



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (septītā palāta)

2017. gada 6. jūlijā \*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma — Direktīva 2006/112/EK — 183. pants — Nodokļu neitralitātes princips — Priekšnodokļa atskaitīšana — Pārmaksātā PVN atmaksa — Kontroles procedūra — Šādā procedūrā nodokļu maksātājam noteiktais naudas sods — Atmaksas termiņa pagarināšana — Nokavējuma procentu samaksas izslēgšana

Lieta C-254/16

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Galvaspilsētas Budapeštas Administratīvā un darba tiesa, Ungārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 24. martā un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 3. maijā, tiesvedībā

***Glencore Agriculture Hungary Kft.***, iepriekš – *Glencore Grain Hungary Kft.*,

pret

***Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság.***

TIESA (septītā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja A. Prehala [*A. Prechal*], tiesneši A. Ross [*A. Rosas*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*] (referents),

ģenerāladvokāts M. Vatelē [*M. Wathelet*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Glencore Agriculture Hungary Kft.*, iepriekš – *Glencore Grain Hungary Kft.*, vārdā – *D. Kelemen* un *Z. Várszegi, ügyvédek*,
- Ungārijas vārdā – *M. Z. Fehér* un *G. Koós*, kā arī *A. M. Pálffy*, pārstāvji,
- Čehijas Republikas valdības vārdā – *J. Vlácil* un *M. Smolek*, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios*, kā arī *L. Havas*, pārstāvji,

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

\* Tiesvedības valoda – ungāru.

pasludina šo spriedumu.

### Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 183. pantu.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Glencore Agriculture Hungary Kft.*, iepriekš – *Glencore Grain Hungary Kft.* (turpmāk tekstā – “*Glencore*”) un *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság* (Valsts nodokļu un muitas administrācija, Ungārija) (turpmāk tekstā – “nodokļu administrācija”) par nokavējuma procentu samaksu saistībā ar pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

- 3 Saskaņā ar PVN direktīvas 183. pantu:

“Ja kādam taksācijas periodam atskaitīšanas summa pārsniedz maksājamo PVN, dalībvalstis var saskaņā ar pašu pieņemtiem noteikumiem vai nu pārnest pārpalikumu uz nākamo periodu, vai arī veikt atmaksāšanu.

[..]”

#### *Ungārijas tiesības*

- 4 Kā izriet no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu, *Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003. gada Likums Nr. XCII par Nodokļu procedūras kodeksu, *Magyar Közlöny* 2003/131 (XI. 14.); turpmāk tekstā – “Nodokļu procedūras kodekss”) 37. panta 4. punktā ir paredzēts, ka budžeta atbalsta izmaksāšanu nodokļu maksātājam reglamentē šī likuma pielikumi vai speciālie tiesību akti. Pieprasītais PVN budžeta atbalsts ir jāpiešķir pēc pieteikuma vai deklarācijas saņemšanas dienas un agrākais attiecīgi 30 dienu laikā pēc atbalsta pieprasīšanas dienas un 75 dienu laikā pēc PVN iekasējamības dienas. Ja nodokļu administrācija konstatē budžeta atbalstu, tā piešķiršanai jānotiek 30 dienas pēc šajā saistībā pieņemtā lēmuma stāšanās spēkā.
- 5 Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 4. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts, ka, ja pieteikuma par atmaksāšanu tiesiskuma pārbaude tika uzsākta 30 dienu laikā pēc pieteikuma (deklarācijas) saņemšanas dienas un ja pārbaudei radīto šķēršļu dēļ ir ticis uzlikts naudas sods vai ir tikusi aizturēta [atmaksāšana], atmaksāšanas termiņu aprēķina no protokola iesniegšanas dienas.
- 6 Saskaņā ar šī kodeksa 37. panta 6. punktu, ja nodokļu administrācija veic atmaksāšanu novēloti, par katru kavējuma dienu tā maksā procentus, kuru summa ir pielīdzināma sodam par nokavējumu. Tomēr pat novēlotas izpildes gadījumā procenti nav jāmaksā, ja atmaksāšana nav notikusi nodokļa maksātāja vai par nepieciešamās informācijas sniegšanu atbildīgās personas rūpības trūkuma dēļ.

## Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 7 *Glencore* ir uzņēmums, PVN nodokļa maksātājs, kas darbojas graudaugu nozarē. Tas nodokļu administrācijai iesniedza pieteikumu atmaksāt pārmaksāto PVN 4 485 975 000 Ungārijas forintu (HUF) (aptuveni 12,4 miljoni euro) apmērā, kas tika samaksāts kā PVN priekšnodoklis, par 2011. gada septembri.
- 8 Pēc šī pieteikuma un pirms pieprasītās atmaksāšanas veikšanas nodokļu administrācija uzsāka minētā pieteikuma tiesiskuma kontroles procedūru. Šajā procedūrā nodokļu administrācija nosūtīja *Glencore* vairākus pieteikumus par informācijas iesniegšanu un noteica trīs naudas sodus par novēlotu atbildi iesniegšanu uz atsevišķiem pieteikumiem, jo, kā uzskata šī administrācija, konstatētais novēlojums traucēja minētās procedūras norisi.
- 9 2013. gada 13. novembrī nodokļu administrācija izmaksāja *Glencore* HUF 1 858 301 000 (aptuveni 5,9 miljoni euro) kā daļēju pārmaksātā PVN atmaksu. Šis uzņēmums lūdza minētajai administrācijai tam izmaksāt summu HUF 411 910 990 (aptuveni 1,3 miljoni euro) apmērā kā nokavējuma procentus par laikposmu no 2011. gada 4. decembra, kad, kā uzskata *Glencore*, iestājās termiņš pārmaksātā PVN atmaksai, līdz 2013. gada 13. novembrim.
- 10 Nodokļu administrācija noraidīja šo pieteikumu, pamatojoties uz to, ka *Glencore* tika noteikts naudas sods par pieteikuma par atmaksu tiesiskuma pārbaudes traucēšanu un ka tādējādi saskaņā ar piemērojamo Ungārijas tiesisko regulējumu pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņš un vajadzības gadījumā nokavējuma procenti ir jāaprēķina, skaitot no protokola, kurā ir atspoguļoti minētās kontroles secinājumi, izsniegšanas datuma. Tādējādi šī administrācija uzskata, ka nebija jākonstatē novēlota atmaksāšana un, tā kā šķērsli pārbaudes norisei un pārmaksātā PVN atmaksāšanai radīja informācijas nenosūtīšana, *Glencore* nevar pieprasīt nokavējuma procentus.
- 11 2015. gada 5. novembrī *Glencore* cēla prasību par nodokļu administrācijas lēmumu, ar kuru tika noraidīts tā pieteikums, *Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Galvaspilsētas Budapeštas Administratīvā un darba tiesa, Ungārija).
- 12 *Glencore* šajā tiesā norādīja, ka Ungārijas tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru nokavējuma procentu izmaksa tiek aprēķināta, sākot no protokola, ar kuru tiek slēgta kontroles par pārmaksātā PVN atmaksāšanu procedūra, izsniegšanas, ir pretrunā Savienības tiesībām, it īpaši samērīguma, tiesiskās drošības un nodokļu neitralitātes principiem. Pamatlietā aplūkotā kontroles procedūra esot ilgusi vairāk nekā divus gadus nevis to iemeslu dēļ, kas esot saistīti ar novēlotu pieprasīto dokumentu iesniegšanu, bet gan galvenokārt ar nodokļu administrācijas darbību. Turklāt pēdējā minētā esot pieprasījusi *Glencore* tai iesniegt lielu daudzumu datu divu pirmo šīs kontroles procedūras nedēļu laikā, katra pieprasījuma gadījumā tam piešķirot tikai trīs darba dienas šo datu iesniegšanai. *Glencore* uzskata, ka nodokļu administrācijai bija jāveic pieprasītā PVN atmaksa 45 dienu termiņā, kas Nodokļu procedūras kodeksa 37. pantā paredzēts pieteikumiem, kuri pārsniedz HUF 500 000 (aptuveni EUR 1600). Šādas atmaksāšanas neveikšanas gadījumā šai administrācijai esot bijuši jāsamaksā *Glencore* nokavējuma procenti. Nodokļu neitralitātes princips pieprasot, lai nodokļu maksātājs varētu saņemt pārmaksātā PVN atmaksu saprātīgā termiņā, un šīs atmaksāšanas brīdi nevarot ietekmēt nodokļu iestāžu veikto procedūru darbības.
- 13 Nodokļu administrācija lūdz noraidīt *Glencore* prasību, norādot, ka naudas sodu noteikšana par novēlotu nodokļu pārbaudes veikšanai nepieciešamo dokumentu iesniegšanu ir sekas *Glencore* nepareizai rīcībai un ka pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņš tika pagarināts *Glencore* nolaidības dēļ.
- 14 Iesniedzējtiesa norāda, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka saskaņā ar nodokļu neitralitātes principu dalībvalstis nedrīkst paredzēt tādus nosacījumus pārmaksātā PVN atmaksāšanai, kas nodokļa maksātājiem radītu papildu slogu, ietekmējot viņu finansiālo un likviditātes situāciju, un ka

