

Byla C-472/08

Alstom Power Hydro

prieš

Valsts ieņēmumu dienests

(Augstākās Tiesas Senāts prašymas priimti prejudiciną sprendimą)

„Prašymas priimti prejudiciną sprendimą – Šeštoji PVM direktyva – 18 straipsnio 4 dalis – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas trejų metų senaties terminas PVM permokai susigrąžinti“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Perkant sumokėto mokesčio atskaita – Permokos grąžinimas

(Tarybos direktyvos 77/388 18 straipsnio 4 dalis)

Šeštosios direktyvos 77/388 dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo 18 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, jog nedraudžia valstybės narės teisės aktų, kuriuose numatytas trejų metų senaties terminas pateikti prašymą grąžinti šios valstybės mokesčių administratoriaus neteisėtai gautą PVM permoką.

Savaime dėl tokio termino pasinaudojimas teise atskaityti negali tapti praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas, nes iš esmės šiuo trejų metų senaties terminu leidžiama kiekvienam įprastai rūpestingam apmokestinamajam asmeniui tinkamai pasinaudoti Sąjungos teisės sistemoje nustatytais teisėmis.

(žr. 20–22 punktus ir rezoliucinę dalį)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. sausio 21 d.(*)

„Prašymas priimti prejudiciną sprendimą – Šeštoji PVM direktyva – 18 straipsnio 4 dalis – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose numatytas trejų metų senaties terminas PVM permokai susigrąžinti“

Byloje C-472/08

dėl *Augstākās Tiesas Senāts* (Latvija) 2008 m. spalio 23 d. Sprendimu, kurį Teisingumo Teismas

gavo 2008 m. lapkričio 4 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Alstom Power Hydro

prieš

Valsts ieņēmumu dienests,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai E. Levits, A. Borg Barthet, J. J. Kasel (pranešėjas) ir M. Berger,

generalinis advokatas P. Cruz Villalón,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2009 m. spalio 22 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- *Alstom Power Hydro*, atstovaujamo advokats V. Gencs,
- *Valsts ieņēmumu dienests*, atstovaujamo D. Jakšns ir I. Pētersone,
- Latvijos vyriausybės, atstovaujamos D. Jakšns bei K. Drviņa ir E. Eihmane,
- Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos H. Walker, padedamos baristerio M. Angiolini,
- Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos A. Sauka ir M. Afonso,

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

priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra susijęs su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva) 18 straipsnio 4 dalies išaiškinimu.

2 Šis prašymas buvo pateiktas sprendžiant ginčą tarp *Alstom Power Hydro* (toliau – *Alstom*) ir *Valsts ieņēmumu dienests* (Latvijos mokesčių administratorius, toliau – *VID*) dėl *Alstom* sumokėto pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) permokos grąžinimo.

Teisinis pagrindas

Šeštoji direktyva

3 Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 2-4 dalyse numatyta:

„2. Apmokestinamasis asmuo mokesčią atskaito iš visos per tam tikrą laikotarpį apskaičiuotos

prid?tin?s vert?s mokes?io sumos atimdamos vis? mokes?io sum?, kuri? per t? pat? laikotarp? jis ?gijo teis? atskaityti, ir gali ta teise pasinaudoti pagal 1 dalies nuostatas.

<...>

3. Valstyb?s nar?s nustato s?lygas ir tvark?, pagal kuri? apmokestinamajam asmeniui gali b?ti leidžiama atskaityti prid?tin?s vert?s mokes?io, kurio jis neatskait? pagal 1 ir 2 dali? nuostatas.

4. Kai tam tikru mokes?iniu laikotarpiu atskaityta suma viršija apskai?iuot? mokes?io sum?, valstyb?s nar?s gali arba gr?žinti, arba perkelti skirtum? ? kit? laikotarp? pagal savo pa?i? nustatytas s?lygas.

Ta?iau valstyb?s nar?s gali atsisakyti gr?žinti ar perkelti skirtum?, jei jo suma labai nežymi.“

Nacionalin?s teis?s aktai

4 Pagal ?statymo d?l prid?tin?s vert?s mokes?io (*likums par pievienot?s v?rt?bas nodok?i, Latvijas V?stnesis*, 1995, Nr. 49, toliau – ?statymas d?l PVM) 12 straipsnio 10 dal? mokes?io mok?tojas gali prašyti, kad neteis?tai sumok?ta PVM suma b?t? užskaityta kaip kitos rinkliavos, mokes?iai ar privalomi mok?jimai valstybei.

5 Pagal to paties ?statymo 12 straipsnio 11 dal? per 30 dien? nuo tada, kai buvo gautas dokumentais pagr?stas motyvuotas apmokestinamojo asmens prašymas, VID jam gr?žina mokes?io permok?.

