

62018CJ0013

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2020. gada 23. apr?l? (*1)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – Ties?bas atskait?t samaks?to priekšnodokli – PVN p?rpalikuma atmaksa – Nov?loti veikta atmaksa – Procentu apr??in?šana – K?rt?ba, k?d? tiek noteikti procenti par to, ka nav bijis iesp?jams r?koties ar PVN p?rpalikumu, kas ir ticis ietur?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, k? ar? procenti par to, ka nodok?u administr?cija nav laikus atmaks?jusi par?da summu – Efektivit?tes un l?dzv?rt?bas principi

Apvienotaj?s liet?s C?13/18 un C?126/18

par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu saska?? ar LESD 267. pantu, ko Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administrat?vo un darba lietu tiesa, Ung?rija) (C?13/18) un Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Seks?rdas Administrat?vo un darba lietu tiesa, Ung?rija) (C?126/18) iesniedza ar 2018. gada 2. janv?ra un 2018. gada 3. janv?ra l?mumiem, kas Ties? re?istr?ti attiec?gi 2018. gada 8. janv?r? un 2018. gada 16. febru?r?, tiesved?b?s

Sole?Mizo Zrt . (C?13/18),

Dalmandi Mez?gazdasági Zrt . (C?126/18)

pret

Nemzeti Adó? és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], tiesneši P. Dž. Šv?rebs [P. G. Xuereb] un T. fon Danvics [T. von Danwitz] (referents),

?ener?ladvok?ts: Dž. Hogans [G. Hogan],

sekret?re: R. Šereša [R. ?ere?], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2019. gada 6. j?nija tiesas s?di,

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

–

Sole?Mizo Zrt. v?rd? – L. Maklári, ügyvéd,

–

Dalmandi Mez?gazdasági Zrt. v?rd? – L. Maklári, ügyvéd,

–

Ungārijas valdības vārdā – M. Z. Fehér un G. Koós, pārstāvji,

–

Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios un A. Sipos, pārstāvji,

noklausījies ģenerālvokāta secinājumus 2019. gada 11. septembra tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1

Līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Savienības tiesības tādā nodokļa atgāšanas jomā, kas dalībvalstī ir tikuši iekasēti, pārkāpjot Savienības tiesības.

2

Šie līgumi ir iesniegti divās tiesvedībās, kurās Sole Mizo Zrt. (C-13/18) un Dalmandi Mezgazdasági Zrt. (C-126/18) ir vēršusies pret Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sēdēbu nodaļa, Ungārija) par materiālajiem un procesuālajiem nosacījumiem, kādos nodokļa maksātājam tiek atmaksāts pievienotās vērtības nodokļa (PVN) pārpalikums, ko nav bijis iespējams atgūt saprātīgā termiņā dalībvalsts tiesību aktos paredzēta nosacījuma dēļ, kuru Tiesa vēlāk ir atzinusi par neatbilstošu Savienības tiesībām.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 183. pantā ir paredzēts:

“Ja kādam taksācijas periodam atskaitēšanas 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 pārņemšanu vai atmaksāšanu, ja pārpalikuma summa ir nenozīmīga.”

Ungārijas tiesības

Likums par PVN

4

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007. gada Likums CXXVII par pievienotās vērtības nodokli) (Magyar Közlöny 2007/155 (XI.16.)), turpmāk tekstā – “PVN likums”) 186. panta 2. punkts bija paredzēts, ka, lai tiktu atmaksāts atskaitējamā PVN pārpalikums, tiek prasīts, lai par darījumu, no kura izriet atskaitējamais PVN, būtu samaksāta pilna atlīdzība,

ieskaitot PVN (proti, t? d?v?tais "apmaks?to pirkumu" nosac?jums). Ja maks?jums netiek veikts, p?rpalikums tiek p?rnests uz n?kamo taks?cijas periodu.

5

2011. gada 28. j?lija spriedum? Komisija/Ung?rija (C?274/10, EU:C:2011:530) Tiesa b?t?b? nosprieda, ka PVN likuma 186. panta 2. punkts ir pretrun? PVN direkt?vas 183. pantam.

6

Ar Az ?ltal?nos forgalmi ad?r?l sz?l? 2007. ?vi CXXVII. t?vr?vny jogharmoniz?ci?s c?l? m?dos?t?s?r?l ?s az ad?visszaig?nyl?s k?l?n?s elj?r?s szab?lyair?l sz?l? 2011. ?vi CXXIII. t?vr?vny (2011. gada Likums CXXIII, ar kuru saska?ošanas nol?k? groza 2007. gada Likumu CXXVII par PVN un ar ko reglament? ?pašu PVN atmaksas proced?ru; turpm?k tekst? – "Groz?jumu likums") PVN likuma 186. panta 2.–4. punkts no 2011. gada 27. septembra tika atcelts. Šobr?d saska?? ar šo likumu tiek at?auts atmaks?t atskait?m? PVN p?rpalikumu, neprasot, lai tiktu samaks?ta atl?dz?ba par dar?jumu, no kura izriet atskait?mais PVN.

Nodok?u proced?ras kodekss

7

Ad?z?s rendj?r?l sz?l? 2003. ?vi XCII. t?vr?vny (2003. gada Likums XCII par nodok?u proced?ras kodeksu; turpm?k tekst? – "Nodok?u proced?ras kodekss") 37. panta 4. un 6. punkts ir formul?ts š?di:

"4. Maks?juma termi?u, kur? nodok?u maks?t?jam ir j?samaks? budžeta subs?dija, reglament? š? likuma pielikumi vai speci?ls likums. Budžeta m?r?finans?jums vai PVN, kura atmaks? tiek piepras?ta, ir j?samaks? 30 dienu laik? no piepras?juma (deklar?cijas) sa?emšanas dienas, bet ne v?l?k, k? l?dz maks?juma termi?am, un šo periodu var pagarin?t l?dz 45 dien?m, ja atg?stam? PVN summa p?rsniedz 500000 [Ung?rijas] forintu [(HUF)]. [..]

[..]

6. Ja nodok?u administr?cija kav? maks?jumu, t? maks? procentus, kuru likme ir l?dzv?rt?ga soda naudai par kav?tu maks?jumu par katru kav?juma dienu. [..]"

8

Atbilstoši š? kodeksa 124./C pantam:

"(1) Ja Alkotm?nyb?r?s?g [(Konstitucion?l? tiesa, Ung?rija)], K?ria [(Augst?k? tiesa, Ung?rija)] vai Eiropas Savien?bas Tiesa ar atpaka?ejošu sp?ku konstat?, ka noteikums, kas paredz nodok?u saist?bas, ir pretrun? pamatlukumam vai Eiropas Savien?bas oblig?tajam ties?bu aktam, vai attiec?b? uz pašvald?bu regul?jumu – jebkuram citam ties?bu aktam, un ja ar šo tiesas nol?mumu nodok?u maks?t?jam ir ties?bas sa?emt atmaks?jumu saska?? ar š? panta noteikumiem, s?kotn?j? nodok?u administr?cija p?c nodok?u maks?t?ja piepras?juma veic atmaks?jumu saska?? ar attiec?gaj? l?mumu? nor?d?taj?m proced?r?m.

(2) Nodok?u maks?t?js var iesniegt nodok?u administr?cijai savu piepras?jumu rakstveid? 180 dienu laik? no Alkotm?nyb?r?s?g [(Konstitucion?l? tiesa)], K?ria [(Augst?k? tiesa)] vai Eiropas Savien?bas Tiesas nol?muma public?šanas vai pazi?ošanas; p?c š? termi?a beig?m l?gums atjaunot nokav?to termi?u netiek pie?emts. Nodok?u administr?cija noraida piepras?jumu gad?jum?, ja l?muma public?šanas vai pazi?ošanas dien? ties?bas pras?t nodok?a apr??in?šanu

ir beigušs.

[..]

(6) Ja nodokļu maksātāja tiesības uz atmaksu ir pamatotas, nodokļu administrācija atmaksas veikšanas brīdī atmaksā procentus par atmaksājamo nodokli, piemērojot likmi, kas ir vienāda ar centrālās bankas pamatlīkmi un tiek aprēķināta no nodokļa samaksas datuma līdz dienai, kad lūmums par atmaksas piešķiršanu ir kļuvis galīgs. Atmaksa pienākas no datuma, kurā lūmums par piešķiršanu ir kļuvis galīgs, un tā ir jāveic 30 dienu laikā no šīs atmaksas piešķiršanas datuma. Noteikumi, kas attiecas uz budžeta subsīdiu maksājumiem, mutatis mutandis ir piemērojami atmaksāšanai, ko reglamentē šis punkts, izņemot 37. panta 6. punktu.”

