

**Byla C-487/20**

**Prašymas priimti prejudicinį sprendimą**

**Gavimo data:**

2020 m. spalio 2 d.

**Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:**

*Curtea de Apel Alba Iulia* (Rumunija)

**Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:**

2020 m. rugsėjo 22 d.

**Pareiškėja:**

*Philips Orăștie SRL*

**Atsakovas:**

*Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili*

---

<...>

CURTEA DE APEL ALBA IULIA

SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL (Alba Julijos  
apeliacinis teismas, Administracinių ir mokesčių ginčų kolegija)

<...>

**NUTARTIS**

2020 m. rugsėjo 22 d. viešas teismo posėdis

<...>

Įregistruotas pareiškėjos *SC Philips Orăștie SRL* prašymas pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui prašymą priimti prejudicinį sprendimą nagrinėjant administracinį skundą prieš atsakovą *Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili* (Didžiųjų mokesčių mokėtojų generalinis direktoratas) <...> dėl administracinio akto panaikinimo.

<...>

## CURTEA DE APEL (APELIACINIS TEISMAS)

dėl prašymo Europos Sąjungos Teisingumo Teismui priimti prejudicinį sprendimą:

### **I. Pagrindinės bylos dalykas. Svarbios faktinės aplinkybės**

- 1 Pareiškėja *SC Philips Orăștie SRL* yra Rumunijos juridinis asmuo, kurio buveinė yra Oreštijės savivaldybėje (Hunedoaros apskritis).
- 2 **2016 m. rugsėjo 14 d.** kompetentingas mokesčių administratorius, *Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili* (Didžiųjų mokesčių mokėtojų generalinis direktoratas, toliau – DGAMC), priėmė pranešimą apie mokėtiną mokestį Nr. 423, kuriame buvo nustatyta pareiškėjos prievolė sumokėti 31 628 916 Rumunijos lėjų (RON) PVM ir papildomų mokestinių prievolių.
- 3 Kadangi pranešime apie mokėtiną mokestį nurodytų sumų mokėjimas nebuvo sustabdytas, **2016 m. rugsėjo mėn.** pridėtinės vertės mokesčio deklaracijoje „300“, bendrovė *Philips Orăștie* užpildė 36 eilutę <...>, nurodydama 21 799 334 RON sumą, kaip *pranešime apie mokėtiną mokestį nurodytą mokėtiną PVM, nesumokėtą iki PVM deklaracijos pateikimo dienos*, ir neprašė grąžinti mokesčio, todėl po įskaitos liko skolinga **12 096 916 RON** sumą.
- 4 **2016 m. lapkričio 4 d.** *Philips Orăștie* pateikė mokestinį skundą Nr. 82252 dėl pranešimo apie mokėtiną mokestį, kuriuo *iš dalies užginčijo* šio pranešimo teisėtumą, t. y. dėl **21 799 334 RON** sumos.
- 5 Pateikdama mokestinį skundą, bendrovė pateikė DGAMC *Citibank Europe* suteiktos *2016 m. lapkričio 4 d. banko garantijos Nr. 5163090001*, kurios suma buvo 31 577 059 RON ir kurios galiojimas vėlesniais papildomais dokumentais buvo pratęstas iki 2020 m. kovo 4 d., originalą.
- 6 Po to, kai buvo pateiktas minėtas skundas dėl pranešimo apie mokėtiną mokestį ir banko garantija (**2016 m. lapkričio mėn.**), iki **2019 m. kovo mėn.** *Philips Orăștie* pateikė PVM deklaracijas, kuriose **neužpildė** 38 eilutės, kurioje nurodoma *mokesčių kontrolės tarnybų įteiktame pranešime nustatyta mokėtina PVM suma (orig. p. 2)*, *nesumokėta* iki bendrovės PVM deklaracijų pateikimo datos, ir kartu paprašė grąžinti PVM, nes manė, kad, atsižvelgiant į *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* (Mokestinių ginčų proceso kodeksas – Įstatymas 207/2015), 233 straipsnio ir 235 straipsnio 1 ir 5 dalių nuostatas, šios mokėjimo prievolės negalėjo būti laikomos *mokestine nepriemoka* ir negalėjo būti įskačiuotos į *susikaupusį mokėtiną PVM*, kaip apibrėžta *Codul fiscal – Legea 227/2015* (Mokesčių kodeksas – Įstatymas 227/2015) 303 straipsnio 4 dalyje. Šį aiškinimą netiesiogiai patvirtino mokesčių administratorius, kuris priėmė kartu su bylos medžiaga pateiktus sprendimus dėl PVM grąžinimo ir nepareiškė prieštaravimų dėl PVM deklaracijos užpildymo būdo, taigi ir dėl atitinkamų teisės normų aiškinimo.

