

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2017. gada 7. mart? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – III pielikuma 6. punkts – Sp?k? esam?ba – Proced?ra – Priek?likuma Padomes direkt?vai groz?šana p?c Parlamenta sniegta atzinuma – Atk?rtotas apsprie?an?s ar Parlamentu neesam?ba – 98. panta 2. punkts – Sp?k? esam?ba – Samazin?tas PVN likmes piem?rošanas izsl?gšana digit?la form?ta gr?matu elektroniskai pieg?dei – Vienl?dz?gas attieksmes princips – Divu situ?ciju sal?dzin?m?ba – Digit?la form?ta gr?matu elektroniska pieg?de un pieg?de fizisk? form?t?

Lieta C?390/15

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilsto?i LESD 267. pantam, ko *Trybuna? Konstytucyjny* (Konstitucion?l? tiesa, Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2015. gada 7. j?lij? un kas Ties? re?istr?ts 2015. gada 20. j?lij?, tiesved?b?, ko uzs?cis

Rzecznik Praw Obywatelskich(RPO),

piedaloties

Marsza?ek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej,

Prokurator Generalny.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priek?šs?d?t?js K. L?nartss [K. Lenaerts], priek?šs?d?t?ja vietnieks A. Ticano [A. Tizzano], pal?tu priek?šs?d?t?ji R. Silva de Lapuerta [R. Silva de Lapuerta] un L. Bejs Larsens [L. Bay Larsen], tiesneši J. Malenovskis [J. Malenovský] (referents), Ž. K. Bonišo [J.?C. Bonichot], A. Arabadžijevs [A. Arabadjiev], K. Toadere [C. Toader], M. Safjans [M. Safjan], E. Jaraš?ns [E. Jaraši?nas], K. G. Fernlunds [C. G. Fernlund], K. Vajda [C. Vajda] un S. Rodins [S. Rodin],

?ener?ladvok?te J. Kokote [J. Kokott],

sekret?rs M. Aleksejevs [M. Alekseejev], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2016. gada 14. j?nija tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza

– *Rzecznik Praw Obywatelskich(RPO) v?rd? – A. Bodnar, Rzecznik Praw Obywatelskich,k? ar? M. Wróblewski un A. Grzelak, p?rst?vji,*

– *Prokurator Generalny v?rd? – R. Hernand, p?rst?vis,*

– *Polijas vald?bas v?rd? – B. Majczyna, k? ar? A. Mi?kowska un K. Ma?kowska, p?rst?vji,*

- Grieķijas valdības vārdā – K. Georgiadis un S. Papaïoannou, pārstāvji,
 - Eiropas Savienības Padomes vārdā – E. Moro un E. Chatziioakeimidou, kā arī K. Pleņniak, pārstāvji,
 - Eiropas Komisijas vārdā – L. Lozano Palacios un M. Owsiany-Hornung, pārstāves,
- noklausījusies enerģētiskās secinājumus 2016. gada 8. septembra tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2009. gada 5. maija Direktīvu 2009/47/EK (OV 2009, L 116, 18. lpp.), (turpmāk tekstā – “grozītā Direktīva 2006/112”) 98. panta 2. punkta un III pielikuma 6. punkta spēkā esamību.

2 Šis līgums ir iesniegts pēc tam, kad *Rzecznik Praw Obywatelskich* (ombuds, Polija) cēla prasību ar mērķi konstatēt tūdu valsts tiesību normu neatbilstību Polijas Konstitūcijai, ar kuru m ir izslēgta samazinātas pievienotās vērtības nodokļa (PVN) likmes piemērošana digitālā formāta grāmatu un citu publikāciju elektroniskai piegādei.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- *Sestā direktīva*

3 Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “sestā direktīva”), kas grozīta ar Padomes 2001. gada 19. janvāra Direktīvu 2001/4/EK (OV 2001, L 22, 17. lpp.), 12. panta 3. punkta a) apakšpunktā bija noteikts:

“Pievienotās vērtības nodokļa pamatlīkmi katrā dalībvalstī nosaka procentos no summas, kam uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlīkme ir viena. No 2001. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim šī pamatlīkme nevar būt mazāka par 15 %.

[..]

Dalībvalstīs var piemērot arī vienu vai divas samazinātas likmes. Šīs likmes nosaka kā procentuālo daļu no apliekamās summas, tās nevar būt mazākas par 5 %, un tās piemēro tikai to kategoriju precēm un pakalpojumiem, kas norādīti H pielikumā.”

