

GENERALINIO ADVOKATO

JÁN MAZÁK IŠVADA,

pateikta 2011 m. rugsėjo 15 d.(1)

Byla C-427/10

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA,

prieš

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

(*Corte suprema di cassazione* (Italija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Pridėtinės vertės mokestis – Nepagrįstai apskaičiuotas ir sumokėtas mokestis – Paslaugų teikėjo teisė prašyti mokesčio administratoriaus grąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM – Paslaugų gavėjo teisė prašyti paslaugų teikėjo grąžinti nepagrįstai gautą sumą, lygią nepagrįstai apskaičiuotam PVM – Nacionalinės teisės nuostatos, kurioje numatytas neapmokestinimas PVM, aiškinimo pakeitimas – Teisinio saugumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principai“

Pagrindinės bylos faktinės aplinkybės, teisinis kontekstas ir prejudiciniai klausimai

1. Italijos teismuose nagrinėjamas ginčas dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kuriuo apmokestinti atlygiai už konsorciumų mokė išieškojimo veiklą, atliktą trijų nuotekų valymo konsorciumų skaita nuo 1984 m. iki 1994 m., sumą, *Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA* (toliau – BNA) sumokėtą valstybės išdė.
2. Tuo laikotarpiu konsorciumų mokė išieškojimo veikla nebuvo laikoma „mokesčio“, skaitant mokesčio mokėtojų skaita sumokėtus mokesčius, išieškojimo veikla“, kuri buvo neapmokestinama PVM pagal 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 633, kuriuo nustatytas ir reguliuojamas PVM(2) (toliau – Prezidento dekretas Nr. 633/72), 10 straipsnio 5 punktė.
3. Tačiau 1999 m. vasario 26 d. Aplinkraščių Nr. 52/E mokesčio administratorius pakeitė pirminį šios Prezidento dekreto Nr. 633/72 nuostatos aiškinimą, nes manė, kad konsorciumų mokos yra mokestinio pobūdžio ir dėl to konsorciumų mokėtini atlygiai turi būti laikomi neapmokestinamais PVM. Remiantis prašyme priimti prejudicinį sprendimą *Corte suprema di cassazione* (Italija) pateikta informacija šiame aplinkraštyje buvo atspindėta nauja teismų praktikos, susijusios su konsorciumų mokė mokestiniu pobūdžiu, kryptis.
4. Pakeitus Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 punkto aiškinimą atitinkami

konsorciui pareikalavo iš *SIFER SpA*, pakeitusios BNA, kaip konsorcium? ?mok? išieškojimo koncesinink?s, gr?žinti už pervedus atlygius už ?mok? išieškojim? sumok?tas PVM sumas d?l to, kad jos buvo nepagr?stai gautos, kaip tai suprantama pagal Civilinio kodekso 2033 straipsn?.

5. Pagal Italijos teis? toks gin?as, t. y. gin?as tarp asmens, kurio s?skaita PVM buvo nepagr?stai sumok?tas, ir paslaug? teik?jo, kuris nepagr?stai išskait? PVM, nelaikomas mokestiniu ir d?l to priskiriamas bendrosios teis?s civilini? byl? teismams. Ieškiniui d?l nepagr?stai gaut? sum? gr?žinimo pareikšti taikomas Civilinio kodekso 2946 straipsnyje numatytas bendrosios teis?s senaties terminas.

6. Vienas iš konsorcium? pareišk? ieškin? *SIFER SpA* civilini? byl? teisme, kuris leido ?traukti ? byl? kaip tre?i?j? šal? BNA d?l sum?, kurios buvo su juo susijusios. Teismas priteis? iš BNA sum?, atitinkan?i už ?mok? išieškojim? sumok?tus atlygius apskai?iuot? PVM, ir pal?kanas. BNA apskund? š? sprendim? apeliacine tvarka.

7. Po civilin?s bylos BNA papraš? mokes?i? administratoriaus gr?žinti PVM, lyg? atitinkam? konsorcium? reikalaujamoms sumoms. Atsižvelgusi ? implicitin? sprendim? atmesti š? prašym? BNA pareišk? tris atskirus ieškinius mokes?i? administratoriui.

