



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. gegužės 2 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – PVM grąžinimas – Direktyva 2008/9/EB – 20 straipsnis – PVM grąžinančios valstybės narės prašymas pateikti papildomos informacijos – Prašoma informacija, kuri PVM grąžinančiai valstybei pateikiama per mėnesį nuo tos dienos, kai tą prašymą gauna asmuo, kuriam jis yra adresuotas – Šio termino teisinis pobūdis ir pasekmės, atsirandančios jo nesilaikant“

Byloje C-133/18

dėl *tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas, Prancūzija) 2018 m. vasario 14 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2018 m. vasario 20 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Sea Chefs Cruise Services GmbH

prieš

Ministre de l'Action et des Comptes publics

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė A. Prechal, teisėjai F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (pranešėjas) ir L. S. Rossi,

generalinis advokatas G. Hogan

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Sea Chefs Cruise Services GmbH*, atstovaujamos advokato D. Martin-Picod,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos A. Alidière, E. de Moustier ir D. Colas,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Jiménez García,
- Europos Komisijos, atstovaujamos N. Gossement ir J. Jokubauskaitės,

susipažinęs su 2019 m. sausio 17 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

* Proceso kalba: prancūzų.

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (OL L 44, 2008, p. 23), 20 straipsnio 2 dalies išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant *Sea Chefs Cruise Services GmbH* (toliau – *Sea Chefs*), Vokietijoje įsteigtos bendrovės, ir *ministre de l'Action et des Comptes publics* (valstybės tarnybos ir biudžeto ministras, Prancūzija) ginčą dėl pastarojo sprendimo atmesti *Sea Chefs* prašymą grąžinti pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), kurį ši bendrovė sumokėjo už 2014 m.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Direktyva 2008/9

- 3 Direktyvos 2008/9 2 konstatuojamoji dalis suformuluota taip:

„[1979 m. gruodžio 6 d. Aštuntojoje direktyvoje 79/1072/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę šalies teritorijoje, tvarka (OL L 331, 1979, p. 11; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk. 1 t., p. 79)] nustatyta tvarka turėtų būti iš dalies pakeista atsižvelgiant į laikotarpį, per kurį įmonėms pranešama apie sprendimus dėl prašymų grąžinti PVM. Tuo pat metu turėtų būti nustatyta, kad įmonės taip pat privalo pateikti atsakymus per nustatytus laikotarpius. Be to, tvarka turėtų būti supaprastinta ir modernizuota, suteikiant galimybę naudoti šiuolaikines technologijas.“

- 4 Direktyvos 2008/9 3 konstatuojamojoje dalyje nurodyta:

„Taikant naują tvarką turėtų pagerėti įmonių padėtis, kadangi valstybės narės turi mokėti delspinigius, jei PVM grąžinamas pavėluotai, ir bus sustiprinta įmonių teisė apskųsti.“

- 5 Šios direktyvos 1 straipsnyje nustatyta:

„Šioje direktyvoje nustatomos [2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1)] 170 straipsnyje numatyto PVM grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje <...> išsamios taisyklės.“

- 6 Direktyvos 2008/9 2 straipsnyje nustatyta:

„Šioje direktyvoje vartojamos tokios sąvokų apibrėžtys:

<...>

- 5) pareiškėjas – PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigęs apmokestinamasis asmuo, kuris pateikia prašymą grąžinti PVM.“

7 Šios direktyvos 3 straipsnyje numatyta:

„Ši direktyva taikoma PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigusiam apmokestinamajam asmeniui, kuris atitinka šias sąlygas:

<...>“

8 Minėtos direktyvos 5 straipsnyje nustatyta:

„Kiekviena valstybė narė PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigusiam apmokestinamajam asmeniui grąžina PVM, apskaičiuotą už kitų apmokestinamųjų asmenų toje valstybėje narėje jam tiekias prekes ar suteiktas paslaugas arba už į tą valstybę narę importuotas prekes, jeigu tos prekės ir paslaugos naudojamos atliekant šiuos sandorius:

a) Direktyvos 2006/112/EB 169 straipsnio a ir b punktuose nurodytus sandorius;

<...>“

9 Direktyvos 2008/9 7 straipsnyje numatyta:

„PVM grąžinančioje valstybėje narėje neįsisteigęs apmokestinamasis asmuo, siekdamas susigrąžinti PVM PVM grąžinančioje valstybėje narėje, tai valstybei narei adresuoja elektroninį prašymą grąžinti PVM ir pateikia jį valstybei narei, kurioje jis yra įsisteigęs, naudodamasis tos valstybės narės sukurtu elektroniniu portalu.“