4 Saskaņā ar Padomes 2002. gada 7. maija Direktīvas 2002/38/EK, ar kuru groza un īsteno groza Direktīvu 77/388/EEK attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu radio un televīzijas apraides pakalpojumiem un dažiem elektroniski sniegtiem pakalpojumiem (OV 2002, L 128, 41. lpp.), 1. pantu:

“Direktīvu 77/388/EEK īsteno groza šādi:

1) Direktīvas 9. pantā:

a) tās 2. punkta e) apakšpunktā punktu aizstāj ar komatu un pievieno šāds ievilkums:

– “[..]

– elektroniski sniegti pakalpojumi, *inter alia*, tie, kas aprakstīti L pielikumā”;

[..]

2) Direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunktam pievieno šādu ceturto daļu:

– “Trešā daļa neattiecas uz pakalpojumiem, kas minēti 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta pēdējā ievilkumā.”

5 Sestā direktīva tika atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112, kura stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī.

– *Direktīva 2006/112*

6 Grozītās Direktīvas 2006/112 14. panta 1. punkts ir noteikts:

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

7 Šīs direktīvas 24. panta 1. punkts ir paredzēts:

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

8 Saskaņā ar minētās direktīvas 25. pantu:

“Pakalpojumu sniegšana, *inter alia*, var būt viens no šādiem darījumiem:

a) nemateriālo pašuma nodošana neatkarīgi no tā, vai tas ir tāda dokumenta priekšmets, kurš rada pašumtiesības;

[..].”

9 Grozītās Direktīvas 2006/112 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 viena.”

10 Šīs direktīvas 98. panta 1. un 2. punkts ir formulēti šādi:

“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.”

11 Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts, redakcijā pirms Direktīvas 2009/47 stāšanās spēkā, bija šāds:

“Grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas (ieskaitot brošūras, lapiņas 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), laikrakstus un periodiskus izdevumus, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai.”

12 2008. gada 7. j?lij? Eiropas Komisija iesniedza priekšlikumu Padomes direkt?vai, ar ko groza Direkt?vu 2006/112 saist?b? ar samazin?t?m pievienot?s v?rt?bas nodok?a likm?m (COM (2008) 428, gal?g? redakcija, turpm?k tekst? – “direkt?vas priekšlikums”), kur? bija paredz?ts Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punktu redakcij? pirms Direkt?vas 2009/47 st?šan?s sp?k? aizst?t ar š?du:

“Gr?matu pieg?de, tostarp bibliot?ku izsniegtas gr?matas (ieskaitot broš?ras, inform?cijas lapi?as un taml?dz?gus iespieddarbus, bilžu, z?m?jam?s vai kr?sojam?s gr?matas b?rniem, iespiestas notis vai nošu manuskriptus, kartes un hidrogr?fiskas vai taml?dz?gas sh?mas, k? ar? klaus?mgr?matas un gr?matas, kas ierakst?tas CD, CD?ROM vai jebk?d? cit? fizisk? [ska?as] nes?j? un kur?s reproduc?ts t?ds pats inform?cijas saturs k? druk?taj?s gr?mat?s), laikraksti un periodiski izdevumi, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai.”

13 Ar 2009. gada 19. febru?ra normat?vo rezol?ciju Eiropas Parlaments direkt?vas priekšlikumu apstiprin?ja, vispirms taj? izdarot groz?jumus. Neviena no Parlamenta izdar?tajiem groz?jumiem nesk?ra tekstu, ko Komisija bija pied?v?jusi, lai aizst?tu Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punktu redakcij? pirms Direkt?vas 2009/47 st?šan?s sp?k?.

14 2009. gada 5. maij? Padome apstiprin?ja gal?go Direkt?vas 2009/47 tekstu. Groz?t?s Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punkta teksts tika formul?ts š?di:

“Visa veida fizisk? form?t? (ietverot broš?ras, bukletus 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) izdotu gr?matu pieg?de, tostarp bibliot?ku izsniegtas gr?matas, laikrakstus un periodiskus izdevumus, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai.”

Polijas ties?bas

15 Saska?? ar 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i us?ug* (Likums par pre?u un pakalpojumu nodokli), redakcij?, kas piem?rojama pamatlietas faktiem (2011. gada Dz. U., Nr. 177, 1054. poz?cija; turpm?k tekst? – “Likums par PVN”), 146. pantu, k? ar? 41. panta 2. un 2.a punktu, lasot tos kop? ar š? likuma 3. pielikuma 72.–75. poz?ciju, k? ar? min?t? likuma 10. pielikuma 32.–35. poz?ciju, druk?tu vai uz fiziska datu nes?ja ierakst?tu publik?ciju pieg?d?m piem?ro samazin?tu PVN likmi. Savuk?rt publik?ciju elektroniskai pieg?dei samazin?ta PVN likme nav piem?rojama.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

16 Ar 2013. gada 6. decembr? iesniegto pieteikumu ombuds l?dza *Trybuna? Konstytucyjny* (Konstitucion?l? tiesa, Polija) atz?t par Polijas Konstit?cijai neatbilstoš?m, pirmk?rt, Likuma par PVN 3. pielikuma 72.–75. poz?ciju, lasot t?s kop? ar š? likuma 41. panta 2. punktu, k? ar?, otrk?rt, min?t? likuma 10. pielikuma 32.–35. poz?ciju, lasot t?s kop? ar š? paša likuma 41. panta 2.a punktu, cikt?l ar š?m norm?m ir paredz?ta samazin?tu PVN likmju piem?rošana tikai publik?cij?m, kas tiek nodrošin?tas uz fiziska datu nes?ja, izsl?dzot elektroniski pieg?d?tas publik?cijas.

