



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2019. gada 2. maijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – PVN atmaksāšana – Direktīva 2008/9/EK – 20. pants – Atmaksas dalībvalsts lūgums sniegt papildinformāciju – Informācija, kuru ir pienākums sniegt viena mēneša laikā no dienas, kad pieprasījums ir sasniedzis tā adresātu – Šī termiņa juridiskā būtība un tā neievērošanas sekas

Lietā C-133/18

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *tribunal administratif de Montreuil* (Montreijas Administratīvā tiesa, Francija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 14. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 20. februārī, tiesvedībā

Sea Chefs Cruise Services GmbH

pret

Ministre de l'Action et des Comptes publics,

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*], tiesneši F. Biltšens [*F. Biltgen*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents) un L. S. Rosi [*L. S. Rossi*],

ģenerālvokāts: Dž. Hogans [*G. Hogan*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Sea Chefs Cruise Services GmbH* vārdā – *D. Martin-Picod, avocate*,
- Francijas valdības vārdā – *A. Alidière* un *E. de Moustier*, kā arī *D. Colas*, pārstāvji,
- Spānijas valdības vārdā – *S. Jiménez García*, pārstāvis,
- Eiropas Komisijas vārdā – *N. Gossement* un *J. Jokubauskaitė*, pārstāves,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2019. gada 17. janvāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

* Tiesvedības valoda – franču.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes Direktīvas 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (OV 2008, L 44, 23. lpp.), 20. panta 2. punkta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā, kurā *Sea Chefs Cruise Services GmbH* (turpmāk tekstā – “*Sea Chefs*”), Vācijā reģistrēta uzņēmējdarbība, ir vērsusies pret *ministre de l'Action et des Comptes publics* (Valsts pārvaldes un budžeta ministrija, Francija) par šīs iestādes lēmumu noraidīt *Sea Chefs* lūgumu atmaksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN), ko šī uzņēmējdarbība ir samaksājusi par 2014. gadu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 2008/9

- 3 Direktīvas 2008/9 2. apsvēruma ir formulēts šādi:

“[Padomes Aastotās direktīvas 79/1072/EEK (1979. gada 6. decembris) par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī (OV 1979, L 331, 11. lpp.)] noteikumos būtu jāizdara grozījumi attiecībā uz laikposmu, kurā uzņēmumi tiek informēti par lēmumiem attiecībā uz atmaksas pieteikumiem. Tāpat būtu jāparedz, ka arī uzņēmumiem jāsniedz atbildes noteiktā laikposmā. Turklāt procedūru vajadzētu vienkāršot un modernizēt, izmantojot modernas tehnoloģijas.”

- 4 Atbilstoši Direktīvas 2008/9 3. apsvērumam:

“Ar jauno procedūru būtu jānostiprina uzņēmumu stāvoklis, jo dalībvalstu pienākums būs maksāt procentus, ja atmaksāšana tiks veikta novēloti. Tiks stiprinātas arī uzņēmumu apelācijas tiesības.”

- 5 Šīs direktīvas 1. pantā ir noteikts:

“Šajā direktīvā paredzēti sīki izstrādāti noteikumi pievienotās vērtības nodokļa [PVN] atmaksāšanai, kā paredzēts [Padomes] Direktīvas 2006/112/EK [(2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.)] 170. pantā, tiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī [..].”

- 6 Direktīvas 2008/9 2. pantā ir teikts:

“Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

[..]

- 5) “pieteikuma iesniedzējs” ir nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas iesniedz atmaksas pieteikumu.”

- 7 Šīs direktīvas 3. pantā ir paredzēts:

“Šo direktīvu piemēro visiem nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī un kas atbilst šādiem nosacījumiem:

[..]”

8 Minētās direktīvas 5. pantā ir noteikts:

“Katra dalībvalsts jebkuram nodokļa maksātājam, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, atmaksā PVN, kas aprēķināts attiecībā uz precēm vai pakalpojumiem, kurus tam piegādājis vai sniedzis cits nodokļa maksātājs šajā dalībvalstī, vai attiecībā uz preču importu šajā dalībvalstī, ciktāl šīs preces vai pakalpojumi izmantoti šādiem darījumiem:

a) darījumiem, kas minēti Direktīvas 2006/112/EK 169. panta a) un b) punktā;

[..].”

