TEISINGUMO TEISMO (septintoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. liepos 6 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Bendra pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sistema — Direktyva 2006/112/EB — 183 straipsnis — Mokesčių neutralumo principas — Pirkimo mokesčio atskaita — PVM permokos grąžinimas — Patikrinimo procedūra — Per tokią procedūrą apmokestinamajam asmeniui skirta bauda — Grąžinimo termino pratęsimas — Atsisakymas sumokėti palūkanas“

Byloje C-254/16

dėl *Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Budapešto administracinių ir darbo bylų teismas, Vengrija) 2016 m. kovo 24 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. gegužės 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Glencore Agriculture Hungary Kft., buvusi *Glencore Grain Hungary Kft.*,

prieš

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

TEISINGUMO TEISMAS (septintoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkė A. Prechal, teisėjai A. Rosas ir E. Jarašiūnas (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Wathelet,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Glencore Agriculture Hungary Kft.*, buvusios *Glencore Grain Hungary Kft.*, atstovaujamos *ügyvédek* D. Kelemen ir Z. Várszegi,

— Vengrijos vyriausybės, atstovaujamos M. Z. Fehér, G. Koós ir A. M. Pálfy,

— Čekijos vyriausybės, atstovaujamos J. Vláčil ir M. Smolek,

— Europos Komisijos, atstovaujamos L. Lozano Palacios ir L. Havas,

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

* Proceso kalba: vengrų.

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 183 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Glencore Agriculture Hungary Kft.*, buvusios *Glencore Grain Hungary Kft.* (toliau – *Glencore*) ir *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság* (Nacionalinio mokesčių ir muitų administratoriaus apeliacinė taryba, Vengrija) (toliau – mokesčių administratorius) ginčą dėl palūkanų, susijusių su pridėtinės vertės mokesčio (PVM) permokos grąžinimu, sumokėjimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Pagal PVM direktyvos 183 straipsnį:

„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.

<…>“

Vengrijos teisė

4 Kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, *Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003 m. Įstatymas Nr. XCII dėl mokesčių procedūrų kodekso, *Magyar Közlöny 2003/131 (XI. 14.)*, toliau – Mokesčių procedūrų kodeksas) 37 straipsnio 4 dalyje numatyta, kad mokesčių mokėtojui mokėtinos biudžeto paramos išmokėjimo terminas reguliuojamas šio įstatymo prieduose arba specialiame įstatyme. Biudžeto parama turi būti išmokėta per 30 dienų ir prašomas PVM turi būti grąžinamas per 75 dienas po dienos, kai gautas prašymas (deklaracija), bet anksčiausiai po 30 dienų nuo dienos, kai ji tapo mokėtina. Jeigu biudžeto pagalba pripažįstama mokesčių administratoriaus, ji suteikiama per 30 dienų po dienos, kai įsigaliojo dėl šio klausimo priimtas sprendimas.

5 Mokesčių procedūrų kodekso 37 straipsnio 4 dalies c punkte numatyta, kad jeigu patikrinimas dėl prašymo dėl išmokėjimo teisėtumo buvo pradėtas per 30 dienų po dienos, kai gautas prašymas (deklaracija), ir jeigu dėl trukdymo patikrinti buvo skirta bauda arba suinteresuotąjį asmenį buvo nurodyta atvesdinti, išmokėjimo terminas skaičiuojamas nuo patikrinimo akto įteikimo dienos.

6 Pagal šio kodekso 37 straipsnio 6 dalį pavėlavęs grąžinti sumą mokesčių administratorius moka palūkanas, kurių suma lygi delspinigiams už kiekvieną pradelstą dieną. Vis dėlto nemokama jokių palūkanų, net kai vėluojama grąžinti, jeigu negrąžinama dėl mokesčių mokėtojo ar asmens, kuris privalo pateikti būtiną informaciją, rūpestingumo trūkumo.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

7 *Glencore* yra PVM apmokestinama įmonė, kuri užsiima prekyba javais. 2011 m. rugsėjo mėn. ji pateikė mokesčių administratoriui prašymą grąžinti 4 485 975 000 Vengrijos forintų (HUF) (maždaug 12,4 mln. eurų) PVM permoką, susidariusią dėl PVM pirkimo mokesčio, už 2011 m. rugsėjo mėn.

