



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. gegužės 16 d.*

„Viso nepagrįstai sumokėto pridėtinės vertės mokesčio negražinimas — Nacionalinės teisės aktai, kuriuose neleidžiama gražinti PVM dėl jo perkėlimo trečiajam asmeniui — Kompensacija pagalbos forma, apimančia neatskaitytino PVM dalį — Nepagrįstas praturtėjimas“

Byloje C-191/12

dėl *Kúria* (Vengrija) 2012 m. kovo 14 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. balandžio 23 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft.

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas G. Arestis, teisėjai J.-C. Bonichot ir A. Arabadjiev (pranešėjas),

generalinis advokatas Y. Bot,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft.*, atstovaujamos *ügyvéd* A. Nacsa,
- Vengrijos, atstovaujamos M. Z. Fehér ir G. Koós bei K. Szíjjártó,
- Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir A. Sipos,

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

priima šį

* Proceso kalba: vengrų.

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su Sąjungos teisės nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimo srityje aiškinimu.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó Kft.* (toliau – *Alakor*) ir *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága* (Šiaurės Alfeldo rajono mokesčių inspekcija prie Nacionalinės muitų ir mokesčių tarnybos, toliau – *Főigazgatósága*) ginčą dėl pastarosios atsisakymo grąžinti visą pridėtinės vertės mokestį (toliau – PVM), kurio nebuvo leista atskaityti pažeidžiant Sąjungos teisę.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 2004 m. kovo 10 d. Komisijos reglamento (EB) Nr. 448/2004, iš dalies keičiančio Reglamentą (EB) Nr. 1685/2000, nustatantį išsamias Tarybos reglamento (EB) Nr. 1260/1999 įgyvendinimo taisykles dėl struktūrinių fondų bendrai finansuojamos veiklos išlaidų tinkamumo ir panaikinantį Reglamentą (EB) Nr. 1145/2003 (OL L 72, p. 66; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 14 sk., 2 t., p. 3), 7 taisyklė išdėstyta taip:

„7 taisyklė: PVM ir kiti mokesčiai bei rinkliavos

1. PVM nėra tinkamos išlaidos, išskyrus tuos atvejus, kai galutinis naudos gavėjas arba atskiras gavėjas pagal Sutarties 87 straipsnyje numatytas pagalbos schemas juos moka iš tikrųjų, ir valstybių narių paskirtų įstaigų skirtos pagalbos atveju. Tuo atveju, kai PVM yra grąžintinas, nepaisant grąžinimo būdų, negali būti laikomas tinkamu net ir tuo atveju, jeigu galutinis naudos gavėjas arba atskiras gavėjas jo iš tikrųjų nesusigražina. Į galutinio naudos gavėjo ar atskiro gavėjo viešąjį ar privatų statusą neatsižvelgiama nustatant, ar PVM yra tinkamos išlaidos taikant šios taisyklės nuostatas.
2. PVM, kurio galutiniam naudos gavėjui arba atskiram gavėjui grąžinti nereikia dėl taikomų konkrečių nacionalinių taisyklių, sudaro tinkamas išlaidas tik tuo atveju, jeigu tokios taisyklės visapusiškai atitinka [1977 m. gegužės 17 d. Šeštąją Tarybos direktyvą 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23, toliau – Šeštoji direktyva)]“.

Vengrijos teisė

- 4 1992 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatyme LXXIV (*Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény, Magyar Közlöny 1992/128 (XII. 19.)*), toliau – PVM įstatymas), panaikintame nuo 2006 m. sausio 1 d., buvo nustatyta:

„Apskaitoje apmokestinamasis asmuo atskirai nurodo atskaitytino ir neatskaitytino pirkimo mokesčio sumą (pozityvus atskyrimas). Iš viešųjų fondų subsidijas, kurios nepatenka į mokesčio apmokestinamąją vertę pagal šio įstatymo 22 straipsnio 1 ir 2 dalis, gaunantis apmokestinamasis asmuo, jei atitinkamų metų biudžeto įstatyme nenumatyta kitaip, gali:

- a) subsidijų konkrečioms prekėms įsigyti atveju įgyvendinti savo teisę į atskaitą tik tiek, kiek ji susijusi su PVM dalimi, atitinkančia nesubsidijuojamą nagrinėjamo pirkimo dalį;

<...>“

- 5 2003 m. Įstatymo LXXIV dėl apmokestinimo tvarkos (*Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény, Magyar Közlöny* 2003/131 (XI. 14), toliau – Įstatymas dėl apmokestinimo tvarkos) 124/C straipsnis išdėstytas taip:

