

Lieta C-162/07

Ampliscientifica Srl

un

Amplifin SpA

pret

Ministero dell'Economia e delle Finanze

un

Agenzia delle Entrate

(Corte suprema di cassazione l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Sest? PVN direkt?va – Nodok?a maks?t?ji – 4. panta 4. punkta otr? da?a – M?tes sabiedr?bas un meitas sabiedr?bas – Dal?bvalsts ?stenots viena nodok?u maks?t?ja re?ms – Nosac?jumi – Sekas

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Nodok?a maks?t?ji

(Padomes Direkt?vas 77/388 4. panta 4. punkta otr? da?a)

2. Noteikumi par nodok?iem – Ties?bu aktu saska?ošana – Apgroz?juma nodok?i – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma – Vienk?r?ota pievienot?s v?rt?bas nodok?a deklar?šana un maks?jums

(Padomes Direkt?va 77/388)

1. Sest?s direkt?vas 77/388 par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem, 4. panta 4. punkta otr? da?a ir ties?bu norma, kuras piem?rošanai dal?bvalst? ir nepieciešams konsult?ties ar Padomdev?ja komiteju pievienot?s v?rt?bas nodok?a jaut?jumos un pie?emt valsts tiesisko regul?jumu, kas pieš?ir ties?bas person?m, tostarp sabiedr?b?m, kuras re?istr?tas š?s valsts teritorij? un kuras, juridiski b?damas patst?v?gas, ir sav? starp? cieši saist?tas finansi?li, saimnieciski un organizatoriski, vairs netiek uzskat?tas par atseviš??m pievienot?s v?rt?bas nodok?a maks?t?j?m, bet tiek uzskat?tas par vienu nodok?a maks?t?ju, vien?go min?t? nodok?a individu?l? identifik?cijas numura sa??m?ju un l?dz ar to vien?go, kam ir ties?bas parakst?t pievienot?s v?rt?bas nodok?a deklar?cijas. Gad?jum?, ja nav bijusi veikta iepriekš?ja konsult?šan?s ar Padomdev?ja komiteju pievienot?s v?rt?bas nodok?a jaut?jumos, valsts tiesiskais regul?jums, kas atbilst min?tajiem krit?rijiem, ir transpon?šana, kas veikta, p?rk?pjot Sest?s direkt?vas 77/388 4. panta 4. punkta otraj? da?? noteikt?s procesu?l?s pras?bas.

(sal. ar 23. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

2. Nodokļu neitralitātes principam atbilst valsts tiesiskais regulējums, kas atšķirīgi attiecas pret nodokļa maksātājiem, kuri grib izvēlēties likumā paredzēto vienkāršoto pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju un maksājumu, atkarībā no tā, vai vienības vai mātes sabiedrības pašums ir vairāk nekā 50 % pakāuto personu akcijas vai kapitāla daļas, vēl kāds šķot no iepriekšējā kalendārā gada sākuma pirms deklarācijas gada, vai pretēji izpilda šos nosacījumus tikai pēc šā datuma. Turklāt gan tiesību jaunprātīgas izmantošanas aizlieguma princips, gan samērīguma princips pieļauj tādus tiesisko regulējumu.

(sal. ar 32. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2008. gada 22. maijā (*)

Sestā PVN direktīva – Nodokļa maksātāji – 4. panta 4. punkta otrā daļa – Mātes sabiedrības un meitas sabiedrības – Daļēbvalsts īstenots viena nodokļu maksātāja režīms – Nosacījumi – Sekas

Lieta C-162/07

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Corte suprema di cassazione* (Itālija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2006. gada 30. novembrī un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 26. martā, tiesvedībā

Amplificativa Srl,

Amplifin SpA

pret

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [A. Rosas], tiesneši U. Lehmušs [U. Lõhmus], A. O'Kēfs [A. Ó Caoimh], P. Linda [P. Lindh] un A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev] (referenti),

ģenerālvokāts J. Mazaks [J. Mazák],

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

ģemot vērā rakstveida procesu un 2008. gada 30. janvāra tiesas sēdi,

Ēmot vār? apsvērumus, ko sniedza:

- *Ampliscientifica Srl* un *Amplifin SpA* vārd? – M. Garavolja [*M. Garavoglia*], *avvocato*,
- Itālijas valdēbas vārd? – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], pārstāvis, kam palīdz Dž. de Bellis [*G. De Bellis*], *avvocato dello Stato*,
- Kipras valdēbas vārd? – E. Simeonidu [*E. Syméonidou*], pārstāve,
- Apvienotās Karalistes valdēbas vārd? – K. Gibsa [*C. Gibbs*], pārstāve, kurai palīdz I. Hatons [*I. Hutton*], *barrister*,
- Eiropas Kopienų Komisijas vārd? – A. Aresu [*A. Aresu*] un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāji,

Ēmot vār? pāc ēenerģladvokāta uzklaušāšanas pieēemto lēmumu izskatīt lietu bez ēenerģladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lēgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp., turpmāk tekst? – “Sestā direktīva”), 4. panta 4. punkta otro daļu.

2 Šis lēgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Ampliscientifica Srl* (turpmāk tekst? – “*Ampliscientifica*”) un *Amplifin SpA* (turpmāk tekst? – “*Amplifin*”), no vienas puses, un *Ministero dell'Economia e delle Finanze* [Ekonomikas un finanšu ministriju], kā arī *Agenzia delle Entrate* [lēģmumu dienestu], no otras puses, par atgēdinājumu samaksēt pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekst? – “PVN”), kas par 1990. un 1991. gadu tika nosūtīts *Amplifin*.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienų tiesiskais regulējums

3 Sestās direktīvas 4. panta 1. punktā ir teikts:

““Nodokļa maksātājs” nozēma visas personas, kas patstāvīgi jebkurā vietā veic jebkuru 2. punktā norādītu saimniecisku darbību neatkarīgi no šīs darbības mērķa un rezultāta.”

4 Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrajā daļā ir noteikts:

“Ievērojot 29. pantā paredzēto konsultāciju kārtību, katra dalībvalsts par atsevišķiem nodokļa maksātājiem var uzlikt personas [par vienu nodokļa maksātāju var uzskatīt personas], kuras reģistrētas šīs valsts teritorijā un kuras, juridiski būdamas patstāvīgas, ir cieši saistītas cita ar citu finansiāli, saimnieciski un organizatoriski saistīti.”

5 Sestās direktīvas 27. panta 1. punktā ir paredzēts, ka:

“Padome pāc Komisijas priekšlikuma ar vienprātīgu lēmumu var atļaut jebkurai dalībvalstij ieviest pāšus pasākumus, lai atkāptos no šīs direktīvas noteikumiem nolēkā vienkāršot procedūru, kādā iekasē nodokli, vai novērst noteiktu veidu nodokļu nemaksāšanu vai apiešanu. Pasākumi, kas vērsti uz to, lai vienkāršotu kārtību, kādā iekasē nodokli, nedrēkst ietekmēt gala

pat?ri?a stadij? maks?jamo nodokli, iz?emot gad?jumus, kad tas notiekniec?g? apjom?."

6 Ar Sest?s direkt?vas 29. pantu tika izveidota Padomdev?ja komiteja PVN jaut?jumos.

Valsts tiesiskais regul?jums

Republikas prezidenta dekr?ts Nr. 633

7 Republikas prezidenta 1972. gada 26. oktobra dekr?ta Nr. 633 par pievienot?s v?rt?bas nodok?a izveidošanu un regul?jumu (1972. gada 11. novembra *GURI* Nr. 292 k?rt?jais pielikums), kas groz?ts ar Republikas prezidenta 1979. gada 29. janv?ra dekr?tu Nr. 24 (1979. gada 31. janv?ra *GURI* Nr. 30), 73. panta trešaj? da?? ir noteikts:

