

**Downloaded via the EU tax law app / web**

62018CJ0013

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2020 m. balandžio 23 d. ( \*1 )

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Pridėtinasis vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – Teisė į pirkimo mokesčio atskaitą – PVM permokos grąžinimas – Pavoluotas grąžinimas – Palėkanis apskaitavimas – Palėkanis, mokėtinis už negalėjimą disponuoti pažeidžiant Sąjungos teisę surinkta PVM permoka, ir palėkanis, mokėtinis už mokesčių administratoriaus vėlavimą sumokėti mokėtinį sumą, skyrimo tvarka – Lygiavertiškumo ir veiksmingumo principai“

Sujungtose bylose C-13/18 ir C-126/18

dėl Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija) (C-13/18) ir Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Seksardo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija) (C-126/18) 2018 m. sausio 2 ir 3 d. sprendimais, kuriuos Teisingumo Teismas gavo atitinkamai 2018 m. sausio 8 d. ir vasario 16 d., pagal SESV 267 straipsnį pateiktą dviejų prašymų priimti prejudicinį sprendimą bylose

Sole-Mizo Zrt. (C-13/18),

Dalmandi Mezőgazdasági Zrt. (C-126/18)

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Arabadjiev, teisėjai P. G. Xuereb ir T. von Danwitz (pranešėjas)

generalinis advokatas G. Hogan,

posėdžio sekretorė R. Źere?, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2019 m. birželio 6 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

–

Sole-Mizo Zrt., atstovaujamos ügyvéd L. Maklári,

–

Dalmandi Mezőgazdasági Zrt., atstovaujamos ügyvéd L. Maklári,

–

Ungarijos vyriausybė, atstovaujamos M.Z. Fehér ir G. Koós,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir A. Sipos,

susipažinęs su 2019 m. rugsėjo 11 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1

Prašymai priimti prejudicinį sprendimą pateikti dėl Sąjungos teisės, susijusios su teise į pažeidžiant Sąjungos teisės valstybėje narėje surinkto mokesčio grąžinimą, išaiškinimo.

2

Šie prašymai pateikti nagrinėjant du *Sole-Mizo Zrt.* (C-13/18) ir *Dalmandi Mezőgazdasági Zrt.* (C-126/18) ginčus su Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Nacionalinis mokesčių ir muitų administracijos skundų direkcija, Vengrija) dėl esminio ir procedūrinio sąlygų, kuriomis grąžinama apmokestinamajam asmeniui pridėtinės vertės mokesčio (PVM) permoka, negalėjusi būti susigrąžinta per pratingą terminą dėl valstybės narės teisės aktuose nustatytos sąlygos, kurių vėliau Teisingumo Teismas pripažino prieštaraujančia Sąjungos teisei.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 183 straipsnyje numatyta:

„Kai tam tikrą mokestinį laikotarpį atskaityta PVM suma viršija mokėtino PVM sumą, valstybės narės gali arba grąžinti šį skirtumą, arba jį perkelti į kitą laikotarpį jį pačią nustatytomis sąlygomis.

Tačiau valstybės narės gali atsisakyti grąžinti ar perkelti skirtumą, jei jo suma nedidelė.“

Vengrijos teisė

PVM įstatymas

4

Pagal Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. CXXVII, Magyar Közlöny 2007/155 (XI. 16); toliau – PVM įstatymas) 186 straipsnio 2 dalį PVM permoka buvo grąžinama tik jeigu buvo sumokėtas visas atlygis, įskaitant PVM, už sandorą, dėl kurio susidarė atskaitytinąs PVM (vadinamoji „apmokėtas įsigijimas“ sąlyga). Nesant mokėjimo, permoka turėjo būti perkelta į kita apmokestinamąjį laikotarpį.

5

2011 m. liepos 28 d. Sprendime Komisija / Vengrija (C-274/10, EU:C:2011:530) Teisingumo Teismas konstatavo, kad PVM 7statymo 186 straipsnio 2 dalis prieštaravo PVM direktyvos 183 straipsniui.

6

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény jogharmonizációs célú módosításáról és az adó visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény (2011 m. 7statymas CXXIII, iš dalies derinimo tikslais keičiantis 2007 m. Pridėtinės vertės 7statymą CXXVII, kuriuo reglamentuojama specialioji mokesčio grąžinimo tvarka; toliau – Pakeitimo 7statymas) nuo 2011 m. rugsėjo 27 d. buvo panaikintos PVM 7statymo 186 straipsnio 2–4 dalys. Pagal jį dabar buvo leidžiama susigrąžinti atskaitytino PVM permokę, nelaukiant, kol bus sumokėtas atlygis už sandorą, dėl kurio atsirado atskaitytinas PVM.

Mokestinio ginčo procedūros kodeksas

7

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (2003 m. 7statymas Nr. XCII, gyvendinantis mokesčio procedūros kodeksą; toliau – Mokesčio procedūros kodeksas) 37 straipsnio 4 ir 6 dalyse nustatyta:

„4. Apmokestinamajam asmeniui mokėtinos biudžeto subsidijos mokėjimo terminą reglamentuoja šio 7statymo ar konkretaus 7statymo priedai. Biudžeto dotacija arba PVM, kurį prašoma grąžinti, turi būti išmokėti per 30 dienų nuo prašymo (deklaracijos) gavimo, bet ne anksčiau kaip iki nustatytos datos, kai šis laikotarpis pratęsiamas iki 45 dienų, jeigu grąžintino PVM suma viršija 500000 [Vengrijos forintų (HUF)]. <...>

<...>

6. Jei mokesčio administratorius vėluoja sumokėti, už kiekvieną uždelstą dieną mokamos palūkanos, kurių dydis atitinka palūkanų normą. <...>“

8

Šio kodekso 124/C straipsnyje nurodyta:

„(1) Tais atvejais, kai Alkotmánybíróság [(Konstitucinis Teismas, Vengrija)], Kúria [(Aukščiausiasis Teismas, Vengrija)] arba Europos Sąjungos Teisingumo Teismas atgaleine data nustato, kad teisės norma, kurioje nustatyta mokestinų prievolių, prieštarauja Pagrindiniam 7statymui ar privalomam Europos Sąjungos teisės aktui, arba, jei tai savivaldybės reglamentas, – bet kokiais kitais teisės normais, ir kad šiuo teismo sprendimu apmokestinamajam asmeniui suteikiama teisė grąžinti pagal šio straipsnio nuostatas, pirmosios pakopos mokesčio institucija grąžina mokestį apmokestinamojo asmens prašymu, laikydamasi atitinkamame sprendime nustatytos tvarkos.

(2) Apmokestinamasis asmuo savo prašymą mokesčio institucijai gali pateikti raštu per 180 dienų nuo Alkotmánybíróság [(Konstitucinis Teismas, Vengrija)], Kúria [(Aukščiausiasis Teismas, Vengrija)] arba Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimo paskelbimo arba pranešimo; šiam laikotarpiui pasibaigus, negali būti prašoma netaikyti senaties termino. Mokesčio institucija atmeta prašymą, jeigu paskelbimo arba pranešimo apie sprendimą dieną teisę prašyti

kompensacijos nustojo galioti.

<...>

(6) Jeigu apmokestinamojo asmens teisė mokėti grąžinimą yra pagrįsta, mokesčių institucija grąžinimo metu sumoka palūkanas už grąžintinus mokesčius, kurių norma yra lygi centrinio banko bazinei normai ir yra skaičiuojama nuo mokesčio mokėjimo dienos iki tos dienos, kai sprendimas grąžinti mokesčius tapo galutinis. Mokesčių grąžinimas turi būti išmoktas tą dieną, kai sprendimas buvo pripažintas galutiniu, ir turi būti atliktas per 30 dienų nuo tos dienos, kai mokesčiai turėjo būti grąžinti. Su biudžeto subsidijų mokėjimu susijusios nuostatos mutatis mutandis taikomos grąžinimui, kuris reglamentuojamas pagal šią dalį, išskyrus 37 straipsnio 6 dalį.“

9

Minuto kodekso 124/D straipsnio 1-3 dalys suformuluotos taip:

„(1) Išskyrus atvejus, kai šiame straipsnyje numatyta kitaip, prašymams grąžinti mokesčius, pagrįstiems teise PVM atskaitą, taikomos 124/C straipsnio nuostatos.