10 Šios direktyvos 8 straipsnyje nustatyta:

„1. Prašyme grąžinti PVM pateikiama tokia informacija:

a) pareiškėjo vardas, pavardė (pavadinimas) ir tikslus adresas;

b) adresas susisiekti elektroninėmis priemonėmis;

c) pareiškėjo veiklos, kuriai vykdyti įsigytos prekės ir paslaugos, aprašymas;

d) PVM grąžinimo laikotarpis, kurį apima prašymas;

e) pareiškėjo pareiškimas, kad per tą PVM grąžinimo laikotarpį jis netiekė prekių ir netiekė paslaugų, kurios būtų laikomos tiekiamomis ir teikiamomis PVM grąžinančioje valstybėje narėje <...>

f) pareiškėjo PVM mokėtojo kodas arba mokesčių mokėtojo kodas;

g) banko sąskaitos duomenys, įskaitant IBAN ir BIC kodus.

2. Be 1 dalyje nurodytos informacijos prašyme grąžinti PVM kiekvienos PVM grąžinančios valstybės narės ir kiekvienos sąskaitos faktūros arba importo dokumento atveju nurodomi šie duomenys:

a) tiekėjo arba paslaugų teikėjo vardas ir pavardė (pavadinimas) ir tikslus adresas;

b) išskyrus importo atvejį, tiekėjo arba paslaugų teikėjo PVM mokėtojo kodas arba mokesčių mokėtojo kodas, kurį suteikė PVM grąžinanti valstybė narė, laikydamosi Direktyvos 2006/112/EB 239 ir 240 straipsnių nuostatų;

- c) išskyrus importo atvejį, PVM grąžinančios valstybės narės kodo priešdėlis pagal Direktyvos 2006/112/EB 215 straipsnį;
- d) sąskaitos faktūros arba importo dokumento data ir numeris;
- e) apmokestinamoji vertė ir PVM suma, išreikšta PVM grąžinančios valstybės narės valiuta;
- f) pagal [Direktyvos 2008/9] 5 straipsnį ir 6 straipsnio antrą dalį apskaičiuota atskaitomo PVM suma, išreikšta PVM grąžinančios valstybės narės valiuta;
- g) kai taikoma – pagal [šios direktyvos] 6 straipsnį apskaičiuota atskaitoma procentinė dalis;
- h) įsigytų prekių ir paslaugų pobūdis, apibūdintas naudojant [šios direktyvos] 9 straipsnyje pateiktus kodus.“

11 Direktyvos 2008/9 9 straipsnyje numatyta:

„1. Prašyme grąžinti PVM įsigytų prekių ir paslaugų pobūdis yra apibūdinamas naudojant šiuos kodus:

<...>

2. PVM grąžinanti valstybė narė gali reikalauti, kad pareiškėjas elektroninėmis priemonėmis pateiktų papildomą kodais išreikštą informaciją pagal kiekvieną 1 dalyje nurodytą kodą, jei ta informacija yra reikalinga dėl teisės į atskaitą pagal Direktyvą 2006/112/EB, kaip ji taikoma PVM grąžinančioje valstybėje narėje, apribojimų arba dėl atitinkamos nukrypti leidžiančios nuostatos, kuri PVM grąžinančiai valstybei narei suteikta pagal tos direktyvos 395 arba 396 straipsnius, įgyvendinimo.“

12 Direktyvos 2008/9 11 straipsnyje nustatyta:

„PVM grąžinanti valstybė narė gali reikalauti, kad pareiškėjas pateiktų savo veiklos aprašymą naudodamas suderintus kodus, nustatytus pagal [2003 m. spalio 7 d.] Tarybos reglamento (EB) Nr. 1798/2003 [dėl administracinio bendradarbiavimo pridėtinės vertės mokesčio srityje, panaikinančio Reglamentą (EEB) Nr. 218/92 (OL L 264, 2003, p. 1)] 34a straipsnio 3 dalies antrą pastraipą.“

13 Šios direktyvos 15 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Prašymas grąžinti PVM pateikiamas įsisteigimo valstybei narei ne vėliau kaip iki kalendorinių metų, einančių po PVM grąžinimo laikotarpio, rugsėjo 30 d. Prašymas laikomas pateiktu tik tuo atveju, jeigu pareiškėjas įrašė visą informaciją, kurios reikalaujama pagal 8, 9 ir 11.

