TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2011. gada 20. oktobrī*

Lieta C-94/10

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Vestre Landsret* (Dānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2010. gada 11. februārī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 17. februārī, tiesvedībā

Danfoss A/S,

Sauer-Danfoss ApS

pret

Skatteministeriet.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*] (referents), E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], E. Levits un Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kasel*],

* Tiesvedības valoda — dāņu.

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],
sekretāre S. Stremholma [*C. Strömholm*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 17. februāra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Danfoss A/S* vārdā — T. K. Kristjansons [*T. K. Kristjánsson*] un H. S. Hansens [*H. S. Hansen*], *advokaterne*,

— *Sauer-Danfoss ApS* vārdā — A. Molins [*A. Møllin*] un E. Vistisens [*E. Vistisen*], *advokaterne*,

— Dānijas valdības vārdā — V. Pasternaka Jergensena [*V. Pasternak Jørgensen*], K. Lundgords Hansens [*K. Lundgaard Hansen*] un B. Veisa Foga [*B. Weis Fogh*], pārstāvji,

— Spānijas valdības vārdā — M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*], pārstāvis,

— Itālijas valdības vārdā — Dž. Palmjēri [*G. Palmieri*], pārstāve, kurai palīdz Dž. Albencio [*G. Albenzio*], *avvocato dello Stato*,

— Polijas valdības vārdā — K. Rokicka [*K. Rokicka*], pārstāve,

— Zviedrijas valdības vārdā — A. Falka [*A. Falk*], pārstāve,

— Apvienotās Karalistes valdības vārdā — S. Hetavejs [*S. Hathaway*], pārstāvis, kam palīdz P. Mantls [*P. Mantle*], *barrister*,

— Eiropas Komisijas vārdā — N. Fengers [*N. Fenger*] un V. Melss [*W. Mölls*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2011. gada 24. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Savienības tiesības par nepamatotu maksājumu atgūšanu un dalībvalsts atbildību par tāda nodokļa iekasēšanu, kas nav saderīgs ar šīm tiesībām.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Danfoss A/S* (turpmāk tekstā — "*Danfoss*") un *Sauer-Danfoss ApS* (turpmāk tekstā — "*Sauer-Danfoss*") un *Skatteministeriet* (Nodokļu ministrija) par atteikumu tām atmaksāt nodokli par minerāleļļām, kas iekasēts, pārkāpjot Savienības tiesības, un atlīdzināt kaitējumu, kas radies minētā pretlikumīgā nodokļa iekasēšanas rezultātā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvas 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV L 76, 1. lpp.) 1. pantā ir noteikts:

"1. Šī direktīva nosaka režīmu precēm, kam uzliek akcīzes nodokli un citus netiešos nodokļus, kurus tieši vai netieši uzliek to patēriņam, izņemot pievienotās vērtības nodokli un Kopienas noteiktus nodokļus.

2. Īpašus noteikumus par nodokļa struktūrām un likmēm attiecībā uz akcīzes precēm nosaka īpašās direktīvās."

4 Šīs direktīvas 3. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:

"1. Šo direktīvu Kopienas līmenī piemēro šādām precēm, kā tās definētas attiecīgās direktīvās:

— minerāleļļām,

— alkoholam un alkoholiskajiem dzērieniem,

— tabakas izstrādājumiem.

2. Pirmajā punktā uzskaitītajām precēm īpašos nolūkos var uzlikt citus netiešos nodokļus, ja vien šie nodokļi atbilst nodokļu noteikumiem, ko piemēro akcīzes nodoklim un PVN saistībā ar nodokļu bāzes noteikšanu, nodokļa aprēķināšanu, iekasējamību un pārraudzību."

5 Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/81/EEK par to, kā saskaņojams akcīzes nodoklis minerāleļļām (OV L 316, 12. lpp.), 1. pantā ir noteikts:

"1. Dalībvalstis minerāleļļām atbilstoši šai direktīvai piemēro saskaņotu akcīzes nodokli.