(2) Apmokestinamasis asmuo gali pasinaudoti 1 dalyje nurodyta teise, pateikdamas patikslintą mokesčių deklaraciją – per 180 dienų nuo Alkotmánybíróság [(Konstitucinis Teismas)] arba Europos Sąjungos Teisingumo Teismo sprendimo paskelbimo arba pranešimo apie jį – mokestiniais metais arba mokestiniais metais, kuriais buvo sukurta atitinkama teisė atskaitą. Pasibaigus terminui, prašymas dėl senaties termino netaikymo nebus priimtas.

(3) Jei pagal patikslintą mokesčių deklaraciją matyti, kad apmokestinamasis asmuo turi teisė mokėti grąžinimą dėl mokesčio, kurį jis turi sumokėti, sumažėjimo arba dėl grąžintinos sumos padidėjimo, <...> mokesčių institucija grąžintinai sumai taiko palūkanų normą, lygią centrinio banko bazinei palūkanų normai, apskaičiuotai nuo mokėjimo datos, nurodytos deklaracijoje arba deklaracijose, kurios susijusios su patikslinta deklaracija, arba nustatytą dieną arba mokesčio mokėjimo dieną, jeigu ji vėlesnė, ir patikslintos deklaracijos pateikimo dieną. Grąžinimas, kuriam taikomos su biudžeto subsidijų mokėjimu susijusios nuostatos, turi būti atliktas per 30 dienų nuo patikslintos deklaracijos pateikimo.“

10

Mokesčių procedūros kodekso 164 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Teisė mokėti vertinimą netenka galios praėjus penkeriems metams nuo paskutinės kalendorinės metų, kuriais turėjo būti pateikta deklaracija arba pranešimas apie tą mokestį, dienos arba, jei tokios deklaracijos arba pranešimo nėra, tuo metu, kai mokestis turėjo būti sumokėtas. Jei įstatyme nenumatyta kitaip, teisė prašyti skirti biudžeto subsidijų ir grąžinti permokas netenka galios praėjus penkeriems metams nuo paskutinės kalendorinės metų, kuriais buvo suteikta teisė prašyti subsidijos ar grąžinimo, dienos.“

11

Šio kodekso 165 straipsnio 2 dalyje nustatyta:

„Pal?kan? už v?lavim? norma už kiekvien? kalendorin? dien? yra lygi 1/365 dvigubos centrinio banko bazin?s pal?kan? normos, galiojusios jo taikymo dien?. Pal?kanos už v?lavim? negali b?ti skai?iuojamos už pal?kanas už v?lavim? Centrinis mokes?i? ir muit? administratorius nenurodo mok?ti pal?kan? už v?lavim?, kurios neviršija 2000 [HUF].“

Pagrindin?s bylos ir prejudiciniai klausimai

Byla C?13/18

12

2014 m. liepos 17 d. Nutartyje Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C?654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127, 39 punktas) Teisingumo Teismas nusprend?, kad S?jungos teis?, vis? pirma PVM direktyvos 183 straipsnis, turi b?ti aiškinama kaip draudžianti valstyb?s nar?s teis?s aktus ir praktik?, pagal kuriuos nemokamos pal?kanos už atskaitytino PVM permok?, kurios per proting? laikotarp? nebuvo leidžiama susigr?žinti d?l nacionalin?s teis?s nuostatos, pripažintos prieštaraujan?ia S?jungos teisei. Vis d?lto Teisingumo Teismas taip pat primin?, kad, nesant S?jungos teis?s akt? šioje srityje, laikydamosi lygiavertiškumo ir veiksmingumo princip? valstyb?s nar?s nustato tvark?, pagal kuri? išmokamos šios pal?kanos.

13

Atsižvelgdamas ? ši? nutart? Vengrijos mokes?i? administratorius išpl?tojo administracin? praktik?, d?l kurios teis?tumo Kúria (Aukš?iausiasis Teismas) išsak? nuomon? 2016 m. lapkri?io 24 d. Sprendime Nr. Kfv.I.35.472/2016/5. Vadovaudamasis šiuo sprendimu šis teismas pri?m? sprendim? (Nr. EBH2017.K18) „Pal?kan? už PVM, kurios susidar? d?l mok?jimo s?lyg?, klausimo (sumos ir senaties termino) nagrin?jimas“ (toliau – Aukš?iausiojo Teismo principinis sprendimas Nr. 18/2017), kuriame buvo patikslinta, kaip apskai?iuoti pal?kanas nuo PVM sumos, kuri nebuvo susigr?žinta d?l „apmok?t? ?sigijim?“ s?lygos. Pagal š? principin? sprendim? reikia skirti du laikotarpius:

–

laikotarp? nuo kitos dienos pasibaigus terminui pateikti PVM deklaracij? ir kitos deklaracijos pateikimo termino pabaigos pagal Mokes?i? proced?ros kodekso 124/C ir 124/D straipsnius, kuriais reglamentuojamos aplinkyb?s, kai Alkotmánybíróság (Konstitucinis Teismas) arba Kúria (Aukš?iausiasis Teismas) nustato, kad taisykl?, kuria pažeidžiama aukštesn?s galios teis?s norma, taikoma pagal analogij?, ir

–

laikotarp? nuo dienos, kuri? turi b?ti sumok?tos mokes?i? administratoriaus mok?tinos pal?kanos, iki dienos, kai kompetentinga mokes?i? institucija faktiškai sumok?jo pal?kanas pagal Mokes?i? proced?ros kodekso 37 straipsnio 6 dal?.

14

2016 m. gruodžio 30 d. Sole-Mizo, remdamasi 2014 m. liepos 17 d. Nutartimi Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C?654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127), pateik? mokes?i? administratoriui prašym? sumok?ti pal?kanas už atskaitytino PVM permok?, kuri nebuvo gr?žinta per proting? termin? d?l „apmok?t? ?sigijim?“ s?lygos taikymo. Šis prašymas buvo pateiktas d?l ?vairi? ataskaitini? laikotarp? nuo 2005 m. gruodžio m?n. iki 2011 m. birželio m?n. Taip pat buvo paprašyta sumok?ti pal?kanas už v?lavim? d?l pav?luoto ši? pal?kan? mok?jimo.

15

2017 m. kovo 3 d. sprendimu pirmosios pakopos mokes?i? institucija Sole-Mizo prašym? tenkino iš dalies ir nurod? sumok?ti 99630000 HUF (apie 321501 EUR) dydžio pal?kanas, apskai?iuotas pagal viengub? Vengrijos centrinio banko bazin? pal?kan? norm?, ta?iau atmet? prašym? tiek, kiek juo buvo reikalaujama sumok?ti pal?kanas už v?lavim? d?l pav?luoto ši? pal?kan? mok?jimo, apskai?iuotas remiantis dviguba Vengrijos centrinio banko bazine pal?kan? norma.

16

2017 m. birželio 19 d. sprendimu, priimtu gavus Sole-Mizo administracin? skund?, antrosios pakopos mokes?i? institucija iš dalies pakeit? š? sprendim? ir nurod? sumok?ti 104165000 HUF (maždaug 338891 EUR) dydžio pal?kanas už atskaitytino PVM permok?, kuri negal?jo b?ti susigr?žinta d?l „apmok?t? ?sigijim?“ s?lygos. Ši? pal?kan? suma buvo apskai?iuota remiantis Mokes?i? proced?ros kodekso 124/C ir 124/D straipsniais pagal viengub? Vengrijos centrinio banko bazin? pal?kan? norm?.

17

Sole-Mizo pareišk? ieškin? nacionaliniame teisme (byla C?13/18) d?l 2017 m. birželio 19 d. antrosios pakopos mokes?i? institucijos sprendimo, teigdama, kad suma, kuri? reikia sumok?ti kaip pal?kanas už atskaitytino PVM permok?, kuri negal?jo b?ti susigr?žinta d?l „apmok?t? ?sigijim?“ s?lygos, tur?jo taip pat b?ti apskai?iuota pagal dvigub? Vengrijos centrinio banko bazin? pal?kan? norm?, kaip nustatyta Mokes?i? proced?ros kodekso 37 straipsnio 6 dalyje.

18

Šiam teismui kyla abejoni? d?l pal?kan? už PVM sumas apskai?iavimo tvarkos, kokia nustatyta Aukš?iausiojo Teismo principiniame sprendime Nr. 18/2017, suderinamumo su S?jungos teise ir ypa? su lygiavertiškumo ir veiksmingumo principais.

