

Lieta C-41/09

Eiropas Komisija

pret

Nīderlandes Karalisti

Valsts pienākumu neizpilde – Pievienotās vārtības nodoklis – Sestā PVN direktīva – Direktīva 2006/112/EK – Samazinātas likmes piemērošana – Dzīvī dzīvnieki, kas parasti ir paredzēti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanai – Zirgu piegāde, imports un iegāde

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vārtības nodokļa sistēma – Dalībvalstu iespēja piemērot samazinātu nodokļa likmi noteiktām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai

(Padomes Direktīvas 77/388, kas ir grozīta ar Direktīvu 2006/18, 12. pants un H pielikums un Direktīvas 2006/112 96.–98. pants, 99. panta 1. punkts un III pielikums)

Piemērojot samazinātu pievienotās vārtības nodokļa likmi visām zirgu piegādēm, importam un iegādei Kopienā, dalībvalsts neizpildīja Direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, kas ir grozīta ar Direktīvu 2006/18, 12. pantu, aplūkojot to kopsakarā ar H pielikumu, kā arī Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vārtības nodokļa sistēmu 96., 97. un 98. pantu un 99. panta 1. punktu, aplūkojot tos kopsakarā ar tās III pielikumu, paredzētos pienākumus.

Pirmkārt, ar III pielikuma 1. punktu ir atļauta samazinātas pievienotās vārtības nodokļa likmes piemērošana tikai tiem dzīvī dzīvniekiem, kuri parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanai, un, otrkārt, šīs tiesību normas mērķis ir atvieglot gala patēriņam šīs pārtikas iegādi.

Attiecībā uz šāpo situāciju ar zirgiem, no kuriem, lai gan parasti tie nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanai, tomēr daži var tikt nodoti patēriņam, ir jāatzīst, ka, ņemot vērā Savienības likumdevēja mērķi padarīt lietotājiem visnepieciešamākās preces gala patēriņam, Direktīvas 2006/112 III pielikuma 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka samazinātu pievienotās vārtības nodokļa likmi var piemērot tikai zirga piegādei, lai to nokautu izmantošanai pārtikas sagatavošanai.

(sal. ar 54., 57. un 68. punktu un rezolūvo daļu)

2011. gada 3. martā (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Pievienotās vārtības nodoklis – Sestā PVN direktīva – Direktīva 2006/112/EK – Samazinātas likmes piemērošana – Dzīvī dzīvnieki, kas parasti ir paredzēti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanai – Zirgu piegāde, imports un iegāde

Lieta C-41/09

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2009. gada 29. janvārī cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un V. Rols [*W. Roels*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Nīderlandes Karalisti, ko pārstāv K. Viselsa [*C. Wissels*] un M. Nourta [*M. Noort*], kā arī M. de Hrēfe [*M. de Grave*] un J. Langers [*J. Langer*], pārstāvji,

atbildētāja,

ko atbalsta

Vācijas Federatīvā Republika, ko pārstāv M. Lumma [*M. Lumma*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

Francijas Republika, ko pārstāv B. Bopāra-Manoka [*B. Beaupère-Manokha*], pārstāve,

personas, kas iestājusies lietā.

TIESA (pirmā palāta)

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

ģenerālvokāts J. Bots [*Y. Bot*],

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

ģemot vārā rakstveida procesu un 2010. gada 7. septembra tiesas sēdē,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2010. gada 5. oktobra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Prasības pieteikumā Eiropas Kopienų Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, piemērojot samazinātu pievienotās vārtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) likmi atsevišķu dzīvū dzīvnieku, it īpaši zirgu, kas parasti nav paredzēti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriņam sagatavošanai, piegādei, importam un iegādei Kopienā, Nīderlandes Karaliste nav izpildījusi 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.), kas ir grozīta ar Padomes 2006. gada 14. februāra Direktīvu 2006/18/EK (OV L 51, 12. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīvā”), 12. pantā, aplūkojot to kopsakarā ar Sestās direktīvas H pielikumu, kā arī Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīvā”) 96., 97. un 98. pantā un 99. panta 1. punktu, aplūkojot tos kopsakarā ar tās III pielikumu (turpmāk tekstā – “III pielikums”), paredzētos pienākumus.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

2 Ar Direktīvu 2006/112 no 2007. gada 1. janvāra ir atcelts un aizstāts PVN jomā esošais Eiropas Savienības tiesiskais regulējums, tostarp Sestā direktīvā.

3 Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 preambulas 1. un 2. apsvērumu Sestās direktīvas sistēmas pārveidošana bija nepieciešama, lai visus piemērojamos noteikumus izklāstītu skaidri un racionāli, un strukturāli, pārstrādājot formulējumu, [bet] neveicot grozījumus pēc būtības esošajās tiesiskajās regulājumā.

