



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. birželio 20 d.*

„Apmokestinimas — PVM — Direktyva 2006/112/EB — Mokesčių neutralumo ir proporcingumo principai — Pavėluotas sąskaitos faktūros panaikinimo įtraukimas į apskaitą ir deklaravimas — Pažeidimo ištaisymas — Mokesčio sumokėjimas — Valstybės biudžetas — Žalos nebuvimas — Administracinė sankcija“

Byloje C-259/12

dėl *Administrativen sad Plovdiv* (Bulgarija) 2012 m. gegužės 15 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2012 m. gegužės 24 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv

prieš

Rodopi-M 91 OOD

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kuriį sudaro kolegijos pirmininkas E. Jarašiūnas, teisėjai A. Ó Caoimh ir C. G. Fernlund (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv*, atstovaujamos direktor S. Marinov,

— Rodopi-M 91 OOD, atstovaujamos *advokati* M. Ekimdzhev, K. Boncheva, G. Chernicherska ir S. Hadzhieva,

— Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir D. Roussanov,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: bulgarų.

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) išaiškinimu.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv* (Nacionalinės pajamų agentūros Teritorinė direkcija Plovdivo miestui, toliau – *Teritorialna direksia*) ir bendrovės *Rodopi-M 91 OOD* (toliau – *Rodopi*) ginčą dėl pastarajai skirtos baudos dėl sąskaitos faktūros panaikinimo pavėluoto įtraukimo į apskaitą ir deklaravimo.

Teisinis pagrindas

Sajungos teisė

- 3 PVM direktyvos 184 straipsnyje nustatyta:

„Pirminė atskaita tikslinama, kai atskaityta PVM suma yra didesnė arba mažesnė už sumą, kurią apmokestinamasis asmuo turėjo teisę atskaityti.“

- 4 PVM direktyvos 186 straipsnyje nurodyta:

„Valstybės narės nustato išsamias 184 ir 185 straipsnių taikymo taisykles.“

- 5 PVM direktyvos 242 straipsnis suformuluotas taip:

„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskaitą, pakankamai išsamią, kad pagal ją būtų galima taikyti [pridėtinės vertės mokestį, (toliau – PVM)], ir mokesčio administratorius galėtų atlikti patikrinimus.“

- 6 PVM direktyvos 273 straipsnyje numatyta:

„Valstybės narės gali nustatyti kitas prievoles, kurias jos laiko būtinomis siekiant užtikrinti, kad būtų tinkamai renkamas PVM ir užkertamas kelias sukčiavimui, atsižvelgdamos į reikalavimą vienodai traktuoti apmokestinamųjų asmenų vykdomus nacionalinius sandorius ir sandorius tarp valstybių narių, tačiau dėl šių prievolių prekyboje tarp valstybių narių neturi atsirasti su sienų kirtimu susijusių formalumų.

Pirmoje pastraipoje nustatyta galimybė negali būti naudojama nustatant papildomas su sąskaitų faktūrų išrašymu susijusias prievoles be tų, kurios nustatytos 3 skyriuje.“

Bulgarijos teisė

- 7 Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost*, toliau – ZDDS) 72 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Pagal šį įstatymą įregistruotas asmuo gali pasinaudoti teise atskaityti pirkimo mokestį per mokestinį laikotarpį, per kurį ši teisė atsiranda, arba per vieną iš vėlesnių iš dvylikos mokestinių laikotarpių.“

8 ZDDS 78 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Įregistruotas asmuo privalo pataisyti pirkimo mokesčio sumą, kurią prašė atskaityti, pasikeitus apmokestinamajai vertei, atšaukus pardavimo sandorį ar pasikeitus pardavimo sandorio pobūdžiui.

