

GENERALINIS ADVOKATAS

E. SHARPSTON IŠVADA,

pateikta 2006 m. birželio 22 d.(1)

Byla C-228/05

Stradasfatti Srl

prieš

Agenzia delle Entrate Ufficio di Trento

1. Šiuo prašymu priimti prejudicinį sprendimą *Commissione Tributaria di Primo Grado* (Pirmosios instancijos mokesčių teismas), Trentas, Italija, iš esmės siekia išsiaiškinti, ar nacionalinės teisės nuostatos, kurios uždraudžia pirkimo PVM, sumokėto už transporto priemonės, kurios nėra naudojamos apmokestinamojo asmens verslo veikloje, arba už tokio transporto priemonių kurį, atskaitą, gali būti pateisinamos, remiantis Šeštosios PVM direktyvos 17 straipsnio 7 dalimi(2), kuri leidžia, pasikonsultavus su PVM komitetu, visiškai ar iš dalies netaikyti PVM atskaitos sistemos tam tikroms prekėms dėl ekonominio ciklo svyravimų, jei šios nuostatos galiojo 25 metus, o PVM komitetas tik gavo informaciją apie jų priėmimą.

Svarbios Šeštosios direktyvos nuostatos

2. Pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalį pirkimo PVM, kurį apmokestinamasis asmuo turi sumokėti už suteiktas paslaugas, iš esmės gali būti atskaitomas iš jo mokėtino PVM, jei tas paslaugas asmuo panaudoja teikdamas savo apmokestinamąsias paslaugas.

3. Tačiau 17 straipsnio 6 dalis numato:

„Vėliausiai po ketverių metų nuo šios direktyvos įsigaliojimo Taryba Komisijos siūlymu vienbalsiai nusprendžia, su kokiomis išlaidomis susijęs pridėtinis vertės mokestis negali būti atskaitomas. Pridėtinis vertės mokestis jokiais atvejais negali būti atskaitomas, jeigu jis susijęs su išlaidomis, kurios nėra griežtai verslo išlaidos, pavyzdžiui, išlaidomis prabangai, pramogoms ar pasilinksminimams.

Kol aukščiau minėtos taisyklės įsigalios, valstybės narės gali taikyti visus atskaitos apribojimus, esančius jų nacionaliniuose įstatymuose, galiojančiuose šios direktyvos įsigaliojimo metu.“

4. Iš tiesų tokios nuostatos kol kas nebuvo priimtos. Italijoje Šeštoji direktyva įsigaliojo 1979 m. sausio 1 dieną.(3)

5. Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalis numato:

„Pasikonsultavusi, kaip numatyta 29 straipsnyje, kiekviena valstybė narė gali dėl ekonominio ciklo svyravimų visiškai ar iš dalies neleisti atskaityti sumų, susijusių su ilgalaikiu turtu ar kitomis prekėmis. <...>“

6. 27 straipsnis numato kitokią, pastovesnę nukrypti leidžiančią nuostatą. Faktinė bylos aplinkybė metu(4) ši nuostata buvo išdėstyta taip:

„1. Taryba, Komisijos pasiūlymu, vieningai gali leisti bet kuriai valstybei imtis specialią priemonę, nukrypstant nuo direktyvos nuostatų, kad būtų supaprastinta mokesčių taikymo tvarka arba užkirstas kelias tam tikriems mokesčių vengimo ar išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams. <...>“

2. Valstybė narė, ketinanti imtis 1 dalyje nurodytą priemonę, apie ją praneša Komisijai ir jai suteikia visą susijusią informaciją.

3. Komisija per mėnesį apie siūlomas priemones praneša kitoms valstybėms narėms.

4. Tarybos sprendimas laikomas priimtu, jei per du mėnesius nuo to laiko, kai kitos valstybės narės buvo informuotos, kaip nustatyta 3 dalyje, nei Komisija, nei jokia kita valstybė narė nepaprašo, kad Taryba šį klausimą iškeltų. <...>“

7. 17 straipsnio 7 dalyje nurodomas 29 straipsnis numato:

„1. Šiuo straipsniu įkuriamas patariamasis pridėtinės vertės mokesčių komitetas, toliau vadinamas „Komitetu“.

2. Komitetas susideda iš valstybių narių ir Komisijos atstovų. Komiteto pirmininkas yra Komisijos atstovas. Sekretoriavimo paslaugas Komitetui teikia Komisija.

3. Komitetas priima savo darbo tvarkos taisykles.

4. Be tų problemų, dėl kurių vyksta šioje direktyvoje numatytos konsultacijos, Komitetas svarsto klausimus, susijusius su Bendrijos nustatytą pridėtinės vertės mokesčių nuostatų taikymu, kuriuos iškelia Komiteto pirmininkas savo iniciatyva arba valstybės narės atstovui pasiūlius.“

Metropol sprendimas

8. *Metropol ir Stadler*(5) sprendime Teisingumo Teismas turėjo išanalizuoti 17 straipsnio 6 dalies nuostatas, ypač 17 straipsnio 7 dalį, nagrinėdamas *Verwaltungsgerichtshof* (Aukščiausiojo administracinio teismo, Austrija) prašymą priimti prejudicinį sprendimą dėl nacionalinės teisės nuostatos, kuri buvo priimta Austrijoje įsigaliojus Šeštajai direktyvai. Ši nacionalinės teisės nuostata mikroautobusų kategorijai apibrėžė siauriau, nei buvo aprašta ankstesnėje administracinėje praktikoje, ir taip apribojo teisę atskaityti pirkimo PVM, mokamą už tam tikras transporto priemones, už kurias anksčiau tų mokestų buvo galima atskaityti.

9. Nustat?s, kad apibr?žimo pakeitimas negal?jo b?ti pateisinamas pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 6 dal?, nes tai buvo esminis teisiškai ?pareigojan?i? nuostat? pakeitimas, palyginti su situacija iki šios direktyvos ?sigaliojimo Austrijoje, toliau Teisingumo Teismas nagrin?jo, ar 17 straipsnio 7 dalis leidžia valstybei narei tam tikroms prek?ms netaikyti PVM atskaitos sistemos: a) prieš tai nepasikonsultavus su PVM komitetu; ir b) neapribojus nuostatos galiojimo termino, siekiant sustiprinti biudžet?.

10. Pirma, Teisingumo Teismas atkreip? d?mes?, kad atskaitos teis? yra PVM sistemos, užtikrinan?ios šio mokes?io neutralum?, sud?tin? dalis. Tod?l iš esm?s ji negali b?ti apribota. Nukrypti leidžian?ias nuostatas taikyti yra leidžiama Šeštosios direktyvos numatytais atvejais, kurie turi b?ti aiškinami griežtai. 17 straipsnio 7 dalis yra vienas iš toki? atvej?, suteikiantis valstyb?ms nar?ms teis?, pasikonsultavus 29 straipsnyje numatyta tvarka, tam tikroms prek?ms netaikyti atskaitos sistemos.

11. Šis konsultavimasis leidžia Komisijai ir kitoms valstyb?ms nar?ms kontroliuoti, kaip valstyb? nar? naudojami galimyb? nukrypti nuo bendrosios PVM atskaitos sistemos leidžian?iomis nuostatomis, patikrinant ypa? tai, ar nagrin?jama nacionalin? priemon? atitinka s?lyg?, kad ji turi b?ti priimta d?l ekonominio ciklo svyravim?.

12. Taigi 17 straipsnio 7 dalis nustato proced?rin? pareig?, kurios valstyb?s nar?s turi laikytis, kad gal?t? pasinaudoti šiame straipsnyje ?tvirtinta nukrypti leidžian?ia nuostata. Konsultavimasis su PVM komitetu yra bet kokios šia nuostata pagr?stos priemon?s pri?mimo išankstin? s?lyga. Jei netaikyti atskait? sistemos buvo nustatyta nesilaikant šios s?lygos, nacionalinis mokes?i? administratorius negali remtis šiuo netaikymu apmokestinam?j? asmen? nenaudai(6).

