

Laikina versija

GENERALINIO ADVOKATO

GEHARD HOGAN IŠVADA,

pateikta 2019 m. rugsėjo 11 d.(1)

Sujungtos bylos C-13/18 ir C-126/18

Sole-Mizo Zrt.

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(*Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Segedo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

ir

Dalmandi Mezőgazdasági Zrt.

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(*Székszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Seksardo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) bendra sistema – Direktyva 2006/112/EB – Valstybės narės sąsipareigojimų nevykdymas – Valstybių narių atsakomybė – Teisė gauti visą kompensaciją arba teisė gauti adekvačią kompensaciją – Palėkanų už patirtą žalą apskaičiavimas – Veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai – Taikymo sritis“

1. Šie du prašymai priimti prejudicinį sprendimą, kuriuos pateikė *Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Segedo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija) ir *Székszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Seksardo administracinis ir darbo bylų teismas, Vengrija), yra susiję su teisės gauti kompensaciją už valstybės narės sąsipareigojimų pagal ES teisę nevykdymą taikymo sritimi.

2. Prašymai buvo pateikti nagrinėjant *Sole-Mizo Zrt.* (C-13/18) ir *Dalmandi Mezőgazdasági Zrt.* (C-126/18) ginčus su *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Nacionalinis mokestis ir muitų administracijos skundų direkcija, Vengrija). Jie susiję su Vengrijos vyriausybės nustatytos nacionalinės praktikos, kuria siekiama kompensuoti PVM mokėjimams už nacionalinės

teisės aktuose nustatytą sąlygą, kuri šis teismas vėliau paskelbė prieštaraujančia Sąjungos teisei, teisėtumu. Kaip siūlau paaiškinti, ši nacionalinė praktika kai kuriais aspektais viršija tai, kas reikalaujama pagal Sąjungos teisę, o kitais aspektais neatitinka tų reikalavimų.

3. Vis dėlto prieš svarstant pateiktus klausimus pirmiausia būtina nustatyti atitinkamas Sąjungos teisės ir nacionalinės teisės nuostatas.

I. Sąjungos teisė

A. Direktyva 2006/112

4. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; klaidų ištaisymas OL L 335, 2007, p. 60; 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 nustatytais sąlygomis.

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

B. Nacionalinė teisė

1. PVM susigrąžinimo procedūros taisyklės

5. *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. įstatymas CXXIII, iš dalies derinimo tikslais keičiantis 2007 m. Pridėtinės vertės įstatymą CXXVII, kuriuo reglamentuojama specialioji mokesčio grąžinimo tvarka; toliau – Pakeitimo įstatymas) numatyta:

„1 straipsnis

1. Sumos, dėl kurių apmokestinamasis asmuo paskutinėje PVM deklaracijoje, kuri turėjo pateikti iki šio įstatymo įsigaliojimo (toliau – deklaracija), negalėjo pasinaudoti susigrąžinimo teise pagal *Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* [(2007 m. Pridėtinės vertės įstatymas CXXVII; toliau – PVM įstatymas)], panaikinto šiuo įstatymu, 186 straipsnio 2–4 dalis – tik už sumas, kurias apmokestinamasis asmuo nurodė kaip mokestį už neapmokėtus įsigijimus – gali būti nurodytos prašyme dėl susigrąžinimo, kurį apmokestinamasis asmuo gali pateikti mokesčių institucijoms iki 2011 m. spalio 20 d., naudodamas šiam tikslui numatytą formą; neatsižvelgiant į šį laikotarpį, apmokestinamasis asmuo deklaracijoje, atitinkančioje jam taikomą schemą, gali įtraukti pirma nurodytas sumas kaip sumą, mažinančią mokesčių, kuriuos jis privalo sumokėti, sumą, arba pasinaudoti teise į deklaracijoje nurodomą grąžinimą. Taikant *Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* [(2003 m. įstatymas Nr. XCII dėl apmokestinimo tvarkos)] nuostatas šis prašymas laikomas deklaracija. Terminas, per kurį reikia pateikti šį prašymą, negali būti pratęstas.

2. Paraiškoje, pateiktoje iki 2011 m. spalio 20 d., apmokestinamasis asmuo gali tik prašyti, kad mokesčių institucijos atliktų naują deklaracijos laikotarpio iki šio įstatymo įsigaliojimo patikrinimą, kad būtų peržiūrėtos prieš tai nustatytos teisinės pasekmės, kai jis tik buvo apmokestintas, priėmus sprendimą, kuris tapo galutinis po ankstesnio patikrinimo – mokesčių bauda arba delspinigiai, remiantis [PVM įstatymo] 186 straipsnio 2–4 dalimis, panaikintomis šiuo įstatymu arba *általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény* [(1992 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas LXXIV; toliau – buvęs PVM įstatymas)] 48 straipsnio 7 dalimi.

Apmokestinamasis asmuo tokį prašymą gali pateikti net ir tada, kai nepasinaudoja šio straipsnio 1 dalies nuostatomis. Terminas, per kurį turi būti pateiktas šis prašymas, yra senaties terminas, nuo kurio apmokestinamasis asmuo negali būti atleistas.

<...>

3 straipsnis

Šiuo įstatymu panaikinto [PVM įstatymo] 186 straipsnio 2–4 dalį ir [buvusio PVM įstatymo] 48 straipsnio 7 dalies nuostatos netaikomos byloms, kurios šio įstatymo įsigaliojimo dieną dar nebuvo baigtos, arba byloms, kurios buvo iškeltos po šios datos.“

2. **Vengrijos mokesčių procedūros kodeksas**

6. Pirminės versijos *Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003 m. įstatymas Nr. XCII, įgyvendinantis mokesčių procedūros kodeksą; toliau – Mokesčių procedūros kodeksas), kuri savo pastabose nurodo Vengrijos vyriausybę ir kuri vienintelė buvo pateikta Teisingumo Teismui(2), nustatyta:

„4. Apmokestinamajam asmeniui mokėtinos biudžeto subsidijos mokėjimo terminą reglamentuoja šio įstatymo ar konkretaus įstatymo 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 500 000 HUF. <...>

<...>

6. Jei mokesčių administratorius vėluoja sumokėti, už kiekvieną uždelstą dieną mokami delspinigiai, kurių dydis atitinka delspinigių normą. <...>“

7. Mokesčių procedūros kodekso 124/C straipsnyje (versija, kuri nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas)(3) numatyta:

„1. Tais atvejais, kai *Alkotmánybíróság* [(Konstitucinis Teismas, Vengrija)], *Kúria* [(Aukščiausiasis Teismas, Vengrija)] arba Europos Sąjungos Teisingumo Teismas atgaline data nustato, kad teisės norma, kurioje nustatytas mokestinissipareigojimas, prieštarauja Pagrindiniam įstatymui 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? grąžinimą pagal šio straipsnio nuostatas, pirmoji mokesčių institucija grąžina mokestį apmokestinamojo asmens prašymu, laikydamasi atitinkamame sprendime nustatytos tvarkos.

2. Apmokestinamasis asmuo savo prašymą mokesčių 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 atleisti nuo mokesčių. Mokesčių institucija atmeta prašymą, jeigu, paskelbimo arba pranešimo apie sprendimą dieną teisė prašyti kompensacijos nustojo galioti.

<...>

6. Jeigu apmokestinamojo asmens teisė? mokesčių grąžinimą yra pagrįsta, mokesčių institucija grąžinimo metu sumoka palūkanas už grąžintinus mokesčius, kurių norma yra lygi centrinio banko bazinei normai ir yra skaičiuojama nuo mokesčiųio 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 turėtų būti grąžinti. Su biudžeto subsidijų mokėjimu susijusios nuostatos *mutatis mutandis* taikomos grąžinimui, kuris reglamentuojamas pagal šio dalį, išskyrus 37 straipsnio 6 dalį.“

8. Mokesčių procedūros kodekso 124/D straipsnio (versija, kuri nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas) 1–3 dalyse nustatyta:

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

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

3. Jei pagal patikslintą mokesčių deklaraciją matyti, kad apmokestinamasis asmuo turi teisę ? mokesčių grąžinimą dėl sumažinto mokesčio, kurį jis turi sumokėti, arba dėl grąžintinos sumos padidėjimo, taip pat atsižvelgiant ? aplinkybes, kai grąžinamas mokestis yra neigiamas, kaip numatyta PVM ?statyme, galiojančiame tą dieną, kai atsiranda teisė ? atskait?, mokesčių institucija grąžintinai sumai taiko palikaną normą, lygią centrinio banko bazinei palikanai, apskaičiuotai nuo datos, nurodytos deklaracijoje arba deklaracijoje, 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.“

9. To paties kodekso 135 straipsnio 4 dalyje (versija, kuri nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas) nustatyta:

„Tais atvejais, kai mokesčių institucijos priimtas sprendimas arba jo nustatytas mokestis remiantis jam perduota informacija yra neteisingas, todėl apmokestinamasis asmuo turi teisę ? mokesčių grąžinimą, mokesčių institucija už grąžintiną sumą sumoka palikanas, kuri norma yra tokia pati kaip ir baudos, išskyrus atvejį, kai klaida nustatant mokestį atsiranda dėl priežasties, susijusios su apmokestinamojo asmens arba asmens, kuriam taikoma prievolė teikti duomenis, atsakomybe.“

10. Mokesčių procedūros kodekso 164 straipsnio 1 dalyje (versija, kuri nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas) numatyta:

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

11. Kodekso 165 straipsnio 2 dalyje (versija, kuri nurodė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateiktas teismas) nustatyta:

„Baudos už v?lavim? norma už kiekvien? kalendorin? dien? yra lygi 1/365 dvigubos centrinio banko bazin?s pal?kan? normos, galiojusios jo taikymo dien?. Bauda už v?lavim? negali pati savaime reikšti baudos už v?lavim? taikymo. Centrin? mokes?i? ir muitin?s administracija nenurodo mok?ti baud? už v?lavim?, kurios neviršija 2 000 HUF.“

II. Pagrindin?s bylos aplinkyb?s

12. Buvusio PVM ?statymo, kuris galiojo nuo 2005 m. sausio 1 d. iki 2007 m. gruodžio 31 d., 48 straipsnio 7 dalyje ir v?liau PVM ?statymo, kuris galiojo nuo 2008 m. sausio 1 d. iki 2011 m. rugs?jo 26 d., 186 straipsnio 2 dalyje buvo numatyta, kad atskaitytino PVM permokos (t. y. suma, kuri lieka po mok?tino PVM atskaitymo iš atskaitytino PVM sumos) gr?žinimas priklauso nuo to, ar visi sandoriai, d?l kuri? susidar? atskaitytinas PVM, yra apmok?ti (toliau – sumok?to atlygio s?lyga). Nesant tokio mok?jimo, ši permoka tur?jo b?ti perkelta ? v?lesn? mokestin? laikotarp?, o tai reiškia, kad ji buvo išskai?iuota iš PVM sumos, kuri turi b?ti sumok?ta v?lesniu laikotarpiu.

13. 2011 m. liepos 28 d. Sprendime *Komisija / Vengrija* (C?274/10, EU:C:2011:530) Teisingumo Teismas konstatavo, kad PVM ?statymo 186 straipsnio 2 dalis prieštarauja PVM direktyvos 183 straipsniui.

14. Pakeitimo ?statymu, kur? pri?m? Vengrijos parlamentas paskelbus š? sprendim?, nuo 2011 m. rugs?jo 27 d. panaikino PVM ?statymo 186 straipsnio 2–4 dalis. Dabar leidžiama susigr?žinti atskaitytino PVM permok?, nelaukiant, kol bus sumok?tas atlygis už sandor?, d?l kurio atsiranda atskaitytinas PVM. Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas byloje C?126/18 pareišk?, kad pagal š? teis?s akt? apmokestinamieji asmenys gali:

- per nustatyt? termin? pateikti ypating? prašym? d?l sumok?to PVM gr?žinimo,
- prašyti šio mok?jimo mokes?i? deklaracijose arba
- išskai?iuoti ši? sum? mokes?i? deklaracijose sumažinant mok?tin? PVM.

15. 2014 m. liepos 17 d. Nutartyje *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C?654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127, 39 punktas; toliau – Nutartis *Delphi*) 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 kuri? nemokamos pal?kanos už atskaitytino PVM permok?, kuri per pagr?st? laikotarp? nebuvo gr?žinta, nes nacionalin?s teis?s aktai prieštarauja S?jungos teisei. Vis d?lto Teisingumo Teismas taip pat nusprend?, kad, nesant šios srities S?jungos teis?s akt?, pagal nacionalin?s teis?s aktus, laikantis lygiavertiškumo ir veiksmingumo princip?, nustatoma toki? pal?kan? mok?jimo tvarka.

16. Atsižvelgdamas ? Nutart? *Delphi* Vengrijos mokes?i? administratorius išpl?tojo administracin? praktik?, o *Kúria* (Aukš?iausiasis Teismas) 2016 m. lapkri?io 24 d. pri?mus Sprendim? Nr. Kfv.I.35.472/2016/5, kuriuo vadovaujantis buvo priimtas principinis sprendimas (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).

17. Pagal Aukš?iausiojo Teismo principin? sprendim? Nr. 18/2017 apskai?iuojant delspinigius nuo PVM sumos, kuri nebuvo tinkamai susigr?žinta d?l ankstesn?s sumok?to atlygio s?lygos, reikia skirti du laikotarpius:

- Už laikotarp? nuo paskutin?s termino iki galutin?s PVM deklaracijos pateikimo dienos ir kitos deklaracijos pateikimo termino pabaigos pagal Mokes?i? proced?ros kodekso 124/C ir 124/D

straipsnius, kuriais reglamentuojamos aplinkybės, kai *Alkotmánybíróság* (Konstitucinis Teismas) arba *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nustato, kad taisyklė, kuria pažeidžiama aukštesnės galios teisės norma, taikoma pagal analogiją. Iš tiesų abiem atvejais mokesčių institucija, remdamasi minėtu sprendimu, nepadarė teisės pažeidimo, tačiau taikė tuomet galiojusias nacionalinės teisės normas. Todėl, remiantis šiomis dviem teisės aktų nuostatomis, taikoma palėkanė norma yra lygi centrinio banko nustatytai bazinėi normai.

– Už laikotarpį nuo dienos, kurią turi būti sumokėti mokesčiai administratoriaus mokėtini delspinigiai, iki dienos, kai kompetentinga mokesčių institucija faktiškai sumokėjo palėkanas, taikant Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalį. Atitinkamai palėkanė norma yra lygi delspinigiams už pavėluotą mokėjimą už kiekvieną uždelstą dieną, t. y. dvigubai didesnės už centrinio banko nustatytą bazinę normą. Šios palėkanos skaičiuojamos nuo tos dienos, kai mokesčių institucija gauna prašymą dėl specialaus grėžinimo arba mokesčių deklaracijos, kurioje pateikiamas prašymas grėžinti mokestį.

III. Faktinės aplinkybės ir prašymai priimti prejudicinį sprendimą

A. Byla C-13/18

18. 2016 m. gruodžio 30 d. *Sole-Mizo*, remdamasi Nutartimi *Delphi*, pateikė mokesčių administratoriui prašymą sumokėti palėkanas už atskaitytino PVM permoką, kuri nebuvo grėžinta laiku dėl sumokėto atlygio sąlygos taikymo. Šis prašymas buvo pateiktas dėl įvairių ataskaitinių laikotarpių nuo 2005 m. gruodžio mėn. iki 2011 m. birželio mėn. Taip pat buvo paprašyta sumokėti sudėtinės palėkanas dėl pavėluoto šio palėkanų mokėjimo.

19. 2017 m. kovo 3 d. sprendimu pirmosios pakopos mokesčių institucija ieškovės prašymą tenkino iš dalies ir nustatė 99 630 000 HUF (apie 321 501 EUR) dydžio palėkanas, kartu atmesdama bendrovės prašymą sumokėti sudėtinės palėkanas dėl pavėluoto šio palėkanų mokėjimo.

