

62010CJ0524

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2012. gada 8. martā (*)

“Valsts pienākumu neizpilde — Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma — Direktīva 2006/112/EK — 296.–298. pants — Kopējās vienotas likmes režīms lauksaimniekiem — Vienotās likmes kompensācijas procenti nulles apmērā”

Lieta C-524/10

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, kas iesniegta 2010. gada 11. novembrā,

Eiropas Komisija, ko pārstāv M. Afonso, pārstāve, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Portugāles Republiku, ko pārstāv L. Inez Fernandes un R. Laires, pārstāvji,

atbildētāja.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. K. Bonišo [J.-C. Bonichot], tiesneši K. Šmāns [K. Schiemann], L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], K. Toadere [C. Toader] un E. Jarašāns [E. Jarašinas] (referenti),

ģenerālvokāle J. Kokote [J. Kokott],

sekretāre M. Ferreira [M. Ferreira], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 14. septembra tiesas sēdi,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2011. gada 22. septembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

Sav? pras?bas pieteikum? Eiropas Komisija l?dz tiesu konstat?t, ka, piem?rojojot lauksaimniekiem ?pašu re?žmu, kur? netiek iev?rots ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vu 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) izveidotais re?žms t?d??, ka ar to vi?i tiek atbr?voti no pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – PVN) maks?šanas un tiek piem?roti vienotas likmes kompens?cijas procenti nulles apm?r?, vienlaikus veicot b?tisku negat?vu kompens?ciju Eiropas Savien?bas pašu resursos, lai izl?dzin?tu PVN iekas?šanu, Portug?les Republika nav izpild?jusi savus min?t?s direkt?vas 296.–298. pant? paredz?tos pien?kumus.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

2

PVN direkt?vas 295.–305. pant? ir noteikti vienotas likmes re?žma lauksaimniekiem (turpm?k tekst? – “vienotais likmes re?žms lauksaimniekiem”) noteikumi. L?dz 2007. gada 1. janv?rim šis re?žms tika regul?ts ar Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem - Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze (OV L 145, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”), 25. pantu.

3

Atbilstoši PVN direkt?vas 295. panta 1. punkta 1.–5. apakšpunktam šis re?žms b?t?b? attiecas uz pre?u (lauksaimniec?bas produktu) pieg?d?m, kas veiktas lauksaimniec?b?, me?šaimniec?b? vai zivsaimniec?b?, k? ar? uz lauksaimnieciskiem pakalpojumiem, kas attiec?gi uzskait?ti š?s pašas direkt?vas VII un VIII pielikum?, ko veic lauksaimnieks, ar j?dzienu “vienotas likmes lauksaimnieks” apz?m?jot lauksaimnieku, kam tiek pievienots vienotas likmes re?žms lauksaimniekiem.

4

PVN direkt?vas 295. panta 7. punkt? ir paredz?ts, ka “vienot?s likmes kompens?cijas procenti” ir “procenti, ko saska?? ar 297., 298. un 299. pantu noteikušas dal?bvalstis un ko t?s piem?ro 300. pant? nor?d?tajos gad?jumos, lai dotu iesp?ju vienotas likmes lauksaimniekiem p?c vienotas likmes kompens?t apr??in?to priekšnodokli”. Šis apr??in?tais priekšnodoklis atbilstoši š? panta 6. punktam ir “PVN kopsumma, kas pievienota katras dal?bvalsts lauksaimniec?bas, me?šaimniec?bas un zivsaimniec?bas uz??mumu iepirktaj?m prec?m un pakalpojumiem saska?? ar vienot?s likmes re?žmu, ja saska?? ar 167., 168. un 169. pantu un 173. l?dz 177. pantu atbilst?gi parastajiem PVN noteikumiem lauksaimniekam š?ds nodoklis b?tu atskait?ms”.

5

PVN direkt?vas 296.–298. pant? ir noteikts:

“296. pants

1. Ja parastais PVN re?žms vai, attiec?g? gad?jum?, 1. noda?? paredz?tais ?pašais re?žms lauksaimniekiem [mazajiem uz??mumiem] var?tu rad?t gr?t?bas, dal?bvalstis var min?tajiem lauksaimniekiem saska?? ar šo noda?u piem?rot vienot?s likmes re?žmu, kas paredz?ts, lai kompens?tu PVN, kas samaks?ts par vienotas likmes lauksaimnieku prec?m un pakalpojumiem.

2. Katra dalībvalsts var izslēgt konkrētas lauksaimnieku kategorijas no vienotās likmes režīma piemērošanas, k? ar? lauksaimniekus, par kuriem nav paredzams, ka parast? PVN režīma vai 281. pant? paredz?to vienkāršoto proced?ru piemērošana viņiem var?tu radīt administratīvas grūtības.

3. Katrs vienotas likmes lauksaimnieks, ievērojot katras dalībvalsts paredzētos noteikumus un nosacījumus, var izvēlēties, lai tam piemērotu parasto PVN režīmu vai, attiecīgos apstākļos, 281. pant? paredzētās vienkāršotās proced?ras.

297. pants

Ja nepieciešams, dalībvalstis var noteikt vienotās likmes kompensācijas procentus. Tās var noteikt atšķirīgus procentus mežsaimniecībai, dažādām lauksaimniecības apakšnozarēm un zivsaimniecībai.

Pirms piemērot vienotās likmes kompensācijas procentus, kas noteikti saskaņā ar pirmo punktu, dalībvalstis par tiem inform? Komisiju.

298. pants

Vienotās likmes kompensācijas procentus aprēķina, pamatojoties uz vienotās likmes lauksaimnieku makroekonomikas statistiku par iepriekšējiem trim gadiem.

