

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2013. gada 12. decembr? (*)

Ties?bu aizsardz?ba ties? – Efektivit?tes princips – Tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principi – Nepamatoti samaks?to maks?jumu atmaks?šana – Ties?bu aizsardz?bas l?dzek?i – Valsts ties?bu akti – Ties?bu aizsardz?bas l?dzek?u noilguma termi?a sa?sin?šana, ko piem?ro bez iepriekš?ja br?din?juma un ar atpaka?ejošu sp?ku

Lieta C?362/12

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Supreme Court of the United Kingdom* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2012. gada 25. j?lij? un kas Ties? re?istr?ts 2012. gada 30. j?lij?, tiesved?b?

Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue,

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js M. Ileši?s [*M. Ileši?*], tiesneši K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*] (referents), A. O'K?fs [*A. Ó Caoimh*], K. Toadere [*C. Toader*] un E. Jaraš?ns [*E. Jaraši?nas*],

?ener?ladvok?ts M. Vatel? [*M. Wathelet*],

sekret?re L. Hj?leta [*L. Hewlett*], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 26. j?nija tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* v?rd? – G. Aaronson, QC, kam pal?dz P. Freund un P. Farmer, barristers, kuriem pilnvarojumu izsniedzis S. Whitehead, solicitor,

– Lielbrit?nijas un Zieme??rijas Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – H. Walker, p?rst?ve, kurai pal?dz D. Ewart, QC, un K. Bacon, barrister,

– Sp?nijas vald?bas v?rd? – A. Rubio González, p?rst?vis,

– Eiropas Komisijas v?rd? – R. Lyal un W. Mölls, p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2013. gada 5. septembra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par efektivitātes, tiesiskās noteiktības un tiesiskās pārvērtības aizsardzības principu interpretāciju.

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* (turpmāk tekstā – “*Test Claimants*”) un *Commissioners of Inland Revenue* (turpmāk tekstā – “*Commissioners*”) un *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* jautājumu par tiesiskās aizsardzības līdzekļu piemērošanu nepamatoti samaksājumu atmaksas jautājumā, kas ir pieejami nodokļu maksātājiem attiecībā uz nodokļu, kuri ir atzīti par nesaderīgiem ar uzņēmējdarbības brīvību un kapitāla brīvību.

Atbilstošās tiesību normas

3 Pamatlietas faktisko apstākļu laikā Anglijas tiesības bija paredzēti divi uz “common law” balstīti tiesību aizsardzības līdzekļi jautājumā par uzņēmumu ienākuma nodokli, kas ir iekasēti, pārskatot Savienības tiesības, atmaksu.

4 Pirmais tiesību aizsardzības līdzeklis, kuru *House of Lords* atzina savā 1992. gada 20. jūlija spriedumā lietā *Woolwich Equitable Building Society/Inland Revenue Commissioners* ([1993] AC 70, turpmāk tekstā – “*Woolwich* prasījums”), ir prasījums atmaksāt prettiesiski iekasēto nodokli.

5 Saskaņā ar 1980. gada Likuma par noilgumu (*Limitation Act 1980*, turpmāk tekstā – “1980. gada likums”) 5. pantu šā prasījuma noilguma termiņš ir seši gadi, sākot no tā pamata rašanās.

6 Otrais tiesību aizsardzības līdzeklis, kas tika atzīts *House of Lords* 1998. gada 29. oktobra spriedumā lietā *Kleinwort Benson/Lincoln City Council* ([1999] 2 AC 349, turpmāk tekstā – “*Kleinwort Benson* prasījums”), ļauj saņemtu tādā summā atmaksu, kas ir pārskaitītas kādas tiesību piemērošanā dēļ.

7 Saskaņā ar 1980. gada likuma 32. panta 1. punkta c) apakšpunktu šā veida prasības noilgums ir seši gadi, skaitot no dienas, kurā prasītājs ir atklājis kādu tiesību piemērošanā vai ar pienācīgu rūpību būtu varējis to atklāt.

8 Sākot no 1990. gadu beigām konkrēti tiesību aktu noteikumi par nodokļu uzlikšanu Apvienotajā Karalistē reģistrētām sabiedrībām tika apstrīdēti, norādot uz to nesaderību ar uzņēmējdarbības veiktības brīvību un kapitāla aprites brīvību.