2. Dalībvalstis nosaka savas [nodokļu] likmes atbilstoši Padomes Direktīvai 92/82/EEK par akcīzes [nodokļa] likmju minerāleļļām tuvināšanu."

6 Saskaņā ar Direktīvas 92/81 8. panta 1. punktu:

"1. Papildus vispārējām Direktīvas 92/12/EEK normām par produktu, par kuriem jāmaksā akcīzes nodoklis, izmantošanas atbrīvojumiem un neietekmējot pārējās Kopienu tiesību normas, dalībvalstis no saskaņotā akcīzes nodokļa atbrīvo šādus produktus atbilstoši nosacījumiem, ko tās nosaka, lai nodrošinātu pareizu un skaidru šo atbrīvojumu piemērošanu un novērstu krāpšanu, izvairīšanos vai ļaunprātīgu izmantošanu:

a) minerāleļļas, kas izmantotas citādā veidā, nevis kā degviela vai kurināmais;

b) minerāleļļas, kuras izmanto kā dzinēju degvielu lidojumos, izņemot privātus, nekomerciālus lidojumus.

[..]"

7 Komisijas 1990. gada 7. novembra Paziņojumā par priekšlikumu Padomes direktīvai par to, kā saskaņojams akcīzes nodoklis minerāleļļām (COM(90) 434, galīgā redakcija), ir skaidri noteikts, ka uz smēreļļām un hidrauliskajām eļļām attiecas Direktīvā 92/81 paredzētais atbrīvojums.

Valsts tiesības

8 Transponējot Direktīvas 92/12 un 92/81, Dānijas likumdevējs pieņēma 1992. gada 19. decembra likumu Nr. 1029 par [enerģijas] nodokļiem minerāleļļu [produktiem] (turpmāk tekstā — "Likums par nodokli minerāleļļām"). Minētā likuma 1. panta pirmajā daļā bija noteikts:

"Naftas produkti valsts teritorijā tiek aplikti ar akcīzes nodokli. Tā likme tiek aprēķināta šādi:

[..]

12) Smēreļļām, hidrauliskām eļļām un citiem līdzīgiem ražojumiem: DKK 1,78 par litru."

9 Akcīzes nodoklis par smēreļļām un hidrauliskām eļļām bija jāmaksā naftas uzņēmumiem, bet Likuma par minerāleļļu nodokli pamatojumā tika prognozēts, ka šis nodoklis tiks pārnests uz to eļļu pircējiem, kurām šis nodoklis tiks piemērots.

10 Pēc 1999. gada 10. jūnija sprieduma lietā C-346/97 *Braathens* (*Recueil*, I-3419. lpp.), kas tika apstiprināts ar 2003. gada 25. septembra spriedumu lietā C-437/01 Komisija/Itālija (*Recueil*, I-9861. lpp.), no kura izriet, ka netiešā nodokļa ieviešana precēm, kuras ir atbrīvotas no saskaņotā akcīzes nodokļa, padarītu pilnībā neefektīvu Direktīvas 92/81 8. panta 1. punkta b) apakšpunktu un tādēļ to nevar pamatot ar Direktīvas 92/12 3. panta 2. punktu, pasludināšanas Dānijas nodokļu iestādes ar administratīvu lēmumu nolēma atcelt nodokļa iekasēšanu par smēreļļām un hidrauliskām eļļām, sākot ar 2001. gada 1. decembri. 2002. gada 6. jūnija Likumā Nr. 395 arī tika paredzēta atcelšana, sākot ar 2001. gada 1. decembri.

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

11 Laikā no 1995. gada 1. janvāra līdz 2001. gada 30. novembrim *Danfoss* iegādājās smēreļļas no dažādām dāņu naftas sabiedrībām, kuras pēc tam, kad bija samaksājušas nodokli par minerāleļļām Dānijas Valsts kasei, piemēroja *Danfoss* visu summu DKK 6 108 054 apmērā.

12 Laikā no 1998. gada 1. janvāra līdz 2001. gada 30. novembrim *Danfoss* pārdeva daļu no šīm eļļām *Sauer-Danfoss*, to pārdošanas cenā iekļaujot nodokli par minerāleļļām DKK 1 686 096 apmērā.

