



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. birželio 21 d.*

„Aštuntoji PVM direktyva — PVM grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, neįsisteigusiems šalies teritorijoje, tvarka — Prašymo grąžinti pateikimo terminas — Naikinamasis terminas“

Byloje C-294/11

dėl *Corte suprema di cassazione* (Italija) 2011 m. kovo 3 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2011 m. birželio 9 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Ministero dell’Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

prieš

Elsacom NV

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Safjan, teisėjai M. Ilešič ir M. Berger (pranešėjas),

generalinė advokatė E. Sharpston,

kancleris A. Calot Escobar,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Elsacom NV*, atstovaujamos *avvocato* S. Petrecca,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* G. Galluzzo,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Paraskevopoulou ir Z. Chatzipavlou,
- Vengrijos vyriausybės, atstovaujamos M. Z. Fehér bei K. Szíjjártó ir Z. Tóth,
- Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir D. Recchia,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokatės nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Processo kalba: italų.

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntąja Tarybos direktyva 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio gražinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę šalies teritorijoje, tvarka (OL L 331, p. 11; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 79; toliau – Aštuntoji PVM direktyva) 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos aiškinimu.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Ministero dell'Economia e delle Finanze* bei *Agenzia delle Entrate* (toliau kartu – mokesčių administratorius) ir Nyderlanduose įsteigtos bendrovės *Elsacom NV* (toliau – *Elsacom*) ginčą dėl pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM), kurį ši sumokėjo Italijoje 1999 m., gražinimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Aštuntoji PVM direktyva panaikinta ir pakeista 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/9/EB, nustatančia Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio gražinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM gražinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (OL L 44, p. 23). Tačiau Direktyvos 2008/9 28 straipsnio 2 dalyje nurodyta, kad Aštuntosios PVM direktyvos nuostatos toliau taikomos prašymams gražinti, pateiktiems iki 2010 m. sausio 1 d., o taip yra pagrindinėje byloje nagrinėjamu atveju.
- 4 Pagal Aštuntosios PVM direktyvos 3 konstatuojamąją dalį:
„<...> reikia panaikinti šiuo metu galiojančių valstybių narių taisyklių neatitikimus, kurie kartais trukdo laisvai prekybai ir konkurencijai.“
- 5 Šios direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:
„Kiekviena valstybė narė, atsižvelgdama į toliau išvardytas sąlygas, visiems apmokestinamiesiems asmenims, neįsikūrusiems jos teritorijoje, tačiau įsikūrusiems kitoje valstybėje narėje, gražina visą pridėtinės vertės mokestį, jų sumokėtą už kitų apmokestinamųjų asmenų šalies teritorijoje jiems suteiktas paslaugas ar patiektą kilnojamąjį turtą arba už į šalį importuotas prekes, jei tos prekės naudojamos Direktyvos 77/388/EEB 17 straipsnio 3 dalies a ir b punktuose nurodytai veiklai arba teikiant paslaugas, nurodytas 1 straipsnio b punkte.“
- 6 Pagal šios direktyvos 3 straipsnio a punktą:
„Kiekvienas apmokestinamasis asmuo, kaip nurodyta 2 straipsnyje, kuris netiekė jokių prekių ar neteikė jokių paslaugų, kurios būtų laikomos suteiktomis ar patiektomis šalies teritorijoje, norėdamas atgauti pridėtinės vertės mokestį:
a) pateikia kompetentingai institucijai <...> prašymą <...>“
- 7 Pagal Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmą pastraipą:
„Prašymai pateikiami atsakingai institucijai <...> per šešis mėnesius nuo kalendorinių metų, kuriais apskaičiuotas tas mokestis, pabaigos.“
- 8 Šios direktyvos C priedo B punkto tekstas yra toks:
„Prašymas <...> pateikiamas pasibaigus šiame prašyme nurodytiems metams iki kitų metų birželio 30 d. <...>“

9 Direktyvos 2008/9 15 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Prašymas grąžinti PVM pateikiamas <...> ne vėliau kaip iki kalendorinių metų, einančių po PVM grąžinimo laikotarpio, rugsėjo mėn. 30 d. <...>“

10 2010 m. spalio 14 d. Tarybos direktyvos 2010/66/ES, kuria iš dalies keičiama Direktyva 2008/9 (OL L 275, p. 1), pirmame straipsnyje nustatyta:

„Direktyvos 2008/9/EB 15 straipsnio 1 dalis papildoma šia pastraipa:

„Prašymai grąžinti PVM, susiję su 2009 m. grąžinimo laikotarpiais, pateikiami <...> ne vėliau kaip 2011 m. kovo 31 d.“

Italijos teisė

11 1981 m. gruodžio 30 d. Respublikos Prezidento dekreto Nr. 793 (GURI, Nr. 358, 1981 m. gruodžio 31 d.), paskelbto visų pirma siekiant suderinti PVM sistemą su Europos Sąjungos teise, 16 straipsniu 1972 m. spalio 26 d. Respublikos Prezidento dekretas Nr. 633 dėl pridėtinės vertės mokesčio nustatymo ir reglamentavimo (*Decreto del presidente della Repubblica Nr. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto*) (paprastasis priedas, GURI, Nr. 292, 1972 m. lapkričio 11 d.; toliau – DPR Nr. 633/72) papildytas 38ter straipsniu, kuriuo finansų ministras su išdo ministro pritarimu įpareigojamas dekretu nustatyti tvarką ir terminus, taikomus prašymams grąžinti PVM.

12 1982 m. gegužės 20 d. Finansų ministro dekreto Nr. 2672 dėl PVM grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims nerezidentams įgyvendinimo tvarkos, kuriuo įgyvendinamos DPR Nr. 633/72, iš dalies pakeisto, 38ter straipsnio nuostatos (*Decreto del Ministero delle Finanze Nr. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR Nr. 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti*) (GURI, Nr. 146, 1982 m. gegužės 29 d.), 1 straipsnio antroje pastraipoje numatyta, kad PVM grąžinamas „suinteresuotųjų asmenų prašymu, kuris turi būti pateiktas ne vėliau kaip iki kitų kalendorinių metų“, einančių po tų metų, su kuriais susijęs prašymas, „birželio 30 d.“

Faktinės aplinkybės pagrindinėje byloje ir prejudicinis klausimas

13 Mokesčių administratorius atsisakė grąžinti PVM, kurį *Elsacom* sumokėjo pagal sąskaitas faktūras, gautas iš kontrahentų Italijoje 1999 m. Prašymas grąžinti PVM pateiktas 2000 m. liepos 27 d. Mokesčių administratorius savo atsisakymą grąžinti motyvavo tuo, kad prašymas, kuris pagal šio 1982 m. gegužės 20 d. Finansų ministro dekreto Nr. 2672/82 1 straipsnio antrą pastraipą turėjo būti pateiktas vėliausiai 2000 m. birželio 30 d., pateiktas pavėluotai.

14 *Commissione tributaria provinciale di Roma* patenkino *Elsacom* dėl šio mokesčių administratoriaus sprendimo pateiktą skundą, manydama, kad Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos paskutiniame sakinyje numatytas šešių mėnesių terminas pasibaigus metams, su kuriais susijęs mokestis, yra tik orientacinio pobūdžio, todėl nėra naikinamasis terminas.

15 Mokesčių administratorius pateikė apeliacinį skundą dėl šio sprendimo *Commissione tributaria del Lazio* ir ši patvirtino *Commissione tributaria provinciale di Roma* sprendimą.

16 Mokesčių administratorius dėl šio sprendimo pateikė kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, tvirtindamas, kad šis terminas yra naikinamasis terminas.

- 17 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar šešių mėnesių terminas nuo kalendorinių metų, kuriais apskaičiuotas mokestis, pabaigos, per kurį apmokestinamieji asmenys, neįsisteigę toje valstybėje, turi pateikti prašymą grąžinti šį mokestį, kaip numatyta Aštuntosios [PVM] direktyvos 7 straipsnio 1 dalies 1 įtraukos paskutiniame sakinyje, yra naikinamasis terminas, kitaip tariant, ar jo nesilaikant prarandama teisė susigrąžinti mokestį?“

