GENERALINĖS ADVOKATĖS
ELEANOR SHARPSTON IŠVADA,
pateikta 2011 m. lapkričio 17 d.[1]

Byla C-500/10

Ufficio IVA di Piacenza
prieš
Belvedere Costruzioni Srl

(Commissione Tributaria Centrale, Sezione di Bologna (Italija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Valstybių narių pareiga užtikrinti veiksmingą PVM surinkimą — Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsniai — Teismo proceso nutraukimas be trečiosios instancijos teismo sprendimo“

1. Siekdama sumažinti didelį mokestinių ginčų teismų darbo krūvį, Italijos Respublika priėmė teisės aktus, pagal kuriuos galutinės instancijos teismas, kuriam pateiktas mokesčių administratoriaus kasacinis skundas, turi nutraukti procesą nepriėmęs sprendimo dėl esmės tais atvejais, kai pirmosios instancijos teismas priima mokesčių administratoriui nepalankų sprendimą ir atmetamas jo apeliacinis skundas, o bendras ginčo nagrinėjimo laikotarpis yra daugiau nei 10 metų.

2. *Commissione Tributaria Centrale, Sezione di Bologna* (Vyriausiasis mokestinių ginčų teismas, Bolonijos skyrius), kuriame iškelta tokia byla, nori sužinoti, ar tuo atveju, kai ginčas yra susijęs su pridėtinės vertės mokesčiu (toliau – PVM), tokia nuostata yra suderinama su valstybės narės pareiga užtikrinti veiksmingą mokesčio surinkimą.

ES teisė

3. ESS 4 straipsnio 3 dalyje (anksčiau EB 10 straipsnyje) numatyta valstybių narių pareiga užtikrinti pagal Sutartis ar Sąjungos institucijų aktus atsirandančių pareigų vykdymą, padėti Sąjungai įgyvendinti jos užduotis ir nesiimti jokių priemonių, kurios gali trukdyti siekti Sąjungos tikslų. PVM teisės aktuose papildomai numatytos konkrečios pareigos.

4. Nuo 2007 m. sausio 1 d. pagrindinės PVM nuostatos nustatytos Direktyvoje 2006/112[2]. Pagrindinės bylos faktinių aplinkybių metu jos buvo nustatytos Šeštojoje direktyvoje[3]. Nacionalinis teismas remiasi būtent pastarosios 2 ir 22 straipsniais.

1 — Originalo kalba: anglų.

2 — 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL 2006 L 347, p. 1).

3 — 1977 m. gegužės 17 d. Šeštoji Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL 1977 L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23–62, su vėlesniais pakeitimais).

5. 2 straipsnyje buvo nurodyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu apmokestinamas:

1. prekių tiekimas ar paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygį prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

2. prekių importas[4].“

6. Šeštosios direktyvos 22 straipsnio pavadinimas buvo „Prievolės vidaus sistemoje“. Nacionalinis teismas cituoja tris punktus:

„4. Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi pateikti mokesčio deklaraciją per tokį laikotarpį, kokį nustato kiekviena valstybė narė. <…>

5. Pateikę deklaraciją visi apmokestinamieji asmenys turi susimokėti mokėtiną pridėtinės vertės mokestį. <…>

<…>

8. <…> valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis, kad mokestis būtų teisingai taikomas ir renkamas ir kad būtų užkirstas kelias klastotėms[5].“

7. Nacionalinis teismas taip pat cituoja Teisingumo Teismo sprendimo *Komisija prieš Italiją* byloje C-132/06 37–39 punktus[6] .

„37 Iš Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnių bei EB 10 straipsnio išplaukia, kad kiekviena valstybė narė turi pareigą imtis visų įstatyminių ir administracinių priemonių, būtinų užtikrinant viso mokėtino PVM surinkimą jos teritorijoje. Šiuo atžvilgiu valstybės narės privalo tikrinti deklaracijas, apmokestinamųjų asmenų apskaitą ir kitus svarbius dokumentus bei apskaičiuoti ir surinkti mokėtiną mokestį.

38 Bendroje PVM sistemoje valstybės narės privalo užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys vykdytų savo pareigas, ir šiuo atžvilgiu joms suteikta tam tikra diskrecija, ypač dėl turimų išteklių panaudojimo būdo.

39 Tačiau šią diskreciją riboja pareiga užtikrinti veiksmingą Bendrijos nuosavų išteklių surinkimą ir pareiga nesukelti didelių požiūrio į apmokestinamuosius asmenis skirtumų tiek vienos valstybės narės rėmuose, tiek bendrai visose valstybėse narėse. Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad Šeštąją direktyvą reikia aiškinti atsižvelgiant į bendrai PVM sistemai esminį mokesčių neutralumo principą, kuris draudžia PVM apmokestinimo atžvilgiu skirtingai vertinti tokius pačius sandorius vykdančius ūkio subjektus (2004 m. rugsėjo 16 d. Sprendimo *Cimber Air*, C-382/02, Rink. p. I-8379, 24 punktas). Visi valstybių narių veiksmai renkant PVM turi atitikti šį principą.“

4 — Dabar žr. Direktyvos 2006/112 2 straipsnio 1 dalies a ir d punktus.

5 — Nuo 1993 m. sausio 1 d. 22 straipsnį pakeitė 28h straipsnis (1991 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva, papildanti bendrą pridėtinės vertės mokesčio sistemą ir iš dalies keičianti Direktyvą 77/388/EB, siekiant panaikinti fiskalines sienas, OL 1991 L 376, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 160–178), kuriuo cituojamų nuostatų esmė nebuvo pakeista. Dabar žr. Direktyvos 2006/112 252 straipsnio 1 dalį, 206 ir 273 straipsnius.

6 — 2008 m. liepos 17 d., Rink. p. I-5457.

8. Minėtame sprendime Teisingumo Teismas nusprendė, kad Italijos mokestinė amnestija (Įstatymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniai), praėjus trumpam laikotarpiui po termino, per kurį apmokestinamieji asmenys turėjo sumokėti įprastai mokėtinas PVM sumas, pakeitusi iš Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnių kylančias suinteresuotųjų asmenų pareigas kitomis pareigomis, pagal kurias nereikalaujama sumokėti šių sumų, paneigia šių straipsnių turinį. Įstatymo poveikis prilygsta atleidimui nuo mokesčio, kuris labai trikdo tinkamą bendros PVM sistemos funkcionavimą, iškreipia mokesčių neutralumo principą numatant reikšmingus požiūrio į apmokestinamuosius asmenis skirtumus Italijos teritorijoje ir pažeidžia pareigą užtikrinti, kad PVM būtų vienodai renkamas visose valstybėse narėse [7].