"Finanšu ministrs var izdot dekr?tus, paredzot ?stenošanas noteikumus, lai vien?ba vai m?tes sabiedr?ba iesniegtu meitas sabiedr?bu deklar?cijas sav? nodok?u adreses biroj? un lai maks?jumi [...] tiktu veikti taj? paš? biroj?, lai segtu kop?jo summu, kas j?maks? m?tes sabiedr?bai vai t?s meitas sabiedr?b?m, atskaitot atskait?m?s summas. Vien?bas vai m?tes sabiedr?bas parakst?t?s deklar?cijas t?pat ir j?iesniedz meitas sabiedr?bu nodok?u adreses birojos neatkar?gi no citiem min?to sabiedr?bu pien?kumiem un saist?b?m. Tiek uzskat?ts, ka sabiedr?ba atrodas kontrol?, ja vair?k nek? 50 % no t?s akcij?m vai da??m atrodas citas sabiedr?bas ?pašum?, s?kot no iepriekš?j? kalend?r? gada s?kuma."

Ministra 1979. gada 13. decembra dekr?ts

8 Min?taj? 73. panta trešaj? da?? paredz?t?s ties?bas tika izmantotas, pie?emot ministra 1979. gada 13. decembra dekr?tu, kas ietver noteikumus attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodok?a jomu saist?b? ar maks?jumiem un meitas sabiedr?bu deklar?cij?m (1979. gada 19. decembra *GURI* Nr. 344), kas groz?ts ar ministra 1989. gada 18. decembra dekr?tu (1989. gada 28. decembra *GURI* Nr. 301, turpm?k tekst? – "1979. gada dekr?ts"). 1979. gada dekr?t? ir paredz?ta un vienk?ršota m?tes sabiedr?bu un meitas sabiedr?bu maks?jumu veikšana un deklar?ciju iesniegšana, ?aujot m?tes sabiedr?b?m zin?m? m?r? darboties sav? vai savu meitas sabiedr?bu v?rd?.

9 Saska?? ar 1979. gada dekr?ta 2. pantu "tikai t?das [...] sabiedr?bas [...], kur?s m?tes sabiedr?bai, citam veidojumam vai ar? citai sabiedr?bai, kuru kontrol? iepriekš min?tie uz??mumi, pieder vair?k nek? 50 % no akciju kapit?la vai kapit?la da??m, s?kot no iepriekš?j? kalend?r? gada s?kuma, ir uzskat?mas par meitas sabiedr?b?m".

10 1979. gada dekr?ta 3. pant? ir paredz?ts, ka m?tes sabiedr?bas deklar?cij?, kuru "t?pat paraksta meitas sabiedr?bas p?rst?vis, ir j?nor?da [...] meitas sabiedr?bu PVN maks?t?ja numuri, k? ar? katras attiec?gais [PVN] biroj?s".

11 1979. gada dekr?ta 5. panta pirmaj? da?? savuk?rt ir paredz?ts:

"Vien?bai vai m?tes sabiedr?bai, kas v?las atsaukties uz šo dekr?tu, sav? nodok?u adreses [PVN] biroj? ir j?iesniedz ar? savu meitas sabiedr?bu gada deklar?cijas. T?pat meitas sabiedr?b?m š?s deklar?cijas, kuras ir parakst?jusi vien?ba vai m?tes sabiedr?ba, ar to pielikumiem ir j?iesniedz katras kompetentaj? PVN biroj?. Meitas sabiedr?bas deklar?cij?s ar atbilstošu PVN numuru ir j?nor?da vien?ba vai m?tes sabiedr?ba."

Pamata pr?va un prejudici?lie jaut?jumi

12 Pamata pr?va attiecas uz *Ampliscientifica* iesniegtaj?m nodok?u deklar?cij?m par 1990. gadu un *Amplifin* iesniegtaj?m nodok?u deklar?cij?m par 1990. un 1991. gadu (turpm?k tekst? –

“apstrīdības deklarācijas”). *Ampliscientifica* un *Amplifin* ir saskaņā ar Itālijas tiesību m dibinātas sabiedrības, kas bija iekļautas *Amplifon* grupā, kuras darbība ir saistīta ar jauno zinātnisko instrumentu pārneību un attīstību.

