

GENERĀLADVOKĀTA DAMASO RUISA-HARABO KOLOMERA SECINĀJUMI,

sniegti 2003. gada 11. decembrī¹

I — Ievads

1. *Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa* [Lisabonas Pirmās instances tiesa nodokļu jautājumos] (Portugāle) jautā, vai Eiropas Savienības tiesiskais regulējums ļauj noteikt deviņdesmit dienu termiņu, lai apstrīdētu nodokļu iekasēšanu administratīvi procesuālā kārtībā un tādējādi celtu prasību par tādu nodokļu maksājumu atprasišanu, kas samaksāti pretrunā Kopienu tiesībām.

2. Šis uzdots jautājums papildina vairākus lūgumus sniegt prejudiciālu nolēmumu jautājumā par dažādu valsts tiesību normu saderību ar Kopienu tiesībām, konkrēti, tādu normu, ar ko nosaka termiņus un kārtību procesuālo darbību veikšanai, lai atprasītu obligātos maksājumus, kas Valsts kasei samaksāti, pārkāpjot šo Kopienu tiesisko regulējumu.

3. Lai atbildētu uz šiem jautājumiem, Tiesa ir pieņēmusi daudzus spriedumus, radot

stingri iedibinātu doktrīnu, saskaņā ar kuru gadījumā, ja nepastāv Kopienu tiesību norma, dalībvalstīm ir jāparedz procesuāla kārtība Eiropas Savienības piešķirto tiesību aizsardzībai. Tomēr šis pilnvaras ir pakārtotas divējādam ierobežojumam:

— attiecībā uz prasībām, kas pamatotas ar Kopienu tiesībām, dalībvalstīm nav atļauts noteikt atšķirīgu un nelabvēlīgāku termiņu, salīdzinot ar to, kas paredzēts prasībām par valsts tiesību pārkāpumiem². Tas ir tā saucamais līdzvērtības princips;

2 — Skat. 1976. gada 16. decembra sprieduma lietā 33/76 *Rewe* (*Recueil*, 1989. lpp.) rezolutīvās daļas 1. punktu un sprieduma lietā 45/76 *Comet* (*Recueil*, 2013. lpp.) rezolutīvo daļu, kā arī 1998. gada 15. septembra sprieduma lietā C-231/96 *Edis* (*Recueil*, I-1951. lpp.) rezolutīvās daļas 2. punktu un sprieduma lietā C-260/96 *Spac* (*Recueil*, I-4997. lpp.) rezolutīvās daļas 1. punktu; skat. arī 1980. gada 27. februāra sprieduma lietā 68/79 *Just* (*Recueil*, 501. lpp.) rezolutīvās daļas 3. punktu; 1980. gada 27. marta sprieduma lietā 61/79 *Deukavit Italiana*, (*Recueil*, 1205. lpp.) rezolutīvās daļas 1. punkta a) daļu; 1980. gada 10. jūlija sprieduma lietā 811/79 *Ariete* (*Recueil*, 2545. lpp.) un sprieduma lietā 826/79 *Mireco* (*Recueil*, 2559. lpp.) rezolutīvo daļu; 1997. gada 10. jūlija sprieduma lietā C-261/95 *Palmisani* (*Recueil*, I-4025. lpp.) rezolutīvo daļu; 1998. gada 17. novembra sprieduma lietā C-228/96 *Aprile* (*Recueil*, I-7141. lpp.) rezolutīvās daļas 1. punktu, un 1999. gada 9. februāra sprieduma lietā C-343/96 *Dilexport* (*Recueil*, I-579. lpp.) rezolutīvās daļas 1. punktu. Jaunākai judikatūrai skat. 2002. gada 10. septembra sprieduma apvienotajās lietās C-216/99 un C-222/99 *Prisco* un *Caser* (*Recueil*, I-6761. lpp.) rezolutīvās daļas 2. punktu un 2003. gada 2. oktobra sprieduma lietā C-147/01 *Weber's Wine* u.c. (*Recueil*, I-11365. lpp.) rezolutīvās daļas 3. punktu.

1 — Oriģinālvaloda — spāņu.

— tās turklāt nedrīkst regulēt procesuālo kārtību tādā veidā, ka šādu prasību celšana tiek padarīta pārmērīgi grūta vai praktiski neiespējama. Šis noteikums ir pazīstams kā Kopienu tiesību efektivitātes princips³.

4. Līdzšinējā judikatūrā ir noteiktas vadlīnijas, kas ļauj sniegt Portugāles tiesai atbildi, kuru tā lūdz.

II — Fakti, pamata prāva un prejudiciālais jautājums

5. Ar 1997. gada 5. novembrī sastādītu notariālu aktu, kas reģistrēts *Registo Nacional de Pessoas Colectivas* (Juridisko personu Valsts reģistrā), *Recheio* — *Cash & Carry S.A.* (turpmāk tekstā — *Recheio*) palielināja savu pamatkapitālu no 100 miljoniem eskudo līdz 1 miljardam eskudo.

6. 1998. gada 4. martā minētais reģistrs tai piestādīja reģistrācijas nodevas aprēķinu par summu 2 251 000 eskudo apmērā saskaņā ar *Tabela de emolumentos do Registo Nacional de Pessoas Colectivas* (Juridisko personu Valsts reģistra tarifu tabulu).

7. 2001. gada 11. jūlijā *Recheio* iesniedza *Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa* prasību par nepamatoti izpildīto nodokļu saistību izpildījuma atprasījuma tiesību atzīšanu, kuru tiesa pēc savas ierosmes pārkvalificēja par administratīvu prasību atzīt lēmumu par maksājuma uzlikšanu par spēkā neesošu, atzīstot to par pareizu procesuālo kārtību, lai sasniegtu vēlamā mērķi.

8. Ņemot vērā to, ka norādītajā dienā bija notecējis termiņš šīs pēdējās minētās prasības celšanai, minētā Portugāles tiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

3 — Skat. 1983. gada 9. novembra sprieduma lietā 199/82 *San Giorgio* (*Recueil*, 3595. lpp.) 12. punktu un rezolutīvo daļu; 1996. gada 8. februāra sprieduma lietā C-212/94 *FMG* u. c. (*Recueil*, I-389. lpp.) 64. punktu un rezolutīvās daļas 4. punktu; iepriekš minētā 1998. gada 15. septembra sprieduma lietā *Edis* 34. punktu; iepriekš minētā sprieduma lietā *Spac* 18. punktu, kā arī 1998. gada 15. septembra sprieduma apvienotajās lietās C-279/96 līdz C-281/96 *Ansaldo Energia* u. c. (*Recueil*, I-5025. lpp.) 16. punktu; iepriekšējā zemsvītras piezīmē minētā 1998. gada 17. novembra sprieduma lietā *Aprile* 18. punktu; iepriekš minētā 1999. gada 9. februāra sprieduma lietā *Dilexport* 25. punktu; 2002. gada 24. septembra sprieduma lietā C-255/00 *Grundig Italiana* (*Recueil*, I-8003. lpp.) 33. punktu un iepriekš minētā 2003. gada 2. oktobra sprieduma lietā *Weber's Wine* u. c. 103. punktu.

