

Byla C-132/06

Europos Bendrijų Komisija

prieš

Italijos Respubliką

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – EB 10 straipsnis – Šeštoji PVM direktyva – Prievoles vidaus sistemoje – Apmokestinamųjų sandorių kontrolė – Amnestija“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Mokesčio mokėtojų privilegijos

(EB 10 straipsnis; Tarybos direktyvos 77/388 2 ir 22 straipsniai)

Valstybės narė nevykdo įsipareigojimų pagal Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 ir 22 straipsnius, taip pat pagal EB 10 straipsnį, jei jos įstatyme numatytas bendras ir nediferencijuotas atsisakymas tikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per keletą mokestinių laikotarpių, nes

– apmokestinamieji asmenys, nevykdę savo pareigų mokestiniais laikotarpiais nuo pirmųjų iki ketvirtųjų metų iki įstatymo priėmimo – t. y. kai kuriais atvejais tik vienerius metus prieš šio įstatymo priėmimą, – gali išvengti bet kokios kontrolės bei taikytinų sankcijų sumos, atitinkančios dvigubą papildomoje PVM deklaracijoje nurodyto PVM sumą, atžvilgiu, ir

– apmokestinamasis asmuo, nepateikęs deklaracijos už mokestinius laikotarpius nuo pirmųjų iki ketvirtųjų metų iki įstatymo priėmimo, gali išvengti bet kokios kontrolės sumokėjus 2 % už parduotas prekes ir suteiktas paslaugas mokėtino mokesčio sumą bei 2 % per šį laikotarpį atskaityto mokesčio sumą. Jei pirkimo ar pardavimo mokestis viršija 200 000 EUR, taikomas 1,5 % tarifas, o jei 300 000 EUR – 1 %.

Netrukus po termino, per kurį apmokestinamieji asmenys turėjo sumokėti prastai mokėtinas mokesčio sumas, iš Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnių kylančias suinteresuotųjų asmenų pareigas pakeisdamas kitomis pareigomis, pagal kurias nereikalaujama sumokėti šių sumų, aptariamas teisės aktas paneigia šią bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos pagrindą sudarančią Šeštosios direktyvos straipsnių turinį ir todėl veikia pačią šio mokesčio sandarą. Dėl didelio neatitikimo tarp realiai mokėtinų sumų ir sumų, kurias sumoka apmokestinamieji asmenys norėdami pasinaudoti aptariama mokestine amnestija, jie faktiškai atleidžiami nuo mokesčio.

Iš to darytina išvada, kad toks teisės aktas labai trikdo tinkamą bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos funkcionavimą. Numatydamas reikšmingus požiūrio į apmokestinamuosius asmenis skirtumus aptariamoje teritorijoje, jo nuostatos iškreipia mokesčių neutralumo principą. Dėl tos pačios priežasties šios nuostatos kelia grėsmę pareigai užtikrinti, kad pridėtinės vertės mokestis būtų vienodai renkamas visose valstybėse narėse.

Kadangi, kaip nurodyta Šeštosios direktyvos ketvirtoje konstatuojamojoje dalyje, mokesčių neutralumo principu siekiama sudaryti sąlygas sukurti bendrąjį rinką, kurioje vyktų sąžininga

konkurencija, šis teisės aktas daro įtaką pačiai bendrajai rinkai, nes atitinkamoje valstybėje narėje apmokestinamieji asmenys gali tikėtis, kad jiems nereikės sumokėti didelės mokesčio dalies.

Kova su sukaviavimu yra Šeštojoje direktyvoje pripažįstamas ir skatinamas tikslas. Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 8 dalyje valstybės narės siūloma prireikus nustatyti papildomas pareigas, kad būtų užkirstas kelias sukaviavimui. Tačiau šio teisės akto poveikis priešingas, nes sukuria palankesnę padėtį sukaviaujantiems asmenims.

Numatant amnestiją praėjus trumpam laikotarpiui po termino, per kurį apmokestinamieji asmenys privalo sumokėti pridėtinės vertės mokestį, ir reikalaujant sumokėti labai nedidelį, palyginti su iš tikrųjų mokėtinu mokesčiu, sumą, nagrinėjamu teisės aktu leidžiama atitinkamiems apmokestinamiesiems asmenims galutinai išvengti savo pareigų pridėtinės vertės mokesčio srityje, nors per ketverius metus iki įprastai mokėtino mokesčio senaties termino pabaigos nacionaliniai mokesčių administratoriai galėjo atskleisti bent dalį šių apmokestinamųjų asmenų. Šiuo atžvilgiu šis teisės aktas paneigia kiekvienos valstybės narės turimą pareigą užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą.