9 Direktīvas 2008/9 7. pantā ir paredzēts:

“Lai atmaksas dalībvalstī iegūtu PVN atmaksu, nodokļa maksātājs, kas neveic uzņēmējdarbību atmaksas dalībvalstī, adresē elektronisku atmaksas pieteikumu minētajai dalībvalstij un iesniedz to dalībvalstij, kurā viņš veic uzņēmējdarbību, izmantojot elektronisku portālu, ko izveidojusi šī dalībvalsts.”

10 Šīs direktīvas 8. pantā ir noteikts:

“1. Atmaksas pieteikumā ietver šādu informāciju:

a) pieteikuma iesniedzēja vārds un pilna adrese;

b) adrese saziņai elektroniskā veidā;

c) tās pieteikuma iesniedzēja uzņēmējdarbības apraksts, kurai iegādātas preces un saņemti pakalpojumi;

d) atmaksas periods, uz ko pieteikums attiecas;

e) pieteikuma iesniedzēja paziņojums, ka atmaksas periodā tas nav piegādājis nekādas preces vai sniedzis nekādus pakalpojumus, kas varētu tikt uzskatīti par piegādēm vai sniegtiem atmaksas dalībvalstī [..]

f) pieteikuma iesniedzēja PVN maksātāja identifikācijas numurs vai nodokļa maksātāja reģistrācijas numurs;

g) ziņas par bankas kontu (tostarp IBAN un BIC kods).

2. Papildus 1. punktā noteiktajai informācijai atmaksas pieteikumā katrai dalībvalstij un par katru PVN rēķinu vai katru importēšanas dokumentu jānorāda šādi dati:

a) preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja nosaukums un pilnīga adrese;

b) izņemot importa gadījumu, preču piegādātāja vai pakalpojumu sniedzēja PVN maksātāja identifikācijas numurs vai nodokļa maksātāja reģistrācijas numurs, ko piešķirusi atmaksas dalībvalsts saskaņā ar Direktīvas 2006/112/EK 239. un 240. pantu;

c) izņemot importa gadījumu, atmaksas dalībvalsts apzīmējums saskaņā ar Direktīvas 2006/112/EK 215. pantu;

d) PVN rēķina vai importēšanas dokumenta datums un numurs;

- e) summa, kurai uzliek nodokli, un PVN summa, izteikta atmaksas dalībvalsts valūtā;
- f) atskaitāmā PVN summa, kas aprēķināta saskaņā ar [Direktīvas 2008/9] 5. pantu un 6. panta otro daļu un izteikta atmaksas dalībvalsts valūtā;
- g) attiecīgā gadījumā – atskaitāmā PVN daļa, ko aprēķina saskaņā ar [šīs direktīvas] 6. pantu, izteikta procentos;
- h) iegādāto preču un saņemto pakalpojumu veids, kas aprakstīts, izmantojot [minētās direktīvas] 9. pantā uzskaitītos kodus.”

11 Direktīvas 2008/9 9. pantā ir paredzēts:

“1. Atmaksas pieteikumā iegādāto preču un saņemto pakalpojumu veidu atšifrē ar šādiem kodiem:

[..]

2. Atmaksas dalībvalsts var pieprasīt, lai pieteikuma iesniedzējs sniedz papildu elektronisku kodētu informāciju attiecībā uz katru 1. punktā minēto kodu, ciktāl šāda informācija ir vajadzīga sakarā ar jebkādiem ierobežojumiem attiecībā uz atskaitīšanas tiesībām saskaņā ar Direktīvu 2006/112/EK, kā to piemēro atmaksas dalībvalstī vai attiecībā uz atbilstīgas atkāpes piemērošanu, ko piešķir atmaksas dalībvalstij saskaņā ar minētās direktīvas 395. vai 396. pantu.”

12 Direktīvas 2008/9 11. pantā ir teikts:

“Atmaksas dalībvalsts var prasīt, lai pieteikuma iesniedzējs pievieno savas uzņēmējdarbības aprakstu, izmantojot saskaņotos kodus, kas noteikti saskaņā ar Padomes Regulas (EK) Nr. 1798/2003 [(2003. gada 7. oktobris) par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā un Regulas (EEK) Nr. 218/92 atcelšanu (OV 2003, L 264, 1. lpp.)] 34.a panta 3. punkta otro daļu.”

13 Šīs direktīvas 15. pants ir formulēts šādi:

“1. Atmaksas pieteikumu iesniedz dalībvalstij, kurā veic uzņēmējdarbību, vēlākais līdz tā kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim. Atmaksas pieteikumu par iesniegtu uzskata tikai tad, ja pieteikuma iesniedzējs ir norādījis visu 8., 9. un 11. pantā pieprasīto informāciju.

