

Lieta C-243/03

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Francijas Republiku

PVN – Priekšnodokļa atskaitīšana – Ar subsīdiu palīdzību finansēti ražošanas līdzekļi

enerģētiskā M. Pojareša Maduru [M. Poiares Maduro] secinājumi, sniegti 2005. gada 10. martā

Tiesas spriedums (trešā palāta) 2005. gada 6. oktobrī

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Priekšnodokļa atskaitīšana – Tiesību uz nodokļa atskaitīšanu ierobežojumi – Valsts tiesību akti, kas ierobežo par ražošanas līdzekļu iegādi, kas ir finansēti ar subsīdiu palīdzību, samaksātā nodokļa atskaitīšanu – Nepieaujamība

(Padomes Direktīvas 77/388 17. un 19. pants)

Dalībvalsts, kura paredz speciālus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas līdzekļu iegādi samaksātā pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu tādā, ka iegādē ir finansēti ar subsīdiu palīdzību, nepilda pienākumus, kurus tai uzliek Kopienu tiesības, proti – 17. un 19. pants Sestajā direktīvā 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem.

(sal. ar 37. punktu un rezolūciju daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2005. gada 6. oktobrī (*)

PVN – Priekšnodokļa atskaitīšana – Ar subsīdiu palīdzību finansēti ražošanas līdzekļi

Lieta C-243/03

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam,

ko 2003. gada 6. jūnijā cēla

Eiropas Kopienu Komisija, ko pārstāv E. Traversa [E. Traversa], pārstāvis, kam palīdz N. Kutrelis [N. Coutrelis], advokāts, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Francijas Republiku, ko p?rst?v Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un K. Jurgensena-Mersj? [*C. Jurgensen-Mercier*], p?rst?vji,

atbild?t?ja,

ko atbalsta

Sp?nijas Karaliste, ko p?rst?v N. Diasa Abada [*N. Díaz Abad*], p?rst?ve,

persona, kas iest?jusies liet?.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši Ž. P. Puisoš? [*J. P. Puissochet*], S. fon B?rs [*S. von Bahr*] (referents), J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un U. Lehmušs [*U. Löhmušs*],

?ener?ladvok?ts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiars Maduro*],

sekret?rs R. Grass [*R. Grass*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2005. gada 10. mart?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Pras?bas pieteikum? Eiropas Kopienu Komisija l?dz Tiesu atz?t, ka, paredzot speci?lus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas l?dzek?u ieg?di samaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) atskait?šanu t?d??, ka ieg?de ir finans?ta ar subs?diju pal?dz?bu, Francijas Republika nav izpild?jusi pien?kumus, kurus tai uzliek Kopienu ties?bas, proti – 17. un 19. pants Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 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”), kas groz?ta ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.).

Atbilstoš?s ties?bu normas

Kopienu tiesiskais regul?jums

2 2. panta otr? da?a Padomes 1967. gada 11. apr??a Pirmaj? direkt?v? 67/227/EEK par dal?bvalstu ties?bu aktu par apgroz?juma nodok?iem saska?ošanu (OV 1967, 71, 1301. lpp.; turpm?k tekst? – “Pirm? direkt?va”), kuru groz?jusi Sest? direkt?va, nosaka, ka “par katru dar?jumu pievienot?s v?rt?bas nodokli, ko apr??ina no pre?u vai pakalpojumu cenas p?c attiec?g?m prec?m vai pakalpojumiem piem?rotas likmes, uzliek p?c tam, kad at?emts daž?diem izmaksu komponentiem tieši piem?rotais pievienot?s v?rt?bas nodoklis”.

3 Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts nosaka, ka nodok?a b?zi veido:

“pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai [...] visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m”.

4 Min?t?s direkt?vas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkts redakcij?, kura izriet no š?s direkt?vas 28.f panta, paredz, ka, “ja preces un pakalpojumus nodok?u maks?t?js izmanto dar?jumiem, kuriem uzliek nodok?us, vi?am ir ties?bas atskait?t no nodok?a, kurš vi?am j?maks? [...], pievienot?s v?rt?bas nodokli, kas ir j?maks? vai ir samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, ko vi?am pieg?d?jis vai pieg?d?s cits nodok?u maks?t?js, kuram ir j?maks? nodok?i valsts teritorij?”.

