

TIESAS SPRIEDUMS (piekt? pal?ta)

2012. gada 21. j?nij? (\*)

Astot? PVN direkt?va – K?rt?ba PVN atmaks?šanai nodok?u maks?t?jiem, kas nav re?istr?ti attiec?gaj? valst? – Atmaks?šanas pieteikuma iesniegšanas termi?š – Noilguma termi?š

Lieta C-294/11

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 2011. gada 3. mart? un kas Ties? re?istr?ts 2011. gada 9. j?nij?, tiesved?b?

**Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

**Agenzia delle Entrate**

pret

**Elsacom NV.**

TIESA (piekt? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekš?d?t?js M. Safjans [*M. Safjan*], tiesneši M. Ileši?s [*M. Ileši?*] un M. Bergere [*M. Berger*] (referente),

?ener?ladvok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekret?rs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

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

- *Elsacom NV* v?rd? – *S. Petrecca, avvocato*,
- It?lijas vald?bas v?rd? – *G. Palmieri*, p?rst?ve, kurai pal?dz *G. Galluzzo, avvocato dello Stato*,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – *K. Paraskevopoulou* un *Z. Chatzipavlou*, p?rst?ves,
- Ung?rijas vald?bas v?rd? – *M. Z. Fehér*, k? ar? *K. Szíjjártó* un *Z. Tóth*, p?rst?vji,
- Eiropas Komisijas v?rd? – *C. Soulay* un *D. Recchia*, p?rst?ves,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklauš?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?ta secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

**Spriedums**

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1979. gada 6. decembra Astotās direktīvas 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtība pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī (OV L 331, 11. lpp.; turpmāk tekstā – “Astotā PVN direktīva”), 7. panta 1. punkta pirmo daļu.

2 Šis līgums tika iesniegts *Ministero dell'Economia e delle Finanze* [Ekonomikas un finanšu ministrijas] un *Agenzia delle Entrate* [Iekšējās lietu dienests] (turpmāk tekstā kopā – “nodokļu administrācija”) tiesvedībā pret Nīderlandes reģistrētu sabiedrību *Elsacom NV* (turpmāk tekstā – “*Elsacom*”) par šīs pārdziņas 1999. gadā Itālijā samaksātā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) atmaksāšanu.

## Atbilstošās tiesību normas

### *Savienības tiesības*

3 Ar Padomes 2008. gada 12. februāra Direktīvu 2008/9/EK, ar ko nosaka sēki izstrādātus noteikumus Direktīvas 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (OV L 44, 23. lpp.), tika atcelta un aizstāta Astotā PVN direktīva. Direktīvas 2008/9 28. panta 2. punktā tomēr ir precizēts, ka Astotās PVN direktīvas noteikumus turpina piemērot atmaksas pieteikumiem, kas iesniegti pirms 2010. gada 1. janvāra, kā tas ir pamatlietā.

4 Saskaņā ar Astotās PVN direktīvas preambulas trešo apsvērumu:

“[...] jānovērš nesaskaņas šobrīd dalībvalsts spēkā esošajos tiesību aktos, kas dažos gadījumos pieļauj novirzes tirdzniecības plūsmas un konkurences traucējumus.”

5 Šīs direktīvas 2. pantā bija noteikts:

“Katra dalībvalsts, ievērojot turpmāk minētos nosacījumus, atmaksā nodokļiem pakāutai personai, kas nav reģistrēta valsts teritorijā, bet ir reģistrēta citā dalībvalstī, visus pievienotās vērtības nodokļus, kas maksāti par pakalpojumiem vai kustamu īpašumu, ko tai šīs valsts teritorijā piegādājušas citas nodokļiem pakāutas personas, vai arī kas maksāti par preču ieviešanu valstī, ciktāl šīs preces un pakalpojumus lieto Direktīvas 77/388/EEK 17. panta 3. punkta a) un b) apakšpunktā minētajos darījumos un 1. panta b) apakšpunktā minēto pakalpojumu sniegšanā.”

6 Saskaņā ar šīs direktīvas 3. panta a) apakšpunktu:

“Lai iegūtu tiesības uz atmaksāšanu, katra 2. pantā minētā nodokļiem pakāutā persona, kas nav piegādājusi preces vai pakalpojumus, par kuriem var uzskatīt, ka tie ir piegādāti minētajā valstī:

a) iesniedz [...] kompetentajai iestādei iesniegumu [pieteikumu] [...]”

