

Lieta C-472/08

Alstom Power Hydro

pret

Valsts ieņēmumu dienestu

(Augstākās Tiesas Senāta lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Sestā PVN direktīva – 18. panta 4. punkts – Valsts tiesību akti, kuros paredzēts trīs gadu noilguma termiņš pārmaksātā PVN atmaksāšanai

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Priekšnodokļa atskaitēšana – Pārmaksātās summas atmaksāšana

(Padomes Direktīvas 77/388 18. panta 4. punkts)

Sestās direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, 18. panta 4. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā ir paredzēts trīs gadu noilguma termiņš, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto pievienotās vērtības nodokli, ko nepamatoti iekasējusi šīs valsts nodokļu administrācija.

Šāds termiņš nevar pats par sevi padarīt praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu atskaitēšanas tiesību izmantošanu, jo trīs gadu noilguma termiņš principā var būt katram samērā rūpīgam nodokļu maksātājam izmantot tiesības, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas.

(sal. ar 20.–22. punktu un rezolūvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2010. gada 21. janvārī (*)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Sestā PVN direktīva – 18. panta 4. punkts – Valsts tiesību akti, kuros paredzēts trīs gadu noilguma termiņš pārmaksātā PVN atmaksāšanai

Lieta C-472/08

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

gada 4. novembrā, 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*],

enerģētiskais 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* vērā – V. Gencs, advokāts,
- Valsts ieņēmumu dienesta vērā – D. Jakāns un I. Pētersons, pārstāvji,
- Latvijas valdības vērā – D. Jakāns, kā arī K. Drēviņa un E. Eihmane, pārstāvji,
- Apvienotās Karalistes valdības vērā – H. Volkere [*H. Walker*], pārstāve, kurai palīdz M. Andžolini [*M. Angiolini*], *barrister*,
- Eiropas Kopienų Komisijas vērā – A. Sauka un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāvji,

ņemot vērā pācenerģētiskā uzklaušanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez enerģētiskā secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktivas 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 līgums 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 direktivas 18. panta 2.–4. punkts ir paredzēts:

“2. Nodokļa maksātājs ir steno atskaitīšanu, no kopējās pievienotās vērtības nodokļa

summas, kas maksājama par attiecīgo taksācijas periodu, atēmot kopējo nodokļa summu, par kuru tajā pašā periodā atbilstīgi 1. punkta noteikumiem radušās un ir jāstenojamas 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 nākamā periodu.

Tomēr dalībvalstis var atteikties atmaksāt vai pārnest uz nākamā 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 šā likuma 12. panta 11. daļu VID pārmaksāto nodokļa summu apliekamai personai atmaksā 30 dienu laikā pēc pamatota pieprasījuma un darījuma apliecināšu 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 noteiktās maksāšanas termiņa.

7. Likuma par nodokļiem un nodevām 18. panta [1. daļa] 2. punkts uzliek VID pienākumu kontrolēt, vai nodokļa maksātājs ir pareizi aprēķinājis minētos nodokļus un nodevas un vai tie ir patiešām samaksāti. Saskaņā ar šā likuma 23. panta 1. punktu, ja auditors konstatēts nodokļu tiesību normu pārkāpums, VID var precizēt maksājamo PVN summu un uzlikt soda naudu triju gadu laikā pēc šā 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 lūdz 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 direktivas 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. punkta paredzēto noilgumu.

11 Kad t? pras?ba tika noraid?ta gan pirmaj?, gan apel?cijas instanc?, *Alstom* iesniedza kas?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?, cita starp? nor?dot, ka Latvijas Republikai k? Eiropas Savien?bas dal?bvalstij esot j?ievieš nacion?lajos ties?bu aktos Sest?s direkt?vas 18. panta 4. punkta normas un ka no Tiesas judikat?ras izrietot, ka dal?bvalstis t?d? gad?jum? k? šis nevarot atcelt p?rmaks?t? PVN atmaksas ties?bas.

12 L?mum? uzdot prejudici?lu jaut?jumu Augst?k?s Tiesas Sen?ts nor?da, ka, izskatot iesniegumus par p?rmaks?ta PVN atmaks?šanu, VID ir ties?bas veikt p?rbaudi. Tom?r š?dos gad?jumos VID ir j?iev?ro likuma par nodok?iem un nodev?m 23. panta 1. punkt? paredz?tais tr?s gadu termi?š. Ja noilguma termi?š neierobežotu nodok?u maks?t?ju ties?bas pras?t p?rmaks?t? PVN atmaks?šanu par t?du pašu termi?u, k?d? VID ir ties?bas pie?emt l?mumu par nodok?a apm?ra preciz?šanu kontroles rezult?t?, VID b?tu pien?kums izskat?t iesniegumus jebkur? gad?jum?. T?d? gad?jum? valsts tiesisko regul?jumu nodok?u maks?t?js var?tu izmantot ?aunpr?t?gi, PVN p?rmaksas atmaksu l?dzot laik?, kad VID p?rbaudi vairs nevar veikt.

