

Lieta C-433/08

Yaesu Europe BV

pret

Bundeszentralamt für Steuern

(Bundesfinanzhof l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Astot? PVN direkt?va – K?rt?ba PVN atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst? – A pielikums – Iesniegums par nodok?a atmaks?šanu – “Paraksta” uz min?t? iesnieguma j?dziens – Valsts ties?bu akti, kas pieprasa paša nodok?a maks?t?ja vai t? likum?g? p?rst?vja parakstu, iz?emot pilnvarot?s personas parakstu

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Nodok?a atmaks?šana valst? nere?istr?tiem nodok?a maks?t?jiem

(Padomes Direkt?vas 79/1072 A pielikums)

Astot?s direkt?vas 79/1072 par dal?bvalstu ties?bu aktu saska?ošanu attiec?b? uz apgroz?juma nodok?iem – k?rt?ba pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst?, A pielikum? ietvert? iesnieguma par pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanu paraug? lietotais j?dziens “paraksts” ir Kopien? ties?bu j?dziens, kas ir j?interpret? vienveid?gi un j?saprot t?d?j?di, ka š?ds iesniegums par atmaks?šanu nav oblig?ti j?paraksta pašam nodok?a maks?t?jam, bet to var parakst?t ar? pilnvarota persona.

(sal. ar 29. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (ceturt? pal?ta)

2009. gada 3. decembr? (*)

Astot? PVN direkt?va – K?rt?ba PVN atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst? – A pielikums – Iesniegums par nodok?a atmaks?šanu – “Paraksta” uz min?t? iesnieguma j?dziens – Valsts ties?bu akti, kas pieprasa paša nodok?a maks?t?ja vai t? likum?g? p?rst?vja parakstu, iz?emot pilnvarot?s personas parakstu

Lieta C-433/08

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Bundesfinanzhof* (V?cija)

3 Astot?s direkt?vas treš? l?dz piekt? apsv?ruma redakcija ir š?da:

“t? k? j?nov?rš nesaska?as šobr?d dal?bvalst?s sp?k? esošajos ties?bu aktos, kas dažos gad?jumos pie?auj novirzes tirdzniec?bas pl?sm?s un konkurences trauc?jumus;

t? k? Kopienas ties?bu aktu ieviešana šaj? jom? sekm?s efekt?vu personu, pre?u un pakalpojumu kust?bas liberaliz?ciju, t?d?j?di pal?dzot pabeigt ekonomikas integr?cijas procesu;

t? k? š?di ties?bu akti nedr?kst novest pie daž?das attieksmes pret nodok?iem pak?aut?m person?m daž?d?s dal?bvalst?s, kuru teritorij? t?s ir re?istr?tas.”

4 Astot?s direkt?vas 3. panta a) punkt? ir paredz?ts:

“Lai ieg?tu ties?bas uz atmaks?šanu, katra 2. pant? min?t? nodok?iem pak?aut? persona, kas nav pieg?d?jusi preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskat?t, ka tie ir pieg?d?ti min?taj? valst?:

a) iesniedz 9. panta 1. punkt? min?tajai kompetentajai iest?dei iesniegumu, kas veidots p?c A pielikum? ietvert? parauga, pievienojot fakt?rr?inu vai ieviešanas dokumentu ori?in?lus. Dal?bvalstis visiem iesniedz?jiem dara pieejamu paskaidrojošu pazi?ojumu, kur? oblig?ti ir ietverts C pielikum? noteiktais inform?cijas minimums.”

5 Astot?s direkt?vas 6. pant? ir noteikts:

“Dal?bvalstis nedr?kst uzlikt 2. pant? min?taj?m nodok?iem pak?autaj?m person?m nek?dus pien?kumus papildus 3. un 4. pantos min?tajiem, iz?emot pien?kumu ?pašos gad?jumos sniegt inform?ciju, kas vajadz?ga, lai noteiktu, vai atmaks?šanas iesniegums ir pamatots.”