Procentus var noapaļot uz augšu vai uz leju līdz tuvākajai pusvienībai. Dalībvalstis var arī samazināt šos procentus līdz nullei.”

6

PVN direktīvas 299. pant? ir noteikts, ka vienotas likmes kompensācijas procentu piemērošanai nedrīkst būt tīds izņēmums, ka vienotas likmes lauksaimniekiem atmaks? summu, kas pārsniedz aprēķināto priekšnodokli.

7

Atbilstoši PVN direktīvas 300. pantam vienotas likmes kompensācijas procentus b?t?b? piemēro lauksaimniecības preču un lauksaimniecisko pakalpojumu, ko vienotās likmes lauksaimnieki piegād? nodokļa maksātājiem, uz kuriem neattiecas vienotas likmes režīms, cenām bez PVN.

8

Šīs pašas direktīvas 301. pant? ir noteikts:

“1. Attiecībā uz 300. pant? paredzētajām lauksaimniecības produktu piegādēm un lauksaimniecisko pakalpojumu sniegšanu dalībvalstis nodrošina, ka vienotās likmes kompensācijas maks? vai nu pircējs vai pakalpojumu saņēm?js, vai arī publiskas iestādes.

2. Attiecībā uz 300. pant? neparedzētu lauksaimniecības produktu piegādi vai lauksaimniecisko pakalpojumu sniegšanu uzskata, ka vienotās likmes kompensācijas maks? pircējs vai pakalpojumu saņēm?js.”

9

PVN direktīvas 302. pant? ir noteikts, ka, ja vienotas likmes lauksaimniekam piemēro vienotās likmes kompensāciju, viņam nav tiesību uz PVN atskaitēšanu par darbībām, uz kurām attiecas

šis vienotās likmes režīms.

10

Minētās direktīvas 303. panta 1. punktā b) ir noteikts, ka, ja pircējs vai pakalpojumu saņēmējs, kas ir nodokļa maksātājs, maksā vienotas likmes kompensāciju saskaņā ar 301. panta 1. punktu, tad viņam ir tiesības minēto kompensācijas summu atskaitīt no PVN, ko viņš maksā dabūvalstī, kur viņš veic savus ar nodokli apliktos darījumus. Saskaņā ar šo 303. panta 2. punktu noteiktās situācijās ieguvējs vai saņēmējs var saņemt šīs summas kompensāciju no nodokļu administrācijas.

11

Turklāt Sestās direktīvas 25. panta 12. punktā ir paredzēts, ka, ja dabūvalstis nolemj savā teritorijā piemērot vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem, tās nosaka vienotu pievienotās vērtības nodokļa aprēķinu pamatu, lai piemērotu pašu resursu sistēmu, lietojot C pielikuma minēto kopējo aprēķina metodi. Šī tiesību norma un šis pielikums nav pāremti PVN direktīvā, bet uz to attiecas Padomes 1989. gada 29. maija Regulas (EEK, Euratom) Nr. 1553/89 par galīgajiem vienotajiem pasākumiem, lai iekasētu pašu resursus, ko veido pievienotās vērtības nodoklis (OV L 155, 9. lpp.), 5. panta 2. punkts.

12

Atbilstoši PVN direktīvas 272. panta 1. punkta e) apakšpunktam dabūvalstis var atbrīvot nodokļu maksātājus, kam piemēro vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem, no noteiktiem vai visiem pienākumiem, kas norādīti minētās direktīvas XI pielikuma 2.–6. nodaļā, proti, it īpaši no pienākuma katra nodokļu maksātāja deklarēt nodokļu iestādes jebkuru darbību, lai tiktu identificēti, iesniegt PVN rēķinus, kērtot grāmatvedību un iesniegt PVN deklarācijas.

13

Saskaņā ar Akta par Spānijas Karalistes un Portugāles Republikas pievienošanās nosacījumiem un Līgumu pielīgājumiem (OV 1985, L 302, 23. lpp.) 395. pantu, skatītu kopā ar šo paša akta XXXVI pielikumu, Portugāles Republika līdz 1989. gada 1. janvārim varēja atlikt kopējo PVN sistēmu veidojošo noteikumu pilnu piemērošanu.

Valsts tiesības

14

Ar 1989. gada 12. jūnija Dekrētlikumu Nr. 195/89 (Diário da República, 1. sērija, Nr. 133, 1989. gada 12. jūnijs) Portugāles pievienotās vērtības nodokļa kodeksā (Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, turpmāk tekstā – “CIVA”), kas ir apstiprināts ar 1984. gada 26. decembra Dekrētlikumu Nr. 394-B/84 (Diário da República, 1. sērija, Nr. 297, 1984. gada 26. decembris), kas ir grozīts un no jauna publicēts ar 2008. gada 20. jūnija Dekrētlikumu Nr. 102/2008 (Diário da República, 1. sērija, Nr. 118, 2008. gada 20. jūnijs), 2008. gada 13. augusta Paziņojums par labojumiem Nr. 44-A/2008 (Diário da República, 1. sērija, Nr. 156, 2008. gada 13. augusts), tika ieviestas vairākas tiesību normas, lai Portugāles tiesību aktus par PVN saskaņotu ar Sesto direktīvu. Šajos tiesību aktos izdarīto grozījumu vidū ir tiesību normas, ar kurām ir izveidots pašs režīms, kas piemērojams lauksaimniecības produktiem (turpmāk tekstā – “aplūktais Portugāles režīms”).