9 Šādi Tiesai tika iesniegts līgums sniegt prejudiciālu nolikumu, par ko tika taisīts 2001. gada 8. marta spriedums apvienotajās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft u.c.* (Recueil, I-1727. lpp.). Šajā spriedumā Tiesa nosprieda, ka konkrēti uzņēmumu ienākuma priekšnodokļa samaksas režīma aspekti (“advance corporation tax”, turpmāk tekstā – “ACT”), kas tika piemēroti Apvienotajā Karalistē laika posmā no 1973. gada līdz 1999. gadam, nebija saderīgi ar iepriekš minētajām brīvībām.

10 Tikai vēlākās procedūrās, kas bija saistītas ar šīm pašām nodokļu tiesību normām, *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* 2003. gada 18. jūlija spriedumā lietā *Deutsche Morgan Grenfell/Inland Revenue Commissioners* ([2003] 4 All ER 645) pirmo reizi atzina, ka *Kleinwort Benson* prasījumu var izmantot, lai saņemtu tādā nodokļa atmaksu, kurš ir samaksāts pieļautās kādas tiesību piemērošanā dēļ. Līdz šim datumam šis tiesību aizsardzības līdzeklis netika piemērots prasības pret nodokļu administrāciju.

11 Tādējādi šī tiesa uzskatīja, ka šim tiesību aizsardzības līdzeklim piemērojama noilguma termiņš ir 1980. gada likuma 32. panta 1. punkta c) apakšpunktā paredzētais, proti, seši gadi no datuma, kad prasītājs atklājis kļūdu tiesību piemērošanā vai ar pienācīgu rūpību būtu varējis to atklāt.

12 2003. gada 8. septembrī Apvienotās Karalistes valdība paziņoja par likumdošanas priekšlikumu saistībā ar prasībām par nodokļu atmaksu, ja samaksa ir veikta pieauts kļūdas tiesību piemērošanā dēļ. Šis priekšlikums bija 2004. gada Finanšu likuma 320. panta pamatā, ko pieņēma 2004. gada 24. jūnijā (*Finance Act 2004*, turpmāk tekstā – “320. pants”).

13 Minētajā 320. pantā ir paredzēts:

“1980. gada Likuma [...] 32. panta 1. punkta c) apakšpunkts [...] ([garākais] noilguma termiņš prasības celšanai kļūdas tiesību piemērošanā gadījumā) nav piemērojams attiecībā uz kļūdu tiesību piemērošanā nodokļu jautājumos, par ko atbildīga *Commissioners* [...] [Nodokļu administrācija].

Šis apakšpunkts piemērojams prasībām, kas celtas 2003. gada 8. septembrī vai vēlāk.”

14 Ar 2005. gada 4. februāra spriedumu *Court of Appeal (England & Wales)* [Apelācijas tiesa] atcēla iepriekš minēto *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division* spriedumu lietā *Deutsche Morgan Grenfell/Inland Revenue Commissioners*. Savukārt šo *Court of Appeal* spriedumu 2006. gada 25. oktobrī atcēla *House of Lords*. Šī pārdzīvotā atjaunoja spēkā *High Court* spriedumu un apstiprināja, ka, lai prasītu atmaksāt nepamatoti samaksāto nodokli, nodokļa maksātājs var izmantot vai nu *Woolwich* prasījumu, kurš balstās uz prettiesiski pieprasīto nodokļa iekasēšanu un uz kuru attiecas sešu gadu noilguma termiņš, skaitot no nodokļa samaksas dienas, vai nu *Kleinwort Benson* prasījumu, kurš pamatots ar pieauto kļūdu tiesību piemērošanā un uz kuru attiecas sešu gadu noilguma termiņš no datuma, kurā pieprasītājs ir atklājis pieauto kļūdu tiesību piemērošanā vai ar pienācīgu rūpību būtu varējis to atklāt.

