TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2008 m. liepos 10 d. *

Byloje C-25/07

dėl *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu* (Lenkija) 2006 m. gruodžio 11 d. Nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2007 m. sausio 25 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Alicja Sosnowska

prieš

Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu Ośrodek Zamiejscowy w Wałbrzychu,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas P. Jann, teisėjai A. Tizzano (pranešėjas), A. Borg Barthet, M. Ilešič ir E. Levits,

* Proceso kalba: lenkų.

generalinis advokatas J. Mazák,
posėdžio sekretorius B. Fülöp, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2007 m. lapkričio 22 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— A. Sosnowska, atstovaujamos mokesčių konsultanto M. Sworobowicz,

— Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos E. Ośniecka-Tamecka ir H. Majszczyk bei M. Jarosz,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos K. Herrmann ir D. Triantafyllou,

susipažinęs su 2008 m. vasario 26 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1967 m. balandžio 11 d. Pirmosios Tarybos direktyvos 67/227/EEB dėl valstybių narių teisės aktų, reglamentuojančių apyvartos mokesčius, suderinimo (OL 71, 1967, p. 1301), iš dalies pakeistos 1977 m. gegužės 17 d. Šeštąja Tarybos direktyva 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1, toliau – Pirmoji PVM direktyva), 5 straipsnio trečiosios pastraipos ir Šeštosios direktyvos 77/388, iš dalies pakeistos 2005 m. gruodžio 12 d. Tarybos direktyva 2005/92/EB (OL L 345, p. 19, toliau – Šeštoji PVM direktyva), 18 straipsnio 4 dalies išaiškinimo. Šiuo prašymu taip pat prašoma išaiškinti Šeštosios PVM direktyvos 27 straipsnio 1 dalį.

2 Šie klausimai pateikti nagrinėjant bylą tarp Alicja Sosnowska (toliau – pareiškėja) ir *Dyrektor Izby Skarbowej we Wrocławiu Ośrodek Zamiejscowy w Wałbrzychu* (Vroclavo apygardos mokesčių inspekcijos direktorius, toliau – Mokesčių inspekcijos direktorius) dėl prašymo grąžinti pareiškėjos sumokėtą pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) permoką.

Teisinis pagrindas

Bendrijos teisės aktai

3 Pirmosios PVM direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:

„Pagal bendrosios pridėtinės vertės mokesčio sistemos principą prekės ir paslaugos apmokestinamos bendru vartojimo mokesčiu, kuris yra tiksliai proporcingas prekių bei paslaugų kainai, nepriklausomai nuo operacijų skaičiaus gamybos ir paskirstymo procese iki to etapo, kuriame skaičiuojamas mokestis.

Kiekvienos operacijos metu iš apskaičiuojamo atsižvelgiant į prekių ar paslaugų kainą tokioms prekėms ar paslaugoms nustatytu tarifu pridėtinės vertės mokesčio gali būti atimama pridėtinės vertės mokesčio dalis, kuri tiesiogiai priskirtina įvairioms sąnaudų sudedamosioms dalims.

Bendroji pridėtinės vertės mokesčio sistema taikoma iki mažmeninės prekybos etapo imtinai.“

4 Šeštosios PVM direktyvos 18 straipsnio 2 dalies pirmojoje pastraipoje nustatyta:

„Apmokestinamasis asmuo mokestį atskaito iš visos per tam tikrą laikotarpį apskaičiuotos pridėtinės vertės mokesčio sumos atimdamas visą mokesčio sumą, kurią

per tą patį laikotarpį jis įgijo teisę atskaityti, ir gali ta teise pasinaudoti pagal 1 dalies nuostatas.