- 7 **2019 m. kovo 5 d. Curtea de Apel București** (Bukarešto apeliacinis teismas, Rumunija) patenkinio pareiškėjos skundą dėl pranešimo apie mokėtiną mokestį panaikinimo <...> ir 2019 m. kovo 5 d. priimtu civilinių bylų kolegijos sprendimu Nr. 813 **panaikino 21 799 334 RON** papildomą PVM sumą. Šis sprendimas nėra galutinis.
- 8 Teikdama **2019 m. balandžio mėn. ir 2019 m. gegužės mėn.** PVM deklaracijas pareiškėja elgėsi taip pat, t. y. mokesčių deklaracijos 38 eilutėje **nenurodė** įteiktame kontrolės institucijų pranešime nurodytos įsiskolintos PVM sumos, nesumokėtos iki deklaracijų pateikimo dienos.
- 9 Nors taikytini teisės aktai nebuvo pakeisti, mokesčių institucijos informavo pareiškėją apie klaidingai užpildytą deklaracijos 38 eilutę, kurioje buvo nurodyta *mokėtina* 12 096 916 RON PVM suma. Bendrovė tvirtino, kad tai buvo ne pildymo klaida, o tyčinis praleidimas, pagrįstas atitinkamų taisyklių aiškinimu. Tačiau mokesčių administratorius nepritarė jos nuomonei ir išdavė du pranešimus dėl PVM deklaracijų ištaisymo, kuriais pakeitė šiose deklaracijose nurodytą mokėtiną PVM, *į mokėtino PVM sumą įtraukdamas ir 21 799 334 RON sumą*, ir taip padarė tiesioginį poveikį grąžintino PVM sumai.
- 10 Pareiškėja pateikė administracinį skundą, bet administratoriaus sprendimas buvo patvirtintas; todėl 2019 m. gruodžio 23 d. ji kreipėsi į administracinį teismą prašydama panaikinti abu pranešimus dėl PVM deklaracijų ištaisymo.

## II. Taikytinos teisės nuostatos

### II.1 NACIONALINĖS TEISĖS AKTAI

*Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* (Mokestinių ginčų proceso kodeksas – Įstatymas 207/2015)

#### 11) **157 straipsnis** <...> – Mokestinė nepriemoka

„2) Mokestinė nepriemoka nelaikomos:

b<sup>1</sup>) pagal įstatymus ginčijamuose administraciniuose mokestiniuose aktuose nustatytos mokestinės prievolės, kurių vykdymas užtikrinamas pagal 210–211 straipsnius arba 235 straipsnį“.

#### 12) **233 straipsnis** – Vykdyto sustabdymas

„2<sup>1</sup>) Vykdyto sustabdomas arba nepradedamas šiais atvejais:

a) kai mokestiniai reikalavimai nustatomi kompetentingo mokesčių administratoriaus parengtame pranešime apie mokėtiną mokestį, jeigu po pranešimo įteikimo skolininkas informuoja jį apie banko garantijos arba laidavimo

draudimo liudijimo pateikimą, kaip tai suprantama pagal 235 straipsnį. Vykdytas tęsiamas arba pradėdamas, jeigu skolininkas nepateikia banko garantijos arba laidavimo draudimo liudijimo per 45 dienas nuo pranešimo apie mokėtiną mokestį įteikimo datos;

b) kai mokestiniai reikalavimai nustatomi pagal įstatymus ginčijamuose administraciniuose mokestiniuose aktuose ir jų įvykdymas garantuojamas pagal 210–211 straipsnius. Vykdytas tęsiamas arba pradėdamas po to, kai administraciniai mokestiniai aktai tampa galutiniai administracinių ar teisminių teisių gynimo priemonių sistemoje. **(orig. p. 3)**

