

- *Nidera BV v?rd?* – *I. Misi?nas* un *V. Vi?ius*, k? ar? *I. Pa?venskait?*, p?rst?vji,
 - *Lietuvas vald?bas v?rd?* – *D. Kriau?i?nas*, k? ar? *R. Butvydyt?* un *R. Krasuckait?*, p?rst?vji,
 - *?ehijas Republikas vald?bas v?rd?* – *M. Smolek* un *J. Vl?á?il*, p?rst?vji,
 - *Eiropas Komisijas v?rd?* – *L. Lozano Palacios* un *J. Jokubauskait?*, p?rst?ves,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2017. gada 5. oktobra tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 183. pantu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos* (Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodokļu inspekcija, turpmāk tekstā – “Valsts nodokļu inspekcija”) un *Nidera BV* par nokavējuma procentu summu, kas jāmaksā par novēlotu pār maksātā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) atmaksāšanu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 PVN direktīvas 183. panta pirmajā daļā ir paredzēts:

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

Lietuvas tiesības

4 *Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas* (Lietuvas Republikas Likums par pievienotās vērtības nodokli), t. 2002. gada 5. marta Likuma Nr. IX–751 redakcijā, 91. panta 10. punkts ir noteikts, ka pār maksātā PVN ir jāatmaksā saskaņā ar kārtību un termiņos, kādi ir paredzēti *Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas* (Lietuvas Republikas Nodokļu administrēšanas likums).

5 Lietuvas Republikas Nodokļu administrēšanas likuma, ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2007. gada 3. jūlija Likumu Nr. X–1249 (turpmāk tekstā – “Nodokļu administrēšanas likums”), 8. panta 3. punkts ir paredzēts:

“Nodokļu administrēšanas vajadzībām, administrējot nodokļus, ir piemērojami saprātīguma un godīguma kritēriji.”

6 Saskaņā ar Nodokļu administrēšanas likuma 87. panta 5.–7. un 9. punktu:

“5. Nodokļu maksātāja pār maksātā nodokļa summas, kas ir atlikušas pēc šādu summu ieskaitēšanas nokavētajos nodokļu maksājumos, pēc nodokļu maksātāja līguma tiek atmaksātas. [...]”

6. Nodokļu administrācijai atbilstoši kārtībai un termiņos, kādi ir paredzēti šajā likumā, ir tiesības pārbaudīt, vai nodokļu maksātāja pieteikums atmaksāt pār maksātā nodokli ir pamatots. [...]”

7. [...] nodokļu administrācija atmaksā pār maksātā nodokli nodokļu maksātājam, ievērojot šādu kārtību:

1) pār maksātā nodoklis ir atmaksājams 30 dienu laikā, sākot no rakstveida pieteikuma atmaksāt pār maksātā nodokli saņemšanas. Gadījumā, ja nodokļu administrācija prasa nodokļu maksātājam iesniegt papildu dokumentus, minētais 30 dienu termiņš ir aprēķināms no nākamās

dienas p?c šo dokumentu sa?emšanas. [...] Šaj? apakšpunkt? paredz?tie termi?i nav piem?rojami š? punkta 2. apakšpunkt? min?tajos apst?k?os;

2) gad?jumos, ja saist?b? ar pieteikumu par p?rmaks?t? nodok?a atmaksu tiek veikta nodok?u rev?zija, vai gad?jumos, ja jaut?jumi saist?b? ar p?rmaks?t? nodok?a atmaksu veido neat?emamu da?u no nodok?u administr?cijas veikt?s p?rbaudes attiec?b? uz nodok?u maks?t?ju, p?rmaks?tais nodoklis ir atmaks?jams ne v?l?k k? 20 dienu laik? p?c nodok?u administr?cijas l?muma, kur? nodoklis un (vai) ar to saist?t?s summas ir apr??in?tas no jauna un nodok?u maks?t?jam ir uzdots t?s samaks?t (vai, ja nav konstat?ti p?rk?pumi, – izzi?as), pazi?ošanas nodok?u maks?t?jam.

[..]

9. Ja nodok?u administr?cija neatmaks? p?rmaks?to nodokli š? panta 7. punkt? noteiktaj? termi??, tai ir j?apr??ina nodok?u maks?t?jam maks?jamie procenti l?dz br?dim, kad tiek atmaks?ts p?rmaks?tais nodoklis. Šo procentu likmei ir j?b?t vien?dai ar nokav?juma procentu likmi, k?du piem?ro nokav?tai nodok?a samaksai.”