15 Pēc iepriekš minētā *House of Lords* 2006. gada 25. oktobra sprieduma Apvienotās Karalistes valdība lūdz Tiesai pārskatīt 2006. gada 12. decembrī taisīto spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation* (Krājums, I-11753. lpp.), ierobežojot šo sprieduma ietekmi laikā. 2006. gada 6. decembrī Tiesa noraidīja šo lūgumu.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

16 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir ietverams kolektīvajā prasībā, kuru Apvienotās Karalistes tiesā cēla *Test Claimants*. Tā seko divām iepriekšējām prasībām, kurās tika taisīti iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation* un 2012. gada 13. novembra spriedums lietā C-35/11 *Test Claimants in the FII Group Litigation* attiecībā uz to, ka, iespējams, Apvienotajā Karalistē reģistrētajiem mētesuzņēmumiem izmaksāto dividenžu, ko izmaksāja šajā dalībvalstī nereģistrēti meitasuzņēmumi, aplikšana ar nodokli ir nesaderīga ar LESD ierakstātajām pamatbrīvībām, it īpaši ar uzņēmējdarbības brīvību, ko paredz LESD 49. pants, un ar LESD 63. pantā paredzēto brīvo kapitāla apriti.

17 Apvienotās Karalistes izvēlētās lietas kā pilotlietas šī līguma par prejudiciālo jautājuma uzdošanu nolikā attiecas uz nelikumīgi iekasēto *ACT* atmaksāšanas prasībām, kuras ir cēlušas *Aegis* grupas sabiedrības (turpmāk tekstā – “*Aegis*”). Tās ir par prasību atmaksāt maksājumus, kuri ir samaksāti vairāk nekā sešus gadus pirms *Aegis* prasības celšanas.

18 Pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Metallgesellschaft u.c.* un iepriekš minētā *High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division*

sprieduma liet? *Deutsche Morgan Grenfell/Inland Revenue Commissioners* 2003. gada 8. septembr? *Aegis*, izmantojot *Kleinwort Benson* pras?jumu, c?la pras?bu atmaks?t pretlikum?gi samaks?t?s *ACT* summas par laika posmu no 1973. l?dz 1999. gadam.

19 Atbilstoši 1980. gada likuma 32. panta 1. punkta c) apakšpunktam šim pras?jumam piem?rojamais noilguma termi?š s?k?s br?d?, kad tika atkl?ta k??da ties?bu piem?rošan?, kas bija nodok?a samaksas pamat?, šaj? gad?jum? – iepriekš min?t? sprieduma liet? *Metallgesellschaft* u.c. pasludin?šanas dien?, proti, 2001. gada 8. mart?.

20 320. panta d?? tika izsl?gta gar?k? noilguma termi?a piem?rošana, kas bija paredz?ta 1980. gada likuma 32. panta 1. punkta c) apakšpunkt? attiec?b? uz proced?r?m to summu atg?šanai, kas bija samaks?tas pie?aut?s k??das ties?bu piem?rošan? d??, ja pras?ba ir par *Commissioners* kompetenc? esošu nodok?u jaut?jumu. Šis 2004. gada 24. j?nij? pie?emtais pants st?j?s sp?k? ar atpaka?ejošu datumu 2003. gada 8. septembr? – dien?, kur? tika pazi?ots par priekšlikumu š?s normas pie?emšanai un t?d?j?di ar? *Aegis* pras?bas celšanas dien?.

21 Sav? apel?cijas s?dz?b? iesniedz?jtiesai *Aegis* b?t?b? nor?d?ja, ka no 2002. gada 11. j?lija sprieduma liet? *C762/00 Marks & Spencer (Recueil, l?6325. lpp.)* izriet, ka 320. pants ir pretrun? efektivit?tes, tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principam, kas ir paredz?ti Savien?bas ties?b?s.

22 *Aegis* uzskata, ka principi ir p?rk?pti ar to, ka bez br?din?juma un ar atpaka?ejošu sp?ku *Kleinwort Benson* pras?jumu noilguma termi?š tika piem?rots pras?b?m, kas ir pamatotas tikai ar pie?auto k??du ties?bu piem?rošan? saist?b? ar nodok?u jaut?jumu, kas ir *Commissioners* kompetenc?, un ka tas tika ieviests ar 320. pantu, tai liedzot iesp?ju celt pras?bu, kura b?tu bijusi celta noteiktaj? termi??, ja neb?tu š? panta, t?d?j?di apgr?tinot vai pat padarot par neiesp?jamu izmantot tai esoš?s ties?bas saska?? ar Savien?bas ties?b?m.

