

Lieta C-427/20

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2020. gada 10. septembris

Iesniedzējtiesa:

Finanzgericht Hamburg (Vācija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2020. gada 1. septembris

Prasītāja:

Flexi Montagetechnik GmbH & Co. KG

Atbildētāja:

Hauptzollamt Kiel

***Finanzgericht Hamburg* [Hamburgas Finanšu tiesa]**

Lēmums

Lietā

Flexi Montagetechnik GmbH & Co. KG

[..] Bargteheide [*Bargteheide*]

- prasītāja –

[..]

p r e t

Hauptzollamt Kiel [Kīles Galveno muitas pārvaldi],

[..] Kīle

- atbildētāja –

p a r

procentu aprēķināšanu par atmaksātiem muitas nodokļiem

Gemeinsamer Senat des Finanzgerichts Hamburg für die Länder Freie und Hansestadt Hamburg, Niedersachsen und Schleswig-Holstein, 4. Senat, [Hamburgas Finanšu tiesas Hanzas brīvpilsētas Hamburgas, Lejassaksijas un Šlēsvigas-Holšteinas federālo zemju Apvienotā palāta, 4. palāta] 2020. gada 1. septembrī [..]

[..][orig. 2. lpp.]

nolēma:

I. Apturēt tiesvedību līdz Eiropas Savienības Tiesas prejudiciālā nolēmuma saņemšanai.

II. Iesniegt Eiropas Savienības Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu par Eiropas Savienības iestāžu tiesību aktu interpretāciju:

Vai Savienības tiesību aktu pārkāpums kā nosacījums Eiropas Savienības Tiesas atvasinātajām tiesībām saņemt Savienības tiesībās balstītus procentu maksājumus ir noticis arī tad, ja dalībvalsts iestāde, pārkāpjot spēkā esošus Savienības tiesību aktus, nosaka nodokli un dalībvalsts tiesa konstatē šo Savienības tiesību pārkāpumu?

[..][orig. 3. lpp.]

Fakti:

- 1 Lietas dalībniekiem ir domstarpības jautājumā par procentu aprēķināšanu par nodokļiem, kurus atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, ir piedzinusi no prasītājas, tomēr pēc tiesas sprieduma, kas stāties likumīgā spēkā, tos prasītājai atkal ir atmaksājusi.
- 2 Prasītāja no Taivānas importēja tā sauktās karabīnes, ko izmanto suņu pavadu izgatavošanai. Veicot pārbaudi uz vietas, atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, secināja, ka, pretēji prasītājas deklarētajam, attiecīgās preces esot jāuzskata nevis par precēm kombinētās nomenklatūras pozīcijā 8308 (muitas nodokļa likme 2,7 %), bet gan par precēm, kas ietilpst pozīcijā 7907 (muitas nodokļa likme 5 %). Ar diviem rīkojumiem par nodokļa piedziņu atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, veica muitas nodokļa piedziņu, ko prasītāja arī samaksāja.
- 3 *Bundesfinanzhof* [Federālā finanšu tiesa] ar 2017. gada 20. jūnija spriedumu [..] atcēla abus rīkojumus par nodokļa piedziņu, pamatojumam norādot, ka ievadmuitas nodokļa piedziņa esot prettiesiska, jo preces esot klasificējamas KN pozīcijā 8308; *Bundesfinanzhof* nav vērsusies Eiropas Savienības Tiesā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

- 4 Atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, atmaksāja prasītājam tās samaksāto ievadmuitas nodokli; tomēr tā noraidīja prasītājas pieteikumu aprēķināt procentus par tās samaksāto ievadmuitas nodokli par laika periodu no nodokļa samaksas līdz tā atmaksāšanas brīdim.
- 5 Prasītāja pēc neveiksmīgas iebildumu procedūras ir cēlusi prasību. Tiesvedības gaitā atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, ir piešķīrusi atbildētājam likumiskos procentus par laika periodu no brīža, kad tika celta prasība (2014. gada septembris), līdz brīdim, kad tika atmaksāts prasītājas samaksātais ievadmuitas nodoklis (2017. gada oktobris). Šajā ziņā tiesvedība ir izbeigta. Lietas dalībniekiem vēl ir domstarpības jautājumā par to, vai prasītāja var pretendēt arī uz procentu maksājumiem par laika periodu no brīža, kad tā samaksāja prettiesiski piedzīto **[oriģ. 4. lpp.]** ievadmuitas nodokli (2014. gada marts), līdz brīdim, kad tā cēla prasību par rīkojumiem par nodokļa piedziņu (2014. gada septembris). **[oriģ. 5. lpp.]**

Pamatojums:

- 6 [..]
- 7 Iesniedzējtiesas palāta aptur tiesvedību [..] un saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību (LESD) 267. panta otro daļu uzdod Eiropas Savienības Tiesai (Tiesa) rezolutīvajā daļā minēto prejudiciālo jautājumu, jo ir šaubas par lietas juridisko vērtējumu.