17 Tiesved?bas pamatliet? ietvaros *Marsza?ek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej* (Polijas Republikas Sejma priekšs?d?t?js) un *Prokurator Generalny* (?ener?lprokurors, Polija) uzsv?ra, ka, t? k? attiec?g? Polijas likuma normas ir pie?emtas ar m?r?i valsts ties?b?s transpon?t groz?t?s

Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punktu un III pielikuma 6. punktu, Polijas likumdevējs no tām nevar atkāpties, tādējādi nepārņemt tās no Savienības tiesību izrietošos pienākumus. Šādu pašu nostāju aizstāvja arī Polijas valdības loceklis, kurš iesniedzējtiesa bija uzaicinājusi paust savu viedokli šajā lietā.

18 Iesniedzējtiesa uzskata, ka tomēr pastāv iemesli apšaubīt šo abu grozītās Direktīvas 2006/112 normu spēkā esamību.

19 Pirmkārt, šī tiesa norāda, ka Direktīvā 2009/47, no kuras izriet grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkta teksts, varētu būt pieņemts processuāls pārņēmums, ciktāl šī punkta teksts atšķiras no Parlamentam iesniegtajam direktīvas priekšlikuma ietvertā teksta.

20 Otrkārt, minētā tiesa uzskata, ka grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, varētu būt pretrunā nodokļu neitralitātes principam. Proti, lai arī digitālā forma grāmatām, kuras piegādātas uz fiziska datu nesēja, un digitālā forma grāmatām, kuras nosūtītas elektroniski, ir vienādas pašas un tās ir paredzētas tām pašām patērētāju vajadzībām, minētajā 98. panta 2. punktā samazinātu PVN likmi ir jāņem vērā tikai digitālā forma grāmatām, kas tiek piegādātas uz fiziska datu nesēja.

21 Šādos apstākļos *Trybuna Konstytucyjny* (Konstitucionālā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts ir spēkā neesošs, jo likumdošanas procesā nav ieviesta būtiska procesuālā prasība par konsultāciju ar Eiropas Parlamentu?

2) Vai minētās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts saistībā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu ir spēkā neesošs, jo tas ir pretējs nodokļu neitralitātes principam, ciktāl ar to ir izslēgta samazinātu nodokļu likmju piemērošana grāmatām, kas izdotas digitālā formā, un citām elektroniskām publikācijām?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

22 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts ir spēkā neesošs, jo likumdošanas procedūrā, kuras nosaukums tika pieņemts, ir pieņemts būtisku procedūras noteikumu pārņēmums. Proti, tādēļ grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkta formulējums atšķiras no teksta, kas bija ietverts priekšlikumā direktīvai, par ko notika apspriešanās ar Parlamentu, iesniedzējtiesa vai, vai nebija jānorīko atkārtota apspriešanās ar Parlamentu.

23 Šajā gadījumā ir jānorāda, ka saskaņā ar EKL 93. pantu, tagad – LESD 113. pants, kurā ir paredzēta pašā likumdošanas procedūra, ar Parlamentu bija jāapspiežas pirms Direktīvas 2009/47 pieņemšanas un līdz ar to – pirms ar šo direktīvu tika aizstāta Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts.

24 Proti, pastāvīga apspriešanās ar Parlamentu EKL, tagad – LESD, paredzētajos gadījumos ir būtiska formas prasība, kuras neievērošanas rezultātā attiecīgais tiesību akts zaudē spēku (spriedums, 1995. gada 10. maijs, Parlaments/Padome, C-417/93, EU:C:1995:127, 9. punkts).

25 Parlamenta efektīvā daļā likumdošanas procesā atbilstoši Līguma paredzētajam procedūram faktiski ir institucionālā līdzsvarā būtisks elements, kuru ir mērķis panākt ar šo Līgumu, jo Parlamenta kompetence ir demokrātiskās pamatprincipa izpaušme, atbilstoši kuram tauta ar pārstāvju sapulci starpniecību piedalās varas īstenošanā (šajā ziņā skat. spriedumus,

1995. gada 5. jūlijs, Parlaments/Padome, C-21/94, EU:C:1995:220, 17. punkts, un 1997. gada 10. jūnijs, Parlaments/Padome, C-392/95, EU:C:1997:289, 14. punkts).

