

Pagaidu versija

ENERĢLADVOKĀTA DŽERARDA HOGANA

[GERARD HOGAN] SECINĀJUMI,

sniegti 2019. gada 11. septembrī (1)

Apvienotās lietas C-13/18 un C-126/18

Sole Mizo Zrt.

pret

Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) lūgums sniegt prejudiciālo nolikumu)

un

Dalmandi Mezőgazdasági Zrt.

pret

Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Seksrdas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) lūgums sniegt prejudiciālo nolikumu)

Lūgums sniegt prejudiciālo nolikumu – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Valsts pienākumu neizpilde – Dalībvalstu atbildība – Tiesības uz pilnu kompensāciju vai tiesības uz pienācīgu kompensāciju – Procentu aprēķināšana, lai kompensātu nodarīto kaitējumu – Efektivitātes un līdzvērtīguma principi – Piemērošanas joma

1. Šie divi lūgumi sniegt prejudiciālu nolikumu, ko iesniegusi Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) un Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Seksrdas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) attiecas uz tiesību saņemšanas kompensāciju par to, ka dalībvalsts nav pildījusi savas saistības saskaņā ar ES tiesību aktiem, apjomu.

2. Šie lūgumi tika sagatavoti tiesvedībā starp Sole Mizo Zrt. (C-13/18), Dalmandi Mezőgazdasági Zrt. (C-126/18) un Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sādzību nodaļa, Ungārija). Tie attiecas uz jautājumu, cik likumīga ir Ungārijas valdības noteiktā valsts prakse attiecībā PVN maksājumiem par valsts

ties?bu aktos paredz?t? nosac?juma piem?rošanu, kuru Tiesa turpm?k atzina par neatbilst?gu ES ties?bu aktiem. K? es ierosinu skaidrot, š?iet, daži š?s valsts prakses aspekti p?rsniedz to, kas noteikts ES ties?bu aktos, savuk?rt citi neatbilst ES ties?bu aktos noteiktaj?m pras?b?m.

3. Pirms uzdoto jaut?jumu izv?rt?šanas vispirms tom?r ir j?nosaka atbilstoš?s ES ties?bu un valsts ties?bu normas.

I. Savien?bas ties?bas

A. Direkt?va 2006/112

4. Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 183. pant? ir noteikts:

“Ja k?dam taks?cijas periodam atskait?šanas summa p?rsniedz maks?jamo PVN, dal?bvalstis var saska?? ar pašu pie?emtiem noteikumiem vai nu p?rnest p?rpalikumu uz n?kamo periodu, vai ar? veikt atmaks?šanu.

Tom?r dal?bvalstis var atteikties veikt p?rnešanu vai atmaks?šanu, ja p?rpalikuma summa ir nenoz?m?ga.”

B. Valsts ties?bas

1. Noteikumi, kas reglament? PVN atg?šanas proced?ru

5. *Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény jogharmonizációs célú módosításáról és az adó?visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény* (2011. gada Likums CXXIII, ar kuru saska?ošanas nol?k? groza 2007. gada Likumu CXXVII par pievienot?s v?rt?bas nodokli un ar ko reglament? ?pašu nodok?u atmaksas proced?ru; turpm?k tekst? – “Groz?jumu likums”) ir ietverti š?di noteikumi:

“1. pants

1) Summas, attiec?b? uz kur?m nodok?a maks?t?js p?d?j? PVN deklar?cij?, kas vi?am bija j?iesniedz pirms š? likuma sp?k? st?šanās (turpm?k tekst? – “deklar?cija”), nav var?jis piepras?t savas ties?bas uz kompens?ciju saska?? ar 186. panta 2.–4. punktu *általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény* [(2007. gada Likum? CXXVII par pievienot?s v?rt?bas nodokli, turpm?k tekst? – “PVN likums”)], kas atcelts ar šo likumu – tikai par summu, ko nodok?u maks?t?js ierakst?jis k? nodokli par nesamaks?t?m ieg?d?m, – var iek?aut atg?šanas piepras?jum?, ko nodok?u maks?t?js iesniedzis nodok?u iest?d?m l?dz 2011. gada 20. oktobrim, izmantojot šim nol?kam paredz?to veidlapu; neatkar?gi no š? perioda nodok?u maks?t?js var deklar?cij?, kas atbilst vi?am piem?rotajai sh?mai, uzskait?t min?t?s summas k? posteni, samazinot to par nodok?a summu, kas vi?am j?samaks?, vai izmantot savas ties?bas uz atmaksu sav? deklar?cij?. Šis piepras?jums ir uzskat?ms par deklar?ciju *adózas rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény* [(2003. gada Likums XCII, ar kuru tiek ieviests Nodok?u proced?ras kodekss)] noteikumu vajadz?b?m. Š? piepras?juma iesniegšanas termi?u nevar pagarin?t.

2) L?dz 2011. gada 20. oktobrim iesniegtaj? pieteikum? nodok?u maks?t?js var tikai l?gt, lai nodok?u iest?des veic jaunu [PVN] deklar?cijas rev?ziju par laikposmu pirms š? likuma st?šanās sp?k? nol?k? p?rskat?t tikai iepriekš raduš?s juridisk?s sekas, kad nodok?u maks?t?jam ar l?mumu, kurš bija k?uvis gal?gs p?c iepriekš?j?s rev?zijas, tika uzlikta soda nauda par nodokli vai nokav?juma procenti, pamatojoties uz 186. panta 2.–4. punktu [PVN likum?], kas atcelts ar šo likumu, vai pamatojoties uz *általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény* [(1992. gada

Likums par pievienotās vērtības nodokli, turpmāk tekstā – “iepriekšējais PVN likums”) 48. panta 7. punktu. Nodokļu maksātājs var iesniegt šādu pieprasījumu, pat ja viņš neizmanto iepriekš minētā 1) apakšpunkta noteikumus. Ja tiek pārsniegts šis pieprasījuma iesniegšanas termiņš, nodokļu maksātāju nevar atbrīvot [no nomaksas].

[..]

3. pants

Ar šo likumu atcelts [PVN likuma] 186. panta 2.–4. punktu un [iepriekšējais PVN likuma] 48. panta 7. punktu nepiemēro lietām, kas šis likuma spēkā stāšanās datumā tiek skatītas vai kas iesniegtas pirms šā datuma.”

2. **Ungārijas Nodokļu procedūras kodekss**

6. *Adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény* (2003. gada Likums XCII, ar kuru tiek ieviests Nodokļu procedūras kodekss, turpmāk tekstā – “Nodokļu procedūras kodekss”) 37. panta 4. un 6. punktā, kas ir norādīts tā saskaņotajā redakcijā, kuru Ungārijas valdība ir citējusi savos apsvērumos un kura ir vienīgā Tiesā iesniegtā redakcija (2), ir noteikts:

“4) Maksājuma termiņu, kurā nodokļu maksātājam ir jāsamaksā budžeta subsīdija, reglamentē šis likuma pielikumi vai šāds likums. Budžeta mērķfinansējums vai PVN, kura atmaksa tiek pieprasīta, ir jāsamaksā 30 dienu laikā no pieprasījuma (deklarācijas) saņemšanas dienas, bet ne ilgāk maksājuma termiņam, un šo periodu var pagarināt ilgāk 45 dienu, ja atgāstam PVN summa pārsniedz 500 000 forintu [(HUF)]. [..]

[..]

6) Ja nodokļu administrācija kādā maksājumā, tādā maksā procentus, kuru likme ir līdzvērtīga soda naudai par kādā maksājumā par katru kādā juma dienu. [..]”

7. Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. pantā iesniedzējtiesa citātajā redakcijā (3) ir noteikts:

“1) Ja *Alkotmánybíróság* [(Konstitucionālā tiesa, Ungārija)], *Kúria* [(Augstākā tiesa, Ungārija)] vai Eiropas Savienības Tiesa ar atpakaļejošu spēku konstatē, ka noteikums, kas paredz nodokļu saistības, ir pretrunā pamatlikumam vai Eiropas Savienības obligātajam tiesību aktam, vai attiecībā uz pašvaldību regulējumu – jebkuram citam tiesību aktam, un ja ar šo tiesas lēmumu nodokļu maksātājam ir tiesības saņemt atmaksājumu saskaņā ar šo panta noteikumiem, saskaņotajā nodokļu iestādē pārcērt nodokļu maksātāja pieprasījuma veic atmaksājumu saskaņā ar attiecīgajam lēmumam norādītajam procedūram.

2) Nodokļu maksātājs var iesniegt nodokļu administrācijai savu pieprasījumu rakstveidā 180 dienu laikā no *Alkotmánybíróság* [(Konstitucionālā tiesa)], *Kúria* [(Augstākā tiesa)] vai Eiropas Savienības Tiesas lēmuma publicēšanas vai paziņošanas; pirms šā termiņa beigām nav atļauts iesniegt atbrīvojuma pieprasījumu. Nodokļu iestādē noraida pieprasījumu gadījumā, ja lēmuma publicēšanas vai paziņošanas dienā tiesības pieprasīt kompensāciju ir beigušās.

[..]

6) Ja nodokļu maksātāja tiesības uz atmaksu ir pamatotas, nodokļu administrācija atmaksas veikšanas brīdā atmaksā procentus par atmaksājamo nodokli, piemērojot likmi, kas ir vienāda ar centrālās bankas pamatlīkmi un aprēķināta no nodokļa samaksas datuma līdz dienai, kad lēmums par atmaksas piešķiršanu ir kļuvis galīgs. Atmaksa pienākas no datuma, kurā lēmums par piešķiršanu ir kļuvis galīgs, un jāveic 30 dienu laikā no šīs atmaksas piešķiršanas datuma.

Noteikumi, kas attiecas uz budžeta subsīdiu maksājumiem, *mutatis mutandis* piemērojami atmaksāšanai, ko reglamentē šis punkts, izņemot 37. panta 6. punktu.”

8. Nodokļu procedūras kodeksa 124/D. panta 1.–3. punkts iesniedzējtiesu citātajā redakcijā ir izteikts šādi:

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

2) Nodokļu maksātājs var īstenot šo panta 1. punkta minētās tiesības, izmantojot izlīdzināšanas deklarāciju, kas iesniegta 180 dienu laikā no *Alkotmánybíróság* [(Konstitucionālā tiesa)], *Kúria* [(Augstākā tiesa)] vai Eiropas Savienības Tiesas lūmuma publicēšanas vai paziņošanas par deklarāciju vai deklarācijām, kas atbilst taksācijas gadam vai taksācijas gadiem, kuros radās attiecīgās tiesības uz atskaitējumu. Pēc šā termiņa beigām piedziņas paziņojuma pieprasījums netiks pieņemts.

3) Ja paziņojumā, kā noteikts izlīdzināšanas 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, arī ņemot vērā nosacījumus, kas paredz nodokļu atmaksu reālistiski negatīvā veidā, kā to nosaka PVN likums, kas ir spēkā dienā, kad rodas atskaitēšanas tiesības, nodokļu iestāde atmaksājamajai summai piemēro procentu likmi, kas ir vienāda ar centrālās bankas pamatlīkmi, ko aprēķina par periodu no izlīdzināšanas deklarācijā noteiktā maksāšanas datuma saistībā ar attiecīgo deklarāciju vai deklarācijām vai termiņa, vai šā nodokļa maksāšanas datuma, ja tas ir vēlāks, līdz datumam, kurā iesniegta izlīdzināšanas deklarācija. Atmaksājums, uz kuru attiecas budžeta subsīdiu maksājumu noteikumi, ir jēvēts 30 dienu laikā no izlīdzināšanas deklarācijas iesniegšanas dienas.”

9. Šo kodeksa 135. panta 4. punkta iesniedzējtiesu citātajā redakcijā ir noteikts:

“Ja nodokļu iestādes pieņemtais lūmums vai nodokļa aprēķins, ko tā veikusi, pamatojoties uz tai sniegto informāciju, ir nelikumīgs un nodokļu maksātājs tādējādi ir tiesīgs saņemt atmaksu, nodokļu iestāde maksā procentus par atmaksājamo summu, piemērojot tai tādā pašā likmī, kāda tika noteikta, piemērojot soda naudu par nodokļu kavējumu, ja vien netiek konstatēts, ka kāda saistībā ar nodokļa noteikšanu ir attiecināma uz cēloni, par kuru atbildīgs ir nodokļu maksātājs vai persona, kuras pienākumos ietilpst datu sniegšana.”

10. Nodokļu procedūras kodeksa 164. panta 1. punkta iesniedzējtiesas citātajā redakcijā ir norādīts:

“Tiesības novērtēt nodokli saglabājas piecus gadus no dienas, kas ir tā gada pēdējā kalendārā diena, 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. Kodeksa 165. panta 2. punkta iesniedzējtiesu citātajā redakcijā ir noteikts:

“Kav?juma soda procentu likme par katru kalend?ro dienu ir vien?da ar 1/365 da?u no divk?ršas centr?l?s bankas pamatlíkmes, kas ir sp?k? t?s piem?rošanas dien?. Pati soda nauda par nokav?jumu nevar b?t par pamatu soda naudas piem?rošanai par nokav?jumu. Centr?l? nodok?u un muitas administr?cija neizdod r?kojumu maks?t nokav?juma soda naudas, kuru apm?rs ir maz?ks par 2000 HUF.”

II. Tiesved?bas priekšv?sture

12. Iepriekš no 2005. gada 1. janv?ra l?dz 2007. gada 31. decembrim sp?k? esoš? Ung?rijas PVN likuma 48. panta 7. punkts un p?c tam no 2008. gada 1. janv?ra l?dz 2011. gada 26. septembrim sp?k? esoš? Ung?rijas PVN likuma 186. panta 2. punkts bija noteikts, ka p?rmaks?to atskait?mo PVN (t. i., summu, kas paliek p?ri p?c tam, kad no atskait?m? PVN ir atskait?ts maks?jams PVN) atmaks?, kad ir piln?b? veikts maks?jums par dar?jumiem, kas rad?juši atskait?mo PVN (“pirkuma apmaksas nosac?jums”). Ja šis maks?jums nav veikts, p?rmaksa bija j?p?rce? uz n?kamo taks?cijas periodu, un tas noz?m?, ka t? tiek atskait?ta no PVN summas, kas j?maks? n?kamaj? period?.

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

14. Ar Groz?jumu likumu, ko Ung?rijas Parlaments bija pie??mis p?c š? sprieduma, ar 2011. gada 27. septembri tika atcelts PVN likuma 186. panta 2.–4. punkts, un tagad ir at?auts atmaks?t p?rmaks?to atskait?mo PVN, negaidot, kad tiks samaks?ta atl?dz?ba, kas pien?kas par dar?jumiem, saist?b? ar kuriem ir atskait?mais PVN. Šaj? saist?b? iesniedz?jtiesa liet? C?126/18 nor?d?ja, ka saska?? ar šo tiesisko regul?jumu nodok?u maks?t?ji var:

- iesniegt pieteikumu ?pašas atmaksas sa?emšanai, noteiktaj? termi?? iesniedzot piepras?jumu samaks?t ietur?to PVN,
- piepras?t šo maks?jumu, iek?aujot to sav?s nodok?u deklar?cij?s, vai
- izmantot nodok?u deklar?cij?s ietur?to PVN, lai mazin?tu maks?jamo nodokli.

15. R?kojum?, ko Tiesa pie??ma 2014. gada 17. j?lij? liet? *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C?654/13, nav public?ts, EU:C:2014:2127, 39. punkts, turpm?k tekst? – “*Delphi* r?kojums”), t? nosprieda, ka Savien?bas ties?bas, it ?paši PVN direkt?vas 183. pants, ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to netiek pie?auts dal?bvalsts tiesiskais regul?jums un prakse, kas neiek?auj procentu maks?jumus par summu, kura p?rsniedz atskait?mo PVN, kurš nebija atg?stams pie?emam? laika posm? attiec?go valsts noteikumu d?? pret?ji Savien?bas ties?b?m. Tiesa tom?r ar? nosprieda, ka, t? k? nav Savien?bas ties?bu aktu šaj? jom?, valsts ties?bu aktos ir j?nosaka š?du procentu maks?šanas k?rt?ba, iev?rojot l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principu.

16. ?emot v?r? *Delphi* r?kojumu, Ung?rijas Nodok?u administr?cija izstr?d?ja administrat?vo praksi, par kuru *Kúria* (Augst?k? tiesa) sprieda, pie?emot 2016. gada 24. novembra L?mumu Nr. Kfv.I.35.472/2016/5, kas savuk?rt bija pamats, lai pie?emtu principi?lo l?mumu (Nr. EBH2017.K18) ar nosaukumu “P?rbaude (likme un noilguma termi??) attiec?b? uz jaut?jumu par pirkuma apmaksas nosac?juma d?? oblig?ti uzkr?to PVN” (turpm?k tekst? – “Augst?k?s tiesas principi?lais l?mums Nr. 18/2017”).

17. Saskaņā ar Augstākās tiesas principiālo lēmumu Nr. 18/2017, lai aprēķinātu kavējuma procentus par PVN summu, kas netika pienācīgi atgriezta iepriekš piemērotā pirkuma apmaksas nosacījuma dēļ, ir jānosīr divi periodi:

– Attiecībā uz laikposmu no dienas, kas ir nākamā diena pēc PVN deklarācijas iesniegšanas termiņa pabeigšanas dienas, līdz nākamās deklarācijas iesniegšanas termiņa beigām datumam Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. un 124/D. pants, kas reglamentē situāciju, kurā *Alkotmánybíróság* (Konstitucionālā tiesa) vai *Kúria* (Augstākā tiesa) konstatē, ka noteikums pārkāpj pārkāpuma valsts tiesību normu, ir piemērojams pēc analoģijas. Proti, abās situācijās nodokļu iestāde saskaņā ar minēto lēmumu nebija pārkāpusi likumu, bet gan piemērojusi tajā laikā spēkā esošās valsts tiesību normas. Saskaņā ar abām šīm tiesību normām piemērojamā procentu likme ir vienāda ar centrālās bankas vienmērīgo pamatlīkmi.