20. 2017 m. birželio 19 d. sprendimu, priimtu gavus *Sole-Mizo* pateiktą skundą, antrosios pakopos mokesčių institucija iš dalies pakeitė pirmąjį sprendimą, priimdama sprendimą *Sole-Mizo* naudai, ir nurodė sumokėti 104 165 000 HUF (maždaug 338 891 EUR) dydžio palėkanas. Tai buvo padaryta taikant centrinio banko bazinę normą atitinkančią palėkanų normą. Dėl pirmojo sprendimo dalies, kuria atmetamas prašymas dėl sudėtinio palėkanų mokėjimo, antrosios pakopos mokesčių institucija jį panaikino ir nurodė, kad šio palėkanų normą turi apskaičiuoti pradinė mokesčių institucija.

21. *Sole-Mizo* pareiškė ieškinį nacionaliniame teisme dėl 2017 m. birželio 19 d. aukštesnės mokesčių institucijos sprendimo, teigdama, kad palėkanos, kurias reikia sumokėti už žalą, patirtą dėl sumokėto atlygio sąlygos, taip pat turėtų būti nustatomos pagal normą, atitinkančią dvigubą centrinio banko bazinę normą, kaip nustatyta Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalyje.

22. Taigi nacionalinis teismas siekia išsiaiškinti, ar mokėtinės palėkanos turėtų būti apskaičiuojamos taikant normą, atitinkančią paprastąjį centrinio banko palėkanų normą, arba taikant normą, kurios dydis būtų du kartus didesnis už tą normą. Visų pirma teismas abejoja dėl Aukščiausiojo Teismo principinio sprendimo Nr. 18/2017, pagal kurį Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalis pagal analogiją netaikoma „pirmajam laikotarpiui“, nes mokesčių administracija nepadarė jokio pažeidimo, kadangi paprasčiausiai taikė tuometinės nacionalinės teisės nuostatas, atitikties Sąjungos teisės aktuose tvirtintam lygiavertiškumo principui. Nacionalinio teismo nuomone, Sąjungos teisė tokią argumentaciją draudžia.

23. Tokiomis aplinkybėmis *Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Segedo

administracini? ir darbo byl? teismas, Vengrija) nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar valstyb?s nar?s teism? praktika nagrin?jant atitinkamas nuostatas d?l pal?kan? už v?lavim? daryti prielaid?, kad 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 ?tvirtint? reikalavim? neatitikim? [S?jungos] teisei, atitinka [S?jungos] teis?s nuostatas, 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB (toliau – PVM direktyva) 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? už 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 gr?žinti nebuvo galima pareikalauti 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 už 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 už 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? už v?lavim?, priklausan?i? už 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? (paprast?j?) norm? atitinkan?ias pal?kanas, jei buvo pažeista S?jungos teis?, nors pažeidus nacionalin? teis? mokamos už centrinio banko bazin? norm? dvigubai didesn?s pal?kanos?“

B. Byla C?126/18

24. 2016 m. gruodžio 30 d. *Dalmandi* pirmosios pakopos mokes?i? institucijai pateik? prašym? sumok?ti pal?kanas už PVM sumas, kurios 2005–2011 m. nebuvo laiku gr?žintos d?l taikomos sumok?to atlygio s?lygos. Reikalaujama suma buvo 74 518 800 HUF (maždaug 240 515 EUR). Apskai?iuojant pal?kanas, kuriomis siekiama kompensuoti tiesiogiai patirt? žal?, buvo atsižvelgta ? vis? laikotarp? nuo mokes?io gražinimo termino už kiekvien? atitinkam? ataskaitin? laikotarp? iki mokes?io gražinimo termino už ataskaitin? laikotarp?, kai buvo priimtas Pakeitimo ?statymas, t. y. 2011 m. gruodžio 5 d. Apskai?iuojant ši? sum? ji taip pat taik? dvigub? centrinio banko nustatyt? bazin? norm? pagal Mokes?i? proced?ros kodekso 37 straipsnio 6 dal?. Be to, *Dalmandi* papraš? sumok?ti papildomas pal?kanas už 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? norm?.

25. 2017 m. kovo 10 d. sprendimu pirmosios pakopos mokes?i? institucija iš dalies patenkino *Dalmandi*

reikalavimus, nustatydamas 34 673 000 HUF (maždaug 111 035 EUR) palėkanė sumė už neteisėtai negrėžintą atskaitytiną PVM permokos sumą už laikotarpė nuo 2005 m. ketvirtojo ketvirėio iki 2011 m. rugsėjo mėn. (treėiasis ketvirtis) ir kartu atmetė likusią praėšymo dalė.

26. Jos sprendimas buvo grindžiamas principais, nustatytais Aukėšiausiojo Teismo principiniame sprendime Nr. 18/2017. Pirma, kiek tai susijė su palėkanė reikalavimu, jė taikė Mokesėiė procedėros kodekso 124/C ir 124/D straipsnius. Antra, jė nusprendė, kad ieėkovėė reikalavimas dėl sudėtinė palėkanė buvo nepagrėstas, nes ši nepateikė nei ypatingo praėšymo dėl grėžinimo, nei mokesėiė deklaracijos, kurioje bėtė toks praėšymas. Treėia, kiek tai susijė su 2005 m., jė atmetė *Dalmandi* reikalavimė dėl palėkanė, nes dėl šiė metė trijų ketvirėiė jau buvo suėjėė senaties terminas.

27. 2017 m. birėelio 12 d. sprendimu *Dalmandi* pateikus skundė antrosios pakopos mokesėiė institucija sumaėžino jos mokėtinas palėkanas iki 34 259 000 HUF, o likusią pirmosios pakopos mokesėiė institucijos sprendimo dalė paliko nepakeistė.

28. *Dalmandi* apskundė šė sprendimė praėšymė priimti prejudicinė sprendimė pateikusiame teismui. Kaip pagrindė jė pakartotinai nurodė savo ankstesnius praėšymus, pateiktus mokesėiė administratoriams. Visė pirma jė teigė, kad 2016 m. gruodėžio 2 d. Aukėšiausiojo Teismo principinis sprendimas, kuriuo rėmėsi antrosios pakopos mokesėiė institucija savo 2017 m. birėelio 12 d. sprendime, paėeidė Sėjungos teisėė lygiavertiėkumo, veiksmingumo ir tiesioginio poveikio principus, kai: i) jame buvo nusprėsta, kad Mokesėiė procedėros kodekso 37 straipsnio 6 dalis netaikoma dėl to, kad mokesėiė institucija nepadarė jokio paėeidimo, kai taikė tuo metu galiojusius nacionalinėė teisėė aktus; ii) pagal jė atmetama galimybė, kad neveikimas mokesėiė institucijai gali bėti taikomas net tuo atveju, jei nebuvo pateiktas praėšymas dėl ypatingo susigrėžinimo; iii) nustatoma data, nuo kurios turi bėti skaiėiuojamas ieėkinio senaties terminas, t. y. diena, nuo kurios turi bėti skaiėiuojama palėkanė norma.

29. Tokiomis aplinkybėmis *Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Seksardo administracinė ir darbo bylė teismas, Vengrija) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimė ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar valstybėė narėė teismė praktika nagrinėjant atitinkamas nuostatas dėl palėkanė už vėlavimė daryti prielaidė, kad nacionalinė mokesėiė institucija nepadarė paėeidimo (neveikimo), t. y. nėra vėlavimo negrėžinamos pridėtinėė vertėė mokesėio dalies <...> už apmokestinamėjė asmenė neapmokėtas prekes ir paslaugas atveju, nes tuo metu, kai atitinkama nacionalinė mokesėiė institucija priėmė sprendimė, galiojo [Sėjungos] teisė paėeidžiantys nacionalinėė teisėė aktai, o Teisingumo Teismas tik vėliau nustatė juose tvirtintė reikalavimė neatitikimė [Sėjungos] teisei, atitinka [Sėjungos] teisėė nuostatas, 2006 m. lapkrėio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB (toliau – PVM direktyva) nuostatas (ypaė jos 183 straipsnė) ir veiksmingumo, tiesioginio veikimo bei lygiavertiėkumo principus? Nacionalinėje teismė praktikoje buvo pripaėėstamas kaip beveik teisėtas nacionalinėė teisėė aktuose tvirtinto šio reikalavimo, paėeidžianėio Sėjungos teisė, taikymas, kol nacionalinėė teisėė aktė leidėjas oficialiai jė panaikino.

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 teis?s aktai ir praktika, pagal kuriuos, 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 kuriuos, kiek tai susij? su sukaupt? PVM pal?kan? suma, kurios gr?žinti nebuvo galima pareikalauti 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 valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? pal?kan? u? v?lavim? (sud?tini? pal?kan? arba pal?kan? u? pal?kan?), susidariusi? pagal valstyb?s nar?s nuostatas, susijusias su pav?luotu pal?kan? mok?jimu u? pažeidžiant S?jungos teis? surinktus mokes?ius (šioje pagrindin?je byloje pal?kanos u? PVM) skai?iavimo pradžios diena yra v?lesn? nei iš ties? susidar? pal?kanos u? PVM (pagrindin?s), atitinka [S?jungos] teis?, PVM direktyvos 183 straipsn? ir veiksmingumo princip?, atsižvelgiant ypa? ? tai, jog prašymas sumok?ti pal?kanas, susijusias su pažeidžiant S?jungos teis? išskai?iuotais arba negr?žintais mokes?iais yra subjektin? teis?, kylanti tiesiogiai pagal pa?i? S?jungos teis??

4. Ar valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? apmokestinamasis asmuo turi pateikti atskir? prašym? tuo atveju, jei reikalauja sumok?ti pal?kanas, susidariusias d?l mokes?i? institucijos padaryto pažeidimo, susijusio su v?lavimu, o kitais atvejais, kai reikalaujama sumok?ti pal?kanas u? v?lavim?, toks atskiras reikalavimas neb?tinas, nes pal?kanos apskai?iuojamos automatiškai, atitinka [S?jungos] teis?, PVM direktyvos 183 straipsn? ir veiksmingumo princip??

5. Jei atsakymas ? pirmesn? klausim? yra teigiamas, ar valstyb?s nar?s praktika, pagal kuri? sud?tin?s pal?kanos (pal?kanos u? pal?kanas) u? v?lavim? mok?ti pal?kanas u? mokest?, kuris surinktas pažeidžiant S?jungos teis?, kaip tai pripažino Teisingumo Teismas (šioje pagrindin?je byloje pal?kanos u? PVM), gali b?ti skai?iuojamos tik tuo atveju, jei apmokestinamasis asmuo pateikia ypating? prašym?, kuriuo konkre?iai reikalauja sumok?ti ne pal?kanas, o mokes?io sum?, atitinkan?i? neapmok?tas prekes ir paslaugas, mok?tin? b?tent tuo metu, kai nacionalin?je teis?je panaikinta S?jungos teisei prieštaraujanti valstyb?s nar?s norma, pagal kuri? buvo reikalaujama sumok?ti PVM u? min?tas neapmok?tas prekes ir paslaugas, nors pal?kanos u? PVM, kuris yra pagrindas reikalauti sud?tini? pal?kan?, susijusi? su mokes?i? deklaracijos laikotarpiais iki ypatingo prašymo, ir kuris vis dar nebuvo sumok?tas, jau buvo sukauptos, atitinka [S?jungos] teis?, PVM direktyvos 183 straipsn? ir veiksmingumo princip??

6. Jei atsakymas ? pirmesn? klausim? yra teigiamas, ar valstyb?s nar?s praktika, d?l kurios prarandama teis? gauti sud?tines pal?kanas (pal?kanas u? pal?kanas) u? v?lavim? mok?ti pal?kanas u? mokest?, surinkt? pažeidžiant S?jungos teis?, kaip tai pripažino Teisingumo Teismas (šioje pagrindin?je byloje pal?kanos u? PVM), ir kurios susijusios su prašymais d?l pal?kan? u? PVM, kuriems nebuvo taikomas PVM deklaracijos terminas, kuriam tur?jo ?takos

senaties terminas ypatingam prašymui pateikti, nes tokios palėkanos jau buvo susidariusios, atitinka [Sėjungos] teisė, PVM direktyvos 183 straipsnė ir veiksmingumo principė?

7. Ar [Sėjungos] teisė ir PVM direktyvos 183 straipsnė (ypaė atsižvelgiant į veiksmingumo principė ir subjektinė teisė? palėkanas už nepagrėstai negrėžintus mokesčius pobėdė) atitinka valstybė? narė? praktika, pagal kuriė iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimybė reikalauti palėkanė už mokesčė, surinktė pagal nacionalinė teisė? aktus, Teisingumo Teismo pripažintus pažeidžiančiais [Sėjungos] teisė, ir pagal kuriė negalima reikalauti PVM už tam tikras neapmokėtas prekes ir paslaugas, kai:

– [pagal šiė praktikė] prašymas dėl palėkanė nebuvo laikomas pagrėstu tuo momentu, kai buvo reikalaujama [grėžinti] mokesčė, teigiant, kad nuostatos, kurios vėliau pripažintos prieštaraujančiomis [Sėjungos] teisei, galiojo (nes nebuvo vėlavimo ir mokesčių institucija paprasčiausiai taikė galiojančią teisė)

– ir vėliau, kai nacionalinėje teisinėje sistemoje panaikinta teisė į grėžinimė ribojanti nuostata, pripažinta pažeidžiančia [Sėjungos] teisė, remiantis tuo, kad šiai teisei į palėkanas buvo taikomas senaties terminas?

8. Ar valstybė? narė? praktika, pagal kuriė teisė reikalauti sumokėti palėkanas už pavėluotė palėkanė už PVM (pagrindinė sumė) mokėjimė, į kurė apmokestinamasis asmuo turi teisė dėl negrėžantino mokesčio tuo momentu, kai jo iš pradžių buvo reikalaujama dėl nacionalinė teisė? normas, vėliau pripažintos prieštaraujančia [Sėjungos] teisei, per visė 2005–2011 m. laikotarpė priklausė nuo to, ar apmokestinamasis asmuo tuo metu gali prašyti grėžinti PVM, atitinkantė tokio mokesčio deklaravimo laikotarpė, per kurė nacionalinėje teisėje panaikinta nagrinėjama Sėjungos teisei prieštaraujanti nuostata (2011 m. rugsėjo mėn.), nors palėkanos už PVM (pagrindinė suma) nesusidarė nei prieš tokio reikalavimo patekimė nacionaliniam teismui, nei vėliau, atitinka [Sėjungos] teisė, PVM direktyvos 183 straipsnė ir veiksmingumo principė?“

IV. Analizė

A. Dėl prejudicinė klausimė priimtino

30. Vengrijos vyriausybė teigia, kad pateikti klausimai yra nepriimtini, nes ne Teisingumo Teismas, o nacionalinis teismas privalo nagrinėti pagrindinėje byloje iškeltė klausimė dėl palėkanė mokėjimo. Nors tokiose bylose, kaip nagrinėjamos, teisė į palėkanas kyla iš Sėjungos teisė? , pagal suformuotė jurisprudencijė tokie palėkanė apskaitėdavimo ir mokėjimo bėdė turi apibrėžti valstybė? narė? . Reikia pripažinti, kad valstybė? ms narė? ms suteikta diskrecija šioje srityje priklausė nuo poreikio užtikrinti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principė laikymėsi, taėiau tai, kaip jė laikomasi, pirmiausia turi patikrinti nacionaliniai teismai.

31. Atsižvelgiant į tai, galima pažymėti, kad, nors Vengrijos vyriausybė nurodo, kad prejudiciniai klausimai yra nepriimtini, jos argumentai iš tiesė susijė su Teisingumo Teismo jurisdikcija priimti sprendimus šiais klausimais, nes iš esmė? bėtent nacionaliniai teismai priima sprendimė dėl to, ar nacionalinė teisė? aktai atitinka lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus.

32. Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal SESV 267 straipsnė Teisingumo Teismas turi teisė ne taikyti Sėjungos teisė? nuostatas tam tikram atvejui, o tik priimti sprendimė dėl Sutarčių ir Sėjungos institucijė priimtė aktė vertinimo(4). Vis dėlto galima pažymėti, kad pateikti klausimai susijė ne su konkrečiu Sėjungos teisė? taikymu pagrindinėje byloje ar konkrečių ieškovė? ms mokėtinė kompensacijos sumė nustatymu, o su Sėjungos teisė? tam tikrė nuostatė ar principė aiškinimu tokiomis aplinkybė? mis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje. Visė pirma klausimas, ar ir koku mastu valstybė? narė? turi tam tikrė diskrecijė nustatyti kompensacijos, mokamos dėl to,

kad buvo taikoma nuostata, paskelbta pažeidžianti Sąjungos teisę, apskaičiavimo metodą, pats savaime yra Sąjungos teisės aiškinimo klausimas. Visa tai reiškia, kad Teisingumo Teismas turi visišką jurisdikciją spręsti šį klausimą.

33. Manau, kad Teisingumo Teismas turi jurisdikciją atsakyti į prejudicinius klausimus, todėl neturėtų priimti sprendimo, kad klausimai yra nepriimtini.

B. Pirminės pastabos

34. Prieš svarstant įvairius šiose dviejose bylose iškeltus klausimus būtina pateikti kelias preliminarines pastabas dėl aplinkybių, kuriomis jie kilo.

35. 2011 m. liepos 28 d. Sprendime *Komisija / Vengrija* (C-274/10, EU:C:2011:530) Teisingumo Teismas nusprendė, kad taikant sumokėto atlygio sąlygą prašymams dėl PVM grąžinimo, susijusiems su atskaitytino PVM permoka, Vengrija pažeidė PVM direktyvos 183 straipsnį, taip pat mokesčių neutralumo principą. Šiuo klausimu nesiėmė grąžinti prie priežasčių, dėl kurių priimtas šis sprendimas. Tačiau svarbu pažymėti, kad, atsižvelgiant į Sąjungos teisės viršenybą, ši išvada pareigojo Vengriją padaryti būtinas išvadas remiantis šiuo sprendimu.

36. Šie įsipareigojimai apima tos valstybės narės sumokėto atlygio sąlygos panaikinimą(5), atskaitytiną PVM permoką, kurios vis dar buvo priėmus 2011 m. liepos 28 d. Sprendimą *Komisija / Vengrija* (C-274/10, EU:C:2011:530)(6), grąžinimą ir kompensaciją apmokestinamiesiems asmenims už nuostolius, patirtus dėl šios sąlygos taikymo(7). Šios bylos yra susijusios tik su paskutiniu įsipareigojimu. Šiuo klausimu reikėtų priminti, kad tai, jog valstybės narė pažeidė Sąjungos teisę, savaime negali būti laikoma, kad ji yra atsakinga už padarytą žalą. Turi būti vykdytos trys Sprendime *Francovich*(8) nustatytos sąlygos (toliau – „Francovich“ sąlygos), kad valstybės narė turėtų prisiimti atsakomybę: i) pažeista Sąjungos teisės norma siekiama suteikti privatiems asmenims teisių; ii) jos pažeidimas yra pakankamai rimtas; ir iii) yra tiesioginis priežastinis ryšys tarp to pažeidimo ir asmenų patirtos žalos(9). Be to, pagal suformuotą jurisprudenciją dėl Sąjungos institucijos atsakomybės, kuri, mano nuomone, pagal analogiją taikoma atskirai valstybių narių atsakomybės atveju(10), patirta žala turi būti reali ir apibrėžta(11). Kadangi pagrindinėje byloje atskaitytino PVM permoka galėjo būti pakartotinai nurodyta kitoje mokesčių deklaracijoje, siekiant kompensuoti kai kurias mokėtinas PVM sumas, gali kilti abejonė, ar žala, už kurią prašoma kompensacijos, yra reali ir apibrėžta(12).

37. Vis dėlto reikėtų pabrėžti, kad Nutartyje *Delphi* Teisingumo Teismas šiuo klausimu labai aiškiai konstatavo: bet kuris „apmokestinamasis asmuo, per pagrįstą laikotarpį gavęs kompensaciją už [atskaitytiną] PVM permoką, turi teisę į palėkaną už vėlavimą pagal Sąjungos teisę“(13). Atsižvelgiant į šį nutartį, akivaizdu, kad Vengrija privalo mokėti atitinkamas palėkanas, kad kompensuotų apmokestinamąjį asmenį finansinius nuostolius, patirtus dėl sumokėto atlygio sąlygos taikymo.

38. Taigi reikia atsakyti tik į tuos klausimus, kurie susiję su skirtinos kompensacijos dydžiu ir teisės gynimo priemonėmis ir kurių Vengrija turi imtis, kad apmokestinamieji asmenys galėtų pasinaudoti teise gauti kompensaciją, suteiktą pagal Sąjungos teisę. Tai yra du klausimai, kurie turi būti sprendžiami šiose dviejose bylose. Taigi, šios bylos turi būti vertinamos atsižvelgiant į tai, kokios jos iš tikrųjų yra, t. y. dvi bylos, susijusios su valstybių narių įsipareigojimo atlyginti žalą, kurių jos padarė dėl to, kad netinkamai taikė Sąjungos teisę, taikymo sritimi. Kalbant apie pirmąjį klausimą, reikėtų priminti, kad kai laikomasi Sprendimo *Francovich* sąlygų, valstybės narės gali išvengti atsakomybės tik trimis konkrečiais atvejais.

39. Pirma, pagal nacionalinę teisę pareigojimui sumokėti kompensaciją gali būti taikomas senaties terminas. Siūlau šį klausimą nagrinėti kartu su septintuoju klausimu.
40. Antra, nukentėjusysis galėjo būti prisidėjęs prie savo paties žalos(14). Žinoma, ši išimtis netaikoma pagrindinėje byloje.
41. Trečia, išimtis gali būti taikoma tuo atveju, kai dėl atitinkamos kompensacijos dydžio atitinkama valstybė patiria tokią didelį finansinį išlaidų, dėl kurio kyla abejonė dėl jos viešojo finansų stabilumo. Išskyrus, galbūt, labai išimtinės aplinkybės(15), tik Teisingumo Teismas gali laikinai sustabdyti Sąjungos teisės taikymą arba jos poveikį, kad būtų atsižvelgta į šias išimtinės aplinkybės(16). Todėl valstybės narės negali pasitikėti savo gera valia arba išimtinėmis aplinkybėmis, kaip antai žalos viešojo finansų stabilumui rizika, savo nacionaliniuose teismuose prašydamos sumažinti kompensaciją, kurią jos turėtų mokėti, jeigu, žinoma, būtų tenkinamos Sprendimo *Francovich* sąlygos(17). Kadangi šiuo atveju Vengrija nepateikė šio klausimo Teisingumo Teismui ir kadangi nėra aišku, ar yra kokių nors išimtinių aplinkybių, pavyzdžiui, nurodytą Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, ši išimtis nėra svarbi šioje byloje.
42. Kadangi šios dvi paskutinės išimtys netaikomos ir valstybė narė yra atsakinga už žalą, kyla klausimas, susijęs tik su kompensacijos dydžiu.
43. Šiuo klausimu galima pažymėti, kad, remiantis kai kuriais sprendimais, asmenys turi teisę visų patirtos žalos atlyginimui(18), o pagal kai kuriuos kitus sprendimus, visų pirma susijusių su mokesčių klausimais, kuriuose sprendžiami didelių sumų klausimai, valstybės narės privalo tiesiog užtikrinti, kad būtų gauta tinkama patirtų nuostolių kompensacija(19).
44. Savo ruožtu manau, kad šios dvi jurisprudencijos kryptys iš tikrųjų nėra tarpusavyje nesuderinamos. Manau, kad Teisingumo Teismas, vartodamas žodį „tinkamas“, bandė atkreipti dėmesį į tai, kad kai kuriais konkrečiais atvejais *prima facie* pareigojimas išmokėti visų kompensacijų už žalą, padarytą dėl Sąjungos teisės pažeidimo, gali būti vertinamas remiantis praktiniais ir bendrais sumetimais. Kitaip tariant, net jei tenkinamos Sprendimo *Francovich* sąlygos, subjektų teisė, užtikrinama Sąjungos teise, gauti visišką kompensaciją už bet kokį šio statymo pažeidimą nėra absoliuti. Taip manau dėl toliau nurodytų priežasčių.
45. Pirma, kai kuriais atvejais pati Sąjungos teisė numato konkrečią taisyklę dėl mokėtinos kompensacijos apskaičiavimo. Tačiau, kaip pažymėjo Teisingumo Teismas, nei PVM direktyvoje, nei kituose Sąjungos teisės aktuose nėra numatytas palėkanas, mokėtiną už pavaiųluotą PVM permokos grąžinimą, apskaičiavimo metodus. Todėl ši išimtis šioje byloje netaikoma.
46. Antra, kai tiksliai nustatyti patirtos žalos dydys yra pernelyg sudėtinga mokėtina kompensacija gali būti apskaičiuojama pagal metodą, kuris yra nebūtinai tikslus, tačiau, kiek įmanoma, skirtas visiškai atlyginti patirtai žalai(20).
47. Trečia, jei valstybių narių nustatytomis kompensavimo taisyklėmis turi būti siekiama suteikti bent jau beveik visų kompensacijų už žalą, patirtą dėl Sąjungos teisės pažeidimo, praktinės priemonės šiam tikslui pasiekti būtinai yra valstybių narių pareiga, nes toks tikslas reikalauja atsižvelgti į kai kurias šalies ekonomines aplinkybes. Todėl valstybės narės, paisydamos esamų ekonominių rodiklių, turi teisę nurodyti, kokius rodiklius ar normas reikia atsižvelgti. Žinoma, jos negali pasirinkti tokio tarifo, kuris nebūtų skirtas bent jau visiškai kompensuoti faktiniams ir tam tikriems patirtiems nuostoliams ar žalai.
48. Atsižvelgdamas į tai, manau, kad kai Teisingumo Teismas 2014 m. liepos 7 d. Nutartyje *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C-654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127) nurodė

savo 2012 m. liepos 19 d. Sprendim? *Littlewoods Retail Ltd ir kt.* (C?591/10, EU:C:2012:478), kurio 27 punkte konstatuojama, kad „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? (paprastosios ar sud?tin?s pal?kanos)“, jis neketino nesilaikyti visiško žalos atlyginimo principo; Teismas ketino remtis tuo, kad tiksli norma – lygi visai kompensacijai – priklauso nuo tikrosios pad?ties kiekvienoje valstyb?je nar?je(21).

49. Išskyrus šiuos atvejus, kai tenkinamos visos trys Sprendimo *Francovich* s?lygos valstybei narei prisiimti atsakomyb?, bet kuris asmuo, patyr?s žal? d?l S?jungos teis?s pažeidimo, turi teis? gauti vis? kompensacij?. Iš tikr?j?, norint užtikrinti visišk? S?jungos teis?s veiksmingum?, kaip reikalaujama pagal šios teis?s viršenyb?s princip?(22) ir atsižvelgiant ? pagrindin? teis? ? veiksming? teisin? gynyb?, ?tvirtint? Chartijos 47 straipsnio 1 dalyje, b?tina išmok?ti bent jau beveik vis? kompensacij?.

50. Taigi pagrindin?je byloje nagrin?jami apmokestinamieji asmenys, kurie patyr? finansini? nuostoli? d?l to, kad buvo taikoma sumok?to atlygio s?lyga, iš esm?s turi teis? gauti pinig? sum?, kuri lygi visos kompensacijos sumai. Vis? pirma, kadangi Vengrijos vyriausyb? nepateik? argument? Teisingumo Teismui, kai buvo nagrin?jama byla *Komisija / Vengrija*, kad buvo susidariusios išimtin?s aplinkyb?s, pateisinan?ios laikin? S?jungos teis?s taikymo sustabdym?, ji nebegali to reikalauti. Bet kuriuo atveju min?tos sumos, nors ir reikšmingos, n?ra tokios svarbios, kad kelt? pavoj? tos valstyb?s nar?s vieš?j? finans? stabilumui.

51. Be to, tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos šioje byloje, kai tam tikr? laikotarp? žala padaryta d?l tam tikros pinig? sumos, tokia žala turi b?ti apskai?iuojama atsižvelgiant ? kain?, kuri? tam tikras subjektas tur?t? sumok?ti, kad pasiskolint? t? pa?i? pinig? sum? iš kredito ?staigos. Tod?l ši kompensacija turi b?ti mokama kaip pal?kanos. Ta?iau tai nereiškia, kad mokami delspinigiai, kaip jie paprastai suprantami pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij?.

52. Šiuo klausimu reik?t? pažym?ti, kad skirtingos pal?kan? r?šys ir pavadinimai ?vairiose valstyb?se nar?se skiriasi ir kad Teisingumo Teismo jurisprudencija ne visada buvo nuosekli vartojant kai kurias s?vokas. Konkre?iai kalbant, atrodo, kad s?voka „delspinigiai“ kartais buvo vartojama pranc?z? kalbos s?vokos „intérêt moratoire“(23) prasme, kuria reikalaujama, kad b?t? pripažinta skola, o kitu atveju – platesne prasme, nurodant bet kokias pal?kanas, susijusias su pav?luotu mok?jimu, neatsižvelgiant ? tai, ar jos yra baudžiamosios, ar kompensuojamosios(24). Tod?l si?lau ver?iau sutelkti d?mes? ? susijusi? skirting? pal?kan? tiksl?, o ne ? j? pavadinimus ar apib?dinimus, kurie gali skirtis, atsižvelgiant ? nacionalin? teis? ir praktik?.

53. Kalbant apie antr?j? klausim?, t. y. metod?, pagal kur? valstyb?s nar?s turi mok?ti kompensacij?, pažym?tina, kad pagal suformuot? jurisprudencij? šios s?lygos patenka ? kiekvienos valstyb?s nar?s proceso autonomij?(25). Iš tikr?j?, kadangi šioje srityje n?ra Europos S?jungos teis?s akt?, kiekvienos valstyb?s nar?s vidaus teis?s sistemoje turi b?ti nustatytos s?lygos, pagal kurias turi b?ti mokamos pal?kanos, o ne j? suma(26). Vis d?lto šios s?lygos turi atitikti teis?s gynimo priemoni? lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus(27).

54. Pagal *veiksmingumo princip?* reikalaujama, kad valstyb?s nar?s nustatyt? teis?s gynimo priemoni? ir proced?r? sistem?, pagal kuri? naudojimasis S?jungos teise suteiktomis teis?mis netapt? praktiškai ne?manomas arba pernelyg sud?tingas(28). Tod?l šios teis?s gynimo priemoni? taisykl?s negali b?ti parengtos taip, kad b?t? ne?manoma arba pernelyg sunku ?gyvendinti asmenims pagal S?jungos teisin? tvark? suteiktas teises(29). Žvelgiant pla?iau, šis principas reikalauja, kad b?t? veiksmingai taikomos pagal S?jungos teis? suteiktos teis?s(30).

55. Kad b?t? laikomasi lygiavertiškumo principo, b?tina, kad atitinkama nacionalin? taisykl? b?t? vienodai taikoma tiek S?jungos, tiek nacionalin?s teis?s pažeidimu grindžiamiems ieškiniams,

kuri? dalykas ir pagrindas panaš?s, atsižvelgiant ? tariamai panaši? vidaus teise grindžiam? ieškini? tiksl? ir dalyk?(31). Siekiant patikrinti, ar lygiavertiškumo principo buvo laikomasi pagrindin?je byloje, reikia išnagrin?ti, ar, be tokios senaties taisykl?s, kokia nustatyta pagrindin?je byloje, kuri taikoma ieškiniams, skirtiems pagal nacionalin? teis? užtikrinti toki? teis?s subjekt? teisi?, kylan?i? iš S?jungos teis?s, apsaugai, egzistuoja senaties taisykl?, kuri taikoma nacionaline teise grindžiamiems ieškiniams, ir abi šios senaties taisykl?s, atsižvelgiant ? j? tiksl? ir esminius elementus, gali b?ti laikomos panašiomis(32).