9. Todėl Teisingumo Teismas nusprendė, kad numačiusi bendrą ir nediferencijuotą atsisakymą tikrinti apmokestinamuosius sandorius, sudarytus per keletą mokestinių laikotarpių, Italija neįvykdė įsipareigojimų pagal Šeštosios direktyvos 2 ir 22 straipsnius, taip pat EB 10 straipsnį.

Italijos teisė

10. Iki 1996 m. balandžio 1 d. mokestinius ginčus Italijoje nagrinėjo pirmosios ir antrosios instancijos mokestinių ginčų teismai vietos ir savivaldybės lygmeniu, o galutinė instancija buvo Romos *Commissione Tributaria Centrale*. Nuo 1996 m. balandžio 1 d. [8] šią sistemą pakeitė regiono ir savivaldybių mokestinių ginčų teismai, kasacinius skundus pateikiant *Corte di Cassazione* (Kasacinis teismas). Iš esmės *Commissione Tributaria Centrale* buvo panaikintas. Jam nebebuvo galima pateikti naujų skundų, tačiau jo regiono ir savivaldybių skyriai veikė toliau, kol bus išnagrinėtos visos iki tos dienos pradėtos bylos. Bylų nagrinėjimas dar nesibaigė [9].

11. Nuostata, kuria remiasi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas [10], įsigaliojo 2010 m. gegužės 26 d. Joje nurodyta:

„Siekiant apriboti teismo bylų mokestiniais klausimais trukmę pagal protingos proceso trukmės principą, numatytą [Europos žmogaus teisių ir pagrindinių laisvių apsaugos konvencijoje, toliau – EŽTK], mokestinės bylos, pradėtos skundais pirmosios instancijos teismuose, įsigaliojus įstatymui dėl šio dekreto pertvarkymo į įstatymą, daugiau nei prieš dešimt metų, ir kurias valstybės mokesčių administratorius pralaimėjo pirmosiose dviejose instancijose, remiantis tuo, kad pažeistas EŽTK 6 straipsnio 1 dalyje nustatytas „protingos trukmės“ reikalavimas, nagrinėjamos tokia tvarka:

a) *Commissione Tributaria Centrale* nagrinėjamos mokestinės bylos, išskyrus tas, kurių dalykas – prašymai dėl susigrąžinimo, automatiškai išsprendžiamos kolegijos pirmininko ar kito įgalioto nario priimtu sprendimu <...>;

b) mokestinės bylos, vykstančios *Corte di Cassazione*, gali būti nutrauktos sumokėjus sumą, lygią 5 % bylos vertės, <...> ir kartu atsisakius bet kokio reikalavimo dėl teisingo kompensavimo pagal 2001 m. kovo 24 d. Įstatymą Nr. 89 [11]. Tam mokesčių mokėtojas gali pateikti atitinkamą prašymą kompetentingam sekretoriatui ar kanceliarijai per devyniasdešimt dienų nuo įstatymo dėl šio dekreto pertvarkymo į įstatymą įsigaliojimo dienos kartu su įrodymu apie atitinkamą

7 — Sprendimo 43 ir 44 punktai.

8 — Įstatyminis dekretas Nr. 545/1992.

9 — 2010 m. spalio mėn. dar buvo neišnagrinėta beveik 211 000 skundų, tačiau tikimasi, kad *Commissione Tributaria Centrale* visas bylas išnagrinės iki 2012 m. gruodžio 31 d. ir tuomet bus galima galutinai panaikinti šią instituciją.

10 — Įstatyminio dekreto Nr. 40/2010, į įstatymą pertvarkyto Įstatymu Nr. 23/2010, jį papildžiusiu 3 straipsnio 2a dalimi, 3 straipsnio 2a dalis. 3 straipsnio pavadinimas yra „Bylų skaičiaus mažinimas ir mokesčių surinkimo racionalizavimas“. 3 straipsnio 2a dalies pirmą sakinį ir a papunktį vadinsiu „ginčijama nuostata“.

11 — Vadinamasis „Pinto įstatymas“, numatantis kompensacijos už nepagrįstai ilgą teismo procesą reikalavimo mechanizmą, sukurtas po kelių itin kritiškų Europos Žmogaus Teisių Teismo sprendimų.

sumokėjimą. Šiame punkte nurodytos bylos sustabdomos, kol pasibaigs antrame sakinyje nurodytas terminas, ir nusprendžiama dėl visų bylinėjimosi išlaidų. Bet kuriuo atveju kompensavimas yra negalimas. <...>“

Faktai, procedūra ir prejudiciniai klausimai

12. *Belvedere Costruzioni Srl* (toliau – *Belvedere*) 1980 m. metinėje PVM deklaracijoje nurodė 24 288 000 ITL kreditą. 1981 m. deklaraciją įmonė pateikė pavėluotai – 1982 m. balandžio 8 d. 1982 m. deklaracijoje įmonė atskaitė 22 264 000 ITL[12], ir šią sumą nurodė kaip PVM kreditą iš 1981 m. deklaracijos.

13. 1985 m. rugpjūčio mėn. mokesčių administratorius perskaičiavo 1982 m. *Belvedere* mokėtinus mokesčius remdamasis tuo, kad įmonė 1981 m. per vėlai pateikė deklaraciją, todėl neturėjo teisės atskaityti 22 264 000 ITL sumos.

14. Pirmosios instancijos mokestinių ginčų teisme *Belvedere* teigė, kad reikalavimas atsirado ne dėl 1981 m. mokestinio laikotarpio, o dėl 1980 m. deklaracijoje nurodyto kredito. Ji teigė, kad PVM permokos tam tikrais metais atveju teisė atskaityti permoką vėlesniais metais dingsta tik tada, kai nėra apskaičiuojama atitinkamo laikotarpio PVM prievolė ir kartu su metine deklaracija nepateikiama finansinė ataskaita. Kadangi *Belvedere* pastaruosius reikalavimus įvykdė, ji 1982 m. deklaracijoje galėjo atskaityti 1980 m. deklaracijoje nurodytą kreditą.