4 Tā Direktīvas 2006/112 96., 97. un 98. pants un 99. panta 1. punkts atbilst dažādiem Sestās direktīvas 12. panta un tās H pielikuma noteikumiem.

5 Direktīvas 2006/112 96. pants ir noteikts:

“Dalībvalstis piemēro PVN pamatlīkmi, ko katrā dalībvalstī nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlīkme ir vienāda.”

6 Šīs direktīvas 97. pants ir paredzēts:

“1. No 2006. gada 1. janvāra līdz 2010. gada 31. decembrim šī pamatlīkme nevar būt mazāka par 15 %.

2. Padome pieņem lēmumu saskaņā ar [EKL] 93. pantu par pamatlīkmes līmeni, ko piemēro pēc 2010. gada 31. decembra.”

7 Šīs pašas direktīvas 98. pants ir izteikts šādā redakcijā:

“1. Dalībvalstis var piemērot vienu vai divas samazinātas likmes.

2. Samazinātas likmes piemēro tikai tādā kategorijā preču piegādei vai tādā kategorijā pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā.

[..]

3. Piemērojot preču kategorijām 1. punktā paredzētās samazinātās likmes, dalībvalstis var izmantot Kombināto nomenklatūru, lai precīzi aptvertu attiecīgo kategoriju.”

8 Minētās direktīvas 99. panta 1. punkts ir noteikts:

“Samazinātas likmes nosaka procentu veidā no summas, kurai uzliek nodokli, un tās nevar būt mazākas par 5 %.”

9 III pielikuma ar nosaukumu "To pre?u pieg?žu un to pakalpojumu sniegšanas saraksts, kam var piem?rot 98. pant? min?t?s samazin?t?s likmes" 1. punkt? ir min?ta:

"P?rtika (tostarp dz?rieni, bet ne alkoholiskie dz?rieni) cilv?ku un dz?vnieku pat?ri?am; dz?vi dz?vnieki, s?klas, augi un sast?vda?as, kas parasti ir paredz?tas izmantošanai p?rtikas sagatavošan?; ražojumi, kurus parasti izmanto p?rtikas produktu papildin?šanai vai aizst?šanai."

10 Šis noteikums atbilst Sest?s direkt?vas H pielikuma 1. punktam.

11 III pielikuma 11. punkts, kurš atbilst Sest?s direkt?vas H pielikuma 10. punktam, ir izteikts š?d? redakcij?:

"Pre?u pieg?de un pakalpojumu sniegšana, ko parasti izmanto lauksaimniecisk? ražošan?, iz?emot ražošanas l?dzek?us, k? iek?rtas vai ?kas."

Valsts tiesiskais regul?jums

12 1968. gada 28. j?nija Likuma par apgroz?juma nodokli (*Wet op de omzetbelasting*) (*Staatsblad* 1968, Nr. 329; turpm?k tekst? – "Likums par apgroz?juma nodokli") 9. pant? ir paredz?ts, ka:

"1. Nodoklis ir 19 %.

2. Atk?pjoties no 1. punkta, nodoklis ir:

a) 6 % pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai, kas min?tas šim likumam pievienotaj? I tabul?;

[..]"

13 Min?t?s I tabulas a. 1. un a. 4. punkts ir izteikti š?d? redakcij?:

"a.

1. p?rtika, it ?paši:

a) p?rtika un dz?rieni, kas parasti ir paredz?ti cilv?ku pat?ri?am;

b) produkti, kas ac?mredzami ir paredz?ti a) apakšpunkt? min?t?s p?rtikas un dz?rienu sagatavošanai un kuri tos satur piln?b? vai da??ji;

c) produkti, kuri paredz?ti, lai papildin?tu vai aizst?tu a) apakšpunkt? min?to p?rtiku un dz?rienus, ar nosac?jumu, ka alkoholiskie dz?rieni netiek uzskat?ti par p?rtiku;

[..]

4.

a) liellopu, aitu, kazu, c?ku un zirgu sugas dz?vnieki;

b) citi dz?vnieki, kas nav min?ti a) apakšpunkt? un kuri ir ac?mredzami paredz?ti iepriekš 1. punkt? min?t?s p?rtikas sagatavošanai vai ražošanai, un dz?vnieki, kuri ir ac?mredzami paredz?ti šo dz?vnieku audz?šanai;

c) a) un b) apakšpunkt? min?to dz?vnieku subprodukti;

d) produkti, kuri ir ac?mredzami paredz?ti a) un b) apakšpunkt? min?to dz?vnieku reprodukcijai.”

Pirmstiesas proced?ra un tiesved?ba Ties?