56. Prejudicinius klausimus reik?t? nagrin?ti atsižvelgiant ? šiuos principus.

57. Galiausiai, kadangi apmokestinamieji asmenys iš esm?s turi teis? gauti vis? kompensacij? už patirt? žal?, si?lau kartu nagrin?ti ?vairius klausimus, susijusius su kompensacijos sumos apskai?iavimo metodo, taikomo pagal atitinkam? nacionalin? praktik?, suderinamumu su S?jungos teise.

C. Trys klausimai byloje C?13/18 ir pirmieji du klausimai byloje C?126/18

58. Iš esm?s prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas byloje C?13/18 trimis klausimais ir prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas byloje C?126/18 pirmaisiais dviem klausimais siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 183 straipsnis, taip pat teis?s gynimo priemoni? veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai bei tiesioginio veikimo ir proporcingumo principai tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos šioje byloje, turi b?ti aiškinami taip, kad jais draudžiama nacionalin? praktika, kuria remiantis skai?iuojamos pal?kanos, kurios turi b?ti mokamos d?l sumok?to atlygio s?lygos taikymo, atsižvelgiant ? centrinio banko nustatyt? norm?, o ne dvigub? norm?, kaip numatyta atitinkamuose nacionalin?s teis?s aktuose tuo atveju, kai administracija v?luoja sumok?ti skol?.

59. Kadangi teis? ? sum?, kuri lygi visai kompensacijai arba artimai šiai sumai, kyla iš S?jungos teis?s viršenyb?s principo, atsižvelgdama ? tai si?lau išnagrin?ti tris klausimus byloje C?13/18, taip pat pirmuosius du klausimus byloje C?126/18.

1. Nacionalin?s praktikos suderinamumas su teise ? vis? kompensacij?

60. Kaip jau min?jau, pagal S?jungos teis? iš esm?s reikalaujama visiškai kompensuoti žal?, darant prielaid?, kad, žinoma, buvo ?vykdytos Sprendimo *Francovich* s?lygos. Siekiant ?vertinti, ar atitinkama nacionalin? praktika suderinama su S?jungos teise, b?tina nustatyti, pirma, žal?, padaryt? taikant sumok?to atlygio s?lyg?, ir, antra, ar pagal nacionalin? praktik? numatyta kompensacija siekiama visiškai padengti patirtus nuostolius ir žal?.

61. Kaip jau buvo paaiškinta, pagrindin?je byloje padaryt? žal? sudaro neteis?tas draudimas pasinaudoti teise gauti atskaitytino PVM permokos gr?žinim? per nacionalin?s teis?s aktuose nustatyt? laikotarp?(33). Nepaisant to, kad PVM skolai kompensuoti mokes?i? mok?tojai vis tiek tur?jo teis? nurodyti ši? permok? kitoje PVM deklaracijoje, toki? žal? praktiškai galima vertinti kaip lygiavert? pav?luotam mok?jimui(34). Tod?l, kaip ir pav?luoto mok?jimo atveju, b?tina nustatyti (i) laikotarp?, per kur? apmokestinamasis asmuo neteko savo teisi? (toliau – ataskaitinis laikotarpis), ir (ii) taikyti atskaitytino PVM permokos, kurios atitinkamas asmuo negal?jo susigr?žinti, sumai pal?kan? norm?, atspindin?i? šios teis?s draudimo pasekmes, kad b?t? galima apskai?iuoti mok?tinos kompensacijos dyd?.

62. Atsižvelgiant ? pagrindin?je byloje susidariusias aplinkybes, referencinio laikotarpio atskaitos taškas atitinka dat?, kuri? atskaitytino PVM permoka tur?jo b?ti gr?žinta mokes?i? mok?tojui, jeigu neb?t? buvusi taikoma sumok?to atlygio s?lyga.

63. Šiuo klausimu reikėtų priminti, kad valstybės narės turi priimti sprendimą dėl grąžinimo datos, jei ši data yra per pagrįstą laikotarpį po to, kai buvo pateikta PVM deklaracijos forma (toliau – pagrįstas grąžinimo laikotarpis)(35).
64. Dėl pagrįsto grąžinimo laikotarpio pabaigos pažymėtina, kad vertinant pagrindinį byloje nagrinjamą žalą turi būti išskirtos dvi hipotezės, atsižvelgiant į tai, ar atitinkamas asmuo galiausiai įvykdė sumokėto atlygio sąlygą, arba į tai, ar atitinkamas asmuo neturi kito pasirinkimo, tik atskaitytino PVM permoką perkelti į kitą deklaraciją.
65. Pirmuoju atveju, kadangi žalos nebebuvo patiriama tą dieną, kai PVM buvo galutinai grąžintas, ši data yra referencinio laikotarpio pabaigos data.
66. Antruoju atveju, pagrįsto grąžinimo laikotarpio pabaigos data priklauso nuo to, ar atskaitytino PVM permokos perkėlimu buvo visiškai pasinaudota vėliau pateiktoje deklaracijoje, siekiant kompensuoti bet kokią PVM skolą, jeigu atskaitytino PVM permoka nebuvo išskaičiuota iš šios PVM skolos. Tais atvejais, kai atskaitytino PVM permoka nebuvo panaudota dėl nepakankamos PVM skolos, sumokėto atlygio sąlyga taikoma ir paskesnei PVM deklaracijai. Remiantis tuo darytina išvada, kad iš esmės kiekvienu iš šių variantų mokestinis laikotarpis turėtų būti atskirai vertinama atskaitytino PVM permokos dalis, kuri yra nauja, ir dalis, kuri buvo perkelta iš ankstesnės deklaracijos. Iš tikrųjų dėl dalies, atitinkančios ankstesnės permokos perkėlimą, neturėtų būti taikomas joks pagrįstas grąžinimo laikotarpis, nes jei apmokestinamajam asmeniui būtų buvusi grąžinta permoka, jis būtų turėjęs galimybę pasinaudoti atitinkama suma be pertraukos.
67. To pakanka parodyti, kad konkretus žalos, patirtos šioje byloje, kiekybinis vertinimas yra gana sudėtingas.
68. Atsižvelgiant į tai, galima teigti, kad nagrinjama nacionalinė praktika supaprastina skaičiavimą, kurį reikia atlikti. Iš tikrųjų iš bylos medžiagos matyti, kad Vengrija protingą žalą apskaičiavimo ir grąžinimo laikotarpį skaičiuoja nuo kitos dienos po galutinio PVM deklaracijos pateikimo termino. Tai reiškia, kad kompensacija pradedama skaičiuoti ne nuo tos dienos, kuri turėjo būti atliktas grąžinimas, bet nuo dienos po PVM deklaracijos, kurioje apmokestinamasis asmuo nurodė neigiamą PVM sumą, pateikimo termino.
69. Kalbant apie žalą apskaičiavimo laikotarpio pabaigos datą, pažymėtina, kad nacionalinėje praktikoje nurodytas terminas, iki kurio turi būti pateikta kita deklaracija. Atitinkamai už kiekvieną PVM deklaravimo laikotarpį apskaičiuojama nauja žalos suma, darant prielaidą, kad žala atsirado paskutinę PVM deklaracijos, kurioje apmokestinamasis asmuo nurodė neigiamą PVM sumą, pateikimo termino dieną.
70. Nors šis metodas skiriasi nuo to, kuris galėtų būti naudojamas tiksliai apskaitinei žalai apskaičiuoti, jis pranašesnis tuo, kad šis skaičiavimas supaprastina, nes juo paskesniais mokestiniais laikotarpiais neatskirama atskaitytino PVM permoka, kuri priskiriama prie ankstesnės perkeltos permokos, nuo naujos sumos. Iš tiesų, atsižvelgiant į tai, kad grąžinimo laikotarpis netaikomas, variantas atskaitytino PVM permokos *raison d'être* neturi įtakos. Dėl šios priežasties šis metodas yra dar naudingesnis apmokestinamiesiems asmenims nei tas, pagal kurį galima gauti visą kompensaciją, nes netaikomas joks įprastai taikomas grąžinimo laikotarpis.

71. Kaip nurodžiau, Teisingumo Teismas sutinka, kad tais atvejais, kai sunku tiksliai nustatyti žalą, gali būti taikomas priimtinos apytikrųs reikšmės metodas, su sąlyga, jog žalos atlyginimui nėra daromas pernelyg didelis poveikis. Kadangi padaryta žala šiuo atveju yra gana sunku tiksliai apskaičiuoti, manau, kad Vengrija iš esmės turėjo teisę šį skaičiavimą supaprastinti.

72. Kalbant apie palėkanų normą, kuri turi būti taikoma siekiant užtikrinti visišką kompensaciją, pažymėtina, kad ši norma turėtų atitikti tą, kurią apmokestinamasis asmuo būtų mokėjęs, siekdamas gauti iš kredito įstaigos sumą, atitinkančią atskaitytiną PVM. Todėl galima daryti prielaidą, kad taikoma palėkanų norma yra lygi kompetentingo centrinio banko už trumpalaikes paskolas taikomai palėkanų normai, jeigu ši norma padidinama siekiant atspindėti skirtumą, kurį paprastai taiko kredito įstaigos(36). Iš tikrųjų, jeigu apmokestinamasis asmuo turėjo pasiskolinti pinigų, siekdamas išspręsti grynųjų pinigų srauto problemą, atsiradusį dėl to, kad nesusigrąžino savo pernelyg didelės atskaitytino PVM sumos, tas asmuo turėtų mokėti daugiau negu kompetentingo centrinio banko taikoma norma, nes ši norma gali būti taikomas tik kredito įstaigoms.

73. Iš pirmo žvilgsnio atrodytų, kad pagrindinėje byloje taikytas metodas atitinka Sąjungos reikalavimus. Vis dėlto labiau įsigilinus galima teigti, kad nagrinėjamas nacionalinėje praktikoje taikomas skaičiavimo metodas yra susijęs su dviem elementais, kurie, mano nuomone, neatitinka visiškos kompensacijos principo.

74. Pirmasis susijęs su taikoma norma. Iš tikrųjų ši nacionalinės praktikos nustatyta norma yra tokia, kokią taiko centrinis bankas, jokiui būdu jos nedidinant taip, kad atspindėtų maržą, kurią paprastai taiko kredito įstaigos. Net jei valstybės narės, atsižvelgdamos į savo ekonominę padėtį, gali pasirinkti taikytiną palėkanų normą(37), negalime neigti, kad, norint gauti visą kompensaciją (arba bent jau panašią į šią sumą), pasirinkta norma negali būti apribota centrinio banko nustatytos bazinės normos.

75. Antrasis elementas, reikšmingesnis, susijęs su infliacija, kurią lemia laikas. Iš tikrųjų visiško kompensavimo sąvoka taikoma, kai, kaip ir pagrindinėje byloje, žala skaičiuojama jos atsiradimo dieną, o ne dieną, kai ji nustatoma mokesčių institucija arba nacionalinis teismas, ir palėkanos, kurios atspindi infliaciją, turi būti mokamos kartu su kompensacija(38).

76. Mano nuomone, tą palėkanų mokėjimą Teisingumo Teismas turėjo mintyje, kai 2014 m. liepos 7 d. Nutarties *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C-654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127) 34 punkte konstatavo, kad „apmokestinamieji asmenys, kuriems PVM permoka buvo grąžinta vėliau nei per pagręstą laikotarpį, kurį nacionalinis teismas turi patikrinti, turi teisę į delspinigį mokėjimą pagal Sąjungos teisę“(39).

77. Šiuo klausimu taip pat reikėtų atkreipti dėmesį į tai, kad šios palėkanos turi būti skaičiuojamos atsižvelgiant ne į kredito įstaigą (arba centrinio banko) palėkanų normą, o į infliacijos lygį, nes ši byla būtų susijusi su patirtos žalos piniginių vertės mažėjimu nuo jos atsiradimo dienos, nuo kurios skaičiuojama ši žala.

78. Šiuo atveju iš prašymų priimti prejudicinę sprendimą pateikusių teismų pateiktos informacijos, kurią patvirtino šalys, atsakydamos į rašytinį klausimą, matyti, kad, remiantis nagrinėjama nacionaline praktika, mokėti sudėtinį palėkanų nenumatyta ir kad šios palėkanos pradedamos skaičiuoti pasibaigus 45 dienų grąžinimo laikotarpiui po 2011 m. rugsėjo mėn. PVM deklaracijos(40) pateikimo, t. y. atsižvelgiant į ne darbo dienas, – 2011 m. gruodžio 6 d.

79. Vis dėlto apmokestinamojo asmens patirta žala galėjo atsirasti ir baigtis iki šios datos, nes, kaip jau buvo minėta, apmokestinamieji asmenys galėjo vykdyti sumokėto atlygio sąlygą prieš

pateikdami kitą PVM deklaraciją arba būtų panaudoję atskaitytino PVM permoką, siekdami sumažinti PVM skolą savo kitoje PVM deklaracijoje(41).

80. Iš tiesų atrodo, kad pagal nacionalinę praktiką numatytos sudėtinės palėkanos yra kitokio pobūdžio, nes tokios palėkanos yra mokėtinės dėl to, kad administracija vėlavu sumokėti kompensaciją, kai buvo pateiktas mokėjimo prašymas, o ne dėl apmokestinamiesiems asmenims padarytos žalos, patirtos taikant sumokėto atlygio sąlygą.

81. Taigi atkreiptinas dėmesys į tai, kad pagrindinėje byloje pagal nacionalinę praktiką paprasčiausiai nenumatyta mokėti jokių palėkanų, skirtų infliacijai kompensuoti nuo žalos atsiradimo dienos, t. y. tos dienos, kurią apskaičiuojama kompensacijos suma, – šiuo atveju kitos dienos po deklaracijos pateikimo termino pabaigos – ir dienos, kurią administratorius arba teismas pripažino kompensacijos sumą, ir skola tapo vykdytina(42).

82. Kadangi dėl šios priežasties nacionalinė praktika, mano nuomone, neužtikrina tinkamos kompensacijos už atitinkamą apmokestinamąjį asmenį patirtą žalą, ji turi būti pripažinta prieštaraujančia Sąjungos teisei.

2. **Alternatyvus sprendimas**

83. Vis dėlto tuo atveju, jei Teisingumo Teismas laikytųsi nuomonės, kad reikalaujama kompensacija neturi būti išmokėta visa ar kitaip nesutiktų su pirma pateikta analize, siūlau alternatyvų sprendimą iškeltiems klausimams. Manau, kad savaime suprantama, jog bet kuriuo atveju valstybė turi būti laisvą nuspręsti, koks skaičiavimo metodas būtų taikomas, yra ribojama veiksmingumo ir lygiavertiškumo principais. Likusi šios išvados dalis yra susijusi su šia prielaida.

84. Pagal veiksmingumo principą reikalaujama, kad nacionalinėje teisėje numatytomis teisės gynimo priemonėmis asmenys galėtų pasinaudoti grinddami savo teises, kurias jie kildina iš Sąjungos teisės, pagrįstu, o ne tik teoriniu būdu. Atitinkamai šis principas turėtų būti aiškinamas kaip reikalavimas, kad teisės gynimo priemonėmis, numatytomis pagal nacionalinę teisę, asmenims būtų suteikta teisė reikalauti kompensacijos už žalą, kurią jie patyrė dėl Sąjungos teisės pažeidimo, su sąlyga, kad būtų nepriklausomai vykdomi „Francovich“ reikalavimai.

85. Net jei nebūtų reikalaujama, kad kompensacija, kurią valstybės narės privalo mokėti remiantis „Francovich“ reikalavimais, visiškai atlyginti žalą, vis dėlto manau, kad valstybės narės turėtų subjektams atlyginti už kompensacijos vertės infliaciją, kai ji apskaičiuojama remiantis praeities vykyiais, kaip ir pagrindinėje byloje, t. y. nuostolių atsiradimo diena(43).