<...>“

14 Šios direktyvos 19 straipsnyje numatyta:

„1. PVM grąžinanti valstybė narė elektroninėmis priemonėmis nedelsdama praneša pareiškėjui prašymo gavimo datą.

2. PVM grąžinanti valstybė narė apie savo sprendimą patenkinti arba atmesti prašymą grąžinti PVM pareiškėjui praneša per keturis mėnesius nuo tos dienos, kai ta valstybė narė gavo prašymą.“

15 Šios direktyvos 20 straipsnyje nustatyta:

„1. Kai PVM grąžinanti valstybė narė mano, kad ji neturi visos reikalingos informacijos, kuria remdamasi ji priimtų sprendimą dėl viso prašymo grąžinti PVM ar jo dalies, naudodamasi elektroninėmis priemonėmis, ji gali paprašyti visų pirma pareiškėjo arba įsisteigimo valstybės narės kompetentingų institucijų pateikti papildomą informaciją per 19 straipsnio 2 dalyje nurodytą keturių mėnesių laikotarpį. Kai papildomos informacijos prašoma ne iš pareiškėjo ar valstybės narės kompetentingos institucijos, prašymas elektroninėmis priemonėmis teikiamas tik tuo atveju, jeigu prašymo gavėjas gali naudotis tokiais priemonėmis.

Prireikus PVM grąžinanti valstybė narė gali paprašyti daugiau papildomos informacijos.

Pagal šią dalį paprašyta pateikti informacija gali apimti atitinkamos sąskaitos faktūros arba importo dokumento originalo arba kopijos pateikimą tais atvejais, kai PVM grąžinanti valstybė narė pagrįstai abejoja dėl atitinkamo prašymo pagrįstumo ar tikslumo. Tokiu atveju 10 straipsnyje nurodytos ribinės vertės netaikomos.

2. Pagal 1 dalį prašoma informacija PVM grąžinančiai valstybei narei yra pateikiama per mėnesį nuo tos dienos, kai tą prašymą gauna asmuo, kuriam jis yra adresuotas.“

16 Direktyvos 2008/9 21 straipsnyje numatyta:

„PVM grąžinančiai valstybei narei prašant papildomos informacijos, ji apie savo sprendimą patenkinti arba atmesti prašymą grąžinti PVM pareiškėjui praneša per du mėnesius nuo prašomos informacijos gavimo dienos arba, jeigu ji negavo atsakymo į savo prašymą, – per du mėnesius nuo 20 straipsnio 2 dalyje nustatyto termino pabaigos. Tačiau laikotarpis, per kurį ji gali priimti sprendimą dėl viso prašymo grąžinti PVM ar jo dalies, niekada nėra trumpesnis nei šeši mėnesiai nuo tos dienos, kai PVM grąžinanti valstybė narė gauna prašymą.

PVM grąžinančiai valstybei narei prašant daugiau papildomos informacijos, ji apie savo sprendimą dėl viso prašymo grąžinti PVM ar jo dalies pareiškėjui praneša per aštuonis mėnesius nuo tos dienos, kai ta valstybė narė gauna prašymą.“

17 Tos pačios direktyvos 23 straipsnyje nustatyta:

„1. Jeigu prašymas grąžinti PVM visiškai arba iš dalies atmetamas, PVM grąžinanti valstybė narė kartu su sprendimu pareiškėjui praneša atmetimo priežastis.

2. Skundus dėl sprendimų atmesti prašymą grąžinti PVM pareiškėjas PVM grąžinančios valstybės narės kompetentingoms institucijoms gali pateikti tokia forma ir laikydamasis tokių pateikimo terminų, kokie yra nustatyti toje valstybėje įsisteigusių asmenų prašymams grąžinti PVM.