15

Saskaņā ar CIVA 9. panta 33. punktu no PVN ir atbrīvotas "preču piegādes, kas notiek, veicot CIVA A pielikuma uzskaites darbības, kā arī B pielikuma minētie lauksaimnieciskie pakalpojumi, ciktāl lauksaimnieks tos veic kā papildu darbu ar sava darbaspēka un sava lauksaimniecības vai mežsaimniecības uzņēmuma aprīkojuma palīdzību". CIVA A un B pielikums būtībā atbilst PVN sistēmas direktīvas VII un VIII pielikumam.

16

No kopīgās CIVA minētā 9. panta 33. punkta un 20. panta 1. punkta interpretācijas izriet, ka kompensācijai par minēto atbrīvojumu lauksaimnieki nevar veikt atskaitēšanu vai saņemt summu, ko tie ir samaksājuši kā PVN par minēto piegāžu un pakalpojumu īstenošanai paredzētu preču un pakalpojumu iegādi, atļdzību.

17

Saskaņā ar CIVA 29. panta 3. punktu lauksaimnieki, kuri veic tikai darījumus, kas ir atbrīvoti no PVN, ir atbrīvoti no pienākumiem saistībā ar šā nodokļa iekasēšanu un iekāušanu klientu rīcīnos, no rīcīnu izdošanas, nodokļu deklarēšanas un grāmatvedības kārtēšanas pienākuma, kas ir nodokļu maksātājiem, uz kuriem attiecas parastais PVN režīms.

Pirmstiesas procedūra

18

2008. gada 6. jūnija brīdinājuma vēstulē Komisija Portugāles iestādēm norādīja, ka uzskata aplūkoto Portugāles režīmu par nesaderīgu ar PVN direktīvu, it īpaši tās 296.–298. pantā, paredzēto kopīgo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem, jo Portugāles tiesiskajā regulājumā neesot paredzēta priekšnodokļa kompensācija lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas minētais valsts režīms, un tajā ir paredzēts tikai lauksaimniecisku darbību atbrīvojums no nodokļa apvienojumā ar neiespējamību atskaitīt priekšnodokli.

19

2008. gada 20. augusta atbildē uz minēto vēstuli Portugāles Republika noliedza, ka būtu pieļauts pārkāpums, apgalvojot, ka PVN direktīvas 298. panta otrās daļas otrajā teikumā (turpmāk tekstā – "aplūkotā tiesību norma") esot ietverta skaidra atauja noteikt vienotās likmes kompensācijas procentus nulles apmērā, turklāt neatkarīgi no vienotas likmes lauksaimnieku samaksātā priekšnodokļa apjoma. Tā apgalvoja, ka Portugāles tiesiskais regulājums atbilstot arī vienotas likmes režīma lauksaimniekiem mērķiem, it īpaši vienkāršošanas mērķim, un ka šajā režīmā paredzētā nodokļu kārtība kopā ar kompensāciju nulles apmērā esot pielādzīma atbrīvojumam no PVN bez tiesībām uz priekšnodokļa atskaitēšanu. Tā secināja, ka, ja dalībvalstis varot brīvi izvēlēties tām adresētu direktīvu transponēšanas formu un līdzekļus, aplūkotais Portugāles režīms var ietilpt CIVA 9. panta minēto atbrīvoto darbību sarakstā.

20

Tā kā šis arguments Komisiju nepārliecināja, tā 2009. gada 26. jūnijā nosūtīja Portugāles valdībai argumentētu paziņojumu, kurā sūkā izstrādāja nostāju, ka Portugāles tiesiskais regulājums nav saderīgs ar PVN direktīvas 296.–298. pantu.

21

2009. gada 31. augusta vēstulē Komisijai Portugāles Republika atteicās izpildīt argumentātajā

paziņojumu izvirzītās prasības un plašāk izklāstāja savu atbildi uz brīdinājuma vāstuli izteikto argumentāciju.

22

Paliekot pie uzskata, ka Portugāles tiesiskais regulējums nav saderīgs ar PVN direktīvas 296.–298. pantu, Komisija nolēma celt šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

23

Komisija norāda, pirmām kārtām, ka vienotās likmes režīma lauksaimniekiem mērķis ir vienkāršošana, jo vienotas likmes lauksaimnieki var tikt atbrīvoti no noteikta skaita pienākumu, kas ir raksturīgi PVN parastajam vai vienkāršotajam režīmam, ieviešanas, kā arī mērķis ir priekšnodokļa atmaksāšana, lai novērstu, ka tas kā “slēptais PVN” ietekmē lauksaimniecības produktu cenu veidošanos.

24

Ja dalībvalsts nolemj piemērot šo režīmu savai teritorijai, tai atbilstoši PVN direktīvas 297. panta pirmās daļas pirmajam teikumam ir jānosaka, ciklīdz nepieciešams, vienotas likmes kompensācijas procenti. Aplūkots Portugāles režīms nebūtu saderīgs ar pienākumu paredzēt lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas šis režīms, kompensāciju par priekšnodokļa samaksāto PVN.

25

Portugāles Republikas izvirzītajiem argumentiem, lai attaisnotu aplūkoto Portugāles režīmu, nevar piekrist. Pirmkārt, attiecīgajai tiesību normai nav tās saturs, kādu tai piešķir dalībvalsts. Sestās direktīvas sagatavošanas darbi neapņēma izdarīt tās interpretāciju, kādu tā izvirza.

26

Otrkārt, Portugāles lauksaimniecības ierobežojums neapņēma uzskatīt, ka kompensācija nulles apmērā katrā ziņā būtu saderīga ar PVN direktīvas normām tādā mērķī, ka tā saglabā priekšrocības Portugāles lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas aplūkots režīms.