I. Atbilstošās tiesību normas

- 8 Lietas izlemšanai ir būtiski šādi noteikumi:

1. Valsts tiesību akti

- 9 *Abgabenordnung* [Nodokļu noteikumi] (turpmāk tekstā – “AO”), kas publicēti 2002. gada 1. oktobrī (*Bundesgesetzblatt I*, 3866. lpp.):

1. pants. Darbības joma

1. Šo likumu piemēro visiem nodokļiem, ieskaitot ar nodokļiem saistītus prasījumus pret valsti, kuri tiek regulēti Vācijas Federatīvās Republikas tiesībās vai Eiropas Savienības tiesībās, ciktāl tos pārvalda federālās finanšu iestādes vai atsevišķu zemju finanšu iestādes. To piemēro, neskarot Eiropas Savienības tiesības.

[..]

Šī likuma normas *mutatis mutandis* ir piemērojamas nodokļu papildmaksājumiem, neskarot Eiropas Savienības tiesības [..]

3. pants. Nodokļi, nodokļu papildmaksājumi

1. Nodokļi ir maksājumi naudā, kas neparedz atlīdzinājumu par īpašu pakalpojumu un ko nolūkā gūt ieņēmumus valsts budžeta, federālo zemju vai pašvaldību budžetu nodrošināšanai uzliek visām personām, kuras atbilst nosacījumam, kurš likumā paredz pienākumu maksāt nodokļus; ieņēmumu gūšanai var būt sekundārs raksturs.

[..]

3. Ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļi atbilstoši Savienības Muitas kodeksa 5. panta 20. un 21. punktam šī likuma izpratnē ir uzskatāmi par nodokļiem [..]

4. Nodokļu blakus maksājumi ir [..] procenti (233.–237. pants), [..] kā arī procenti no ievadmuitas un izvedmuitas nodokļiem atbilstoši Savienības Muitas kodeksa 5. panta 20. un 21. punktam [..] **[oriģ. 6. lpp.]**

37. pants. Prasījumi saistībā ar nodokļu parāda attiecībām

1. Prasījumi saistībā ar nodokļu parāda attiecībām ir nodokļa iekasējamība, nodokļa atmaksas prasījums, atbildības prasījums, nodokļa blakus maksājuma prasījums, nodokļa atmaksas prasījums atbilstoši 2. punktam, kā arī konkrētā nodokļa likumā reglamentētie nodokļa atmaksas prasījumi.

2. Ja nodoklis, nodokļa atmaksa, atbildības summa, vai nodokļa blakus maksājums ir samaksāts vai atmaksāts bez tiesiska pamata, personai, kuras vārdā ir ticis veikts maksājums, pret maksājuma saņēmēju ir prasījums atmaksāt samaksāto vai atmaksāto summu [..]

233. pants. Pamatprincips

Prasījumiem saistībā ar nodokļu parāda attiecībām (37. pants) procenti ir aprēķināmi tikai tad, ja tas ir paredzēts likumā [..]

236. pants. Likumisko procentu uzkrāšanās par atmaksas summām

1. Ja ar likumīgā spēkā stājušos tiesas nolēmumu vai, pamatojoties uz šādu nolēmumu, noteikts nodoklis tiek samazināts vai tiek piešķirti prasījumi pret valsti saistībā ar nodokļiem, tad, neskarot 3. punktu, atmaksājamajai summai vai šādu prasījumu summai ir aprēķināmi procenti no *lis pendens* dienas līdz izmaksas dienai [..]

2. Savienības tiesību akti

10 **a) Muitas kodekss (MK):** Padomes Regula Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV L 302/1, ar vēlākiem grozījumiem):

241. pants

Kompetento dienestu izdarītā iekasēto ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu summas vai kredīta procentu vai nokavējuma procentu atmaksa nerada tām nekādus maksājuma procentus. Tomēr procentus maksā:

- ja lēmums apmierināt atmaksāšanas lūgumu nav izpildīts triju mēnešu laikā pēc lēmuma pieņemšanas dienas,
- ja to paredz attiecīgās valsts noteikumi.