15. Mokesčių administratorius tvirtino, kad pavėluotai pateikta 1981 m. deklaracija negalioja. Todėl tais metais nebuvo nei prašymo grąžinti permoką, nei pranešimo apie bendrovės ketinimą kreditą atskaityti 1982 metais. Tad kredito, nenurodyto galiojančioje 1981 m. deklaracijoje, atskaitymas 1982 m. deklaracijoje buvo neteisėtas.

16. 1986 m. spalio mėn. pirmosios instancijos mokestinių ginčų teismas priėmė *Belvedere* palankų sprendimą. 1990 m. gegužės mėn. antrosios instancijos teismas atmetė mokesčių administratoriaus apeliacinį skundą. 1990 m. liepos mėn. administratorius dar vieną skundą pateikė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui. 2008 m. jis patvirtino norą tęsti skundo nagrinėjimą. Abiejų šalių argumentai iš esmės yra tokie patys kaip ir pateikti žemesnės instancijos teismams.

17. 2010 m. rugsėjo mėn. *Commissione Tributaria Centrale* Teisingumo Teismui pateikė prejudicinį klausimą. Remdamasis ginčijama nuostata jis privalo bylą išspręsti automatiškai priimdamas nutartį, kuri įgys *res judicata* galią ir galutinai panaikins mokesčių administratoriaus reikalavimą, kurį nagrinėjo trijų instancijų teismai. Atsižvelgdamas į sprendimą byloje C-132/06, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori sužinoti, ar to nedraudžia ES teisės aktai. Taigi jis siekia, kad būtų priimtas prejudicinis sprendimas dėl tokio klausimo:

„Ar pagal EB 10 straipsnį (dabar ESS 4 straipsnis) bei [Šeštosios direktyvos] 2 ir 22 straipsnius draudžiamos Italijos valstybės teisės normos, išdėstytos 2010 m. kovo 25 d. Įstatyminio dekreto Nr. 40, pertvarkyto į 2010 m. gegužės 22 d. Įstatymą Nr. 73, 3 straipsnio 2a dalyje, pagal kurias mokestinius ginčus nagrinėjantis teismas neturi teisės spręsti dėl mokestinio reikalavimo, kurį pareiškė per nustatytą terminą nepalankų sprendimą apskundęs mokesčių administratorius, egzistavimo ir pagal kurias iš esmės numatomas visiškas reikalavimo dėl ginčijamo PVM kredito atsisakymas, nors dviejose instancijose buvo konstatuota, kad toks reikalavimas neegzistavo, apmokestinamasis subjektas, kuriam toks atsisakymas naudingas, visiškai ar bent iš dalies, nesumokėjo ginčijamo kredito?“

18. Italijos vyriausybė ir Komisija pateikė rašytines ir žodines pastabas.

12 — Atitinka maždaug 11 500 EUR.

Pirminiai klausimai

Taikytini ES teisės aktai

19. Pagrindinė byla susijusi su 1980–1982 m. PVM laikotarpiais. Kadangi nuo 1996 m. *Commissione Tributaria Centrale* naujų apeliacinių skundų negavo, visi ginčai, kuriems taikoma ginčijama nuostata, susiję su ankstesniais laikotarpiais. Todėl pritariu Komisijai, kad pareigos, kurios valstybei narei tenka pagal PVM reglamentuojančius ES teisės aktus, kildinamos ne iš Direktyvos 2006/112, kuri nuo 2007 m. sausio 1 d. buvo taikoma tik kartą, bet iš Šeštosios direktyvos.

20. Pozicija dėl atitinkamos Sutarties nuostatos – EB 10 straipsnio arba ESS 4 straipsnio 3 dalies – ne tokia aiški, nes ginčijama nuostata priimta 2010 m. gegužės mėn., po Lisabonos sutarties įsigaliojimo. Tačiau kadangi abiejose straipsniuose nustatytos iš esmės tokios pačios teigiamos ir neigiamos pareigos, skirtumas yra tik formalus.

Atitinkami Italijos teisės aktai

21. Pertvarkyto įstatyminio dekreto 3 straipsnio 2a dalies a ir b punktuose nustatytos akivaizdžiai skirtingos bylų užbaigimo sąlygos pagal tai, kuris teismas jas nagrinėja – *Commissione Tributaria Centrale* ar *Corte di Cassazione*. Pirmuoju atveju, *inter alia*, bylos automatiškai užbaigiamos nesumokėjus mokesčio, o antruoju atveju jos *gali būti* užbaigtos pateikus prašymą per 90 dienų, ir apmokestinamasis asmuo turi sumokėti 5 % ginčijamos sumos [13].

22. Pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs tik su a punktu. Klausimas dėl b punkte numatytų taisyklių leistinumo nekyla. Šis aspektas nagrinėjamas kitame Teisingumo Teismui pateiktame prašyme [14], kuris susijęs ne su PVM kaip ES suderintu mokesčiu, o su nesuderintu tiesioginiu dividendų mokesčiu, taikomu ne ES įsteigtai bendrovei.

23. Nors tam tikru atžvilgiu b punktą galima lyginti su a punktu, manau, kad yra svarbu vengti judviejų sujungimo. Kitaip nei Komisija, aš šioje byloje nesiremčiau *Corte di Cassazione* prašyme priimti prejudicinį sprendimą minėtoje kitoje byloje pateiktu b punkto apibūdinimu ar išaiškinimu.

Svarbios pagrindinės bylos aplinkybės

24. Pagrindinės bylos ginčas susijęs su apmokestinamojo asmens teise prašomą PVM kreditą perkelti į antrus metus po tų metų, kuriais jis tariamai susidarė, kai tarpinių metų mokesčio deklaracija nebuvo pateikta laiku. Teisinė dilema yra ta, kokį santykinį svorį priskirti dviem, gali būti, viena kitai prieštaraujančioms, Italijos PVM teisės aktų procedūrinėms nuostatoms.

25. Tačiau šio ginčo esmė yra nesusijusi su pateiktu prejudiciniu klausimu, todėl nėra tikslinga nagrinėti, kuri pozicija – *Belvedere* ar mokesčių administratoriaus – turėtų būti (ar turėjo būti) teisinga.

