

62010CJ0500

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2012. gada 29. martā (*)

“Nodokļi — PVN — LES 4. panta 3. punkts — Sestā direktīva — 2. un 22. pants — Automātiska to tiesvedību izbeigšana, kas tiek skatītas trešās instances nodokļu ties”

Lieta C-500/10

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Itālija) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2010. gada 22. septembrā un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 19. oktobrī, tiesvedībā

Ufficio IVA di Piacenza

pret

Belvedere Costruzioni Srl.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], tiesneši A. Prehala [A. Prechal], L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], K. Toadere [C. Toader] un E. Jarašāns [E. Jarašiūnas] (referents),

ģenerālvokāle E. Šārpstone [E. Sharpston],

sekretāre A. Impellicēri [A. Impellizzeri], amministratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 22. septembra tiesas sēdi,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

—

Itālijas valdības vārdā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz P. Gentili, avvocato dello Stato,

—

Eiropas Komisijas vārdā – E. Traversa un L. Lozano Palacios, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2011. gada 17. novembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt LES 4. panta 3. punktu un Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību

akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 2. un 22. pantu.

2

Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp Ufficio IVA di Piacenza (Pjaencas PVN birojs) un Belvedere Costruzioni Srl (turpmāk tekstā – “Belvedere Costruzioni”) par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) piedziņu par 1982. gadu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3

Saskaņā ar Sestās direktīvas 2. pantu PVN ir jāmaksā par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kļūst par rīkojas, kļūst ar preču ieviešanu.

4

Sestās direktīvas 22. pants ir paredzēts:

“[..]

4. Katrs nodokļa maksātājs iesniedz nodokļu deklarāciju noteiktā laikā, kurš jānosaka katrai dalībvalstij [..]

[..]

5. Visi nodokļa maksātāji, iesniedzot nodokļu deklarācijas, samaksā [PVN] tās summu. Tomēr dalībvalstis var noteikt citu šīs summas maksāšanas datumu vai prasīt pagaidu maksājumu.

[..]

8. [..] dalībvalstis var uzlikt citus pienākumus, ko tās uzskata par vajadzīgiem, lai pareizi uzliktu un iekasētu nodokļus un novērstu krāpšanu.

[..]”

Valsts tiesības

5

Dekrētlikuma Nr. 40/2010 (2010. gada 26. marta GURI Nr. 71), kas ar labojumiem ir pārveidots par Likumu Nr. 73/2010 (2010. gada 25. maija GURI Nr. 120; turpmāk tekstā – “Dekrētlikums Nr. 40/2010”), 3. panta 2.a punkts ir šāds:

“Lai samazinātu tiesvedību ilgumu lietās nodokļu jomā, ņemot vērā principu attiecībā uz lietas izskatīšanu saprātīgā termiņā Eiropas Cilvēktiesību un pamatbrīvību aizsardzības konvencijas, [kas parakstīta 1950. gada 4. novembrī Romā (turpmāk tekstā – “ECPAK”)] un kas ratificēta ar 1955. gada 4. augusta Likumu Nr. 848, izpratnē un tostarp ņemot vērā iepriekš minētās konvencijas 6. panta 1. punkta paredzēto prasību ievērot saprātīgus termiņus, tiesvedības nodokļu jomā, kas radās saistībā ar prasībām, kuras pirmās instances tiesā tika iesniegtas vairāk nekā pirms desmit gadiem kopš datuma, kurā stājās spēkā likums, ar kuru tika pārveidots

šis dekrēts, un kurš attiecībā uz valsts nodokļu iestādēm ir pieņemts nelabvēlīgs lēmums pirmajās divās tiesu instancēs, tiek izbeigtas, ievērojot šādu noteikumu:

a)

tiesvedības nodokļu jomā, kas tiek izskatītas Commissione tributaria centrale, izņemot tiesvedības, kuru priekšmets ir nodokļa atmaksa, automātiski tiek izbeigtas saskaņā ar tiesas priekšdēvējamā vai citas šim nolīkam deleģētās personas rīkojumu. [..]

[..]”

6

Likums Nr. 73/2010, ar kuru Dekrētlikums Nr. 40/2010 tika pārveidots par likumu, stājās spēkā 2010. gada 26. maijā.