- „1. Jei Konstitucinis Teismas, *Kúria* ar Europos Sąjungos Teisingumo Teismas atgaline data pripažįsta, kad teisės norma, kurioje numatyta mokesstinė pareiga, prieštarauja Konstitucijai ar privalomam Europos Sąjungos aktui ar, jei tai susiję su komunos reglamentu, bet kokiai kitai teisės normai ir dėl šio teismo sprendimo atsiranda apmokestinamojo asmens teisė susigrąžinti mokesťį, remdamasi atitinkamam sprendime nurodyta tvarka pirmosios instancijos mokesčių inspekcija apmokestinamojo asmens prašymu jį grąžina pagal šio straipsnio nuostatas.
2. Apmokestinamasis asmuo gali pateikti prašymą raštu mokesčių inspekcijai per 180 dienų nuo Konstitucinio Teismo, *Kúria* ar <...> Teisingumo Teismo sprendimo paskelbimo ar pranešimo apie jį; joks prašymas pratęsti šį terminą nepriimamas jam pasibaigus. Mokesčių inspekcija atmeta prašymą, jei sprendimo paskelbimo ar pranešimo apie jį dieną buvo suėjęs teisės į mokesčio nustatymą senaties terminas. <...>
3. Prašyme, be duomenų, būtinų, kad mokesčių administratorius galėtų nustatyti apmokestinamąjį asmenį, turi būti nurodytas iki prašymo pateikimo dienos sumokėtas mokesťis, kurį prašoma sugrąžinti, vykdytinas dokumentas, kuriuo remiantis jis sumokėtas; jame taip pat turi būti nurodytas Konstitucinio Teismo, *Kúria* ar <...> Teisingumo Teismo sprendimas ir pateiktas patvirtinimas, pagal kurį:
 - a) iki prašymo pateikimo dienos apmokestinamasis asmuo neperkėlė kitam asmeniui mokesčio, kurį jis prašo grąžinti, naštos;

<...>“

- 6 Šio įstatymo 124/D straipsnyje numatyta:

- „1. Jei šiame straipsnyje nenumatyta antraip, 124/C straipsnio nuostatos taikomos prašymams dėl grąžinimo, pagrįstiems teise į PVM atskaitą.
2. Apmokestinamasis asmuo gali pasinaudoti 1 dalyje nurodyta teise pateikdamas patikslintą deklaraciją <...>.
3. Jei iš likučio, kuris patikslintas deklaracijoje, matyti, kad apmokestinamasis asmuo turi teisę į grąžinimą <...>, mokesčių inspekcija grąžintinai sumai pritaiko palūkanų normą, lygią Centrinio Banko bazinei palūkanų normai <...>.
5. Perkėlimas, kaip jis suprantamas pagal 124/C straipsnio 3 dalies a punktą, taip pat yra tuo atveju, kai apmokestinamajam asmeniui suteikiama pagalba, kuria atsižvelgiant į PVM atskaitos draudimą taip pat finansuojamas PVM, ar kai jam suteikiama papildoma pagalba iš valstybės biudžeto kompensuoti neatskaitytiną PVM.