8 Gavęs šį prašymą ir prieš atlikdamas prašomą grąžinimą mokesčių administratorius pradėjo minėto prašymo pagrįstumo patikrinimo procedūrą. Per šią procedūrą mokesčių administratorius pateikė *Glencore* daug prašymų pateikti duomenis ir skyrė jai tris baudas dėl pavėluotų atsakymų į kai kuriuos iš tų prašymų, todėl, kaip mano administratorius, konstatuotas vėlavimas trukdė vykdyti minėtą procedūrą.

9 2013 m. lapkričio 13 d. mokesčių administratorius sumokėjo *Glencore* 1 858 301 000 HUF (maždaug 5,9 mln. eurų) sumą kaip dalies PVM permokos grąžinimą. Ši įmonė paprašė minėto administratoriaus sumokėti jai 411 910 990 HUF (maždaug 1,3 mln. eurų) sumą, atitinkančią palūkanas už laikotarpį nuo 2011 m. gruodžio 4 d., t. y. dienos, kai, kaip mano pati *Glencore*, pasibaigė PVM permokos grąžinimo terminas, iki 2013 m. lapkričio 13 d.

10 Mokesčių administratorius atmetė šį prašymą dėl to, kad *Glencore* buvo skirta bauda už kliudymą patikrinti prašymo dėl grąžinimo pagrįstumą ir kad dėl šios priežasties pagal taikytiną Vengrijos teisės aktą terminas grąžinti PVM permoką ir prireikus palūkanas turi būti skaičiuojamas nuo dienos, kai buvo įteiktas patikrinimo aktas su minėto patikrinimo išvadomis. Taigi, anot šio administratoriaus, negalima konstatuoti jokio pavėluoto grąžinimo, o dėl to, kad nepateikti reikalingi duomenys trukdė atlikti patikrinimą ir grąžinti PVM permoką, *Glencore* neturi teisės į palūkanas.

11 2015 m. lapkričio 5 d. *Glencore* pareiškė ieškinį dėl mokesčių administratoriaus sprendimo atmesti jos prašymą *Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Budapešto administracinių ir darbo bylų teismas, Vengrija).

12 Šiame teisme *Glencore* teigė, kad Vengrijos teisės aktas, pagal kurį palūkanos skaičiuojamos nuo patikrinimo akto, kuriuo užbaigiama patikrinimo procedūra dėl PVM permokos grąžinimo, įteikimo dienos prieštarauja Sąjungos teisei, konkrečiai kalbant, proporcingumo, teisinio saugumo ir mokesčių neutralumo principams. Pagrindinėje byloje nagrinėjama patikrinimo procedūra tęsėsi daugiau nei dvejus metus dėl priežasčių, kurios buvo susijusios ne su pavėluotai pateiktais prašomais dokumentais, bet iš esmės su mokesčių administratoriaus veiksmais. Be to, šis nurodė *Glencore* pateikti jam didelį kiekį duomenų per pirmas dvi šios patikrinimo procedūros savaites ir kiekvienam prašymui įvykdyti suteikdavo tik tris darbo dienas. Anot *Glencore*, mokesčių administratorius turėjo grąžinti prašomą PVM per 45 dienų terminą, numatytą Mokesčių procedūrų kodekso 37 straipsnyje prašymų, viršijančių 500 000 HUF (maždaug 1 600 eurų), atveju. Negrąžinęs PVM, administratorius turėjo sumokėti palūkanas. Mokesčių neutralumo principas reikalauja, kad apmokestinamajam asmeniui būtų grąžinta PVM permoka per protingą terminą ir šio grąžinimo momentui negali daryti įtakos mokesčių institucijų procedūriniai aktai.

13 Mokesčių administratorius prašė atmesti *Glencore* ieškinį, teigdamas, kad baudų skyrimas už pavėluotą mokesčių patikrinimui būtinų duomenų pateikimą yra *Glencore* tyčinio elgesio pasekmė ir kad dėl šios aplaidumo buvo pratęstas PVM permokos grąžinimo terminas.