13 1989. gada februārī nodibināts *Ampliscientifica* kapitāla vairāk nekā 50 % piederēja *Amplaid SpA*, kuras 99 % pašas kapitāla piederēja *Amplifin*. *Ampliscientifica* pārtauca savu darbību 1993. gadā. Par 1990. gadu *Amplifin* iesniedza Milānas PVN birojam 1979. gada deklarāto paredzēto deklarāciju, grāmatvedības dokumentos norādot PVN parādu, kas agrāk bija jāsedz *Ampliscientifica*. Par 1991. gadu tā to pašu veica ar citu savu 1990. gada novembrī nodibināto meitas sabiedrību *Ampliare Srl*, kas darbojās nekustamo īpašumu jomā, kura tai radīja tiesības uz ievērojamu PVN atlaidi.

14 Milānas PVN birojs uzskatīja, ka *Amplifin* nebija tiesību iesniegt apstrīdības deklarācijas, jo 1979. gada deklarāta 2. pantā, kas attiecas uz saikni, kas ļauj piemērt vienkāršotu PVN maksāšanas režīmu, ir noteikts, ka saitei starp vienu vai mētes sabiedrību un meitas sabiedrību ir jāpastāv, “sākot no iepriekšējā gada sākuma” pirms deklarācijas iesniegšanas. Tādēļ tas izdeva paziņojumu par korekciju veikšanu attiecībā uz 1990. gadu (par *Ampliscientifica* PVN parādu) un 1991. gadu (par *Ampliare Srl* PVN atlaidi).

15 *Ampliscientifica* un *Amplifin* apstrīdēja šos paziņojumus *Commissione tributaria provinciale di Milano* [Milānas Provinces nodokļu tiesība], kas 1996. gada 5. novembrī, pasludinot atsevišķus spriedumus, apmierināja prasību lūgumu.

16 Milānas PVN birojs iesniedza apelācijas sūdzību *Commissione tributaria della Lombardia* [Lombardijas Nodokļu reģionālajai tiesībai], kas ar 1999. gada 31. maija un 17. novembra spriedumu apmierināja apelācijas sūdzību, pamatojoties uz 1979. gada deklarāto, uzskatot, ka *Amplifin* nav ievērojusi nosacījumu par meitas sabiedrību kapitāla daļu īpašumu un tai vēl nav bijušas tiesības iesniegt apstrīdības deklarācijas. *Ampliscientifica* un *Amplifin* to pārsūdzēja *Corte suprema di cassazione* [Augstākajai kasācijas tiesībai], kas nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [...] Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta [otrā daļā] ir jāinterpretē tādā nozīmē, ka tā nav pietiekoši precīza tiesību norma un tādējādi tā atļauj dalībvalstīm piemērot tajā paredzēto regulējumu īpašos gadījumos, kad pastāv ekonomiskas, finansīslas vai juridiskas saiknes starp dažādu personām, vai arī šī tiesību norma ir pietiekoši precīza un līdz ar to, tiklīdz dalībvalstis nolemj piemērt šo [PVN] regulējumu, tas ir jāpiemēro visos gadījumos, kad pastāv šājas tiesību normas aprakstītās attiecības?

2) Neievērojot atbildi uz pirmo jautājumu, vai laika ierobežojuma – tādā nozīmē, ka saiknei ir jāpastāv nozīmīgu laika periodu, – noteikšana kā priekšnosacījums, lai piemērotu attiecīgo regulējumu, nedodot attiecīgajām personām iespēju pierādīt, ka pastāv pamatots ekonomisks iemesls izveidot šo saikni, ir nesamērīga ar minētās direktīvas mērķiem un vajadzību nodrošināt tiesību āunprātīgas izmantošanas aizlieguma principa ieviešanu? Vai šādu valsts tiesību regulējumu jebkurā gadījumā var uzskatīt par pretēju PVN neitralitātes principam?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

17 Pirmais jautājums pamatojas uz pieņēmumu, ka 1979. gada deklarāts, saskaņā ar kuru ir izdoti pamata lietā aplūkotie atgādinājumi par PVN, ir Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrajā daļā visumā dalībvalstīm atzīto tiesību uzskatīt vairākas personas, kuras reģistrētas šīs valsts teritorijā un ir juridiski patstāvīgas, par vienu PVN maksātāju, ja šīs personas ir cieši saistītas cita

ar citu finansiāli, saimnieciskām un organizatoriskām saitēm, īstenošana. Citiem vārdiem sakot, 1979. gada dekrēts vismaz daļēji būtu Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrās daļas transponēšanas pasākums.

