

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2010. gada 21. janvārī*

Lieta C-472/08

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko Augstākās Tiesas Senāts (Latvija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2008. gada 23. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2008. gada 4. novembrī, tiesvedībā

Alstom Power Hydro

pret

Valsts ieņēmumu dienestu.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši E. Levits, E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kassel*] (referents) un M. Bergere [*M. Berger*],

* Tiesvedības valoda — latviešu.

ģenerālvokāts P. Kruss Viljalons [*P. Cruz Villalón*],
sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2009. gada 22. oktobra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Alstom Power Hydro* vārdā — V. Gencs, advokāts,

— Valsts ieņēmumu dienesta vārdā — D. Jakāns un I. Pētersone, pārstāvji,

— Latvijas valdības vārdā — D. Jakāns, kā arī K. Drēviņa un E. Eihmane, pārstāvji,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā — H. Volkere [*H. Walker*], pārstāve, kurai
palīdz M. Andžolini [*M. Angiolini*], *barrister*,

— Eiropas Kopienu Komisijas vārdā — A. Sauka un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāldavokāta uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāldavokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā — “Sestā direktīva”), 18. panta 4. punkta interpretāciju.

- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Alstom Power Hydro* (turpmāk tekstā — “*Alstom*”), sabiedrības *Alstom Hydro France* filiāli Latvijā, un Valsts ieņēmumu dienestu (Latvijas nodokļu administrācija, turpmāk tekstā — “VID”) par *Alstom* pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — “PVN”) atmaksāšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Sestā direktīva

3 Sestās direktīvas 18. panta 2.–4. punktā ir paredzēts:

“2. Nodokļa maksātājs isteno atskaitīšanu, no kopējās pievienotās vērtības nodokļa summas, kas maksājama par attiecīgo taksācijas periodu, atņemot kopējo nodokļa summu, par kuru tajā pašā periodā atbilstīgi 1. punkta noteikumiem radušās un ir īstenojamas atskaitīšanas tiesības.

[..]

3. Dalībvalstis pieņem nosacījumus un kārtību, kādā nodokļa maksātājam var atļaut veikt atskaitīšanu, kuru tas nav veicis saskaņā ar 1. un 2. punkta noteikumiem.

4. Ja attiecīgajam taksācijas periodam atļautā atskaitījuma summa pārsniedz maksājamo nodokli, dalībvalstis var vai nu veikt atmaksāšanu, vai saskaņā ar noteikumiem, kurus tās pieņem, pārnest pārpalikumu uz nākamo periodu.

Tomēr dalībvalstis var atteikties atmaksāt vai pārnest uz nākamo periodu, ja pārpalikuma summa ir niecīga.”

Valsts tiesiskais regulējums

- 4 Saskaņā ar likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, Nr. 49; turpmāk tekstā — “likums par PVN”) 12. panta 10.¹ daļu ar nodokli apliekamā persona var pieprasīt pārmaksāto nodokļa summu novirzīt citu nodokļu, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu veikšanai.

- 5 Saskaņā ar šī likuma 12. panta 11. daļu VID pārmaksāto nodokļa summu apliekamai personai atmaksā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma un darījumus apliecinošu dokumentu saņemšanas.

- 6 Likuma “Par nodokļiem un nodevām” (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, Nr. 26; turpmāk tekstā — “likums par nodokļiem un nodevām”), kas ir piemērojams visiem nodokļiem un nodevām, 16. panta 10. punktā ir paredzēts, ka nodokļa maksātāji var pieprasīt pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu triju gadu laikā pēc šim nodoklim noteiktā maksāšanas termiņa.

- 7 Likuma par nodokļiem un nodevām 18. panta [1. daļas] 2. punkts uzliek VID pienākumu kontrolēt, vai nodokļa maksātājs ir pareizi aprēķinājis minētos nodokļus un nodevas un vai tie ir patiešām samaksāti. Saskaņā ar šī likuma 23. panta 1. punktu, ja auditā tiek konstatēts nodokļu tiesību normu pārkāpums, VID var precizēt maksājamā PVN summu un uzlikt soda naudu triju gadu laikā pēc šī nodokļa maksāšanas termiņa.