86. Manau, kad pagrindinėje byloje, net jei nereikalaujama, kad kompensacijos, kurią turi mokėti valstybės narės, dydis turėtų siekti visišką žalos atlyginimą, turi būti laikoma, kad aptariama nacionalinė praktika neužtikrina adekvačios kompensacijos.

87. Dėl lygiavertiškumo principo jau nurodžiau, kad remiantis šiuo principu reikalaujama, kad visos ieškiniui taikytinos normos būtų vienodai taikomos tiek Sąjungos, tiek panašioms nacionalinėms teisės pažeidimu grindžiamiems ieškiniams(44). Vis dėlto aišku, kad šis principas neapreigoja valstybės narės išplėsti palankiausi savo nuostatą, reglamentuojantį išieškojimą pagal nacionalinę teisę, taikymą visiems ieškiniams dėl mokesčių arba rinkliavų, surinktų pažeidžiant Sąjungos teisę, sugrąžinimo(45).

88. Pagal pagrindinėje byloje nagrinjamą nacionalinę kompensavimo tvarką numatyta taikyti ne Mokesčių procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalį, kurioje nustatyta palėkanų normos, dvigubai didesnės už Vengrijos centrinio banko palėkanų normą, o Mokesčių procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsnius, kuriuose numatytas normos, lygios Vengrijos centrinio banko bazinei

normai, taikymas.

89. Vis dėlto iš Mokesčio procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsnių formuluotės matyti, kad jie taikomi ne tik tais atvejais, kai Teisingumo Teismas nusprendžia, kad nacionalinė teisė, pavyzdžiui, taikoma Vengrijoje, prieštarauja Sąjungos teisei, bet taip pat, kai *Alkotmánybíróság* (Konstitucinis Teismas) arba *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nusprendžia, kad nacionalinės teisės aktai prieštarauja pagrindiniam Vengrijos įstatymui, o savivaldybės teisės akto atveju – bet kokiai kitai teisės normai.

90. Tokiomis aplinkybėmis atrodo, kad, nors tai turi nustatyti nacionalinis teismas, Mokesčio procedūros kodekso 124/C ir 124/D straipsniai yra *lex specialis*, visų pirma skirti reglamentuoti teismo sprendimo pasekmes, kai aukštesnės instancijos teismas nustato, kad nacionalinė norma prieštarauja aukštesnės galios normai, kuri vienodai taikoma tiek Sąjungos, tiek nacionalinės teisės pažeidimu grindžiamiems ieškiniams.

91. Reikia pripažinti, kad *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) pateiktas motyvas pateisinti 124/C ir 124/D straipsnių, o ne Mokesčio procedūros kodekso 37 straipsnio 6 dalies taikymą, šiek tiek kelia nuostabą. Iš tikrųjų, kaip nurodo šis teismas, šių dviejų straipsnių taikymą galima paaiškinti tuo, kad tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, mokesčio institucijos nepadarė galiojančių nacionalinės teisės aktų pažeidimo, kai taikant sumokėto atlygio sąlygą, nes ta sąlyga tuo metu buvo taikoma. Remiantis tokia formuluote, iš šio paaiškinimo atrodo, kad neigiama tai, jog anksčiau sumokėto atlygio sąlyga prieštarauja Sąjungos teisei *ab initio*.

92. Nors *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) paaiškinimą galima laikyti šiek tiek keliančiu nuostabą, tai savaime nedaro poveikio nacionalinės praktikos suderinamumui su Sąjungos teise. Padariau šį išvadą, nes jei valstybė narių piliečiams taikomos teisės gynimo priemonės atitinka Sąjungos teisę, tai, kad jų taikymo priežastys yra klaidingos, nereiškia, kad jos prieštarauja Sąjungos teisei. Vadinas, kadangi 124/C ir 124/D straipsniai vienodai taikomi tiek Sąjungos teisei, tiek tik nacionaline teise grindžiamoms teisės gynimo priemonėms, lygiavertiškumo principo pažeidimo negali būti nustatyta(46).

93. Atsižvelgdamas į anksčiau išdėstytus argumentus, siūlau taip atsakyti į tris klausimus byloje C-13/18 ir į pirmuosius du klausimus byloje C-126/18: Sąjungos teisės viršenybės principas prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusi teismą nurodytomis aplinkybėmis turi būti aiškinamas taip, kad juo draudžiama nacionalinė praktika, pagal kurią apskaituojama palėkanų, mokėtinų už žalą, padarytą taikant sumokėto atlygio sąlygą, suma remiantis palėkanų norma, kuri kompetentingas centrinis bankas taiko pagrindinėms refinansavimo operacijoms, nedidinant tos normos taip, kad ji atitiktų normą, pagal kurią apmokestinamasis asmuo, kuris nėra kredito įstaiga, būtų galėjęs pasiskolinti tą pačią sumą, arba taikant palėkanas siekiant kompensuoti mokėtiną kompensacijos vertės infliaciją, kai ši suma buvo apskaituota tuo dieną, kai žala atsirado.

D. Šeši paskutiniai prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimai byloje C-126/18

94. Prieš analizuodamas paskutinius šešis nacionalinio teismo klausimus, iškeltus byloje C-126/18, norėčiau pateikti kelias preliminarines pastabas.

95. Pirma, norėčiau atkreipti dėmesį į tai, kad savo klausimuose prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas byloje C-126/18 nurodo PVM direktyvos 183 straipsnį – nuostatą, kurios Vengrija nesilaikė, taikydamas anksčiau sumokėto atlygio sąlygą. Vis dėlto, kadangi šiame straipsnyje neminimos jokios procedūros normos, ši nuostata nėra aktuali. Be to, nors prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo klausimuose nurodo tik veiksmingumo

princip?, man atrodo taip pat b?tina nagrin?ti klausimus, susijusius su lygiavertiškumo principu, nes šie du principai apriboja proced?rin? savarankiškum?, kuriuo naudojasi valstyb?s nar?s, nustatydamos savo kompensacines priemones.

96. Antra, kadangi dauguma ši? klausim? yra susij? su sud?tin?mis pal?kanomis ir kadangi pagal nagrin?jam? nacionalin? praktik? sud?tini? pal?kan? mok?jimas numatytas tik už pav?luot? pal?kan? (už pav?luot? kompensacijos mok?jim?) mok?jim? skai?iuojant nuo dienos, kai buvo nustatyta žala(47). Bet kuriuo atveju atsižvelgiant ? šios išvados 78 ir 80 punktus reikia išanalizuoti s?lygas, kuriomis mokamos pal?kanos už pav?luot? mok?jim?.

97. Tre?ia, iš paskutini? šeši? klausim?, pateikt? byloje C?126, matyti, kad pal?kan? gavimo s?lygos yra labai ribojan?ios. Ta?iau iš prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateikt? faktini? aplinkybi? galima manyti, kad nagrin?jama nacionalin? praktika yra ne tokia ribojanti, kaip atrodo suprantama iš pateikt? klausim?. Iš tikr?j? apmokestinamieji asmenys, kurie nukent?jo nuo vadinamosios sumok?to atlygio s?lygos taikymo, vis d?lto tur?jo teis? gauti delspinigius, net jei nepateikt? jokio specialaus prašymo, jeigu, pateikus prašym?, mokes?i? administratorius nesumok?jo kompensacijos per Vengrijos mokes?i? proced?ros kodekso 37 straipsnio 4 dalyje nustatyt? termin?(48).

98. Vis d?lto byloje C?126/18 prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas turi patikrinti, ar klausimuose nurodytos prielaidos atitinka faktines aplinkybes pagrindin?je byloje.

1. **D?l tre?iojo klausimo**

99. Tre?iuoju klausimu nacionalinis teismas byloje C?126/18 iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys nacionalin? praktik?, pagal kuri? aplinkyb?mis, kaip antai nagrin?jamomis pagrindin?je byloje, pal?kan? už pav?luot? kompensacijos mok?jim? skai?iavimo data yra ne žalos padarymo pradžios diena ar pal?kan?, mokam? kaip kompensacija už pagrindin? žal?, mok?jimo prievol?s atsiradimo data, bet veikiau v?lesn? data.

100. Šiuo klausimu nor??iau atkreipti d?mes? ? tai, kad prievol? iš esm?s kompensuoti vis? žal?, padaryt? pažeidus S?jungos teis?, nereiškia, kad atitinkama valstyb? nar? privalo sumok?ti delspinigius už pav?luot? kompensacijos mok?jim?. Iš tikr?j?, toki? delspinigi? mok?jimas yra tiesiogiai susij?s ne su atitinkamos valstyb?s nar?s padarytu S?jungos teis?s pažeidimu, o tik su objektyviomis aplinkyb?mis, kad atitinkama valstyb? v?lavo sumok?ti skol?.

101. Vis d?lto manau, kad pagal veiksmingumo princip? reikalaujama, kad valstyb?s nar?s savo teis?s aktuose numatyt? delspinigi? mok?jim?, kai v?luojama sumok?ti kompensacij?, kuri? turi sumok?ti valstyb?, vykdydama savo ?sipareigojimus pagal S?jungos teis?. Priešingu atveju valstyb?s nar?s netur?t? paskat? mok?ti kompensacijos asmenims, kurie nukent?jo d?l S?jungos teis?s pažeidimo, o tai reiškia, kad j? teis? ? vis? kompensacij? netekt? veiksmingumo(49).

102. Pagrindin?je byloje, atrodo, kad *Dalmandi* laikosi nuomon?s, kad delspinigiai tur?t? b?ti skai?iuojami nuo tos dienos, kuri? buvo panaikinta sumok?to atlygio s?lyga, arba net nuo tos dienos, kai Teisingumo Teismas pri?m? 2011 m. liepos 28 d. Sprendim? *Komisija / Vengrija* (C?274/10, EU:C:2011:530), nes mokes?i? institucija tur?t? automatiškai jai kompensuoti už šios s?lygos taikym?.

103. Reikia pripažinti, kad, Teisingumo Teismui nusprendus, jog valstyb? nar?, taikydama nacionalin?s teis?s aktus, ne?vykdy? ?sipareigojim? pagal S?jungos teis?, pagal S?jungos teis?s viršenyb?s princip? reikalaujama, kad ši valstyb? nar? nedelsdama imt?si reikiam? veiksm?, kad panaikint? tuos teis?s aktus, o nacionalin?s valdžios institucijos nedelsdamos nutraukt? j?

taikym?(50).

104. Vis dėlto nei pagal Sąjungos teisės viršenybės principą, nei pagal teisės gynimo priemonių veiksmingumo principą nereikalaujama, kad valstybės narės savo iniciatyva atlygintų žalą, kuri jos padarė dėl Sąjungos teisės pažeidimo, arba netgi nutrauktų senaties terminus, organizuodamos administracinę kompensavimo procedūrą, kaip tai padarė Vengrija.

105. Iš tikrųjų, jeigu Teisingumo Teismas nustato, kad valstybės narės valdžios institucijų priimta teisinė ar administracinė priemonė prieštarauja Sąjungos teisei, ta valstybė privalo panaikinti atitinkamą priemonę ir, taikant „Francovich“ sąlygas, atlyginti bet kokias neteises jai pasekmes(51).

106. Vis dėlto, kaip ne kartą nurodė Teisingumo Teismas, procesinės taisyklės, kuriomis reglamentuojamas kompensacijos išmokėjimas dėl Sąjungos teisės pažeidimo, priklauso nuo nacionalinės teisės, pagal kurią gali būti reikalaujama sumokėti kompensaciją(52). Taigi vien dėl to, kad po 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Komisija / Vengrija* (C-274/10, EU:C:2011:530) paskelbimo arba net priėmus Pakeitimo statymą Vengrija spontaniškai nemokėjo jokios kompensacijos apmokestinamiesiems asmenims, kurie nukentėjo nuo to, kad buvo taikoma sumokėto atlygio sąlyga, už šią kompensaciją automatiškai nepradedami skaičiuoti delspinigiai. Tik tais atvejais, kai nacionalinės teisės aktuose numatyta, kad teismui pripažinus, jog nacionalinės teisės aktas pažeidžia aukštesnės galios teisės normą, tokie delspinigiai skaičiuojami *ipso jure* nuo sprendimo paskelbimo, remdamasi lygiavertiškumo principu atitinkama valstybė narė privalo automatiškai taikyti delspinigius.

107. Vadinas, kadangi valstybės narės atitinkamai automatiškai neprivalo mokėti kompensacijos už žalą, kuri jos padarė dėl Sąjungos teisės pažeidimo, darytina išvada, kad valstybė narė iš esmės gali numatyti, kad delspinigiai nėra skaičiuojami nuo tos dienos, kai buvo padaryta žala.

108. Be to, valstybės narės neprivalo numatyti, kad toks mokėjimas atliekamas nedelsiant po to, kai atitinkama institucija ar teismas nusprendė, kad ši žala turi būti atlyginta.

109. Tiesa, kad vėluodamos sumokėti kompensaciją, mokėtiną pagal Sąjungos teisę, valstybės narės privalo mokėti tokias palėkanas. Vis dėlto negalima tikėtis, kad administratorius sumokės šią kompensaciją nedelsiant, kai pripažįstama padaryta žala(53). Todėl pagal veiksmingumo principą valstybės narės privalo nustatyti ne tai, kad palėkaną apskaičiavimo pradžios data yra diena, kai atsirado žala, arba palėkaną, mokamą kaip kompensacija už pagrindinę žalą, mokėjimo prievolės atsiradimo data, o veikiau tai, kad jos sumokamos per protingą laikotarpį po to, kai tokia žala buvo pripažinta administracinės institucijos arba teismo.

110. Pagrindinėje byloje, kaip suprantu nacionalinę praktiką, numatyta mokėti tokias palėkanas, kai administracija nesumokėjo palėkaną už žalą atlyginimui per 30 dienų (kai kuriais atvejais – 45 dienų) nuo prašymo dėl kompensacijos pateikimo, o tai, atrodo, yra pagrįstas laikotarpis, per kurį administratorius turi apsvarstyti prašymo pagrįstumą. Todėl toks laikotarpis negali prieštarauti veiksmingumo principui.

111. Dėl lygiavertiškumo principo pažymėtina: kadangi tik prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas byloje C-126/18 žino, kaip tokios palėkanos taikomos kitomis aplinkybėmis, būtent šis teismas turi nustatyti, ar nagrinėjamu atveju netaikytini trumpesni terminai, kai atitinkama valstybė narė turi sumokėti kompensaciją, remdamasi tik nacionaline mokesčių teise.

112. Atsižvelgdamas į tai, siūlau kreiptis klausimą atsakyti, kad teisės gynimo priemonių veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi būti aiškinami taip, kad jie nedraudžia nacionalinės praktikos, pagal kurią aplinkybėmis, kaip antai nagrinėjamomis pagrindinėje byloje, palėkaną už

pav?luot? kompensacijos mok?jim? skai?iavimo data yra ne pal?kan? kaip kompensacijos u? pagrindin? ?al? mok?jimo prievol?s atsiradimo data, bet v?lesn? data, su s?lyga, kad, viena vertus, ši data n?ra nukeliama po pagr?stos trukm?s laikotarpio po to, kai buvo nustatytas ?pareigojimas sumok?ti t? kompensacij?, ir, kita vertus, ta pati data yra taikoma tuo atveju, kai v?luojama sumok?ti kompensacij?, pagr?st? išimtinai nacionaline teise.

2. D?l ketvirtojo klausimo

113. Ketvirtuoju klausimu nacionalinis teismas byloje C?126/18 iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami taip, kad pagal juos draudžiama nacionalin? praktika, pagal kuri? reikalaujama, kad apmokestinamieji asmenys, nor?dami gauti delspinigius, pateikt? ypating? prašym?, o kitais atvejais, kai delspinigiai taip pat mok?tini, tokio prašymo n?ra reikalaujama, nes tos r?šies delspinigiai apskai?iuojami automatiškai.