7 Atbilstoši Astotās PVN direktīvas 7. panta 1. punkta pirmajai daļai:

“[Iesniegumus] iesniedz [...] kompetentajām iestādēm sešus mēnešus pirms [pārc]ītā kalendārā gada beigām, kurā nodoklis jāmaksā.”

8 Šīs direktīvas C pielikuma B punkts bija formulēts šādi:

“Iesniegumu [...] iesniedz [...] līdz tādai dienai kā 30. jūnijam, uz kuru iesniegums attiecas.”

9 Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkta ir noteikts:

“Atmaksas pieteikumu iesniedz [...] vēlākais līdz tādai dienai kā kalendārā gada, kas seko atmaksas periodam, 30. septembrim. [...]”

10 Padomes 2010. gada 14. oktobra Direktīvas 2010/66/ES, ar kuru groza Direktīvu 2008/9/EK (OV L 275, 1. lpp.), 1. pantā ir noteikts:

“Direktīvas 2008/9/EK 15. panta 1. punktā pievieno šādu daļu:

“Atmaksas pieteikumu, kas attiecas uz atmaksas periodiem 2009. gadā, iesniedz [...] vēlākais, 2011. gada 31. martā.”

### *Itālijas valsts tiesības*

11 Ar [Itālijas] Republikas prezidenta 1981. gada 30. decembra Dekrēta Nr. 793 (1981. gada 31. decembra *GURI* Nr. 358), kas izdots tostarp ar mērķi pievienotās vērtības nodokļa tiesisko regulējumu pielāgot Eiropas Savienības tiesībām, 16. pantā tika ieviests Republikas prezidenta 1972. gada 26. oktobra Dekrēta Nr. 633 par pievienotās vērtības nodokļa ieviešanu un tiesisko regulējumu (*Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto*) (1972. gada 11. novembra *GURI* kārtojais pielikums Nr. 292, turpmāk tekstā – “DPR Nr. 633/72”) 38.b pants, ar ko finanšu ministram ar valsts kases ministra piekrišanu uzdots ar dekrēta palīdzību noteikt kārtību un termiņus, kas piemērojami atmaksāšanas pieteikumiem.

12 Finanšu ministra 1982. gada 20. maija Dekrēta Nr. 2672 par noteikumiem DPR Nr. 633/72 38.b pantā, redakcijā ar grozījumiem, paredzēto noteikumu ieviešanu attiecībā uz PVN atmaksāšanas nodokļa maksājumiem nerezidentiem īstenošanas kārtību (*Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR n° 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti*; 1982. gada 29. maija *GURI* Nr. 146) 1. panta otrajā daļā paredzēts, ka atmaksāšana ir jāveic “pēc ieinteresēto personu pieteikuma, kurš jāiesniedz līdz tādai dienai kā kalendārā gada 30. jūnijam”, kas seko gadam, uz kuru pieteikums attiecas.

### **Tiesvedības rašanās fakti un prejudiciālais jautājums**

13 Nodokļu administrācija atteicās atmaksāt PVN, ko *Elsacom* bija samaksājusi, pamatojoties uz rēķiniem, ko tā bija saņēmusi no saviem līdzpartneriem Itālijā 1999. gadā. Atbilstošais atmaksāšanas pieteikums bija ticis iesniegts 2000. gada 27. jūlijā. Nodokļu administrācija pamatoja savu atteikumu ar pieteikuma novēloto raksturu, jo atbilstoši minētā finanšu ministra 1982. gada 20. maija Dekrēta Nr. 2672 1. panta otrajai daļai tas bija jāiesniedz vēlākais 2000. gada 30. jūnijā.

14 *Commissione tributaria provinciale di Roma* [Romā provinces Nodokļu tiesa] apmierināja pret šo nodokļu administrācijas lēmumu vērsto *Elsacom* prasību, uzskatot, ka Astotās PVN direktīvas 7. panta 1. punkta pirmās daļas pārkāpējais teikums paredzētais sešu mēnešu termiņš pēc tādai dienai kā beigām, uz kuru nodoklis attiecas, ir vienkārši norādīta rakstura un tādā gadījumā nav noilguma termiņš.