<…>“

5 Šeštosios PVM direktyvos 18 straipsnio 4 dalies pirmojoje pastraipoje nustatyta:

„Kai tam tikru mokestiniu laikotarpiu atskaityta suma viršija apskaičiuotą mokesčio sumą, valstybės narės gali arba grąžinti, arba perkelti skirtumą į kitą laikotarpį pagal savo pačių nustatytas sąlygas.“

6 Šeštosios PVM direktyvos 27 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Taryba Komisijos siūlymu vieningai gali leisti bet kuriai valstybei narei imtis specialių priemonių, leidžiančių taikyti nuostatas, leidžiančias nukrypti nuo šios direktyvos, kad būtų supaprastinta mokesčio taikymo tvarka arba užkirstas kelias tam tikriems mokesčio vengimo ar išsisukinėjimo ar piktnaudžiavimo atvejams. Priemonės, skirtos apmokestinimo tvarkai supaprastinti, neturi daryti įtakos, nebent labai nežymiai, bendroms mokestinėms pajamoms, surenkamoms galutinio vartojimo etape.“

Nacionalinė teisė

7 2004 m. kovo 11 d. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymo (*Ustawa o podatku od towarów i usług, Dz. U 2004, nº 54*, p. 535, toliau – PVM įstatymas) 87 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Kai pirkimo PVM suma <…> yra didesnė už mokėtino pardavimo PVM sumą, mokesčių mokėtojas turi teisę į per kitus laikotarpius mokėtino PVM sumažinimą šia suma arba į skirtumo grąžinimą į banko sąskaitą.

2. <…> PVM skirtumas mokesčių mokėtojui grąžinamas <…> per 60 dienų nuo mokesčių mokėtojo PVM ataskaitos pateikimo. Jeigu grąžinimo pagrįstumas reikalauja papildomo patikrinimo, mokesčių inspekcijos skyriaus vadovas gali pratęsti šį terminą, kol bus baigta tyrimo procedūra.

<…>“

8 PVM įstatymo 97 straipsnyje nustatyta:

„1. 15 straipsnyje nurodyti mokesčių mokėtojai, turintys registruotis veikiančiais PVM mokėtojais, prieš pirmojo tiekimo Bendrijoje ar pirmojo pirkimo Bendrijoje dieną privalo informuoti mokesčių inspekcijos viršininką, pateikę 96 straipsnyje nurodytą registracinę paraišką apie ketinimą pradėti minėtą veiklą.

<…>

5. Mokesčių mokėtojams, pradedantiems 5 straipsnyje nurodytą veiklą, ir mokesčių mokėtojams, kurie pradėjo šią veiklą prieš mažiau kaip 12 mėnesių nuo 1 dalyje nurodyto pranešimo pateikimo ir kurie buvo įregistruoti EB PVM mokesčių mokėtojais (toliau – nauji mokesčių mokėtojai), mokesčio skirtumo grąžinimo, aprašyto 87 straipsnio 2 dalyje <…>, terminas pratęsiamas iki 180 dienų. <…>

6. 5 dalyje nurodytiems mokesčių mokėtojams 87 straipsnio 2–6 dalyse apibrėžtos grąžinimo sąlygos ir terminai taikomi nuo ataskaitos už pirmąjį ataskaitinį laikotarpį praėjus 12 mėnesių (arba tam tikrais atvejais praėjus 4 ketvirčiams), už kuriuos mokesčių mokėtojas pateikdavo mokesčių deklaracijas bei laiku atsiskaitydavo už mokesčius, sudarančius valstybės biudžeto pajamas, įskaitant ir fizinių asmenų pajamų mokestį, pateikimo.

7. 5 dalies nuostatos netaikomos, jei mokesčių mokėtojas pateikia mokesčių inspekcijai užstatą, turtinę garantiją ar banko garantiją 250 000 zlotų sumai (toliau – garantija).“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

9 2006 m. sausio mėn. PVM ataskaitoje pareiškėja nurodė 44 782 PLN šio mokesčio permoką. Remdamasi Šeštosios PVM direktyvos 18 straipsnio 4 dalimi ji paprašė Svidnicos mokesčių inspekcijos šią permoką jai grąžinti per 60 dienų nuo PVM deklaracijos pateikimo.