14 Uzskatot, ka, piem?rojot samazin?tu PVN likmi atseviš?u dz?vu dz?vnieku, it ?paši zirgu, kas parasti nav paredz?ti p?rtikas cilv?ku un dz?vnieku pat?ri?am sagatavošanai, pieg?dei, importam un ieg?dei Kopien?, N?derlandes Karaliste nav izpild?jusi Sest?s direkt?vas 12. pant?, apl?kojot to kopsakar? ar t?s H pielikumu, paredz?tos pien?kumus, Komisija nol?ma uzs?kt EKL 226. pant? paredz?to proced?ru. Ar 2006. gada 10. apr??a v?stuli Komisija pras?ja šai dal?bvalstij iesniegt t?s apsv?rumus šaj? zi??.

15 Sav? 2006. gada 27. j?nija atbildes v?stul? N?derlandes Karaliste atzina, ka samazin?t?s PVN likmes dažu t?du dz?vu dz?vnieku k? valsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?tie pieg?d?m piem?rošanas joma ir plaš?ka, nek? tas at?auts Sestaj? direkt?v?. T? nor?d?ja, ka N?derlandes Parlament? tiks iesniegts likumprojekts, lai pan?ktu atbild?bu šai direkt?vai, un ka groz?jumi tiesiskaj? regul?jum?, visdr?z?k, st?sies sp?k? 2007. gada 1. janv?r?.

16 Tom?r, t? k? N?derlandes Karaliste šo likumprojektu nepie??ma, Komisija 2007. gada 23. oktobr? izdeva argument?tu atzinumu, kur? t? uzaicin?ja N?derlandes Karalisti veikt vajadz?gos pas?kumus š? atzinuma izpildei divu m?nešu termi?? p?c t? pazi?ošanas.

17 2007. gada 26. novembr? N?derlandes Karaliste atbild?ja uz šo argument?to atzinumu, apgalvojot, ka Parlamenta otr?s pal?tas Past?v?g? finanšu komisija ir uzs?kusi min?t? likumprojekta apspriešanu. Tom?r 2008. gada 31. mart? š? dal?bvalsts inform?ja Komisiju, ka t? neuzskata par lietder?gu šobr?d pie?emt min?to likumprojektu.

18 Š?dos apst?k?os Komisija c?la šo pras?bu.

19 Ar Tiesas 2009. gada 18. septembra un 20. novembra r?kojumiem attiec?gi V?cijas Federat?vajai Republikai un Francijas Republikai tika at?auts iest?ties liet? N?derlandes Karalistes pras?jumu atbalstam.

Par pras?bu

Lietas dal?bnieku argumenti

20 Komisija nor?da, ka Direkt?vas 2006/112 96., 97. un 98. pants un 99. panta 1. punkts, apl?kojot tos kopsakar? ar III pielikumu, esot piem?rojams pieg?d?m un *mutatis mutandis* – importam un ieg?d?m Kopien?.

21 Atbilstoši III pielikuma 1. punkta redakcijai dz?viem dz?vniekiem, k? ar? s?kl?m, augiem un cit?m sast?vda??m samazin?tu PVN likmi varot piem?rot tikai tad, ja tie parasti ir paredz?ti izmantošanai p?rtikas cilv?ku un dz?vnieku pat?ri?am sagatavošan?, k? tas neesot zirgu gad?jum?.

22 Turkl?t no Tiesas judikat?ras izrietot, ka min?tais 1. punkts, t?pat k? ikviena ties?bu norma par samazin?tu PVN likmi, ir j?interpret? šauri.

23 L?dz ar to Likums par apgroz?juma nodokli, kur? paredz?ta samazin?ta PVN likme atseviš?u dz?vu dz?vnieku, it ?paši zirgu, pieg?d?m pat tad, ja tie nav paredz?ti p?rtikas

sagatavošanai vai ražošanai, neatbilstot Direktīvas 2006/112 noteikumiem.

24 Savā replikas rakstā Komisija piebilst, ka III pielikuma 1. punkta franču, itāļu un angļu valodu versijas apstiprinot, ka samazinātu PVN likmi var piemērot tikai produktiem, kuri kaut kā ir iesaistīti pārtikas cilvēku un dzīvnieku patēriam sagatavošanā.

25 Turklāt Komisija uzsver, ka dzīvnieki neesot pārtika. III pielikuma 1. punktā lietojot vārdu salikumu "dzīvnieki", Savienības likumdevēja mērķis tādējādi varētu būt bijis iemērot visas pārtikas ražošanas stadijas. Tā kā nav šādu precizējumu, dzīvnieku piegādēm tiek piemērota parastā PVN likme un pārveidotie gala produkti, kuri paši par sevi ietilpst pārtikas kategorijā, maksājot dārgāk.