6 Astot?s direkt?vas A pielikum? iek?aut? iesnieguma atmaks?t PVN p?d?j? l?nij? papildus iesnieguma sast?d?šanas vietai un datumam ir min?ts “paraksts” bez jebk?das citas nor?des.

Valsts tiesiskais regul?jums

7 2005. gada likuma par apgroz?juma nodokli (*Umsatzsteuergesetz 2005, BGBl. 2005 I, 386. lpp.*) redakcijas, kura ir piem?rojama pamata lietai (turpm?k tekst? – “UStG”), 18. panta 9. punkts ir š?ds:

“[...] Iesniegums atmaks?t nodokli ir j?iesniedz sešu m?nešu laik? p?c kalend?ra gada, kur? ir raduš?s ties?bas sa?emt atmaksu, beig?m. Uz??m?jam pašam ir j?apr??ina atmaks?jam? summa un j?pier?da samaks?t? priekšnodok?a summas, iesniedzot r??inu un pre?u ieviešanas dokumentu ori?in?lus. Iesniegums par atmaks?šanu uz??m?jam ir j?paraksta pašroc?gi. [...]”

8 Visp?rj? nodok?u kodeksa (*Abgabenordnung*, turpm?k tekst? – “AO”) 79. panta “R?c?bsp?ja” 1. punkta 3. da?? cita starp? ir noteikts, ka juridisk?m person?m, personu apvien?b?m vai lietu kop?b?m, ko p?rst?v to likum?gie p?rst?vji vai ?paši pilnvarotie, ir ties?bas veikt procesu?las darb?bas.

9 AO 150. panta 3. punkt?, kur? ir noregul?ta nodok?u deklar?ciju forma un saturs, ir noteikts:

“Ja likumi par nodok?iem paredz, ka nodok?u maks?t?jam nodok?u deklar?cija ir j?paraksta pašroc?gi, tad pilnvarot?s personas paraksts ir pie?aujams vien?gi tad, ja nodok?u maks?t?js nevar parakst?ties sakar? ar savu fizisko vai gar?go st?vokli vai ar ilgstošas promb?tnes d??. Pašroc?gu parakstu var piepras?t v?l?k, kad neparakst?šanas iemesls vairs nepast?v.”

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

10 2006. gada 30. j?nij? *Yaesu Europe* iesniedza iesniegumu atmaks?t V?cij? samaks?to

priekšnodokli par laika posmu no 2005. gada janvāra līdz decembrim. Šis iesniegums tika sagatavots, izmantojot minētajā dalībvalstī tam paredzēto oficiālo veidlapu, kuras 9. ailē ir paredzēts "Pašrocīgs paraksts un firmas zīmogs".

11 Vēlējot praktizējošie *Yaesu Europe* advokāti, kas iesniegumu ir minēti kā pārstāvjus, kuri tiesāgi saņemti paziņojumus, pavadītājam norādīja, ka viņi ir parakstījuši šo iesniegumu sava klienta vārdā. Šajā sakarā vēstules pielikumā bija pievienota prasītāja pamata lietā likumā pārstāvja izdota "pilnvara pārstāvēt samaksēto priekšnodokļu atmaksāšanas procedūras", kas pilnvaroja minētos advokātus to juridiski pārstāvēt visās PVN atmaksāšanas procedūrās.

12 *Bundeszentralamt* ar 2006. gada 1. septembra lēmumu noraidīja *Yaesu Europe* iesniegumu atmaksēt nodokli, jo nodokļa maksātāja iesniegumu nebija parakstījis pašrocīgi, tādējādi pārkāpjot *UStG* 18. panta 9. punktu.