5 Š? panta 5. punkts preciz?:

“Attiec?b? uz prec?m un pakalpojumiem, ko nodok?a maks?t?js izmanto gan 2. un 3. punkt? aptvertiem dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir atskait?ms, gan dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms, atskait?ma ir tikai t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a da?a, kas attiecin?ma uz pirm? veida dar?jumiem.

Šo da?u saska?? ar 19. pantu nosaka visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?js.

[..]”

6 Sest?s direkt?vas 19. panta “Atskait?m?s da?as apr??in?šana” 1. punkts nosaka:

“Da?u, kas atskait?ma atbilst?gi 17. panta 5. punkta pirmajai da?ai, veido da?skaitlis:

– par kura skait?t?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kura attiecin?ma uz dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis ir atskait?ms atbilst?gi 17. panta 2. un 3. punktam,

– par kura sauc?ju ?em kop?jo gada apgroz?juma summu bez pievienot?s v?rt?bas nodok?a, kura attiecin?ma uz dar?jumiem, kas iek?auti skait?t?j?, un uz dar?jumiem, par kuriem pievienot?s v?rt?bas nodoklis nav atskait?ms. Dal?bvalstis var iek?aut sauc?j? ar? subs?diju summu, iz?emot t?s, kas aprakst?tas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt?.

[..]”

Valsts tiesiskais regul?jums

7 Visp?r?j? nodok?u kodeksa (turpm?k tekst? – “CGI”) 271. pants nosaka:

“I. 1. Pievienot?s v?rt?bas nodoklis, kas piem?rots ar nodokli apliekama dar?juma izmaksu komponentiem, ir atskait?ms no šim dar?jumam piem?rojam? pievienot?s v?rt?bas nodok?a.

[..]

II. 1. Cikt?l preces un pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamo dar?jumu vajadz?b?m un, past?vot nosac?jumam, ka par šiem dar?jumiem nodoklis ir atskait?ms, nodoklis, kuru nodok?a maks?t?ji var atskait?t [cita starp?] ir:

a) nodoklis, kas ir uzr?d?ts pirkumu fakt?rr??inos, kurus izsnieguši p?rdev?ji, ja tiem ir bijušas ties?bas nodokli uzr?d?t min?tajos fakt?rr??inos;

[..].”

8 CGI II pielikuma 212. pants, kas izriet no 1994. gada 3. jūnija dekrēta Nr. 94/452 (1994. gada 5. jūnija JORF, 8143. lpp.), paredz:

“1. Nodokļa maksātāji, kuri, veicot darbības, kas ietilpst pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas jomā, realizē ar darījumu, par kuriem nodoklis nav atskaitīts, ir tiesīgi atskaitīt daļu no pievienotās vērtības nodokļa, kas piemērots precēm, kas ir uzskatāmas par pamatlīdzekļiem minēto darbību veikšanai.

Šā daļa atbilst atskaitēm nodokļa summai, kas ir iegūta, vajadzības gadījumā piemērojot 207.a panta noteikumus, reizinot attiecību starp:

a) kopējo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitīts, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām (skaitītājs);

b) kopējo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, kas iekauti skaitītājā, un uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitīts, un subsīdu summu, ieskaitot subsīdijas, kuras nav tieši saistītas ar šo darījumu cenām (saucējs).

[..].”

9 1994. gada 8. septembra Nodokļu tiesību aktu dienesta instrukcija (*Bulletin officiel des impôts*, speciālizlaidums 3 CA/94, turpmāk tekstā – “1994. gada 8. septembra instrukcija”) 2. sējuma par tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu precizē:

“150. Subsīdijas ražošanas līdzekļiem jūdziens.

Tās ir ar nodokli neapliktas subsīdijas, kas to pārskaitīšanas brīdī ir piešķirtas konkrēta ražošanas līdzekļa finansēšanai.

[..]

151. Noteikumi par subsīdiju ražošanas līdzekļiem.

Nodoklis, kas maksāts par investīcijām, kas finansētas ar subsīdijas palīdzību, var tikt atskaitīts parastajā kārtībā, kad nodokļa maksātājs iekauj savu darījumu cenu ieguldījumus līdzekļu, kurus pilnībā vai daļēji finansējusi attiecīgā subsīdija, amortizācijai.

Ja atklājas, ka šo līdzekļu amortizācijas iekaušana cenā nav ievērota, par šiem līdzekļiem maksātais PVN nav atskaitāms attiecīgajā daļē no subsīdijas ražošanas līdzekļiem summas.