2<sup>2</sup>) Per visą vykdymo sustabdymo pagal 2<sup>1</sup> dalį laikotarpį mokestiniai reikalavimai, kuriems taikomas sustabdymas, neišnyksta, nebent skolininkas nusprendžia juos įvykdyti pagal 165 straipsnio 8 dalį.“

13) **235 straipsnis – Vykdytas sustabdymas pateikus banko garantiją arba laidavimo draudimo liudijimą**

„1) Jeigu ginčijami administraciniai mokestiniai aktai, kuriais nustatomi mokestiniai reikalavimai, kaip tai suprantama pagal šį kodeksą, taip pat nagrinėjant administracinę bylą, ginčijamų mokestinių prievolių priverstinis vykdymas sustabdomas arba nepradedamas, jeigu skolininkas pateikia kompetentingam mokesčių administratoriui ginčijamų ir iki garantijos pateikimo neįvykdytų mokestinių prievolių įvykdymo banko garantiją arba laidavimo draudimo liudijimą. Banko garantijos arba laidavimo draudimo liudijimo galiojimo laikotarpis turi būti ne trumpesnis kaip 6 mėnesiai nuo išdavimo dienos.

<...>

5) Per visą šiame straipsnyje numatytą vykdymo sustabdymo laikotarpį mokestiniai reikalavimai, kurių vykdymas sustabdomas, neišnyksta, nebent skolininkas nusprendžia juos įvykdyti pagal 165 straipsnio 8 dalį.“

**Codul fiscal – Legea 227/2015 (Mokesčių kodeksas – Įstatymas 227/2015)**

14) **303 straipsnis – Mokesčio grąžinimas apmokestinamiesiems asmenims, kurie yra įregistruoti kaip PVM mokėtojai**

„1) Kai mokestis už apmokestinamojo asmens, pagal 316 straipsnį įregistruoto kaip PVM mokėtojas, pirkinius, kuris gali būti atskaitomas per mokestinį laikotarpį, yra didesnis nei mokestis, gautas už apmokestinamuosius sandorius, per referencinį laikotarpį susidaro skirtumas, toliau vadinamas neigiamą mokesčio suma.

2) Nustatę mokėtiną mokestį arba neigiamą mokesčio sumą už sandorius, įvykdytus per referencinį mokestinį laikotarpį, apmokestinamieji asmenys turi atlikti šiame straipsnyje nurodytus patikslinimus 323 straipsnyje nurodytoje mokesčio deklaracijoje.

3) *Bendra neigiama mokesčio suma* apskaičiuojama sudedant referencinio mokesčio laikotarpio neigiamą mokesčio sumą, praėjusio mokesčio laikotarpio deklaracijoje nurodytą neigiamos mokesčio sumos likutį, jeigu nebuvo paprašyta ją gražinti, ir mokesčių kontrolės įstaigų nustatytą įsiskolintą PVM likutį, nurodytą iki mokesčių deklaracijos pateikimo dienos įteiktuose pranešimuose apie mokėtiną mokestį.

4) *Bendra mokėtina mokesčio suma* referenciniu mokesčiu laikotarpiu apskaičiuojama prie už referencinį laikotarpį mokėtino mokesčio sumos pridodant į valstybės išdą iki 323 straipsnyje nurodytos mokesčių deklaracijos pateikimo dienos nesumokėtą už praėjusį mokesčio laikotarpį mokėtino mokesčio likutį ir į valstybės išdą iki mokesčių deklaracijos pateikimo dienos nesumokėtą PVM likutį, nurodytą iki deklaracijos pateikimo datos įteiktuose mokesčių kontrolės įstaigų pranešimuose. Nukrypstant nuo šios nuostatos:

a) į pirmąją mokesčio deklaraciją, mokesčių administratoriui pateiktą po mokėjimo lengvatos patvirtinimo datos, iš praėjusio mokesčio laikotarpio deklaracijos neperkeliamą bendrą mokėtiną mokesčio sumą, dėl kurios buvo patvirtinta mokėjimo lengvata;

b) į pirmąją mokesčio deklaraciją, mokesčių administratoriui pateiktą po datos, kai ši įstaiga pagal Įstatymą Nr. 85/2014 buvo įtraukta į kreditorių sąrašą, iš praėjusio mokesčio laikotarpio deklaracijos neperkeliamą bendrą mokėtiną mokesčio sumą, dėl kurios mokesčių administratorius pagal Įstatymo Nr. 85/2014 nuostatas įsiregistravo kaip kreditorius.