23 *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* b?t?b? nor?da, ka Savien?bas ties?bas pieprasa tikai to, lai past?v?tu efekt?vs ties?bu aizsardz?bas l?dzeklis, ko var izmantot, lai atsauktos uz Savien?bas ties?b?s noteiktaj?m ties?b?m. Š? pras?ba ir izpild?ta ar *Woolwich* pras?jumu. Ar nosac?jumu, ka š?ds pras?jums paliek pieejams, neesot b?tiski, ka ar 320. punktu tika atcelts gar?kais noilguma termi?š, kas bija piem?rojams alternat?vam valsts ties?bu aizsardz?bas l?dzeklim, lai to vien?dotu ar *Woolwich* pras?jumam paredz?to noilguma termi?u.

24 T? k? *Supreme Court of the United Kingdom* rad?s šaubas par 320. panta sader?bu ar Savien?bas ties?b?m, t? nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumu:

?1) Vai gad?jum?, kad saska?? ar dal?bvalsts ties?b?m nodok?u maks?t?js var izv?l?ties starp diviem alternat?viem pamatiem pras?bas celšanai par nodok?u, kas iekas?ti pretrun? LESD 49. un 63. pantam, atmaksu un vienam no šiem pras?bu veidiem ir gar?ks noilguma termi?š, dal?bvalsts r?c?ba, pie?emot ties?bu aktu, ar kuru bez iepriekš?ja br?din?juma un ar atpaka?ejošu sp?ku sa?sina šo gar?ko noilguma termi?u l?dz ar jaun? ties?bu akta public?šanu, ir atbilstoša efektivit?tes, tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principiem?

2) Vai atbildi uz pirmo jaut?jumu ietekm? tas, ka laik?, kad nodok?u maks?t?js c?la pras?bu, atsaucoties uz lietu, kur? tas izmantoja gar?ko noilguma termi?u, nodok?u maks?t?ja ties?bas izmantot š?du pras?bu ir atz?tas tikai i) nesen un ii) t?s ir atzinusi zem?ka tiesu instance, un t?s l?dz šim nav noteikti apstiprin?jušas augst?kas tiesu instances?"

Par prejudici?liem jaut?jumiem

Par pirmo jautājumu

25 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzāt tiesā burtu jautājumu, vai tādā situācijā, kad nodokļu maksātājiem atbilstoši valsts tiesību un izvēle starp diviem iespējamiem tiesību aizsardzības līdzekļiem jautājums par nodokļa, kas iekasēts, pārskatīt Savienības tiesības, atmaksāšanu, no kuriem vienam ir garāks noilguma termiņš, efektivitātes, tiesiskās noteiktības un tiesiskās paatvības aizsardzības principi nepieauj, ka ar valsts tiesību aktiem tiek saņemts šis noilguma termiņš bez iepriekšēja brīdinājuma un ar atpakaļejošu spēku.

26 Šajā ziņā Apvienotās Karalistes valdība uzskata, ka Savienības tiesību netiek pieprasīts, ka valsts tiesību paredzētajiem papildu tiesību aizsardzības līdzekļiem pirmā nodokļa atmaksāšanas jautājumos, ja tos aplūko atsevišķi, būtu jāatbilst efektivitātes principam. Pamatlietā tostarp neesot piemērojami principi, kas izriet no iepriekš minētā sprieduma lietā *Marks & Spencer*. Tam, ka *Kleinwort Benson* prasījuma noilguma termiņš netiek piemērots prasībām, kas pamatojas uz pieauto kļu tiesību piemērošanu attiecībā uz nodokļu jautājumu, nav nekādas ietekmes uz *Woolwich* prasījuma piemērojamā noilguma termiņu, kurš jau atbilst efektivitātes principam un kuru *Aegis* bija nepārtauktas tiesības izmantot, lai atgūtu tos nodokļus, kas iekasēti, pārskatīt Savienības tiesības.

27 Apvienotās Karalistes valdība piebilst, ka iespēja atgūt nodokļus, kas iekasēti pieauto kļu tiesību piemērošanā dēļ, ir kļuvusi par skaidru tikai līdz ar iepriekš minēto *House of Lords* 2006. gada 25. oktobra spriedumu, proti, pēc tam, kad *Aegis* bija cēlusi savu prasību. Šādā situācijā saprātīgā laikā brīdinājumu saņemušās personas nevarēja uzskatīt, ka tās būtu atguvušas pirmā iekasēto summu, balstoties uz garāku noilguma termiņu, kas ir piemērojams *Kleinwort Benson* prasījumiem. Tādējādi tiesiskās noteiktības un tiesiskās paatvības aizsardzības principi netika pārkāpti.