19

Tokiomis aplinkyb?mis Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedo administracinin? ir darbo byl? teismas, Vengrija) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar valstyb?s nar?s praktika taikant atitinkamas nuostatas d?l pal?kan? už v?lavim?, pagal kuri? nacionalin? mokes?i? institucija nepadar? pažeidimo (neveikimo), t. y. n?ra v?lavimo negr?žinamos prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) dalies už apmokestinam?j? asmen? neapmok?tas prekes ir paslaugas atveju, nes tuo metu, kai atitinkama nacionalin? mokes?i? institucija pri?m? sprendim?, galiojo [S?jungos] teis? pažeidžiantys nacionalin?s teis?s aktai, o Teisingumo Teismas tik v?liau nustat? juose ?virtint? reikalavim? neatitikim? [S?jungos] teisei, atitinka [S?jungos] teis?s nuostatas, [PVM direktyvos] nuostatas (ypa? jos 183 straipsn?) ir

veiksmingumo, tiesioginio veikimo bei lygiavertiškumo principus?

2.

Ar [S?jungos] teis?, konkre?iai kalbant, PVM direktyvos nuostatas (ypa? jos 183 straipsn?) ir lygiavertiškumo, veiksmingumo bei proporcingumo principus, atitinka valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? nagrin?jant atitinkamas nuostatas d?l pal?kan? u? v?lavim? skiriama, ar nacionalin? mokes?i? institucija mokes?io negr?žino vadovaudamasi tuo metu galiojusiomis nacionalin?s teis?s nuostatomis, kurios, beje, pažeid? [S?jungos] teis?, ar taip elg?si pažeisdama tokias nuostatas, ir pagal kuri?, kiek tai susij? su sukaupt? PVM pal?kan? suma, kurios nebuvo galima pareikalauti gr?žinti per proting? termin? d?l nacionalin?je teis?je numatyt? reikalavim?, Teisingumo Teismo pripažint? prieštaraujan?iais S?jungos teisei, nurodomi du atskiri laikotarpiai, d?l to:

–

per pirm?j? laikotarp? apmokestinamieji asmenys turi teis? gauti tik pal?kanas u? v?lavim?, atitinkan?ias centrinio banko nustatyt? bazin? norm?, turint omenyje tai, kad Vengrijos mokes?i? institucijos, per proting? termin? nesumok?damos ? s?skaitas fakt?ras ?traukto PVM, neveik? neteis?tai, nes tuo metu vis dar galiojo [S?jungos] teisei prieštaraujantys Vengrijos teis?s aktai, o

–

per antr?j? laikotarp? turi b?ti mokamos u? centrinio banko nustatyt? bazin? norm? dvigubai didesn?s pal?kanos – jos, be kita ko, nagrin?jamos valstyb?s nar?s teis?s sistemoje taikomos v?lavimo atvejais – vien d?l pav?luoto pal?kan? u? v?lavim?, priklausan?i? u? pirm?j? laikotarp?, išmok?jimo?

3.

Ar PVM direktyvos 183 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad lygiavertiškumo principas draudžia toki? valstyb?s nar?s praktik? negr?žinto PVM klausimais, pagal kuri? mokes?i? institucija moka tik centrinio banko bazin? norm? atitinkan?ias pal?kanas, jei buvo pažeista S?jungos teis?, nors pažeidus nacionalin? teis? mokamos u? centrinio banko bazin? norm? dvigubai didesn?s pal?kanos?“

Byla C?126/18

20

2016 m. gruodžio 30 d. Dalmandi Mez?gazdasági pirmosios pakopos mokes?i? institucijai pateik? prašym? sumok?ti pal?kanas u? atskaitytino PVM permok?, kuri nebuvo gr?žinta per proting? termin? 2005–2011 m. laikotarpiu d?l „apmok?t? ?sigijim?“ s?lygos. Reikalaujama suma buvo 74518800 HUF (maždaug 240515 EUR). Prašyme apskai?iuojant pal?kanas buvo atsižvelgta ? vis? laikotarp? nuo mokes?io gr?žinimo termino u? kiekvien? atitinkam? ataskaitin? laikotarp? iki mokes?io gr?žinimo termino u? ataskaitin? laikotarp?, kai buvo priimtas Pakeitimo ?statymas, t. y. 2011 m. gruodžio 5 d. Prašyme apskai?iuojant ši? sum? taikyta dviguba Vengrijos centrinio banko bazin? norma pagal Mokes?i? proced?ros kodekso 37 straipsnio 6 dal?. Be to, Dalmandi Mez?gazdasági papraš? sumok?ti papildomas pal?kanas u? laikotarp? nuo 2011 m. gruodžio 5 d. iki faktinio mok?jimo dienos, taip pat taikant Mokes?i? proced?ros kodekso 37 straipsnio 6 dalyje nurodyt? pal?kan? norm?.

21

2017 m. kovo 10 d. sprendimu pirmosios pakopos mokesčių institucija iš dalies patenkino šį prašymą, nustatydamą 34673000 HUF (maždaug 111035 EUR) palikimą už neteisėtai ngružintas atskaitytino PVM permokos sumas už laikotarpį nuo 2005 m. ketvirtojo ketvirčio iki 2011 m. trečiojo ketvirčio pagal Mokesčių procedūros kodekso 124/D straipsnio 3 dalį. Ji atmetė likusį prašymo dalį.

22

Pirmosios pakopos mokesčių institucijos sprendimas buvo grindžiamas principais, nustatytais Aukščiausiojo Teismo principiniame sprendime Nr. 18/2017. Pirma, siekdama nustatyti palikimą skolos sumą, mokesčių institucija taikė Mokesčių procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsnius, kuriuose numatyta taikyti normą, lygią Vengrijos centrinio banko bazinei palikimą normai. Antra, ji nusprendė, kad Dalmandi Mezgazdasági prašymas dėl palikimą už vlavimą buvo nepagrįstas, nes ši nepateikė nei ypatingo prašymo dėl grūžinimo, nei mokesčių deklaracijos, kurioje būtų prašymas dėl grūžinimo. Trečia, kiek tai susiję su 2005 m., pirmosios pakopos mokesčių institucija atmetė Dalmandi Mezgazdasági prašymą dėl palikimą, nes dėl šių metų trijų ketvirčių jau buvo suėjęs senaties terminas.

23

2017 m. birželio 12 d. sprendimu antrosios pakopos mokesčių institucija, kuriai Dalmandi Mezgazdasági pateikė administracinį skundą, sumažino jai nustatytą sumą, kaip palikimą už atskaitytino PVM permoką, kuri negalėjo būti susigrūžinta dėl „apmokėtą sigijimą“ slygos, iki 34259000 HUF (apie 111527 EUR). Pagal Aukščiausiojo Teismo principinį sprendimą Nr. 18/2017 šios palikimą buvo apskaičiuotos remiantis Mokesčių procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsniais vadovaujantis norma, lygia viengubai Vengrijos centrinio banko bazinei palikimą normai. Be to, ji skyrė 7000 HUF (apie 22 EUR) palikimą už vlavimą už jos prašymo pavluotą išnagrįjimą, apskaičiuotą nuo 2017 m. kovo 9 d., ir patvirtino likusį pirmosios pakopos mokesčių institucijos sprendimo dalį.

24

Dalmandi Mezgazdasági apskundė šį sprendimą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme. Ji iš esmės teigė, kad Aukščiausiojo Teismo principinis sprendimas Nr. 18/2017 pažeidžia lygiavertiškumo, veiksmingumo ir Sąjungos tiesioginio veikimo principus.

25

Tokiomis aplinkybomis Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Seksardo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1.

Ar valstybės narės teismų praktika taikant atitinkamas nuostatas dėl palikimą už vlavimą, pagal kurią nacionalinė mokesčių institucija nepadarė pažeidimo (neveikimo), t. y. nėra vlavimo ngružinamos pridėtinės vertės mokesčio dalies už apmokestinamųjų asmenų neapmokėtas prekes ir paslaugas atveju, nes tuo metu, kai atitinkama nacionalinė mokesčių institucija priėmė sprendimą, galiojo [Sąjungos] teisė pažeidžiantys nacionalinės teisės aktai, o Teisingumo Teismas tik vliau nustatė juose tvirtintą reikalavimą neatitikimą [Sąjungos] teisei, atitinka [Sąjungos] teisės nuostatas, [PVM direktyvos] nuostatas (ypač jos 183 straipsnis) ir veiksmingumo, tiesioginio veikimo bei lygiavertiškumo principus. Nacionalinėje teismų praktikoje buvo pripažįstamas kaip



beveik teisetas nacionalinis teisės aktuose tvirtinto šio reikalavimo, pažeidžiančio Sąjungos teisę, taikymas, kol nacionalinis teisės aktas leidžias oficialiai jį panaikino.

