

Byla C-396/20

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2020 m. liepos 30 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Kúria (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. liepos 2 d.

Kasatorė:

CHEP Equipment Pooling NV

Kita kasacinio proceso šalis:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság
(Nacionalinės mokesčių ir muitų administracijos skundų direkcija,
Vengrija)

KÚRIA (Aukščiausiasis Teismas, Vengrija),

kaip kasacinio teismo, nutartis

<...>

Kasatorė: *CHEP Equipment Pooling [NV]* (<...> *Mechelen* <...>, Belgija)

<...>

Kita kasacinio proceso šalis: *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a]* (Nacionalinės mokesčių ir muitų administracijos skundų direkcija, Vengrija) (<...> Budapeštas <...>)

<...>

Bylos dalykas: administracinėje byloje priimtas sprendimas dėl mokesčių

<...>

Rezoliucinė dalis

Kúria <...> (nacionalinės teisės proceso normos) Europos Sąjungos Teisingumo Teismui teikia prašymą priimti prejudicinį sprendimą šiuo klausimu:

Ar 2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (Direktyva 2008/9/EB), 20 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad net jeigu prašyme grąžinti mokestį ir sąskaitoje faktūroje nurodyti skaičiai akivaizdžiai skiriasi apmokestinamojo asmens nenaudai (ir nekyla klausimas dėl atskaitos proporcijos), PVM grąžinanti valstybė narė gali nuspręsti, kad nereikia prašyti papildomos informacijos ir kad jai suteikta visa informacija, svarbi siekiant priimti sprendimą dėl grąžinimo?

Motyvų išdėstymas

Nurodomos Sąjungos teisės nuostatos

2008 m. vasario 12 d. Tarybos direktyvos 2008/9/EB, nustatančios Direktyvoje 2006/112/EB (**orig. p. 2**) numatyto pridėtinės vertės mokesčio grąžinimo apmokestinamiesiems asmenims, kurie nėra įsisteigę PVM grąžinančioje valstybėje narėje, o yra įsisteigę kitoje valstybėje narėje, išsamias taisykles (toliau – direktyva), 20 straipsnio 1 dalis ir 8 straipsnio 2 dalies e punktas.

Nurodomos nacionalinės teisės nuostatos

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007 m. Pridėtinės vertės mokesčio įstatymas Nr. CXXVII; toliau – PVM įstatymas).

PVM įstatymo 249 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad norint pasinaudoti teise į mokesčio grąžinimą pateikiamas ne šalies teritorijoje įsisteigusio apmokestinamojo asmens rašytinis prašymas, skirtas teisės aktuose nurodytam kompetentingam nacionalinės mokesčių institucijos organui (toliau – prašymas grąžinti mokestį).

PVM įstatymo 251/F straipsnio 1 dalies a punkte numatyta, kad jeigu nacionalinė mokesčių institucija, remdamasi gautais duomenimis ir kita informacija, mano, kad negalima priimti prašymu grąžinti mokestį pagrįsto sprendimo, ji gali per 251/E straipsnio 1 dalyje numatytą terminą pateikti rašytinį prašymą ne šalies

teritorijoje įsisteigusiam apmokestinamajam asmeniui, kad jis pateiktų papildomų duomenų ir kitos informacijos.

PVM įstatymo 251/E straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad jeigu šiame įstatyme nenumatyta kitaip, nacionalinė mokesčių institucija sprendimą dėl prašymo grąžinti mokesť priima per keturis mėnesius.

Pagal PVM įstatymo 251/F straipsnio 3 dalį 1 ir 2 dalyse nurodytame rašytiniame prašyme gali būti reikalaujama pateikti 127 straipsnio 1 dalies a, c ir d punktuose minimo dokumento originalą ar autentišką kopiją. Šis dokumentas išduodamas ne šalies teritorijoje įsisteigusio apmokestinamojo asmens vardu ir juo remiantis įrodoma, kad sandoris įvykdytas, jeigu kyla pagrįstų abejonių dėl mokesčio grąžinimo teisinio pagrindo ar prašomos grąžinti sumokėto mokesčio sumos. Tokiu atveju netaikomos 250 straipsnio 1 dalyje nustatytos didžiausios sumos.

