

Lieta C-396/20

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2020. gada 30. jūlijs

Iesniedzējtiesa:

Kúria (Augstākā tiesa, Ungārija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2020. gada 2. jūlijs

Kasācijas sūdzības iesniedzēja:

CHEP Equipment Pooling NV

Atbildētāja kasācijas instancē:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sūdzību nodaļa, Ungārija)

KÚRIA (Augstākā tiesa, Ungārija) lēmums,

lemjot kasācijas instancē

[..]

Kasācijas sūdzības iesniedzēja: *CHEP Equipment Pooling [NV]* ([..] Mehelena [..], Beļģija)

[..]

Atbildētāja kasācijas instancē: *Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság[a]* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sūdzību nodaļa, Ungārija) ([..] Budapešta [..])

[..]

Strīda priekšmets: administratīvais lēmums nodokļu jomā

[..]

Rezolutīvā daļa

Kúria [omissis: valsts tiesību procesuālie apsvērumi] iesniedz Eiropas Savienības Tiesai lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu par šādu jautājumu:

Vai Padomes Direktīvas 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (Direktīva 2008/9/EK), 20. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka pat acīmredzamu skaitlisku atšķirību starp atmaksas pieteikumu un rēķinu, kuru izsniedzis nodokļu maksātājs, gadījumā – nerodoties jautājumam par atskaitīšanu— atmaksāšanas dalībvalsts var uzskatīt, ka nav nepieciešams pieprasīt papildu informāciju un ka tā ir saņēmusi visu informāciju, kas ir nepieciešama lēmuma pieņemšanai par atmaksāšanu?

Pamatu izklāsts**Atbilstošās Savienības tiesību normas**

Padomes Direktīva 2008/9/EK (2008. gada 12. februāris), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus Direktīvā 2006/112/EK paredzētajai pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanai nodokļa maksātājiem, kas neveic uzņēmējdarbību attiecīgās valsts teritorijā, bet veic uzņēmējdarbību citā dalībvalstī (turpmāk tekstā – “Direktīva”), 20. panta 1. punkts un 8. panta 2. punkta e) apakšpunkts.

Atbilstošās valsts tiesību normas

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (2007. gada Likums Nr. CXXVII par pievienotās vērtības nodokli; turpmāk tekstā – “PVN likums”).

PVN likuma 249. panta 1. punkts: Tiesības uz nodokļa atmaksāšanu tiek īstenotas, pamatojoties uz nodokļu maksātāja, kurš neveic uzņēmējdarbību valsts teritorijā, rakstisku iesniegumu, kas adresēts normatīvajos aktos paredzētajai valsts nodokļu administrācijas kompetentajai iestādei (turpmāk tekstā – “nodokļa atmaksas pieteikums”).

PVN likuma 251./F. panta 1. punkta a) apakšpunkts: Ja valsts nodokļu administrācija, pamatojoties uz saņemtajiem datiem un citu informāciju, uzskata, ka nav iespējams pieņemt lēmumu, balstoties uz nodokļa atmaksas pieteikumu, tā ar rakstisku pieprasījumu var lūgt papildu datus un citu informāciju no nodokļu maksātāja, kurš neveic uzņēmējdarbību valsts teritorijā, 251./E. panta 1. punktā paredzētajā termiņā.

PVN likuma 251./E. panta 1. punkts: Ja vien šajā likumā nav noteikts citādi, valsts nodokļu administrācija pieņem lēmumu par nodokļa atmaksas pieteikumu četru mēnešu laikā.

PVN likuma 251./F. panta 3. punkts: Šā panta 1. un 2. punktā minētajā rakstveida pieprasījumā var pieprasīt uzrādīt 127. panta 1. punkta a), c) un d) apakšpunktā minētā dokumenta oriģinālu vai apliecinātu kopiju, kas sagatavots nodokļa maksātāja, kurš neveic uzņēmējdarbību valsts teritorijā, vārdā un kas pierāda darījuma veikšanu, ja rodas nopietnas šaubas par nodokļa atmaksāšanas juridisko pamatu vai priekšnodokļa summu, kuru tiek lūgts atmaksāt. Šādā gadījumā 250. panta 1. punktā noteiktās maksimālās summas nav piemērojamas.