13. Antra, Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalies pirmasis sakiny? leidžia valstyb?ms nar?ms netaikyti atskaitos sistemos tam tikroms prek?ms d?l „ekonominio ciklo svyravim?“, t. y. priimti laikinojo pob?džio priemon?s, skirtas spr?sti ekonomines problemas konkre?iu momentu. Tod?l toki? priemoni? taikymas turi b?ti terminuotas ir pagal apibr?žim? jos negali b?ti strukt?rinio pob?džio. Iš to matyti, kad 17 straipsnio 7 dalis neleidžia valstyb?ms nar?ms priimti priemoni?, pašalinan?i? tam tikras prekes iš PVM atskaitos sistemos, kuriose nenurodytas t? priemoni? galiojimo terminas ir (ar) kurios priskirtinos strukt?rinio reguliavimo priemon?ms, kuriomis siekiama sumažinti biudžeto deficit? ir suteikti galimyb? padengti valstyb?s skol?(7).

Svarbios nacionalin?s teis?s nuostatos

14. Šioje byloje gin?ijamos nuostatos yra ?tvirtintos 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekreto (*Decreto del Presidente della Repubblica*) Nr. 633 (toliau – DPR 633/1972) 19a straipsnio 1 dalyje.

15. Pagal šio straipsnio 1 dalies c punkt?, nukrypstant nuo bendrosios nuostatos, leidžian?ios atskaityti pirkimo mokest? iš pardavimo mokes?io, PVM, mokamas ?sigyjant ar importuojant tam tikr? r?ši? transporto priemon?s, kurios n?ra skirtos viešajam naudojimui ir kurios nenaudojamos apmokestinamojo asmens verslo veiklai(8), iš esm?s nesuteikia teis?s ? atskait?, išskyrus prekybos agentus ar atstovus, nors, atrodo, iki 1983 m. 50 proc. mokes?io gal?jo b?ti atskaitoma. Nuo 2001 m. sausio 1 d.(9) v?l gali b?ti atskaitoma 10 proc. pirkimo mokes?io, sumok?to už lizingo b?du ?sigyjamas transporto priemon?s, ir 50 proc. mokes?io, sumok?to už ne vidaus degimo varikliais varomas transporto priemon?s(10). Italijos vyriausyb? per pos?d? pareišk?, kad nuo 2006 m. sausio 1 d. galimyb? atskaityti 10 proc. buvo padidinta iki 15 proc.

16. Pagal 1 dalies d punkt? PVM, mokamas ?sigyjant arba importuojant kur? ir tepalus bet kokiai transporto priemonei, gali b?ti atskaitytas tik tiek, kiek gali b?ti atskaitytas PVM, mokamas

įsigyjant ar importuojant pažeistas transporto priemones.

17. 19a straipsnyje šiuo metu tvirtinta nuostata 1979 metais buvo traukta į originali? DPR 633/1972 teksto redakcij? (kaip nauja 19 straipsnio redakcija) jau po to, kai Italijoje įsigaliojo Šeštoji direktyva(11). Paskui ji buvo pakeista, o jos galiojimo terminas (kuris iš pradži? buvo nustatytas iki 1983 m. gruodžio 31 d.) daug kart? – Komisijos teigimu, 24 kartus – prat?stas, d?l to ši nuostata šiuo metu vis dar galioja.

18. Iš Teisingumo Teismui pateikt? pastab? ir dokument? matyti, kad d?l nagrin?jamos priemon?s PVM komitetas teik? nemažai konsultacij?. Per pos?d? taip pat buvo pažym?ta, kad 2005 m. spalio 12 d. (t. y. jau pateikus rašytines pastabas šioje byloje) Komisija pateik? Italijai argumentuot? nuomon? d?l tos priemon?s pagal EB 226 straipsn? ir kad paskui Italija prad?jo proced?r? Tarybos leidimui pagal Šeštosios direktyvos 27 straipsn? gauti.

Prašymas priimti prejudicin? sprendim?

19. *Stradasfalti Srl* (toliau – *Stradasfalti*) yra keli? statyb? sektoriuje veikianti bendrov?. Ji įsigijo automobili? (labiau „asmenin?s“ nei „komercin?s“ paskirties), skirt? darbuotojams važin?ti tarp darb? atlikimo viet? ir biur?, vykti ? ?vairias institucijas ir naudotis kaip su darbo užmokes?iu nesusijusiu priedu.

20. Ši ?mon? gin?ija pirkimo mokes?io, mokamo už šias transporto priemones ir kur? jiems, atskaitos apribojim?. Tod?l 2004 m. ji nusprend? siekti, kad šis PVM b?t? sugr?žintas už 2000, 2001, 2002, 2003 ir 2004 metus, iš viso – 31 337,21 euro.

21. 2004 m. liepos 15 d. vietos mokes?i? administratoriaus ?staiga atmet? šiuos reikalavimus. D?l šio atmetimo *Stradasfalti* pateik? ieškin? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teisme.

22. Atsižvelgdamas ? jam pateiktus argumentus, kuriais *Stradasfalti* teigia, kad gin?ijamos priemon?s prieštarauja Šeštajai direktyvai, o mokes?i? administratoriaus ?staiga tvirtina, kad valstyb?s nar?s turi teis? atsisakyti taikyti atskait? preki?, kurios n?ra naudojamos apmokestinamojo asmens verslo veiklai, atžvilgiu, ir ? Teisingumo Teismo sprendim? *Metropol*, nacionalinis teismas papraš? Teisingumo Teismo atsakyti ? šiuos prejudicinius klausimus:

1. Ar 1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo 17 straipsnio 7 dalies pirmasis sakiny, atsižvelgiant ? to paties straipsnio 2 dal?, turi b?ti aiškinamas taip, kad:

a) nagrin?jamas straipsnis draudžia, jog direktyvos 29 straipsnyje numatytu „pasikonsultavimu su PVM komitetu“ b?t? laikomas paprastas valstyb?s nar?s pranešimas apie nacionalin?s teis?s akto nuostatos, pavyzdžiui, Respublikos Prezidento dekreto Nr. 633/72 19a straipsnio 1 dalies c ir d punkt?, pri?mim? ir v?lesnius šios nuostatos, kuri apriboja teis? ? PVM, susijusio su 17 straipsnio 2 dalyje numatyt? preki? naudojimusi ir prieži?ra, atskait?, galiojimo prat?simus, remiantis tik tuo, kad PMV komitetas toki? informacij? gavo;

b) šis straipsnis taip pat draudžia, kad b?t? laikomas priemone, patenkan?ia ? jo taikymo srit?, bet koks teis?s ? PVM, susijusio su a punkte min?t? preki? pirkimu, naudojimusi ir prieži?ra, atskait? apribojimas, nustatytas prieš pasikonsultavim? su PVM komitetu ir lik?s galioti d?l daugelio teis?s akto galiojimo prat?sim?, atlikt? vienas po kito daugiau nei 25 metus;

c) jei atsakymas ? pirmojo klausimo b punkt? b?t? teigiamas, Teisingumo Teismo prašoma nurodyti kriterijus, leidžian?ius nustatyti didžiausi? galim? teis?s akt?, pagr?st? Šeštosios

direktyvos 17 straipsnio 7 dalyje nurodytais ekonominio ciklo svyravimais, pratęsimą galiojimo trukmę (jei tokia galima); arba nurodyti, ar išimti? (pasikartojanti? laiko atžvilgiu) laikinojo pobūdžio pažeidimas suteikia mokesčių mokėtojui teisę ? atskait?.

2. Tuo atveju, jei nesilaikoma 17 straipsnio 7 dalyje numatytos procedūros reikalavimų ir sąlygų, Teisingumo Teismo prašoma nuspręsti, ar šios direktyvos 17 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad ji draudžia, ?sigaliojus Šeštajai direktyvai, (Italijoje – 1979 m. sausio 1 d.) valstybės narės priimti nacionalinės teisės nuostat? arba administracinę praktikę, kuri objektyviai ir neterminuotai apriboja PVM atskait? ?sigyjant, naudojant ir eksploatuojant tam tikras transporto priemones.

23. *Stradasfalti*, Italijos vyriausyb? ir Komisija pateik? rašytines pastabas; visos jos taip pat pateik? žodines pastabas per 2006 m. balandžio 6 d. teismo posėdį.