[..]”

14 Minētās direktīvas 19. pantā ir paredzēts:

“1. Atmaksas dalībvalsts bez kavēšanās elektroniskā veidā paziņo pieteikuma iesniedzējam datumu, kurā pieteikums saņemts.

2. Atmaksas dalībvalsts par savu lēmumu apstiprināt vai noraidīt atmaksas pieteikumu paziņo pieteikuma iesniedzējam četru mēnešu laikā pēc pieteikuma saņemšanas minētajā dalībvalstī.”

15 Tās pašas direktīvas 20. pantā ir paredzēts:

“1. Ja atmaksas dalībvalsts uzskata, ka tās rīcībā nav visa atbilstīgā informācija, lai pieņemtu lēmumu par pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu, tā četru mēnešu laikposmā, kas minēts 19. panta 2. punktā, var it īpaši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā [tas] veic uzņēmējdarbību, kompetentajām iestādēm pieprasīt papildinformāciju elektroniskā veidā. Ja papildinformāciju pieprasa personai, kas nav pieteikuma iesniedzējs vai dalībvalsts kompetentā iestāde, pieprasījumu nosūta elektroniski tikai gadījumā, ja pieprasījuma saņēmējam ir piekļuve šādiem līdzekļiem.

Vajadzības gadījumā atmaksas dalībvalsts var pieprasīt citu papildinformāciju.

Atmaksas dalībvalsts informācijā, ko pieprasa saskaņā ar 1. punktu, ietver attiecīgā PVN rēķina vai importēšanas dokumenta oriģinālu vai kopiju, ja atmaksas dalībvalstij ir pamatotas šaubas par konkrēta pieteikuma pamatotību [vai precizitāti]. Šādā gadījumā nepiemēro 10. pantā minētās robežvērtības.

2. Atmaksas dalībvalsts saņem saskaņā ar 1. punktu pieprasīto informāciju viena mēneša laikā pēc dienas, kad pieprasījums sasniedzis personu, kam tas ir adresēts.”

16 Direktīvas 2008/9 21. pantā ir paredzēts:

“Ja atmaksas dalībvalsts pieprasa papildinformāciju, tā par savu lēmumu apstiprināt vai noraidīt atmaksas pieteikumu iesniedzējam paziņo divu mēnešu laikā pēc dienas, kurā tā saņem pieprasīto informāciju, vai, ja tā nav saņēmusi atbildi uz savu pieprasījumu, – divu mēnešu laikā pēc 20. panta 2. punktā noteiktā termiņa beigām. Tomēr jebkurā gadījumā termiņš, kurā atmaksas dalībvalstij jāpieņem lēmums par pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu, ir vismaz seši mēneši no atmaksas pieteikuma saņemšanas brīža.

Ja atmaksas dalībvalsts pieprasa vēl papildu informāciju, tā paziņo pieteikuma iesniedzējam par lēmumu attiecībā uz pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu astoņu mēnešu laikā pēc tam, kad minētā dalībvalsts saņēmusi atmaksas pieteikumu.

17 Šīs direktīvas 23. pantā ir noteikts:

“1. Ja atmaksas pieteikums ir noraidīts daļēji vai pilnībā, atmaksas dalībvalsts atteikuma iemeslus paziņo pieteikuma iesniedzējam līdz ar lēmumu.

2. Pieteikuma iesniedzējs lēmumu par atmaksas pieteikuma noraidīšanu var pārsūdzēt atmaksas dalībvalsts kompetentajās iestādēs tādā pašā veidā un ievērojot tādus pašus termiņus, kas paredzēti apelācijām, kuras iesniedz personas, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī.

Ja saskaņā ar atmaksas dalībvalsts tiesību aktiem tas, ka šajā direktīvā noteiktajos termiņos nav pieņemts lēmums par atmaksas pieteikumu, nenozīmē ne pieteikuma apstiprināšanu, ne noraidīšanu, pieteikuma iesniedzējam ir attiecīgi pieejamas visas administratīvās vai tiesas procedūras, kas ir pieejamas tiem nodokļa maksātājiem, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī. Ja tādu procedūru nav, tad tas, ka noteiktajos termiņos nav pieņemts lēmums par atmaksas pieteikumu, nozīmē, ka pieteikums ir noraidīts.”