13 Pēc tam, kad nodoklis par minerāleļļām tika atcelts, *Danfoss* un *Sauer-Danfoss* pieprasīja Dānijas nodokļu iestādēm atmaksāt daļu no kopējās cenas, ko tās bija samaksājušas par smēreļļām, kas atbilst pretlikumīgi uzliktajam nodoklim, proti, attiecīgi DKK 6 108 054 un DKK 1 686 096 apmērā, tomēr precizējot, ka tad, ja *Danfoss* no nodokļu iestādēm saņems visu prasīto summu, tas atmaksās *Sauer-Danfoss* DKK 1 686 096, kas atbilst *Danfoss* noteiktajai pārdošanas cenas daļai, ko veido šajā cenā ietvertais nodoklis par minerāleļļām, un ka *Sauer-Danfoss* šajā gadījumā atsauks savu prasību. Tādējādi salīdzinājumā ar *Danfoss* prasību *Sauer-Danfoss* prasībai ir pakārtots raksturs.

14 Turklāt no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka naftas sabiedrības nekā nav pieprasījušas atmaksāt akcīzes nodokli, ar kuru tika apliktas *Danfoss* pārdotās smēreļļas.

15 Savu prasību pamatošanai prasītājas pamatlietā ir norādījušas, ka, tā kā pretlikumīgā nodokļa piemērošanas rezultātā tām ir radušās finansiālas sekas, Savienības tiesību efektivitātes princips nosakot, ka tikai tām, nevis naftas sabiedrībām esot tiesības pieprasīt [nodokļa] atmaksāšanu. Tās Dānijai pieprasīja atlīdzināt arī kaitējumu, kas radies šī nodokļa iekasēšanas rezultātā.

16 Prasītāju pamatlietā prasības tika noraidītas. Dānijas iestādes uzskata, ka Savienības tiesībās paredzētā nepamatotu maksājumu atgūšana attiecas tikai uz tiešo nodokļu maksātāju, nevis uz tālākajiem saistītajiem komerciālās ķēdes locekļiem, kuriem pašiem nodoklis nav bijis jāmaksā un kuri paši turklāt Valsts kasē neko nav iemaksājuši, lai varētu prasīt tā atlīdzināšanu.

17 Kas attiecas uz tiesībām uz atlīdzinājumu, Dānijas iestādes ir noraidījušas jebkāda veida kompensācijas iespēju, jo attiecībā uz laika posmu pirms iepriekš minētā

sprieduma lietā *Braathens* Likumā par nodokli minerāleļļām paredzētā nodokļa nesaderīgums neesot bijis pietiekami skaidrs, lai tā iekasēšana radītu valsts atbildību, attiecībā uz laika posmu pēc šī sprieduma pasludināšanas neesot bijis iespējams noteikt, kurā brīdī izplatīšanas ķēdes loceklim ticis nodarīts kaitējums, un tādējādi neesot tiešas cēloņsakarības. Situācijā, kad nodoklis piemērots nepamatoti, jautājums, vai un — vajadzības gadījumā — cik lielā mērā atsevišķiem uzņēmumiem vai atsevišķiem noteiktiem lietotājiem, kuri atrodas izplatīšanas ķēdes lejasdaļā, faktiski ir bijis jāmaksā šis nodoklis, esot atkarīgs no vairākiem apstākļiem, to vidū attiecīgajām precēm piemērotās cenu politikas, ko īstenojis nodokļu maksātājs un katrs tirgus dalībnieks, kurš atrodas [ķēdes] lejasgalā, veida, kādā minētās preces tiek izmantotas, un konkurences attiecīgajā tirgū.

18 Prasītājas pamatlietā tādējādi prasību par lēmumiem par viņu prasību noraidīšanu iesniedza *Vestre Landsret* [Rietumu apgabaltiesā], kura nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Savienības tiesības nepieļauj, ka dalībvalsts noraida prasību par zaudējumu atlīdzību, ko ir cēlis uzņēmums, [uz kuru ticis pārnests] akcīzes nodoklis, kurš tika uzlikts pretrunā direktīvai, ja šāda noraidīšana — tādos apstākļos kā pamatlietā — ir pamatota ar to, ka pats uzņēmums Valsts kasē minēto akcīzes nodokli nav iemaksājis?