Vertinimas

Priimtinumai

24. Italijos vyriausyb? teigia, kad 1b ir 2 klausimai nėra susiję su ginčų pagrindin?je byloje, nes jie remiasi kitais teisės aktais, nei tie, kurie galiojo laikotarpiu (nuo 2000 iki 2004 metų), už kurį *Stradasfalti* siekia susigrąžinti pirkimo mokestį, o 1c klausimo pirmoji dalis yra hipotetinė, nes ji daro prielaidą, kad bus teigiamai atsakyta ? 1b klausim?.

25. Todėl, jos nuomone, šie klausimai yra nepriimti remiantis Teisingumo Teismo sprendimu *Längst*(12), pagal kurį Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti prejudicinę sprendimą dėl prašyme priimti prejudicinę sprendimą pateikto klausimo, jei prašomas išaiškinimas visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos faktinėmis aplinkybėmis ar dalyku arba problema yra hipotetinė.

26. Prieštaravimo dėl 1b klausimo priimtumo pagrindas yra Italijos tvirtinimas, kad, nors ankstesniais metais nagrinėjam? priemon? ?tvirtinantys teisės aktai galėjo būti priimti arba pakartotinai priimti prieš pasikonsultavimą su PVM komitetu, nuo 1999 m. (taigi ir laikotarpiu nuo 2000 iki 2004 metų) kiekvienas pakeitimas arba pratęsimas buvo priimtas *jau pasikonsultavus* su šiuo komitetu.

27. Tačiau atkreipiau dėmesį, kad suformuluotas klausimas yra bendrojo pobūdžio. Nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinę sprendimą nėra nieko, kas nurodyt? kok? nors konkret? laikotarp? ar paminėt? kok? nors konkret? konsultavimąsi su PVM komitetu prieš priimant priemonę ar į priėjimus. Atvirkščiai, *Stradasfalti*, Italijos vyriausyb? ir Komisija nurod? ?vairias konsultacijas ir visos pateik? PVM komiteto posėdži? (vykusi? tiek prieš priimant nagrinėjam? priemonę, tiek į priėjimus) ataskaitas.

28. Akivaizdu, kad klausimas dėl to, ar Italija ?vykd? reikalavimus pasikonsultuoti su PVM komitetu, turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant ? konkrečius veiksmus, kuri? buvo imtasi kiekvienu atveju. Tačiau tai yra fakto klausimas ir todėl tai gali nuspręsti tik nacionalinis teismas. Teisingumo Teismas, nagrinėdamas prašym? priimti prejudicinę sprendimą, fakt? nenustato, net jei tie faktai susiję su Bendrijos procedūra.

29. Šiame kontekste man atrodo visiškai priimtina, kad nacionalinis teismas prašo priimti prejudicinę sprendimą bendrojo pobūdžio klausimais, ? kur? atsižvelgdamas jis ?vertins konsultavimosi su PVM komitetu susijusius faktus, kuriuos teismas nustatys arba jau nustat?(13).

30. Kadangi šiam teismui taip pat reikia sužinoti, kas yra arba nėra teisėtas konsultavimasis, mano nuomone, yra teisėta, kad Teisingumo Teismas atsižvelgt? ? skirtingas pateiktuose

dokumentuose aprašytas situacijas, tačiau susilaikyti nuo konkrečių išvadų dėl faktų, kurios galėtų lemti pagrindinės bylos rezultatą ir būtų pagrindas tais dokumentais.

31. Taip pat negalima laikyti 1b klausimo nepriimtiniu dėl to, kad jis nesusijęs su bylos faktinėmis aplinkybėmis vien todėl, kad nurodo „vairius teisės aktų galiojimo pratimus, vykdytus nepertraukiamai daugiau kaip 25 metus“, nors pagrindinėje byloje reikalaujama atskaitos už trumpesnį laikotarpį.

32. Nepaisant to, ar buvo laikytasi konsultavimosi reikalavimų, minėtas „nepertraukiamumas“ gali būti svarbus vertinant, ar buvo laikytasi Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalyje įtvirtinto reikalavimo, kad kiekvienas atskaitos sistemos netaikymas turi būti pagrindas „ekonominio ciklo svyravimais“.

33. Taigi, jei 1b klausimas yra priimtinas (mano nuomone, jis toks yra), Italijos vyriausybės prieštaravimas, kad 1c klausimas yra hipotetinis, neturi pagrindo.

34. Italijos prieštaravimas dėl 2 klausimo priimtimumo yra pagrindas tuo, kad laikotarpiu po 1999 m. ginčijamą priemonę galiojimas nebuvo „neterminuotas“, bet buvo pratęsiamas kasmet, laukiant, kol bus priimta direktyva dėl nuostatų, reglamentuojančių teisę atskaityti mokesčius. Todėl Italija teigia, kad klausimas yra nesusijęs su pagrindinėje byloje nagrinjamu ginču.

35. Tiesa, kad 1998 m. Komisija pateikė pasiūlymą dėl Tarybos direktyvos, pakeičiančios Direktyvos 77/388/EEB nuostatas, kurios reglamentuoja teisę į pridėtinės vertės mokesčio atskaitą(14). Tačiau šis pasiūlymas neseniai buvo atsiimtas(15) – greičiausia siekiant susitarti dėl Taryboje iškilusių sunkumų. Šio pasiūlymo 1 straipsnio 2 dalis būtų turėjusi Šeštąją direktyvą 17a straipsnį, kuris, *inter alia*, reglamentuotų PVM, tenkančio „išlaidoms, susijusioms su keleiviniais automobiliais, kurie naudojami ne vien verslo tikslais“ atskaitą, kuriai valstybės būtų galėjusios nustatyti ne mažesnę nei 50 proc. atitinkamo mokesčio ribą. Taip pat tiesa, kad PVM komiteto protokoluose užfiksuotas Italijos vyriausybės nuomonės pareiškimas dėl šio pasiūlymo.

36. Tačiau iš prašymo priimti prejudicinį sprendimą konteksto man atrodo, kad 2 klausimas turi būti aiškinamas ne taip siaurai, kad jis susijęs tik su situacijomis, kuriose faktiškai nenustatytas priemonės galiojimo termino apribojimas, o daugiau kad jis susijęs su visomis situacijomis, kuriose galiojimas tiek išstas, kad net atrodo, jog prieštarauja reikalavimui, kad nukrypti leidžianti nuostata turi būti priimta dėl „ekonominio ciklo svyravimų“.

37. Todėl nematau pagrindo pripažinti, kad kuris nors iš pateiktų klausimų yra nepriimtinas.

38. Atsakydama į šiuos klausimus, remsiuosi panašiu požiūriu, kurį pasiūlė Komisija. Todėl visų pirma nagrinėsiu Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalyje numatytos nukrypti leidžiančios nuostatos galiojimo procedūros reikalavimus (1a klausimas ir dalis 1b klausimo), toliau – tokio galiojimo pagrindinius reikalavimus (likusi 1b klausimo dalis ir pirmoji 1c klausimo dalis) ir galiausiai – bet kuriai iš šių rėšių priklausančio reikalavimo nesilaikymo teisines pasekmes (likusi 1c klausimo dalis ir 2 klausimas).

Procedūros reikalavimai – 1a ir 1b klausimai

39. Iš esmės nacionalinis teismas siekia sužinoti, ar „paprastas pranešimas apie priemonę priėmimą“ gali būti laikomas „pasikonsultavimu“ su PVM komitetu, jei komitetas tik gauna informaciją; ir kokią rolę turi, jei apskritai turi, konsultavimasis priėmimus nagrinėjant priemonę.

40. Viena vertus, pirmąjį iš šių klausimų galima atsakyti labai tiesiogiai.

41. PVM komitetas yra patariamoji institucija. Nors jis gali priimti „gaires“, neturi tokios

pareigos, nebent klausimas būtų susijęs su bendruoju interesu ir valstybių narių dauguma turėtų konkrečią nuomonę(16). Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalis nustato pareigą valstybei narei, kuri, remdamasi šia nuostata, siekia netaikyti atskaitos, konsultuotis su PVM komitetu. Tačiau nėra numatyta sąlyga dėl konsultavimosi rezultatų. Be to, jei PVM komitetas, kai jis buvo kreiptasi konsultuotis, neturi pareigos pateikti konkrečią nuomonę (o jis tokios pareigos neturi), priemonės, priimtose pagal nukrypti leidžiančią nuostatą, galiojimas negali būti ginčijamas vien dėl to, kad PVM komitetas „tik gavo informaciją“ apie šią konsultaciją.