28 Savukārt Komisija uzskata, ka pastāv ļoti liela līdzība starp pamatlietu un tiem faktiem, par ko ir iepriekš minētais spriedums lietā *Marks & Spencer*. Tā uzskata, ka, pat ja *Woolwich* prasījums pats par sevi ir efektīvs tiesību aizsardzības līdzeklis, tad nenozīmē, ka *Kleinwort Benson* prasījuma tiesības var atcelt bez brīdinājuma un ar atpakaļejošu spēku.

29 Komisija uzskata, ka, pat ja pamatlīstas faktiskā apstākļu dienā *Kleinwort Benson* prasījums piemērošana nodokļu jomā vāļ tikai tika apspriests, nodokļu maksātāji saprātīgi varēja uzskatīt, ka šā prasījuma piemērošanas joma pieauto kļu tiesību piemērošanā dēļ bija vispārēja un līdz ar to arī piemērojama nodokļu jomā. Līdz ar to 320. pants ir pretrunā efektivitātes principam, tāpat kā tiesiskās noteiktības un tiesiskās paatvības aizsardzības principiem. Lai tas atbilstu šiem principiem, ar to bija jāpiešā ir saprātīgā termiņš starp paziņojumu par priekšlikumu pieemt 320. pantu un tā spēkā stāšanās dienu tādā veidā, lai ļāutu iespējamiem [atmaksas pieteikuma iesniedzājiem] izmantot viņu tiesības.

Par efektivitātes principu

30 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaā ar pastāvīgo judikatūru tiesības uz nodokļu, kas dalābvalstā iekasēti pretāji Savienības tiesību normām, atmaksu ir Savienības tiesību normās, kā tās ir interpretāji Tiesa, personām paredzēto tiesību sekas un papildinājums. Tādā dalābvalstij principā ir jāatmaksā nodokļi, kas iekasēti, pārskatīt Savienības tiesības (skat. 2012. gada 19. jūlija spriedumu lietā *C-591/10 Littlewoods Retail* u.c., 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Ja jautājums par prettiesiskā iekasēto valsts nodokļu atmaksāšanu nav Savienības tiesiskā regulējuma, katras dalābvalsts tiesību sistēmā saskaā ar to procesuālo autonomijas principu ir

j?nosaka piekrit?g?s tiesas un j?paredz s?ki procesu?li noteikumi pras?b?m, kas paredz?tas, lai aizsarg?tu ties?bas, kuras attiec?gaj?m person?m ir noteiktas Savien?bas ties?b?s. Dal?bvalst?m tom?r ir j?nodrošina efekt?va šo ties?bu aizsardz?ba katr? gad?jum? (skat. 2013. gada 27. j?nija spriedumu liet? C?93/12 *Agrokonsulting?04*, 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Detaliz?ti procesu?li noteikumi pras?b?m, kas paredz?tas, lai aizsarg?tu ties?bas, kuras nodok?u maks?t?jiem ir noteiktas Savien?bas ties?b?s, nedr?kst b?t nelabv?l?g?ki par noteikumiem, kas attiecas uz l?dz?g?m pras?b?m valsts teritorij? (l?dzv?rt?bas princips), ne ar? padar?t neiesp?jamu vai p?rm?r?gi apgr?tin?t to ties?bu izmantošanu, kas pieš?irtas ar Savien?bas ties?bu sist?mu (efektivit?tes princips) (skat. it ?paši 2010. gada 18. marta spriedumu apvienotaj?s liet?s no C?317/08 l?dz C?320/08 *Alassini* u.c., Kr?jums, l?2213. lpp., 48. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Agrokonsulting?04*, 36. punkts).

33 Attiec?b? uz šo p?d?jo principu Tiesa par sader?gu ar Savien?bas ties?b?m ir atzinusi sapr?t?gu termi?u noteikšanu pras?bas celšanai, kuru neiev?rošanas gad?jum? pras?bas celšanas ties?bas tiek zaud?tas tiesisk?s noteikt?bas interes?s, kas vienlaikus aizsarg? ieinteres?to personu un attiec?go iest?di. Š?di termi?i nepadara par praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu to ties?bu ?stenošanu, kas ir pieš?irtas ar Savien?bas ties?b?m. Tom?r, lai izpild?tu savu uzdevumu nodrošin?t tiesisko noteikt?bu, noilguma termi?am ir j?b?t noteiktam jau iepriekš (iepriekš min?tais spriedums liet? *Marks & Spencer*, 35. un 39. punkts un tajos min?t? judikat?ra).