14 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad pagal mokesčių neutralumo principą valstybėms narėms neleidžiama sieti PVM permokos grąžinimo su sąlygomis, dėl kurių atsirastų papildoma našta apmokestinamiesiems asmenims, taip darant įtaką jų finansinei situacijai, ir kad valstybės narės turi užtikrinti, jog mokestis būtų grąžintas per protingą terminą, o pati grąžinimo tvarka nekeltų finansinės rizikos apmokestinamajam asmeniui. Teisingumo Teismas taip pat konstatavo, kad apmokestinamieji

asmenys, kuriems PVM grąžintas per terminą, kuris negali būti laikomas protingu, turi teisę į palūkanas ir kad laikantis lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų kiekvienos valstybės narės teisinėje sistemoje turi būti nustatytos sąlygos, kuriomis šios palūkanos mokamos.

15 Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nepateikiama pakankamai aiškių nuorodų dėl mokesčių administratoriaus skirtų baudų, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, padarinių. Jis mano, kad PVM permokos grąžinimas *Glencore* per maždaug dvejus metus, užuot ją grąžinus per įprastą 45 dienų terminą, yra proporcingumo principo pažeidimas ir kad dėl to turi būti patenkintas šios įmonės prašymas sumokėti palūkanas. Šis teismas mano, kad tam principui taip pat prieštarauja tai, jog piktnaudžiaudamas pažodiniu atitinkamo nacionalinės teisės akto aiškinimo ir skirdamas baudą apmokestinamajam asmeniui už pareigos pateikti duomenis neįvykdymą mokesčių administratorius gali neribotą laiką tęsti mokesčių patikrinimus ir neprivalėti mokėti tokių palūkanų.

16 Tokiomis aplinkybėmis *Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Budapešto administracinių ir darbo bylų teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [PVM direktyvos] 183 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jis draudžia nacionalinės teisės aktą, kuriame numatyta, kad terminas PVM permokai grąžinti pratęsiamas iki patikrinimo akto įteikimo dienos, kai per mokesčių patikrinimo procedūrą, pradėtą per 30 dienų nuo prašymo dėl grąžinimo gavimo, apmokestinamajam asmeniui skiriama bauda už nurodymų neįvykdymą?

2. Ar PVM direktyvos 183 straipsnis, atsižvelgiant į mokesčių neutralumo ir proporcingumo principus, draudžia nacionalinės teisės aktą, pagal kurį išmokant sumą pavėluotai nemokamos palūkanos, jeigu per patikrinimą dėl šios sumos išmokėjimo institucija skyrė apmokestintajam asmeniui baudą, susijusią su pareiga bendradarbiauti, o patikrinimas, kuris truko kelerius metus, užsitęsė dėl su apmokestinamuoju asmeniu iš esmės nesusijusių priežasčių?

3. Ar [PVM direktyvos] 183 straipsnį ir veiksmingumo principą reikia aiškinti taip, kad prašymas sumokėti palūkanas, susijusias su pažeidžiant Sąjungos teisę išskaičiuotais arba negrąžintais mokesčiais, yra tokia subjektinė teisė, kuri kyla tiesiogiai iš pačios Sąjungos teisės, ir todėl Sąjungos teisės pažeidimo įrodymas ir mokesčio negrąžinimas yra pakankamas tam, kad juo būtų galima pagrįsti teisę į palūkanas teismuose ir kitose valstybių narių valdžios institucijose?

4. Jeigu atsižvelgdamas į atsakymus į pirmesnius klausimus nacionalinis teismas pagrindinėje byloje turėtų padaryti išvadą, kad valstybės narės nacionalinės teisės aktas prieštarauja PVM direktyvos 183 straipsniui, ar jo elgesys būtų suderinamas su Sąjungos teise, jeigu jis nuspręstų, jog valstybių narių valdžios institucijų sprendimai atsisakyti išmokėti palūkanas prieštarauja PVM direktyvos 183 straipsniui?“