8. Toks gin?as, t. y. gin?as tarp BNA, kaip paslaug? teik?jo, išskaitan?io PVM, ir mokes?i? administratoriaus d?l nepagr?stai sumok?to PVM gr?žinimo, priklauso mokes?i? byl? teism? kompetencijai. Remiantis prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikuso teismo nurodyta informacija teis?s ? gr?žinim? norminis pagrindas yra Mokestini? gin?? nuostat? (?statyminis dekretas Nr. 546) 21 straipsnis, kurio 2 dalyje numatyta, kad: „nesant speciali? nuostat?, prašymas gr?žinti mokest? negali b?ti pateiktas pra?jus daugiau nei dvejiems metams po jo sumok?jimo arba, jeigu tai padaroma v?liau, nuo tos dienos, kai susiklost? aplinkyb?s, d?l kuri? reikia gr?žinti mokest?“.

9. Pirmosios instancijos mokes?i? byl? teismas patenkindo BNA ieškinius ir nurod? mokes?i? administratoriui gr?žinti gin?ijamas sumas, ta?iau mokes?i? byl? apeliacinis teismas, sujung?s bylas d?l mokes?i? administratoriaus apeliacin? skund?, pakeit? pirmosios instancijos sprendimus nurod?s, kad BNA neteko teis?s ? gr?žinim?, nes ?statyminio dekreto Nr. 546/92 21 straipsnio 2 dalyje numatytas dvej? met? laikotarpis pasibaig?, ir pažym?j?s, jog mokes?i? administratoriaus Aplinkraštis Nr. 52/E negal?jo b?ti tinkamas pagrindas nustatyti, kad s?lygos pripažinti teis? ? mokes?io gr?žinim? buvo ?gyvendintos.

10. Remdamasis aprašytomis faktin?mis ir teisin?mis aplinkyb?mis *Corte suprema di cassazione*, spr?sdamas d?l *Banca Antoniana Popolare Veneta SpA* (toliau – BAPV), kuris prisijung? BNA, kasacinio skundo d?l apeliacin?s instancijos mokes?i? byl? teismo sprendimo, nusprend? pateikti Teisingumo Teismui šiuos klausimus:

„1. Ar veiksmingumo, nediskriminavimo ir mokes?io neutralumo [PVM] srityje principais draudžiama tokia nacionalin?s teis?s tvarka ar praktika, pagal kuri? prek?s ar paslaugos gav?jo ar kliento teis? susigr?žinti nepagr?stai sumok?t? PVM, priešingai nei pagrindinio skolininko (prek?s tiek?jas ar paslaugos teik?jas) teis? j? susigr?žinti, atgaline data paver?iama reikalavimo gr?žinti nepagr?stai gautas sumas teise pagal bendr?j? teis?, prek?s ar paslaugos gav?jui ar klientui taikant gerokai ilgesn? termin? nei pagrindiniam skolininkui, ir tod?l prek?s ar paslaugos gav?jui ar klientui pateikus prašym? po to, kai terminas pagrindiniam skolininkui pateikti analogišk? prašym? jau yra pasibaig?s, pastarajam gali b?ti nurodyta gr?žinti mokest?, nors jis pats pateikti tokio prašymo mokes?i? administratoriui nebegali, be to, nenumatyta jokia nuostata, kuria remiantis b?t? galima reguliuoti ?vairiuose teismuose jau prad?tus procesus ar kurie gali b?ti prad?ti, siekiant išvengti kolizij? ar neatitikim??

2. Ar, nepaisant pirmajame klausime nurodytos prielaidos, minėtus principus atitinka nacionalinė administracinė ar teismų praktika, pagal kurią leidžiama priimti prekęs ar paslaugos gavėjui palankų sprendimą susigrąžinti mokesčius iš prekęs tiekėjo ar paslaugos teikėjo, kuris pasitikėdamas administracijos taikomu teismų praktikoje tvirtintu išaiškinimu, pagal kurį sandoris buvo apmokestinamas PVM, nepasinaudojo teise pareikšti ieškinį dėl mokesčio grąžinimo kitame teisme per jam nustatytą terminą?“