Dėl prejudicinio klausimo

Dėl priimtimumo

- 18 Visų pirma reikia išnagrinėti *Elsacom* pateiktą prieštaravimą, pagal kurį prejudicinis klausimas yra nepriimtinas, nes nuostatos, kurias reikia aiškinti ir taikyti siekiant išspręsti ginčą pagrindinėje byloje, yra nacionalinės teisės, o ne Sąjungos teisės nuostatos.
- 19 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, pirma, kad nors Teisingumo Teismo jurisdikcijai nepriklauso aiškinti nacionalinio teisės akto, jo jurisdikcijai priklauso nagrinėjant prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikti nacionaliniam teismui visą informaciją, reikalingą aiškinant Sąjungos teisę, kuri šiam teismui leistų įvertinti šio nacionalinio teisės akto suderinamumą su Sąjungos teise, kad galėtų priimti sprendimą nagrinėjamoje byloje (šiuo klausimu žr. 2010 m. vasario 25 d. Sprendimo *Pontina Ambiente*, C-172/08, Rink. p. I-1175, 27 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 20 Antra, tik nacionalinis teismas, nagrinėjantis bylą ir turintis prisiimti atsakomybę dėl priimtino teismo sprendimo, atsižvelgdamas į konkrečias aplinkybes vertina tiek prejudicinio sprendimo reikalingumą savo sprendimui priimti, tiek Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Todėl kai pateikti klausimai susiję su Sąjungos teisės išaiškinimu, Teisingumo Teismas iš esmės turi priimti sprendimą (žr. 2012 m. vasario 16 d. Sprendimo *Eon Aset Menidjunt*, C-118/11, 76 punktą ir nurodytą teismo praktiką). Todėl nacionalinio teismo pateiktiems klausimams taikoma svarbos prezumpcija (šiuo klausimu žr. 2010 m. spalio 12 d. Sprendimo *Rosenblatt*, C-45/09, Rink. p. I-9391, 33 punktą).
- 21 Nacionalinio teismo pateiktų prejudicinių klausimų svarbos prezumpcija gali būti paneigta tik išimtiniais atvejais, jei akivaizdu, kad prašomas šiuose klausimuose nurodytų Sąjungos teisės normų išaiškinimas visiškai nesusijęs su pagrindinės bylos dalyku (žr. 2011 m. vasario 17 d. Sprendimo *Weryński*, C-283/09, Rink. p. I-601, 34 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 22 Tačiau nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo pateiktas klausimas susijęs su Sąjungos teisės, t. y. Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos, aiškinimu ir nėra akivaizdu, kad prašomas šios nuostatos išaiškinimas niekaip nesusijęs su ginčo dalyku. Todėl šis klausimas yra priimtinas.

Dėl esmės

- 23 Dėl bylos esmės pažymėtina, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas savo klausimu iš esmės klausia, ar Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos paskutiniame sakinyje numatytas šešių mėnesių terminas pateikti prašymą grąžinti PVM yra naikinamasis terminas.
- 24 Šiuo atžvilgiu visų pirma reikia pažymėti, kad, kaip matyti jau iš šios nuostatos tikslo, minėtame straipsnyje numatytas terminas yra naikinamasis terminas.