27

Treškārt, pienākums noteikt vienotas likmes kompensāciju par priekšnodokļa samaksāto PVN nav atkarīgs no nosacījuma, ka vienotas likmes lauksaimnieki kopumā ir pārmaksājuši nodokli attiecīgajai dalībvalstij.

28

Ceturtkārt, nebūtu nozīmēs faktam, ka Komisija ir apstrīdējusi aplūkoto valsts režīmu tik vālu, lai gan būtībā tas ir izveidots kopš 1992. gada. Šajā jautājumā Komisija it īpaši norāda, ka tikai pēc pašu resursu pārbaudes misijas Portugālē 2007. gada novembrī tika noskaidrots, ka PVN summa, ko lauksaimnieki neatskaita un uz ko attiecas minētais režīms, sasniedz apmēram 5,3 % no to pārdevumiem 2004. gadā un 7,9 % – 2005. gadā. Portugāles iestādes, uzskatot, ka lauksaimniecības nozarē iekasētā PVN summa ir pārlieta, tādējādi 2004. gadā, aprēķinot pašu resursus, piemēroja negatīvu kompensāciju apmēram EUR 70 miljonu apmērā.

29

Piektkārt, apgalvot priekšnodokļa samaksātā PVN atgāšana ar subsīdiu un cita publiskā atbalsta lauksaimniecībai starpniecību nevar aizstāt tādā vienotās likmes režīma lauksaimniekiem, kāds ir paredzēts PVN direktīvā, pareizu piemērošanu.

30

Sestkārt, ne PVN direktīva, ne Sestās direktīvas pamatojuma izkārsts, ne arī Tiesas judikatūra neapņemas uzskatīt, ka aplūkotajai vienotās likmes kompensācijai nebūtu nodokļa tiesību rakstura.

31

Otrā kārtā, Komisija apgalvo, ka Portugāles tiesiskais regulējums tikai atbrīvo no PVN maksāšanas un tādā izslēdz no kopējās PVN sistēmas visus lauksaimniekus, uz kuriem neattiecas parastais režīms, kuri pārstrāv būtisku Portugāles lauksaimniecības nozares daļu, proti, 27 % 2004. gadā un 29 % 2005. gadā. Aplūkojamais Portugāles režīms tādā nopietni ietekmē PVN vispārējās piemērojamās principu.

32

Portugāles Republika, pirmkārt, apstrīd Komisijas izvirzīto argumentu pamatotību. Kad Sestā direktīva tika pieņemta, likme nulles apmērā esot tikusi piemērota tikai atsevišķos gadījumos un pagaidām. Tomēr nevarēja uzskatīt, ka kompensācijas procentu nulles apmērā piemērošana būtu saistīta ar nodokļa ar likmi nulles apmērā piemērošanu iegādām, kas veiktas iepriekš, izņemot, ja pieņem, ka Sestās direktīvas 25. panta 3. punkts, tiesību normā, kas turpmāk ir iekāpta PVN direktīvas 298. panta otrajā daļā, daļēji bīstamā sniegtā iespēja bija praktiski nepiemērojama jau no pašas sākuma.

33

Turklāt, pirmkārt, Padome esot nolūmusi grozīt Komisijas izstrādāto priekšlikumu Sestajai direktīvai, pievienojot tam minēto iespēju. Tomēr, tā kā šajā priekšlikumā jau bija ietverta iespēja noapaļot procentus uz augšu vai uz leju un tādā pienākums tos samazināt līdz nullei, ja tie ir tuvi šim skaitlim, Padomes iesniegtais grozījums noteikti būtu pārsniedzis to, kas ietverts minētajā priekšlikumā. Tam pievienotajā pamatojuma izklāstā Komisija esot arī norādījusi, ka daļēji bīstamā jābūt iespējai brīvi noteikt vienotās likmes kompensācijas procentus un ka procenti, kas izriet no atbilstošajiem makroekonomiskajiem aprēķiniem, ir tikai maksimālās robežas. Termina "ar" pievienošana aplūkotajai normā, kas nebija atbilstošā Sestās direktīvas normā un ir tās formāls grozījums, esot apstiprinājusi, ka daļēji bīstamā var noteikt vienotās likmes kompensācijas procentus nulles apmērā neatkarīgi no apstākļiem.

34

Atbilstoši Tiesas judikatūrai daļēji bīstamā, kuras valsts tiesiskais regulējums ir saderīgs ar PVN

35

36

37

38

39

40

41

Portugāļi gan 1989. gada 1. janvārī, gan šobrīd ar preču un pakalpojumu, kas paredzēti lauksaimniecībai, iegūdi saistītās PVN summas, ko var atskaitīt parastē režīmā ietvaros, esot mazākās par valstij maksājama PVN summām, kas izriet no tās iekasēšanas no lauksaimniecības

pre?u un lauksaimniecisko pakalpojumu pirc?jiem un iek?aušanas to r??inos. Lauksaimnieki t?gad kopum? neesot p?rmaks?juši valstij PVN. T?d?j?di priekšnodokl? samaks?t? PVN kompens?cijas procentu noteikšana nulles apm?r? Portug?les Republikas gad?jum? esot vien?gais piem?rotais un atbilstošais nodok?u tiesiskais risin?jums.

42

Šaj? zi?? Portug?les Republika uzskata, ka ne pirmstiesas posm?, ne pras?bas pieteikum? Komisija neesot pier?d?jusi, k?d? veid? t? noskaidroja 5,3 % un 7,9 % likmes, un ka visp?r tai neesot zin?ma to izcelsme. Š? dal?bvalsts t?gad nevarot apstr?d?t š?s likmes, ko t?d?j?di Komisija nevarot izmantot, lai tai liktu pieš?irt lauksaimniekiem, uz ko attiecas apl?kotais Portug?les rež?ms, kompens?ciju, kas atbilst tai vai ir tai tuva. Katr? zi?? t? esot tikai maksim?l? robeža.