9

Šīs kodeksa 124./D panta 1.–3. punkts ir formulēti šādi:

“(1) Ja vien šajā pantā nav norādīts citādi, 124./C panta noteikumus piemēro atmaksas pieteikumiem, pamatojoties uz tiesbūm atskaitē PVN.

(2) Nodokļu maksātājs var ņemt šīs panta 1. punktā minētās tiesības, izmantojot koriģēto deklarāciju, kas iesniegta 180 dienu laikā no Alkotmánybíróság [(Konstitucionālā tiesa)], Kúria [(Augstākā tiesa)] vai Eiropas Savienības Tiesas nolūmuma publicēšanas vai paziņošanas par deklarāciju vai deklarācijām, kas atbilst taksācijas gadam vai taksācijas gadiem, kuros ir radušās attiecīgās tiesības uz atskaitējumu. Pēc šīs termiņa beigām līgums atjaunot nokavēto termiņu netiek pieņemts.

(3) Ja paziņojumā, kā noteikts koriģētajā deklarācijā, ir norādīts, ka nodokļu maksātājs ir tiesīgs saņemt atmaksu vai nu tāpēc, ka samazinājies nodokļa summa, kas viņam jāmaksā, vai arī tāpēc, ka palielinājies atgāstamā summa, [...] nodokļu administrācija atmaksājamajai summai piemēro procentu likmi, kas ir vienāda ar centrālās bankas pamatlīkmi, ko aprēķina par periodu no koriģētajā deklarācijā noteiktā maksāšanas datuma saistībā ar attiecīgo deklarāciju vai deklarācijām vai termiņa, vai šīs nodokļa maksāšanas datuma, ja tas ir vēlāks, līdz datumam, kurā iesniegta koriģētā deklarācija. Atmaksājums, uz kuru attiecas budžeta subsīdiu maksājumu noteikumi, ir jāveic 30 dienu laikā no koriģētās deklarācijas iesniegšanas dienas.”

10

Nodokļu procedūras kodeksa 164. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Tiesības aprēķināt nodokli saglabājas piecus gadus no pēdējās kalendārās dienas gadā, kurā bija jāsaņem deklarācija vai paziņojums par šo nodokli vai – ja šādas deklarācijas vai paziņojuma nav bijis – kurā šis nodoklis bija jāsamaksā. Ja vien likumā nav noteikts citādi, tiesības pieprasīt budžeta subsīdiu un tiesības atgūt pārmaksu saglabājas piecus gadus no pēdējās dienas attiecīgajā kalendārā gadā, kurā tiesības pieprasīt subsīdiu vai atmaksu bija radušās.”

11

Šīs kodeksa 165. panta 2. punkts ir noteikts:

“Kavējuma soda procentu likme par katru kalendro dienu ir vienāda ar 1/365. daļu no centrālās bankas divkāršās pamatlīkmes, kas ir spēkā tās piemērošanas dienā. Pati soda nauda par nokavējumu nevar būt par pamatu soda naudas piemērošanai par nokavējumu. Centrālā nodokļu un muitas administrācija neizdod rēkojumu maksāt nokavējuma soda naudas, kuru apmērs ir

mazāks par 2000 [HUF].”

Pamatlietas un prejudiciālie jautājumi

Lieta C-13/18

12

2014. gada 17. jūlija rīkojumā Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C-654/13, nav publicēts, EU:C:2014:2127, 39. punkts) Tiesa nosprieda, ka Savienības tiesības, it īpaši PVN direktīvas 183. pants, ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to netiek pieļauts dalībvalsts tiesiskais regulējums un prakse, kas nepieļauj procentu maksājumu par atskaitīto PVN pārpalikuma summu, ko nav bijis iespējams atgūt saprātīgā termiņā dalībvalsts tiesību aktos paredzēta noteikuma dēļ, kas ir ticis atzīts par neatbilstošu Savienības tiesībām. Tomēr Tiesa arī nosprieda, ka, tā kā šo jomu nereglamentē Savienības tiesību akti, šādu procentu maksāšanas kārtība ir jānosaka dalībvalstīm, ievērojot līdzvērības un efektivitātes principu.

13

Ēmot vērā šo rīkojumu, Ungārijas Nodokļu administrācija izstrādāja administratīvo praksi, par kuru Kúria (Augstākā tiesa) lēma 2016. gada 24. novembrā pasludinātā spriedumā Nr. Kfv.I.35.472/2016/5. Balstoties uz šo spriedumu, minētā tiesa pieņēma lēmumu (Nr. EBH2017.K18) “Pārbaude (likme un noilguma termiņš) attiecībā uz jautājumu par samaksas nosacījuma dēļ obligāti uzkrājumiem PVN procentiem” (turpmāk tekstā – “Augstākās tiesas pamatlēmums Nr. 18/2017”), lai aprēķinātu kavējuma procentus par PVN summu, kas nav tikusi pienācīgi atgūta piemērotā “atmaksāto pirkumu” nosacījuma dēļ. Saskaņā ar šo pamatlēmumu, ir jānosīr divi periodi:

—

attiecībā uz laikposmu no dienas, kas ir nākamā diena pēc PVN deklarācijas iesniegšanas termiņa pārdzīves dienas, līdz nākamās deklarācijas iesniegšanas termiņa beigu datumam Nodokļu procedūras kodeksa 124./C un 124./D pants, kas reglamentē situāciju, kur Alkotmánybíróság (Konstitucionālā tiesa) vai Kúria (Augstākā tiesa) konstatē, ka noteikums par kāpj pārku valsts tiesību normu, ir piemērojami pēc analoģijas, un

—

attiecībā uz laikposmu no dienas, kad beidzies termiņš, kurā nodokļu administrācijai bija jāsamaksā procenti, līdz datumam, kurā kompetentā nodokļu administrācija faktiski ir samaksājusi procentus, ir jāpiemēro Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punkts.

14

2016. gada 30. decembrā, pamatojoties uz 2014. gada 17. jūlija rīkojumu Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C-654/13, nav publicēts, EU:C:2014:2127), Sole Mizo iesniedza nodokļu administrācijai pieprasījumu samaksāt procentus par atskaitīto PVN pārpalikumu, kas netika atmaksāts saprātīgā termiņā, jo tika piemērots “atmaksāto pirkumu” nosacījums. Šis pieprasījums attiecās uz dažādiem pārskata periodiem laikposmā no 2005. gada decembra līdz 2011. gada jūnijam. Par šo procentu maksājuma kavējumu tika prasīts samaksāt arī kavējuma procentus.

15

Ar 2017. gada 3. marta lēmumu pirmās instances nodokļu administrācija daļēji apmierināja Sole Mizo pieprasījumu un uzdeva samaksēt Sole Mizo procentus 99630000 HUF apmērā (apmēram 321501 EUR), piemērojot likmi, kas atbilst Ungārijas centrālās bankas pamatlikmei, vienlaikus noraidot līgumu samaksēt nokavējuma procentus par šo procentu maksājuma kavējumu ar likmi, kas atbilst Ungārijas centrālās bankas pamatlikmei divkārtšā apmērā.

16

Ar 2017. gada 19. jūnija lēmumu, kas tika pieņemts pēc Sole Mizo iesniegtās sūdzības, otrās instances nodokļu administrācija grozīja šo lēmumu un uzdeva samaksēt procentus 104165000 HUF apmērā (aptuveni 338891 EUR) par atskaitēm PVN pārpalikuma summu, ko nebija iespējams atgūt "atmaksājot pirkumu" nosacījuma dēļ. Izmaksājamo procentu summa tika aprēķināta saskaņā ar Nodokļu procedūras kodeksa 124./C un 124./D punktu, piemērojot likmi, kas atbilst Ungārijas centrālās bankas parastai pamatlikmei.

17

Sole Mizo vārsās iesniedzējties lietā C-13/18 pret otrās instances nodokļu administrācijas lēmumu, apgalvodama, ka procenti, kas pienākas par atskaitēm PVN pārpalikuma summu, ko nebija iespējams atgūt "atmaksājot pirkuma" nosacījuma dēļ, arī esot bijuši jāaprēķina – saskaņā ar Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punktu – piemērojot likmi, kas atbilst Ungārijas centrālās bankas pamatlikmei divkārtšā apmērā.