26 Pienākums Līgumā noteiktajos gadījumos apspriesties ar Parlamentu nozīmē, ka ar to ir jāapspriežas atbilstīgi ikreiz, kad noslēgumā pieņemtais teksts kopumā būtībā atšķiras no teksta, kas jau ticis apspriests ar Parlamentu, izņemot gadījumus, kad izmaiņas būtībā atbilst Parlamenta paša paustajam (šajā ziņā skat. spriedumu, 1994. gada 5. oktobris, Vocija/Padome, C-280/93, EU:C:1994:367, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

27 Tādējādi ir jāpārbauda, vai grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkts būtībā atšķiras no teksta, kas bija ietverts priekšlikumā direktīvai, par ko notika apspriešanās ar Parlamentu.

28 Šajā ziņā ir jānorāda, ka direktīvas priekšlikumā bija paredzēts, ka Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas veidiem, kuriem var tikt piemērota samazinātā PVN likme, turpmāk tiks pievienota "grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas (ieskaitot brošūras, informācijas lapiņas un tamlīdzīgus iespieddarbus, bilžu, zīmējumu vai krāsojumu grāmatas bāriem, 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 reproducēts tās pats informācijas saturs kā drukātajās grāmatās), laikraksti un periodiski izdevumi, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt veltīti reklāmai".

29 Taču grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā ir teikts: "visa veida fiziskā formā (ietverot brošūras, bukletus un tamlīdzīgus iespieddarbus, bilžu, zīmējumu un krāsojumu grāmatas bāriem, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogrāfiskas vai tamlīdzīgās shēmas) izdotu grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas, laikrakstus un periodiskus izdevumus, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt veltīti reklāmai".

30 Tādējādi no attiecīgo direktīvas priekšlikuma un grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkta tekstu salīdzinājuma izriet, ka šis punkts no minētā priekšlikuma atšķiras ar to, ka tajā starp fiziskajiem datu nesējiem, attiecībā uz kuriem var tikt piemērota samazinātā PVN likme, nav minētas "grāmatas, kuras lasāmas balsi un ierakstītas CD, CD-ROM", kas uzskaitītas šajā priekšlikumā, nedz arī, atšķirībā no minētā priekšlikuma, skaidri nav norādīts, ka tas attiecas tikai uz grāmatām, "kurās reproducēts tās pats informācijas saturs kā drukātajās grāmatās", bet savukārt ir norādīts, ka tas ir piemērojams grāmatu "visa veida fiziskā formā" piegādei.

31 Tomēr no šīm atšķirībām nevar tikt secināts, ka grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkts savā būtībā atšķiras no teksta, kas bija ietverts direktīvas priekšlikumā.

32 Proti, tā kā šajā priekšlikumā bija norādīts, ka tas attiecas arī uz grāmatām, kas ierakstītas uz "citiem fiziskiem [datu] nesējiem", kuri ir līdzīgi drukātajām grāmatām, audiogrāmatām, CD un CD-ROM, šajā priekšlikumā ietvertais uzskaitījums nav jāuzskata par izsmērēšanu, bet gan tikai kā ilustrācija faktam, ka ir paredzēti visi iespējamie fiziskie datu nesēji, gluži kā Padome noslēgumā to ir ietvērusi grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā.

33 Tiesa gan, ka grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā nav skaidri precizēts, ka, lai varētu piemērot samazinātu PVN likmi, attiecīgajos fiziskajos datu nesējos ir jābūt ietvertai tai pašai informācijai, kas ietverta drukātajās grāmatās. Taču, tā kā šajā tekstā ir norādīts, ka tas attiecas tikai uz jebkādu "grāmatu", kurā parastā izpratnē ietver tikai drukātu darbu, no tā izriet, ka, lai attiecīgajiem datu nesējiem šā norma varētu tikt piemērota, tajos principā ir jābūt ietvertai tai pašai informācijai, kas ietverta drukātajās grāmatās.

34 Līdz ar to ir jāatzīst, ka Tiesa to darījusi 2015. gada 5. marta sprieduma Komisija/Luksemburga (C-502/13, EU:C:2015:143) 53. punktā, ka grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā ir tikai vienkāršots direktivas priekšlikumā ietvertais teksts un tā būtība ir pilnībā saglabāta.

35 Šādos apstākļos Padomei ar Parlamentu nebija atkaroti jāapspriežas.