2) Vai Savienības tiesības nepieļauj, ka dalībvalsts noraida prasību par zaudējumu atlīdzību, ko ir cēlis uzņēmums, [uz kuru ticis pārnests] akcīzes nodoklis, kurš tika uzlikts pretrunā direktīvai, pamatojoties uz šajā gadījumā norādītajiem iemesliem (proti, ka minētajam uzņēmumam zaudējumi nav nodarīti tieši un ka nav tiešas cēloņsakarības starp iespējamiem zaudējumiem un rīcību, kas var radīt atbildību)?"

Prejudiciālie jautājumi

Par pirmo jautājumu

19 Uzdodot savu pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā Tiesai, vai dalībvalsts var nepiekrist iesniegumam par nodokļa atmaksāšanu, ko ir iesniedzis tirgus dalībnieks, kuru ir ietekmējis nepamatots nodoklis, pamatojoties uz to, ka viņš nav persona, kurai jāmaksā nodoklis, un ka tādējādi viņš attiecīgo [naudas] apmēru nav maksājis nodokļu iestādēm.

20 Lai atbildētu uz šo jautājumu, vispirms ir jāatgādina, ka tiesības uz nodokļu, kurus kāda dalībvalsts iekasējusi, pārkāpjot Savienības tiesību normas, atmaksāšanu izriet no attiecīgajām personām Savienības tiesību normās, kurās šādi nodokļi ir aizliegti, piešķirtajām tiesībām un tās papildina. Tādēļ dalībvalstij principā ir jāatmaksā maksājumi, kas iekasēti, pārkāpjot Savienības tiesības (skat. 1983. gada 9. novembra spriedumu lietā 199/82 *San Giorgio*, *Recueil*, 3595. lpp., 12. punkts; 2010. gada 28. janvāra spriedumu lietā C-264/08 *Direct Parcel Distribution Belgium*, Krājums, I-731. lpp., 45. punkts, kā arī 2011. gada 6. septembra spriedumu lietā C-398/09 *Lady & Kid* u.c., Krājums, I-7375. lpp., 17. punkts).

21 Tomēr, paredzot izņēmumu no principa, ka ar Savienības tiesībām nesaderīgi nodokļi ir jāatmaksā, nepamatoti iekasēta nodokļa atmaksa var tikt atteikta tikai tad, ja tās rezultātā tiesību subjekti nepamatoti iedzīvotos, proti, ja tiek konstatēts, ka persona, kurai šie maksājumi bija jāveic, tos faktiski ir pārnesusi tieši uz pircēju (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Lady & Kid* u.c., 18. un 20. punkts).

22 Šādos apstākļos nepamatoti saņemto nodokli sedz nevis saimnieciskās darbības subjekts [nodokļu maksātājs], bet gan pircējs, uz kuru tas ticis pārnests. Tādēļ atmaksāt saimnieciskās darbības subjektam [nodokļa maksātājam] nodokļa summu, ko tas jau pārnesis uz pircēju, būtu tas pats, kas tam samaksāt divkārši, un to varētu uzskatīt par nepamatotu iedzīvošanos, tādējādi gan nekādi nenovēršot nodokļa prettiesiskuma sekas attiecībā pret pircēju (1997. gada 14. janvāra spriedums apvienotajās lietās C-192/95 līdz C-218/95 *Comateb* u.c., *Recueil*, I-165. lpp., 22. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā *Lady & Kid* u.c., 19. punkts).

23 Jāsecina, ka tiesību uz nepamatotu maksājumu atgūšanu mērķis ir novērst nodokļa nesaderības ar Savienības tiesībām sekas, neitralizējot ekonomisko slogu, kas nepamatoti ir uzlikts tirgus dalībniekam, kurš galu galā to ir faktiski samaksājis.

