

Downloaded via the EU tax law app / web

Lieta C-427/10

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA

pret

Ministero dell'Economia e delle Finanze

un

Agenzia delle Entrate

(Corte suprema di cassazione l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

PVN – Nepamatoti samaks?ta nodok?a atg?šana – Valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ta iesp?ja celt pras?bu par nepamatota maks?juma atg?šanu daž?d?s ties?s ar daž?diem pras?bas celšanas termi?iem atkar?b? no t?, vai pras?bu ce? pakalpojumu sa??m?js vai pakalpojumu sniedz?js – Iesp?ja pakalpojumu sa??m?jam piepras?t nodok?a atmaksu no pakalpojumu sniedz?ja p?c tam, kad ir izbeidzies termi?š, kur? šis p?d?jais var celt pras?bu pret nodok?u administr?ciju – Efektivit?tes princips

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma – Nepamatoti samaks?ta nodok?a atg?šana

(Padomes Direkt?va 77/388)

Efektivit?tes principam nav pretrun? valsts ties?bu akts par nepamatotu maks?jumu atg?šanu, kur? pakalpojumu sa??m?ja civilpras?bai pret šo pakalpojumu pieg?d?t?ju, pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?ju, par nepamatota maks?juma atg?šanu ir paredz?ts gar?ks noilguma termi?š nek? ?pašais noilguma termi?š š? pakalpojumu pieg?d?t?ja pras?bai pret nodok?u administr?ciju par nodok?u atmaksu, ja vien šis nodok?a maks?t?js galu gal? var min?tajai administr?cijai piepras?t šo nodokli atmaks?t. Šis p?d?jais nosac?jums nav izpild?ts, ja š?da tiesisk? regul?juma piem?rošanas d?? nodok?a maks?t?jam ir piln?b? liegtas ties?bas atg?t no nodok?u administr?cijas nepamatoti samaks?to pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas tam pašam ir bijis j?atmaks? savu pakalpojumu sa??m?jam.

(sal. ar 42. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (treš? pal?ta)

2011. gada 15. decembr? (*)

PVN – Nepamatoti samaks?ta nodok?a atg?šana – Valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ta iesp?ja celt pras?bu par nepamatota maks?juma atg?šanu da?d?s ties?s ar da?diem pras?bas celšanas termi?iem atkar?b? no t?, vai pras?bu ce? pakalpojumu sa??m?js vai pakalpojumu sniedz?js – Iesp?ja pakalpojumu sa??m?jam piepras?t nodok?a atmaksu no pakalpojumu sniedz?ja p?c tam, kad ir izbeidzies termi?š, kur? šis p?d?jais var celt pras?bu pret nodok?u administr?ciju – Efektivit?tes princips

Lieta C?427/10

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Corte suprema di cassazione* (It?lija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2010. gada 7. j?nij? un kas Ties? re?istr?ts 2010. gada 31. august?, tiesved?b?

Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante La Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA,

pret

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate.

TIESA (treš? pal?ta)

šd? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], tiesneši E. Juh?ss [*E. Juhász*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents), T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] un D. Šv?bi [*D. Šváby*],

?ener?ladvok?ts J. Mazaks [*J. Mazák*],

sekret?re A. Impellic?ri [*A. Impellizzeri*], amministratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2011. gada 16. j?nija tiesas s?di,

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

- *Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante la Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA, v?rd?* – A. Fantoci [*A. Fantozzi*], R. Tjegi [*R. Tieghi*] un R. Esposito [*R. Esposito*], advok?ti,
 - It?lijas vald?bas v?rd? – Dž. Palmj?ri [*G. Palmieri*], p?rst?ve, kurai pal?dz Dž. de Bellis [*G. De Bellis*], *avvocato dello Stato*,
 - V?cijas vald?bas v?rd? – T. Hencē [*T. Henze*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], p?rst?vji,
 - Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – S. Hetavejs [*S. Hathaway*], p?rst?vis, kam pal?dz P. Mantls [*P. Mantle*], *barrister*,
 - Eiropas Komisijas v?rd? – D. Rekja [*D. Recchia*] un R. Li?ls [*R. Lya*], p?rst?vji,
- noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus 2011. gada 15. septembra tiesas s?d?, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par nodok?u neitralit?tes, efektivit?tes un

nediskriminācijas principu interpretāciju saistībā ar pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “PVN”).