18 Šajā saistībā vispirms ir jāatzīmē, ka tas izriet no šīs pašas normas, ka tās piemērošanu var veikt tikai pēc konsultēšanās ar Padomdevēja komiteju PVN jautājumos. Tomēr 1979. gada dekrēta gadījumā Itālijas Republika nav veikusi minēto konsultēšanos.

19 Otrkārt, ir svarīgi atzīmēt, ka Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrajā daļā paredzētā režīma īstenošana nozīmē, ka valsts tiesiskais regulējums, kas pieņemts, pamatojoties uz šo tiesību normu, attauj personas, it īpaši sabiedrības, starp kurām pastāv finansiāla, saimnieciska un organizatoriska saikne, vairs neuzskatīt par atsevišķām PVN maksātājām, bet uzlūkot tās kā vienu nodokļa maksātāju. Ja dalībvalsts ir piemērojusi minēto tiesību normu, šīs tiesību normas izpratnē pakāut persona vai personas nevar tikt uzskatītas par vienu vai atsevišķiem nodokļa maksātājiem Sestās direktīvas 4. panta 1. punkta izpratnē (šajā sakarā skat. 2007. gada 18. oktobra spriedumu lietā C-355/06 *van der Steen*, Krājums, I-8863. lpp., 20. punkts). No tā izriet, ka pielīdzināšana vienam nodokļa maksātājam izslēdz to, ka minētās pakāutās personas turpina atsevišķi parakstīt PVN deklarācijas un turpina savas grupas ietvaros un ārpus tās identificēties kā nodokļa maksātājas, jo tikai vienots nodokļa maksātājs ir tiesīgs parakstīt minētās deklarācijas.

20 Līdz ar to no Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrās daļas noteikti izriet, ka, ja dalībvalsts ir veikusi šīs tiesību normas piemērošanu, ar valsts tiesisko regulējumu, ar ko transponē direktīvu, ir jānosaka, ka nodokļa maksātājs ir vienots un ka grupai ir piešķirts viens PVN numurs. Šajā sakarā ir jāatzīmē, ka apstāklis, ka Sestajā direktīvā ir izdarīta tieša atsauce uz PVN individuālo identifikācijas numuru tikai pēc 28. h panta iekļaušanas minētajā direktīvā ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp.), no kura izriet šīs direktīvas 22. panta 1. punkta c)–e) apakšpunkts, proti, pēc pamata lietā aplūkotajiem taksācijas gadiem, nav ietekmes uz iepriekšējo apsvērumu, jo prasība pēc tādā numura izriet kā no uzņēmēju, tā no dalībvalsts nodokļu iestāžu nepieciešamības precīzi identificēt ar PVN aplikto darbību veicēju. Šajā 28. h pantā ietvertie precizējumi tikai apstiprina iepriekš pastāvošu noteikumu, kas piemērot kopīgās PVN sistēmas labai darbībai.

21 Līdz ar to, transponējot Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otro daļu, deklarēšanas sistēmā ir jānodala no vienkāršotās PVN deklarēšanas un maksājuma, kas vienas grupas sabiedrībā mājā palikt par atsevišķiem nodokļa maksātājiem, pat ja PVN var tikt konsolidētas mētes sabiedrības grāmatvedības dokumentos.

22 Tieši šo apsvērumu un Itālijas valdības tiesas sēdē un 2003. gada 24. jūlijā vāstulā, kas pārkāpumu procedūras Nr. 2002/5456 ietvaros adresēta Komisijai, paustā viedokļa kontekstā, ka 1979. gada dekrēts nav uzskatāms par Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrās daļas transponēšanas pasākumu, iesniedzējtiesai būtu jānosaka, vai valsts tiesiskais regulējums, kas piemērojams apstrīdētajām deklarācijām, atbilst šā sprieduma 19. un 20. punktā atgādinātajiem kritērijiem, uzsverot, ka, ja tas tā būtu, tā būtu transponēšana, kas veikta, pārkāpjot Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrajā daļā noteiktās procesuālās prasības, proti, konsultēšanos ar Padomdevēja komiteju PVN jautājumos.