18 Minētās direktīvas 26. pantā ir paredzēts:

“Atmaksas dalībvalsts pieprasījuma iesniedzējam atlīdzina atmaksājamās summas procentus gadījumā, ja atmaksu veic pēc pēdējās maksājuma dienas saskaņā ar 22. panta 1. punktu.

Ja pieprasījuma iesniedzējs paredzēto termiņu laikā atmaksas dalībvalstij nesniedz pieprasīto papildinformāciju vai vēl citu papildinformāciju, tad pirmo daļu nepiemēro. [...]”

Direktīva 2006/112/EK

- 19 Direktīvas 2006/112, kas grozīta ar Padomes Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris) (OV 2008, L 44, 11. lpp.), (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 9. panta 1. punkta otrajā daļā ir paredzēts:

“Jebkuru ražotāju, tirgotāju vai pakalpojumu sniedzēju darbību, tostarp kalnrūpniecību, lauksaimniecisku darbību un brīvo profesiju darbību, uzskata par “saimniecisku darbību”. Materiāla vai nemateriāla īpašuma izmantošana ar nolūku gūt no tā ilglaicīgus ienākumus jo īpaši ir uzskatāma par saimniecisku darbību.”

- 20 PVN direktīvas 167. pantā ir teikts:

“Atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams.”

- 21 Šīs direktīvas 169. pantā ir paredzēts:

“Papildus 168. pantā minētajai atskaitīšanai nodokļa maksātājam ir tiesības atskaitīt tajā minēto PVN, ciktāl preces un pakalpojumus izmanto šādiem nolūkiem:

- a) darījumiem, kas saistīti ar 9. panta 1. punkta otrajā daļā minētajām darbībām un kas veikti ārpus dalībvalsts, kurā nodoklis ir maksājams vai samaksāts, un attiecībā uz ko PVN būtu atskaitāms, ja šie darījumi būtu veikti attiecīgajā dalībvalstī;
- b) darījumiem, kas saskaņā ar [138., 142. vai 144. pantu], 146. līdz 149. pantu, 151., 152., 153. vai 156. pantu, 157. panta 1. punkta b) apakšpunktu, 158. līdz 161. pantu vai 164. pantu ir atbrīvoti no nodokļa;
- c) darījumiem, kas saskaņā ar 135. panta 1. punkta a) līdz f) apakšpunktu ir atbrīvoti no nodokļa, ja pakalpojumu saņēmējs veic uzņēmējdarbību ārpus Kopienas vai ja šie darījumi tieši attiecas uz precēm, ko paredzēts eksportēt ārpus Kopienas.”

- 22 Saskaņā ar minētās direktīvas 170. pantu:

“Nodokļa maksātājiem, kuri [Padomes Trīspadsmitās] direktīvas 86/560/EEK [(1986. gada 17. novembris) par dalībvalstu likumu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas kārtība nodokļiem pakļautajām personām, kas nav reģistrētas Kopienas teritorijā (OV 1986, L 326, 40. lpp.)] 1. panta, Direktīvas 2008/9/EK 2. panta 1. punkta un 3. panta un šīs direktīvas 171. panta nozīmē neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņi iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, ir tiesības uz nodokļa atmaksāšanu tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumus izmanto šādiem darījumiem:

- a) darījumiem, kas minēti 169. pantā;
- b) darījumiem, par kuriem saskaņā ar 194. līdz 197. pantu vai 199. pantu nodokli maksā vienīgi pircējs vai pakalpojumu saņēmējs.”

- 23 Šīs pašas direktīvas 171. panta 1. punktā ir noteikts:

“Nodokļa maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā tie iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic preču importu, kam uzlikts PVN, bet kuri veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, PVN atmaksā saskaņā ar Direktīvā 2008/9/EK paredzēto sīki izstrādāto īstenošanas kārtību.”

Francijas tiesību akti

- 24 Vispārējā nodokļu kodeksa (*code general des impôts*) II pielikuma 242-0. W pantā, ar kuru ir transponēts Direktīvas 2008/9 20. pants, ir paredzēts:

“I. – Nodokļu iestāde var elektroniski lūgt termiņā, kas minēts 242-0. V panta II daļā, papildu informāciju, it īpaši no pieteikuma iesniedzēja vai kompetentajām iestādēm Eiropas Savienības dalībvalstī, kurā tas veic uzņēmējdarbību, ja šī iestāde uzskata, ka tās rīcībā nav visas atbilstīgās informācijas, lai pieņemtu lēmumu par pilnīgu vai daļēju atmaksāšanu, ko ir lūdzis pieteikuma iesniedzējs. Ja papildinformāciju pieprasa personai, kas nav pieteikuma iesniedzējs vai kādas dalībvalsts kompetentā iestāde, pieprasījumu nosūta elektroniski tikai gadījumā, ja pieprasījuma saņēmējam ir piekļuve šādiem līdzekļiem.