36 No iepriekš izklāstītā izriet, ka grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkts nav spēkā neesošs tā iemesla dēļ, ka likumdošanas procedūrā, kuras nosaugums tas tika pieņemts, būtu pieņemti būtisku procedūras noteikumu pārkāpumi.

Par otro jautājumu

37 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai grozītās Direktivas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktivas III pielikuma 6. punktu, ir spēkā neesošs, jo tas ir pretējs nodokļu neitralitātes principam, ciktāl ar to ir izslēgta samazinātu PVN likmju piemērošana grāmatu, kas izdotas digitālā formā, piegādāt un citām elektroniskām publikācijām.

Ievada piezīmes

38 Pirmkārt, ir jānorāda, ka, lai arī iesniedzējtiesa savā jautājumā atsaucas uz nodokļu neitralitātes principu, no iesniedzējtiesas nolūma izriet, ka šī tiesa būtībā uzdod jautājumu par grozītās Direktivas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar šīs direktivas III pielikuma 6. punktu, spēkā esamību, ņemot vērā vienlīdzīgas attieksmes principu, kas noteikts Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – “Harta”) 20. pantā.

39 Otrkārt, kaut arī jautājuma formulā iesniedzējtiesa papildus digitālā formāta grāmatām min “citas elektroniskās publikācijas”, no iesniedzējtiesas nolūma izriet, ka šīs tiesas paustās šaubas attiecas vienīgi uz iespējamu nevienlīdzīgu attieksmi, kura grozītajā Direktīvā 2006/112 varētu būt ietverta attiecībā uz digitālā formāta grāmatu piegādi atkarībā no tā, vai tās tiek piegādātas fiziskā formā vai elektroniski.

40 Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai grozītās Direktivas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktivas III pielikuma 6. punktu, nav spēkā tā iemesla dēļ, ka, izslēdzot dalībvalstīm jebkādu iespēju piemērot samazinātu PVN likmi digitālā formāta grāmatu elektroniskai piegādei, ar minēto pantu tiek pārkāpts Hartas 20. panta nostiprinātais vienlīdzīgas attieksmes princips.

Tiesas vērtējums

41 Ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru vienlīdzīgas attieksmes princips paredz, ka līdzīgās situācijās nedrīkst būt atšķirīga attieksme un ka atšķirīgās situācijās nedrīkst būt vienāda attieksme, ja vien šāda attieksme nav objektīvi attaisnojama (spriedumi, 2014. gada 12. novembris, *Guardian Industries* un *Guardian Europe*/Komisija, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, 51. punkts, un 2016. gada 4. maijs, *Pillbox 38*, C-477/14, EU:C:2016:324, 35. punkts).

– *Par attieksmi salīdzināmās situācijās*

42 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru atšķirīgās situācijās raksturojošie elementi, kā arī to salīdzināmība ir jānosaka un jānovērtē atbilstoši attiecīgo tiesību normu, ar ko ir ieviesta šā atšķirībā, mērķim, neaizmirstot, ka šai nolūkā jāņem vērā arī attiecīgās jomas principi un mērķi (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 16. decembris, *Arcelor Atlantique* un *Lorraine* u.c.,

43 Šaj? gad?jum? atš?ir?g? attieksme, uz ko atsaucas iesniedz?jtiesa, izriet no t?, ka dal?bvalstis nevar noteikt, ka samazin?t? PVN likme ir piem?rojama digit?lu gr?matu elektroniskai pieg?dei, ta?u to ir at?auts piem?rot digit?lu gr?matu pieg?dei visu veidu fizisk? form?t?. L?dz ar to ab?m š?m situ?cij?m rakstur?gie elementi, k? ar? to iesp?jam? sal?dzin?m?ba ir j?nosaka un j?izv?rt?, ?emot v?r? likumdev?ja m?r?us, ?aujot dal?bvalst?m piem?rot samazin?to PVN likmi digit?lu gr?matu pieg?dei visu veidu fizisk? form?t?.

44 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka dal?bvalst?m sniegt? iesp?ja piem?rot PVN samazin?to likmi druk?tu gr?matu pieg?dei pirmo reizi bija paredz?ta Padomes 1992. gada 19. oktobra Direkt?v? 92/77/EEK, ar kuru papildina kop?go pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu un groza Direkt?vu 77/388/EEK (par PVN likmju tuvin?šanu) (OV 1992, L 316, 1. lpp.), ar kuras 1. pantu sestaj? direkt?v? tika iek?auts H pielikums par to pieg?d?jamo pre?u un sniedzamo pakalpojumu sarakstu, uz kuriem var tikt attiecin?tas samazin?tas PVN likmes, un t? 6. punkts tika ietverts Direkt?vas 2006/112, redakcij?, kas bija sp?k? pirms Direkt?vas 2009/47 st?šan?s sp?k?, III pielikuma 6. punkt?. Š? iesp?ja ar p?d?jo min?to direkt?vu tika paplašin?ta, ietverot gr?matu pieg?des “visu veidu fizisk? form?t?”.