24 Pēc tam, kad tas ir precizēts, jāatgādina arī, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, tā kā nodokļu atmaksāšanas prasību jautājums nav reglamentēts Savienības tiesībās, tad katras dalībvalsts iekšējā tiesiskajā kārtībā ir jāparedz nosacījumi, kādos šādas prasības var tikt izpildītas, tomēr šiem nosacījumiem ir jāatbilst līdzvērtības un efektivitātes principiem (skat. 2005. gada 6. oktobra spriedumu lietā C-291/03 *MyTravel*, Krājums, I-8477. lpp., 17. punkts, un 2007. gada 15. marta spriedumu lietā C-35/05 *Reemtsma Cigarettenfabriken*, Krājums, I-2425. lpp., 37. punkts).

25 Šajā ziņā attiecībā uz šī sprieduma 23. punktā atgādināto nepamatotu maksājumu atgūšanas mērķi, lai tiktu ievērots efektivitātes princips, prasību par nepamatotu maksājumu atgūšanu iesniegšanas nosacījumi dalībvalstīm saskaņā ar procesuālās autonomijas principu ir jāparedz tā, lai varētu tikt neitralizēts nepamatotā nodokļa ekonomiskais slogs.

26 Šajā ziņā [Tiesa] jau ir lēmusi, ka tad, ja gala pircējs saskaņā ar valsts tiesībām ir tiesīgs no nodokļu maksātāja saņemt atlīdzinājumu attiecībā uz tā nodokļa apmēru, kas ticis uz viņu pārnests, minētajam nodokļu maksātājam savukārt jābūt tiesīgam saņemt atlīdzinājumu no valsts iestādēm (skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās

lietās *Comateb* u.c., 24. punkts). Tāpat tāda valsts tiesību sistēma, kas pakalpojumu sniedzējam, kurš nodokļu administrācijai ir kļūdaini samaksājis PVN, ļauj pieprasīt tā atmaksāšanu un pakalpojumu saņēmējam ļauj vērsties pret šo pakalpojumu sniedzēju ar civilprasību par nepamatotu maksājumu atgūšanu, atbilst efektivitātes principam, jo šāda sistēma ļauj minētajam pakalpojumu saņēmējam, kurš ir samaksājis kļūdaini iekasēto nodokli, panākt nepamatoti samaksātu summu atgūšanu (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Reemtsma Cigarettenfabriken*, 39. punkts).

27 No tā izriet, ka dalībvalsts principā var atteikt izpildīt lūgumu par nepamatoti uzlikta nodokļa atmaksāšanu, ko izteicis gala pircējs, uz kuru ticis pārnests minētais nodoklis, pamatojot to tādējādi, ka tas nav minētais pircējs, kurš šo nodokli ir samaksājis nodokļu iestādēm, ar nosacījumu, ka tas, kurš to galu galā ir samaksājis, saskaņā ar valsts tiesībām var vērsties tiesā pret nodokļa maksātāju ar civilprasību par nepamatotu maksājumu atgūšanu.

28 Tomēr, ja [nodokļa] atmaksāšanas panākšana no nodokļu maksātāja ir neiespējama vai pārmērīgi grūta, it īpaši tā maksātnespējas gadījumā, saskaņā ar efektivitātes principu pircējam jābūt iespējai vērsties ar iesniegumu par nodokļa atmaksāšanu tieši nodokļu iestādēs un dalībvalstij ir jāparedz nepieciešamie līdzekļi un procesuālie noteikumi (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Reemtsma Cigarettenfabriken*, 41. punkts).

29 Tādējādi uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka dalībvalsts var atteikt izpildīt lūgumu par nepamatoti uzlikta nodokļa atmaksāšanu, ko izteicis gala pircējs, uz kuru ticis pārnests minētais nodoklis, pamatojot to tādējādi, ka tas nav minētais pircējs, kurš šo nodokli ir samaksājis nodokļu iestādēm, ar nosacījumu, ka tas, kurš ir samaksājis, saskaņā ar valsts tiesībām var vērsties tiesā pret nodokļu maksātāju ar civilprasību par nepamatotu maksājumu atgūšanu un ka [nodokļa] atmaksāšanas panākšana no [nodokļu maksātāja] nav neiespējama vai pārmērīgi grūta.