Ja nodokļu iestāde to uzskata par lietderīgu, tā var pieprasīt citu papildinformāciju.

Saistībā ar šiem pieprasījumiem nodokļu iestāde, ja šai iestādei ir pamats šaubīties par konkrēta pieteikuma pamatotību vai precizitāti, var lūgt pieteikuma iesniedzējam iesniegt rēķina vai importēšanas dokumenta oriģinālu. Pieprasījums var attiekties uz visiem darījumiem neatkarīgi no to apjoma.

II. – Visa papildu informācija, kas tiek pieprasīta atbilstoši I daļas noteikumiem, ir jāsniedz viena mēneša laikā no dienas, kad informācijas pieprasījums ir sasniedzis personu, kam tas ir adresēts.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

- 25 2015. gada 17. septembrī *Sea Chefs*, Vācijā reģistrēta uzņēmēj sabiedrība, izmantodama šīs dalībvalsts izveidoto elektronisko portālu, iesniedza pieteikumu atmaksāt pārmaksāto PVN par laikposmu no 2014. gada 1. janvāra līdz 31. decembrim.
- 26 2015. gada 14. decembrī Francijas nodokļu iestāde (turpmāk tekstā – ”nodokļu iestāde”) nosūtīja *Sea Chefs* elektroniskā pasta vēstuli, lūdzot tai sniegt papildinformāciju. 2016. gada 29. janvārī šī iestāde noraidīja minētās uzņēmēj sabiedrības atmaksas pieteikumu, jo šī uzņēmēj sabiedrība nebija atbildējusi uz Francijas nodokļu iestādes vēstuli.
- 27 *Sea Chefs* pārsūdzēja šo nelabvēlīgo lēmumu *tribunal administratif de Montreuil* (Montreijas Administratīvā tiesa, Francija). Pamatodama savu prasību, šī uzņēmēj sabiedrība minētajā tiesā iesniedza dokumentus un informāciju, kuru nodokļu administrācija bija prasījusi savā lūgumā sniegt papildinformāciju.
- 28 Nodokļu iestādes ieskatā šī prasība ir jāatzīst par nepieņemamu, jo, tā kā nav ievērots viena mēneša termiņš atbildes sniegšanai, atmaksas pieteikumam esot iestājies noilgums un līdz ar to šo trūkumu neesot iespējams novērst, iesniedzot tieši valsts tiesā papildinformāciju ar mērķi pierādīt tiesības uz PVN atmaksu.
- 29 *Sea Chefs* apgalvo, ka neiespējamība novērst trūkumus pārsūdzības kārtībā atbilstoši Direktīvas 2008/9 23. pantam esot pretrunā kā Savienības tiesību aktos noteiktajam PVN neitralitātes principam, tā samērīguma principam.
- 30 Iesniedzējtiesa ir norādījusi, ka Direktīvā 2008/9 nav precizētas nedz sekas attiecībā uz tiesībām saņemt PVN atmaksu gadījumā, ja netiek ievērots šīs direktīvas 20. panta 2. punktā minētais atbildes sniegšanas termiņš, nedz arī tas, vai nodokļa maksātāja rīcībā ir iespēja novērst trūkumus savā pieteikumā, iesniedzot valsts tiesā ziņas, ar kurām varētu tikt pierādītas tiesības uz [nodokļa] atmaksu.

