TEISINGUMO TEISMO (trečioji kolegija) SPRENDIMAS

2012 m. spalio 18 d.*

„PVM — Direktyva 2006/112/EB — 183 straipsnis — PVM permokos grąžinimo tvarka — Nacionalinės teisės nuostatos, pagal kurias PVM permokos dalies grąžinimas atidedamas, kol bus išnagrinėta apmokestinamojo asmens metinė mokesčio deklaracija — Mokesčių neutralumo ir proporcingumo principai“

Byloje C-525/11

dėl *Augstākās tiesas Senāts* (Latvija) 2011 m. spalio 10 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2011 m. spalio 17 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Mednis SIA**

prieš

**Valsts ieņēmumu dienests**

TEISINGUMO TEISMAS (trečioji kolegija),

kurį sudaro einantis trečiosios kolegijos pirmininko pareigas K. Lenaerts (pranešėjas), teisėjai E. Juhász, G. Arestis, T. von Danwitz ir D. Šváby,

generalinis advokatas Y. Bot,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2012 m. liepos 11 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Mednis SIA*, atstovaujamos advokatų V. Gargažins ir N. Krupeņiča,

— *Valsts ieņēmumu dienests*, atstovaujamos N. Jezdakova ir M. Kuzenko,

— Latvijos vyriausybės, atstovaujamos I. Kalniņš ir K. Freimanis,

— Europos Komisijos, atstovaujamos A. Sauka ir C. Soulay,

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

priima šį

* Proceso kalba: latvių.

**Sprendimą**

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 183 straipsnio išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Mednis SIA*, pagal Latvijos teisę įsteigtos bendrovės (toliau – *Mednis*), ir *Valsts ieņēmumu dienests* (Valstybinė mokesčių inspekcija, toliau – VID) dėl prašymo grąžinti sumą, atitinkančią pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) permoką.

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisė*

3 Direktyvos 2006/112 183 straipsnio pirmoje pastraipoje nustatyta:

„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 jų pačių nustatytomis sąlygomis.“

4 Pagal Direktyvos 2006/112 252 straipsnio 2 dalį:

„Valstybės narės nustato vieno, dviejų ar trijų mėnesių mokestinius laikotarpius.

Tačiau valstybės narės gali nustatyti ir kitokius mokestinius laikotarpius, jei jie nėra ilgesni nei vieneri metai.“

### *Latvijos teisė*

5 Pagrindinės bylos aplinkybėms taikomos Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Likums „Par pievienotās vērtības nodokli“, Latvijas Vēstnesis*, Nr. 49, 1995, toliau – PVM įstatymas) redakcijos 9 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad mokestinis laikotarpis atitinka kalendorinį mėnesį. Pagal šio straipsnio 5 dalį mokestinius metus sudaro kalendorinių metų mokestinių laikotarpių suma.

6 PVM įstatymo 11 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad apmokestinamasis asmuo per penkiolika dienų nuo mokestinio laikotarpio pabaigos turi pateikti VID mokesčio deklaraciją už šį mokestinį laikotarpį su apskaičiuotu mokesčiu, jei šiame įstatyme nenustatyta kitaip. Šio įstatymo 11 straipsnio 6 dalyje nustatyta, kad apmokestinamasis asmuo turi pateikti VID metinę mokesčio deklaraciją iki kitų metų gegužės 1 d.

7 Pagal PVM įstatymo 12 straipsnio 1 dalį apmokestinamasis asmuo turi sumokėti mokestį už mokestinį laikotarpį į valstybės biudžetą per penkiolika dienų nuo šio laikotarpio pabaigos.

8 Šio įstatymo 12 straipsnio 11 dalyje nustatyta, kad VID turi grąžinti apmokestinamajam asmeniui mokesčio permoką, t. y. apskaičiuoto ir atskaitytino mokesčio skirtumą, per trisdešimt dienų nuo motyvuoto prašymo ir pagrindžiamųjų dokumentų gavimo dienos.