1) Vai Kopienu tiesības aizliedz dalībvalstij attiecībā uz nodokļu vai nodevu, kas iekasētas, pārkāpjot Kopienu tiesības, atprasījumu noteikt 90 dienas kā noilguma termiņu, skaitot no brīža, kad beidzies termiņš labprātīgai nodokļu vai nodevu samaksai, šādā veidā pārmērīgi apgrūtinot atprasījuma tiesību izmantošanu?

2) Apstiprinošais atbildes gadījumā — kādu minimālo termiņu var uzskatīt par saderīgu ar šādu pārmērīgu grūtību aizliegumu?

3) Kādi kritēriji ir jāievēro, nosakot šādu termiņu?

III — Tiesvedība Tiesā

9. *Recheio*, Portugāles Republika un Komisija Tiesas Statūtu 20. pantā noteiktajā termiņā iesniedza rakstveida apsvērumus.

10. Tiesas sēdē, ko noturēja 2003. gada 13. novembrī, tika uzklauti mutvārdu apsvērumi, ko sniedza rakstveida procesa dalībnieku pārstāvji.

IV — Portugāles tiesību normas

11. Portugāles tiesībās administratīvie akti — arī tie, kas ietver nodokļu vai nodevu aprēķinus — var būt spēkā neesoši vai

atceļami. Par spēkā neesošiem atzīstami akti, kam trūkst kāds no būtiskiem elementiem, saistībā ar kuriem likumā īpaši noteikta šāda veida spēkā neesamība. Pārējie administratīvie akti ir atceļami.⁴

12. Gan vienus, gan otros [administratīvos aktus] atceļ administratīvi procesuālā kārtībā, pamatojoties uz prasībām, ko ceļ personas, kuru ar likumu aizsargātas tiesības un subjektīvas intereses tie aizskar.⁵ Pastāv divi tiesību aizsardzības līdzekļu veidi: pārsūdzība un apstrīdēšana padotības kārtībā⁶; šis pēdējais minētais tiesību aizsardzības līdzeklis nav obligāts gadījumā, ja aktu var pārsūdzēt tiesā administratīvi procesuālā kārtībā, bet obligāts, ja to nevar izdarīt⁷. Prasības celšanai paredzētais termiņš ir piecpadsmit dienas, trīsdesmit dienas vai termiņš, kāds atvēlēts pārsūdzībai tiesā administratīvi procesuālā kārtībā, atkarībā no tā, vai tā ir pārsūdzība vai, attiecīgi, neobligāta vai obligāta apstrīdēšana padotības kārtībā.⁸

4 — Skat. ar 1991. gada 15. novembra dekrētu-likumu Nr. 442/91 ieviestā *Código do Procedimento Administrativo* (Administratīvā procesa kodeksa) 133. un 135. pantu. Saskaņā ar minētā 133. panta 2. punktu, nav spēkā šādi administratīvie akti: a) kas izdoti, pārkāpjot pilnvaras; b) ko izdevušas iestādes, kurām nepiekrīt izdot administratīvo aktu; c) kuru priekšmets ir neiespējams, nesaprotams vai rada tiesību pārkāpumu; d) kas būtiski pārkāpj pamattiesības; e) kas izdoti spaidu ietekmē; f) kas izdoti, neievērojot juridiskās formalitātes; g) kuras koleģiāli orgāni izdevuši, bez pienācīgas apspriešanās vai neievērojot kvorumu vai likumā pieprasīto balsu vairākumu; h) kas ir pretrunā tiesību normām; vai i) kas izriet no citiem, agrāk par spēkā neesošiem atzītiem vai atceltiem administratīviem aktiem.

5 — Skat. *Código do Procedimento Administrativo* 158. un 160. pantu.

6 — Portugāles tiesībās prasība, ko ceļ pret apstrīdētā akta izdevēju iestādi, sauc par "*reclamação*" (sūdzību) [skat. *Código do Procedimento Administrativo* 158. panta 2. punkta a) daļu].

7 — Skat. iepriekš minētā tiesību akta 158. panta 2. punkta b) daļu un 167. panta 1. punktu.

8 — Skat. *Código do Procedimento Administrativo* 162. un 168. pantu.

13. Nodokļu jomā, ja vien tiesību normā nav īpaši noteikts citādi, apstrīdēšanu padotības kārtībā neobligātā kārtā var veikt tajā pašā trīsdesmit dienu termiņā.⁹ Tiek paredzēta arī pārsūdzība, kas jāceļ deviņdesmit dienu laikā, lai gan gadījumā, ja to pamato būtiski procesuālās kārtības formalitāšu pārkāpumi vai pilnīga vai daļēja ar nodokli apliekamā fakta neesamība, šis termiņš pagarinās līdz pat vienam gadam.¹⁰ Lēmumu, kas pieņemts pārsūdzībā, var apstrīdēt padotības kārtībā, un šo pēdējo lēmumu var pārsūdzēt tiesā administratīvi procesuālā kārtībā.¹¹

14. Tiesvedības process nodokļu lietās ir vērstš uz to, lai pilnīgi, efektīvi un savlaicīgi aizsargātu šīs tiesību jomas tiesības un intereses, kas aizsargātas ar likumu.¹² Tas ļauj reaģēt uz nodokļu iekasēšanu¹³, to apstrīdot ar prasību, kuras mērķis ir panākt apstrīdētā akta atzīšanu par spēkā neesošu

vai tā atcelšanu¹⁴. Turklāt šādi ir jāceļ arī prasības par tiesību atzīšanu, kuru mērķis ir likumisko tiesību vai interešu atzīšana nodokļu jomā¹⁵, gadījumos, ja nav cita, piemērota, veida, lai nodrošinātu to aizsardzību tiesas ceļā¹⁶.

15. Prasība par atcelšanu tiesas ceļā ir jāceļ deviņdesmit dienu termiņā, skaitot no nodokļa parāda labprātīgai samaksai atvēlētā termiņa beigām, izņemot gadījumu, ja pārsūdzība ir celta agrāk, kad šis termiņš jāsamazina līdz piecpadsmit dienām. Prasību, kas pamatota ar to, ka nodokļu aprēķins atzīstams par spēkā neesošu, var celt jebkurā laikā.¹⁷

16. Prasība par tiesību atzīšanu jāceļ četru gadu laikā pēc dienas, kad radušās tiesības vai konstatēts to tiesību aizskārums, kuru aizsardzība tiek lūgta.¹⁸

9 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* (Nodokļu procesa un strīdu izskatīšanas kodeksa), kas ieviests ar 1999. gada 26. oktobra dekrētu-likumu Nr. 433/99, 66. panta 1. un 2. punktu un 67. panta 1. punktu.

10 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 68. panta 1. punktu un 70. panta 1. un 2. punktu kopā ar 102. panta 1. punktu.

11 — *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 76. un 67. pants, pēdējais no šiem — kopā ar *Código de Procedimento Administrativo* 167. panta 1. punktu: lai gan apstrīdēšanai padotības kārtībā nodokļu jomā vienmēr ir fakultatīvs raksturs, paredzēts, ka administratīvo aktu var apstrīdēt administratīvi procesuālā kārtībā.