Piemērs:

Ražošanas līdzekļa iegūdi, kura pirkuma cena ir F 1 186 000 (ieskaitot visus nodokļus), PVN – F 186 000, daļēji (20 % apmērā) finansē subsīdija ražošanas līdzekļiem F 237 000 apmērā.

Nodokļa maksātājs nav iekāvis savu ar nodokli apliekamo darījumu cenu līdzekļa amortizācijas daļu, kas atbilst tai daļai, kuru finansējusi subsīdija ražošanas līdzekļiem. Līdz ar to nodoklis no līdzekļa iegādes (F 186 000) ir atskaitāms tikai šādā apmērā: $F\ 186\ 000 \times 80\ \% = F\ 148\ 800$.

Vajadzēbas gadījumā nodokļa maksājums parastos apstākļos piemēro šādi aprēķināta nodokļa atskaitēšanas procentus.”

Pirmstiesas procedūra

10 Pēc sēdzesbas saņemšanas Komisija 2001. gada 23. aprīlī nosūtīja Francijas valdībai brīdinājuma vēstuli, kurā tika norādīja, ka Francijas Republika ir pārkāpusi Sestās direktīvas 17. panta 2. un 5. punktu un 19. pantu, pirmkārt, piemērojot PVN atskaitēmo daļu visiem nodokļa maksājumiem, ieskaitot tos, kuri veic tikai ar nodokli apliekamus darījumus, par kuriem ir atskaitēms nodoklis (turpmāk tekstā – “pilnīgi nodokļa maksājumi”), un, otrkārt, ierobežojot tiesības uz nodokļa atskaitēšanu, piemērojot noteikumus par subsīdiju ražošanas līdzekļiem, apstākļos, ko neparedz šī direktīva.

11 Noteiktajā laikā nesaņemot nevienu atbildi uz brīdinājuma vēstuli, Komisija 2001. gada 20. decembrī sniedza argumentētu atzinumu, aicinot dalībvalsti veikt vajadzīgos pasākumus, lai izpildītu šo atzinuma prasības divu mēnešu termiņā no tā saņemšanas brīža.

12 2002. gada 7. janvārī Francijas valdība, atbildot uz brīdinājuma vēstuli, cita starpā precizēja, ka nodokļa atskaitēmo daļa ir piemērojama tikai nodokļa maksājumiem, kas veic gan ar PVN apliktus, gan neapliktus darījumus (turpmāk tekstā – “jauktie nodokļa maksājumi”), nevis pilnīgiem nodokļa maksājumiem.

13 2002. gada 26. jūnijā Komisija sniedza papildu argumentēto atzinumu, kurā tika atsaucā pirmo iebildumu pret PVN atskaitēmo daļas piemērošanu pilnīgiem nodokļa maksājumiem, atkārtojot otro iebildumu pret tiesību uz PVN, kas samaksāts par līdzekļiem, kuri ir finansēti ar subsīdiju palīdzību, atskaitēšanas ierobežošanu.

14 Tā kā Komisiju neapmierināja Francijas valdības sniegtā atbilde uz šo papildu argumentēto atzinumu, Komisija nolēma iesniegt šo prasību Tiesā.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

15 Komisija pārmēt Francijas valdībai, ka tā 1994. gada 8. septembra instrukcijas 150. un 151. punktā ir ieviesusi ierobežojumus tiesībām uz PVN atskaitēšanu, kurus neparedz Sestā direktīva un kuri nav pamatojami, balstoties uz Pirmās direktīvas 2. pantu.

16 Šajā sakarā Komisija norāda, ka saskaņā ar Sesto direktīvu attiecībā uz jauktiem nodokļa maksājumiem PVN atskaitēšana ir iespējama tādā apmērā, kādu pieļauj darījumi, par kuriem nodoklis ir atskaitēms, uzņēmumam piemērojot vispārīgo atskaitēmo daļu, kā norādīts šīs direktīvas 19. panta 1. punktā, vai arī – vajadzības gadījumā, ja to vēlas dalībvalsts, jo paši, lai izvairītos no āunprātīgas izmantošanas – saskaņā ar kādu no minētās direktīvas 17. panta 5. punkta trešajā daļā norādītajām metodēm (atsevišķas atskaitēmo daļas noteikšana dažādām uzņēmuma darbības nozarēm vai kāda līdzekļa tieša piesaiste kādai precīzai darbībai). Līdzko dalībvalsts piemēro atskaitēmo daļu, neviens no Sestās direktīvas noteikumiem neļauj pirms tam samazināt PVN aprēķinā bāzi, kurai piemērojama atskaitēmo daļa, balstoties uz naudas līdzekļu preču iegādei izcelsmi vai attiecīgā nodokļa maksājuma veikto ar nodokli apliekamo darījumu cenas aprēķināšanas veidu.