26 Turklāt, pēc Komisijas domām, minētais 1. punkts neesot jāinterpretē tādējādi, ka parastā PVN likme attiecas uz visām zirgu piegādēm. Šajā tiesību normā esot paredzēta samazinātas PVN likmes piemērošana atkarībā no zirga izmantojuma un attiecīgās darbības. Šajā ziņā tādēļ elementi kā dzīvnieka cena un suga esot norādē, pēc kuras var noteikt tam paredzēto pielietojumu.

27 Visbeidzot, Komisija norāda, ka visi zirgi netiekot izmantoti lauksaimniecībā.

28 Nīderlandes Karaliste vispirms apgalvo, ka pirmstiesas procedūras laikā un savā prasības pieteikumā no Likuma par apgrozījuma nodokli I tabulas a. 4. punkta a) apakšpunktā minētajām sugām Komisija esot norādījusi tikai zirgus. Līdz ar to prasība esot jānoraida kā nepieņemama tiktāl, ciktāl tā attiecas uz samazinātas PVN likmes piemērošanu dažiem citiem dzīvniekiem, nevis zirgiem.

29 Turpinājumā Nīderlandes Karaliste galvenokārt apgalvo, ka ne III pielikuma 1. punkta holandiešu valodas versija, ne kādas citas valodas versija neapstiprinot, ka vārdu savienojums "parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā" attiecas uz dzīvniekiem, sīklām un augiem. Tieši pretēji, no šīs pašas tiesību normas vācu valodas versijas izrietot, ka šis vārdu savienojums attiecas tikai uz sastāva. Ēmot vērā, ka, piemēram, sīklas parasti nav paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā, šā esot vienīgā iespējamā interpretācija. Līdz ar to uz zirgiem kā dzīvniekiem neatkarīgi no tā, vai tie parasti ir vai nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, attiecoties minētais 1. punkts.

30 Pakārtoti, Nīderlandes Karaliste norāda, ka Komisija neesot iesniegusi nevienu pierādījumu, no kā izrietētu, ka zirgi parasti nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Tātad Komisija, kad tā līdz Tiesai konstatēt dalībvalsts pienākuma neizpildi, nevar pamatoties tikai uz pieņēmumu.

31 Vēl pakārtotāk, Nīderlandes Karaliste apgalvo, ka zirgi parasti esot paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Šajā ziņā no apstākļa vārda "parasti" izmantošanas III pielikuma 1. punktā izrietot, ka jāprāda ir nevis, vai katrs dzīvnieks, skatot individuāli, bet vai noteikta dzīvnieku kategorija ir paredzēta izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Tomēr ikviens zirgs var tikt aizvests uz lopkautuvi kā kaujamais dzīvnieks, pat ja mērķis, kuram zirgs ir paredzēts, ir uz laiku mainīts, piemēram, izmantojot to kā sacīkšu zirgu. Nīderlandes Karaliste šajā ziņā atsaucas uz 2006. gada 1. jūnija rīkojumu lietā C-233/05 *V.O.F. Dressuurstal Jespers*, kā arī uz Komisijas 2008. gada 6. jūnija Regulas (EK) Nr. 504/2008, ar ko iesteno Padomes Regulas 90/426/EEK un 90/427/EEK attiecībā uz zirgu dzimtas dzīvnieku identifikāciju (OV L 149, 3. lpp.), 20. pantu, no kura izrietot, ka zirgu dzimtas dzīvnieki principā ir paredzēti kaušanai cilvēku patēriam.

32 Turklāt Komisijas pieeja būtu nerealizējama, jo tad katras zirga piegādes gadījumā būtu jāprāda, kam šis zirgs ir paredzēts, pie tam pircēja nodoms var atšķirties no pārdevēja

nodoma.

33 Pilnībā pakārtoti, Nīderlandes Karaliste uzskata, ka zirgi esot tās preču veids, kurš parasti ir paredzēts izmantošanai lauksaimnieciskajā ražošanā. Līdz ar to katrā zirga piegādei varētu piemērot samazinātu PVN likmi saskaņā ar III pielikuma 11. punktu.

34 Savā atbildes rakstā uz repliku Nīderlandes Karaliste piebilst, ka rezultāts, kuru vēlas panākt Komisija, proti, samazinātas PVN likmes piemērošana visām izejvielām un starpproduktiem, ņemot vērā, ka III pielikuma 1. punkts attiecas uz visiem dzīvjiem dzīvniekiem, arī esot apdraudējums. Turklāt tas, ka gala produkts tās kases dērgāks [izmaksu] pārvešanas dēļ, neesot taisnība.

35 Visbeidzot, Komisijas piedāvātā interpretācija esot tiesiskās drošības principa aizskāums. Nodokļa maksātājam katru reizi būtu jāpārbauda, vai zirga piegādei ir jāpiemēro parastā vai samazinātā PVN likme, lai gan to, kam dzīvnieks paredzēts, varētu noteikt tikai *a posteriori*.