13 Pēc sūdzības noraidīšanas *Yaesu Europe* iesniedza prasību *Finanzgericht* [Finanšu tiesā]. Šā tiesa piekrita *Bundeszentralamt* nostājai, nospriežot, ka *UStG* 18. panta 9. punkts neesot pretrunā Astotās direktīvas 3. un 6. pantam un ka A pielikumā ietvertajam paraugā paredzētais "paraksts" esot interpretējams tādējādi, ka tas varot būt tikai pašā nodokļa maksātāja pašrocīgs paraksts, un ka EKL 249. panta trešā daļa katrā ziņā šajā sakarā piešķirot Vācijas likumdevījam īstenošanas brīvību.

14 *Yaesu Europe* iesniedza kasācijas sūdzību ("Revision") *Bundesfinanzhof* [Federālajā Finanšu tiesā], kurā prasītāja būtībā apgalvoja, ka *Finanzgericht* esot nepareizi interpretējusi jēdzienu "paraksts", kas ir ietverts Astotās direktīvas A pielikumā norādītajā paraugā, un šajā sakarā atsaucās uz vairākiem dalībvalstīm, kurās skaidri atbilst iesniegumu parakstīt pārstāvim. Turklāt tā uzskata, ka minētais jēdziens Eiropas Kopienā esot jāinterpretē vienveidīgi.

15 *Bundesfinanzhof*, noraidot AO 79. panta 1. punkta 3. daļu un 150. panta 3. punkta piemērošanu šajā lietā un uzskatot, ka pastāv šaubas par *UStG* 18. panta 9. punkta atbilstību Kopienas tiesībām, nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

"1) Vai jēdziens "paraksts", kas ir lietots [...] Astotās direktīvas [...] A pielikumā ietvertā iesnieguma par apgrozījuma nodokļa atmaksāšanu saskaņā ar minētās direktīvas 3. panta a) punktu paraugā, ir Kopienas tiesību jēdziens, kas ir jāinterpretē vienveidīgi?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša:

Vai jēdziens "paraksts" ir jāsaprot tādējādi, ka iesniegums par atmaksāšanu obligāti ir jāparaksta pašam nodokļu maksātājam vai juridiskās personas gadījumā – tās likumgajam pārstāvim, vai arī to var parakstīt pilnvarota persona (piemēram, nodokļu maksātāja pārstāvis nodokļu lietās vai nodokļu maksātāja darbinieks)?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

16 Ar šiem jautājumiem, kuri ir jāizskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Astotās direktīvas A pielikumā ietvertā iesnieguma par PVN atmaksāšanu paraugā lietotais jēdziens "paraksts" ir Kopienas tiesību jēdziens, kas ir jāinterpretē vienveidīgi, un vajadzības gadījumā, vai šis jēdziens ir jāsaprot tādējādi, ka šāds iesniegums par atmaksāšanu obligāti ir jāparaksta pašam nodokļa maksātājam, vai tomēr to var parakstīt arī pilnvarota persona.

17 Šaj? sakar? ies?kum? ir j?nor?da, ka Astotaj? direkt?v? nav paredz?ta j?dziena “paraksts” defin?cija un ka taj? nav nevienas nor?des uz dal?bvalstu ties?b?m, lai noteiktu š? j?dziena saturu un piem?rošanas jomu.

18 Saska?? ar past?v?go judikat?ru gan no Kopienu ties?bu vienveid?gas piem?rošanas, gan no vienl?dz?bas principa izriet pras?ba, ka Kopienu ties?bu norma, kur? t?s satura un piem?rošanas jomas noskaidrošanai nav nevienas tiešas nor?des uz dal?bvalstu ties?b?m, parasti vis? Kopien? ir interpret?jama autonomi un vienveid?gi, ?emot v?r? normas kontekstu un attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?i (skat. it ?paši 1984. gada 18. janv?ra spriedumu liet? 327/82 *Ekro, Recueil*, 107. lpp., 11. punkts; 2000. gada 19. septembra spriedumu liet? C?287/98 *Linster, Recueil*, l?6917. lpp., 43. punkts, un 2009. gada 16. j?lija spriedumu liet? C?5/08 *Infopaq International*, Kr?jums, l?0000. lpp., 27. punkts).