9 Tačiau šio įstatymo 12 straipsnio $11^1$ dalyje numatyta, kad VID turi teisę atidėti mokesčio permokos grąžinimą arba kai priima sprendimą pradėti tyrimą dėl apmokestinamojo asmens už sandorius, kuriems patikrinti reikia papildomos informacijos, mokėtino mokesčio, arba jei su apmokestinamuoju asmeniu susijęs asmuo, kaip tai suprantama pagal Mokesčių įstatymo (*Likums „Par nodokļiem un nodevām“*) 1 straipsnio 18 dalį, turi PVM skolą valstybės biudžetui, arba jei asmuo negali pateikti dokumentų, kad įrodytų, jog prašymas taikyti nulinį mokesčio tarifą yra pagrįstas.

10 PVM įstatymo 36 straipsnio 14 dalimi suteikiami įgaliojimai Ministrų Tarybai nustatyti PVM permokos grąžinamų sumų ribas bei sąlygas, kuriomis netaikomi jokie grąžinimo apribojimai.

11 Ministrų Taryba priėmė 2006 m. lapkričio 14 d. Nutarimą Nr. 933 dėl Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo įgyvendinimo nuostatų (*Ministru kabineta 2006. gada 14. novembra noteikumi Nr. 933 „Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli“ normu piemērošanas kārtība“*, *Latvijas Vēstnesis*, Nr. 191, 2006, toliau – Nutarimas Nr. 933).

12 Šio nutarimo 285 straipsnis suformuluotas taip:

„Taikydama įstatymo 12 straipsnio 11 dalį [VID] gali atsisakyti grąžinti <...> [PVM] permokos dalį, kuri viršija 18 % bendros apmokestinamųjų sandorių, įvykdytų per mokestinius mėnesio laikotarpius (atsižvelgdama į per šiuos mokestinius laikotarpius jau grąžintas mokesčio sumas), vertės. Likusi PVM permokos suma grąžinama iš valstybės biudžeto remiantis metine mokesčio deklaracija“.

**Faktinės pagrindinės bylos aplinkybės ir prejudicinis klausimas**

13 2007 m. gruodžio 7 ir 14 d. *Mednis* pateikė VID prašymus grąžinti 2 081,79 LVL sumą, atitinkančią PVM permoką už 2007 m. lapkričio mėn.

14 VID atsisakė grąžinti 1 455,82 LVL sumą. Remdamasi Nutarimo Nr. 933 285 straipsniu ji priėmė 2008 m. balandžio 22 d. Sprendimą Nr. 19/11599 (toliau – skundžiamas sprendimas), kuriame savo atsisakymą motyvavo faktu, kad per laikotarpį, kuriuo susidarė PVM permoka, jos dalis viršijo 18 % bendros apmokestinamųjų sandorių, įvykdytų per atitinkamą mėnesį, vertės.

15 *Mednis* pateikė *Administratīvā rajona tiesa* (Apylinkės administracinis teismas) ieškinį dėl skundžiamo sprendimo panaikinimo.

16 2009 m. liepos 7 d. sprendimu *Administratīvā rajona tiesa* atmetė šį ieškinį teigdamas, kad VID atsisakymas grąžinti *Mednis* visą PVM permoką buvo pagrįstas Nutarimo Nr. 933 285 straipsniu.

17 2010 m. birželio 3 d. sprendimu *Administratīvā apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas) atmetė *Mednis* apeliacinį skundą. Jis pritarė pirmosios instancijos teismo motyvams ir pridūrė, kad termino, per kurį VID turėjo grąžinti apmokestinamajam asmeniui PVM permoką, pratęsimas turėjo teisėtą tikslą, susijusį su valstybės biudžeto interesu apriboti apmokestinamojo asmens teisę į PVM grąžinimą, kai nustatoma, kad į valstybės biudžetą pervesta mokesčio suma yra akivaizdžiai mažesnė už grąžintiną.

18 *Mednis* pateikė kasacinį skundą dėl šio sprendimo *Augstākās tiesas Senāts*.