2. Patikslinama tuo mokestiniu laikotarpiu, kuriuo įvyksta 1 dalyje nurodyti pasikeitimai, į pirkimų registrą ir atitinkamo laikotarpio mokesčio deklaraciją įtraukiant dokumentą, kaip tai suprantama pagal 115 straipsnį, ar naują tikslinamąjį dokumentą, kaip tai suprantama pagal 116 straipsnį.“

9 ZDDS 112 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Mokestinis dokumentas, kaip tai suprantama pagal šį įstatymą, yra:

- 1) sąskaita faktūra;
- 2) pranešimas dėl sąskaitos faktūros;
- 3) protokolas.“

10 ZDDS 115 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Kai pakeičiama apmokestinamoji vertė arba pardavimo sandoris, dėl kurio išrašyta sąskaita faktūra, atšaukiamas, prekių tiekėjas arba paslaugų teikėjas privalo išrašyti pranešimą, susijusį su šia sąskaita faktūra.

2. Pranešimas turi būti išrašytas per 5 dienas nuo 1 dalyje numatytų aplinkybių atsiradimo.

3. Padidinus apmokestinamąją vertę reikia išrašyti debeto avizą; apmokestinamąją vertę sumažinus ar atšaukus tiekimą išrašoma kredito aviza.

<...>“

11 ZDDS 116 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Draudžiama taisyti ir pildyti sąskaitas faktūras ir su jomis susijusius pranešimus. Klaidingai parengti ar ištaisyti dokumentai anuliuojami ir išrašomi nauji dokumentai.“

12 ZDDS 124 straipsnio 4 dalyje numatyta:

„Įregistruotas asmuo privalo gautus mokestinius dokumentus įtraukti į pirkimų žurnalą ne vėliau kaip per dvyliką mokesčių laikotarpių po mokesčio laikotarpio, per kurį jie buvo išrašyti, tačiau ne vėliau kaip paskutinį mokesčių laikotarpį, nurodytą 72 straipsnio 1 dalyje.“

13 ZDDS 182 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Jeigu apmokestinamasis asmuo neišrašo mokesčio dokumento arba išrašyto ar gauto mokesčio dokumento neįtraukia į apskaitą pagal atitinkamus laikotarpius, kai dėl to apskaičiuojamas mažesnis mokestis, jam skiriama bauda (kai tai yra fiziniai asmenys, neturintys prekybininko statuso) arba piniginė sankcija (kai tai yra juridiniai asmenys ar individualios įmonės), kurios dydis lygus nesumokėto mokesčio sumai, tačiau bet kuriuo atveju didesnė arba lygi 1 000 [Bulgarijos levų (BGN)].

