

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2015. gada 5. martā (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Nodokļi – PVN – Samazinātas likmes piemērošana – Digitālo vai elektronisko grāmatu piegāde

Lieta C-502/13

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2013. gada 18. septembrī cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv *C. Soulay* un *F. Dintilhac*, pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

ko atbalsta

Eiropas Savienības Padome, ko pārstāv *E. Chatziioakeimidou* un *A. de Gregorio Merino*, pārstāvji,

persona, kas iestājusies lietā,

pret

Luksemburgas Lielhercogisti, ko pārstāv *D. Holderer*, pārstāve,

atbildētāja,

ko atbalsta

Beļģijas Karaliste, ko pārstāv *M. Jacobs* un *J.-C. Halleux*, pārstāvji,

persona, kas iestājusies lietā.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], tiesneši K. Jirimē [K. *Jürimäe*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], M. Safjans [*M. Safjan*] un A. Prehala [*A. Prechal*] (referente),

ģenerālvokāts P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklauzģšanas pieģemto lģmumu izskatģt lietu bez ģenerālvokģta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu prasības pieteikumu Eiropas Komisija lūdza Tiesu konstatēt, ka, piemērojot pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) likmi 3 % apmērā digitālo (vai elektronisko) grāmatu piegādei, Luksemburgas Lielhercogiste nav izpildījusi Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2010. gada 7. decembra Direktīvu 2010/88/ES (OV L 326, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 96.–99., 110. un 114. pantā, skatot tos kopsakarā ar minētās direktīvas II un III pielikumu, kā arī Padomes 2011. gada 15. marta ģenerāļa stenošanas regulu (ES) Nr. 282/2011, ar ko nosaka ģenerāļa stenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 77, 1. lpp.), paredzētos pienākumus.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

2 PVN direktīvas 14. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.”

3 Saskaņā ar šīs direktīvas 24. panta 1. punktu:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

4 Minētās direktīvas 96. pants ir paredzēts:

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

5 Saskaņā ar šīs direktīvas 97. pantu:

“No 2011. gada 1. janvāra līdz 2015. gada 31. decembrim pamatlīkme nevar būt mazāka par 15 %.”

6 Šīs direktīvas 98. panta 1. un 2. punkts ir noteikts:

“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.

Samazinātas likmes nepiemēro elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem.”

7 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 %.”

8 Saskaņā ar šīs direktīvas 110. pantu:

“Dalībvalstis, kas 1991. gada 1. janvārī piešķir atbrīvojumus ar iepriekšējā stadijā samaksātā PVN atskaitīšanu vai piemēroja samazinātas likmes, kuras bija zemākas par 99. pantā paredzēto

minimālo likmi, var turpināt piešķirt šos atbrīvojumus vai piemērot šīs samazinātās likmes.

Šī panta pirmajā daļā minētajiem atbrīvojumiem un samazinātajām likmēm jāatbilst Kopienas tiesību aktiem un jābūt pieņemtiem gan skaidri pamatotu sociālu apsvērumu dēļ, gan galapatērētāja labuma dēļ.

9 PVN direktīvas 114. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Daļēbvalstīs, kurām 1993. gada 1. janvārī bija jāpaaugstina 1991. gada 1. janvārī spēkā esošā pamatlīme par vairāk nekā 2 %, to preču piegādei un to pakalpojumu sniegšanai, kurām iekšējā III pielikuma minētajās kategorijās, var piemērot samazinātu likmi, kas zemāka par 99. pantā paredzēto minimālo likmi.

[..]”

10 PVN direktīvas II pielikuma, kurā ir ietverts “58. pants un 59. panta pirmās daļas k) punkts minēto elektroniski sniegto pakalpojumu indikatīvs saraksts”, jo abi šie panti attiecas uz personām, kuras nav nodokļa maksātājas, sniegto pakalpojumu vietas noteikšanu, 3. punkts ir paredzēts:

“attālu, teksta un informācijas piegāde un piekļuves nodrošināšana datubāzēm.”

11 Direktīvas 2006/112 saskaņotajā redakcijā tās III pielikuma, kurā ietverts to preču piegāžu un to pakalpojumu sniegšanas saraksts, kam var piemērot 98. pantā minētās samazinātās likmes, 6. punkts bija paredzēts:

“grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas (ieskaitot brošūras, lapiņas un tamlīdzīgus iespieddarbus, bilžu, zīmējumu un krāsojumu grāmatas bārnēm, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogrāfiskas vai tamlīdzīgās shēmas), laikrakstus un periodiskos izdevumus, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt vēlti reklāmai.”