Jeigu pagal PVM grąžinančios valstybės narės teisę tai, kad per šioje direktyvoje nurodytus terminus nebuvo priimtas sprendimas dėl prašymo grąžinti PVM, nelaikoma prašymo patenkinimu arba atmetimu, pareiškėjas turi turėti tokią pačią galimybę naudotis visomis administracinėmis ir teisminėmis procedūromis, kuriomis tokioje situacijoje turėtų galimybę naudotis toje valstybėje narėje įsisteigę apmokestinamieji asmenys. Jei tokių procedūrų nėra, tai, kad sprendimas dėl prašymo grąžinti PVM nebuvo priimtas per minėtus terminus, reiškia, kad prašymas laikomas atmestu.“

18 Šios direktyvos 26 straipsnyje nustatyta:

„Jei PVM grąžinamas po paskutinės grąžinimui skirtos dienos, nurodytos 22 straipsnio 1 dalyje, delspinigius pareiškėjui PVM grąžinanti valstybė narė moka nuo PVM grąžinimo sumos, kuri turi būti išmokėta.

Jei pareiškėjas per nustatytą terminą PVM grąžinančiai valstybei narei nepateikia prašomos papildomos arba daugiau papildomos informacijos, pirma dalis yra netaikoma. <...>“

Direktyva 2006/112/EB

- 19 Direktyvos 2006/112, iš dalies pakeistos 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyva 2008/8/EB (OL L 44, 2008, p. 11, toliau – PVM direktyva), 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje numatyta:

„Ekonominė veikla“ – gamintojų, prekybininkų ar paslaugas teikiančių asmenų veikla, įskaitant kasybą bei žemės ūkio veiklą ir laisvųjų profesijų veiklą. Visų pirma ekonomine veikla laikomas materialiojo ar nematerialiojo turto naudojimas siekiant gauti nuolatinių pajamų.“

- 20 PVM direktyvos 167 straipsnyje nustatyta:

„Teisė į atskaitą atsiranda, atsiradus prievolei apskaičiuoti atskaitytiną PVM.“

- 21 Šios direktyvos 169 straipsnyje nustatyta:

„Be 168 straipsnyje nurodytos atskaitos, apmokestinamasis asmuo turi teisę atskaityti tame straipsnyje nurodytą PVM, jei prekės ir paslaugos naudojamos šiais tikslais:

- a) vykdyti sandorius, susijusius su 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje nurodyta už valstybės narės, kurioje PVM yra mokėtinas arba sumokėtas, ribų vykdoma veikla, už kuriuos būtų galima atskaityti PVM, jei jie būtų vykdomi toje valstybėje narėje;
- b) vykdyti sandorius, kurie neapmokestinami pagal 138, 142, 144 straipsnius, 146–149 straipsnius, 151, 152, 153 ar 156 straipsnius, 157 straipsnio 1 dalies b punktą, 158–161 straipsnius ar 164 straipsnį;
- c) vykdyti sandorius, kurie neapmokestinami pagal 135 straipsnio 1 dalies a–f punktus, kai paslaugas įsigyjantis asmuo yra įsisteigęs už Bendrijos ribų arba kai tie sandoriai yra tiesiogiai susiję su prekėmis, kurios skirtos eksportuoti už Bendrijos ribų.“

- 22 Minėtos direktyvos 170 straipsnyje nurodyta:

„Visi apmokestinamieji asmenys, kurie, kaip nurodyta [1986 m. lapkričio 17 d. Tarybos tryliktosios] direktyvos 86/560/EEB [dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų suderinimo – Pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę Bendrijos teritorijoje, tvarka (OL L 326, 1986, p. 40)] 1 straipsnyje, Direktyvos 2008/9/EB 2 straipsnio 1 punkte ir 3 straipsnyje ir šios direktyvos 171 straipsnyje, nėra įsisteigę valstybėje narėje, kurioje jie perka prekes ir paslaugas arba į kurią importuoja PVM apmokestinamas prekes, turi teisę susigrąžinti šį PVM, jei prekės ir paslaugos naudojamos šiais tikslais:

- a) vykdyti 169 straipsnyje nurodytus sandorius;
- b) vykdyti sandorius, už kuriuos PVM turi mokėti tik prekes ar paslaugas įsigyjantis asmuo pagal 194–197 ar 199 straipsnius.“

- 23 Šios direktyvos 171 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„PVM grąžinamas apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę valstybėje narėje, kurioje jie perka prekes ir paslaugas arba į kurią importuoja PVM apmokestinamas prekes, bet yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, pagal Direktyvoje 2008/9/EB nustatytas išsamias taisykles“.