2 Šis līgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Banca Antoniana Popolare Veneta SpA, incorporante Banca Nazionale dell'Agricoltura SpA* (turpmāk tekstā – “BAPV”), un *Ministero dell'Economia e delle Finanze un Agenzia delle Entrate* (turpmāk tekstā kopā – “nodokļu administrācija”) par pārdotās atteikumu atmaksāt BAPV nepamatoti samaksāto PVN, ar ko bija aplikti konsorcijiem paredzēto iemaksu iekasēšanas pakalpojumi, ko tā sniedza.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), 2. pantā bija paredzēts:

“Pievienotās vērtības nodoklis jāmaksā:

1. par preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tās rēķojas;

[..]”

4 Šīs direktīvas 13. panta B daļas d) punkta 2. un 3. apakšpunktā bija noteikts:

“B. Citi atbrīvojumi

“Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis atbrīvo tādā mērītās darbības atbilstīgi noteikumiem, ko tās pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieautu nekādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai āunprātīgu izmantošanu:

[..]

d) šāds darījums:

[..]

2. starpniecību vai jebkurus darījumus ar kredītu garantijām vai jebkuru citu naudas nodrošinājumu, kā arī kredīta garantiju pārvadi, ko veic persona, kura piešķir kredītu;

3. darījumus, ieskaitot starpniecību, kas skar noguldījumu un norēķinu kontus, maksājumus, pārskaitījumus, parādus, čekus un citus tirgojamus dokumentus, bet izņemot parādu piedziņu un faktoringu.”

5 Minētās direktīvas 13. panta C daļas pirmajā daļā bija noteikts:

“C. Izvēles tiesības

Dalībvalstis var dot nodokļa maksātājiem tiesības izvēlēties nodokli šādos gadījumos:

[..]

b) darījumi, ko aptver šī panta B daļa (d), g) un h) apakšpunkts.”

6 Sestās direktīvas 77/388 21. panta ar nosaukumu “Personas, kurām jāmaksā nodokļi”, 1. punkta a) apakšpunktā bija noteikts:

“Pievienotās valstīs nodoklis jāmaksā šādam personam:

1. Atbilstīgi iekšējai sistēmai:

a) nodokļa maksātājiem, kas veic ar nodokli apliekamus darījumus, izņemot tos, kuri minēti 9. panta 2. punkta e) apakšpunktā un kurus veic nodokļa maksātājs, kurš rezidē ārpus. Ja ar nodokli apliekamu darījumu īsteno nodokļa maksātājs, kurš rezidē ārpus, dalībvalstis var pieņemt kārtību, kas paredz, ka nodokli maksā kāds cits, nevis nodokļa maksātājs, kurš rezidē ārpus. *Inter alia* par šādu citu personu var norīkot nodokļu pārstāvi vai citu personu, kurai veic ar nodokli apliekamo darījumu. Dalībvalstis var arī paredzēt, ka par nodokļa samaksu atbildību solidāri uzliek kādam citam, nevis nodokļa maksātājam.”

Valsts tiesiskais regulējums

7 Republikas prezidenta 1972. gada 26. oktobra Dekrēta Nr. 633, ar ko ievieš un regulā pievienotās valstīs nodokli (1972. gada 11. novembra *GURI* Nr. 1 kārtējais pielikums, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “*DPR* Nr. 633/72”), 10. panta 5. punktā ir noteikts:

“No nodokļa ir atbrīvoti:

[..]

5. darījumi, kas ir saistīti ar nodokļu iekasēšanu, ieskaitot darījumus, kas ir saistīti ar nodokļu maksājumiem, ko saskaņā ar pašmērķu tiesību aktu normām nodokļa maksātāju uzdevumā veic uzņēmumi un kredītiestādes.”