36 Vācijas Federatīvā Republika norāda, ka, lai gan neviena no Komisijas citētajām valodu versijām neāuj skaidri noteikt III pielikuma 1. punkta piemērošanas jomu, no šīs tiesību normas vācu valodas versijas izrietot, ka vārdū salikums "parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā" attiecas tikai uz sastāvdaļām. Turklāt piemērojamās PVN likmes noteikšana atkarībā no tā, kā pircējs zirgu izmanto, būtu šā nodokļa neitralitātes principa pārkāpums.

37 Francijas Republika uzskata, ka minētais 1. punkts āujot piemērot samazinātu PVN likmi visām dzīvju dzīvnieku piegādēm neatkarīgi no tā, kam tie paredzēti. Patiesi, šie pādjie atšķiras no tādām sastāvdaļām kā augi un sēklas, kas parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Katrā ziņā zirgi ir daļa no dzīvjiem dzīvniekiem, kas parasti ir paredzēti pārtikai.

Tiesas vārtējums

38 Vispirms ir jānorāda, ka tiesas sādā Komisija precizēja, ka no Likuma par apgrozājuma nodokli a. 4. punkta a) apakšpunktā minētajiem dzīvniekiem tās prasība attiecas tikai uz zirgiem, jo liellopi, aitas, kazas un cākas pārsvārā tiekot audzētas cilvēku un dzīvnieku patēriam.

39 Līdz ar to šā prasība ir jāsaprot tādējādi, ka Komisija Nīderlandes Karalistei iebildi par samazinātas PVN likmes piemērošanu izvirza vienīgi par zirgu piegādi, importu un iegādi Kopienā.

40 Vispirms lietas dalībnieki nav vienprātis par III pielikuma 1. punkta interpretāciju, – katrs savas argumentācijas pamatojumam atsaucas uz citu šīs tiesību normas valodas versiju.

41 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka minētajam 1. punktam nav vienādas nozīmes dažādās Savienības oficiālās valodās.

42 Pirmkārt, no III pielikuma 1. punkta vācu valodas versijas ("Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke alkoholische Getränke jedoch ausgenommen), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse") un holandiešu valodas versijas ("Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen"), uz kurām pamatojas Nīderlandes Karaliste, izriet, ka vārdū salikums "parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā" neattiecas uz sastāvdaļām,

kas nozīmē, ka visu dzīvju dzīvnieku piegādām neatkarīgi no tā, kam tie paredzēti, var piemērot samazinātu PVN likmi.

43 Otrkārt, tā paša 1. punkta angļu valodas versiju ("Foodstuffs (including beverages but excluding alcoholic beverages) for human and animal consumption; live animals, seeds, plants and ingredients normally intended for use in the preparation of foodstuffs; products normally used to supplement foodstuffs or as a substitute for foodstuffs"), franču valodas versiju ("Les denrées alimentaires (y compris les boissons, à l'exclusion, toutefois, des boissons alcooliques) destinées à la consommation humaine et animale, les animaux vivants, les graines, les plantes et les ingrédients normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires; les produits normalement utilisés pour compléter ou remplacer des denrées alimentaires") un itāļu valodas versiju ("Prodotti alimentari (incluse le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari"), uz kurām atsaucas Komisija, var interpretēt dažādos pakāpēs, ka vārdu salikums "parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanai" attiecas ne tikai uz sastāvdaļām, bet arī uz dzīvjiem dzīvniekiem, sēklīm un augiem.

44 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru vien no Savienības tiesību normas valodu redakcijām lietotais formulējums nevar būt vienīgais pamats šīs tiesību normas interpretācijai vai arī tam nevar piešķirt prioritāti nozīmī salīdzinājumā ar pārējo valodu redakciju. Šāda pieeja būtu pretrunā prasībai vienveidīgi piemērot Savienības tiesības. Ja Kopienas tiesību normas teksts dažādu valodu redakciju sātšķiras, attiecīgā norma ir jāinterpretē saistībā ar tās tiesiskā regulējuma vispārējo sistēmu un mērķi, kurā šā norma ietilpst (skat. 1990. gada 27. marta spriedumu lietā C-372/88 *Cricket St Thomas, Recueil*, I-1345. lpp., 18. un 19. punkts; 1998. gada 12. novembra spriedumu lietā C-149/97 *Institute of the Motor Industry, Recueil*, I-7053. lpp., 16. punkts, kā arī 2010. gada 25. marta spriedumu lietā C-451/08 *Helmut Müller, Krājums*, I-2673. lpp., 38. punkts).

