

Byla C-602/20**Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį****Gavimo data:**

2020 m. lapkričio 12 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Varhoven administrativen sad (Bulgarija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. rugsėjo 30 d.

Kasatorė:

„AKZ-Burgas“ EOOD („AKZ – Burgas“ EOOD)

Kita kasacinio proceso šalis:

Direktor na Direksia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika“ (Direkcijos „Skundai ir mokesčių bei socialinio draudimo praktika“ direktorius)

Pagrindinės bylos dalykas

Kasacinis skundas dėl už pajamas atsakingų institucijų sprendimo, kuriuo pagal atitinkamas nacionalinės teisės nuostatas pripažinta teisė į įstatymines palūkanas nuo nepagrįstai sumokėtų socialinio draudimo įmokų sumų šias palūkanas skaičiuojant ne nuo momento, kai tos sumos valstybei buvo nepagrįstai sumokėtos, o nuo momento, kai jos turėjo būti grąžintos. Galimas nacionalinės teisės nuostatų neproporcingumas, dėl kurio reikalingas Sąjungos teisės išaiškinimas atsižvelgiant į galimą lojalaus bendradarbiavimo principo ir iš jo kylančių lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų pažeidimą.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Sąjungos teisės išaiškinimas, SESV 267 straipsnis.

Prejudiciniai klausimai

1. Ar pagal Sąjungos teisę draudžiama tokia kaip pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinės teisės nuostata, kurioje numatyta, kad įstatyminės palūkanos, kurios turi būti mokamos grąžinant socialinio draudimo įmokas, surinktas pažeidžiant Sąjungos teisę, skaičiuojamos nuo kitos dienos po prašymo grąžinti pagrindinę sumą pateikimo?

2. Ar pagal Sąjungos teisę, visų pirma lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus, draudžiama tokia kaip pagrindinėje byloje nagrinėjama nacionalinės teisės nuostata, kurioje numatyta, kad įstatyminės palūkanos, kurios turi būti mokamos grąžinant privalomojo socialinio draudimo įmokas, surinktas pažeidžiant Sąjungos teisę, skaičiuojamos už laikotarpį nuo kitos dienos po prašymo grąžinti šias nepagrįstai sumokėtas ar surinktas sumas pateikimo iki jų grąžinimo?

Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

Europos Sąjungos sutarties 4 straipsnio 3 dalis, 19 straipsnio 1 dalies antras sakiny

Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 291 straipsnio 1 dalis, 267 straipsnio pirmos pastraipos b punktas

Nurodyta Teisingumo Teismo jurisprudencija

1977 m. liepos 14 d. Teisingumo Teismo sprendimas *Concetta Sagulo, Gennaro Brenca ir Addelmadjid Bakhouché* (8/77, ECLI:EU:C:1977:131), 1983 m. lapkričio 9 d. Sprendimas *Amministrazione delle Finanze dello Stato* (199/82, ECLI:EU:C:1983:318), 1997 m. liepos 17 d. Sprendimas *GT-Link A/S* (C-242/95, ECLI:EU:C:1997:376), 1997 m. gruodžio 2 d. Sprendimas *Fantask A/S ir kt.* (C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580), 2001 m. kovo 8 d. Sprendimas *Metallgesellschaft Ltd ir kt., Hoechst AG ir Hoechst (UK) Ltd* (C-397/98 ir C-410/98, ECLI:EU:C:2001:134), 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimas *N* (C-470/04, ECLI:EU:C:2006:525), 2006 m. gruodžio 12 d. Sprendimas *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, ECLI:EU:C:2006:774), 2007 m. kovo 13 d. Sprendimas *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C-524/04, ECLI:EU:C:2007:161), 2007 m. kovo 15 d. Sprendimas *Reemtsma Cigarettenfabriken* (C-35/05, ECLI:EU:C:2007:167), 2008 m. balandžio 10 d. Sprendimas *Marks & Spencer plc* (C-309/06, ECLI:EU:C:2008:211), 2010 m. sausio 21 d. Sprendimas *Alstom Power Hydro* (C-472/08, ECLI:EU:C:2010:32), 2011 m. rugsėjo 6 d. Sprendimas *Lady & Kid ir kt.* (C-398/09, ECLI:EU:C:2011:540), 2012 m. liepos 19 d. Sprendimas *Littlewoods Retail ir kt.* (C-591/10, ECLI:EU:C:2012:478), 2012 m. rugsėjo 27 d. Sprendimas *Zuckerfabrik Jülich ir kt.* (C-113/10, C-147/10 ir C-234/10,