15 Nodokļu administrācija šo nolēmumu pārsūdzēja *Commissione tributaria del Lazio* [Lacio Nodokļu tiesā], kura apstiprināja *Commissione tributaria provinciale di Roma* nolēmumu.

16 Nodok?u administr?cija par šo spriedumu iesniedza kas?cijas s?dz?bu iesniedz?jties?, apgalvojot, ka šis termi?š bija noilguma termi?š.

17 Š?dos apst?k?os *Corte suprema di cassazione* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?du prejudici?lu jaut?jumu:

“Vai Astot?s [PVN] direkt?vas 7. panta 1. punkta pirm?s da?as p?d?j? teikum? paredz?tais sešu m?nešu termi?š no t? kalend?r? gada beig?m, par kuru ir j?maks? nodoklis, kas nodok?u maks?t?jiem, kuri nav re?istr?ti attiec?gaj? valst?, ir j?iev?ro, iesniedzot pieteikum? par pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanu, ir noilguma termi?š, proti, t? neiev?rošanas gad?jum? tiek zaud?tas ties?bas uz atmaks?šanu?”

## Par prejudici?lo jaut?jumu

### *Par pie?emam?bu*

18 Vispirms j?p?rbauda *Elsacom* izvirz?tais iebildums, saska?? ar kuru prejudici?lais jaut?jums esot nepie?emams, jo ties?bu normas, kuru interpret?cija un piem?rošana ir nepieciešamas pamatlietas risin?jumam, nav vis Savien?bas ties?bu normas, bet gan valsts ties?bu normas.

19 Šaj? zi?? j?atg?dina, pirmk?rt, ka, lai ar? Tiesa nav kompetenta interpret?t valsts pas?kumu, t?, izskatot l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu, tom?r ir kompetenta sniegt valsts tiesai visus Savien?bas ties?bu interpret?cijas elementus, kas ?autu iesniedz?jtiesai nov?rt?t š? valsts pas?kuma sader?gumu ar Savien?bas ties?b?m, lai pie?emtu nol?mumu t?s izskat?maj? liet? (šaj? zi?? skat. 2010. gada 25. febru?ra spriedumu liet? C-172/08 *Pontina Ambiente*, Kr?jums, I-1175. lpp., 27. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

20 Otrk?rt, tikai valsts tiesa, kura izties? str?du un kurai j?uz?emas atbild?ba par pie?emamo tiesas nol?mumu, ir t?, kas, ?emot v?r? lietas ?patn?bas, var noteikt gan to, cik liel? m?r? ir vajadz?gs prejudici?lais nol?mums, lai š? tiesa tais?tu spriedumu, k? ar? to, cik atbilst?gi ir Tiesai uzdotie jaut?jumi. T?d?j?di tad, ja uzdotie jaut?jumi skar Savien?bas ties?bu interpret?ciju, Tiesai princip? ir pien?kums pie?emt nol?mumu (skat. 2012. gada 16. febru?ra spriedumu liet? C-118/11 *Eon Aset Menidjunt*, 76. punkts un taj? min?t? judikat?ra). T?tad uz valsts tiesas uzdotajiem jaut?jumiem attiecas atbilst?bas prezumpcija (šaj? zi?? skat. 2010. gada 12. oktobra spriedumu liet? C-45/09 *Rosenbladt*, Kr?jums, I-9391. lpp., 33. punkts).

21 Atbilst?bas prezumpciju, kas piem?t valsts tiesu prejudici?l? k?rt? uzdotiem jaut?jumiem, var atsp?kot tikai iz??muma gad?jumos, kad ir ac?mredzami skaidrs, ka l?gtajai Savien?bas ties?bu normu interpret?cijai, uz ko attiecas šie jaut?jumi, nav nek?das saist?bas ar lietas priekšmetu (šaj? zi?? skat. 2011. gada 17. febru?ra spriedumu liet? C-283/09 *Wery?ski*, Kr?jums, I-601. lpp., 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

22 Ta?u šaj? liet? iesniedz?jtiesas uzdotais jaut?jums attiecas uz Savien?bas ties?bu, proti, Astot?s PVN direkt?vas 7. panta 1. punkta pirm?s da?as, interpret?ciju, un nav ac?mredzami skaidrs, ka l?gtajai š?s ties?bu normas interpret?cijai neb?tu nek?das saist?bas ar lietas priekšmetu. T?d?j?di šis jaut?jums ir pie?emams.