Vertinimas

Dėl pirmojo prejudicinio klausimo

11. Pirmuoju prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar nacionalinės teisės aktai, kuriuose, kiek tai susiję su nepagrįstai sumokėtu PVM valstybės išdė, pirma, suteikiamos skirtingos teisės paslaugos teikėjui, kaip PVM mokėtojui (t. y. teisė reikalauti, kad mokesčių administratorius grąžintų nepagrįstai sumokėtą PVM, kai atitinkamas prašymas turi būti pateiktas per dvejus metus nuo sumokėjimo ar nuo tos dienos, kai susiklostė aplinkybės, dėl kurių reikia grąžinti mokesčius), ir paslaugų gavėjui, kurio sąskaita PVM buvo išskaitytas (t. y. teisė reikalauti iš paslaugų teikėjo grąžinti nepagrįstai gautas sumas, kuriai taikomas 10 metų terminas) ir, antra, vėlesni susiję ginčai priskiriami skirtingų teismų kompetencijai (t. y. mokesčių bylų teismui ginčo tarp paslaugos teikėjo ir mokesčių administratoriaus atveju ir civilinių bylų teismui ginčo tarp paslaugų gavėjo ir paslaugų teikėjo atveju), yra suderinami su PVM neutralumo, veiksmingumo ir nediskriminavimo principais.

12. Pirmiausia reikia pažymėti, kad, remiantis prašyme priimti prejudicinį sprendimą *Corte suprema di cassazione* pateikta informacija, šis teismas nekelia klausimo, ar nagrinėjami mokesčiai yra nepagrįstai apskaičiuoti ir sumokėti valstybės išdė. Taigi šiuo klausimu nėra nesutarimo tarp šio teismo ir bendrosios teisės Italijos civilinių bylų teismų, kurie priėmė sprendimą dėl atitinkamų konsorciumų ieškinio dėl nepagrįstai gauto sumų grąžinimo. Prejudiciniuose klausimuose nurodyta problema yra susijusi su šio ieškinio pagrindu atsiradusia teise, t. y. teise nepagrįstai gauto PVM grąžinimui ir, konkrečiai kalbant, jos įgyvendinimo būdu ir sąlygomis.

13. Manau, galima daryti išvadą, kad Sąjungos teisėje apskritai numatyta pareiga valstybėms narėms sudaryti galimybes grąžinti nepagrįstai surinktą PVM ir privatiems asmenims įgyvendinti su tuo susijusias teises. Teisingumo Teismas pritarė šiai prezumpcijai byloje, kurioje priimtas Sprendimas *Schmeink & Cofreth ir Strobel*(3), kai sprendė dėl prejudicinio klausimo priimtinumą.

14. Vis dėlto 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvoje 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Šeštoji direktyva) principas)(4) nėra jokios nuostatos, susijusios su nepagrįstai apskaičiuoto ir vėliau valstybės išdė sumokėto PVM grąžinimu.

15. Šiuo klausimu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas jau turėjo keletą progų pabrėžti: kadangi Sąjungos teisės aktuose neregamentuojamas nepagrįstai surinktą nacionalinių mokesčių grąžinimas, įvairiose valstybėse narėse ši problema sprendžiama skirtingai. Susiklosčius tokiai situacijai kiekviena valstybė narė savo nacionalinės teisės sistemoje turi paskirti kompetentingus teismus ir nustatyti ieškinį, skirtą užtikrinti iš Bendrijos teisės asmenims kylančių teisių apsaugą, procesines taisykles su sąlyga, kad, pirma, tokios taisyklės nebus mažiau palankios, nei taikomos panašioms nacionaline teise grindžiamiems ieškiniams (lygiavertiškumo principas), ir, antra, dėl jų naudojimosi Bendrijos teisėje nustatytomis teisėmis netaps praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas (veiksmingumo principas)(5).

16. Dėl šio aspekto taip pat reikėtų pridurti, kad po Lisabonos sutartimi padarytų pakeitimų ta pati valstybė narių pareiga tiesiogiai kyla iš Europos Sąjungos sutarties. Pagal ESS 19 straipsnio 1 dalies antrą pastraipį valstybės narės numato teisių gynimo priemones, būtinas užtikrinti veiksmingą teisminę apsaugą Sąjungos teisei priklausančiose srityse.

