

Lieta C-107/10

Enel Maritsa Iztok 3 AD

pret

Direktor "Obzhalvane i upravljenje na izpalnenieto" NAP

(Administrativen sad Sofia-grad l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – PVN – Direkt?va 77/388/EEK un Direkt?va 2006/112/EK – Atmaks?šana – Termi?š – Procenti – Ieskaits – Nodok?u neitralit?tes un sam?r?guma principi – Tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?ba

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Priekšnodok?a atskait?šana – P?rmaks?t?s summas atmaks?šana

(Padomes Direkt?vas 2006/112, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 183. pants)

2. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Priekšnodok?a atskait?šana – P?rmaks?t?s summas atmaks?šana

(Padomes Direkt?vas 2006/112, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 183. pants)

3. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Priekšnodok?a atskait?šana – P?rmaks?t?s summas atmaks?šana

(Padomes Direkt?vas 2006/112, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 183. pants)

1. Direkt?vas 2006/112 par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 183. pants, lasot to kop? ar tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu, kur? ar atpaka?ejošu sp?ku ir paredz?ts t?da termi?a pagarin?jums, kur? ir j?veic p?rmaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šana, cikt?l š?ds tiesiskais regul?jums nodok?u maks?t?jam at?em ties?bas, kuras vi?am bija l?dz attiec?g? regul?juma sp?k? st?šan?s datumam, sa?emt kav?juma procentus par vi?am atmaks?jamo summu.

(sal. ar 41. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Direkt?vas 2006/112 par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 183. pants, lasot to nodok?u neitralit?tes principa kontekst?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru p?rmaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanai paredz?tais parastais termi?š, p?c kura beig?m par atmaks?jamo summu ir j?maks? kav?juma procenti, tiek pagarin?ts nodok?u rev?zijas proced?ras ierosin?šanas gad?jum?, k? rezult?t? kav?juma procenti ir j?maks? tikai no š?s proced?ras pabeigšanas datuma, lai gan šis p?rpalikums jau ir ticis p?rņemts uz n?kamajiem trijiem taks?cijas periodiem

pēc taksācijas perioda, kurš šis pārpalikums ir radies. Savukārt fakts, ka parastais termiņš ir 45 dienas, nav pretrunā šim noteikumam.

(sal. ar 61. punktu un rezolūvās daļas 2) punktu)

3. Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Direktīvu 2006/138, 183. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to ir atļauts pārņemt pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu veikt ieskaita veidā.

Dalībvalstīm ir zināma riska būtība attiecībā uz pārņemt pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas noteikumu izstrādi ar nosacījumu, ka atmaksāšana tiek veikta saprātīgā termiņā, samaksa tiek veikta skaidrā naudā vai līdzvērtīgā veidā un nodokļu maksātājam netiek radīts nekāds finanšu risks.

(sal. ar 64. un 67. punktu, kā arī rezolūvās daļas 3) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2011. gada 12. maijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – PVN – Direktīva 77/388/EEK un Direktīva 2006/112/EK – Atmaksāšana – Termiņš – Procenti – Ieskaits – Nodokļu neitralitātes un samērīguma principi – Tiesiskās paņēmumu aizsardzība

Lieta C-107/10

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad Sofia-grad* (Bulgārija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2010. gada 15. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 25. februārī, tiesvedībā

Enel Maritsa Iztok 3 AD

pret

Direktor “Obzhalvane i upravlennie na izpalnenieto” NAP.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [K. Lenaerts], tiesneši D. Švābi [D. Šváby], R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta], E. Juhāss [E. Juhász] un T. fon Danvics [T. von Danwitz] (referenti),

ģenerālvokāts ģ. Bots [Y. Bot],

sekretāre S. Stremholma [C. Strömholm], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 20. janvāra tiesas sēdi,

Ēmot vār? apsvērumus, ko sniedza:

- *Enel Maritsa Iztok 3 AD* vār? – L. Rēsmans [*L. Ruessmann*], advokāts, un S. Jordanova [*S. Yordanova*], advokāte,
- *direktor “Obzhalvane i upravlēnie na izpalnenieto” NAP* vār? – A. Georgijevs [*A. Georgiev*] un I. Atanasova Kirova [*I. Atanasova Kirova*], pārstāji,
- Bulgārijas valdības vār? – C. Ivanovs [*T. Ivanov*] un E. Petranova [*E. Petranova*], pārstāji,
- Eiropas Komisijas vār? – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un S. Petrova [*S. Petrova*], pārstāji,

Ēmot vār? pāc ēnerģadvokāta uzklausēšanas pieēmo lēmumu izskatīt lietu bez ēnerģadvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lēgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt 18. panta 4. punktu Padomes 1977. gada 17. maija Sestāj? direktīv? 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienot?s vārtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kas grozāta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Direktīvu 2006/98/EK (OV L 363, 129. lpp.; turpmāk tekst? – “Sest? direktīva”), kā arī 183. panta pirmo daļu Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīv? 2006/112/EK par kopējo pievienot?s vārtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kas grozāta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direktīvu 2006/138/EK (OV L 384, 92. lpp.; turpmāk tekst? – “PVN direktīva”).

2 Šis lēgums tika iesniegts tiesvedībā *Enel Maritsa Iztok 3 AD* (turpmāk tekst? – “*Enel*”) pret *direktor “Obzhalvane i upravlēnie na izpalnenieto” NAP* (Valsts ieņēmumu aģentāras centrāl?s pārvades “Sādzību un izpildes pārvadības” direkcijas direktors, turpmāk tekst? – “direktors”) jautājumā par datumu, no kura ir jāmaksā kavējuma procenti par atmaksājamo pievienot?s vārtības nodokļa (turpmāk tekst? – “PVN”) summu.

Atbilstoš?s tiesību normas

Savienības tiesības

3 Sest?s direktīvas 18. panta 2. un 4. punkti ir noteikti:

“2. Nodokļa maksātājs ēsteno atskaitēšanu, no kopēj?s pievienot?s vārtības nodokļa summas, kas maksājama par attiecēgo taksācijas periodu, atēmot kopējo nodokļa summu, par kuru tajā pašā periodā atbilstēgi 1. punkta noteikumiem raduš?s un ir ēstenojamas atskaitēšanas tiesības.