17 Attiecībā uz pilnīgiem nodokļa maksājumiem neviens Sestās direktīvas noteikums neļauj PVN, kas samaksāts par ražošanas līdzekļiem, atskaitēšanu padarīt atkarīgu no ierobežojumiem to naudas līdzekļu izcelsmes dēļ, pateicoties kuriem ir iegādāti šie līdzekļi, vai

no veikto darījumu cenas aprēķināšanas veida.

18 Izņemot Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, attiecībā uz subsīdijām, kuras ir saņemtas nodokļa maksājums, Direktīva neparedz ierobežot nekādas subsīdijas, nodokļa maksājumiem veicot PVN samaksu. Pastāvīgā judikatūra paredz, ka tiesību uz nodokļa atskaitīšanu ierobežošana ir pieļaujama tikai gadījumos, kas ir skaidri paredzēti Sestajā direktīvā (skat. 1988. gada 21. septembra spriedumu lietā 50/87 Komisija/Frāncija, *Recueil*, 4797. lpp., 16. un 17. punkts, un 1995. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-62/93 *BP Supergaz, Recueil*, 1983. lpp.).

19 Runājot par Pirmās direktivas 2. panta otro daļu, Komisija norāda, ka šai normai ir tikai tās pats saturs kā Sestās direktivas 17. panta 2. punktam.

20 Francijas valdība uzskata, ka noteikumi par subsīdijām ražošanas līdzekļiem un jo īpaši nosacījums par līdzekļa amortizāciju ir uzskatāmi tikai par Pirmās direktivas 2. panta otrajā daļā paredzēto un Sestās direktivas 17. panta 2. punkta pielikto vispārīgo nosacījumu tiesbūm uz nodokļa atskaitīšanu ierobežošanu.

21 No šo divu pantu noteikumiem kopā izriet, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir izmantojamas, kad prece ir izmantota darbībā, par kuru nodoklis ir atskaitāms, realizācijā un kad vēlāk veikto darījumu cenā ir iekļautas šīs preces izmaksas neatkarīgi no tā, vai preces iegādē ir finansēta ar subsīdiju ražošanas līdzekļiem vai ar citiem nodokļa maksājuma resursiem.

22 Pēc Francijas valdības domām, no Tiesas judikatūras izriet, ka ir atskaitāma tikai tā PVN summa, kas tieši attiecas uz dažādu elementu, kuri veido ar nodokli apliekta darījuma cenu, izmaksām, un, lai rastos tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, nodokļa maksājuma izdevumiem ir jābūt tieši un tieši saistītiem ar darījumu, kas ir apliekams ar PVN, vai līdzvērtīgu darījumu (skat. it īpaši 1982. gada 5. maija spriedumu lietā 15/81 *Schul, Recueil*, 1409. lpp., 10. punkts, un 2001. gada 27. septembra spriedumu lietā C-16/00 *Cibo Participations, Recueil*, 19663. lpp., 31.–33. punkts).

23 Francijas valdība arī precīzi, ka Sestās direktivas 19. panta 1. punkta paredzētās iespējas atskaitīt maksas daļas saucējā iekļaut subsīdijas ražošanas līdzekļiem izmantošana samazinātu nodokļa maksājumu tiesības uz nodokļa atskaitīšanu par visiem izdevumiem, kaut arī būtībā šīs subsīdijas piešķir tikai dažiem noteiktiem mērķiem.

24 Turklāt minētās iespējas izmantošana attiecībā uz jauktiem nodokļa maksājumiem varētu radīt būtiskus konkurences izkropojumus starp minētajiem nodokļa maksājumiem un pilnīgiem nodokļa maksājumiem.