7 Nodok?u administr?šanas likuma 99. pant? ir paredz?ts:

“Finanšu ministrs nosaka nokav?juma procentu likmi un apr??in?šanas k?rt?bu, ?emot v?r? apl?sto p?d?jo tr?s m?nešu laik? Lietuvas izsol? emit?to valsts oblig?ciju gada vid?jo procentu likmi. Nokav?juma procentu likme tiek ieg?ta, iepriekš min?to vid?jo likmi palielinot par 10 procentu punktiem.”

Pamatlieta un prejudici?lais jaut?jums

8 Laikposm? no 2008. gada febru?ra l?dz maijam *Nidera*, N?derland? re?istr?ta sabiedr?ba, Lietuv? iepirka kviešus no lauksaimniec?bas produktu pieg?d?t?jiem. Atbilstoši šo pieg?d?t?ju r??iniem kop?j? samaks?t? PVN summa bija 11 743 259 Lietuvas liti (LTL) (apm?ram 3,4 miljoni euro). Šaj? paš? laikposm? *Nidera* eksport?ja šos kviešus uz trešaj?m valst?m, piem?rojot Lietuvas ties?b?s paredz?to 0 % PVN likmi.

9 2008. gada 12. august? *Nidera* tika re?istr?ta Lietuv? k? PVN maks?t?ja. Sav? PVN deklar?cij? par laikposmu no 2008. gada 12. l?dz 31. augustam t? deklar?ja min?to PVN priekšnodok?a summu un piepras?ja t?s atmaksu.

10 Ar 2009. gada 19. marta l?mumu par p?rbaudes akta apstiprin?šanu *Vilniaus apskrities valstybin? mokes?i? inspekcija* (Vi??as apri??a nodok?u inspekcija, Lietuva) atteic?s atmaks?t šo summu, jo attiec?go kviešu pieg?des laik? *Nidera* nebija re?istr?jusies k? PVN maks?t?ja un t?d?? atbilstoši Lietuvas ties?bu aktiem tai nebija ties?bu atskait?t PVN priekšnodokli.

11 Tom?r p?c 2010. gada 21. oktobra sprieduma *Nidera Handelscompagnie* (C?385/09, EU:C:2010:627) *Mokestini? gin?? komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausyb?s* (Lietuvas Republikas vald?bas Nodok?u str?du komisija) ar 2010. gada 24. novembra l?mumu atzina, ka *Nidera* bija ties?bas uz PVN priekšnodok?a atskait?šanu, un izdeva r?kojumu nodok?u administr?cijai atmaks?t tai attiec?go summu. 2010. gada 22. decembr? Valsts nodok?u inspekcija atmaks?ja *Nidera* p?rmaks?to PVN, kura summa bija 11 743 259 LTL (apm?ram 3,4 miljoni euro).

12 P?c tam *Nidera* piepras?ja samaks?t procentus, kas tai pien?c?s s?kotn?j? atteikuma tai atmaks?t p?rmaks?to PVN d???. 2011. gada 11. august? Vi??as apri??a nodok?u inspekcija p?rskait?ja tai summu 214 902,27 LTL (apm?ram 60 000 euro) apm?r? k? procentus no š?s p?rmaks?t?s summas par laikposmu no min?t? sprieduma pasludin?šanas datuma l?dz min?t?s

p?rmaks?t?s summas atmaks?šanas dienai. Turpret? š? inspekcija atteic?s samaks?t nokav?juma procentus par laikposmu pirms min?t? sprieduma pasludin?šanas. Ar 2013. gada 2. oktobra l?mumu Valsts nodok?u inspekcija atteic?s apmierin?t *Nidera* s?dz?bu par šo l?mumu.

13 *Nidera* c?la *Vilniaus apygardos administracinis teismas* (Vi??as Administrat?v? apgabaltiesa, Lietuva) pras?bu atcelt Valsts nodok?u inspekcijas l?mumu, k? ar? groz?t Vi??as apri??a nodok?u inspekcijas l?mumu, l?dzot likt tai izmaks?t k? procentus 3 864 706,66 LTL (apm?ram 1,1 miljonu euro). T? apgalvoja, ka procenti ir apr??in?mi no nodok?u p?rbaudes s?kuma datuma, proti, no 2008. gada 21. novembra, l?dz p?rmaks?t? PVN atmaks?šanas datumam. Š? tiesa da??ji apmierin?ja *Nidera* pras?bu un piesprieda Vi??as apri??a nodok?u inspekcijai tai p?rskait?t procentus par laikposmu no 2009. gada 17. febru?ra l?dz min?tajai atmaks?šanas dienai. Valsts nodok?u inspekcija par šo l?mumu iesniedz?jties? iesniedza apel?cijas s?dz?bu.