12 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 96. panta 1. punktu un ar 1998. gada 17. decembra dekrētu-likumu Nr. 398/98 ieviestā *Lei Geral Tributária* (Nodokļu kodeksa) 9. un 95. panta 1. punktu. Šīs normas precizē to, kā nodokļu regulējumā piemērojamas Portugāles Republikas Konstitūcijas 268. panta 4. punkta vispārējās normas, saskaņā ar kuru "pilsoņiem tiek garantētas tiesības administratīvi procesuālā kārtībā kā prettiesiskus apstrīdēt jebkāda veida administratīvus aktus, ar ko tiek aizskartas viņu tiesības un viņu ar likumu aizsargātās intereses".

13 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 97. panta 1. punkta a) daļu, un *Lei Geral Tributária* 95. panta 2. punkta a) daļu.

14 — *Lei Geral Tributária* 101. panta a) daļa un *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 97. panta 1. punkta a) daļa.

15 — *Lei Geral Tributária*, 101. panta b) daļa un *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 97. panta 1. punkta h) daļa.

16 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 145. panta 3. punktu.

17 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 102. panta 1. punkta a) daļu, 2. un 3. punktu.

18 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 145. panta 2. punktu.

V — Prejudiciālā jautājuma analīze

A — Strīda priekšmeta norobežošana

17. Netiek apstrīdēts nedz tas, ka nodeva, kuru *Recheio* samaksāja *Registo Nacional de Pessoas Colectivas*, ir iekasēta, pārkāpjot Kopienas tiesības, nedz arī tas, ka minētajai sabiedrībai piekrit tiesības celt attiecīgas prasības valsts tiesību sistēmā¹⁹.

18. *Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa* šaubās par to, vai Kopienas tiesības pieļauj, ka tiek noteikts deviņdesmit dienu termiņš prasības celšanai tiesā, lai

atprasītu summu, kas nepamatoti samaksāta tādu ar Eiropas Savienības tiesisko regulējumu nesaderīgu nodevu veidā kā tā, kas iekasēta no *Recheio*.

19. Portugāles tiesa neapšaubā minētā termiņa saderību ar līdzvērtības principu. Tas izriet arī no norādes uz to, ka "pārsūdzība administratīvi procesuālā kārtībā ir piemērojama visiem nodokļu maksājumu iekasēšanas aktiem neatkarīgi no tā, vai tie izriet no Kopienas tiesību aktiem vai valsts tiesību aktiem"²⁰, kas ietverta rīkojumā par prejudiciālu jautājumu uzdošanu, un tādējādi jautājumi, ko šī tiesa uzdevusi, attiecas vienīgi uz efektivitātes principu, kuru tā piemin pirmā jautājuma pēdējā daļā, vēlēdamās noskaidrot, vai, nosakot deviņdesmit dienu termiņu, "atprasījuma tiesību izmantošana tiek pārmērīgi apgrūtināta".

19 — Skat. 2000. gada 26. septembra spriedumu lietā C-134/99 *IGI* (*Recueil*, I-7717. lpp.), kura rezolutīvajā daļā ir noteikts:

"1) Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīva 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai, ar grozījumiem, kas tajā izdarīti ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK, jāinterpretē tādējādi, ka pamata pravā konstatētā maksa par kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšanas reģistrāciju Juridisko personu Valsts reģistrā tiek uzskatīta par nodokli minētās direktīvas nozīmē.

2) Maksu par kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšanas reģistrāciju Juridisko personu Valsts reģistrā pielīdzinot nodoklim Direktīvas 69/335 ar grozījumiem, kas tajā izdarīti ar Direktīvu 85/303, nozīmē, tā principā ir atzīgta saskaņā ar minētās direktīvas 10. panta c) apakšpunktu.

3) Pamata pravā konstatētajai maksai par kapitālsabiedrības pamatkapitāla palielināšanas reģistrāciju juridisko personu valsts reģistrā, kuras summa pieaug tieši proporcionāli pamatkapitāla pieaugumam bez ierobežojumiem, saskaņā ar Direktīvas 69/335 ar grozījumiem, kas tajā izdarīti ar Direktīvu 85/303, 12. panta 1. punkta e) apakšpunktu, nav atbildības rakstura.

4) Direktīvas 69/335 ar grozījumiem, kas tajā izdarīti ar Direktīvu 85/303, 10. panta piešķir tiesības, ko fiziskās personas var īstenot valsts tiesās."

20. Tādējādi cildināmie *Recheio* pūliņi savos rakstveida apsvērumos pierādīt, ka Portugāles procesuālajās tiesībās atvēlētais termiņš ir pretrunā līdzvērtības principam, izrādās veltīgi, jo valsts tiesai, interpretējot savu tiesību sistēmu un atzīstot, ka šis termiņš ir

20 — Skat. [rikojuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu] p) daļu. Portugāles valdība izsaka līdzīgus apsvērumus savu rakstveida apsvērumu 26. punktā.

piemērojams visa veida prasībām, Tiesai šajā jautājumā nav ko piebilst.²¹

ar Kopienų tiesībām.²² Tāpat Portugāles tiesas kompetencē ietilpst arī jautājuma izlemšana par pamata prāvā esošo nodevas aprēķinu un tādējādi arī par to, vai tas apstrīdams deviņdesmit dienu laikā vai citā termiņā.

21. Jautājums par aplūkojamā termiņa sadedribu ar Kopienų tiesībām ir jāanalizē vienīgi saistībā ar efektivitātes principu, un turklāt pat šādā gadījumā nav jāiztirzā nedz apstākļi, ka pastāv papildu tiesību aizsardzības līdzekļi — prasība par tiesību atzīšanu, ko var celt četrus gadus laikā, — nedz tas, ka gadījumā, ja pārsūdzība balstīta uz spēkā neesamību, tās celšana nav ierobežota laikā. Tā ir valsts tiesa, kurai ir jāizlemj jautājums par to, vai šāda procesuālā kārtība ir izmantojama gadījumā, ja Tiesa atzītu, ka tāda procesuālā norma kā tā, kas iekļauta *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 102. panta 1. punktā, nav saderīga

22. Kopsavilkumā Tiesai jāizlemj konkrētais Portugāles tiesas uzdotsais jautājums, neskatoties uz to, ka *Recheio* varētu pieteikt savu prasījumu citā procesuālā kārtībā, kam atvēlēti garāki procesuālie termiņi.

B — *Deviņdesmit dienu termiņa izvērtējums no efektivitātes principa viedokļa*

21 — *Recheio* (rakstveida apsvērumu 92. punktā un turpmāk) formulētie apsvērumi jautājumā par neatbilstību Konstitūcijai ir lieki, jo, pat ja normas, ar ko noteikta tāda nodeva kā pamata prāvā esoša, iespējamā atzīšana par neatbilstošu Konstitūcijai tādēļ, ka tā var radīt *ex tunc* sekas, tās ieviešanai pieņemtos aktus padara par spēkā neesošiem, izņemot ierobežojumus, ko pati Konstitucionālā tiesa nosaka attiecībā uz sava sprieduma piemērojamību ar atpakaļejošu spēku (skat. Portugāles Republikas Konstitūcijas 282. pantu), šim sekām nav nekāda sakara ar iespēju bez termiņa ierobežojuma apstrīdēt nodokļa maksājumu. Atzīstot likumu par neatbilstošu Konstitūcijai, tiek paredzēts, ka tā ieviešanai pieņemtie akti nav spēkā tādējādi, ka, Konstitucionālajai tiesai neierobežojot sprieduma piemērošanas apjomu, ieinteresētās personas tos var apstrīdēt bez termiņa ierobežojumiem saskaņā ar *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 102. panta 3. punkta normu, bet tas pats attiecas uz Kopienų tiesībām neatbilstošiem aktiem, ja šāda neatbilstība tos padara par spēkā neesošiem. Citiem vārdiem sakot, deviņdesmit dienu termiņa noteikšana vai laika ierobežojumu nepiemērošana, lai apstrīdētu administratīvu aktu, ir atkarīga nevis no tiesību jomas, kurā konstatēta pretrūkumība, bet gan no attiecīgās pretrūkumības veida.