- 31 Pastāvot šādiem apstākļiem, *tribunal administratif de Montreuil* (Montreijas Administratīvā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [Direktīvas 2008/9 20. panta 2. punkts] ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to ir radīts noilguma termiņš, atbilstoši kuram dalībvalsts nodokļa maksātāja, kurš lūdz [PVN] atmaksāt dalībvalstij, kurā tas neveic uzņēmējdarbību, atmaksas pieteikuma trūkumi nevar tikt novērsti nodokļu tiesā, ja nodokļa maksātājs nav ievērojis termiņu atbildes uz valsts iestādes lūgumu iesniegt informāciju saskaņā ar [šīs direktīvas 20. panta 1. punktu] noteikumiem sniegšanai, vai, gluži pretēji, tas nozīmē, ka nodokļu tiesā var tikt novērsti trūkumi šī nodokļu maksātāja pieteikumā, ņemot vērā [minētās] direktīvas 23. pantā noteiktās tiesības uz pārsūdzību un ievērojot [PVN] neitralitātes un samērīguma principus?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 32 Uzdodama jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 2008/9 20. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka viena mēneša termiņš, kas šajā noteikumā ir paredzēts, lai atmaksas dalībvalstij tiktu sniegta tās prasītā papildinformācija, ir uzskatāms par noilguma termiņu, kuru pārsniedzot vai tajā nesniedzot atbildi, nodokļa maksātājs zaudē tiesības novērst trūkumus savā atmaksas pieteikumā, iesniedzot tieši valsts tiesā papildinformāciju, lai pierādītu savas tiesības uz PVN atmaksu.
- 33 Šajā ziņā, pirmkārt, ir jāatgādina, ka saskaņā ar PVN direktīvas 170. panta a) punktu, lasot to kopsakarā gan ar šīs direktīvas 169. pantu, gan ar Direktīvas 2008/9 3. un 5. pantu, ikviens nodokļa maksātājs, kurš neveic uzņēmējdarbību dalībvalstī, kurā viņš iegādājas preces un saņem pakalpojumus vai veic tādu preču importu, kam uzlikts PVN, ir tiesības uz šā nodokļa atmaksāšanu tiktāl, ciktāl preces vai pakalpojumi tiek izmantoti vai nu darījumiem, kas attiecas uz darbībām, kuras minētas PVN direktīvas 9. panta 1. punkta otrajā daļā, kas veikti ārpus dalībvalsts, kurā nodoklis ir maksājams vai samaksāts, un attiecībā uz ko PVN būtu atskaitāms, ja šie darījumi būtu veikti šajā dalībvalstī, vai arī no nodokļa atbrīvotajiem darījumiem, kas ir minēti tā paša 169. panta b) un c) punktā. Otrkārt, PVN direktīvas 171. pantā ir atsauce uz Direktīvu 2008/9 attiecībā uz šo tiesību īstenošanas kārtību.
- 34 Saistībā ar tiesībām uz nodokļa atmaksu Tiesa jau ir precizējusi, ka vienā dalībvalstī reģistrēta nodokļa maksātāja tiesības saņemt citā dalībvalstī samaksātā PVN atmaksāšanu, kas reglamentēta Direktīvā 2008/9, ir atkarīgas no viņam PVN direktīvā noteiktajām tiesībām atskaitīt PVN, kas ir samaksāts kā priekšnodoklis savā dalībvalstī (spriedums, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 36. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 35 Turklāt Tiesa ir precizējusi, ka, tāpat kā tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu, tiesības uz nodokļa atmaksāšanu ir kopējās PVN sistēmas pamatprincips, kas ir noteikts ar Eiropas Savienības tiesību aktiem, kuru mērķis ir pilnībā atbrīvot uzņēmēju no PVN sloga, kas tam ir jāmaksā vai ko tas ir samaksājis saistībā ar visām tā saimnieciskajām darbībām. Tādējādi kopējā PVN sistēma nodrošina neitralitāti attiecībā uz nodokļa piemērošanu visām saimnieciskajām darbībām neatkarīgi no šo darbību mērķiem vai rezultātiem, ar noteikumu, ka minētajām darbībām principā ir piemērojams PVN (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 37. un 38. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 36 Tiesības uz atskaitīšanu un tādējādi uz atmaksu ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un principā nevar tikt ierobežotas. Šīs tiesības ir īstenojamas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas piemēroti darījumiem, kuri ir veikti iepriekšējā posmā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 37 Saistībā ar kārtību, kādā ir īstenojamas tiesības uz PVN atmaksu, jānorāda, pirmkārt, ka Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktā ir noteikta virkne pienākumu, kuri nodokļa maksātājam, uz kuru attiecas šīs direktīvas piemērošanas joma, ir jāizpilda, lai varētu saņemt atmaksu, proti,

pienākums iesniegt atmaksas pieteikumu savā dalībvalstī, kurā tas veic uzņēmējdarbību, “vēlākais” šajā normā noteiktajā termiņā, kā arī pienākums sniegt visu šīs direktīvas 8., 9. un 11. pantā minēto informāciju. Otrkārt, ja atmaksas dalībvalsts uzskata, ka tās rīcībā nav visas atbilstīgās informācijas, lai pieņemtu lēmumu par šo pieteikumu vai tā daļu, minētās direktīvas 20. pantā tai ir piedāvāta iespēja it īpaši no pieteikuma iesniedzēja vai no dalībvalsts, kurā tas veic uzņēmējdarbību, kompetentajām iestādēm pieprasīt papildinformāciju, kuru ir pienākums sniegt viena mēneša laikā no dienas, kad informācijas pieprasījums ir sasniedzis tā adresātu.