7

Commissione tributaria centrale, kas pilda trešās instances tiesas pienākumus nodokļu jomā, darbībā tika apturēta ar Dekrētlikumu Nr. 545/1992 (1993. gada 13. janvāra GURI Nr. 9) no 1996. gada 1. aprīļa. Tomēr tā turpināja savu darbību, līdz tika pabeigtas tiesvedības, kas tajā bija ierosinātas pirms šā datuma.

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

8

Savā ikgadējā PVN deklarācijā par 1982. gadu Belvedere Costruzioni atskaitīja nodokļu atlaidi ITL 22 264 000 apmērā, kas deklarācijā bija norādīta kā atlaide, kura izriet no 1981. gada deklarācijas. 1985. gada 12. augustā Ufficio IVA di Piacenza, kas uzskatīja, ka PVN deklarācija par 1981. gadu tika iesniegta novēloti un ka tādējādi šo nodokļu atlaidi nevar atskaitīt no PVN deklarācijas par 1982. gadu, nosūtīja šai sabiedrībai paziņojumu par nodokļu samaksu.

9

Belvedere Costruzioni apstrīdēja šo paziņojumu Commissione tributaria di primo grado di Piacenza (Pjaencas Pirmās instances nodokļu tiesa), norādot, ka apstrīdētā nodokļu atlaide neradās no starpības starp “sākotnēji” iekasēto nodokli par pārdotajām precēm un “vēlāk” iekasēto nodokli par precēm saistībā ar darbību, kas ir apliekamas ar nodokli un tika veiktas 1981. gadā, bet tā ir daļa no nodokļa atlaides, kura ir norādīta deklarācijā par 1980. gadu. Attiecībā uz piemērojamo valsts tiesisko regulējumu tā norādīja, ka tās tiesības atskaitīt nodokļu atlaidi nav zudušas, lai gan Ufficio IVA di Piacenza apgalvo pretējo.

10

Commissione tributaria di primo grado di Piacenza šo prasību apmierināja ar 1986. gada 10. oktobra nolēmumu, ko apstiprināja ar Commissione tributaria di secondo grado (Apelācijas instances nodokļu tiesa) 1990. gada 28. maija nolēmumu, kurš tika pieņemts pēc minētās Ufficio IVA iesniegtās apelācijas sūdzības. Tādējādi Ufficio IVA pārsūdzēja šo nolēmumu iesniedzējtiesā.

11

Iesniedzējtiesas lēmumā Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna uzsver, ka, tā kā nodokļu iestādei spriedums nav bijis labvēlīgs pirmajās divās instancēs, tai būtu jāpiemēro

Dekrētlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkta a) apakšpunkts, kura piemērošanas rezultātā otrās instances tiesas nolūmums stājas spēkā kā res judicata un tiek izbeigts nodokļu iestādes trīs tiesu instancēs uzturētais prasījums.

12

Tomēr tā uzskata, ka šī noteikuma piemērošana var radīt 2008. gada 17. jūlija spriedumā lietā C-132/06 Komisija/Irālija (Krājums, I-5457. lpp.) interpretētā LES 4. panta 3. punkta pārkāpumu, kā arī Sestās direktivas 2. un 22. panta pārkāpumu, jo tādējādi noteikti tiktu radīti šādi PVN parāda piedziņai, kura esamību nodokļu iestāde skaidri lūdz tiesai atzīt. Tas saskaņā ar tās veikto radītu Irālijas pienākuma nodrošināt Eiropas Savienības pašas resursu efektīvu iekasēšanu pārkāpumu.

13

Šādos apstākļos Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna nolūma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [...] EKL 10. pants, tagad – [...] LES 4. pants, un Sestās direktivas [...] 2. un 22. pants ir jāinterpretē tā, ka tiem ir pretrunā Irālijas valsts tiesiskais regulējums, kas ir izklāstīts [Dekrētlikuma Nr. 40/2010] 3. panta 2.a punktā, ar kuru kompetentajai nodokļu tiesai ir liegts lemt par nodokļu parādu, kuru [nodokļu] iestāde ar apelācijas sūdzību par nelabvēlīgo lēmumu ir laicīgi iesniegusi, un kas tādējādi būtībā paredz, ka tiek panākta pilnīga atteikšanās no strādīgā PVN parāda, ja šie prasījumi ir noraidīti abās iepriekšējās tiesu instancēs, nepiespiežot nodokļu maksātājam, kura labā tiek veikta šā atteikšanās, veikt jebkādu, kaut arī daļēju attiecīgā parāda samaksu?”