10 Svidnicos mokesčių inspekcija, remdamasi PVM įstatymo 87 straipsnio 1 ir 2 dalimis bei 97 straipsnio 5 ir 7 dalimis, atsisakė patenkinti jos prašymą. Šios institucijos teigimu, pareiškėjai negalima sugrąžinti PVM permokos, nes ji pradėjo savo veiklą

mažiau nei prieš 12 mėnesių ir nepateikė mokesčių inspekcijai garantijos šio įstatymo 97 straipsnio 7 dalies prasme, todėl neatitiko greitesnio permokos grąžinimo sąlygų.

11 Pareiškėja šį sprendimą apskundė Mokesčių inspekcijos direktoriui, kuris patvirtino neigiamą sprendimą.

12 Nesutikdamas su tokiu sprendimu pareiškėja pareiškė ieškinį *Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu*, kuriam kilo abejonių dėl aptariamų nacionalinių taisyklių atitikties Bendrijos teisei, ir jis sustabdė bylos nagrinėjimą bei pateikė Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar reglamentavimas, numatytas EB 5 straipsnio trečiojoje pastraipoje, kartu su (Pirmosios PVM direktyvos) 2 straipsniu ir (Šeštosios PVM direktyvos) 18 straipsnio 4 dalimi suteikia valstybei narei teisę numatyti nacionalinės teisės nuostatose dėl pridėtinės vertės mokesčio taisykles, nustatytas (PVM įstatymo) 97 straipsnio 5 ir 7 dalyse?

2. Ar prie Šeštosios direktyvos 27 straipsnio 1 dalyje numatytų specialių priemonių, skirtų užkirsti kelią tam tikriems išsisukinėjimo ar mokesčio vengimo atvejams, galima priskirti PVM įstatymo 97 straipsnio 5 ir 7 dalyse nustatytas taisykles?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

13 Savo pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar Šeštosios PVM direktyvos 18 straipsnio 4 dalį reikia aiškinti taip, kad ji draudžia tokias nacionalines taisykles, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kurios, siekiant atlikti patikrinimus ir išvengti sukčiavimo bei mokesčių vengimo atvejų, laikotarpį, per kurį nacionalinė mokesčių inspekcija turi tam tikrai mokesčių mokėtojų kategorijai sugrąžinti PVM permoką, pratęsia nuo 60 iki 180 dienų nuo PVM deklaracijos pateikimo, jeigu jie nepateikia 250 000 PLN dydžio garantijos.

14 Šiuo klausimu iš pradžių reikia priminti, kad pagal nusistovėjusią teismo praktiką Šeštosios direktyvos 17 straipsnyje įtvirtinta mokesčių mokėtojų teisė atskaityti iš jų mokėtino PVM sumokėtą prekių ir paslaugų pirkimo PVM yra pagrindinis Bendrijos teisės nustatytos bendros PVM sistemos principas (šiuo klausimu, be kita ko, žr. 1997 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Molenheide ir kt.*, C-286/94, C-340/95, C-401/95 ir C-47/96, Rink. p. I-7281, 47 punktą bei 2001 m. spalio 25 d. Sprendimo *Komisija prieš Italiją*, C-78/00, Rink. p. I-8195, 28 punktą).

15 Teisingumo Teismas ne kartą pabrėžė, kad tai reiškia, jog teisė į atskaitą yra sudedamoji PVM sistemos dalis ir iš esmės negali būti ribojama. Konkrečiai kalbant, ši teisė įgyvendinama nedelsiant visų mokesčių, taikomų pirkimo ūkinėms operacijoms, atžvilgiu (be kita ko, žr. 1995 m. liepos 6 d. Sprendimo *BP Soupergaz* C-62/93, Rink. p. I-1883, 18 punktą; 2000 m. kovo 21 d. Sprendimo *Gabalfrisa ir kt.*, C-110/98–C-147/98, Rink. p. I-1577, 43 punktą ir 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Cedilac*, C-368/06, Rink. p. I-12327, 31 punktą).