1) Valsts tiesas pienākums

23. Ņemot vērā efektivitātes principu, vairākos gadījumos Tiesa ir tieši pieņēmusi

22 — Jebkurā gadījumā Portugāles judikatūrā paredzēts, ka tādas prasības, kādu ir cēlusi *Recheio*, ir jācēļ kā apstrīdēšana tiesas ceļā, kā to apliecina apstākļi, ka minētā sabiedrība ir cēlusi prasību par tiesību atzīšanu, kuru iesniedzējtiesa pārkalificēja par prasību par lēmuma atcelšanu.

lēmumu attiecībā uz konkrētiem prasības noilguma vai prasības celšanas termiņiem, kas dalībvalstu tiesību aktos paredzēti attiecībā uz prasībām, kuras vērstas uz tādu summu atprasīšanu, ko iekasējusi Valsts kase, pārkāpjot Kopienu tiesības. Tiesas pamatojums ir bijis krietni abstrakts. Spriedumos lietās *Rewe* un *Comet* tā aprobežojās ar norādi uz to, ka, nosakot pārsūdzības termiņus, kas nepārprotami ir tiesiskās palāvbības principa izpausme, tiktu pārkāptas Kopienu tiesības, ja tādējādi tiesību īstenošanu padarītu praktiski neiespējamu, kas nenotiek gadījumā, ja tiek noteikti "saprātīgi ierobežojoša rakstura termiņi"²³. Gadījumos, kuros Tiesa izskatīja konkrētus procesuālos termiņus, tā veica vērtējumu, balstoties uz līdzvērtības principu, proti — spriedumos trijās minētajās lietās *Edis*, *Spac*, kā arī *Prisco* un *Caser* tiek atzīts, ka Eiropas Savienības tiesības neliedz noteikt trīs gadu prasības celšanas termiņu, ja vien to piemēro vienādi visām atprasījuma prasībām neatkarīgi no tā, vai tās balstītas uz valsts vai Kopienu tiesībām.²⁴ Pat noteikta termiņa saīsināšanas gadījumi tika izvērtēti, balstoties vienīgi uz minēto principu — lietā *Aprile* pieņemtajā spriedumā ir precizēts, ka Kopienu tiesības neliedz piemērot valsts tiesību normu, ar ko parasto desmit gadu prasības noilguma termiņu aizstāj ar piecu gadu un pēc tam — ar trīs gadu termiņu prasības celšanai.²⁵

24. Patiesi, spriedumu lietās *Edis* un *Spac* juridiskajā pamatojumā ir atzīts, ka "valsts tiesībās noteiktais trīs gadu termiņš prasības celšanai, skaitot no apstrīdētā maksājuma dienas, šķiet saprātīgs", un tādējādi Kopienu tiesības neliedz dalībvalstij uz to atsaukties.²⁶ Tomēr, lai gan, būdami *obiter dicta*, kas neatspoguļojas spriedumu rezolutīvajā daļā, tie ir nepamatoti tautoloģiski apgalvojumi, kas nenodrošina pamatu konstatēt, kāpēc šāda ilguma termiņš atbilst efektivitātes principam. Neko sīkāk nepaskaidrojot, Tiesa uzskata, ka ar Kopienu tiesībām ir saderīgi saprātīgi termiņi un trīs gadu termiņš tāds ir.

25. Tādu pašu attieksmi Tiesa izrādīja, skaidri spriežot jautājumā par zināmu termiņu, kas noteikti dalībvalstu tiesību aktos, lai celtu uz Kopienu tiesībām balstītu prasību, atbilstību minētajam efektivitātes principam. Spriedumā lietā *Bessin* un *Salson*²⁷ tika atzīts, ka Kopienu tiesības neiestājas pret tādām dalībvalsts tiesību normām, ar ko tiek noteikts obligāts trīs gadu prasības noilgums jebkādas prasības celšanai attiecībā uz nepamatoti saņemtu obligāto maksājumu atprasīšanu.²⁸ Šis nolēmums balstīts uz pieņēmumu, ka ir pieļaujamas tādas procedūras, kas Kopienu tiesībās piešķirto tiesību īsteno-

23 — Skat. sprieduma lietā *Rewe* 5. punktu *in fine* un sprieduma lietā *Comet* 16. un 18. punktu. Tāpat var skatīt sprieduma lietā *Denkavit Italiana* 23. punktu.

24 — Skat. attiecīgo rezolutīvo daļu (spriedums lietā *Edis*, 2. punkts, spriedums lietā *Spac*, 1. punkts, kā arī spriedums lietā *Prisco* un *Caser*, 2. punkts).

25 — Skat. tā rezolutīvās daļas 1. punktu.

26 — Skat. sprieduma lietā *Edis* 35. punktu *in fine* un 44. punktu, kā arī sprieduma lietā *Spac* 19. punktu *in fine* un 27. punktu.

27 — 1989. gada 9. novembra spriedums lietā 386/87 (*Recueil*, 3551. lpp.).

28 — Spriedums lietā *Bessin* un *Salson*, 2. punkts.

šanu nepadara praktiski neiespējamu tādējādi, ka trīs gadu prasības noilguma termiņš "atbilst likumdevēja izvēlei, ar ko netiek pārkāpta minētā prasība"²⁹.

26. Tāpat lietā *Haahr Petroleum*³⁰ pieņemtajā spriedumā tiek atkārtots, ka Kopienas tiesības neliedz paredzēt piecu gadu prasības noilguma termiņu, jo šāds termiņš ir "kvalificējams kā saprātīgs"³¹.

27. Nolēmumu rūpīgi pamatot mēģināja vienu vienīgu reizi: *Grundig Italiana* lietā pieņemtajā spriedumā, kurā savus secinājumus sniedzu 2002. gada 14. martā un ar ko tika atzīts, ka ar Kopienas tiesībām nav saderīga deviņdesmit dienu termiņa noteikšana pārejai no desmit gadu vai piecu gadu prasības celšanas termiņa uz trīs gadu termiņu, piebilstot — lai ievērotu efektivitātes principu, šim termiņam būtu jānodrošina nodokļu maksātājiem saprātīgas iespējas īstenot savas atprasījuma tiesības gadījumā, ja viņu prasība izrādītos novēlota sakarā ar jaunās kārtības ieviešanu, tādā veidā, lai viņi varētu sagatavot savu aizstāvību, bez steigas

un neizjūtot spiedienu sakarā ar pienākumu rīkoties ar tādu steidzamību, kas ir nesamērīga ar tiem sākotnēji atvēlēto termiņu.³² Tūlīt pēc tam Tiesa piebilst, ka deviņdesmit dienu termiņš nav pietiekams, jo, ņemot vērā sākotnēji noteikto piecu gadu termiņu, tiem nodokļu maksātājiem, kuru tiesības ir radušās apmēram pirms trīs gadiem, ir jārikojas trīs mēnešu laikā, lai gan tie paļāvās uz to, ka viņu rīcībā ir vēl apmēram divi gadi³³; Tiesa pareizi nosprieda, ka par saprātīgu atzīstams vismaz sešus mēnešus ilgs pārejas posms.³⁴

28. Tiesas nostāja ir vienkārši izskaidrojama: kad prasību celšanai atvēlētie termiņi tiek rēķināti gados, to spēja nodrošināt Kopienas tiesībās atzītu tiesību efektīvu īstenošanu ir acīmredzama un tādēļ tiem nav vajadzīgs nekāds papildu pamatojums. Savukārt īsāku termiņu gadījumā, kas noteikti mēnešos vai dienās, viedoklis par to lietderību ir mazāk skaidrs un tam vajadzīgs pamatojums.