Prancūzijos teisė

- 24 *Code général des impôts* (Bendrasis mokesčių kodeksas) II priedo 242-0 W straipsnyje, kuriuo Direktyvos 2008/9 20 straipsnis buvo perkeltas į Prancūzijos teisę, numatyta:

„I. – Jeigu mokesčių administratorius mano, kad neturi visos būtinos informacijos, kad galėtų priimti sprendimą dėl pareiškėjo pateikto viso prašymo grąžinti PVM ar dėl jo dalies, jis gali elektroninėmis priemonėmis per terminą, nurodytą II straipsnio 242-0 V straipsnyje, paprašyti, kad, visų pirma, pareiškėjas arba Europos Sąjungos valstybės narės, kurioje jis įsisteigęs, kompetentinga institucija pateiktų papildomos informacijos. Kai papildomos informacijos prašoma ne pareiškėjo ar valstybės narės kompetentingos institucijos, prašymas elektroninėmis priemonėmis teikiamas tik tuo atveju, jeigu prašymo gavėjas gali naudotis tokiomis priemonėmis.

Jeigu teisėjas mano, kad reikalinga, mokesčių administratorius gali paprašyti kitos papildomos informacijos.

Nagrindamas šiuos prašymus, mokesčių administratorius gali pareikalauti, kad pareiškėjas pateiktų sąskaitos faktūros arba importo dokumento originalą, jeigu turi priežasčių abejoti dėl tam tikro konkretaus reikalavimo galiojimo ar tikslumo. Prašymas gali būti susijęs su visais sandoriais, neatsižvelgiant į jų sumą.

II. – Pagal I dalies nuostatas reikalaujama papildoma informacija turi būti pateikiama per vieną mėnesį nuo prašymo suteikti informaciją gavimo dienos.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 25 2015 m. rugsėjo 17 d. *Sea Chefs*, bendrovė, įsteigta Vokietijoje, pateikė prašymą grąžinti PVM kreditą, kurį ji turėjo už laikotarpį nuo 2014 m. sausio 1 d. iki gruodžio 31 d., per elektroninį portalą, kuriuo galėjo naudotis savo įsisteigimo valstybėje narėje.
- 26 2015 m. gruodžio 14 d. Prancūzijos mokesčių administratorius (toliau – mokesčių administratorius) išsiuntė elektroninį laišką ir paprašė *Sea Chefs* papildomos informacijos. Negavęs atsakymo iš šios bendrovės per nustatytą vieno mėnesio terminą, šis administratorius 2016 m. sausio 29 d. atmetė šios bendrovės pateiktą prašymą grąžinti PVM.
- 27 *Sea Chefs* pateikė skundą dėl šio sprendimo atmesti *Tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas, Prancūzija). Grįsdama savo skundą ši bendrovė šiam teismui pateikė dokumentus ir informaciją, kurių prašyme dėl papildomos informacijos prašė mokesčių administratorius.
- 28 Mokesčių administratorius mano, kad šis skundas turi būti pripažintas nepriimtiniu dėl to, kad nesilaikius nustatyto vieno mėnesio termino pateikti atsakymą suėjo prašymo grąžinti PVM senatis, todėl šios situacijos neįmanoma pakeisti tiesiogiai nacionaliniam teismui pateikiant papildomos informacijos, galinčios įrodyti teisės į PVM grąžinimą egzistavimą.
- 29 *Sea Chefs* teigia, kad negalėjimas pakeisti savo padėties nagrinėjant skundą pagal Direktyvos 2008/9 23 straipsnį prieštarauja PVM neutralumo ir proporcingumo principams.
- 30 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad Direktyvoje 2008/9 nenurodyta nei tai, kokių pasekmių turi teisei į PVM grąžinimą šios direktyvos 20 straipsnio 2 dalyje nustatyto termino atsakyti nesilaikymas, nei tai, ar apmokestinamasis asmuo turi galimybę patikslinti savo prašymą nacionaliniam teismui pateikdamas įrodymus dėl savo teisės į PVM grąžinimą egzistavimo.

- 31 Tokiomis aplinkybėmis *Tribunal administratif de Montreuil* (Montrėjaus administracinis teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikė Teisingumo Teismui tokį prejudicinį klausimą:

„Ar [Direktyvos 2008/9 20 straipsnio 2 dalies] nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad jomis nustatoma senaties taisyklė, kuri reiškia, kad valstybės narės apmokestinamasis asmuo, kuris prašo grąžinti [PVM] valstybėje narėje, kurioje jis nėra įsisteigęs, negali patikslinti savo prašymo sugrąžinti mokesčių mokestinių bylų teisme, jeigu nepaisė termino, per kurį turėjo atsakyti į mokesčių administratoriaus prašymą pateikti informaciją pagal [šios direktyvos 20 straipsnio 1 dalies] nuostatas, arba, atvirkščiai, kad apmokestinamasis asmuo gali, pasinaudodamas [minėtos] direktyvos 23 straipsnyje nustatyta apskundimo teise ir vadovaudamasis [PVM] neutralumo ir proporcingumo principais, patikslinti savo prašymą mokestinių bylų teisme?“