17. Kalbant apie Italijos nepagrįstai surinkto PVM grąžinimo tvarką, pažymėtina, kad tai ne pirmas kartas, kai dėl šios tvarkos ir šių trijų aspektų Italijos teismai pateikia prejudicinius klausimus Teisingumo Teismui.

18. Pirma, byloje, kurioje buvo priimtas Sprendimas *Reemtsma Cigarettenfabriken*(6), Teisingumo Teismas nagrinėjo Italijos tvarką pagal neutralumo, veiksmingumo ir nediskriminavimo principus, atsižvelgdamas į tai, kad šia tvarka paslaugų teikėjui ir paslaugų gavėjui nustatyti skirtingi būdai susigrąžinti nepagrįstai apskaituotą ir sumokėtą PVM. Galiausiai Teisingumo Teismas konstatavo, kad šiais principais nedraudžiami nacionalinės teisės aktai, pagal kuriuos tik paslaugų teikėjai gali prašyti grąžinti nepagrįstai kaip PVM nacionalinėms mokesčių institucijoms sumokėtas sumas, o paslaugų gavėjai gali paslaugų teikėjui civiline tvarka pareikšti ieškinį dėl nepagrįstai gautų sumų grąžinimo(7).

19. Antra, byloje, kurioje buvo priimtas Sprendimas *Edis*(8), Teisingumo Teismas nagrinėjo kitą Italijos nepagrįstai surinkto PVM grąžinimo tvarkos aspektą, t. y. susijusį su skirtingais naikinamaisiais ar senaties terminais mokesčių administratoriui pateikto prašymo grąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM atveju ir bylos dėl nepagrįstai gautų sumų grąžinimo tarp privačių asmenų atveju. Teisingumo Teismas nusprendė, kad Bendrijos teisei neprieštaruoja tai, jog valstybės narės teisės aktuose kartu su bendrosios teisės senaties terminu, taikomu bylai dėl nepagrįstai gautų sumų grąžinimo tarp privačių asmenų, būtų nustatytos mažiau palankios specialios taisyklės, susijusios su skundais ir ieškiniais, skirtais užginėti mokesčius ar kitas rinkliavas(9).

20. Trečia, kiek tai susiję su prašymo mokesčių administratoriui gražinti nepagrįstai sumokėtą PVM naikinamuoju terminu, iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad tai yra protingas terminas, kuriuo būtų apsaugotas ir mokesčių mokėtojas, ir mokesčių administracija. Iš tikrųjų dėl tokių terminų Bendrijos teiseje nustatytų teisių įgyvendinimas netampa praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas(10). Galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pateikti prašymą grąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM prieštarautų teisinio saugumo principui, o apmokestinamojo asmens mokestinė situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriaus atžvilgiu, negali būti nugriauta neribotam laikui(11).

21. Teisingumo Teismas termino protingumą vertina atsižvelgdamas į kiekvieną konkretų atvejį. Kiek tai susiję su dvejų metų naikinamuoju terminu, Teisingumo Teismas mano, kad jis yra protingas PVM atskaitos atžvilgiu(12). Mano nuomone, ši išvadą pagal analogiją galima taikyti teisei reikalauti grąžinti nepagrįstai sumokėtą PVM.

22. Taigi atrodo, kad jei remsimės minėta teismo praktika, Italijos nepagrįstai surinkto PVM grąžinimo tvarka, apie kurią klausiama prejudiciniuose klausimuose, apskritai yra suderinama su veiksmingumo, nediskriminavimo ir mokesčių neutralumo principais.

23. Vis dėlto nagrinėjamu atveju Italijos tvarkos pusiausvyrą pažeidė mokesčių administratorius, aplinkraščių pakeitęs Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 punkto aiškinimu ir numatęs, kad mokesčių išieškojimo veikla yra neapmokestinama PVM. Aplinkraštyje nurodoma, kad konsorciumų mokesčių buvo mokestinio pobūdžio ir dėl to atlygis už jų išieškojimo veiklą turi būti laikomas neapmokestinamu PVM.