8 1992. gada 31. decembra Likumdošanas dekrēta Nr. 546 par noteikumiem saistībā ar tiesvedību nodokļu lietās saskaņā ar valdības atbilstoši 1991. gada 30. decembra Likuma Nr. 413 30. pantam doto pilnvarojumu (1993. gada 13. janvāra *GURI* Nr. 8 kārtējais pielikums, 1. lpp.) 21. pantā ir paredzēts:

“1. Lai prasība nebūtu nepieņemama, tās ir jāceļ 60 dienu laikā pēc apstrādātā akta paziņošanas datuma. Maksāšanas paziņojums atbilst paziņojumam nodokļu reģistrā.”

2. 19. panta 1. punkta g) apakšpunktā minēto prasību pret klusajot paustu atmaksas atteikumu var celt, sākot no 90. dienas pēc atmaksas pieprasījuma iesniegšanas atbilstoši katrā nodokļu likumā paredzētajam termiņam līdz atmaksas tiesību noilgumam. Ja pašu noteikumu nav, atmaksas pieprasījumu nevar iesniegt vēlāk kā pēc diviem gadiem no maksājuma veikšanas vai arī no datuma, kurā norisinās fakti, kas rada pamatu atmaksai, ja šis pārdējis minētais datums ir vēlāks.”

9 Civilt kodeksa 2033. pants, kurā ir regulēti nepamatoti maksājumi, ir noteikts:

“Ikvienam, kas ir veicis nepamatotu maksājumu, ir tiesības pieprasīt, lai tas maksājums tiktu atmaksāts. Turklāt tam ir tiesības saņemt procentus, sākot no dienas, kad ir veikts maksājums, ja maksājuma saņēmējs ir bijis auncitīgs, vai arī, sākot no pieprasījuma iesniegšanas dienas, ja maksājuma saņēmējs ir bijis labitīgs (Civilprocesa likuma 163. pants).”

10 Civilkodeksa 2946. pant? ir paredz?ts parastais noilguma termi?š:

“Iz?emot gad?jumus, kad likum? ir noteikts cit?di, ties?bas izbeidzas, kad ir pag?jis 10 gadu noilguma termi?š.”

11 Saska?? ar Civilkodeksa 2935. pantu noilguma termi?š s?k rit?t no dienas, kad uz š?m ties?b?m var atsaukties.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

12 Laikposm? no 1984.–1994. gadam *BAPV* tr?s zemes apg?šanas konsorciju – proti, publisko ties?bu iest?žu, kuru statuss un darb?ba ir regul?ta valsts un re?ion?lajos likumos un kuri atbild par darbu veikšanu sabiedrisk?s infrastrukt?ras jom?, – uzdevum? sniedza konsorcijiem paredz?to iemaksu, kas bija j?maks? biedriem, iekas?šanas pakalpojums. T? k? par šo pakalpojumu veikšanu sa?emt?s atl?dz?bas tika apliktas ar PVN, *BAPV* to iekas?ja no šiem konsorcijiem. *BAPV* regul?ri atbilstoši likum? paredz?tajiem nosac?jumiem maks?ja nodok?u administr?cijai PVN, jo min?t? administr?cija toreiz uzskat?ja, ka uz konsorcijiem paredz?to iemaksu iekas?šanu neattiecas *DPR* Nr. 633/72 10. panta 5. punkt? paredz?tais atbr?vojums.

13 Ar 1999. gada 26. febru?ra Apk?rtrakstu nodok?u administr?cija pazi?oja, ka maina savu š?s ties?bu normas s?kotn?jo interpret?ciju, nor?dot, ka konsorcijiem paredz?taj?m iemaks?m ir fisk?ls raksturs un ka l?dz ar to atl?dz?bas, kas konsorcijiem ir j?maks? par šo iemaksu iekas?šanas pakalpojumiem, ir j?uzskata par atbr?vot?m no PVN *DPR* Nr. 633/72 10. panta 5. punkta izpratn?.

14 Tad zemes apg?šanas konsorciji atpras?ja no *SIFER SpA*, kas ir *BAPV* ties?bu p?r??m?ja, saist?b? ar min?taj?m atl?dz?b?m par iemaksu iekas?šanu samaks?t?s PVN summas k? objekt?vi nepamatotu maks?jumu Civilkodeksa 2033. panta izpratn?. Kad viens no konsorcijiem c?la pras?bu *Tribunale civile di Ferrara* [Ferr?ras Civilties?], *BAPV* tika piespriests min?t?s summas atmaks?t.