2.

Ar [Sąjungos] teisė, konkrečiai kalbant, PVM direktyvos nuostatas (ypač jos 183 straipsnis) ir lygiavertiškumo, veiksmingumo bei proporcingumo principus, atitinka valstybės narės teisės aktai ir praktika, pagal kuriuos, nagrinėjant atitinkamas nuostatas dėl palėkanų už vėlavimų, skiriama, ar nacionalinė mokesčių institucija mokesčio negrąžino vadovaudamasi tuo metu galiojusiomis nacionalinės teisės nuostatomis, kurios, beje, pažeidžia [Sąjungos] teisę, ar taip elgėsi pažeisdama tokias nuostatas, ir pagal kuriuos, kiek tai susiję su sukauptu PVM palėkanų suma, kurios grąžinti nebuvo galima pareikalauti per protingą terminą dėl nacionalinėje teisėje numatytą reikalavimą, Teisingumo Teismo pripažintą prieštaraujančiais Sąjungos teisei, nurodomi du atskiri laikotarpiai, dėl to:

–

per pirmąjį laikotarpį apmokestinamieji asmenys turi teisę gauti tik palėkanas už vėlavimą, atitinkančias centrinio banko nustatytą bazinį normą, turint omenyje tai, kad Vengrijos mokesčių institucijos, per protingą terminą nesumokėdamos šį skaitas fakturas traukto PVM, neveikė neteisėtai, nes tuo metu vis dar galiojo Bendrijos teisei prieštaraujantys Vengrijos teisės aktai, o

–

per antrąjį laikotarpį turi būti mokamos už centrinio banko nustatytą bazinį normą dvigubai didesnės palėkanos – jos, be kita ko, nagrinėjamos valstybės narės teisės sistemoje taikomos vėlavimo atvejais – vien dėl pavėluoto palėkanų už vėlavimą, priklausančių už pirmąjį laikotarpį, išmokėjimo?

3.

Ar valstybės narės praktika, pagal kurią palėkanų už vėlavimą (sudėtinų palėkanų), susidariusių pagal valstybės narės nuostatas, susijusias su pavėluotu palėkanų mokėjimu už pažeidžiant Sąjungos teisę surinktus mokesčius (palėkanos už PVM), skaičiavimo pradžios diena yra vėlesnė, nei iš tiesų susidarę palėkanos už PVM, atitinka [Sąjungos] teisę, PVM direktyvos 183 straipsnis ir veiksmingumo principą, atsižvelgiant ypač į tai, jog prašymas sumokėti palėkanas, susijusias su pažeidžiant Sąjungos teisę surinktais arba negrąžintais mokesčiais, yra subjektinė teisė, kylanti tiesiogiai pagal pačią Sąjungos teisę?

4.

Ar valstybės narės praktika, pagal kurią apmokestinamasis asmuo turi pateikti atskirą prašymą tuo atveju, jei reikalauja sumokėti palėkanas, susidariusias dėl mokesčių institucijos padaryto pažeidimo, susijusio su vėlavimu, o kitais atvejais, kai reikalaujama sumokėti palėkanas už vėlavimą, toks atskiras reikalavimas nebūtinas, nes palėkanos apskaičiuojamos automatiškai, atitinka [Sąjungos] teisę, PVM direktyvos 183 straipsnis ir veiksmingumo principą?

5.

Jei atsakymas į pirmesnį klausimą yra teigiamas, ar valstybės narės praktika, pagal kurią palėkanos už vėlavimą mokėti palėkanas už mokestį, kuris surinktas pažeidžiant Sąjungos teisę (sudėtinų palėkanos), kaip tai pripažino Teisingumo Teismas (palėkanos už PVM), gali būti skaičiuojamos tik tuo atveju, jei apmokestinamasis asmuo pateikia ypatingą prašymą, kuriuo konkrečiai reikalauja sumokėti ne palėkanas, o mokesčio sumą, atitinkančią neapmokėtas prekes

ir paslaugas, mokėtini būtent tuo metu, kai nacionalinėje teisėje panaikinta Sąjungos teisei prieštaraujanti valstybės narės norma, pagal kurią buvo reikalaujama sumokėti PVM už minėtas neapmokėtas prekes ir paslaugas, nors palėkanos už PVM, kuris yra pagrindas reikalauti palėkanų (sudėtinė palėkanų), susijusi su mokesčių deklaracijos laikotarpiais iki ypatingo prašymo, ir kuris vis dar nebuvo sumokėtas, jau buvo sukauptos, atitinka [Sąjungos] teisė, PVM direktyvos 183 straipsnų ir veiksmingumo principų?

6.

Jei atsakymas į pirmesnį klausimą yra teigiamas, ar valstybės narės praktika, dėl kurios prarandama teisė gauti palėkanas už vėlavimą mokėti palėkanas už mokesčius, surinktų pažeidžiant Sąjungos teisė (sudėtinės palėkanos), kaip tai pripažino Teisingumo Teismas (už PVM), ir kurios susijusios su prašymais dėl palėkanų už PVM, kuriems nebuvo taikomas PVM deklaracijos terminas, kuriam turėjo taktos senaties terminas ypatingam prašymui pateikti, nes tokios palėkanos jau buvo susidariusios, atitinka [Sąjungos] teisė, PVM direktyvos 183 straipsnų ir veiksmingumo principų?

7.

Ar Bendrijos teisė ir PVM direktyvos 183 straipsnų (ypač atsižvelgiant į veiksmingumo principų ir subjektinės teisės į palėkanas už nepagrėstai ngrėžintus mokesčius pobūdį) atitinka valstybės narės praktika, pagal kurią iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimybė reikalauti palėkanų už mokesčius, surinktų pagal nacionalinės teisės aktus, Teisingumo Teismo pripažintus pažeidžiančiais Bendrijos teisė, ir pagal kurią negalima reikalauti PVM už tam tikras neapmokėtas prekes ir paslaugas, kai

–

prašymas dėl palėkanų nebuvo laikomas pagrėstu tuo momentu, kai buvo reikalaujama [grėžinti] mokesčius, teigiant, kad nuostatos, kurios vėliau pripažintos prieštaraujančiomis [Sąjungos] teisei, galiojo (nes nebuvo vėlavimo ir mokesčių institucija paprasčiausiai taikė galiojančią teisė)

–

ir vėliau, kai nacionalinėje teisės sistemoje panaikinta teisė į grėžinimą ribojanti nuostata, pripažinta pažeidžiančia [Sąjungos] teisė, remiantis tuo, kad šiai teisei į palėkanas buvo taikomas senaties terminas?

8.

Ar valstybės narės praktika, pagal kurią teisė reikalauti sumokėti palėkanas už pavėluotų palėkanų už PVM mokėjimą, į kurį apmokestinamasis asmuo turi teisė dėl ngrėžintino mokesčio tuo momentu, kai jo iš pradžių buvo reikalaujama dėl nacionalinės teisės normos, vėliau pripažintos prieštaraujančia [Sąjungos] teisei, per visą 2005–2011 m. laikotarpį priklauso nuo to, ar apmokestinamasis asmuo tuo metu gali prašyti grėžinti PVM, atitinkant tokio mokesčio deklaravimo laikotarpį, per kurį nacionalinėje teisėje panaikinta nagrinėjama Sąjungos teisei prieštaraujanti nuostata (2011 m. rugsėjo mėn.), nors palėkanos už PVM nesusidarė nei prieš tokio reikalavimo pateikimą nacionaliniam teismui, nei vėliau, atitinka [Sąjungos] teisė, PVM direktyvos 183 straipsnų ir veiksmingumo principų?“

26

2018 m. kovo 12 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimi bylos C-13/18 ir C-126/18 buvo sujungtos, kad būtų bendrai vykdoma rašytinė ir žodinė proceso dalys ir priimtas galutinis

sprendimas.