45 Attiecībā uz III pielikuma 1. punkta vispārējo sistēmu ir jānorāda, pirmkārt, ka sākotnējais teksts, kas ir izmantots, izstrādājot šo H pielikumu, ir atrodams Sestās direktīvas H pielikuma 1. punktā; šis pielikums tai tika pievienots ar Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas, kas papildina kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK (OV L 316, 1. lpp.), 1. panta 5. punktu.

46 Šis 1. punkts, aizstājot Sesto direktīvu ar Direktīvu 2006/112, ir ticis nedaudz grozīts. Kā to tiesas sēdē pareizi norādīja Komisija, vārdu salikumam "pārtika [...] cilvēku un dzīvnieku patēriņam" Sestās direktīvas H pielikuma 1. punktā, tostarp dēļ, franču, itāļu, holandiešu un angļu valodas versijās, seko semikols. Tomēr, runājot par šīs valodu versijām, minētā 1. punkta dēļ, franču, itāļu un holandiešu valodas versijās šis semikols ir aizstāts ar parastu komatu.

47 Tomēr saskaņā ar Direktīvas 2006/112 preambulas 3. apsvērumu Sestās direktīvas struktūras un teksta pārveidošanas mērķis ir nodrošināt, lai noteikumi būtu izklāstīti skaidri un racionāli, principā neveicot būtiskas izmaiņas pastāvīgajās tiesiskajās regulājumā, pat ja nedaudzi būtiski grozījumi, ciktāl tas atbilst šādi pārveidošanai, tomēr būtu jāizdara.

48 Tā kā III pielikuma 1. punktā nav būtisku grozījumu, šīs tiesību normas vispārējā sistēmā ir jāvērtē, kāpēc Sestās direktīvas H pielikuma 1. punkta redakciju, kas pauž Savienības likumdevēja nodomus, jo tajā ir to preču un pakalpojumu saraksts, kuriem var piemērot samazinātu PVN likmi.

49 Šajā ziņā no semantikas viedokļa semikola lietošana pēc vārdu savienojuma "pārtika [...]"

cilvēku un dzīvnieku patēriam” skaidri parāda, ka Sestās direktīvas H pielikuma 1. punkts ir ietvertas skaidri nošķirtas viena teikuma daļas. Līdz ar to no tā ir jāsecina, ka, tā kā minētā likumdevēja nodomi nav mainījušies, III pielikuma 1. punkts sastāv no trim tālāk minētajiem teikumiem.

50 Kā to norādījis ģenerālvokāls savu secinājumu 54. punktā, katrā no šiem teikumiem trim daļām ir vērtējuma pārtikai cilvēku un dzīvnieku patēriam. Pirmajā ir minēta pārtika tieši izpratnē. Trešais teikums daļā attiecas uz ražojumiem, kurus parasti izmanto pārtikas produktu papildināšanai vai aizstāšanai. Šis teikums otrā daļā attiecas uz dzīvniekiem, sēklīm, augiem un sastāvdaļām, kas pašas par sevi nav pārtika. No loģikas viedokļa šis otrais teikums daļā, ko ieskauj abas pārējās daļas, ir jāsaprot kā tāda, kas attiecas uz šiem elementiem tikai tiktāl, cik tie parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Šo vērtējumu stiprina fakts, ka, pretēji tam, ko apgalvo Nīderlandes Karaliste, dažas sēklas un augi parasti var būt paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā. Vērdus salikuma “dzīvnieki” lietojums šajā sarakstā nozīmē, ka samazinātā PVN likme attiecas uz piegādēm, kuras veiktas laikā pirms dzīvnieku nokaušanas.

51 Līdz ar to III pielikuma 1. punkta vispārējā sistēma liek piekrist interpretācijai, saskaņā ar kuru dzīvnieku piegādēm samazinātu PVN var piemērot tikai gadījumā, kad šie dzīvnieki parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā.

52 Attiecībā uz III pielikuma 1. punkta mērķi ir jānorāda, ka, atbildot uz Tiesas uzdotu rakstveida jautājumu, Komisija norādīja – un citi lietas dalībnieki pret to nav iebilduši –, ka Savienības likumdevējam mērķis, izstrādājot Sestās direktīvas H pielikumu, bija, lai samazinātu PVN likmi varētu piemērot attiecībā uz visnepieciešamākajām precēm, kā arī precēm un pakalpojumiem ar sociāliem un kultūras mērķiem, ja vien tie nerada vai rada nelielu konkurences izkropošanas risku.