43

Otrk?rt, Portug?les Republika apgalvo, ka apl?kotais Portug?les rež?ms ir sader?gs ar PVN direkt?v? paredz?t? rež?ma piem?rošanas jomu, k? ar? ar m?r?i vienk?ršot proced?ras noteikumus, jo valsts tiesiskaj? regul?jum? lauksaimnieki, uz kuriem attiecas šis rež?ms, esot atbr?voti no visiem pien?kumiem attiec?b? uz r??inu izdošanu, nor??iniem, deklar?šanu, gr?matved?bu, PVN iek?aušanu r??inos un samaksu. Turkl?t tikai kompens?cijas procentu noteikšana nulles apm?r? ?aujot ?stenot patiesu vienk?ršošanu, jo t? ir piln?ga. T?gad min?tais rež?ms atbilstot ar? t?m pras?b?m, k?das ir atvasin?to ties?bu transpon?šanas iekš?j?s ties?b?s pien?kumam.

44

Tostarp PVN summu, kas samaks?tas par pre?u un pakalpojumu ieg?di, kuri paredz?ti lauksaimniec?bai, atg?šana gandr?z vienm?r tiekot nodrošin?ta ar valsts atbalsta vai citu valsts un citu valstisku organiz?ciju pieš?irtu subs?diju starpniec?bu.

45

Trešk?rt, Portug?les Republika apgalvo, ka m?r?is vienotas likmes lauksaimniekiem kompens?t PVN, ko tie ir samaks?juši k? priekšnodokli par min?taj?m ieg?d?m, neesot nor?d?ts br?din?juma v?stul? vai argument?taj? atzinum?. Ta?u pat tad, ja šis kompens?šanas m?r?is b?tu pier?d?ts, iesp?jamajai kompens?cijai neesot nodok?u ties?bu rakstura. T?gad Sest? direkt?va un PVN direkt?va nevarot likt to maks?t.

46

Visbeidzot, Portug?les Republika uzsver, ka Komisija pati sav? pras?bas pieteikum? noraida jaut?jumu par apgalvoto Portug?les par?du Savien?bas pašu resursiem saist?b? ar vienotas likmes rež?mu lauksaimniekiem. Tom?r t? it ?paši apgalvo, ka, lai gan Tiesa piekr?t Komisijas nost?jai, tas nevar noz?m?t, ka ir j?palielina Portug?les l?dzdal?ba Savien?bas resursos no ien?kumiem no PVN.

Tiesas v?rt?jums

47

Savas pras?bas pamatojumam Komisija izvirza divus atseviš?us iebildumus, viens attiecas uz ?paša rež?ma piem?rošanu lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas apl?kotais Portug?les rež?ms, kas tos atbr?vo no PVN un ietver vienotas likmes kompens?cijas procentu nulles apm?r?

piemērošanu, otrs attiecas uz negatīvu kompensāciju pašu resursos, kas jāmaksā Portugāles Republikai, lai izlīdzinātu PVN iekasēšanu.

Par pirmo iebildumu, kas attiecas uz atbrīvošanu un vienotas likmes kompensācijas procentu nulles apmēra piemērošanu

48

Kā izriet no PVN direktīvas 272. panta 1. punkta e) apakšpunkta un 296. panta 1. punkta, vienotas likmes režīms lauksaimniekiem ir vērsts uz to, lai ļautu dalībvalstīm atbrīvot lauksaimniekus, kuriem nodokļu uzlikšana atbilstoši parastajam režīmam vai pašajam režīmam mazajiem uzņēmumiem saskaras ar grūtībām, no dažiem vai visiem pienākumiem, kas parasti ir nodokļu maksātājiem, uz kuriem attiecas parastais PVN režīms, viņiem piešķirot vienotas likmes kompensāciju par PVN, ko šie lauksaimnieki ir samaksājuši kā priekšnodokli. Šis režīms tādā vienlaikus atbilst vienkāršošanas mērķim (2005. gada 26. maija spriedums lietā C-43/04 Stadt Sundern, Krājums, I-4491. lpp., 28. punkts) un mērķim kompensēt PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis (2004. gada 15. jūlija spriedums lietā C-321/02 Harbs, Krājums, I-7101. lpp., 29. punkts). Tā kā Komisija tostarp, kā tas izriet no Tiesai iesniegtās lietas, ir atsaukusies uz pārdžomērī gan brīdinājuma vārdus, gan argumentus, Portugāles Republika katr ziņā nevar pamatoties uz apgalvojumu, ka šajā procedūrā tas tai nav uzdevums.

49

Vispirms ir jāatgādina arī, ka, pirmkārt, vienotas likmes režīms lauksaimniekiem ir izņēmuma režīms, kas ir izņēmums no vispārējā PVN direktīvā noteiktā režīma un kam tādējādi jātiek piemērotam tikai, ciktāl nepieciešams, lai sasniegtu tā mērķi. Turklāt atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai ikviena atkāpe vai izņēmums no vispārējā noteikuma ir jāinterpretē sašaurināti (iepriekš minētie spriedumi lietā Harbs, 27. punkts, un lietā Stadt Sundern, 27. punkts). Turklāt lauksaimniecības atbrīvojums no PVN nav paredzēts PVN direktīvā. Tieši otrādi, kā enerģētiskā advokāte norāda savu secinājumu 46.–48. punktā, lai gan no vienotas likmes lauksaimnieku pārdēvētiem netiek iekasēts nekāds PVN, vienotas likmes režīms lauksaimniekiem nav konkrēti ticis pieņemts kā atbrīvojumu režīms, jo šāds režīms neļautu atbrīvot no PVN, kas samaksāts kā priekšnodoklis, un tādā nodrošināt kopējās PVN sistēmas neitralitāti. Tostarp no minētās direktīvas 296. panta 1. punkta izriet, ka lauksaimnieki būtībā ir pakārtoti vai nu parastajam režīmam, vai arī pašajam mazo uzņēmumu režīmam, vai arī vienotas likmes režīmam.