– Attiecībā uz laikposmu no dienas, kad beidzies termiņš, kurā nodokļu iestādei bija jāsamaksā procenti, līdz datumam, kurā kompetentā nodokļu iestāde faktiski ir samaksājusi procentus, ir jāpiemēro Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punkts. Attiecīgi procentu likme ir vienāda ar soda naudu par maksājuma kavējumu par katru kavējuma dienu, proti, ar centrālās bankas pamatlīkmi divkārt apmērā. Šie procenti ir jāaprēķina, sākot no dienas, kad nodokļu iestāde saņēma pašu atmaksas pieprasījumu vai nodokļu deklarāciju, kurā ir iekavēti atmaksas pieprasījumi.

III. Fakti un līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

A. Lieta C-13/18

18. *Sole Mizo* 2016. gada 30. decembrī, pamatojoties uz *Delphi* rēkojumu, iesniedza nodokļu iestādei pieprasījumu samaksāt procentus par atskaitēm PVN pārmaksu, kas netika laikus samaksāta, jo tika piemērots pirkuma apmaksas nosacījums. Šis pieprasījums esot attiecies uz dažādiem pārskata periodiem no 2005. gada decembra līdz 2011. gada jūnijam. Tika prasīts samaksāt arī saliktos procentus par šo procentu maksājuma kavējumu.

19. Ar 2017. gada 3. marta lēmumu pirmās instances nodokļu iestāde daļēji apmierināja *Sole Mizo* pieprasījumu un uzdeva samaksāt procentus 99 630 000 HUF apmērā (apmēram 321 501 EUR), vienlaikus noraidot uzņēmuma prasību samaksāt saliktos procentus par šo procentu maksājuma kavējumu.

20. Ar 2017. gada 19. jūnija lēmumu, kas tika pieņemts pēc *Sole Mizo* iesniegtās sūdzības, otrās instances nodokļu iestāde grozīja pirmo lēmumu, pieņemot *Sole Mizo* labvēlīgu lēmumu un nosakot atmaksu procentu segšanai 104 165 000 HUF apmērā (aptuveni 338 891 EUR). Tas tika darīts, piemērojot likmi, kas atbilst centrālās bankas parastai pamatlīkmei. Attiecībā uz to lēmuma daļu, kurā tika noraidīts pieprasījums samaksāt saliktos procentus, otrās instances nodokļu iestāde to anulēja un nodeva atpakaļ izskatīšanai pirmās instances nodokļu iestādei šo procentu aprēķinu.

21. *Sole Mizo* vērsās valsts tiesā pret augstākās instances nodokļu iestādes 2017. gada 19. jūnija lēmumu, apgalvojot, ka procenti, kas pienākas, lai kompensētu kaitējumu, kurš uzņēmumam radies pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas dēļ, arī būtu jāaprēķina pēc likmes, kas ir divkārt apmērā no centrālās bankas pamatlīkmes, saskaņā ar Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punktu.

22. Valsts tiesa attiecīgi līdz noskaidrot, vai maksājamie procenti būtu jāaprēķina, piemērojot likmi, kas ir centrālās bankas parastā pamatlīkme, vai piemērojot šo likmi divkārt apmērā. Proti,

tiesa pauž šaubas par to, vai Savienības tiesību noteiktajam līdzvērības principam ir atbilstīgs Augstākās tiesas principiālais lēmums Nr. 18/2017, saskaņā ar kuru Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punkts nav pāc analoģijas piemērojams “pirmajam periodam”, jo nodokļu administrācija nav izdarījusi nekādu pārkāpumu – vienkārši piemērojusi tajā laikā spēkā esošos valsts tiesību aktu noteikumus. Saskaņā ar valsts tiesas teikto Savienības tiesības aizliedz šādu argumentāciju.

23. Šādos apstākļos *Szegedi Közigazgatási és Munkügyi Bíróság* (Segedas Administratīvā un darba lietu tiesa, Ungārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai ar [ES] tiesību normām, ar [PVN direktīvas] noteikumiem (ņemot vērā it īpaši tās 183. pantu) un ar efektivitātes, tiesas iedarbības un līdzvērības principiem ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru, pārbaudot atbilstošās tiesību normas par nokavējuma procentiem, tiek izmantota premisa, ka valsts nodokļu iestāde nav izdarījusi pārkāpumu (bezdarbība) – proti, tai nav jāmaksā nokavējuma procenti par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) neatgāstamo daļu [...], kas atbilst nodokļa maksātāja neapmaksātiem pirkumiem, – jo brīdī, kad valsts nodokļu iestāde pieņem lēmumu, bija spēkā ar [ES] tiesībām nesaderīgs valsts tiesiskais regulējums, un Tiesa tikai vēlāk pasludināja, ka tajā paredzētais nosacījums nav saderīgs ar Savienības tiesībām?

2) Vai ar [ES] tiesībām, it īpaši PVN direktīvas tiesību normām (ņemot vērā it īpaši tās 183. pantu), un līdzvērības, efektivitātes, un samērīguma principiem ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru, pārbaudot atbilstošās tiesību normas par nokavējuma procentiem, tiek nošķirts, vai valsts nodokļu iestāde neatmaksāja nodokli, ievērojot tajā laikā spēkā esošās tiesību normas – kas turklāt bija pretrunā [ES] tiesībām –, vai arī tā to neatmaksāja, pārkāpjot šīs tiesību normas, un attiecībā uz procentu apjomu par PVN, kura atmaksu nevarēja pieprasīt sākotnējā termiņā valsts tiesības paredzēt nosacījuma dēļ, kuru Tiesa pasludināja par nesaderīgu ar [ES] tiesībām, ir norādīti divi atšķirīgi periodi tādējādi, ka

– pirmajā periodā nodokļa maksājumi ir tiesības saņemt tikai nokavējuma procentus, kas atbilst centrālās bankas pamatlīkmei, jo, tā kā tajā laikā vēl bija spēkā ar [ES] tiesībām nesaderīgs Ungārijas tiesiskais regulējums, Ungārijas iestādes nerēķināja prettiesiski, neataujot sākotnējā termiņā veikt rēķinos norādīto PVN maksājumu, savukārt

– otrajā periodā ir jāmaksā procenti, kas atbilst centrālās bankas pamatlīkmei divkārtšā apmērā – kas turklāt dalībvalsts tiesību sistēmā ir piemērojama nokavējuma gadījumā –, tikai tad, ja nokavējuma procentu maksājums par pirmo periodu ir veikts novēloti?

3) Vai PVN direktīvas 183. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka līdzvērības principam pretrunā ir dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu iestāde par neatmaksāto PVN maksā tikai procentus, kas atbilst (parastai) centrālās bankas pamatlīkmei, ja tika pārkāptas [ES] tiesības, savukārt tā maksā procentus, kas atbilst centrālās bankas pamatlīkmei divkārtšā apmērā, gadījumā, ja tika pārkāptas valsts tiesības?”

B. Lieta C-126/18

24. *Dalmandi* 2016. gada 30. decembrī iesniedza pirmās instances nodokļu iestādei pieprasījumu samaksāt procentus par PVN summu, kas netika savlaicīgi atmaksāta laikposmā no 2005. gada līdz 2011. gadam, jo tika piemērots pirkuma apmaksas nosacījums. Prasītā summa sasniedza 74 518 800 HUF (aptuveni 240 515 EUR). Aprēķinot procentus par tieši radītajām kaitējuma novēršanu, prasījums tika ņemts vērā viss periods no dienas, kas bija maksājuma veikšanas termiņš par konkrēto pārkāpuma periodu, līdz termiņam, kurā bija jāveic maksājums, kas

izriet no grozījumu likuma noteikumiem, proti, 2011. gada 5. decembrim. Šī aprīnā vajadzētu būt tika piemērota likme, kas ir centrālās bankas pamatlīdzība divkārtšā apmērā, saskaņā ar Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punktu. Turklāt *Dalmandi* pieprasīja samaksēt papildu procentus par periodu no 2011. gada 5. decembra līdz faktiskajam maksājuma veikšanas datumam, ar piemērojot Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punktu norādīto likmi.

25. Ar 2017. gada 10. marta lēmumu pirmās instances nodokļu iestāde daļēji apmierināja *Dalmandi* pieprasījumu, samaksājot procentus 34 673 000 HUF (aptuveni 111 035 EUR) apmērā par atskaitēm PVN pārmaksu, kas nelikumīgi tika ieturēta par periodu no 2005. gada ceturktā ceturksnā līdz 2011. gada septembrim (trešais ceturksnis), vienlaikus noraidot pieprasījumu par prasības atlikušo daļu.

26. Savu lēmumu tā pamatoja ar principiem, kas ir noteikti Augstākās tiesas principiālajā lēmumā Nr. 18/2017. Pirmkārt, izskatot prasību samaksēt procentus, tā piemēroja Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. un 124/D. pantu. Otrkārt, tā uzskatīja, ka *Dalmandi* pieprasījums samaksēt saliktos procentus bijis nepamatots, ciktāl tas nebija iesniedzis nedz pašu atmaksas pieprasījumu, nedz nodokļu deklarāciju, kur būtu iekārtas pieprasījums veikt atmaksu. Treškārt, tā noraidīja *Dalmandi* pieprasījumu samaksēt procentus par 2005. gadu, konstatējot, ka attiecībā uz minēto gadu trim pirmajiem ceturksņiem bija iestājies noilgums.

27. Otrās instances nodokļu iestāde, kurai *Dalmandi* bija iesniedzis pieprasījumu, ar 2017. gada 12. jūnija lēmumu samazināja *Dalmandi* uzkrāto procentu summu līdz 34 259 000 HUF un attiecībā uz pārējo pieprasījumu pirmās instances nodokļu iestādes lēmumu atstāja negrozītu.

28. *Dalmandi* par šo lēmumu cēla prasību iesniedzējtiesā. Kā galveno punktu tas atkārtāja savus iepriekš nodokļu iestādēm iesniegtos prasījumus. Proti, tas apgalvoja, ka ar Augstākās tiesas principiālo lēmumu Nr. 18/2017, uz kuru pamatojoties otrās instances nodokļu iestāde pieņēma 2017. gada 12. jūnija lēmumu, tiek pārkāpti Savienības tiesību noteiktie līdzvērības, efektivitātes un tiešās ietekmes principi, kad, pirmkārt, tā nosprieda, ka Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punkts nav piemērojams, pamatojoties uz to, ka nodokļu iestāde nav izdarījusi pārbaudi, kad tā piemēroja tad spēkā esošos valsts tiesību aktus, otrkārt, tā nepieņāuj, ka nodokļu iestādei var pārmest bezdarbību, ja tāpāša atgriešanas prasība nav iesniegta, treškārt, tā nosaka, ka datums, no kura ir jāaprīnā noilguma termiņš, ir datums, no kura iestājs procentu atmaksas termiņš.

29. Šādos apstākļos *Szekeşvárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Seksārdas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai ar [ES] tiesību normām, [PVN direktīvas] noteikumiem (ēmot vērē it tāši tās 183. pantu) un efektivitātes, tiešas iedarbības un līdzvērības principiem ir saderēga dalēbvalsts prakse, saskaņā ar kuru, pārbaudot atbilstošās tiesību normas par nokavējuma procentiem, balstās uz premisu, ka valsts nodokļu iestāde nav izdarījusi pārbaudi (bezdarbību) – proti, tai nav jāmaksā nokavējuma procenti par PVN neatgriešamo daļu [...], kas atbilst nodokļa maksājuma neapmaksātiem pirkumiem, – jo brēdē, kad valsts nodokļu iestāde pieņēma lēmumu, bija spēkā valsts tiesiskais regulējums, ar kuru tika pārēptas [ES] tiesības, un Tiesa tikai vērēk tajā paredzēto nosacījumu pasludināja par nesaderēgu ar [ES] tiesībām? Tādējādi valsts praksē tika pieēemts, ka ar tiesībām bija saderēgi piemērot šo valsts tiesiskajā regulējumu paredzēto nosacījumu, ar ko ir pārēptas [ES] tiesības, līdz brēdim, kad valsts likumdevējs to oficiāli atēēla.

2) Vai ar [ES] tiesībām, it tāši PVN direktīvas tiesību normām (ēmot vērē it tāši tās 183. pantu), un līdzvērības, efektivitātes un samērguma principiem ir saderēgs dalēbvalsts tiesiskais regulējums un prakse, saskaņā ar kuriem, pārbaudot atbilstošās tiesību normas par nokavējuma

procentiem, tiek noš?irts, vai valsts nodok?u iest?de neatmaks?ja nodokli, iev?rojot taj? laik? sp?k? esoš?s ties?bu normas – kuras turkl?t bija pretrun? [ES] ties?b?m –, vai ar? t? to neatmaks?ja, p?rk?pjot š?s ties?bu normas, un ka 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??, ko 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 pamatl?kmei, 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 pamatl?kmei divk?rš? apm?r? – turkl?t dal?bvalsts ties?bu sist?m? to piem?ro nokav?juma gad?jum? –, un tie ir j?maks? tikai tad, ja nokav?juma procentu maks?jums par pirmo periodu ir veikts nov?loti?

3) Vai ar [ES] ties?bu norm?m, PVN direkt?vas 183. pantu un efektivit?tes principu ir sader?ga dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru s?kotn?jais datums, lai apr??in?tu [...] saliktos procentus [...], kuri ir maks?jami saska?? ar dal?bvalsts ties?bu norm?m par kav?šanas samaks?t nokav?juma procentus par nodokli, kas tika iekas?ts, neiev?rojot Savien?bas ties?bas (procenti par PVN; šaj? gad?jum? pamatsumma), ir nevis s?kotn?jais procentu par PVN (pamatsummas) uzkr?šanas datums, bet v?l?ks br?dis, it ?paši ?emot v?r?, ka iesniegt piepras?jumu samaks?t procentus par iekas?tajiem vai neatmaks?tajiem nodok?iem Savien?bas ties?bu p?rk?puma d?? ir subjekt?vas ties?bas, kas tieši izriet no Savien?bas ties?b?m?

4) Vai ar [ES] ties?bu norm?m, PVN direkt?vas 183. pantu un efektivit?tes principu ir sader?ga dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru nodok?a maks?t?jam ir j?iesniedz atseviš?s piepras?jums samaks?t procentus, kas ir uzkr?jušies nodok?u iest?des nokav?juma d??, savuk?rt citos gad?jumos š?ds atseviš?s piepras?jums par nokav?juma procentu samaksu nav j?iesniedz, jo procenti tiek maks?ti p?c savas ierosmes?

5) Ja atbilde uz iepriekš?jo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai ar [ES] ties?b?m, PVN direkt?vas 183. pantu un efektivit?tes principu ir sader?ga dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru saliktie procenti (procenti par procentiem) par nokav?jumu samaks?t procentus par nodokli, kas tika iekas?ts, neiev?rojot Savien?bas ties?bas, k? to nospriedusi Tiesa (procenti par PVN, šaj? gad?jum? pamatsumma), var tikt pieš?irti tikai tad, ja nodok?a maks?t?js iesniedz ?pašu piepras?jumu, kur? viš? konkr?ti nel?dz samaks?t procentus, bet gan nodok?a summu par neapmaks?tajiem pirkumiem, kas ir maks?jama tieši br?d?, kad valsts ties?b?s ir atcelta ar Savien?bas ties?b?m nesader?ga dal?bvalsts ties?bu norma, ar kuru bija noteikts pien?kums iekas?t PVN, ja šis maks?jums netika veikts, lai ar? bija uzkr?ti procenti par PVN, kas ir pamat? l?gumam samaks?t saliktos procentus par deklar?tajiem periodiem pirms atseviš?a piepras?juma iesniegšanas, un tom?r tie netika samaks?ti?

6) Ja atbilde uz iepriekš?jo jaut?jumu ir apstiprinoša, vai ar [ES] ties?b?m, PVN direkt?vas 183. pantu un efektivit?tes principu ir sader?ga dal?bvalsts prakse, saska?? ar kuru tiek zaud?tas ties?bas sa?emt saliktos procentus (procentus par procentiem) par kav?jumu samaks?t procentus par nodokli, kas tika iekas?ts, neiev?rojot Savien?bas ties?bas, k? to ir nospriedusi Tiesa (procenti par PVN; šaj? gad?jum? pamatsumma), saist?b? ar piepras?jumiem samaks?t procentus par PVN, kuri nebija nor?d?ti PVN deklar?cij?s par attiec?go periodu, ko sk?ra noilguma termiš? ?paša piepras?juma iesniegšanai, jo min?tie procenti bija uzkr?ti iepriekš?

