

Downloaded via the EU tax law app / web

ENERĢLADVOKĀTA LĒNDERTA A. HĒLHUDA SECINĀJUMI,

sniegti 2003. gada 27. novembrī (1)

Lieta C-381/01

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Itālijas Republiku

Lieta C-495/01

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Somijas Republiku

Lieta C-144/02

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Vācijas Federatīvā Republiku

Lieta C-463/02

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Zviedrijas Karalisti

Valsts pienākumu neizpilde, Sestās direktivas 77/388/EEK 11. pants – PVN nepiemērošana subsīdijām, kas piešķirtas, pamatojoties uz Padomes Regulu Nr. 603/95 par žvērņu rupjās lopbarības tirgus kopīgo organizāciju – Subsīdiu, kas tieši saistītas ar cenu, jēdziens

I – Ievads

1. Šajās ievads attiecīgajās lietās, kuras aplūkošu kopīgi, Eiropas Kopienu Komisija ir lūgusi Tiesu atzīt, ka Itālijas Republika (lieta C-381/01), Somijas Republika (lieta C-495/01), Vācijas Federatīvā Republika (lieta C-144/02) un Zviedrijas Karaliste (lieta C-463/02) nav izpildījušas pienākumus, ko tām uzliek Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības

nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (turpmāk tekstā – "Sestā direktīva") (2). Saskaņā ar Padomes 1995. gada 21. februāra Regulu (EK) Nr. 603/95 par žvērņu rupjās lopbarības tirgus kopīgo organizāciju (3), pārstādes uzņēmumiem tiek piešķirts vienotas likmes atbalsts par mēsluģi žvērņu rupjo lopbarību un saulē žvērņu rupjo lopbarību. Visas šētras lietas skar jautājumu par to, vai vienotas likmes atbalsts mēsluģi žvērņai rupjajai lopbarībai un saulē žvērņai rupjajai lopbarībai ir jāpieliek ar pievienotās vērtības nodokli (PVN).

II – Fakti un process

2. 1998. gada novembrī, uzskatot, ka PVN nepiemērošana Regulas Nr. 603/95 ietvaros piešķirtajam atbalstam ir pretrunā ar Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, Komisija iesniedza brēdinājuma vēstuli Itālijas Republikai, Vācijas Federatīvajai Republikai, Somijas Republikai un Zviedrijas Karalistei. Ar šo vēstuli Komisija aicināja dalībvalstis divu mēnešu laikā iesniegt savus apsvērumus, ko tās ir izdarījušas. 1999. gada jūlijā, augustā un septembrī Komisija tām iesniedza arī argumentu atzinumu, aicinot tās veikt vajadzīgos pasākumus divu mēnešu laikā no paziņojuma dienas.

3. 2001. gada 4. oktobrī, 2001. gada 21. decembrī, 2002. gada 17. aprīlī un 2002. gada 23. decembrī Komisija saskaņā ar EKL 226. panta 2. punktu cēla prasību Eiropas Kopienas Tiesā attiecīgi pret Itālijas Republiku, Somijas Republiku, Vācijas Federatīvo Republiku un Zviedrijas Karalisti. Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, neapliekot ar PVN atbalstu summas, kas izmaksētas, piemērojot Regulu Nr. 603/95, Itālijas Republika, Somijas Republika, Vācijas Federatīvā Republika un Zviedrijas Karaliste nav izpildījušas pienākumus, ko tām uzliek Sestās direktīvas 11. panta A daļa, un lūdz piespriest tām atlīdzināt tiesīšanās izdevumus. Attiecīgās dalībvalstis lūdz Tiesu noraidīt Komisijas prasību un piespriest tai atlīdzināt tiesīšanās izdevumus. (4)

III – Atbilstošās tiesību normas

A – *Tiesiskais regulējums attiecībā uz atbalstiem, ko piešķir žvērņu rupjās lopbarības nozarē, un to piemērošanas vēsture*

4. 1978. gada 22. maijā Padome pieņēma Regulu (EEK) Nr. 1117/78 (5). Šī regula, aplūkota kopsakarā ar tās šenošanai pieņemto Regulu (EEK) Nr. 1417/78 (6) un 1978. gada 30. jūnijā Regulu (EEK) Nr. 1528/78 (7), paredz atbalstu Kopienā ražotai žvērņajai rupjajai lopbarībai.

