

Byla C-218/21**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2021 m. balandžio 1 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Supremo Tribunal Administrativo (Vyriausiasis administracinis teismas, Portugalija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2021 m. vasario 17 d.

Apeliantė:

Autoridade Tributária e Aduaneira

Kita apeliacinio proceso šalis:

DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, S. A.

Pagrindinės bylos dalykas

Mokesčiai; PVM apmokestinimas; lengvatinių PVM tarifų taikymas išrašant sąskaitas faktūras už liftų remonto ir priežiūros paslaugas.

Pagrindinėje byloje nagrinėjamas *Autoridade Tributária e Aduaneira* pateiktas apeliacinis skundas dėl 2017 m. spalio 16 d. *Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto* (Porto administracinių ir mokesčių bylų teismas) sprendimo, kuriuo buvo patenkintas *DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA* pateiktas administracinis skundas dėl laikotarpiu nuo 2007 m. sausio iki gruodžio mėn. apskaičiuoto PVM (kartu su atitinkamais delspinigiais), atitinkamai 123 442,31 EUR ir 21 226,57 EUR.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aiškinimas, SESV 267 straipsnis.

Prejudiciniai klausimai

1. Ar su Sąjungos teise, visų pirma [Šeštosios] PVM direktyvos IV priedu, yra suderinama tai, kad PVM kodekso I priede esančio sąrašo 2.27 punktas taikomas jį aiškinant taip, jog jis apima minėtos įmonės atliktus liftų remonto ir priežiūros darbus pirmiau apibendrintomis aplinkybėmis ir todėl jie apmokestinami lengvatiniu PVM tarifu?

2. Ar šios PVM kodekso nuostatos taikymas, atsižvelgiant ir į kitas nacionalinės teisės nuostatas, t. y. Civilinio kodekso 1207 straipsnį, 204 straipsnio 1 dalies e punktą ir 3 dalį bei 1421 straipsnio 2 dalies b punktą (nuostatos, susijusios su rangos sutarties ir nekilnojamojo turto sąvokomis, taip pat prezumpcija, kad liftas yra bendro naudojimo pastato dalis, ir laikomas bendrąja nuosavybe), suderinamas su Bendrijos teise, ypač su [Šeštosios] PVM direktyvos IV priedu?

Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (konkrečiai – šios direktyvos IV priedo „106 straipsnyje nurodytų paslaugų sąrašas“ 2 punktas).

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 L 145, 1977, p. 1; specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeista 1999 m. spalio 22 d. Tarybos direktyva 1999/85/EB.

Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

Galiojantis Pridėtinės vertės mokesčio kodeksas (toliau – PVM kodeksas), patvirtintas 1984 m. gruodžio 26 d. Dekretu įstatymu Nr. 394-B/84 (*Diário da República*, I serija, Nr. 297, 1 priedas, 1984 m. gruodžio 26 d.), visų pirma VII skyriuje „Baigiamosios nuostatos“ pateikiamo I sąrašo „Prekės ir paslaugos, kurioms taikomas lengvatinis tarifas“ 2.27 punktas.

Galiojantis civilinis kodeksas, patvirtintas 1966 m. lapkričio 25 d. Įstatymo galia turinčiu dekretu Nr. 47344/66 (*Diário do Governo* Nr. 274/1966, I serija, 1966 m. lapkričio 25 d.), visų pirma 204 straipsnio 1 dalies e punktas, 1207 ir 1421 straipsniai.

2000 m. balandžio 4 d. Įstatymas Nr. 3-B/2000 (2000 m. bendrasis valstybės biudžetas), kuriuo PVM kodekso I priede esantis sąrašas buvo papildytas 2.24 punktu (po pakeitimo – 2.27).

2002 m. gruodžio 30 d. Įstatymas Nr. 32-B/2002 (2003 m. bendrasis valstybės biudžetas).

2004 m. gruodžio 30 d. Įstatymas Nr. 55-B/2004 (2005 m. bendrasis valstybės biudžetas).

PVM paslaugų valdybos 2000 m. rugpjūčio 7 d. aplinkraštis Nr. 30025 ir 2001 m. balandžio 4 d. aplinkraštis Nr. 30036.