dalībvalstīm ir jānodrošina atmaksāšana saprātīgā termiņā un tas, ka atmaksāšanas kārtība pati par sevi nerada finansiālu risku nodokļa maksātājam. Tiesa esot arī uzskatījusi, ka nodokļu maksātājiem, kuriem pārmaksātais PVN ir atmaksāts tādā termiņā, kuru nevar kvalificēt kā saprātīgu, ir tiesības uz nokavējuma procentu piešķiršanu un ka nosacījumi, ar kādiem šie procenti ir jāizmaksā, ir jānosaka katras dalībvalsts tiesību sistēmā, ievērojot līdzvērtības un efektivitātes principus.

15 Tomēr iesniedzējtiesa uzskata, ka Tiesas judikatūrā nav pietiekami skaidru norāžu it īpaši attiecībā uz nodokļu administrācijas noteikto naudas sodu, kādi tiek aplūkoti pamatlietā, sekām. Tā uzskata, ka pārmaksātā PVN atmaksāšana *Glencore* aptuveni divu gadu termiņā, nevis parastajā 45 dienu termiņā esot uzskatāma par samērīguma termiņa pārkāpumu un tādējādi esot jāapmierina šī uzņēmuma iesniegtais pieteikums par nokavējuma procentu samaksu. Šī tiesa arī par pretēju šim principam uzskata faktu, ka nodokļu administrācija, ļaunprātīgi izmantojot attiecīgā valsts tiesiskā regulējuma gramatisko interpretāciju, nosakot naudas sodu nodokļu maksātājam par to, ka tas nav sniedzis atbildi uz pienākumu iesniegt datus, var neierobežoti ilgi veikt pārbaudes un tai nav pienākuma izmaksāt šādus procentus.

16 Šādos apstākļos *Fővárosi Közigazgatási és Munkaiügyi Bíróság* (Galvaspilsētas Budapeštas Administratīvā un darba lietu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [PVN direktīvas] 183. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, kurā ir noteikts, ka PVN pārmaksas atmaksāšanas termiņu pagarina līdz pārbaudes protokola iesniegšanas dienai, ja nodokļa maksātājam saistībā ar nodokļu kontroles procedūru, kas uzsākta trīsdesmit dienas pēc pieteikuma par nodokļa atmaksāšanu saņemšanas, ir uzlikts naudas sods par [pienākuma] neizpildi?”

2) Vai ar PVN direktīvas 183. pantu, ņemot vērā nodokļa neitralitātes un samērīguma principus, nav saderīgs tāds valsts tiesiskais regulējums, kurā summas novēlotas atmaksāšanas gadījumā ir izslēgta nokavējuma procentu samaksa, ja pārbaudē saistībā ar šīs summas piešķiršanu iestāde nodokļa maksātājam ir uzlikusi naudas sodu par sadarbības pienākuma [neizpildi], lai arī pārbaude, kas ilga vairākus gadus, tika paildzināta tādu iemeslu dēļ, kuros nav galvenokārt vainojams nodokļa maksātājs?

3) Vai [PVN direktīvas] 183. pants un efektivitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka lūgums samaksāt procentus par ieturētajiem vai neatmaksātajiem nodokļiem, pārkāpjot Savienības tiesības, ir subjektīvās tiesības, kas tieši izriet no pašām Savienības tiesībām, tādējādi pierādījumi par Savienības tiesību pārkāpumu un par nodokļa neatmaksāšanu ir pietiekami, lai dalībvalstu tiesās un citās iestādēs atsauktos uz tiesībām saņemt [nokavējuma] procentus?