Tomēr dalībvalstis var prasīt, lai attiecībā uz nodokļa maksātājiem, kas laiku pa laikam veic 4. panta 3. punkta paredzētos darījumus, atskaitēšanas tiesības ēsteno tikai piegādes laikā.

[..]

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

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

4 PVN direktīvas 183. pantā ir noteikts:

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

Tomēr dalībvalstis var atteikties veikt pārnesānu vai atmaksāšanu, ja pārpalikuma summa ir nenozīmīga.”

5 PVN direktīvas 252. pantā ir noteikts:

“1. PVN deklarāciju iesniedz termiņā, ko nosaka dalībvalstis. Šis termiņš nevar būt vēlāks kā divus mēnešus pēc katra taksācijas perioda beigām.

2. Taksācijas periodu katra dalībvalsts nosaka vienu, divus vai trīs mēnešus ilgu.

Tomēr dalībvalstis var noteikt atšķirīgus taksācijas periodus, ar noteikumu, ka tie nepārsniedz vienu gadu.”

Valsts tiesības

6 Saskaņā ar Likuma par pievienotās vērtības nodokli (*Zakon za danak varhu dobavenata stoynost*, turpmāk tekstā – “Likums par PVN”) 87. pantu taksācijas periods ir viens mēnesis.

7 Likuma par PVN 92. panta redakcijā, kas bija spēkā līdz 2007. gada 18. decembrim, ir noteikts:

“(1) Atmaksājams nodoklis saskaņā ar 88. panta trešo daļu tiek ieskaitīts, atskaitīts vai atmaksāts šādā kārtībā:

1. Ja ir citi maksājumi un nesamaksāti nodokļi parādī un apdrošināšanas iemaksu parādī, ko iekas Valsts ieņēmumu aģentūra un kas ir radušies līdz nodokļu deklarācijas iesniegšanas datumam, ieņēmumu iestāde atskaita šos parādus no nodokļu deklarācijā norādītajām atmaksājamo nodokļu summām; atlikušajai summai piemēro 2. punkta minēto procedūru.

2. Ja nav citu 1. punkta minēto maksājumu un nesamaksātu nodokļu parādu vai ja tie ir mazāki nekā nodokļu deklarācijā norādītais atmaksājamo nodokļu summa, reģistrētā persona atmaksājamo nodokli vai atlikušo summu saskaņā ar 1. punktu atskaita no maksājamo nodokļu, kas ir norādīti nodokļu deklarācijās par nākamajiem trijiem secīgajiem taksācijas periodiem.

[..]

4. Ja pēc 2. punkta minētā termiņa beigām ir izveidojies atmaksājamo nodokļu summas atlikums, ieņēmumu iestāde veic šīs summas ieskaitu, lai segtu citus maksājamus un nesamaksātus nodokļu parādus vai apdrošināšanas iemaksu parādus, ko iekas Valsts ieņēmumu aģentūra, vai arī atmaksā to 45 dienu laikā pēc nākamās nodokļu deklarācijas.

[..]

(8) Atmaks?jama?is nodoklis, kas bez pamata vai zuduša pamata d?? (ar? l?muma atcelšanas gad?jum?) nav ticis atmaks?ts likum? noteiktajos termi?os, tiek atmaks?ts kop? ar likumiskajiem kav?juma procentiem, kurus neatkar?gi no termi?u aptur?šanas un turpin?šan?s nodok?u proced?r? apr??ina no dienas, kur? nodoklis saska?? ar šo likumu b?tu bijis j?atmaks?, l?dz piln?gai samaksai. Nodoklis, kas nav ticis atmaks?ts zuduša pamata d??, izveidojas ar? tad, ja p?c nodok?u rev?zijas veikšanas noteikt? atmaks?jam? nodok?u summa attiec?b? uz atmaks?jamo da?u ir vien?da vai maz?ka par deklar?to summu.”

8 Likuma par PVN 92. pant? redakcij?, kas ir sp?k? kopš 2007. gada 19. decembra, ir noteikts:

[..]

(8) Ne?emot v?r? 1. da?as 4. punkta un 3.–6. da?as noteikumu, ja attiec?b? uz ieinteres?to personu ir ierosin?ta nodok?u rev?zija, nodok?a atmaksas termi?š ir t?ds pats k? termi?š l?muma par nodok?u rev?ziju pie?emšanai, iz?emot gad?jumus, kad attiec?g? persona nodrošin?jumu iesniedz naud?, valsts oblig?cij?s vai beznosac?juma un neatsaucamas bankas garantijas veid?

[..].

[..]

(10) Atmaks?jama?is nodoklis, kas bez pamata vai zuduša pamata d?? (ar? l?muma atcelšanas gad?jum?) nav ticis atmaks?ts likum? noteiktajos termi?os, tiek atmaks?ts kop? ar likumiskajiem kav?juma procentiem, kurus neatkar?gi no termi?u aptur?šanas un turpin?šan?s nodok?u proced?r? apr??ina no dienas, kur? nodoklis saska?? ar šo likumu b?tu bijis j?atmaks?, l?dz piln?gai samaksai.”

9 Likuma par PVN 93. panta pirmaj? da?? redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2007. gada 18. decembrim, ir noteikts:

“Termi?i nodok?u atmaks?šanai saska?? ar 92. panta pirm?s da?as 4. punktu, k? ar? 92. panta trešo un ceturto da?u tiek aptur?ti:

[..]

5. ja tiek ierosin?ta nodok?u rev?zija par attiec?go personu, l?dz t?s pabeigšanai termi??, kas ir noteikts Nodok?u un soci?l?s apdrošin?šanas procesa kodeksa 114. pant?.”

10 Likuma par PVN 93. panta pirm?s da?as 5. punkts ir ticis atcelts no 2007. gada 19. decembra.

11 Nodok?u un soci?l?s apdrošin?šanas procesa kodeksa 114. pant? ir noteikts:

“(1) Nodok?u rev?zijas izpildes termi?š ir tr?s m?neši un s?kas dien?, kad tiek pazi?ots r?kojums par t?s uzs?kšanu.