Pagal PVM įstatymo 127 straipsnio 1 dalies a punktą teisės į atskaitą įgyvendinimui nustatyta objektyvi sąlyga ir pagal šią sąlygą 120 straipsnio a punkte numatytu atveju apmokestinamasis asmuo asmeniškai privalo turėti jo vardu išrašytą sąskaitą faktūrą, kaip įrodymą apie įvykdytą sandorį.

PVM įstatymo 120 straipsnio a punkte nustatyta, kad jeigu apmokestinamasis asmuo, kaip toks, prekes ir paslaugas naudoja arba kitaip eksploatuoja savo apmokestinamosioms prekėms tiekti arba paslaugoms teikti, jis turi teisę iš mokesčio, kurį sumokėti jam tenka prievolė, atskaityti mokesť, kurį įsigyjant prekes arba paslaugas jam apskaičiavo kitas apmokestinamasis asmuo, įskaitant visus asmenis arba subjektus, apmokestinamus supaprastintu pelno mokesčiu.

Belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (2009 m. gruodžio 21 d. Finansų ministro įsakymas Nr. 32/2009 dėl tam tikrų nuostatų dėl naudojimosi teise į pridėtinės vertės mokesčio, kurį Vengrijos Respublikoje turi mokėti ne šalies teritorijoje įsisteigę apmokestinamieji asmenys, grąžinimą ir teise į pridėtinės vertės mokesčio, kurį kitose Europos Sąjungos valstybėse narėse turi mokėti šalies teritorijoje įsisteigę apmokestinamieji asmenys, grąžinimą; toliau – finansų ministro įsakymas) 4 straipsnio 2 dalies e punkte numatyta, kad kiekvieno PVM įstatymo 127 straipsnio 1 (orig. p. 3) dalies a, c ir d punktuose nurodyto dokumento, kuris išduotas kitoje Sąjungos valstybėje narėje įsisteigusio apmokestinamojo asmens vardu ir yra įrodymas, kad sandoris įvykdytas, atveju prašyme grąžinti mokesť, be 1 dalyje nustatytos informacijos, taip pat turi būti nurodyta apmokestinamoji vertė ir mokesčio bazė Vengrijos forintais (HUF).

Trumpas faktinių aplinkybių, kuriomis grindžiamas kasacinis skundas, ir prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų aprašymas