12 Direktīva 2006/112 tika grozīta ar Padomes 2009. gada 5. maija Direktīvu 2009/47/EK (OV L 116, 18. lpp.). Direktīvas 2009/47 preambulas 4. apsvērumā ir noteikts:

“Turklāt Direktīva 2006/112/EK būtu jāgroza arī, lai ierobežot skaitļpašu situāciju dotu iespēju piemērot attiecīgi samazinātās likmes vai atbrīvojumus sociālu vai veselības aizsardzības apsvērumu dēļ un lai izskaidrotu un pielāgotu tehnikas progresam tās III pielikuma doto atsauci uz grāmatām.”

13 Kopš 2009. gada 1. jūnija, kad Direktīva 2009/47 stājās spēkā, PVN direktīvas III pielikuma 6. punkts ir izteikts šādi:

“visa veida fiziskā formā (ietverot brošūras, bukletus un tamlīdzīgus iespieddarbus, bilžu, zīmējumu un krāsojumu grāmatas bārnēm, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogrāfiskas vai tamlīdzīgās shēmas) izdotu grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas, laikrakstus un periodiski izdevumi, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt vēlti reklāmai.”

14 PVN direktīvas III pielikuma 9. punkts saistībā ar pakalpojumiem, kam var tikt piemērota samazinātā likme, ir minēta “rakstnieku, komponistu un izpildītāju mākslinieku pakalpojumu vai tiem pienācīgās atlīdzības piegāde”.

15 Ķstenošanas regulas Nr. 282/2011 7. panta 1. un 2. punkts ir paredzēts:

1. "Elektroniski sniegtie pakalpojumi", kas minēti [PVN direktīvā], ietver pakalpojumus, kas ir sniegti ar interneta vai elektroniskā tīkla palīdzību un kas pēc savas būtības tiek sniegti pārsvārē automātiski un ar minimālu cilvēka iejaukšanos, un ko nav iespējams nodrošināt bez informācijas tehnoloģijām.

2. Panta 1. punkts jo īpaši attiecas uz:

[..]

f) I pielikumā uzskaitētiem pakalpojumiem."

16 Ķstenošanas regulas Nr. 282/2011 I pielikuma "Šīs regulas 7. pants" 3. punkts ir paredzēts:

"[PVN direktīvas] II pielikuma 3. punkts

[..]

c) digitalizēto grāmatu un citu elektronisko izdevumu saturs;

[..]."

Luksemburgas tiesības

17 1979. gada 12. februāra likuma par pievienotās vērtības nodokli, tās redakcijā, kas bija spēkā, kad beidzās 2012. gada 25. oktobrī Luksemburgas Lielhercogistei nosūtītajā argumentātajā atzinumā noteiktais termiņš (turpmāk tekstā – "PVN likums"), 39. panta 3. punkts ir paredzēts:

"Darījumiem, kurus apliek ar nodokli, piemērojamā [PVN] pamatlīdzme ir 15 % apmērs no summas, kurai uzliek nodokli [..].

Samazinātā nodokļa likme ir noteikta 6 % apmērs no minimālās summas, kurai uzliek nodokli.

Vīzēmāko nodokļa likme ir noteikta 3 % apmērs no minimālās summas, kurai uzliek nodokli."

18 Saskaņā ar PVN likuma 40. pantu:

"1. Atbilstoši Lielhercogistes tiesiskajā regulājumā paredzētajam robežam un nosacījumiem [PVN] tiek iekasēts:

[..]

2) piemērojot vīzēmāko likmi 3 % apmērs, par preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanu, kā arī preču iegādēm Kopienas iekšienē un tādū preču importu, kuras ir minimālās šīs likuma B pielikumā;

[..]

2. [PVN] tiek iekasēts, piemērojot pamatlīdzmi 15 % apmērs, par tādējam darījumiem, kurus paliek ar nodokli, kas nav minēti 1. punktā.

[..]"

19 PVN likuma B pielikuma "Preču un pakalpojumu, kam piemēro vīzēmāko likmi, saraksts"

5.°punkt? ir noteikts:

“gr?matas (ieskaitot broš?ras, lapi?as un taml?dz?gus iespieddarbus, bilžu, z?m?jam?s un kr?sojam?s gr?matas b?rniem, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogr?fiskas vai taml?dz?gas sh?mas), laikraksti un periodiski izdevumi. Tiek izsl?gti materi?li, kas piln?gi vai galvenok?rt ir velt?ti rekl?mai, k? ar? pornogr?fiska satura gr?matas, žurn?li vai publik?cijas.”