18

Šī tiesa vālas noskaidrot, vai Augstākās tiesas pamatlēmumā Nr. 18/2017 noteiktā kārta, kādā tiek maksāti procenti par PVN summu, atbilst Savienības tiesībām un it īpaši līdzvērības un efektivitātes principam.

19

Šādos apstākļos Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1)

Vai ar [Savienības] tiesību normām, [PVN direktīvas] noteikumiem (ņemot vērā it īpaši tās 183. pantu) un efektivitātes, tiešas iedarbības un līdzvērības principiem ir saderīga tāda daļējvalsts prakse nokavējuma procentus regulājošo atbilstošo tiesību normu piemērošanas jomā, saskaņā ar kuru valsts nodokļu administrācija nav izdarījusi pārskatu (bezdarbību) – proti, tai nav jāmaksā nokavējuma procenti par PVN neatgūstamo daļu, kas atbilst nodokļa maksājuma neapmaksātiem pirkumiem, – jo brīdī, kad valsts nodokļu administrācija pieņēma lēmumu, bija spēkā valsts tiesiskais regulējums, ar kuru tika pārskatīta [Savienības] tiesības, un Tiesa tikai vēlāk tajā paredzēto nosacījumu pasludināja par nesaderīgu ar [Savienības] tiesībām?

2)

Vai ar [Savienības] tiesībām, it īpaši PVN direktīvas tiesību normām (ņemot vērā it īpaši tās 183. pantu), un līdzvērības, efektivitātes, un samērīguma principiem ir saderīga daļējvalsts prakse, saskaņā ar kuru, piemērojot nokavējuma procentus regulājošās atbilstošās tiesību normas, tiek nošķirts, vai valsts nodokļu administrācija neatmaksāja nodokli, ievērojot tajā laikā spēkā esošās tiesību normas – kas turklāt bija pretrunā [Savienības] tiesībām –, vai arī tā to

neatmaks?ja, p?rk?pjot š?s ties?bu normas, un attiec?b? uz procentu apjomu par PVN, kura atmaksu nevar?ja piepras?t sapr?t?g? termi?? valsts ties?b?s paredz?t? nosac?juma d??, kuru Tiesa pasludin?ja par nesader?gu ar [Savien?bas] ties?b?m, ir nor?d?ti divi atš?ir?gi periodi t?d?j?di, ka

—

pirmaj? period? nodok?a maks?t?jiem ir ties?bas sa?emt tikai nokav?juma procentus, kas atbilst centr?l?s bankas pamatlikmei, jo, t? k? taj? laik? v?l bija sp?k? ar Savien?bas ties?b?m nesader?gs Ung?rijas tiesiskais regul?jums, Ung?rijas iest?des ner?koj?s prettiesiski, neat?aujot sapr?t?g? termi?? veikt r??inos nor?d?t? PVN maks?jumu, savuk?rt

—

otraj? period? ir j?maks? procenti, kas atbilst centr?l?s bankas pamatlikmei divk?rš? apm?r? – kas turkl?t dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir piem?rojama nokav?juma gad?jum? –, tikai tad, ja nokav?juma procentu maks?jums par pirmo periodu ir veikts nov?loti?

3)

Vai PVN direkt?vas 183. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka l?dzv?rt?bas principam pretrun? ir dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru nodok?u administr?cija par neatmaks?to PVN maks? tikai procentus, kas atbilst centr?l?s bankas parastai pamatlikmei, gad?jum?, ja ir tikušas p?rk?ptas Savien?bas ties?bas, savuk?rt t? maks? procentus, kas atbilst centr?l?s bankas pamatlikmei divk?rš? apm?r?, gad?jum?, ja ir tikušas p?rk?ptas valsts ties?bas?”

Lieta C?126/18

20

2016. gada 30. decembr?Dalmandi Mez?gazdasági iesniedza pirm?s instances nodok?u administr?cijai piepras?jumu samaks?t procentus par atskait?m? PVN p?rpalikumiem, kas “atmaks?to pirkumu” nosac?juma d?? netika savlaic?gi atmaks?ti laikposm? no 2005. gada l?dz 2011. gadam. Pras?t? summa bija 74518800 HUF (aptuveni 240515 EUR) apm?r?. Apr??inot pras?tos procentus, pras?jum? tika ?emts v?r? viss periods no dienas, kad iest?j?s maks?juma veikšanas termiš? par katru konkr?to p?rskata periodu, l?dz dienai, kad iest?j?s maks?juma veikšanas termiš? par p?rskata periodu, kur? bija pie?emts groz?tais likums, proti, l?dz 2011. gada 5. decembrim. Saska?? ar Nodok?u proced?ras kodeksa 37. panta 6. punktu šaj? apr??in? tika izmantota Ung?rijas centr?l?s bankas pamatlikme divk?rš? apm?r?. Turkl?t Dalmandi Mez?gazdasági piepras?ja samaks?t papildu procentus par periodu no 2011. gada 5. decembra l?dz faktiskajam maks?juma veikšanas datumam, ar? piem?rojot Nodok?u proced?ras kodeksa 37. panta 6. punkt? nor?d?to likmi.

21

Ar 2017. gada 10. marta l?mumu pirm?s instances nodok?u administr?cija šo piepras?jumu da??ji apmierin?ja, samaks?dama procentus 34673000 HUF (aptuveni 111035 EUR) apm?r? par atskait?m? PVN p?rpalikumiem, kas nepamatoti tika ietur?ti laikposm? no 2005. gada ceturt? ceturkš?a l?dz 2011. gada trešajam ceturksnim, piem?rojot Nodok?u proced?ras kodeksa 124./D panta 3. punktu. P?r?j? da?? t? piepras?jumu noraid?ja.

22

Savu l?mumu pirm?s instances nodok?u administr?cija pamatoja ar principiem, kas ir noteikti

Augstākās tiesas pamatlēmums Nr. 18/2017. Pirmkārt, noteikdama procentu parāda apmēru, nodokļu administrācija piemēroja Nodokļu procedūras kodeksa 124./C un 124./D pantu, saskaņā ar kuriem ir paredzēts piemērot likmi, kas atbilst Ungārijas centrālās bankas pamatlikmei. Otrkārt, tāt uzskatīja, ka Dalmandi Mezgazdasāgi prasība samaksāt nokavējuma procentus bija nepamatota, ciktīl tāt nebija iesniegusi nedz šādu atmaksas pieprasījumu, nedz PVN deklarāciju, kurā būtu iekļauts pieprasījums veikt atmaksu. Treškārt, pirmās instances nodokļu administrācija noraidīja Dalmandi Mezgazdasāgi pieprasījumu samaksāt procentus par 2005. gadu, konstatējot, ka attiecībā uz minēto gadu trim pirmajiem ceturkšņiem parādam bija iestāties noilgums.

23

Ar 2017. gada 12. jūnija lēmumu otrās instances nodokļu administrācija, kurā Dalmandi Mezgazdasāgi bija iesniegusi sūdzību, samazināja līdz 34259000 HUF (aptuveni 111527 EUR) šai uzņēmumsabiedrībai pienākošos procentus par atskaitēm PVN pārpalikuma summu, ko nebija iespējams atgūt "atmaksāto pirkumu" nosacījumā dēļ. Atbilstoši Augstākās tiesas pamatlēmumam Nr. 18/2017 šie procenti tika aprēķināti, piemērojot Nodokļu procedūras kodeksa 124./C un 124./D pantu, piemērojot Ungārijas centrālās bankas parasto pamatlikmi. Turklāt tāt noteica nokavējuma procentus 7000 HUF (aptuveni 22 EUR apmērā) par Dalmandi Mezgazdasāgi pieprasījuma nesavlaicīgu izskatīšanu pēc 2017. gada 9. marta un pārējā daļā pirmās instances nodokļu administrācijas lēmumu atstāja negrozītu.

24

Dalmandi Mezgazdasāgi šo lēmumu pārsūdzāja iesniedzot tiesīst. Tāt it šādi apgalvoja, ka ar Augstākās tiesas pamatlēmumu Nr. 18/2017 tiekot pārkāpti Savienības tiesību noteiktie līdzvērības, efektivitātes un tiešās iedarbības principi.