50

Turklāt, ja vienotas likmes lauksaimnieku administratīvo pienākumu vienkāršošana tiešām ir viens no vienotas likmes režīma lauksaimniekiem mērķiem, PVN direktīvā neparedzēta atbrīvojuma ieviešana nevar tikt attaisnota ar vienkāršošanas mērķi (šajā ziņā un pēc analoģijas skat. 2006. gada 28. septembra spriedumu lietā C-128/05 Komisija/Austrija, Krājums, I-9265. lpp., 25. punkts). Tas tā ir it īpaši tādēļ, ka šis vienkāršošanas mērķis šajā gadījumā ir jāsaprot ar mērķi kompensēt PVN, ko attiecīgajiem lauksaimniekiem ir samaksājuši kā priekšnodokli, kas noteikti nozīmē, ka vienotas likmes lauksaimniekiem tiek noteikts minimāls administratīvo pienākumu daudzums, it īpaši, lai savāktu datus, kas nepieciešami, lai noteiktu piemērojamos vienotas likmes kompensācijas procentus.

51

Tā kā vienotas likmes lauksaimnieki faktiski maksā PVN kā priekšnodokli, kas nav nenozīmīgs, šis pārdzīvais mērķis netiktu ievērots, ja samaksātais nodoklis netiktu kompensēts.

52

Turklāt, kā noteikts PVN direktīvas preambulas septītajā apsvērumā, kopējai PVN sistēmai ir jārada konkurences neitralitāte tādā veidā, ka katras dalībvalsts teritorijā līdzīgām precēm un pakalpojumiem piemēro vienādu nodokli neatkarīgi no ražošanas un izplatīšanas vietas garuma. Tādējādi, kā enerģētiskajam ir norādījis savu secinājumu 45.–48. punktā, vienotas likmes režīms lauksaimniekiem ir vērsts arī uz to, lai, cik iespējams, saglabātu PVN neitralitāti, jo kompensācija ir paredzēta, lai novērstu to, ka priekšnodokļa samaksātais PVN tiek pārnests uz sākuma posmu un tāpēc papildus palielinātu cenu, kurai, savukārt, tiktu pievienots šis nodoklis un kura sekojoši palielinātos visā vienotas likmes lauksaimnieku preču un pakalpojumu aptverošās ražošanas un izplatīšanas gaitā. Līdz ar to, interpretējot aplūkoto tiesību normu tādējādi, ka tā ļauj dalībvalstīm brīvi samazināt vienotas likmes kompensācijas procentus līdz nullei apmēram, ja vienotas likmes lauksaimnieki sākuma posmā maksā PVN, kas nav nenozīmīgs, tiktu ietekmēta minētā neitralitāte.

53

Protams, vienkāršās vienotas likmes kompensācijas samaksāšana likumsakarīgi nenodrošina pilnīgu PVN neitralitāti. Tomēr tā ļauj nodrošināt labāko iespējamo neitralitāti, ņemot vērā vajadzību saskaņot to un kompensāšanas mērķi, ar noteikumu, kam pakārti vienotas likmes lauksaimnieki, vienkāršošanas mērķi, kas ir arī viens no vienotās likmes režīma lauksaimniekiem mērķiem, kā tas jau ir ticis norādīts šā sprieduma 48. punktā.

54

Šādos apstākļos nevar uzskatīt, ka vienīgi vienotas likmes kompensācijas procentu noteikšanas noteikumi, kas ir paredzēti PVN direktīvas 298. pantā, rada šaubas par šiem mērķiem. Tādējādi nevar piekrist, ka lauksaimniecības vienkārša atbrīvošana, jo no funkcionālā viedokļa tā būtu pielīdzināma vienotās likmes kompensācijas procentu nullei apmērā piemērošanai, var tikt uzskatīta par atbilstošu PVN direktīvas noteikumu, kas attiecas uz vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem, un it īpaši tās 296.–298. panta transpozīciju.

55

Šajā ziņā ir jākonstatē arī, ka iespēja samazināt vienotās likmes kompensācijas procentus līdz nullei ir papildu iespēja PVN direktīvas 298. panta otrās daļas pirmajā teikumā paredzētajai šo procentu noapaļošanai uz augšu vai uz leju līdz tuvākajai pusvienībai. Tomēr, ievērojot iepriekš minētos apsvērumus, šā samazināšanas līdz nullei iespēja dalībvalstīm ir tikai tad, ja procenti, kas izriet no aprēķiniem, kuri veikti saskaņā ar šā panta 298. panta pirmo daļu, pat tad, ja tie pārsniedz 0,5 %, tomēr ir nenozīmīgi un ja līdz ar to kopējais PVN, ko vienotas likmes lauksaimnieki ir samaksājuši priekšnodoklī, pats var tikt uzskatīts par nenozīmīgu.