15 *BAPV* savuk?rt iesniedza nodok?u administr?cijai piepras?jumu atmaks?t PVN, kas atbilst summ?m, kuras tai bija piepras?juši t?s pakalpojumu sa??m?ji. Kad attiec?b? uz to tika netieši pausts noraidošs l?mums, *BAPV* c?la *Commissione tributaria provinciale di Roma* (Romas provinces Nodok?u tiesa) tr?s atseviš?as pras?bas, kuras š? tiesa apmierin?ja.

16 Tom?r, kad nodok?u administr?cija tr?s pie?emt?s nol?mumus p?rs?dz?ja *Commissione tributaria regionale del Lazio* (Lacio re?iona Nodok?u tiesa), tiesa p?c apel?cijas s?dz?bu apvienošanas nosprieda, ka *BAPV* ties?bas uz atmaksu ir zaud?jusi, jo t?s atmaksas piepras?jums tika iesniegts p?c tam, kad bija beidzies 1992. gada 31. decembra Likumdošanas dekr?ta Nr. 546 21. panta 2. punkt? paredz?tais ?pašais divu gadu noilguma termi?š, kas sekoja PVN maks?jumam. Šaj? zi?? min?t? tiesa nor?d?ja, ka 1999. gada 26. febru?ra Administrat?v? apk?rtraksta pie?emšana nevar b?t fakts, kas izraisa š? termi?a tec?jumu.

17 *BAPV* par šo nol?mumu iesniedza kas?cijas s?dz?bu *Corte suprema di cassazione* [Augst?kaj? kas?cijas ties?].

18 *Corte suprema di cassazione* šaub?s, vai valsts procesu?lie noteikumi ir sader?gi ar galvenajiem principiem PVN jom?, ?emot v?r? apst?kli, ka šie noteikumi var izrais?t situ?cijas – k? t?, uz kuru attiecas pamatlieta –, kas noved pie t?, ka b?t?b? tiek noliegtas ties?bas uz nepamatoti samaks?ta PVN atmaksu. Š? tiesa nor?da, ka *BAPV*, kura iemaks?ja PVN nodok?u administr?cijai, saska?? ar civiltiesas nol?mumu rodas pien?kums atmaks?t šo PVN personai,

kura to ir samaks?jusi, un t? nevar ieg?t t? atmaksu no nodok?u administr?cijas. T?d?j?di, k? nor?da š? tiesa, valsts ties?bu normas attiec?b? uz procesu?lajiem nosac?jumiem un materi?lo ties?bu noteikumi, kuros ir regul?ta nepamatoti samaks?ta nodok?a atmaksa, izraisa to, ka ties?bu uz atmaksu ?stenošana tiek padar?ta praktiski neiesp?jama.

19 Šajos apst?k?os *Corte suprema di cassazione* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai efektivit?tes, nediskrimin?cijas un nodok?u neitralit?tes principam PVN jom? pretrun? ir t?ds valsts tiesiskais regul?jums vai prakse, saska?? ar kuru pirc?ja/klienta ties?bas uz nepamatoti samaks?ta PVN atmaksu atš?ir?b? no ties?b?m, ko ?steno galvenais par?dnieks (pakalpojumu pieg?d?t?js vai sniedz?js), tiek uzskat?tas par visp?r?j?s [civil]ties?b?s paredz?taj?m ties?b?m uz nepamatota maks?juma atg?šanu un pirc?jam/klientam paredz?tais [pras?bas noilguma] termi?š ir iev?rojami gar?ks nek? tas, kas pieš?irts galvenajam par?dniekam, t?, ka, ja pirc?js/klients ce? pras?bu tad, kad galvenajam par?dniekam paredz?tais termi?š ir beidzies, var rasties situ?cija, ka galvenajam par?dniekam var piespriest veikt atmaksu un tas vairs nevar piepras?t atmaksu no nodok?u administr?cijas, turkl?t nav ties?bu normu, kas ?autu koordin?t tiesas procesus, kuri ir uzs?kti vai var?tu tikt uzs?kti daž?d?s ties?s, lai nov?rstu konfliktus vai pretrunas?