PVN likuma 127. panta 1. punkta a) apakšpunkts: Atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atkarīga no objektīva nosacījuma, ka 120. panta a) punktā minētajā gadījumā nodokļa maksātāja rīcībā ir personīgi viņa vārdā izrakstīts rēķins, kas pierāda darījuma veikšanu.

PVN likuma 120. panta a) punkts: Ciktāl nodokļu maksātājs – šajā statusā – lieto vai citādi izmanto preces vai pakalpojumus, lai veiktu ar nodokli apliktu preču vai pakalpojumu piegādes, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa summas, kas tam ir jāmaksā, nodokli, ko saistībā ar preču piegādi vai pakalpojumu sniegšanu tam iekļauj rēķinā cits nodokļa maksātājs – tostarp fiziskas vai juridiskas personas, kurām ir jāmaksā vienkāršotais uzņēmumu ienākuma nodoklis.

Belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (finanszu ministra 2009. gada 21. decembra Rīkojums Nr. 32/2009 par atsevišķiem noteikumiem saistībā ar tiesību uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu Ungārijas Republikā tiem nodokļu maksātājiem, kuri neveic uzņēmējdarbību valsts teritorijā, un tiesību uz pievienotās vērtības nodokļa atmaksāšanu citās Eiropas Kopienas dalībvalstīs nodokļu maksātājiem, kuri veic uzņēmējdarbību valsts teritorijā, īstenošanu; turpmāk tekstā – “finanszu ministra rīkojums”), 4. panta 2. punkta e) apakšpunkts: Papildus 1. punktā noteiktajam, nodokļu atmaksas pieteikumā attiecībā uz katru no PVN likuma 127. panta 1. punkta a), c) un d) apakšpunktā minētajiem dokumentiem, kas sagatavoti citā Kopienas dalībvalstī reģistrēta nodokļa maksātāja vārdā un kas apliecina darījuma veikšanu, ir jānorāda nodokļa bāze un nodoklis, kas izteikts forintos.

Īss kasācijas sūdzības faktisko apstākļu un lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojuma izklāsts

- [1] Kasācijas sūdzības iesniedzējai, kura ir reģistrēta Beļģijā, pieder CHEP Eiropalešu rūpnīca: tā iepērk jaunas paletes un vēlāk tās iznomā sabiedrībām,

kuras darbojas dažādās Savienības dalībvalstīs. Rēķinus par nomas maksu par iznomātajām paletēm tā sagatavoja ar Beļģijas nodokļu maksātāja numuru.