6 ?statymo d?l rinkliav? ir mokes?i? (*likums par nodok?iem un nodev?m, Latvijas V?stnesis*, 1995, Nr. 26, toliau – ?statymas d?l rinkliav? ir mokes?i?), taikomo visoms rinkliavoms ir mokes?iams, 16 straipsnio 10 dalyje numatyta, kad apmokestinamieji asmenys gali pateikti prašymus gr?žinti mokes?i? permokas per trejus metus nuo ši? mokes?i? sumok?jimo termino.

7 ?statymo d?l rinkliav? ir mokes?i? 18 straipsnio 2 dalyje ?tvirtinta VID pareiga patikrinti, ar apmokestinamasis asmuo teisingai apskai?iavo šias rinkliavas bei mokes?ius, ir tai, ar jie tikrai buvo sumok?ti. Pagal šio ?statymo 23 straipsnio 1 dal? nustat?s, kad buvo pažeisti mokes?i? teis?s aktai VID gali pataisyti mok?tino PVM sum? ir skirti baud? per trejus metus pasibaigus terminui šiam mokes?iui sumok?ti.

Pagrindin? byla ir prejudicinis klausimas

8 2004 m. spalio 7 d. pagal ?statymo d?l PVM 12 straipsnio 10 ir 11 dalimis *Alstom* papraš? jai gr?žinti per laikotarp? nuo 1998 m. iki 2004 m. spalio 1 d., jos nuomone, neteis?tai sumok?tas sumas.

9 VID nusprend? negr?žinti 288 184 lat? PVM ir atlikti tyrim? d?l likusios 31 265 lat? sumos. Savo sprendime VID pažymi, kad ieškov? praleido suteikt? trej? met? termin? ?statymo d?l rinkliav? ir mokes?i? 16 straipsnio 10 dalyje numatytiems prašymams gr?žinti mokes?i? permokas pateikti.

10 *Alstom* apskund? š? sprendim?, remdamasi ypa? tuo, kad VID tur?jo taikyti Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 4 dal?, kurioje nenumatyti apribojimai, susij? su teis?s pateikti prašym? gr?žinti permok? galiojimo laiku, ir kad tod?l jis negal?jo taikyti ?statymo d?l rinkliav? ir mokes?i? 16 straipsnio 10 dalyje nustatyto senaties termino.

11 Atmetus *Alstom* ieškin? pirmojoje ir apeliacin?je instancijose, ji pateik? kasacin? skund? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui, remdamasi b?tent tuo, kad Latvijos

Respublika, kaip Europos Sąjungos valstybės narė, privalo perkelti Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 4 dalį į savo nacionalinę teisę ir kad iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, jog valstybės narės negali, kaip nagrinėjamu atveju, panaikinti teisės susigrąžinti PVM permokas.

12 Sprendime pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą *Augstākās Tiesas Senāts* pažymi, kad nagrinėdamas prašymus grąžinti PVM permokas VID turi teisę pradėti tyrimus. Vis dėlto tokiu atveju jis turi laikytis įstatymo dėl rinkliavų ir mokesčių 23 straipsnio 1 dalyje numatyto trejų metų termino. Nors nėra nustatytas privačių asmenų teisės prašyti grąžinti PVM permokas toks pats įgyvendinimo terminas kaip ir terminas, per kurį po patikrinimo VID gali priimti naują sprendimą dėl mokesčių, VID bet kuriuo atveju privalo išnagrinėti prašymus. Šiomis aplinkybomis mokesčio mokėtojas gali piktnaudžiauti nacionalinės teisės aktais prašydamas grąžinti PVM permokas už laikotarpį, dėl kurio administratorius jau nebegalės atlikti tyrimo.

13 Šiomis aplinkybomis *Augstākās tiesas Senāts* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir Teisingumo Teismui pateikti šį prejudicinį klausimą:

„Ar <...> Šeštosios direktyvos <...> 18 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad ši nuostata valstybei [nare] draudžia savo teisės aktuose numatyti teisės reikalauti grąžinti [PVM] permokas (apskaičiuoto ir sumokėto mokesčio skirtumą) trejų metų senaties terminą?“

Dėl prejudicinio klausimo

14 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad ja draudžiami valstybės narės teisės aktai, kuriuose numatytas trejų metų senaties terminas pateikti prašymą grąžinti šios valstybės mokesčių administratoriaus neteisėtai gautą PVM permoką.