26. Svarbu yra tai, kad bylą pirmosios instancijos teismas pradėjo nagrinėti daugiau nei dešimt metų prieš ginčijamos nuostatos įsigaliojimą (nors tai yra sąlyga, kurią privalo tenkinti visi šiuo metu *Commissione Tributaria Centrale* pateikti apeliaciniai skundai, nes nuo 1996 m. nebėra galimybės jam teikti apeliacinių skundų) ir kad pirmosios ir antrosios instancijos teismai priėmė mokesčių administratoriui nepalankius sprendimus. Todėl ginčijamos nuostatos dėl automatinio *Commissione Tributaria Centrale* proceso nutraukimo kriterijai yra tenkinami. Klausimas, į kurį reikia atsakyti: ar toks automatinis nutraukimas remiantis šiais kriterijais yra suderinamas su ES teise.

13 — Žr. 11 punktą.

14 — Byla *3M Italia* (C-417/10), kurios posėdis įvyko prieš pat šios bylos posėdį.

27. Komisija yra pastebėjusi, kad pirmosios instancijos teismas skyrė vos aštuonias eilutes išdėstyti *Belvedere* palankaus sprendimo priėmimo motyvus, o apeliacinis teismas savo motyvus išdėstė keturiose eilutėse.

28. Tačiau ir ši aplinkybė nėra svarbi atsakant į iškeltą klausimą, kuris susijęs su visomis *Commissione Tributaria Centrale* nagrinėjamomis bylomis. Ji nėra itin svarbi ir visais kitais atžvilgiais, nes pačiame mokesčių administratoriaus apeliaciniame skunde teisiniai argumentai užėmė tik 12 eilučių (kasaciniame teisme jiems jau buvo skirtos 24 eilutes).

Argumentų dėl esmės santrauka

29. Komisija mano, kad atsakant į pateiktą prejudicinį klausimą būtina remtis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo ginčijamos nuostatos išaiškinimu, tai yra, kad „ji iš esmės numato, jog visas reikalaujamas PVM įsiskolinimas būtų nurašomas“, kai yra tenkinami ginčijamoje nuostatoje nustatyti kriterijai.

30. Remdamasi šiuo pagrindu, ji teigia, kad ginčijama nuostata yra toks bendras atsisakymas, kuriam Teisingumo Teismas nepritarė byloje C-132/06, ir ji iš esmės dėl tokių pačių kaip minėtame sprendime išdėstytų priežasčių draudžiama pagal ES teisę. Ji tvirtina, kad taikant ginčijamą nuostatą visiškai panaikinama visa mokesčių administratorių reikalavimų kategorija neįvertinus konkrečių aplinkybių. Tačiau per posėdį Komisija pareiškė, kad dėl ginčijamos nuostatos prieš Italiją nebuvo pradėta pažeidimo tyrimo procedūra.

31. Italijos vyriausybė teigia, kad, kitaip nei byloje C-132/06 nagrinėjamos amnestijos atveju, ginčijama nuostata yra išimtinai procedūrinė taisyklė, susijusi su mokestinių ginčų teismų, veikiančių žemesniu lygmeniu nei valstybės vykdomi įgaliojimai ir pareigos, susijusios su mokėtinų PVM sumų tikrinimu ir surinkimu, nagrinėjamomis bylomis. Nors Teisingumo Teismas teoriškai turi vadovautis nacionalinio teismo pateiktu nacionalinės teisės išaiškinimu, prašymas priimti prejudicinį sprendimą šioje byloje yra su trūkumais, nes jame nepaaiškinta, kodėl ginčijama nuostata laikytina bendru atsisakymu. Todėl Teisingumo Teismas turėtų atsižvelgti į Italijos vyriausybės pateiktą paaiškinimą.

32. Nepatenkinus šio reikalavimo, Italijos vyriausybė teigia, kad, kitaip nei amnestija byloje C-132/06, ginčijama nuostata labai netrikdo tinkamo bendros PVM sistemos funkcionavimo, neiškraipo mokesčių neutralumo principo ir nesukuria palankesnės padėties sukčiaujantiems asmenims[15]. Priešingai, ji taikoma tik tais atvejais, kai poreikis tenkinti savalaikio ginčų išsprendimo reikalavimą, nustatytą EŽTK, ir noras sumažinti teismų sistemos, perkrautos vis ilgiau nagrinėjamų bylų, krūvį nusveria mažėjantį viešąjį interesą siekti mokestinių reikalavimų, kurie jau buvo atmesti pirmosios ir antrosios instancijos teismų, patenkinimo.

Vertinimas

Ginčijamos nuostatos aiškinimas

33. Nors ginčijamą nuostatą turi išaiškinti nacionaliniai teismai, nesutinku, kad Teisingumo Teismas privalo griežtai laikytis prašyme priimti prejudicinį sprendimą pateikto šios nuostatos aprašymo kaip visiško reikalaujamo PVM įsiskolinimo atsisakymo. Nuostatos poveikį galima nustatyti iš jos formuluotės. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori sužinoti, ar jos poveikis laikytinas „bendru ir nediferencijuotu atsisakymu tikrinti apmokestinamuosius sandorius“, kaip

15 — Žr. sprendimo byloje C-132/06 44, 45 ir 47 punktus.

apibrėžta byloje C-132/06 priimtame sprendime, ar pakankamai panašiu į tokį atsisakymą, kuris taip pat draudžiamas pagal ES teisę. Pateikiant klausimą nedaroma prielaida, kad ginčijamą nuostatą galima taip vertinti. Priešingu atveju atsakymas būtų aiškus iš paties prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo išaiškinimo.

34. Tačiau jeigu Teisingumo Teismas manytų, kad jam privalomas toks išaiškinimas, jis į klausimą turėtų atsakyti teigiamai.