Faktinių aplinkybių ir pagrindinės bylos santrauka

- 1 *DSR. – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, SA* yra liftų, kabelių ir transportavimo juostų gamintoja, taip pat teikianti liftų remonto ir priežiūros paslaugas.
- 2 Nuo 2011 m. spalio 11 d. iki lapkričio 14 d. buvo atliktas šios bendrovės mokestinis patikrinimas, o ši pasinaudojo teise būti išklaudyta.
- 3 Atlikus šį patikrinimą, 2011 m. gruodžio 30 d. buvo parengta mokestinio patikrinimo ataskaita, joje mokesčių administratorius padarė išvadą, kad *„apmokestinamasis asmuo neteisėtai pritaikė lengvatinį mokesčio tarifą liftų atnaujinimo ir remonto paslaugoms; kadangi, kaip teigia mokesčių administratorius, šioms paslaugoms toks režimas negalėjo būti taikomas, joms turėjo būti taikomas standartinis mokesčio tarifas. Šiuo atveju apmokestinamasis asmuo išrašė sąskaitas faktūras už visas panaudotas medžiagas pagal standartinį tarifą, o lengvatinį tarifą taikė tik darbams. Be to, buvo nustatyta, kad apmokestinamasis asmuo nenusižengė kitiems minėtuose aplinkraščiuose išdėstytiems nurodymams. Taigi buvo nustatyta, kad lengvatinis tarifas buvo klaidingai taikytas liftų remonto ir priežiūros paslaugų vertei (jai turėjo būti taikomas standartinis tarifas)“*.
- 4 Gavęs pranešimą apie pirma nurodytas apskaičiuotas PVM sumas, apmokestinamasis asmuo pateikė administracinį skundą, o šis buvo patenkintas tuo pagrindu, kad pagal PVM kodekso I priede esančio sąrašo 2.27 punktą (buvęs 2.24 punktas) lifto remonto ir priežiūros paslaugos apmokestinamos 5 % PVM tarifu, taip patvirtinant, kad „lifantai yra sudėtinė pastatų dalis“, ir tai, kad „šį lengvatinį tarifą galima taikyti tokių liftų remonto ir priežiūros darbams, jei jie atliekami pagal rangos sutartį, kaip numatyta aptariamoje taisyklėje, su sąlyga, kad toks mokesčio tarifas taikomas tik darbams“.
- 5 *Administração Tributária e Aduaneira* šį sprendimą apskundė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme ir nurodė, kad skundžiamame sprendime padaryta teisės klaida.
- 6 Kadangi prokuratūrai iškilo abejonių dėl Sąjungos teisės aiškinimo, o prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui jos pasirodė pagrįstos, jis nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui du prejudicinius klausimus.

Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai

- 7 Kaip teigia apeliantė pagrindinėje byloje, Europos Sąjungos Teisingumo Teismas (toliau – ESTT) jau yra pasisakęs dėl lengvatinių PVM tarifų taikymo teisėtumo; remiantis šia jurisprudencija, svarbu išaiškinti valstybių narių galimybę taikyti lengvatinį tarifą visai [Šeštosios direktyvos] H priede nurodytai kategorijai ar tik jos daliai, o tai, kaip 2003 m. gegužės 8 d. sprendime nurodė Teisingumo Teismas, reiškia galimybę apriboti lengvatinio tarifo taikymą konkrečiais ir apibrėžtais prekių tiekimo ar paslaugų teikimo aspektais, kas savo ruožtu atitinka principą, pagal kurį išlygos ar išimtys teisinio saugumo sumetimais turi būti aiškinamos siaurai.
- 8 Šiuo požiūriu apeliantė mano, kad šiuo atveju kita apeliacinio proceso šalis išrašė sąskaitas faktūras už visas medžiagas, taikydama standartinį tarifą, o lengvatinį tarifą taikė tik darbams, todėl su liftais susijusių paslaugų neįtraukimas yra pagrįstas Sąjungos teisės, ypač pasiūlymo dėl Tarybos direktyvos, iš dalies keičiančios Direktyvą 77/388/EEB požiūriu, kiek jis susijęs su lengvatiniais pridėtinės vertės mokesčio tarifais (visų pirma jo 44 punktas).
- 9 Apeliantė (mokesčių administratorius) taip pat nesutinka su kitos apeliacinio proceso šalies teiginiu, kad įstatyme yra aiškiai įtvirtintos išimtys. Mokesčių administratorius laikosi nuomonės, kad sprendžiant dėl teisingo nagrinėjamos normos aiškinimo, reikia vadovautis sisteminiu, istoriniu ir visų pirma teleologiniu kriterijumi, o šie, pasak mokesčių administratoriaus, aiškintini siaurai, atsižvelgiant į išdėstytus motyvus, šios normos sistemą ir apskritai į visą Europos Bendrijos PVM sistemos sukūrimo ir vystymo filosofiją.
- 10 Savo argumentus jis grindžia Europos Komisijos komunikatais šiuo klausimu, ypač 2003 m. birželio 2 d. komunikate COM(2003) 309 *final*, kurio 3.3.1 punkte teigiama, kad dauguma šių priemonę taikančių šalių jos taikymo sritį apribojo priklausomai nuo pastatų amžiaus arba paslaugų pobūdžio; šiame komunikate taip pat trumpai apžvelgiamos pagrindinės priežastys, dėl kurių buvo įtvirtinta galimybė šios rūšies paslaugoms taikyti lengvatinį tarifą.
- 11 Trumpai tariant, lengvatinis tarifas lifto remonto ir priežiūros paslaugų sąskaitose faktūrose nurodytai paslaugų vertei buvo pritaikytas klaidingai (nes turėjo būti taikomas standartinis tarifas), todėl nuo pirmiau nurodytų sumų nebuvo apskaičiuotas PVM.
- 12 Kita apeliacinio proceso šalis, priešingai, laikosi 4 punkte išdėstytų argumentų.