- [2] 2017. gada 28. septembrī kasācijas sūdzības iesniedzēja kā nodokļu maksātājs, kurš veic uzņēmējdarbību citā Kopienas dalībvalstī, iesniedza PVN priekšnodokļa atmaksas pieteikumu par iegādātajām precēm un sniegtajiem pakalpojumiem valsts teritorijā laikposmā no 2016. gada 1. janvāra līdz 2016. gada 31. decembrim. Šim pieteikumam tika pievienots dokuments ar dažādām kolonnām ar šādiem nosaukumiem: rēķina numurs/rēķina datums/rēķina izsniedzējs/nodokļa bāze/nodoklis/atskaitāmais nodoklis/nosaukums/kodi, kā arī dokumentā minētie rēķini. Šajā dokumentā kasācijas sūdzības iesniedzēja arī norādīja rēķinus, par kuriem tai jau pilnībā vai daļēji ir ticis atmaksāts PVN, kā arī rēķinus, kuros faktiskā rēķinā norādītā PVN summa ir mazāka par pieteikumā norādīto summu. Turklāt dokumentā bija atrodamas arī atsauces, kurās faktiskā PVN summa saskaņā ar rēķinu bija lielāka par pieteikumā norādīto summu.
- [3] 2017. gada 2. novembrī pirmās instances nodokļu iestāde pieprasīja no kasācijas sūdzības iesniedzējas dokumentus un paziņojumus saistībā ar apstākļiem, kādos ir notikuši saimnieciskie darījumi, kas atbilst 143 rēķiniem. Pēc papildu datu saņemšanas 2017. gada 29. novembrī pirmās instances nodokļu iestāde daļēji apmierināja pieteikumu, atļaujot atmaksāt 254 636 343 HUF un atsakot PVN atmaksu 92 803 004 HUF apmērā. Šis atteikums daļēji bija tādēļ, ka pieprasītā summa jau bija daļēji vai pilnībā atmaksāta, un daļēji tāpēc, ka PVN likuma 247. panta 3. punktā nav atļauts atmaksāt nodokli, kas pārsniedz rēķinā norādīto. Gadījumos, kad pieteikumam pievienotajā dokumentā norādītā PVN summa ir mazāka par rēķinā norādīto PVN, pirmās instances nodokļu iestāde pieņēma lēmumu atmaksāt minētajā dokumentā norādīto summu.
- [4] Atbildētāja kasācijas instancē apstiprināja pirmās instances lēmumu. Tā pamatoja savu lēmumu ar to, ka summa, kuru tiek lūgts atmaksāt, ir būtiskākais pieteikuma elements un ka pieteikuma grozīšanai ir nepieciešama jauna pieteikuma iesniegšana. Kasācijas sūdzības iesniedzējas pieteikumā apgalvotās administratīvās kļūdas labošanai arī esot nepieciešams iesniegt jaunu pieteikumu. Kasācijas sūdzības iesniedzējai nebija iespējas iesniegt jaunu pieteikumu, jo, lai gan par attiecīgo gadu tai bija tiesības iesniegt pieteikumu, sākot no nākamā gada, proti, kopš 2017. gada janvāra, tā to izdarīja tikai 2017. gada 28. septembrī, un noilguma termiņš beidzās 2017. gada 30. septembrī. Kasācijas sūdzības iesniedzēja ir atbildīga par kļūdaino norādi uz summu, kuru tika lūgts atmaksāt, un iesniegšanas datumu. Kasācijas sūdzības iesniedzējas gadījumā fakti bija skaidri pierādīti un nebija nepieciešams novērst trūkumus. Ja pieteikums ir ticis iesniegts nepareizi, no nodokļu iestādes nevar prasīt, lai tā pārbaudītu kļūdas iemeslu.
- [5] Savā pieteikumā par administratīvas lietas ierosināšanu kasācijas sūdzības iesniedzēja lūdza pārskatīt atbildētājas kasācijas instancē lēmumu attiecībā uz rēķiniem, kuros, pamatojoties uz pieteikumam pievienotā dokumenta datiem, atmaksājāmā PVN summa tika noteikta mazāka par faktisko rēķinos norādīto PVN summu.