7) Vai ar [ES] ties?b?m un PVN direkt?vas 183. pantu (?emot v?r? it ?paši efektivit?tes principu un subjekt?vo ties?bu l?gt samaks?t procentus par nepamatoti neatmaks?tajiem nodok?iem

raksturu) ir saderīga dalībvalsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļa maksājumi ir galīgi liegta iespēja pieprasīt samaksēt procentus par nodokli, kas tika iekasēts saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu, kurš vēlāk tika atzīts par nesaderīgu ar [ES] tiesību un ar kuru bija aizliegts lūgt [atmaksēt] PVN attiecībā uz noteiktiem neapmaksātiem pirkumiem tādējādi, ka:

– [saskaņā ar minēto praksi] par pamatotu netika atzīts pieprasījums samaksēt procentus brīdī, kad tika pieprasīts [atmaksēt] nodokli, apgalvojot, ka [tajā laikā] bija spēkā tiesību norma, kas vēlāk tika atzīta par nesaderīgu ar [ES] tiesību (ar pamatojumu, ka nebija nokavējuma un ka nodokļu iestāde tikai piemēroja spēkā esošās tiesības),

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

8) Vai ar [ES] 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 maksājumi nodokļa maksājumi par nodokli, kurš netika atmaksāts laikā, kad sākotnēji tas bija jāatmaksā, piemērojot tādā valsts tiesību normā, kas vēlāk tika pasludināta par nesaderīgu ar [ES] 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?"

IV. Analīze

A. Uzdoto prejudiciālo lūgumu pieņemšana

30. Ungārijas valdība apgalvo, ka iesniegtie jautājumi nav pieņemami, jo nevis Tiesai, bet gan valsts tiesai ir jāizskata jautājums par procentu maksāšanu, kas bija radies pamatlietā. Lai arī tiesības saņemt procentus tādus gadījumos kā šis izriet no Savienības tiesību, saskaņā ar pastāvīgo judikatūru šo procentu aprēķina metode un maksāšanas metode ir jānosaka dalībvalstīm. Protams, šajā saistībā dalībvalstīm doto rīcības brīvību nosaka tas, ka ir jānodrošina atbilstība līdzvērības un efektivitātes principiem, bet šo principu atbilstības pārbaude vismaz pirmajā instancē ir vienīgi valsts tiesas ziņā.

31. Šajā kontekstā varētu norādīt, ka, lai arī Ungārijas valdība atsaucas uz lūgumos sniegt prejudiciālu nolikumu ietvertu jautājumu nepieņemamu, tās argumenti faktiski skar Tiesas kompetenci lemt par šiem jautājumiem, pamatojoties uz to, ka būtībā tikai valsts tiesa var lemt par to, vai valsts tiesiskais regulējums atbilst līdzvērības un efektivitātes principiem.

32. Šajā ziņā ir taismība, ka saskaņā ar LESD 267. pantu Tiesa nevar piemērot Savienības tiesību normas konkrētam gadījumam, bet tā var tikai pieņemt nolikumu par Līguma un Savienības iestāžu pieņemto tiesību aktu interpretāciju (4). Tomēr var konstatēt, ka uzdotie jautājumi neskar ne ES tiesību aktu konkrētu piemērošanu pamatlietā, ne arī precīzas summas noteikšanu, kas kā kompensācija pienākas prasītājiem, bet drīzāk gan jautājumi ir par to, kā interpretēt dažus ES tiesību aktu noteikumus vai principu tādus apstākļos, kādi ir skatīti šajās tiesvedībās. Proti, pats jautājums par to, vai un kādā apmērā dalībvalstīm ir zināma rīcības brīvība noteikt metodi, kā aprēķināt kompensāciju, kura izmaksājama par tādā noteikuma piemērošanu, kas atzīts par pretrunīgu ES tiesību aktiem esošu, ir ES tiesību aktu interpretācijas jautājums. Tas viss nozīmē, ka Tiesai ir pilnīga kompetence skatīt šo jautājumu.

33. Attiecīgi es uzskatu, ka Tiesas kompetencē ir atbildēt uz prejudiciālajiem lūgumiem uzdotajiem

jautājumiem, un nebūtu jālemj, ka uzdotie jautājumi ir nepieciešami.

B. Ievada apsvērumi

34. Pirms izvērtēt dažādus jautājumus, kas radušies šajās abās lietās, ir nepieciešams sniegt ievada piezīmes par to, kādā kontekstā tie ir radušies.

35. Tiesa 2011. gada 28. jūlijā spriedumā lietā Komisija/Ungārija (C-274/10, EU:C:2011:530) konstatēja, ka, piemērojot pirkuma apmaksas nosacījumu pieprasījumiem par atskaitmā PVN pārmaksas atmaksāšanu, Ungārija bija pārkāpusi PVN direktīvas 183. pantu, kā arī nodokļa neitralitātes principu. Es piedāvāju nepievērsties iemesliem, uz kuriem pamatojoties tika pieņemts šis spriedums. Tomēr ir svarīgi norādīt, ka, ievērojot ES tiesību aktu pārākumu, šā konstatējuma rezultātā Ungārijai bija radušās saistības izdarīt no šā sprieduma nepieciešamos secinājumus.

36. Šīs saistības ietver to, ka šai dalībvalstij bija jāatceļ pirkuma apmaksas nosacījums (5), jāatmaksā atskaitmā PVN pārmaksa, kas joprojām pastāvja sprieduma pasludināšanas dienā 2011. gada 28. jūlijā lietā Komisija/Ungārija (C-274/10, EU:C:2011:530) (6), un jāsamaksā kompensācija nodokļu maksātājiem par zaudējumiem, kas tiem radušies saistībā ar minētā nosacījuma piemērošanu (7). Šeit skatāmās lietas attiecas vien uz pārdāto minēto pienākumu. Šajā saistībā būtu jāatgādina, ka tas vien, ka dalībvalstis ir pārkāpušas Savienības tiesības, nav pietiekami, lai tās būtu atbildīgas par nodarīto kaitējumu. Lai rastos dalībvalsts atbildība, ir jābūt izpildītiem trim nosacījumiem, kas izstrādāti lietā *Francovich* (8) (turpmāk tekstā – “*Francovich* nosacījumi”), proti, i) pārkāptai Savienības tiesību normai ir jābūt paredzētai, lai piešķirtu tiesības indivīdiem, ii) šīs normas pārkāpumam ir jābūt pietiekami būtiskam un iii) ir jābūt tiešai cēloņsakarībai starp šo pārkāpumu un indivīdiem nodarīto kaitējumu (9). Turklāt saskaņā ar pastāvīgo judikatūru par ES iestādes atbildību, kas, manuprāt, ir piemērojama pēc analoģijas atsevišķu dalībvalstu atbildības gadījumā (10), nodarītajam kaitējumam ir jābūt reālam un droši zināmam (11). Tā kā pamatlietā atskaitmā PVN pārmaksu varēja atkārtoti izmantot nākamajā nodokļu deklarācijā, lai kompensētu kādas PVN summas, kas jāmaksā, varētu jautāt, vai kaitējums, kuru lēgtas kompensācija, ir reāls un droši zināms (12).

37. Būtu jāuzsver, ka *Delphi* rīkojumā Tiesas nostāja bija ļoti skaidra, proti, nodokļa maksātājiem, kuriem ir atmaksāta [atskaitmā] PVN pārmaksa termiņā, kas pārsniedz saprātīgo, [...] saskaņā ar Savienības tiesību m ir tiesības saņemt arī nokavējuma procentus” (13). Ēmot vērā šo rīkojumu, ir acīmredzams, ka Ungārijai ir pienākums veikt atbilstīgus procentu maksājumus, lai kompensētu nodokļu maksātājiem finanšu zaudējumus, kas tiem radušies, piemērojot pirkuma apmaksas nosacījumu.

38. Tāpēc vienīgā jautājumi, kas jāizlemj, ir par izmaksājamās kompensācijas apmēru un par tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, kas Ungārijai ir jānodrošina, lai nodokļu maksātāji varētu īstenot savas tiesības saņemt kompensāciju, kas izriet no ES tiesību aktiem. Tieši šie divi jautājumi tagad tiek skatīti šajās apvienotajās lietās. Attiecīgi šīs lietas būtu jāskata tādās, kādas tās patiesībā ir, proti, divas lietas, kas attiecas uz dalībvalstu pienākumu maksāt par kaitējumu, ko tās nodarījušas, piemērojot ES tiesību aktus. Attiecībā uz pirmo jautājumu būtu jāatgādina – ja *Francovich* nosacījumi tiek izpildīti, dalībvalstis var izvairīties no atbildības tikai trīs konkrētos gadījumos.

39. Pirmkārt, saskaņā ar valsts tiesību aktiem kompensācijas maksāšanas pienākumam var iestāties noilgums. Es ierosinu šeit izskatīt šo jautājumu septiņā jautājuma kontekstā.

40. Otrkārt, cietušais var pats veicināt sev nodarīto kaitējumu (14). Šis izņēmums, protams, neattiecas uz pamatlietām.

41. Trešais nosacījums potenciāli var iestāties, ja attiecīgā kompensācijas summa varētu sasniegt tik lielas finansīlas izmaksas valstij, ka var rasties šaubas par valsts finanšu stabilitāti. Izņemot, iespējams, ņoti vērā apstākļus (15), vienīgi Tiesa var ierobežot vai apturēt ES tiesību aktu iedarbību, lai ņemtu vērā apstākļus (16). Attiecīgi dalībvalstis savā valsts tiesī nevar balstīties uz savu labo ticību vai uz vērā ņemto apstākļu, tādēļ ka valsts finanšu stabilitātes apdraudējuma risks, esamību, lai lūgtu samazināt kompensācijas apmēru, kas citādi tai jāmaksā, pieņemot, protams, ka *Francovich* nosacījumi ir izpildīti (17). Tā kā šajā lietā Ungārija nav Tiesā rosinājusi šos jautājumus un, ņemot vērā, ka, šķiet, nav nekādu šādu vērā ņemto apstākļu, piemēram, tādēļ, kādi minēti Tiesas judikatūrā, šajā gadījumā šis izņēmums neattiecas uz lietu.

42. Tā kā abi pārdotie minētie izņēmumi šeit nav piemērojami un ir konstatēts, ka dalībvalsts ir atbildīga par kaitējumu, rodas jautājums tikai par to, kādā apmērā ir jāizmaksā kompensācija.

43. Šajā saistībā var atzīmēt, ka saskaņā ar dažiem spriedumiem indivīdi ir tiesīgi saņemt pilnu kompensāciju par nodarīto kaitējumu (18), savukārt saskaņā ar dažiem citiem spriedumiem, it īpaši nodokļu lietās, kurās bija runa par ieviešamo summām, dalībvalstīm ir pienākums nodrošināt vienīgi *pienācīgu* kompensāciju par nodarīto kaitējumu (19).

44. Es uzskatu, ka abi šie judikatūras virzieni faktiski nav savstarpīgi pretrunīgi. Manuprāt, lietojot vārdu "pienācīgs", Tiesa ir centusies uzsvērt, ka dažāds konkrētās situācijās *prima facie* pienākums *pilnībā kompensēt* zaudējumus, kas radušies Savienības tiesību pārkāpuma dēļ, dažos gadījumos ir kvalificējams, izvērtējot praktiskumu un vispārējo lietderību. Citiem vārdiem, pat ja *Francovich* nosacījumi ir izpildīti, saskaņā ar ES tiesību aktiem piešķirtās tiesības indivīdiem saņemt pilnīgu kompensāciju par ES tiesību pārkāpumu nav absolūtas. Es šo viedokli paužu šādu iemeslu dēļ.

45. Pirmkārt, dažkārt pašos ES tiesību aktos ir sniegts konkrēts piešķiramās kompensācijas aprēķināšanas noteikums. Tomēr, kā Tiesa ir norādījusi, ne PVN direktīvā, ne citā ES tiesību aktā nav norādīts, kādu metodi izmantot, lai aprēķinātu procentus, kas pienākas pārmaksātā PVN atmaksas nokavējuma gadījumā. Tādējādi šis izņēmums šeit nav piemērojams.

46. Otrkārt, ja ir pārmērīgi grūti precīzi noteikt nodarītos zaudējumus, izmaksājamo kompensāciju var aprēķināt, pamatojoties uz metodi, ar kuru, lai arī ne obligāti precīzi, var pārciest nodrošināt pilnu nodarīto zaudējumu atlīdzināšanu (20).

47. Treškārt, ja dalībvalstu izstrādātajiem kompensācijas noteikumiem ir jābūt vērīgiem uz to, lai sniegtu vismaz kaut cik pietuvinātu pilnīgu kompensāciju par zaudējumiem, kas nodarīti, pārkāpjot Savienības tiesības, praktiskā kārtībā, kā sasniegt šo mērķi, noteikti ir dalībvalstu atbildība, jo šāda mērķa sasniegšanai ir jāņem vērā noteikti iekšzemes ekonomiskie mainīgie lielumi. Dalībvalstis, ņemot vērā esošos ekonomiskos rādītājus, tādēļ ir tiesīgas noteikt, kuri rādītāji vai likmes ir jāņem vērā. Tās, protams, nevar izvēlēties likmi, kura nebūtu vismaz vērīga uz pilnu kompensāciju par faktiskiem un noteiktiem zaudējumiem vai radīto kaitējumu.

48. Attiecīgi es uzskatu, ka, Tiesai 2014. gada 7. jūlijā rīkojumā lietā *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C-654/13, nav publicēts, EU:C:2014:2127) atsaucoties uz savu 2012. gada 19. jūlijā spriedumu lietā *Littlewoods Retail Ltd u.c.* (C-591/10, EU:C:2012:478), kura 27. punktā tās nosprieda, ka “katras dalībvalsts iekšējā tiesiskajā kārtībā ir jāparedz nosacījumi, kādos šādi procenti ir maksājumi, tostarp šo procentu likme un aprēķināšanas veids (vienkāršie vai saliktie procenti)”, tai nebija nodoma atkāpties no pilnīgas atbildības principa, bet drīzāk gan norādīt, ka konkrēti piemērojamā likme – likme, kas sniedz pilnu kompensāciju, – ir atkarīga no katras dalībvalsts faktiski dominējošās situācijas (21).

49. Izņemot šīs situācijas, tiklīdz ir izpildīti trīs *Francovich* izstrādātie nosacījumi, lai dalībvalsts uzņemtos atbildību, ikviena persona, kas cietusi zaudējumus ES tiesību aktu pārkāpuma dēļ, ir tiesīga saņemt pilnu kompensāciju. Proti, piešķirumam ir jābūt tādām, kas vismaz tuvinās pilnai kompensācijai, lai nodrošinātu ES tiesību efektivitāti, kā to nosaka šīs tiesību akta pārkāpuma princips (22) un ņemot vērā Hartas 47. panta pirmajā punktā ietvertu efektīvas tiesas aizsardzības pamatprincipu.

50. Tādējādi pamatlietā attiecīgā nodokļu maksātāja, kas cietuši finansiālus zaudējumus tās iemesla dēļ, ka tika piemērots pirkuma apmaksas nosacījums, ir principā tiesīgi saņemt naudas summu pilnas kompensācijas apmērā. Proti, tā kā Ungārijas valdība nebija norādījusi argumentu Tiesā, kamēr tika skatāma lieta Komisija/Ungārija, par to, ka ir bijuši riskanti apstākļi, kas pamato ES tiesību aktu piemērošanas laika apturēšanu, tā vairs nevar izvirzīt šo prasījumu. Katrā ziņā attiecīgās summas, lai arī ir nozīmīgas, nav tik būtiskas, lai apdraudētu dalībvalsts valsts finanšu stabilitāti.

51. Turklāt, ciktāl tās situācijas, kā šeit aplūkotas, nodarītais zaudējums izpaužas kā liegums gūt labumu no noteiktas summas noteiktu laika posmu, šāds zaudējums ir jāaprēķina, pamatojoties uz cenu, kas personai būtu jāmaksā, lai aizņemtos tikpat lielu naudas summu no kredītiestādes. Tāpēc kompensācijai ir jābūt procentu veidā. Tomēr, stingri runājot, tie nav nokavējuma procenti Tiesas judikatras parastajā izpratnē.

52. Šajā saistībā būtu jānorāda, ka katrā dalībvalstī atšķiras dažādu procentu veidi un to nosaukumi un Tiesas judikatrā ne vienmēr ir konsekvence šo terminu izmantošanas ziņā. Proti, apzīmējumu “nokavējuma procenti”, šīet, dažkārt izmanto franču valodā lietotā apzīmējuma “*intérêt moratoire*” (23) nozīmē, proti, ir jābūt atzītam parādam, un citkārt to izmanto plašākā nozīmē, apzīmējot jebkura veida procentus, kas attiecas uz kavētu maksājumu, neatkarīgi no tā, vai tie ir soda vai atbildīguma procenti (24). Tāpēc es ierosinu koncentrēties uz dažādu iesaistīto procentu veidu mērīti, nevis uz to nosaukumu vai aprakstu, kas varētu atšķirties atkarībā no valsts tiesiskā regulējuma un prakses.

53. Saistībā ar otro jautājumu, proti, par kompensācijas izmaksas metodi, kas dalībvalstij jāizmanto, judikatrā ir noteikts, ka šie nosacījumi ietilpst katras dalībvalsts procesuālās autonomijas jomā (25). Proti, ja šajā jomā nav Eiropas Savienības tiesiskā regulējuma, katra dalībvalsts savā iekšzemes tiesību sistēmā iekārtā nevis summas, bet nosacījums, saskaņā ar kuriem ir jāveic procentu samaksa (26). Šiem nosacījumiem tomēr ir jānoskaidro ar tiesiskās aizsardzības līdzvērības un efektivitātes principiem (27).