Dėl prejudicinių klausimų

17 Savo klausimais, kuriuos reikia nagrinėti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Sąjungos teisę reikia aiškinti kaip draudžiančią tokį nacionalinės teisės aktą, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pagal kurį, kai administratorius pradeda mokesčių patikrinimo procedūrą ir apmokestinamajam asmeniui skiria baudą už bendradarbiavimo trūkumą, PVM permokos grąžinimo terminas gali būti nukeltas iki šio patikrinimo akto įteikimo apmokestinamajam asmeniui ir galima atsisakyti mokėti palūkanas, net jeigu mokesčių patikrinimo procedūros trukmė yra pernelyg ilga ir ji nėra tokia vien dėl apmokestinamojo asmens elgesio. Jei atsakymas būtų teigiamas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori išsiaiškinti, kokios yra jo pareigos pagal Sąjungos teisę siekiant išspręsti pagrindinę bylą.

18 Pirmiausia reikia priminti, kad nors PVM direktyvos 183 straipsnyje nenumatyta nei pareigos mokėti palūkanas už grąžintiną PVM permoką, nei datos, nuo kurios šios palūkanos turi būti mokamos, vis dėlto vien ši aplinkybė neleidžia daryti išvados, kad šią nuostatą reikia aiškinti taip, jog valstybių narių nustatyta PVM permokos grąžinimo tvarka visiškai nekontroliuojama pagal Sąjungos teisę (2011 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 27 ir 28 punktai ir 2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 19 punktas).

19 Iš tiesų iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad iš PVM direktyvos 183 straipsnio, aiškinamo atsižvelgiant į PVM kontekstą ir bendrus šią sritį reglamentuojančius principus, kyla specialios taisyklės, kurių turi laikytis valstybės narės, įgyvendindamos PVM permokos grąžinimo teisę (žr. 2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 21 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

20 Taigi Teisingumo Teismas nusprendė, kad PVM permokos grąžinimo tvarka negali pažeisti mokesčių sistemos neutralumo principo taip, kad apmokestinamajam asmeniui tektų visa šio mokesčio našta ar jos dalis. Konkrečiai kalbant, tokia tvarka turi sudaryti apmokestinamajam asmeniui tinkamas sąlygas susigrąžinti visą dėl PVM skirtumo atsiradusią mokesčio permoką, o tai reiškia, kad grąžinama turi būti per protingą terminą, o pasirinkta skirtumo grąžinimo forma bet kuriuo atveju neturi sukelti jokios finansinės rizikos apmokestinamajam asmeniui (2011 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 33 punktas ir 2011 m. liepos 28 d. Sprendimo *Komisija / Vengrija*, C-274/10, EU:C:2011:530, 45 punktas; taip pat 2014 m. liepos 17 d. Nutarties *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó*, C-654/13, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2127, 31 punktas).

21 Šis terminas iš esmės gali būti pratęstas tam, kad būtų atliktas mokesčių patikrinimas, tokio pratęsto termino nelaikant neprotingu, jeigu pratęsimas neviršija to, kas būtina tokiai patikrinimo procedūrai atlikti (2011 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 53 punktas).

22 Kai apmokestinamajam asmeniui PVM permoka grąžinama ne per protingą terminą, pagal PVM sistemos neutralumo principą reikalaujama, kad taip apmokestinamojo asmens patirti finansiniai nuostoliai dėl negalėjimo disponuoti aptariama pinigų suma būtų atlyginti sumokant palūkanas (2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 23 punktas).

23 Taip pat iš Teisingumo Teismo jurisprudencijos matyti, kad iš valstybės biudžeto mokėtinų palūkanų apskaičiavimas, kai atskaitos taškas nėra ta diena, kurią pagal PVM direktyvą paprastai turėjo būti grąžintas PVM skirtumas, iš esmės pažeidžia šios direktyvos 183 straipsnio reikalavimus (2011 m. gegužės 12 d. Sprendimo *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 51 punktas ir 2013 m. spalio 24 d. Sprendimo *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 24 punktas).