15 Pirmiausia reikia priminti, kad Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 4 dalyje, kaip pabrėžė *Alstom*, konkrečiai nenumatytas toks senaties terminas, tačiau vis dėlto vien remiantis šia aplinkybe negalima daryti išvados, jog minėta nuostata turi būti aiškinama taip, lyg įgyvendinant teisę susigrąžinti PVM permoką netaikomas senaties terminas.

16 Iš tiesų, viena vertus, pagal analogiją su tuo, kas taikoma įgyvendinant teisę atskaitai, galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pateikti prašymą grąžinti PVM permokas prieštarautų teisinio saugumo principui, kuris reikalauja, kad apmokestinamojo asmens mokestinė situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriaus atžvilgiu, negali būti nuginčyta neribotam laikui (2008 m. gegužės 8 d. Sprendimo *Ecotrade*, C-95/07 ir C-96/07, Rink. p. I-3457, 44 punktas).

17 Kita vertus, iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad, nesant Bendrijos teisės reglamentavimo neteisėtai surinktų nacionalinių mokesčių grąžinimo srityje, kiekviena valstybė narė savo nacionalinės teisės sistemoje turi paskirti kompetentingus teismus ir nustatyti ieškinį, skirtą užtikrinti iš Bendrijos teisės kylančių asmenų teisių apsaugą, procesines taisykles su sąlyga, kad tokios taisyklės nebus mažiau palankios nei taikomos panašioms nacionaline teise grindžiamiems ieškiniams (lygiavertiškumo principas) ir kad dėl jų naudojimasis Bendrijos teise nustatytomis teisėmis netaps praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas (veiksmingumo principas) (žr., be kita ko, 1998 m. lapkričio 17 d. Sprendimo *Aprile*, C-228/96, Rink. p. I-7141, 18 punktą ir 2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-62/00, Rink. p. I-6325, 34 punktą).

18 Kalbant apie lygiavertiškumo principą, iš bylų medžiagos nematyti, be to, Teisingumo Teisme taip pat nebuvo nurodyta, kad įstatymo dėl rinkliavų ir mokesčių 16 straipsnio 10 dalyje numatytas senaties terminas neatitinka šio principo.

19 D?l veiksmingumo principo primintina, kad Teisingumo Teismas yra pripažin?s, jog tai, kad teisinio saugumo, kuris apsaugo tiek mokes?i? mok?tojų, tiek administratori?, sumetimais nustatomi protingi santykiniai naikinamieji terminai ieškiniui pareikšti, atitinka S?jungos teis? (šiuo klausimu žr. min?to sprendimo *Aprile* 19 punkt? ir nurodyt? teism? praktik?). Iš ties? d?l toki? naikinam?j? termin? naudojimas Bendrijos teis?je nustatytais teis?mis netampa praktiškai ne?manomas arba pernelyg sud?tingas.

20 Sprendžiant, koks terminas laikytinas „protingu“, svarbu priminti, kad Teisingumo Teismas jau yra, be kita ko, nusprend?s, jog d?l paties dvejų met? naikinamojo termino pasinaudojimas teise atskaityti negali savaime tapti praktiškai ne?manomas arba pernelyg sud?tingas, atsižvelgiant ? tai, kad Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 2 dalis leidžia valstyb?ms nar?ms reikalauti, jog apmokestinamasis asmuo pasinaudot? teise ? atskait? tuo pa?iu laikotarpiu, kuriuo atsirado ši teis? (min?to sprendimo *Ecotrade* 48 punktą).

21 Tokia pati išvada darytina ypa? kalbant apie trejų met? senaties termin?, koks taikomas pagrindin?je byloje, nes iš esm?s šiuo terminu leidžiama kiekvienam ?prastai r?pestingam apmokestinamajam asmeniui tinkamai remtis Bendrijos teis?je nustatytais teis?mis.

22 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pateikt? klausim? reikia atsakyti, kad Šeštosios direktyvos 18 straipsnio 4 dalis turi b?ti aiškinama taip, jog nedraudžia valstyb?s nar?s teis?s akt?, kaip antai nagrin?jami pagrindin?je byloje, kuriuose numatytas trejų met? senaties terminas pateikti prašym? gr?žinti šios valstyb?s mokes?i? administratoriaus neteis?tai gaut? PVM permok?.

D?l bylin?jimosi išlaid?

23 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 (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas 18 straipsnio 4 dalis turi b?ti aiškinama taip, jog ji nedraudžia valstyb?s nar?s teis?s akt?, kokie nagrin?jami pagrindin?je byloje, kuriuose numatytas trejų met? senaties terminas pateikti prašym? gr?žinti šios valstyb?s mokes?i? administratoriaus neteis?tai gaut? PVM permok?.

Parašai.

* Proceso kalba: latvi?.