53 Pārtika, minētā III pielikuma sākumā, pat pirms “dens piegādes” un “farmācijas līdzekļiem”, ir visnepieciešamākā prece. Ņaujot piemērot pārtikai samazinātu PVN likmi, Savienības likumdevējs ir vēlējies padarīt to lētāku un līdz ar to pieejamāku gala patērētājam, kurš ir galīgais PVN maksātājs (it īpaši skat. 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-475/03 *Banca popolare di Cremona*, Krājums, I-9373. lpp., 22. punkts, kā arī 2007. gada 11. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-283/06 un C-312/06 *KÖGÁZ u.c.*, Krājums, I-8463. lpp., 30. punkts). Lai pilnībā sasniegtu šo mērķi, minētais likumdevējs loģiski ir paplašinājis šīs samazinātās PVN likmes piemērošanu līdz elementiem, kuri, lai gan pašas par sevi nav pārtika, parasti ir paredzēti izmantošanai šīs pārtikas sagatavošanā.

54 No iepriekš minētā izriet, pirmkārt, ka ar III pielikuma 1. punktu ir atauta samazinātās PVN likmes piemērošana tikai tiem dzīvniekiem, kuri parasti ir paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, un, otrkārt, ka šīs tiesību normas mērķis ir atvieglot gala patērētājam šīs pārtikas iegādi.

55 Minētā 1. punkta teikuma otrajā daļā lietojot apstākļa vārdu “parasti”, Savienības likumdevējs ir vēlējies norādīt uz dzīvniekiem, kuri parasti un vispārēji ir paredzēti iekāšanai cilvēku un dzīvnieku pārtikas vajadzībām. Tas ir tostarp liellopu, aitu, kazu un cūkku gadījumā, kas minētas Likuma par apgrozījuma nodokli a. 4. punkta a) apakšpunktā. Tātad visu dzīvnieku, kuri pieder šīm sugām, piegādēm var piemērot samazinātu PVN likmi bez nepieciešamības pārbaudīt vienu vai otru dzīvnieka konkrēto situāciju.

56 Savukārt ir skaidrs, ka Savienībā zirgu suga atrodas atšķirīgā situācijā nekā iepriekšējais punkts minētajās sugās. Kā ģenerālvokāls to norādījis savu secinājumu 65. punktā, zirgi parasti un vispārēji nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanā, pat ja daži no tiem faktiski tiek

izmantoti cilvēku vai dzīvnieku patēriam.

57 Attiecībā uz pašo situāciju ar zirgiem, no kuriem, lai gan parasti tie nav paredzēti izmantošanai pārtikas sagatavošanai, tomēr dažādi var tikt nodoti patēriam, ir jāatzīst, ka, ņemot vērā Savienības likumdevāja mērķi padarīt lietotākus visnepieciešamākos precēs gala patēriņam, III pielikuma 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka samazinātu PVN likmi var piemērot tikai zirga piegādei, lai to nokautu izmantošanai pārtikas sagatavošanai.

58 Jāpiebilst, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesību normas, kurām ir atkāpes no kāda principa raksturs, ir jāinterpretē šauri (it īpaši skat. 1995. gada 12. decembra spriedumu lietā C-399/93 *Oude Luttikhuis* u.c., *Recueil*, I-4515. lpp., 23. punkts, kā arī 2010. gada 17. jūnija spriedumu lietā C-492/08 Komisija/Frāncija, Krājums, I-5471. lpp., 35. punkts). Atāut samazinātas PVN likmes piemērošanu visu zirgu piegādēm nozīmētu interpretēt III pielikuma 1. punktu plaši.

59 Līdz ar to 1. punktā dalībvalstij netiek atāuts piemērot samazinātu PVN likmi visām dzīvju zirgu piegādēm neatkarīgi no tā, kam tie ir paredzēti.

60 Nevienš no citiem argumentiem, ko izvirzījusi Nīderlandes Karaliste un abas dalībvalstis, kuras iestājušās lietā pādjās prasījumu atbalstam, nevar radīt šaubas par šo secinājumu.

61 Pirmkārt, runājot par Regulu Nr. 504/2008 par zirgu dzimtas dzīvnieku identifikāciju, ir taisnība, ka atbilstoši šīs regulas 20. panta 1. punktam zirgu dzimtas dzīvnieks ir “paredzēts kaušanai, lai lietotu pārtiku, ja vien [dzīvnieka identifikācijas dokumentā] nav neatgriezeniski atzīts pretējais”. Tāpāša panta 2. punktā ir precizēts, ka pirms jebkuras paredzētās pārstrāšanas atbildīgais veterinārārstā pārliecinās par zirgu dzimtas dzīvnieka statusu, vai tas paredzēts kaušanai, lai lietotu pārtiku, “kā tas parasti ir”, vai nav paredzēts kaušanai, lai lietotu pārtiku.

62 Tomēr ir jānorāda, ka Regulas Nr. 504/2008 mērķis āoti atšīiras no III pielikuma 1. punkta mērķa. Šajā regulā ir ņemts vērā, ka zirgs var tikt lietots cilvēku pārtikā, un līdz ar to paredzēta shēma, kuras mērķis ir panākt, lai cilvēku pārtikas ādā iekāuts zirgs būtu derīgs patēriam. Šajā kontekstā, lai labāk kontrolētu veterināro zāļu lietošanu, šajā regulā ir noteikts, ka zirgu dzimtas dzīvnieki principā ir paredzēti kaušanai cilvēku patēriam.