19 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad pagal Nutarimo Nr. 933 285 straipsnį, kurį praktikoje taiko VID, jei paaiškėja, kad PVM permoka viršija šioje nuostatoje numatytą procentinę dalį, viršijanti dalis negrąžinama apmokestinamajam asmeniui tol, kol VID neišnagrinėja šio asmens metinę mokesčio deklaraciją. Pagal šios bylos aplinkybes, apmokestinamasis asmuo turi laukti ilgiau nei metus, kol bus grąžinta PVM permoka, tik dėl to, kad ji viršija standartinį PVM tarifą.

20 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas abejoja dėl atitinkamų teisės nuostatų ir praktikos suderinamumo su neutralumo ir proporcingumo principais, kylančiais iš Direktyvos 2006/112 183 straipsnio, atsižvelgdamas į tai, kad pagal šias teisės nuostatas ir praktiką priimamas sprendimas atidėti PVM permokos grąžinimą neišnagrinėjus konkretaus atvejo aplinkybių ir neatsižvelgus į laukimo laikotarpį, kuris tęsiasi iki metinės mokesčio deklaracijos išnagrinėjimo.

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

„Ar pagal <...> Direktyvos 2006/112 <...> 183 straipsnį valstybėms narėms leidžiama, neatlikus jokio konkretaus vertinimo ir remiantis tik matematiniais skaičiavimais, atsisakyti grąžinti PVM permokos dalį, kuri viršija 18 % (standartinis PVM tarifas) bendros apmokestinamųjų sandorių, įvykdytų per atitinkamą mokestinį mėnesio laikotarpį, vertės, kol nacionalinis mokesčių administratorius negauna [PVM] apmokestinamo asmens metinės mokesčio deklaracijos?“

## Dėl prejudicinio klausimo

22 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Direktyvos 2006/112 183 straipsnį reikia aiškinti taip, kad pagal jį leidžiama valstybės narės mokesčių administratoriui, neatlikus jokio konkretaus vertinimo ir remiantis tik matematiniais skaičiavimais, atidėti PVM permokos, susidariusios per apmokestinamąjį laikotarpį, dalies grąžinimą, kol šis administratorius išnagrinės apmokestinamojo asmens metinę mokesčio deklaraciją.

23 Šiuo klausimu reikia priminti, kad valstybių narių laisvė, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2006/112 183 straipsnio formuluotę, nustatyti PVM permokos grąžinimo tvarką nereiškia, kad ši tvarka visiškai nekontroliuojama pagal Sąjungos teisę (šiuo klausimu žr. 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Komisija prieš Vengriją*, C-274/10, Rink. p. I-7289, 39 ir 40 punktus bei juose nurodytą teismo praktiką).

24 Ši tvarka negali pažeisti mokesčių sistemos neutralumo principo taip, kad apmokestinamajam asmeniui tektų visa PVM našta ar jos dalis. Visų pirma ji turi sudaryti apmokestinamajam asmeniui adekvačias sąlygas susigrąžinti visą kreditą, susidariusį dėl PVM permokos. Tai reiškia, kad grąžinimas turi būti atliktas per protingą laikotarpį pinigais arba kitu atitinkamu būdu ir kad pasirinkta grąžinimo forma bet kuriuo atveju neturi sukelti jokios finansinės rizikos apmokestinamajam asmeniui (žr., be kita ko, 2001 m. spalio 25 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-78/00, Rink. p. I-8195, 33 ir 34 punktus; 2008 m. liepos 10 d. Sprendimo *Sosnowska*, C-25/07, Rink. p. I-5129, 17 punktą; 2011 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, Rink. p. I-3873, 33 punktą ir minėto Sprendimo *Komisija prieš Vengriją* 45 punktą).

25 Aišku, PVM permokos grąžinimo atidėjimas keliems mokestiniams laikotarpiams, einantiems po to, per kurį susidarė permoka, nebūtinai prieštarauja Direktyvos 2006/112 183 straipsnio pirmai pastraipai (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Enel Maritsa Iztok 3* 49 punktą ir *Komisija prieš Vengriją* 55 punktą).