25

Šādos apstākļos Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Seksrdas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1)

Vai ar [Savienības] tiesību normām, [PVN] direktīvas noteikumiem (ēmot vērāt it šādi tāt 183. pantu) un efektivitātes, tiešās iedarbības un līdzvērības principiem ir saderīga dalībvalsts prakse nokavējuma procentus regulājošo atbilstošo tiesību normu piemērošanas jomā, saskaņā ar kuru valsts nodokļu administrācija nav izdarījusi pārskatījumu (bezdarbību) – proti, tai nav jāmaksā nokavējuma procenti par PVN neatgūstamo daļu [...], kas atbilst nodokļa maksātāja neapmaksātiem pirkumiem, – jo brīdī, kad valsts nodokļu administrācija pieņem lēmumu, bija spēkā valsts tiesiskais regulējums, ar kuru tika pārskatītas [ES] tiesības, un Tiesa tikai vēlāk tajā paredzēto nosacījumu pasludināja par nesaderīgu ar [Savienības] tiesībām? Tādējādi valsts praksē tika pieņemts, ka bija tiesisks pamats piemērot šo valsts tiesiskajā regulājumā paredzēto nosacījumu, ar ko ir pārskatītas [ES] tiesības, līdz brīdim, kad valsts likumdevējs to oficiāli atcēla.

2)

Vai ar [Savienības] tiesībām, it šādi [PVN] direktīvas tiesību normām (ēmot vērāt it šādi tāt 183. pantu), un līdzvērības, efektivitātes, un samērīguma principiem ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru, piemērojot nokavējuma procentus regulājošās atbilstošās tiesību normas, tiek nošķirts, vai valsts nodokļu administrācija neatmaksāja nodokli, ievērojot tajā laikā

spēkā esošās tiesību normas – kas turklāt bija pretrunā [Savienības] tiesībām –, vai arī tās to neatmaksāja, pārķēpjot šīs tiesību normas, un attiecībā uz procentu apjomu par PVN, kura atmaksu nevarēja pieprasīt sāpīgā termiņā valsts tiesības paredzētā nosacījumā dēļ, kuru Tiesa pasludināja par nesaderīgu ar [Savienības] tiesībām, ir norādīti divi atšķirīgi periodi tādējādi, ka

–

pirmajā periodā nodokļa maksājumi ir tiesības saņemt tikai nokavējuma procentus, kas atbilst centrālās bankas pamatlīmei, jo, tātad kā tajā laikā vēl bija spēkā ar Savienības tiesībām nesaderīgs Ungārijas tiesiskais regulējums, Ungārijas iestādes nerīkojās prettiesiski, neataujot sāpīgā termiņā veikt rīcības norādītā PVN maksājumu, savukārt

–

otrajā periodā ir jāmaksā procenti, kas atbilst centrālās bankas pamatlīmei divkārt – apmērā – kas turklāt daļēji valsts tiesību sistēmā ir piemērojama nokavējuma gadījumā –, tikai tad, ja nokavējuma procentu maksājums par pirmo periodu ir veikts novēloti

3)

Vai ar [Savienības] tiesību normām, [PVN] direktīvas 183. pantu un efektivitātes principu ir saderīga daļēji valsts prakse, saskaņā ar kuru sākotnējais datums, lai aprēķinātu nokavējuma procentus (saliktos procentus), kuri ir maksājami saskaņā ar daļēji valsts tiesību normām par kavēšanas samaksu, ir nokavējuma procentus par nodokli, kas tika iekasēti, neievērojot Savienības tiesības (procenti par PVN), ir nevis sākotnējais procentu par PVN (pamatsummas) uzkrēšanas datums, bet vēlāks brīdis, it īpaši ņemot vērā, ka iesniegt pieprasījumu samaksu par procentu par iekasētajiem vai neatmaksētajiem nodokļiem Savienības tiesību pārķēpuma dēļ ir subjektīvas tiesības, kas tieši izriet no Savienības tiesībām

4)

Vai ar [Savienības] tiesību normām, [PVN] direktīvas 183. pantu un efektivitātes principu ir saderīga daļēji valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļa maksājumi ir jāiesniedz atsevišķs pieprasījums samaksu par procentu, kas ir uzkrājušies nodokļu administrācijās nokavējuma dēļ, savukārt citos gadījumos šāds atsevišķs pieprasījums par nokavējuma procentu samaksu nav jāiesniedz, jo procenti tiek maksāti pēc savas ierosmes

5)

Ja atbilde uz iepriekšējo jautājumu ir apstiprinoša, vai ar [Savienības] tiesībām, [PVN] direktīvas 183. pantu un efektivitātes principu ir saderīga daļēji valsts prakse, saskaņā ar kuru procenti (saliktie procenti [procenti par procentiem]) par nokavējumu samaksu par procentu par nodokli, kas tika iekasēti, neievērojot Savienības tiesības, kā to nospriedusi Tiesa (procenti par PVN), var tikt piešķirti tikai tad, ja nodokļa maksātājs iesniedz īpašu pieprasījumu, kurā viņš konkrēti nelīdz samaksu par procentu, bet gan nodokļa summu par neapmaksātajiem pirkumiem, kas ir maksājama tieši brīdī, kad valsts tiesības ir atcelta ar Savienības tiesībām nesaderīga daļēji valsts tiesību norma, ar kuru bija noteikts pienākums iekasēt PVN, ja šis maksājums netika veikts, lai arī bija uzkrāti procenti par PVN, kas ir pamatā līgumam samaksu par saliktos procentus par deklarētajiem periodiem pirms atsevišķa pieprasījuma iesniegšanas, un tomēr tie netika samaksāti

6)

Ja atbilde uz iepriekšējo jautājumu ir apstiprinoša, vai ar [Savienības] tiesībām, [PVN] direktīvas

183. pantu un efektivitātes principu ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru tiek zaudētas tiesības saņemt procentus (saliktos procentus) par kavējumu samaksēt procentus par nodokli, kas tika iekasēts, neievērojot Savienības tiesības, kā to ir nospriedusi Tiesa (procenti par PVN), saistībā ar pieprasījumiem samaksēt procentus par PVN, kuri nebija norādīti PVN deklarācijās par attiecīgo periodu, ko skāra noilguma termiņš? Paša pieprasījuma iesniegšanai, jo minētie procenti bija uzkrāti iepriekš?

7)

Vai ar [Savienības] tiesību un [PVN] direktīvas 183. pantu – ņemot vērā it paši efektivitātes principu un subjektīvo tiesību līgto samaksēt procentus par nepamatoti neatmaksājamiem nodokļiem raksturu – ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļa maksātājam ir galīgā līgta iespēja pieprasīt samaksēt procentus par nodokli, kas tika iekasēts saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu, kurš vēlāk tika atzēts par nesaderīgu ar [Savienības] tiesību un ar kuru bija aizliegts līgto [atmaksāt] PVN attiecībā uz noteiktiem neapmaksātiem pirkumiem tādējādi, ka:

–

[saskaņā ar minēto praksi] par pamatotu netika atzēts pieprasījums samaksēt procentus brīdī, kad tika pieprasēts [atmaksāt] nodokli, apgalvojot, ka [tajā laikā] bija spēkā tiesību norma, kas vēlāk tika atzēta par nesaderīgu ar [Savienības] tiesību (ar pamatojumu, ka nebija nokavējuma un ka nodokļu administrācija tikai piemēroja spēkā esošās tiesības),

–

un vēlāk, kad valsts tiesību sistēmā tika atcelta ar [Savienības] tiesību nesaderīga tiesību norma, ar ko tika ierobežotas tiesības uz atmaksu, atsaucoties uz noilgumu?

8)

Vai ar [Savienības] tiesību normām, [PVN] direktīvas 183. pantu un efektivitātes principu ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru iespēja pieprasīt samaksēt nokavējuma procentus, kas ir jāmaksā par procentiem par PVN (pamatsumma) un kas ir maksājami nodokļa maksātājam par nodokli, kurš netika atmaksēts laikā, kad sākotnēji tas bija jāatmaksā, piemērojot tādā valsts tiesību normā, kas vēlāk tika pasludināta par nesaderīgu ar [Savienības] tiesību, par visu laikposmu no 2005. līdz 2011. gadam ir atkarīga no tā, vai nodokļa maksātājs pašlaik ir tiesīgs pieprasīt atmaksāt PVN par minēto nodokļa deklarēšanas laikposmu, kas atbilst laikposmam, kurā valsts tiesību sistēmā tika atcelta attiecīgā ar Savienības tiesību nesaderīga valsts tiesību norma (2011. gada septembris), lai arī procentu maksājums par PVN (pamatsumma) netika veikts pirms šā laika, ne arī vēlāk līdz brīdim, kad valsts tiesību celta šā prasība?”

26

Ar Tiesas priekšsēdētāja 2018. gada 12. marta lēmumu lietās C-13/18 un C-126/18 rakstveida, mutvārdu procesā un sprieduma taisīšanai tika apvienotas.