5. No Regulas Nr. 1117/78 apsvērumiem izriet, ka tajā laikā žvērņu rupjās lopbarības ražošana bija acīmredzami nepietiekama salīdzinājumā ar noieta iespējām Kopienā, jo paši attiecībā uz pieprasījumu lopbarības vajadzībām. Lai veicinātu ražošanu, tika ieviesta vienotas likmes atbalsta sistēma ražotājiem, ko papildināja papildu atbalsta sistēma, kuras mērķis bija garantēt, ka ražotāji jebkurā gadījumā var realizēt savu produkciju par objektīvu, jau iepriekš fiksētu cenu. Šis papildu atbalsts bija ekvivalents noteiktam procentam no starpības starp cenu pasaules tirgū un objektīvo cenu. Noteikumi, kas regulēja šos pasākumus, bija ietverti Regulas Nr. 1117/78 3., 4. un 5. pantā.

6. Neierobežota apjoma atbalsts ražošana Kopienā izraisīja iepriekš paredzamu žvērņu (zaķu) rupjās lopbarības pārprodukciju. Šī iemesla dēļ 1995. gadā ar Regulas Nr. 603/95 un Regulas (EK) 785/95 (8) palīdzību tika izveidota žvērņu rupjās lopbarības tirgus organizācija. Minētās regulas paredzēja turpmāk samazināt vienotas likmes atbalsta piešķiršanu žvērņu rupjās lopbarības ražošana lūdz Regulu Nr. 603/95 noteiktajam maksimālajam daudzumam. Papildu atbalstu pilnībā atcēla. (9) Pēdējā no iepriekš minētajām regulām turklāt nošķīra saulē žvērņo rupjo lopbarību un dehidrēto lopbarību. Tā kā pārstādes izmaksas saulē žvērņajai rupjajai lopbarībai ir mazākas nekā dehidrētajai rupjajai lopbarībai, tad vienotas likmes atbalsts pirmās

grupas produktiem ir ievērojami mazāks nekā otrās grupas produktiem.

7. Lai ierobežotu subsidētās žvētās rupjš lopbarības ražošanu, Regulas Nr. 603/95 4. un 5. pants paredz mehānismu, kura būtiskās iezīmes ir šādas:

- katram tirdzniecības gadam tiek noteikts dehidrētās rupjš lopbarības un saulē žvētās rupjš lopbarības maksimālais garantētais apjoms;
- maksimālie garantētie apjomi tiek sadalīti starp dalībvalstīm, katrai no tām tiek piešķirts valsts garantētais apjoms;
- ja maksimālais garantētais apjoms tirdzniecības gadā tiek pārsniegts, atbalstu, kas jāizmaksā šajam tirdzniecības gadam, aprēķina šādi:
 - par pirmajiem 5 %, par ko ir pārsniegts maksimālais garantētais apjoms, atbalstu visās dalībvalstīs samazina par apjomu, kas ir proporcionāls pārsniegtajam apjomam,
 - ja maksimālais garantētais apjoms ir pārsniegts vairāk nekā par 5 %, tad atbalsta apjomu papildus samazina katrā dalībvalstī, kas pārsniegusi valsts garantēto apjomu vairāk nekā par 5 %, proporcionāli pārsniegtajam apjomam.

8. Šīm korekcijām jābūt tādām, lai kopējie izdevumi nepārsniegtu to apjomu, ko piešķir, ja netiek pārsniegts maksimālais garantētais apjoms.

9. Saskaņā ar Regulas Nr. 603/95 9. pantu vienotas likmes atbalstu piešķir pārstādes uzņēmumiem, kas veikuši vienu no zemāk minētajām darbībām:

- a) uzņēmumiem, kas noslīguši līgumus ar ražotājiem par rupjš lopbarības žvēšanu,
- b) uzņēmumiem, kas pārstādījuši pašu audzētās kultūras, vai arī ražotāju grupas uzņēmumiem, kas pārstādījuši savas grupas biedru audzētās kultūras,
- c) uzņēmumiem, kuri savus krājumus ieguvuši no juridiskām vai fiziskām personām, kas sniedz garantijas, kuras vāļ jānosaka, un kas ar rupjš lopbarības ražotājiem noslīgušas līgumus par žvēšanu.

10. No Regulas Nr. 603/95 vienpadsmitā apsvēruma izriet, ka atbalsts tiek piešķirts tikai noteiktos gadījumos, ja ražotāji un pārstādes uzņēmumi ir noslīguši līgumus. (10) Šā noteikuma mērķis ir veicināt regulāru zaķās lopbarības piegādi pārstādes uzņēmumiem un ļaut ražotājiem gūt labumu no atbalsta.