(2) Ja pirmaj? da?? min?tais termi?š ir nepietiekams, iest?de, kas ir ierosin?jusi nodok?u rev?ziju, ar l?mumu par termi?a pagarin?šanu var to pagarin?t uz laiku l?dz vienam m?nesim.”

12 Nodok?u un soci?l?s apdrošin?šanas procesa kodeksa 117. pant? ir noteikts:

“(1) Nodok?u rev?zijas zi?ojumu izstr?d? nodok?u rev?ziju veicoš? ie??mumu iest?de v?l?kais

14 dienas p?c nodok?u rev?zijas termi?a beig?m.

[..]

(5) Revid?jam? persona 14 dienu laik? p?c nodok?u rev?zijas zi?ojuma sa?emšanas var iesniegt rakstiskus iebildumus un pier?d?jumus iest?d?m, kuras ir veikušas nodok?u rev?ziju. Ja šis termi?š nav pietiekams, to pagarina p?c attiec?g?s personas pieteikuma, ta?u ne ilg?k k? par vienu m?nesi."

Pamata lieta un prejudici?lie jaut?jumi

13 2007. gada 11. oktobr? *Enel* iesniedza nodok?u deklar?ciju, saska?? ar kuru Bulg?rijas nodok?u administr?cijai bija j?atmaks? summa BGN 2 273 514,85 apm?r?. Š?da summa izveidoj?s t?p?c, ka atskait?m? summa p?rsniedza attiec?gaj? taks?cijas period? maks?jamo PVN summu, k? ar? t?p?c, ka *Enel* v?l?kos taks?cijas periodos nevar?ja veikt š?dus atskait?jumus. T? k? saska?? ar Likuma par PVN 92. panta pirm?s da?as 4. punktu redakcij?, kas bija sp?k? l?dz 2007. gada 18. decembrim, 45 dienu atmaks?šanas termi?š bija beidzies 2007. gada 26. novembr?, tad saska?? ar t? paša likuma 92. panta astoto da?u min?tajai nodok?u administr?cijai no š? datuma rad?s pien?kums maks?t kav?juma procentus.

14 2007. gada 8. novembr? *Enel* tika nos?t?ts l?mums par nodok?u rev?zijas ierosin?šanu, lai konstat?tu PVN par?du par laiku no 2005. gada 1. janv?ra l?dz 2007. gada 30. septembrim un citus nodok?u par?dus par 2005. un 2006. gadu.

15 Pamatojoties uz 2007. gada 19. decembra ieskaita un atmaksas l?mumu, tika atmaks?ta 2007. gada 11. oktobra deklar?cij? nor?d?t?s PVN summas da?a BGN 1 364 108,91 apm?r?, kura 2007. gada 21. decembr? tika p?rskait?ta uz sabiedr?bas kontu.

16 Nodok?u rev?zijas rezult?ti tika pazi?oti 2008. gada 13. marta nodok?u rev?zijas zi?ojum?, par kuru *Enel* iesniedza s?dz?bu, apgalvodama savas ties?bas sa?emt ar? kav?juma procentus gan par jau atmaks?to summu BGN 1 364 108,91 apm?r? par laiku no 2007. gada 27. novembra l?dz 2007. gada 21. decembrim, gan par v?l neatmaks?to summu par laiku no 2007. gada 27. novembra l?dz faktiskam atmaksas datumam.

17 2008. gada 29. apr?l? tika pie?emts nodok?u rev?zijas l?mums. Šaj? l?mum? nekas netika min?ts par kav?juma procentu maks?šanu.

18 Saska?? ar nodok?u rev?zijas l?mumu *Enel* atmaks?jam? nodok?u summa tika ieskait?ta pret taj? paš? rev?zijas l?mum? noteiktajiem nodok?u par?diem un kav?juma procentiem par 2005. un 2006. gadu. 2008. gada 13. maij? uz *Enel* kontu tika p?rskait?ta atlikus? summa BGN 179 092,25 apm?r?, bet par kav?juma procentiem nek?ds l?mums netika pie?emts.

19 2008. gada 20. maij? *Enel* iesniedza administrat?vu s?dz?bu par 2008. gada 29. apr??a nodok?u rev?zijas l?mumu, apstr?d?dama noteikto nodok?u un kav?juma procentu par?du, šo summu ieskaitu pret sabiedr?bai atmaks?jam?m summ?m, k? ar? netieši izteiktu atteikumu maks?t sabiedr?bai 2008. gada 13. marta s?dz?b? pras?tos kav?juma procentus.

20 Atbildot uz šo s?dz?bu, direktors 2008. gada 20. oktobr? pie??ma l?mumu Nr. 1518. Ar šo l?mumu kav?juma procenti tika apr??in?ti par summu BGN 179 092,25 apm?r? par laiku no 2008. gada 29. apr??a, kad tika pie?emts nodok?u rev?zijas l?mums, l?dz š?s summas faktiskam atmaksas datumam 2008. gada 13. maij?. P?r?j? da?a s?dz?b? tika atz?ta par nepamatotu.

21 2008. gada 31. oktobr? *Enel* v?rs?s *Administrativen sad Sofia?grad* (Sofijas pils?tas Administrat?v? tiesa), pras?dama it ?paši, lai kav?juma procenti par atmaks?jamo PVN summu

tiktu maks?ti no 2007. gada 27. novembra l?dz piln?gam š?s summas samaksas datumam.

22 Iesniedz?jtiesa uzskata, ka, lai lemtu par šo pras?bu, tai ir nepieciešama attiec?go Sest?s direkt?vas un PVN direkt?vas normu interpret?cija. P?c t?s dom?m, Sest? direkt?va ir piem?rojama *ratione temporis*, pamatojoties uz Akta par Bulg?rijas Republikas un Rum?nijas pievienošan?s nosac?jumiem un piel?gojumiem L?gumos, kas ir Eiropas Savien?bas pamat? (OV 2005, L 157, 203. lpp.), 2. pantu, k? ar? š? akta VI pielikuma 6. noda?as 1. punktu.