24 Be to, pažymėtina, kad dėl teisės aktų, pagal kuriuos mokesčių institucijoms paliekama galimybė pradėti mokesčių patikrinimą bet kada, įskaitant dieną, kai artėja PVM permokos grąžinimo termino pabaiga, ir taip leidžiama gerokai pratęsti šį terminą, apmokestinamasis asmuo patiria ne tik piniginių sunkumų, bet ir negali numatyti datos, nuo kurios galės disponuoti lėšomis, atitinkančiomis PVM permoką; taip minėtas apmokestinamasis asmuo patiria papildomą naštą (2015 m. spalio 21 d. Nutarties *Kovozber*, C-120/15, nepaskelbta Rink., EU:C:2015:730, 27 punktas).

25 Iš viso to, kas išdėstyta, matyti, kad susiklosčius tokiai situacijai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, terminas PVM permokai grąžinti gali būti pratęstas iki dienos, kai apmokestinamajam asmeniui įteikiamas patikrinimo aktas, kuriuo užbaigiama dėl jo atlikta mokesčių patikrinimo procedūra, tik su sąlyga, jog dėl šios procedūros terminas nebuvo pratęstas ilgiau, nei būtina gerai atlikti šią procedūrą. Jeigu jos terminas yra pernelyg ilgas, negalima atsisakyti apmokestinamajam asmeniui išmokėti palūkanas.

26 Kadangi šiuo aspektu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas dėl apmokestinamojo asmens elgesio (rūpestingumo trūkumo, už kurį per mokesčių patikrinimo procedūrą jis buvo nubaustas baudomis) įtakos, reikia pažymėti, jog, kaip nurodo Vengrijos vyriausybė, tikrai neleistina situacija, kad apmokestinamasis asmuo, kuris atsisakė bendradarbiauti su mokesčių administratoriumi ir taip kliudė patikrinimo procedūros eigai, o tai lėmė pavėluotą PVM permokos grąžinimą, galėtų prašyti išmokėti palūkanas už šį vėlavimą.

27 Vis dėlto negalima laikyti suderinamais su mokesčių neutralumo principu nacionalinės teisės aktų arba praktikos, pagal kuriuos vien dėl to, kad apmokestinamasis asmuo buvo nubaustas bauda už rūpestingumo trūkumą per dėl jo atliekamą mokesčių patikrinimą, mokesčių administratoriui būtų leidžiama pratęsti šį patikrinimą šiuo rūpestingumo trūkumu nepateisinamam laikotarpiui, neprivalant apmokestinamajam asmeniui išmokėti palūkanų.

28 Vadinasi, susiklosčius tokiai situacijai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, siekiant nustatyti, ar palūkanos yra mokėtinos ir prireikus – teisės į šias palūkanas atskaitos tašką, turi būti įvertinta dalis mokesčių patikrinimo procedūros trukmės, kurią nulėmė apmokestinamojo asmens elgesys.

29 Nagrinėjamu atveju iš Teisingumo Teismo turimos bylos medžiagos matyti, kad dalis PVM permokos už 2011 m. rugsėjo mėn. buvo grąžinta tik 2013 m. lapkričio 13 d., t. y. praėjus beveik dvejiems metams po to, kai baigėsi Vengrijos teisės aktuose numatytas įprastas grąžinimo terminas.

30 Rašytinėse pastabose *Glencore* pažymi, kad mokesčių administratorius pradėjo patikrinimo procedūrą dėl jos prašymo grąžinti PVM permoką teisėtumo visai prieš baigiantis Vengrijos teisės aktuose numatytam šio grąžinimo terminui. Ši bendrovė taip pat teigia, kad mokesčių administratorius jai skyrė pirmą baudą praėjus 41 dienai po PVM deklaracijos pateikimo, o pirmas dalinis grąžinimas, kurį nagrinėja prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, buvo atliktas praėjus 755 dienoms po šios deklaracijos pateikimo; taip pat aktas, kuriame išdėstytos atlikto mokesčių patikrinimo išvados, buvo pateiktas praėjus 539 dienoms po paskutinio mokesčių administratoriaus prašymo perduoti jam duomenis.