63 Tomēr Regula Nr. 504/2008 neāuj noteikt, kuri zirgi tiks paredzēti šādām nolākam. Turklāt šīs regulas 20. pantā ir arī noteikts, ka zirgs var arī nebūt paredzēts cilvēku patēriam.

64 Šādos apstākāos no Regulas Nr. 504/2008 20. panta nevar secināt, ka, pāc Savienības likumdevāja domām, zirgs parasti ir paredzēts izmantošanai pārtikas sagatavošanai.

65 Otrkārt, attiecībā uz argumentu, saskaņā ar kuru visām zirgu piegādēm esot jāpiemēro samazināta PVN likme atbilstoši III pielikuma 11. punktam, ir jānorāda, ka dalībvalstīs zirgi parasti un vispārāji netiek izmantoti lauksaimnieciskajā rāžošanā. No tā izriet, ka ir jāpiemēro tāds pats pamatojums kā attiecībā uz tāpāša pielikuma 1. punktu, proti, ka samazinātu PVN likmi var piemērot tikai to zirgu piegādēm, kuri ir paredzēti izmantošanai lauksaimnieciskajā rāžošanā. Līdz ar to tāpat kā šajā 1. punktā arī 11. punktā nav atāuts samazinātu PVN likmi piemērot visām zirgu piegādēm.

66 Treškārt, attiecībā uz argumentu par PVN neitralitātes principu, kas liedz noteikt piemērojamo šā nodokāa likmi atkarībā no mērķa, kādam šie zirgi ir paredzēti, ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru kopājai PVN sistāmai raksturīgais nodokāu neitralitātes princips nepieāuj no PVN viedokāa atšīirāgi izvārtēt līdzīgus pakalpojumus, starp kuriem pastāv konkurence, tāad attiecībā uz šādām precām vai pakalpojumiem ir jāpiemēro vienāda nodokāa

likme (it ?paši skat. 2001. gada 11. oktobra spriedumu liet? C?267/99 *Adam, Recueil*, I?7467. lpp., 36. punkts, un 2010. gada 6. maija spriedumu liet? C?94/09 Komisija/Francija, Kr?jums, I?4261. lpp., 40. punkts). Tom?r, ?emot v?r? to attiec?go izmantošanu, kaujamais zirgs nel?dzin?s ne sac?kšu zirgam, ne izklaides zirgam, kad to k? t?du p?rdod. L?dz ar to, k? to savu secin?jumu 78. punkt? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts, starp š?m zirgu kategorij?m nepast?v konkurence, t?d?? t?s var aplikt ar daž?d?m PVN likm?m.

67 Š?dos apst?k?os Komisijas celt? pras?ba ir uzskat?ma par pamatotu.

68 L?dz ar to ir j?konstat?, ka, piem?rojot samazin?tu PVN likmi vis?m zirgu pieg?d?m, importam un ieg?dei Kopien?, N?derlandes Karaliste nav izpild?jusi Sest?s direkt?vas 12. pant?, apl?kojot to kopsakar? ar Sest?s direkt?vas H pielikumu, k? ar? Direkt?vas 2006/112 96., 97. un 98. pant? un 99. panta 1. punkt?, apl?kojot tos kopsakar? ar III pielikumu, paredz?tos pien?kumus.

Par ties?šan?s izdevumiem

69 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 piespriest N?derlandes Karalistei atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus un t? k? šai dal?bvalstij spriedums ir nelabv?l?gs, j?piespriež N?derlandes Karalistei atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus.

70 Atbilstoši š? paša panta 4. punkta pirmajai da?ai V?cijas Federat?v? Republika un Francijas Republika, kas iest?juš?s liet?, sedz savus ties?šan?s izdevumus pašas.

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

1) **piem?rojot samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi vis?m zirgu pieg?d?m, importam un ieg?dei Kopien?, N?derlandes Karaliste nav izpild?jusi 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, kas ir groz?ta ar Padomes 2006. gada 14. febru?ra Direkt?vu 2006/18/EK, 12. pant?, apl?kojot to kopsakar? ar Sest?s direkt?vas H pielikumu, k? ar? Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 96., 97. un 98. pant? un 99. panta 1. punkt?, apl?kojot tos kopsakar? ar t?s III pielikumu, paredz?tos pien?kumus;**

2) **N?derlandes Karaliste atl?dzina ties?šan?s izdevumus;**

3) **V?cijas Federat?v? Republika un Francijas Republika sedz savus ties?šan?s izdevumus pašas.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – holandiešu.