14 Š? tiesa nor?da, ka tostarp no 2011. gada 12. maija sprieduma *Enel Maritsa Iztok 3* (C?107/10, EU:C:2011:298) izriet, ka PVN direkt?vas 183. pantam, lasot to saist?b? ar nodok?u neitralit?tes principu, ir pretrun? valsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru p?rmaks?t? PVN atmaks?šanai paredz?tais parastais termi??, p?c kura beig?m par atmaks?jamo summu ir j?maks? nokav?juma procenti, tiek pagarin?ts nodok?u rev?zijas proced?ras ierosin?šanas gad?jum?. Iesniedz?jtiesa uzskata, ka t?d?? ir j?pie?em, ka *Nidera* maks?jamie procenti ir j?apr??ina, s?kot no t? termi?a beig?m, kas ir paredz?ts nevis Nodok?u administr?šanas likuma 87. panta 7. punkta 2. apak??punkt?, bet gan š? likuma 87. panta 7. punkta 1. apak??punkt?, proti, 30 dienu laik? no pieteikuma par p?rmaks?t? nodok?a atmaks?šanu sa?emšanas dienas.

15 Tom?r iesniedz?jtiesai rodas jaut?jums par valsts iest?žu, tostarp tiesu, kompetenci samazin?t maks?jamos procentus, atsaucoties uz pamatlietas ?pa??ajiem apst?k?iem. It ?pa??i šai tiesai ir šaubas, vai tai ir nov?rt?juma br?v?ba jaut?jum? par to, vai maks?jamo procentu apm?rs ir pamatots un taisn?gs, tostarp ?emot v?r? š?s summas attiec?bu ar neatmaks?to p?rmaksu, neatmaks?šanas ilgumu un iemeslus – šaj? gad?jum?: valsts ties?b?s paredz?tu aizliegumu atskait?t PVN priek??nodokli person?m, kas nav re?istr?tas k? PVN maks?t?ji, – k? ar? nodok?a maks?t?jam faktiski radušos zaud?jumus.

16 Atbilstoši iesniedz?jtiesas nor?d?tajam 2013. gada 24. oktobra spriedums *Rafin?ria Steaua Român?* (C?431/12, EU:C:2013:686, 25. punkts) var liecin?t par to, ka maks?jamo procentu summa nevar tikt samazin?ta to apst?k?u d??, kuri nav saist?ti ar paša nodok?a maks?t?ja darb?b?m. Tom?r, cikt?l šo procentu m?r?is ir kompens?t nodok?a maks?t?ja zaud?jumus attiec?go l?dzek?u nepieejam?bas d??, š? tiesa uzskata, ka, ja l?dzek?i nav pieejami ?oti ilgi, maks?jamo procentu summa var b?t nesam?r?ga sal?dzin?jum? ar faktiski rad?tajiem zaud?jumiem un ka, piem?rojot sapr?t?guma un taisn?guma krit?rijus, kurus atbilstoši Nodok?u administr?šanas likuma 8. panta 3. punktam iev?ro gan nodok?u administr?cija, gan valsts tiesa, š? summa var tikt samazin?ta.

17 ?emot v?r? PVN atmaks?šanas m?r?us, tostarp m?r?i nepak?aut nodok?a maks?t?ju nek?dam finanšu riskam, iesniedz?jtiesai tom?r nor?da, ka l?dzek?u nepieejam?bas negat?v?s finansi?l?s sekas var izpausties p?c šo l?dzek?u atmaks?šanas. L?dz ar to, saistot maks?jamos procentus ar faktiski nodok?a maks?t?jam rad?tajiem zaud?jumiem, lai samazin?tu šo procentu summu, netiek nov?rsti visi finansi?lie riski un nodok?a maks?t?js tiek nost?d?ts nelabv?l?g? situ?cij?, jo vi?am ir j?pier?da rad?tie zaud?jumi.