54. Saskaņā ar efektivitātes principu dalībvalstīm ir jāizstrādā tāda tiesiskās aizsardzības līdzekļu sistēma un procedūras, lai nepadarītu par praktiski neiespējamu vai pārlietu neapgrībtu to tiesību izmantošanu, kas piešķirtas ar ES tiesību sistēmu (28). Attiecīgi šos tiesiskās aizsardzības līdzekļus regulējošie procesuālie noteikumi ir jāizstrādā tā, lai nebūtu neiespējami vai pārlietu grūti īstenot tiesības, kas personām piešķirtas saskaņā ar Savienības tiesisko regulējumu (29). Aplūkojot plašāk, šis princips prasa, lai tiesības, kas privātpersonām

izriet no Savienības tiesību, tiktu efektīvi piemērotas (30).

55. Attiecībā uz *līdzvērības principu* tiek prasīts, lai attiecīgā valsts tiesību norma būtu vienādi piemērojama prasībām, kas pamatotas ar Savienības tiesību pārkāpumu, un prasībām, kas pamatotas ar iekšējo tiesību pārkāpumu, ja to priekšmets un pamats ir līdzīgi, ņemot vērā gan iespējami līdzīgo iekšzemes prasību priekšmetu, gan to būtiskās iezīmes (31). Lai pārliecinātos, vai pamatlietā ir ievērots līdzvērības princips, ir jāizvērtē, vai papildus tādai noilguma normai kā pamatlietā, kas ir piemērojama prasībām, kuru mērķis ir nodrošināt iekšējās tiesības to tiesību aizsardzību, kuras indivīdiem izriet no Eiropas Savienības tiesību, pastāv noilguma norma, kas ir piemērojama prasībām, kuras pamatotas uz valsts tiesību normām, un vai, ņemot vērā to priekšmetu un būtiskās iezīmes, abas noilguma tiesību normas var uzskatīt par līdzīgām (32).

56. Iesniegtie jautājumi ir aplūkoti, ievērojot šos principus.

57. Visbeidzot, tādā kā nodokļu maksātāja principā ir tiesīgi saņemt summu, kas vismaz kaut kā tuvinātos pilnai kompensācijai par nodarītajiem zaudējumiem, es ierosinu izvērtēt kopā vairākus jautājumus, kas attiecas uz to, vai kompensācijas summas aprēķina metode, kas izmantota valsts praksē, atbilst ES tiesībām.

C. Par trim jautājumiem lietā C-13/18 un par pirmajiem diviem jautājumiem lietā C-126/18

58. Pēc būtības iesniedzējtiesa lietā C-13/18 ar saviem trim jautājumiem un iesniedzējtiesa lietā C-126/18 ar saviem pirmajiem diviem jautājumiem vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 183. pants, kā arī tiesiskās aizsardzības līdzekļu efektivitātes un līdzvērības principi un tiešās ietekmes un samērīguma principi tādā situācijā kā pamatlietā ir jāinterpretē tādējādi, ka netiek pieļauta valstī noteiktā prakse aprēķināt procentus, kas maksājami pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas dēļ, piemērojot likmi, kas atbilst centrālās bankas likmei, nevis tās likmei divkārtšā apmērā, kā noteikts attiecīgajos valsts tiesību aktos, ja administrācija kādā maksājamā parāda maksājumu.

59. Tādā kā tiesības saņemt summu, kas ir vai nu pilna kompensācija, vai ir tuvu tai, izriet no ES tiesību aktu pārskuma principa, šādā kontekstā es ierosinu izskatīt trīs jautājumus lietā C-13/18 un pirmos divus jautājumus lietā C-126/18.

1. Valsts prakses atbilstība tiesībām saņemt summu, kas līdzinās pilnai kompensācijai

60. Kā jau es esmu norādījis, ES tiesību aktos principā tiek prasīts pilnībā kompensēt zaudējumus, protams, pieņemot, ka ir izpildīti *Francovich* nosacījumi. Lai novērtētu attiecīgās valsts prakses atbilstību Savienības tiesībām, ir jānosaka, pirmkārt, kaitējums, ko radījis pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošana, un, otrkārt, vai kompensācija, kas noteikta saskaņā ar valsts praksi, ir vērstā uz radīto zaudējumu un kaitējuma pilnīgu segšanu.

61. Kā jau es skaidroju iepriekš, radītais kaitējums pamatlietā ir neatbilstošs tiesību liegums saņemt atpakaļ pārmaksāto atskaitamo PVN valsts tiesību aktos noteiktajos termiņos (33). Tādā kā nodokļu maksātāji tomēr ir tiesīgi izmantot šo pārmaksu nākamajā PVN deklarācijā, lai kompensētu PVN parādu, šādu kaitējumu praksē var uzskatīt par līdzvērtīgu novēlotam maksājumam (34). Tāpēc tāpat kā novēlota maksājuma gadījumā ir nepieciešams noteikt, kādu laika posmā nodokļu maksātājam tika liegta vieta tiesības (turpmāk tekstā – “atskaite periods”), un pārmaksātā atskaitamā PVN summai, par kuru persona nav varējusi saņemt atmaksu, piemērot procentu likmi, kas atbilst šā lieguma radītās sekas, lai kvantitatīvi noteiktu maksājams kompensācijas summu.

62. Apstākļos, kādā ir attiecīgajās pamatlīdzības, atskaides perioda sākuma punkts ir datums, kurā pārmaxtais atskaitāmais PVN būtu jāatmaksā nodokļu maksātājam, ja netiktu piemērots pirkuma apmaksas nosacījums.
63. Šajā saistībā būtu jāatgādina, ka dalībvalstu ziņojums nolēmt, kurā datumā ir jāveic atmaksa, ar nosacījumu, ka šis datums ir saprātīgā laika posmā pēc PVN deklarācijas veidlapas iesniegšanas (turpmāk tekstā – “saprātīgās atmaksas periods”) (35).
64. Attiecībā uz saprātīgā atmaksas perioda beigu datumu, ņemot vērā zaudējumu, kas tiek skatīts pamatlīdzībā, ir jānoskaidro divas hipotēzes atkarībā no tā, vai attiecīgā persona ir izpildījusi pirkuma apmaksas nosacījumu vai arī attiecīgajai personai nav bijis citas izvēles, kā vien pārnest atskaitmā PVN pārmaxu uz nākamā deklarāciju.
65. Pirmajā situācijā, tātad kā zaudējumu nodarījums beidzas datumā, kurā PVN beidzot ir apmaksāts, šis datums ir saprātīgā atmaksas perioda beigu datums.
66. Otrajā situācijā saprātīgā atmaksas perioda beigu datums ir atkarīgs no tā, vai pārmaxtais atskaitāmais PVN, kas tika pārnesta uz nākamā periodu, tika vai netika pilnībā izmantots, lai turpmākajā deklarācijā kompensētu PVN parādu. Tādā gadījumā zaudējuma nodarījums beidzas dienā, kad nodokļu maksātājam būtu bijis jāmaksā šis PVN parāds, ja ar pārmaxto atskaitamo PVN netiktu kompensēts šis PVN parāds. Gadījumā, ja pārmaxtais atskaitāmais PVN nav pilnībā izmantots, jo PVN parāds nav bijis pietiekams, pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas sekas tiek attiecinātas uz nākamā PVN deklarāciju. Tas nozīmē, ka principā attiecībā uz katru nākamā nodokļa pārskata posmu būtu jānoskaidro tātad pārmaxtais atskaitmā PVN daļa, kas ir jauna, un tātad daļa, kas pārnesta no iepriekšējām deklarācijām. Proti, attiecībā uz to daļu, kas pārnesta no iepriekšējās pārmaxas, nebūtu jāpiemēro saprātīgās atmaksas periods, jo, ja nodokļu maksātājs būtu saņēmis pārmaxas atmaksu, viņš būtu izmantojis atbilstošo summu bez pārtraukuma.
67. Tas viss ir pietiekami, lai parādītu, ka ir samērā sarežģīti precīzi skaitliski noteikt šajā tiesvedībā skatīto nodarīto kaitējumu.
68. Šajā kontekstā var teikt, ka saskaņā ar šeit skatīto valsts praksi veicamais aprēķins tiek vienkāršots. Proti, no lietas materiāliem var redzēt, ka Ungārijā kā zaudējumu aprēķināšanai izmantotā saprātīgā atmaksas perioda sākuma punktu saglabā datumu, kas ir nākamā diena pēc PVN deklarācijas iesniegšanas termiņa. Tas nozīmē, ka kompensāciju aprēķinā, kā sākuma punktu ņemot nevis datumu, kurā būtu jāveic atmaksa, bet gan nākamā dienu pēc PVN deklarācijas veidlapas, kurā nodokļu maksātājs ir norādījis negatīvu PVN summu, iesniegšanas termiņa.
69. Attiecībā uz zaudējumu aprēķināšanai izmantotā laikposma beigu datumu saskaņā ar valsts praksi ir saglabāts nākamās deklarācijas iesniegšanas termiņš. Attiecīgi katram PVN deklarācijas laikposmam tiek aprēķināta jauna zaudējumu summa, pamatojoties uz pieņēmumu, ka radušies zaudējumi ir galīgi uzkrāti tādās PVN deklarācijas iesniegšanas termiņa pēdējās dienās, kurā nodokļu maksātājs ir norādījis negatīvu PVN summu.
70. Lai arī šī metode atšķiras no tās, ko varētu izmantot, lai precīzi aprēķinātu nodarītos zaudējumus ar tiešu uzskaites precizitāti, šīs metodes priekšrocība ir aprēķinā vienkāršošana, jo turpmākajiem nodokļa laikposmiem netiek nosūtīta tā pārmaxtais atskaitmā PVN daļa, kas ir attiecināma uz iepriekšējo pārmaxu, kura tika pārnesta uz priekšu, no jaunās pārmaxas. Proti, tātad kā nav piemērots atmaksas periods, tas, ka ir turpmākā atskaitmā PVN pārmaxa, neko nemaina. Šī iemesla dēļ šī metode nodokļu maksātājam ir pat vēl izdevīgāka nekā tā, kas

nodrošina pilnu kompensāciju, jo netiek piemērots periods, kas atbilstu parasti piemērojamajam atmaksas periodam.

71. Kā esmu norādījis, Tiesa atzīst, ka gadījumos, kad ir grūti precīzi noteikt zaudējumu, var izmantot metodi, kas nodrošina saprātīgu tuvinājumu, ja vien nav pārmaiņus skats attiecībā uz apmērs. Tā kā šajā lietā ir diezgan grūti precīzi aprēķināt nodarīto kaitējumu, uzskatu, ka Ungārija principā bija tiesīga vienkāršot šo aprēķinu.

72. Attiecībā uz likmi, kas jāpiemēro, lai nodrošinātu pilnu kompensāciju, tai būtu jāatbilst tādai likmei, kas nodokļu maksātājam būtu jāmaksā, lai no kredītiestādes iegūtu summu, kas atbilst pārmaxtajam atskaitmajam PVN. Tāpēc var pieņemt, ka piemērojamā procentu likme ir vienāda ar likmi, ko piemēro centrālā banka, ņemot vērā aizdevumiem, ar nosacījumu, ka šā likme ir palielināta, lai atainotu peļņas normu, ko parasti piemēro kredītiestādes (36). Patiešām, ja nodokļu maksātājam būtu jāaizņemas naudas summa, lai atrisinātu naudas plūsmas problēmu, kas radusies tāpēc, ka viņš nav saņēmis atpakaļ savu pārmaxto atskaitamo PVN, šai personai būtu jāmaksā vairāk nekā saskaņā ar kompetentās centrālās bankas piemērotu likmi, jo tā ir pieejama tikai kredītiestādēm.

73. Pirmajā acūmirklī varētu šķist, ka izmantotā metode, kas tiek skatīta pamatlietā, atbilst ES prasībām. Tomēr, paprotot tuvāk, var teikt, ka aprēķinātajā metode, kas izmantota saskaņā ar šeit aplūkoto valsts praksi, ietver divus elementus, kuri, manuprāt, nav saskaņā ar pilnas kompensācijas principu.

74. Pirmās attiecas uz piemēroto likmi. Proti, saskaņā ar valsts praksi piemērotā likme ir centrālās bankas likme, kas nav palielināta, lai atainotu peļņas normu, ko parasti piemēro kredītiestādes. Pat ja dalībvalsts pati var izvēlēties tādā procentu likmi, kas piemērojama, ņemot vērā savu ekonomisko stāvokli (37), fakts paliek fakts, ka, lai noteiktu pilnas kompensācijas summu (vai vismaz kaut kā tuvotos šai summai), izvēloties likmi, nevar aprobežoties vien ar centrālās bankas piemēroto pamatlikmi.

75. Otrs elements, kas ir vēl būtiskāks, ir saistīts ar "monētāro eroziju" laika notekējuma rezultātā. Proti, apzīmējums "pilna kompensācija" nozīmē – ja, kā tas ir pamatlietā, zaudējumu aprēķinā, kad tas ir galīgi radies, nevis tad, kad to ir konstatējis nodokļu iestāde vai valsts tiesa, maksājama kompensācijai ir jāpieskaita turpmākie procenti, kas atspoguļo monētāro eroziju, kas ir radusies kopš zaudējuma galīgās rašanās (38).

76. Manuprāt, tieši procentu maksājumu Tiesa bija domājusi 2014. gada 7. jūlijā sprieduma lietā *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C-654/13, nav publicēts, EU:C:2014:2127) 34. punktā, kad nolēma, ka "nodokļa maksātājiem, kuriem ir atmaksāta PVN pārmaxta termiņā, kas pārsniedz saprātīgo – kas ir jāpārbauda valsts tiesai –, saskaņā ar Savienības tiesībām ir tiesības saņemt arī nokavējuma procentus" (39).

77. Šajā saistībā es vēlētos arī norādīt, ka šie procenti ir jāaprēķina, nevis pamatojoties uz likmi, ko piemēro kredītiestādes (vai centrālā banka), bet drīzāk gan, atsaucoties uz inflācijas likmi, jo šīs lietas pamatā ir nodarīto zaudējumu naudas vērtības samazināšanās kopš brīža, kad zaudējums ir galīgi radies.

78. Šajā lietā no informācijas, ko sniegusi iesniedzējtiesa un apstiprinājuši lietas dalībnieki, atbildot uz rakstveida jautājumu, izriet, ka saskaņā ar šeit aplūkoto valsts praksi saliktie procenti tiek maksāti, bet šos procentus sāk piemērot no dienas, kad beidzas 45 dienu atmaksas laikposms par 2011. gada septembra PVN deklarāciju (40), kas, ņemot vērā brīvdienu, bija 2011. gada 6. decembris.

79. Tomēr nodokļu maksātājam nodarītie zaudējumi varēja notikt un izbeigties labu laiku pirms šā datuma, jo, kā iepriekš norādīts, nodokļu maksātāji varēja spēst izpildīt pirkuma apmaksas nosacījumu pirms savas nākamās PVN deklarācijas veidlapas iesniegšanas vai varēja būt izmantojuši pārmaksāto atskaitamo PVN, lai kompensētu PVN parādu savā nākamajā PVN deklarācijā (41).

80. Faktiski šādi, ka valsts praksē piemērotie saliktie procenti ir citādas dabas, jo šie maksājumi procenti ir piemēroti par to, ka pēc maksājuma pieprasījuma iesniegšanas administrācija ir ar kādājam samaksājusi kompensāciju, nevis par zaudējumiem, kas nodokļu maksātājiem radušies saistībā ar pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanu.

81. Attiecīgi es atzīmēju, ka pamatlietā skatītā valsts prakse vienkārši neparedz maksāt nekādus procentus, lai segtu monetāro eroziju no dienas, kad zaudējums ir galīgi radies, kas ir kompensācijas apmēra aprēķināšanas datums, šajā gadījumā – nākamās deklarācijas iesniegšanas termiņa beigu datums –, līdz dienai, kurā administrācija vai tiesa ir atzinusi kompensācijas summu un tā kārtst par izpildīmu parādu (42).

82. Tā kā šā iemesla dēļ valsts prakse, manuprāt, nenodrošina pienācīgu kompensāciju par zaudējumiem, kas nodarīti attiecīgajiem nodokļu maksātājiem, ir jāatzīst, ka tā ir pretrunā Savienības tiesībām.

2. **Pakārtots risinājums**

83. Gadījumā, ja Tiesa tomēr uzskata, ka prasotajai kompensācijai nav jātuvinās pilnas kompensācijas summai, vai citādi nepiekrīt izklāstotajai analīzei, es ierosinu tagad sniegt pakārtotu uzdoto jautājumu risinājumu. Domāju – ir skaidrs, ka ar efektivitātes un līdzvērības principiem būtu tomēr jāierobežo viena vai citā veidā dalībvalstīm sniegtā rēķinājamā brīvība lemt par piemērojamo aprēķina metodi. Šo secinājumu atlikusī daļa ir balstīta uz šo pieņēmumu.

84. Saskaņā ar efektivitātes principu tiesiskās aizsardzības līdzekļi, ko nodrošina valsts tiesiskais regulējums, ļauj personām izmantot savas tiesības, kas izriet no ES tiesībām, jāgpilnā, nevis vienkārši teorētiskā veidā. Attiecīgi šis princips būtu jāinterpretē tādi, ka valsts tiesību aktos noteiktajiem tiesiskās aizsardzības līdzekļiem ir jāgarantē personu tiesības prasīt kompensāt zaudējumus, kas tām radušies ES tiesību aktu pārkāpuma dēļ, ar nosacījumu, ka vienmēr ir neatkarīgi izpildītas *Francovich* prasības.