Palyginimas su byloje C-132/06 nagrinėtomis nuostatomis

35. Ginčijamos nuostatos poveikis pastebimai skiriasi nuo byloje C-132/06 nagrinėtų nuostatų poveikio.

36. Pastarosiomis [16] iš esmės buvo leista išvengti mokesčių administratorių atliekamo PVM sumų, kurios nebuvo deklaruotos laiku, patikrinimo ar tyrimo mainais į mokėjimą, kuris gali sudaryti nuo pusės sumos, vėliau deklaruotos kaip mokėtinos, iki visiškai simbolinio mokesčio dydžio. Kaip nurodė Teisingumo Teismas [17], „jomis sukuriama palankesnė padėtis sukčiaujantiems asmenims“. Be to, Teisingumo Teismas nurodė [18], kad, „numatydama amnestiją praėjus trumpam laikotarpiui po termino, per kurį apmokestinamieji asmenys privalėjo sumokėti PVM, ir reikalaudama sumokėti labai nedidelę, palyginti su iš tikrųjų mokėtinu mokesčiu, sumą, nagrinėjama priemonė leidžia atitinkamiems apmokestinamiesiems asmenims galutinai išvengti savo pareigų PVM srityje, nors per ketverius metus iki įprastai mokėtino mokesčio senaties termino pabaigos nacionaliniai mokesčių administratoriai galėjo atskleisti bent dalį šių apmokestinamųjų asmenų. Šiuo atžvilgiu Įstatymu Nr. 289/2002 paneigiama kiekvienos valstybės narės turima pareiga užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą.“

37. To paties negalima pasakyti apie šioje byloje ginčijamą nuostatą. Italijos vyriausybė ir Komisija sutinka, kad ji taikoma ne administraciniam etapui, už kurį atsako mokesčių administratoriai, o teismų etapui. Jos procedūrinį pobūdį rodo tai, kad ji taikoma ne tiesiog PVM, kaip antai byloje C-132/06 nagrinėtos nuostatos, bet apeliaciniams skundams dėl visų rūšių mokesčių, pateiktiems *Commissione Tributaria Centrale*. Ją taikant nėra atleidžiama nuo mokesčių administratorių atliekamo tyrimo ar vertinimo. Visi atitinkami atvejai buvo ištirti ir mokėtinų sumų reikalavimai pateikti iki ginčijamos nuostatos priėmimo. Šia nuostata nustatomas galutinio mokesčių administratoriaus skundo prieš jam nepalankų teismo sprendimą terminas, tačiau ji nėra tiesiogiai naudinga sukčiaujantiems asmenims. Iš tiesų nepanašu (reikia tikėtis, kad visiškai nepanašu), kad teismai – ne tik pirmosios, bet ir apeliacinės instancijos – du kartus priimtų tokiems asmenims palankų sprendimą ginče su mokesčių administratoriumi. Galiausiai ginčijama nuostata įsigaliojo po daugiau nei 14 metų nuo paskutinės dienos, kurią dar buvo galima pateikti galutinį apeliacinį skundą, o ne „praėjus trumpam laikotarpiui po termino, per kurį apmokestinamieji asmenys privalėjo sumokėti PVM“ [19].

38. Todėl negalima teigti, kad ginčijama nuostata „paneigia kiekvienos valstybės narės turimą pareigą užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą“ taip, kaip ir byloje C-132/06 nagrinėtos nuostatos.

Valstybių narių pareigos

39. Komisija akcentuoja valstybių narių pareigas „imtis visų įstatyminių ir administracinių priemonių, būtinų užtikrinti viso mokėtino PVM surinkimą jos teritorijoje“, „užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys vykdytų savo pareigas“, „užtikrinti veiksmingą Bendrijos nuosavų išteklių surinkimą“ ir „nesukelti didelių požiūrio į apmokestinamuosius asmenis skirtumų“ [20].

16 — Žr. šios bylos sprendimo santraukų 8 ir paskesnius punktus ir mano išvados 11 ir paskesnius punktus.

17 — Šio sprendimo 47 punktas.

18 — Šio sprendimo 52 punktas.

19 — Ir ši byla susijusi su kredito, atsiradusio (arba neatsiradusio) maždaug prieš 30 metų, reikalavimu.

20 — Žr. sprendimo byloje C-132/06, minėto 7 punkte, 37–39 punktus.

40. Tačiau negalima teigti, kad vykdant tokias pareigas reikia užtikrinti galimybę mokesčių administratoriams skųsti teismų sprendimus, kol bus priimtas jiems palankus sprendimas. Be to, nė vienas ES teisės principas nenumato, kad turi būti daugiau nei viena apeliacinė instancija. Pats Teisingumo Teismas yra tam tikros rūšies bylų pirmosios ir paskutiniosios instancijos teismo pavyzdys. Kai kuriose kitose teisinėse sistemose nėra garantuojama absoliuti apeliacijos teisė, o leidimas pateikti apeliacinį skundą retai suteikiamas šaliai, kurios atžvilgiu du teismai yra priėmę nepalankų sprendimą. Bet kurioje sistemoje turi būti numatytas taškas, po kurio apeliacija nebegalima. Nė vienoje sistemoje nėra garantijų, kad galutinis sprendimas bus neginčijamai teisingas teisiniu požiūriu.

41. Ginčijama nuostata nustatomas galutinio mokesčių administratoriaus skundo prieš jam nepalankius pirmosios ir antrosios instancijos teismų sprendimus terminas. Todėl ji taikoma tada, kai mokesčių administratorius ėmėsi priemonių, kurias galima laikyti tinkamomis, siekdamas užtikrinti mokėtino PVM surinkimą, tačiau tiek pirmosios instancijos, tiek apeliacinis teismas nusprendė, kad reikalaujamas PVM nėra mokėtinas. Negaliu sutikti, kad tokia priemonė savaime yra valstybės narės pareigos užtikrinti tinkamą PVM sistemos taikymą nevykdymas.

42. Po posėdžio Komisija sutiko, kad nėra valstybių narių pareigos užtikrinti mokesčių administratoriui galimybę ginčuose dėl PVM pateikti kasacinį skundą, tačiau tvirtino, kad tose sistemose, kuriose tokia galimybė įprastai numatyta, neturi būti leidžiama pasirinktinai nustatytą skundų seriją nutraukti po to, kai jie pateikti, bet dar neišnagrinėti.