2) Vai, neatkar?gi no iepriekš izvirz?t? pie??muma, ar iepriekš min?tajiem principiem ir sader?ga t?da valsts prakse vai judikat?ra, saska?? ar kuru var pie?emt pakalpojumu pieg?d?t?jam/sniedz?jam nelabv?l?gu un pirc?jam/klientam labv?l?gu nol?mumu, liekot veikt atmaksu, ja pakalpojumu pieg?d?t?js/sniedz?js sev pieš?irtaj? termi?? nav c?lis pras?bu par atmaksu cit? ties?, pa?aujoties uz tiesu prakses interpret?ciju, kurai seko administrat?v? prakse un saska?? ar kuru attiec?gajam dar?jumam ir piem?rojams PVN?”

Par prejudici?lajiem jaut?jumiem

Par pirmo jaut?jumu

20 Ar savu pirmo prejudici?lo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? vaic?, vai efektivit?tes, nodok?u neitralit?tes k? ar? nediskrimin?cijas principiem ir pretrun? valsts tiesiskais regul?jums attiec?b? uz nepamatotu maks?jumu atg?šanu – t?ds k? tas, uz kuru attiecas pamatlieta –, kur? pras?bai par nodok?u atmaksu ir paredz?ts ?pašs noilguma termi?š, kas ir ?s?ks nek? civilpras?bai par nepamatota maks?juma atg?šanu, un pakalpojumu sa??m?js, kurš v?ršas ar š?du pras?bu pret pakalpojumu pieg?d?t?ju, t?d?j?di var?tu no min?t? pakalpojumu pieg?d?t?ja ieg?t nepamatoti samaks?t? PVN atmaksu, bet šis p?d?jais savuk?rt nevar?tu ieg?t atmaksu no nodok?u administr?cijas.

21 Vispirms ir j?nor?da, ka parasti Tiesa neapl?ko nodok?u neitralit?tes principu, lai noteiktu, vai Savien?bas ties?b?m ir pretrun? valsts tiesiskais regul?jums, kur? ir paredz?ti noilguma termi?i PVN atmaksas piepras?šanai (šaj? zi?? skat. 1998. gada 19. novembra spriedumu liet? C?85/97 *SFI, Recueil*, I?7447. lpp., 22.–36. punkts; 2002. gada 11. j?lija spriedumu liet? C?62/00 *Marks & Spencer, Recueil*, I?6325. lpp., 22.–47. punkts, un 2010. gada 21. janv?ra spriedumu liet? C?472/08 *Alstom Power Hydro, Kr?jums*, I?623. lpp., 14.–22. punkts).

22 2007. gada 15. marta spriedum? liet? C?35/05 *Reemtsma Cigarettenfabriken* (Kr?jums, I?2425. lpp.) Tiesa nosprieda, ka, t? k? nepamatoti iekas?to nodok?u atmaks?šanas pras?bu jaut?jums Kopien? ties?b?s nav reglament?ts, tad katras dal?bvalsts ties?bu sist?m? ir j?paredz nosac?jumi, k?dos š?das pras?bas var izmantot, turkl?t šiem nosac?jumiem ir j?atbilst l?dzv?rt?bas un efektivit?tes principiem, t.i., tie nevar b?t maz?k labv?l?gi par nosac?jumiem attiec?b? uz l?dz?g?m s?dz?b?m, kas ir pamatotas ar valsts ties?bu noteikumiem, ne ar? veidoti

t?, ka padara praktiski neiesp?jamu Kopien? ties?bu sist?m? pieš?irto ties?bu izmantošanu (min?t? sprieduma 37. punkts).

23 Iepriekš min?t? sprieduma liet? *Reemtsma Cigarettenfabriken* 42. punkt? Tiesa it ?paši nol?ma, ka efektivit?tes principam nav pretrun? valsts ties?bu akts, saska?? ar kuru tikai pakalpojumu pieg?d?t?js/sniedz?js var piepras?t nodok?u iest?d?m nepamatoti samaks?t?s PVN summas atmaksu un pakalpojumu sa??m?js var v?rsties pret šo pakalpojumu pieg?d?t?ju/sniedz?ju ar civilpras?bu par nepamatota maks?juma atg?šanu.