<...>.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 7 2005 m. *Alakor* sudarė sutartį su *Földművelésügyi és Vidékfejlesztési Minisztérium* (Žemės ūkio ir kaimo plėtros ministerija, toliau – finansuotoja) dėl subsidijos, skirtos finansuoti 2005 m. antrojo ketvirčio projektą pagal kaimo ir žemės ūkio plėtros veiksmų programą (toliau – pagalba).
- 8 Dėl susiklostant pagrindinės bylos aplinkybėms galiojusios PVM įstatymo 38 straipsnio 1 dalies a punkto redakcijos sumokėto pirkimo PVM, susijusio su išlaidomis subsidijuojamam projektui, dalis negalėjo būti atskaityta proporcingai pagalbos sumai.
- 9 Tačiau pagal Finansų ministerijos gaires apskaičiuojant pagalbą subsidijuojamo projekto „tinkamos išlaidos“ apėmė PVM dalį, atitinkančią šia pagalba finansuojamo projekto procentinę dalį. Taigi aptariamam atveju pagrindinėje byloje nagrinėjamo projekto tinkamas išlaidas, lygias iš viso 207 174 606 Vengrijos forintams (HUF), sudarė 18 645 714 HUF neatskaitytino PVM. Finansuotojas šiam projektui finansuoti skyrė 90 000 000 HUF pagalbą, kuri sudarė 43,44 % projekto leistinų išlaidų, 75 % šios pagalbos buvo finansuojami iš Bendrijų fondų, o likę 25 % – iš valstybės biudžeto.
- 10 PVM, susijęs su plėtrai skirtomis išlaidomis, buvo įtrauktas į mėnesines PVM deklaracijas už 2005 m. rugsėjo ir lapkričio mėn., o į kitus mokesčius laikotarpius perkeltinas likutis buvo įtrauktas į deklaracijas už 2005 m. gruodžio mėn. ir 2006 m. sausio mėn. Pagal PVM įstatymo 38 straipsnio 1 dalies a punktą pareiškėja pagrindinėje byloje negalėjo pasinaudoti teise atskaityti su plėtros išlaidomis susijusio sąskaitose faktūrose nurodyto pirkimo PVM, lygaus 4 440 000 HUF ir įtraukto į deklaraciją už 2005 m. rugsėjo mėn. bei lygaus 13 282 000 HUF ir įtraukto į deklaraciją už 2005 m. lapkričio mėn.; iš viso tai sudarė 17 722 000 HUF.
- 11 2009 m. balandžio 23 d. Sprendime *PARAT Automotive Cabrio* (C-74/08, Rink. p. I-3459), Teisingumo Teismas nusprendė, kad „Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 ir 6 dalys turi būti aiškinamos kaip draudžiančios tokias nacionalinės teisės nuostatas, pagal kurias iš viešųjų fondų subsidijuojamo prekių įsigijimo atveju su juo susijusį [PVM] leidžiama atskaityti tik tiek, kiek jis taikomas nesubsidijuotai tokio įsigijimo daliai“.
- 12 Remdamasi šiuo sprendimu *Alakor* manė, kad galėjo atskaityti visą pirkimo PVM, sumokėtą už jos apmokestinamuosius sandorius, ir kad PVM, kuris laikytas neatskaitytinu, nebegali sudaryti dalies tinkamų nagrinėjamo projekto išlaidų. Dėl šios priežasties 2009 m. liepos 21 d. *Alakor* grąžino finansuotojui pagalbos sumą, lygią neatskaitytinam PVM, ir paprašė pakeisti sutartį. Finansuotojas atmetė šį prašymą ir grąžino *Alakor* minėtą sumą.
- 13 2009 m. liepos 22 d. *Alakor* pateikė mokesčių administratoriui patikslintas deklaracijas už 2005 m. rugsėjo, lapkričio ir gruodžio mėn. bei už 2006 m. sausio mėn., kuriuose remdamasi minėtu Sprendimu *PARAT Automotive Cabrio* prašė grąžinti 17 722 000 HUF PVM sumą, kurios ji neatskaitė dėl teisės į atskaitą ribojimo, ir sumokėti palūkanas.
- 14 Atsakydama į šį prašymą pirmosios instancijos mokesčių inspekcija nustatė atskaitytiną mokesčių ir pareiškėjai pagrindinėje byloje grąžintiną sumą, kuri buvo mažesnė, nei jos patikslintose deklaracijose nurodyta suma. *Főigazgatósága* patvirtino šiuos sprendimus ir pažymėjo, kad pareiškėja jau gavo sumą, lygią 43,44 % neatskaitytino PVM, kaip pagalbą. Todėl pagal Įstatymo dėl apmokestinimo tvarkos 124/C straipsnio 3 dalies a punktą ir 124/D straipsnio 5 dalį ši suma turėjo būti laikoma perkelta.
- 15 Gavęs skundus, kuriuose buvo prašoma iš dalies pakeisti arba panaikinti visus mokesčių administratoriaus sprendimus, pirmosios instancijos teismas nusprendė, kad skundai buvo pagrįsti, panaikino nagrinėjamus sprendimus, nes juose buvo neteisėtai ribojama teisė į atskaitą pažeidžiant minėtą Sprendimą *PARAT Automotive Cabrio*, ir nurodė mokesčių administratoriui pradėti naują procedūrą.