18 Š?dos apst?k?os *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augst?k? administrat?v? tiesa) nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai [PVN direkt?vas] 183. pants kopsakar? ar nodok?u neitralit?tes principu ir j?interpret?

tādējādi, ka tas neapauj samazināt procentus, kas atbilstoši valsts tiesību parastos apstākļos ir maksājami par PVN pārmaksu (pārpalikumu), kura nav tikusi atmaksāta (ieskaitāta) noteiktaj termiņā, ja tie tiek samazināti tādā apstākļā dēļ, kuri nav saistīti ar nodokļa maksājumu, tādēļ kļūst attiecībā starp procentiem un noteiktaj termiņā neatmaksātās pārmaksas apmēru, laikposms, kurā pārmaksa netika atmaksāta, un neatmaksāšanas pamatā esošie iemesli, kā arī zaudējumi, kādi faktiski ir radušies nodokļa maksātajam”

Par prejudiciālo jautājumu

19 Ievadam ir jānorāda, ka no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu pamatojuma izriet, ka pēc 2011. gada 12. maija sprieduma *Enel Maritsa Iztok 3* (C-107/10, EU:C:2011:298) pasludināšanas iesniedzējtiesa nolikuma, ka tās izskatīmajā strīdā *Nidera* maksājumiem nokavējuma procenti ir jāaprēķina, pamatojoties uz atmaksāto PVN pārmaksas summu, sākot no Nodokļu administrācijas likuma 87. panta 7. punkta 1. apakšpunktā paredzētaj termiņa beigām, ko *Nidera* un Lietuvas valdība ir apstiprinājušas tiesas sēdē. Šī tiesa tālāk jautā Tiesai nevis par datumu, no kura ir jāmaksā nokavējuma procenti, bet gan tikai par iespēju samazināt šo procentu summu.

20 Savā jautājumā iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 183. pants, lasot to kopā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā to procentu summas samazināšana, kas parastos apstākļos ir maksājami atbilstoši valsts tiesību par termiņā neatmaksāto PVN pārmaksu, tādā apstākļā dēļ, kuri nav atkarīgi no nodokļa maksājuma, tādēļ kļūst šo procentu summas apmērs salīdzinājumā ar pārmaksātā PVN summu, neatmaksāšanas ilgums un iemesli, kā arī nodokļa maksātajam faktiski nodarītie zaudējumi.

21 Ir jāatgādina, ka, lai arī PVN direktīvas 183. pants nav paredzēts ne pienākums maksāt procentus par pārmaksātā PVN atmaksājamo summu, ne arī datums, no kura šādi procenti ir jāmaksā, šis apstāklis pats par sevi neapauj secināt, ka šis pants būtu jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstu noteiktā kārtībā attiecībā uz pārmaksātā PVN atmaksāšanu būtu atbrīvota no jebkādas pārbaudes par atbilstību Savienības tiesību (spriedumi, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 27. un 28. punkts, kā arī 2017. gada 6. jūlijs, *Glencore Agriculture Hungary*, C-254/16, EU:C:2017:522, 18. punkts).

22 Pirmkārt, lai arī PVN direktīvas 183. pants paredzēto tiesību uz pārmaksātā PVN atmaksāšanu ierobežo ierobežošanas princips ir dalībvalstu procesuālās autonomijas ziņā, tomēr šo autonomiju ierobežo līgumcērtības un efektivitātes principi (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 29. punkts; 2012. gada 19. jūlijs, *Littlewoods Retail* u.c., C-591/10, EU:C:2012:478, 27. punkts, kā arī 2013. gada 24. oktobris, *Rafinaria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 20. punkts).

23 Otrkārt, no Tiesas judikatūras izriet, ka dalībvalstīm, iestenojot tiesības uz pārmaksātā PVN atmaksu, kas izriet no PVN direktīvas 183. panta, kurš interpretēts saistībā ar PVN jomas kontekstu un vispārīgiem principiem, ir jāievēro atsevišķi paši noteikumi (spriedumi, 2013. gada 24. oktobris, *Rafinaria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 21. punkts, un 2017. gada 6. jūlijs, *Glencore Agriculture Hungary*, C-254/16, EU:C:2017:522, 19. punkts).