31 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teigia, kad Vengrijos teisės akte nenumatyta, jog siekiant įvertinti, ar palūkanos yra mokėtinos, reikia atsižvelgti į apmokestinamojo asmens elgesio, už kurį buvo skirta bauda, faktinį poveikį mokesčių patikrinimo procedūros trukmei. Be to, jis nurodo, kad mokesčių administratorius prireikus gali ilgai tęsti tokią procedūrą, neprivalėdamas apmokestinamajam asmeniui sumokėti palūkanų.

32 Konstatuotina, kad dėl tokio teisės akto, kai pradedama patikrinimo procedūra ir apmokestinamajam asmeniui per šią procedūrą skiriama bauda, apmokestinamasis asmuo gali ilgam netekti galimybės disponuoti lėšomis, atitinkančiomis PVM permoką, ir numatyti datą, kada jis galės tomis lėšomis disponuoti, o taip pat prarasti teisę į palūkanas.

33 Toks teisės aktas neatitinka iš mokesčių neutralumo principo kylančių reikalavimų, primintų šio sprendimo 20-22 punktuose, pagal kuriuos PVM permoka turi būti grąžinama per protingą terminą, o jeigu grąžinimo terminas toks nėra, dėl to apmokestinamojo asmens patirti finansiniai nuostoliai turi būti atlyginti sumokant palūkanas.

34 Dėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pareigų primintina, kad nacionaliniai teismai, taikydami nacionalinės teisės aktus, turi juos aiškinti kuo labiau atsižvelgdami į atitinkamos direktyvos formuluotę ir tikslą, kad būtų pasiektas direktyvoje numatytas rezultatas ir laikomasi SESV 288 straipsnio trečios pastraipos. Ši pareiga nacionalinę teisę aiškinti taip, kad šis aiškinimas atitiktų Sąjungos teisę, neatsiejama nuo pačios SESV sistemos, nes ji leidžia bylas nagrinėjantiems nacionaliniams teismams pagal savo kompetenciją užtikrinti visišką Sąjungos teisės veiksmingumą (be kita ko, žr. 2013 m. balandžio 11 d. Sprendimo *Rusedespred*, C-138/12, EU:C:2013:233, 37 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).

35 Pagal suformuotą jurisprudenciją nacionalinis teismas, kuriam tenka taikyti Sąjungos teisės nuostatas, privalo neviršydamas savo kompetencijos užtikrinti visišką šių nuostatų veiksmingumą ir, jei būtina, savo iniciatyva netaikyti bet kokios, net vėlesnės, joms prieštaraujančios nacionalinės teisės nuostatos, neprivalėdamas prašyti arba laukti išankstinio jos panaikinimo teisėkūros arba bet kuriuo kitu konstituciniu keliu (2016 m. liepos 5 d. Sprendimo *Ognyanov*, C-614/14, EU:C:2016:514, 34 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

36 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti taip: Sąjungos teisė aiškintina kaip draudžianti tokį nacionalinės teisės aktą, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pagal kurį, kai administratorius pradeda mokesčių patikrinimo procedūrą ir apmokestinamajam asmeniui skiria baudą už bendradarbiavimo trūkumą, PVM permokos grąžinimo terminas gali būti nukeltas iki šio patikrinimo akto įteikimo apmokestinamajam asmeniui ir galima atsisakyti sumokėti palūkanas, net jeigu mokesčių patikrinimo procedūros trukmė yra pernelyg ilga ir ji nėra tokia vien dėl apmokestinamojo asmens elgesio.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

37 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 (septintoji kolegija) nusprendžia:

Sąjungos teisę reikia aiškinti kaip draudžiančią tokį nacionalinės teisės aktą, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pagal kurį, kai administratorius pradeda mokesčių patikrinimo procedūrą ir apmokestinamajam asmeniui skiria baudą už bendradarbiavimo trūkumą, pridėtinės vertės mokesčio permokos grąžinimo terminas gali būti nukeltas iki šio patikrinimo akto įteikimo apmokestinamajam asmeniui ir galima atsisakyti sumokėti palūkanas, net jeigu mokesčių patikrinimo procedūros trukmė yra pernelyg ilga ir ji nėra tokia vien dėl apmokestinamojo asmens elgesio.

Parašai.