2. Esant 1 dalyje nurodytam pažeidimui, jei apmokestinamasis asmuo išrašė arba deklaravo mokestinį dokumentą per laikotarpį po mokestinio laikotarpio, per kurį šis dokumentas turėjo būti išrašytas arba deklaruotas, bauda arba pinigine sankcija yra 25 % nesumokėto mokesčio sumos, tačiau ne mažesnė nei 250 BGN.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 14 *Rodopi* yra Bulgarijos bendrovė PVM mokėtoja.
- 15 2009 m. gruodžio mėn. mokestiniu laikotarpiu ši bendrovė į pirkimų registrą ir deklaraciją įtraukė sąskaitą faktūrą, išrašytą *Moda Shport EOOD* 2009 m. gruodžio 30 d. Šioje sąskaitoje faktūroje nurodyta 161 571,12 BGN (apie 82 800 EUR) PVM suma.
- 16 Ši sąskaita faktūra neturėjo būti išrašyta. Pagal nacionalinės teisės aktus aptariama sąskaita faktūra panaikinta 2010 m. spalio 15 d. protokolu.
- 17 *Rodopi* neatsižvelgė į šį protokolą nei savo apskaitoje, nei 2010 m. spalio mėn. deklaracijoje. Ji tai padarė 2010 m. gruodžio mėn., patikslindama atliktą atskaitą pagal šią sąskaitą faktūrą, sumokėdama visą PVM sumą, kuri iš pradžių buvo atskaityta pagal panaikintą sąskaitą faktūrą, ir su ja susijusias palūkanas.
- 18 2011 m. vasario 22 d. surašytas administracinės teisės pažeidimo pripažinimo aktas, kuriame iš esmės nurodyta, kad *Teritorialna direksia* konstatavo pažeidimą 2010 m. lapkričio mėn. 2011 m. birželio 17 d. ji skyrė baudą *Rodopi*, kurios dydis lygus aptariamoje sąskaitoje faktūroje nurodyto PVM sumai.
- 19 Dėl sankcijos pateiktas skundas pirmąja instancija bylą nagrinėjančiam *Rayonen sad* (Apygardos teismas).
- 20 Šiame teisme *Rodopi* tvirtino, kad ZDDS įgyvendinimo taisyklių Priedas Nr. 12, pagal kurį šiuo atveju nagrinėjamos sąskaitos faktūros panaikinimą reikia įtraukti į apskaitą 2010 m. spalio mėn., prieštarauja ZDDS 124 straipsnio 4 daliai, kurioje numatyta, kad apmokestinamasis asmuo gautus mokestinius dokumentus turi įtraukti į pirkimų registrą vėliausiai per dvyliką mokestinį laikotarpį po laikotarpio, per kurį šie dokumentai išrašyti, tačiau bet kuriuo atveju iki paskutinio mokestinio laikotarpio, per kurį jis gali įgyvendinti teisę į atskaitą, pabaigos, t. y. dvylika mėnesių po laikotarpio, per kurį atsirado ši teisė.
- 21 *Rayonen sad* nusprendė, kad šios sąskaitos faktūros panaikinimą *Rodopi* turėjo įtraukti į apskaitą 2010 m. spalio mėn., nors ji tai padarė tik 2010 m. gruodžio mėn. Tačiau jis nusprendė, kad *Teritorialna direksia* sprendimas skirti sankciją priimtas pažeidus esmines procedūrines taisykles, nes ji nesilaikė *Zakon za administrativnite narushenia i nakazania* (Pažeidimų ir administracinių sankcijų įstatymas) numatyto termino aktui, kuriuo konstatuotas pažeidimas, surašyti.
- 22 *Teritorialna direksia* pateikė kasacinį skundą *Administrativen sad Plovdiv*.
- 23 Šiame teisme *Rodopi* tvirtina, kad jai skirta bauda prieštarauja Sąjungos teisei, konkrečiau kalbant – mokesčių neutralumo ir proporcingumo principams.
- 24 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, šiuo atveju reikia nustatyti, ar *Rodopi* skirta sankcija dėl to, kad ji pavėluotai deklaravo nagrinėjamos sąskaitos faktūros panaikinimą, suderinama su neutralumo ir proporcingumo principais, atsižvelgiant į tai, kad *Rodopi* sumokėjo mokesči ir susijusias palūkanas.

25 Šiomis aplinkybėmis *Administrativen sad Plovdiv* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikė Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar pagal PVM neutralumo principą valstybė narė gali skirti baudą remdamasi tuo, kad laiku nebuvo įtraukti į apskaitą duomenys apie sąskaitos faktūros panaikinimą, nors šie duomenys į apskaitą buvo įtraukti vėliau, o atitinkamas asmuo sumokėjo dėl šio panaikinimo susidariusią PVM skolą ir palūkanas?

Ar atsakant į pirmąjį klausimą svarbios šios aplinkybės:

— laikotarpis, per kurį turėtų būti deklaruotas sąskaitos faktūros panaikinimas, yra 14 dienų nuo kalendorinio mėnesio, per kurį sąskaita faktūra buvo panaikinta, pabaigos,

— sąskaitos faktūros panaikinimas iš tiesų buvo deklaruotas praėjus vienam mėnesiui nuo laikotarpio, per kurį ji turėjo būti panaikinta, pabaigos,

— mokėtinas PVM ir palūkanos buvo sumokėti į valstybės biudžetą?

2. Ar pagal [PVM] direktyvos 242 ir 273 straipsnius valstybės narės gali skirti piniginę baudą apmokestinamajam asmeniui, kuris laiku neįvykdė pareigos į apskaitą įtraukti duomenis apie aplinkybes, kurios svarbios apskaičiuojant PVM, kai ši bauda yra lygi laiku nesumokėto PVM sumai, o šis pažeidimas vėliau ištaisytas ir visas mokestis bei palūkanos sumokėti?