24 Tādējādi, lai gan dalībvalstīm ir zināma brīvība paredzēt pārmaksāta PVN atmaksāšanas kārtību, šī kārtība nedrīkst apdraudēt nodokļu neitralitātes principu, pilnībā vai daļēji uzliekot nodokļa maksātājam šo nodokļa nastu. It īpaši šādai kārtībai ir jāauj nodokļa maksātājam ar atbilstošiem nosacījumiem atgūt visu parādu, kas izriet no šīs pārmaksāto PVN, un tas nozīmē, ka atmaksāšana ir jāveic saprātīgā termiņā un ka katrā ziņā pieņemtais atmaksāšanas veids nedrīkst nodokļa maksātājam radīt nekādu finanšu risku (spriedumi, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 33. punkts, un 2017. gada 6. jūlijs, *Glencore Agriculture Hungary*, C-254/16, EU:C:2017:522, 20. punkts).

25 Šajā saistībā, ja pārmaksāto PVN atmaksāšana nodokļa maksātājam notiek, pārsniedzot saprātīgu termiņu, PVN nodokļa sistēmas neitralitātes princips paredz, ka finansiālie zaudējumi, kas tādējādi ar attiecīgās naudas summas nepieejamību tiek radīti nodokļa maksātājam, tiek kompensēti, samaksājot nokavējuma procentus. Tā kā šis jautājums Savienības tiesību sistēmā nav reglamentēts, tad katras dalībvalsts iekšējās tiesību sistēmā ir jāparedz nosacījumi, kādos nokavējuma procenti ir maksājami, tostarp šo procentu likme un aprēķināšanas veids, tomēr ievērojot nodokļu neitralitātes principu (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 33., 53. un 54. punkts; 2012. gada 19. jūlijs, *Littlewoods Retail u.c.*, C-591/10, EU:C:2012:478, 27. punkts, kā arī 2013. gada 24. oktobris, *Rafinaria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 22. un 23. punkts).

26 Runājot par pamatlietu, iesniedzējtiesa norāda, ka saskaņā ar Nodokļu administrācijas likuma 87. panta 9. punktu maksājamo procentu likme novēlotas pārmaksāto PVN atmaksāšanas nodokļa maksātājam gadījumā ir vienāda ar nokavējuma procentu likmi, kas ir piemērojama nodokļa maksātājiem novēlotas nodokļa samaksas gadījumā. Piemērojot šo likuma 99. pantu, šī likme tiek iegūta, pārdēļot trīs mēnešu laikā Lietuvas Republikas emitēto valsts obligāciju gada vidējais procentu likmi palielinot par 10 procentu punktiem.

27 Iesniedzējtiesa uzskata, ka, ja īpaši novēlotas pārmaksāto PVN atmaksāšanas dēļ līdzekļi ilgu laiku nav pieejami, šāda aprēķina rezultātā varētu rasties nodokļa maksātājam faktiski radītajiem zaudējumiem nesamērīga kompensācijas procentu summa. Tā norāda, ka šādos apstākļos saprātīguma un taisnīguma kritēriji atbilstoši Nodokļu administrācijas likuma 8. panta 3. punktam gan nodokļu administrācijai, gan valsts tiesai jāauj samazināt šo summu to prejudiciālajiem jautājumiem minēto iemeslu dēļ, kuri nav saistīti ar nodokļa maksātāja rīcību. Tādējādi no Lietuvas valdības atbildes uz Tiesas tiesas sēdē uzdoto jautājumu izriet, ka līdz šim valsts tiesas nav veikušas šādu samazinājumu.

28 Runājot, pirmkārt, par samazinājumu parastos apstākļos atbilstoši valsts tiesību normām maksājamo procentu lielā apmērā dēļ, jāņem vērā PVN pārmaksas summu, kā secinājumu 35. punktā norādījis enerģētladvokāts, šo procentu summa ir tikai atbilstīga par negatīviem ienākumiem pamatsummas neatmaksāšanas ilguma dēļ. Līdz ar to minētās summas samazināšana tikai tādēļ, ka tā ir liela salīdzinājumā ar atmaksājamo pamatsummas apmēru, nozīmē, ka nodokļa maksātājam rastos risks, ka nokavējuma procentu samaksa nesegs visu laikposmu, kurā atbilstoši šī sprieduma 24. un 25. punktā minētajai judikatūrai saskaņā ar nodokļu neitralitātes principu tas, ka attiecīgā naudas līdzekļi nav pieejami, ir jākompensē, samaksājot nokavējuma procentus.