45 K? savu secin?jumu 56. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, gr?matu pieg?dei piem?rojam?s samazin?t?s PVN likmes m?r?is ir veicin?t las?šanu neatkar?gi no t?, vai t? b?tu literat?ra, specializ?tas publik?cijas, žurn?li vai periodika.

46 T?d?j?di, ?aujot dal?bvalst?m samazin?to PVN likmi piem?rot gr?matu pieg?d?m jebk?d? fizisk? form?t?, ir j?uzskata, ka groz?tajai Direkt?vai 2006/112 bija š?ds m?r?is.

47 Turkl?t š?du secin?jumu apstiprina fakts, ka groz?t?s Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punkt? ir izsl?gta iesp?ja piem?rot samazin?tu PVN likmi “materi?lu, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai”, pieg?dei. Š?diem materi?liem ir rakstur?gi, ka tie nek?di nav velt?ti š? sprieduma 45. punkt? min?t? m?r?a sasniegšanai.

48 L?dz ar to, lai šo m?r?i sasniegtu, ir svar?gi, lai Eiropas Savien?bas pilso?i efekt?vi var?tu piek?st gr?matu saturam, un to pieg?des veidam šaj? zi?? nav izš?irošas noz?mes.

49 T?d?? ir j?atz?st, ka, ?emot v?r? groz?t?s Direkt?vas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kop? ar š?s direkt?vas III pielikuma 6. punktu, m?r?i, digit?lu gr?matu pieg?de jebk?d? fizisk? form?t?, no vienas puses, un digit?lu gr?matu pieg?de elektroniski, no otras puses, ir sal?dzin?mas situ?cijas.

50 Šo secin?jumu neatsp?ko tas, ka saska?? ar groz?t?s Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punktu digit?las gr?matas pieg?de fizisk? form?t? princip? ir uzskat?ma par pre?u pieg?di, savuk?rt saska?? ar š?s direkt?vas 24. panta 1. punktu un 25. pantu digit?las gr?matas pieg?de elektroniski ir uzskat?ma par pakalpojuma sniegšanu. Proti, t? k? PVN norm?s princip? paredz?ts ar nodokli vien?di aplikt k? pre?u, t? pakalpojumu pat?ri?u, š? atš?ir?g? kvalifik?cija neš?iet izš?iroša, ?emot v?r? min?t?s direkt?vas 98. panta 2. punkta, lasot to kop? ar š?s pašas direkt?vas III pielikuma 6. punktu, m?r?i, kas atg?din?ts š? sprieduma 45. punkt?.

51 L?dz ar to, cik?l groz?t?s Direkt?vas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kop? ar š?s direkt?vas III pielikuma 6. punktu, sekas ir t?das, ka no samazin?tas PVN likmes piem?rošanas ir izsl?gta digit?lu gr?matu elektroniska pieg?de, ta?u to ir ?auts piem?rot digit?lu gr?matu pieg?dei fizisk? form?t?, š?s normas ir uzskat?mas par t?d?m, ar kur?m attiec?b? uz Savien?bas likumdev?ja nosprausto m?r?i ir iedibin?ta atš?ir?ga attieksme div?s sal?dzin?m?s situ?cij?s.

52 Ja tiek konstatēta atšķirīga attieksme divās salīdzināmās situācijās, vienlīdzīgās attieksmes princips nav pārkāpts, ja šī attieksme ir pienācīgi pamatota (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 16. decembris, *Arcelor Atlantique* un *Lorraine* u.c., C-127/07, EU:C:2008:728, 46. punkts).

53 Tā tas saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ir gadījums, ja atšķirīgā attieksme ir saistīta ar likumīgi pieļaujamu mērķi, kurš ir nosprausts pasākumam, kā rezultātā tiek ieviesta šāda atšķirīga attieksme, un ja tā ir samērīga ar šo mērķi (šajā ziņā skat. spriedumus, 2013. gada 17. oktobris, *Schaible*, C-101/12, EU:C:2013:661, 77. punkts, un 2014. gada 22. maijs, *Glatzel*, C-356/12, EU:C:2014:350, 43. punkts).