### *Par lietas b?t?bu*

23 Attiec?b? uz lietas b?t?bu iesniedz?jtiesai ar savu jaut?jumu b?t?b? vaic?, vai Astot?s PVN direkt?vas 7. panta 1. punkta pirm?s da?as p?d?j? teikum? paredz?tais sešu m?nešu termi?š atmaks?šanas pieteikuma iesniegšanai ir noilguma termi?š.

24 Šaj? zi?? vispirms j?nor?da, ka jau no š?s ties?bu normas formul?juma izriet, ka min?taj? pant? paredz?tais termi?š ir noilguma termi?š.

25 Lai gan ir taisn?ba, ka dažas min?t?s ties?bu normas valodu versijas – k? tostarp sp??u valodas versija (“dentro”), it??u valodas versija (“entro”) un ang?u valodas versija (“within”) – var?tu rad?t šaubas par š? termi?a raksturu, no Astot?s PVN direkt?vas C pielikuma B punkta šo pašu valodu versijas liek skaidri saprast, ka attiec?gais termi?š nav vienk?rši k?rt?bas labad noteikts termi?š.

26 Šo interpret?ciju apstiprina Astot?s PVN direkt?vas 7. panta 1. punkta pirm?s da?as p?d?j? teikuma citu valodu versijas. T?, piem?ram, fran?u valodas versij? šaj? pant? skaidri noteikts, ka atmaks?šanas pieteikums j?iesniedz “au plus tard” (v?l?kais) sešus m?nešus p?c t? kalend?r? gada beig?m, par kuru nodoklis j?maks?. Šis preciz?jums ?oti skaidri nor?da, ka pieteikumu nevar likum?gi iesniegt p?c š?s termi?a beig?m (šaj? zi?? skat. 2010. gada 29. j?lija spriedumu liet? C-54/09 P Grie?ija/Komisija, Kr?jums, I-7537. lpp., 46. punkts). Tas pats attiecas tostarp uz v?cu (“spätestens”) un holandiešu (“uiterlijk”) valodas versij?m. T?pat š?s direkt?vas C pielikuma B punkt? vismaz t? v?cu, fran?u un holandiešu valodas versij?s ir l?dz?ga nor?de, kas apstiprina šo interpret?ciju.

27 Šaj? zi?? j?uzsver, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru Eiropas Savien?bas dokumenti daž?d?s valod?s ir j?interpret? vienoti un t?d?? gad?jum?, ja starp šiem dokumentiem daž?d?s valod?s ir atš?ir?bas, attiec?g? ties?bu norma ir j?interpret? atbilstoši t? tiesisk? regul?juma sist?mai un m?r?im, kura sast?vda?a t? ir (skat. it ?paši 2010. gada 29. apr??a spriedumu liet? C-340/08 *M u.c.*, Kr?jums, I-3913. lpp., 44. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

28 Turpinot attiec?b? uz attiec?g? tiesisk? regul?juma m?r?i j?atg?dina, ka Astot?s PVN direkt?vas preambulas trešajam apsv?rumam t?s m?r?is ir “[nov?rst] nesaska?as šobr?d dal?bvalst?s sp?k? esošajos ties?bu aktos, kas dažos gad?jumos pie?auj novirzes tirdzniec?bas pl?sm?s un konkurences trauc?jumus”.

29 Turkl?t iesp?ja piepras?t p?rmaks?t? PVN atmaks?šanu bez ierobežojuma laik? b?tu pret?ja tiesisk?s droš?bas principam, kas prasa, lai nodok?u maks?t?ja nodok?u st?voklis attiec?b? uz t? ties?b?m un pien?kumiem pret nodok?u administr?ciju nevar?tu tikt bezgal?gi apšaub?ts (skat. 2010. gada 21. janv?ra spriedumu liet? C-472/08 *Alstom Power Hydro*, Kr?jums, I-623. lpp., 16. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

30 Ta?u vienk?rši k?rt?bas labad paredz?ta termi?a, t.i., t?da termi?a, kura neiev?rošanas gad?jum? neiest?jas noilgums, noteikšana PVN atmaks?šanas pieteikuma iesniegšanai atbilstoši Astot?s PVN direkt?vas 2. pantam, to lasot kop? ar 3. pantu, ir pretrun? vai nu Astot?s PVN direkt?vas saska?ošanas m?r?im, vai attiec?gi iepriekš?j? punkt? min?tajai judikat?rai.