85. Pat ja kompensācija, kas dalībvalstij jāizmaksā saskaņā ar *Francovich* nosacījumiem, nebūtu pilnas kompensācijas apjoms, es tomēr uzskatu, ka dalībvalstīm būtu jākompensē personām kompensācijas vērtības monetārā erozija, ja kompensācija tiek aprēķināta, atsaucoties uz agrāku notikumu, kā tas ir pamatlietā, proti, uz brīdi, kad zaudējums ir galīgi radies (43).

86. Attiecīgi es uzskatu, ka šajā gadījumā, pat ja netiktu prasīts, ka dalībvalsts nodrošinātajam kompensācijas apmēram ir jātuvinās pilnas kompensācijas apmēram, ir jāuzskata, ka pamatlietā skatītā valsts prakse nenodrošina pienācīgu kompensāciju.

87. Attiecībā uz līdzvērības principu, kā esmu jau norādījis, šis princips prasa, lai visi noteikumi, kas piemērojami prasībām, bez atšķirības būtu piemērojami prasībām, kas ir pamatotas ar Savienības tiesību pārskatu, no vienas puses, un līdzīgām prasībām sakarā ar valsts tiesību pārskatu, no otras puses (44). Tomēr ir skaidrs, kas šis princips neuzliek pienākumu dalībvalstij attiecināt savus labvēlīgākos noteikumus, kas reglamentē atlīdzināšanu saskaņā ar valsts tiesību aktiem, uz visām prasībām atmaksāt maksājumus vai nodevas, kas iekasēti, pārskatot ES tiesības (45).

88. Valsts īstenotā kompensācijas prakse, kas tiek skatīta pamatlietā, paredz piemērot nevis Nodokļu procedūras kodeksa 37. panta 6. punktu, kurā noteikts piemērot procentu likmi, kas ir vienāda ar Ungārijas Centrālās bankas noteikto likmi divkrāšņā apmērā, bet gan Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. un 124/D. pantu, kuros noteikts piemērot procentu likmi, kas ir vienāda ar Ungārijas Centrālās bankas pamatlīkmi.

89. No Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. un 124/D. panta formulējuma tomēr ir skaidrs, ka tos piemēro ne tikai gadījumā, ja Tiesa ir pieņēmusi lēmumu, kurā konstatēts, ka valsts tiesību akts, piemēram, tās kā Ungārijā piemērotais, ir pretrunā Savienības tiesībām, bet arī gadījumā, ja *Alkotmánybíróság* (Konstitucionālā tiesa) vai *Kúria* (Augstākā tiesa) konstatē, ka valsts tiesību akts ir pretrunā Ungārijas pamatlīkumam vai pašvaldības regulējuma gadījumā – jebkurai citai tiesību normai.

90. Tādos gadījumos, šķiet, lai arī tas ir jānoskaidro valsts tiesai, ka Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. un 124/D. pants ir *lex specialis*, kas jāpaši paredzēts tādā spriedumā seku regulēšanai, ar kuru augstākās instances tiesa konstatē, ka valsts tiesību norma ir pretrunā pārējai tiesību normai, ko vienlīdz piemēro prasībām, pamatojoties uz Savienības tiesībām, un tām, kuras piemēro, pamatojoties vienīgi uz valsts tiesību aktiem.

91. Varētu domāt, ka *Kúria* (Augstākā tiesa) sniegtais pamatojums tam, lai attaisnotu Nodokļu procedūras kodeksa 124/C. un 124/D. panta, nevis 37. panta 6. punkta piemērošanu, ir pārsteidzošs. Saskaņā ar Tiesas teikto, šo divu pantu piemērošana patiešām ir skaidrota ar to, ka tādās apstākļos, kādi ir pamatlietā, nodokļu iestādes nav pārskatījušas valsts tiesisko regulējumu, kāds ir bijis spēkā, kad tās piemēroja pirkuma apmaksas nosacījumu, jo tas nosacījums toreiz bijis spēkā. Šādi formulēts, šis skaidrojums, šķiet, noliedz to, ka agrāk piemērotais pirkuma apmaksas nosacījums *ab initio* ir bijis pretrunā Savienības tiesībām.

92. Lai arī *Kúria* (Augstākā tiesa) skaidrojums ir jāuzskata par zināmu mērķa pārsteidzošu, pats par sevi tas neietekmē valsts prakses atbilstību Savienības tiesībām. Es esmu izdarījis šādu secinājumu, jo tiklīdz tiesiskās aizsardzības līdzekļi, ko dalībvalstis garantē personām, ir saskaņā ar Savienības tiesībām, fakts, ka to piemērošanas iemesli ir kādā dāvinātība, nenozīmē, ka tie ir pretrunā Savienības tiesībām. Tāpēc, tā kā 124/C. un 124/D. pantu piemēro bez izšķirības tiesiskās aizsardzības līdzekļiem, gan pamatojoties uz ES tiesību aktiem, no vienas puses, gan pamatojoties uz valsts tiesību aktiem, no otras puses, nevar konstatēt līdzvērības principa pārkāpumu (46).

93. Ēmot vērā iepriekš sniegto argumentāciju, es ierosinu atbildēt uz lietā C-13/18 uzdotajiem trim jautājumiem un lietā C-126/18 uzdotajiem pirmajiem diviem jautājumiem šādi: Savienības tiesību pārskata princips tādā situācijā, kā to aprakstījušas iesniedzējtiesas, ir jāinterpretē tā, ka ar to netiek pieļauta valstī noteiktā prakse aprēķināt procentus, kas maksājami, lai kompensētu zaudējumus, kuri radušies pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas dēļ, piemērojot likmi, kuru kompetentā centrālā banka piemēro galvenajam refinansēšanas operācijām, ja šā likme netiek palielināta līdz likmei, kādu nodokļu maksātājs, kas nav kredītiestāde, iegūtu, lai aizņemtos tādā pašā summā, vai ja netiek nodrošināti nekādi procenti, lai kompensētu

izmaks?jam?s kompens?cijas v?rt?bas monet?ro eroziju, ja kompens?cija tiek apr??in?ta no dienas, kad šis zaud?jums bija gal?gi radies.

D. Par iesniedz?jtiesas liet? C?126/18 uzdotajiem sešiem p?d?jiem jaut?jumiem

94. Pirms izskat?t p?d?jos sešus jaut?jumus, kurus uzdevusi valsts tiesa liet? C?126/18, es v?l?tos sniegt vair?kus iepriekš?jus apsv?rumus.

95. Pirmk?rt, es atz?m?ju, ka iesniedz?jtiesa liet? C?126/18 savos jaut?jumos min PVN direkt?vas 183. pantu, kas ir noteikums, kuru Ung?rija bija p?rk?pusi saist?b? ar agr?k piem?roto pirkuma apmaksas nosac?jumu. Ta?u, t? k? šaj? pant? nav min?ti nek?di procesu?lie noteikumi, š?iet, ka šis noteikums nav attiecin?ms uz lietu. Turkl?t, lai ar? iesniedz?jtiesa savos jaut?jumos atsaucas tikai uz efektivit?tes principu, man š?iet, ka šie jaut?jumi ir j?izskata ar? no l?dzv?rt?bas principa skatpunkta, jo abi šie principi nosaka ierobežojumus, cikt?l dal?bvalstis var izmantot procesu?lo autonomiju, organiz?jot savus tiesisk?s aizsardz?bas l?dzek?us kompens?ciju jom?.

96. Otrk?rt, t? k? saska?? ar attiec?go valsts praksi saliktos procentus maks? tikai gad?jum?, ja tiek kav?ts t?du procentu maks?jums, kas ir paredz?ti, lai kompens?tu pirkuma apmaksas nosac?juma piem?rošanu, es uzskatu, ka, cikt?l šie jaut?jumi atsaucas uz “saliktajiem procentiem”, paties?b? ar tiem ir dom?ts atsaukties uz nokav?juma procentiem, kas ir maks?jami kompens?cijas nov?lot?s izmaksas d??, kas šaj? gad?jum? tiek apr??in?ti no dienas, kad zaud?jums ir konstat?ts (47). Katr? zi??, ?emot v?r? manu atbildi, kas ir sniegta šo secin?jumu 78.–80. punkt?, atliek p?rbaud?t nosac?jumus, saska?? ar kuriem š?di nokav?juma procenti ir maks?jami.

97. Trešk?rt, p?d?jie seši jaut?jumi, kas uzdoti liet? C?126/18, var?tu liecin?t, ka procentu ieg?šanas nosac?jumi ir ?oti ierobežojoši. Savuk?rt iesniedz?jtiesas raksturotie fakti liek dom?t, ka attiec?g? valsts prakse nav tik ierobežojoša, k? šajos jaut?jumos, š?iet, netieši nor?d?ts. Proti, š?iet, ka nodok?u maks?t?ji, kas cietuši no pirkuma apmaksas nosac?juma piem?rošanas, tom?r bija ties?gi sa?emt nokav?juma procentus, pat ja vi?i ?paši tos nepiepras?ja, ja, tikl?dz piepras?jums tika iesniegts, nodok?u administr?cija nesamaks?ja kompens?ciju, kas ir j?samaks? Ung?rijas Nodok?u proced?ras kodeksa 37. panta 4. punkt? noteiktaj? termi?? (48).

98. Tom?r par to, vai jaut?jumos ietvert?s hipot?zes atbilst pamatliet? skat?tajiem faktiskajiem apst?k?iem, ir j?p?rliecin?s iesniedz?jtiesai, kas skata lietu C?126/18.

1. Par trešo jaut?jumu

99. Uz dodot trešo jaut?jumu, valsts tiesa liet? C?126/18 b?t?b? jaut?, vai efektivit?tes un l?dzv?rt?guma principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek pie?auta valsts prakse, saska?? ar kuru t?d?s situ?cij?s k? pamatliet? par nokav?juma procentu, kas ir maks?jami kompens?cijas nov?lotas samaksas d??, apr??in?šanas s?kuma datumu pie?em nevis datumu, kur? radies zaud?jums, ne ar? datumu, kas ir pirmais maks?jumu termi?s procentiem, kurus izmaks? k? kompens?ciju par galveno zaud?jumu, bet gan v?l?ku datumu.

100. Šaj? saist?b? es v?l?tos nor?d?t, ka, manupr?t, pats pien?kums nodrošin?t kompens?ciju, kas b?t?b? tuvojas pilnas kompens?cijas apm?ram par zaud?jumiem, kuri radušies Savien?bas ties?bu p?rk?puma d??, nerada pien?kumu attiec?gajai dal?bvalstij maks?t nokav?juma procentus kompens?cijas maks?juma nokav?juma gad?jum?. Proti, š?du procentu maks?jums neizriet tieši no t?, ka attiec?g? dal?bvalsts ir p?rk?pusi Savien?bas ties?bas, bet gan dr?z?k no objekt?viem apst?k?iem, ka š? valsts ir nokav?jusi par?da atmaksas termi?u.

101. Šaj? zi?? es uzskatu, ka saska?? ar efektivit?tes principu dal?bvalst?m savos ties?bu aktos ir

j?paredz nokav?juma procentu maks?jums gad?jum?, ja tiek kav?ta kompens?cijas izmaksa par Savien?bas ties?b?s noteikto valsts saist?bu p?rk?pumu. Pret?j? gad?jum? dal?bvalst?m neb?tu nek?da stimula izmaks?t kompens?ciju person?m, kuras cietu?as Savien?bas ties?bu p?rk?puma izrais?to seku d??, un ?d? situ?cij? ?o personu ties?bas uz pilnu kompens?ciju zaud?tu jebk?du efektivit?ti (49).

102. Pamatliet? ?iet, ka *Dalmandi* uzskata, ka nokav?juma procenti b?tu j?piem?ro no pirkuma apmaksas nosac?juma atcel?šanas dienas vai pat no dienas, kur? Tiesa bija pasludin?jusi 2011. gada 28. j?lija spriedumu liet? Komisija/Ung?rija (C?274/10, EU:C:2011:530), jo nodok?u iest?dei bija autom?tiski j?izmaks? kompens?cija par ?? nosac?juma piem?ro?anu.

103. Protams, ja Tiesa konstat?, ka, piem?rojot valsts ties?bu aktus, dal?bvalsts nav izpild?jusi savas Savien?bas ties?b?s noteikt?s saist?bas, saska?? ar ES ties?bu p?rkuma principu ?ai dal?bvalstij ir nekav?joties j?veic pas?kumi, lai atceltu ?o ties?bu aktu, un valsts iest?d?m nekav?joties ir j?izbeidz to piem?rot (50).

104. Savuk?rt ne Savien?bas ties?bu p?rkuma princips, ne tiesisk?s aizsardz?bas efektivit?tes princips nenosaka, ka dal?bvalst?m b?tu negaidot j?nodro?ina kompens?cija saist?b? ar kait?jumu, ko t?s nodar?ju?as, p?rk?pjot ES ties?bas, vai pat p?rtraukt noilguma termi?u, organiz?jot, k? Ung?rija to ir izdar?jusi, administrat?vo kompens?cijas proced?ru.

105. Ir taisn?ba, ka gad?jum?, ja Tiesa konstat?, ka dal?bvalsts pie?emtais administrat?vais vai ties?bu akts ir pretrun? Savien?bas ties?b?m, ?ai valstij ir pien?kums atcelt attiec?go pas?kumu un, piem?rojot *Francovich* principus, atl?dzin?t t? prettiesisk?s sekas (51).

106. Savuk?rt, k? Tiesa ir atk?rtoti nor?d?jusi, procesu?lie noteikumi, kas reglament? ES ties?bu aktu p?rk?puma d?? izmaks?jamo kompens?ciju, ir atkar?gi no valsts ties?bu aktiem, kuros var noteikt, ka ir j?iesniedz piepras?jums, lai kompens?cija tiktu izmaks?ta (52). T?d?j?di, ja uzreiz p?c 2011. gada 28. j?lija sprieduma liet? Komisija/Ung?rija (C?274/10, EU:C:2011:530) pasludin?šanas vai pat p?c groz?jumu likuma pie?em?šanas Ung?rija nebija autom?tiski izmaks?jusi nek?du kompens?ciju nodok?u maks?t?jiem, kuri bija cietu?i pirkuma apmaksas nosac?juma piem?ro?anas d??, ?is fakts vien autom?tiski neierosina nokav?juma procentu piem?ro?anu attiec?b? uz ?o kompens?ciju. *Tikai* tad, ja valsts ties?bu akti paredz, ka gad?jum?, kad tiesa ir atzinusi, ka k?ds konkr?tais valsts tiesiskais regul?jums p?rk?pj augst?ka ranga ties?bu normu, ir *ipso jure* j?piem?ro nokav?juma procenti no sprieduma pasludin?šanas dienas, attiec?gajai dal?bvalstij, ?emot v?r? l?dzv?rt?bas principu, ir negaidot j?piem?ro ?ie procenti.

107. T? k? dal?bvalst?m attiec?gi nav oblig?ti nekav?joties j?nodro?ina kompens?cija par kait?jumu, ko t?s nodar?ju?as, p?rk?pjot ES ties?bas, no t? savuk?rt izriet, ka dal?bvalsts var princip? noteikt, ka nokav?juma procentu maks?jumi neuzkr?jas no kait?juma ra?an?s dienas.

108. L?dz?gi dal?bvalst?m nav pien?kuma paredz?t, ka ?ds maks?jums ir j?veic nekav?joties p?c tam, kad attiec?g? iest?de vai tiesa ir noteikusi, ka ?is kait?jums ir j?atl?dzina.

109. Ir taisn?ba – ja saska?? ar ES ties?b?m maks?jam?s kompens?cijas maks?jums tiek kav?ts, dal?bvalsts pien?kums ir nodro?in?t, ka ?di procenti tiek maks?ti. Tom?r nevar gaid?t, lai administr?cija maks?tu ?o kompens?ciju nekav?joties p?c kait?juma atz?šanas (53). T?p?c efektivit?tes princips neuzliek pien?kumu dal?bvalst?m nodro?in?t, ka nokav?juma procentu apr??in?šanas s?kuma datums ir vai nu zaud?jumu ra?an?s diena, vai diena, kas ir pirmais maks?jumu termi?s procentiem, kurus izmaks? k? kompens?ciju par galveno zaud?jumu, bet s?kuma datums ir sapr?t?g? laikposm? no dienas, kad attiec?g? administrat?v? strukt?ra vai Tiesa ir atzinusi zaud?jumus.

110. Pamatliet?, k? es saprotu valsts praksi, t? nosaka š?du procentu maks?jumu, ja administr?cija nav izmaks?jusi procentus, lai kompens?tu zaud?jumus, 30 dienu (dažos gad?jumos 45 dienu) laik? no kompens?cijas piepras?juma iesniegšanas dienas, kas, š?iet, ir sapr?t?gs laiks, lai administr?cija izv?rt?tu piepras?juma pamatot?bu. T?p?c nevar uzskat?t, ka šis periods ir pretrun? efektivit?tes principam.

111. Saist?b? ar l?dzv?rt?bas principu, t? k? iesniedz?jtiesa liet? C?126/18 ir vien?g?, kas zina, k? š?da veida procentus piem?ro citos gad?jumos, iesniedz?jtiesai ir j?p?rliecin?s, ka šaj? liet? netiek piem?roti ?s?ki termi?i, kuros attiec?gajai dal?bvalstij ir j?samaks? kompens?cija, kas pamatota vien?gi ar valsts ties?bu aktiem nodok?u jom?.