24 Tiesa par sader?gu ar Savien?bas ties?b?m ir atzinusi ar? sapr?t?gu termi?u noteikšanu pras?bas celšanai, kuru neiev?rošanas gad?jum? pras?bas celšanas ties?bas tiek zaud?tas tiesisk?s droš?bas interes?s, kas vienlaikus aizsarg? nodok?u maks?t?ju un attiec?go administr?ciju. Faktiski š?di termi?i nevar padar?t praktiski neiesp?jamu vai p?rm?r?gi gr?tu Savien?bas ties?bu sist?m? pieš?irto ties?bu izmantošanu (šaj? zi?? skat. 1998. gada 17. novembra spriedumu liet? C?228/96 *Aprile, Recueil*, I?7141. lpp., 19. punkts, un 2011. gada 30. j?nija spriedumu liet? C?262/09 *Meilicke* u.c, Kr?jums, I?0000. lpp., 56. punkts).

25 Tas pats attiecas uz divu gadu noilguma termi?u, jo šis termi?š princip? var ?aut ikvienam sam?r? r?p?gam nodok?u maks?t?jam likum?gi izmantot ties?bas, kas vi?am ir pieš?irtas Savien?bas ties?bu sist?m? (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Alstom Power Hydro*, 20. un 21. punkts). Š?ds pats konstat?jums ir sp?k? ar? attiec?b? uz divu gadu noilguma termi?u ties?b?m uz nodok?u administr?cijai nepamatoti samaks?ta PVN atmaksu.

26 Tiesa ir ar? noteikusi, ka efektivit?tes princips nav p?rk?pts gad?jum?, ja valsts ties?b?s noteiktais noilguma termi?š nodok?u administr?cijai, iesp?jams, ir labv?l?g?ks nek? sp?k? esošais noilguma termi?š priv?tperson?m (2011. gada 8. septembra spriedums apvienotaj?s liet?s C?89/10 un C?96/10 *Q?Beef* un *Bosschaert*, Kr?jums, I?0000. lpp., 42. punkts).

27 T?d?j?di tas, ka tiek noteikts ?pašs divu gadu noilguma termi?š, kura ietvaros nodok?u maks?t?js var piepras?t nodok?u administr?cijai nepamatoti samaks?ta PVN atmaksu, kam?r noilguma termi?š pras?b?m par nepamatota maks?juma atg?šanu priv?ttiesisk?s attiec?b?s ir 10 gadi, pats par sevi nav pretrun? efektivit?tes principam.

28 Tom?r Tiesa jau ir nospriedusi, ka gad?jum?, ja PVN atmaksa k??tu neiesp?jama vai p?rm?r?gi gr?ta, dal?bvalst?m b?tu j?paredz l?dzek?i, kas ?autu pakalpojumu sa??m?jam atg?t nepamatoti r??in? iek?autu nodokli, lai tiktu iev?rots efektivit?tes princips (iepriekš min?tais spriedums liet? *Reemtsma Cigarettenfabriken*, 42. punkts).

29 Šiem pašiem apsv?rumiem ir j?b?t noteicošiem ar? tad, kad ar neiesp?jam?bu vai p?rm?r?g?m gr?t?b?m ieg?t nepamatoti samaks?t? PVN atmaksu saskaras nevis pakalpojumu sa??m?js, bet to pieg?d?t?js.

30 No judikat?ras ar? izriet, ka efektivit?tes princips tiktu p?rk?pts gad?jum?, ja nodok?u maks?t?jam neb?tu bijis ne ties?bu ieg?t attiec?g? nodok?a atmaksu termi??, kas ir t? r?c?b? pras?bas celšanai pret nodok?u administr?ciju, ne ar? iesp?jas v?rsties pret nodok?u administr?ciju, kad t? klienti p?c min?t? termi?a beig?m pret to celtu pras?bu par nepamatota maks?juma atg?šanu, un nepamatoto PVN maks?jumu, par kuriem ir atbild?ga valsts, sekas t?d?j?di ietekm?tu tikai šo nodok?a maks?t?ju (p?c analo?ijas skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s *Q?Beef* un *Bosschaert*, 43. punkts).