23 Š?dos apst?k?os *Administrativen sad Sofia?grad* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“Vai [Sest?s direkt?vas] 18. panta 4. punkts un [PVN direkt?vas] 183. panta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tie pamata lietas apst?k?os pie?auj, ka

1) pamatojoties uz likuma groz?jumiem, lai apkarotu nodok?u nemaks?šanu, [PVN] atmaks?šanas termi?š tiek pagarin?ts l?dz nodok?u rev?zijas l?muma pie?emšanas dienai, jo 45 dienu laik? p?c nodok?u deklar?cijas iesniegšanas ir uzs?kta nodok?u rev?zija par attiec?go personu, bet par šo laiku netiek maks?ti procenti par atmaks?jamo summu, un vienlaic?gi ir š?di apst?k?i:

a) l?dz šiem groz?jumiem likum? noteiktais 45 dienu termi?š nodok?u atmaks?šanai bija beidzies un par atmaks?jamo summu s?k?s procentu maks?jums neatkar?gi no nodok?u rev?zijas uzs?kšanas,

b) nodok?u rev?zij? tika konstat?ts, ka deklar?t? atmaks?jam? nodok?a summa bija pareiza,

c) nodok?u maks?t?ja vien?g? likumisk? iesp?ja samazin?t šo termi?u ir iesniegt nodrošin?jumu naudas l?dzek?u, valsts oblig?ciju vai citu beznosac?juma un neatsaucamu bankas garantiju veid? par noteiktu periodu t?d? apm?r?, k?da ir atmaks?jam? summa;

2) [PVN] atmaks?šanai tiek paredz?ts 45 dienu termi?š, ko skaita no š? nodok?a deklar?cijas iesniegšanas dienas, k? ar? likum? tiek noteikta iesp?ja šo termi?u aptur?t un attiec?gi ar? pagarin?t ar šaj? termi?? pie?emtu r?kojumu par nodok?u rev?zijas uzs?kšanu, bet taks?cijas periods š? nodok?a apr??in?šanai ir viens m?nesis;

3) [PVN] atmaks?šana tiek veikta ar nodok?u rev?zijas l?mumu, kur? atmaks?jamai summai tiek piem?rots ieskaits pret taj? paš? l?mum? noteiktajiem PVN par?diem un citiem nodok?u par?diem, k? ar? valsts pras?jumiem par daž?diem taks?cijas periodiem un šo summu procentiem, kas ir piem?roti l?dz nodok?u rev?zijas l?muma pie?emšanas dienai, ja nodok?u rev?zij? ir konstat?ts, ka deklar?t? atmaks?jam? summa ir pareiza, un vienlaic?gi ir š?di apst?k?i:

a) nodok?u rev?zijas proced?r? nav at?auta pagaidu nodrošin?juma iesniegšana attiec?b? uz turpm?kiem valsts pras?jumiem, kas var?tu tikt noteikti nodok?u rev?zijas l?muma pie?emšanas proced?r?,

b) valsts ties?bu aktos ieskaits pret valsts pras?jumiem netiek uzskat?ts k? piespiedu piedzi?as vai nodrošin?juma pas?kums,

c) apstr?d?šanas termi?š, k? ar? pamatsummu un procentu, kam piem?rots ieskaits, br?vpr?t?gas samaksas termi?š nav beidzies, jo š?s summas tika noteiktas taj? paš? nodok?u rev?zijas l?mum? un da?a no t?m tika apstr?d?ta ties?;

4) ja ir konstat?ts, ka nodok?u deklar?cij? nor?d?t? atmaks?jam? nodok?u summa ir pareiza, valsts nodok?u rev?zijas l?muma pie?emšanas dien? veic ieskaitu pret šaj? l?mum? noteiktajiem

nodokļu parādiem par iepriekšējiem periodiem līdz deklarācijas iesniegšanas dienai, kā arī pret šo parādu procentiem, nevis nodokļu deklarācijas dienā, bet likumā noteiktajā summas atmaksāšanas periodā pati valsts nemaksā procentus un no nodokļu deklarācijas iesniegšanas dienas līdz nodokļu revīzijas lēmuma pieņemšanas dienai iekasā procentus par nodokļiem, kuriem piemērots ieskaits.”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

24 Tā kā prejudiciālie jautājumi attiecas kā uz Sesto direktīvas, tā uz PVN direktīvas noteikumiem, jāatzīst, ka pamata tiesvedībā izskatītie faktiskie apstākļi ir notikuši pēc 2007. gada 1. janvāra, kad PVN direktīva stājās spēkā un aizstāja Sesto direktīvu, kā jau tas ir noteikts PVN direktīvas 411. un 413. pantā.

25 PVN direktīvas 411. panta 2. punkts ir noteikts, ka atsaucies uz Sesto direktīvu ir saprotamas kā atsaucies uz PVN direktīvu. Tādējādi apstāklis, ka Protokola par nosacījumiem un noteikumiem Bulgārijas Republikas un Rumānijas uzņemšanai Eiropas Savienībā (OV 2005, L 157, 29. lpp.) 20. pants minētā saraksta 6. punkts atsaucē ir izdarīta uz Sesto direktīvu, nenozīmē, ka no 2007. gada 1. janvāra PVN direktīva Bulgārijā nebija piemērojama.

26 Tāpēc šo prejudiciālo jautājumu izskatīšanai, kuri attiecas tikai uz kāpjuma procentu aprēķinu par pārmaksātā PVN atmaksājamo summu, ir vajadzīga vienīgi PVN direktīvas noteikumu, proti, tās 183. panta, interpretācija.

27 Protams, kā jau apgalvo Bulgārijas valdība, šā noteikuma formulējums nav paredzēts ne pienākums maksāt procentus par pārmaksātā PVN atmaksājamo summu, ne arī datums, no kura šādi procenti ir jāmaksā.

28 Jāatgādina, ka šis apstāklis pats par sevi tomēr neaizsēcinā, ka minētais noteikums ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstu noteiktā kārtībā attiecībā uz pārmaksātā PVN atmaksāšanu ir atbrīvota no jebkādas pārbaudes par atbilstību Savienības tiesībām (šajā ziņā skat. 2010. gada 21. janvāra spriedumu lietā C-472/08 *Alstom Power Hydro*, Krājums, I-623. lpp., 15. punkts).