54 Šajā kontekstā ir jāņem vērā, ka tad, kad Savienības likumdevējs īsteno fiskāla rakstura pasākumu, tam ir jāveic politiskas, ekonomiskas, kā arī sociālas izvēles un jāizveido dažādu interešu hierarhija vai jāveic sarežģīti vērtējumi. Līdz ar to tam šajā ziņā ir atzīstama plaša rēķināšanas brīvība, kuras dēļ tiesas pārbaude par šo sprieduma iepriekšējā punktā minēto nosacījumu izpildi ir jāaprobežo vienīgi ar acīmredzamas kļūdas konstatāciju (šajā ziņā skat. spriedumus, 2002. gada 10. decembris, *British American Tobacco(Investments)* un *Imperial Tobacco*, C-491/01, EU:C:2002:741, 123. punkts, kā arī 2013. gada 17. oktobris, *Billerud Karlsborg* un *Billerud Skärblacka*, C-203/12, EU:C:2013:664, 35. punkts).

55 Šajā gadījumā ir jānorāda, ka šo sprieduma 51. punktā konstatētā atšķirīgā attieksme izriet no grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, ar ko ir izslēgta samazinātas PVN likmes piemērošana visu elektronisko pakalpojumu sniegšanai un līdz ar to arī digitālu grāmatu piegādei elektroniski pretstatā grāmatu, attiecīgajā gadījumā – digitālu grāmatu, piegādei fiziskā formā.

56 Šajā ziņā no Direktīvas 2002/38 sagatavošanas darbiem izriet, ka Komisijas piedāvātie grozījumi attiecībā uz elektroniski sniegtu pakalpojumu aplikšanu ar nodokli veidoja pirmo posmu ceļā uz jaunas PVN politikas īstenošanu, kura paredz vienkāršot un stiprināt PVN regulējumu, lai veicinātu likumīgus komercdarījumus iekšējā tirgū. No šiem sagatavošanas darbiem turklāt izriet, ka elektroniskajai tirdzniecībai ir vērā ņemams potenciāls labklājības un nodarbinātības stimulēšanai Savienībā un ka skaidra un precīza regulatīvā ietvara izveidošana ir būtisks priekšnosacījums, lai radītu uzticēšanos, kas rosina uzņēmumus ieguldīt un tirgoties.

57 Kā atbildē uz Tiesas rakstveida jautājumu un tiesas sēdē paskaidroja Padome un Komisija, samazinātas PVN likmes piemērošanas izslēgšana digitālu grāmatu elektroniskai piegādei, kas paredzēta grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punktā, ir jāuztver kā īpašs PVN regulējuma elektroniskās tirdzniecības jomā daļa. No šo iestāžu paskaidrojumiem izriet, ka ir ticis atzīts par nepieciešamu elektroniskiem pakalpojumiem piemērot skaidrus, vienkāršus un vienotus noteikumus, lai precīzi varētu noteikt šiem pakalpojumiem piemērojamo PVN likmi, kā arī atvieglotu šo nodokļa iekasēšanu nodokļu maksātājiem un valstu nodokļu iestādēm.

58 Tātad attiecībā uz šāda mērķa likumīgu pieļaujamību nav vietas pamatot šaubas.

59 Proti, minētā mērķa pamatā esošais tiesiskais noteiktības princips paredz, ka no Savienības tiesiskā regulējuma attiecīgajām personām ir skaidri jāspēj uzzināt savu tiesību un pienākumu tvērumu, lai tās varētu atbilstoši rīkoties (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 15. jūlijs, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-582/08, EU:C:2010:429, 49. punkts un tajā minētā judikatūra).

60 Turkl?t Tiesa jau ir atzinusi, ka likum?gs ir m?r?is likumdev?jam noteikt visp?r?gus noteikumus, kurus tirgus dal?bnieki var vienk?rši piem?rot un valstu kompetent?s iest?des var viegli kontrol?t (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2015. gada 24. febru?ris, *Sopora*, C?512/13, EU:C:2015:108, 33. punkts).

61 Attiecībā uz to, vai grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punktā, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, ietvertais pasākums ir piemērots šā sprieduma 56. un 57. punktā aprakstītajam mērķam? Stenošanai, ir jānorāda, ka nešā, ka Savienības likumdevējs tāveiktajam novērtējumam būtu pārsniedzis tam piešķirtās novērtējuma brīvības robežas.

62 Proti, izslēdzot samazinātas PVN likmes piemērošanu elektroniski sniegtiem pakalpojumiem, Savienības likumdevējs izvērsis nodokļu maksātājiem un valstu nodokļu iestādēm uzlikt pienākumu attiecībā uz katru elektronisko pakalpojumu veidu pārbaudīt, vai tas ietilpst kādā no to pakalpojumu kategorijām, kuriem var tikt piemērota šāda likme atbilstoši grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikumam.

63 T?d?j?di attiec?gais pas?kums ir atz?sams par piem?rotu, lai sasniegtu m?r?i prec?zi noteikt elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem piem?rojamo PVN likmi un t?d?j?di atvieglotu š? nodok?a iekas?šanu nodok?u maks?t?jiem un valstu nodok?u iest?d?m.