4) Ja, ņemot vērā sniegtās atbildes uz iepriekš minētajiem jautājumiem, iesniedzējtiesai pamatlietā būtu jāsecina, ka dalībvalsts regulējums nav saderīgs ar PVN direktīvas 183. pantu, vai Savienības tiesībām atbilstu tas, ka tā atzītu par nesaderīgu ar PVN direktīvas 183. pantu dalībvalstu iestāžu lēmumos paredzēto atteikumu samaksāt nokavējuma procentus?”

### Par prejudiciālajiem jautājumiem

17 Ar šiem jautājumiem, kas jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka tām ir pretrunā pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru gadījumā, ja administrācija ir uzsākusi nodokļu kontroles procedūru un nodokļu maksātājam ir noteikts naudas sods par nesadarbošanos, pārmaksātā PVN atmaksu var atlikt līdz brīdim, kad minētajam nodokļu maksātājam tiek izsniegts šis pārbaudes protokols, un nokavējuma procentu

samaksa var tikt atteikta, lai gan nodokļu kontroles procedūras ilgums ir pārmērīgs un tajā nav vairojama tikai nodokļu maksātāja rīcība. Apstiprinošas atbildes gadījumā iesniedzējtiesa vaicā, kādi ir tās pienākumi atbilstoši Savienības tiesībām, lai izskatītu pamatlietu.

- 18 Vispirms ir jāatgādina, ka, pat ja PVN direktīvas 183. pantā nav paredzēts ne pienākums maksāt procentus par pārmaksātā PVN atmaksājamo summu, ne arī datums, no kura šādi procenti ir jāmaksā, šis apstāklis pats par sevi neļauj secināt, ka šis pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstu noteiktā kārtība attiecībā uz pārmaksātā PVN atmaksāšanu ir atbrīvota no jebkādas pārbaudes par atbilstību Savienības tiesībām (spriedumi, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 27. un 28. punkts, kā arī 2013. gada 24. oktobris, *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 19. punkts).
- 19 No Tiesas judikatūras izriet, ka dalībvalstīm, piemērojot tiesības uz pārmaksātā PVN atmaksu, kas izriet no PVN direktīvas 183. panta, interpretējot saistībā ar kontekstu un vispārējiem principiem, kas regulē PVN jomu, ir jāievēro atsevišķi specifiski noteikumi (skat. spriedumu, 2013. gada 24. oktobris, *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 21. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 20 Tādējādi Tiesa ir nospriedusi, ka dalībvalsts ieviestie pārmaksātā PVN atmaksas noteikumi nedrīkst pārkāpt nodokļu sistēmas neitralitātes principu, liekot apliekamajai personai pilnībā vai daļēji uzņemties šī nodokļa nastu. It īpaši šādiem noteikumiem ir jāļauj nodokļu maksātājam ar atbilstošiem nosacījumiem atgūt visu parādu, kas izriet no šī pārmaksātā PVN, tas nozīmē, ka atmaksāšana ir jāveic saprātīgā termiņā, samaksājot skaidrā naudā vai līdzīgā veidā, un ka katrā ziņā pieņemtais atmaksāšanas veids nedrīkst nodokļu maksātājam radīt nekādu finanšu risku (spriedumi, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 33. punkts, un 2011. gada 28. jūlijs, Komisija/Ungārija, C-274/10, EU:C:2011:530, 45. punkts, kā arī rīkojums, 2014. gada 17. jūlijs, *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó*, C-654/13, nav publicēts, EU:C:2014:2127, 31. punkts).
- 21 Šo termiņu principā var pagarināt, lai veiktu nodokļu revīziju, un šāds pagarināts termiņš netiktu uzskatīts par nesaprātīgu, ar nosacījumu, ka pagarinājums nepārsniedz laiku, kas ir vajadzīgs revīzijas procedūras pabeigšanai (spriedums, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 53. punkts),
- 22 Ja pārmaksātā PVN atmaksāšana nodokļu maksātājam notiek, pārsniedzot saprātīgu termiņu, PVN nodokļa sistēmas neitralitātes princips paredz, ka finansiālie zaudējumi, kas tādējādi ar attiecīgās naudas summas nepieejamību tiek radīti nodokļu maksātājam, tiek kompensēti, samaksājot nokavējuma procentus (spriedums, 2013. gada 24. oktobris, *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 23. punkts).
- 23 No Tiesas judikatūras arī izriet, ka Valsts kases maksājamo procentu aprēķins, kura sākuma datums nav diena, kad pārmaksātais PVN parasti būtu jāatmaksā saskaņā ar PVN direktīvu, principā ir pretrunā šīs direktīvas 183. panta prasībām (spriedumi, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 51. punkts, un 2013. gada 24. oktobris, *Rafinăria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 24. punkts).
- 24 Turklāt ir jānorāda, ka tiesiskais regulējums, kas nodokļu iestādēm sniedz iespēju ierosināt nodokļu revīziju jebkurā brīdī, pat pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņa beigām tuvā datumā, tādējādi ļaujot ievērojami pagarināt atmaksāšanas termiņu, ne tikai rada finansiāli neizdevīgu stāvokli nodokļu maksātājam, bet tā rezultātā viņam nav iespējams paredzēt datumu, no kura viņš var iegūt līdzekļus pārmaksātā PVN apmērā, kas minētajam nodokļu maksātājam rada papildu slogu (rīkojums, 2015. gada 21. oktobris, *Kovozber*, C-120/15, nav publicēts, EU:C:2015:730, 27. punkts).