112. Šaj? kontekst? es ierosinu atbild?t uz trešo jaut?jumu t?, ka tiesisk?s aizsardz?bas efektivit?tes un l?dzv?rt?bas principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, kas t?dos apst?k?os, k?di ir pamatliet?, par nokav?juma procentu kompens?cijas nov?lotas samaksas d?? apr??in?šanas s?kuma datumu pie?em nevis datumu, kas ir pirmais maks?jumu termi?š procentiem, kurus izmaks? k? kompens?ciju par galveno zaud?jumu, bet v?l?ku datumu, ar nosac?jumu, ka, no vienas puses, šis datums netiek atlikts ilg?k par sapr?t?gu laika posmu p?c tam, kad ir atz?ts pien?kums maks?t šo kompens?ciju, un, no otras puses, tas pats datums tiek piem?rots gad?jum?, ja tiek kav?ti, pamatojoties vien?gi uz valsts ties?bu aktiem, noteikt?s kompens?cijas maks?jumi.

2. **Par ceturto jaut?jumu**

113. Uzdodot ceturto jaut?jumu, valsts tiesa liet? C?126/18 b?t?b? jaut?, vai efektivit?tes un l?dzv?rt?bas princips ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar to tiek liegta t?da valsts prakse, saska?? ar kuru nodok?u maks?t?jiem, lai sa?emtu nokav?juma procentus, ir j?iesniedz ?pašs piepras?jums, savuk?rt citos gad?jumos, kuros ar? ir maks?jami nokav?juma procenti, š?ds piepras?jums netiek pras?ts, jo š?da veida procentus piem?ro autom?tiski.

114. Šaj? saist?b? es uzskatu, ka pati pras?ba, lai nodok?u maks?t?js iesniedz ?paša veida piepras?jumu, nav pretrun? efektivit?tes principam. Proti, š?dai pras?bai nav seku, lai saska?? ar Tiesas izmantoto formul?jumu padar?tu praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi apgr?tin?tu Savien?bas ties?bu sist?m? paredz?to ties?bu izmantošanu (54). Savuk?rt, ja š? pras?ba ar atpaka?ejošu sp?ku ir j?piem?ro nodok?u maks?t?jiem, kuri ir iesnieguši pras?bu šaj? Ties?, kas bija l?musi par pirkumu samaksas nosac?juma atbilst?bu ES ties?bu aktiem, ar šo pras?bu tiktu pan?kts (vai vismaz var?tu pan?kt), ka š?m pras?b?m nav lietder?gu seku (55), un t?p?c b?tu j?uzskata, ka t? ir pretrun? efektivit?tes principam.

115. Attiec?b? uz l?dzv?rt?bas principu uzdotais jaut?jums, k? formul?ts, noz?m? š? principa p?rk?pumu. Proti, k? iepriekš skaidrots, saska?? ar l?dzv?rt?bas principu vien?dus procesu?los noteikumus piem?ro pras?b?m, kas pamatotas ar Savien?bas ties?b?m, k? ar? l?dz?g?m pras?b?m, kas pamatotas ar valsts ties?bu aktiem (56).

116. Savuk?rt pamatliet? noteikti elementi, kas ietverti lietas materi?los, var?tu liecin?t, ka pret?ji premisai, ar kuru pamatots ceturtais jaut?jums, k? to formul?jusi iesniedz?jtiesa, ?paša piepras?juma iesniegšana tiek pras?ta ne tikai t?dos apst?k?os, k? šeit apl?kotajos (t.i., ES ties?bu p?rk?pums), bet ar? daž?s cit?s situ?cij?s, kur?m piem?rojami vien?gi valsts ties?bu akti.

117. T?d?j?di es ierosinu p?rformul?t ceturto jaut?jumu un atbild?t uz to t?d? noz?m?, ka efektivit?tes un l?dzv?rt?bas principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, saska?? ar kuru nodok?u maks?t?jiem ir j?iesniedz ?pašs piepras?jums, kad tiek pras?ti nokav?juma procenti, ja š? pras?ba vienl?dz piem?rojama neatkar?gi no t?, vai zaud?jumi par?da

maksājuma kavājuma dēļ ir radušies ES tiesību akta vai valsts tiesību akta pārkāpuma dēļ.

3. *Par piekto un astoto jautājumu*

118. Uzdodot piekto jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai efektivitātes un līdzvērtīguma principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta tāda valsts prakse, saskaņā ar kuru nokavējuma procentus var piešķirt tikai tad, ja nodokļu maksātājs ir iesniedzis pieprasījumu, ar kuru netiek konkrēti pieprasīti procenti, bet gan drēzāk prasīts atmaksāt atskaitmā PVN pārmaksu, kas joprojām pastāv pirkuma apmaksas nosacījuma atcelšanas dienā.

119. Šis jautājums ir līdzīgs astotajam jautājumam, ar kuru iesniedzējtiesa jautā, vai ar efektivitātes un līdzvērtīgās principiem tiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru nokavējuma procentus var pieprasīt tikai tad, ja nodokļu maksātājs var pieprasīt atmaksāt atskaitmā PVN pārmaksu par nodokļu deklarācijas periodu, kurā pirkuma apmaksas nosacījums tika atcelts.

120. Tāpēc es izskatīšu šos abus jautājumus kopā, pat ja tie, ciktāl es tos saprotu, nedaudz atšķiras, proti, piektais jautājums ir par formālo prasību, t. i., prasību, ka nodokļu maksātājam ir jāiesniedz pieprasījums, kas nav saistīts ar parādu, par kuru maksājums ir nokavēts, turpretī astotais jautājums attiecas uz materiālo tiesību nosacījumu, t. i., ka nodokļu maksātājs var pieprasīt atmaksāt atskaitmā PVN pārmaksu par nodokļu deklarācijas periodu, kurā attiecīgais Savienības tiesībām pretrunā esošais noteikums tika atcelts.

121. Šajā saistībā esmu spiests atzīt, ka prakse, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājam ir jāiesniedz šāda veida pieprasījums attiecībā uz nokavējuma procentiem, lai arī ir neparasta, tomēr tai nav seku, lai padarītu praktiski neiespējamu vai pārmērīgi apgrūtinātu Savienības tiesību sistēmā paredzēto tiesību izmantošanu. Tāpēc šāds nosacījums nav pretrunā efektivitātes principam, ja vien tiek izpildīti divi šādi nosacījumi.

122. Pirmkārt, nodokļu maksātājam ir jābūt samērā skaidrā un savlaicīgā veidā informētam par vajadzību iesniegt šāda veida pieprasījumu, lai saņemtu nokavējuma procentus.

123. Otrkārt, šā prasība nedrīkst noklusēt nekādu materiālo tiesību nosacījumu. Proti, šā prasība nedrīkst radīt ierobežojuma sekas, ka nokavējuma procentu samaksa attiecas vien uz nodokļu maksātājiem, kuriem joprojām ir atskaitmā PVN pārmaksa, kad tika atcelts pirkuma apmaksas nosacījums. Kaitējums saistībā ar parādu patiešām varēja rasties labu laiku pirms taksācijas laikposma, kas ir pirms tā, kurā tika atcelts pirkuma apmaksas nosacījums. Patiešām, tādā situācijā nodokļu maksātājam būtu jābūt tiesīgam pieprasīt nokavējuma procentus, ja tiek kavēts šā zaudējuma kompensācijas maksājums – ja nav noteikts –, pat ja viņam vairs nav atskaitmā PVN pārmaksas.

124. Tāpēc es uzskatu, ka efektivitāte princips liedz dalībvalstīm noteikt ierobežojumu, attiecinot nokavējuma procentu maksājumus vien uz nodokļu maksātājiem, kuriem joprojām ir atskaitmā PVN pārmaksa, kad tika atcelts pirkuma apmaksas nosacījums.

125. Attiecībā uz līdzvērtīgās principu šis princips var tikt arī pārkāpts, ja piektajā un astotajā jautājumā norādītās prasības piemēro tikai tad, ja kavētais maksājums attiecas uz kompensāciju saistībā ar Savienības tiesību pārkāpumu, nevis valsts tiesību aktu pārkāpuma gadījumā. Tomēr, lai noskaidrotu, vai faktiski pamatlietā tas tā ir, informācija nav pietiekama (57).

126. Protams, tas būtu pavisam citādi saistībā ar prasību būtībā spējīgam pieprasīt atskaitmā PVN pārpalikuma atmaksu attiecībā uz nodokļu deklarācijas periodu, kurā ir atcelts attiecīgajam Savienības tiesībām pretrunā esošs noteikums, ja pārdējā minētā ir piemērojama tikai prasījumiem par nokavējuma procentiem saistībā ar novēlotu kompensācijas izmaksu, kas ir

maksājama attiecībā uz to, ka konkrētu laika posmu, kad atskaitām PVN par maksu tika norādīta PVN deklarācijā, kas iesniegta pirms grozījumu likuma pieņemšanas.

127. Šādā gadījumā, tātad attiecīgā prasība nekavējot samaksāt procentus saistībā ar novēlotu kompensācijas izmaksu saistībā ar zaudējumiem, kuri pirms šā laikposma bija radušies nodokļa maksātājam, kuram brīdī, kad pirkuma apmaksas nosacījums tika atcelts, vairs nebija atskaitāmā PVN par palikuma, manuprāt, nevar pienācīgi konstatēt efektivitātes principa pārkāpumu. Proti, šā prasība būtu vienkārši līdzvērtīga prasībai par liecināties par faktiskā kaitējuma esamību, līdzot attiecīgajām personām norādīt, vai tām ir atskaitāmā PVN par maksu kārtājam taksācijas laikposmam.

128. Ēmot vērā iepriekš minēto, es ierosinu atbildēt uz piekto un astoto jautājumu tādējādi, ka efektivitātes un līdzvērtības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru kavējuma procentus var piešķirt tikai tad, ja nodokļa maksātājs ir iesniedzis pieprasījumu, kura saturs attiecas nevis uz visu zaudējumu kompensāciju, kuri ir radušies pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas dēļ, bet uz to, lai no minētā nosacījuma atcelšanas datuma atmaksātu par maksāto PVN, kas pastāv šajā datumā, ja, lai iesniegtu šādu pieprasījumu, nav nepieciešams, lai šai personai minētajā datumā vēl būtu atskaitāmā PVN par maksu, un ja šāda prasība ir piemērojama arī gadījumā, kad tiek kavēts kompensācijas maksājums saistībā ar valsts tiesību normu pārkāpumu.

4. **Par sesto jautājumu**

129. Uzdodot sesto jautājumu, valsts tiesa būtībā jautā, vai efektivitātes un līdzvērtības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek liegta daļēji valsts īstenota prakse, saskaņā ar kuru nokavējuma procentus piemēro tikai attiecībā uz finansiālajiem zaudējumiem, kuri radušies tajā PVN par skata periodā, kas ir pirms šā pieprasījuma iesniegšanas.

130. Šajā saistībā ir jāatgādina, ka pamatlietā kaitējums radās brīdī, kad par atskaitāmā PVN par maksu norādīšanas PVN deklarācijā nodokļu iestāde to neatmaksā valsts tiesību aktos noteiktajā periodā.

131. Tādējādi, ja tiek noteikts, ka nokavējuma procentus piemēro tikai attiecībā uz zaudējumiem, kas radušies tajā PVN par skata periodā, kurš ir bijis pirms pieprasījuma iesniegšanas, saskaņā ar to valsts praksi, kāda tiek skatīta pamatlietā, ir nepieciešams, no vienas puses, iesniegt pieprasījumu par katru taksācijas laikposmu un, no otras puses, noteikt noilguma termiņu. Šis noilguma termiņš ir taksācijas laikposma, kurā ir radies finansiālais zaudējums, atlikušais laiks, kam pieskaitāms nākamais taksācijas laikposms. Ierosinu izskatīt šīs divas valsts prakses sekas atsevišķi.

132. Ciktāl valsts prakse ir tāda, ka konkrēto gadījumu, kad nodokļu maksātāji apgalvo, ka ir cietuši zaudējumus, viņiem ir jāiesniedz pieprasījums, šādi, šāda prakse nav pretrunā efektivitātes un līdzvērtības principiem, ar nosacījumu, ka tās pats nosacījums tiek piemērots arī gadījumā, ja tiek kavēts maksājums par parādu, kas radies valsts tiesību normas pārkāpumā dēļ (58).

133. Ciktāl valsts praksei ir noilguma termiņa sekas, tas varētu būt pretrunā efektivitātes principam, ja šis noilguma termiņš ir pārāk īss, lai tāutu saprātīgi apdomāgai un piesardzīgai personai iesniegt pieprasījumu saņemot nokavējuma procentus, ēmot vērā šajā saistībā nepieciešamo formālo prasību apmēru un šai personai adresētais attiecīgais informācijas apjoms.

134. Tas tā būtu arī tad, ja valsts prakse tiktu piemērota ar atpakaļejošu spēku, tas ir, attiecībā uz laiku pirms tās pieņemšanas, un tādējādi nepieļautu nokavējuma procentu izmaksu par

zaud?jumu nov?lotu kompens?ciju saist?b? ar katru laikposmu, kas ir pirms t? laikposma, kurš [savuk?rt] ir pirms pras?juma iesniegšanas. Š?d? situ?cij? nodok?a maks?t?ji ac?mredzami nevar?tu iev?rot noilguma termi?u, jo tie nevar?tu paredz?t, ka tas tiktu noteikts. Tom?r šie divi jaut?jumi ir j?izv?rt? iesniedz?jtiesai.

135. Attiec?b? uz l?dzv?rt?bas principu valsts tiesas zi?? ir noteikt, vai vismaz vien? sal?dzin?m? situ?cij? l?dz?gs laika posms ir piem?rots par?dam, kas pamatots vien?gi ar valsts ties?bu aktiem.

136. T?p?c es ierosinu atbild?t uz sesto jaut?jumu t?d? noz?m?, ka efektivit?tes un l?dzv?rt?bas principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, saska?? ar kuru nokav?juma procentus piem?ro tikai attiec?b? uz to finanšu zaud?jumu summu, kuri ir radušies taj? PVN p?rskata period?, kas ir pirms pieteikuma iesniegšanas, ja valsts praks? š?di noteiktais noilguma termi?š nav p?rk ?ss, lai ?autu sapr?t?gi apdom?gai un piesardz?gai personai iesniegt piepras?jumu sa?emt nokav?juma procentus, ja š?ds nosac?jums netiek piem?rots ar atpaka?ejošu sp?ku un ja tas tiek piem?rots ar? gad?jum?, kad tiek kav?ts t?da par?da maks?jums, kas radies valsts ties?bu normas p?rk?puma d??.

5. **Par sept?to jaut?jumu**

137. Uzdodot sept?to jaut?jumu, valsts tiesa jaut?, vai efektivit?tes un l?dzv?rt?bas principi ir j?interpret? t?d?j?di, ka ar tiem tiek liegta valsts prakse, saska?? ar kuru nodok?u maks?t?jiem tiek gal?gi liegta iesp?ja piepras?t nokav?juma procentus, pamatojoties uz to, ka, no vienas puses, pirkuma apmaksas nosac?juma piem?rošanas laik? tas ir bijis sp?k? un, no otras puses, ir beidzies š?da piepras?juma iesniegšanas termi?š.

138. Attiec?b? uz š? jaut?juma pirmo da?u b?tu v?lreiz j?atg?dina, ka nokav?juma procenti ir j?maks?, lai nodrošin?tu, ka persona var faktiski izmantot savas ties?bas sa?emt kompens?ciju par zaud?jumiem, ko dal?bvalsts rad?jusi, p?rk?pjot ES ties?bas. Attiec?gi es uzskatu, ka ar faktu, ka noteikums, kurš v?l?k tika atz?ts par nesader?gu ar ES ties?b?m un kurš ir bijis sp?k? laik?, kad tika piem?rots, visticam?k, nevar attaisnot nokav?juma procentu nepiem?rošanu (59).

139. Attiec?b? uz jaut?juma otro da?u es v?l?tos nor?d?t, ka Tiesa jau bija atzinusi, ka Savien?bas ties?b?m atbilst sapr?t?gu termi?u noteikšana pras?bas celšanai (60), pat ja š?da termi?a izbeigšan?s sekas ir t?das, ka celt? pras?ba tiek piln?b? vai da??ji noraid?ta (61). Tom?r, lai termi?š, kur? var celt pras?bu par zaud?jumiem, kas radušies ES ties?bu p?rk?puma d??, b?tu sader?gs ar ES ties?b?m, tam ir j?b?t sader?gam ar l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem.

140. Pamatliet? saska?? ar valsts praksi tiek noteikts div?j?ds noilguma termi?š (62).

141. Pirmais termi?š attiecas uz nodok?a p?rskata periodu, par kuru var piepras?t kompens?ciju. Saska?? ar inform?ciju, kas ietverta Tiesai nos?t?tajos lietās materi?los, saska?? ar valsts praksi, pamatojoties uz Nodok?u proced?ras kodeksa 164. panta 1. punktu, ir noteikts, ka kompens?ciju var sa?emt tikai par zaud?jumiem, kas radušies kopš p?d?j? p?rskata perioda 2005. gad?.