11. Gadījumā, ja pārstādes uzņēmums veic iepriekš minētajā 9. punkta a) apakšpunktā norādīto darbību, tam ir pienākums izmaksēt ražotājiem atbalstu, ko tas ir saņēmis par apjomu, kas ir pārstādīti saskaņā ar līgumu. (11) Regula Nr. 603/95 precīzi nenorāda, kādā veidā atbalsts nododams atpakaļ ražotājiem. Gadījumā, ja tiek veiktas iepriekš minētajā 9. punkta b) apakšpunktā norādītās darbības, pārstādes uzņēmums un ražotājs ir viena un tā pati persona, ko nevar nošķirt vienu no otras. Ja pārstādes uzņēmums veic iepriekš minētajā 9. punkta c) apakšpunktā norādīto darbību, tad šis uzņēmums pats gūst labumu no piešķirtā atbalsta.

12. Lai varētu piešķirt atbalstu, žvētā rupjš lopbarība pirms tam ir jāizved no uzņēmuma (Regulas Nr. 603/95 8. pants). Regulas Nr. 785/95 3. panta 1. punkts detalizēti definē noteikumus, kuri ļauj uzskatīt, ka rupjš lopbarība ir izvesta no uzņēmuma. (12) Regulas Nr. 785/95 3. panta 2. punkts turklāt norāda, ka žvētā rupjo lopbarību, ko izved no pārstādes uzņēmuma, nevar no jauna pieņemt tā vai cita uzņēmuma apcirkos vai jebkurā uzglabāšanas

viet?.

B – Sest?s direkt?vas saturs, it ?paši t?s 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts, un t?s piem?rošanas v?sture

13. PVN pamat? esošais princips Pirm?s direkt?vas 67/227/EEK (13) 2. pant? ir formul?ts š?di:

"Pievienot?s v?rt?bas nodok?a kop?j?s sist?mas princips ir piem?rot prec?m un pakalpojumiem visp?r?ju nodokli par pat?ri?u, kas b?tu tieši proporcion?ls pre?u un pakalpojumu cenai neatkar?gi no dar?jumu skaita, kas veikti ražošanas un izplat?šanas procesos pirms stadijas, kur? uzliek nodokli.

Par katru dar?jumu pievienot?s v?rt?bas nodokli, ko apr??ina no pre?u vai pakalpojumu cenas p?c attiec?g?m prec?m vai pakalpojumiem piem?rotas likmes, uzliek p?c tam, kad at?emts da?diem izmaksu komponentiem tieši piem?rotais pievienot?s v?rt?bas nodoklis."

14. Atskait?jumu sist?ma paredz nodrošin?t nodok?a neitralit?ti – PVN st?rakmeni – garant?jot, ka nodoklis, ko maks? gala pat?r?t?js, vienm?r ir t?ds pats, k?du maks? attiec?g?s preces ražošan? iesaist?tie procesa dal?bnieki.

15. Saska?? ar Sest?s direkt?vas 2. pantu (14), PVN ir j?maks? par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, ko par atl?dz?bu attiec?g?s valsts teritorij? veicis nodok?u maks?t?js, kas k? t?ds r?kojas. Saska?? ar 4. panta 1. punktu nodok?a maks?t?js noz?m? visas personas, kas patst?v?gi jebkur? viet? veic jebkuru 2. punkt? nor?d?to saimniecisko darb?bu neatkar?gi no š?s darb?bas m?r?a un rezult?ta.

16. Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts š?di nosaka PVN nodok?a b?zi valsts teritorij?:

"pre?u pieg?d?m un pakalpojumu sniegšanai, iz?emot b), c) un d) apakšpunkt? min?tos, visa summa, kas veido atl?dz?bu, kuru pieg?d?t?js ir sa??mis vai kura tam j?sa?em no pirc?ja, klienta vai treš?s personas par š?d?m pieg?d?m, ieskaitot subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m."

17. Sest?s direkt?vas v?sture ?auj spriest, ka Kopienas likumdev?jam bija lielas gr?t?bas konkretiz?t j?dzienu "subs?dijas, kas tieši saist?tas ar š?du pieg?žu cen?m".