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

- 8 2004. gada 7. oktobrī *Alstom* saskaņā ar likuma par PVN 12. panta 10. un 11. daļu lūdza atmaksāt nodokļa pārmaksu, kas pēc tās viedokļa bija izveidojusies par laika posmu no 1998. gada līdz 2004. gada 1. oktobrim.
- 9 VID nolēma neatmaksāt PVN pārmaksu LVL 288 184 apmērā un par atlikušo summu LVL 31 265 apmērā uzsākt nodokļa auditu. Savā lēmumā tas konstatēja, ka *Alstom* ir nokavējis likuma par nodokļiem un nodevām 16. panta 10. punktā noteikto trīs gadu termiņu pieprasījuma par pārmaksātās nodokļa summas atmaksāšanu iesniegšanai.
- 10 *Alstom* pārsūdzēja šo lēmumu, cita starpā norādot, ka VID bija jāpiemēro Sestās direktīvas 18. panta 4. punkts, kas neparedz termiņa ierobežojumu pārmaksātā nodokļa atmaksāšanai, un ka tādējādi VID nebija tiesību *Alstom* piemērot likuma par nodokļiem un nodevām 16. panta 10. punktā paredzēto noilgumu.
- 11 Kad tā prasība tika noraidīta gan pirmajā, gan apelācijas instancē, *Alstom* iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā, cita starpā norādot, ka Latvijas Republikai kā Eiropas Savienības dalībvalstij esot jāievieš nacionālajos tiesību aktos Sestās direktīvas 18. panta 4. punkta normas un ka no Tiesas judikatūras izrietot, ka dalībvalstis tādā gadījumā kā šis nevarot atcelt pārmaksātā PVN atmaksas tiesības.
- 12 Lēmumā uzdot prejudiciālu jautājumu Augstākās Tiesas Senāts norāda, ka, izskatot iesniegumus par pārmaksāta PVN atmaksāšanu, VID ir tiesības veikt pārbaudi. Tomēr šādos gadījumos VID ir jāievēro likuma par nodokļiem un nodevām 23. panta 1. punktā

paredzētais trīs gadu termiņš. Ja noilguma termiņš neierobežotu nodokļu maksātāju tiesības prasīt pārmaksātā PVN atmaksāšanu par tādu pašu termiņu, kādā VID ir tiesības pieņemt lēmumu par nodokļa apmēra precizēšanu kontroles rezultātā, VID būtu pienākums izskatīt iesniegumus jebkurā gadījumā. Tādā gadījumā valsts tiesisko regulējumu nodokļu maksātājs varētu izmantot ļaunprātīgi, PVN pārmaksas atmaksu lūdzot laikā, kad VID pārbaudi vairs nevar veikt.

- 13 Šādos apstākļos Augstākās Tiesas Senāts nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [..] Sestās direktīvas [..] 18. panta 4. [punkts] ir jāinterpretē tā, ka [tam] ir pretrunā trīs gadu termiņa noteikšana [dalīb]valsts tiesiskajā regulējumā, kurā izbeidzas [PVN] pārmaksas (starpības starp aprēķināto nodokli un atskaitāmo priekšnodokli) summas atmaksāšanas tiesību īstenošana?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 14 Savā jautājumā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 18. panta 4. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā dalībvalsts tiesiskais regulējums, kas paredz trīs gadu noilguma termiņu, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto PVN, ko iekasējusi šis valsts nodokļu administrācija.
- 15 Sākumā ir jānorāda, ka, kaut arī, kā to norāda *Alstom*, Sestās direktīvas 18. panta 4. punktā nav skaidri minēts šāds noilguma termiņš, tomēr šāds apstāklis pats par sevi

neļauj secināt, ka minētā norma ir jāinterpretē tādējādi, ka pārmaksātā PVN atmaksāšanas tiesībām nevar piemērot noilguma termiņu.