(žr. 9, 40, 47, 52 ir 53 punktus bei rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (didžioji kolegija)

SPRENDIMAS

2008 m. liepos 17 d.(*)

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – EB 10 straipsnis – Šeštoji PVM direktyva – Prievolės vidaus sistemoje – Apmokestinamųjų sandorių kontrolė – Amnestija“

Byloje C-132/06

dėl 2006 m. kovo 7 d. pagal EB 226 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų nevykdymo

Europos Bendrijų Komisija, atstovaujama E. Traversa ir M. Afonso,

ieškovės,

prieš

Italijos Respubliką, atstovaujamą I. M. Braguglia, padedamą *avvocato dello Stato* G. De Bellis,

atsakovės,

TEISINGUMO TEISMAS (didžioji kolegija),

kurį sudaro pirmininkas V. Skouris, kolegijų pirmininkai P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, G. Arestis ir U. Löhmus, teisėjai E. Juhász, A. Borg Barthet (pranešėjas), M. Ilešič, J. Malenovský, J. Klučka ir E. Levits,

generalin? advokat? E. Sharpston,
pos?džio sekretor? M. Ferreira, vyriausioji administrator?,
atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2007 m. rugs?jo 12 d. pos?džiui,
susipažin?s su 2007 m. spalio 25 d. pos?dyje pateikta generalin?s advokat?s išvada,
priima š?

Sprendim?

1 Ieškiniu Europos Bendrij? Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad tiesiogiai ir bendrai 2002 m. gruodžio 27 d. ?statymo Nr. 289 d?l met? ir daugiame?io valstyb?s biudžeto sandaros nuostat? (2003 m. biudžeto ?statymas) (legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)) (GURI, Nr. 305, priedas Nr. 240/L, 2002 m. gruodžio 31 d., toliau – ?statymas Nr. 289/2002) 8 ir 9 straipsniuose numa?iusi atsisakym? tikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per kelet? mokestini? laikotarpi?, Italijos Respublika ne?vykdyt? ?sipareigojim? pagal 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo — Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) 2 ir 22 straipsnius, taip pat EB 10 straipsn?.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teis?

2 Pagal EB 10 straipsn?:

„Kad užtikrint? šios Sutarties ir Bendrijos institucij? nustatyt? pareig? vykdyt?, valstyb?s nar?s imasi vis? atitinkam? bendr? ar speciali? priemoni?. Jos padeda atlikti Bendrijos uždavinius.

Jos nesiima joki? priemoni?, kurios gali trukdyti siekti šios Sutarties tiksl?“.

3 Šeštosios direktyvos antroje konstatuojamojoje dalyje numatyta:

„kadangi <...> Bendrij? biudžetas nepriklausomai nuo kit? ?plauk? turi b?ti visiškai finansuojamas iš Bendrij? nuosav? ištekli?; kadangi ? tuos išteklius ?eina ?plaukos iš prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM), gaunamos taikant bendr? mokes?io tarif? remiantis vienodai nustatytu vertinimo pagrindu pagal Bendrijos taisykles“.

4 Šios direktyvos ketvirtoje konstatuojamojoje dalyje numatyta:

„kadangi reikia atsižvelgti ? siekiam? tiksl? valstybi? nari? tarpusavio prekyboje panaikinti apmokestinim? importo atveju ir atleidim? nuo mokes?io eksporto atveju; kadangi, norint galiausiai sukurti bendr? rink?, kurioje vykt? s?žininga konkurencija ir kuri b?t? panaši ? tikr? vidaus rink?, turi b?ti užtikrinta, kad bendra apyvartos mokes?i? sistema b?t? nediskriminacin? prek? ir paslaug? kilm?s atžvilgiu“.

5 Min?tos direktyvos keturioliktoje konstatuojamojoje dalyje numatyta:

„kadangi, siekiant užtikrinti, kad mokestis b?t? renkamas vienodai visose valstyb?se nar?se, b?tina kiek ?manoma labiau suderinti mokes?io mok?tojų prievoles; kadangi mokes?io mok?tojai b?tinai tur?t? reguliariai teikti suvestines deklaracijas apie savo sandorius, susijusius tiek su

pirkimais, tiek su pardavimais, kai tai reikalinga nuosav? ištekl? vertinimo pagrindui nustatyti ir steb?ti“.

6 Remiantis Šeštosios direktyvos 2 straipsniu, PVM apmokestinamas prek? tiekimas ar paslaug? teikimas, kai šalies teritorijoje už atlyg? prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks, taip pat prek? importas.

7 Šeštosios direktyvos 22 straipsnyje nustatyta:

„<...>

4. Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi pateikti mokes?io deklaracij? per tok? laikotarp?, kok? nustato valstyb?s nar?s. <...>

<...>

5. Pateik? deklaracij? visi apmokestinamieji asmenys turi sumok?ti mok?tin? (PVM). Ta?iau valstyb? nar? gali nustatyti kitoki? mok?jimo dat? arba reikalauti tarpinio mok?jimo.

<...>

8. <...> Valstyb?s nar?s gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko b?tinomis, kad mokestis b?t? teisingai renkamas ir kad b?t? užkirstas kelias piktnaudžiavimams.