29. Tomēr, kā esmu norādījis savos secinājumos *Grundig Italiana* lietā, šī jautājuma izlemšana neietilpst Tiesas kompetencē, jo, izņemot acīmredzamus gadījumus³⁵, tas

29 — Iepriekšējā zemsvītras piezīmē minētā sprieduma 16. un 17. punkts.

30 — 1997. gada 17. jūlija spriedums lietā C-90/94 (*Recueil*, I-4085. lpp.).

31 — Iepriekš minētā sprieduma lietā *Kaahr Petroleum*, 49. punkts.

32 — Šo secinājumu 3. zemsvītras piezīmē minētā sprieduma lietā *Grundig Italiana* 38. punkts.

33 — Sprieduma lietā *Grundig Italiana* 39. punkts.

34 — Iepriekš minētā sprieduma lietā *Grundig Italiana* 40. punkts.

35 — Līdzīgi kā vairāku gadu termiņa gadījumā.

jāveic valsts tiesai.³⁶ Lai noteiktu, vai konkrēts termiņš atbilst efektivitātes principam, ir jānovērtē “visu faktisko un tiesisko apstākļu — gan procesuālo, gan materiālo — kopums, kas valsts tiesību sistēmā jāievēro, lai varētu celt atprasījuma prasības. Galīgu atbildi var sniegt tikai ar šādu visaptverošu redzējumu, kas ir vienīgi [valsts] tiesu iestādēm”³⁷.

30. Tiesa tā ir nospriedusi atsevišķos gadījumos, jo, saskaņā ar spriedumu *Dilexport* lietā, jautājumu par to, vai piemērojamā procesuālā kārtība padara praktiski neiespējamu vai pārmērīgi grūtu to tiesību īstenošanu, kas izriet no Kopienų tiesību sistēmas, ir jāizlemj valsts tiesai³⁸, šai norādei attiecoties arī uz termiņu prasības celšanai, kas ir pirmā procesuālā darbība.

31. Iespējams, ka *Grundig Italiana* lietā bija pietiekami elementi, lai pati Tiesa uzdrīkstētos pieņemt spriedumu, ņemot vērā to, ka tas attiecas uz pāreju no piecu gadu prasības celšanas termiņa uz trīs gadu termiņu tādējādi, ka nodokļu maksātāji, kuru tiesības radušās apmēram pirms trīs gadiem, faktiski

bija spiesti rīkoties trīs mēnešu laikā, lai gan palāvās uz to, ka viņu rīcībā ir vēl apmēram divi gadi.³⁹ Tomēr šajā lietā izmantotais risinājums nebūtu attiecināms uz visu valstu tiesību sistēmām, bet vienīgi uz Itālijas tiesību sistēmu, jo izvērtēti tika vienīgi šīs valsts procesuālās kārtības noteikumi, tādējādi lēmumā par prejudiciālo jautājumu novirzoties no vispārējās un objektīvās nosaukšanas, kas raksturīga tās pamatfunkcijai, proti — nodrošināt Kopienų tiesību vienveidīgu interpretēšanu, aprobežojoties ar *uti singulis* interpretāciju attiecībā uz konkrētu tiesību sistēmu.

32. Skaidrs ir tas, ka, saskaņā ar Tiesas vairākkārt atzīto, dažādās dalībvalstīs ir paredzēta atšķirīga kārtība nelikumīgi pieprasītu obligāto maksājumu apstrīdēšanai un nepamatoti iekasētu summu atprasīšanai. Tādējādi ir grūti abstrakti novērtēt, vai *Grundig Italiana* lietā noteiktais deviņdesmit dienu pārejas termiņš atbilst efektivitātes principam, jo, lai to konstatētu, bez [termiņa] ilguma ir jāņem vērā arī daudzi citi apstākļi, tostarp, piemēram, šādi: vai ir pieļaujama prasības celšana pašu spēkiem, vai jāizmanto advokāta pakalpojumi; vai tiesā prasītājs var piedalīties pats, vai tam jāizdod pārstāvības pilnvara; šajā pēdējā gadījumā — vai tā ir oficiāli jāapliecina; vai juridisku personu gadījumā ir jāpieņem īpašs akts, lai celtu

36 — Minēto secinājumu, 27. punkts.

37 — Manu secinājumu lietā *Grundig Italiana* 27. punkts *in fine*.

38 — Skat. šo secinājumu 2. zemsviras piezīmē minētā sprieduma lietā *Dilexport* 32. punktu *in fine*.

39 — Sprieduma lietā *Grundig Italiana* 39. punkts.

prasību; ja šāds akts ir jāpieņem — kādi ir attiecībā uz to noteiktie termiņi, noteikumi un prasības attiecībā uz formu; ja kā priekšnoteikums ir paredzēta prasība iesniegt sūdzību attiecīgai iestādei, vai šāda sūdzībai ir apturošs raksturs; vai par nodomu vērsties tiesā ir iepriekš jāziņo valsts iestādēm. To faktoru sarakstu, kuri nosaka prasības sarežģītību un izmaksas katrā valstī, varētu turpināt.

33. Ņemot vērā šo dažādību un citas viegli iedomājamās īpatnības, kas aplūkojamās Eiropas salīdzinošajās tiesībās, Kopienų tiesību sistēmai ir jānodrošina procesa dalībniekiem piešķirto tiesību aizsardzība⁴⁰, pieprasot, lai valstī noteiktā procesuālā kārtība to aizsardzībai nebūtu mazāk labvēlīga, kāda tā ir attiecībā uz tamlīdzīgiem prasījumiem, kas izriet no valsts tiesībām, un to īstenošana nebūtu padarīta nedz praktiski neiespējama, nedz pārmērīgi grūta.⁴¹

40 — Atcerēsimies, ka, saskaņā ar Tiesas judikatūru, tiesības atgūt summas, kas iekasētas pretēji Eiropas Savienības tiesību normām, izriet no tiesībām, ko fiziskām personām piešķir Kopienų tiesību normas, un papildina šīs tiesības, kuras pati Tiesa ir interpretējusi tādējādi, ka dalībvalstīm ir pienākums atmaksāt nodokļus, kas saņemti pretrunā šīm tiesību normām [skat., cita starpā, 1997. gada 2. decembra sprieduma lietā C-188/95 *Fantask (Recueil, I-6783. lpp.)* 38. punktu un iepriekš minētā 1999. gada 9. februāra sprieduma lietā *Dilexport* 23. punktu; tāpat var skatīt 1998. gada 22. oktobra sprieduma apvienotajās lietās C-10/97 līdz C-22/97 *IN.CO.GE'90 u. c. (Recueil, I-6307. lpp.)* 24. punktu].