142. Š?iet, ka š?ds noilguma termi?š nav pretrun? efektivit?tes principam, jo tas neliedz vai p?rm?r?gi neapgr?tina ?stenot ties?bas, kas person?m pieš?irtas saska?? ar Savien?bas tiesisko regul?jumu (63). Proti, Tiesa jau ir atzinusi, ka ar Savien?bas ties?b?m ir sader?gs tr?s (64) vai pat divu gadu (65) noilguma termi?š. Turkl?t, š?iet, ka šis termi?š nav pretrun? l?dzv?rt?bas principam, jo t?ds pats piecu gadu noilguma termi?š, š?iet, tiek piem?rots kompens?ciju pas?kumiem par valsts ties?bu aktu p?rk?pumu. Tom?r šis jaut?jums ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai.

143. Otrais noilguma termi?š ir termi?š, kur? nodok?u maks?t?jiem ir j?iesniedz piepras?jums

kompensācijas saņemšanai.

144. Šajā jautājumā no faktu apraksta lietā C-126/18, kurus arī tiesas sēdē bija minējusi Ungārijas valdība, var secināt, ka, pat ja nodokļu maksātāji nebija iesnieguši pašu pieprasījumu, viņiem ir bijis laiks pieci gadi no pirkuma samaksas nosacījuma atcelšanas brīža, lai iesniegtu kompensācijas pieprasījumu.

145. Tā kā noilguma termiņš nesakas no zaudējumu rašanās brīža, šīet, ka praktiski tas nozīmē, ka saskaņā ar valsts praksi Nodokļu procedūras kodeksa 164. panta 1. punktā noteiktais saskaņotais noilguma termiņš ir pagarināts (66). Ja tas tā ir, Ungārija ir gājusi stipri tālāk, nekā to prasa Savienības tiesības, proti, nodrošināt pietiekamu termiņu, lai personas varētu īstenot tiesības, kas tām piešķirtas saskaņā ar Savienības tiesisko regulējumu, tāpēc es neredzu, kā šādā kontekstā varētu būt pārskats efektivitātes princips.

146. Attiecībā uz līdzvērības principu no lietas materiāliem, šīet, neizriet, ka gadījumos, kad *Kúria* (Augstākā tiesa) konstatē, ka noteikums ir pretrunā pārīkam valsts standartam, tiktu piemērots izdevīgāks noilguma termiņš.

147. Tāpēc es ierosinu atbildēt uz septīto jautājumu tādā nozīmē, ka efektivitātes un līdzvērīguma principi ir jāinterpretē tādā veidā, ka ar tiem netiek pieļauta valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājiem tiek galīgi liegta iespēja pieprasīt nokavējuma procentus, jo pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas laikā tas ir bijis spēkā. Ar šiem principiem savukārt netiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājiem tiek galīgi liegta iespēja pieprasīt nokavējuma procentus, jo ir beidzies šāda pieprasījuma iesniegšanas termiņš, ja noilguma termiņš i) nav nepamatoti īss un ii) to piemēro arī tādu parādu kavētiem maksājumiem, kas attiecas uz zaudējumiem, kurus radījis noteikums, kas ir pretrunā valsts tiesiskajam regulējumam. Lai novērstu jebkādas iespējamās šaubas, manuprāt, ir acīmredzami, ka pašu šajā lietā piemērojamo piecu gadu termiņu nevarētu uzskatīt par nepamatoti īsu.

V. Secinājumi

148. Ņemot vērā minētos atbildējumus, es iesaku Tiesai uz jautājumiem, kurus uzdevusi *Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Segedas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija) un *Szekszárdi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság* (Seksārdas Administratīvo un darba lietu tiesa, Ungārija), atbildēt šādi:

1) Savienības tiesību pārīkuma princips tādā situācijā, kā to aprakstījušas šīs tiesas, ir jāinterpretē tādā veidā, ka ar to netiek pieļauta valstī noteiktā prakse aprīināt procentus, kas maksājami, lai kompensētu zaudējumus, kas radušies pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas dēļ, piemērojot likmi, kuru kompetentā centrālā banka piemēro galvenajam refinansēšanas operācijām, ja šā likme netiek palielināta līdz likmei, kādu nodokļu maksātājs, kas nav kredītiestāde, iegūtu, lai aizņemtos tādu pašu summu, vai ja netiek nodrošināti nekādi procenti, lai kompensētu izmaksām, kas kompensācijas vērtības monetāro eroziju, ja kompensācija tiek aprīināta no dienas, kad šis zaudējums bija galīgi radies.

2) Tiesiskās aizsardzības efektivitātes un līdzvērības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru tādās apstākļos, kādi ir pamatlietā, par nokavējuma procentu kompensācijas novēlotas samaksas dēļ aprēķināšanas sākuma datumu pieņem nevis datumu, kas ir pirmais maksājumu termiņš procentiem, kurus izmaksā kā kompensāciju par galveno zaudējumu, bet vēlāku datumu, ar nosacījumu, ka, no vienas puses, šis datums netiek atlikts ilgāk par saprātīgu laika posmu pēc tam, kad ir atzīts pienākums maksāt šo kompensāciju, un, no otras puses, tas pats datums tiek piemērots gadījumā, ja tiek kavēti, pamatojoties vienīgi uz valsts tiesību aktiem, noteiktās kompensācijas maksājumi.

3) Efektivitātes un līdzvērības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājiem ir jāiesniedz pašs pieprasījums, kad tiek prasīti nokavējuma procenti, ja šā prasība vienlīdz piemērojama neatkarīgi no tā, vai zaudējumi parāda maksājuma kavējuma dēļ ir radušies ES tiesību akta vai valsts tiesību akta pārkāpuma dēļ.

4) Efektivitātes un līdzvērības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek liegta tādā valsts prakse, saskaņā ar kuru nokavējuma procentus var piešķirt tikai tad, ja nodokļa maksātājs ir iesniedzis pieprasījumu, kura saturs attiecas nevis uz visu zaudējumu kompensāciju, kuri ir radušies pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas dēļ, bet uz to, lai no minētā nosacījuma atcelšanas datuma atmaksātu pārmaksāto PVN, kas pastāv šajā datumā, ja, lai iesniegtu šādu pieprasījumu, nav nepieciešams, lai šai personai minētajā datumā vēl būtu atskaitāmā PVN pārmaksa, un ja šāda prasība ir piemērojama arī gadījumā, kad tiek kavēts kompensācijas maksājums saistībā ar valsts tiesību normu pārkāpumu.

5) Efektivitātes un līdzvērības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru nokavējuma procentus piemēro tikai attiecībā uz to finanšu zaudējumu summu, kuri ir radušies tajā PVN pārskata periodā, kas ir pirms pieteikuma iesniegšanas, ja valsts praksē šādi noteiktais noilguma termiņš nav pārāk īss, lai tāutu saprātīgi apdomāgai un piesardzīgai personai iesniegt pieprasījumu saņemto nokavējuma procentus, ja šāds nosacījums netiek piemērots ar atpakaļejošu spēku un ja tas tiek piemērots arī gadījumā, kad tiek kavēts tādā parāda maksājums, kas radies valsts tiesību normas pārkāpuma dēļ.

6) Efektivitātes un līdzvērības principi ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauta valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājiem tiek galīgi liegta iespēja pieprasīt nokavējuma procentus, jo pirkuma apmaksas nosacījuma piemērošanas laikā šis nosacījums ir bijis spēkā. Ar šiem principiem savukārt netiek liegta valsts prakse, saskaņā ar kuru nodokļu maksātājiem tiek galīgi liegta iespēja pieprasīt nokavējuma procentus, jo ir beidzies šāda pieprasījuma iesniegšanas termiņš, ja šis noilguma termiņš i) nav nepamatoti īss un ii) to piemēro arī tādā gadījumā, kad kavēti maksājumiem, kas attiecas uz zaudējumiem, kurus radījis noteikums, kas ir pretrunā valsts tiesiskajam regulējumam.

1 Oriģinālvārdi – angļu.

2 Tomēr šī lietā, ka, lai gan ir vairāki grozījumi, šīs tiesību normas saturs būtībā ir saglabāts nemainīgs, ar izņēmumu, ka šobrīd tiek piemērots 45 dienu laikposms, ja kompensācijas prasījums pārsniedz naudas summu 1 000 000 forintu [(HUF)] apmērā.

3 Šī lietā, ka šīs tiesību normas redakcijā, kas bija piemērojama līdz 2011. gada 31. decembrim, *Kúria* nebija iekļauta starp norādītajām tiesām.

4 Skat., piemēram, spriedumu, 2015. gada 16. jūlijs, *CHEZ Razpredelenie Bulgaria* (C-83/14, EU:C:2015:480, 71. punkts).

5 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru “Savienības tiesību pārkums nozīmē, ka gan valsts tiesm, kam savas kompetences ietvaros ir jāpiemēro Savienības tiesību normas, ir pienākums nodrošināt šo normu pilnīgu iedarbību, pēc savas iniciatīvas vajadzības gadījumā nepieņemot jebkuru tām pretrunā esošu valsts tiesību normu, nelīdzot vai negaidot, lai tā vispirms tiktu atcelta likumdošanas kārtībā vai ar kādu citu konstitūcijā paredzētu metodi” (spriedums, 2018. gada 4. decembris, *The Minister for Justice and Equality un Commissioner of the Garda Síochána*, C-378/17, EU:C:2018:979, 35. punkts).

6 Šajā jautājumā Tiesa ir skaidri norādījusi – ievērojot un papildinot tiesības, kuras piešķirtas fiziskām personām saskaņā ar Eiropas Savienības regulējumu, kas liedz šādus nodokļus, maksas vai nodevas, nodokļu maksātājiem principā būtu pilnībā jāsaņem atmaksa. Skat. spriedumu, 2018. gada 28. februāris, *Nidera* (C-387/16, EU:C:2018:121, 24. punkts). Situācija savukārt ir atšķirīga, ja tiek konstatēts, ka persona, kurai ir jāmaksā nodokļi vai maksas, faktiski ir nodevusi tās citām personām, neskarot to tirgus daļas vai ieņēmumus. Skat. spriedumu, 2011. gada 6. septembris, *Lady & Kid* u.c. (C-398/09, EU:C:2011:540, 17. un 18. punkts).

7 Saskaņā ar ES tiesību aktiem noteiktās personu tiesības saņemt kompensāciju par ES tiesību aktu pārkāpumu, ko izdarījis dalībvalsts, izriet no Savienības tiesību pārkāpuma principa. Skat. spriedumus, 2001. gada 8. marts, *Metallgesellschaft* u.c. (C-397/98 un C-410/98, EU:C:2001:134, 84. un 106. punkts), un 2007. gada 13. marts, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation* (C-524/04, EU:C:2007:161, 125. punkts). Saskaņā ar Tiesas judikatūru Eiropas Savienības dibināšanas līgumu sistēmā ir paredzētas šīs tiesības. Skat., piemēram, spriedumu, 2014. gada 19. jūnijs, *Specht* u.c. (no C-501/12 līdz C-506/12, C-540/12 un C-541/12, EU:C:2014:2005, 98. punkts).

8 Spriedums, 1991. gada 19. novembris, *Francovich* u.c. (C-6/90 un C-9/90, EU:C:1991:428, 40. punkts).

9 Skat., piemēram, spriedumu, 2010. gada 26. janvāris, *Transportes Urbanos y Servicios Generales* (C-118/08, EU:C:2010:39, 30. punkts).

10 Ēmot vērā ES tiesību sistēmas ietverto tiesiskās paņēmības aizsardzības principu jeb *nemo potest venire contra factum proprium* noteikumu, skat., piemēram, spriedumu, 2014. gada 6. novembris, *Itālija/Komisija* (C-385/13 P, nav publicēts, EU:C:2014:2350, 67. punkts), kas atbilst anglosakšu tiesību principam *estoppel*, uzskatu, ka judikatūra saistībā ar ES iestāžu nodarītā kaitējuma atlīdzināšanas prasību ir transponējama uz dalībvalstu nodarītā kaitējuma atlīdzināšanas prasībām.

11 Skat., piemēram, spriedumu, 2014. gada 14. oktobris, *Giordano/Komisija* (C-611/12 P, EU:C:2014:2282, 36. punkts).

12 Ja nodokļa maksātāji ir iesnieguši prasījumu pēc atteikuma atmaksāt to pārmaksāto atskaitāmo PVN, var prezumēt, ka tie ir vēlājušies saņemt šādu atmaksu, nevis pārnēst to un izmantot to nākamajam nodokļu deklarācijā. Savukārt, ja nav pierādīts pretējais, nodokļa maksātāji, kas ir iesnieguši savu prasījumu pēc tam, kad tika pasludināts 2011. gada 28. jūlija spriedums Komisija/Ungārija (C-274/10, EU:C:2011:530), nevar prezumēt, ka tie vēlātos saņemt šādu atmaksu.

- 13 R?kojums, 2014. gada 17. j?lijs, *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C?654/13, nav public?ts, EU:C:2014:2127, 34. punkts). Tikl?dz k?dam ir at?emta naudas summa, kaut uz ?su br?di, uzskat?ms, ka personai ir nodar?ts kait?jums. Skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 32. punkts).
- 14 Skat. p?c analo?ijas spriedumu, 1994. gada 3. febru?ris, *Grifoni*/Komisija (C?308/87, EU:C:1994:38, 16. punkts).
- 15 Skat. ?ener?ladvok?tes J. Kokotes [J. Kokott] secin?jumus liet? *Inter?Environnement Wallonie* un *Bond Beter Leefmilieu Vlaanderen* (C?411/17, EU:C:2018:972, 201.–205. punkts); skat. ar? spriedumus, 2010. gada 8. septembris, *Winner Wetten* (C?409/06, EU:C:2010:503, 67. punkts), 2012. gada 28. febru?ris, *Inter?Environnement Wallonie* un *Terre Wallonne* (C?41/11, EU:C:2012:103, 63. punkts), un 2019. gada 27. j?nijs, *Belgisch Syndicaat van Chiropraxie* u.c. (C?597/17, EU:C:2019:544, 61. punkts).
- 16 Spriedumi, 1990. gada 17. maijs, *Barber* (C?262/88, EU:C:1990:209, 41. punkts); 2010. gada 8. septembris, *Winner Wetten* (C?409/06, EU:C:2010:503, 67. punkts), un 2016. gada 28. j?lijs, *Association France Nature Environnement* (C?379/15, EU:C:2016:603, 33. punkts).
- 17 Lai var?tu pie?emt l?mumu par š?du ierobežojumu, ir j?b?t izpild?tiem diviem b?tiskiem krit?rijiem, proti, ka attiec?g?s dal?bvalstis ir r?kojuš?s lab? tic?b? un ka b?tu j?b?t nopietnu gr?t?bu riskam. Skat. spriedumu, 2015. gada 29. septembris, *Gmina Wroc?aw* (C?276/14, EU:C:2015:635, 45. punkts). Saska?? ar past?v?go judikat?ru finansi?l?s sekas, kas dal?bvalstij var rasties saist?b? ar prejudici?lu nol?mumu, nav pietiekams pamats ierobežot min?t? sprieduma iedarb?bu laik?. Skat., piem?ram, spriedumu, 2010. gada 29. j?lijs, *Brouwer* (C?577/08, EU:C:2010:449, 34. punkts).
- 18 Skat., piem?ram, spriedumus, 1993. gada 2. augusts, *Marshall* (C?271/91, EU:C:1993:335, 26. punkts), un 2001. gada 8. marts, *Metallgesellschaft* u.c. (C?397/98 un C?410/98, EU:C:2001:134, 95. punkts).
- 19 Skat. spriedumu, 2012. gada 19. j?lijs, *Littlewoods Retail Ltd* u.c. (C?591/10, EU:C:2012:478, 29. punkts).
- 20 Skat. šaj? noz?m? spriedumu, 2000. gada 27. janv?ris, *Mulder* u.c./Padome un Komisija (C?104/89 un C?37/90, EU:C:2000:38, 63. punkts). Judikat?ra par iesp?jas zaud?šanu atbilstoši ilustr? šo iz??mumu. Skat. it ?paši Eiropas Savien?bas Civildienesta tiesas spriedumu, 2013. gada 13. marts, *AK/Komisija* (F?91/10, EU:F:2013:34, 92. punkts). Manupr?t, tas ir tas, ko Tiesa nor?d?ja, kad min?ja apz?m?jumu “pien?c?ga atl?dzin?šana” vai nosprieda, ka “atl?dz?ba procentu form? atkar?b? no konkr?t? gad?juma var b?t augst?ka vai zem?ka par faktiskajiem zaud?jumiem”, “lai nodrošin?tu kompens?ciju ar noteikumiem, kuru izpildi nodok?u administr?cija var viegli uzraudz?t un kontrol?t”. Skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 36. punkts). Šo interpret?ciju pamato tas, ka taj? paš? spriedum? 37. punkt? Tiesa ir nor?d?jusi, ka nodok?a maks?t?jam b?tu j?sp?j “atg?t visu par?du, kurš izriet no PVN p?rmaksas, bez *jebk?da finansi?l? riska*” – kurs?vs pievienots –, kas nor?da uz to, ka Tiesa nav v?l?jusies pamatoties uz principu attiec?b? uz ties?b?m uz pilnu atl?dz?bu..
- 21 K? Tiesa ir atzinusi, “ja vien ties?bas uz kompens?ciju nav tieši paredz?tas [ES] ties?b?s, kad šie nosac?jumi ir izpild?ti, valstij ir pien?kums atl?dzin?t rad?to kait?jumu saska?? ar valsts ties?b?s paredz?to atbild?bu”. Skat., piem?ram, r?kojumu, 2008. gada 23. apr?lis, *Test Claimants in the CFC* un *Dividend Group Litigation* (C?201/05, EU:C:2008:239, 126. punkts).