25 Francijas valdība piebilst, ka prasība iekļaut ar PVN apliekto darījumu cenā nodokļa maksājuma izdevumus ļauj izvairīties no tā, ka ar nodokli neaplikto subsīdiju saņēmēji varētu āunprātīgi iedzīvotājus nolikt izmantot šo nodokļa atskaitīšanas mehānismu. Šajā sakarā minētā valdība īpaši norāda, ka šis mehānisms attiecībā uz ražošanas līdzekļiem, kas finansēti ar subsīdijām ražošanas līdzekļiem, varētu tikt piemērots tādā veidā, ka atskaitāmais priekšnodoklis būtu lielāks par iekasājamo PVN.

26 Spēnijas valdība norāda, ka tiesību uz PVN, kas samaksāts par ražošanas līdzekļu iegādi ar subsīdiju palīdzību, atskaitīšanu tiešs ierobežojums ir to principu konkrēta piemērošana, uz kuriem balstās subsīdiju, kas saskaņā ar Direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu neietilpst nodokļa bāzē, iekasēšana atskaitītās daļas saucējā. Līdz ar to minētais ierobežojums ir saderīgs ar Kopienas tiesbūmu, un to pamato Sestās direktivas noteikumi.

27 Š? vald?ba ar? apgalvo, ka dal?bvalstis var piem?rot Sest?s direkt?vas 19. pantu neatkar?gi no t?s 17. panta 5. punkta un l?dz ar to t?s var piem?rot šo normu ne tikai jauktiem, bet ar? piln?giem nodok?a maks?t?jiem.

Tiesas v?rt?jums

28 Ir j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gai judikat?rai Sest?s direkt?vas 17. un turpm?kajos pantos paredz?t?s ties?bas uz nodok?a atskait?šanu veido neat?emamu PVN meh?nisma sast?vda?u un t?s princip? nav ierobežojamas. T?s rodas nekav?joties attiec?b? uz visiem nodok?iem, kas samaks?ti par s?kotn?ji veiktajiem dar?jumiem. Jebkurš ties?bu uz nodok?a atskait?šanu ierobežojums ietekm? nodok?u nastas l?meni, un tas ir j?piem?ro l?dz?g? veid? vis?s dal?bvalst?s. L?dz ar to atk?pes ir at?autas tikai tajos gad?jumos, kas ir nep?rprotami paredz?ti Sestaj? direkt?v? (skat. it ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/Francija, 15.–17. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *BP Soupergaz*, 18. punkts, un 2002. gada 8. janv?ra spriedumu liet? *C?409/99 Metropol un Stadler, Recueil*, l?81. lpp., 42. punkts).

29 Šaj? sakar? min?t?s direkt?vas 17. panta 1. punkts paredz, ka ties?bas uz nodok?a atskait?šanu rodas br?d?, kad atskait?mais nodoklis k??st iekas?jams, un š? panta 2. punkts pieš?ir ties?bas nodok?a maks?t?jam atskait?t no PVN, kurš vi?am j?maks?, nodokli, kas maks?jams vai samaks?ts par prec?m vai pakalpojumiem, kurus vi?am jau pieg?d?jis vai sniedzis vai v?l pieg?d?s vai sniegs cits nodok?a maks?t?js, ja min?t?s preces un pakalpojumus nodok?a maks?t?js izmanto ar nodokli apliekamiem dar?jumiem.

30 Attiec?b? uz jauktiem nodok?a maks?t?jiem no Sest?s direkt?vas 17. panta 5. punkta pirm?s un otr?s da?as izriet, ka ties?bas uz nodok?a atskait?šanu tiek noteiktas atbilstoši atskait?mai da?ai, kuru apr??ina saska?? ar š?s direkt?vas 19. pantu. Tom?r 17. panta 5. punkta treš? da?a ?auj dal?bvalst?m paredz?t vienu no cit?m metod?m ties?bu uz nodok?a atskait?šanu noteikšanai, kas min?tas šaj? da??, proti – atseviš?as atskait?m?s da?as noteikšanu katrai uz??muma darb?bas nozarei vai nodok?a atskait?šanu atkar?b? no visu vai da?as pre?u un pakalpojumu piesaistes k?dai prec?zai darb?bai.

31 Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts paredz, ka subs?dijas, kas tieši saist?tas ar preces vai pakalpojuma cenu, ir apliekamas ar nodokli t?d? paš? veid?. Attiec?b? uz subs?dij?m, kas nav tieši saist?tas ar cenu, to skait? ar? uz šaj? liet? apl?kotaj?m subs?dij?m, Direkt?vas 19. panta 1. punkts paredz, ka dal?bvalstis var t?s iek?aut atskait?m?s da?as sauc?j?, ja nodok?a maks?t?js veic gan dar?jumus, par kuriem ir atskait?ms nodoklis, gan dar?jumus, kas ir atbr?voti no nodok?a.