16 Be to, reikia pažymėti, kad tuomet, kai per ataskaitinį laikotarpį atskaitytino mokesčio suma viršija mokėtino mokesčio sumą ir mokesčių mokėtojas negali atlikti atskaitos iš mokėtino mokesčio sumos pagal Šeštosios PVM direktyvos 18 straipsnio 2 dalį, to paties straipsnio 4 dalyje numatyta, kad valstybės narės gali arba grąžinti, arba perkelti skirtumą į kitą laikotarpį pagal savo pačių nustatytas sąlygas.

17 Kalbant apie pastarąją galimybę, su kuria susijusi pagrindinėje byloje nagrinėjama situacija, pažymėtina, kad Teisingumo Teismas yra nurodęs, jog nors valstybės narės turi tam tikros laisvės nustatydamos PVM permokos grąžinimo tvarką, tokia tvarka negali pažeisti PVM mokesčio sistemos neutralumo principo taip, kad mokesčiu mokėtojui tektų visa ar dalis šio mokesčio naštos. Visų pirma tokia tvarka turi sudaryti mokesčių mokėtojui protingas sąlygas susigrąžinti visą dėl PVM permokos atsiradusį mokesčio kreditą, o tai reiškia, kad permoka turi būti sugrąžinta per protingą laikotarpį pinigais arba kitu atitinkamu būdu ir kad pasirinkta permokos sugrąžinimo forma bet kuriuo atveju neturi sukelti finansinės rizikos mokesčių mokėtojui (žr. minėto sprendimo *Komisija prieš Italiją* 32–34 punktus).

18 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą reikia svarstyti atsižvelgiant į pirmesniuose punktuose primintus pagrindinius bendros PVM sistemos principus.

19 Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad PVM įstatymo nuostatos dėl šio mokesčio permokos sugrąžinimo mokesčio mokėtojui numato mokesčių inspekcijai 60 dienų terminą nuo PVM deklaracijos pateikimo dienos, tačiau šis terminas gali būti pratęstas iki 180 dienų tuomet, kai nauji mokesčių mokėtojai, kaip tai atsitiko ir pareiškėjai pagrindinėje byloje, nepateikė garantijos pagal šio įstatymo 97 straipsnio 7 dalį.

20 Taigi reikia konstatuoti, kad naujiems mokesčių mokėtojams nustatomos griežtesnės PVM permokos grąžinimo sąlygos nei kitiems mokesčių mokėtojams. Finansinę bent jau permokos dydžio PVM naštą jie junta ypač ilgai.

21 Lenkijos Respublika teigia, jog šis termino pratęsimas pateisinamas tuo, kad kalbama apie naujus PVM mokėtojus, apie kuriuos mokesčių inspekcija neturi informacijos ir kuriuos reikia nuodugniau patikrinti, siekiant išvengti bet kokio mokesčių vengimo ir sukčiavimo.

22 Reikia priminti, kad valstybės narės, kaip jau yra pažymėjęs Teisingumo Teismas, turi teisėtą interesą imtis priemonių savo finansiniams interesams apsaugoti, o kova su galimu sukčiavimu, vengimu ir piktnaudžiavimu yra Šeštosios PVM direktyvos pripažintas ir skatinamas tikslas (žr. minėto sprendimo *Molenheide ir kt.* 47 punktą; 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.* C-255/02, Rink. p. I-1609, 71 punktą ir 2006 m. liepos 6 d. Sprendimo *Kittel ir Recolta Recycling*, C-439/04 ir C-440/04, Rink. p. I-6161, 54 punktą).

23 Tačiau, kaip savo išvados 20 punkte primena generalinis advokatas, valstybės narės pagal proporcingumo principą privalo imtis tokių priemonių, kurios, leisdamos veiksmingai pasiekti vidaus teisės tikslus, kuo mažiau prieštarautų atitinkamais Bendrijos teisės aktais nustatytiems tikslams ir principams, pavyzdžiui, pagrindiniam teisės į PVM atskaitą principui (žr. minėto sprendimo *Molenheide ir kt.* 46 ir 47 punktus ir 2007 m. rugsėjo 27 d. Sprendimo *Teleos ir kt.*, C-409/04, Rink. p. I-7797, 52 ir 53 punktus bei 2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Netto Supermarkt*, C-271/06, Rink. p. I-771, 19 ir 20 punktus).