24. Atsižvelgiant į tai, kad minėtas aiškinimas buvo pakeistas pasibaigus mokesčių mokėtojui, šiuo atveju BNA, nustatytam naikinamajam terminui, jis nebegalėjo prašyti mokesčių administratoriaus grąžinti sumų, lygių už atlygius, gautus už konsorciumų mokesčių išieškojimo veiklą, apskaituotam ir vėliau į valstybės išdėsumokėtam PVM, nors konsorciumai, kaip paslaugos, kurių sudaro konsorciumų mokesčių išieškojimas, gavėjai vis dar galėjo prašyti BNA grąžinti nagrinėjamas nepagrįstai gautas sumas.

25. Todėl BNA tenka PVM našta, nors apskritai jo, kaip vartojimo mokesčio, našta turėtų tekti galutiniam vartotojui, šiuo atveju konsorciumams.

26. Tačiau nagrinėjamu atveju BNA nėra atsakingas už tai, kad susiklostė tokia situacija. Kaip nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nurodo *Corte suprema di cassazione*, BNA laikosi apskaituojant PVM buvusios administracinės ir teismų praktikos, pagal kurią dėl to, jog konsorciumų mokesčių nebuvo laikomos mokesčiais, buvo galima suprasti, kad reikia mokėti PVM.

27. Iš tiesų nėra jokios informacijos, kad BNA neveikė kaip pakankamai rūpestingas ir nuovokus mokesčių mokėtojas. Todėl atrodo, jog už tai, kad be rezultatų baigėsi BNA skirtas dvejų metų nuo PVM sumokėjimo terminas prašyti grąžinti nepagrįstai gautas sumas, yra atsakingas ne BNA, o mokesčių administratorius.

28. Manau, kad susiklosčius tokiai situacijai anksčiau aprašytos Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dalies aiškinimo pakeitimo pasekmės BAPV, kuris prisijungė BNA, teisiniai padėčiai neprieštaruoja teisinio saugumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principams, kurie pagal nusistovėjusį teismo praktiką sudaro Bendrijos teisės sistemos dalį ir kurių dėl to turi laikytis ne tik Bendrijos institucijos, bet ir valstybės narės, vykdydamos Bendrijos direktyvomis joms suteiktus galiojimus(13).

29. Iš tiesų ne Teisingumo Teismas gali nagrinėti, ar nacionalinės teisės aktai, į aiškinimas ir taikymas atitinka teisinio saugumo ir teisėtų lūkesčių apsaugos principus. Šis vaidmuo priklauso tik prašymui priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui. Teisingumo Teismas, spręsdamas dėl pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą, šiam teismui gali tik pateikti pastabą dėl Bendrijos teisės nuostatų, kuriomis remdamasis jis galėtų vertinti šį atitikimą, aiškinimo(14).

30. Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad teisinio saugumo principu reikalaujama, viena vertus, jog teisės normos būtų aiškios ir tikslios, ir, kita vertus, kad teisės subjektai numatytų į taikymą. Šis principas taikomas ypač griežtai, nes kalbama apie teisės aktus, dėl kurių gali kilti finansiniai pasekmių, kad suinteresuotieji asmenys galėtų tiksliai žinoti jiems nustatytus pareigojimus(15).

31. Manau, kad nagrinėjamu atveju abejonių kyla ne dėl Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dalies, kurioje numatytas neapmokestinimas PVM mokesčių išieškojimo veiklos atveju, aiškumo ir tikslumo, bet dėl į taikymo numatomumo. Remiuosi prielaida, kad teisės taikymas yra neatsiejamai susijęs su jos aiškinimu, kurį nagrinėjamu atveju pakeitė mokesčių administratorius.

32. Siekdamas vertinti Prezidento dekreto Nr. 633/72 10 straipsnio 5 dalies aiškinimo ir taikymo numatomumą prašymui priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi atsižvelgti ne tik į tai, kad mokesčių administratorius pakeitė savo poziciją dėl atlygių už konsorciumų mokesčių išieškojimo veiklą apmokestinimo, bet taip pat į tai, jog Italijos teismų pozicija šiuo klausimu buvo besikeičianti.

33. Kalbant apie teisėtų lūkesčių apsaugos principą, Sprendimas *Elmeke*(16) galėtų būti

naudingas prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, nors šis sprendimas ir yra susij?s su mokes?i? mok?tojų teis?tais l?kes?iais d?l administracin?s valdžios institucij? akt?.