- 25 Nors tiesa, kad dėl kai kurių šios nuostatos kalbinių versijų – pavyzdžiui, ispanų („dentro“), italų („entro“) ir anglų („within“) kalbinių versijų – gali kilti abejonių dėl šio termino pobūdžio, iš direktyvos C priedo B punkto šiomis kalbinėmis versijomis aiškiai matyti, kad aptariamas terminas nėra tik orientacinio pobūdžio terminas.
- 26 Ši aiškinimą patvirtina kitos Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos paskutinio sakinio kalbinės versijos. Taigi, pavyzdžiui, šiame straipsnyje prancūzų kalba aiškiai numatyta, kad prašymas grąžinti PVM turi būti pateiktas „au plus tard“ (vėliausiai) per šešis mėnesius pasibaigus kalendoriniams metams, kuriais mokestis tapo mokėtinas. Šiuo patikslinimu labai aiškiai nurodoma, kad po šios datos prašymas nebegali būti teisėtai pateiktas (šiuo klausimu žr. 2010 m. liepos 29 d. Sprendimo *Graikija prieš Komisiją*, C-54/09 P, Rink. p. I-7537, 46 punktą). Be kita ko, taip pat yra vokiečių („spätestens“) ir olandų („uiterlijk“) kalbinėse versijose. Be to, šios direktyvos C priedo B punkte versijose vokiečių, prancūzų ir olandų kalbomis yra panaši nuoroda, kuria patvirtinamas toks aiškinimas.
- 27 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad pagal nusistovėjusią teismų praktiką skirtingos Sąjungos teksto kalbinės versijos turi būti aiškinamos vienodai, todėl jų nesutapimo atveju nagrinėjama nuostata turi būti aiškinama atsižvelgiant į teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, bendrą struktūrą ir tikslą (visų pirma žr. 2010 m. balandžio 29 d. Sprendimo *M ir kt.*, C-340/08, Rink. p. I-3913, 44 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 28 Kiek tai susiję su nagrinėjamo teisės akto tikslu, taip pat reikia priminti, kad Aštuntąją PVM direktyva pagal jos 3 konstatuojamąją dalį siekiama „panaikinti šiuo metu galiojančių valstybių narių taisyklių neatitikimus, kurie kartais trukdo laisvai prekybai ir konkurencijai“.
- 29 Be to, galimybė be jokių apribojimų laiko atžvilgiu pateikti prašymą grąžinti PVM permokas prieštarautų teisinio saugumo principui, kuriuo reikalaujama, kad apmokestinamojo asmens mokestinė situacija, atsižvelgiant į jo teises ir pareigas mokesčių administratoriaus atžvilgiu, negalėtų būti nugincyta neribotam laikui (žr. 2010 m. sausio 21 d. Sprendimo *Alstom Power Hydro*, C-472/08, Rink. p. I-623, 16 punktą ir nurodytą teismo praktiką).
- 30 Taigi orientacinio termino, t. y. termino, kuris nenumatytas kaip naikinamasis terminas, pateikti prašymą grąžinti PVM pagal Aštuntosios PVM direktyvos 2 straipsnį, skaitomą kartu su 3 straipsniu, nustatymas prieštarautų arba Aštuntąją PVM direktyva siekiamam suderinimo tikslui, arba tam tikrais atvejais ankstesniame punkte nurodytai teismo praktikai.
- 31 Iš tiesų, pirma, jei Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos paskutiniame sakinyje nurodytą šešių mėnesių terminą reikėtų aiškinti kaip orientacinį terminą, dėl to valstybėms narėms būtų leista taikyti savo teisės nuostatas senaties termino srityje, kurios tam tikrais atvejais būtų griežtesnės, o tai reiškia, kad tokiu atveju tai būtų terminai pagal nacionalinės teisės nuostatas, kuriais galiausiai būtų nustatytas laikotarpis apmokestinamiesiems asmenims pateikti prašymą grąžinti PVM. Tačiau terminai senaties terminų srityje Europos Sąjungoje nėra suderinti ir dėl to įvairiose valstybėse narėse gali skirtis. Toks aiškinimas prieštarautų Aštuntąją PVM direktyva siekiamam tikslui „panaikinti šiuo metu galiojančių valstybių narių taisyklių neatitikimus“.
- 32 Antra, jeigu Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje būtų numatytas tik orientacinis terminas, o valstybės narės ne taikytų griežtesnes jų nacionalinės teisės nuostatas senaties termino srityje, bet remtųsi tik šiame straipsnyje numatytu terminu, galimybei teisėtai pateikti prašymą grąžinti PVM nebūtų taikomas joks apribojimas laiko atžvilgiu. Tai būtų nesuderinama su šio sprendimo 29 punkte nurodyta teismo praktika, taikoma PVM grąžinimo atvejais, numatytiems Aštuntojoje PVM direktyvoje.
- 33 Galiausiai dėl išsamumo reikia pažymėti, kad valstybės narės, priimdamos Direktyvos 2008/9 15 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį, aptariamą terminą pratęsė trimis mėnesiais. Kaip iš esmės tvirtina Europos Komisija, tuo remiantis galima daryti išvadą, kad valstybės narės pačios darė prielaidą, jog nagrinėjamas terminas yra naikinamasis terminas, nes termino pratęsimas iš esmės yra būtinas, tik

jeigu jam pasibaigus prarandama teisė, kuria buvo galima pasinaudoti prieš pasibaigiant šiam terminui. Juo labiau tokią išvadą galima daryti remiantis tuo, kad Direktyvos 2010/66 1 straipsniu išimtinai ir tik prašymų, susijusių su 2009 m. laikotarpiu, atveju dar kartą pratęstas prašymų pateikimo laikotarpis iki 2011 m. kovo 31 d. siekiant išspręsti 2010 m. kilusias technines problemas kompetentingoms institucijoms priimant prašymus grąžinti PVM, susijusius su 2009 m. mokestiniais metais.

- 34 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Aštuntosios PVM direktyvos 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos paskutiniame sakinyje numatytas šešių mėnesių terminas pateikti prašymą grąžinti PVM yra naikinamasis terminas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

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

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

1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntosios Tarybos direktyvos 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę šalies teritorijoje, tvarka 7 straipsnio 1 dalies pirmos pastraipos paskutiniame sakinyje numatytas šešių mėnesių terminas pateikti prašymą grąžinti pridėtinės vertės mokestį yra naikinamasis terminas.

Parašai.