114. Šiuo klausimu manau, jog reikalavimas, kad apmokestinamieji asmenys pateikt? ypating? prašym?, pats savaime neprieštarauja veiksmingumo principui. Iš tikr?j? toks reikalavimas, remiantis Teisingumo Teismo formuluote, kaip nurodyta pirma, neturi b?ti toks, kad S?jungos teis?s suteikt? teisi? ?gyvendinimas tapt? praktiškai ne?manomas arba pernelyg sud?tingas(54). Vis d?lto, jeigu toks reikalavimas b?t? taikomas atgaline data apmokestinamiesiems asmenims, pareiškusiems ieškin? prieš Teisingumo Teismui nusprendžiant d?l sumok?to atlygio s?lygos suderinamumo su S?jungos teise, d?l šio reikalavimo tokie ieškiniai prarast? (arba bent gal?t? prarasti) svarb?(55), tod?l jis tur?t? b?ti vertinamas kaip prieštaraujantis veiksmingumo principui.

115. D?l lygiavertiškumo principo, kaip jis suformuluotas, pažym?tina, kad iš pateikto klausimo galima daryti prielaid?, kad šis principas buvo pažeistas. Iš ties?, kaip jau paaiškinta, pagal lygiavertiškumo princip? reikalaujama, kad tos pa?ios proced?ros normos b?t? vienodai taikomos tiek S?jungos, tiek nacionalin?s teis?s pažeidimu grindžiamiems ieškiniams(56).

116. Vis d?lto pagrindin?je byloje iš tam tikros informacijos bylos medžiagoje aplinkyb?s galima manyti, kad, priešingai prielaidai, kuria grindžiamas prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo pateiktas ketvirtasis klausimas, ypating? prašym? reikia pateikti ne tik tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos šioje byloje (t. y. S?jungos teis?s pažeidimas), bet ir kai kuriais kitais atvejais, išimtinai patenkan?iais ? nacionalin?s teis?s taikymo srit?.

117. Taigi si?lau ketvirt?j? klausim? performuluoti ir ? j? atsakyti, kad veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s praktikos, pagal kuri? reikalaujama, kad apmokestinamieji asmenys, nor?dami gauti delspinigius, pateikt? ypating? prašym?, jeigu tas reikalavimas vienodai taikomas, neatsižvelgiant ? tai, ar skola, už kuri? v?luojama sumok?ti, atsirado d?l to, kad pažeista S?jungos ar nacionalin? teis?.

3. Penktasis ir aštuntasis klausimai

118. Penktuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami taip, kad jie draudžia nacionalin? praktik?, pagal kuri? delspinigiai gali b?ti skai?iuojami tik tuo atveju, jei apmokestinamasis asmuo pateikt? prašym?, pagal kur? pal?kan? n?ra konkre?iai reikalaujama, o prašoma gr?žinti atskaitytino PVM permok?, kuri buvo susidariusi t? dien?, kai buvo panaikinta sumok?to atlygio s?lyga.

119. Šis klausimas yra panašus ? aštunt?j? klausim?, kuriuo prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas siekia sužinoti, ar veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai draudžia nacionalin? praktik?, pagal kuri? gali b?ti reikalaujama mok?ti delspinigius tik tuo atveju, jei apmokestinamasis asmuo gali prašyti gr?žinti atskaitytino PVM permok? už mokestin? laikotarp?,

per kur? buvo panaikinta sumok?to atlygio s?lyga.

120. Abu šiuos klausimus nagrin?siu kartu, net jei, kaip suprantu, tarp j? abiej? yra nedidelis skirtumas: penktasis klausimas susij?s su oficialiu reikalavimu, t. y. kad apmokestinamasis asmuo pateikt? prašym?, kuris n?ra susij?s su skola, kuri? v?luojama sumok?ti, o aštuntasis klausimas susij?s su esmine s?lyga, t. y. kad apmokestinamasis asmuo turi tur?ti teis? prašyti gr?žinti atskaitytino PVM permok? už mokestin? laikotarp?, per kur? buvo panaikinta atitinkama S?jungos teisei prieštaraujanti nuostata.

121. Šiuo klausimu turiu pripažinti, kad praktika, pagal kuri? apmokestinamas asmuo turi pateikti ypating? prašym? dėl delspinigi?, nors ne?prasta, neturi tokio poveikio, kad remiantis ja tampa praktiškai ne?manoma arba pernelyg sunku pasinaudoti teis?mis, kurios suteikiamos pagal S?jungos teisin? tvark?. Todėl tokia s?lyga neprieštarauja veiksmingumo principui, jeigu ?vykdomos šios toliau nurodytos dvi s?lygos.

122. Pirma, apmokestinamajam asmeniui turi b?ti pakankamai aiškiai ir laiku pranešta apie tai, kad reikia pateikti tok? prašym?, kad b?t? galima gauti delspinigius.

123. Antra, šis reikalavimas neturi b?ti susij?s su jokia esmine s?lyga. Vis? pirma šis reikalavimas netur?t? apriboti delspinigi? mok?jimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie tur?jo atskaitytino PVM permok?, kai sumok?to atlygio s?lyga buvo panaikinta. Iš tikr?j? žala, patirta dėl skolos atsiradimo gal?jo atsirasti gerokai prieš mokestin? laikotarp?, po kurio buvo panaikinta sumok?to atlygio s?lyga. Tokiomis aplinkyb?mis apmokestinamasis asmuo tur?t? tur?ti teis? reikalauti delspinigi?, jeigu kompensacija už t? žal? b?t? sumok?ta v?liau (jei nesibaig? senaties terminas), net jeigu jis daugiau neturi atskaitytino PVM.

124. Manau, kad pagal veiksmingumo princip? valstyb?s nar?s negali apriboti delspinigi? mok?jimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie turi atskaitytino mokes?io permok?, kai sumok?to atlygio s?lyga buvo panaikinta.

125. Dėl lygiavertiškumo principo pažym?tina, kad šis principas gali b?ti pažeistas, jei penktajame ir aštuntajame klausimuose nurodyti reikalavimai taikomi tik pav?luoto kompensacijos, atsiradusios dėl S?jungos teis?s pažeidimo, o ne dėl nacionalin?s teis?s normos pažeidimo, sumok?jimo atveju. Tačiau tr?ksta informacijos, kad b?t? galima nustatyti, ar iš tikr?j? taip yra pagrindin?je byloje(57).

126. Žinoma, b?t? visiškai kitaip, jei reikalavimas tur?ti teis? reikalauti atskaitytino PVM permok? per ataskaitin? laikotarp?, kai buvo panaikinta aptariama S?jungos teisei prieštaraujanti nuostata, b?t? taikomas tik reikalavimams dėl pal?kan? už pav?luot? kompensacijos mok?jim? už labai konkret? laikotarp?, kai atskaitytino PVM permoka buvo nurodyta PVM deklaracijoje, pateiktoje prieš priimant Pakeitimo ?statym?.

127. Tokiu atveju, kadangi min?tas reikalavimas nesutrukdyt? mok?ti pal?kan? už pav?luot? kompensacijos sumos už žal?, kuri atsirado mokes?i? mok?tojui, kuris nebetur?jo atskaitytino PVM, kai buvo panaikinta sumok?to atlygio s?lyga, prieš š? laikotarp?, mano nuomone, veiksmingumo principo pažeidimas negal?t? b?ti nustatytas. Iš ties? šis reikalavimas paprasčiausiai prilygt? patikrinimui, ar esama faktin?s žalos, paprašant atitinkam? asmen? nurodyti, ar jie turi atskaitytino PVM permok? už einam? mokestin? laikotarp?.

128. Atsižvelgdamas ? tai, kas išd?styta, si?lau atsakyti ? penkt?j? ir aštunt?j? klausimus taip, kad veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip nedraudžiantys nacionalin?s praktikos, pagal kuri? delspinigiai gali b?ti mokami tik tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo pateikia reikalavim?, kurio turinys susij?s ne su kompensacijos mok?jimu dėl visos žalos,

padarytos pritaikius sumok?to atlygio s?lyg?, bet su šios s?lygos panaikinimo dien? turimos atskaitytino PVM permokos gr?žinimu, jei, norint pateikti tok? prašym?, apmokestinamajam asmeniui nereikia tur?ti atskaitytino PVM permokos; toks reikalavimas taip pat taikomas, kai v?luojama sumok?ti kompensacij?, atsiradusi? d?l nacionalin?s teis?s normos pažeidimo.

4. D?l šeštojo klausimo

129. Šeštuoju klausimu nacionalinis teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys nacionalin? praktik?, pagal kuri? delspinigiai yra skai?iuojami tik už finansinius nuostolius, atsiradusius per ataskaitin? PVM laikotarp? iki prašymo pateikimo.

130. Šiuo klausimu b?tina prisiminti, kad susiklos?ius aplinkyb?ms, kaip pagrindin?je byloje, žala buvo padaryta tada, kai, nurodžius mokes?i? deklaracijos formoje atskaitytino PVM permok?, mokes?i? institucija jos negr?žino per nacionalin?je teis?je nustatyt? laikotarp?.

131. Taigi, darant prielaid?, kad delspinigiai skai?iuojami tik nuo žalos, patirtos per PVM ataskaitin? laikotarp? iki prašymo pateikimo, sumos, pagal nacionalin? praktik?, kaip antai nagrin?jam? pagrindin?je byloje, viena vertus, reikalaujama pateikti prašym? d?l kiekvieno mokestinio laikotarpio, ir, kita vertus, nustatomas senaties terminas. Šis senaties terminas atitinka likus? mokestin? laikotarp?, per kur? susidar? finansiniai nuostoliai, prat?stas tolesnio mokestinio laikotarpio trukme. Dabar si?lau šiuos du nacionalin?s praktikos padarinius nagrin?ti atskirai.

132. Jeigu pagal nacionalin? praktik? apmokestinamieji asmenys privalo pateikti prašym? konkre?iu atveju, kai jie teigia patyr? nuostoli? ar žalos, neatrodo, kad tokia praktika prieštarauja veiksmingumo ar lygiavertiškumo principams, su s?lyga, kad tai taip pat taikoma tuo atveju, kai v?luojama gr?žinti skol?, atsiradusi? d?l nacionalin?s teis?s normos pažeidimo(58).

133. Jeigu šia nacionaline praktika sukuriamas senaties terminas, tai gali b?ti prieštarauti veiksmingumo principui, jeigu tas senaties terminas yra per trumpas, kad pakankamai apdairus ir nuovokus subjektas pateikt? prašym? d?l delspinigi?, atsižvelgiant ? formali? reikalavim?, kuri? reikalaujama šiuo klausimu, apimt? ir ? šiam asmeniui pateikt? svarbi? informacij?.

134. Taip pat b?t? tuo atveju, jeigu nacionalin? praktika b?t? taikoma atgaline data, t. y. laikotarpiams iki jos pri?mimo ir taip b?t? užkirstas kelias pal?kan? už pav?luot? žalos atlyginim? mok?jimui, susijusias su bet kuriuo laikotarpiu iki reikalavimo pateikimo. Tokiu atveju mokes?i? mok?tojai negal?t? laikytis senaties termino, nes jie neb?t? gal?j? numatyti, kad tokia praktika bus priimta. Ta?iau tai turi ?vertinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

135. Kalbant apie lygiavertiškumo princip?, nacionalinis teismas turi nustatyti, ar bent vienu atveju, esant panašioms aplinkyb?ms, panašus laikotarpis taikomas skolai, pagr?stai išimtinai nacionaline teise

136. Taigi ? šešt?j? klausim? si?lau atsakyti, kad veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip, kad jais nedraudžiama nacionalin? praktika, kuria remiantis delspinigiai yra skai?iuojami tik už finansini? nuostoli? sum?, susidariusi? per PVM ataskaitin? laikotarp? prieš pateikiant reikalavim?, jeigu toks nacionalin?je praktikoje nustatytas senaties terminas n?ra per trumpas, kad pakankamai apdairus ir nuovokus subjektas gal?t? pateikti prašym? d?l delspinigi?, ir jei tokia s?lyga n?ra taikoma atgaline data ir taip pat yra taikoma tuo atveju, kai v?luojama sumok?ti skol?, atsiradusi? d?l nacionalin?s teis?s normos pažeidimo.

5. D?l septintojo klausimo

137. Septintuoju klausimu nacionalinis teismas siekia išsiaiškinti, ar veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi būti aiškinami kaip draudžiantys nacionalinę praktiką, pagal kurią iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimybė pareikšti reikalavimą dėl delspinigių remiantis tuo, kad, viena vertus, sumokėto atlygio sąlyga galiojo tuo metu, kai jie buvo taikomi, ir, kita vertus, senaties terminas tokiam reikalavimui įvykdyti yra pasibaigęs.

138. Kalbant apie pirmą klausimo dalį, reikėtų dar kartą priminti, kad delspinigių mokėjimas yra būtina sąlyga, siekiant užtikrinti visų subjektų teisės veiksmingumą gauti visišką kompensaciją už bet kokią žalą, padarytą pažeidus Sąjungos teisės aktus. Todėl manau, kad tai, jog nuostata, kuri vėliau buvo pripažinta prieštaraujančia Sąjungos teisei, galiojo tuo metu, kai ji buvo taikoma, negalėtų pateisinti delspinigių netaikymo(59).

139. Kalbėdamas apie antrą klausimo dalį norėčiau atkreipti dėmesį į tai, kad Teisingumo Teismas jau yra pripažinęs, jog nustatyti protingi terminai ieškiniui pareikšti atitinka Sąjungos teisę(60), net jei sužius šiems terminams ieškinys ar jo dalis privalo būti atmesti(61). Tačiau tam, kad senaties terminai, taikomi ieškiniams dėl žalos atlyginimo už Sąjungos teisės pažeidimus, būtų suderinami su Sąjungos teise, jie taip pat turi atitikti lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus.

140. Pagrindinėje byloje pagal nacionalinę praktiką numatytas dvigubas senaties terminas(62).

141. Pirmasis susijęs su mokesčio deklaracijos laikotarpiu, už kurį gali būti prašoma kompensacijos. Remiantis Teisingumo Teismui pateiktoje byloje esančia informacija, pagal nacionalinę praktiką remiantis Mokesčio procedūros kodekso 164 straipsnio 1 dalimi numatyta, kad gali būti kompensuojama tik žala, padaryta nuo paskutinio 2005 m. ataskaitinio laikotarpio.

142. Neatrodo, kad toks senaties terminas prieštarauja veiksmingumo principui, nes dėl jo asmenims netampa neįmanoma arba pernelyg sudėtinga naudotis pagal Sąjungos teisinę tvarką suteikiamomis teisėmis(63). Iš tikrųjų Teisingumo Teismas jau pripažino, kad trejų(64) ar net dvejų(65) metų senaties terminas yra suderinamas su Sąjungos teise. Be to, neatrodo, kad šis laikotarpis prieštarautų lygiavertiškumo principui, nes tas pats penkerių metų senaties terminas taikomas kompensacinės teisės gynimo priemonėms, kurios grindžiamos nacionalinės teisės pažeidimu. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi tai patikrinti.

143. Antrasis senaties terminas susijęs su laikotarpiu, per kurį apmokestinamieji asmenys turėjo pateikti savo reikalavimą dėl kompensacijos.

144. Šiuo klausimu iš bylos C-126/18 faktinių aplinkybių, kurios Vengrijos vyriausybės taip pat buvo paminėtos per posėdį, matyti, kad, net jei apmokestinamieji asmenys nebuvo pateikę ypatingo prašymo, jie galėjo per penkerius metus nuo sumokėto atlygio sąlygos panaikinimo pateikti prašymą dėl kompensacijos.

145. Kadangi senaties terminas nepradedamas skaičiuoti nuo žalos atsiradimo momento, atrodo, kad pagal nacionalinę praktiką pradinis senaties terminas, numatytas Mokesčio procedūros kodekso 164 straipsnio 1 dalyje, yra pratęsiamas(66). Jei tai teisinga, Vengrija viršijo tai, ko reikalaujama pagal Sąjungos teisę, t. y. nustatyti pakankamą senaties terminą, kad subjektai galėtų naudotis pagal Sąjungos teisinę tvarką jiems suteiktomis teisėmis. Nesuprantu, kaip tokiomis aplinkybėmis gali būti pažeistas veiksmingumo principas.