23 Tādēļ uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 4. panta 4. punkta otrā daļa ir tiesību norma, kuras piemērošanai dalībvalstī ir nepieciešams konsultēties ar Padomdevēja komiteju PVN jautājumos un pieņemt valsts tiesisko regulējumu, kas piešķir tiesības personām, tostarp sabiedrībā mājā, kuras reģistrētas šīs valsts teritorijā un kuras, juridiski būdamas patstāvīgas, ir savā starpā cieši saistītas finansiāli, saimnieciski un organizatoriski, vairs netiek uzskatītas par atsevišķām PVN maksātājām, bet tiek uzskatītas par vienu nodokļa maksātāju,

vien?go min?t? nodok?a individu?l? identifik?cijas numura sa??m?ju un l?dz ar to vien?go, kam ir ties?bas parakst?t PVN deklar?cijas. Valsts tiesai ir j?p?rbauda, vai t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? pamata liet? apskat?tais atbilst šiem krit?rijiem, preciz?jot, ka gad?jum?, ja nav bijusi veikta iepriekš?ja konsult?šan?s ar Padomdev?ja komiteju PVN jaut?jumos, valsts tiesiskais regul?jums, kas atbilst min?tajiem krit?rijiem, ir transpon?šana, kas veikta, p?rk?pjot Sest?s direkt?vas 4. panta 4. punkta otraj? da?? noteikt?s procesu?l?s pras?bas.

Par otro jaut?jumu

24 Otrais jaut?jums b?t?b? ir par to, vai 1979. gada dekr?t? paredz?tais laika posms, lai ?autu vien?b?m vai m?tes sabiedr?bai iesniegt likum? paredz?to vienk?ršo PVN deklar?ciju un maks?jumu, kas paredz?ts deklar?cij?, atbilst sam?r?guma, ?aunpr?t?gas ties?bu izmantošanas aizlieguma un nodok?u neitralit?tes principam. Lai var?tu izmantot šo ties?bu normu, vien?bas vai m?tes sabiedr?bas ?pašum? ir j?b?t vair?k nek? 50 % no kontrol?jamo personu t?du k? meitas sabiedr?bas akcij?m vai kapit?la da??m, v?l?kais s?kot no iepriekš?j? kalend?r? gada s?kuma pirms deklar?cijas gada.

25 Kas attiecas uz nodok?u neitralit?tes principu, vispirms ir j?atg?dina, ka šis princips ir kop?j?s PVN sist?mas pamatprincips (skat. it ?paši 2000. gada 19. septembra spriedumu liet? C?454/98 *Schmeink & Cofreth* un *Strobel*, *Recueil*, I?6973. lpp., 59. punkts), kas, no vienas puses, nepie?auj, ka l?dz?g?m, savstarp?ji konkur?još?m prec?m tiek piem?rota atš?ir?ga PVN likme (1998. gada 11. j?nija spriedums liet? C?283/95 *Fischer*, *Recueil*, I?3369. lpp., 21. un 27. punkts, k? ar? 2001. gada 3. maija spriedums liet? C?481/98 Komisija/Francija, *Recueil*, I?3369. lpp., 22. punkts) un, no otras puses, ka attieksme pret l?dz?g?m saimniecisk?m darb?b?m, kas viena ar otru konkur?, ir atš?ir?ga attiec?b? uz PVN (2003. gada 23. oktobra spriedums liet? C?109/02 Komisija/V?cija, *Recueil*, I?12691. lpp., 20. punkts; 2004. gada 16. septembra spriedums liet? C?382/02 *Cimber Air*, Kr?jums, I?8379. lpp., 24. punkts, un 2007. gada 18. oktobra spriedums liet? C?97/06 *Navicon*, Kr?jums, I?8755. lpp., 21. punkts).