5) Nukrypstant nuo 3 ir 4 dalių nuostatų, mokesčių kontrolės institucijų nustatyti neigiami PVM skirtumai arba iki mokesčio deklaracijos pateikimo dienos į valstybės biudžetą nesumokėtos mokėtinios PVM likučio sumos, nustatytos mokesčių kontrolės institucijų pranešimuose apie mokėtiną mokestį, kurių vykdymą pagal įstatymus sustabdė teismai, nepridedamos prie neigiamos ar bendros mokėtino mokesčio sumos, atsižvelgiant į konkretų atvejį, priskiriamos prie laikotarpių, kai pranešimo apie mokėtiną mokestį vykdymas buvo sustabdytas. Šios sumos įskaitomos į mokesčio laikotarpio, kuriuo (**orig. p. 4**) buvo nutrauktas pranešimo apie mokėtiną mokestį vykdymo sustabdymas, mokesčio deklaraciją, siekiant apskaičiuoti bendrą neigiamą mokesčio sumą arba bendrą mokėtino mokesčio sumą.

6) 323 straipsnyje nurodytoje mokesčio deklaracijoje apmokestinamieji asmenys turi nustatyti sumų, nurodytų 3 ir 4 dalyse, skirtumus, pagal kuriuos mokesčio sumos turi būti patikslintos, ir nurodyti mokesčio skolos likutį arba neigiamos mokesčio sumos likutį. Jeigu bendra mokėtina mokesčio suma yra didesnė nei bendra neigiama mokesčio suma, susidaro už referencinį laikotarpį mokėtino mokesčio likutis. Jeigu bendra neigiama mokesčio suma yra didesnė nei bendra mokėtina mokesčio suma, susidaro neigiamos už referencinį laikotarpį mokėtino mokesčio sumos likutis.

<...>“.

## Europos Sąjungos teisė

### 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos

#### 15) 179 straipsnis

Apmokestinamasis asmuo teisę į PVM atskaitą įgyvendina taip – iš visos PVM sumos, mokėtinos per atitinkamą mokestinį laikotarpį, atima visą PVM sumą, į kurios atskaitą per tą patį laikotarpį jis įgijo teisę, ir ja naudojasi pagal 178 straipsnį.

Tačiau valstybės narės gali reikalauti, kad 12 straipsnyje apibrėžtus atsitiktinius sandorius vykdantys apmokestinamieji asmenys pasinaudotų savo teise į atskaitą tik tiekimo metu.

#### 16) 183 straipsnis

Kai tam tikrą mokestinį laikotarpį atskaityta PVM suma viršija mokėtino PVM sumą, valstybės narės gali arba gražinti šį skirtumą, arba jį perkelti į kitą laikotarpį jų pačių nustatytais sąlygomis.

Tačiau valstybės narės gali atsisakyti gražinti ar perkelti skirtumą, jei jo suma nedidelė.

### III. Pagrindai, kurie paskatino teismą pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą

#### Pareiškėjos pozicija

- 17) Pareiškėja teigia, kad atsižvelgiant į tai, jog mokesčių srities nacionalinės procesinės teisės aktuose pripažįstamas ginčijamais mokesčiais aktais nustatytų mokesčių prievolių vykdymo, dėl kurio buvo pateikta banko garantija, stabdomasis poveikis, akivaizdu, kad ta pati taisyklė turi būti taikoma ir tuo atveju, kai šios mokėjimo prievolės yra susijusios su ginčijamuose pranešimuose apie mokėtiną mokesį nustatytais papildomomis PVM sumomis, juo labiau, kad tokį aiškinimą mokesčių institucijos patvirtino laikotarpiu nuo 2016 m. lapkričio mėn. iki 2019 m. kovo mėn.
- 18) PVM direktyvos 183 straipsnyje aiškiai aprašytas PVM gražinimo mechanizmas yra apibrėžtas *Codul fiscal* 303 straipsnio 1 dalyje. Taigi *Codul fiscal* 303 straipsnio 2, 4 ir 5 dalyse nustatyta formulė (pagal kurią apskaičiuojama PVM permoka su minuso ženklu, išskaičiuotina iš pagal kitą apmokestinimo aktą