24 Šiuo klausimu iš teismo praktikos galima daryti išvadą, kad nacionaliniai įstatymai, kurie tam tikrai mokesčių mokėtojų kategorijai nustato sudėtingesnę PVM permokos grąžinimo tvarką dėl preziumuojamos sukčiavimo grėsmės, nesuteikiant mokesčių mokėtojui galimybės įrodyti, kad sukčiavimo ir mokesčių vengimo nėra, ir pasinaudoti mažiau apribojimų nustatančia tvarka, nėra proporcinga priemonė, siekiant kovoti su sukčiavimu ir mokesčių vengimu, ir daro pernelyg didelę neigiamą įtaką Šeštosios PVM direktyvos principams ir tikslams (pagal analogiją žr. 2000 m. rugsėjo

19 d. Sprendimo *Ampafrance ir Sanofi*, C-177/99 ir C-181/99, Rink. p. I-7013, 62 punktą bei, kiek tai susiję su turto areštu reikalavimams užtikrinti, – minėto sprendimo *Molenheide ir kt.* 51 punktą).

25 Kaip buvo konstatuota šio sprendimo 20 punkte, būtent taip yra pagrindinėje byloje nagrinėjamų įstatymų atveju.

26 Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad PVM įstatymo 97 straipsnio 5 ir 7 dalys bendrai prevencine tvarka taikomos visiems naujiems mokesčių mokėtojams, nesuteikiant jiems galimybės įrodyti, kad nekyla sukčiavimo ar mokesčių vengimo grėsmės.

27 Taip pat neatrodo, jog aptariamos nacionalinės taisyklės atitiktų šio sprendimo 17 punkte primintoje teismo praktikoje nustatytą taisyklę, kad PVM permoka turi būti sugrąžinta per protingą laiko tarpą. Kaip nurodoma prašyme priimti prejudicinį sprendimą, naujiems mokesčių mokėtojams numatytas 180 dienų permokos sugrąžinimo terminas, viena vertus, yra šešis kartus ilgesnis nei vieno mėnesio PVM deklaracijos pateikimo laikotarpis ir, kita vertus, tris kartus ilgesnis nei kitiems mokesčių mokėtojams taikomas terminas, o Lenkijos valdžios institucijos nenurodė jokių aplinkybių, dėl kurių kovojant su sukčiavimu ir mokesčių vengimu būtų būtinas toks skirtingas požiūris.

28 Be to, toks ilgas terminas atrodo nereikalingas dar ir dėl to, kad pagal PVM įstatymo 87 straipsnio 2 dalį mokesčių inspekcija visais atvejais, jei reikia nuodugniau patikrinti sugrąžinimo teisėtumą ir gauti būtinus paaiškinimus, gali pratęsti 60 dienų sugrąžinimo terminą.

29 Galiausiai, kalbant apie PVM įstatymo 97 straipsnio 7 dalyje numatytą galimybę naujiems mokesčių mokėtojams pateikti garantiją, kad PVM permoka jiems

būtų grąžinta per 60 dienų, reikia pasakyti, jog tai nepakeičia pirmiau išdėstytų argumentų.

30 Iš tiesų, kaip nurodo Komisija, ši garantija nėra proporcinga nei grąžintinos PVM permokos, nei mokesčių mokėtojo ekonominiam dydžiui.

31 Visų pirma tokios garantijos pateikimas, priešingai nei reikalauja šio sprendimo 17 punkte minima teismų praktika, gali sukelti reikšmingą finansinę riziką ką tik veiklą pradėjusioms įmonėms, kurios dėl šios aplinkybės nedisponuoja didelėmis lėšomis.