Dėl prejudicinio klausimo

- 32 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Direktyvos 2008/9 20 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad šioje nuostatoje numatytas vieno mėnesio laikotarpis, skirtas pateikti PVM grąžinančiai valstybei papildomos informacijos, kurios ji prašo, yra naikinamasis terminas, kuris reiškia, kad, jei šis terminas viršytas arba atsakymo nėra, apmokestinamasis asmuo prarado galimybę patikslinti prašymą grąžinti PVM tiesiogiai nacionaliniam teismui pateikdamas papildomos informacijos, įrodančios, kad egzistuoja jo teisė į PVM grąžinimą.
- 33 Viena vertus, reikia priminti, kad pagal PVM direktyvos 170 straipsnio a punktą kartu su direktyvos 169 straipsniu ir Direktyvos 2008/9 3 ir 5 straipsniais kiekvienas apmokestinamasis asmuo, kuris nėra įsisteigęs toje valstybėje narėje, kurioje jis perka prekes ir paslaugas arba į kurią importuoja PVM apmokestinamas prekes, turi teisę susigrąžinti šį PVM, jei prekės ir paslaugos naudojamos sandoriams, susijusiems su veikla, nurodyta pirmosios direktyvos 9 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje, atliekamiems ne valstybėje narėje, kurioje šis mokestis yra mokėtinas arba sumokėtas, už kuriuos būtų galima atskaityti PVM, jei jie būtų vykdomi toje valstybėje narėje, arba neapmokestinamiesiems sandoriams, nurodytiems 169 straipsnio b ir c punktuose. Kita vertus, PVM direktyvos 171 straipsnyje daroma nuoroda į Direktyvą 2008/9, kiek tai susiję su naudojimosi šia teise tvarka.
- 34 Dėl teisės į PVM grąžinimą Teisingumo Teismas jau nurodė, kad valstybėje narėje įsisteigusio apmokestinamojo asmens teisė į kitoje valstybėje narėje sumokėto PVM grąžinimą, kaip tai numatyta Direktyvoje 2008/9, priklauso nuo PVM direktyvoje šiam apmokestinamajam asmeniui nustatytos teisės į pirkimo PVM atskaitą jo valstybėje narėje (2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 36 punktą ir nurodyta jurisprudencija).
- 35 Be to, Teisingumo Teismas patikslino, kad, kaip ir teisė į atskaitą, teisė į PVM grąžinimą yra esminis bendros PVM sistemos, kurios tikslas yra visiškai atleisti verslininkus nuo PVM naštos, mokėtinos arba sumokėtos vykdant ekonominę veiklą, principas, įtvirtintas Sąjungos teisės aktuose. Todėl bendra PVM sistema užtikrinamas bet kokios ekonominės veiklos apmokestinimo neutralumas, neatsižvelgiant į šios veiklos tikslus ar rezultata, jeigu pati ši veikla iš esmės apmokestinama PVM (šiuo klausimu žr. 2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 37, 38 punktus ir nurodytą jurisprudenciją).
- 36 Teisė į atskaitą ir į grąžinimą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Ši teisė taikoma nedelsiant dėl visų mokesčių, sumokėtų sudarant pirkimo sandorius (šiuo klausimu žr. 2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 39 punktą ir nurodytą jurisprudenciją).