- 16 Pirmkārt, pēc analogijas ar atskaitīšanas tiesībām iespēja pieprasīt pārmaksātā PVN atmaksāšanu bez ierobežojuma laikā būtu pretēja tiesiskās drošības principam, kas prasa, lai nodokļu maksātāja nodokļu stāvoklis attiecībā uz tā tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju nevarētu tikt bezgalīgi apšaubīts (2008. gada 8. maija spriedums apvienotajās lietās C-95/07 un C-96/07 *Ecotrade*, Krājums, I-3457. lpp., 44. punkts).
- 17 Otrkārt, saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, nepastāvot Kopienų tiesiskajam regulējumam jautājumā par prettiesiski iekasētu valsts nodokļu vai nodevu atmaksu, katras dalībvalsts tiesību sistēmā ir jānosaka kompetentās tiesas un tiesvedības procesuālie noteikumi, kam jānodrošina to tiesību aizsardzība, kuras attiecīgajām personām piešķir Kopienų tiesības, tomēr, pirmkārt, šie noteikumi nedrīkst būt mazāk labvēlīgi par tiem, kas attiecas uz līdzīgām valsts rakstura prasībām (līdzvērtības princips), un, otrkārt, tie nedrīkst padarīt praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību izmantošanu, kas izriet no Kopienų tiesību sistēmas (efektivitātes princips) (skat. it īpaši 1998. gada 17. novembra spriedumu lietā C-228/96 *Aprile*, *Recueil*, I-7141. lpp., 18. punkts, kā arī 2002. gada 11. jūlija spriedumu lietā C-62/00 *Marks & Spencer*, *Recueil*, I-6325. lpp., 34. punkts).
- 18 Attiecībā uz līdzvērtības principu no lietas materiāliem neizriet un arī Tiesā nav ticis minēts, ka likuma par nodokļiem un nodevām 16. panta 10. punktā paredzētais noilguma termiņš būtu pretējs šim principam.
- 19 Attiecībā uz efektivitātes principu ir jāatgādina, ka Tiesa par saderīgu ar Savienības tiesībām ir atzinusi saprātīgu termiņu noteikšanu prasības celšanai, kuru neievērošanas gadījumā prasības celšanas tiesības tiek zaudētas tiesiskās drošības interesēs, kas vienlaikus aizsargā nodokļu maksātāju un attiecīgo administrāciju (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Aprile*, 19. punkts un tajā minētā judikatūra). Šādi

termini nepadara praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību izmantošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas.

- 20 Jautājumā par to, ko var uzskatīt par “saprātīgu” termiņu, ir jāatgādina, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka divu gadu tiesību izbeigšanās termiņš nevar pats par sevi padarīt praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu atskaitīšanas tiesību izmantošanu, jo Sestās direktīvas 18. panta 2. punktā dalībvalstīm ir atļauts prasīt, lai nodokļu maksātājs īstenotu savas atskaitīšanas tiesības laikposmā, kurā šīs tiesības ir radušās (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *Ecotrade*, 48. punkts).
- 21 *A fortiori* šāds pats secinājums ir jāizdara attiecībā uz tādu trīs gadu noilguma termiņu, kāds ir piemērojams pamata lietā, jo šāds termiņš principā var ļaut katram samērā rūpīgam nodokļu maksātājam izmantot tiesības, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas.
- 22 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 18. panta 4. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, kāds ir piemērojams pamata lietā, kurā ir paredzēts trīs gadu noilguma termiņš, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto PVN, ko iekasējusi šis valsts nodokļu administrācija.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 23 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 18. panta 4. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, kāds ir piemērojams pamata lietā, kas paredz trīs gadu noilguma termiņu, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli, ko iekasējusi šis valsts nodokļu administrācija.

[Paraksti]