41 — Skat. 2. un 3. zemsvītras piezīmē minētos spriedumus.

34. Ņemot vērā šos apstākļus, kā jau esmu skaidrojis secinājumos *Grundig Italiana* lietā, nenoteiktais juridiskais “saprātīga termiņa” jēdziens, uz kuru atsaucas Kopienų judikatūra, lai varētu noteikt atbilstību efektivitātes principam, ir jāprecizē valsts tiesām, izņemot ārkārtas gadījumus, kad attiecīgās valsts sistēmas konkrētie apstākļi ir acīmredzami pietiekami vai nepārprotami nepietiekami, tādēļ tajos nav jāiedziļinās, lai izdarītu secinājumu, un tādējādi nekas neliedz Tiesai pieņemt lēmumu.

35. Tādēļ šķiet, ka nav ievērota konsekvence spriedumā *Grundig Italiana* lietā, kur, noteiktu termiņu atzīstot par nepietiekamu, tika noteikts minimāls termiņš, kas atzīstams par pietiekamu, lai garantētu uz Kopienų tiesībām balstītu prasību efektīvu īstenošanu, uzņemoties — pat isti nezinot, vai Kopienų vai Itālijas — likumdevēja funkcijas. Turklāt minētajā spriedumā nav pamatota nedz sešu mēnešu termiņa izvēle, nedz arī tas, kāpēc šis termiņš atzīts par atbilstošu. Tas aprobežojas ar apgalvojumu, ka šāds termiņš ļauj “nodokļu maksātājiem, kuri rīkojas ar parastu rūpību, uzzināt par jauno kārtību, sagatavot un iesniegt savu prasību apstākļos, kas neapdraud viņiem sekmīga iznākuma izredzes”⁴². Kāpēc trīs mēnešu termiņš nav piemērots, savukārt sešu mēnešu termiņš ir? Spriedums *Grundig Italiana* lietā šķiet esam patvaļības un kļūdainas prejudiciālā nolēmuma mehānisma izmantošanas rezul-

42 — Vairākkārt minētā sprieduma lietā *Grundig Italiana* 40. punkts.

tāts. Saskaņā ar EKL 234. pantu, Tiesas kompetencē ir galīgā Kopienas tiesību interpretēšana, sniedzot valsts tiesām precīzas vadlīnijas attiecībā uz to piemērošanu bez jebkādam tiesībām šajā pēdējā juridiskajā darbībā iesaistīties, jo pretējā gadījumā tiktu pārkāpti šī tiesu iestāžu sadarbības instrumenta pamati, kas paredz ārkārtīgi stingru katras tiesas kompetences ievērošanu.⁴³ Ar šāda rakstura "pronunciamentos" (noņemumiem) Tiesa, neskatoties uz Līguma normām, faktiski rīkojas tāpat kā tiesas prasības gadījumā, piesavinādamās pilnīgas jurisdikcijas pilnvaras, tādējādi būtiski kaitējot valsts tiesas suverēnai kompetencei izspriest pamata prāvu.⁴⁴ EKL 234. panta uzbūve balstās uz normu ieviešanas nodalīšanu no to piemērošanas, ļaujot saskaņot valsts tiesas likumīgās pilnvaras ar vajadzīgo Kopienas tiesību vienveidību, kā jau pirms daudziem

gadiem to norādīja Robērs Lekūrs [*Robert Lecourt*]⁴⁵. Lai šo uzdevumu izpildītu, ir stingri jārespektē kompetenču sadalījums.⁴⁶ Patiesi, atšķirība starp interpretāciju un piemērošanu ir ļoti smalka tādēļ, ka ir grūti interpretēt normu, to nepiemērojot, vai to piemērot neinterpretējot, tomēr Tiesai pienākots atturēties no valsts tiesas pienākumu uzņemšanās, aprobežojoties ar rīkojuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu noteikto kompetenci sniegt precīzas atbildes⁴⁷. Ami Baravs [*Ami Barav*]⁴⁸ atzina, ka, neskatoties uz Tiesas svinīgajiem apgalvojumiem par valsts tiesas kompetenču respektēšanu, realitāte ir krietni vien atšķirīga.⁴⁹

36. Ņemot vērā iepriekš izklāstīto, ierosinu Tiesai atbildēt *Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa* tāpat, kā to jau

43 — 1978. gada 22. novembra sprieduma lietā 93/78 *Mattheus* (*Recueil*, 2203. lpp.) 5. punkts. Ģenerālvokāts Meirā [*Mayras*] savos secinājumos ir uzsveris, ka Tiesas prejudiciālā kompetence var balstīties vienīgi uz precīziem nosacījumiem, ar kādiem tai šī kompetence ir piešķirta saskaņā ar EKL 177. pantu (*Recueil*, 2212. lpp.).

44 — 2003. gada 30. septembra spriedumā lietā C-224/01 *Kähler* (*Recueil*, I-10239. lpp.) Tiesa pieļāva to pašu kļūdu. Attiecībā uz dalībvalstu vispārējo atbildību par zaudējumiem, kas fiziskām personām nodarīti valsts tiesas izdarīta Kopienas tiesību pārkāpuma rezultātā, tā izvirzīja priekšnoteikumus un kritērijus, kuriem jābūt, lai rastos šī atbildība (59. punkts), bet, atzīdama, ka to piemērošana ir valsts tiesas pienākums (100. punkts), tā pārkāpa savas pilnvaras, rikodamās ārpus savas kompetences ietvariem (101. punkts un turpmākie punkti). Apelācijas ietvaros Tiesa ir pieļāvusi līdzīgu kļūdu 2001. gada 20. septembra spriedumā lietā C-383/99 *Procter & Gamble* (*Recueil*, I-6251. lpp.), kas pazīstams kā "Baby-dry" spriedums, kurā tā arī pārsniedza savas pilnvaras, uz ko man pirmo reizi bija izdevība norādīt secinājumos, kuros sniegtu 2002. gada 31. janvārī lietā C-363/99 *KPN* (skat. jo īpaši 68. punktu), kurā spriedums vēl nav pieņemts.

45 — Lecourt, R. *Le Juge devant le Marché Commun*. Geneva: Ed. Institut Universitaire des Hautes Études Internationales, 1970, 50. lpp.

46 — Lagrange, M. L'action préjudicielle dans le droit interne des États membres et en droit communautaire. *Revue trimestrielle de droit européen*, 1974, 268. lpp.

47 — De Richemont, J. *L'intégration du droit communautaire dans l'ordre juridique interne*. Paris: Ed. Librairie du Journal des Notaires et des Avocats, 1975, 41. lpp. un turpmākās lappuses.

48 — Barav, A. Le renvoi préjudiciel communautaire. *Justice. Revue Générale de Droit Processuel*, nr. 6. 14. lpp.