Trumpa prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų santrauka

- 13 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas remiasi prokuratūros pateiktu klausimu ir mano, jog yra „labai abejotina“, kad pagal galiojančią Sąjungos teisę leidžiama išrašyti sąskaitas faktūras už liftų remonto ir priežiūros paslaugas pagal PVM direktyvos IV priedą, kuriame numatytas lengvatinis tarifas

„privačių namų renovavimui ir remontui, išskyrus medžiagas, kurios sudaro didelę suteiktos paslaugos vertės dalį“.

- 14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nesutinka su apeliančios nuomone, kad nagrinėjamas teisės aktas turi būti aiškinamas siaurai, todėl į jo taikymo sritį nepatenka liftų remonto paslaugos, ir pažymi, kad Europos Sąjungos Teisingumo Teismas dar nėra konkrečiai pasisakęs dėl PVM kodekso I priede esančio sąrašo 2.27 punkto nuostatos (kuria grindžiami skundžiamo sprendimo motyvai) atitiktis.
- 15 Jei skundžiamame sprendime patvirtintiems apmokestinamojo asmens išdėstytiems argumentams būtų pritarta, lengvatinio tarifo taikymą šiuo atveju lemtų toks sutarties dėl gyvenamosios paskirties nekilnojamojo turto rangos sutarties sąvokos aiškinimas, pagal kurį į jos sritį patenka ir liftų remonto paslaugos.
- 16 Pirmuoju klausimu kaip tik siekiama išsiaiškinti, ar, atsižvelgiant į PVM direktyvos IV priedą, 2.27 punkte įtvirtinta nacionalinės teisės nuostata turi būti suprantama kaip apimanti tokias paslaugas, ar ne.
- 17 Antruoju prejudiciniu klausimu siekiama sužinoti, ar atsižvelgiant į tai, kad civilinėje teisėje liftai laikomi bendrojo naudojimo pastato dalimis, toks kvalifikavimas taikytinas kaip toks apmokestinimo srityje (tokios pozicijos laikosi kita administracinio proceso šalis), ar, priešingai, kaip teigia apeliančė (mokesčių administratorius), mokesčių tikslais taikytinas siauras aiškinimas.
- 18 Trumpai tariant, abiem klausimais siekiama to paties tikslo, t. y. kad Teisingumo Teismas išsiaiškintų, kuriai iš dviejų priešingų pozicijų, t. y. siaurai mokesčių administratoriaus pozicijai ar platesnei kitos administracinio proceso šalies pozicijai reikia pritarti, atsižvelgiant į Sąjungos teisę, ypač į PVM direktyvos IV priedą, dėl lengvatinio tarifo taikymo aptariamoms paslaugoms.