34 Jaut?jum? par prettiesiski iekas?to valsts nodok?u atmaks?šanu Tiesa jau ir nospriedusi, ka valsts noteiktais tr?s gadu termi?š pras?bas celšanai, kurš s?kas apstr?d?t? maks?juma veikšanas dien?, š?iet sapr?t?gs (skat. 1988. gada 17. novembra spriedumu liet? C?228/96 *Aprile*, *Recueil*, l?7141. lpp., 19. punkts, un 2002. gada 24. septembra spriedumu liet? C?255/00 *Grundig Italiana*, *Recueil*, l?8003. lpp., 34. punkts). T?d?j?di sešu gadu noilguma termi?š, k?ds tiek piem?rots *Woolwich* pras?jumam un kurš s?kas prettiesisko nodok?u samaksas dien?, pats par sevi š?iet sapr?t?gs.

35 Efektivit?tes princips ar? absol?t? veid? neaizliedz piem?rot ar atpaka?ejošu sp?ku jaunu, ?s?ku pras?juma noilguma termi?u, kas vajadz?bas gad?jum? ir ierobežojoš?ks attiec?b? uz nodok?a maks?t?jiem nek? iepriekš piem?rojamais termi?š, cikt?l š?da piem?rošana tiek veikta attiec?b? uz pras?jumiem par valsts nodok?u, kas ir pretrun? Savien?bas ties?b?m, atmaks?šanu, nevis attiec?b? uz tiem, kas ir celti jaun? termi?a sp?k? st?šan?s br?d?, bet tiem, kas attiecas uz iepriekš?j? termi?a piem?rošanas laik? samaks?t?m summ?m (iepriekš min?tais spriedums liet? *Grundig Italiana*, 35. punkts).

36 Tikl?dz k? valsts prettiesiski iekas?to nodok?u atmaks?šanas k?rt?ba ir nosak?ma valsts ties?b?s, jaut?jums par iesp?ju piem?rot ar atpaka?ejošu sp?ku š?du k?rt?bu ar? ir j?regul? šaj?s ties?b?s, ja vien š?da eventu?l? piem?rošana ar atpaka?ejošu sp?ku neapdraud efektivit?tes principa iev?rošanu (iepriekš min?tais spriedums liet? *Grundig Italiana*, 36. punkts).

37 Tomēr, kā Tiesa nosprieda iepriekš minēto sprieduma lietā *Marks & Spencer* 38. punktā, lai gan efektivitātes princips pieļauj, ka ar valsts tiesību aktiem saistīta termiņa, kurā var iēgt atmaksāt summas, kas iekasētas, pārkāpjot Savienības tiesības, tas ir, ne tikai ar nosacījumu, ka jaunais termiņš ir saprātīgs, bet arī ka šie jaunie tiesību akti ietver pārejas režīmu, kas dod nodokļu maksātājiem pietiekami ilgu laiku pāc to pieņemšanas iesniegt atmaksāšanas pieteikumus, kurus tiem būtu bijušas tiesības iesniegt atbilstoši iepriekš spēkā esošajiem tiesību aktiem. Šāds pārejas režīms ir nepieciešams, ja šiem pieteikumiem uzreiz tiek piemērots sēks noilguma termiņš nekā iepriekš spēkā esošais, tādēļ konkrētiem nodokļu maksātājiem ar atpakaļejošu spēku tiek liegtas viņu tiesības uz atmaksu vai arī tiem tiek dots pārkāps termiņš, lai izmantotu šīs tiesības.

38 No tā izriet, ka efektivitātes princips pieļauj tādus valsts tiesību aktus, ar kuriem ar atpakaļejošu spēku un bez pārejas režīma tiek saistīti termiņš, kurā var iēgt atmaksāt summas, kas iekasētas, pārkāpjot Savienības tiesības (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer* 47. punkts).