32 Pareiga pateikti šią garantiją tam, kad būtų taikomas įprastas terminas, tiesiog pakeičia finansinę naštą, susijusią su PVM permokos įšaldymu 180 dienų, kita, susijusia su garantijos sumos įšaldymu. Tai dar mažiau pagrįsta dėl to, kad garantijos suma, kaip pagrindinėje byloje, yra didesnė už PVM permoką ir ji įšaldoma ilgesniam terminui nei tas, per kurį PVM permoka grąžinama naujiems mokesčių mokėtojams. Iš tiesų pagal PVM įstatymo 97 straipsnio 6 dalį garantija gali būti sugrąžinta tik po 12 mėnesių su sąlyga, kad mokesčių mokėtojas valstybei sumokėjo visus jai priklausančius mokesčius.

33 Šiomis aplinkybėmis į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad Šeštosios PVM direktyvos 18 straipsnio 4 dalis ir proporcingumo principas draudžia tokias nacionalines taisykles, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kurios, siekiant atlikti patikrinimus ir išvengti sukčiavimo bei mokesčių vengimo atvejų, laikotarpį, per kurį nacionalinė mokesčių inspekcija turi grąžinti PVM permoką tam tikrai mokesčių mokėtojų kategorijai, pratęsia nuo 60 iki 180 dienų nuo PVM deklaracijos pateikimo, jeigu jie nepateikia 250 000 PLN dydžio garantijos.

Dėl antrojo klausimo

34 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar PVM įstatymo 97 straipsnio 5 ir 7 dalis galima vertinti kaip nukrypstančias specialiąsias priemones, skirtas užkirsti kelią tam tikriems sukčiavimo ar mokesčio vengimo atvejams Šeštosios PVM direktyvos 27 straipsnio 1 dalies prasme.

35 Šiuo klausimu reikia priminti, jog Šeštosios PVM direktyvos 27 straipsnio 1 dalis valstybės narės galimybei priimti tokias nukrypstančias priemones numato specialią procedūrą, visų pirmą nustatančią, kad joms vienbalsiai turi pritarti Taryba.

36 Kaip savo išvados 39 punkte pabrėžia generalinis advokatas ir pagrįstai teigia Komisija, iš bylos medžiagos nematyti, kad Taryba būtų pritarusi pagrindinėje byloje nagrinėjamoms priemonėms kaip nuo Šeštosios PVM direktyvos nukrypstančioms specialiosioms priemonėms.

37 Tokiomis aplinkybėmis PVM įstatymo 97 straipsnio 5 ir 7 dalies nuostatos nepatenka į minėto 27 straipsnio 1 dalies taikymo sritį.

38 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad tokios nuostatos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nėra nukrypstančios specialiosios priemonės, skirtos užkirsti kelią tam tikriems sukčiavimo ar mokesčio vengimo atvejams Šeštosios PVM direktyvos 27 straipsnio 1 dalies prasme.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

39 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 (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1. **1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 2005 m. gruodžio 12 d. Tarybos direktyva 2005/92/EB, 18 straipsnio 4 dalis ir proporcingumo principas draudžia tokias nacionalines taisykles, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, kurios, siekiant atlikti patikrinimus ir išvengti sukčiavimo bei mokesčių vengimo atvejų, laikotarpį, per kurį nacionalinė mokesčių inspekcija turi grąžinti pridėtinės vertės mokesčio permoką tam tikrai mokesčių mokėtojų kategorijai, pratęsia nuo 60 iki 180 dienų nuo pridėtinės vertės mokesčio deklaracijos pateikimo, jeigu jie nepateikia 250 000 PLN dydžio garantijos.**

2. **Tokios nuostatos, kokios nagrinėjamos pagrindinėje byloje, nėra nukrypstančios specialiosios priemonės, skirtos užkirsti kelią tam tikriems sukčiavimo ar mokesčio vengimo atvejams Šeštosios direktyvos 77/388, iš dalies pakeistos Direktyva 2005/92, 27 straipsnio 1 dalies prasme.**

Parašai.