64 Attiecībā uz prasību, kas saistīta ar samērīguma nosacījumu, ka no visiem iespējamajiem atbilstošajiem pasākumiem ir jāizvēlas vismazāk apgrūtinošais un ka radītās neērības nedrīkst būt nesamērīgās salīdzinājumā ar iecertajiem mērķiem, ir jānorāda, ka Savienības likumdevējs varbūt būtu varējis nodalīt digitālu grāmatu piegādi elektroniski no pārējiem elektroniskajiem pakalpojumiem un līdz ar to ļaut šiem grāmatām piemērot samazinātu PVN likmi.

65 Tom?r š?ds risin?jums b?tu pretrun? Savien?bas likumdev?ja izvirz?tajam m?r?im par nepieciešam?bu labot tiesisko nenoteikt?bu, kuru rada nep?rtraukt?s izmai?as, kuras skar visus elektroniskos pakalpojumus, kas savuk?rt ir iemesls, k?d?? Savien?bas likumdev?js visus šos pakalpojumus ir izsl?dzis no to dar?jumu saraksta, kuriem saska?? ar groz?t?s Direkt?vas 2006/112 III pielikumu var tikt piem?rota samazin?ta PVN likme.

66 Šaj? zi??, pie?aujot, ka dal?bvalst?m ir iesp?ja piem?rot samazin?tu PVN likmi digit?lu gr?matu elektroniskai pieg?dei, k? tas ir ?auts attiec?b? uz š?du gr?matu pieg?di fizisk? form?t?, tiktu ietekm?ts visa Savien?bas likumdev?ja iecer?t? pas?kuma saskan?gums, kas ir v?rstis uz to, lai no samazin?tas PVN likmes piem?rošanas tiktu izsl?gti visi elektroniskie pakalpojumi.

67 Attiecībā uz iespējamo paplašinātu iespēju piemērot samazināto PVN likmi visiem elektroniskajiem pakalpojumiem ir jāraksturo, ka šāda pasākuma ieviešanas gadījumā vispārīgā tīkta radīta nevienlīdzīga attieksme pret pakalpojumiem, kas nav sniegti elektroniski un kuriem principā nav piemērojama samazinātā PVN likme, un elektroniskajiem pakalpojumiem.

68 Līdz ar to Savienības likumdevējs savas novērtējuma brīvības ietvaros varēja uzskatīt, ka neviens no šiem abiem teorētiskajiem iespējamiem pasākumiem nav piemērots tā dāļā, do iecerēto mērķu sasniegšanai.

69 J?piebilst, ka no Direkt?vas 2002/38 4. un 5. panta, k? ar? Padomes 2008. gada 12. febru?ra Direkt?vas 2008/8/EK, ar ko groza Direkt?vu 2006/112[.] attiec?b? uz pakalpojumu sniegšanas vietu (OV 2008, L 44, 11. lpp.), 6. panta izriet, ka Padome ir iecer?jusi p?rskat?t elektroniski sniegto pakalpojumu aplikšanas ar nodokli specifisko sist?mu, lai ?emtu v?r? g?to pieredzi. Turkl?t Komisija pazi?ojum? Eiropas Parlamentam, Padomei un Eiropas Ekonomikas un

sociālo lietu komitejai par rīcības plānu attiecībā uz PVN (COM (2016) 148 *final*) ir darījusi zināmu savu nodomu izskatīt direktīvas par grozījumiem grozītajā Direktīvā 2006/112 projekta izstrādi.

70 Šādos apstākļos no grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, izrietošā atšķirīgā attieksme starp digitālu grāmatu piegādi elektroniski un grāmatu piegādi fiziskā formātā ir uzskatāma par pienācīgi pamatotu.

71 Tādējādi ir jāatzīst, ka grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, atbilstoši kuriem dalībvalstīm ir liegta iespēja samazināt PVN likmi piemērot digitālu grāmatu elektroniskai piegādei, tādu paus samazinātu PVN likmi piemērot digitālu grāmatu piegādei jebkādā fiziskā formātā, nav pretrunā vienlīdzīgās attieksmes principam, kas paredzēts Hartas 20. pantā.

72 No iepriekš izklāstītajiem apsvērumiem izriet, ka prejudiciālo jautājumu pārraudz nav atklājies neviens elements, kas varētu ietekmēt grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkta vai šīs direktīvas 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar tās III pielikuma 6. punktu, spēkā esamību.

Par tiesāšanas izdevumiem

73 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

Prejudiciālo jautājumu pārraudz nav atklājies neviens elements, kas varētu ietekmēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas ir grozīta ar Padomes 2009. gada 5. maija Direktīvu 2009/47/EK, III pielikuma 6. punkta vai šīs direktīvas 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar tās III pielikuma 6. punktu, spēkā esamību.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.