39 Tas, ka lietā, kurā tika taisīts iepriekš minētais spriedums *Marks & Spencer*, nodokļa maksātājam bija tikai viens tiesību aizsardzības līdzeklis, bet pamatlietā nodokļa maksātājam bija divi tiesību aizsardzības līdzekļi, tādēļ apstākļos, kādi ir norādīti iesniedzējtiesai, nevar izraisīt citādu rezultātu.

40 Šajā lietā ir jāaplūko tiesības, kuras nodokļu maksātājiem bija piešķirtas atbilstoši viņu valsts tiesību pirms tiesību aktu grozījuma šajā lietā, un šāda grozījuma ietekme uz tiesību uz atmaksāšanu izmantošanu, ko viņiem piešķir Savienības tiesības.

41 No Tiesai iesniegtajiem lietās materiāliem izriet, ka līdz 320. panta pieņemšanai nodokļu maksātājiem bija iespēja celt tādus prasības kā *Kleinwort Benson* prasījumu, pamatojoties uz kādu tiesību piemērošanu, lai iēgtu atmaksāt prettiesiski iekasētos nodokļus, sešu gadu laikā no brīža, kad tika atklāta kāda, kas bija šā nodokļa samaksas pamats. Minēto panta pieņemšanas dēļ viņiem šā iespēja tika liegta ar atpakaļejošu spēku un bez pārejas režīma, jo šajā pantā bija paredzēts, ka visgarākais termiņš prasības celšanai gadījumā, kad ir pieauta kāda tiesību piemērošana, nav piemērojams tad, ja runa ir par kādu tiesību piemērošanu saistībā ar nodokļu jautājumu, kas ir *Commissioners* kompetencē. To prasība atmaksāt nepamatoto maksājumu tādā varēja būt tikai par laika posmu no 1997. līdz 1999. gadam.

42 Tāpēc, lai gan efektivitātes princips neliedz ar valsts tiesību aktiem saistīt termiņa, kurā var celt prasību atmaksāt nepamatoto maksājumu, un lai gan sešu gadu termiņš, kurš sēkas nepamatoto nodokļu samaksas brīdī, kā izriet no šā sprieduma 34. punkta, pats par sevi šāiet saprātīgs, tomēr atbilstoši iepriekš šā sprieduma 37. punktā atgādinātajai judikatūrai jaunajos tiesību aktos ir jāparedz pārejas režīms, kas dotu nodokļu maksātājiem pietiekamu laiku pāc to pieņemšanas celt prasības, kuras tiem bija tiesības celt saskaā ar iepriekš spēkā esošajiem tiesību aktiem.

43 Tādēļ valsts tiesību akti kā pamatlietā, kuru rezultātā tiek saistīti sešu gadu laika posms, kurā var celt prasību atmaksāt nepamatotos maksājumus, no brīža, kad tika atklāta nepamatoti iekasēto nodokļu maksājuma pamats esošā kāda, paredzot, ka šāds rezultāts ir piemērojams uzreiz visām prasībām, kas ir celtas pāc šā tiesību akta pieņemšanas dienas, kā arī prasībām, kas ir celtas laikā starp šo pādējo datumu un iepriekšējo datumu, kurš šajā gadījumā ir tas, kad tika pasludināts pieņemtais šā tiesību akta priekšlikums, un kurš ir šā tiesību akta spēkā stāšanās datums, neatbilst prasībai par pārejas režīmu. Šādi tiesību akti padara par praktiski neiespējamu izmantot tiesības uz nepamatoti iekasēto nodokļu atmaksu, kuras nodokļu maksātājam bija iepriekš. No tā izriet, ka tādēļ valsts tiesību akti kā pamatlietā ir jāuzskata par

nesader?giem ar efektivit?tes principu.

Par tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principiem

44 J?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru tiesisk?s noteikt?bas princips, no kura izriet tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas princips, noteic, ka tiesiskajam regul?jumam, kas rada priv?tperson?m nelabv?l?gas sekas, j?b?t skaidram un prec?zam un t? piem?rošanai – t?dai, ko attiec?g?s personas var paredz?t (tostarp skat. 2005. gada 7. j?nija spriedumu liet? C?17/03 *VEMW u.c.*, Kr?jums, l?4983. lpp., 80. punkts). T?d?j?di, k? tika atg?din?ts š? sprieduma 33. punkt?, noilguma termi?š ir j?nosaka jau iepriekš, lai tas izpild?tu savu uzdevumu tiesisk?s noteikt?bas nodrošin?šan?.