20 Lielhercogistes 1991. gada 21. decembra noteikumu, kuros noteikti pievienot?s v?rt?bas nodok?a samazin?t?s likmes, viszem?k?s likmes un vid?j?s likmes piem?rošanas ierobežojumi un nosac?jumi, to redakcij?, kas bija sp?k? tad, kad beidz?s argument?taj? atzinum? noteiktais termi?š (turpm?k tekst? – “Lielhercogistes 1991. gada 21. decembra noteikumi”), 2. pant? ir paredz?ts:

“Preces, kas uzskait?tas [PVN likuma] B pielikuma 1.–7.°punkt?, plaš?k ir defin?tas, atsaucoties uz attiec?gaj?m muitas tarifa par importu (TD) poz?cij?m, kas min?tas šo noteikumu 1. pant?.

[..]

5) Gr?matas, laikraksti un periodiski izdevumi:

a)

– gr?matas, broš?ras un taml?dz?gi iespieddarbi, pat atseviš?u lapu veid?, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai, k? ar? pornogr?fiska satura gr?matas (ex N°49.01 TD)

– inkun?bulas un citas gr?matas, kas ir senlietas, kuras vec?kas par 100 gadiem (ex N°97.06 TD)

[..].”

21 2011. gada 12. decembra Zemes un nekustamo ?pašumu re?istr?cijas p?rvaldes Apk?rtrakst? Nr. 756 ir noteikts:

“?emot v?r?, ka [Eiropas Savien?bas] dal?bvalst?s nepast?v j?dziena “gr?matas” vienota interpret?cija, vald?ba ir nol?musi, ka neitralit?tes apsv?rumu d?? šis j?dziens, kas min?ts [PVN] likuma B pielikuma 5. punkt? un [Lielhercogistes 1991. gada 21. decembra noteikumu] 2. panta 5. punkta a) apakšpunkt?, ir j?interpret? plaši, t?d?j?di, ka nav j?noš?ir gr?matu fiziskais un elektroniskais form?ts, jo tiem abiem ir identiskas funkcijas.

Š?du interpret?ciju netieši apstiprina Komisijas 2011. gada 6. decembra pazi?ojums Eiropas Parlamentam, Padomei un Eiropas Ekonomikas un soci?lo lietu komitejai par PVN n?kotni (COM(2011) 851, gal?g? redakcija), kur? ir nor?d?ts, ka [...] “jaut?jums par vienl?dz?gu rež?mu attiec?b? uz produktiem, kas pieejami gan ar tradicion?lo izplat?šanas kan?lu starpniec?bu, gan tiešsaist?, sabiedriskaj? apspriešan? sa??ma apsv?ršanas v?rtas atbildes. Šie jaut?jumi ir j?risina”.

Šis apk?rtraksts ir piem?rojams no 2012. gada 1. janv?ra.”

Pirmstiesas proced?ra un tiesved?bas Ties?

22 Komisija uzskata, ka “viszem?k?s” PVN likmes 3 % apm?r? (turpm?k tekst? – “PVN samazin?t? likme 3 % apm?r?”) piem?rošana digit?lo vai elektronisko gr?matu pieg?dei no 2012. gada 1. janv?ra ir pretrun? PVN direkt?vai. L?dz ar to Komisija 2012. gada 4. j?lij? nos?t?ja

Luksemburgas Lielhercogistei brīdinājuma vāstuli. Šī dalībvalsts uz to atbildēja 2012. gada 31. jūlijā.

23 2012. gada 25. oktobrī Komisija nosūtīja argumentētu atzinumu, aicinot Luksemburgas Lielhercogisti veikt pasākumus, kas vajadzīgi, lai mēneša laikā no šī atzinuma saņemšanas brīža izpildītu tajā noteiktās prasības. Šī dalībvalsts uz to atbildēja ar 2012. gada 29. novembra vāstuli.

24 Tā kā Komisija nebija apmierināta ar Luksemburgas Lielhercogistes sniegtajiem paskaidrojumiem, tā nolēma celt šo prasību.

25 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2014. gada 14. janvāra un 3. februāra nolēmumiem Eiropas Savienības Padomei un Beļģijas Karalistei tika atauts iestāties lietā attiecīgi Komisijas un Luksemburgas Lielhercogistes prasījumu atbalstam.

Par prasību

Ievada apsvērumi

26 Komisija norāda, ka ar digitālo vai elektronisko grāmatu piegādi ir jāsaprot piegāde par atlīdzību, izmantojot tādū grāmatu elektroniskā formātā lejupielādēšanu vai straumēšanu ("streaming") interneta vietnē, kuras var lasīt datorā, viedtālrunī, elektronisko grāmatu lasītājā vai jebkurā citā nolasīšanas sistēmā (turpmāk tekstā – "elektronisko grāmatu piegāde").