32 K? to ir pareizi atg?din?jusi Komisija, iz?emot š?s divas normas, Sest? direkt?va nekur neparedz, ka, apr??inot PVN, tiek ?emtas v?r? subs?dijas.

33 Ir j?konstat?, ka attiec?g?s valsts normas ties?bas uz PVN atskait?šanu, ja attiec?g?s preces ieg?de ir finans?ta ar subs?dijas pal?dz?bu, padara atkar?gas no nosac?juma, ka š?s preces amortiz?cija ir j?iek?auj nodok?a maks?t?ja veikto dar?jumu cen?. Sest? direkt?va neparedz š?du nosac?jumu, kas t?d?j?di ir ties?bu uz nodok?a atskait?šanu ierobežojums, ko Direkt?va nepie?auj.

34 Šaj? sakar? ir j?noraida Francijas vald?bas argumenti, kas balst?s uz Pirm?s direkt?vas 2. panta otro da?u. Š? norma, kas tikai piemin principu par ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu, k? rež?ms ir Sest?s direkt?vas normu priekšmets, nav izmantojama par pamatu, lai ieviestu ierobežojumu ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu, ko neparedz min?t?s normas (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? Komisija/Francija, 23. punkts).

35 No otras puses, ir j?preciz?, k? to ir norād?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 23. punkt?, ka dal?bvalst?m ir pien?kums piem?rot Sesto direkt?vu, pat ja t? š?iet pilnveidojama. Saska?? ar 2001. gada 8. novembra sprieduma liet? C?338/98 Komisija/N?derlande (*Recueil*, I?8265. lpp.) 55. un 56. punktu pat tad, ja dal?bvalstu pied?v?t? interpret?cija ?autu lab?k iev?rot dažus Sest?s direkt?vas m?r?us, k?, piem?ram, nodok?a neitralit?te, dal?bvalstis nevar neiev?rot skaidri noteiktos Direkt?vas noteikumus.

36 Attiec?b? uz Sp?nijas Karalistes argumentiem, kas balst?s uz Sest?s direkt?vas 19. pantu, ir j?konstat?, pirmk?rt, ka š? norma ir piem?rojama tikai jauktiem nodok?a maks?t?jiem un, otrk?rt, t? ir piem?rojama tikai šaj? norm? paredz?tajos gad?jumos (skat. š?s dienas spriedumu liet? C?204/03 Komisija/Sp?nija, Kr?jums, I?8389. lpp., 24. un 25. punkts).

37 L?dz ar to ir j?atz?st, ka, paredzot speci?lus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas l?dzek?u ieg?di samaks?t? PVN atskait?šanu t?d??, ka ieg?de ir finans?ta ar subs?diu pal?dz?bu, Francijas Republika nav izpild?jusi pien?kumus, kurus tai uzliek Kopienu ties?bas, proti – Sest?s direkt?vas 17. un 19. pants.

Par ties?šan?s izdevumiem

38 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dal?bniekam, kuram spriedums ir nelabv?l?gs, piespriež atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus, ja to ir pras?jis lietas dal?bnieks, kuram spriedums ir labv?l?gs. T? k? Komisija ir pras?jusi piesprieš Francijas Republikai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus un t? k? šai dal?bvalstij spriedums ir nelabv?l?gs, tad Francijas Republikai j?piespriež atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus. Piem?rojot š? panta 4. punkta pirmo da?u, Sp?nijas Karaliste, kas ir iest?jusies šaj? liet?, sedz savus ties?šan?s izdevumus pati.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

1) **paredzot speci?lus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas l?dzek?u ieg?di samaks?t? pievienot?s v?rt?bas nodok?a atskait?šanu t?d??, ka ieg?de ir finans?ta ar subs?diu pal?dz?bu, Francijas Republika nav izpild?jusi pien?kumus, kurus tai uzliek Kopienu ties?bas, proti – 17. un 19. pants Padomes 1977. gada 17. maija Sestaj? direkt?v? 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, kas groz?ta ar Padomes 1995. gada 10. apr??a Direkt?vu 95/7/EK;**

2) **Francijas Republika atl?dzina ties?šan?s izdevumus;**

3) **Sp?nijas Karaliste sedz savus ties?šan?s izdevumus pati.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.