Par Tiesas kompetenci

27

Ungārijas valdība apgalvo, ka līgumi sniegt prejudiciālu nolikumu ir nepieņemami. Tā uzskata, ka Tiesa nevar pārbaudīt pamatlietās uzdotos jautājumus par procentu maksāšanu, jo to likmes, aprēķināšana un procesuālā kārtība tiek reglamentēta nevis ar Savienības tiesību, bet gan ar valsts tiesību.

28

Ungārijas valdība ar šo argumentu būtībā apgalvo, ka atbildes sniegšana uz uzdotajiem jautājumiem nav Tiesas kompetencē.

29

Saskaņā ar LESD 267. pantu Tiesa ir kompetenta lemt par Līgumu interpretāciju, kā arī par Savienības iestāžu pieņemto tiesību aktu spēkā esamību un interpretāciju. Šajā ziņā Tiesai nav jāizvērtē ne valsts tiesību normu saderība ar Savienības tiesību, ne arī jāinterpretē valsts normatīvie vai administratīvie akti, tomēr Tiesas kompetencē ir sniegt iesniedzējtiesības visas ar Savienības tiesību interpretāciju saistītas norādes, kuras tām jāautu izlemt jautājumu par šādu atbilstību, taisot spriedumu izskatāmās lietās (spriedums, 2019. gada 16. oktobris, Glencore Agriculture Hungary, C-189/18, EU:C:2019:861, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

30

Konkrētajā lietā ir jāatgādina, ka dalībvalstīm ir pienākuma atmaksāt nodokļu summu, kas ir tikusi samaksāta, pārbaudot Savienības tiesības, kā arī procentus. Tā kā šis jautājums Savienības tiesību s nav reglamentēts un katras dalībvalsts iekšējā tiesiskajā kārtībā ir jāparedz nosacījumi, kādos šādi procenti ir maksājami, tostarp šo procentu likme un aprēķināšanas veids, šiem nosacījumiem tomēr ir jāatbilst līdzvērības un efektivitātes principiem, kā arī nodokļu neitralitātes principam (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2013. gada 18. aprīlis, Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, 22. un 23. punkts, kā arī 2018. gada 28. februāris, Nidera, C-387/16, EU:C:2018:121, 22., 23. un 25. punkts un tajos minētā judikatūra).

31

Ar uzdotajiem jautājumiem iesniedzējtiesas ir vērsušās Tiesā, lai noskaidrotu Savienības tiesību interpretāciju un, konkrēti, šā sprieduma iepriekšējā punktā minēto Savienības tiesību principu interpretāciju, un tas ietilpst Tiesas kompetencē.

32

Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka atbildes sniegšana uz iesniedzējtiesu uzdotajiem jautājumiem ietilpst Tiesas kompetencē.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo līdz trešo jautājumu lietā C-13/18, kā arī par pirmo un otro jautājumu un septīto jautājuma pirmo daļu lietā C-126/18

33

Ar pirmo līdz trešo jautājumu lietā C-13/18, kā arī ar pirmo un otro jautājumu un septīto jautājuma pirmo daļu lietā C-126/18, kuri ir jāaplūko kopā, iesniedzējtiesas būtībā vaicā, vai Savienības tiesības, it īpaši, PVN direktīvas 183. pants, kā arī efektivitātes un līdzvērības principi, tiešas iedarbības princips un samērīguma princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem

netiek pie?auta t?da dal?bvalsts prakse, k?da ir apl?kota pamatliet?, saska?? ar kuru procentus par atskait?m? PVN p?rpalikumiem – ko š? valsts bija ietur?jusi, p?rsniedzot sapr?t?gu termi?u un t?d?j?di p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, – apr??ina, piem?rojot likmi, kas atbilst valsts centr?l?s bankas pamatlikmei.

34

Šaj? zi?? atbilstoši Tiesas past?v?gajai judikat?rai ties?bas uz nodok?u, kas dal?bvalst? iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bu normas, atmaksu ir š?dus nodok?us aizliedzoš?s Savien?bas ties?bu norm?s, k? t?s ir interpret?jusi Tiesa, person?m paredz?to ties?bu sekas un papildin?jums. L?dz ar to dal?bvalst?m princip? ir j?atmaks? nodok?i, kas iekas?ti, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas (spriedums, 2012. gada 19. j?lijs, Littlewoods Retail u.c., C?591/10, EU:C:2012:478, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

35

Atbilstoši Tiesas nospriestajam – ja dal?bvalsts iekas? nodok?us, p?rk?pjot Savien?bas ties?bu normas, attiec?gaj?m person?m ir ties?bas ne tikai uz nepamatoti iekas?t? nodok?a atmaksu, bet ar? uz šaj? valst? tieš? sakar? ar šo nodokli samaks?to summu vai t?s ietur?to summu atmaksu. Tas ietver ar? tos zaud?jumus, ko rada nesp?ja r?koties ar naudas summu priekšlaic?gas nodok?a samaksas d?? (spriedums, 2012. gada 19. j?lijs, Littlewoods Retail u.c., C?591/10, EU:C:2012:478, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

36

No š?s judikat?ras izriet, ka dal?bvalst?m noteikt? pamatpien?kuma atmaks?t kop? ar procentiem t?s nodok?u summas, kas iekas?tas, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, pamat? ir tieši š?s p?d?j?s min?t?s ties?bas (spriedums, 2012. gada 19. j?lijs, Littlewoods Retail u.c., C?591/10, EU:C:2012:478, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

37

T? k? šis jaut?jums Savien?bas ties?b?s nav reglament?ts, katras dal?bvalsts iekš?j? tiesiskaj? k?rt?b? ir j?paredz nosac?jumi, k?dos š?di procenti ir maks?jami, tostarp šo procentu likme un apr??in?šanas veids (vienk?ršie vai saliktie procenti). Šiem nosac?jumiem ir j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem, proti, tie nevar b?t maz?k labv?l?gi par nosac?jumiem attiec?b? uz l?dz?giem atmaks?šanas l?gumiem saska?? ar iekš?jo ties?bu noteikumiem, un tie nevar b?t t? noteikti, ka Savien?bas tiesiskaj? k?rt?b? garant?to ties?bu izmantošana tiek padar?ta par praktiski neiesp?jamu (spriedums, 2012. gada 19. j?lijs, Littlewoods Retail u.c., C?591/10, EU:C:2012:478, 27. punkts). Min?tajiem nosac?jumiem tostarp ir j?atbilst fisk?l?s neitralit?tes principam (spriedums, 2018. gada 28. febru?ris, Nidera, C?387/16, EU:C:2018:121, 25. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

38

Konkr?taj? liet? iesniedz?jtiesa v?las noskaidrot pirm?m k?rt?m, vai nodok?u administr?cijas prakse, kas ir balst?ta uz Augst?k?s tiesas pamatl?mumu Nr. 18/2017, ir sader?ga ar l?dzv?rt?bas principu, ?emot v?r?, ka saska?? ar šo praksi procenti par atskait?m? PVN p?rpalikumu summ?m, kuras nav bijis iesp?jams atg?t “apmaks?to pirkumu” nosac?juma d??, tiek apr??in?ti, piem?rojot nevis Nodok?u proced?ras kodeksa 37. panta 4. un 6. punktu, bet gan š? kodeksa 124./C un 124./D pantu.

Atbilstoši iesniedz?jtiesas l?mumos ietvertaj?m nor?d?m Nodok?u proced?ras kodeksa 124./C un 124./D pant? ir paredz?ts, ka summ?m, kas nodok?a maks?t?jam tiek atmaks?tas p?c tam, kad Eiropas Savien?bas Tiesa vai Alkotmánybíróság (Konstitucion?l? tiesa), vai Kúria (Augst?k? tiesa) ir pie??musi nol?mumu, kur? ir konstat?ts, ka k?da no nodok?u saist?bu regul?još?m valsts ties?bu norm?m ir pretrun? Savien?bas ties?b?m vai Ung?rijas pamatties?b?m, vai attiec?b? uz pašvald?bu regul?jumu – jebkuram citam ties?bu aktam, piem?ro procentu likmi, kas atbilst Ung?rijas centr?l?s bankas pamatlikmei. Savuk?rt atbilstoši š?m paš?m nor?d?m Nodok?u proced?ras kodeksa 37. panta 6. punkt? ir paredz?ts piem?rot likmi, kas atbilst Ung?rijas centr?l?s bankas pamatlikmei divk?rš? apm?r? gad?jum?, ja piepras?to PVN atmaksu administr?cija nav veikusi tr?sdesmit vai ?etrdesmit piecu dienu laik? no atmaksas piepras?juma sa?emšanas dienas.