3. Ar svarbu tai, kad valstybės biudžetui nebuvo padaryta žala, nes atitinkamas asmuo vėliau deklaravo sąskaitos faktūros panaikinimą ir sumokėjo visą mokestį bei palūkanas?

4. Ar skiriant piniginę baudą, kurios dydis lygus jau sumokėtam mokesčiui ir palūkanoms, pažeidžiamas proporcingumo principas?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl priimtimumo

26 *Teritorialna direksia* tvirtina, kad prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra nepriimtinas, nes nereikšmingas siekiant priimti sprendimą pagrindinėje byloje, kadangi tik atsakymai į klausimus, susijusius su faktinėmis aplinkybėmis, svarbūs sprendimui byloje priimti.

27 Pagal nusistovėjusią teismo praktiką nacionalinio teismo pateiktą prašymą priimti prejudicinį sprendimą Teisingumo Teismas gali atmesti, tik jei akivaizdu, jog prašymas išaiškinti Sąjungos teisę yra visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos faktais ar dalyku, kai problema hipotetinė arba kai Teisingumo Teismas neturi būtinos faktinės ir teisinės informacijos, kad galėtų naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus (2008 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Eckelkamp ir kt.*, C-11/07, Rink. p. I-6845, 28 punktą ir jame nurodyta teismo praktika).

28 Tačiau reikia konstatuoti, kad šiuo atveju taip nėra. Iš tiesų prašomas mokesčių neutralumo ir proporcingumo principų bei PVM direktyvos 242 ir 273 straipsnių išaiškinimas yra tiesiogiai susijęs su pagrindinės bylos dalyku, kurio tikrumas neatrodo, kad gali būti ginčijamas. Be to, prašyme priimti prejudicinį sprendimą nurodyta pakankamai faktinės ir teisinės informacijos, kad Teisingumo Teismas galėtų naudingai atsakyti į jam pateiktus klausimus. Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą reikia pripažinti priimtiniu.