31 Pirmk?rt, ja Astot?s PVN direkt?vas 7. panta 1. punkta pirm?s da?as p?d?j? teikum? paredz?tais sešu m?nešu termi?š b?tu j?interpret? k? vienk?rši k?rt?bas labad noteikts termi?š, t? sekas b?tu, ka dal?bvalstis var?tu jaut?jum? par ties?bu noilgumu piem?rot savu tiesisko regul?jumu, kurš attiec?gi var?tu b?t stingr?ks, un t?d?j?di šaj? p?d?j? gad?jum? no š? tiesisk? regul?juma izrietošie termi?i b?tu tie, kas galu gal? noteiktu laiku, k?ds ir nodok?a maks?t?ju r?c?b? PVN atmaks?šanas pieteikuma iesniegšanai. Ta?u termi?i noilgumam, kas dz?š ties?bas, Eiropas Savien?b? nav saska?oti un t?d?j?di var atš?irties daž?d?s dal?bvalst?s. Š?da interpret?cija t?d?j?di b?tu pretrun? Astot?s PVN direkt?vas m?r?im “[nov?rst] nesaska?as šobr?d dal?bvalst?s sp?k? esošajos ties?bu aktos”.

32 Otrk?rt, ja Astot?s PVN direkt?vas 7. panta 1. punkta pirmaj? da?? b?tu paredz?ts vienk?rši

kārtības labad noteikts termiņš un dalībvalstis tū vietā, lai piemērotu jautājumu par noilgumu stingrāku valsts tiesisko regulējumu, vienrīši atsauktos uz šajā pantā paredzēto termiņu, iespējai likumīgi iesniegt PVN atmaksāšanas pieteikumu nebūtu nekāda ierobežojuma laiks. Šāds iznākums būtu nesavienojams ar šo sprieduma 29. pantā minēto judikatūru, kas ir piemērojama Astotajā PVN direktīvā paredzētajiem atmaksāšanas gadījumiem.

33 Visbeidzot – un papildus – jānorāda, ka dalībvalstis, pieņemot Direktīvas 2008/9 15. panta 1. punkta pirmo teikumu, attiecīgo termiņu pagarināja par trīs mēnešiem. Kā būtībā apgalvo Eiropas Komisija, no tā var secināt, ka pašas dalībvalstis balstījās uz principu, ka attiecīgais termiņš ir noilguma termiņš, jo vispārīgi termiņa pagarināšana ir nepieciešama vienīgi tad, ja tā beigas izraisa to tiesību zaudēšanu, kuras bija jāizmanto pirms šo termiņa beigām. Šis pats secinājums, balstoties uz vēl jo pārliecinošāku pamatu, var tikt izdarīts no tā, ka ar Direktīvas 2010/66 1. pantu izņēmuma kārtā un vienīgi attiecībā uz atmaksāšanas pieteikumiem par 2009. gadu atkal tika pagarināts termiņš to iesniegšanai līdz 2011. gada 31. martam, lai labotu tehniskās problēmas, kādas 2010. gada laikā atklājās, kompetentajām iestādēm pieņemot atmaksāšanas pieteikumus par 2009. gadu.

34 Ņemot vērā visu iepriekš minēto, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka sešu mēnešu termiņš, kas Astotās PVN direktīvas 7. panta 1. punkta pirmās daļas pēdējā teikumā ir paredzēts PVN atmaksāšanas pieteikuma iesniegšanai, ir noilguma termiņš.

#### **Par tiesāšanas izdevumiem**

35 Attiecībā uz pamatlīetas dalībniekiem šo tiesvedība ir stadija 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 (piektā palāta) nospriež:

**Sešu mēnešu termiņš, kas Padomes 1979. gada 6. decembra Astotās direktīvas 79/1072/EEK par dalībvalstu tiesību aktu saskaņošanu attiecībā uz apgrozījuma nodokļiem – kārtībā pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļu maksātājiem, kas nav reģistrēti attiecīgajā valstī, 7. panta 1. punkta pirmās daļas pēdējā teikumā ir paredzēts pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanas pieteikuma iesniegšanai, ir noilguma termiņš.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – itāļu.