43. Manau, kad ginčijama nuostata nėra susijusi su pasirinktinai nustatyta skundų serija. Ji taikoma visiems mokesčių administratoriaus *Commissione Tributaria Centrale* pateiktiems skundams, kurių nepatenkino pirmosios ir antrosios instancijos teismai ir kurių nagrinėjimo laukiama daugiau nei dešimt (praktiškai 14) metų. Valstybės narės pareiga pagal Šeštosios direktyvos 22 straipsnį užtikrinti, kad PVM būtų teisingai taikomas ir renkamas, susijusi su gerokai trumpesniu laikotarpiu [21]. Būtų galima tvirtinti, kad Italija, neužtikrinusi ginčų dėl PVM taikymo išnagrinėjimo per protingą terminą nuo tada, kai PVM turėjo būti galutinai apskaitytas, nors tos pačios šalies naudai buvo priimti du teismo sprendimai, neįvykdė šios pareigos. Mano manymu, negalima teigti, kad ji šios pareigos neįvykdė ir tokius ginčus baigė po 14 metų vieninteliu būdu, teisingu šalies, kuriai yra palankūs anksčiau priimti teismo sprendimai, atžvilgiu. (Pažymiu, kad šios pastabos susijusios su pačia ginčijama o ne skirtinga nuostata, taikoma *Corte di Cassazione* pateiktiems apeliaciniams skundams ar šių dviejų nuostatų santykiui.)

44. Komisija taip pat rėmėsi Teisingumo Teismo sprendimais *Lucchini* [22] ir pirmiausia *Fallimento Olimpiclub* [23]. Abiejose bylose buvo nagrinėjamas *res judicata* principo taikymas Italijos teisėje. Sprendime *Lucchini* Teisingumo Teismas nusprendė, kad ES teisė draudžia taikyti nacionalinės teisės nuostatą, kurioje įtvirtintas šis principas, jeigu jos taikymas trukdo susigrąžinti valstybės pagalbą, kurios nesuderinamumas su bendrąja rinka pripažintas galutiniu Komisijos sprendimu. Remdamasis Sprendimu *Lucchini*, Teisingumo Teismas Sprendime *Fallimento Olimpiclub* nusprendė, kad tos pačios nuostatos taikymas yra draudžiamas su PVM susijusioje byloje dėl mokestinių metų, dėl kurių nėra priimta jokio galutinio teismo sprendimo, jeigu ši nuostata bylą nagrinėjančiam nacionaliniam teismui trukdo atsižvelgti į ES teisės normas, susijusias su piktnaudžiavimu PVM srityje. Komisija siekia išvesti šių draudimų taikyti *res judicata* principą ir ginčijamos nuostatos paralelę, nes pastarąja *res judicata* galia neva suteikiama apeliacinio teismo sprendimui, iš galutinės instancijos teismo (kuris būtų nagrinėjęs skundą) atėmus galimybę spręsti dėl suderinamumo su ES teise.

21 — Šeštosios direktyvos 22 straipsnio 4 ir 5 dalyse buvo numatyta, kad apmokestinamieji asmenys mokesčio deklaraciją turi pateikti per du mėnesius nuo kiekvieno mokestinio laikotarpio, kuris negali būti ilgesnis kaip vieni metai, pabaigos; pateikdami deklaraciją ji turi sumokėti mokėtiną PVM.

22 — 2007 m. liepos 18 d. Sprendimas *Lucchini* (C-119/05, Rink. p. I-6199).

23 — 2009 m. rugsėjo 3 d. Sprendimas *Fallimento Olimpiclub* (C-2/08, Rink. p. I-7501).

45. Nemanau, kad tokia paralelė yra tinkama. Sprendime *Lucchini* nagrinėtos aplinkybės buvo išskirtinės; buvo nagrinėjami principai, reguliuojantys valstybių narių ir Bendrijos kompetencijų pasidalijimą, kai nacionalinės valstybės pagalbos sistemos suderinamumo su bendrąja rinka vertinimas priklauso išimtinei Komisijos kompetencijai. O Sprendimą *Fallimento Olimpiclub*, nors šios bylos aplinkybės ir daug artimesnės, nes susijusios su PVM, nulėmė konkretus klausimas, ar *res judicata* galios principo aiškinimas, pagal kurį PVM bylose galutinis sprendimas konkrečioje byloje, kai jis susijęs su esminiu kitoms byloms bendru klausimu, dėl šio klausimo turi privalomą galią, nors jame padarytos išvados susijusios su kitu mokestiniu laikotarpiu, yra suderinamas su veiksmingumo principu. Šioje byloje nėra tokių ar panašių aplinkybių, todėl sprendimą joje reikėtų priimti atsižvelgiant į jos specifiką.

46. Be to, Komisija pabrėžė, kad PVM yra vieno iš ES „nuosavų išteklių“, už kurio veiksmingą surinkimą atsako valstybės narės, pagrindas [24].

47. Be abejo, taip ir yra. Kiekvienai valstybei narei taikomas PVM grindžiamo nuosavo ištekliaus tarifas sudaro 0,3 % suderintos PVM apmokestinimo bazės [25]. Kadangi teorinė suderinta bazė iš tiesų apskaičiuojama pagal faktiškai surinktas sumas [26], veiksmingas PVM surinkimas valstybėse narėse turi įtakos ES biudžeto pajamoms.

48. Tačiau veiksmingo surinkimo reikalavimas negali būti absoliutus. Reikia palyginti surinkimo sąnaudas ir tikimybę bei galimas pajamas. Ginčijamos nuostatos atžvilgiu sąnaudų patirtų ne tik mokesčių administratorius, pateikęs apeliacinį skundą, bet ir valstybė, išlaikiusi *Commissione Tributaria Centrale* labai ilgą laiką. Surinkimo tikimybę lemia ne tik tai, kad dviejų teismų sprendimai buvo nepalankūs mokesčių administratoriui, bet ir praėjęs laikas, dėl kurio kai kurių sumų gali nebebūti galimybės susigrąžinti, net jeigu teismas priimtų palankų sprendimą. Be to, pareigą surinkti mokestį reikia palyginti su pareiga leisti apmokestinamajam asmeniui uždaryti sąskaitas per protingą terminą nuo kiekvieno PVM laikotarpio pabaigos. Kai ginčas nagrinėjamas ilgą laiką, neišvengiamai ateina laikas, kai minėti motyvai nusveria pareigą išsireikalauti visas mokėtinas PVM sumas. Atsižvelgiant į tai, ginčijamoje nuostatoje nustatyti kriterijai atrodo pagrįsti.