49 — Nesen pats A. Baravs [*A. Barav*] rakstā "Transmutations Préjudicielles" (kopotajā izdevumā *Une communauté de droit, Festschrift für Gil Carlos Rodríguez Iglesias*. Berlin: Ed. BWV Berliner Wissenschaftsverlag, 2003, 622. lpp.) atkārtoja, ka "sadarbība starp valsts tiesām un Tiesu prejudiciālā procesa jomā balstās uz "imperatīvu" funkciju sadalījumu, kuru iedzīvina to savstarpēja ievērošana" ["la coopération entre les juridictions nationales et la Cour de justice dans le cadre de la procédure préjudicielle est articulée autour d'une répartition "impérative" de fonctions dont le respect mutuel constitue la sève"].

izdarījusi Komisija savos rakstveida apsvērumos, apgalvodama:

- ka Kopienų tiesības un jo īpaši princips, saskaņā ar kuru tām jābūt efektīvām, iestājas pret tādām dalībvalsts tiesību normām, kas, pretrunā šīm tiesībām, attiecībā uz iekasētu nodevu atprasījuma prasībām nosaka termiņu, kas atprasījuma tiesību izmantošanu praktiski padara pārmērīgi apgrūtināšu, un
- ka valsts tiesai, izvērtējot visus ar prasības celšanu saistītos faktiskos un tiesiskos – gan procesuālos, gan materiālos – apstākļus, jānosaka, vai valsts tiesību sistēmā noteiktais termiņš ir saprātīgs un nodrošina minētā principa ievērošanu.

2) Papildu jautājums

37. Ja Tiesa atzīst par vajadzīgu pieņemt lēmumu attiecībā uz pamata prāvas prasījumu, izvērtējot jautājumu par tāda konkrēta un īpaša termiņa kā *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 102. panta 1. punktā paredzētā deviņdesmit dienu termiņa atbilstību, ņemot vērā lietās faktiskos apstākļus un neizbēgami fragmentāru Portugāles tiesību sistēmas pārziņāšanu, atbilstoši rīkojumā par prejudiciāla jautājuma uzdošanu norādītajam, būtu jāatzīst, ka minētais ter-

miņš bija saprātīgs un būtu nodrošinājies *Recheio* iespēju efektīvi izmantot savas tiesības.

38. Minētās tiesību normas a) apakšpunktā noteikts, ka termiņa aprēķināšanas *dies a quo* ir diena, kas seko labprātīgai nodokļu vai nodevu samaksai atvēlētā termiņa beigām, kurš parasti ilgst trīsdesmit dienas pēc paziņojuma par nodokļu samaksas pienākumu.⁵⁰ Pamata prāvā apstrīdētais maksājums tika iekasēts 1998. gada 4. martā tādējādi, ka labprātīgai samaksai atvēlētais termiņš principā beigts ap⁵¹ sekojošo 15. aprīli, tā ka minētā uzņēmuma rīcībā bija laiks, lai administratīvi procesuālā kārtībā celtu prasību līdz aptuveni 19. augustam.⁵²

39. Termiņš, kas faktiski ilgst aptuveni piecapus mēnešus (no apstrīdētā nodokļu samaksas pienākuma paziņošanas dienas līdz dienai, kad beidzas termiņš apstrīdēšanas prasības celšanai tiesas ceļā), nedz apgrūtina, nedz liedz pamata prāvā aplūkoto tiesību efektīvu īstenošanu.

50 — Skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 85. panta 2. punktu.

51 — Nav pierādījumu par svētku dienām Portugālē attiecīgajā laikā.

52 — Termiņu aprēķināšanas jautājumā skat. *Código de Procedimento Administrativo* 72. pantu, *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 20. pantu un Portugāles *Código Civil* 279. pantu.

40. Pirmkārt jāatgādina, ka, saskaņā ar Tiesas judikatūru⁵³, Kopienas tiesības neliedz atprasījuma prasībās saistībā ar tādiem nodokļu maksājumiem, kas iekasēti, pārkāpjot direktīvu, dalībvalstij aizstāvēties, atsaucoties uz valsts tiesībās paredzētu prasības celšanas termiņu, kura tecējums sākas no nodokļa samaksas brīža, pat gadījumā, ja attiecīgajā laikā attiecīgā direktīva vēl nav pienācīgi transponēta valsts tiesību sistēmā.⁵⁴ Šis risinājums, ar ko tiek meklēts līdzsvars starp tiesību efektīvu aizsardzību tiesas ceļā un tiesiskās drošības principu, kā jau esmu norādījis secinājumos *Edis*⁵⁵ lietā, ne visai apmierina nodokļu maksātājus, kas ir spiesti maksāt ar Kopienas tiesībām nesaderīgus nodokļu maksājumus, bet, trūkstot vienotam regulējumam šajā jautājumā, dalībvalstīm pienākas, ievērojot daudzkārt atkārtotos nosacījumus, noteikt neesoša parāda izpildījuma atprasījuma prasību celšanas kārtību.⁵⁶

41. Mēģinot līdzsvarot nodokļu maksātāju tiesības ar vispārējām interesēm, tādējādi novēršot to, ka administratīvi nolēmumi nokļūst zem Damokla zobena, jo tos iespējams apstrīdēt tiesas ceļā *sine die*, termiņu, kāds Portugāles procesuālajos tiesību aktos noteikts prasības celšanai administratīvi procesuālā kārtībā, var kvalificēt kā saprātīgu. Tas nodrošina pietiekami daudz laika, lai, uzzinot par nodokļu maksājumu, izlemtu jautājumu par tā apstrīdēšanu, apkopotu visus tam vajadzīgos faktiskos un juridiskos elementus un pienācīgi sagatavotos tiesību aizstāvēbai.⁵⁷ Šajā sakarā analizējot citu dalībvalstu tiesību normas, var pārliecināties, ka tajās visās tiek paredzēti līdzīga ilguma termiņi⁵⁸, kas attiecīgajās tiesību sistēmās

53 — Skat. iepriekš minēto spriedumu lietās *Fantask* u. c., *Edis*, *Ansaldo* un *Spac* rezolutīvo daļu.

54 — Vienīgi 1991. gada 25. jūlija spriedumā lietā C-208/90 *Emmott* (*Recueil*, I-4369. lpp.) tika atbalstīta pretēja tēze, lai gan turpmākos spriedumos [iepriekšējā zemsviras piezīmē minētajos, kā arī 1993. gada 27. oktobra spriedumā lietā C-338/91 *Steenhorst-Neerings* (*Recueil*, I-5475. lpp.) un 1994. gada 6. decembra spriedumā lietā C-410/92 *Johnson* (*Recueil*, I-5483. lpp.)] no tās atteicās, to pamatojot ar izspriesto lietu faktiskajiem apstākļiem.

55 — Skat. manu secinājumu lietā *Edis* 81. punktu.

56 — Jebkurā gadījumā Portugāles procesuālās tiesības piedāvā alternatīvu prasības veidu — prasību par tiesību atzīšanu, kas jāceļ četru gadu termiņā un ko var celt gadījumā, kad tā izrādās vispiemērotākais tiesībsaizsardzības līdzeklis pilnīgas un efektīvas aizsardzības nodrošināšanai (skat. *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 145. pantu). Tomēr *Tribunal Tributário de Primeira Instância de Lisboa* [Lisabonas Pirmās instances tiesa nodokļu jautājumos] neatzina šo procesuālo kārtību par piemērotu *Recheio* prasības izskatīšanai [skat. rīkojuma par prejudiciāla jautājuma uzdošanu i) daļu].