27 Luksemburgas Lielhercogiste apstrīd prasības priekšmeta apjomu. Saskaņā ar tās viedokli PVN samazinātā likme 3 % apmērā tiek piemērota tikai grāmatu piegādei, kas notiek, izmantojot lejupielādēšanu, un tā netiek piemērota grāmatu piegādei, izmantojot straumēšanu.

28 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka to pareizi norāda Komisija, ka no Luksemburgas tiesbūm šajā jomā, kas atspoguļotas šī sprieduma 17.–21. punktā, neizriet, ka grāmatu piegādei, izmantojot straumēšanu, pretēji grāmatu piegādei, izmantojot lejupielādēšanu, netiktu piemērota PVN samazinātā likme 3 % apmērā.

29 Šīdos apstākļos prasības izvērtēšana nebūtu jāierobežo, attiecinot to uz šaurāku elektronisko grāmatu kategoriju par to, kādu Komisija ir norādījusi savā prasības pieteikumā.

Par lietas būtību

30 Komisija norāda, ka tas, ka Luksemburgas Lielhercogiste elektronisko grāmatu piegādei piemēro PVN samazināto likmi 3 % apmērā, ir pretrunā PVN direktīvas 96.–99., 110. un 114. pantam, skatot tos kopsakarā ar tās II un III pielikumu, kā arī īstenošanas regulu Nr. 282/2011.

31 Šī iestāde norāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 98. panta 2. punkta pirmo daļu samazinātās likmes var tikt piemērotas tikai tādū piegādei vai tādū pakalpojumam sniegšanai, kas minēti šīs direktīvas III pielikumā. Elektronisko grāmatu piegāde neietilpstot minētā pielikuma piemērošanas jomā, un līdz ar to tai nevarot tikt piemērota PVN samazinātā likme. Šīda interpretācija esot apstiprināta PVN direktīvas 98. panta 2. punkta otrajā daļā, kurā ir izslēgta samazinātās likmes piemērošana elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem. Šīdos apstākļos ar PVN direktīvas 110. un 114. pants nepieļaujot PVN samazinātās likmes 3 % apmērā piemērošanu elektronisko grāmatu piegādei.

32 Luksemburgas Lielhercogiste, ko atbalsta Beļģijas Karaliste, apstrīd Komisijas veikto to tiesību normu interpretāciju, kas attiecas uz PVN direktīvu. Saskaņā ar šo dalībvalstu viedokli uz elektronisko grāmatu piegādi attiecas PVN direktīvas III pielikuma 6. punkts un, kā to pakārtoti

nor?da Luksemburgas Lielhercogiste, ar? min?t? pielikuma 9. punkts. Turkl?t PVN direkt?vas 110. un 114. pants katr? zi?? ?aujot šai dal?bvalstij piem?rot PVN samazin?to likmi 3 % apm?r? š?dai pieg?dei.

33 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka PVN direkt?vas 96. pant? ir paredz?ts, ka pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai ir piem?rojama t? pati PVN likme, proti, pamatlikme. Atk?pjoties no š? principa, š?s direkt?vas 98. panta 1. punkt? ir atz?tas ties?bas dal?bvalst?m piem?rot vienu vai divas samazin?tas PVN likmes. Atbilstoši š? panta 2. punkta pirmajai da?ai samazin?tas PVN likmes var tikt piem?rotas tikai to pre?u pieg?d?m un to pakalpojumu sniegšanai, kas ietilpst PVN direkt?vas III pielikum? nor?d?taj?s kategorij?s (spriedums *K*, C?219/13, EU:C:2014:2207, 21. un 22. punkts).

34 Attiec?b? uz Luksemburgas Lielhercogistes un Be??ijas Karalistes izvirz?to argumentu, saska?? ar kuru uz elektronisko gr?matu pieg?di attiecas PVN direkt?vas III pielikuma 6. punkts, ir j?nor?da, ka, lai noteiktu Savien?bas ties?bu normas piem?rošanas jomu, ir j??em v?r? gan t?s formul?jums, gan konteksts, gan ar? t?s m?r?i (tostarp skat. spriedumu *NCC Construction Danmark*, C?174/08, EU:C:2009:669, 23. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

35 Ir j?nor?da, ka š? III pielikuma 6. punkt? to pakalpojumu kategorij?, kuriem var tikt piem?rotas samazin?tas PVN likmes, ir min?ta “visa veida fizisk? form?t? izdotu gr?matu pieg?de”. T?d?j?di no š? punkta noteikumiem izriet, ka PVN samazin?t? likme ir piem?rojama dar?jumiem, ko veido gr?matu fizisk? form?t? pieg?de. K? to pamatoti nor?d?jusi Komisija, jebk?da cit?da interpret?cija at?emtu min?taj? punkt? ietvert? noteikuma “visa veida fizisk? form?t?” j?gu.