42. Be to, PVM komiteto darbo tvarkos taisyklės 12 straipsnio 3 dalis būtų numato, kad komitetas „gauna informaciją“ apie konsultavimąsi, kurį pagal Šeštąją direktyvą privalo atlikti valstybės narės. Tokia komiteto praktika – o iš Teisingumo Teismui pateiktą protokolą matyti, kad jis keletą kartų gavo informaciją apie Italijos konsultavimąsi dėl ginčijamos priemonės, – savaime negali neigiamai paveikti šio konsultavimosi teisėtumo.

43. Tačiau 1a klausimas nurodo tik „paprastą <...> pranešimą apie nacionalinės teisės nuostatos priėmimą“. Todėl jį galima aiškinti kaip klausiantį, ar galima teigti, kad konsultavimasis vyko, jei komitetas tik gavo informaciją apie jau priimtą priemonę.

44. Tai savo ruožtu iškelia dar du klausimus: koks turi būti pranešimas, kad jis taptų „konsultavimusi“, ir ar konsultavimasis po priemonės priėmimo laikytinas galiojančiu bei galiniu turėti pasekmių (apie tai užsimenama ir 1b klausime).

45. Kalbant apie pirmąjį iš šių klausimų, man atrodo, kad Komisija neklysta, iš esmės teigdama, kad valstybės narė turi pateikti PVM komitetui pakankamai informacijos tam, kad kitos valstybės narės ir Komisija galėtų pareikšti savo nuomonę, ar priemonė atitinka 17 straipsnio 7 dalyje įtvirtintus pagrindinius kriterijus. Kaip Teisingumo Teismas pažymėjo *Metropol* sprendime, „konsultavimasis leidžia Komisijai ir kitoms valstybėms narėms kontroliuoti, kaip valstybės narė naudojasi galimybe nukrypti nuo bendrosios PVM atskaitos sistemos, patikrinant ypač tai, ar nagrinėjama nacionalinė priemonė atitinka sąlygą, kad tokios priemonės turi būti priimtose dėl ekonominio ciklo svyravimų“(17). Bet koks mažiau griežtas reikalavimas dėl pranešimo turinio ar apimties padarytų procedrą visiškai nenaudingą.

46. Ar per konsultacijas buvo pateikta pakankamai informacijos, yra teisės klausimas, kurį turi išspręsti nacionalinis teismas. Tačiau svarbu pažymėti, kad dokumentai, kuriuos prie savo rašytinių pastabų Teisingumo Teismui pridėjo tiek Italijos vyriausybė, tiek Komisija, rodo, kad Italijos konsultavimosi PVM komitete klausimu vyko diskusija ir kad Komisija turėjo galimybę pareikšti savo nuomonę dėl nagrinėjamos priemonės.

47. Dėl antrojo klausimo *Metropol* sprendimas aiškiai konstatuoja, kad konsultavimasis su PVM komitetu yra nukrypti leidžiančia nuostata pagrįstos priemonės priėmimo „išankstinė sąlyga“ (18).

48. Tačiau Italijos vyriausybė vis tiek remiasi vėlesniu Teisingumo Teismo pareiškimu *Sudholz* (19) byloje, kad „Šeštosios direktyvos 27 straipsnio formuluotė neuždraudžia Tarybai priimti sprendimo po nacionalinės priemonės priėmimo. Sprendimas nėra neteisėtas vien dėl tos priežasties, kad jis priimtas po to, kai buvo priimta nukrypti leidžiančia nuostata pagrįsta priemonė“.

49. Šiame kontekste norėčiau pažymėti, kad 17 straipsnio 7 dalyje numatyta konsultavimosi procedūra skiriasi nuo leidimų procedūros pagal 27 straipsnį (20). Todėl gali būti neįmanoma arba netinkama jas vertinti kaip visiškai analogiškas. Konsultavimosi tikslas apskritai būtų pasiekiamas geriausiai, jei jis būtų vykdomas prieš nustatant veikimo būdą, nes taip jis galėtų turėti tokos veiksmams, kurių imamas. Atvirkščiai, leidimas, net jei jis suteikiamas atgaline data, vis dar gali teisinti veikimo būdą, kurio buvo imtasi.

50. Be to, net jei analogija ir būtų tinkama, reikia pažymėti, kad *Sudholz* sprendime Teisingumo Teismas iš tiesų nesutiko, kad leidimas pagal 27 straipsnį gali būti suteikiamas atgaline data. Tiksliau tariant, Teisingumo Teismas nusprendė, kad nagrinėtas leidimas, kuris buvo suteiktas po to, kai buvo priimta atitinkama priemonė, nebuvo negaliojantis dėl priemonės laiko, bet galėjo pateisinti tą priemonę tik nuo leidimo suteikimo momento.

51. Be to, Italijos vyriausybės cituota ištrauka yra labiau susijusi su Tarybos leidimo priemonės momentu, o ne pareiškimu leidimui gauti, kuris, akivaizdu, privalo būti pateiktas prieš priimant išimtį numatančią priemonę. Teisingumo Teismas konstatavo, kad „27 straipsnis tiksliai apibrėžia įvairias procedūras, per kurias priimamas Tarybos sprendimas, stadijas, ir būtų reikalauja, kad suinteresuota valstybė narė praneštų (21) Komisijai apie savo siekį nustatyti nukrypti leidžiančią nuostatą pagrįstą priemonę, tačiau nenumato terminų, per kuriuos Taryba turi priimti savo sprendimą“ (22).

52. Todėl, jei šias situacijas vertintume analogiškai, atrodytų pagrįsta konsultavimosi pagal 17 straipsnio 7 dalį inicijavimą prilyginti prašymui dėl leidimo pagal 27 straipsnį; ir todėl turintį vykti anksčiau nei nagrinėjamos priemonės priėmimas. Tačiau PVM komiteto nuomonė, jei ji pareiškama, gali būti pateikiama ir po priemonės priemonės, nepaveikiant jos galiojimo dėl procedūros pagrindų.

53. Komisija toliau nurodo, kad pats ekonominio ciklo svyravimų pobūdis paprastai reiškia, kad veiksmų reikia imtis skubiai, o PVM komiteto posėdžiai rengiami palyginti retai. Todėl nukrypti leidžiančią nuostatą gali reikėti nustatyti dar prieš aptariant jį komitete.

54. Tačiau man neatrodo, kad būtų netaikyti atskaitos sistemos tam tikroms prekėms gali kada nors būti tokia skubi, kad užkirstų kelią bent inicijuoti konsultavimosi procedūrą, pranešant PVM komitetui apie valstybės narės ketinimą. Bet kuriuo atveju PVM komiteto darbo tvarkos taisyklės (23) tvirtina, kad jo posėdžiai paprastai rengiami keturis kartus per metus; o Komisija per teismo posėdį sutiko, kad susidarius skubiai padėčiai buvo įmanoma (bent jau teoriškai) sukviesti neeilinį komiteto posėdį.

55. Taip pat neatrodo, kad šioje byloje būtų išties teigiama, jog Italija kuriuo nors atveju svarbų teisės aktų priėmimą tarp konsultavimosi su PVM komitetu inicijavimo momento ir momento, kai komitetas galėjo apsvarstyti klausimą, arba kad bet kuriuo atveju ji privalėjo veikti skubiai prieš surengiant komiteto posėdį.

56. Jei su PVM komitetu iš principo privaloma konsultuotis prieš priimant nagrinjamą priemonę, ar yra kokių nors aplinkybių, kuriomis ir vėlesnis konsultavimasis gali vis tiek turėti pasekmių?

57. 1b klausime nacionalinis teismas nurodo apribojimą, nustatytą prieš konsultavimąsi su komitetu. *Stradasfatti* teigia, kad, nors ginčijama priemonė pirmą kartą buvo priimta 1979 metais, pirmą kartą konsultuotasi su komitetu 1981 metais. Italija pažymi, kad nuo tada priemonė keletą kartų buvo priimta pakartotinai.

58. Man atrodo akivaizdu, kad, net jei konsultavimasis yra bet kokios priemonės pagal 17 straipsnio 7 dalį priemimo išankstinė sąlyga, šios sąlygos nesilaikymas konkrečiu atveju negali visam laikui sutrukdyti vėliau, tinkamai pasikonsultavus, priimti bet kokią identišką ar panašią nuostatą.