- 25 No iepriekš minētā izriet, ka pamatlietā aplūkotajā situācijā pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņu var atlikt līdz datumam, kad nodokļu maksātājam tiek izsniegts protokols, ar kuru tiek izbeigta pret viņu vērsta nodokļu kontroles procedūra, tikai ar nosacījumu, ka šīs procedūras rezultātā šis termiņš netiek pagarināts, pārsniedzot to, kas ir nepieciešams minētās procedūras pabeigšanai. Gadījumā, ja šī procedūra ir pārmērīgi ilga, nodokļu maksātājam nevar liegt nokavējuma procentus.
- 26 Tā kā iesniedzējtiesa šajā gadījumā jautā par nodokļu maksātāja rīcības sekām, jo viņa rūpības trūkums nodokļu kontroles procedūrā tika sodīts ar naudas sodu, jānorāda, ka, protams, kā apgalvo Ungārijas valdība, nevar pieļaut situāciju, kurā nodokļu maksātājs, atsakoties sadarboties ar nodokļu administrāciju un tādējādi traucējot kontroles procedūras norisi, ir izraisījis pārmaksātā PVN novēlotu atmaksu, bet varētu lūgt samaksāt procentus par šo kavēšanos.
- 27 Tomēr par saderīgu ar prasībām, kas izriet no nodokļu neitralitātes principa, nevar uzskatīt valsts tiesisko regulējumu vai praksi, saskaņā ar kuru tikai tas, ka nodokļu maksātājam ir noteikts naudas sods, lai viņu sodītu par rūpības trūkumu saistībā ar pret viņu vērstu nodokļu pārbaudi, ļauj nodokļu administrācijai pagarināt šo pārbaudi uz laikposmu, ko neattaisno rūpības trūkums, viņam neizmaksājot nokavējuma procentus.
- 28 Tādējādi pamatlietā aplūkotajā situācijā, lai noteiktu, vai ir maksājami nokavējuma procenti un vajadzības gadījumā brīdis, no kura ir radušās tiesības uz šādiem procentiem, jāizvērtē tā nodokļu kontroles procedūras ilguma daļa, kurā ir vainojama nodokļu maksātāja rīcība.
- 29 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka pirmā daļējā pārmaksātā PVN atmaksā par 2011. gada septembri tika veikta tikai 2013. gada 13. novembrī, proti, gandrīz divus gadus pēc atmaksas termiņa, kas parasti paredzēts Ungārijas tiesiskajā regulējumā, beigām.
- 30 *Glencore* savos rakstveida apsvērumos norāda, ka nodokļu administrācija ir uzsākusi tā iesniegtā pieteikuma par pārmaksātā PVN atmaksu tiesiskuma kontroles procedūru dienā, kas bija ļoti tuvu Ungārijas tiesiskajā regulējumā paredzētajam termiņam šādas atmaksas veikšanai. Šī sabiedrība arī norāda, ka nodokļu administrācija tam pirmo naudas sodu noteica 41 dienu pēc PVN deklarācijas iesniegšanas, savukārt pirmā daļējā atmaksā, par kuru ir strīds iesniedzējtiesā, tika veikta 755 dienas pēc šīs deklarācijas iesniegšanas un protokols, kurā tika atspoguļoti veiktās nodokļu kontroles konstatējumi, tika izsniegts 539 dienas pēc pēdējā nodokļu administrācijas veiktā dokumentu iesniegšanas pieprasījuma.
- 31 Iesniedzējtiesa norāda, ka Ungārijas tiesiskajā regulējumā nav paredzēts, lai, izvērtējot tiesības uz nokavējuma procentiem, tiktu ņemta vērā nodokļu maksātāja rīcības, par kuru tam tika noteikts naudas sods, faktiskā ietekme uz nodokļu kontroles procedūras ilgumu. Tā turklāt norāda, ka nodokļu administrācija vajadzības gadījumā var veikt šādu procedūru ilgi bez pienākuma izmaksāt nodokļu maksātājam nokavējuma procentus.
- 32 Šķiet, ka šāda valsts tiesiskā regulējuma rezultātā, uzsākot kontroles procedūru un nosakot naudas sodu nodokļu maksātājam, šādas procedūras gaitā viņam ilgu laikposmu var tikt liegti līdzekļi, kas atbilst pārmaksātā PVN, liedzot viņam paredzēt datumu, kurā šie līdzekļi varētu būt viņa rīcībā, kā arī viņam var tikt liegtas tiesības uz nokavējuma procentiem.
- 33 Šāds tiesiskais regulējums neatbilst prasībām, kas izriet no nodokļu neitralitātes principa, kas tika atgādinātas šī sprieduma 20.–22. punktā un saskaņā ar kurām pārmaksātais PVN ir jāatmaksā saprātīgā termiņā, un, ja tas tā nenotiek, šādi radītie finanšu zaudējumi nodokļu maksātājam ir jākompensē ar nokavējuma procentu samaksu.
- 34 Attiecībā uz iesniedzējtiesas pienākumiem ir jāatgādina, ka, piemērojot valsts tiesības, valsts tiesām tās ir jāinterpretē cik vien iespējams atbilstoši attiecīgās direktīvas tekstam un mērķim, lai sasniegtu tajā paredzēto rezultātu un tātad panāktu atbilstību LESD 288. panta trešajai daļai. Šis pienākums