36 Lai ar? elektroniskai gr?matai, lai to var?tu las?t, protams, ir nepieciešama t?da fiziska pal?gier?ce k?, piem?ram, dators, š?da fiziska pal?gier?ce tom?r neietilpst elektronisko gr?matu pieg?d?.

37 No t? izriet, ka, ?emot v?r? š? 6. punkta noteikumus, š?s ties?bu normas piem?rošanas jom? neietilpst elektronisko gr?matu pieg?de.

38 Š?du interpret?ciju pastiprina min?t?s ties?bu normas konteksts. Faktiski š? ties?bu norma ir atk?pe no principa, saska?? ar kuru dal?bvalstis piem?ro PVN pamatlikmi dar?jumiem, kurus apliek ar šo nodokli, un t?tad t? ir j?interpret? šauri (šaj? zi?? tostarp skat. spriedumu Komisija/Sp?nija, C?360/11, EU:C:2013:17, 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

39 Ir skaidrs, k? to pamatoti nor?da Luksemburgas Lielhercogiste un Be??ijas Karaliste, ka p?c tam, kad ar Direkt?v? 2009/47 ieviestajiem groz?jumiem tika paplašin?ta PVN direkt?vas III pielikuma 6. punkta piem?rošanas joma, attiecinot to uz “visa veida fizisk? form?t? izdotu gr?matu pieg?di”, Savien?bas likumdev?ja m?r?is, k? tas izriet no Direkt?vas 2009/47 preambulas 4. apsv?ruma, bija izskaidrot un piel?got tehnikas progresam šaj? punkt? ietverto atsauci uz j?dzienu “gr?matas”.

40 Tom?r nemain?gs paliek tas, ka likumdev?js – k? tas ar? izriet no PVN direkt?vas 98. panta 2. punkta otr?s da?as –,ir ar? v?l?jies izsl?gt jebk?du iesp?ju piem?rot PVN samazin?to likmi “elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem”.

41 Elektronisko gr?matu pieg?de ir “elektroniski sniegts pakalpojums” 98. panta 2. punkta otr?s da?as izpratn?.

42 Faktiski, pirmk?rt, saska?? ar PVN direkt?vas 24. panta 1. punktu “pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš dar?jums, kas nav pre?u pieg?de, bet saska?? ar š?s direkt?vas 14. panta 1. punktu

“pre?u pieg?de” ir ties?bu nodošana r?koties ar materi?lu ?pašumu k? ?pašniekam. Elektronisko gr?matu pieg?de neb?tu uzskat?ma par pre?u pieg?di š?s ties?bu normas izpratn?, jo elektronisku gr?matu nevar uzskat?t par materi?lu ?pašumu. Faktiski, k? izriet no š? sprieduma 36. punkta, pieg?des laik? netiek nodota fiziska pal?gier?ce, kas ?autu las?t šo gr?matu un kas var?tu tikt uzskat?ta par “materi?lu ?pašumu”. No t? izriet, ka, piem?rojot 24. panta 1. punktu, elektronisko gr?matu pieg?de ir j?uzskata par pakalpojumu sniegšanu.

43 Otrk?rt, saska?? ar ?stenošanas regulas Nr. 282/2011 7. panta 1. punktu elektroniski sniegti pakalpojumi PVN direkt?vas izpratn? “ietver pakalpojumus, kas ir sniegti ar interneta vai elektronisk? t?kla pal?dz?bu un kas p?c savas b?t?bas tiek sniegti p?rsvar? autom?tiski un ar minim?lu cilv?ka iejaukšanos, un ko nav iesp?jams nodrošin?t bez inform?cijas tehnolo?ij?m”. Ir j?konstat?, ka elektronisko gr?matu pieg?de atbilst šai defin?cijai.

44 Š?da interpret?cija ir apstiprin?ta PVN direkt?vas II pielikuma 3. punkt?, skatot to kopsakar? ar min?t?s ?stenošanas regulas 7. panta 1. un 2. punktu, k? ar? t?s I pielikuma 3. punktu, no kura izriet, ka digitaliz?ta gr?matu satura pieg?de ir š?ds pakalpojums.