Iesniedz?jties?m, kas vien?g?s var zin?t, k? tieši darbojas š?das pret valsti v?rst?s restit?cijas pras?bas, ir j?p?rbauda, vai noteikumi, kas paredz?ti, lai valsts ties?b?s nodrošin?tu ties?bu, kas attiec?gaj?m person?m izriet no Savien?bas ties?b?m, iev?rošanu, atbilst šim principam, un j?p?rbauda gan pras?bas priekšmets, gan b?tisk?s sast?vda?as, kas, iesp?jams, ir l?dz?gi. Šaj? zi?? iesniedz?jties?m ir j?p?rbauda attiec?go pras?bu l?dz?ba, iev?rojot to priekšmetu, pamatu un b?tisk?s sast?vda?as (spriedums, 2012. gada 19. j?lijs, Littlewoods Retail u.c., C?591/10, EU:C:2012:478, 31. punkts).

?emot v?r? šo iesniedz?jties?m veicamo p?rbaudi, ir j?nor?da, ka par Nodok?u proced?ras kodeksa 124./C un 124./D pant? paredz?tajiem procentiem Tiesa un valsts augst?k? tiesa ir pasludin?jusi spriedumu, kur? ar atpaka?ejošu sp?ku ir konstat?ts, ka nodok?u saist?bas regul?joša valsts ties?bu norma ir pretrun? augst?ka juridisk? sp?ka ties?bu normai. Savuk?rt š? kodeksa 37. panta 4. un 6. punkts, š?iet, attiecas uz situ?ciju, kur? administr?cija noteiktaj? termi?? nav rea??jusi uz PVN atmaksas piepras?jumu. L?dz ar to šaj? noteikum? ir paredz?ta sankcija par nodok?u administr?cijas kav?šanas atmaks?t summas, kuras t? ir par?d?.

Papildus j?nor?da, k? to ar? ir b?t?b? Eiropas Komisija ir apgalvojusi rakstveida apsv?rumos, ka, lai ar? min?t? kodeksa 37. panta 6. punkt? paredz?tie nokav?juma procenti, š?iet, tiek attiecin?ti uz laikposmu, kas seko p?c tam, kad nodok?a maks?t?js ir piepras?jis pien?koš?s summas atmaksu, š? kodeksa 124./C un 124./D pant? min?tie procenti attiecas ar? uz periodu pirms š? piepras?juma iesniegšanas. T?d?j?di š?iet, ka Nodok?u proced?ras kodeksa 124./C un 124./D pantam un š? kodeksa 37. panta 4. un 6. punktam nav viens un tas priekšmets un b?t?ba, par ko tom?r ir j?p?rliacin?s iesniedz?jties?m.

Otrk?rt, efektivit?tes princips prasa, lai valsts ties?bu normas – saska?? ar kur?m tiek apr??in?ti procenti, kurus var n?kties maks?t gad?jum?, ja tiek atpras?ts atskait?m? PVN p?rpalikums, kas ir ticis ietur?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, – neliegtu nodok?u maks?t?jam pien?c?gu kompens?ciju par zaud?jumiem, ko ir rad?jusi nesp?ja r?koties ar attiec?gajiem l?dzek?iem (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2013. gada 18. apr?lis, Irimie, C?565/11, EU:C:2013:250, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

Šaj? zi?? ir j?atg?dina, ka, ?emot v?r? m?r?i, ar k?du tiek maks?ti procenti par PVN p?rpalikumiem, kurus dal?bvalsts nav atmaks?jusi, p?rk?pdama Savien?bas ties?bas, proti, m?r?i kompens?t finansi?lus zaud?jumus, kurus nodok?u maks?t?jam ir rad?jusi nesp?ja r?koties ar attiec?gajiem finanšu l?dzek?iem, nodok?u neitralit?tes princips prasa, lai procentu izmaks?šanas k?rt?ba b?tu t?da, lai tiktu neitraliz?ts nepamatoti neatmaks?ta nodok?a summu ekonomiskais slogs (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2013. gada 16. maijs, Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó, C?191/12, EU:C:2013:315, 24. un 27. punkts, k? ar? 2018. gada 28. febru?ris, Nidera, C?387/16, EU:C:2018:121, 24., 25. un 29. punkts).

Konkr?taj? gad?jum? iesniedz?jtiesas v?las noskaidrot, vai pamatliet? apl?kot? nodok?u administr?cijas prakse atbilst š? sprieduma iepriekš?jos divos punktos atg?din?tajiem principiem, ?emot v?r?, pirmk?rt, Nodok?u proced?ras kodeksa 124./C un 124./D pant? paredz?to procentu likmes apm?ru un, otrk?rt, laikposmu, attiec?b? uz kuru šie procenti tiek piem?roti.

Attiec?b? uz procentu likmi ir j?nor?da, ka š? kodeksa 124./C un 124./D pant? ir paredz?ts, ka PVN p?rpalikumam piem?ro Ung?rijas centr?l?s bankas pamatlikmi, kas atbilst procentu likmei, ko valsts centr?l? banka piem?ro galvenaj?m refinans?šanas oper?cij?m. Tom?r, k? ?ener?ladvok?ts ir nor?d?jis secin?jumu 72. un 74. punkt?, ja nodok?u maks?t?jam b?tu j?aiz?emas no kred?tiest?des naudas summa atskait?m? PVN p?rpalikuma apm?r?, lai atrisin?tu naudas pl?smas probl?mu, kas radusies t?d??, ka vi?š nav atguvis atskait?m? PVN p?rpalikumu, kas ir ticis ietur?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, šai personai b?tu j?maks? augst?ka procentu likme nek? valsts centr?l?s bankas pamatlikme, kura ir pieejama tikai kred?tiest?d?m.

Attiec?b? uz laikposmu, par kuru šie procenti tiek piem?roti, no tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem izriet, ka atbilstoši attiec?gajai valsts praksei procenti par atskait?m? PVN p?rpalikumu summu, kuru nav bijis iesp?jams atg?t “apmaks?to pirkumu” nosac?juma d??, tiek apr??in?ti par PVN p?rskata periodu. Atbilstoši Augst?k?s tiesas pamatl?mumam Nr. 18/2017 min?tie procenti tiek piem?roti, s?kot no n?kam?s dienas p?c tam, kad ir iesniegta PVN deklar?cija – kur? nodok?a maks?t?js ir nor?d?jis PVN p?rpalikumu, kas “apmaks?to pirkumu” nosac?juma d?? ir p?rnesams uz n?kamo p?rskata periodu, – l?dz n?kam?s PVN deklar?cijas iesniegšanas [termi?a] p?d?jai dienai.

Šaj? zi?? no Tiesai sniegt?s Sole?Mizo un Dalmandi Mez?gazdasági inform?cijas – kuras p?rbaud?šana ir iesniedz?jtiesu zi?? – izriet, ka no br?ža, kur? tika apr??in?ti procenti par atskait?m? PVN p?rpalikumu, kas nebija atg?stams “apmaks?to pirkumu” nosac?juma d??, l?dz šo procentu faktisk?s apmaksas br?dim š?m ab?m uz??m?jsabiedr?b?m bija pag?jis laikposms no pieciem l?dz gandr?z vienpadsmit gadiem, par kuru, š?iet, nav paredz?ti nek?di procenti, lai nodok?a maks?t?jiem kompens?tu laika notec?juma rezult?t? rad?to “monet?ro eroziju”, kas ir ietekm?jusi attiec?go naudas summu v?rt?bu.

T?d?j?di ar t?du valsts praksi – saska?? ar kuru, p?c nodok?u maks?t?ja l?guma atmaks?jot

atskait?m? PVN p?rpalikumu, kas ir ticis ietur?ts, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, atmaks?jamai summai piem?rojamie procenti, pirmk?rt, tiek apr??in?ti, piem?rojot likmi, kura ir zem?ka par likmi, ko nodok?a maks?t?jam, kurš nav kred?tiest?de, b?tu j?maks?, lai aiz?emtos naudas l?dzek?us min?t?s summas apm?r?, un, otrk?rt, procenti tiek apr??in?ti par attiec?go p?rskata periodu, nepiem?rojot procentus, lai nodok?a maks?t?jiem kompens?tu “monet?ro eroziju”, kas laika notec?juma rezult?t? ir radusies laikposm? p?c š? p?rskata perioda un l?dz šo procentu faktiskai samaksai, – nodok?a maks?t?jam var tikt liegta pien?c?ga kompens?cija par zaud?jumiem, ko ir rad?jusi nesp?ja r?koties ar attiec?gajiem l?dzek?iem, un t?d?j?di netiek iev?rots efektivit?tes princips. Turkl?t, pret?ji nodok?u neitralit?tes principam, ar š?du praksi nevar tikt neitraliz?ts nepamatoti neatmaks?ta nodok?a summu ekonomiskais slogs.