29 Otrkārt, runājot par neatmaksāšanas ilgumu, no iepriekšējā punkta izriet, ka ar šo ilgumu pašu par sevi nevar būt attaisnots nokavējuma procentu samazinājums, jo tieši šo procentu summas mērītājs ir kompensēt finansiālos zaudējumus, kas radušies nodokļa maksātājam šajā laikposmā. Turklāt iespēja samazināt maksājamos procentus neatmaksāšanas ilguma dēļ varētu izraisīt to, ka nodokļu iestādes nebūs motivētas pārciest iespējamās trūkumus atmaksāt pārmaksāto PVN, un tas – pretēji nodokļu neitralitātes principam – tiepat var radīt finanšu risku nodokļa

maksātjam.

30 Vēl ir jāuzsver, ka ar nodokļu administrācijas atteikumu atmaksāt pārmaksāto PVN, ko pieprasījusi *Nidera* pirms 2010. gada 21. oktobra sprieduma *Nidera Handelscompagnie* (C-385/09, EU:C:2010:627) pasludināšanas, tūpat nevar attaisnot nokavējuma procentu summas samazināšanu. Proti, ir jāatgādina, ka Tiesas sniegtā Savienības tiesību normu interpretācija, ņemot vērā LESD 267. pantu piešķirto kompetenci, izskaidro un precizē šīs normas nozīmi un apjomu, kā arī ir vai bija jāsaprot un jāpiemēro no tās spēkā stāšanās datuma (spriedumi, 1980. gada 27. marts, *Denkavit italiana*, 61/79, EU:C:1980:100, 16. punkts, kā arī 2015. gada 14. aprīlis, *Manea*, C-76/14, EU:C:2015:216, 53. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Turklāt no nodokļa maksātāja viedokļa nav būtiskas atšķirības starp novēlotu atmaksu, kas notikusi pieteikuma administrācijas apstrādes termiņa pārsniegšanas dēļ, un tādā, kas notikusi, pamatojoties uz administratīviem aktiem, ar kuriem prettiesiski ir atteikta atmaksa un kas vēlāk ar Tiesas nolikumu ir atcelti (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2013. gada 24. oktobris, *Rafinaria Steaua Română*, C-431/12, EU:C:2013:686, 25. punkts).

32 Treškārt, runājot par valsts tiesas iespēju samazināt atbilstoši valsts tiesību normām parastos apstākļos maksājamo procentu summu, lai ņemtu vērā konkrētajam nodokļa maksātājam faktiski nodarītos zaudējumus tādēļ, ka neatmaksāšanas laikposmā viņam tikusi liegta atmaksājama PVN pārpalikuma summa, šāda iespēja nozīmē, ka nodokļa maksātājam būtu jāpierāda finansiālie zaudējumi, kas tam faktiski ir nodarīti tādēļ, ka šie līdzekļi viņam tikuši liegti.

33 Tomēr Lietuvas valdība apgalvo, pirmkārt, ka Nodokļu administrācijas likuma 99. pantā noteiktā procentu likme ir paredzēta ne tikai tam, lai kompensētu nodokļa maksātājam nodarītos zaudējumus, bet arī – saistībā ar valsts obligāciju gada vidējās procentu likmes palielināšanu par 10 procentu punktiem – ietver arī sodu. Tā uzsver, ka saskaņā ar šo likuma 87. panta 9. punktu nodokļa maksātājam termiņā neatmaksātās PVN pārpalikuma dēļ maksājamo procentu likme atbilst nokavējuma procentu likmei, kas ir piemērojama nodokļa maksātājiem maksājamā nodokļa novēlotas samaksas gadījumā.

34 Otrkārt, minot 99. pantā noteikto likmi esot piemērojama tikai laikposmam no tādā nodokļu administrācijas vai – attiecīgajā gadījumā – tiesas lēmuma datuma, ar kuru ir konstatēts, ka pieprasījums veikt atmaksu ir pamatots, līdz datumam, kad pārmaksātais PVN pilnībā ir atmaksāts nodokļa maksātājam. Lietuvas valdība no tā secina, ka šīs likmes piemērošana laikposmam pirms šā lēmuma nozīmētu pārmeru kompensāciju par nodokļa maksātāja zaudējumiem, kuri radušies tādēļ, ka atmaksājamiem līdzekļiem nebija pieejami, kā rezultātā tas saņemtu nepamatotu priekšrocību.