ECLI:EU:C:2012:591), 2013 m. balandžio 18 d. Sprendimas *Mariana Irimie* (C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250)

Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

Danachno-osiguriteln protsesualen kodeks (Mokesčių ir socialinio draudimo proceso kodeksas, toliau – DOPK) 128–132 straipsniai, 162 straipsnio 2 dalies 1 ir 9 punktai, 163 straipsnio 1 dalis

Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa (Fizinių asmenų pajamų mokesčio įstatymas, arba Pajamų mokesčio įstatymas, toliau – ZDDFL) 42 straipsnis

Faktinių aplinkybių, šalių argumentų ir proceso santrauka

Dėl faktinių bylos aplinkybių šalys nesiginčija, jas glaustai apibūdinti galima taip:

- 1 Už pajamas atsakingos institucijos prie *Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Burgas* (Nacionalinės pajamų agentūros Burgaso teritorinė direkcija, toliau – NAP Burgaso teritorinė direkcija), atlikusios patikrinimą, 2017 m. sausio 30 d. bendrovės „AKZ – Burgas“ EOOD atžvilgiu priėmė sprendimą dėl išieškojimo, kuriame nustatė už laikotarpį nuo 2014 m. sausio 1 d. iki 2014 m. rugpjūčio 31 d. valstybei mokėtinas sumas, t. y. pagal ZDDFL 42 straipsnį mokėtiną mokesťį ir mokėtiną socialinio draudimo įmokas su įstatyminėmis palūkanomis.

Po prieštaravimo procedūros sprendimą dėl išieškojimo iš dalies patvirtino kompetentinga aukštesnė už pajamas atsakinga institucija. Pagal Bulgarijos teisę sprendimai dėl išieškojimo yra preliminariai vykdytini, todėl „AKZ – Burgas“ EOOD taip nustatytas mokėtiną sumas sumokėjo anksčiau, nei sprendimo dėl išieškojimo teisėtumą patikrino teismas.

- 2 2018 m. gegužės 10 d. sprendimu *Burgaski administrativen sad* (Burgaso administracinis teismas) panaikino šį sprendimą dėl išieškojimo. *Varhoven administrativen sad* (Aukščiausiasis administracinis teismas, toliau – VAS), išnagrinėjęs kasacinį skundą, patvirtino pirmosios instancijos teismo sprendimą.
- 3 2019 m. vasario 13 d. „AKZ – Burgas“ EOOD NAP Burgaso teritorinei direkcijai pateikė prašymą įskaityti arba grąžinti sumokėtas sumas pagal DOPK 129 straipsnį. Atlikus vėlesnį bendrovės mokesťinį patikrinimą, 2019 m. kovo 5 d. buvo priimtas sprendimas dėl sumų įskaitymo arba grąžinimo (toliau – APV). Jame nurodyta, jog, remiantis DOPK 129 straipsnio 6 dalimi, nuo pagrindinių sumų, kurias bendrovė sumokėjo pagal negaliojančiu pripažintą sprendimą dėl išieškojimo, t. y. nuo socialinio draudimo įmokų, palūkanos nebus mokamos, o nuo delspinigių, kuriuos bendrovė sumokėjo nuo tų mokėtinų sumų,

bus mokamos palūkanos už laikotarpį nuo delspinigių sumokėjimo momento iki APV priėmimo momento, iš viso – 12 863,09 levų (BGN).