D?l Teisingumo Teismo kompetencijos

27

Vengrijos vyriausyb? nurodo, kad prašymai priimti prejudicin? sprendim? yra nepriimtini. Anot jos, ne Teisingumo Teismas turi nagrin?ti pagrindin?se bylose pateiktus klausimus d?l mok?jimo pal?kan?, kuri? norma, apskai?iavimas ir proced?ra yra nustatyta ne S?jungos, bet nacionalin?je teis?je.

28

Iš ties? savo argumentais Vengrijos vyriausyb? gin?ija Teisingumo Teismo kompetencij? atsakyti ? pateiktus klausimus.

29

Kai, remiantis SESV 267 straipsniu, kreipiamasi ? Teisingumo Teism?, šis gali aiškinti SESV ir priimti sprendim? d?l S?jungos institucij? priimt? akt? galiojimo ir išaiškinimo. Nors Teisingumo Teismas neturi vertinti nacionalin?s teis?s akt? atitikties S?jungos teisei ir aiškinti nacionalini? ?statym? ar kit? teis?s akt? nuostat?, jis yra kompetentingas pateikti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui bet kok? S?jungos teis?s išaiškinim?, kad šis gal?t? ?vertinti tok? suderinamum?, siekdamas priimti sprendim? savo nagrin?jamose bylose (2019 m. spalio 16 d. Sprendimo Glencore Agriculture Hungary, C?189/18, EU:C:2019:861, 31 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

30

Nagrin?jamu atveju reikia priminti, kad valstyb?s nar?s privalo gr?žinti pažeidžiant S?jungos teis? surinktas mokes?i? sumas kartu su pal?kanomis. Nors, nesant S?jungos teis?s akt?, kiekviena valstyb? nar? savo vidaus teis?s sistemoje turi numatyti s?lygas, kuriomis šios pal?kanos turi b?ti mokamos, be kita ko, norm? ir pal?kan? apskai?iavimo b?d?, šios s?lygos turi atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus, taip pat mokes?i? neutralumo princip? (šiuo klausimu žr. 2013 m. balandžio 18 d. Sprendimo Irimie, C?565/11, EU:C:2013:250, 22 ir 23 punktus ir 2018 m. vasario 28 d. Sprendimo Nidera, C?387/16, EU:C:2018:121, 22, 23 ir 25 punktus bei juose nurodyt? jurisprudencij?).

31

Taigi savo klausimais prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt? teismai teiraujasi Teisingumo Teismo d?l S?jungos teis?s išaiškinimo ir, konkre?iai kalbant, šio sprendimo pirmesniame punkte nurodyt? S?jungos teis?s princip?, o tai priklauso Teisingumo Teismo kompetencijai.

32

Šiomis aplinkyb?mis reikia manyti, kad Teisingumo Teismas turi kompetencij? atsakyti ? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusi? teism? klausimus.

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo-tre?iojo klausim? byloje C?13/18 ir pirmojo bei antrojo klausim? ir septintojo klausimo pirmos dalies byloje C?126/18

Pirmuoju–trečiuoju klausimais byloje C-13/18 ir pirmuoju bei antruoju klausimais ir septintojo klausimo pirma dalimi byloje C-126/18, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikę teismai iš esmės siekia sužinoti, ar Sąjungos teisė, ypač PVM direktyvos 183 straipsnis ir veiksmingumo, lygiavertiškumo, tiesioginio veikimo ir proporcingumo principai, turi būti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiama valstybės narės praktika, kaip antai nagrinėjama pagrindiniuose byloje, pagal kurią palūkanos už atskaitytino PVM permoką, kurios pažeisdama Sąjungos teisę valstybės narė negrąžino per protingą terminą, apskaičiuojamos taikant normą, atitinkančią nacionalinio centrinio banko bazinį normą.

Iš suformuotos jurisprudencijos matyti, kad teisė susigrąžinti pažeidžiant Sąjungos teisės normas valstybėje narėje surinktus mokesčius yra Sąjungos teisės nuostatomis, kurių išaiškinimą pateikę Teisingumo Teismas, asmenims suteikiamą teisių pasekmę ir papildymą. Taigi iš esmės valstybės narės privalo grąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktus mokesčius (2012 m. liepos 19 d. Sprendimo Littlewoods Retail ir kt., C-591/10, EU:C:2012:478, 24 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

Be to, Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad jei valstybės narė surinko mokesčius pažeisdama Sąjungos teisę, asmenys turi teisę, kad būtų sugrąžintas ne tik neteisėtai surinktas mokestis, bet ir šiai valstybei sumokėtos arba jos surinktos su šiuo mokesčiu tiesiogiai susijusios sumos. Tai taip pat apima nuostolius, patirtus dėl negalėjimo naudotis pinigų sumomis, kuriuos lėmė per anksti atsiradusi prievolė sumokėti mokestį (2012 m. liepos 19 d. Sprendimo Littlewoods Retail ir kt., C-591/10, EU:C:2012:478, 25 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

Iš šios jurisprudencijos matyti, kad valstybių narių pareigos grąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktas mokesčių sumas kartu su palūkanomis principas kyla iš Sąjungos teisės (2012 m. liepos 19 d. Sprendimo Littlewoods Retail ir kt., C-591/10, EU:C:2012:478, 26 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

Nesant Sąjungos teisės aktų, kiekviena valstybės narė savo vidaus teisės sistemoje turi numatyti sąlygas, kuriomis šios palūkanos turi būti mokamos, be kita ko, normą ir palūkanų apskaičiavimo būdą (paprastosios ar sudėtinės palūkanos). Šios sąlygos turi atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus, t. y. jos turi būti ne mažiau palankios nei panašioms reikalavimams pagal vidaus teisę taikomos sąlygos, ir neturi būti tokios, kad Sąjungos teisės suteiktą teisių gyvendinimas taptų praktiškai neįmanomas (2012 m. liepos 19 d. Sprendimo Littlewoods Retail ir kt., C-591/10, EU:C:2012:478, 27 punktą ir nurodytą jurisprudenciją). Be to, mintomis sąlygomis turi būti laikomasi mokesčių neutralumo principo (2018 m. vasario 28 d. Sprendimo Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, 25 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikę teismai siekia sužinoti, pirma, ar mokesčių administratoriaus praktika, paremta Aukščiausiojo Teismo principiniu sprendimu Nr. 18/2017, yra suderinama su lygiavertiškumo principu tiek, kiek pagal ją numatyta, jog palūkanos

už atskaitytino PVM permok?, kurios nebuvo galima susigrąžinti dėl „apmokėt? ?sigijim?“ sąlygos, apskaičiuojamos taikant Mokes?i? procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsnius, o ne šio kodekso 37 straipsnio 4 ir 6 dalis.

39

Pagal sprendimuose dėl prašymo priimti prejudicin? sprendim? pateikt? informacij? Mokes?i? procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsniuose numatyta, kad, Teisingumo Teismui, Alkotmánybíróság (Konstitucinis Teismas) arba Kúria (Aukščiausiasis Teismas) pri?mus sprendim?, kuriame konstatuojama, jog mokestin? prievol? nustatanti nacionalin?s teis?s norma prieštarauja Sąjungos teisei arba Vengrijos pagrindiniam ?statymui arba, jei tai savivaldyb?s reglamentas, bet kokiai kitai teis?s normai, mokes?i? mok?tojai gr?žintinoms sumoms taikoma pal?kan? norma yra lygi Vengrijos centrinio banko bazinei normai. Vis dėlto remiantis ta pa?ia informacija Mokes?i? procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalyje numatyta, kad taikoma dviguba Vengrijos centrinio banko bazin? pal?kan? norma, jei mokes?i? administratorius neperveda prašomo PVM per 30 arba 45 dienas nuo prašymo gr?žinti gavimo dienos.

40

Siekdami užtikrinti šio principo laikym?si prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt? teismai, kurie vieninteliai tiesiogiai žino nacionalin?s teis?s procesines ieškini? dėl gr?žinimo pareiškimo prieš valstyb? taisykles, turi patikrinti, ar procesin?s taisykl?s, skirtos iš Sąjungos teis?s kylan?i? asmen? teisi? apsaugai vidaus teiseje užtikrinti, atitinka š? princip?, ir išnagrin?ti tariamai panaši? vidaus teise grindžiam? ieškini? dalyk? ir esminius elementus. Šiuo tikslu šie nacionaliniai teismai turi patikrinti atitinkam? ieškini? panašum?, kiek tai susij? su j? dalyku, pagrindu ir pagrindin?mis aplinkyb?mis (2012 m. liepos 19 d. Sprendimo Littlewoods Retail ir kt., C?591/10, EU:C:2012:478, 31 punktą).