29 Pirmkārt, lai arī PVN direktīvas 183. pants paredzēto tiesību uz pārmaksātā PVN atmaksāšanu ierobežošana principā ir dalībvalstu procesuālās autonomijas ziņā, tomēr šo autonomiju ierobežo līdzvērības un efektivitātes principi (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Alstom Power Hydro*, 17. punkts). Turklāt saskaņā ar pastāvīgo judikatūru dalībvalstīm ir jāievēro tiesiskās paņēmības aizsardzības principi, kad tās ievieš Savienības tiesību normas (2002. gada 11. jūlija spriedums lietā C-62/00 *Marks & Spencer, Recueil*, I-6325. lpp., 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

30 Otrkārt, jāizvērtē, kādā mērā PVN direktīvas 183. pants, interpretējot to atbilstoši PVN jomu reglamentējošiem vispārīgajiem principiem un kontekstam, ietver konkrētus noteikumus, kas dalībvalstīm jāievēro, ieviešot tiesības uz pārmaksātā PVN atmaksāšanu (pēc analoģijas skat. 2010. gada 30. septembra spriedumu lietā C-314/09 *Strabag u.c.*, Krājums, I-8769. lpp., 34. punkts).

31 Šajā sakarā jānorāda, ka pastāvīgās judikatūras izrietošais – nodokļu maksātāju tiesības no maksājuma PVN atskaitīt PVN, kas jau iepriekš kā priekšnodoklis ir samaksāts par iegādātajām precēm un saņēmtajiem pakalpojumiem, ir ar Savienības tiesību aktiem izveidotās kopējās PVN sistēmas pamatprincips (it pašā skat. 1997. gada 18. decembra spriedumu

apvienotajās lietās C-286/94, C-340/95, C-401/95 un C-47/96 *Molenheide u.c., Recueil*, I-7281. lpp., 47. punkts; 2001. gada 25. oktobra spriedumu lietā C-78/00 Komisija/Itālija, *Recueil*, I-8195. lpp., 28. punkts, kā arī 2008. gada 10. jūlija spriedumu lietā C-25/07 *Sosnowska*, Krājums, I-5129. lpp., 14. punkts).

32 Kā Tiesa ir atkārtoti uzsvērusi, no tā izriet, ka atskaitīšanas tiesības ir PVN mehānisma neatņemama sastāvdaļa un tās principā nevar tikt ierobežotas. It īpaši šīs tiesības nekavējoties ir izmantojamas attiecībā uz visiem ar darījumiem saistītajiem priekšnodokļiem (it īpaši skat. 1995. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-62/93 *BP Supergaz*, *Recueil*, I-1883. lpp., 18. punkts; 2007. gada 18. decembra spriedumu lietā C-368/06 *Cedilac*, Krājums, I-12327. lpp., 31. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Sosnowska*, 15. punkts).

33 Runājot par iespēju, pamatojoties uz PVN direktīvas 183. pantu, paredzēt, ka pārmaksātais PVN tiek pārņemts uz nākamā maksājuma periodu vai arī atmaksāts, Tiesa ir precizējusi, ka, lai gan dalībvalstīm ir zināma rīcības brīvība, nosakot pārmaksātā PVN atmaksāšanas noteikumus, šie noteikumi nedrīkst ietekmēt nodokļa sistēmas neitralitātes principu, liekot nodokļu maksātājam pilnībā vai daļēji uzņemties šo nodokļa nastu. It īpaši šādiem noteikumiem ir jāaizsargā nodokļu maksātāja ar atbilstošiem nosacījumiem atgūt visu parādu, kas izriet no šīs pārmaksātais 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 (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā Komisija/Itālija, 32.–34. punkts, un lietā *Sosnowska*, 17. punkts).

34 Līdz ar to šie prejudiciālie jautājumi ir jāskata, ņemot vērā šos ievada apsvērumus.

Par pirmo jautājumu

35 Iesniedzētāja ar savu pirmo jautājumu būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 183. pants, lasot to kopā ar tiesiskās paņēmuma aizsardzības principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj valsts tiesisko regulējumu, kurā ar atpakaļejošu spēku ir paredzēta tāda termiņa pagarināšana, kādā ir jāveic pārmaksātā PVN atmaksāšana.

36 Kā norāda iesniedzētāja, pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņš pamata lietā ir beidzies 2007. gada 26. novembrī. Saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu, kas bija spēkā līdz 2007. gada 18. decembrim, kavējuma procenti par atmaksājamo summu bija jāmaksā no 2007. gada 26. novembra, turklāt neatkarīgi no fakta, ka 2007. gada 8. novembrī tika ierosināta nodokļu revīzijas procedūra. Tomēr, ņemot vērā valsts tiesisko regulējumu, kas stājās spēkā 2007. gada 19. decembrī, nodokļu revīzijas procedūras ierosināšana nozīmē, ka pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņš, kā arī datums, no kura ir jāmaksā kavējuma procenti, tiek pagarināts līdz revīzijas ziņojuma pieņemšanas datumam, un šajā lietā ziņojums tika pieņemts tikai 2008. gada 13. martā.

37 Attiecībā uz iesniedzētājas interpretāciju par valsts tiesisko regulējumu, kas bija spēkā līdz 2007. gada 18. decembrim, no kuras izriet, ka kavējuma procenti pamata lietā bija jāmaksā no 2007. gada 27. novembra tāpēc, ka pārmaksātā PVN atmaksāšanas termiņa ritējumu nodokļu revīzija neietekmēja, direktors un Bulgārijas valdība apgalvo, ka pat pirms šīs tiesiskās regulējuma grozījumiem kavējuma procenti bija jāmaksā tikai no nodokļu revīzijas procedūras pabeigšanas datuma, jo šīs procedūras laikā atmaksāšanas termiņa ritējums ticis apturēts.