19 Šie nosac?jumi ir ?paši svar?gi attiec?b? uz Astoto direkt?vu, ?emot v?r? gan t?s nosaukumu, gan treš? un piekt? apsv?ruma formul?jumu.

20 No min?t?s direkt?vas treš? un piekt? apsv?ruma izriet, ka t?s m?r?is ir saska?ot k?rt?bu samaks?t? PVN atmaks?šanai no valsts puses nodok?u maks?t?jiem, kuri ir re?istr?ti cit? valst?, nov?ršot nesaska?as šobr?d dal?bvalst?s sp?k? esošajos ties?bu aktos un cenšoties nepie?aut atš?ir?gu attieksmi pret nodok?u maks?t?jiem atkar?b? no dal?bvalsts, kur? tie ir re?istr?ti.

21 T?d?j?di Astot?s direkt?vas m?r?is ir saska?ot Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.), 17. panta 3. punkt? min?t?s ties?bas uz PVN atmaks?šanu (it ?paši skat. 2000. gada 13. j?lija spriedumu liet? C?136/99 *Monte Dei Paschi Di Siena, Recueil*, l?6109. lpp., 20. punkts, un 2007. gada 15. marta spriedumu liet? C?35/05 *Reemtsma Cigarettenfabriken*, Kr?jums, l?2425. lpp., 26. punkts).

22 Šaj? sakar? min?t? direkt?va skaidri paredz t?s A pielikum? PVN atmaks?šanas iesnieguma paraugu, kura m?r?is ir saska?ot proced?ras attiec?b? uz š?du iesniegumu, kad tiek atpras?ts nodoklis, kuru vien? valst? re?istr?ti nodok?a maks?t?ji ir samaks?juši cit? valst?. Min?tais saska?ošanas m?r?is var tikt sasniegts tikai tad, ja j?dzieniem, kuri ir lietoti šaj? paraug?, ir vien?da noz?me vis?s dal?bvalst?s.

23 No t? izriet, ka j?dziens “paraksts”, kas ir lietots Astot?s direkt?vas A pielikum? min?taj? paraug?, ir Kopienu ties?bu j?dziens, kura saturam un piem?rošanas jomai ir j?b?t vien?diem vis?s dal?bvalst?s. L?dz ar to Tiesai ir j?sniedz š? j?dziena autonoma un vienveid?ga interpret?cija Kopienu ties?bu sist?m?.

24 Šaj? sakar? ir j?atg?dina Tiesas past?v?g? judikat?ra, saska?? ar kuru, interpret?jot Kopienu ties?bu normu, ir j??em v?r? ne tikai t?s teksts, bet ar? t?s konteksts un ties?bu akta, kur? š? norma ir ietverta, izvirz?tie m?r?i (skat. 1983. gada 17. novembra spriedumu liet? 292/82 *Merck, Recueil*, l?3781. lpp., 12. punkts; 2007. gada 1. marta spriedumu liet? C?34/05 *Schouten*, Kr?jums, l?1687. lpp., 25. punkts, un 2009. gada 12. febru?ra spriedumu liet? C?466/07 *Klarenberg*, Kr?jums, l?803. lpp., 37. punkts).

25 Vispirms ir j?nor?da, ka Astot?s direkt?vas A pielikuma tekst? nav nevienas nor?des attiec?b? uz taj? min?to j?dzienu “paraksts”. Šaj? pielikum? ir tikai piepras?ts “paraksts” un nav preciz?ts, ka tam b?tu j?piem?t ?paš?m paz?m?m, k?, piem?ram, ka tam ir j?b?t paša nodok?a maks?t?ja parakstam, pret?ji cit?m min?t? pielikuma nor?d?m, k?, piem?ram, nosaukumam vai darb?bas veidam, kop? ar kur?m ir min?ti v?rdi “pieteikuma iesniedz?js”.