41

Reikia pažym?ti, kad atrodo, jog Mokes?i? procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsniuose numatytos pal?kanos atsiranda atgaline data dėl Teisingumo Teismo arba aukščiausios instancijos nacionalinio teismo sprendimo, mokestin? prievol? nustatan?ios normos, prieštaravimo aukštesn?s teisin?s galios normai (tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt? teismai). Atrodo, kad šio kodekso 37 straipsnio 4 ir 6 dalys, atvirkščiai, yra susijusios su situacija, kai administratorius neišnagrin?jo prašymo gr?žinti PVM per nustatyt? termin?. Vadinasi, šioje nuostatoje baudžiama už tai, kad mokes?i? administratorius nesilaiko termino, per kur? jis prival?jo gr?žinti gr?žintin? sum?.

42

Reikia pridurti, kad, kaip tai pažym?jo Europos Komisija savo rašytin?se pastabose, atrodo, jog min?to kodekso 37 straipsnio 6 dalyje numatytos pal?kanos už v?lavim? taikomos laikotarpiui po apmokestinamojo asmens prašymo pervesti mok?tin? sum?, ta?iau šio kodekso 124/C ir 124/D straipsniuose numatytos pal?kanos taikomos, be kita ko, laikotarpiui prieš tok? prašym?. Taigi Mokes?i? procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsni? ir šio kodekso 37 straipsnio 4 ir 6 dali? tikslas ir priežastys nėra panaš?s (vis dėlto tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikt? teismai).

43

Antra, pagal veiksmingumo princip? reikalaujama, kad nacionalin?s taisykl?s, susijusios su valstyb?s nar?s pažeidžiant Sąjungos teis? negr?žintos atskaitytino PVM permokos gr?žinimu,

nebūtų kliūtis apmokestinamajam asmeniui gauti adekvačią nuostolį, patirtą dėl negalėjimo disponuoti atitinkamomis sumomis, kompensaciją (šiuo klausimu žr. 2013 m. balandžio 18 d. Sprendimo Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, 26 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

44

Šiomis aplinkybėmis reikia priminti, kad, atsižvelgiant į palėkaną už valstybės narės pažeidžiant Sąjungos teisę negrąžintą atskaitytino PVM permoką mokėjimo, kuriuo siekiama kompensuoti apmokestinamojo asmens finansinius nuostolius, kilusius dėl negalėjimo disponuoti atitinkamomis sumomis, tikslis, mokesčių neutralumo principas reikalauja, kad palėkaną mokėjimo tvarka būtų nustatyta taip, jog neteisėtai surinktas mokesčių ekonominė našta galėtų būti kompensuota (šiuo klausimu žr. 2013 m. gegužės 16 d. Sprendimo Alakor Gabonatermel és Forgalmazó, C-191/12, EU:C:2013:315, 24 ir 27 punktus; taip pat 2018 m. vasario 28 d. Sprendimo Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, 24, 25 ir 29 punktus).

45

Nagrįjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktai teismai siekia išsiaiškinti, ar pagrindinėse bylose nagrinėjama mokesčių administratoriaus praktika yra suderinama su šio sprendimo pirmesniuose dviejuose punktuose primintais principais atsižvelgiant į, pirma, Mokesčių procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsniuose numatytą palėkaną normą ir, antra, laikotarpį, kuriam taikomos šios palėkanos.

46

Kalbant apie šią palėkaną normą, pažymėtina, kad šio kodekso 124/C ir 124/D straipsniuose buvo numatyta, jog taikomos palėkanos už PVM permoką pagal Vengrijos centrinio banko normą, kuri atitinka Vengrijos nacionalinio banko pagrindiniais refinansavimo operacijoms taikomą palėkaną normą. Vis dėlto, kaip savo išvados 72 ir 74 punktuose pažymėjo generalinis advokatas, jeigu apmokestinamasis asmuo būtų turėjęs pasiskolinti sumą, lygią atskaitytino PVM permokai, iš kredito staigos, kad galėtų kompensuoti apyvartinį išsū stygį, atsiradusį dėl pažeidžiant Sąjungos teisę surinktos atskaitytino PVM permokos negrąžinimo, jis būtų turėjęs mokėti didesnes palėkanas nei centrinio banko bazinę palėkaną normą, kuri taikoma tik kredito staigoms.

47

Dėl laikotarpio, kuriam taikomos šios palėkanos, iš Teisingumo Teismo turimos bylų medžiagos matyti, kad, remiantis aptariama nacionaline praktika, palėkanos už atskaitytino PVM permoką, kuri negalėjo būti susigrąžinta dėl „apmokėtų sąsigijimų“ sąlygos, yra skaičiuojamos ataskaitiniu PVM laikotarpiu. Pagal Aukščiausiojo Teismo principinį sprendimą Nr. 18/2017 šios palėkanos pradedamos skaičiuoti nuo kitos dienos po PVM deklaracijos, kurioje apmokestinamasis asmuo nurodė PVM permoką, kuri turėjo būti perkelta į kitą ataskaitinį laikotarpį dėl „apmokėtų sąsigijimų“ sąlygos, pateikimo iki paskutinės kitos PVM deklaracijos pateikimo dienos.

48

Iš Sole-Mizo ir Dalmandi Mez?galdas?gi pateiktos informacijos Teisingumo Teismui matyti, kad laikotarpis nuo dienos, kai buvo nustatyta pal?kan?, u? atskaitytino PVM permok?, kuri nesusigr?zinta d?l „apmok?t? ?sigijim?“ s?lygos, suma iki ši? pal?kan? faktinio sumok?jimo ši? dviej? ?moni? atveju buvo nuo penkeri? iki beveik vienuolikos met?, ir atrodo, kad u? š? laikotarp? nenumatyta joki? pal?kan?, kurios kompensuot? apmokestinamajam asmeniui pinig? nuvert?jim? d?l pra?jusio laiko, kuris daro ?tak? atitinkamos sumos vertei (tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik? teismai).

49

Taigi d?l nacionalin?s praktikos, pagal kuri? pažeidžiant S?jungos teis? surinktos atskaitytino PVM permokos gr?žinimo apmokestinamojo asmens prašymu atveju šiai sumai taikomos pal?kanos yra apskai?iuojamos pagal norm?, kuri yra mažesn? nei apmokestinamasis asmuo, kuris n?ra kredito ?staiga, tur?t? mok?ti, kad pasiskolint? min?tai sumai lygi? sum?, ir jos taikomos konkre?iam ataskaitiniam laikotarpiui, netaikant pal?kan? u? laikotarp? nuo deklaracijos pateikimo iki atitinkam? sum? faktinio sumok?jimo, siekiant kompensuoti pinig? nuvert?jim? d?l pra?jusio laiko, apmokestinamasis asmuo gali netekti tinkamos kompensacijos u? nuostolius, patirtus d?l negal?jimo disponuoti atitinkamomis sumomis, tod?l šia praktika nesilaikoma veiksmingumo principo. Be to, tokia praktika nekompensuojama neteis?tai surinkt? mokes?i? ekonomin? našta, o tai prieštarauja mokes?i? neutralumo principui.

50

Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, nereikia nagrin?ti ši? klausim? atsižvelgiant ? tiesioginio veikimo ir proporcingumo principus.

51

Remiantis tuo, kas išd?styta, ? pirm?j?–tre?i?j? klausimus byloje C?13/18 ir ? pirm?j? bei antr?j? klausimus ir septintojo klausimo pirm? dal? byloje C?126/18 reikia atsakyti taip, kad S?jungos teis?, ypa? veiksmingumo ir mokes?i? neutralumo principai, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais draudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? pal?kanos u? atskaitytino PVM permok?, kurios pažeisdama S?jungos teis? valstyb? nar? negr?žino per proting? termin?, apskai?iuojamos taikant norm?, kuri atitinka nacionalinio centrinio banko bazin? norm?, kai, pirma, ši norma yra mažesn? u? norm?, turim? mok?ti apmokestinamojo asmens, kuris n?ra kredito ?staiga, kad pasiskolint? min?tai sumai lygi? sum?, ir, antra, pal?kanos u? atitinkam? PVM permok? skai?iuojamos nustatytu ataskaitiniu laikotarpiu, netaikant pal?kan? u? laikotarp? nuo deklaracijos pateikimo iki atitinkam? sum? faktinio sumok?jimo, siekiant kompensuoti pinig? nuvert?jim? d?l pra?jusio laiko.