26 Tačiau pagrindinėje byloje, kadangi pagal PVM įstatymo 9 straipsnio 1 dalį yra iš esmės nustatytas vieno kalendorinio mėnesio mokestinis laikotarpis, taikant Nutarimo Nr. 933 285 straipsnį, kaip pažymėjo ir prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, ir Europos Komisija, apmokestinamajam asmeniui visa PVM permoka gali būti negrąžinta metus ar ilgiau po mokestinio laikotarpio, per kurį ji susidarė.

27 Šis terminas, per kurį apmokestinamasis asmuo patiria, kiek tai susiję su permokos dalimi, viršijančia 285 straipsnyje nustatytą procentinę dalį, PVM finansinę naštą, negali būti laikomas protingu (šiuo klausimu žr. minėtų sprendimų *Sosnowska* 20 ir 27 punktus bei *Enel Maritsa Iztok 3* 55 punktą). Todėl jis pažeidžia mokesčių neutralumo principą, primintą šio sprendimo 24 punkte.

28 VID ir Latvijos vyriausybė teigia, kad Nutarimo Nr. 933 285 straipsniu siekiama išvengti sukčiavimo ar mokesčių vengimo rizikos ir jis praktikoje taikomas tik esant įrodymų, kad tokia rizika gali egzistuoti. Būtent ji egzistuoja, jei paprastai vykdant tokią ekonominę veiklą, kaip apmokestinamojo asmens, nesusidaro PVM permoka arba jei apmokestinamojo asmens valstybės biudžetui sumokėta PVM suma yra daug mažesnė nei grąžintinas PVM.

29 VID ir Latvijos vyriausybė tvirtina, kad 285 straipsnio taikymą pagrindinėje byloje pateisino faktas, kad VID nustatė sukčiavimo PVM srityje riziką, nes išnagrinėjus *Mednis* prašymą grąžinti buvo nustatyta, kad dėl nulinio PVM tarifo taikymo daugiausia ir susidarė šios bendrovės PVM permoka.

30 Per teismo posėdį VID ir ši vyriausybė taip pat teigė, kad tik nedaugeliu atvejų dėl sukčiavimo ar mokesčių vengimo požymių VID atidėjo PVM permokos, viršijančios 285 straipsnyje nustatytą procentinę dalį, grąžinimą tol, kol bus išnagrinėta apmokestinamojo asmens metinė mokesčio deklaracija.

31 Šiuo klausimu aišku, kad valstybės narės turi teisėtą interesą imtis priemonių savo finansiniams interesams apsaugoti, o kova su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu yra Direktyvos 2006/112 pripažintas ir skatinamas tikslas (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Sosnowska* 22 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką bei 2012 m. birželio 21 d. Sprendimo *Mahagében ir Dávid*, C-80/11 ir C-142/11, 41 punktą).

32 Tačiau valstybės narės pagal proporcingumo principą privalo imtis tokių priemonių, kurios, leisdamos veiksmingai pasiekti tokį tikslą, kuo mažiau prieštarautų atitinkamais Sąjungos teisės aktais nustatytiems tikslams ir principams, pavyzdžiui, pagrindiniam teisės į PVM atskaitą principui (žr. minėto Sprendimo *Sosnowska* 23 punktą ir 2012 m. liepos 12 d. Sprendimo *EMS-Bulgaria Transport*, C-284/11, 69 punktą).