Par otro jautājumu

30 Ar otro jautājumu [iesniedzēj]tiesa jautā Tiesai, vai dalībvalsts var atteikt izpildīt prasību par zaudējumu atlīdzību, ko iesniedzis uzņēmums, uz kuru nodokļu maksātājs ir pārnesis nepamatoti uzliktu nodokli, pamatojoties uz to, ka jau sākotnēji tiek izslēgta tiešā cēloņsakarība starp to, ka dalībvalsts ir iekasējusi attiecīgo nodokli, un zaudējumiem, kas radušies minētajam uzņēmumam.

31 Tādējādi iesniedzējtiesa lūdz Tiesu noteikt, vai lēmums, ko brīvi pieņēmis nodokļu maksātājs, pārnest nepamatoti uzliktos nodokļus uz tālāko pircēju, var tikt uzskatīts par tādu, kas pārtrauc minēto tiešo cēloņsakarību starp dalībvalsts rīcību un zaudējumiem, kas radušies pircējam.

32 Vispirms ir jāatgādina, ka Tiesai nav juridiski jākvalificē prasītāju pamatlietā iesniedzējtiesā celtās prasības par nepamatoti piemērotā nodokļa atmaksāšanu vai prasība atlīdzināt nodarīto zaudējumus (skat. 2001. gada 8. marta spriedumu apvienotajās lietās C-397/98 un C-410/98 *Metallgesellschaft* u.c., *Recueil*, I-1727. lpp., 81. punkts, un 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 201. punkts), un ka prasība par zaudējumu atlīdzību var pastāvēt vienlaicīgi ar prasību par nepamatotu maksājumu atgūšanu (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Comateb* u.c., 34. punkts).

33 Jāatgādina arī, ka indivīdiem, kuri ir cietuši zaudējumus tāpēc, ka dalībvalsts ir pārkāpusi Savienības tiesības, tiek atzītas tiesības uz atlīdzinājumu, ja ir izpildīti trīs nosacījumi, proti, ja pārkāptās Savienības tiesību normas mērķis ir piešķirt tiesības indivīdiem, ja šīs normas pārkāpums ir pietiekami būtisks un ja ir tieša cēloņsakarība starp šo pārkāpumu un indivīdiem nodarīto kaitējumu (skat. 2010. gada 26. janvāra spriedumu lietā C-118/08 *Transportes Urbanos y Servicios Generales*, Krājums, I-635. lpp., 30. punkts, un 2010. gada 9. decembra spriedumu lietā C-568/08 *Combinatie Spijker Infrabouw De Jonge Konstruktie* u.c., Krājums, I-12655. lpp., 87. punkts).

34 Attiecībā uz prasību par tiešas cēloņsakarības esamību no pastāvīgās judikatūras ir jāsecina, ka principā valsts tiesai ir jāpārbauda, vai apgalvotais zaudējums pietiekami tieši izriet no tā, ka dalībvalsts ir pārkāpusi Savienības tiesības (skat. 1996. gada 5. marta spriedumu apvienotajās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du pêcheur* un *Factortame*, *Recueil*, I-1029. lpp., 65. punkts; 2007. gada 13. marta spriedumu lietā C-524/04 *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Krājums, I-2107. lpp., 122. punkts, un 2007. gada 17. aprīļa spriedumu lietā C-470/03 *AGM-COS.MET*, Krājums, I-2749. lpp., 83. punkts).

35 Tomēr Tiesa, lai sniegtu iesniedzējtiesai lietderīgu atbildi, var tai dot norādes, kuras tā uzskata par nepieciešamām (šajā ziņā skat. 2001. gada 18. janvāra spriedumu lietā C-150/99 *Stockholm Lindöpark*, *Recueil*, I-493. lpp., 38. punkts, un 2009. gada 18. jūnija spriedumu lietā C-566/07 *Stadeco*, Krājums, I-5295. lpp., 43. punkts).