35 Šajā saistībā ir jānorāda, ka Lietuvas valdības argumenti ir balstīti uz Lietuvas tiesību aktu lasījumu, kurš atšķiras no iesniedzējtiesas izklāstītā. Proti, no lēmuma lūgt prejudiciālu nolikumu neizriet, ka attiecīgajiem nokavējuma procentiem pamatlietā būtu soda raksturs. Turklāt, kā norādīts šajā sprieduma 19. punktā, iesniedzējtiesa nolikuma, ka datums, no kura sākas šos procentus, ir jānosaka, piemērojot Nodokļu administrācijas likuma 87. panta 7. punkta 1. apakšpunktu, kurā ir noteikts 30 dienu termiņš no pieteikuma par pārmaksātā nodokļa atmaksāšanu saņemšanas datuma, nevis no lēmuma par šo pieteikumu datuma. Tikai iesniedzējtiesa var interpretēt valsts tiesību aktus, un Tiesai uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, pamatojoties uz iesniedzējtiesas veikto šo tiesību aktu interpretāciju (šajā nozīmā skat. spriedumu, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 38. punkts).

36 Katrā ziņā, ņemot vērā šo sprieduma 23. punkta atgādināto brīvību noteikt pārmaksātās PVN summas atmaksas kārtību, dalībvalstīm, lai nodrošinātu kompensāciju ar noteikumiem, kuru

izpildi nodokļu administrācija var viegli uzraudzēt un kontrolēt, ir tiesības paredzēt fiksētus nokavējuma procentus. Kā secinājumu 33. punktā ir norādīts enerģētiskās, ja dažos konkrētos gadījumos kompensācijas procentu summa pārsniedz nodokļa maksātājam faktiski radītos zaudējumus, tās ir tikai fiksētas atlīdzības sistēmas sekas, kas pēc būtības atspoguļo nevis faktiski radītos zaudējumus, bet zaudējumus, kas atbilstoši valsts likumdevāja vērtējumam nodokļa maksātājam var rasties. Atlīdzība procentu formā atkarībā no konkrētā gadījuma var būt augstāka vai zemāka par faktiskajiem zaudējumiem.

37 Līdz ar to, ja tādā valsts tiesiskajā regulājumā kā pamatlīdz aplūkotais ir paredzēta šādu fiksētu nokavējuma procentu samaksa, tajā nevar vienlaicīgi būt paredzēta iespēja izslēgt šādu nokavējuma procentu samaksu, kompensējot tikai faktiski radītos zaudējumus, pamatojoties uz saprātīguma un godīguma kritērijiem, kā to apgalvo Lietuvas valdība. Proti, šāds valsts tiesiskais regulējums nozīmētu, ka nodokļa maksātājs nevarētu paredzēt apstākļus, kādos viņš var saņemt fiksētu nokavējuma procentu samaksu, un tādā veidā iegūt savu darbību šādas samaksas saņemšanai. Tādējādi ir jākonstatē, ka šāds tiesiskais regulējums atbilstošos apstākļos neaizņemas nodokļa maksātājam atgūt visu parādu, kurš izriet no PVN pārmaksas, bez jebkāda finansiālā riska, kas ir pretējā nodokļu neitralitātes principam (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3*, C-107/10, EU:C:2011:298, 57. un 58. punkts).

38 Ņemot vērā visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 183. pants, lasot to kopā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā to procentu summas samazināšana, kas parastos apstākļos ir maksājami atbilstoši valsts tiesību par termiņu neatmaksāto PVN pārmaksu, tādā apstākļā, kuri nav atkarīgi no nodokļa maksātāja, tādēļ kā šo procentu summas apmērs salīdzinājumā ar pārmaksāto PVN summu, neatmaksāšanas ilgums un iemesli, kā arī nodokļa maksātājam faktiski nodarītie zaudējumi.

Par tiesāšanas izdevumiem

39 Attiecībā uz pamatlīdz pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 183. pants, lasot to kopā ar nodokļu neitralitātes principu, ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā to procentu summas samazināšana, kas parastos apstākļos ir maksājami atbilstoši valsts tiesību par termiņu neatmaksāto pievienotās vērtības nodokļa pārmaksu, tādā apstākļā, kuri nav atkarīgi no nodokļa maksātāja, tādēļ kā šo procentu summas apmērs salīdzinājumā ar pārmaksāto pievienotās vērtības nodokļa summu, neatmaksāšanas ilgums un iemesli, kā arī nodokļa maksātājam faktiski nodarītie zaudējumi.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – lietuviešu.