- 38 Attiecībā uz pēdējo minēto noteikumu ir jākonstatē, ka tā formulējums pats par sevi nesniedz atbildi uz jautājumu, vai tajā minētais termiņš ir uzskatāms par noilguma termiņu. Tomēr no konteksta, kurā šī tiesību norma iederas Direktīvā 2008/9, var secināt, ka šim termiņam nav prekluzīvs raksturs.
- 39 Attiecībā uz atmaksas pieteikuma iesniegšanas termiņu, kurš bija paredzēts Astotās direktīvas 79/1072 7. pantā, kurā jau bija ietverts formulējums “au plus tard” (vēlākais), un ir pārņemts Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punktā, Tiesa ir uzskatījusi, ka šis formulējums ļoti skaidri norāda, ka atmaksas pieteikums nevar tikt likumīgi iesniegts pēc šī termiņa beigām un ka attiecīgi šis termiņš ir uzskatāms par noilguma termiņu, kura neievērošanas gadījumā tiek zaudētas tiesības uz PVN atmaksu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 21. jūnijs, *Elsacom*, C-294/11, EU:C:2012:382, 26. un 33. punkts).
- 40 Tomēr, pirmām kārtām, atšķirībā no Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkta, šīs direktīvas 20. panta 2. pantā nav pārņemts formulējums “au plus tard” (vēlākais).
- 41 Kā to ģenerālvokāts ir norādījis secinājumā 36. punktā, šāda formulējuma neiekļaušana Direktīvas 2008/9 kontekstā liecina, ka Savienības likumdevējs nav paredzējis šīs direktīvas 20. panta 2. punktā ieviest noilguma termiņu.
- 42 Otrām kārtām, lai arī minētās direktīvas 15. pantā paredzētais PVN atmaksas pieteikums ir jāiesniedz nodokļa maksātājam, saskaņā ar tās pašas direktīvas 20. pantu pieprasītā papildinformācija var tikt pieprasīta no personas, kura nav nodokļa maksātājs, vai no tās dalībvalsts iestādēm, kurā nodokļa maksātājs veic uzņēmējdarbību. Šādā gadījumā, ja šāda trešā persona vai iestāde nesniegtu atbildi vai nokavētu atbildes sniegšanas termiņu, nodokļa maksātājs, – pat ja viņš nekādi nespētu ietekmēt atbildes nosūtīšanu, – zaudētu tiesības uz PVN atmaksu, un tādējādi netiktu ievēroti kopējās PVN sistēmas pamatprincipi, kas ir atgādināti šā sprieduma 34.–36. punktā.
- 43 Turklāt to, ka šīs direktīvas 20. panta 2. punktā noteiktais viena mēneša termiņš nav noilguma termiņš, var secināt arī no šīs direktīvas 21. un 26. panta.
- 44 Saistībā, pirmkārt, ar Direktīvas 2008/9 21. pantu no tā formulējuma izriet, ka gadījumā, ja atmaksas dalībvalsts nav saņēmusi pieprasīto papildinformāciju, termiņu, kurā šai dalībvalstij ir jāpaziņo par savu lēmumu apstiprināt vai noraidīt atmaksas pieteikumu, sāk aprēķināt no šīs direktīvas 20. panta 2. punktā noteiktā termiņa beigām. Kā ģenerālvokāts ir norādījis secinājumā 40. punktā, ar šo 21. pantu nav izslēgta iespēja, ka, neraugoties uz to, ka nav sniegta pieprasītā papildinformācija, pastāv iespēja apstiprināt atmaksas pieteikumu.
- 45 Otrkārt, attiecībā uz Direktīvas 2008/9 26. pantu, kurš, lasot to kopā ar šīs direktīvas 3. apsvērumu, ir vērsts uz nodokļa maksātāja stāvokļa nostiprināšanu, proti, piešķirot tam procentus novēlotas atmaksas gadījumā, no šī panta otrās daļas izriet, ka gadījumā, ja atmaksa ir veikta novēloti tādēļ, ka nodokļa maksātājs noteiktā termiņā nav sniedzis atmaksas dalībvalstij pieprasīto papildinformāciju, šai dalībvalstij nav jāmaksā nokavējuma procenti šādam nodokļa maksātājam. Gadījumā, ja minētās direktīvas 20. panta 2. punktā noteiktais viena mēneša termiņš būtu uzskatāms par noilguma termiņu, tad, iesniedzot novēlotu atbildi uz lūgumu sniegt papildinformāciju, atmaksas pieteikums būtu obligāti