50

Atsaucoties uz iepriekš izkl?st?to, nav nepieciešams p?rbaud?t uzdotos jaut?jumus saist?b? ar tiešas iedarb?bas un sam?r?guma principiem.

51

?emot v?r? iepriekš izkl?st?to, uz pirmo, otro un trešo jaut?jumu liet? C?13/18, k? ar? uz pirmo un otro jaut?jumu un sept?t? jaut?juma pirmo da?u liet? C?126/18 ir j?atbild š?di: Savien?bas ties?bas un it ?paši efektivit?tes princips un nodok?u neitralit?tes princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek pie?auta t?da dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru procentus par atskait?m? PVN p?rpalikumiem, ko š? dal?bvalsts ir ietur?jusi, p?rsniedzot sapr?t?gu termi?u un p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, apr??ina, piem?rojot likmi, kas atbilst valsts centr?l?s bankas pamatlikmei, gad?jum?, ja, pirmk?rt, š? likme ir zem?ka par likmi, ko nodok?a maks?t?jam, kurš nav kred?tiest?de, b?tu j?maks?, lai aiz?emtos naudas l?dzek?us min?t?s summas apm?r?, un, otrk?rt, procenti par attiec?gajiem PVN p?rpalikumiem tiek apr??in?ti par attiec?go p?rskata periodu, nepiem?rojot procentus, lai nodok?a maks?t?jiem kompens?tu “monet?ro eroziju”, kas laika notec?juma rezult?t? ir radusies laikposm? p?c š? p?rskata perioda un l?dz šo procentu faktiskai samaksai.

Par sept?t? jaut?juma otro da?u liet? C?126/18

52

Ar sept?t? jaut?juma otro da?u liet? C?126/18 iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai Savien?bas ties?bas un it ?paši efektivit?tes un l?dzv?rt?bas principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek pie?auta t?da dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru l?gumiem maks?t procentus par atskait?m? PVN p?rpalikumu, – kas ir ietur?ts, piem?rojot valsts ties?b?s paredz?tu noteikumu, kurš ir ticis pasludin?ts par nesader?gu ar Savien?bas ties?b?m, – tiek piem?rots piecu gadu noilguma termi?š.

53

Šaj? zi?? no š? sprieduma 37. punkt? min?t?s judikat?ras izriet, ka, t? k? šis jaut?jums Savien?bas ties?b?s nav reglament?ts, katras dal?bvalsts iekš?j? tiesiskaj? k?rt?b? ir j?paredz nosac?jumi, k?dos ir maks?jami procenti par nodok?u summ?m, kas iekas?tas, p?rk?pjot Savien?bas ties?bas, ?emot v?r? pien?kumu iev?rot l?dzv?rt?guma un efektivit?tes principus.

54

Pirmk?rt, attiec?b? uz efektivit?tes principu, Tiesa ir atzinusi par sader?gu ar Savien?bas ties?b?m sapr?t?gu termi?u noteikšanu pras?bas iesniegšanai, kuru neiev?rošanas gad?jum?

tiesiskās drošības intereses iestājas noilgums, vienlaikus aizsargājot ieinteresēto personu un attiecīgo iestādi. Proti, šādi termiņi nevar padarīt praktiski neiespējamu vai pārmerīgi apgrūtināt Savienības tiesību sistēmā piešķirto tiesību izmantošanu, pat ja principā šāda termiņa izbeigšanās rezultātā celtā prasība tiek pilnībā vai daļēji noraidīta (spriedums, 2017. gada 14. jūnijs, Compass Contract Services, C-38/16, EU:C:2017:454, 42. punkts un tajā minētā judikatūra).

55

No Tiesas judikatūras izriet, ka iespēja pieprasīt PVN pārpalikumu atmaksāšanu bez ierobežojuma laikā būtu pretrunā tiesiskās drošības principam, kas prasa, lai nodokļu maksātāja nodokļu stāvoklis attiecībā uz to tiesībām un pienākumiem pret nodokļu administrāciju nevarētu tikt bezgalīgi apšaubīts (spriedums, 2010. gada 21. janvāris, Alstom Power Hydro, C-472/08, EU:C:2010:32, 16. punkts).

56

Tiesa jau ir nospriedusi, ka trīs gadu termiņš, kas sākas no apstrīdētā maksājuma saņemšanas brīža, ir uzskatāms par saprātīgu (spriedums, 2002. gada 11. jūlijs, Marks & Spencer, C-62/00, EU:C:2002:435, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

57

Šajā gadījumā no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu lietā C-126/18 izriet, ka saskaņā ar pamatlietā aplūkoto valsts praksi, kas balstīta uz Nodokļu procedūras kodeksa 164. panta 1. punktu, nodokļa maksātājs var prasīt maksāt procentus, ar ko tiktu kompensēti zaudējumi, kas, piemērojot “atmaksāto pirkumu” nosacījumu, tam radušies kopš pēdējā pārskata perioda 2005. gadā. Saskaņā ar šo valsts praksi līgums maksāt procentus bija jāiesniedz ne vēlāk kā to kalendārā gada pēdējā dienā, kas seko piecus gadus pēc 2011. gada 27. septembra, kad stājās spēkā grozītais likums, ar kuru tika ieviesta procedūra, kā tiek atmaksāts atskaitmā PVN pārpalikums, kas ir ticis ieturēts “atmaksāto pirkumu” nosacījuma dēļ, proti, līdz 2016. gada 31. decembrim.

58

Tādējādi šīet, ka ar minēto valsts praksi tiesībām prasīt procentus par atskaitmā PVN pārpalikumu, ko valsts ir ieturējusi, pārskatāmā Savienības tiesības, tiek piemērots piecu gadu noilguma termiņš, kurš sākas no dienas, kad ir stājies spēkā valsts tiesību akts, ar kuru tiek ieviesta šāda pārpalikuma atmaksāšanas procedūra. Jākonstatē, ka ar šādu valsts praksi tiek ievērotas no efektivitātes principa izrietošās prasības.

59

Otrkārt, saistībā ar līdzvērības principu Tiesas rīcībā nav neviena elementa, lai apšaubītu pamatlietā aplūkoto valsts prakses atbilstību šim principam, ciktāl līgumam maksāt procentus tiek piemērots tās pats piecu gadu noilguma termiņš neatkarīgi no tā, vai līgums ir balstīts uz to, ka ir tikušas pārskatītas Savienības tiesības, vai arī tāda paša priekšmeta un būtības valsts tiesības.

60

Emotīvā iepriekš izklāstīto, uz septiņi jautājuma otro daļu lietā C-126/18 ir jāatbild, ka Savienības tiesības un it īpaši efektivitātes un līdzvērības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieauta tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru līgumiem maksāt procentus par atskaitmā PVN pārpalikumu – kas ir ieturēts, piemērojot valsts tiesības paredzētu noteikumu,

Tom?r pamatlietai l?dz?g? situ?cij?, kur? par?ds ir radies t?d??, ka dal?bvalsts ir p?rk?pusi Savien?bas ties?bas, š?dai dal?bvalstij ir pien?kums atbilstoši efektivit?tes principam maks?t nokav?juma procentus par administr?cijas kav?šanos segt šo par?du; pret?j? gad?jum? dal?bvalst?m neb?tu nek?da stimula bez vilcin?šan?s nov?rst nodok?u maks?t?jiem nodar?to p?rk?pumu sekas.

Attiecībā uz nosacījumiem, saskaņā ar kuriem šādi procenti tiek izmaksāti, no šā sprieduma 37. punktā minētās judikatāras izriet, ka gadījumā, kad šis jautājums Savienības tiesībās nav reglamentēts, šie nosacījumi ir jāparedz katras dalībvalsts iekšējā tiesiskajā regulājumā, ņemot vērā pienākumu ievrot ar līdzvērtīguma un efektivitātes principus.