[..]

- 11 **b) Savienības Muitas kodekss (SMK):** Eiropas Parlamenta un Padomes Regula (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (OV L 269/1, ar vēlākiem grozījumiem):

116. pants

1. Ievērojot šajā iedaļā ietvertos nosacījumus, ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summas atmaksā vai atbrīvo no tām jebkurā no šādiem gadījumiem:

a) pārmaksātas ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summas;

[..] **[oriģ. 7. lpp.]**

6. Atmaksāšana nerada attiecīgajiem muitas dienestiem pienākumu maksāt procentus.

[..]

II. Prejudiciālā jautājuma nozīme lēmuma pieņemšanā

- 12 Tomēr no Savienības tiesību viedokļa šaubas rada tas, vai prasītāja var pretendēt uz procentiem arī par laika periodu no brīža, kad tā samaksāja ievedmuitas nodokli, kuru prettiesiski piedzina atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, līdz brīdim, kad tā cēla prasību par rīkojumiem par nodokļa piedziņu. Valsts tiesībās nav juridiska pamata šādām tiesībām saņemt procentu maksājumus. Prasītāja savu prasījumu nevar balstīt uz šajā ziņā vienīgo iespējamo tiesību normu, kas izriet no AO 236. panta 1. punkta, jo ar šo tiesību normu tiek piešķirtas tiesības saņemt procentu maksājumus tikai par laika periodu no prasības celšanas līdz ievedmuitas nodokļa atmaksai; šo prasītājas prasījumu atbildētāja, Galvenā muitas pārvalde, turklāt jau ir arī izpildījusi. Tas, vai prasītājas celtā prasība var tikt apmierināta, tādējādi ir atkarīgs no apstākļa, vai prasītāja savu lūgumu par procentu aprēķināšanu var balstīt uz Tiesas atvasinātajām tiesībām saņemt Savienības tiesībās balstītus procentu maksājumus. Lietu izskatošajai iesniedzējtiesas palātai tomēr ir šaubas, vai tiesībām saņemt procentu maksājumus, ko Tiesa ir atvasinājusi no Savienības tiesībās nostiprinātā efektivitātes principa, izvirzītie nosacījumi ir izpildīti arī tādā situācijā, kāda tā ir izskatāmajā lietā, kad dalībvalsts

iestāde nodokli nosaka, pārkāpjot spēkā esošus Savienības tiesību aktus, un dalībvalsts tiesa konstatē šo Savienības tiesību pārkāpumu.