Manau, kad remiantis šiuo sprendimu padarytos išvados gali b?ti taikomos bet kokiems administracin?s valdžios institucij? veiksmams.

34. Taigi prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pirmiausia turi nustatyti, ar mokes?i? administratoriaus veiksmai atsargiam ir nuovokiam ?kio subjektui suk?l? pagr?st? l?kes?i? ir, jei atsakymas ? š? klausim? b?t? teigiamas, reik?t? nustatyti ši? l?kes?i? teis?tum?(17).

35. Per pos?d? Italijos vyriausyb?s atstovas šiuo atžvilgiu nurod?, kad kur? laik? konsorcium? ?mok? išieškojimo veiklos neapmokestinimo PVM klausimas k?l? gin??, tod?l ne?manoma manyti, jog administracin?s valdžios institucijos veiksmai gal?jo sukelti pagr?st? l?kes?i? r?pestingam ir informuotam ?kio subjektui.

36. Manau, kad šis argumentas, pats savaime netur?t? b?ti lemiamas prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui atliekant vertinim?. Taip pat reik?t? tur?ti omenyje tai, pirma, kok? laikotarp? galiojo pradin? administracin? ir teism? praktika, pagal kuri? konsorcium? ?mok? išieškojimo veikla buvo apmokestinama, ir, antra, kada atsižvelgiant ? pagrindin?je byloje nagrin?jamas faktines aplinkybes prasid?jo gin?ai d?l konsorcium? ?mok? pob?džio.

37. Galiausiai nor??iau pridurti, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, atlikdamas vertinim?, taip pat turi atsižvelgti ? 1950 m. lapkri?io 4 d. Romoje pasirašytos Žmogaus teisi? ir pagrindini? laisvi? konvencijos papildomam protokole Nr. 1 užtikrint? ir Europos S?jungos pagrindini? teisi? chartijos 17 straipsnyje ?tvirtint? teis? ? nuosavyb?, kuri pagal nusistov?jusi? teismo praktik? yra vienas iš bendr?j? S?jungos teis?s princip?. Remiantis šia praktika šis principas n?ra absoliuti teis? ir turi b?ti vertinamas pagal jo socialin? funkcij?. Tod?l naudojimuisi teise ? nuosavyb? gali b?ti nustatyti apribojimai, jeigu jie faktiškai atitinka Europos S?jungos bendrojo intereso tikslus ir n?ra neproporcingas bei neleistinas kišimasis siekiam? tiksl? atžvilgiu, pažeidžiantis garantuojamos teis?s esm?(18).

38. Šioje byloje prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi ?vertinti, ar nagrin?jama Italijos tvarka ir ypa? joje numatytais BAPV ir konsorciumams taikomais skirtingais naikinamaisiais ir senaties terminais pasinaudoti teis?mis, atsiradusiomis d?l nepagr?stai apskai?iuoto ir ? valstyb?s ižd? sumok?to PVM, d?l mokes?i? administratoriaus ?sikišimo pakei?iant aiškinim? nepažeidžiama BAPV teis? ? nuosavyb?.

39. Jei taip b?t?, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas tur?t? išsiaiškinti, ar ?gyvendintos teismo praktikoje ir šios išvados 37 punkte min?tos s?lygos.

40. Remdamasis tuo, kas išd?styta, manau, kad Teisingumo Teismo atsakymas ? pirm?j? klausim? tur?t? b?ti toks: neutralumo, veiksmingumo ir nediskriminavimo principais nedraudžiami tokie nacionalin?s teis?s aktai, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, kuriuose, kiek tai susij? su nepagr?stai ? valstyb?s ižd? sumok?tu PVM, pirma, paslaug? teik?jui, kaip PVM mok?tojui, ir paslaug? gav?jui, kurio s?skaita PVM buvo sumok?tas, numatytos skirtingos teis?s, kurioms taikomi skirtingas naikinamasis ar senaties terminas, ir, antra, su tuo susij? gin?ai priskiriami skirting? teism? kompetencijai, su s?lyga, jog šie teis?s aktai taikomi laikantis teisinio saugumo ir teis?t? l?kes?i? apsaugos princip? ir nepažeidžiant teis?s ? nuosavyb?.