59. Todėl, mano nuomone, būtina nagrinėti kiekvieną teisės aktą (tiek priemonės priemimui, tiek pakartotinai priemimui, tiek galiojimo pratimą ar pakeitimą) ir nustatyti, ar a) prieš jį priimant buvo konsultuotasi su PVM komitetu; ir ar b) tokiu atveju kitoms valstybėms narėms ir Komisijai buvo pateikta pakankamai informacijos apie konkretų priemonės turinį, kad jos galėtų susidaryti nuomonę, jog ta priemonė atitinka 17 straipsnio 7 dalyje tvirtintus pagrindinius kriterijus.

60. Tuo remiantis nacionaliniam teismui bus žmanoma nustatyti, kurie iš įvairių teisės aktų, tvirtinančių ginčijamos priemonės vėlesnes formas, atitiko 17 straipsnio 7 dalies procedūros reikalavimus, o kurie – ne.

61. Todėl manau, kad valstybės narės konsultavimasis PVM komitete yra kiekvieno (pratęsiančio) teisės akto, tvirtinančio teisės į atskaitę netaikymą pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalį, priemimo išankstinė sąlyga. Konsultuojantis turi būti pateikiama pakankamai informacijos, tiksliai atskleidžiančios šio netaikymo turinį, kad kitos valstybės narės ir Komisija galėtų susidaryti nuomonę, jog jis atitinka 17 straipsnio 7 dalyje tvirtintus pagrindinius kriterijus.

Pagrindiniai reikalavimai – 1b ir 1c klausimai

62. Nacionalinis teismas iš esmės nori sužinoti, ar 25 metus galiojanti priemonė gali būti pateisinama remiantis Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalimi, o jeigu negali, kiek laiko nukrypti leidžiančia nuostata pagrįsta priemonė gali būti pagrįstai pratęsiama dėl ekonominio ciklo svyravimų.

63. Iš *Metropol*(24) sprendimo – o išties ir iš nuostatos teksto – akivaizdu, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalis gali leisti tik laikinas priemones, priimtas reaguojant į laikiną (ciklišką) ekonominį padėtį(25).

64. Be to, man atrodo labai sudėtinga, jei, atvirai kalbant, išvis žmanoma, apibūdinti 25 metus taikomą priemonę kaip „laikiną“ arba ekonomikos padėtį, kuri tęsiasi 25 metus, kaip laikiną, trumpalaikę arba ciklišką. Dvidešimt penkeri metai yra daugiau nei pusė Europos (ekonominės) bendrijos gyvavimo laiko ir praktiškai apima visą Šeštosios direktyvos galiojimo Italijoje laikotarpį.

65. Tačiau Italijos vyriausybė siekia, kad Teisingumo Teismo vertinimas apsiribotų penkerių metų laikotarpiu (nuo 2000 m. iki 2004 m.).

66. Negaliu sutikti, kad priemonės, lyg pateisintos „ekonominio ciklo svyravimais“, galiojimas turi būti nustatomas remiantis vien laikotarpiu, reikšmingu jai taikyti bylos nacionaliniame teisme faktinėms aplinkybėms. Visas laikotarpis, kuriuo priemonė vis paliekama galioti, irgi svarbus vertinant, ar pateisinimas yra apsimestinis. Mano nuomone, 20 arba 25 metų laikotarpis taip pat akivaizdžiai per ilgas, kad tenkintų šį kriterijų.

67. Padėtis, žinoma, pasikeistų, jeigu būtų gyvendinamos viena po kitos sekančios priemonės, iš kurių kiekviena skirtingai reaguoja į įvairias ekonominio ciklo aplinkybes. Atsižvelgiant į tai, kad šioje byloje nagrinėjama priemonė buvo įvairiais būdais atnaujinama nuo tada, kai buvo pirmą kartą priimta 1979 metais, nacionalinis teismas turi pasitenkinti tuo, jog taip nėra šiuo atveju. Tai yra fakto klausimas, kurį turi išspręsti nacionalinis teismas, bet Teisingumo Teismas vis tiek gali pateikti patarimą.

68. Pirma, atrodo, kad ginėjama priemonė buvo mažai pakeista. Teisingumo Teismui buvo pranešta, kad tam tikrais laikotarpiais egzistavo teisė į dalinį atskaitą: nuo 1979 m. iki 1983 m. – 50 proc., nuo 2001 m. iki 2005 m. – 10 proc. (50 proc. kai kurių rūšių transporto priemonių), o dabar, nuo 2006 m. pradžios – 15 proc. Atrodo, kad 18 metų – nuo 1983 m. iki 2000 m. (imtinai) nebuvo jokios teisės į atskaitą. Todėl PVM dalis, kuri buvo galima atskaityti (arba ne), retkarčiais skyrėsi, tačiau priemonės pobūdis, t. y. atskaitos netaikymas, atrodo, išliko nepakeistas ir nenutrūkstamas nuo tada, kai ji buvo priimta pirmą kartą.

69. Antra, nors teoriškai ir galima įsivaizduoti keletą viena po kitos sekančių trumpalaikių ekonominių situacijų, kurios visos reikalautų, kad būtų apribojama (skirtingomis dalimis) teisė į transporto priemonių pirkimo PVM atskaitą, tačiau šioje byloje neteigiama, kad buvo tokia viena po kitos sekusių situacijų.

70. Todėl atrodo pagrįsta daryti išvadą, nebent nacionaliniam teismui mokesčių administratorius pateiktų įtikinančių rodymų, rodančių atvirkštį išvadą, kad ginėjamos priemonės pobūdis nėra nei laikinas, nei kad ji yra pagrįsta laikiniais, trumpalaikiais arba cikliškais ekonominio ciklo svyravimais ir todėl ji negali atitikti Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalyje numatytą pagrindinį pateisinimo reikalavimą.

71. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas taip pat prašo paaiškinimų dėl maksimalaus laikotarpio, kurį gali būti taikomas šia nuostata pagrįstas atskaitos netaikymas.

72. Nors 20 ar 25 metų laikotarpis atrodo akivaizdžiai per ilgas, nemanau, kad būtų pagrįsta (ar žmanoma) pasiūlyti kokį nors konkretų terminą. Svarbus kriterijus yra ekonominės situacijos, dėl kurios kyla būtinybė netaikyti teisės į atskaitą, pobūdis, o ne konkreti situacijos trukmė. (Žinoma, pats netaikymas akivaizdžiai negali būti pateisinamas ilgiau nei būtina dėl aplinkybių trukmės.)

73. *Stradasfalti* remiasi Komisijos teiginiais *Metropol* byloje, kad svarbūs yra tik „laikotarpiai, gerokai nukrypstantys nuo normalaus ekonominio ciklo“ (26), ir generalinio advokato L. A. Geelhoed nuomone toje pačioje byloje, kad „reikalavimas dėl „ekonominio ciklo svyravimų“ reiškia, jog fiskalinės priemonės tikslas turi būti ciklo svyravimų neutralizavimas. Priemonė yra valstybės narės ekonominės politikos dalis. Šiame kontekste suprantu ekonominę politiką kaip poveikį makroekonominiams rodikliams, pavyzdžiui, produkcijai, vartojimui ir importo bei eksporto apimtims, per valstybės biudžetą trumpiems laikotarpiams, kurie dažnai yra ne ilgesni nei vieneri ar dveji metai“ (27).

74. Abu šie paaiškinimai man atrodo tinkamai ir naudingai papildantys Teisingumo Teismo tvirtinimą savo sprendime, kad 17 straipsnio 7 dalis „leidžia valstybei narei priimti laikinojo pobūdžio priemones, kuriomis siekiama taisyti laikiną ekonominį padėtį konkrečiu momentu. Todėl tokia priemonių taikymas turi būti terminuotas ir pagal apibrėžimą jos negali būti struktūrinio pobūdžio“ (28). Nacionalinis teismas gali naudotis nurodytais kriterijais, vertindamas, ar priemonė atitinka 17 straipsnio 7 dalyje tvirtintus pagrindinius pateisinimo reikalavimus, net jei šiame kontekste ir negalima apibrėžti konkretaus laikotarpio „laikinumui“ apibūdinti.