III. Iesniedzējtiesas palātas juridiskie apsvērumi

- 13 Tiesa nesen savā spriedumā, 2017. gada 18. janvāris (*Wortmann*, C-365/15, rezolutīvā daļa), ir lēmusi, ka, ja nodoklis tiek atmaksāts, pamatojoties uz to, ka tas ir ticis iekasēts pretēji Savienības tiesībām dalībvalstīm pastāv no Savienības tiesībām izrietošs pienākums samaksāt indivīdiem, kuriem ir tiesības uz minēto summu atmaksu, atbilstošos procentus, sākot no dienas, kad šie indivīdi ir veikuši maksājumus, kuri ir tikuši atmaksāti. Šis Tiesas spriedums seko virknei nolēmumu, kuros Tiesa dalībvalstīm ir noteikusi no Savienības tiesībām izrietošu pienākumu ne vien atmaksāt nodokļus, kas tikuši iekasēti, pārkāpjot Savienības tiesības, bet arī atlīdzināt indivīdam zaudējumus, ko rada nespēja rīkoties ar attiecīgajām naudas summām (skat. Tiesa, spriedums, 2012. gada 27. septembris, *Zuckerfabrik Jülich*, [oriģ. 8. lpp.] apvienotās lietas C-113/10, C-147/10 un C-234/10, 65. punkts; spriedums, 2013. gada 18. aprīlis, *Irimie*, C-565/11, 28. punkts). Iepriekš minētajiem Tiesas spriedumiem kopīgs ir tas, ka Tiesa valsts vai attiecīgi Savienības tiesībās noteikto juridisko pamatu pienākumam maksāt nodokli ir atzinusi par spēkā neesošu vai atcēlusi Savienības tiesību pārkāpuma dēļ; nodokļa atmaksas pamatā katrreiz bija dalībvalsts vai attiecīgi Savienības likumdošanas procesā pieļauta kļūda.
- 14 Turpretim izskatāmajai lietai ir raksturīgs tas, ka ieveduitas nodokļa atmaksā nebija balstīta uz Savienības vai dalībvalsts likumdošanas procesā pieļautu kļūdu, bet gan nodoklis tika atmaksāts tādēļ, ka dalībvalsts iestāde bija pieļāvusi kļūdu, piemērojot spēkā esošās Savienības sekundārās tiesības, proti, bija nepareizi tās piemērojuši; citiem vārdiem sakot, ieveduitas nodoklis tika atmaksāts tādēļ, ka tika pieļauta kļūda tiesību piemērošanā.
- 15 Lietu izskatošā iesniedzējtiesas palāta jau savā 2020. gada 26. augusta lūgumā Tiesai sniegt prejudiciālu nolēmumu [...] ir norādījusi, ka tā no Tiesas judikatūras, atbilstoši kurai dalībvalstīm ir pienākums atmaksāt nodokļus, kas tikuši iekasēti neatbilstoši Savienības tiesībām, papildus maksājot arī atbilstošos procentus, izsecina pamatdomu, ka Savienības vai attiecīgi dalībvalstu tiesību aktu sekas, ja Tiesa šos tiesību aktus Savienības tiesību pārkāpuma dēļ atzīst par spēkā neesošiem vai atceļ, principā nav jāuzskata par galīgām (LESD 264. panta otrā daļa *argumentum e contrario*). No šī apsvēruma secīgi izriet, ka indivīdam ir ne vien tiesības uz nepamatoti iekasēto nodokļu atmaksu, bet arī tiesības uz atbilstošu procentu maksājumiem (skat. Tiesa, spriedums, 2012. gada 27. septembris, *Zuckerfabrik Jülich*, apvienotās lietas C-113/10, C-147/10 un C-234/10, 65. punkts; šādā nozīmē jau Tiesa, spriedums, 2006. gada 12. decembris, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, 205. punkts). Tikai tādējādi varētu tikt atjaunota situācija, kurai būtu bijis jāizveidojas, ja nebūtu veikti pasākumi tādas Savienības regulas īstenošanai, kura vēlāk atzīta par spēkā neesošu vai atcelta, vai attiecīgi, lai transponētu ar Savienības tiesībām nesaderīgu

dalībvalsts nodokļu likumu (šajā ziņā skat. arī ģenerālvokāta M. Kamposa Sančesa-Bordonas [*M. Campos Sánchez-Bordona*] secinājumu, C-365/15, 66. punkts).[oriģ. 9. lpp.]