31 T?pat jau ir ticis atz?ts, ka valsts iest?de nevar atsaukties uz sapr?t?ga noilguma termi?a izbeigšanos, ja valsts iest?žu r?c?ba apvienojum? ar noilguma termi?a past?v?šanu izraisa to, ka personai piln?b? tiek at?emta iesp?ja izmantot savas ties?bas valsts ties?s (p?c analo?ijas skat.

iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Q?Beef* un *Bosschaert*, 51. punkts).

32 Vispirms ir jāuzsver, ka pamatlietā, kā tiesas sēdē norādīja Eiropas Komisija, *BAPV* esot bijis neiespējami vai vismaz pārmērīgi grūti, ceļot prasību divu gadu noilguma termiņa ietvaros, pamācībā 1984.–1994. gadā samaksāt PVN atgāšanu, ņemot vērā it īpaši nodokļu administrācijas nostāju, kas, kā liecina iesniedzējtiesas sniegtās norādes, ir apstiprināta valsts judikatūrā un kas izslēdzot *BAPV* sniegtos pakalpojumus no *DPR* Nr. 633/72 10. panta 5. punktā paredzētā atbrīvojuma.

33 Turklāt, piešīrot 1999. gada 26. februāra Apkartraktam atpakaļejošu iedarbību, iesniedzējtiesas, kā arī šis sprieduma 16. punktā minētās tiesas nolūmā veiktā interpretācija izraisa to, ka prasību par maksājumu atgāšanu celšanas [noilguma termiņu tēcējuma] sākuma punkts tiek pārcelts atpakaļ uz datumu, kad tika veikts PVN maksājums, un tāpēc, ņemot vērā divu gadu noilguma termiņu prasības celšanai par nepamatota maksājuma atgāšanu, ar kuru pakalpojuma piegādātājs var vērsties pret nodokļu administrāciju, šim pārdājam ir pilnībā liegta iespēja atgūt nepamatoti samaksāto nodokli.

34 Visbeidzot, ir skaidrs, ka konsorcijs prasību par nepamatota maksājuma atgāšanu cēla tāpēc īpaši divu gadu noilguma termiņa, kas saskaņā ar iepriekš minēto judikatūras interpretāciju no PVN samaksas brīža bija *BAPV* rēķinā, lai pieprasītu nodokļu administrācijai nepamatoti samaksāt PVN atmaksu.

35 Faktiski minētie konsorcijs prasību par nepamatota maksājuma atgāšanu cēla tāpēc tam, kad tika publicēts 1999. gada 26. februāra Apkartraksts, ar kuru nodokļu administrācija mainīja savu interpretāciju par pamatlietā aplūkoto darījumu raksturu tādējādi, ka no šā datuma tos uzskatīja par darījumiem, kas ir atbrīvoti no PVN.

36 Līdz ar to ir jānorāda, ka tādā situācijā kā šī, uz kuru attiecas pamatlieta, *BAPV* īpaši ir jāsedz nepamatotais PVN maksājums, un tai faktiski nav iespējas pieprasīt nodokļu administrācijai tāt maksu tāpēc, ka ir beidzies īpašais divu gadu noilguma termiņš, kaut gan šāda situācija nav radusies *BAPV* vainas dēļ, bet gan tādēļ, ka, ņemot vērā minēto Apkartraktu, pakalpojumu saņēmēji ir vērsušies pret *BAPV* ar prasību par nepamatota maksājuma atgāšanu tāpēc minēto termiņa beigām.

37 Faktiski iesniedzējtiesas nodotie lietas materiāli nedod iespēju pieņemt, ka *BAPV*, veicot konsorcijiem paredzēto iemaksu iekasēšanas darījumus par samaksu, kas ietvēra PVN, un maksājot šo PVN nodokļu administrācijai, nebūtu rīkojusies kā saprātīga un apdomīga saimnieciskās darbības veicēja.