<...>“

Nacionalin? teis?

8 ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniai, reglamentuojantys atitinkamai „Papildom? ankstesni?j? met? apmokestinam?j? sum? deklaravim?“ ir „Automatin? atsiskaitym? už ankstesnius metus“, taikomi tiek PVM, tiek kitiems mokes?iams ir privalomosioms rinkliavoms.

?statymo Nr. 289/2002 8 straipsnis

9 ?statymo Nr. 289/2002 8 straipsnis iš esm?s numato, kad mokes?i? mok?tojai gali pateikti papildom? PVM deklaracij?, ištaisan?i? jau pateiktas deklaracijas už 1998–2001 m. mokestinius laikotarpius. Remiantis šio 8 straipsnio 3 dalimi, pateikiant toki? deklaracij? b?tina sumok?ti papildom? iki 2003 m. balandžio 16 d. mok?tino PVM, apskai?iuoto „taikant kiekvieno mokestinio laikotarpio metu galiojan?ias teis?s nuostatas“, sum?. Tokia deklaracija galioja tik tuo atveju, jei joje nurodytos papildomos mok?tinos sumos sudaro bent 300 EUR už kiekvienus mokestinius metus. Jei mok?jimai viršija 3 000 EUR fizini? asmen? arba 6 000 EUR – juridini? asmen? atveju, jie gali b?ti padalyti ? dvi lygias dalis.

10 ?statymo Nr. 289/2002 8 straipsnis 4 dalis numato galimyb? pateikti papildom? PVM deklaracij? pagal konfidenciali? proced?r?. Ta?iau šia galimybe negali pasinaudoti apmokestinamasis asmuo, nepateik?s jokios deklaracijos atitinkamais metais.

11 Remiantis šio ?statymo 8 straipsnis 6 dalimi, pateikus papildom? PVM deklaracij?, perskai?iuot? didesn? PVM atitinkan?i? sum?, apskai?iuot? 100 % padidinus papildom? deklaracij?, atžvilgiu, t. y. dvigubos apmokestinamojo asmens deklaruotos mok?tinos PVM sumos atžvilgiu, atitinkamam mokes?i? mok?tojui panaikinamos administracin?s mokestin?s sankcijos bei netaikomos baudžiamosios sankcijos už tam tikrus mokes?i? ir kitus teis?s pažeidimus, taip pat netaikoma jokia mokes?i? kontrol?.

12 Šio įstatymo 8 straipsnio 9 dalis atleidžia 8 straipsnio 4 dalyje numatyta konfidencialia procedūra pasinaudojusius mokesčių mokėtojus nuo bet kokio patikrinimo, išskyrus jį pateiktą papildomą deklaraciją atitikties patikrinimą.

13 Įstatymo Nr. 289/2002 8 straipsnio 10 dalis numato, kad šio 8 straipsnio nuostatomis negali pasinaudoti:

- apmokestinamieji asmenys, kuriems šio įstatymo įsigaliojimo dieną jau buvo pateiktas protokolas, kur nurodytas pažeidimas, pranešimas apie ištaisymus arba pranešimas apie ginčą procedūrai,
- apmokestinamieji asmenys, kurie atžvilgiu pradėtas baudžiamasis persekiojimas už to paties įstatymo 8 straipsnio 6 dalies c punkte numatytus pažeidimus, jei apie tai jiems oficialiai pranešta iki papildomos PVM deklaracijos pateikimo dienos.

14 Pagal įstatymo Nr. 289/2002 8 straipsnio 12 dalį papildomos PVM deklaracijos pateikimas negali būti laikomas pranešimu apie nusikalstamą veiką.

Įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnis

15 Įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnis reglamentuoja „automatinį atsiskaitymą už ankstesnius metus“. Pagal 2003 m. vasario 21 d. *Agenzia delle Entrate – Direzione centrale normativa e contenzioso* (Mokesčių inspekcijos ginčų ir reglamentavimo generalinė direkcija) cirkuliaris Nr. 12/2003 įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnyje numatyta deklaracija dėl šio automatinio atsiskaitymo, skirtingai nei to paties įstatymo 8 straipsnyje numatyta papildoma PVM deklaracija, siekiama ne deklaruoti papildomas apmokestinamąsias sumas, o pateikti duomenis, leidžiančius apskaičiuoti sumą, mokėtiną norint pasinaudoti amnestija.

16 Automatinis atsiskaitymas taikomas tiems patiems laikotarpiais, kurie numatyti įstatymo Nr. 289/2002 8 straipsnyje, tačiau pagal šio įstatymo 9 straipsnį pateikta deklaracija turi, remiantis šio 9 straipsnio 1 dalimi, apimti „visus mokestinius laikotarpius, nes kitu atveju ji negalioja“.