45 Tiesa ir ar? nospriedusi, ka tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas princips nepie?auj, ka ar valsts ties?bu aktu groz?jumiem nodok?u maks?t?jam ar atpaka?ejošu sp?ku tiek liegtas ties?bas, kuras tam bija pirms šiem groz?jumiem, sa?emt to nodok?u atmaksu, kas tika iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 46. punkts).

46 Šaj? liet?, k? izriet no š? sprieduma 41. punkta, pirms 320. panta pie?emšanas nodok?u maks?t?jiem, lai l?gtu atmaks?t nepamatoti iekas?to nodokli, valsts ties?s bija ties?bas izmantot *Kleinwort Benson* pras?jumu un tie var?ja sagaid?t, ka š?s tiesas izskat?s jaut?jumu par to, vai vi?u pras?bas ir pamatotas vai n?.

47 Ta?u 320. panta pie?emšanas rezult?t? vi?iem š?s ties?bas tika liegtas ar atpaka?ejošu sp?ku un bez p?rejas rež?ma. T?d?j?di ar šo ties?bu aktu tika ieviestas p?rmai?as, kas negat?vi ietekm?ja vi?u situ?ciju un kam vi?i nevar?ja sagatavoties.

48 No t? izriet, ka t?di ties?bu aktu groz?jumi apdraud tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principus.

49 ?emot v?r? iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka situ?cij?, kad nodok?u maks?t?jiem saska?? ar valsts ties?b?m ir izv?le starp diviem iesp?jamiem ties?bu aizsardz?bas l?dzek?iem jaut?jum? par nodok?a, kas iekas?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, atg?šanu, no kuriem vienam ir gar?ks noilguma termi?š, efektivit?tes, tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas principi nepie?auj to, ka bez br?din?juma un ar atpaka?ejošu sp?ku ar valsts ties?bu aktiem šis noilguma termi?š tiek sa?sin?ts.

Par otro prejudici?lo jaut?jumu

50 Ar savu otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi jebk?d? veid? ietekm? apst?klis, ka br?d?, kad nodok?u maks?t?js ir c?lis savu pras?bu, zem?kas instances tiesa tikai nesen bija atzinusi iesp?ju izmantot aizsardz?bas l?dzekli ar ilg?ku noilguma termi?u un p?d?j? tiesu instance gal?g? veid? to apstiprin?ja tikai v?l?k.

51 J?nor?da, ka š?diem apst?k?iem nav noz?mes. Svar?gi ir tas, k? iesniedz?jtiesa jau nor?d?ja, ka pamatlietas faktisko apst?k?u laik? nodok?u maks?t?jiem saska?? ar valsts ties?b?m bija ties?bas iesniegt pras?jumu par nepamatot? maks?juma atmaks?šanu, pamatojoties uz š?du ties?bu aizsardz?bas l?dzekli.

52 Līdz ar to uz otro jautājumu ir jāatbild, ka apstāklis, ka brīdī, kad nodokļu maksātājs cēla savu prasību, zemākas instances tiesa tikai nesen bija atzinusi iespēju izmantot tiesību aizsardzības līdzekli ar garāku noilguma termiņu un pārdziņas instances tiesa to apstiprināja vēlāk, nekā dēvēd neietekmē uz pirmo jautājumu sniegto atbildi.

Par tiesāšanas izdevumiem

53 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) situācijā, kad nodokļu maksātājiem saskaņā ar valsts tiesību aktiem ir izvēle starp diviem iespējamiem tiesību aizsardzības līdzekļiem jautājums par nodokļa, kas iekasēts, pārķepjot Savienības tiesības, atgāšanu, no kuriem vienam ir garāks noilguma termiņš, efektivitātes, tiesiskās noteiktības un tiesiskās pārvērtības aizsardzības principi nepieļauj to, ka bez brīdinājuma un ar atpakaļejošu spēku ar valsts tiesību aktiem šis noilguma termiņš tiek saīsināts;

2) apstāklis, ka brīdī, kad nodokļu maksātājs cēla savu prasību, zemākas instances tiesa tikai nesen bija atzinusi iespēju izmantot tiesību aizsardzības līdzekli ar garāku noilguma termiņu un pārdziņas instances tiesa to apstiprināja vēlāk, nekā dēvēd neietekmē uz pirmo jautājumu sniegto atbildi.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – angļu.