26 Visbeidzot, no Astot?s direkt?vas 3. panta a) punkta izriet, ka nodok?a maks?t?jam ir j?iesniedz iesniegums atbilstoši min?taj? A pielikum? nor?d?tajam paraugam. No š?s direkt?vas 6. panta izriet ar?, ka dal?bvalstis nedr?kst uzlikt nodok?a maks?t?jiem nek?dus pien?kumus papildus 3. un 4. pant? min?tajiem, iz?emot pien?kumu ?pašos gad?jumos sniegt inform?ciju, kas vajadz?ga, lai noteiktu, vai atmaks?šanas iesniegums ir pamatots. No t? izriet, ka attiec?b? uz min?taj? paraug? min?to “paraksta” j?dzienu šis 6. pants nepie?auj, ka nodok?a maks?t?jam tiek piem?rotas citas pras?bas papildus paraug? nor?d?taj?m, k?, piem?ram, paša nodok?a maks?t?ja pašroc?gais paraksts.

27 Visbeidzot, š?du kontekstu?lo interpret?ciju apstiprina Astot?s direkt?vas saska?ošanas m?r?is, kas izriet no š? sprieduma 19.–22. punkta. Š?s direkt?vas m?r?is, skaidri paredzot A pielikum? iepriekš sagatavotu iesnieguma PVN atmaks?šanai paraugu, var tikt sasniegts tikai tad, ja šaj? paraug? lietotajiem j?dzieniem ir identisks saturs un piem?rošanas joma vis?s dal?bvalst?s un tie nep?rsniedz paraug? skaidri paredz?t?s pras?bas. Ja k?dai dal?bvalstij tiktu ?auts nodok?a maks?t?jiem uzlikt pras?bas, k?das nav paredz?tas šaj? paraug?, k?, piem?ram, š? nodok?a maks?t?ja pašroc?gais paraksts, tad tiktu rad?ta šim m?r?im neatbilstoša formalit?te.

28 Turkl?t ir j?preciz?, ka, kaut ar? Astot? direkt?va pret?ji Padomes 1986. gada 17. novembra Tr?spadsmitajai direkt?vai 86/560/EEK par dal?bvalstu likumu saska?ošanu attiec?b? uz apgroz?juma nodok?iem – pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanas k?rt?ba nodok?iem pak?autaj?m person?m, kas nav re?istr?tas Kopienas teritorij? (OV L 326, 40. lpp.), skaidri neparedz iesp?ju iecelt pilnvaroto personu, tom?r Astot? direkt?va to neizsl?dz, l?dz ar ko iesniegumu PVN atmaks?šanai, kas atbilst š?s direkt?vas A pielikum? iek?autajam paraugam, var parakst?t pilnvarot? persona.

29 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka Astot?s direkt?vas A pielikum? ietvert? iesnieguma par PVN atmaks?šanu paraug? lietotais j?dziens “paraksts” ir Kopienas ties?bu j?dziens, kas ir j?interpret? vienvēd?gi un j?saprot t?d?j?di, ka š?ds iesniegums par atmaks?šanu nav oblig?ti j?paraksta pašam nodok?a maks?t?jam, bet to var parakst?t ar? pilnvarota persona.

Par ties?šan?s izdevumiem

30 Attiec?b? uz pamata lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (ceturt? pal?ta) nospriež:

Padomes 1979. gada 6. decembra Astotās direktīvas 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārta pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī, A pielikumā ietvertā iesnieguma par pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu paraugā lietotais jēdziens “paraksts” ir Kapienu tiesību jēdziens, kas ir jāinterpretē vienveidīgi un jāsaprot tādējādi, ka šāds iesniegums par atmaksāšanu nav obligāti jāparaksta pašam nodokļa maksātājam, bet to var parakstīt arī pilnvarota persona.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – vācu.