D?l antrojo prejudicinio klausimo

41. Užduodamas antr?j? prejudicin? klausim? *Corte suprema di cassazione* siekia išsiaiškinti ar veiksmingumo, nediskriminavimo ir mokes?io neutralumo PVM srityje principai yra suderinami su

nacionaline administracine ar teismų praktika, pagal kurią leidžiama priimti paslaugos gavėjui palankų sprendimą susigrąžinti mokestį iš paslaugos teikėjo, kuris pasitikėdamas administracijos taikomų teismų praktikoje tvirtintu išaiškinimu, pagal kurį sandoris buvo apmokestinamas PVM, nepasinaudojo teise pareikšti ieškinį dėl mokesčio grąžinimo kitame teisme per jam nustatytą terminą.

42. Per posūdį Italijos vyriausybės atstovas prašė Teisingumo Teismo pripažinti antrąjį klausimą nepriimtiniu dėl to, kad BNA, o vėliau BAPV, kuris prisijungė BNA, nepagrįstai apskaičiuoto PVM grąžinimo klausimas nebuvo nagrinėjamas pagrindinėje byloje.

43. Iš nusistovėjusios teismo praktikos matyti, kad tik nacionaliniai teismai, kuriuos buvo kreiptasi dėl bylos nagrinėjimo ir kuriems tenka atsakomybė nuspręsti, koks turi būti priimamas sprendimas, atsižvelgdami į kiekvienos bylos aplinkybes, gali nuspręsti dėl prejudicinio sprendimo būtinumo, kad galėtų priimti savo sprendimą, taip pat dėl Teisingumo Teismui pateikiamų prejudicinių klausimų tinkamumo. Nacionalinio teismo pateiktą klausimą galima atmesti tik tuo atveju, jei Bendrijos teisės aiškinimas akivaizdžiai nėra susijęs su pagrindinės bylos aplinkybėmis arba objektu(19).

44. Mano nuomone, nagrinėjamo atveju yra būtent tokia situacija. Reikia pripažinti, kad pagrindinė byla, kurią nagrinėjant buvo pateikti prejudiciniai klausimai, susijusi tik su nepagrįstai sumokėto į valstybės iždą PVM grąžinimu, atliekamu mokesčių administratoriaus, kai klausimą dėl nepagrįstai apskaičiuoto PVM grąžinimo, atliekamo BAPV, kuris prisijungė BNA, nagrinėjo kitas Italijos teismas.

45. Kadangi Teisingumo Teismo atsakymas negali būti naudingas siekiant išspręsti pagrindinę bylą, manau, kad Teisingumo Teismas turi pripažinti *Corte suprema di cassazione* antrąjį klausimą nepriimtiniu.

46. Jeigu Teisingumo Teismas nepritartų mano nuomonei ir pripažintų antrąjį klausimą priimtiniu, manau, kad Teisingumo Teismui mano pasiūlytu atsakymu į pirmąjį klausimą taip pat atsakoma ir į antrąjį klausimą, nes juo irgi prašoma įvertinti Italijos nepagrįstai surinkto PVM grąžinimo tvarką.

Išvada

47. Atsižvelgdamas į išdėstytus svarstymus, Teisingumo Teismui siūlau, pirma, pripažinti *Corte suprema di cassazione* pateiktą antrąjį klausimą nepriimtiniu ir, antra, į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pirmąjį klausimą atsakyti taip:

„Neutralumo, veiksmingumo ir nediskriminavimo principais nedraudžiami tokie nacionalinės teisės aktai, kaip antai nagrinėjami pagrindinėje byloje, kuriuose, kiek tai susiję su nepagrįstai į valstybės iždą sumokėtu pridėtinės vertės mokesčiu, pirma, paslaugų teikėjui, kaip pridėtinės vertės mokesčio mokėtoju, ir paslaugų gavėjui, kurio sąskaita pridėtinės vertės mokestis buvo sumokėtas, numatytos skirtingos teisės, kurioms taikomi skirtingas naikinamasis ar senaties terminas, ir, antra, su tuo susiję ginčai priskiriami skirtingų teismų kompetencijai, su sąlyga, jog šie teisės aktai taikomi laikantis teisinio saugumo ir teisėtumo įkesio apsaugos principų ir nepažeidžiant teisės į nuosavybę.“

1 – Originalo kalba: prancūzų.