- [6] Pirmās instances tiesa ar galīgo spriedumu noraidīja kasācijas sūdzības iesniedzējas celto administratīvi – tiesisko prasību. Saskaņā ar šī sprieduma pamatojumu pieteicējai/kasācijas sūdzības iesniedzējai ir tiesības uz atmaksāšanu, procedūras uzsākšanu un PVN summas, uz kuru attiecas atmaksāšana, noteikšanu. Kasācijas sūdzības iesniedzējas apgalvojums atņemtu jēgu pieteikumam, jo šādā gadījumā pietiktu pievienot vienīgi tos rēķinus, kuri ir tiesību uz atmaksu juridiskais pamats, un, izņemot atskaitīšanas gadījumus, nodokļu iestādei katrā ziņā būtu jāizdod rīkojums atmaksāt maksimālo nodokli, pamatojoties uz rēķiniem. Atbildētāja kasācijas sūdzībā var lūgt papildu datus vienīgi tad, ja tie ir nepieciešami, lai pieņemtu pamatotu lēmumu vai ja trūkst atbilstošas informācijas, kā tas nav šajā lietā.
- [7] Savā kasācijas sūdzībā kasācijas sūdzības iesniedzēja lūdz atcelt galīgo spriedumu un izdot jaunu lēmumu, apmierinot administratīvi - tiesiskās prasības prasījumus. Tā uzskata, ka ar galīgo spriedumu ir pārkāpts nodokļu neitralitātes princips, kas ir noteikts Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (turpmāk tekstā – Direktīva 2006/112) 1. panta 2. punktā. Pirmās instances tiesa neesot ņēmusi vērā nodokļu procedūras garantijas pamatprincipu, pārbaudot vienīgi atmaksāšanas procedūras atbilstību tehniskajiem standartiem.
- [8] *Kúria* (Augstākā tiesa), izskatot kasācijas sūdzību, norādīja, ka piemērojamās tiesību normās nav ietverts nekāds ierobežojums attiecībā uz to, cik atmaksas pieteikumus var iesniegt līdz noilguma termiņam, proti, ka pieteikuma iesniedzēji var grozīt savas iespējamās agrākās kļūdas, iesniedzot jaunus pieteikumus. Tomēr gadījumā, ja pieteikums iesniegts datumā neilgi pirms noilguma termiņa iestāšanās, ir būtiski pareizi interpretēt jautājumu par to, vai, ja nav noskaidrotas atšķirības starp [PVN summu, kas norādīta pieteikumā, un summu, kas iekļauta iesniegtajos rēķinos], ir iespējams pieņemt uz šo pieteikumu balstītu lēmumu.
- [9] Strīdīgajiem faktiem piemērojamajās Savienības tiesībās un valsts tiesībās ir ietverti identiski noteikumi. Saskaņā gan ar Direktīvas 8. panta 2. punkta e) apakšpunktu, gan finanšu ministra rīkojuma 4. panta 2. punkta e) apakšpunktu pieteikumā obligāti iekļaujamā informācija ir PVN summa. Saskaņā gan ar Direktīvas 20. panta 1. punktu, gan PVN likuma 251./F. panta 3. punktu lēmumu par atmaksāšanu var pieņemt vienīgi tad, ja ir saņemta visa atbilstošā informācija, lai pieņemtu pamatotu lēmumu. Direktīvā un PVN likumā tiek uzskatīts, ka precīzas ziņas par summu, kuru tiek lūgts atmaksāt, ir būtiska informācija, kas nepieciešama, lai pieņemtu pamatotu lēmumu. Direktīva ļauj pieprasīt papildu informāciju par “nepieciešamo informāciju”, ja ir nopietni iemesli šaubīties par konkrēta pieteikuma pareizību. Turklāt PVN likums ļauj pieprasīt nodokļa maksātājam sniegt šādu informāciju, ja rodas nopietnas šaubas par priekšnodokļa, kuru tiek lūgts atmaksāt, summu.
- [10] Valsts nodokļu administrācija uzskata, ka pieteicējs nosaka lietas apjomu, līdz ar to var apšaubīt vienīgi to PVN summu, kuras atmaksāšana tiek lūgta gadījumā,

kas ir saistīts ar kļūdu saimnieciskajā darījumā, vai kas ir lielāka par tiesību aktos atļauto.

- [11] Ciktāl tas attiecas uz Direktīvu, noskaidrojamais jautājums attiecas uz to, vai gadījumā, ja pastāv atšķirības par sliktu nodokļu maksātājam, valsts nodokļu administrācija var uzskatīt, ka ir saņēmusi visu nepieciešamo informāciju, lai tā varētu pieņemt pamatotu lēmumu par atmaksāšanu, nepieprasot papildu informāciju. Citiem vārdiem sakot, [jānoskaidro], vai starpība starp pieprasījuma summu un iesniegtajiem rēķiniem nav nepieciešamā informācija, par kuru nodokļu iestādei ir jāpieprasa papildu informācija, [un šai iestādei] šajā ziņā nav pienākuma vērst uzmanību uz kļūdām pieprasījumā.
- [12] Tomēr saskaņā ar *Kúria* (Augstākā tiesa) vērtējumu valsts nodokļu administrācijai var rasties pamatotas šaubas par pieteikuma precizitāti arī tad, ja PVN summa, kuras atmaksāšana tiek lūgta, ir mazāka par rēķinā iekļauto summu, tostarp arī tad, ja pieteikumā paša PVN bāze tiek kļūdaini noteikta atšķirīgi no rēķinā norādītās nodokļa bāzes. Arī šādos gadījumos pamatotu lēmumu var pieņemt vienīgi pēc tam, kad ir pieprasīta papildu informācija.
- [13] [omissis: valsts tiesību procesuālie apsvērumi]

Budapešta, 2020. gada 2. jūlijs.

[omissis: paraksti]