Palyginimas su Įstatymo Nr. 289/2002 16 straipsniu

49. Komisija remiasi *Corte di Cassazione* praktika dėl Įstatymo Nr. 289/2002, dėl kurio 8 ir 9 straipsnių Komisija pareiškė ieškinį byloje C-132/06 ir kuriuos Teisingumo Teismas pripažino nesuderinamus su ES teise, 16 straipsnio. Pagal jį mokesčių mokėtojas, sumokėjęs 10 % ginčijamos sumos arba 150 EUR, jei ginčijama suma yra mažesnė nei 2 000 EUR, gali nutraukti bet kurią mokestinių ginčų teisme iškeltą bylą. *Corte di Cassazione* yra nusprendęs, kad šis straipsnis, kaip ir Įstatymo Nr. 289/2002 8 ir 9 straipsniai, yra nesuderinamas. Komisija teigia, kad šis sprendimas yra svarbus vertinant ginčijamą nuostatą, kuri, Komisijos tvirtinimu, yra „praktiškai identiška“.

50. Įstatymo Nr. 289/2002 16 straipsnio suderinamumas su ES teise nėra šios bylos dalykas, todėl Teisingumo Teismas neprivalo pareikšti savo nuomonės šiuo klausimu. Tačiau pažymiu, kad yra bent vienas esminis skirtumas, palyginti su ginčijama nuostata, nes šis straipsnis taikomas visoms byloms, kurias nagrinėja visi mokestinių ginčų teismai, neatsižvelgiant į trukmę. Todėl jis daug panašesnis į „bendrą atsisakymą“ nei ginčijama nuostata, kuri taikoma tik trečiosios instancijos teismų byloms, kai jų nagrinėjimas iš viso trunka daugiau nei dešimt (praktiškai 14) metų. Todėl nemanau, kad šiai bylai aktuali nacionalinio teismo su Įstatymo Nr. 289/2002 16 straipsniu susijusi praktika.

24 — Žr. Šeštosios direktyvos preambulės antrą ir keturioliktą konstatuojamąsias dalis ir sprendimo byloje C-132/06 39 punktą.

25 — Žr. 2007 m. birželio 7 d. Tarybos sprendimą Nr. 2007/436/EB (Euratomas) dėl Europos Bendrijų nuosavų išteklių sistemos (OL 2007 L 163, p. 17).

26 — Žr. „Europos Sąjungos viešieji finansai“, 4-asis leidimas (ES leidinių biuras, 2008), p. 239.

Palyginimas su susitarimais kiekvienu konkrečiu atveju

51. Komisija pabrėžia, kad ginčijama nuostata numatytas visų atitinkamų ginčų nutraukimas, neatsižvelgiant į mokesčių administratoriui palankaus sprendimo tikimybę. Ji tam priešpastato kitas Italijos teisės nuostatas, kurios leidžia mokesčių administratoriaus ir apmokestinamojo asmens ginčus spręsti teisminiu keliu, administratoriui atlikus individualų ginčo vertinimą ir (arba) apmokestinamajam asmeniui sumokėjus dalį reikalaujamos sumos. Komisijos nuomone, ginčijama nuostata įkūnija bendrą atsisakymą, kaip apibrėžta byloje C-132/06 priimtame sprendime, o ne susitarimą kiekvienu konkrečiu atveju, kuris jai atrodo priimtinas.

52. Manęs šis teiginys neįtikino.

53. Žinoma, šalis, kurios reikalavimų nepatenkino pirmosios instancijos teismas ir kurios apeliacinis skundas buvo atmestas, gali sulaukti palankaus sprendimo dėl kasacinio skundo. Be to, tokia šalis paprastai tiksliai ar apytiksliai įvertins savo interesus ir galimybes laimėti prieš pateikdama kasacinį skundą. Vadovaudamasi teisinio tikrumo principu, valstybės institucija, kaip antai mokesčių administratorius, taip pat gali siekti galutinės instancijos teismo sprendimo gindama viešąjį interesą.

54. Kita vertus, ginčijama nuostata faktiškai pakeičia mokesčių administratoriaus intereso tęsti bylos nagrinėjimą įvertinimą kvazistatistiniu apytiksliu tikimybės, kad apeliacinis teismas priims jam palankų sprendimą, skaičiavimu. Kai tokia tikimybė yra nedidelė, o tai numato ginčijama nuostata, galutinio sprendimo byloje nebuvimas, nors ir nėra idealus, kelia mažiau sunkumų.

55. Kita vertus, pasiektas susitarimas kiekvienu konkrečiu atveju, kai mokesčių administratorius atsisako išieškoti visą mokėtiną sumą mainais į dalies šios sumos sumokėjimą, neatrodo geresnė išeitis. Jį taikant surenkama arba daugiau, arba mažiau mokesčių nei būtų surinkta, jeigu būtų teisingai aiškinami atitinkami teisės aktai, tuo pat metu atsisakant bet kokios galimybės, kad sprendimą dėl tokio aiškinimo priimtų galutinės instancijos teismas.

56. Abu variantai nėra idealūs, nes neužtikrina visų mokėtinų mokesčių surinkimo, tačiau nė vienas jų nėra nepriimtinas ar nesuderinamas su bendru atsisakymu, kaip apibrėžta byloje C-132/06 priimtame sprendime.

Pagrindimas remiantis EŽTK

57. Priešingai, poreikis laikytis „protingo termino“, numatytas EŽTK 6 straipsnio 1 dalyje[27] (ir ES pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnyje, kuris taikomas valstybėms narėms, kai jos įgyvendina ES teisės aktus), yra aiškus ir ypač įtikinamas teisės normų, kaip antai ginčijama nuostata, pagrindimas. Kalbant apie teisinio tikrumo reikalavimą, dešimties metų laikotarpis yra ypač ilgas teismo bylos nagrinėjimo terminas, nebent jį pateisina konkrečios bylos aplinkybės[28]. Ginčijama nuostata praktiškai taikoma tik byloms, kurias 2010 m. balandžio mėn. trečiosios instancijos teismas nagrinėjo dešimt (praktiškai 14) metų ir ilgiau ir kurių bendra trukmė buvo gerokai ilgesnė. Nors vien toks ilgas terminas yra akivaizdžiai rimta problema, kurią turi spręsti valstybė narė[29], nemanau, kad ES teisėje numatytai pareigai užtikrinti veiksmingą PVM surinkimą įvykdyti galima reikalauti daugiau nei 10 ar 14 metų tęsti teisinį neapibrėžtumą dėl ginčijamos mokesčio sumos, kurios atžvilgiu du teismai jau priėmė apmokestinamajam asmeniui palankius sprendimus.