36 Šajā kontekstā ir jānorāda, ka pamatlietā izskatāmā valsts tiesību sistēma, saskaņā ar kuru var noteikt tiešu cēloņsakarību tikai starp to, ka valsts nepamatoti ir iekasējusi nodokli, un kaitējumu, kas nodarīts nodokļu maksātājam, nevar paplašināt prasību par minētās saiknes esamību tā, ka saņemt nodarītā kaitējuma atlīdzināšanu kļūst faktiski neiespējami vai pārmērīgi grūti.

37 No tā izriet, ka šāda valsts tiesību sistēma faktiski ir saderīga ar efektivitātes principu — ar nosacījumu, ka pircējs, uz kuru nodokļu maksātājs ir pārnesis minēto nodokli, pamatojoties uz valsts tiesībām, var vērsties ar prasību pret minēto nodokļu maksātāju par nodarītā kaitējuma atlīdzināšanu.

38 Tomēr analoģiski tam, kas tika atgādināts šī sprieduma 28. punktā, ja panākt to, ka nodokļu maksātājs atlīdzina nodarītos zaudējumus pircējam, kuram ticis uzlikts ekonomiskais slogs maksāt nepamatoti iekasēto nodokli, kas pārnests uz viņu, izrādās neiespējami vai pārmērīgi grūti, jo īpaši nodokļu maksātāja maksātnespējas gadījumā, atbilstoši efektivitātes principam minētajam pircējam ir jābūt iespējai vērst savu prasību par zaudējumu atlīdzību tieši pret valsti un tā nevar pircējam norādīt uz tiešas

cēloņsakarības starp nepamatoti iekasēto nodokli un pircējam nodarīto kaitējumu neesamību.

39 Tādējādi uz otro jautājumu ir jāatbild, ka dalībvalsts var noraidīt prasību par zaudējumu atlīdzību, kuru iesniedzis pircējs, uz kuru nodokļu maksātājs ir pārnesis nepamatoti iekasēto nodokli, pamatojot to ar tiešas cēloņsakarības neesamību starp nepamatoti iekasēto nodokli un pircējam nodarīto kaitējumu, ar nosacījumu, ka pircējs, pamatojoties uz valsts tiesībām, var vērsties ar minēto prasību pret nodokļu maksātāju un ka saņemt pircējam nodarītā kaitējuma atlīdzināšanu no nodokļu maksātāja nav faktiski neiespējami vai pārmērīgi grūti.

Par tiesāšanās izdevumiem

40 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

Savienības tiesību aktu noteikumi ir jāinterpretē tā, ka:

1) dalībvalsts var atteikt izpildīt lūgumu par nepamatoti uzlikta nodokļa atmaksāšanu, ko izteicis pircējs, uz kuru ticis pārnests minētais nodoklis, pamatojot to tādējādi, ka tas nav minētais pircējs, kurš šo nodokli ir samaksājis nodokļu iestādēm, ar nosacījumu, ka tas, kurš ir samaksājis, saskaņā ar

valsts tiesībām var vērsties tiesā pret nodokļu maksātāju ar civilprasību par nepamatotu maksājumu atgūšanu un ka [nodokļa] atmaksāšanas panākšana no [nodokļu maksātāja] nav neiespējama vai pārmērīgi grūta;

2) dalībvalsts var noraidīt prasību par zaudējumu atmaksu, kuru iesniedzis pircējs, uz kuru nodokļu maksātājs ir pārnesis nepamatoti iekasēto nodokli, pamatojot to ar tiešas cēloņsakarības neesamību starp nepamatoti iekasēto nodokli un pircējam nodarīto zaudējumu, ar nosacījumu, ka pircējs, pamatojoties uz valsts tiesībām, var vērsties ar minēto prasību pret nodokļu maksātāju un ka saņemt pircējam nodarītā kaitējuma atlīdzināšanu no nodokļu maksātāja nav faktiski neiespējami vai pārmērīgi grūti.

[Paraksti]