56

K? ener?advok?te nor?da savu secin?jumu 20.–33. un 56.–58. punkt?, pirmk?rt, ne vien?gi apl?kot?s ties?bu normas teksts, ne Sest?s direkt?vas sagatavošanas darbi neliedz š?di interpret?t PVN direkt?vas 296.–298. pantu un, otrk?rt, Portug?les Republika nevar der?gi atsaukties uz 2010. gada 15. j?lija spriedumu liet? C-582/08 Komisija/Apvienot? Karaliste (Kr?jums, I-7195. lpp.), lai apgalvotu, ka š? interpret?cija tai nav uzr?d?ta.

57

Ir j?uzsver ar?, ka pret?ji tam, ko apgalvo Portug?les Republika, tas, ka apl?kot? ties?bu norma tiek interpret?ta k? t?da, kas ?auj dal?bvalst?m br?vi noteikt vienotas likmes procentus nulles apm?r?, neatkar?gi no apst?k?iem ir pret?ji tiesiskajai droš?bai un kop?j?s PVN sist?mas noteikumu vienotai piem?rošanai Savien?b?.

58

Šaj? gad?jum? un nelemjot par Komisijas argument?cijas, kas balst?ta uz t?s nor?d?to 5,3 % un 7,9 % likmi, pie?emam?bu vai atbilst?bu, pietiek nor?d?t, ka Portug?les Republika piekr?t, ka PVN likme nulles apm?r? tika izsl?gta no t?s likumdošanas aktiem 1992. gad? un ka prec?m un pakalpojumiem, ko visp?r ieg?d?j?s lauksaimnieki savas darb?bas veikšanai, kopš t? laika atkar?b? no gad?juma tiek piem?rota PVN likme 6 % vai 13 % apm?r?. Portug?les vienotas likmes lauksaimnieki t?d?j?di noteikti maks? PVN priekšnodokl?, kas nav nenoz?m?gs un kas t?d?? ir j?kompens?. T?d?j?di š? dal?bvalsts nav pamatojusi vienotas likmes kompens?cijas procentu nulles apm?r? piem?rošanu lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas apl?kotais Portug?les rež?ms.

59

Tostarp vispirms ir j?nor?da, ka Portug?les Republikas argument?cijai, ka vienotas likmes kompens?cijas procenti liel?ki par nulli b?tu j?nosaka tikai tad, ja lauksaimnieki b?tu p?rmaks?juši PVN valstij, nav nek?da pamatojuma PVN direkt?vas tekst?. Tieši otr?di, Tiesa jau ir preciz?jusi, ka, ja makroekonomiskie r?d?t?ji tikai attiec?b? uz vienotas likmes lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas PVN direkt?vas 298. pants, ietver gan, k? to nor?da Portug?les Republika, ien?košos dar?jumus (starpposma pat?ri?š un bruto pamatkapit?la veidošan?s) un izejošos dar?jumus (gala produkcija, ietverot pašpat?ri?u), k? ar? nodok?u, kas attiecas uz ien?košajiem dar?jumiem, kop?jo summu, t? ar? nor?d?ja, ka vienotas likmes kompens?cijas procenti tiek ieg?ti, dalot šo vien?go kop?jo nodok?u, kas attiecas uz ien?košajiem dar?jumiem, summu ar izejošajiem dar?jumiem (1988. gada 28. j?nija spriedums liet? 3/86 Komisija/It?lija, Recueil, 3369. lpp., 8. punkts). T?tad iesp?jami k? priekšnodoklis maks?jama PVN un t?tad iesp?jam? lauksaimnieku, it ?paši vienotas likmes lauksaimnieku, veikta nodok?u p?rmaksa netiek ?emta v?r?, nosakot piem?rojamo vienotas likmes procentu apm?ru.

60

Turklīt saska?? ar past?v?go judikat?ru jaut?jums par to, vai dal?bvalsts ir izpild?jusi savus pien?kumus, ir j?izv?rt?, ?emot v?r? st?vokli, k?ds dal?bvalst? past?v?ja, beidzoties argument?taj? atzinum? noteiktajam termi?am (it ?paši skat. 2001. gada 11. oktobra spriedumu liet? C-110/00 Komisija/Austrija, Recueil, I-7545. lpp., 13. punkts, un 2010. gada 3. j?nija spriedumu liet? C-487/08 Komisija/Sp?nija, Kr?jums, I-4843 lpp., 34. punkts). Turklīt LESD 258. pant? min?tie noteikumi ir j?piem?ro, neuzliekot Komisijai pien?kumu iev?rot noteiktu termi?u. T?d?j?di t? var izlemt, kad ir lietder?gi celt pras?bu, un b?t?b? Tiesai nav j?p?rbauda š?da l?muma pie?emšana (2010. gada 4. marta spriedums liet? C-297/08 Komisija/It?lija, Kr?jums, I-1749. lpp., 87. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

61

No min?t? izriet, ka, t? k? Portug?les Republika neapstr?d to, ka argument?taj? atzinum? noteikt? termi?a beig?s PVN kop?jais apjoms, kas apgr?tina lauksaimniec?bas faktoros lauksaimniekiem, uz kuriem attiecas apl?kotais Portug?les re?ž?ms, nebija nenoz?m?gs, k? tas ir konstat?ts š? sprieduma 58. punkt?, fakts, pat ja pie?em, ka ir tas pier?d?ts, ka šaj? zi?? Portug?l? valdošie apst?k?i b?tiski nav main?jušies kopš 1992. gada vai 1989. gada, neietekm? Komisijas pras?bas anal?zes pamatot?bu.