26 Valsts tiesiskais regul?jums, kas atš?ir?gi attiecas pret nodok?a maks?t?jiem, kuri grib izv?l?ties likum? paredz?to vienk?ršo PVN deklar?ciju un maks?jumu, atkar?b? no t?, vai starp attiec?gaj?m person?m past?v prec?za kapit?la saikne, kuras past?v?šana ir vien?da ar vai p?rsniedz š? sprieduma 24. punkt? min?to laiku, ir piem?rojams visiem uz??m?jiem vien?di, neatkar?gi no t?, vai tie atrodas konkur?još? situ?cij? sakar? ar savu darb?bu vai prec?m. Nodok?u neitralit?tes princips pie?auj t?du tiesisko regul?jumu, kas ievieš objekt?vi pamatotu atš?ir?bu, lai p?rbaud?tu juridisk? dar?juma, kurš ?auj izmantot vienk?ršo PVN deklar?ciju un maks?jumu, saimniecisko realit?ti. K? tas tika atg?din?ts š? sprieduma 22. punkt?, iesniedz?jtiesai ir j?nosaka, vai valsts tiesiskais regul?jums, kas ir piem?rojams apstr?d?taj?m deklar?cij?m, ietver š?du pas?kumu.

27 Attiec?b? uz ties?bu ?aunpr?t?gas izmantošanas aizlieguma principu j?atz?m?, ka tas PVN jom? paredz to, ka Kopien? tiesisk? regul?juma piem?rošana nav paplašin?ma tikt?l, lai iek?autu uz??m?ju ?aunpr?t?gu r?c?bu, tas ir, dar?jumus, kas netiek veikti parastu komercdar?jumu ietvaros, bet gan tikai, lai ?aunpr?t?gi baud?tu Kopien? ties?bu sniegt?s priekšroc?bas (2006. gada 21. febru?ra spriedums liet? C?255/02 *Halifax* u.c., Kr?jums, I?1609. lpp., 69. un 70. punkts).

28 Šis princips t?pat aizliedz piln?b? fikt?vus meh?nismus, kam nav nek?da sakara ar saimniecisko realit?ti un kas izveidoti tikai, lai sa?emtu nodok?u priekšroc?bas (šaj? sakar? skat. 2006. gada 12. septembra spriedumu liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Kr?jums, I?7995. lpp., 55. punkts).

29 Turkl?t ir j?uzsver, ka c??a pret kr?pšanu nodok?u jom?, nodok?u apiešanu un iesp?jamu ?aunpr?t?gu izmantošanu ir m?r?is, ko atz?st un kura sasniegšanu sekm? Sest? direkt?va

(spriedums iepriekš minētajā lietā *Halifax* u.c., 71. punkts).

30 Šajā sakarā jāatzīst, ka tās valsts tiesiskais regulējums kļūst pamata lietai aplūkots, kas pieprasa uzņēmumiem ar to darbības un darbījumu zināmu nemainīgumu pierādīt, ka likumā paredzētās vienkāršotās PVN deklarācijas un maksājuma izmantošana nav saistīta tikai ar vālmīsa?emt nodokļu priekšrocību, vienā vai mēģes sabiedrības grāmatvedības dokumentos norādīt meitas sabiedrības PVN parādu vai atlaidi, kas pirmajā gadījumā mazinātu ar nodokli apliekamo rezultātu un otrajā gadījumā tai piešķirtā līdztiesīgu mantisku ieguvumu no nodokļu administrācijas, bet gan tā izriet no ilgtermiņa ekonomiskās izvēles un nepārprotības tiesību?aunprātīgas izmantošanas aizlieguma principu.