75. Norėčiau papildyti, kad tam tikras svyravimų nuo pagrindinių tendencijų lygis yra normalus ekonomikos veikimo požymis. Man atrodo, kad 17 straipsnio 7 dalies rengėjai negalėjo siekti, jog prastas reiškinys suteiktų valstybei nares teisę nukrypti nuo pagrindinės apmokestinamojo asmens teisės atskaityti pirkimo PVM pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalį. Man labiau atrodo, kad 17 straipsnio 7 dalis – kuri, be kita ko, turi būti aiškinama griežtai(29) – greičiau turėtų nurodyti rimtesnę ar reikšmingesnę nukrypimą nuo tendencijos, t. y. tokį, kuris pagrįstai paskatintų priimti priemones, siekiant išvengti ekonominio ciklo pablogėjimo.

76. Todėl manau, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalis turi būti aiškinama kaip leidžianti tik laikinas priemones, priimtas reaguojant į trumpalaikes ekonomines aplinkybes. Priemonė, kuri paliekama galioti ilgesnį laikotarpį, nei trunka šios aplinkybės, nepakeičiant jos iš esmės taip, kad būtų reaguojama į pasikeitusią ekonominę padėtį, negali būti leidžiama pagal šią nuostatą.

Teisinių reikalavimų nesilaikymo pasekmės – 1c ir 2 klausimai

77. Nacionalinis teismas klausia, ar neatsižvelgimas į atskaitos netaikymo, pagrįsto Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalimi, laikiną pobūdį gali apmokestinamiesiems asmenims suteikti teisę į atskaitą ir ar 17 straipsnio 2 dalis uždraudžia atskaitos netaikymą.

78. Akivaizdu, kad, jei nacionalinė priemonė, numatanti teisės į pirkimo PVM atskaitą apribojimą tam tikrų prekių atžvilgiu, buvo priimta nepagrįstai, remiantis Šeštosios direktyvos reikalavimais, toje priemonėje įtvirtintos taisyklės negali būti taikomos. Kokios tuomet taisyklės turėtų būti taikomos vietoj jų?

79. Kaip ir visos derinančios direktyvos, Šeštoji direktyva reikalauja, kad valstybės narės priimtų tam tikras nuostatas, bet ji pati nėra tiesiogiai taikoma. Tačiau Teisingumo Teismas nuolat patvirtindavo, kad asmenys gali remtis tomis direktyvos nuostatomis, kurios yra aiškos, tikslios ir besilyginės. Būtent teisę į atskaitą įtvirtinančios 17 straipsnio 1 ir 2 dalių nuostatos buvo pripažintos suteikiančiomis asmenims teises, kuriomis jie gali remtis nacionaliniame teisme(30).

80. Be to, apmokestinamasis asmuo, kuris „pagal nacionalinės teisės nuostatose, perkeliančiose Šeštąją direktyvą į nacionalinę teisę, nustatytą būdą užpildyti mokestinio laikotarpio PVM deklaraciją, gali perskaityti savo mokėtiną PVM pagal metodą, kurį Teisingumo Teismas pripažino atitinkančiu Bendrijos teisę, laikydamasis nacionalinėje teisėje įtvirtintą sąlygą, kurios turi atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus“(31) – „t. y. jos turi būti ne mažiau palankios nei su panašiais nacionaline teise pagrįstais reikalavimais susijusios sąlygos arba suformuluotos taip, kad padarytų Bendrijos teisės sistema suteiktą teisę įgyvendinimą beveik neįmanomą“(32).

81. Todėl, jei nacionalinė priemonė, netaikanti atskaitos sistemos tam tikroms prekėms, buvo priimta nepagrįstai, apmokestinamasis asmuo, paveiktas tokio netaikymo, gali perskaityti mokėtiną PVM mokestį pagal 17 straipsnio 2 dalį, kuri tiesiogiai suteikia teisę į atskaitą.

82. Tačiau 17 straipsnio 2 dalyje yra nustatytas apribojimas: „jei prekes ir paslaugas jis naudoja savo apmokestinamiesiems sandoriams“. Atsižvelgiant į tai, kad šioje byloje *Stradasfalti* būtų pažymėjo, jog darbuotojams buvo leista automobiliais naudotis kaip su darbo užmokesčiu nesusijusiu priedu, taip pat reikia atkreipti dėmesį į:

– 17 straipsnio 5 dalį, kuri nustato: „Jeigu apmokestinamasis asmuo prekes ir paslaugas ketina naudoti sandoriams, kuriems taikomos 2 ir 3 dalys ir kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis gali būti atskaitomas, ir sandoriams, kuriems tenkantis pridėtinės vertės mokestis negali būti atskaitomas, gali būti atskaitoma tik tokia proporcinga pridėtinės vertės mokesčio dalis, kuri

priskirtina pirmiesiems sandoriams“ (ši? nuostat? reikia aiškinti kartu su 19 straipsniu, kuris ?tvirtina išsamias taisykles, kaip apskai?iuoti atskaitytin? mokes?io dal?), ir

– 5 straipsnio 6 dal?, kuri nustato: „Preki?, kurios sudaro apmokestinamojo asmens verslui skirt? turto dal?, panaudojimas apmokestinamojo asmens ar jo darbuotoj? privatiems poreikiams, arba j? perdavimas neatlygintinai, arba j? panaudojimas ne savo verslo tikslais, kai prid?tin?s vert?s mokestis už tas prekes ar j? sudedam?sius dalis buvo visiškai ar iš dalies atskaitytas, turi b?ti laikomas tiekimu už atlyg?. <...>“

83. Tod?l tokioje byloje kaip *Stradasfalti* byla teis? ? atskait? bet kuriuo atveju turi b?ti apribojama tiek, kiek aptariam?s transporto priemon?s (ir j? suvartojamas kuras) buvo naudojamos apmokestinam?j? tiekimo sandori? atlikimo tikslais. Visi b?tini skai?iavimai turi b?ti atlikti pagal nacionalin?je teis?je nustatytas s?lygas, kurios privalo atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus.

Galimyb? apriboti sprendimo galiojim? laiko atžvilgiu

84. Galiausia Italijos vyriausyb? prašo Teisingumo Teismo, jei jis priimt? sprendim?, kuriuo gin?ijama nacionalin? priemon? b?t? pripažinta negaliojan?ia, apriboti šio sprendimo galiojim? laiko atžvilgiu.

85. Teisingumo Teismas savo poži?r? ? tokius prašymus naujausioje *Skov*(33) byloje išd?st? taip:

„Pagal nusistov?jusį teismo praktik? Bendrijos teis?s normos išaiškinimas, kur? pateikia Teisingumo Teismas, ?gyvendindamas EB 234 straipsniu jam suteikt? teis?, jei reikia, paaiškina ir patikslina šios normos prasm? ir turin?, kaip ji tur?t? b?ti suprantama ir taikoma nuo jos ?sigaliojimo momento. Iš to matyti, kad taip išaiškint? norm? teismas gali ir turi taikyti net teisiniams santykiams, atsiradusiems ir susidariusiems prieš sprendim?, kuriame išnagrin?tas prašymas d?l išaiškinimo, jei yra ?vykdytos s?lygos, leidžian?ios kompetentingiems teismams pateikti ieškin?, susijus? su min?tos normos taikymu <...>.

Tik išimtiniais atvejais Teisingumo Teismas gali, taikydamas bendr?j? teisinio saugumo princip?, kuris yra Bendrijos teis?s sistemos dalis, apriboti suinteresuot?j? asmen? galimyb? remtis jo išaiškinta norma, gin?ijant s?žiningai nustatytus teisinius santykius. Kad b?t? nuspr?sta d?l tokio apribojimo, turi b?ti patenkinti du esminiai kriterijai, t. y. didelis s?žining? suinteresuot?j? asmen? skai?ius ir rimt? pasekm? rizika <...>(34).“

86. Tam, kad Italijos vyriausyb?s prašymas b?t? patenkinamas, vis? pirma b?tina, kad b?t? patenkinamas „s?žiningumo“ kriterijus. Kaip aiškiau nurodyta *Bidar* sprendime(35), tai reiškia egzistavim? „daugelio teisini? santyki?, prad?t? veikiant s?žiningai, remiantis teis?tai galiojan?iais teis?s aktais, ir kad pasirodydavo, jog asmenys ir nacionalin?s valdžios institucijos Bendrijos teis?s neatitinkan?ius veiksmus vykd? d?l objektyvaus ir rimto netikrumo Bendrijos teis?s norm? turinio atžvilgiu, o netikrumo atsiradimo priežastis gal?jo b?ti net kit? valstybi? nari? ar Komisijos elgesys“.