Dėl esmės

- 29 Pateiktais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar mokesčių neutralumo ir proporcingumo principai bei PVM direktyvos 242 ir 273 straipsniai aiškintini taip, kad jais draudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris per nacionalinės teisės aktuose nustatytą terminą neįvykdė pareigos įtraukti į apskaitą ir deklaruoti duomenis, turinčius įtakos jo mokėtino PVM apskaičiavimui, piniginę baudą, lygią šio nesumokėto per minėtą terminą mokesčio sumai, jeigu vėliau šis apmokestinamasis asmuo ištaisė pažeidimą ir sumokėjo visą mokėtiną mokestį bei palūkanas.
- 30 Pagal PVM direktyvos 242 straipsnį kiekvienas apmokestinamasis asmuo turi vesti apskaitą, pakankamai išsamiai, kad pagal ją būtų galima taikyti PVM ir mokesčio administratorius galėtų atlikti patikrinimus. Be to, pagal PVM direktyvos 273 straipsnio pirmą pastraipą valstybės narės gali nustatyti kitas pareigas nei numatytos šioje direktyvoje, kai jos mano, kad šios pareigos būtinos siekiant užtikrinti teisingą PVM surinkimą ir išvengti sukčiavimo.
- 31 PVM direktyvoje aiškiai nenumatyta sankcijų sistema šioje direktyvoje numatytų ir apmokestinamiesiems asmenims taikomų pareigų nesilaikymo atveju. Tačiau pagal nusistovėjusią teismo praktiką nesuderinus Sąjungos teisės aktų dėl sankcijų, taikomų nesilaikant šiais teisės aktais nustatytoje tvarkoje numatytų sąlygų, valstybės narės turi teisę pasirinkti, kaip jos pačios mano, tinkamas sankcijas. Tačiau savo kompetenciją jos turi įgyvendinti laikydamosi Sąjungos teisės ir jos bendrųjų principų (šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *Rēdlihs*, C-263/11, 44 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 32 Taigi sankcijomis, kurias valstybės narės gali nustatyti siekdamos užtikrinti teisingą PVM surinkimą ir išvengti sukčiavimo ir visų pirma siekdamos užtikrinti, kad apmokestinamieji asmenys laikytusi pareigų apskaitos tikslinimo srityje panaikinus sąskaitą faktūrą, kuria remdamiesi jie atliko atskaitą, negali būti, pirma, pažeistas PVM neutralumas, kuris yra pagrindinis bendros PVM sistemos principas ir kuriuo draudžiama ūkio subjektus, sudarančius tokius pačius sandorius, vertinti skirtingai PVM surinkimo srityje (šiuo klausimu žr. 2010 m. liepos 29 d. Sprendimo *Profaktor Kulesza, Frankowski, Józwiak, Orłowski*, C-188/09, Rink. p. I-7639, 26 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką bei 2012 m. kovo 29 d. Sprendimo *Belvedere Costruzioni*, C-500/10, 22 punktą).
- 33 Šiuo klausimu reikia priminti, kad atskaitos tikslinimo sistema yra esminė PVM direktyva įtvirtintos sistemos dalis, nes jos paskirtis – užtikrinti atskaitos tikslumą, taigi ir mokesčių naštos neutralumą (2006 m. kovo 30 d. Sprendimo *Uudenkaupungin kaupunki*, C-184/04, Rink. p. I-3039, 26 punktas).
- 34 Taigi šiuo atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjama sankcija, skatinant apmokestinamuosius asmenis kuo greičiau patikslinti mokėtino mokesčio sumą, kai sandoris, kuriuo remiantis atlikta atskaita, panaikintas, siekiama užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą ir visų pirma atskaitos tikslumą bei išvengti sukčiavimo visiškai nepažeidžiant teisės į atskaitą principo.
- 35 Be to, kaip pažymėjo Komisija, pirma, apmokestinamojo asmens, atliekančio pažeidimą, kaip antai nagrinėjamą pagrindinėje byloje, padėtis, atsižvelgiant į tikslą užtikrinti teisingą PVM surinkimą ir išvengti sukčiavimo, skiriasi nuo apmokestinamojo asmens, kuris laikėsi apskaitos pareigų, padėtis.
- 36 Antra, pagrindinėje byloje nagrinėjama pinigine bausme yra paskirta ne dėl kokio nors sandorio, o dėl pavėluoto apmokestinamojo asmens atskaitos, kurią jis atliko ir kuri prarado pagrindą, tikslinimo. Taigi negalima manyti, kad tai yra mokestis, kuris lemia dvigubą apmokestinimą, prieštaraujantį mokesčių neutralumo principui (šiuo klausimu ir pagal analogiją žr. 2003 m. rugsėjo 11 d. Sprendimo *Cookies World*, C-155/01, Rink. p. I-8785, 60 punktą ir 2009 m. sausio 15 d. Sprendimo *K-1*, C-502/07, Rink. p. I-161, 17–19 punktus).