- 4 Netenkinus prieštaravimo per administracinę procedūrą, „AKZ – Burgas“ EOOD pateikė skundą administraciniam teismui. 2019 m. spalio 11 d. sprendimu *Administrativen sad Burgas* netenkino skundo dėl 2019 m. kovo 5 d. APV tiek, kiek juo buvo atsisakyta bendrovei sumokėti įstatymines palūkanas nuo neteisėtai surinktos socialinio draudimo įmokų sumos už laikotarpį nuo momento, kai ta suma buvo nepagrįstai sumokėta, iki momento, kai ji turėjo būti gražinta. Pirmosios instancijos teismo sprendimo motyvuose nurodyta, jog, remiantis DOPK 129 straipsnio 6 dalimi, nepagrįstai sumokėtos sumos, išskyrus socialinio draudimo įmokų sumas, gražinamos su įstatyminėmis palūkanomis, skaičiuojamomis nuo momento, kai tos sumos buvo sumokėtos pagal už pajamas atsakingos institucijos sprendimą, o kitais atvejais atitinkamos sumos gražinamos su įstatyminėmis palūkanomis, skaičiuojamomis nuo dienos, kurią tos sumos turėjo būti gražintos apmokestinamajam asmeniui. Teismas, atsižvelgdamas į šią nacionalinės teisės nuostatą, nusprendė, jog nuo nepagrįstai sumokėtų socialinio draudimo įmokų sumų palūkanos neturi būti mokamos, nes teisės aktų leidėjas tas sumas aiškiai išskyrė iš sumų, nuo kurių palūkanos turi būti mokamos.
- 5 „AKZ – Burgas“ EOOD dėl šio sprendimo pateikė kasacinį skundą VAS, kuris šioje byloje yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas. Kasatorės nuomone, pirmosios instancijos teismas neteisėtai netenkino jos skundo tiek, kiek juo buvo atsisakyta bendrovei sumokėti įstatymines palūkanas nuo neteisėtai surinktos socialinio draudimo įmokų sumos už laikotarpį nuo momento, kai ta suma buvo nepagrįstai sumokėta, iki momento, kai ji turėjo būti gražinta.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą motyvų santrauka

- 6 Pirmiausia prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pateikia trumpą atitinkamų Bulgarijos teisės nuostatų analizę.
- 7 Jis nurodo, jog mokesčiai ir privalomojo socialinio draudimo įmokos yra viešieji valstybės reikalavimai, kurie yra privalomai nustatyti teisės aktuose ir kurių vykdymas nepriklauso nuo piliečių valios. Mokesčiai ir privalomojo valstybinio sveikatos ir socialinio draudimo įmokos yra skirtingo teisinio pobūdžio. Abiejų kategorijų viešųjų valstybės reikalavimų pobūdis ir tikslas, teisinis pagrindas bei teisinės pasekmės yra skirtingi. Socialinio draudimo įmokos nėra mokesčio pobūdžio. Kaip atlygį už jas apdraustasis asmuo įgyja teisę į atitinkamas išmokas, o mokestis yra valstybės reikalavimas, kurį privaloma vykdyti be atlygio.
- 8 DOPK nuostatose Bulgarijos teisės aktų leidėjas įtvirtino bendrą mokesčių ir privalomojo socialinio draudimo įmokų nustatymo procedūrą (DOPK 14 skyrius) ir bendrą sumokėtų sumų gražinimo arba įskaitymo procedūrą (DOPK 128–132 straipsniai) tais atvejais, kai galutiniu teismo sprendimu arba įsigaliojusiu administraciniu sprendimu buvo pripažinta apmokestinamojo asmens teisė susigrąžinti neteisėtai arba nepagrįstai sumokėtas (arba surinktas) mokesčių ir

privalomojo socialinio draudimo įmokų sumas, kurias surinko arba nustatė už pajamas atsakingos institucijos.