Par prejudiciālo jautājumu

14

Savā jautājumā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai LES 4. panta 3. punkts un Sestās direktivas 2. un 22. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie nepieļauj PVN jomā piemērot tādā daļebvalsts tiesisko regulējumu, kas paredz automātisku to tiesvedību izbeigšanu, kuras tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā ierosinātas vairāk nekā desmit gadus pirms datuma, kad šis noteikums stājas spēkā, un ja nodokļu iestāde pirmo divu tiesvedību laikā ir saņēmusi nelabvēlīgu spriedumu, tad minētā automātiskā tiesvedības izbeigšana nozīmē, ka otrās instances tiesas nolūmums stājas spēkā kā res judicata un nodokļu iestādes uzturētais prasījums tiek izbeigts.

Par pieņemamību

15

Irālijas valdība uzskata, ka šis jautājums ir nepieņemams. Tā uzskata, ka iesniedzējtiesa nav izpildījusi pienākumu iesniegt Tiesai visus faktiskos un tiesiskos elementus, kas būtu izprast iemeslu, kāpēc tā uzskata, ka Dekrētlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkts ir pārkāpts, ka nodokļu iestāde atsakās no savām tiesībām pārbaudīt ar nodokli apliekamos darījumus. Tā kā iesniedzējtiesas nolūmums nav šā panta analīzes, jautājums esot acīmredzami abstrakts un hipotētisks.

16

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka valsts tiesas iesniegto lūgumu sniegt prejudiciālu nolūmumu var atzīt

par nepieņemamu tikai tad, ja ir acīmredzams, ka Iģtajai Savienības tiesību interpretģcijai nav nekģdas saistģbas ar pamata tiesvedģbas faktiskajiem apstģkģiem vai tģs priekģšmetu, ja problģmai ir hipotģtisks raksturs vai arģ ja Tiesas rģcģbģ nav faktisko un tiesisko elementu, kas vajadzģgi, lai sniegtu lietderģgu atbildi uz tai uzdotajiem jautģjumiem (tostarp skat. 1995. gada 15. decembra spriedumu lietģ C-415/93 Bosman, Recueil, I-4921. lpp., 61. punkts, kģ arģ 2011. gada 31. marta spriedumu lietģ C-450/09 Schrģder, Krģjums, I-2497. lpp., 17. punkts).

17

Runģjot konkrģtģk par informģciju, kas ir jģiesniedz Tiesai saistģbģ ar Iģgumu sniegt prejudiciģlu nolģmumu, tģs mģrģis ir ne tikai ģaut Tiesai sniegt derģgas atbildes iesniedzģjtiesai, bet arģ sniegt iespģju dalģbvalstu valdģbģm un citģm ieinteresģtajģm personģm iesniegt savus apsvģrumus saskaģģ ar Eiropas Savienģbas Tiesas Statģtu 23. pantu. Saskaģģ ar pastģvģgo judikatģru tģdģģ, pirmkģrt, ir nepiecieģšams, lai valsts tiesa noteiktu faktisko un tiesisko situģciju, ar kuru ir saistģti tģs uzdotie jautģjumi, vai vismaz paskaidrotu faktiskos apstģkģus, ar kuriem ir pamatoti šie jautģjumi. Otrkģrt, Iģmumģ par prejudiciģla jautģjuma uzdoģšanu ir jģnorģda precģzi iemesli, kuru dģģ valsts tiesa interesģjas par Savienģbas tiesģbu interpretģciju un uzskata, ka ir jģuzdod prejudiciģli jautģjumi Tiesai (2009. gada 8. septembra spriedums lietģ C-42/07 Liga Portuguesa de Futebol Profissional un Bwin International, Krģjums, I-7633. lpp., 40. punkts un tajģ minģtģ judikatģra).