2 – GURI, Nr. 292 priedas, 1972 m. lapkričio 11 d.

- 3 – 2000 m. rugsėjo 19 d. sprendimo (C-454/98, Rink. p. I-6973) 39 ir 49 punktai.
- 4 – OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23.
- 5 – Šiuo klausimu žr. 1998 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Edis* (C-231/96, Rink. p. I-4951) 33 ir 34 punktus; 2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *Mark & Spencer* (C-62/00, Rink. p. I-6325) 34 punktą ir 2010 m. sausio 21 d. Sprendimo *Alstom Power Hydro* (C-472/08, Rink. p. I-623) 17 punktą.
- 6 – 2007 m. kovo 15 d. sprendimas (C-35/05, Rink. p. I-2425).
- 7 – 6 išnašoje minėto Sprendimo *Reemtsma Cigarettenfabriken* 42 punktas.
- 8 – Minėtas 5 išnašoje.
- 9 – 5 išnašoje minėto Sprendimo *Edis* 37 punktas. Toks pats teiginys nurodytas, pavyzdžiui, 1999 m. vasario 9 d. Sprendimo *Dilexport* (C-343/96, Rink. p. I-579) 28 punkte.
- 10 – Šiuo klausimu žr. 1976 m. gruodžio 16 d. Sprendimo, *Rewe-Zentralfinanzt ir Rewe-Zentral* (33/76, Rink. p. 1989) 5 punktą; 5 išnašoje minėto Sprendimo *Edis* 35 punktą bei 2011 m. birželio 30 d. Sprendimo *Meilicke ir kt.* (C-262/09, Rink. p. I-0000) 56 punktą.
- 11 – Pagal analogiją žr. 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade* (C-95/07 ir C-96/07, Rink. p. I-3457) 44 punktą ir 5 išnašoje minėto Sprendimo *Alstom Power Hydro* 16 punktą.
- 12 – Žr. 11 išnašoje minėto Sprendimo *Ecotrade* 48 punktą ir 5 išnašoje minėto Sprendimo *Alstom Power Hydro* 20 punktą.
- 13 – Šiuo klausimu žr. 2006 m. rugsėjo 14 d. Sprendimo *Elmeka* (C-181/04–C-183/04, Rink. p. I-8167) 31 punktą ir 2009 m. rugsėjo 10 d. Sprendimo *Plantanol* (C-201/08, Rink. p. I-8343) 43 punktą ir nurodytą teismo praktiką.
- 14 – Šiuo klausimu žr. 13 išnašoje minėto Sprendimo *Plantanol* 45 punktą ir nurodytą teismo praktiką.
- 15 – Šiuo klausimu žr. 13 išnašoje minėto Sprendimo *Plantanol* 46 punktą ir nurodytą teismo praktiką ir 2009 m. gruodžio 2 d. Sprendimo *Aventis Pasteur* (C-358/08, Rink. p. I-11305) 47 punktą.
- 16 – Minėtas 13 išnašoje.
- 17 – Šiuo klausimu žr. 13 išnašoje minėto Sprendimo *Elmeka* 32 punktą ir nurodytą teismo praktiką.
- 18 – Šiuo klausimu žr. 2008 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Kadi ir Al Barakaat International Foundation prieš Tarybą ir Komisiją* (C-402/05 P ir C-415/05 P, Rink. p. I-6351) 355 punktą ir nurodytą teismo praktiką.
- 19 – Šiuo klausimu, be kita ko, žr. 1994 m. gegužės 17 d. Sprendimo *Corsica Ferries* (C-18/93, Rink. p. I-1783) 14 punktą; 1998 m. birželio 18 d. Sprendimo *Corsica Ferries France* (C-266/96, Rink. p. I-3949) 27 punktą ir 2009 m. kovo 10 d. Sprendimo *Heinrich* (C-345/06, Rink. p. I-1659) 36 ir 37 punktus.