38 Tā kā šajā ziņā tikai iesniedzētāja var noteikt, vai saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu, kas bija spēkā līdz 2007. gada 18. decembrim, kavējuma procenti pamata lietā bija jāmaksā no 2007. gada 27. novembra, turpretī Tiesai ir jāatbild uz prejudiciālo jautājumu, pamatojoties uz iesniedzētājas interpretāciju par valsts tiesisko regulējumu, un jāsniedz tai visi Savienības

tiesību interpretācijas elementi, kas tai varētu būt valsts tiesiskā regulējuma atbilstību PVN direktīvas 183. pantam un tiesiskās paņēmības aizsardzības principam (šajā ziņā skat. 2008. gada 28. februāra spriedumu lietā C-293/06 *Deutsche Shell*, Krājums, I-1129. lpp., 25. un 26. punkts, kā arī 2009. gada 10. septembra spriedumu lietā C-201/08 *Plantanol*, Krājums, I-8343. lpp., 45. punkts).

39 Šajā ziņā ir jānorāda, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru tik tiešām ir atļauts un principā atbilst arī tiesiskās paņēmības aizsardzības principam, ka jaunais tiesiskais regulējums tiek piemērots agrākā tiesiskā regulējuma ietvaros radušos situāciju sekām nekotnēji (1999. gada 29. jūnija spriedums lietā C-60/98 *Butterfly Music, Recueil*, I-3939. lpp., 25. punkts un tajā minētā judikatūra). Tomēr tiesiskās paņēmības aizsardzības princips nepieļauj, ka valsts tiesiskā regulējuma grozījums nodokļu maksātājam ar atpakaļejošu spēku atņem tiesības, kuras tas ir ieguvis, pamatojoties uz agrāko tiesisko regulējumu (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 45. punkts).

40 No tā izriet, ka tādā situācijā kā pamata tiesvedībā tiesiskās paņēmības aizsardzības princips nepieļauj, ka valsts tiesiskā regulējuma grozījums nodokļu maksātājam ar atpakaļejošu spēku atņem tiesības, kuras tam bija pirms minētā grozījuma un pamatojoties uz kurām viņam bija jāsaņem kādā juma procenti par pārmaksātā PVN atmaksājamo summu (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 46. punkts).

41 Ēmot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu jāatbild, ka PVN direktīvas 183. pants, lasot to kopā ar tiesiskās paņēmības aizsardzības principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj valsts tiesisko regulējumu, kurā ar atpakaļejošu spēku ir paredzēts tādā termiņa pagarinājums, kurā ir jāveic pārmaksātā PVN atmaksāšana, ciktāl šāds tiesiskais regulējums nodokļu maksātājam atņem tādās tiesības saņemt kādā juma procentus par viņam atmaksājamo summu, kuras viņam bija līdz attiecīgā regulējuma spēkā stāšanās datumam.

Par otro jautājumu

42 Iesniedzētāja ar savu otro jautājumu būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 183. pants, lasot to nodokļu neitralitātes principa kontekstā, ir jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādā valsts tiesisko regulējumu kā pamata lietā, saskaņā ar kuru pārmaksātā PVN atmaksāšanai parasti ir noteikts 45 dienu termiņš, pēc kura beigām par atmaksājamo summu ir jāmaksā kādā juma procenti, bet kurā ir paredzēts, ka nodokļu revīzijas procedūras ierosināšanas gadījumā šo termiņu pagarina, kā rezultātā kādā juma procenti ir jāmaksā tikai no datuma, kad ir pabeigta nodokļu revīzijas procedūra.

43 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jāatgādina pamata tiesvedībā izskatāmā valsts tiesiskā regulējuma patērbas.

44 Vispirms šajā tiesiskajā regulājumā ir skaidri paredzēts, ka kādā juma procentus maksā par pārmaksātā PVN atmaksājamo summu. Tātad Tiesai tiek lūgts lemt tikai par to, no kura brīža šie procenti ir jāmaksā saskaņā ar PVN direktīvas 183. pantu, lasot to nodokļu neitralitātes principa kontekstā.

45 Pēc tam jākonstatē arī tas, ka pamata lietā netiek skatīta PVN direktīvas 183. panta otrajā daļā piedāvātā iespēja atteikties no atmaksāšanas vai pārņemšanas, ja pārmaksātā summa ir nenozīmīga, kas *a fortiori* attiecas uz procentiem.

46 Visbeidzot jāuzsver, ka pamata lietā izskatāmā valsts tiesiskajā regulājumā ir paredzēta pārmaksātā PVN atmaksāšana tikai tiktāl, ciktāl nav bijis iespējams veikt šo pārpalikuma ieskaitu par nodokļiem, kas maksājami nākamajos trīs taksācijas periodos pēc taksācijas perioda, kurā ir

radies p?rpalikums, un tas noz?m?, ka šaj? tiesiskaj? regul?jum? ir apvienoti abi PVN direkt?vas 183. panta pirmaj? da?? paredz?tie p?rmaks?t? PVN restit?cijas veidi, proti, atmaks?šana un p?rnešana.

47 Pirmk?rt, run?jot par š?da veida p?rmaks?t? PVN p?rnešanas un atmaks?šanas apvienojumu, j?konstat?, ka ne iesniedz?jtiesa, ne lietas dal?bnieki, kas Ties? iesnieguši savus apsv?rumus, gluži pareizi nav apšaub?juši dal?bvalsts ties?bas noteikt, ka š?du p?rpalikumu atl?dzina p?rnešanas un tad atmaks?šanas ce???. Tik tieš?m PVN direkt?vas 183. pantu nevar interpret?t t?d?j?di, ka atmaks?šana un p?rnešana viena otru izsl?dz. Pret?j? gad?jum? dal?bvalstij, kas izv?l?jusies p?rnešanu k? p?rmaks?t? PVN restit?cijas veidu, pretrun? š? sprieduma 29.–33. punkt? atg?din?tajiem principiem tiktu liegts atmaks?t šo p?rpalikumu, ja taks?cijas period?, kur? tas ticis p?rnest, maks?jam? nodok?a summa ir nepietiekama, lai veiktu min?t? p?rpalikuma ieskaitu.

48 Otrk?rt, run?jot par p?rmaks?t? PVN p?rnešanu uz n?kamajiem trijiem taks?cijas periodiem, kas seko taks?cijas periodam, kad šis p?rpalikums ir radies, j?konstat?, ka, protams, saska?? ar PVN direkt?vas 183. panta pirmo da?u dal?bvalstis var p?rnest p?rpalikumu uz “n?kamo periodu”.