38 Šajā ziņā no iesniedzējtiesas lūmuma izriet, ka *BAPV* konsorcijiem paredzēto iemaksu iekasēšanas darījumiem, kurus tā veica, ir pareizi piemērojusi PVN un pareizi maksājusi šo nodokli nodokļu administrācijai atbilstoši praksei, kādai sekoja šā administrācija laikposmā, kad tika izrakstīti rēķini par šiem darījumiem.

39 Tomēr Itālijas valdība ir norādījusi, ka jautājums par šo darījumu statusu PVN aspektā zināmu laiku tiek pretrunīgi apspriests, tāpēc saprātīgā un apdomīgā saimnieciskās darbības veicējam nevarēja būt tiesiska pārvērtība, ka šiem darījumiem arī turpmāk tiks piemērots PVN.

40 Tomēr ir jānorāda, ka tikai ar 1999. gada 26. februāra Apkartraktu kļuva skaidrs, ka nodokļu administrācija, kas ir administratīva iestāde, kuras uzdevums ir nodrošināt attiecīgo tiesību aktu piemērošanu, ir skaidri apliecinājusi, ka konsorcijiem paredzētajām iemaksām ir nodokļa raksturs un ka atļādzības, kas konsorcijiem ir jāmaksā, ir jāuzskata par atbrīvotām no

PVN DPR Nr. 633/72 10. panta 5. punkta izpratnē. Līdz ar to šāds Apkartraksts ir ar atpakaļejošu spēku ietekmējis PVN piemērošanu konsorciem paredzēto iemaksu iekasēšanas darījumiem.

41 Šādu situācijā minētajai administrācijai ir jāņem vērā saimnieciskās darbības veicēju specifiskā situācija un vajadzības gadījumā jāparedz šā jaunā juridiskā novērtējuma piemērošana, kas ir pielīgota minētajiem darījumiem (šajā ziņā skat. 2009. gada 10. septembra spriedumu lietā C-201/08 *Plantanol*, Krājums, I-8343. lpp., 49. punkts).

42 Tādējādi no iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka efektivitātes principam nav pretrunā valsts tiesību akts par nepamatotu maksājumu atgāšanu, kurā pakalpojumu saņēmēja civilprasība pret šo pakalpojumu piegādātāju, PVN maksātāju, par nepamatota maksājuma atgāšanu ir paredzēts garāks noilguma termiņš nekā pašais noilguma termiņš šā pakalpojumu piegādātāja prasība pret nodokļu administrāciju par nodokļu atmaksu, ja vien šis nodokļa maksātājs galu galā var minētajai administrācijai pieprasīt šo nodokli atmaksāt. Šis pārdzīvais nosacījums nav izpildīts, ja šāda tiesiskā regulējuma piemērošanas dēļ nodokļa maksātājam tiek pilnībā atņemtas tiesības atgūt no nodokļu administrācijas nepamatoti samaksāto PVN, kas tam pašam ir bijis jāatmaksā savu pakalpojumu saņēmējam.

Par otro jautājumu

43 Ievērojot uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, uz otro jautājumu atbilde nav jāsniedz.

Par tiesāšanas izdevumiem

44 Attiecībā uz pamatlīetas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadijā procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti līetas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

Efektivitātes principam nav pretrunā valsts tiesību akts par nepamatotu maksājumu atgāšanu, kurā pakalpojumu saņēmēja civilprasība pret šo pakalpojumu piegādātāju, pievienotās vērtības nodokļa maksātāju, par nepamatota maksājuma atgāšanu ir paredzēts garāks noilguma termiņš nekā pašais noilguma termiņš šā pakalpojumu piegādātāja prasība pret nodokļu administrāciju par nodokļu atmaksu, ja vien šis nodokļa maksātājs galu galā var minētajai administrācijai pieprasīt šo nodokli atmaksāt. Šis pārdzīvais nosacījums nav izpildīts, ja šāda tiesiskā regulējuma piemērošanas dēļ nodokļa maksātājam tiek pilnībā atņemtas tiesības atgūt no nodokļu administrācijas nepamatoti samaksāto pievienotās vērtības nodokli, kas tam pašam ir bijis jāatmaksā savu pakalpojumu saņēmējam.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – itāļu.