87. Prisipaž?stu abejojanti, ar „objektyvus ir rimtas netikrumas“ tinkamiausiai apib?dint? bylos kontekst?. Argi rimto netikrumo buvimas netur?t? valstyb?s skatinti veikti atsargiai, o ne remtis patogia prielaida, kad ji aiškina Bendrijos teis? teisingai?

88. Man atrodo, kad b?t? pageidautina remtis „objektyviomis, reikšmingomis priežastimis ?sitikinant, kad pasirinktas aiškinimas buvo teisingas“, arba netgi taikyti kriterijus, panašius ? tuos, kuriuos Teisingumo Teismas nurod? bylose d?l valstybi? atsakomyb?s, pavyzdžiui, ar pažeidimas

buvo tyžinis arba nesavanoriškas, ar teisžs klaida yra pateisinama ar nepateisinama, ar Bendrijos institucijos pareižšta pozicija galžjo prisidžti prie pažeidimo padarymo(36).

89. Tiek sprendimo galiojimo apribojimas laiko atžvilgiu, tiek valstybžs atsakomybžs pripažinimas vis džlto yra žprastž taisykliž išimtys. Jos išskyla reaguojant ž ypatingas situacijas. Todžl tž turi atspindžti ir kriterijai, kuriais remiantis šioje byloje bus nustatoma, ar tinkama juos taikyti. Be to, kadangi šios dvi sžvokos taikomos situacijoms, kurios susidaro valstybžs naržs elgesiui atitinkamai esant kraštutinai „geram“ ir „blogam“, man atrodo, kad bžtž tinkama iš dalies sugretinti valstybiž nariž elgesio vertinimo kriterijž formuluotes.

90. Kad ir kaip bžtž, situacija šioje byloje man net neatrodo palaikanti nuomonž, jog buvo objektyvus ir rimtas netikrumas džl to, koku teisingu požiřriu Italija turžtž vadovautis.

91. Viena vertus, „ekonominio ciklo svyravimž“ pagrindo bžtinybž ir bžtinybž konsultuotis su PVM komitetu yra akivaizdžs iš Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalies teksto.

92. Kita vertus, Komisija pateikž PVM komiteto dokumentus, kurie rodo, kad ji pakartotinai pareižkž nepritarimž nagrinžjamai priemonei ir jž paaiškindo. Italijos vyriausybžs nurodomas teigiamas Komisijos atsakas ž tam tikrus pranešimus buvo susijžs arba su žsipareigojimais panaikinti priemonž, priimtž pagal nukrypti leidžiančią nuostatž, arba su dalinžs atskaitos žvedimu 2001 metais. Niekas neleidžia daryti prielaidos, kad Komisija kada nors bžtž pripažinusi, jog ginžijama priemonž atrodo suderinama su Šeštąja direktyva arba jog kitos valstybžs naržs bžtž aiškliai pritarusios Italijos veiksams priimant arba pakartotinai priimant tž priemonž.

93. Tiesa, kad džl ginžijamos priemonžs Komisija nepradžjo prieš Italijž procedžros pagal EB 226 straipsnž tol, kol nebuvo pateiktas prašymas priimti prejudicinž sprendimž šioje byloje. Tačiau nemanau, kad galžtž bžti laikoma, jog paprastas susilaikymas nuo šios procedžros pradžjimo (o tai Teisingumo Teismas visada pripažino esant Komisijos diskrecija(37)) paneigia jos aiškž nepritarimž PVM komitete. Atrodo, kad nžra buvž bylos, kurioje Teisingumo Teismas bžtž pripažinžs, jog tai, kad Komisija nepradžjo pažeidimo procedžros, savaime gali bžti pakankama sprendimo galiojimo apribojimui laiko atžvilgiu pateisinti, nes tai leidžia valstybei narei sžžiningai laikytis klaidingo požiřrio ž Bendrijos teisž. Tokiž situacijž galima aiškliai atskirti nuo, pavyzdžiui, situacijos *Legros* byloje, kurioje Komisija pradžjo pažeidimo procedžrž, bet vžliau jos netžsž, vietoj to sižlydama Tarybos sprendimž, pritariantž nagrinžjamam vietiniam mokesžiui(38), arba nuo situacijos *EKW* byloje, kurioje, atrodo, Komisija patikino Austrijž, kad nagrinžjamas mokestis buvo suderinamas su Bendrijos teise(39).

94. Džl antrojo kriterijaus – rimtž pasekmiž atitinkamos valstybžs naržs ekonomikai rizikos buvimo – Italijos vyriausybž tvirtina, kad tai susijž su 15 mlrd. eurž ir kad bžtinybž atlyginti tokiž sumž valstybei bžtž labai didelž našta.

95. Esu linkusi sutikti, kad jei šis skaižiuis yra teisingas (o mano skaižiavimais jis sudaro maždaug 1,5 proc. Italijos bendrojo vidaus produkto 2004 m.), jis išties galžtž atitikti nagrinžjamž kriterijž.

96. Tačiau per posždž paaiškžjo, kad Italija šž skaižiž nustatž remdamasi vien prielaida, jog kiekvienas iš joje registruotž 2 milijonž apmokestinamžjž asmenž turžtž teisž kasmet atskaityti 1500 eurž pirkimo PVM, sumokžto žsigyjant ir naudojant transporto priemonž, ir turžtž galimybž pareikalauti atskaitos už penkerius pražjusius metus.

97. Komisija suabejojo tokio apskaižiavimo patikimumu. Pritariu šiai abejonei. Galima pakankamai lengvai patikrinti skaižiž džl 2 milijonž apmokestinamžjž asmenž, bet Italija nepateikž nž menkausio žrodymo džl atitinkamo pirkimo mokesžio vidurkio apskaižiavimo. Daug

apmokestinamą?j? asmenį nenaudos transporto priemoni? verslo tikslais. Kiti naudos keletą transporto priemonių. Panašu, kad naudojimo verslo tikslais dalis gali smarkiai skirtis. Apskaičiuojant sumas, kurios iš tikrųjų gali būti pareikalautos grąžinti, reikia atsižvelgti į Šeštosios direktyvos 5 straipsnio 6 dalį ir 17 straipsnio 5 dalį(40). Be to, per teismo posėdį tapo akivaizdu, kad penkerių metų laikotarpis, už kurį galima reikalauti atskaitos, yra teorinis maksimumas, kuria gali remtis apmokestinamieji asmenys, pateikdami ieškinį veikti taip rūpestingai, kaip tik buvo įmanoma. Tikrasis laikotarpis dažnai (net dauguma atvejų) gali būti daug trumpesnis.

98. Nemanau, kad Teisingumo Teismas, remdamasis duomenimis, kurie geriausiu atveju yra netvirtinti, o blogiausiu – nepagrįsti ir hipotetiniai, galėtų nuspręsti, kad rimti pasekmi? ekonomikai kriterijus yra tenkinamas.

99. Todėl nematau pagrindą apriboti sprendimo galiojimo laiko atžvilgiu šioje byloje.

100. Tokiu atveju nenagrinėsiu kitų klausimų dėl datos, nuo kada turėtų būti taikomas toks apribojimas, arba dėl išimčių, kurios buvo trumpai aptartos per teismo posėdį, apimties. Tačiau, jei Teisingumo Teismas pripažintų, kad būtų tinkama nustatyti šį apribojimą, siūlau šiuos du klausimus nespręsti, kol bus priimtas sprendimas dviejose bylose, kurias šiuo metu nagrinėja Didžioji kolegija ir kuriose šie klausimai buvo plačiai aptarti: byloje *Banca Popolare di Cremona*, C-475/03 ir byloje *Meilicke*, C-292/04.