31 Visbeidzot, attiecībā uz samērīguma principu ir jāuzskata, ka valsts tiesiskais regulējums, kurā tātpat kā 1979. gada dekrēts ir noteikts termiņš starp vienu un diviem gadiem, lai nodokļa maksātāji varētu iesniegt vienkāršoto PVN deklarāciju un maksājumu, ar mērķi cēn?ties pret krāpšanu nodokļu jomā un juridiski fiktīviem mehānismiem atbilst samērīguma principam. Šajā sakarā ir jānorāda, ka, gluži pretēji, termiņa nenoteikšanas sekas būtu ataut izvēl?tu darbījumu veikšanu, kas pamatotu *ad hoc* juridiskas struktūras radīšanu. Tomēr tās valsts tiesiskais regulējums riskē veicināt?aunprātīgu izmantošanu un krāpšanu nodokļu jomā, kuru novēršana ir viens no Kopienas tiesību aktu izvirzītajiem mērķiem (šajā sakarā skat. 2006. gada 15. jūnija spriedumu lietā C?494/04 *Heintz van Landewijck*, Krājums, I?5381. lpp., 42. un 43. punkts, kā arī 2007. gada 13. decembra spriedumu lietā C?374/06 *BATIG*, Krājums, I?11271. lpp., 39. punkts).

32 Tādēļ uz otro jautājumu ir jāatbild, ka nodokļu neitralitātes principam atbilst valsts tiesiskais regulējums, kas atšķirīgi attiecas pret nodokļa maksātājiem, kuri grib izvēlēties likumā paredzēto vienkāršoto PVN deklarāciju un maksājumu, atkarībā no tā, vai vienā vai mēģes sabiedrības?pašumā ir vairāk nekā 50 % pakāuto personu akcijas vai kapitāla daļas, vālkais s?kot no iepriekšējā kalendārā gada sākuma pirms deklarācijas gada, vai pretēji izpilda šos nosacījumus tikai p?c šā datuma. Valsts tiesai ir jāpārbauda, vai tās valsts tiesiskais regulējums kļūst pamata lietai apskatāms ietver šādu pasākumu. Turklāt gan tiesību?aunprātīgas izmantošanas aizlieguma princips, gan samērīguma princips pie?auj tādus tiesisko regulējumu.

Par tiesāšanas izdevumiem

33 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, 4. panta 4. punkta otrā daļa ir tiesību norma, kuras piemērošanai dalībvalstīs ir nepieciešams konsultāties ar Padomdevāja komiteju pievienotās vērtības nodokļa jautājumos un pieņemt valsts tiesisko regulējumu, kas piešķir tiesības personām, tostarp sabiedrībām, kuras reģistrētas šīs valsts teritorijā un kuras, juridiski būdamas patstāvīgas, ir savā starpā cieši saistītas finansiāli, saimnieciski un organizatoriski, vairs netiek uzskatītas par atsevišķām pievienotās vērtības nodokļa maksātājām, bet tiek uzskatītas par vienu nodokļa maksātāju, viengabojamā minētā nodokļa individuālo identifikācijas numura saņēmēju un līdz ar to viengabojamā, kam ir tiesības parakstīt pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas. Valsts tiesai ir jāpārbauda, vai tās valsts tiesiskais regulējums kļūst pamata lietai apskatāms atbilst šiem kritērijiem, precizējot, ka gadījumā, ja nav bijusi veikta iepriekšējā konsultācija ar Padomdevāja komiteju pievienotās vērtības nodokļa jautājumos, valsts tiesiskais regulējums, kas atbilst minētajiem kritērijiem, ir transponēšana, kas veikta, pārbaudot Sestās direktīvas 77/388 4.**

panta 4. punkta otrajā daļā noteiktās procesualitātes prasības;

2) nodokļu neitralitātes principam atbilst valsts tiesiskais regulējums, kas atšķirīgi attiecas pret nodokļa maksātājiem, kuri grib izvēlēties likum paredzēto vienkāršoto pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju un maksājumu, atkarībā no tā, vai vienības vai mētes sabiedrības pašums ir vairāk nekā 50 % pakāuto personu akcijas vai kapitāla daļas, vai kāds sēkot no iepriekšējā kalendārā gada sākuma pirms deklarācijas gada, vai pretēji izpilda šos nosacījumus tikai pēc šā datuma. Valsts tiesai ir jāpārbauda, vai tās valsts tiesiskais regulējums kā pamata lietā apskatāmais ietver šādu pasākumu. Turklāt gan tiesību jaunprātīgas izmantošanas aizlieguma princips, gan samērīguma princips pieļauj tādus tiesisko regulējumu.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – itāļu.