- 16 *Főigazgatóság* pateikė kasacinį skundą, kuriame nurodė, kad, be kita ko, *Alakor* jau gavo dalį PVM, kurį ji norėjo susigražinti pateikusi patikslintas deklaracijas, kaip pagalbą. Todėl, anot *Főigazgatóság*, turi būti gražinta vien PVM dalis, nekompensuota šia pagalba.
- 17 *Alakor* nurodo, kad Įstatymo dėl apmokestinimo tvarkos 124/C ir 124/D straipsniai prieštaravo Sąjungos teisei ir kad mokesčių inspekcijų sprendimai buvo nesuderinami su Reglamento Nr. 448/2004 7 taisykle. Taip mokesčių inspekcijos pažeidė Sąjungos teisę tiek, kiek gražinusios ne visą PVM, o tik proporcingai apskaičiuotą sumą jos apribojo teisę į mokesčio atskaitą. Be to, *Alakor* atsiras pavojus gražinti pagalbą dėl teisės aktų, taikomų pagalbai kaimo plėtrai, pažeidimo.
- 18 Tokiomis aplinkybėmis *Kúria* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
- „1. Ar mokestinės naštos perkėlimas, kaip jis suprantamas pagal [Sąjungos] teisę, laikytinas įvykusi tuomet, kai, esant draudimui atskaityti PVM, apmokestinamajam asmeniui skiriama pagalba, kuria finansuojamas ir šis mokestis, arba jam skiriama papildoma valstybės pagalba, kuria kompensuojamas neatskaitytinis PVM?
2. Jei atsakymas į pirmąjį klausimą yra teigiamas, ar jis nebūtų kitoks, jei apmokestinamasis asmuo pagalbą būtų gavęs ne iš valstybės narės ar jos mokesčių administratoriaus, o iš Sąjungos ir valstybės narės biudžetų sutarties su pagalbą skiriančiu subjektu pagrindu?
3. Ar galima manyti, kad paisyta mokesčio neutralumu grindžiamo PVM gražinimo principo, veiksmingumo ir ekvivalentiškumo, vienodo vertinimo ir nepagrįsto praturtėjimo draudimo principų, jei valstybės narės mokesčių administratorius, remdamasis tuo, kad Sąjungos teisei prieštarauja teisę į atskaitą reglamentuojanti nuostata, tenkina tik tą apmokestinamojo asmens reikalavimo gražinti mokestį arba atlyginti žalą dalį arba tik tokią proporciją, kurios neapima [1 ir 2 klausimuose] nurodyta pagalba?“

Dėl prejudicinių klausimų

- 19 Šiais klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar valstybės narės pažeidžiant Sąjungos teisę surinktų mokesčių gražinimo principas turi būti aiškinamas taip, kad juo šiai valstybei leidžiama atsisakyti gražinti PVM, kurio buvo neleista atskaityti dėl nacionalinės priemonės, prieštaraujančios Sąjungos teisei, dalį remiantis tuo, jog ši mokesčio dalis buvo subsidijuota apmokestinamajam asmeniui suteikta Sąjungos ir minėtos valstybės finansuota pagalba.
- 20 Pagrindinis ginčas kilo dėl susiklostant pagrindinės bylos aplinkybėms galiojusios PVM įstatymo 38 straipsnio 1 dalies redakcijos, pagal kurią subsidiją gavęs apmokestinamasis asmuo gali įgyvendinti savo teisę į atskaitą tik tiek, kiek ji susijusi su PVM dalimi, atitinkančia nesubsidijuotą nagrinėjamo pirkimo dalį, taikymo.
- 21 Minėto Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio* 15 punkte Teisingumo Teismas pirmiausia priminė, kad teisė į PVM atskaitą, kaip sudedamoji PVM sistemos dalis, yra pagrindinis bendrajai PVM sistemai būdingas principas ir iš esmės ji negali būti ribojama. To paties sprendimo 20 punkte jis nusprendė, kad teisės aktai, kuriuose nustatomas teisės į atskaitą bendras ribojimas, taikomas bet kokiam prekių pirkimui finansuojamam iš subsidijos, draudžiami Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalimi. Galiausiai minėto sprendimo 33–35 punktuose Teisingumo Teismas nurodė, kad Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalimi asmenims suteikiamos teisės, kuriomis jie gali remtis nacionaliniame teisme norėdami užginčyti su šia nuostata nesuderinamas nacionalinės teisės nuostatas, ir kad

apmokestinamasis asmuo, kuriam buvo taikoma tokia priemonė, turi turėti teisę perskaičiuoti jam tenkančią PVM skolą pagal Šeštosios direktyvos 17 straipsnio 2 dalį tiek, kiek prekės ir paslaugos buvo naudojamos apmokestinamiesiems sandoriams.