Išvada

101. Atsižvelgdama į visus išdėstytus svarstymus, manau, kad Teisingumo Teismas *Commissione Tributaria di Primo Grado di Trento* prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateiktus klausimus turėtų atsakyti taip:

1. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB 17 straipsnio 7 dalies pirmasis sakiny? valstybei narei apriboti PVM atskaitos sistemos tam tikrų prekių atžvilgiu prieš tai nepasikonsultavus su direktyvos 29 straipsnyje numatyto komitetu. Konsultuodamasi su komitetu valstyb? nar? dėl kiekvieno teis?s akto projekto privalo pateikti pakankamai informacijos, tiksliai atskleidžiančios kitoms valstyb?ms nar?ms ir Komisijai šio apribojimo turinį, kad jos galėtų susidaryti nuomonę, ar tai atitinka 17 straipsnio 7 dalyje tvirtintus pagrindinius kriterijus.

2. Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 7 dalis leidžia tik laikinas priemones, priimamas reaguojant į trumpalaikes ekonomines aplinkybes. Priemonė, kuri paliekama galioti ilgesnį laikotarpį, nei trunka šios aplinkyb?s, nepakeičiant jos iš esm?s taip, kad būtų reaguojama į pasikeitusią ekonominę padėtį, negali būti leidžiama pagal šiuos nuostatus.

3. Jei nacionalinė priemonė, netaikanti atskaitos sistemos tam tikroms prekėms, nebuvo priimta pagal 17 straipsnio 7 dalį, apmokestinamasis asmuo, paveiktas tokio netaikymo, gali perskaičiuoti mokėtiną PVM mokestį pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalį, tiesiogiai suteikiančią teisę atskaitai, tačiau apribotą tiek, kiek apmokestinamasis asmuo naudojo atitinkamas prekes apmokestinamiesiems tiekimo sandoriams. Visi būtini skaičiavimai turi būti atlikti pagal nacionalinėje teisėje nustatytas sąlygas, kurios privalo atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus.

1 – Originalo kalba: anglų.

2 – 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva (77/388/EEB) dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, 1997, p. 1, pakeista keletą kartų; toliau – Šeštoji direktyva).

- 3 – 1978 m. birželio 26 d. Devintosios Tarybos direktyvos 78/583/EEB dėl valstybių narių įstatymų, susijusių su apyvartos mokesčiu, suderinimo 1 straipsnis (OL L 194, 1978, p. 16).
- 4 – Iki tol, kol ji nuo 2004 m. vasario 19 d. buvo pakeista 2004 m. sausio 20 d. Tarybos direktyva 2004/7/EB, iš dalies keičiančia Direktyvą 77/388/EEB dėl bendros pridėtinės vertės mokesčio sistemos, nustatant gyvendinimo galiojimą suteikimą ir nukrypimą priimimo tvarką.
- 5 – 2002 m. sausio 8 d. Sprendimas (C-409/99, Rink., p. I-81).
- 6 – Žr. sprendimo 58–65 punktus.
- 7 – Žr. sprendimo 66–68 punktus.
- 8 – „Che non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa“. Atrodo, tai apima transporto priemonės, kuri naudojimas yra pagalbinis vykdamas bet kokią profesinę veiklą, kitaip nei tos priemonės, kurios pačios yra šios veiklos (pavyzdžiui, automobilių nuomos) pagrindas.
- 9 – 2000 m. įstatymo Nr. 388 30 straipsnio 4 ir 5 dalys.
- 10 – Atrodo, ši nuostata iš esmės skirta elektra varomiems automobiliams.
- 11 – 1979 m. kovo 31 d. Respublikos Prezidento dekreto (Decreto del Presidente della Repubblica) Nr. 24 (toliau – DPR 24/1979), kuris įsigaliojo 1979 m. balandžio 1 d., 1 straipsnis.
- 12 – 2005 m. birželio 30 d. (C-165/03, Rink., p. I-5637, 30–33 punktai, ypač 32 punktas).
- 13 – Nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nėra akivaizdu, kokie faktai jau yra laikomi nustatytais (jei tokių yra), bet Teisingumo Teismui pateiktuose bylos dokumentuose yra daug minėtų PVM komiteto posėdžių protokolų.
- 14 – KOM (1998) 377 (galutinis) (OL C 219, 1998, p. 16).
- 15 – Žr. OL C 64, 2006, p. 3, 9 punktą.
- 16 – PVM komiteto darbo tvarkos taisyklė 4 straipsnio 2 dalis.
- 17 – Sprendimo 61 punktas.
- 18 – Sprendimo 63 punktas.
- 19 – Sprendimas (C-17/01, Rink., p. I-4243, 23 punktas).
- 20 – Žr. šios išvados 6 punktą.
- 21 – Iš sprendimo redakcijos prancūzų kalba, pavartojant žodį „iš anksto“, daug aiškiau matyti, kad informacija turi būti pateikta iki priemonės priimimo.
- 22 – Sprendimo 22 punktas. Taip pat žr. generalinio advokato L. A. Geelhoed pirmosios išvados šioje byloje 39 punktą.
- 23 – 5 straipsnio 1 dalis.
- 24 – Ypač sprendimo 67 punktas.
- 25 – Galima suabejoti, ar anglų kalba „cyclical economic reasons“ (taip pat ir „ekonominio ciklo

svyravimai“ (lietuvių kalba) tiksliai atspindi sąvoką „*raisons conjoncturelles*“, „Konjunkturgründen“, „konjunkturmaessige gründe“, „motivi congiunturali“ ir „conjuncturele redenen“ prasmę kitomis oficialiosiomis kalbomis, kuriomis 1977 m. Šeštoji direktyva buvo priimta. Sąvoka „ciklo svyravimai“ gali būti siejama su normaliu ekonominiu ciklu, nors sąvokos kitomis kalbomis leidžia manyti, kad omenyje turimas laikinas (ir išskirtinis) aplinkybių derinys. Taip pat žr. tolesnę šios išvados 75 punktą.

26 – Žr. sprendimo 57 punktą. Tai atitinka formuluotę „*raisons conjoncturelles*“ (ir jos atitikmenimis kitomis kalbomis) išreiškiamą sąvoką dėl geroko *nukrypimo* nuo normalaus ekonominio veikimo tendencijų. Savo ruožtu tai leidžia suprasti, kad paprastas termino anglų kalba „*cyclical*“ (lietuvių kalba – „ciklo svyravimai“) panaudojimas yra klaidinantis.

27 – Išvados 60 punktas. „Ekonominė politika“ antrame ir trečiame sakinyje originalo kalba yra „conjunctuurpolitiek“, o „ciklo svyravimai“ – „schommelingen in de conjunctuur“.

28 – Sprendimo 67 punktas.

29 – Žr. šios išvados 5 išnašoje cituoto sprendimo *Metropol and Stadler* 59 punktą.

30 – Žr., pvz., 1995 m. liepos 6 d. Sprendimą *BP Supergas* (C-62/93, Rink., p. I-1883, 36 punktas); 2001 m. sausio 18 d. Sprendimą *Stockholm Lindöpark* (C-150/99, Rink., p. I-493, 32 punktas).

31 – 2005 m. spalio 6 d. Sprendimas *MyTravel* (C-291/03, Rink. p. I-0000, 18 punktas).

32 – Ten pat, 17 punktas.

33 – 2006 m. sausio 10 d. Sprendimas (C-402/03, Rink. p. I-0000, 50 ir 51 punktai).

34 – T. y. rimtų ekonominių pasekmių atitinkamai valstybei narei rizika (žr. 2005 m. kovo 15 d. Sprendimo *Bidar*, C-209/03, Rink., p. I-2119, 69 punktą).

35 – Cituotas 33 išnašoje, 69 punktas.

36 – Žr., pvz., 1996 m. kovo 5 d. Sprendimą *Brasserie du Pêcheur ir Factortame* (sujungtos bylos C-46/93 ir C-48/93, Rink., p. I-1029, 56 punktas).

37 – Žr., pvz., 1989 m. vasario 14 d. Sprendimą *Star Fruit prieš Komisiją* (247/87, Rink., p. 291, 11 punktas).

38 – 1992 m. liepos 16 d. Sprendimas (C-163/90, Rink., p. I-4625, 32 punktas).

39 – 2000 m. kovo 9 d. Sprendimas (C-437/97, Rink., p. I-1157, 56 ir 58 punktai).

40 – Žr. šios išvados 82 punktą.