interpretēt valsts tiesības atbilstoši [Savienības tiesībām] ir raksturīgs LESD sistēmai, jo tas ļauj valsts tiesām, īstenojot savu kompetenci, nodrošināt Savienības tiesību pilnīgu efektivitāti, iztiesājot tajās iesniegtās lietas (it īpaši skat. spriedumu, 2013. gada 11. aprīlis, *Rusedespred*, C-138/12, EU:C:2013:233, 37. punkts un minētā judikatūra).

- 35 Tāpat saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valsts tiesai, kurai savas kompetences ietvaros ir jāpiemēro Savienības tiesību noteikumi, ir jānodrošina to pilnīga efektivitāte, pēc savas iniciatīvas vajadzības gadījumā nepiemērojot tām pretrunā esošas, pat vēlāk pieņemtas valsts tiesību normas, bez pienākuma lūgt vai sagaidīt, kad tās tiks atceltas likumdošanas ceļā vai izmantojot kādu citu konstitūcijā paredzētu metodi (spriedums, 2016. gada 5. jūlijs, *Ognyanov*, C-614/14, EU:C:2016:514, 34. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 36 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka tām ir pretrunā pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru gadījumā, ja administrācija ir uzsākusi nodokļu kontroles procedūru un nodokļu maksātājam ir noteikts naudas sods par nesadarbošanos, pārmaksātā PVN atmaksu var atlikt līdz brīdim, kad minētajam nodokļu maksātājam tiek izsniegts šis kontroles protokols, un nokavējuma procentu samaksa var tikt atteikta, lai gan nodokļu kontroles procedūras ilgums ir pārmērīgs un tajā nav vainojama tikai nodokļu maksātāja rīcība.

#### **Par tiesāšanās izdevumiem**

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (septītā palāta) nospriež:

**Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka tām ir pretrunā pamatlietā aplūkotais valsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru gadījumā, ja administrācija ir uzsākusi nodokļu kontroles procedūru un nodokļu maksātājam ir noteikts naudas sods par nesadarbošanos, pārmaksātā pievienotās vērtības nodokļa atmaksu var atlikt līdz brīdim, kad minētajam nodokļu maksātājam tiek izsniegts šis kontroles protokols, un nokavējuma procentu samaksa var tikt atteikta, lai gan nodokļu kontroles procedūras ilgums ir pārmērīgs un tajā nav vainojama tikai nodokļu maksātāja rīcība.**

[Paraksti]