17 Vadovaujantis įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnio 2 dalies b punktu, PVM atžvilgiu automatinis atsiskaitymas atliekamas už kiekvieną mokestinį laikotarpį sumokant „2 % nuo mokesčio už apmokestinamojo asmens parduotas prekes ir suteiktas paslaugas, už kurias mokestis tapo mokėtinas tuo mokestiniu laikotarpiu, sumą“, bei 2 % nuo „per mokestinį laikotarpį atskaityto“ PVM už parduotas prekes ir suteiktas paslaugas sumą, jas abi sudedant. 200 000 EUR viršijančio pirkimo ar pardavimo mokesčio atžvilgiu taikoma 1,5 % procentinė dalis, o 300 000 EUR viršijančio sumą atžvilgiu – 1 %. Jei taikant šį nuostatą mokėtina suma viršija 11 600 000 EUR, šis sumą viršijanti dalis mažinama 80 %. Šio įstatymo 9 straipsnio 6 dalis numato minimalią sumą kiekvieno mokestinio laikotarpio atžvilgiu, bent 500 EUR, jei apmokestinamojo asmens metinis apyvarta neviršija 50 000 EUR, 600 EUR – jei ji sudaro nuo 50 000 iki 180 000 EUR, ir 700 EUR – jei metinis apyvarta viršija 180 000 EUR.

18 Pagal įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnio 8 dalį už kiekvienus mokestinius metus, už kuriuos nepateikta jokia deklaracija, fiziniai asmenys privalo sumokėti 1 500 EUR, o bendrovės bei asociacijos – 3 000 EUR vienkartinę sumą.

19 Pagal šio įstatymo 9 straipsnio 10 dalies b ir c punktus automatinis atsiskaitymas PVM atžvilgiu reiškia, kad atitinkamam mokesčių mokėtojui panaikinamos administracinės mokesčių sankcijos, netaikomos baudžiamosios sankcijos už tam tikrus mokesčių ir kitus susijusius teis

pažeidimus bei netaikoma jokia mokesčių kontrolė.

20 Remiantis šio statymo Nr. 289/2002 9 straipsnis 14 dalimi, šiuo automatiniu atsiskaitymu negali pasinaudoti:

- apmokestinamieji asmenys, kuriems šio statymo įsigaliojimo dieną jau buvo pateiktas protokolas, kur nurodytas pažeidimas, pranešimas apie ištaisymus arba pranešimas apie ginčo procedūrą,
- apmokestinamieji asmenys, kurių atžvilgiu pradėtas baudžiamasis persekiojimas už to paties statymo 9 straipsnio 10 dalies c punkte numatytus pažeidimus, jei apie tai jiems buvo oficialiai pranešta iki papildomos deklaracijos pateikimo dienos,
- apmokestinamieji asmenys, nepateikę 9 straipsnio 2 dalyje numatytų mokesčių deklaracijų už visus 9 straipsnio 1 dalyje numatytus mokestinius laikotarpius.

Iš esmės procedūra

21 Manydama, kad šio statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsnių nuostatos prieštarauja Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsniams bei EB 10 ir 249 straipsniams, 2003 m. gruodžio 16 d. Komisija, vadovaudamasi EB 226 straipsnyje numatyta procedūra, pateikė Italijos Respublikai oficialų pranešimą. 2004 m. kovo 30 d. laišku ši valstybė narė ginėjo Komisijos nurodytą teisės nuostatą nesuderinamumą. Nusprendusi, kad Italijos Respublikos atsakymas jos netenkina, 2004 m. spalio 18 d. laišku Komisija pateikė šiai valstybei narėi pagrįstą nuomonę, nurodydama per du mėnesius nuo šios nuomonės gavimo vykdyti šipareigojimus. 2005 m. sausio 31 d. atsakyme į šią pagrįstą nuomonę Italijos Respublika toliau ginėjo teisės nuostatą nesuderinamumą. Šiomis aplinkybėmis Komisija nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

Šalių argumentai

22 Komisija teigia, kad tiesiogiai ir bendrai šio statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniuose numatyti atsisakymai tikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per keletą mokestinių laikotarpių, Italijos Respublika nevykdo šipareigojimą pagal Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnius, taip pat EB 10 straipsnį.

23 Ji nurodo, kad Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsniai bei EB 10 straipsnis nustato valstybėms narėms dvejopą pareigą: šios privalo, pirma, priimti veiksmingam Šeštosios direktyvos įgyvendinimui būtinas nacionalinės teisės aktus ir, antra, nustatyti administracines priemones, būtinas užtikrinti, kad PVM apmokestinami asmenys vykdytų iš šios direktyvos kylančias pareigas, ypač pareigą per tam tikrą terminą sumokėti sudarius apmokestinamąjį sandorą mokėtiną mokestį.

24 Komisijos teigimu, šio statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniai nukrypsta nuo bendrųjų nuostatų, reglamentuojančių PVM ir perkėlimą į Italijos teisę Bendrijos direktyvas PVM srityje. Komisija mano, kad tokios nukrypstančios nuostatos prieštarauja Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsniams.