- 9 Vis dėlto pagal DOPK 129 straipsnio 6 dalies pirmą sakinį nepagrįstai sumokėtos arba surinktos privalomojo socialinio draudimo įmokos nepatenka tarp reikalavimų, kurių sumos gražinamos su įstatyminėmis palūkanomis už visą laikotarpį nuo momento, kai suma buvo nepagrįstai sumokėta, iki momento, kai ji buvo gražinta remiantis už pajamas atsakingos institucijos sprendimu. Remiantis šia nuostata, nepagrįstai sumokėtų socialinio draudimo įmokų sumų palūkanos skaičiuojamos tik nuo dienos, kurią buvo įprasta tvarka nuspręsta, jog tos sumos turi būti gražinamos apmokestinamajam asmeniui.
- 10 Toliau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas apsversto susijusią Teisingumo Teismo jurisprudenciją ir, be kita ko, nurodo:
- 11 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo sprendimus *Metallgesellschaft ir kt.* (C-397/98 ir C-410/98), *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04), *Littlewoods Retail ir kt.* (C-591/10) ir *Zuckerfabrik Jülich ir kt.* (C-113/10, C-147/10 ir C-234/10), kuriuose Teisingumo Teismas nusprendė, jog valstybės narės privalo pažeidžiant Sąjungos teisę surinktas mokesčio sumas gražinti su palūkanomis. Remiantis proceso autonomijos principu, pažeidžiant Sąjungos teisę surinktų sumų palūkanų nustatymo klausimas paliekamas valstybėms narėms.
- 12 VAS nurodo, kad Teisingumo Teismas savo jurisprudencijoje nusprendė, jog, nepaisant to, kad nėra Sąjungos teisės nuostatų dėl su Sąjungos teise nesuderinamų nacionalinių mokesčių gražinimo, teisė susigrąžinti tokius mokesčius yra Sąjungos teisės nuostatomis, kaip jas išaiškino Teisingumo Teismas, asmenims suteikiamų teisių pasekmė ir papildymas. Valstybė narė privalo gražinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktus mokesčius, o ši teisė susigrąžinti tokius mokesčius yra iš Sąjungos teisės sistemos kylanti subjektyvi teisė (Sprendimas *Littlewoods Retail ir kt.* [C-591/10, 24 punktas]).
- 13 Nesant atitinkamo Sąjungos reglamentavimo, kiekviena valstybė narė, vadovaudamasi proceso autonomijos principu, turi savo nacionalinės teisės sistemoje paskirti kompetentingus teismus ir nustatyti teismo procesų, skirtų iš Sąjungos teisės kylančių asmenų teisių apsaugai užtikrinti, procesines taisykles, jei, pirma, tokios taisyklės nėra mažiau palankios nei tos, kurios taikomos atitinkamiems nacionaline teise grindžiamiems teismo procesams (lygiavertiškumo principas), antra, dėl jų Sąjungos teisėje nustatytų teisių įgyvendinimas netampa praktiškai neįmanomas arba pernelyg sudėtingas (veiksmingumo principas) (Sprendimo *Metallgesellschaft ir kt.* [C-397/98 ir C-410/98] 85 punktas ir Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation* [C-446/04] 203 punktas). Pagal valstybių narių proceso autonomijos principą kiekviena valstybė narė savo nacionalinės teisės sistemoje gali nustatyti procesines priemones, skirtas iš Sąjungos teisės kylančių asmenų teisių apsaugai

užtikrinti; tačiau dėl to šios teisės negali būti iš esmės apribojamos arba susilpninamos.