1. Kasatorei, kuri yra Belgijoje įsteigta bendrovė, priklauso CHEP Europos padėklų fabrikas: ji pirkė naujus padėklus ir paskui juos nuomojo savo bendrovėms, veikiančioms įvairiose Sąjungos valstybėse narėse. Tam, kad būtų sumokėta už nuomojamus padėklus, ji išrašė sąskaitą faktūrą, kurioje nurodytas Belgijos mokesčių mokėtojo kodas.
2. 2017 m. rugsėjo 28 d. kasatorė, kaip kitoje Sąjungos valstybėje narėje įsteigtas apmokestinamasis asmuo, pateikė prašymą grąžinti PVM, kuris 2016 m. sausio 1 d. – 2016 m. gruodžio 31 d. buvo sumokėtas už atitinkamas šalies teritorijoje įsigytas prekes ir paslaugas. Prie šio prašymo ji pridėjo dokumentą, kuriame yra lentelė, padalyta į įvairius stulpelius, pavadintus „sąskaitos faktūros numeris“, „sąskaitos faktūros data“, „sąskaitą faktūrą išrašęs asmuo“, „apmokestinamoji vertė“, „mokestis“, „atskaitomas mokestis“, „pavadinimas“, „kodai“; ji taip pat pridėjo dokumente nurodytas sąskaitas faktūras. Šiame dokumente kasatorė nurodė sąskaitas faktūras, pagal kurias jai jau buvo grąžintas visas PVM ar jo dalis, ir sąskaitas faktūras, kuriose faktinė PVM dalis, nurodyta sąskaitoje faktūroje, buvo mažesnė už prašyme paminėtą dalį. Be to, dokumente taip pat pateikta informacijos, kad pagal sąskaitą faktūrą faktinė PVM dalis buvo didesnė už prašyme nurodytą dalį.
3. 2017 m. lapkričio 2 d. pirmosios pakopos mokesčių institucija paprašė kasatorės pateikti dokumentus ir deklaracijas dėl aplinkybių, kuriomis įvykdyti su 143 sąskaitomis faktūromis susiję ekonominiai sandoriai. 2017 m. lapkričio 29 d. gavusi papildomos informacijos, pirmosios pakopos mokesčių institucija iš dalies patenkino prašymą ir leido grąžinti 254 636 343 HUF; ji atsisakė grąžinti 92 803 004 HUF PVM mokesčio. Šios sumos ji nesutiko grąžinti iš dalies dėl to, kad visa prašoma suma ar jos dalis jau buvo grąžinta, iš dalies dėl to, kad PVM įstatymo 247 straipsnio 3 dalyje neleidžiama grąžinti mokesčio dalies, kuri yra didesnė už sąskaitoje faktūroje nurodytą dalį. Tais atvejais, kai prie prašymo pridėtame dokumente PVM dalis buvo mažesnė už sąskaitoje faktūroje nurodytą PVM dalį, pirmosios pakopos mokesčių institucija nusprendė grąžinti sumą, nurodytą tame dokumente.
4. Kita kasacinio proceso šalis patvirtino pirmosios pakopos institucijos sprendimą. Ji savo sprendimą grindė tuo, kad prašoma grąžinti suma yra svarbiausias prašymo elementas ir ją pakeitus teikiamas naujas prašymas. Tai, kad ištaisoma administracinė klaida, kaip savo skunde nurodė kasatorė, taip pat reiškia, kad turi būti teikiamas naujas prašymas. Kasatorė neturėjo galimybės pateikti naujo prašymo, nes, nors turėjo teisę prašymą dėl atitinkamų metų pateikti nuo kitų metų, t. y. nuo 2017 m. sausio mėn., to nepadarė iki 2017 m. rugsėjo 28 d., o 2017 m. rugsėjo 30 d. baigėsi naikinamasis terminas. Ji yra atsakinga už tai, kad prašoma grąžinti suma nurodyta neteisingai, taip pat atsakinga už pateikimo datą. Kasatorės atveju faktinės aplinkybės buvo aiškiai įrodytos ir nereikėjo jokio

tikslinimo. Kai prašymas užpildytas neteisingai, negalima reikalauti, kad mokesčių institucija patikrintų priežastį, dėl kurios padaryta klaida.