49 Tom?r no š?da formul?juma nevar secin?t, ka pamata liet? izskat?maj? valsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?t? p?rnešana nav savietojama ar šo noteikumu. Šaj? zi?? ir j??em v?r? Bulg?rijas vald?bas atg?din?tais fakts, ka taks?cijas periods, kas saska?? ar PVN direkt?vas 252. panta otro un trešo da?u var main?ties no viena m?neša l?dz vienam gadam, šaj? tiesiskaj? regul?jum? ir noteikts viens m?nesis. Š?dos apst?k?os p?rnešana uz n?kamajiem trijiem taks?cijas periodiem, kas seko taks?cijas periodam, kur? ir radies attiec?gais p?rpalikums, pati par sevi neietekm? š? sprieduma 29.–33. punkt? atg?din?tos principus. T? k? š?da p?rnešana noz?m?, ka restit?cija tiek veikta tr?s m?nešu laik?, t? ietilpst dal?bvalst?m pieš?irtaj? br?v?b? noteikt p?rmaks?t? PVN restit?cijas noteikumus.

50 Trešk?rt, j?uzsver, ka min?t? p?rpalikuma atmaks?šana, k? jau noteikts pamata liet? izskat?maj? valsts tiesiskaj? regul?jum?, parasti tiek veikta 45 dienu laik?, un š?ds termi?š pats par sevi atbilst PVN direkt?vas 183. pantam, bet kav?juma procenti par atmaks?jamo summu ir j?maks? no š? termi?a beigu datuma. Tom?r gad?jumos, kad nodok?u iest?des ierosina nodok?u rev?zijas proced?ru, šie procenti ir j?maks? tikai no š?s proced?ras pabeigšanas datuma.

51 Attiec?b? uz t?du tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru Bulg?rijas nodok?u administr?cijas pien?kums maks?t procentus ir atkar?gs no nodok?u rev?zijas proced?ras pabeigšanas, j?atg?dina, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru Valsts kases maks?jamo procentu apr??ins, kura s?kuma datums nav diena, kad p?rmaks?tais PVN parasti b?tu j?atmaks? saska?? ar PVN direkt?vu, princip? ir pretrun? š?s direkt?vas 183. panta pras?b?m (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Molenheide* u.c., 63. un 64. punkts).

52 Šaj? zi?? ir j?uzsver, ka kop?j?s PVN sist?mas norm?la darb?ba paredz prec?zu nodok?a iekas?šanu. Katrai dal?bvalstij ir j?veic visi atbilstošie normat?vie un administrat?vie pas?kumi, lai nodrošin?tu maks?jam? PVN iekas?šanu piln? apjom? t?s teritorij?, un šaj? sakar? dal?bvalst?m ir j?p?rbauda nodok?u maks?t?ju deklar?cijas, to p?rskati un citi attiec?gie dokumenti, k? ar? j?apr??ina un j?iekas? maks?jamais nodoklis (2010. gada 29. j?lija spriedums liet? C?188/09 *Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Orowski*, Kr?jums, l?7639. lpp., 21. punkts).

53 No t? izriet, ka p?rmaks?t? PVN atmaks?šanas termi?u princip? var pagarin?t, lai veiktu nodok?u rev?ziju, neuzskatot š?du pagarin?tu termi?u par nesapr?t?gu ar nosac?jumu, ka pagarin?jums nep?rsniedz laiku, kas ir vajadz?gs rev?zijas proced?ras pabeigšanai (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Sosnowska*, 27. punkts). Tom?r, t? k? nodok?u maks?t?ja r?c?b? uz laiku nav l?dzek?u, kas atbilst p?rmaks?tajam PVN, viš? ekonomiski

uz?emas slogu, ko var kompens?t ar procentu maks?jumu, t?d?j?di garant?jot nodok?u neitralit?tes principa iev?rošanu.

54 T? k? pamata liet? izskat?maj? valsts tiesiskaj? regul?jum? p?rnešana un atmaks?šana ir apvienoti k? p?rmaks?t? PVN restit?cijas veidi, ceturtk?rt, ir j?izv?rt?, vai š? sprieduma 29.–33. punkt? atg?din?tajiem principiem atbilst tas, ka maks?jamo kav?juma procentu s?kuma datums tiek atlikts l?dz nodok?u rev?zijas proced?ras pabeigšanas datumam, lai gan p?rpalikums jau ir ticis p?rnests uz n?kamajiem trijiem taks?cijas periodiem p?c taks?cijas perioda, kur? šis p?rpalikums radies.

55 Šaj? zi?? ir j?uzsver, pirmk?rt, ka pamata liet? izskat?m? tiesisk? regul?juma piem?rošana ne tikai liedz nodok?u maks?t?jam iev?rojami ilgi, proti, aptuveni asto?us m?nešus, izmantot l?dzek?us p?rmaks?t? PVN apm?r?, bet ar? at?em nodok?u maks?t?jam ties?bas sa?emt procentus, kas parasti ir maks?jami saska?? ar šo tiesisko regul?jumu.

56 Otrk?rt, j?nor?da, ka min?tais tiesiskais regul?jums nodok?u iest?d?m sniedz iesp?ju ierosin?t nodok?u rev?ziju jebkur? br?d?, pat p?rmaks?t? PVN atmaks?šanas termi?a beig?m tuv? datum?, t?d?j?di ?aujot iev?rojami pagarin?t atmaks?šanas termi?u un taj? paš? laik? atlikt datumu, no kura ir j?maks? kav?juma procenti par atmaks?jamo summu.

57 L?dz ar to nodok?u maks?t?js atrodas ne tikai finansi?li neizdev?g? st?vokl?, bet vi?am nav ar? iesp?jams paredz?t datumu, no kura vi?š var ieg?t l?dzek?us p?rmaks?t? PVN apm?r?, kas t?d?j?di šim nodok?u maks?t?jam rada papildu slogu.

58 Š?dos apst?k?os izr?d?s, ka pamata liet? izskat?maj? valsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?tie noteikumi pret?ji š? sprieduma 33. punkt? atg?din?tajiem principiem ne?auj nodok?u maks?t?jam ar atbilstošiem nosac?jumiem atg?t visu no p?rmaks?t? PVN izrietošo par?du, neuz?emoties nek?du finanšu risku.