33 Šioje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, vienintelis turintis jurisdikciją tiek aiškinti nacionalinę teisę, tiek konstatuoti ir vertinti pagrindinės bylos faktines aplinkybes, visų pirma, kaip šią teisę taiko mokesčių administratorius (šiuo klausimu žr. 2012 m. vasario 16 d. Sprendimo *van Laarhoven*, C-594/10, 36 punktą ir 2012 m. birželio 14 d. Sprendimo *Banco Español de Crédito*, C-618/10, 76 punktą), nurodė, kad VID taikė Nutarimo Nr. 933 285 straipsnį bendrai ir prevenciškai, remdamasi vien nagrinėjamos PVM permokos šiame straipsnyje numatytos procentinės dalies matematiniu viršijimo apskaičiavimu, neatlikusi konkretaus atvejo vertinimo, per kurį atitinkamas apmokestinamasis asmuo būtų turėjęs galimybę įrodyti, jog nėra sukčiavimo ar mokesčių vengimo rizikos.

34 Taigi, kaip per teismo posėdį pažymėjo Komisija, neatrodo, kad šios prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nuorodos nesuderinamos su Nutarimo Nr. 933 285 straipsniu, pagal kurį iš tiesų nenustatyta sąlyga, kad šis straipsnis taikytinas tik esant sukčiavimo ar mokesčių vengimo požymiams.

35 Be to, iš Teisingumo Teismui pateiktų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nuorodų nematyti, kad skundžiamą sprendimą pagal Nutarimo Nr. 933 285 straipsnį VID priėmė tyrimo, per kurį išaiškėjo tokie požymiai pagrindinėje byloje, pabaigoje.

36 Konstatuotina, kad toks prevencinis ir bendras Nutarimo Nr. 933 285 straipsnio taikymas prieštarauja proporcingumo principui, numatytam šio sprendimo 32 punkte primintoje teismo praktikoje (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Sosnowska* 24–26 punktus).

37 Juo labiau neatrodo, kad tokį taikymą pateisina įstatyme numatytas kovos su sukčiavimu ar mokesčių vengimu tikslas, nes mokesčių administratorius pagal PVM įstatymo 12 straipsnio $11^1$ dalį gali atidėti tokios permokos grąžinimą, be kita ko, kai priimamas sprendimas pradėti tyrimą dėl apmokestinamojo

asmens sumokėto mokesčio už sandorius, kuriuos tikrinant reikia papildomos informacijos, arba kai atitinkamas asmuo negali pateikti dokumentų, kad įrodytų, jog prašymas taikyti nulinį mokesčio tarifą yra pagrįstas (pagal analogiją žr. minėto Sprendimo *Sosnowska* 28 punktą).

38 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti taip: Direktyvos 2006/112 183 straipsnį reikia aiškinti taip, kad pagal jį draudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui, neatlikus konkretaus vertinimo ir remiantis tik matematiniais skaičiavimais, atidėti PVM permokos, susidariusios per mokestinį mėnesio laikotarpį, dalies grąžinimą, kol šis administratorius atliks šio apmokestinamojo asmens metinės mokesčio deklaracijos tyrimą.

**Dėl šio sprendimo poveikio laiko atžvilgiu**

39 Latvijos vyriausybė prašė Teisingumo Teismo apriboti šio sprendimo poveikį laiko atžvilgiu tuo atveju, jei jis Direktyvos 2006/112 183 straipsnį aiškins kaip draudžiantį tokias nacionalinės teisės nuostatas ir praktiką, kaip antai nagrinėjamos pagrindinėje byloje.

40 Grįsdama savo prašymą ši vyriausybė atkreipė dėmesį į, pirma, tokio aiškinimo sunkių pasekmių nacionaliniam biudžetui riziką ir, antra, Latvijos mokesčių administratoriaus sąžiningumą.

41 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Sąjungos teisės normos išaiškinimas, kurį pateikia Teisingumo Teismas įgyvendindamas SESV 267 straipsniu jam suteiktą kompetenciją, paaiškina ir patikslina šios normos prasmę ir apimtį, kaip ji turi arba turėjo būti suprantama ir taikoma nuo įsigaliojimo momento. Iš to išplaukia, kad taip išaiškintą normą teismas gali ir turi taikyti net teisiniams santykiams, atsiradusiems ir susidariusiems iki sprendimo, kuriame išnagrinėtas prašymas dėl išaiškinimo, jei, be to, yra patenkintos sąlygos, leidžiančios kompetentinguose teismuose pareikšti ieškinį, susijusį su šios normos taikymu (žr., be kita ko, 2012 m. gegužės 10 d. Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.*, C-338/11–C-347/11, 58 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).