D?l septintojo klausimo antros dalies byloje C?126/18

52

Septintojo klausimo antra dalimi byloje C?126/18 prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia sužinoti, ar S?jungos teis?, ypa? veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais draudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? prašymams sumok?ti pal?kanas u? taikant nacionalin? nuostat?, kuri v?liau pripažinta prieštaraujan?ia S?jungos teisei, surinkt? atskaitytino PVM permok? taikomas penkeri? met? senaties terminas.

53

Šiuo klausimu iš šio sprendimo 37 punkte nurodytos jurisprudencijos matyti, kad, nesant Sąjungos teisės aktų, kiekviena valstybė narė savo vidaus teisės sistemoje turi numatyti sąlygas, kuriomis mokamos palėkanos už pažeidžiant Sąjungos teisę surinktus mokesčius, su sąlyga, kad laikomasi lygiavertiškumo ir veiksmingumo principo.

54

Dėl veiksmingumo principo Teisingumo Teismas yra pripažinęs, jog tai, kad teisinio saugumo, kuris apsaugo tiek mokesčių mokėtoją, tiek administratorių, sumetimais nustatomi protingi senaties terminai ieškiniui pareikšti, atitinka Sąjungos teisę. Iš tiesų dėl tokių senaties terminų naudojimas Sąjungos teiseje nustatytais teisėmis netampa praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, net jei sužjus šiems terminams ieškinys ar jo dalis privalo būti atmesti (2017 m. birželio 14 d. Sprendimo Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, 42 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

55

Iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pasinaudoti teise į PVM permokos grąžinimą prieštarautų teisinio saugumo principui, pagal kurį reikalaujama, kad apmokestinamojo asmens mokesčių situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriui, negalėtų būti užginčijama neribotą laiką (2010 m. sausio 21 d. Sprendimo Alstom Power Hydro, C-472/08, EU:C:2010:32, 16 punktas).

56

Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad trejų metų nacionalinis senaties terminas, kuris prasideda nuo ginčijamo mokėjimo dienos, yra protingas (2002 m. liepos 11 d. Sprendimas Marks & Spencer, C-62/00, EU:C:2002:435, 35 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

57

Nagrinėjamu atveju iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje C-126/18 matyti, kad dėl pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinės praktikos, pagręstos Mokesčių procedūros kodekso 164 straipsnio 1 dalimi, apmokestinamasis asmuo gali prašyti palėkanų, kad būtų kompensuoti nuostoliai už paskutinę 2005 m. ataskaitinę laikotarpį dėl „apmokėtų įsigijimų“ sąlygos taikymo. Pagal šią nacionalinę praktiką prašymas sumokėti palėkanas turėjo būti paduotas vėliausiai paskutinę penktą kalendorių metų dieną įsigaliojus 2011 m. rugsėjo 27 d. Pakeitimo įstatymui, pagal kurį buvo sudarytos galimybės pradėti procedūrą dėl taikant „apmokėtų įsigijimų“ sąlygą surinktos atskaitytino PVM permokos gražinimo, t. y. 2016 m. gruodžio 31 d.

58

Taigi pagal minėtą nacionalinę praktiką teisei prašyti palėkanų už pažeidžiant Sąjungos teisę surinktą atskaitytino PVM permoką taikomas penkerių metų senaties terminas, prasidedantis nuo nacionalinio teisės akto, kuriame nustatoma šios permokos grąžinimo procedūra, įsigaliojimo dienos. Reikia konstatuoti, kad tokia nacionaline praktika laikomasi iš veiksmingumo principo kylančių reikalavimų.

59



Antra, dėl lygiavertiškumo principo pažymėtina, kad Teisingumo Teismas neturi jokios informacijos, dėl kurios galėtų abejoti dėl pagrindinąje byloje nagrinėjamos nacionalinės praktikos suderinamumo su šiuo principu tiek, kiek prašymui sumokėti palėkanas taikomas toks pats penkerių metų senaties terminas, ir nesvarbu, ar prašymas yra pagrėstas Sąjungos teisės, ar nacionalinės teisės, kurios objektas ir priežastis yra panaši, pažeidimu.

60

Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į septintojo klausimo antrą dalį byloje C-126/18 reikia atsakyti taip, kad Sąjungos teisė, ypač veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai, turi būti aiškinami taip, kad remiantis jais nedraudžiama valstybės narės praktika, pagal kurią prašymams sumokėti palėkanas už taikant nacionalinę nuostatą, kuri vėliau pripažinta prieštaraujančia Sąjungos teisei, surinktą atskaitytino PVM permoką taikomas penkerių metų senaties terminas.

Dėl trečiojo ir ketvirtojo klausimo byloje C-126/18

61

Trečiuoju ir ketvirtuoju klausimais byloje C-126/18, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą priėmęs teismas iš esmės teiraujasi, ar Sąjungos teisė, ypač PVM direktyvos 183 straipsnis ir veiksmingumo principas, turi būti aiškinami taip, kad remiantis jais draudžiama valstybės narės praktika, pagal kurią, pirma, palėkaną už vėlavimą, mokėtiną dėl to, kad mokesčių administratorius per nustatytą terminą nesumokėjo palėkaną dėl pažeidžiant Sąjungos teisę surinktos atskaitytino PVM permokos skolos, mokėjimui taikoma sąlyga pateikti specialų prašymą, nors kitais atvejais tokios palėkanos skiriamos ex officio, ir, antra, šios palėkanos taikomos pasibaigus 30 arba 45 dienų terminui, per kurį administratorius turi išnagrinėti tokį prašymą, o ne nuo dienos, kai susidarė ši permoka.

62

Pirmiausia reikia pažymėti, kad šie klausimai yra susiję su palėkanomis, kurios taikomos ne už pažeidžiant Sąjungos teisę surinktą atskaitytino PVM permoką, o už Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 4 ir 6 dalyse numatytas palėkanas, taikomas administratoriui pavėlavus sumokėti sumą, kurią išmokėti prašė apmokestinamasis asmuo. Šiuo klausimu iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje C-126/18 matyti, kad Dalmandi Mezėgazdasėgi nepateikė prašymo išmokėti palėkanas už šios bendrovės permoką įvairiais atskaitiniais laikotarpiais nuo 2005 m. gruodžio mėn. iki 2011 m. birželio mėn., įsigaliojus Pakeitimo įstatymui, kuriame buvo nustatyta procedūra dėl 2011 m. taikant „apmokėtą įsigijimą“ sąlygą Vengrijos valstybės surinktos atskaitytino PVM permokos gražinimo; tai buvo padaryta tik 2016 m. gruodžio 30 d. Taigi mokesčių administratorius atmetė Dalmandi Mezėgazdasėgi prašymą dėl palėkanų už vėlavimą nuo ankstesnės dienos nei šio prašymo pateikimo diena, ir, pasibaigus nagrinėjimo terminui, šis administratorius atsisakė jas mokėti pagal Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalį, nes, nesant prašymo, dėl jokio vėlavimo administratorius negali būti kaltas.

63

Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 100 punkte, kadangi Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 4 ir 6 punktuose numatytos palėkanos už vėlavimą mokamos, nes mokesčių administratorius, gavęs apmokestinamojo asmens prašymą, vėluoja mokėti skolą, tokie palėkanų mokėjimas tiesiogiai kyla ne iš pareigos pagal Sąjungos teisę kompensuoti nuostolius, atsiradusius dėl negalėjimo disponuoti pažeidžiant Sąjungos teisę surinkta PVM permoka, bet dėl to, jog mokesčių administratorius praleido jam taikomą nacionalinę teisę numatytą procedūrą

termin?.

64

Darytina išvada, kad kai, kaip pagrindin?je byloje, skola atsirado valstybei narei pažeidus S?jungos teis?, veiksmingumo principas reikalauja, kad ji pervest? pal?kanas už v?lavim?, kai administratorius v?luoja sumok?ti ši? skol?, antraip valstyb?s nar?s nebus skatinamos kuo grei?iau kompensuoti šio apmokestinamojo asmens patirtas tokio pažeidimo pasekmes.