59 Tom?r, lai nov?rt?tu pamata liet? izskat?mo valsts tiesisko regul?jumu, v?l ir j?atbild uz iesniedz?jtiesas jaut?jumu par ietekmi, ko rada nodok?u maks?t?jam pied?v?t? iesp?ja samazin?t atmaks?šanas termi?u, iesniedzot nodrošin?jumu naud?.

60 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka š?da nodrošin?juma iesniegšanas iesp?ja nenoz?m?, ka datumu, no kura ir j?maks? kav?juma procenti par p?rmaks?t? PVN atmaks?jamo summu, var pamatoti atlikt l?dz br?dim, kad ir pabeigta nodok?u rev?zijas proced?ra. K? jau Tiesa ir nospriedusi iepriekš min?t? sprieduma liet? *Sosnowska* 32. punkt?, pien?kuma iemaks?t š?du nodrošin?jumu, lai var?tu atsaukties uz parasti piem?rojamo termi?u, vien?g?s faktisk?s sekas ir t?das, ka finanšu apgr?tin?jums, kas ir saist?ts ar p?rmaks?t? PVN summas iesald?šanu uz š?s nodok?u rev?zijas laiku, tiek aizst?ts ar nodrošin?juma summas iesald?šanas rad?tu finanšu apgr?tin?jumu.

61 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 183. pants, lasot to nodok?u neitralit?tes principa kontekst?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru p?rmaks?t? PVN atmaks?šanai paredz?tais parastais termi?š, p?c kura beig?m par atmaks?jamo summu ir j?maks? kav?juma procenti, tiek pagarin?ts nodok?u rev?zijas proced?ras ierosin?šanas gad?jum?, k? rezult?t? kav?juma procenti ir j?maks? tikai no š?s proced?ras pabeigšanas datuma, lai gan p?rpalikums jau ir ticis p?rnests uz n?kamajiem trijiem taks?cijas periodiem p?c taks?cijas perioda, kur? šis p?rpalikums radies. Savuk?rt fakts, ka parastais termi?š ir 45 dienas, nav pretrun? šim noteikumam.

Par trešo un ceturto jaut?jumu

62 ?emot v?r? atbildi uz otro jaut?jumu, trešais un ceturtais jaut?jums, kas j?skata kop?, ir

j?saprot t?d?j?di, ka ar tiem paredz?ts b?t?b? noskaidrot, vai PVN direkt?vas 183. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj p?rmaks?t? PVN atmaks?šanu veikt ieskaita veid?.

63 Šaj? zi?? j?nor?da, ka ieskaita rezult?t? tiek piln?gi vai da??ji dz?stas š?s divas abpus??s saist?bas, t?d?j?di ?aujot dal?bvalstij izpild?t t?s atmaks?šanas pien?kumu.

64 Saska?? ar š? sprieduma 33. punkt? atg?din?to judikat?ru dal?bvalst?m ir zin?ma r?c?bas br?v?ba attiec?b? uz p?rmaks?t? PVN atmaks?šanas noteikumu izstr?di ar nosac?jumu, ka atmaks?šana tiek veikta sapr?t?g? termi??, samaksa tiek veikta skaidr? naud? vai l?dzv?rt?g? veid? un nodok?u maks?t?jam netiek rad?ts nek?ds finanšu risks.

65 ?emot v?r? šos principus, nav neviena iemesla, kas visp?r?gi b?tu pretrun? p?rmaks?t? PVN atmaks?šanai ieskaita veid?, jo š?d? veid? tiek nekav?joties dz?sts nodok?u maks?t?ja par?ds un vi?am netiek rad?ts nek?ds finanšu risks.

66 Š?da anal?ze attiecas ar? uz gad?jumu, kad nodok?u maks?t?js apstr?d attiec?g?s dal?bvalsts par?du ar nosac?jumu, ka nodok?u maks?t?jam, k? to uzsv?rusi Eiropas Komisija, netiek liegta efekt?va iesp?ja v?rsties ties?, lai paustu savu viedokli attiec?b? uz valsts par?du, kas tiek izmantots ieskaita vajadz?b?m.

67 ?emot v?r? iepriekš min?to, uz trešo un ceturto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 183. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to ir at?auts p?rmaks?t? PVN atmaks?šanu veikt ieskaita veid?.

Par ties?šan?s izdevumiem

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

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

1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kas groz?ta ar Padomes 2006. gada 19. decembra Direkt?vu 2006/138/EK, 183. pants, lasot to kop? ar tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principu, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu, kur? ar atpaka?ejošu sp?ku ir paredz?ts t?da termi?a pagarin?jums, kur? ir j?veic p?rmaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šana, cikt?l š?ds tiesiskais regul?jums nodok?u maks?t?jam at?em ties?bas, kuras vi?am bija l?dz attiec?g? regul?juma sp?k? st?šan?s datumam, sa?emt kav?juma procentus par vi?am atmaks?jamo summu;**

2) **Direkt?vas 2006/112, kas groz?ta ar Direkt?vu 2006/138, 183. pants, lasot to nodok?u neitralit?tes principa kontekst?, ir j?interpret? t?d?j?di, ka tas nepie?auj valsts tiesisko regul?jumu, saska?? ar kuru p?rmaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanai paredz?tais parastais termi??, p?c kura beig?m par atmaks?jamo summu ir j?maks? kav?juma procenti, tiek pagarin?ts nodok?u rev?zijas proced?ras ierosin?šanas gad?jum?, k? rezult?t? kav?juma procenti ir j?maks? tikai no š?s proced?ras pabeigšanas datuma, lai gan šis p?rpalikums jau ir ticis p?rņemts uz n?kamajiem trijiem taks?cijas periodiem p?c taks?cijas perioda, kur? šis p?rpalikums ir radies. Savuk?rt fakts, ka parastais termi?? ir 45 dienas, nav pretrun? šim noteikumam;**

3) Direktīvas 2006/112, kas grozīta ar Direktīvu 2006/138, 183. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to ir atļauts pārmaksāt pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu veikt ieskaita veidā.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – bulgāru.