18

Šajģ gadģjumģ iesniedzģjtiesas nolģmumģ ir ietverts pamattiesvedģbas faktu un attiecģgo valsts tiesģbu, proti, Dekrģtģlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkta a) apakģpunkta, izklģsts. Tģ turklģt norģda iemeslus, kas iesniedzģjtiesu ir pamudinģjuģi uzdot jautģjumu par šģ panta saderģbu ar Savienģbas tiesģbģm un uzskatģģ, ka ir jģuzdod prejudiciģls jautģjums Tiesai. Šis jautģjums ne tikai nav abstrakts un hipotģtisks, tam ir bģtiska nozģme pamatlīetas atrisinģģšanģ, jo saskaģģ ar šģs tiesģbu normas analģzi, ko veikusi iesniedzģjtiesa, tai bģtu jģizbeidz tiesvedģba, neņemģot par tai iesniegtģ apstrģdģģ Iģmuma pamatotģbu.

19

Tģdģģ prejudiciģlais jautģjums ir jģuzskata par pieģemamu.

Par lietas bģģģbu

20

Kģ Tiesa atģģdinģja iepriekģ minģģģ sprieduma lietģ Komisija/Iģģģģ 37. punktģ, no Sestģs direktģvas 2. un 22. panta, kģ arģ no LES 4. panta 3. punkta izriet, ka katrai dalģbvalstij ir jģveic visi atbilstoģģie normatģvie un administratģvie pasģkumi, lai savģ teritorijģ nodroģģģtu PVN iekasģģšanu pilnģ apjomģ. Šajģ ziģģ dalģbvalstģm ir jģpģrbauda nodokģu maksģģģju deklarģcijas, to pģrskati un citi attiecģģie dokumenti, kģ arģ jģaprģģģina un jģiekasģ maksģģģjamais nodoklis.

21

Kopģģģs PVN sistģmas ietvaros dalģbvalstģm ir jģnodroģģina nodokģu maksģģģģģm noteikģto pienģkumu ievģroģģana, un šajģ ziģģ tģģm ir zinģma rģcģbas brģģģģba, tostarp attiecģģģ uz to, kģ ir izmantojami to rģcģbģ esoģģie Iģdzekģģi (iepriekģ minģģģais spriedums lietģ Komisija/Iģģģģ, 38. punkts).

22

Š? r?c?bas br?v?ba tom?r ir ierobežota ar pien?kumu nodrošin?t Savien?bas pašas resursu efekt?vu iekas?šanu un ar pien?kumu neizrais?t b?tiskas atš?ir?bas attieksm? pret nodok?u maks?t?jiem – vai nu vienas dal?bvalsts iekšien?, vai ar? vis?s dal?bvalst?s. Sest? direkt?va ir j?interpret? atbilstoši nodok?u neitralit?tes principam, kas ir rakstur?gs kop?jai PVN sist?mai un saska?? ar kuru uz??m?jiem, kuri veic vien?das darb?bas, nedr?kst piem?rot atš?ir?gus nosac?jumus attiec?b? uz PVN iekas?šanu. Vis?s dal?bvalstu darb?b?s attiec?b? uz PVN iekas?šanu ir j?iev?ro šis princips (iepriekš min?tais spriedums liet? Komisija/It?lija, 39. punkts).

23

Tom?r, pirmk?rt, pien?kums nodrošin?t Savien?bas resursu efekt?vu iekas?šanu nevar non?kt pretrun? principam par laikus veiktu lietas izskat?šanu, kas saska?? ar Eiropas Savien?bas Pamatties?bu hartas 47. panta otro da?u ir j??steno dal?bvalst?m, ieviešot Savien?bas ties?bas, un š? aizsardz?ba ir paredz?ta ar? ECPAK 6. panta 1. punkt?.

24

Šaj? gad?jum? ir j?uzsver, ka Dekr?tlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkta a) apakšpunkt? ir paredz?ts izbeigt tikai t?s tiesved?bas nodok?u jom?, kuru ilgums, s?kot no br?ža, kad pras?ba tika iesniegta pirm?s instances ties?, l?dz š?s ties?bu normas sp?k? st?šan?s datumam p?rsniedz desmit gadus, un t? m?r?is, k? tas izriet no t? formul?juma, ir atl?dzin?t ECPAK 6. panta 1. punkt? paredz?t? sapr?t?ga termi?a iev?rošanas p?rk?pumu. Turkl?t no tiesai iesniegtajiem apsv?rumiem izriet, ka Dekr?tlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkts st?j?s sp?k? vair?k nek? ?etrpadsmit gadus p?c noteikt? datuma, l?dz kuram var?ja iesniegt pras?bas Commissione tributaria centrale, t?d?j?di visas tiesved?bas, kas joproj?m tiek izskat?tas šaj? ties?, faktiski ir ilgušas vair?k nek? ?etrpadsmit gadu.