25 Kalb?dama apie Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje numatyt? valstybi? nari? pareig? apmokestinti PVM bet kok? prek? tiekim? ir paslaug? teikim?, Komisija nurodo, kad valstyb?s nar?s vienašališkai negali išvengti pareigos apmokestinti PVM tam tikr? apmokestinam?j? sandori?, nustatant Bendrijos teis?s akt? leid?jo nenumatytus atleidimus nuo mokes?io arba išskiriant iš šios direktyvos taikymo srities tam tikrus apmokestinamuosius sandorius, kurie tur?t? ? j? patekti.

26 D?l Šeštosios direktyvos 22 straipsnyje numatyt? pareig? Komisija tvirtina, kad jos suformuluotos aiškiai ir imperatyviai, tod?l valstyb?s nar?s gali apmokestinamuosius asmenis nuo vienos ar kitos j? atleisti tik tuo atveju, jeigu 22 straipsnis tiesiogiai leidžia nuo j? nukrypti. Komisijos teigimu, šios direktyvos 22 straipsnio 8 dalimi siekiama nacionaliniams mokes?i? administratoriams suteikti reikiamas kontrol?s priemones, apmokestinamiesiems asmenims nustatant šios kontrol?s poreikius atitinkan?ias pareigas, taip pat numatyti valstybi? nari? pareig? užtikrinti, kad „mokestis b?t? teisingai taikomas“, imantis efektyvi? tikrinimo ir kovos su suk?iavimu veism?. Komisijos nuomone, šis 22 straipsnis nesuteikia valstyb?ms nar?ms diskrecijos, leidžian?ios visus apmokestinamuosius asmenis atleisti nuo pareig? vesti apskait?, išrašyti s?skaitas fakt?ras bei pateikti PVM deklaracij?.

27 Komisija pripaž?sta, kad tikrindamos PVM deklaracij? ir atitinkam? apmokestinam?j? asmen? atlikt? mok?jim? teisingum? valstyb?s nar?s turi tam tikr? diskrecij?, leidžian?i? joms organizuoti kontrol?s veiksmus atsižvelgiant ? tam turimus žmogiškuosius išteklius ir technines priemones. Ta?iau ji teigia, kad ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniai peržengia Bendrijos ?statym? leid?jo valstyb?ms nar?ms suteiktos diskrecijos ribas, nes Italijos Respublika bendrai, nediferencijuotai ir iš anksto atsisak? bet koki? kontrol?s ar tikrinimo veism? PVM srityje.

28 Be to, nurodydama, kad tarp pagal ?prastas PVM nuostatas apskai?iuotos mokestin?s skolos ir sum?, kurias turi sumok?ti apmokestinamieji asmenys, pageidaujantys pasinaudoti ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniuose numatyta amnestijos sistema, n?ra jokios s?sajos, Komisija tvirtina, kad ši? straipsni? nuostatos gali smarkiai sutrikdyti bendros PVM sistemos veikim?, iškraipyti šiai sistemai svarb? mokes?i? neutralumo princip? bei kelti gr?sm? pareigai užtikrinti, kad PVM b?t? vienodai renkamas visose valstyb?se nar?se.

29 Italijos Respublika, pripažindama, kad Bendrijos teis?s aktai PVM srityje nustato valstybi? nari? pareig? taikyti mokest? vis? apmokestinam?j? asmen? atžvilgiu ir tod?l atitinkamai juos kontroliuoti, tvirtina, jog ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniuose numatyta sistema nedaro ?takos nei mokes?i? mok?toj? pareigoms, nei mokes?io elementams. Ši sistema priklauso kontrol?s ir mokes?i? išieškojimo sritims, kuriose valstyb?s nar?s turi diskrecij?.

30 Šios valstyb?s nar?s nuomone, Komisijos kaltinimas, kvalifikuojantis ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniuose numatyt? sistem? kaip „bendr?, nediferencijuot? ir išankstin? atsisakym? bet koki? kontrol?s ar tikrinimo veism? PVM srityje“, reikšt?, kad valstyb?ms nar?ms bendrai draudžiama taikyti taikaus gin?? sprendimo mechanizmus, siekiant išvengti bylin?jimosi ir iš karto gauti pajam? derantis d?l mokes?io sumažinimo.

31 Italijos Respublika ypa? nurodo, kad jos mokes?i? administratorius neturi galimyb?s kontroliuoti vis? mokes?i? mok?toj?, o ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniuose numatyta sistema leidžia iš karto surinkti didel? mokes?io dal? ir nukreipti kontrol?s veiksmus ? tuos mokes?i? mok?tojus, kurie nepasinaudojo aptariama amnestijos proced?ra.