mokėtino PVM), kuria remdamasis DGAMC atliko nagrinėjamoje byloje ginčijamus patikslinimus, buvo taikoma įgyvendinant procesinę autonomiją, kuria valstybės narės iš esmės naudojasi perkeldamos PVM direktyvą – autonomiją, kurią riboja ir kuri priklauso nuo bendrųjų lygiavertiškumo, veiksmingumo ir PVM neutralumo principų, nustatytų atitinkamoje Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencijoje šioje srityje.

- 19) Pareiškėja mano, kad Rumunijos valstybė pažeidė lygiavertiškumo principą, nes *Codul fiscal* 303 straipsnio 4 ir 5 dalyse yra įtvirtintas kitoks, mažiau palankus požiūris į PVM grąžinimo procedūrą, (**orig. p. 5**) palyginti su nacionaline mokesčių ir rinkliavų grąžinimo procedūra, nes mokėtino PVM ir PVM kredito tarpusavio įskaitymas atliekamas net ir tuo atveju, kai apmokestinamieji asmenys yra suteikę garantijas, kad mokėtino PVM mokėjimas būtų atidėtas, nors pagal nacionalinę mokesčių sistemą suteikus garantiją mokesstinės prievolės yra išaldomos, todėl negali būti vykdomos ir jų sumos negali būti įskaitomos ar kokiu nors būdu sumažinti PVM kredito.
- 20) Ji mano, kad veiksmingumo principo nesilaikoma, nes procesinė autonomija turi būti įgyvendinama taip, kad nebūtų kliudoma ar netaptų neįmanoma pasinaudoti teise į mokesčio grąžinimą. Nėra abejonių, kad tokia padėtis susiklostė dėl to, kad nacionalinėje mokesčių teisėje nustatytose PVM deklaracijos pateikimo taisyklėse nėra jokios nuostatos ar procedūros, pagal kurią tuo atveju, jeigu teismas panaikintų PVM apmokestinimo aktą, būtų atkurama iki panaikinimo buvusi padėtis.
- 21) Pareiškėja laikosi nuomonės, kad neutralumo principo nesilaikoma, nes dėl teisinio vakuumo ir *Codul fiscal* 303 straipsnio 4 ir 5 dalyse numatytų sprendimų neaiškumo ir nevienareikšmiškumo atsiradęs netikrumas iš tikrųjų sukelia apmokestinamiesiems asmenims akivaizdžią finansinę riziką tiek dėl to, kad jie negali per pagrįstą laikotarpį susigrąžinti mokesčio, tiek dėl išlaidų, kurias patiria siekdami suteikti pranešimo apie mokėtiną mokesťį, kuriame buvo nustatyta PVM suma, įskaityta į minėtą grąžintiną PVM, vykdymo sustabdymo garantiją, taigi neatsižvelgiama į svarbią Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudenciją PVM srityje.

### **Atsakovo pozicija**

- 22) Atsakovas teigia, kad mokėtino arba grąžintino PVM apskaičiavimo mechanizmas yra specialus ir kad *Codul fiscal – Legea 227/2015* 303 straipsnio 4 ir 5 dalyse išdėstytos nuostatos yra specialiosios nuostatos, palyginti su kitų rūšių mokesčiams ir rinkliavoms taikomomis *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* 157, 233 ir 235 straipsnių nuostatomis.
- 23) Iš to matyti, kad banko garantijos pateikimo nepakanka tam, kad ginčijamame pranešime apie mokėtiną mokesťį nustatytos mokesstinės prievolės nebūtų įtrauktos apskaičiuojant bendrą mokėtino PVM sumą, net jeigu jų įvykdymas yra garantuotas.