5. Savo skunde administracinėje byloje kasatorė prašė peržiūrėti kitos kasacinio proceso šalies sprendimo dalį, susijusią su sąskaitomis faktūromis, pagal kurias, remiantis prie prašymo pridėtu dokumentu (**orig. p. 4**), buvo nustatyta grąžintina PVM dalis, mažesnė už sąskaitose faktūrose nurodytą faktinę PVM dalį.
6. Galutiniu sprendimu pirmosios instancijos teismas atmetė kasatorės skundą administracinėje byloje. Remiantis šio sprendimo pagrindais, naudotis teise į grąžinimą, pradėti procedūrą ir nustatyti grąžintiną PVM dalį turi pareiškėjas. Pritarus kasatorės argumentui prašymas netektų prasmės, nes tuo atveju užtektų kaip priedą pateikti tik sąskaitas faktūras, kurios yra teisės į grąžinimą teisinis pagrindas, ir mokesčių institucija bet kuriuo atveju turėtų nurodyti, kad būtų grąžinta didžiausia mokesčio dalis pagal sąskaitas faktūras (išskyrus atskaitos proporcijos atvejus). Atsakovas papildomų duomenų gali prašyti tik tada, jeigu jų reikia pagrįstam sprendimui priimti arba jeigu trūksta svarbios informacijos; nagrinėjamu atveju to nebuvo.
7. Savo kasaciniame skunde kasatorė prašo panaikinti galutinį sprendimą ir priimti nutartį, kuria būtų patenkinti skundo administracinėje byloje reikalavimai. Ji mano, kad galutiniu sprendimu pažeidžiamas mokesčių neutralumo principas, nustatytas 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – Direktyva 2006/112) 1 straipsnio 2 dalyje. Pirmosios instancijos teismas neatsižvelgė į pagrindinį mokesčių procedūros užtikrinimo principą ir tik patikrino, ar grąžinimo procedūra atitinka technines teisės normas.
8. Nagrinėdamas kasacinį skundą *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) nustatė, kad taikomose teisės normose visiškai neribojamas prašymų grąžinti mokesčių, kurie gali būti pateikti per naikinamąjį terminą, skaičius, t. y. prašymą pateikę subjektai galimas ankstesnes savo klaidas gali ištaisyti pateikę naujus prašymus. Vis dėlto jeigu prašymas pateikiamas likus nedaug laiko iki naikinamojo termino pabaigos, labai svarbu teisingai išaiškinti, ar galima priimti pagrįstą sprendimą dėl šio prašymo neišsiaiškinus, kad [prašyme nurodyta PVM dalis] skiriasi [nuo pateiktose sąskaitose faktūrose nurodytos dalies].
9. Nagrinėjamiems faktinėms aplinkybėms taikomos Sąjungos ir nacionalinės teisės nuostatos yra tokios pačios. Tiek pagal direktyvos 8 straipsnio 2 dalies e punktą, tiek pagal finansų ministro įsakymo 4 straipsnio 2 dalies e punktą prašyme privaloma nurodyti PVM dalį. Remiantis ir direktyvos 20 straipsnio 1 dalimi, ir PVM įstatymo 251/F straipsnio 3 dalimi, sprendimą dėl grąžinimo galima priimti tik jeigu gauta visa informacija, svarbi siekiant priimti pagrįstą sprendimą. Direktyvoje ir PVM įstatyme tiksliai žinios apie prašomą grąžinti sumą laikomos svarbia informacija, reikalinga siekiant priimti pagrįstą sprendimą. Direktyvoje papildomų duomenų apie „svarbią informaciją“ leidžiama prašyti tada, kai yra pagrįstų priežasčių abejoti dėl konkretaus prašymo tikslumo. Be to, PVM įstatyme

tokios informacijos apmokestinamojo asmens leidžiama prašyti tada, kai kyla pagrįstų abejonų dėl prašomos grąžinti sumokėto mokesčio dalies.

10. Nacionalinė mokesčių institucija mano, kad bylos apimtį lemia pareiškėjas, todėl abejonų gali kilti tik dėl prašomos grąžinti PVM dalies, jeigu ji susijusi su vykdant ekonominę sandorį padaryta klaida arba jeigu jos suma didesnė už leidžiamą teisės aktuose.
11. Kiek tai susiję su direktyva, klausimas, kurį reikia išaiškinti, yra toks: ar tuo atveju, kai nustatomas skirtumas apmokestinamojo asmens nenaudai, nacionalinė mokesčių institucija gali nuspręsti, kad gavo visą informaciją (**orig. p. 5**), svarbią siekiant priimti pagrįstą sprendimą dėl grąžinimo, ir gali neprašyti papildomos informacijos. Kitaip tariant, reikia nuspręsti, ar prašyme ir pateiktose sąskaitose faktūrose nurodytos sumos skirtumas nėra svarbi informacija, dėl kurios mokesčių institucija turi prašyti papildomos informacijos, [todėl ta institucija] neprivalo atsižvelgti į šiuo klausimu prašyme padarytas klaidas.
12. Vis dėlto *Kúria* (Aukščiausiasis Teismas) mano, kad nacionalinei mokesčių institucijai gali kilti pagrįstų abejonų dėl prašymo tikslumo, net jeigu prašoma grąžinti PVM dalis yra mažesnė už nurodytą sąskaitoje faktūroje, taip pat jeigu prašyme klaidingai nurodyta paties PVM apmokestinamoji vertė, neatitinkanti pateiktos sąskaitoje faktūroje. Šiais atvejais taip pat galima priimti pagrįstą sprendimą tik paprašius pateikti papildomos informacijos.
13. <...> [nacionalinės teisės proceso normos]

Budapeštas, 2020 m. liepos 2 d.

<...> [parašai]