- 22 Šiuo klausimu reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią teismo praktiką teisė susigrąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę valstybėje narėje surinktus mokesčius yra Sąjungos teisės nuostatomis, kaip jas išaiškino Teisingumo Teismas, asmenims suteikiamų teisių pasekmė ir papildymas. Taigi iš esmės valstybės narės privalo grąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktus mokesčius (žr., be kita ko, 2012 m. liepos 19 d. Sprendimo *Littlewoods Retail ir kt.*, C-591/10, 24 punktą ir jame nurodytą teismo praktiką).
- 23 Darytina išvada, kad valstybė turi iš esmės grąžinti visą PVM, kurio apmokestinamajam asmeniui nebuvo leista atskaityti dėl Sąjungos teisės pažeidimo.
- 24 Taigi panašu, kad teise į nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimą siekiama pašalinti mokesčio nesuderinamumo su Sąjungos teise pasekmes ir neutralizuoti ekonominę naštą, nepagrįstai perkeltą ūkio subjektui, kuriam ji galiausiai iš tikrųjų teko (2011 m. spalio 20 d. Sprendimo *Danfoss ir Sauer-Danfoss*, C-94/10, Rink. p. I-9963, 23 punktas).
- 25 Tačiau išimtiniais atvejais gali būti atsisakyta grąžinti, jeigu dėl to būtų nepagrįstai praturtėta. Taigi šioje srityje Sąjungos teisės sistema garantuojamų teisių apsauga neįpareigoja grąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktų mokesčių, muitų ir rinkliavų, kai įrodoma, kad tokias rinkliavas turintis mokėti asmuo juos iš tikrųjų perkėlė kitiems subjektams (2011 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Lady & Kid ir kt.*, C-398/09, Rink. p. I-7375, 18 punktas).
- 26 Nesant prašymus grąžinti mokesčius reglamentuojančių Sąjungos teisės aktų, kiekviena valstybė narė savo vidaus teisės sistemoje turi numatyti sąlygas, kuriomis šie prašymai gali būti teikiami, tačiau bet kuriuo atveju nepažeisdama lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų (minėto Sprendimo *Danfoss ir Sauer-Danfoss* 24 punktas ir jame nurodyta teismo praktika).
- 27 Šiuo klausimu, turint omenyje šio sprendimo 24 punkte primintos teisės į nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimą tikslą, pagal veiksmingumo principą reikalaujama, kad valstybės narės, laikydamosi proceso autonomijos principo, nustatytų tokias ieškinių dėl nepagrįstai sumokėtų sumų grąžinimo pareiškimo sąlygas, kad galima būtų neutralizuoti nepagrįstai sumokėto mokesčio ekonominę naštą (minėto Sprendimo *Danfoss ir Sauer-Danfoss* 25 punktas).
- 28 Taigi tik su sąlyga, kad nepagrįstai surinkto mokesčio ekonominė našta, tekusi apmokestinamajam asmeniui, buvo visiškai neutralizuota, valstybė narė gali atsisakyti grąžinti dalį šio mokesčio dėl to, kad grąžinus mokesčių mokėtojas nepagrįstai praturtėtų.
- 29 Nagrinėjamu atveju iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad Įstatymo dėl apmokestinimo tvarkos 124/D straipsnio 5 dalyje, kuri buvo priimta po minėto Sprendimo *PARAT Automotive Cabrio*, leidžiama atsisakyti grąžinti PVM, kurio nebuvo galima atskaityti dėl Sąjungos teisės pažeidimo, dalį remiantis tuo, kad apmokestinamasis asmuo jau gavo neatskaitytino PVM, susijusio su subsidijuojamu įsigijimu, dalies kompensaciją kaip pagalbą.
- 30 Klausimas, ar pagrindinėje byloje reikalaujama grąžinimu siekiama tik neutralizuoti ekonominę mokesčio naštą, ar, atvirkščiai, dėl jo apmokestinamasis asmuo nepagrįstai praturtėtų, yra fakto klausimas, priklausantis nacionalinio teismo, kuris turi nešališkai vertinti jam pateiktus įrodymus, susijusius su ekonomine analize, kurioje atsižvelgiama į visas svarbias aplinkybes, kompetencijai (šiuo klausimu žr. 2003 m. spalio 2 d. Sprendimo *Weber's Wine World ir kt.*, C-147/01, Rink. p. I-11365, 96 ir 100 punktus).