146. Kalbant apie lygiavertiškumo principą, iš bylos medžiagos nematyti, kad palankesnis laikotarpis būtų taikomas tada, kai *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nustatė, kad nuostata prieštarauja aukštesnės galios nacionalinės teisės normai.

147. Taigi, si?lau ? septint?j? klausim? atsakyti, kad veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys nacionalin? praktik?, pagal kuri? iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimyb? pareikšti reikalavim? dėl delspinigi? remiantis tuo, kad sumok?to atlygio s?lyga galiojo tuo metu, kai ji buvo taikyta. Ta?iau šie principai nedraudžia nacionalin?s praktikos, pagal kuri? iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimyb? reikalauti delspinigi?, nes tokio ieškinio senaties terminas yra pasibaig?s, jei tas senaties terminas: i) n?ra nepagr?stai trumpas; ir ii) taip pat taikomas ir pav?luotiems skol?, susijusi? su žala, padaryta taikant nuostat?, kuri pažeidžia nacionalin? teis?, mok?jimams. Tam, kad b?t? išvengta bet koki? galim? abejoni?, turiu pasakyti, kad akivaizdu, jog nagrin?jamu atveju taikytinas penkeri? met? senaties terminas pats savaime negali b?ti laikomas nepagr?stai trumpu laikotarpiu.

V. Išvada

148. Atsižvelgdamas ? tai, kas išd?styta, si?lau Teisingumo Teismui taip atsakyti ? *Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Segedo administracini? ir darbo byl? teismas, Vengrija) ir *Szekeşvárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Seksardo administracini? ir darbo byl? teismas, Vengrija) pateiktus klausimus:

1. S?jungos teis?s viršenyb?s principas prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusi? teism? nurodytomis aplinkyb?mis turi b?ti aiškinamas taip, kad juo draudžiama nacionalin? praktika, pagal kuri? apskai?iuojama pal?kan?, mok?tin? už žal?, padaryt? taikant sumok?to atlygio s?lyg?, suma remiantis pal?kan? norma, kuri? kompetentingas centrinis bankas taiko pagrindin?ms refinansavimo operacijoms, nedidinant tos normos taip, kad ji atitikt? norm?, pagal kuri? apmokestinamasis asmuo, kuris n?ra kredito ?staiga, b?t? gal?j?s pasiskolinti t? pa?i? sum?, arba taikant pal?kanas siekiama kompensuoti mok?tin?s kompensacijos vert?s infliacij?, kai ši suma buvo apskai?iuota t? dien?, kai žala atsirado.
2. Teis?s gynimo priemoni? veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami taip, kad jais nedraudžiama nacionalin? praktika, pagal kuri? tokiomis aplinkyb?mis, kokios nagrin?jamos pagrindin?je byloje, pal?kan? už pav?luot? kompensacijos mok?jim? skai?iavimo data yra ne pal?kan? kaip kompensacijos už pagrindin? žal? mok?jimo prievol?s atsiradimo data, bet v?lesn? data, su s?lyga, kad, viena vertus, ši data n?ra nukeliama po pagr?stos trukm?s laikotarpio po to, kai buvo nustatytas ?pareigojimas sumok?ti t? kompensacij?, ir, kita vertus, ta pati data yra taikoma tuo atveju, kai v?luojama sumok?ti kompensacij?, pagr?st? išimtinai nacionaline teise.
3. Veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami taip, kad jie nedraudžia nacionalin?s praktikos, pagal kuri? reikalaujama, kad apmokestinamieji asmenys, nor?dami gauti delspinigius, pateikt? ypating? prašym?, jeigu tas reikalavimas vienodai taikomas neatsižvelgiant ? tai, ar skola, už kuri? v?luojama sumok?ti, atsirado dėl to, kad pažeista S?jungos teis? ar nacionalin? teis?.
4. Veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip, kad jie nedraudžia nacionalin?s praktikos, pagal kuri? delspinigiai gali b?ti mokami tik tuo atveju, kai apmokestinamasis asmuo pateikia reikalavim?, kurio turinys susij?s ne su kompensacijos mok?jimu dėl visos žalos, padarytos pritaikius sumok?to atlygio s?lyg?, bet su šios s?lygos panaikinimo dien? turimos atskaitytino PVM permokos gr?žinimu, jei, norint pateikti tok? prašym?, apmokestinamajam asmeniui nereikia tur?ti atskaitytino PVM permokos; toks reikalavimas taip pat taikomas, kai v?luojama sumok?ti skol?, atsiradusi? dėl nacionalin?s teis?s normos pažeidimo.
5. Veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip, kad jie nedraudžia nacionalin?s praktikos, kuria remiantis delspinigiai yra skai?iuojami tik nuo finansini? nuostoli?,

kurie atsirado per PVM ataskaitin? laikotarp? iki reikalavimo pateikimo, sumos, jeigu toks nacionalin?je praktikoje nustatytas senaties terminas n?ra per trumpas, kad pakankamai apdairus ir nuovokus subjektas gal?t? pateikti prašym? d?l delspinig?, ir jei tokia s?lyga netaikoma atgaline data ir taip pat yra taikoma tuo atveju, kai v?luojama sumok?ti skol?, atsiradusi? d?l nacionalin?s teis?s normos pažeidimo.

6. Veiksmingumo ir lygiavertiškumo principai turi b?ti aiškinami kaip draudžiantys nacionalin? praktik?, pagal kuri? iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimyb? pareikšti reikalavim? d?l delspinig? remiantis tuo, kad sumok?to atlygio s?lyga galiojo tuo metu, kai ji buvo taikyta. Ta?iau šie principai nedraudžia nacionalin?s praktikos, pagal kuri? iš apmokestinamojo asmens galutinai atimama galimyb? reikalauti delspinig?, nes tokio ieškinio senaties terminas yra pasibaig?s, jei tas senaties terminas: (i) n?ra pernelyg trumpas ir (ii) yra taip pat taikomas ir pav?luotiems skol?, susijusi? su žala, padaryta taikant nuostat?, kuri pažeidžia nacionalin? teis?, mok?jimams.

1 Originalo kalba: angl?.

2 Atrodo, kad, nepaisant kai kuri? patais?, šios nuostatos turinys išliko iš esm?s toks pat, išskyrus tai, kad dabar taikomas 45 dien? laikotarpis, jeigu prašymas d?l žalos atlyginimo viršija 1 000 000 HUF.

3 Atrodo, kad jo versijoje, galiojusioje iki 2011 m. gruodžio 31 d., *Kúria* nebuvo pamin?tas tarp nurodyt? teism?.

4 Žr., pvz., 2015 m. liepos 16 d. Sprendimo *CHEZ Razpredelenie Bulgaria* (C?83/14, EU:C:2015:480) 71 punkt?.

5 Remiantis Teisingumo Teismo suformuota jurisprudencija, „pagal S?jungos teis?s viršenyb?s princip? reikalaujama, kad nacionaliniai teismai, ?pareigoti taikyti S?jungos teis?s nuostatas pagal jiems suteikt? jurisdikcij?, tur?t? pareig? užtikrinti visišk? ši? nuostat? veiksmingum?, prireikus savo iniciatyva netaikydami bet kurios joms prieštaraujan?ios nacionalin?s teis?s nuostatos, ir neprivalo prašyti, kad ši nacionalin? nuostata b?t? panaikinta teis?k?ros arba kitokiomis konstitucin?mis priemon?mis, arba laukti, kol tai bus padaryta“. 2018 m. gruodžio 4 d. Sprendimas *The Minister for Justice and Equality and Commissioner of the Garda Síochána* (C?378/17, EU:C:2018:979, 35 punktas).

6 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas išreišk? aiški? nuomon?: apmokestinamiesiems asmenims iš esm?s tur?t? b?ti gr?žinama viskas, pagal Europos S?jungos teis?s nuostatas asmenims suteiktas teisės uždraudžiant tokius mokes?ius, rinkliavas ar muitus. Žr. 2018 m. vasario 28 d. Sprendim? *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 24 punktas). Ta?iau situacija yra kitokia, jei nustatoma, kad asmuo, iš kurio reikalaujama mok?ti mokes?ius ar rinkliavas, faktiškai juos perdav? kitiems asmenims be jo akcij? arba pelno poky?i?. Žr. 2011 m. rugs?jo 6 d. Sprendim? *Lady & Kid ir kt.* (C?398/09, EU:C:2011:540, 17 ir 18 punktai).

7 Teis?, kuri? asmenys ?gyja pagal S?jungos teis?, gauti kompensacij? už bet kok? S?jungos teis?s pažeidim?, kur? padar? valstyb? nar?, yra S?jungos teis?s viršenyb?s principo pasekm?. Žr. 2001 m. kovo 8 d. Sprendim? *Metallgesellschaft ir kt.* (C?397/98 ir C?410/98, EU:C:2001:134, 84 ir 106 punktai) ir 2007 m. kovo 13 d. Sprendim? *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C?524/04, EU:C:2007:161, 125 punktas). Remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, ši teis? yra b?dinga sutar?i?, kuriomis ji grindžiama, sistemai. Žr., pvz., 2014 m. birželio 19 d. Sprendim? *Specht ir kt.* (C?501/12 – C?506/12, C?540/12 ir C?541/12, EU:C:2014:2005, 98 punktas).

8 1991 m. lapkri?io 19 d. Sprendimas *Francovich ir kt.* (C?6/90 ir C?9/90, EU:C:1991:428, 40

punktas).

9 Žr., pvz., 2010 m. sausio 26 d. Sprendim? *Transportes Urbanos y Servicios Generales* (C?118/08, EU:C:2010:39, 30 punktas).

10 Atsižvelgiant ? teis?t? l?kes?i? apsaugos princip? arba *nemo potest venire contra factum proprium*, numatyt? pagal S?jungos teis? – žr., pavyzdžiui, 2014 m. lapkri?io 6 d. Sprendim? *Italija / Komisija* (C?385/13 P, nepaskelbtas Rink., EU:C:2014:2350, 67 punktas) – kuris atitinka „estoppel“ bendr? teis?s princip?; manau, kad jurisprudencija, susijusi su ieškiniais d?l žalos prieš S?jungos institucijas gali b?ti pritaikyta ieškiniams d?l žalos atlyginimo prieš valstybes nares.

11 Žr., pvz., 2014 m. spalio 14 d. Sprendim? *Giordano / Komisija* (C?611/12 P, EU:C:2014:2282, 36 punktas).

12 Iš ties?, jeigu apmokestinamieji asmenys pateikia prašym? po atsisakymo gr?žinti atskaitytino PVM permok?, galima manyti, kad jie nori susigr?žinti š? PVM, o ne j? perkelti ? kit? mokes?i? deklaracij?. Vis d?lto apmokestinam?j? asmen?, kurie pateik? savo prašymus pri?mus 2011 m. liepos 28 d. Sprendim? *Komisija / Vengrija* (C?274/10, EU:C:2011:530) atveju, negalima teigti, kad jie nori susigražinti š? mokest?, nebent ?rodyta kitaip.

13 2014 m. liepos 17 d. Nutartis *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C?654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127, 34 punktas). Kai kas nors negali disponuoti pinig? suma netgi trump? laik?, laikoma, kad jis (ji) patyr? žal?. Žr. 2018 m. vasario 28 d. Sprendim? *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 32 punktas)

14 Pagal analogij? žr. 1994 m. vasario 3 d. Sprendim? *Grifoni / Komisija* (C?308/87, EU:C:1994:38, 16 punktas).

15 Žr. generalin?s advokat?s J. Kokott išvad? byloje *Inter-Environnement Wallonie and Bond Beter Leefmilieu Vlaanderen* (C?411/17, EU:C:2018:972, 201–205 punktai); taip pat žr. 2010 m. rugs?jo 8 d. Sprendim? *Winner Wetten* (C?409/06, EU:C:2010:503, 67 punktas), 2012 m. vasario 28 d. Sprendim? *Inter-Environnement Wallonie and Terre Wallonne* (C?41/11, EU:C:2012:103, 63 punktas) ir 2019 m. birželio 27 d. Sprendim? *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie ir kt.* (C?597/17, EU:C:2019:544, 61 punktas).

16 Šiuo klausimu žr. 1990 m. geguž?s 17 d. Sprendimas *Barber* (C?262/88, EU:C:1990:209, 41 punktas), 2010 m. rugs?jo 8 d. Sprendimas *Winner Wetten* (C?409/06, EU:C:2010:503, 67 punktas) ir 2016 m. liepos 28 d. Sprendimas *Association France Nature Environnement* (C?379/15, EU:C:2016:603, 33 punktas).

17 Prieš nustatant tok? apribojim? turi b?ti ?vykdyti du esminiai kriterijai, t. y. kad susijusios valstyb?s nar?s veik? s?žiningai ir kad buvo dideli? sunkum? rizika. Žr. 2015 m. rugs?jo 29 d. Sprendim? *Gmina Wroc?aw* (C?276/14, EU:C:2015:635, 45 punktas). Remiantis suformuota jurisprudencija, finansin?s pasekm?s, valstybei narei galin?ios kilti d?l prejudicine tvarka priimto sprendimo, savaime nepateisina tokio sprendimo poveikio laiko atžvilgiu apribojimo. Žr., pvz., 2010 m. liepos 29 d. Sprendim? *Brouwer* (C?577/08, EU:C:2010:449, 34 punktas).

18 Žr., pvz., 1993 m. rugpj??io 2 d. Sprendim? *Marshall* (C?271/91, EU:C:1993:335, 26 punktas) ir 2001 m. kovo 8 d. Sprendim? *Metallgesellschaft ir kt.* (C?397/98 ir C?410/98, EU:C:2001:134, 95 punktas).

- 19 Žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendim? *Littlewoods Retail Ltd ir kt.* (C?591/10, EU:C:2012:478, 29 punktas).
- 20 Šiuo klausimu žr., pvz., 2000 m. sausio 27 d. Sprendim? *Mulder ir kt. / Taryba ir Komisija* (C?104/89 ir C?37/90, EU:C:2000:38, 63 punktas). Jurisprudencijoje d?l galimyb?s netekimo gerai atskleista ši išimtis. Žr. vis? pirma 2013 m. kovo 13 d. Europos S?jungos tarnautoj? teismo sprendim? *AK / Komisija* (F?91/10, EU:F:2013:34, 92 punktas). Mano nuomone, b?tent tai Teisingumo Teismas nurod?, kai vartojo „tinkamo žalos atlyginimo“ s?vok?, arba nusprend?, kad „kompensacija pal?kan? forma kiekvienu konkre?iu atveju gali b?ti didesn? ar mažesn? už realius nuostolius“, „tam, kad b?t? užtikrinta kompensacija pagal mokes?i? administratoriaus lengvai administruojamas ir kontroliuojamas taisykles“. Žr. 2018 m. vasario 28 d. Sprendim? *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 36 punktas). Š? aiškinim? patvirtina ir tai, kad to paties sprendimo 37 punkte Teisingumo Teismas nurod?, jog apmokestinamasis asmuo tur?t? gal?ti „susigr?žinti visos skolos, susidariusios d?l PVM skirtumo, nepatiriant *jokios finansin?s rizikos*“, o tai reiškia, kad Teismas nenor?jo nukrypti nuo teis?s ? visišk? atlyginim? pricipo. Išskirta mano.
- 21 Kaip Teisingumo Teismas yra nusprend?s, jeigu „valstyb? privalo atlyginti padarytos žalos pasekmes, remdamasi nacionaline teise d?l atsakomyb?s“, tai daro „nepažeisdama teis?s ? žalos atlyginim?, kurios pagrindas tiesiogiai ?tvirtintas [S?jungos] teis?je, kai tik šios s?lygos yra patenkinamos“. Žr., pvz., 2008 m. balandžio 23 d. Nutart? *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation* (C?201/05, EU:C:2008:239, 126 punktas).
- 22 Šiuo klausimu žr. 2018 m. gruodžio 4 d. Sprendim? *The Minister for Justice and Equality and Commissioner of the Garda Síochána* (C?378/17, EU:C:2018:979, 39 punktas).
- 23 Žr., pvz., 2015 m. vasario 12 d. Sprendim? *Komisija / IPK International* (C?336/13 P, EU:C:2015:83, 30 punktas).
- 24 Žr. 2018 m. vasario 28 d. Sprendim? *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 28 ir 29 punktai). Iš esm?s pal?kanos, kuriomis siekiama kompensuoti laikotarp?, kol buvo atliktas teisminis žalos sumos vertinimas, neatsižvelgiant ? bet kok? skolininkui priskirtin? delsim?, vadinamos „kompensuojamosiomis pal?kanomis“ ir yra mokamos kompensacijos dalis. Žr. 2017 m. sausio 10 d. Sprendim? *Gascogne Sack Deutschland ir Gascogne / Europos S?junga* (T?577/14, EU:T:2017:1, 168 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 25 Šiuo klausimu žr. 2005 m. spalio 6 d. Sprendim? *MyTravel* (C?291/03, EU:C:2005:591, 17 punktas).
- 26 Žr., pvz., 2015 m. spalio 21 d. Nutart? *Kovozber* (C?120/15, nepaskelbta Rink., EU:C:2015:730, 30 punktas).
- 27 Reikia išnagrin?ti, ar d?l nacionalin?s proced?ros norm? tampa ne?manoma praktiškai arba pernelyg sud?tinga pasinaudoti subjektams suteikiamomis teis?mis pagal Europos S?jungos teisin? tvark?. Bylas, kuriose kyla toks klausimas, reikia nagrin?ti atsižvelgiant ? ši? nuostat? svarb? visam procesui, ? šio proceso eig? ir ši? nuostat? taikymo ypatumus ?vairiuose nacionaliniuose teismuose. 2015 m. spalio 6 d. Sprendimas *Târ?ia* (C?69/14, EU:C:2015:662, 36 punktas).
- 28 2007 m. kovo 13 d. Sprendimas *Unibet* (C?432/05, EU:C:2007:163, 43 punktas).