32 Ši valstyb? nar? taip pat teigia, jog tai, kad surinktos, jos teigimu, daug didesn?s mokes?i? sumos, nei galima b?t? surinkti pagal ?prast? tikrinimo ir kontrol?s proced?r?, leidžia pripažinti, kad iš Šeštosios direktyvos kylan?ios pareigos nebuvo pažeistos ir kad negalima teigti priešingai

vien remiantis tuo, jog šios sumos išieškotos mokes?i? mok?tojams pervedus pinigus savo iniciatyva, o ne pagal mokes?i? administratoriaus privalom? reikalavim?.

33 Ši valstyb? nar? teigia, kad ?statymo Nr. 289/2002 8 straipsniu siekiama suteikti mokes?i? mok?tojams, kurie n?ra mokes?i? administratoriaus jau žinomi pažeid?jai, galimyb? ?teisinti j? situacij? su s?lyga, kad jie savo iniciatyva deklaruos nusi?ptas apmokestinam?sias sumas ir perves minimali? 50 % nesumok?to mokes?io sum? (arba du tre?dalius mokes?io prie šaltinio atveju). Sumok?jus ši? sum?, mokes?i? administratorius negali kontroliuoti sum?, bent 100 % neviršijan?i? papildomai deklaruot? sum? (arba 50 % papildomo mokes?io prie šaltinio atveju).

34 Remdamasi ?statymo Nr. 289/2002 8 straipsnio 10 dalimi, kurios nuostatos pamin?tos šio sprendimo 13 punkte, Italijos Respublika tvirtina, kad apmokestinamieji asmenys, kurie jau yra žinomi pažeid?jai, negali pasinaudoti šiame 8 straipsnyje nustatyta sistema.

35 D?l ?statymo Nr. 289/2002 9 straipsnio Italijos Respublika teigia, kad šia nuostata negalima pasinaudoti dviem to paties ?statymo 8 straipsnio 10 dalyje numatytais atvejais, pamin?tais šio sprendimo 13 punkte, taip pat, remiantis ?statymo 9 straipsnio 14 dalimi, jei suinteresuotasis asmuo nepateik? vis? 9 straipsnio 2 dalyje numatyt? mokes?i? deklaracij? už visus 9 straipsnio 1 dalyje numatytus mokestinius laikotarpius.

36 Ši valstyb? nar? patikslina, jog ?statymo Nr. 289/2002 9 straipsnio 14 dalies nuoroda ? „visus 2 dalyje numatytus mokes?ius“ visuomet buvo aiškinama taip, kad šio ?statymo 9 straipsnio 2 dalies a punkte numatyti mokes?iai ir 9 straipsnio 2 dalies b punkte numatytas PVM turi b?ti vertinami atskirai. Taigi buvo pripažinta, kad 9 straipsnyje numatyta automatinio atsiskaitymo sistema negalima pasinaudoti, jei PVM nedeklaruotas už visus atitinkamus metus, net jei kit? mokes?i? deklaracijos už tuos pa?ius metus buvo pateiktos. Ši valstyb? nar? priduria, kad pagal ?statymo Nr. 289/2002 9 straipsnio 9 dal? mokes?i? administratorius visuomet turi teis? išieškoti mok?tin? mokest? remdamasis PVM deklaracijos duomenimis ir kad bet kuriuo atveju mokes?i? kontrol? visuomet galima, kai reikia patikrinti iš šios deklaracijos išplaukian?i? teis? ? mokes?i? gr?žinim? (ar jos nebuvim?).

Teisingumo Teismo vertinimas

37 Iš Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsni? bei EB 10 straipsnio išplaukia, kad kiekviena valstyb? nar? turi pareig? imtis vis? ?statymini? ir administracini? priemoni?, b?tin? užtikrinant viso mok?tino PVM surinkim? jos teritorijoje. Šiuo atžvilgiu valstyb?s nar?s privalo tikrinti deklaracijas, apmokestinam?j? asmen? apskait? ir kitus svarbius dokumentus bei apskai?iuoti ir surinkti mok?tin? mokest?.

38 Bendroje PVM sistemoje valstyb?s nar?s privalo užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys vykdyt? savo pareigas, ir šiuo atžvilgiu joms suteikta tam tikra diskrecija, ypa? d?l turim? ištekli? panaudojimo b?do.

39 Ta?iau ši? diskrecij? riboja pareiga užtikrinti veiksming? Bendrijos nuosav? ištekli? surinkim? ir pareiga nesukelti dideli? poži?rio ? apmokestinamuosius asmenis skirtum? tiek vienos valstyb?s nar?s r?muose, tiek bendrai visose valstyb?se nar?se. Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad Šešt?j? direktyv? reikia aiškinti atsižvelgiant ? bendrai PVM sistemai esmin? mokes?i? neutralumo princip?, kuris draudžia PVM apmokestinimo atžvilgiu skirtingai vertinti tokius pa?ius sandorius vykdan?ius ?kio subjektus (2004 m. rugs?jo 16 d. Sprendimo *Cimber Air*, C?382/02, Rink. p. I?8379, 24 punktas). Visi valstybi? nari? veiksmai renkant PVM turi atitikti š? princip?.