- 16 Turpretim pamatlietā galvenais mērķis nav pilnā apmērā atjaunot Savienības tiesību darbību, bet gan veikt individuāla lēmuma koriģēšanu, ko ir pieņēmusi dalībvalsts iestāde, kura konkrētā individuālā gadījumā ir nepareizi piemērojusi atbilstošās un spēkā esošās Savienības sekundārās tiesības. Tomēr jautājums par to, vai un kādu nosacījumu gadījumā tiek veikta individuāla lēmuma koriģēšana, pamatā būtu risināms saskaņā ar valsts tiesībām, kuras konkrētajā gadījumā personai, kas lūdz tiesību aizsardzību, piešķir vien tiesības saņemt likumiskos procentus par laika periodu no brīža, kad celta prasība par prettiesisku nodokļa piedziņu, līdz brīdim, kad veikta samaksātā nodokļa atmaksa.
- 17 Tomēr Tiesa lietā *Littlewoods Retail* u.c. (spriedums, 2012. gada 19. jūlijs, C-591/10), kas attiecās uz situāciju, kad nodokļu maksātājs ir pārmaksājis PVN, ko dalībvalsts ir iekasējusi pretēji Savienības tiesību prasībām PVN jomā, arī ir lēmusi, ka dalībvalstīm ir noteikts pamatpienākums atmaksāt kopā ar procentiem tās nodokļu summas, kas iekasētas, pārkāpjot Savienības tiesības (26. punkts). Pamatlietā, kas saistīta ar spriedumu lietā *Littlewoods Retail* u.c., Savienības tiesību pārkāpums nebija balstīts ne uz valsts tiesību, ne uz Savienības tiesību normu, kuru Tiesa vēlāk būtu atzinusi par nepiemērojamu vai atcēlusi. Savienības tiesību pārkāpums izrietēja no kļūdaini noteiktas pārāk lielas ar nodokli apliekamās summas (skat. ģenerālvokātes V. Trstenjakas [*V. Trstenjak*] 2012. gada 12. janvāra secinājumus lietā C-591/10, 6. punkts) un to arī nekonstatēja pati Tiesa, bet gan tas balstījās vienīgi uz dalībvalsts iestādes un attiecīgi dalībvalsts tiesas atzinumiem. Turklāt Tiesa lietā *Wortmann* ir uzsvērusi, ka tas, vai nodokļi tikuši iekasēti neatbilstoši Savienības tiesībām, esot “jāizvērtē iesniedzējtiesai” (skat. spriedumu, 2017. gada 18. janvāris, *Wortmann*, C-365/15, 39. punkts). Arī šī frāze varētu liecināt par to, ka Savienības tiesību pārkāpums kā nosacījums Tiesas atvasinātajām tiesībām saņemt Savienības tiesībās balstītus procentu maksājumus ir noticis arī tad, ja [oriģ. 10. lpp.] dalībvalsts iestāde nodokli ir noteikusi, pārkāpjot spēkā esošus Savienības tiesību aktus, un valsts tiesa konstatē šo Savienības tiesību pārkāpumu.
- 18 Turklāt jāpiebilst, ka Tiesas vairākkārt uzsvērtais aspekts par zaudējumu kompensāciju, ko indivīdam rada nespēja rīkoties ar attiecīgajām naudas summām (skat. Tiesa, spriedums, 2012. gada 27. septembris, *Zuckerfabrik Jülich*, apvienotās lietas C-113/10, C-147/10 un C-234/10, 65. punkts; spriedums, 2013. gada 18. aprīlis, *Irimie*, C-565/11, 21. punkts), vienādā mērā attiecas uz situācijām, kurās indivīdam prettiesiski tiek uzlikts nodokļu slogs, jo dalībvalsts iestāde ir nepareizi piemērojusi Savienības tiesības. Nodokļu maksātājam varētu būt mazsvarīgi, vai viņš nodokļus ir samaksājis Savienības tiesībām neatbilstošas regulas vai normas dēļ vai arī – kā izskatāmajā lietā – vienkārši (Savienības) tiesībām neatbilstoša, jo nepareiza, muitas iestāžu lēmuma dēļ. Abās situācijās indivīds nevar rīkoties ar iekasēto naudas summu, kuru viņš būtu varējis brīvi izmantot, ja muitas iestādes būtu pareizi piemērojušas Savienības tiesības.

- 19 Iesniedzējtiesas palāta vēl arī uzskata, ka atbilstoši Tiesas judikatūrai procentu piešķiršanas iemesls ir saistīts arī ar iedzīvošanās aizliegumu (skat. ģenerālvokātes E. Šarpstones [*E. Sharpston*] 2011. gada 27. oktobra secinājumus apvienotajās lietās C-113/10, C-147/10 un C-234/20, *Zuckerfabrik Jülich* u.c., 125. punkts). Ja dalībvalsts no uzņēmēja iekasē kādu summu, uz kuru dalībvalstij nav likumisku tiesību, tā ir nepamatoti iedzīvojusies. Šāda dalībvalsts nepamatota iedzīvošanās notiek neatkarīgi no tā, kāds ir bijis nepamatotā dalībvalsts aktīvu pieauguma iemesls.
- 20 Visbeidzot, lietu izskatošā iesniedzējtiesas palāta ir ņēmusi vērā, ka Tiesa savā 2017. gada 18. janvāra spriedumā (*Wortmann*, C-365/15) ir norādījusi situācijas, kad sākotnēji nepareizā apmērā noteiktu nodokļu vēlāka korekcija nerada tiesības saņemt procentu maksājumus (sprieduma 29. un nākamie punkti). Šīm **[oriģ. 11. lpp.]** situācijām vienlaikus ir kopīgs tas, ka nodokļu pārrēķins tiek veikts, pamatojoties uz vēlāk saņemtu informāciju. Tomēr pamatlietā nodokļi tika atmaksāti nevis, pamatojoties uz vēlāk saņemtu faktiski informāciju, bet gan nolūkā izpildīt dalībvalsts tiesas nolēmumu, kura atcēla iestādes rīkojumu par nodokļa piedziņu, jo dalībvalsts iestāde bija pieļāvusi kļūdu, piemērojot atbilstošās Savienības tiesības.
- 21 Ņemot vērā iepriekš raksturotās šaubas par atbilstošo Savienības tiesību interpretāciju, iesniedzējtiesas palāta nolemj uzdot Tiesai rezolūtvajā daļā minēto jautājumu ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu.

[..]