62

Visbeidzot, pirmk?rt, PVN direkt?vas 296. panta 1. punkt? ir skaidri noteikts, ka vienotas likmes re?ž?ms lauksaimniekiem ir v?rsti uz to, lai kompens?tu PVN, ko priekšnodokl? ir samaks?juši vienotas likmes lauksaimnieki. T?tad nevar pie?aut, ka š? kompens?cija visp?r?ji attiecas uz izmaks?m, kas piem?t lauksaimniec?bai un kas t?d?j?di nav saist?tas ar nodok?u ties?b?m un kuru samaksa nevar tikt noteikta, piem?rojot PVN direkt?vu. No otras puses, t?s 300. un 301. pant? ir paredz?ti galvenie noteikumi, saska?? ar kuriem ir j?nosaka un attiec?gajam ties?gajam vienotas likmes lauksaimniekam j?samaks? faktisk? kompens?cija. T?tad nav pie?aujams, ka PVN, ko priekšnodokl? ir samaks?juši lauksaimnieki, uz kuriem attiecas apl?kotais Portug?les re?ž?ms, tiku kompens?ts ar pas?kumu starpniec?bu, kas nav min?taj? direkt?v? paredz?t? vienotas likmes kompens?cijas samaksa.

63

Š?dos apst?k?os pirmais Komisijas izvirz?tais iebildums savas pras?bas atbalstam ir j?uzskata par pamatotu.

Par otro iebildumu, kas attiecas uz negat?vu kompens?ciju pašu resursos, lai izl?dzin?tu iekas?to PVN

64

Saska?? ar past?v?go judikat?ru Tiesa p?c savas ierosmes var izv?rt?t, vai ir izpild?ti nosac?jumi, kas paredz?ti LESD 258. pant? pras?bas sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi celšanai (1992. gada 31. marta spriedums liet? C-362/90 Komisija/It?lija, Recueil, I-2353. lpp., 8. punkts, un iepriekš min?tais spriedums liet? Komisija/It?lija, 70. punkts).

65

It ?paši no Tiesas Reglamenta 38. panta 1. punkta c) apakšpunkta un ar to saist?t?s judikat?ras izriet, ka pras?bas pieteikum? ir j?ietver str?da priekšmets un izvirz?to pamatu kopsavilkums un tie ir j?nor?da pieteikami skaidri un prec?zi, lai atbild?t?js var?tu sagatavot savu aizst?v?bu un lai Tiesa var?tu veikt p?rbaudi. No t? izriet, ka galvenie faktiskie un tiesiskie apst?k?i, ar kuriem ir

pamatota prasība, prasības pieteikums ir jānorāda loģiskā un saprotamā veidā un ka prasības pieteikums ietvertajiem prasījumiem ir jābūt formulētiem nepārprotami (2003. gada 9. janvāra spriedums lietā C-178/00 Itālija/Komisija, Recueil, I-303. lpp., 6. punkts, un 2010. gada 15. jūnija spriedums lietā C-211/08 Komisija/Spānija, Krājums, I-5267. lpp., 32. punkts).

66

Šajā lietā Komisijas izteiktais otrais iebildums neatbilst šīm prasībām. Ar šo iebildumu Komisija pārmet Portugāles Republikai, ka tā ir veikusi būtisku negatīvu kompensāciju pašu resursos, lai izlīdzinātu iekasēto PVN. Tomēr savu argumentu izklāstot Komisija vienīgi norāda, ka, ja ir pierādīts PVN direktīvas pārkāpums, kura rezultāts ir Savienības pašu resursu samazināšana, tai esot pamats saņemt visu attiecīgo pašu resursu summu, kam pievienoti attiecīgie nokavējuma procenti. Tādējādi tā precīzi nepaskaidro, kādu savu pienākumu nav izpildījusi daļēbvalsts, veicot šādu kompensāciju. Turklāt Komisija apstiprina šajā prasības pieteikumā, ka “šīs procedūras sakarā ar valsts pienākumu neizpildi priekšmets nav pārbaude, kādā mērā Portugāles Republika ir izpildījusi tiesisko regulējumu pašu resursu iekasēšanas jomā”, kas tādējādi ir pretrunā otrajam iebildumam, kas ir izteikts secinājumos, ko tā iesniedza Tiesā.

67

No minētā izriet, ka otrais iebildums ir jānoraida kā nepieņemams.

68

Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, ir jākonstatē, ka, piemērodama lauksaimniekiem pašu, no PVN direktīvas atšķirīgu režīmu, saskaņā ar kuru tie tiek atbrīvoti no PVN maksēšanas un tiem tiek piemēroti vienotās likmes kompensācijas procenti nulles apmērā, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai paredzēti minētās direktīvas 296.–298. pantā.

Par tiesāšanas izdevumiem

69

Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas daļēbniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanas izdevumus, ja to ir prasījis lietas daļēbnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Atbilstoši šī panta 3. punkta pirmajai daļai Tiesa var nolemt, ka tiesāšanas izdevumi ir jāsadala vai ka lietas daļēbnieki sedz savus tiesāšanas izdevumus paši, it īpaši, ja spriedums ir nelabvēlīgs lietas daļēbniekiem attiecībā uz vienu vai vairākiem prasījumiem. Ņemot vērā, ka Komisijas prasība tika apmierināta tikai daļēji, ir jānolemj, ka katrs lietas daļēbnieks sedz savus tiesāšanas izdevumus pats.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

1)

piemērodama lauksaimniekiem pašu, no Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu atšķirīgu režīmu, saskaņā ar kuru tie tiek atbrīvoti no pievienotās vērtības nodokļa maksēšanas un tiem tiek piemēroti vienotās likmes kompensācijas procenti nulles apmērā, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai paredzēti minētās direktīvas 296.–298. pantā;

2)

pārjēdāšas prasību noraidīt;

3)

Eiropas Komisija un Portugāles Republika sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.

[Paraksti]

(*) Tiesvedības valoda – portugāļu.