### Nacionalinio teismo pozicija

- 24) Direktyvos 2006/112/EB 179 straipsnio [pirmoje pastraipoje] ir 183 straipsnio [pirmoje pastraipoje] įtvirtintą taisyklę, pagal kurią grąžintinas PVM turi būti apskaičiuojamas remiantis tikrai *per nustatytą mokestinį laikotarpį mokėtino ir atskaitytino* PVM skirtumu, nacionalinės teisės aktų leidėjas perkėlė į *Codul fiscal* 303 straipsnio 1 dalį.
- 25) Vis dėlto, be šio PVM direktyvoje numatyto grąžintino PVM apskaičiavimo mechanizmo, Rumunijos teisės aktų leidėjas taip pat vartoja sąvoką „*bendra mokėtino PVM suma*“, pagal kurią grąžintinas PVM nustatomas sudėjus už atitinkamą mokestinį laikotarpį mokėtiną PVM sumą ir mokėtiną PVM sumą, pagal *Codul fiscal* 303 straipsnio 4 dalį nurodomą pranešimuose apie mokėtiną mokestį.
- 26) Iš tikrųjų pagal galutinį PVM grąžinimo mechanizmą, nustatytą vadovaujantis *Codul fiscal* 303 straipsnio 2–4 dalimis, prie PVM direktyvoje aprašyto mechanizmo, perkelta į *Codul fiscal* 303 straipsnio 1 dalį, pridedamas skirtumas, nustatomas į grąžintinos mokesčio sumos apskaičiavimą įtraukiant sąvoką „*bendra mokėtino PVM suma*“, kuri iš tikrųjų reiškia, kad reikia atsižvelgti į PVM, mokėtiną pagal ankstesnius pranešimus apie mokėtiną mokestį – sąvoką, kurios nėra PVM direktyvos tekste.
- 27) Kadangi nacionalinės teisės aktuose numatytas neigiamo PVM likučio apskaičiavimo mechanizmas skiriasi nuo specialiai nustatytojo PVM direktyvoje, tai reiškia, kad Rumunijos valstybė siekė nukrypti nuo PVM direktyvos nuostatų ir Mokesčių kodekso 303 straipsnio 2–4 dalyse nustatyti savo [grąžintino] PVM apskaičiavimo mechanizmą. **(orig. p. 6)**
- 28) Todėl nacionalinis teismas mano, kad, siekiant išspręsti nagrinėjamą ginčą, svarbu nustatyti, ar Direktyvos 2006/112/EB 179 straipsnio [pirmoje pastraipoje] ir 183 straipsnyje vartojama sąvoka „*mokėtiną PVM*“ gali būti aiškinama kaip lygiavertė *Codul fiscal – Legea 227/2015* 303 straipsnio 4 dalyje aprašytai sąvokai „*bendra mokėtino PVM suma*“.
- 29) Antruoju klausimu siekiama išsiaiškinti, ar šis procesinės autonomijos pagrindu nustatytas mechanizmas yra *suderinamas su lygiavertiškumo, veiksmingumo ir neutralumo principais*.
- 30) Pagal lygiavertiškumo principą valstybės narės neturi nustatyti procesinių taisyklių, kurios būtų mažiau palankios teikiantiems prašymus grąžinti mokestį pagal Sąjungos teisę nei panašioms skundams taikytinos taisyklės, atsižvelgiant į jų dalyką, priežastį ir pagrindinius elementus, grindžiamus nacionalinės teisės taikymu.
- 31) Pagal veiksmingumo principą draudžiama nustatyti procesines taisykles, dėl kurių naudojimas iš Sąjungos teisės sistemos kylančiomis teisėmis taptų pernelyg sudėtingas ar praktiškai neįmanomas.