13 Š?dos apst?k?os Augst?k?s Tiesas Sen?ts nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [...] Sest?s direkt?vas [...] 18. panta 4. [punkts] ir j?interpret? t?, ka [tam] ir pretrun? tr?s gadu termi?a noteikšana [dal?b]valsts tiesiskaj? regul?jum?, kur? izbeidzas [PVN] p?rmaksas (starp?bas starp apr??in?to nodokli un atskait?mo priekšnodokli) summas atmaks?šanas ties?bu ?stenošana?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

14 Sav? jaut?jum? iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Sest?s direkt?vas 18. panta 4. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka tam ir pretrun? dal?bvalsts tiesiskais regul?jums, kas paredz tr?s gadu noilguma termi?u, lai iesniegtu pras?bu atmaks?t p?rmaks?to PVN, ko iekas?jusi š?s valsts nodok?u administr?cija.

15 S?kum? ir j?nor?da, ka, kaut ar?, k? to nor?da *Alstom*, Sest?s direkt?vas 18. panta 4. punkt? nav skaidri min?ts š?ds noilguma termi?š, tom?r š?ds apst?klis pats par sevi ne?auj secin?t, ka min?t? norma ir j?interpret? t?d?j?di, ka p?rmaks?t? PVN atmaks?šanas ties?b?m nevar piem?rot noilguma termi?u.

16 Pirmk?rt, p?c analo?ijas ar atskait?šanas ties?b?m iesp?ja piepras?t p?rmaks?t? PVN atmaks?šanu bez ierobežojuma laik? b?tu pret?ja tiesisk?s droš?bas principam, kas prasa, lai nodok?u maks?t?ja nodok?u st?voklis attiec?b? uz t? ties?b?m un pien?kumiem pret nodok?u administr?ciju nevar?tu tikt bezgal?gi apšaub?ts (2008. gada 8. maija spriedums apvienotaj?s liet?s C?95/07 un C?96/07 *Ecotrade*, Kr?jums, l?3457. lpp., 44. punkts).

17 Otrk?rt, saska?? ar past?v?go judikat?ru, nepast?vot Kopien? tiesiskajam regul?jumam jaut?jum? par prettiesiski iekas?tu valsts nodok?u vai nodevu atmaksu, katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?nosaka kompetent?s tiesas un tiesved?bas procesu?lie noteikumi, kam j?nodrošina to ties?bu aizsardz?ba, kuras attiec?gaj?m person?m pieš?ir Kopien? ties?bas, tom?r, pirmk?rt, šie noteikumi nedr?kst b?t maz?k labv?l?gi par tiem, kas attiecas uz l?dz?g?m valsts rakstura pras?b?m (l?dzv?rt?bas princips), un, otrk?rt, tie nedr?kst padar?t praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu to ties?bu izmantošanu, kas izriet no Kopien? ties?bu sist?mas (efektivit?tes princips) (skat. it ?paši 1998. gada 17. novembra spriedumu liet? C?228/96 *Aprile, Recueil*, l?7141. lpp., 18. punkts, k? ar? 2002. gada 11. j?lija spriedumu liet? C?62/00 *Marks & Spencer, Recueil*, l?6325. lpp., 34. punkts).

18 Attiecībā uz līdzvērības principu no lietas materiāliem neizriet un arī Tiesa nav ticis minēts, ka likuma par nodokļiem un nodevumu 16. panta 10. punkts paredztais noilguma termiņš būtu pretējs šim principam.

19 Attiecībā uz efektivitātes principu ir jāatgādina, ka Tiesa par saderīgu ar Savienības tiesību m ir atzinusi saprātīgu termiņu noteikšanu prasības celšanai, kuru neieviešanas 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 termiņi nepadara praktiski neiespējamu vai pārliedzīgi grūtu to tiesību izmantošanu, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas.

20 Jautājums 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 pārliedzīgi grūtu atskaitēšanas tiesību izmantošanu, jo Sestās direktivas 18. panta 2. punkts dalībvalstīm ir atļauts prasīt, lai nodokļu maksātājs īstenotu savas atskaitēšanas 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 tādus trīs gadu noilguma termiņus, kāds ir piemērojams pamata lietā, jo šāds termiņš principā var būt katram samērā rūpīgam nodokļu maksātājam izmantot tiesības, kas izriet no Savienības tiesību sistēmas.

22 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktivas 18. panta 4. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tās dalībvalsts tiesiskais regulējums, kāds ir piemērojams pamata lietā, kurā ir paredzēts trīs gadu noilguma termiņš, lai iesniegtu prasību atmaksāt pārmaksāto PVN, ko iekasējusi šīs valsts nodokļu administrācija.

Par tiesāšanas izdevumiem

23 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

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

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – latviešu.