- 14 Remiantis lygiavertiškumo principu, nuostatos dėl pažeidžiant nacionalinę teisę surinktų sumų gražinimo taip pat turi būti taikomos dėl atitinkamų prašymų gražinti pažeidžiant Sąjungos teisę surinktas sumas (Sprendimas C-591/10). Būtent dėl lygiavertiškumo principo nustatant momentą, nuo kurio skaičiuojamos neteisėtai surinktų privalomojo socialinio draudimo įmokų sumų palūkanos, turėtų būti taikoma anksčiausia galimybė, tačiau nacionalinės teisės nuostata šio principo neatitinka.
- 15 Pagal lygiavertiškumo principą nustatant momentą, nuo kurio skaičiuojamos neteisėtai surinktų privalomojo socialinio draudimo įmokų palūkanos, anksčiausia galimybė turi būti tapati momentui, nuo kurio skaičiuojamos kitų remiantis už pajamas atsakingos institucijos sprendimu nepagrįstai sumokėtų arba surinktų sumų palūkanos. Todėl, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo manymu, DOPK 129 straipsnio 6 dalies pirmas sakiny yra neproporcingas.
- 16 VAS pakartoja, kad, nesant atitinkamo Sąjungos reglamentavimo, kiekviena valstybė narė, laikydamosi lygiavertiškumo ir veiksmingumo principų, turi savo nacionalinės teisės sistemoje nustatyti mokėtinų palūkanų normą ir jų apskaičiavimo metodą taip, kad jos būtų ne mažiau palankios nei tos, kurios taikomos panašių nacionalinės teisės nuostatomis grindžiamų ieškinių atveju, ir kad dėl jų Sąjungos teise suteiktų teisių įgyvendinimas netaptų praktiškai neįmanomas (Sprendimo *Littlewoods Retail ir kt.*, C-591/10, 27 ir 28 punktai). Teisingumo Teismas konstatavo, kad, nors kiekviena valstybė narė turi savo nacionalinės teisės sistemoje nustatyti tokių palūkanų mokėjimo sąlygas, taip pat jų apskaičiavimo metodą, pagal nacionalines taisykles negali būti kliudoma apmokestinamajam asmeniui gauti tinkamą nuostolių, kuriuos jis patyrė dėl neteisėtai sumokėto mokesčio, kompensaciją.
- 17 VAS paaikškina, kad Teisingumo Teismas palūkanas laikė kompensacija už negalėjimą naudotis pažeidžiant Sąjungos teisę sumokėtomis sumomis (Sprendimo *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, 112 ir paskesni punktai ir Sprendimo *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, 202 ir paskesni punktai). Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso teismo manymu, teisė į įstatymines palūkanas kaip nuostolių, patirtų dėl nepagrįstai, pažeidžiant Sąjungos teisę, sumokėto mokesčio, kompensacija egzistuoja lygiagrečiai teisei susigrąžinti nepagrįstai sumokėtą mokestį ir yra iš Sąjungos teisės sistemos kylanti subjektyvi teisė. Ši subjektyvi teisė apima prievolę sumokėti įstatymines palūkanas nuo šio mokesčio sumokėjimo momento. VAS nuomone, akivaizdu, jog apmokestinamasis asmuo būtent nuo šio, o ne nuo vėlesnio momento patiria nuostolius, nes negali disponuoti ta pinigų suma.
- 18 Taigi gražinamas ne tik neteisėtai surinktas mokestis, bet ir šiai valstybei sumokėtos arba jos surinktos su šiuo mokesčiu tiesiogiai susijusios sumos. Tai taip pat apima nuostolius, patirtus dėl negalėjimo naudotis pinigų sumomis,

kuriuos lėmė per anksti atsiradusi prievolė sumokėti mokesčių (sprendimai *Metallgesellschaft ir kt.* (C-397/98 ir C-410/98, 87–89 punktai), *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, 205 punktas), *Littlewoods Retail ir kt.* (C-591/10, 25 punktas) ir *Zuckerfabrik Jülich ir kt.* (C-113/10, C-147/10 ir C-234/10, 65 punktas).

- 19 Todėl, atsižvelgiant į Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nustatytus principus, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonių, ar tokia kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje nuostata, pagal kurią mokėtinos palūkanos apribojamos suma, skaičiuojama nuo dienos, kurią turėjo būti gražintos nepagrįstai sumokėtos socialinio draudimo įmokų sumos (pagal DOPK 129 straipsnio 1–4 dalis), atitinka Teisingumo Teismo nustatytus reikalavimus. Kyla klausimas, ar palūkanų dydis turi priklausyti nuo laikotarpio, kuriuo nebuvo galima naudotis nepagrįstai sumokėta suma, trukmės ir ar ši trukmė taip pat tęsiasi laikotarpiu nuo momento, kai atitinkama suma buvo nepagrįstai sumokėta, iki momento, kai ji buvo gražinta.
- 20 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, jog tinkamam sprendimui byloje priimti reikalingas Sąjungos teisės nuostatų, konkrečiai Europos Sąjungos sutarties 4 straipsnio 3 dalies (lojalus bendradarbiavimo principas ir iš jo kylantys lygiavertiškumo ir veiksmingumo principai), Europos Sąjungos sutarties 19 straipsnio 1 dalies antro sakinio ir Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 291 straipsnio 1 dalies, išaiškinimas.