- 32) Bendrojoje nacionalinėje mokestinių prievolių sistemoje, kuri nustatyta *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* 127, 233 ir 235 straipsniuose, yra įtvirtinta taisyklė, pagal kurią tuo atveju, kai pranešimas apie mokėtiną mokestį užginčijamas ir pateikiama banko išduota visų ginčijamų prievolių įvykdymo garantija, prievolių vykdymas yra sustabdomas ir jų išankstinis įvykdymas galimas tiksliai skolininkui pateikus prašymą.
- 33) Kalbant apie PVM, *Codul fiscal – Legea 227/2015* 30[3] straipsnio 5 dalyje nėra aiškios nukrypti leidžiančios nuostatos, pagal kurią būtų leidžiama į bendrą mokėtino mokesčio sumą įtraukti PVM likučio sumas, į valstybės biudžetą nesumokėtas iki mokesčio deklaracijos pateikimo dienos, mokesčių kontrolės institucijų nustatytas pranešimuose apie mokėtiną mokestį, kurių vykdymas buvo sustabdytas pateikus banko garantiją.
- 34) Nors nuo banko garantijos suteikimo (2016 m. lapkričio mėn.) iki bylą iš esmės nagrinėjančio teismo sprendimo priėmimo (2019 m. balandžio mėn.) mokesčių administratorius netiesiogiai pripažino *Codul de procedură fiscală – Legea 207/2015* 235 straipsnio 1 ir 5 dalių taikymą, nes pateiktas PVM deklaracijas tvirtino neatsižvelgdamas į garantuojamus įsipareigojimus, po to, kai (2019 m. balandžio mėn.) pranešimas apie mokėtiną mokestį buvo panaikintas negalutiniu teismo sprendimu (kuris turėjo laikiną *res judicata* galią, todėl sukėlė rimtų abejonių dėl administracinio akto teisėtumo), jis pakeitė savo nuomonę, manydamas, kad gali būti taikomos tiksliai *Codul fiscal – Legea 227/2015* 30[3] straipsnio 4 ir 5 dalių nuostatos.
- 35) Kyla klausimas, ar toks skirtumas yra objektyviai pateisinamas, turint omenyje, kad priemonės, kurių valstybės narės gali imtis pagal Direktyvą 2006/112 siekdamos užtikrinti teisingą mokesčio surinkimą ir užkirsti kelią mokesčių sukčiavimui, turi neviršyti to, kas būtina šiems tikslams pasiekti, ir nekelti grėsmės PVM neutralumui (kaip Europos Sąjungos Teisingumo Teismas nusprendė sprendimuose *Gabalfrisa ir kt.*, C-110/98–C-147/98, EU:C:2000:145, 52 punktas; *Collée*, C-146/05, EU:C:2007:549, 26 punktas; *Nidera Handelscompagnie*, C-385/09, EU:C:2010:627, 49 punktas, ir *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014, 2429, 36 ir 37 punktai). Bet kuriuo atveju, pateikus banko garantiją, mokesčių administratoriui užtikrinamas labai paprastas mokesčio išieškojimas tuo atveju, jeigu teismas galutinai patvirtintų pranešimo apie mokėtiną mokestį teisėtumą. (orig. p. 7)
- 36) Be to, reikia išaiškinti, kiek laikomasi neutralumo principo, nes tiek nacionalinės teisės normos aiškinimo tvarka, tiek jos taikymo *in concreto* tvarka sukuria bendrovei papildomą finansinę prievolę tiek dėl to, kad neįmanoma susigrąžinti mokesčio per protingą terminą, tiek dėl jau patirtų garantijos, kuria siekiama sustabdyti pranešimo apie mokėtiną mokestį vykdymą, suteikimo išlaidų.

37) <...>

38) <...>

REMDAMASIS ŠIAS MOTYVAIS,

ĮSTATYMO VARDU

**NUTARIA**

remdamasis Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo **267 straipsniu**, pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

Ar **Direktyvos 112/2006/EB 179 straipsnio [pirmos pastraipos] ir 183 straipsnio [pirmos pastraipos]** nuostatos, siejamos su **lygiavertiškumo, veiksmingumo ir neutralumo principais**, gali būti aiškinamos taip, kad pagal jas draudžiami tokie nacionalinės teisės aktai ir (arba) praktika, pagal kuriuos *grąžintino PVM suma* sumažinama į *mokėtiną PVM* įtraukiant negalutiniu teismo sprendimu panaikintame pranešime apie mokėtiną mokestį nustatytas *papildomų mokėjimo prievolių* sumas, kai tokių papildomų prievolių vykdymas yra *užtikrinamas banko garantija* ir kai nacionalinės procesinės mokesčių teisės aktuose *pripažįstamas minėtos garantijos stabdomasis poveikis* kitų mokesčių ir rinkliavų mokėjimo atveju?

<...> [procesinės nuostatos] <...>