45 Pret?ji Luksemburgas Lielhercogistes nor?d?tajam tam nav pretrun? tas, ka PVN direkt?vas II pielikum? ir ietverts indikat?vs 58. pant? un 59. panta pirm?s da?as k) punkt? min?to elektroniski sniegto pakalpojumu saraksts. Faktiski apst?klis, ka šaj? pielikum? ir uzskait?ti tikai elektroniski sniegti pakalpojumi, kas ir piem?roti šo divu p?d?jo min?to ties?bu normu piem?rošanai, nav noz?mes attiec?b? uz šo pakalpojumu raksturu.

46 Turkl?t, k? tas izriet ar? no ?stenošanas regulas Nr. 282/2011 7. panta 1. punkta formul?juma, š?s ties?bu normas kontekst? izdar?t? atsauce uz PVN direkt?vas II pielikuma 3. punkt? uzskait?tajiem pakalpojumiem ir dom?ta, lai noteiktu elektroniski sniegtos pakalpojumus, kuri šaj? direkt?v? ir min?ti visp?r?gi, nevis tikai daž?s konkr?t?s š?s direkt?vas norm?s.

47 L?dz ar to, t? k? elektronisko gr?matu pieg?de ir “elektroniski sniegts pakalpojums” PVN direkt?vas 98. panta 2. punkta otr?s da?as izpratn? un no š?s ties?bu normas ir izsl?gta jebk?da iesp?ja š?diem pakalpojumiem piem?rot PVN samazin?to likmi, PVN direkt?vas III pielikuma 6. punkts, nep?rk?pjot Savien?bas likumdev?ja nodomu nepie?aut PVN samazin?tas likmes piem?rošanu š?diem pakalpojumiem, nevar tikt interpret?ts t?d?j?di, ka t? piem?rošanas jom? ir iek?auta elektronisko gr?matu pieg?de.

48 Turkl?t Luksemburgas Lielhercogistes arguments, saska?? ar kuru Direkt?vas 2009/47 m?r?is esot bijis šaj? jaut?jum? groz?t 98. panta 2. punkta otr?s da?as piem?rošanas apjomu, nevar tikt pie?emts, jo š?da interpret?cija b?tu pretrun? pašiem š?s p?d?j?s ties?bu normas noteikumiem, ar kuriem bez iz??muma ir izsl?gta iesp?ja jebk?diem elektroniski sniegtiem pakalpojumiem piem?rot PVN samazin?to likmi.

49 No t? izriet, ka, ?emot v?r? gan PVN direkt?vas III pielikuma 6. punkta noteikumus, gan t? kontekstu un tiesisk? regul?juma, kur? š? ties?bu norma ietilpst, m?r?i, šis punkts nevar tikt interpret?ts t?d?j?di, ka t? piem?rošanas jom? ir ietverta elektronisko gr?matu pieg?de.

50 Pret?ji tam, ko apgalvo Luksemburgas Lielhercogiste un Be??ijas Karaliste, š? interpret?cija nevar tikt apšaub?ta ar nodok?u neitralit?tes principu, kas ir veids, k?d? Savien?bas likumdev?js ir p?rnesis vienl?dz?gas attieksmes principu uz PVN jomu (spriedums *NCC Construction Danmark*, EU:C:2009:669, 41. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

51 Faktiski nodok?u neitralit?tes princips ne?auj paplašin?t PVN samazin?tas likmes piem?rošanas jomu, ja nav nep?rprotamas ties?bu normas (šaj? zi?? skat. spriedumu *Zimmermann*, C?174/11, EU:C:2012:716, 50. punkts un taj? min?t? judikat?ra). PVN direkt?vas III

pielikuma 6. punkts nav tiesību norma, kur nepārprotami būtu paplašināta PVN samazinātas likmes piemērošanas joma, attiecinot to uz elektroniskajām grāmatām. Turpretī, kā tas izriet arī no šī sprieduma 49. punkta, šī piegāde neietilpst šīs tiesību normas piemērošanas jomā.

52 Šī sprieduma 49. punktā minētā interpretācija nevar tikt apšaubāta arī, kā to norāda Luksemburgas Lielhercogiste, ar Direktīvas 2009/47 *travaux préparatoires*. Šī dalībvalsts it īpaši atsaucas uz PVN direktīvas III pielikuma 6. punkta tekstu, kādu bija ieteikusi Komisija un saskaņā ar kuru minētajā pielikumā ietilptu “grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas (ieskaitot brošūras, informācijas lapiņas un tamlīdzīgus iespieddarbus, bilžu, zīmējumu vai krāsojumu grāmatas bāzēm, iespiestas notis vai nošu manuskriptus, kartes un hidrogrāfiskas vai tamlīdzīgās shēmas, kā arī grāmatas, kuras lasāmas balsi un ierakstītas CD, CD-ROM vai jebkādā citā fiziskā skaņas nesējā un kurās reproducētais tās pats informācijas saturs kā drukātajās grāmatās), laikraksti un periodiski izdevumi, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt vēlti reklāmai”.