25

Fakti pamattiesved?b?, kas notikuši pirms apm?ram tr?sdesmit gadiem, liecina, ka atseviš?u min?to tiesved?bu ilgums pat sasniedz iev?rojami liel?ku gadu skaitu. Š?ds tiesved?bu ilgums pats par sevi a priori var apdraud?t principa par lietas izskat?šanu sapr?t?g? laik? iev?rošanu, k? ar? turkl?t pien?kumu nodrošin?t Savien?bas pašas resursu efekt?vu iekas?šanu.

26

Otrk?rt, š?iet, ka š?ds pas?kums nav sal?dzin?ms ar tiem, kas izskat?ti iepriekš min?taj? liet? Komisija/It?lija. K? ?ener?ladvok?te nor?da savu secin?jumu 36. un 37. punkt?, šaj? liet? izskat?mie pas?kumi tika veikti pavisam neilgi p?c tam, kad beidz?s parast? PVN samaksai paredz?tais termi?š, un t?d?j?di attiec?gie nodok?u maks?t?ji var?ja izvair?ties no jebk?das nodok?u iest?des uzraudz?bas. Tiesa nosprieda, ka tie rada visp?r?gu un nediferenc?tu atteikšanos no to ar nodokli apliekamo dar?jumu p?rbaudes, kas veikti vair?ku taks?cijas periodu laik?. Tom?r no š? sprieduma 24. un 25. punkt? min?t? izriet, ka Dekr?tlikuma Nr. 40/2010 3. panta 2.a punkt? noteiktais pas?kums rada nevis visp?r?ju atteikšanos no PVN iekas?šanas par noteiktu laikposmu, bet gan iz??muma noteikumu, ar kuru, lai tiktu iev?rots sapr?t?ga termi?a princips, paredz izbeigt visvec?k?s tiesved?bas, kas tiek skat?tas trešaj? instanc?, t? rezult?t? otr?s instances tiesas pie?emtais nol?mums st?jas sp?k? k? res judicata.

27

Turkl?t sava ierobežot? un konkr?t? rakstura d??, ?emot v?r? t? piem?rošanas nosac?jumus, š?ds pas?kums nerada b?tiskas izmai?as iztur?šan?s veid? pret nodok?u maks?t?jiem kopum?

un attiecīgi neapdraud nodokļu neitralitātes principa ieviešanu.

28

Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LES 4. panta 3. punkts un Sestās direktīvas 2. un 22. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj PVN jomā piemērot dalībvalsts izņēmuma tiesisko regulējumu, kods ir aplūkots pamatlietā, kas paredz automātisku to tiesvedību izbeigšanu, kas tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā celtas vairāk nekā desmit gadus un faktiski vairāk nekā 14 gadus pirms šā noteikuma spēkā stāšanās, un ja pirmās divās instancēs pieņemtais nolūmums nodokļu iestādei ir bijis nelabvēlīgs, tad minētā automātiskā tiesvedības izbeigšana nozīmē, ka otrās instances tiesas nolūmums kļūst par res judicata un nodokļu iestādes uzturtais prasījums zūd.

Par tiesāšanas izdevumiem

29

Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

LES 4. panta 3. punkts un Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 2. un 22. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj pievienotās vērtības nodokļa jomā piemērot dalībvalsts izņēmuma tiesisko regulējumu, kods ir aplūkots pamatlietā, kas paredz automātisku to tiesvedību izbeigšanu, kas tiek skatītas trešās instances nodokļu tiesā, ja šo tiesvedību pamatā ir prasības, kas pirmās instances tiesā celtas vairāk nekā desmit gadus un faktiski vairāk nekā 14 gadus pirms šā noteikuma spēkā stāšanās, un ja pirmās divās instancēs pieņemtais nolūmums nodokļu iestādei ir bijis nelabvēlīgs, tad minētā automātiskā tiesvedības izbeigšana nozīmē, ka otrās instances tiesas nolūmums kļūst par res judicata un nodokļu iestādes uzturtais prasījums zūd.

[Paraksti]

(*) Tiesvedības valoda – itāļu.