40 Pagal ?statymo Nr. 289/2002 8 straipsn? apmokestinamieji asmenys, nevykd? savo pareig?

mokestiniais laikotarpiais nuo 1998 iki 2001 m. – t. y. kai kuriais atvejais tik vienerius metus prieš šio įstatymo priėmimą, – gali išvengti bet kokios kontrolės bei taikytiną sankciją sumos, atitinkančios dvigubą papildomoje PVM deklaracijoje nurodyto PVM sumą, atžvilgiu. Taigi Italijos valdžios institucijos neturi pagrindo tikrinti per ketverius metus prieš šio įstatymo priėmimą sudarytą apmokestinamąjį sandorį, tiesa, atsižvelgiant į šio įstatymo 8 straipsnio 6 dalyje numatytą sumą ribas. Šis atsisakymas iš principo taikomas, jei apmokestinamasis asmuo deklaruoja ir sumoka sumą, kurią jau privalėjo sumokėti anksčiau. Tačiau, kadangi patikrinimui galima atlikti tik dėl sumos, viršijančios dvigubą apmokestinamojo asmens papildomoje PVM deklaracijoje deklaruotą sumą, įstatymas Nr. 289/2002 gali ypač skatinti apmokestinamuosius asmenis deklaruoti tik dalį realiai mokėtinos skolos. Iš to matyti, kad apmokestinamieji asmenys, kuriems taikomas šis straipsnis, galutinai išvengia savo pareigą deklaruoti ir sumokėti įprastai mokėtiną PVM už mokestinius laikotarpius nuo 1998 iki 2001 metų.

41 Pagal įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnį mokėtina PVM suma yra dar labiau nutolusi nuo sumos, kuri būtų privalėjusi sumokėti apmokestinamasis asmuo. Pagal šį straipsnį apmokestinamasis asmuo, nepateikęs deklaracijos už mokestinius laikotarpius nuo 1998 iki 2001 m., gali išvengti bet kokios kontrolės bei bet kokią administracinę mokestinę ar baudžiamąją sankciją, sumokėjęs 2 % už jo parduotas prekes ir suteiktas paslaugas mokėtino PVM sumos bei 2 % per šį laikotarpį atskaityto PVM sumos. 200 000 EUR viršijančio pirkimo ar pardavimo mokesčio atžvilgiu taikoma 1,5 % procentinė dalis, o 300 000 EUR viršijančio sumos atžvilgiu – 1 %. Jei taikant šį 9 straipsnį mokėtina suma viršija tam tikrą sumą, į viršijanti dalis mažinama 80 %. Mokėtinos sumos negali būti mažesnės nei 500 EUR.

42 Iš išdėstytų aplinkybių matyti, kad įstatymo Nr. 289/2002 9 straipsnis leidžia apmokestinamiesiems asmenims, nevykdžiusiems savo pareigų PVM srityje mokestiniais laikotarpiais nuo 1998 iki 2001 m., galutinai išvengti šių pareigų bei už jų nevykdymą taikytiną sankciją, už tai sumokant vienkartinę, į apyvartai proporcingą sumą. Tačiau šios vienkartinės sumos yra neproporcingai mažos, palyginti su sumomis, kurias apmokestinamasis asmuo būtų privalėjęs mokėti atsižvelgiant į apyvartą, atitinkančią jo sudarytus, bet nedeklaruotus sandorius.

43 Praėjus trumpam laikotarpiui po termino, per kurį apmokestinamieji asmenys turėjo sumokėti įprastai mokėtiną PVM sumą, iš Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnių kylančias suinteresuotųjų asmenų pareigas pakeisdami kitomis pareigomis, pagal kurias nereikalaujama sumokėti šios sumos, įstatymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniai paneigia šią bendros PVM sistemos pagrindą sudarančią Šeštosios direktyvos straipsnių turinį ir todėl veikia pačią šio mokesčio sandarą. Dėl didelio neatitikimo tarp realiai mokėtiną sumą ir sumą, kurias sumoka apmokestinamieji asmenys norėdami pasinaudoti aptariama mokestine amnestija, jie faktiškai atleidžiami nuo mokesčio.

44 Iš to darytina išvada, kad įstatymas Nr. 289/2002 labai trikdo tinkamą bendros PVM sistemos funkcionavimą. Numatydamas reikšmingus požymius apmokestinamuosius asmenis skirtumus Italijos teritorijoje, jo nuostatos iškreipia mokesčio neutralumo principą. Dėl tos pačios priežasties šios nuostatos kelia grėsmę pareigai užtikrinti, kad PVM būtų vienodai renkamas visose valstybėse narėse.