- 31 Nagrinėdamas prašymą priimti prejudicinį sprendimą Teisingumo Teismas turi pateikti nacionaliniam teismui naudingą atsakymą, taigi jis turi kompetenciją remdamasis pagrindinės bylos medžiaga ir jam pateiktomis pastabomis pateikti gaires, kurios leistų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui priimti sprendimą (pagal analogiją žr. 1999 m. vasario 9 d. Sprendimo *Seymour-Smith ir Perez*, C-167/97, Rink. p. I-623, 68 punktą ir 2001 m. birželio 26 d. Sprendimo *Brunnhofner*, C-381/99, Rink. p. I-4961, 65 punktą).
- 32 Šiuo atžvilgiu nacionalinis teismas turi išnagrinėti, be kita ko, klausimą, ar pareiškėjai pagrindinėje byloje suteikta pagalba būtų buvusi mažesnė, jeigu jai nebūtų buvę kliudoma pasinaudoti teise į atskaitą. Iš tiesų iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos matyti, kad nagrinėjamos pagalbos suma buvo apskaičiuota remiantis projekto „tinkamomis išlaidomis“, kurios apima tiek neto išlaidas, tiek neatskaitytiną PVM. Taigi nacionalinis teismas turi patikrinti, ar jei tinkamos išlaidos būtų apskaičiuotos atėmus neatskaitytiną PVM, pagalbos suma būtų mažesnė, nei buvo faktiškai suteikta. Jei taip būtų, perviršis, susidaręs dėl didesnės pagalbos sumos, kurią taip *Alakor* galėjo gauti, būtų to, kad dalis neatskaitytino PVM buvo padengta šia pagalba, padarinys. Todėl mokesčio, susijusio su šiuo perviršiu, ekonominę naštą padengtų finansuotojas, o ne *Alakor*.
- 33 Darytina išvada, kad siekiant neutralizuoti ekonominę naštą, susijusią su draudimu atskaityti PVM, grąžintina suma, kurios galėtų prašyti pareiškėja pagrindinėje byloje, turėtų atitikti PVM, kurio *Alakor* nebuvo leista atskaityti dėl nacionalinės teisės aktų, kurių nesuderinamumas su Sąjungos teise buvo nurodytas minėtame Sprendime *PARAT Automotive Cabrio*, sumos ir *Alakor* suteiktos pagalbos sumos, viršijančios pagalbos sumą, kuri būtų buvusi suteikta, jeigu jai nebūtų buvę kliudoma pasinaudoti teise į atskaitą, skirtumą.
- 34 Galiausiai tai, kad nagrinėjama pagalba buvo finansuota tiek iš Sąjungos, tiek iš nagrinėjamos valstybės narės biudžeto, neturi įtakos pirma nurodytiems teiginiams. Iš tiesų, kaip matyti iš šio sprendimo 22 punkto ir kaip nurodo Europos Komisija, teisė susigrąžinti pažeidžiant Sąjungos teisę valstybėje narėje surinktus mokesčius yra Sąjungos teisės nuostatomis asmenims suteikiamų teisių pasekmė ir papildymas. Taigi teisė į susigrąžinimą negali skirtis atsižvelgiant į nagrinėjamos pagalbos finansavimo šaltinį.
- 35 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: valstybės narės pažeidžiant Sąjungos teisę surinktų mokesčių grąžinimo principas turi būti aiškinamas taip, kad juo šiai valstybei nedraudžiama atsisakyti grąžinti PVM, kurio nebuvo leista atskaityti dėl nacionalinės priemonės, prieštaraujančios Sąjungos teisei, dalį remiantis tuo, jog ši mokesčio dalis buvo subsidijuota apmokestinamajam asmeniui suteikta Sąjungos ir minėtos valstybės finansuota pagalba, su sąlyga, kad atsisakymo leisti atskaityti PVM ekonominė našta buvo visiškai neutralizuota, o tai turi patikrinti nacionalinis teismas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 36 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 (septintoji kolegija) nusprendžia:

Valstybės narės pažeidžiant Sąjungos teisę surinktų mokesčių grąžinimo principas turi būti aiškinamas taip, kad juo šiai valstybei nedraudžiama atsisakyti grąžinti pridėtinės vertės mokesčio, kurio nebuvo leista atskaityti dėl nacionalinės priemonės, prieštaraujančios Sąjungos teisei, dalį remiantis tuo, jog ši mokesčio dalis buvo subsidijuota apmokestinamajam asmeniui

suteikta Sąjungos ir minėtos valstybės finansuota pagalba, su sąlyga, kad atsisakymo leisti atskaityti pridėtinės vertės mokestį ekonominė našta buvo visiškai neutralizuota, o tai turi patikrinti nacionalinis teismas.

Parašai.