42 Teisingumo Teismas tik išimtiniais atvejais, taikydamas bendrąjį teisinio saugumo principą, kuris yra Sąjungos teisės sistemos dalis, gali apriboti galimybę visiems suinteresuotiesiems asmenims pasinaudoti jo išaiškinta norma ginčijant sąžiningai nustatytus teisinius santykius. Tam, kad būtų galima nuspręsti dėl tokio apribojimo, turi būti tenkinami du esminiai kriterijai, t. y. suinteresuotųjų asmenų sąžiningumas ir didelių sunkumų rizika (žr., be kita ko, minėto Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.* 59 punktą).

43 Konkrečiau kalbant, tokį sprendimo būdą Teisingumo Teismas taikė tik labai konkrečiomis aplinkybėmis, be kita ko, kai egzistavo sunkių ekonominių pasekmių atsiradimo rizika, ypač kylanti dėl didelio sąžiningai ir remiantis teisės nuostatomis, kurios laikytos teisėtai galiojančiomis, sukurtų teisinių santykių skaičiaus, ir paaiškėjus, jog asmenys ir nacionalinės valdžios institucijos buvo paskatinti elgtis Sąjungos teisės neatitinkančiu būdu dėl objektyvaus ir didelio Sąjungos teisės nuostatų turinio neapibrėžtumo, prie kurio galbūt prisidėjo ir kitų valstybių narių ar Komisijos elgesys (žr., be kita ko, minėto Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.* 60 punktą).

44 Iš nusistovėjusios teismo praktikos taip pat matyti, kad vien finansinių pasekmių, valstybei narei galinčių kilti dėl prejudicinio sprendimo tvarka priimto sprendimo, savaime nepakanka, kad būtų pateisintas šio sprendimo poveikio laiko atžvilgiu apribojimas (žr., be kita ko, minėto Sprendimo *Santander Asset Management SGIIC ir kt.* 62 punktą).

45 Šioje byloje primintina, kad, pirma, Latvijos vyriausybė nepateikė jokių duomenų, leidžiančių Teisingumo Teismui nustatyti, kad dėl šio sprendimo Latvijos Respublikai gali kilti sunkių ekonominių pasekmių.

46 Antra, negali būti laikoma, kad Latvijos mokesčių administratorius, taikydamas Nutarimo Nr. 933 285 straipsnį, turėjo sąžiningai elgtis ne pagal Sąjungos teisę dėl tariamo objektyvaus ir svarbaus Direktyvos 2006/112 183 straipsnio taikymo srities neaiškumo. Iš tiesų, iš teismų praktikos, nusistovėjusios iki priimant šį nutarimą, matyti, kad pagal mokesčių neutralumo principą, kuris yra pagrindinis bendros PVM sistemos principas, nacionalinė PVM permokos grąžinimo tvarka, numatyta šiame straipsnyje, turi leisti apmokestinamajam asmeniui adekvačiomis sąlygomis ir per protingą terminą susigrąžinti visą kreditą, susidariusį dėl šios permokos, be jokios finansinės rizikos šiam apmokestinamajam asmeniui (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Komisija prieš Italiją* 33 ir 34 punktus).

47 Iš išdėstytų argumentų darytina išvada, kad nereikia riboti šio sprendimo poveikio laiko atžvilgiu.

## Dėl bylinėjimosi išlaidų

48 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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:

**2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 183 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad pagal jį draudžiama valstybės narės mokesčių administratoriui, neatlikus konkretaus vertinimo ir remiantis tik matematiniais skaičiavimais, atidėti pridėtinės vertės mokesčio permokos, susidariusios per mokestinį mėnesio laikotarpį, dalies grąžinimą, kol šis administratorius atliks šio apmokestinamojo asmens metinės mokesčio deklaracijos tyrimą.**

Parašai.