45 Kadangi, kaip nurodyta Šeštosios direktyvos ketvirtoje konstatuojamojoje dalyje, mokesčio neutralumo principu siekiama sudaryti sąlygas sukurti bendrąjį rinką, kurioje vyktų sąžininga konkurencija, Italijos įstatymų nuostatos daro tokį patį bendrajai rinkai, nes Italijoje apmokestinamieji asmenys gali tikėtis, kad jiems nereikės sumokėti didelės mokesčio dalies.

46 Šiame kontekste svarbu pažymėti, kad kova su sukaviavimu yra Šeštosios direktyvos pripažįstamas ir skatinamas tikslas (žr. 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 71 punktą ir 2008 m. gegužės 22 d. Sprendimo *Ampliscientifica ir Amplifin*,

C?162/07, Rink. p. I?0000, 29 punkt?). Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 8 dalyje valstyb?ms nar?ms si?loma prireikus nustatyti papildomas pareigas, kad b?t? užkirstas kelias suk?iavimui.

47 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad Italijos teis?s nuostat? poveikis priešingas, nes ?statymas Nr. 289/2002 sukuria palankesn? pad?t? suk?iaujantiems asmenims.

48 Italijos Respublika tvirtina, kad nagrin?jamos mokestin?s amnestijos priemon?s taikymo išimtys leidžia smarkiai sumažinti jos real? poveik?. Ji teigia, kad ši priemon? netaikoma apmokestinamiesiems asmenims, nepateikusiems PVM deklaracij? n? vienu iš numatyt? mokestini? met? arba nevykdžiusiems savo pareig? PVM srityje, jei j? atžvilgiu mokes?i? administratorius baig? atitinkam? proced?r?.

49 Ta?iau Italijos Respublikos atsiliepime pateikti skai?iai, pagal kuriuos 2001 m. beveik 15 %, t. y. apie 800 000, apmokestinam?j? asmen? pateik? prašym? d?l mokestin?s amnestijos, akivaizdžiai parodo šios priemon?s, kuri, nepaisant atitinkamos valstyb?s nar?s nurodyt? jos taikymo išim?i? negali b?ti laikoma ribota, mast?.

50 Kadangi šios taikymo išimtys labai ribotos, b?tina konstatuoti, kad Komisija teis?tai kvalifikuoja gin?ijam? amnestijos priemon? kaip bendr? ir nediferencijuot? atsisakym? naudotis mokes?i? administratoriaus turimomis tikrinimo ir mok?tin? sum? apskai?iavimo galiomis.

51 Italijos Respublika teigia, kad ?statymas Nr. 289/2002 iš karto ir nesant b?tinyb?s prad?ti ilgas teismines proced?ras leido ? valstyb?s biudžet? išieškoti dal? anks?iau nedeklaruoto PVM.

52 Ta?iau numatydamą amnestij? pra?jus trumpam laikotarpiui po termino, per kur? apmokestinamieji asmenys prival?jo sumok?ti PVM, ir reikalaudama sumok?ti labai nedidel?, palyginti su iš tikr?j? mok?tinu mokes?iu, sum?, nagrin?jama priemon? leidžia atitinkamiems apmokestinamiesiems asmenims galutinai išvengti savo pareig? PVM srityje, nors per ketverius metus iki ?prastai mok?tino mokes?io senaties termino pabaigos nacionaliniai mokes?i? administratoriai gal?jo atskleisti bent dal? ši? apmokestinam?j? asmen?. Šiuo atžvilgiu ?statymas Nr. 289/2002 paneigia kiekvienos valstyb?s nar?s turim? pareig? užtikrinti teising? mokes?io surinkim?.

53 Tod?l Komisijos pareikšt? ieškin? reikia pripažinti pagr?stu ir konstatuoti, kad ?statymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniuose numa?iusi bendr? ir nediferencijuot? atsisakym? tikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per kelet? mokestini? laikotarpi?, Italijos Respublika ne?vykdo ?sipareigojim? pagal Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnius, taip pat pagal EB 10 straipsn?.

D?l bylin?jimosi išlaid?

54 Remiantis Proced?ros reglamento 69 straipsnio 2 dalimi, pralaim?jusiai šaliai nurodoma padengti bylin?jimosi išlaidas, jei laim?jusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija reikalavo priteisti bylin?jimosi išlaidas ir Italijos Respublika pralaim?jo byl?, pastaroji turi jas padengti.

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

1. **2002 m. gruodžio 27 d. ?statymo Nr. 289 d?l met? ir daugiame?io valstyb?s biudžeto sandaros nuostat? (2003 m. biudžeto ?statymas) (legge n. 289, disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2003)) 8 ir 9 straipsniuose numa?iusi bendr? ir nediferencijuot? atsisakym? tikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per kelet? mokestini? laikotarpi?, Italijos Respublika ne?vykdo ?sipareigojim? pagal 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo — Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 ir 22**

straipsnius, taip pat pagal EB 10 straipsn?.

2. Priteisti iš Italijos Respublikos bylin?jimosi išlaidas.

Parašai.

* Procesio kalba: ital?.