Attiecībā uz efektivitātes principu, uz kuru vienu pašu attiecas trešais un ceturtais jautājums lietā C-126/18, prasība, lai nodokļa maksātājs iesniedz pieprasījumu atmaksāt nokavējuma procentus par administrācijas novēloti atmaksātu parādu – kas ir izveidojies, dalībvalstij pārkāpjot Savienības tiesības, – pati par sevi nav uzskatāma par prasību, ar kuru kātu praktiski neiespējami īstenot tiesības atgūt PVN pārpalikumu, kas ir ticis ieturēts, pārkāpjot Savienības tiesības. Kā to ir norādījuši Ungārijas valdība, iesniedzams šādu pieprasījumu, nodokļa maksātājs informē nodokļu administrāciju par savu parādu, un tieši šis pieprasījums ļauj nodokļu administrācijai veikt maksājumu un tas ir attiecīgā parāda juridiskais pamats.

Ņemot vērā dalībvalstu procesuālo autonomiju savos tiesību aktos paredzētā procesuālos nosacījumus, saskaņā ar kuriem tiek maksāti procenti par nodokļu summām, kas ir iekasētas, pārkāpjot Savienības tiesības, prasība, lai nodokļa maksātājs iesniedz pieprasījumu atmaksāt nokavējuma procentus par administrācijas novēloti atmaksātu parādu – kas ir izveidojies, dalībvalstij pārkāpjot Savienības tiesības, – nav pretrunā efektivitātes principam.

Līdz ar to valsts prakse, saskaņā ar kuru gadījumā, kad nodokļu administrācija ir novēloti atmaksājusi nodokļu maksātāja atprasīto parādu, valsts tiesību aktos paredzētos nokavējuma procentus piemēro no brīža, kad ir beidzies trīsdesmit vai četrdesmit piecu dienu termiņš, kurā nodokļu administrācijai šāds pieprasījums ir jāizpilda, ar to nav pretrunā efektivitātes principam, pat ja parāds ir radies saistībā ar tādā PVN pārpalikuma atmaksu, kas ir ticis ieturēts, pārkāpjot Savienības tiesības.

Šādos apstākļos uz trešo un ceturto jautājumu lietā C-126/18 ir jāatbild, ka Savienības tiesības un it īpaši efektivitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieņemta tādā dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru, pirmkārt, nokavējuma procenti – kas ir uzkrājušies tādā, ka nodokļu administrācija noteiktajā termiņā nav samaksājusi parādu par PVN pārpalikumu, kas ir ticis ieturēts, pārkāpjot Savienības tiesības, – tiek maksāti tikai pēc tam, kad ir saņemts konkrēts pieprasījums, savukārt citos gadījumos procenti tiek maksāti pēc [nodokļu administrācijas] ierosmes, un, otrkārt, šos procentus piemēro nevis no brīža, kurā šāds pārpalikums ir radies, bet gan pēc tam, kad ir beidzies trīsdesmit vai četrdesmit piecu dienu termiņš, kurā administrācijai šāds pieprasījums ir jāizpilda.

Par piekto un sesto jautājumu lietā C-126/18

Ņemot vērā, ka, pirmkārt, piektais jautājums lietā C-126/18 ir uzdots gadījumā, ja Tiesas atbilde uz ceturto jautājumu būtu apstiprinoša, un, otrkārt, sestais jautājums šajā lietā ir uzdots gadījumā,

ja Tiesas atbilde uz piekto jautājumu būtu apstiprinoša, uz šiem jautājumiem atbildes nav jāsniedz.

Par astoto jautājumu liet. C-126/18

71

Ar astoto jautājumu liet. C-126/18 iesniedzītiesa būtībā vaicā, vai Savienības tiesības, it īpaši, PVN direktīvas 183. pants, kā arī efektivitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nokavējuma procenti – kas ir uzkrājušies tādēļ, ka nodokļu administrācija noteiktaj termiņā nav samaksājusi procentu parādu par PVN pārpalikumu, kas ir ticis ieturēts, pārkāpjot Savienības tiesības, – par laikposmu, kurā šāds pārpalikums ir izveidojies, tiek maksāti vienīgi gadījumi, ja atskaitmā PVN pārpalikums ir ticis norādīts nodokļa maksātāja deklarācijā par periodu, kurā šā dalībvalsts ir izbeigusi šo Savienības tiesību pārkāpumu.

72

Šajā ziņā no līguma sniegt prejudiciālu nolikumu liet. C-126/18 izriet, ka Dalmandi Mezgazdasági tika izmaksāti nokavējuma procenti 7000 HUF (aptuveni 22 EUR apmērā) par vilcināšanos izskatīt tās 2016. gada 30. septembra pieprasījumu, ar kuru tika prasīts maksāt procentus par atskaitmā PVN pārpalikumiem, kas tika ieturēti neatbilstoši Savienības tiesībām, [šos procentus attiecinot] uz laikposmu pēc pieprasījuma iesniegšanas, savukārt nodokļu administrācija nepiekrita šai uzņēmējdarbības izmaksāt procentus par laikposmu, kas attiecas uz periodu, pirms tika iesniegts pieprasījums. Turklāt nav strīda, ka šā uzņēmējdarbības nodokļa deklarācijā par periodu, kurā Ungārijas valsts izbeidza šo Savienības tiesību pārkāpumu, nebija norādīts atskaitmā PVN pārpalikums.

73

Līdz ar to, kā izriet no šā sprieduma 67. un 68. punkta, nodokļu administrācija – nepārkāpdama efektivitātes principu – varēja atteikties maksāt šādos nokavējuma procentus par laikposmu, kas attiecas uz periodu, pirms tika iesniegts pieprasījums.

74

Šādos apstākļos nav nepieciešams atbildēt uz jautājumu, vai, ņemot vērā no šā principa izrietošās prasības, nodokļu administrācija varēja atteikties maksāt šādos procentus par šo pašu periodu, pamatojot to nevis ar pieprasījuma nesavlaicīgu iesniegšanu, bet ar apstākli, ka nodokļa maksātāja deklarācijā par periodu, kurā Ungārijas valsts izbeidza šo Savienības tiesību pārkāpumu, nebija norādīts atskaitmā PVN pārpalikums.

Par tiesāšanas izdevumiem

75

Attiecībā uz pamatlietu pusēm šā tiesvedība ir stadijā procesā, kuru izskata iesniedzītīesas, un tās lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

1)

Savienības tiesības un it īpaši efektivitātes princips un nodokļu neitralitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru procentus par atskaitām pievienotās vērtības nodokļa (PVN) pārpalikumiem, ko šā dalībvalsts ir ieturējusi, pārsniedzot saprātīgu termiņu un pārķepjot Savienības tiesības, aprēķinā, piemērojot likmi, kas atbilst valsts centrālās bankas pamatlikmei, gadījumā, ja, pirmkārt, šā likme ir zemāka par likmi, ko nodokļa maksātājam, kurš nav kredītiestāde, būtu jāmaksā, lai aizņemtos naudas līdzekļus minētās summas apmērā, un, otrkārt, procenti par attiecīgajiem PVN pārpalikumiem tiek aprēķināti par attiecīgo pārskata periodu, nepiemērojot procentus, lai nodokļa maksātājiem kompensētu "monētāro eroziju", kas laika notekējuma rezultātā ir radusies laikposmā pēc šā pārskata perioda un līdz šo procentu faktiskai samaksai.

2)

Savienības tiesības un it īpaši efektivitātes princips un līdzvērtības princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauta tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru līgumiem maksāt procentus par atskaitām pievienotās vērtības nodokļa pārpalikumu – kas ir ieturēts, piemērojot valsts tiesības paredzētu noteikumu, kurš ir ticis pasludināts par nesaderīgu ar Savienības tiesībām, – tiek piemērots piecu gadu noilguma termiņš.

3)

Savienības tiesības un it īpaši efektivitātes princips ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauta tāda dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru, pirmkārt, nokavējuma procenti – kas ir uzkrājušies tādēļ, ka nodokļu administrācija noteiktajā termiņā nav samaksājusi parādu par PVN pārpalikumu, kas ir ticis ieturēts, pārķepjot Savienības tiesības, – tiek maksāti tikai pēc tam, kad ir saņemts konkrēts pieprasījums, savukārt citos gadījumos procenti tiek maksāti pēc nodokļu administrācijas ierosmes, un, otrkārt, šos procentus piemēro nevis no brīža, kur šāds pārpalikums ir radies, bet gan pēc tam, kad ir beidzies trīsdesmit vai četrdesmit piecu dienu termiņš, kurā administrācijai šāds pieprasījums ir jāizpilda.

[Paraksti]

(*1) Tiesvedības valoda – ungāru.