57 — *Código de Procedimento e de Processo Tributário* 108. panta 1. punktā ir noteikts, ka "pārsūdzību noformē kā pieteikumu, kas adresēts tiesnesim vai tiesai pēc piekritības un kurā norāda apstrīdēto aktu un tā izdevējstādi, izklāstot faktus un pretenzijas juridisko pamatojumu".

58 — Spānijas tiesībās vispārīgais termiņš ir divi mēneši (1998. gada 13. jūlija *Ley 29/1998 Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa* [likuma Nr. 29/1998 "Par administratīvo strīdu piekritību"] 46. panta 1. punkts), tāpat kā Francijas sistēmā (*décret 65-29, du 11 janvier 1965, relatif aux délais de recours contentieux en matière administrative* [1965. gada 11. janvāra dekrēta Nr. 65/29 "Par prasību iesniegšanas termiņiem administratīvajās lietās"] 1. pants). Beļģijas tiesībās (*Lois coordonnées sur le Conseil d'Etat* [saskatītie likumi "Par Valsts padomi"] 30. panta 2. punkts), tāpat kā Itālijas tiesībās, ir paredzēts sešdesmit dienu termiņš prasības celšanai nodokļu jautājumos (1992. gada 31. decembra *Decreto legislativo. 546 Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413*, [21. panta 1. punkts likumdošanas dekrētā Nr. 546 "Par procesa nodokļu jautājumos noteikumiem, kas izdoti, pamatojoties uz valdības pilnvarām, ko tai piešķir 1991. gada 30. decembra likuma Nr. 41330. pants"]. Vācijas tiesību sistēmā termiņš ir viens mēnesis (1960. gada 21. janvāra *Verwaltungsgerichtsordnung* (VwGO) [likuma "Par Administratīvo tiesu"] 74. pants). *Dies a quo* šo termiņu aprēķināšanai ir diena, kas seko apstrīdamā akta publicēšanas vai paziņošanas dienai vai, attiecīgi, dienai, kad pieņemts lēmums par iepriekšējās administratīvās prasības noraidīšanu.

tiekl piemēroti, neapšaubot to spēju nodrošināt tiesisku aizsardzību.

42. Turklāt neapšaubāmi, ka uz valsts tiesībām balstītu prasību celšanu ir jāattiecinā tādū pašū procesuālū termiņu kārtībā, kādā attiecas uz prasībām, kas balstītas uz Kopienū tiesībām, jo citādā kārtībā būtu pretrunā principiem.

43. Tas, ka administrācijas rīcībā ir garāki termiņi savū pilnvarū īstenošanai nodokļu jomā⁵⁹, nenozīmē, ka, atvēlot nodokļu maksātājiem deviņdesmit dienu termiņu, lai celtu prasību administratīvi procesuālā kārtībā, tiek pārkāpts Kopienū tiesību efektivitātes princips. Pirmkārt, tā kā principi un mērķi, kas regulē vienas [administrācijas] un otru

[nodokļu maksātāju] prasījumu īstenošanu, ir krietni vien atšķirīgi, to pietiekamības izvērtējumu neietekmē apstākļi, ka administrācijas rīcībā ir ilgāki termiņi, lai rīkotos. Otrkārt, tā kā šajā jomā nepiemēro vienlīdzības principu, ir acīmredzams, ka uz valsts iestādēm un fiziskām personām nav jāattiecinā vieni un tie paši noteikumi. Uz nodokļu iekasēšanas prasības celšanas termiņu un nodokļu parādu piedziņas prasības noilgumu attiecināmie kritēriji krietni atšķiras no tiem kritērijiem, saskaņā ar kuriem tiek noteikti zināmi termiņi fizisku personū prasību celšanai tiesā. Savos rakstveida apsvērumos *Recheio* izklāsta uzslavas cienīgu argumentāciju, tomēr tā sajauc tādus atšķirīgus juridiskus jēdzienus kā prasības celšanas termiņš un prasības noilgums, radot neskaidrību savā argumentācijā, nenorādot, ka spēkā esošus aktus, ar kuriem tiek radītas ar likumu aizsargātas tiesības un intereses, Portugāles administrācija var atcelt vienīgi tiktāl, ciktāl ar tiem rada to adresātiem nelabvēlīgas sekas⁶⁰, kā arī to, ka nepamatotus tiesību aktus ir jāatceļ attiecīgajā apstrīdēšanas termiņā⁶¹.

59 — Tiesības uz nodokļu atmaksāšanu ir spēkā četrus gadus, un nodokļu parādi ir atgūstami astoņu gadu laikā; savukārt administrācijas rīcībā ir četri gadi, lai *ex officio* pārskatītu šajā jomā pieņemtos aktus (*Ley Geral Tributária* [Nodokļu kodekss], attiecīgi, 45., 48. un 78. pants).

60 — Skat. *Código do Procedimento Administrativo* 140. pantu, ko papildus piemēro saskaņā ar *Código de Procedimento e de Processo Tributário* [šā pēdējā normatīvā akta 2. panta d) daļu].

61 — Skat. *Código do Procedimento Administrativo* 141. pantu. *Ley Geral Tributária* [Nodokļu kodekss] 78. pants, uz kuru savos rakstveida apsvērumos atsaucas *Recheio* un saskaņā ar kuru akti par nodokļiem ir jāpārskata pēc ieinteresētās personas ierosmes termiņā, kāds noteikts administratīvās sūdzības iesniegšanai, tādēļ tas, ka administrācijas rīcībā ir četri gadi, attiecas vienīgi uz grozījumiem, kas izdarīti par labu nodokļu maksātājam (Lima Guerreiro, A. *Ley Geral Tributária. Anotada*. Lisboa: Editora Rei dos Livros, 2001, 343. lpp.).

VI — Secinājumi

44. Ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, ierosinu Tiesai uz *Tribunal Tributário de Primeira Instância* uzdotajiem jautājumiem atbildēt šādi:

“Kopienų tiesības un jo īpaši princips, saskaņā ar kuru ir jānodrošina to efektivitāte, iestājas pret tādām dalībvalsts tiesību normām, ar kurām nodokļu, kas iekasēti, pārkāpjot Kopienų tiesības, atprasījuma prasības celšanai tiek noteikts termiņš, kas atprasījuma tiesību īstenošanu praktiski padara pārmērīgi apgrūtināšu.

45. Tā ir valsts tiesa, kurai ir jāizlemj jautājums par to, vai, izvērtējot visus faktiskos un tiesiskos apstākļus — gan procesuālos, gan materiālos, — kas ietekmē prasības celšanu, valsts tiesību sistēmā noteiktais termiņš ir saprātīgs un nodrošina minētā principa ievērošanu.”

46. Pakārtoti — gadījumā, ja, neskatoties uz EKL 234. pantā noteikto, tiek atzīts par vajadzīgu lemt par Kopienų tiesību piemērošanu pamata prāvā, ierosinu norādīt:

47. “Kopienų tiesības neiestājas pret tāda termiņa noteikšanu kā pamata prāvā aplūkots, lai celtu prasības par tādu nodokļu atprasīšanu, kas iekasēti pretēji Kopienų tiesībām, ja vien tie attiecas arī uz atprasījuma prasībām, kuras izriet no valsts tiesībām.”