje turi būti nurodomas ginčo dalykas ir pagrindas, kuriais remiamasi, santrauka, ir ši nuoroda turi būti pakankamai aiški ir tiksli, kad atsakovas galėtų pasirengti gynybai, o Teisingumo Teismas – vykdyti kontrolę. Iš to išplaukia, kad pagrindinis teisinis ir faktinis aplinkybės, kuriomis pagrįstas ieškinys, turi būti nuosekliai išdėstytos ir suprantamos iš paties ieškinio teksto (2003 m. sausio 9 d. Sprendimo Italija prieš Komisiją, C-178/00, Rink. p. I-303, 6 punktas ir 2010 m. birželio 15 d. Sprendimo Komisija prieš Ispaniją, C-211/08, Rink. p. I-5267, 32 punktas).

Šiuo atveju Komisijos pareikštas antrasis kaltinimas neatitinka šio reikalavimo. Iš tiesų juo Komisija kaltina Portugalijos Respubliką, kad ji taikė didelį neigiamą nuosavų išteklių, mokėtinų už surinktą PVM, kompensaciją. Tačiau išdėstydamą ieškinio pagrindus Komisija tik nurodo, kad nustačius PVM direktyvos pažeidimą, dėl kurio sumažėja nuosavi Sąjungos ištekliai, ji turi teisę gauti visus atitinkamus nuosavus išteklius kartu su delpiniginiais. Taigi ji tiksliai nepaaiškino, kokio įsipareigojimo neįvykdė valstybė narė, taikydama tokia kompensaciją. Be to, Komisija ieškinyje teigė, kad „šios procedūros dėl įsipareigojimų neįvykdymo tikslas nėra išnagrinėti, kiek Portugalijos Respublika laikosi teisės nuostatų, reglamentuojančių nuosavų išteklių rinkimą“, taip prieštaraudama antrajam kaltinimui, nurodytam jos ieškinio reikalavimuose, pateiktuose Teisingumo Teismui.

Remiantis tuo, kas išdėstyta, antrasis kaltinimas turi būti atmestas kaip nepriimtinas.

Atsižvelgiant į visus minėtus argumentus, reikia konstatuoti, kad taikydama įkininkams specialią schemą, kuri nesuderinta su PVM direktyva nustatyta schema, nes pagal ją įkininkai atleidžiami nuo PVM mokėjimo ir jiems taikomas nulinis vienodo tarifo kompensacinis procentinis dydis, Portugalijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų pagal šios direktyvos 296–298 straipsnius.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jeigu laimėjusi šalis to reikalavo. Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 3 dalį, jei kiekvienos šalies dalis reikalavimų patenkinama, o dalis atmetama, Teisingumo Teismas gali paskirstyti išlaidas šalims arba nurodyti kiekvienai padengti savo išlaidas. Kadangi Komisijos ieškinys tenkintinas tik iš dalies, reikia nuspręsti, kad kiekviena šalis padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

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

1.

Taikydamą kininkams specialią schemą, kuri nesuderinta su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos nustatyta schema, nes pagal ją kininkai atleidžiami nuo pridėtinės vertės mokesčio mokėjimo ir jiems taikomas nulinis vienodo tarifo kompensacinis procentinis dydis, Portugalijos Respublika nevykdosipareigojimų pagal šios direktyvos 296–298 straipsnius.

2.

Atmesti kitą ieškinio dalį.

3.

Europos Komisija ir Portugalijos Respublika padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

Parašai.

( \*) Proceso kalba: portugalų.