58. Todėl, remdamasi visais išdėstytais argumentais, manau, kad šioje byloje ginčijama nuostata nėra panaši į byloje C-132/06 nagrinėtas nuostatas ir nelaikytina, kad Italijai nepavyko užtikrinti tinkamo PVM sistemos taikymo.

27 — Europos Žmogaus Teisių Teismas yra ne kartą nusprendęs, kad teismo proceso vilkinimas Italijoje net ir mažiau nei 10 metų pažeidžia EŽTK 6 straipsnio 1 dalį (pavyzdžiui, žr. Sprendimo *Sciortino* prieš *Italiją* (Nr. 30127/96; 2 d., (2001 10 18) 19 ir paskesnius punktus ir Sprendimo *Scordino* prieš *Italiją* (Nr. 36813/97; Nr. 1; [GC], Rink. p. 2006-V) 175 ir paskesnius punktus).

28 — Dėl ES teismų nagrinėjamų bylų žr., pavyzdžiui, 2009 m. liepos 16 d. Sprendimo *Der Grüne Punkt* (C-385/07 P, Rink. p. I-6155) 181 ir paskesnius punktus.

29 — Žr. 9 išnašą.

Mokesčių neutralumo reikalavimas

59. Tačiau atsižvelgiant, *inter alia*, į Teisingumo Teismo sprendimą byloje C-132/06, vienas ginčijamos nuostatos aspektas kelia abejonių dėl „mokesčių neutralumo“ reikalavimo, t. y. pareigos „nesukelti didelių požiūrio į apmokestinamuosius asmenis skirtumų tiek vienoje valstybėje narėje, tiek bendrai visose valstybėse narėse“ [30].

60. Komisija šį aspektą iškelia klausdama, kodėl, jeigu pertvarkyto įstatyminio dekreto 3 straipsnio 2a dalies tikslas tikrai buvo sumažinti *Commissione Tributaria Centrale* ir *Corte di Cassazione* darbo krūvį, ši nuostata buvo taikoma tik byloms, nagrinėjamoms daugiau nei dešimt metų nuo konkrečios dienos, o ne visoms byloms, kai jų nagrinėjimo trukmė pasiekia 10 metų ribą.

61. Manau, kad šis klausimas nėra tinkamas atsižvelgiant į šios bylos aplinkybes, nes ji, reikia priminti, susijusi tik su *Commissione Tributaria Centrale* nagrinėjamomis bylomis. Įsigaliojus ginčijamai nuostatai, visi šiam teismui pateikti apeliaciniai skundai buvo nagrinėjami daugiau nei dešimt metų ir jam nebebuvo galima pateikti naujų apeliacinių skundų.

62. Nepaisant to, 3 straipsnio 2a dalis, kaip visuma, sukuria skirtingą galutinių skundų nagrinėjimo PVM bylose tvarką, iš esmės atsižvelgiant ne į bylų nagrinėjimo trukmę, o į skundo pateikimo dieną [31]. Ir nors dešimties metų kriterijų galima laikyti objektyviu (nors ir pasirenkamu, kaip ir kiekvieno termino atveju) skiriamuoju bruožu vertinant pagal EŽTK 6 straipsnio 1 dalyje ir Pagrindinių teisių chartijos 47 straipsnyje nustatytą „protingo termino“ reikalavimą, tokio kriterijaus poveikis neturėtų skirtis vien dėl to, kurią dieną buvo pateiktas galutinis skundas.

63. Tačiau nemanau, kad tai yra pakankamas pagrindas nuspręsti, jog pati ginčijama nuostata yra nesuderinama su Italijos pareiga užtikrinti veiksmingą PVM surinkimą ir veiksmingu apmokestinamųjų asmenų prievolių pagal PVM sistemą vykdymu. Galbūt reikėtų, kad visos bylos, bent jau kiek jos susijusios su PVM, kurioms taikoma pertvarkyto įstatyminio dekreto 3 straipsnio 2a dalis, būtų nagrinėjamos vienodai. Jeigu *Corte di Cassazione* pateikti apeliaciniai skundai būtų nagrinėjami taip, kaip pateiktieji *Commissione Tributaria Centrale*, po to, kai pasiekiama dešimties metų bylos nagrinėjimo riba, šis sunkumas galėtų būti pašalintas. Tas pats galėtų būti pasakyta, jeigu *Commissione Tributaria Centrale* pateikti apeliaciniai skundai būtų nagrinėjami tokia pačia tvarka kaip dabar pateiktieji *Corte di Cassazione*. Tačiau nemanau, kad Teisingumo Teismas turėtų pareikšti nuomonę dėl kurio nors minėto ar kurio nors kito metodo nagrinėdamas šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą. Šie aspektai nėra svarbūs sprendžiant klausimą, ar tokia priemonė, kaip antai ginčijama nuostata, vertinama atskirai, yra draudžiama teisingai aiškinant ES teisės aktus.

Išvada

64. Todėl manau, kad Teisingumo Teismas turėtų taip atsakyti į *Commissione Tributaria Centrale* pateiktą klausimą:

„Nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią PVM ginčuose tarp apmokestinamojo asmens ir mokesčių administratoriaus, suėjus dešimčiai metų nuo bylos iškėlimo pirmosios instancijos teisme, antro mokesčių administratoriaus apeliacinio skundo nagrinėjimas, kai yra priimtas jam nepalankus sprendimas ir atmestas apeliacinis skundas, automatiškai nutraukiamas kasaciniam teismui nepriėmus sprendimo dėl esmės, nėra draudžiama nei pagal ESS 4 straipsnio 3 dalį (EB 10 straipsnį), nei pagal 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas 2 ir 22 straipsnius.“

30 — Sprendimo 39 punktas.

31 — Yra net trys skirtingi variantai: *Commissione Tributaria Centrale* pateikti apeliaciniai skundai nagrinėjami kitaip nei pateiktieji *Corte di Cassazione*, o pastarajam teismui pateikti skundai nagrinėjami skirtingai, atsižvelgiant į tai, ar bylos nagrinėjimas pirmosios instancijos teisme prasidėjo iki 2000 m. gegužės 26 d., ar vėliau.