- 37 Kalbant apie pasinaudojimo teise į PVM grąžinimą tvarką pažymėtina, viena vertus, kad Direktyvos 2008/9 15 straipsnio 1 dalyje nustatyta nemažai įpareigojimų, kuriuos apmokestinamasis asmuo, patenkantis į šios direktyvos taikymo sritį, turi įvykdyti, kad galėtų pasinaudoti grąžinimu, t. y. jis savo įsisteigimo valstybei narei turi pateikti prašymą grąžinti PVM „ne vėliau kaip“ šioje nuostatoje numatytą dieną ir pateikti informaciją, kurios reikalaujama pagal šios direktyvos 8, 9 ir 11 straipsnius. Kita vertus, pagal šios direktyvos 20 straipsnį, kai PVM grąžinanti valstybė narė mano, kad ji neturi visos reikalingos informacijos, kuria remdamasi ji priimtų sprendimą dėl viso prašymo grąžinti PVM ar jo dalies, ji gali paprašyti visų pirma pareiškėjo arba įsisteigimo valstybės narės kompetentingų institucijų pateikti papildomos informacijos per nurodytą vieno mėnesio terminą nuo dienos, kai prašymo pateikti informacijos adresatas šį prašymą gavo.
- 38 Kalbant apie pastarąją nuostatą reikia konstatuoti, kad iš jos formuluotės savaime neaišku, ar joje numatytas terminas yra naikinamasis, ar ne. Vis dėlto iš šios nuostatos konteksto Direktyvoje 2008/9 matyti, kad šis terminas nėra privalomas.
- 39 Iš tiesų, kiek tai susiję su prašymo grąžinti PVM pateikimo terminu, numatytu Aštuntosios direktyvos 79/1072 7 straipsnyje, kuriame jau buvo formuluotė „ne vėliau kaip“, perimta Direktyvos 2008/9 15 straipsnio 1 dalyje, Teisingumo Teismas nusprendė, kad ši formuluotė yra patikslinimas, aiškiai nurodantis, kad prašymas grąžinti PVM nebegali būti teisėtai pateiktas pasibaigus tuo tikslu nustatytam terminui, todėl šis terminas yra naikinamasis, o jo nesilaikymas reiškia, kad išnyksta teisė į PVM grąžinimą (šiuo klausimu žr. 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, 26 ir 33 punktus).
- 40 Visų pirma, skirtingai nei Direktyvos 2008/9 15 straipsnio 1 dalyje, šios direktyvos 20 straipsnio 2 dalyje nėra formuluotės „ne vėliau kaip“.
- 41 Kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 36 punkte, tai, kad nėra tokios formuluotės, Direktyvos 2008/9 aplinkybėmis reiškia, kad Sąjungos teisės aktų leidėjas neketino nustatyti naikinamojo termino šios direktyvos 20 straipsnio 2 dalyje.
- 42 Antra, nors šioje direktyvoje numatytą prašymą grąžinti PVM turi pateikti apmokestinamasis asmuo, reikalingos papildomos informacijos, numatytos tos pačios direktyvos 20 straipsnyje, galima prašyti kito asmens nei apmokestinamasis asmuo ar apmokestinamojo asmens įsisteigimo valstybės narės institucijų. Tokiu atveju atsakymo nepateikimas ar šio kito asmens ar šių institucijų pavėluotai pateiktas atsakymas, nepaisant to, kad apmokestinamasis asmuo negali niekaip lemti atsakymo pateikimo, reiškia, kad šis apmokestinamasis asmuo praranda teisę į PVM grąžinimą, nepaisant bendrą PVM sistemą reglamentuojančių principų, primintų šio sprendimo 34–36 punktuose.
- 43 Be to, taip iš šios direktyvos 21 ir 26 straipsnių galima daryti išvadą, kad jos 20 straipsnio 2 dalyje numatytas vieno mėnesio terminas nėra naikinamasis.
- 44 Iš tiesų, pirma, kalbant apie Direktyvos 2008/9 21 straipsnį, kaip matyti iš jo formuluotės, tuo atveju, kai PVM grąžinanti valstybė narė negauna prašomos papildomos informacijos, laikotarpis, per kurį valstybė narė turi pranešti apie savo sprendimą patenkinti arba atmesti prašymą grąžinti PVM, pradedamas skaičiuoti nuo termino, nurodyto šios direktyvos 20 straipsnio 2 dalyje, pabaigos. Kaip generalinis advokatas pažymėjo savo išvados 40 punkte, 21 straipsnyje neatmetama galimybė, jog, net nepateikus paprašytos papildomos informacijos, galima patenkinti prašymą grąžinti PVM.
- 45 Antra, dėl Direktyvos 2008/9 26 straipsnio, kuriuo kartu su jos 3 konstatuojamąja dalimi siekiama sustiprinti apmokestinamojo asmens poziciją, be kita ko, jam skiriant delpinigių, jei PVM grąžinamas pavėluotai, iš to straipsnio antros pastraipos matyti, kad tais atvejais, kai PVM grąžinamas pavėluotai dėl to, kad apmokestinamasis asmuo nepateikė grąžinančiai valstybei narei per nustatytą terminą prašomos papildomos informacijos, ši valstybė narė šiam apmokestinamajam asmeniui neprivalo mokėti delpinigių. Tuo atveju, jei vieno mėnesio laikotarpis, nurodytas šios direktyvos 20 straipsnio