- 29 2013 m. gruodžio 12 d. Sprendimas *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* (C?362/12, EU:C:2013:834, 32 punktas).
- 30 Žr. 2017 m. gruodžio 20 d. Sprendim? *Caterpillar Financial Services* (C?500/16, EU:C:2017:996, 41 punktas).
- 31 Šiuo klausimu žr. 2012 m. liepos 19 d. Sprendim? *Littlewoods Retail Ltd ir kt.* (C?591/10, EU:C:2012:478, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 32 2010 m. balandžio 15 d. Sprendimas *Barth* (C?542/08, EU:C:2010:193, 20 punktas).
- 33 Priešingai nuomonei, kuri? per pos?d? gyn? Komisija, manau, kad atitinkami apmokestinamieji asmenys patyr? žal?, kuri susijusi ne su pelno praradimu, o su j? gryn?j? pinig? srauto sumaž?jimu. Bet kuriuo atveju atkreiptu d?mes? ? tai, kad Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad turi b?ti kompensuojamas pelno praradimas. Žr. 2001 m. kovo 8 d. Sprendim? *Metallgesellschaft ir kt.* (C?397/98 ir C?410/98, EU:C:2001:134, 91 punktas).
- 34 Žr., pvz., 2017 m. liepos 6 d. Sprendim? *Glencore Agriculture Hungary* (C?254/16, EU:C:2017:522, 22 punktas).
- 35 2013 m. spalio 24 d. Sprendimas *Rafin?ria Steaua Român?* (C?431/12, EU:C:2013:686, 24 punktas), 2017 m. liepos 6 d. Sprendimas *Glencore Agriculture Hungary* (C?254/16, EU:C:2017:522, 20 punktas) ir 2018 m. vasario 28 d. Sprendimas *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 25 punktas). Šioje byloje nacionaliniai teismai nenurod? termino, iki kurio Vengrijos valdžios institucijos gr?žindavo atskaitytino PVM permok? *ab initio* ?vykdžius s?lyga, kad pirkimai buvo ?vykdyti. Vis d?lto *Sole Mizo* nurod?, kad šis laikotarpis yra 45 dien?.
- 36 Palyginti žr. 2018 m. liepos 18 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES, Euratomas) 2018/1046 d?l S?jungos bendrajam biudžetui taikom? finansini? taisykli?, kuriuo iš dalies kei?iami reglamentai (ES) Nr. 1296/2013, (ES) Nr. 1301/2013, (ES) Nr. 1303/2013, (ES) Nr. 1304/2013, (ES) Nr. 1309/2013, (ES) Nr. 1316/2013, (ES) Nr. 223/2014, (ES) Nr. 283/2014 ir Sprendimas 541/2014/ES bei panaikinamas Reglamentas (ES, Euratomas) Nr. 966/2012 (OL L 193, 2018, p. 1), 99 straipsnio 2 dal? arba 2011 m. vasario 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos 2011/7/ES d?l kovos su pav?luotu mok?jimu, atliekamu pagal komercinius sandorius (OL L 48, 2001, p. 1), 2 straipsnio 6 dal?.
- 37 Žr. šios išvados 48 punkt?.
- 38 Žr., pvz., 2000 m. sausio 27 d. Sprendim? *Mulder ir kt. / Taryba ir Komisija* (C?104/89 ir C?37/90, EU:C:2000:38, 51 punktas).
- 39 Neoficialus vertimas. Taip pat žr. 2013 m. spalio 24 d. Sprendim? *Rafin?ria Steaua Român?* (C?431/12, EU:C:2013:686, 23 punktas). Šiuo klausimu reik?t? pabr?žti, kad, siekiant užtikrinti vis? kompensacij?, pal?kanos, kuriomis kompensuojama infliacija, toliau skai?iuojamos tol, kol faktiškai išmokama kompensacija.
- 40 2011 m. r?g?jo m?n. PVM deklaracija ap?m? laikotarp?, per kur? buvo priimtas Pakeitimo ?statymas.
- 41 Logikos poži?riu, atsižvelgiant ? tai, kad remiantis pagal nacionalin? praktik? taikomu skai?iavimo metodu kiekvienas referencinis laikotarpis vertinamas nepriklausomai nuo kit?, tod?l atsižvelgiant ? tai, kad žala, atsiradusi taikant sumok?to atlygio s?lyg?, buvo patirta kiekvieno referencinio laikotarpio pabaigoje, pal?kan? norma tur?jo b?ti taikoma siekiant kompensuoti

infliacij?, atsiradusi? kiekvieno referencinio laikotarpio pabaigoje.

42 Labai tikėtina, kad to priežastis yra tai, kad Mokesčių procedūros kodekso 165 straipsnio 2 dalyje numatyta: „bauda už vėlavimą pati savaime negali būti sankcija už vėlavimą“. Tačiau jeigu ši nuostata būtų aiškinama kaip draudžianti mokėti palūkanas už infliaciją, tada manau, kad ji turėtų būti pripažinta prieštaraujančia Sąjungos teisei.

43 Pagal analogiją žr., pvz., 1993 m. rugpjūčio 2 d. Sprendimas *Marshall* (C-271/91, EU:C:1993:335, 31 punktas) ir 2003 m. gruodžio 4 d. Sprendimas *Evans* (C-63/01, EU:C:2003:650, 68 punktas).

44 2015 m. sausio 28 d. Sprendimas *Starjakob* (C-417/13, EU:C:2015:38, 71 punktas).

45 1998 m. lapkričio 17 d. Sprendimas *Aprile* (C-228/96, EU:C:1998:544, 20 punktas).

46 Pagal analogiją žr. 2017 m. gruodžio 20 d. Sprendimas *Caterpillar Financial Services* (C-500/16, EU:C:2017:996, 40 punktas). Taip pat atkreipti dėmesys tai, kad tiesiogini ieškini atveju Teisingumo Teismas nusprendė, jog tais atvejais, kai teismo sprendimo motyvais pažeidžiama Sąjungos teisė, bet šio sprendimo rezoliucinė dalis yra pagrįsta kitais teisiniais motyvais, apeliacinis skundas reikia atmesti. Žr., pavyzdžiui, 2018 m. birželio 7 d. Sprendimas *Ori Martin / Europos Sąjungos Teisingumo Teismas* (C-463/17 P, EU:C:2018:411, 24 punktas).

47 Atsižvelgiant šiuo metu pagal Sąjungos teisę nustatytą interesų tipologiją, kuri savo išvadoje byloje *Komisija / IPK International* (C-336/13 P, EU:C:2014:2170) nustatė generalinis advokatas Y. Bot, manau, kad palūkanos, kurios turi būti mokamos už žalą, atsiradusią dėl sumokėto atlygio sąlygos taikymo, taip pat palūkanos, kurios turėtų būti mokamos siekiant kompensuoti inflaciją, patenka į kompensacinių palūkanų sąvoką ir kad, atsižvelgiant į aplinkybes pagrindinėje byloje, delspinigių sąvoka turėtų būti taikoma nurodant delspinigius, mokėtinus už pavuotą kompensacinių palūkanų mokėjimą.

48 Be to, atrodo, kad *Dalmandi* gavo delspinigius už pavuotą kompensacijos, kuri bendrovė turėjo teisę gauti, mokėjimą, po to, kai pateikė prašymą.

49 Šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 30 d. Sprendimas *Ciup* (C-288/14, nepaskelbtas Rink., EU:C:2016:495, 46 punktas). Kadangi prievolė mokėti delspinigius atsiranda dėl veiksmingumo principo ir teisės visų kompensacijų, valstybės narės gali laisvai nustatyti delspinigių normą su sąlyga, kad ši norma skatintų administratorių atlyginti žalą.

50 1972 m. liepos 13 d. Sprendimas *Komisija / Italija* (48/71, EU:C:1972:65, 7 punktas). Pagrindinėje byloje tai reiškia, kad Vengrija buvo tik pareigota savo iniciatyva nebetaikyti apmokėto sigijimo sąlygos ir grąžinti atskaitytino PVM permoką, kuri vis dar buvo likusi 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Komisija / Vengrija* (C-274/10, EU:C:2011:530) priėmimo dieną.

51 Šiuo klausimu žr. 1960 m. gruodžio 16 d. Sprendimas *Humblet / Belgijos valstybė* (6/60-IMM, EU:C:1960:48, p. 569).

52 2018 m. spalio 4 d. Sprendimas *Kantarev* (C-571/16, EU:C:2018:807, 123 punktas). Šis sprendimas yra gana logiškas, nes, siekiant tiksliai atlyginti patirtą žalą ir kiekybiškai ją įvertinti, reikia atsižvelgti į kai kurias faktines aplinkybes, kurias gali žinoti tik susiję asmenys.

53 Pagal analogiją žr. 2018 m. kovo 15 d. Sprendimas *Deichmann* (C-256/16, EU:C:2018:187, 20 punktas).

54 2019 m. balandžio 11 d. Sprendimas *PORR Építési Kft.* (C-399/17, EU:C:2019:327, 39

punktas).

55 Remiantis Teisingumo Teismo jurisprudencija, valstybės narės gali laisvai taikyti naujus teisės aktus situaciją, atsiradusią taikant ankstesnį teisės aktą, būsimam poveikiui. Žr. 1999 m. birželio 29 d. Sprendimą *Butterfly Music* (C-60/98, EU:C:1999:333, 25 punktas). Vis dėlto teisėtą lokesio apsaugos principas prieštarauja tam, kad nacionalinės teisės akto pakeitimas atgaline data atimtų iš apmokestinamojo asmens teisę, kurią jis gijo pagal ankstesnį teisės aktą. 2011 m. gegužės 12 d. Sprendimas *Enel Maritsa Iztok 3* (C-107/10, EU:C:2011:298, 39 punktas).

56 2015 m. sausio 28 d. Sprendimas *Starjakob* (C-417/13, EU:C:2015:38, 71 punktas). Tačiau šis principas nebus pažeistas, jeigu pagal nacionalinės teisės aktus reikalaujama pateikti ypatingą prašymą sumokėti delspinigius, nors tokio prašymo nėra numatyta kitą palikaną rėšims. Iš tikrųjų, kadangi pagal lygiavertiškumo principą reikalaujama, kad tos pačios procedūros normos būtų taikomos veiksams, grindžiamiems Sąjungos teise, ir panašioms veiksams, grindžiamiems nacionaline teise, tai netrukdo taikyti skirtingą procedūros normą nepanašioms palikanoms.

57 Kadangi pagal tokį reikalavimą būtų nustatytas konkretus terminas, per kurį būtų skaičiuojami delspinigiai, reikėtų patikrinti, ar toks reikalavimas taip pat taikomas panašiomis aplinkybėmis, kurios grindžiamos išimtinai nacionaline teise.

58 Išsamesnė analizė žr. šios išvados 114 ir 121 punktuose.

59 Vis dėlto pagrindinėje byloje šis pagrindas buvo pateiktas siekiant pagrįsti ne delspinigių nemokėjimą, bet palikaną normą, paprastai lygią dvigubai nacionalinio banko nustatytai normai, kuri taikoma apskaičiuojant kompensaciją už sumokėto atlygio sąlygos taikymą.

60 Žr., pvz., 2014 m. birželio 19 d. Sprendimą *Specht ir kt.* (C-501/12–C-506/12, C-540/12 ir C-541/12, EU:C:2014:2005, 115 punktas).

61 2017 m. gruodžio 20 d. Sprendimas *Caterpillar Financial Services* (C-500/16, EU:C:2017:996, 42 punktas).

62 Ši dviguba riba leidžia manyti, kad priėmus Pakeitimo įstatymą buvo nutrauktas senaties terminų taikymo laikotarpis.

63 Atitinkamai, jei Teisingumo Teismas nuspręstų, kad nacionalinės teisės aktai prieštarauja Sąjungos teisei, atitinkamos valstybės narės nėra pareigos peržiūrėti aplinkybes, kurios tapo galutinės išnaudojus visas žmanomas teisės gynimo priemonės arba pasibaigus tokioms priemonėms nustatytiems terminams. Žr., pavyzdžiui, 1988 m. kovo 8 d. Sprendimą *Brown / Teisingumo Teismas* (125/87, EU:C:1988:136, 14 punktas) ir pagal analogiją 2003 m. rugsėjo 30 d. Sprendimą *Köbler* (C-224/01, EU:C:2003:513, 38 punktas), 2006 m. kovo 16 d. Sprendimą *Kapferer* (C-234/04, EU:C:2006:178, 20 punktas) ir 2014 m. liepos 10 d. Sprendimą *Pizzarotti* (C-213/13, EU:C:2014:2067, 58 punktas).

64 2010 m. balandžio 15 d. Sprendimas *Barth* (C-542/08, EU:C:2010:193, 28 punktas).

65 2011 m. gruodžio 15 d. Sprendimas *Banca Antoniana Popolare Veneta* (C-427/10, EU:C:2011:844, 25 punktas). Institucijų tarnautojų ir darbuotojų mokamo Bendrijos mokesčio atveju apeliacijos laikotarpis yra laikotarpis, numatytas Europos Sąjungos pareigūnų tarnybos nuostatuose ir kitų Europos Sąjungos tarnautojų ir darbinimo sąlygose. Remiantis Bendrojo Teismo jurisprudencija, laikotarpis yra trys mėnesiai nuo atlyginimo lapelio, kuris aiškiai ir pirmą kartą atspindi piniginio pobūdžio sprendimą. Žr., pvz., 2017 m. gruodžio 14 d. Sprendimas *Campo ir kt.* / EIVT (T-577/16, nepaskelbtas Rink., EU:T:2017:909, 34–36 punktai).

66 Remdamasi ta nuostata Vengrija galėjo atsisakyti patenkinti reikalavimus, susijusius su žala, kuri buvo padaryta praėjus daugiau nei penkeriems metams po kalendorinio metų, kuriais turėjo būti pateikta su šiuo mokesčiu susijusi deklaracija ar pranešimas, arba, jei tokios deklaracijos arba pranešimo nebuvo, laikotarpiu, per kurį mokestis turėjo būti sumokėtas.