- 22 Šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2018. gada 4. decembris, *The Minister for Justice and Equality un Commissioner of the Garda Síochána* (C?378/17, EU:C:2018:979, 39. punkts).
- 23 Skat., piem?ram, spriedumu, 2015. gada 12. febru?ris, *Komisija/IPK International* (C?336/13 P, EU:C:2015:83, 30. punkts).
- 24 Skat. spriedumu, 2018. gada 28. febru?ris, *Nidera*, C?387/16, EU:C:2018:121, 28. un 29. punkts). Princip? procenti, kuru m?r?is ir kompens?t laiku, kas pag?jis l?dz zaud?jumu apm?ra nov?rt?jumam ties?, neatkar?gi no jebk?da kav?juma, kur? ir vainojams par?dnieks, tiek saukti par "kompens?cijas procentiem" un ir pieš?irt?s kompens?cijas sast?vda?a. Skat. spriedumu, 2017. gada 10. janv?ris, *Gascogne Sack Deutschland un Gascogne/Eiropas Savien?ba* (T?577/14, EU:T:2017:1, 168. punkts un taj? min?t? judikat?ra).
- 25 Šaj? zi?? skat. spriedumu, 2005. gada 6. oktobris, *MyTravel* (C?291/03, EU:C:2005:591, 17. punkts).
- 26 Skat., piem?ram, r?kojumu, 2015. gada 21. oktobris, *Kovozber* (C?120/15, nav public?ts, EU:C:2015:730, 30. punkts).
- 27 Ja rodas jaut?jums, vai valsts procesu?l? ties?bu norma padara neiesp?jamu vai p?rm?r?gi sarež?? person?m Savien?bas ties?bu sist?m? pieš?irtu ties?bu piem?rošanu praks?, tas ir j?analiz?, ?emot v?r? attiec?go ties?bu normu noz?mi vis? proces?, procesa norisi un ?patn?bas daž?d?s valsts instanc?s. Spriedums, 2015. gada 6. oktobris, *Târ?ia* (C?69/14, EU:C:2015:662, 36. punkts).
- 28 Spriedums, 2007. gada 13. marts, *Unibet* (C?432/05, EU:C:2007:163, 43. punkts).
- 29 Spriedums, 2013. gada 12. decembris, *Test Claimants in the Franked Investment Income Group Litigation* (C?362/12, EU:C:2013:834, 32. punkts).
- 30 Skat., piem?ram, spriedumu, 2017. gada 20. decembris, *Caterpillar Financial Services* (C?500/16, EU:C:2017:996, 41. punkts).
- 31 Šaj? saist?b? skat. spriedumu, 2012. gada 19. j?lijs, *Littlewoods Retail Ltd u.c.* (C?591/10, EU:C:2012:478, 31. punkts un taj? min?t? judikat?ra).
- 32 Spriedums, 2010. gada 15. apr?lis, *Barth* (C?542/08, EU:C:2010:193, 20. punkts).
- 33 Pret?ji nost?jai, ko tiesas s?d? aizst?v?ja Komisija, es uzskatu, ka attiec?gie nodok?u maks?t?ji ir cietuši zaud?jumus, kas saist?ti nevis ar pe??as zaud?jumu, bet gan ar naudas pl?sma samazin?jumu. Katr? zi?? es atz?m?ju, ka Tiesa jau ir l?musi, ka pe??as zaud?jums ir j?kompens?. Skat. spriedumu, 2001. gada 8. marts, *Metallgesellschaft u.c.* (C?397/98 un C?410/98, EU:C:2001:134, 91. punkts).
- 34 Skat., piem?ram, spriedumu, 2017. gada 6. j?lijs, *Glencore Agriculture Hungary* (C?254/16, EU:C:2017:522, 22. punkts).

35 Spriedumi, 2013. gada 24. oktobris, *Rafin?ria Steaua Rom?n?* (C?431/12, EU:C:2013:686, 24. punkts), 2017. gada 6. j?lijs, *Glencore Agriculture Hungary* (C?254/16, EU:C:2017:522, 20. punkts), un 2018. gada 28. febru?ris, *Nidera* (C?387/16, EU:C:2018:121, 25. punkts). Šaj? liet? valsts tiesa nebija nor?d?jusi, l?dz k?dam termi?am Ung?rijas administr?cija atmaks?ja p?rmaks?to atskait?mo PVN, kad *ab initio* tika izpild?ts pirkumu apmaksas nosac?jums. Savuk?rt *Sole Mizo* nor?d?ja, ka šis periods ir 45 dienas.

36 Sal?dzin?jumam skat?t 99. panta 2. punktu Eiropas Parlamenta un Padomes Regul? (ES, Euratom) 2018/1046 (2018. gada 18. j?lijs) par finanšu noteikumiem, ko piem?ro Savien?bas visp?r?jam bud?etam, ar kuru groza Regulas (ES) Nr. 1296/2013, (ES) Nr. 1301/2013, (ES) Nr. 1303/2013, (ES) Nr. 1304/2013, (ES) Nr. 1309/2013, (ES) Nr. 1316/2013, (ES) Nr. 223/2014, (ES) Nr. 283/2014 un L?mumu Nr. 541/2014/ES un atce? Regulu (ES, Euratom) Nr. 966/2012 (OV 2018, L 193, 1. lpp.), vai 2. panta 6. punktu Eiropas Parlamenta un Padomes Direkt?v? 2011/7/ES (2011. gada 16. febru?ris) par maks?jumu kav?jumu nov?ršanu komercdar?jumos (OV 2001, L 48, 1. lpp.).

37 Skat. iepriekš 48. punktu.

38 Skat., piem?ram, spriedumu, 2000. gada 27. janv?ris, *Mulder u.c./Padome un Komisija* (C?104/89 un C?37/90, EU:C:2000:38, 51. punkts).

39 Neofici?ls tulkojums. Skat. ar? spriedumu, 2013. gada 24. oktobris, *Rafin?ria Steaua Rom?n?* (C?431/12, EU:C:2013:686, 23. punkts). Šaj? saist?b? b?tu j?uzsver – lai garant?tu pilnu kompens?ciju, procentus monet?r?s erozijas kompens?šanai turpina piem?rot l?dz kompens?cijas faktisk?s samaksas br?dim.

40 T? 2011. gada septembra PVN deklar?cija, kas attiecas uz laikposmu, kad tika pie?emts groz?jumu likums.

41 Lo?iski dom?jot, t? k? valsts praks? ir izmantota apr??ina metode, saska?? ar kuru katrs deklar?ciju laikposms tiek apl?kots neatkar?gi, un t?d?j?di uzskatot, ka zaud?jums, kas radies, piem?rojot pirkuma apmaksas nosac?jumu, ir gal?gi radies katra taks?cijas laikposma beig?s, b?tu j?piem?ro procenti, lai kompens?tu monet?ro eroziju, kas radusies no katra taks?cijas laikposma beig?m.

42 ?oti iesp?jams, ka tas ir t?p?c, ka Nodok?u proced?ras kodeksa 165. panta 2. punkt? ir noteikts, ka “pati soda nauda par nokav?jumu nevar b?t par pamatu soda naudas piem?rošanai par nokav?jumu”. Ja tom?r šis noteikums tiktu interpret?ts t?d?j?di, ka tas liedz piem?rot procentus, lai kompens?tu monet?ro eroziju, es uzskatu, ka tad šis noteikums ir j?atz?st par t?du, kas ir pretrun? Savien?bas ties?b?m.

43 Skat. p?c analo?ijas spriedumus, 1993. gada 2. augusts, *Marshall* (C?271/91, EU:C:1993:335, 31. punkts), un 2003. gada 4. decembris, *Evans* (C?63/01, EU:C:2003:650, 68. punkts).

44 Spriedums, 2015. gada 28. janv?ris, *Starjakob* (C?417/13, EU:C:2015:38, 71. punkts).

45 Spriedums, 1998. gada 17. novembris, *Aprile* (C?228/96, EU:C:1998:544, 20. punkts).

46 Skat. p?c analo?ijas spriedumu, 2017. gada 20. decembris, *Caterpillar Financial Services* (C?500/16, EU:C:2017:996, 40. punkts). Es ar? atz?m?ju, ka tiešo pras?bu kontekst? Tiesa bija spriedusi, ka gad?jumos, kad sprieduma pamatojum? ir pausts ES ties?bu p?rk?pums, bet ir redzams, ka sprieduma rezolut?v? da?a ir pamatota citu tiesisko iemeslu d??, apel?cijas s?dz?ba

ir j?noraida. Skat., piem?ram, spriedumu, 2018. gada 7. j?nijs, *Ori Martin*/Eiropas Savien?bas Tiesa (C?463/17 P, EU:C:2018:411, 24. punkts).

47 ?emot v?r? esošo procentu tipolo?iju saska?? ar Savien?bas ties?b?m, k? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts ?vs Bots [Y. Bot] secin?jumos liet? Komisija/IPK *International* (C?336/13 P, EU:C:2014:2170), es uzskatu, ka procenti, kas maks?jami, lai kompens?tu zaud?jumus, kuri radušies pirkuma apmaksas nosac?juma piem?rošanas d??, k? ar? procenti, kas b?tu j?nodrošina, lai kompens?tu monet?ro eroziju, ietilpst kompens?cijas procentu j?dziena kategorij? un ka pamatlietas kontekst? b?tu j?izmanto apz?m?jums “nokav?juma procenti”, nor?dot uz nokav?juma procentiem, kas maks?jami, ja tiek kav?ti kompens?cijas procentu maks?jumi.

48 Turkl?t ??iet, ka *Dalmandi* bija sa??mis nokav?juma procentus par to, ka tika nokav?ts kompens?cijas maks?jums, ko uz??mums bija ties?gs sa?emt p?c attiec?g? piepras?juma iesniegšanas.

49 Šaj? saist?b? skat. spriedumu, 2016. gada 30. j?nijs, *Ciup* (C?288/14, nav public?ts, EU:C:2016:495, 46. punkts). T? k? pien?kums maks?t nokav?juma procentus izriet no efektivit?tes principa un no ties?b?m sa?emt pilnu kompens?ciju, dal?bvalstis var br?vi noteikt šo nokav?juma procentu likmi, ar nosac?jumu, ka š? likme sedz zaud?to summu atbilstoši zaud?juma apm?ram un ka t? rada stimulu administr?cijai nekav?joties atl?dzin?t kait?jumu.

50 Spriedums, 1972. gada 13. j?lijs, Komisija/It?lija (48/71, EU:C:1972:65, 7. punkts). Saist?b? ar pamatlietu tas noz?m?, ka Ung?rijai bija pien?kums p?c savas ierosmes tikai izbeigt piem?rot pirkuma apmaksas nosac?jumu un atmaks?t p?rmaks?to atskait?mo PVN, kurš joproj?m past?v dien?, kad pasludin?ts 2011. gada 28. j?lija spriedums liet? Komisija/Ung?rija (C?274/10, EU:C:2011:530).

51 Skat. šaj? noz?m? spriedumu, 1960. gada 16. decembris, *Humblet*/Be??ijas valsts (6/60?IMM, EU:C:1960:48, 569. punkts).

52 Spriedums, 2018. gada 4. oktobris, *Kantarev* (C?571/16, EU:C:2018:807, 123. punkts). Šis risin?jums ir visai lo?isks, jo zin?m? m?r?, lai preciz?tu kompens?cijas apm?ru par nodar?tajiem zaud?jumiem, ir j??em v?r? daži faktiski parametri zaud?jumu skaitliskai noteikšanai, kurus var zin?t tika attiec?g?s personas.

53 Skat. p?c analo?ijas spriedumu, 2018. gada 15. marts, *Deichmann* (C?256/16, EU:C:2018:187, 20. punkts).

54 Spriedums, 2019. gada 11. apr?lis, *PORR Építési Kft.* (C?691/17, EU:C:2019:327, 39. punkts).

55 Saska?? ar tiesas judikat?ru dal?bvalstis var br?vi piem?rot jaunus noteikumus agr?ka tiesisk? regul?juma ietvaros radušos situ?ciju sek?m n?kotn?. Skat. spriedumu, 1999. gada 29. j?nijs, *Butterfly Music* (C?60/98, EU:C:1999:333, 25. punkts). Tom?r tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas princips nepie?auj, ka valsts tiesisk? regul?juma groz?jums nodok?u maks?t?jam ar atpaka?ejošu sp?ku at?em ties?bas, kuras tas ir ieguvis, pamatojoties uz agr?ko tiesisko regul?jumu. Spriedums, 2011. gada 12. maijs, *Enel Maritsa Iztok 3* (C?107/10, EU:C:2011:298, 39. punkts).

56 Spriedums, 2015. gada 28. janv?ris, *Starjakob* (C?417/13, EU:C:2015:38, 71. punkts). Tom?r šis princips netiks p?rk?pts, ja ?paša piepras?juma iesniegšana tiek pras?ta saska?? ar valsts ties?bu aktiem, lai sa?emtu nokav?juma procentu maks?jumu, lai ar? š?da pras?ba nepast?v attiec?b? uz citu veidu procentiem. Proti, t? k? saska?? ar l?dzv?rt?bas principu tiek tikai

pras?ts, ka vien?di procesu?lie noteikumi ir piem?rojami pras?b?m, kas pamatotas ar Savien?bas ties?b?m, un l?dz?g?m pras?b?m, kas pamatotas ar valsts ties?bu aktiem, tas neliedz piem?rot citus procesu?los noteikumus citu veidu procentiem, kas nav l?dz?gi.

57 Proti, t? k? š?das pras?bas piem?rošanas rezult?t? var?tu tikt ieviests konkr?ts laika ierobežojums nokav?juma procentu ieg?šanai, b?tu j?p?rliecin?s, ka š?da pras?ba tiek piem?rota ar? l?dz?g?s situ?cij?s, kuras pamatotas vien?gi ar valsts ties?bu aktiem.

58 Dzi??kai anal?zei skat. iepriekš šo secin?jumu 114. un 121. punktu.

59 Pamatliet? šis pamatojums tom?r tika izvirz?ts nevis t?p?c, lai attaisnotu nokav?juma procentu nemaks?šanu, bet gan t?p?c, lai attaisnotu procentu likmi, kas noteikta divk?ršas valsts centr?l?s bankas pamatl?kmes apm?r? un kas tika piem?rota, lai apr??in?tu kompens?ciju, kas maks?jama par pirkuma apmaksas nosac?juma piem?rošanu.

60 Skat., piem?ram, spriedumu, 2014. gada 19. j?nijs, *Specht* u.c. (no C?501/12 l?dz C?506/12, C?540/12 un C?541/12, EU:C:2014:2005, 115. punkts).

61 Spriedums, 2017. gada 20. decembris, *Caterpillar Financial Services* (C?500/16, EU:C:2017:996, 42. punkts).

62 Šis div?j?dais termi?š liek uzskat?t, ka l?dz ar groz?jumu likuma pie?emšanu tekošie noilguma termi?i tika p?rtraukti.

63 Attiec?gi, ja Tiesa konstat?, ka valsts ties?bu akts ir pretrun? Savien?bas ties?b?m, attiec?gajai dal?bvalstij nav pien?kuma p?rskat?t situ?cijas, kuras ir k?uvušas gal?gas p?c tam, kad izsmelti visi tiesisk?s aizsardz?bas l?dzek?i vai beidzies termi?š, kur? tos var izmantot. Skat., piem?ram, spriedumu, 1988. gada 8. marts, *Brown/Tiesa* (125/87, EU:C:1988:136, 14. punkts), un p?c analo?ijas spriedumus, 2003. gada 30. septembris, *Köbler* (C?224/01, EU:C:2003:513, 38. punkts), 2006. gada 16. marts, *Kapferer* (C?234/04, EU:C:2006:178, 20. punkts), un 2014. gada 10. j?lijs, *Impresa Pizzarotti* (C?213/13, EU:C:2014:2067, 58. punkts).

64 Spriedums, 2010. gada 15. apr?lis, *Barth* (C?542/08, EU:C:2010:193, 28. punkts).

65 Spriedums, 2011. gada 15. decembris, *Banca Antoniana Popolare Veneta* (C?427/10, EU:C:2011:844, 25. punkts). Attiec?b? uz Kopienas nodokli, ko maks? ier?d?i un iest?žu darbinieki, p?rs?dz?bas termi?š ir termi?š, kas noteikts Eiropas Savien?bas Civildienesta noteikumos un Eiropas Savien?bas P?r?jo darbinieku nodarbin?šanas k?rt?b?. Saska?? ar Visp?rj?s tiesas judikat?ru šis termi?š ir tr?s m?neši no algas pazi?ojuma, kur? skaidri un pirmo reizi nor?d?ts finansi?las dabas l?mums. Skat., piem?ram, spriedumu, 2017. gada 14. decembris, *Campo* u.c./EEAS (T?577/16, nav public?ts, EU:T:2017:909, 34.–36. punkts).

66 Pamatojoties uz šo noteikumu, Ung?rija var?ja atteikties atbild?t uz piepras?jumiem, kuri attiecas uz zaud?jumu, kas radies pirms vair?k nek? pieciem gadiem no dienas, kas ir t? gada p?d?j? kalend?r? diena, kur? bija j?sagatavo deklar?cija vai pazi?ojums par šo nodokli vai, ja š?das deklar?cijas vai pazi?ojuma nav bijis, kur? šis nodoklis bija j?samaks?.