53 Faktiski, kā norāda Komisija, šī liet, ka šī 6. punkta teksts – kāds tas visbeidzot tika pieņemts – nav nekas cits kā tikai sākotnēji ieteiktā teksta redakcionāla vienkāršošana.

54 Tāpat arī nevar tikt ņemts vērā Luksemburgas Lielhercogistes arguments, saskaņā ar kuru PVN direktīvas III pielikuma 6. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ietilpst elektronisko grāmatu piegāde, nepārņemot šīs tiesību normas mērķi, jo vairs nepastāv digitālās grāmatas, kas fiziski tiek piegādātas klientiem. Šajā ziņā pietiek norādīt, kā tas arī izriet no lietas, kurā taisīts spriedums K (EU:C:2014:2207), apstāvēdams, ka šis arguments ir balstīts uz kādādiem pieņēmumiem.

55 Ir jāpiebilst, ka, ciktāl Luksemburgas Lielhercogiste apšaubā PVN direktīvas spēkā esamību un it īpaši tās III pielikuma 6. punkta spēkā esamību saistībā ar vienlīdzīgās attieksmes principu, šīs spēkā esamības pārbaude nevar tikt veikta prasības sakarā ar pienākumu neizpildi ietvaros.

56 Dalībvalsts nevar lietderīgi izvirzīt tai adresētās direktīvas prettiesiskumu kā tādā pamatu aizstāvībai pret prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi, kas pamatots ar šīs direktīvas neieviešanu, ja nav Līguma noteikuma, kurā skaidri ir paredzēta atļauja to darīt. Citādi varētu būt tikai gadījums, ja aplūkojamajā tiesību aktā būtu vairojamas rupjas un acīmredzamas kļūdas, kļūdas, kuru esamību Luksemburgas Lielhercogiste neapgalvo, un tādējādi tas varētu tikt atzīts par spēkā neesošu (skat. spriedumu Komisija/Austrija, C-189/09, EU:C:2010:455, 15.–17. punkts un tajos minētā judikatūra).

57 Šī paša iemesla dēļ šī dalībvalsts nevar lietderīgi atsaukties uz argumentu, ar kuru tiek apgalvots, ka Direktīva 2009/47 nav spēkā, jo, to pieņemot, neesot tikusi ieviesta Eiropas Parlamenta loma.

58 Luksemburgas Lielhercogiste atsaucas arī uz LESD 110. pantu, kas liecinot par to, ka Līguma autoru nodoms neesot bijis piešķirt Savienības iestādēm tiesības ieviest diskrimināciju aplūkšanu ar nodokļiem.

59 Tomēr šis arguments būtībā sakrīt ar šīs dalībvalsts argumentāciju attiecībā uz vienlīdzīgās attieksmes principu. Līdz ar to šis arguments ir jānoraida to pašu iemeslu dēļ kā tie, kas norādīti šī sprieduma 50. un 51., kā arī 55. un 56. punktā.

60 Pakārtoti, ja uz elektronisko grāmatu piegādi neattiecas PVN direktīvas III pielikuma 6. punkts, Luksemburgas Lielhercogiste apgalvo, ka uz šādu piegādi attiecas minētā pielikuma 9. punkts.

61 Tomēr šis arguments nevar tikt pieņemts. Faktiski šādu minētā 9. punkta, kas attiecas uz rakstnieku, komponistu un izpildītāju mākslinieku pakalpojumu vai tiem pienācīgās atlīdzības piegādi, interpretāciju nekas neapstiprina minētās tiesību normas formulējumu un šāda interpretācija paplašinātu šīs tiesību normas piemērošanas jomu, lai gan, kā tas izriet no šā sprieduma 38. punkta, šā pati tiesību norma ir jāinterpretē šauri.

62 Turklāt, kā pamatoti norāda Komisija, uzskatot, ka grāmatu piegāde ietilpst PVN direktīvas III pielikuma 9. punkta piemērošanas jomā, minētā pielikuma 6. punktam tiktu atņemta jebkāda jēga.