- 37 Remiantis tuo, kas išdėstyta, darytina išvada, kad mokesčių neutralumo principu nedraudžiama skirti pinigines baudas, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje, šio sprendimo 29 punkte primintomis aplinkybėmis.
- 38 Antra, reikia priminti, kad šio sprendimo 32 punkte nurodytomis sankcijomis neturi būti viršijama tai, kas būtina teisingo mokesčio surinkimo ir sukčiavimo išvengimo tikslams pasiekti. Siekiant įvertinti, ar sankcija atitinka proporcingumo principą, reikia atsižvelgti, be kita ko, į pažeidimo, už kurį siekiama nubausti, pobūdį ir sunkumą bei jos dydžio nustatymo taisyklės (žr. minėto Sprendimo *Rēdlihs* 46 ir 47 punktus ir juose nurodytą teismo praktiką).
- 39 Tačiau įvertinti, ar sankcijos dydis neviršija to, kas būtina ankstesniame punkte nurodytiems tikslams pasiekti, turi nacionalinis teismas.
- 40 Kalbant apie nagrinėjamos sankcijos nustatymo taisyklės, reikia konstatuoti, kad sankcijos, kaip antai numatytos ZDDS 182 straipsnio 1 ir 2 punktuose, dydis yra progresyvus. Jeigu patikslinama vėluojant mėnesį, bauda yra tik 25 % mokėtino PVM dydžio. Tik jei vėluojama daugiau nei mėnesį, sankcija padidinama iki 100 % mokėtino PVM sumos. Taigi tokia sankcija, atrodo, gali paskatinti apmokestinamuosius asmenis kuo greičiau patikslinti atskaitą, kuri buvo atlikta, tačiau nebeturi pagrindo, taigi ir pasiekti teisingo mokesčio surinkimo užtikrinimo tikslą.
- 41 Be to, nacionalinis teismas turi patikrinti, ar aptariamoms sąskaitos faktūros panaikinimo pavėluotas deklaravimas nėra susijęs su sukčiavimu PVM srityje. Iš tiesų pagal nusistovėjusią teismo praktiką asmenys negali remtis Sąjungos teisės normomis sukčiaudami arba piktnaudžiaudami. Be to, Sąjungos teisės aktų taikymas neturėtų būti išplėstas tiek, kad apimtų sandorius, kurie atliekami siekiant įgyti Sąjungos teisės numatytos naudos piktnaudžiaujant (žr. 2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Collée*, C-146/05, Rink. p. I-7861, 38 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 42 Tačiau reikia pažymėti, kad pavėluotas PVM sumokėjimas *per se* negali būti prilyginamas sukčiavimui (žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, 74 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 43 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: mokesčių neutralumo principu nedraudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris per nacionalinės teisės aktuose nustatytą terminą neįvykdė pareigos įtraukti į apskaitą ir deklaruoti duomenis, turinčius įtakos jo mokėtino PVM apskaičiavimui, piniginę baudą, lygią šio nesumokėto per minėtą terminą mokesčio sumai, jeigu vėliau šis apmokestinamasis asmuo ištaisė pažeidimą ir sumokėjo visą mokėtiną mokestį ir palūkanas. Atsižvelgdamas į PVM direktyvos 242 ir 273 straipsnius nacionalinis teismas turi įvertinti, ar, atsižvelgiant į pagrindinės bylos aplinkybes, visų pirma į laikotarpį, per kurį ištaisytas pažeidimas, šio pažeidimo sunkumą ir galimą sukčiavimo ar apmokestinamajam asmeniui taikytinų teisės aktų išvengimo egzistavimą, skirtos sankcijos dydis neviršija to, kas būtina teisingo mokesčio surinkimo ir sukčiavimo išvengimo tikslams pasiekti.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 44 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

Mokesčių neutralumo principu nedraudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui skirti apmokestinamajam asmeniui, kuris per nacionalinės teisės aktuose nustatytą terminą neįvykdė pareigos įtraukti į apskaitą ir deklaruoti duomenis, turinčius įtakos jo mokėtino pridėtinės vertės mokesčio apskaičiavimui, piniginę baudą, lygią šio nesumokėto per minėtą terminą mokesčio sumai, jeigu vėliau šis apmokestinamasis asmuo ištaisė pažeidimą ir sumokėjo visą mokėtiną mokestį bei palūkanas. Atsižvelgdamas į 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 242 ir 273 straipsnius nacionalinis teismas turi įvertinti, ar, atsižvelgiant į pagrindinės bylos aplinkybes, visų pirma į laikotarpį, per kurį ištaisytas pažeidimas, šio pažeidimo sunkumą ir galimą sukčiavimo ar apmokestinamajam asmeniui taikytinų teisės aktų išvengimo egzistavimą, skirtos sankcijos dydis neviršija to, kas būtina teisingo mokesčio surinkimo ir sukčiavimo išvengimo tikslams pasiekti.

Parašai.