2 dalyje, būtų naikinamasis terminas, pavėluotas atsakymas į prašymą pateikti papildomos informacijos neišvengiamai reikštų prašymo grąžinti PVM atmetimą, o ne pavėluotą PVM grąžinimą be delspinigių. Iš to matyti, kad 20 straipsnio 2 dalį aiškinant taip, kad šis terminas yra naikinamasis, tos pačios direktyvos 26 straipsnio antra pastraipa netektų prasmės.

- 46 Todėl atrodo, kad vieno mėnesio laikotarpis, numatytas Direktyvos 2008/9 20 straipsnio 2 dalyje, skirtas pateikti PVM grąžinančiai valstybei narei papildomos informacijos, kurios ji prašo, nėra naikinamasis terminas.
- 47 Be to, nors iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos, susijusios su naikinamaisiais terminais PVM srityje, matyti, kad naikinamasis terminas, kuriam pasibaigus baudžiamas nepakankamai rūpestingas apmokestinamasis asmuo, kuris nepateikė prašymo grąžinti PVM per nustatytą terminą, t. y. jis praranda teisę į atskaitą, laikantis lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų, yra suderinamas su PVM direktyva (šiuo klausimu žr. 2018 m. kovo 21 d. Sprendimo *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 47 punktą ir nurodytą jurisprudenciją), Direktyvos 2008/9 20 straipsnis taikomas, kai prašymas grąžinti PVM jau buvo pateiktas per šios direktyvos 15 straipsnyje nustatytą terminą.
- 48 Šiomis aplinkybėmis, kadangi vieno mėnesio terminas, nustatytas Direktyvos 2008/9 20 straipsnio 2 dalyje, skirtas pateikti PVM grąžinančiai valstybei narei papildomos informacijos, kurios ji prašo, nėra naikinamasis terminas, jeigu prašymas grąžinti PVM yra visiškai ar iš dalies atmestas, nepaisant to, kad nepateikta prašoma papildoma informacija, skundus dėl tokio sprendimo apmokestinamasis asmuo gali pagal šios direktyvos 23 straipsnio 2 dalies pirmą pastraipą pateikti kompetentingoms PVM grąžinimo valstybės narės institucijoms laikydamasis dėl skundų, susijusių su šioje valstybėje narėje įsisteigusių asmenų prašymais grąžinti PVM, numatytos formos ir terminų. Iš to matyti, kad nesilaikymas šios direktyvos 20 straipsnio 2 dalyje nustatyto termino nereiškia, kad apmokestinamasis asmuo netenka galimybės tikslinti savo prašymą grąžinti PVM pateikdamas tiesiogiai nacionaliniam teismui papildomos informacijos, galinčios įrodyti, kad egzistuoja jo teisė susigrąžinti PVM.
- 49 Atsižvelgiant į visa tai, kas minėta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Direktyvos 2008/9 20 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad šioje nuostatoje numatytas vieno mėnesio terminas pateikti PVM grąžinančiai valstybei narei papildomos informacijos, kurios ji prašo, nėra naikinamasis terminas, kuris reiškia, kad, viršijus šį terminą arba nepateikus atsakymo, apmokestinamasis asmuo praranda galimybę tikslinti savo prašymą grąžinti PVM pateikdamas tiesiogiai nacionaliniam teismui papildomos informacijos, galinčios įrodyti, kad egzistuoja jo teisė susigrąžinti PVM.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 50 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 (trečioji kolegija) nusprendžia:

2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles, 20 straipsnio 2 dalį reikia aiškinti taip, kad šioje nuostatoje numatytas vieno mėnesio terminas pateikti PVM grąžinančiai valstybei narei papildomos informacijos, kurios ji prašo, nėra naikinamasis terminas, kuris reiškia, kad, viršijus šį terminą arba nepateikus atsakymo,

apmokestinamasis asmuo praranda galimybę tikslinti savo prašymą grąžinti PVM pateikdamas tiesiogiai nacionaliniam teismui papildomos informacijos, galinčios įrodyti, kad egzistuoja jo teisė susigrąžinti pridėtinės vertės mokestį.

Parašai.