63 No iepriekš minētā izriet, ka uz elektronisko grāmatu piegādi neattiecas ne PVN direktīvas III pielikuma 6. punkts, ne arī 9. punkts. Turklāt ir skaidrs, ka minētā piegāde neietilpst nevienā citā šajā pielikumā minētajā pakalpojumu kategorijā. Šādos apstākļos PVN samazinātas likmes piemērošana šādai piegādei nav saderīga ar PVN direktīvas 98. panta 2. punktu.

64 Komisija atbildējai dalībvalstij arī pārrēķina, ka tā ir piemērojusi PVN samazināto likmi 3 % apmērā, pārķēpjot PVN direktīvas 99., 110. un 114. pantu.

65 Luksemburgas Lielhercogiste, ko atbalsta Beļģijas Karaliste, savukārt norāda, ka PVN direktīvas 110. un 114. pants katrā ziņā ļaujot piemērot šādu PVN likmi elektronisko grāmatu piegādei.

66 Attiecībā uz PVN direktīvas 110. pantu ir jāatgādina, kā tas izriet no šīs tiesību normas formulējuma, ka iespējama dalībvalstij piemērot samazinātās likmes, kas ir zemākas par PVN direktīvas 99. pantā noteikto minimumu, ir pakāauta tētrū kumulatīvu nosacījumu un it īpaši tā, saskaā ar kuru samazinātajā likmē jābūt saskaā ar Savienības tiesību aktiem, ievērošanai (spriedums Komisija/Francija, C-596/10, EU:C:2012:130, 75. punkts).

67 Kā tas izriet no šā sprieduma 63. punkta, PVN samazinātas likmes piemērošana elektronisko grāmatu piegādei nav saderīga ar PVN direktīvas 98. panta 2. punktu. Šādos apstākļos, nepastāvot vajadzībai izvērtēt, vai ir ievēroti pārējie šīs direktīvas 110. pantā paredzētie nosacījumi, ar šajā tiesību normā paredzēto atkāpi nevar tikt pamatots, ka Luksemburgas Lielhercogiste piemēro PVN samazināto likmi 3 % apmērā elektronisko grāmatu piegādei (šajā ziņā skat. spriedumu Komisija/Francija, EU:C:2012:130, 76. un 77. punkts).

68 Attiecībā uz PVN direktīvas 114. pantu pietiek norādīt, ka šajā tiesību normā ir tieši pieprasīts, ka attiecīgajai preču piegādei vai pakalpojumu sniegšanai ir jāietilpst kādā no PVN direktīvas III pielikumā minētajām kategorijām. Ir skaidrs, ka tā tas nav elektronisko grāmatu piegādes gadījumā.

69 Šādos apstākļos tas, ka Luksemburgas Lielhercogiste elektronisko grāmatu piegādei piemēro PVN samazināto likmi 3 % apmērā, nav pamatots ne ar PVN direktīvas 110. pantu, ne 114. pantu.

70 No iepriekš minētā izriet, ka Komisijas prasība ir pieņemama.

71 Līdz ar to ir jākonstatē, ka, piemērojot PVN samazināto likmi 3 % apmērā elektronisko grāmatu piegādei, Luksemburgas Lielhercogiste nav izpildījusi PVN direktīvas 96.–99., 110. un 114. pantā, skatot tos kopsakarā ar minētās direktīvas II un III pielikumu, kā arī tās īstenošanas

regulu Nr. 282/2011, paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanās izdevumiem

72 Atbilstoši Reglamenta 138. panta 1. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriest Luksemburgas Lielhercogistei atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un Luksemburgas Lielhercogistei spriedums ir nelabvēlīgs, tā sedz savus, kā arī atlīdzina Komisijas tiesāšanās izdevumus.

73 Saskaņā ar šo reglamenta 140. panta 1. punktu dalībvalstis un iestādes, kas iestājušās lietā, sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas. Līdz ar to Beļģijas Karaliste un Padome sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

1) **piemērojot pievienotās vērtības nodokļa likmi 3 % apmērā digitālo vai elektronisko grāmatu piegādei, Luksemburgas Lielhercogiste nav izpildījusi Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas grozīta ar Padomes 2010. gada 7. decembra Direktīvu 2010/88/ES, 96.–99., 110. un 114. pantā, skatot tos kopsakarā ar minētās direktīvas II un II pielikumu, kā arī Padomes 2011. gada 15. marta ģstenošanas regulu (ES) Nr. 282/2011, ar ko nosaka ģstenošanas pasākumus Direktīvai 2006/112, paredzētos pienākumus;**

2) **Luksemburgas Lielhercogiste sedz savus, kā arī atlīdzina Eiropas Komisijas tiesāšanās izdevumus;**

3) **Beļģijas Karaliste un Eiropas Savienības Padome sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – franču.