65

D?l ši? pal?kan? mok?jimo s?lyg? iš šio sprendimo 37 punkte primintos jurisprudencijos matyti, kad, nesant S?jungos teis?s akt?, kiekvienos valstyb?s nar?s vidaus teis?s sistemoje turi b?ti numatytos šios s?lygos, laikantis, be kita ko, lygiavertiškumo ir veiksmingumo princip?.

66

Kiek tai susij? su veiksmingumo principu, kuris vienintelis pamin?tas tre?iajame ir ketvirtajame klausimuose byloje C?126/18, d?l reikalavimo, susijusio su prašymo sumok?ti pal?kanas už v?lavim?, mok?tinas, kai administratorius v?luoja sumok?ti skol?, atsiradusi? d?l S?jungos teis?s pažeidimo, savaime negali tapti praktiškai ne?manoma ?gyvendinti teis?s ? pažeidžiant S?jungos teis? surinktos PVM permokos gr?žinim?. Taigi, kaip pažymi Vengrijos vyriausyb?, pateik?s tok? prašym? apmokestinamasis asmuo informuoja mokes?i? administratori? apie jo skol?, ir remdamasis šiuo prašymu administratorius gali ?sitikinti d?l atitinkamos skolos sumos ir teisinio pagrindo.

67

Atsižvelgiant ? procesin? autonomij?, kuri? valstyb?s nar?s turi nustatydamos savo nacionalin?je teis?je proced?rines s?lygas, kuriomis mokamos pal?kanos už pažeidžiant S?jungos teis? surinktus mokes?ius, reikalavimas, kad apmokestinamasis asmuo pateikt? prašym? sumok?ti pal?kanas už v?lavim?, mok?tinas, kai administratorius v?luoja sumok?ti skol?, atsiradusi? d?l to, jog valstyb? pažeid? S?jungos teis?, neprieštarauja veiksmingumo principui.

68

Vadinasi, nacionalin? praktika, pagal kuri? pal?kanos už v?lavim?, kurios pagal nacionalin? teis? taikomos, kai mokes?i? administratorius v?luoja mok?ti apmokestinamojo asmens prašymu mok?tin? skol? pra?jus 30 arba 45 dien? terminui, nustatytam mokes?i? administratoriui šiam prašymui išnagrinti, taip pat neprieštarauja veiksmingumo principui ir nesvarbu, kad skola atsirado pažeidžiant S?jungos teis? surinktos PVM permokos gr?žinimo aplinkyb?mis.

69

Šiomis aplinkyb?mis ? tre?i?j? ir ketvirt?j? klausimus byloje C?126/18 reikia atsakyti taip, kad S?jungos teis?, ypa? veiksmingumo principas, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais nedraudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri?, pirma, pal?kan? už v?lavim?, mok?tin? d?l to, kad mokes?i? administratorius per nustatyt? termin? nesumok?jo pal?kan? d?l pažeidžiant S?jungos teis? surinktos atskaitytino PVM permokos skolos, mok?jimui taikoma s?lyga pateikti special? prašym?, nors kitais atvejais tokios pal?kanos skiriamos ex officio, ir, antra, šios pal?kanos taikomos pasibaigus 30 arba 45 dien? terminui, per kur? administratorius turi išnagrinti tok? prašym?, o ne nuo dienos, kai susidar? ši permoka.

D?l penktojo ir šeštojo klausimo byloje C?126/18

70

Kadangi penktasis klausimas byloje C?126/18 yra pateiktas, jei Teisingumo Teismas atsakyt? teigiamai ? ketvirt?j? klausim?, ir kadangi šeštasis klausimas yra pateiktas, jei Teisingumo Teismas atsakyt? teigiamai ? penkt?j? klausim?, ? šiuos klausimus atsakyti nereikia.

D?l aštuntojo klausimo byloje C?126/18

71

Aštuntuoju klausimu byloje C?126/18 prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar S?jungos teis?, ypa? PVM direktyvos 183 straipsnis ir veiksmingumo principas, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais draudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? pal?kanos už v?lavim?, mok?tinios d?l to, kad mokes?i? administratorius per nustatyt? termin? nesumok?jo pal?kan?, susidariusi? d?l pažeidžiant S?jungos teis? surinktos PVM permokos skolos, gali b?ti skirtos už laikotarp?, kai ši permoka susidar?, tik tuo atveju, jei apmokestinamojo asmens deklaracijoje už laikotarp?, kai ši valstyb? nar? nutrauk? S?jungos teis?s pažeidim?, buvo nurodyta atskaitytino PVM permoka.

72

Šiuo klausimu iš sprendimo d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? C?126/18 matyti, kad Dalmandi Mez?gazdasági gavo 7000 HUF (apie 22 EUR) pal?kan? už v?lavim? d?l to, kad buvo praleistas jos prašymo d?l pal?kan? už pažeidžiant S?jungos teis? surinkt? atskaitytino PVM permok? sumok?jimo išnagrin?jimo terminas (2016 m. rugs?jo 30 d.), nors mokes?i? administratorius atsisak? jai sumok?ti tokias pal?kanas už laikotarp? iki jos prašymo. Be to, negin?ijama, kad šios bendrov?s deklaracijoje už laikotarp?, kai Vengrijos valstyb? nutrauk? š? S?jungos teis?s pažeidim?, nebuvo nurodyta atskaitytino PVM permoka.

73

Taigi, kaip matyti iš šio sprendimo 67 ir 68 punkt?, nepažeisdamas veiksmingumo principo mokes?i? administratorius gal?jo atsisakyti sumok?ti tokias pal?kanas už v?lavim? už laikotarp? iki prašymo pateikimo.

74

Šiomis aplinkyb?mis nereikia atsakyti ? klausim?, ar, atsižvelgiant ? šio principo reikalavimus, administratorius gal?jo atsisakyti sumok?ti tokias pal?kanas už t? pat? laikotarp? d?l kitos priežasties nei v?lavimas pateikti prašym?, nes apmokestinamojo asmens deklaracijoje už laikotarp?, kai Vengrijos valstyb? nutrauk? š? S?jungos teis?s pažeidim?, nebuvo nurodyta atskaitytino PVM permoka.

D?l bylin?jimosi išlaid?

75

Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1.

S?jungos teis?, ypa? veiksmingumo ir mokes?i? neutralumo principai, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais draudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? pal?kanos už atskaitytino prid?tin?s vert?s mokes?io (PVM) permok?, kurios pažeisdama S?jungos teis? valstyb? nar? negr?žino per proting? termin?, apskai?iuojamos taikant norm?, kuri atitinka nacionalinio centrinio banko bazin? norm?, kai, pirma, ši norma yra mažesn? už norm?, turim? mok?ti apmokestinamojo asmens, kuris n?ra kredito ?staiga, kad pasiskolint? min?tai sumai lygi? sum?, ir, antra, pal?kanos už atitinkam? PVM permok? skai?iuojamos nustatytu ataskaitiniu laikotarpiu, netaikant pal?kan? už laikotarp? nuo deklaracijos pateikimo iki atitinkam? sum? faktinio sumok?jimo, siekiant kompensuoti pinig? nuvert?jim? d?l pra?jusio laiko.

2.

S?jungos teis?, ypa? veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais nedraudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? prašymams sumok?ti pal?kanas už taikant nacionalin? nuostat?, kuri v?liau pripažinta prieštaraujan?ia S?jungos teisei, surinkt? atskaitytino PVM permok? taikomas penkeri? met? senaties terminas.

3.

S?jungos teis?, ypa? veiksmingumo principas, turi b?ti aiškinami taip, kad remiantis jais nedraudžiama valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri?, pirma, pal?kan? už v?lavim?, mok?tin? d?l to, kad mokes?i? administratorius per nustatyt? termin? nesumok?jo pal?kan? d?l pažeidžiant S?jungos teis? surinktos atskaitytino PVM permokos skolos, mok?jimui taikoma s?lyga pateikti special? prašym?, nors kitais atvejais tokios pal?kanos skiriamos ex officio, ir, antra, šios pal?kanos taikomos pasibaigus 30 arba 45 dien? terminui, per kur? administratorius turi išnagrin?ti tok? prašym?, o ne nuo dienos, kai susidar? ši permoka.

Parašai.

( \*1 ) Proceso kalba: vengr?.