jānoraida, nevis jāatmaksā ar novēlošanos, neizmaksājot nokavējuma procentus. Attiecīgi, ja šis 20. panta 2. punkts tiktu interpretēts tādējādi, ka minētais termiņš ir uzskatāms par noilguma termiņu, šīs pašas direktīvas 26. panta otrajai daļai zustu jēga.

- 46 Tādējādi šķiet, ka Direktīvas 2008/9 20. panta 2. punktā paredzētais viena mēneša termiņš, kurā atmaksas dalībvalstij ir sniedzama tās pieprasītā papildinformācija, nav uzskatāms par noilguma termiņu.
- 47 Turklāt, lai arī no Tiesas judikatūras saistībā ar noilguma termiņu PVN jomā izriet, ka noilguma termiņš – kura iestāšanās rezultātā nepietiekami rūpīgs nodokļu maksātājs, kas noteiktajā termiņā nav prasījis atskaitīt samaksāto PVN priekšnodokli, tiek sodīts, zaudējot tiesības uz nodokļa atmaksu, – ievērojot līdzvērtības un efektivitātes principus, ir saderīgs ar PVN direktīvu (šajā nozīmē skat spriedumu, 2018. gada 21. marts, *Volkswagen*, C-533/16, EU:C:2018:204, 47. punkts un tajā minētā judikatūra), Direktīvas 2008/9 20. pants ir piemērojams gadījumā, kad atmaksas pieteikums jau ir iesniegts šīs direktīvas 15. pantā noteiktajā termiņā.
- 48 Šādos apstākļos, tā kā Direktīvas 2008/9 20. panta 2. punktā paredzētais viena mēneša termiņš, lai atmaksas dalībvalstij tiktu sniegta tās prasītā papildinformācija, nav uzskatāms par noilguma termiņu, tad gadījumā, ja atmaksas pieteikums tiek daļēji vai pilnībā noraidīts – neatkarīgi no tā, ka nav tikusi sniegta prasītā papildinformācija, – nodokļa maksātājs šādu lēmumu var pārsūdzēt atmaksas dalībvalsts kompetentajās iestādēs saskaņā ar šīs direktīvas 23. panta 2. punkta pirmo daļu tādā pašā veidā un ievērojot tādus pašus termiņus, kādi paredzēti sūdzībām, kuras iesniedz personas, kas veic uzņēmējdarbību šajā dalībvalstī. No tā izriet, ka minētās direktīvas 20. panta 2. punktā paredzētā termiņa neievērošana nenozīmē, ka nodokļa maksātājs ir zaudējis tiesības novērst trūkumus savā atmaksas pieteikumā, iesniedzot tieši valsts tiesā papildinformāciju, lai pierādītu savas tiesības uz PVN atmaksu.
- 49 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild šādi: Direktīvas 2008/9 20. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka viena mēneša termiņš, kas šajā noteikumā ir paredzēts, lai atmaksas dalībvalstij tiktu sniegta tās prasītā papildinformācija, nav uzskatāms par noilguma termiņu, kuru pārsniedzot vai tajā nesniedzot atbildi, nodokļa maksātājs zaudē tiesības novērst trūkumus savā atmaksas pieteikumā, iesniedzot tieši valsts tiesā papildinformāciju, lai pierādītu savas tiesības uz PVN atmaksu.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 50 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī, 20. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka viena mēneša termiņš, kas šajā noteikumā ir paredzēts, lai atmaksas dalībvalstij tiktu sniegta tās prasītā papildinformācija, nav uzskatāms par noilguma termiņu, kuru pārsniedzot vai tajā nesniedzot atbildi, nodokļa maksātājs zaudē tiesības novērst trūkumus savā atmaksas pieteikumā, iesniedzot tieši valsts tiesā papildinformāciju, lai pierādītu savas tiesības uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksu.

[Paraksti]