18. L?k, ko sav? pirmaj? zi?ojum? par kop?gas PVN sist?mas piem?rošanu, kas public?ts 1983. gada 14. septembr? (15), Komisija raksta par šo tematu:

"Direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkts noteic, ka subs?dijas, ko sa?em nodok?a maks?t?js un kuras ir "tieši saist?tas ar cenu" par š? nodok?a maks?t?ja veiktaj?m pieg?d?m, ir iek?aujamas nodok?a b?z? k? cenas sast?vda?a, ko maks? treš?s personas. Ja pirmoreiz analiz?jot ir sal?dzinoši viegli uzskat?t, ka "tieši saist?tas ar cenu" ir subs?dijas, kuru summu nosaka vai nu sal?dzin?jum? ar pre?u p?rdošanas vai sniegto pakalpojumu cenu, vai atkar?b? no p?rdotajiem apjomiem, vai ar? atkar?b? no sabiedr?bai bez maksas pieg?d?to pre?u vai pakalpojumu izmaks?m, tad visliel?k?s šaubas rodas attiec?b? uz citu veidu subs?dij?m – t?d?m, kuras paredz?tas l?dzsvarošanai, vai t?d?m, kuras paredz?tas darb?bai – kuras izmaks?, lai stabiliz?tu ekonomisko situ?ciju uz??mum?, un kuras ir pieš?irtas bez tiešas atsaucis uz jebk?du cenu. Tas, ka šie subs?diju veidi b?tiski neatš?iras (t?m subs?dij?m, kas ir "tieši saist?tas ar cenu", vairum? gad?jumu ar? ir stabiliz?jošs m?r?is), k? ar? tas, ka dal?bvalstij nav iesp?jas p?rveidot pirm? veida subs?diju par otr? veida subs?diju, nor?da uz atš?ir?bas nestabilo raksturu, kas balst?s uz t?ri form?liem elementiem (subs?dijas pieš?iršanas veids), un attiec?gi uz to, ka

direkt?vas redakcija ir nepietiekama."

19. Komisijas otraj? zi?ojum? par PVN kop?j?s sist?mas piem?rošanu(16), L?gumu uzraudze nor?da, ka subs?dijas j?dzienu var interpret?t tikai tieši un gramatiski un ka subs?diju var iek?aut nodok?a b?z? tikai tad, ja ir ?stenojušies tr?s nosac?jumi:

- a) tai ir j?b?t atl?dz?bai vai atl?dz?bas sast?vda?ai;
- b) t? ir samaks?ta preces vai pakalpojuma pieg?d?t?jam;
- c) to ir samaks?jušas treš?s personas.

20. Visbeidzot, Tiesas judikat?ra ?auj secin?t – lai interpret?tu Sest?s direkt?vas noteikumus, ir j??em v?r? š?di pamatprincipi. Pirmk?rt, tie j?dzieni, kas nosaka PVN piem?rošanas robežas, ir j?tulko paplašin?ti, turpretim atbr?vošanu no nodok?iem ir j?tulko šauri. Otrk?rt, noteikumi ir j?tulko tieši, lai nodrošin?tu vienl?dz?gu attieksmi nodok?u jom? un š?di izvair?tos no konkurences izkrop?ošanas. Trešk?rt, ir j?saglab? nodok?u neitralit?tes principa gars. Ar šo principu Kopienas likumdev?js var garant?t piln?gi neutr?lu nodokli attiec?b? uz vis?m ekonomiskaj?m darb?b?m neatkar?gi no t?, k?ds ir šo darb?bu m?r?is vai rezult?ts, nodrošinot, ka t?s ietilpst PVN piem?rošanas jom?. Abi principi – vienl?dz?ga attieksme nodok?u jaut?jumos un nodok?u neitralit?te – turkl?t ir j?dzieni, kas ir sal?dzin?mi, ta?u lietojami daž?d? kontekst?. Pirmo j?dzienu lieto starpvalstu kontekst?, turpretim otrais ir lietojams valsts kontekst?.

IV – Lietas dal?bnieku apsv?rumi

A – Komisijas iebildumi

21. Komisija uzskata, ka atbalstu p?rstr?des uz??mumiem b?tiski raksturo tas, ka to nosaka atkar?b? no saražot?s ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas kvantit?tes.

22. T?l?k Komisija atsaucas uz daž?dajiem veidiem, k?dos p?rstr?des uz??mumi var veikt savu darb?bu (skat. iepriekš 9. punktu).

23. Komisija uzskata, ka uz??mumi, kas p?rstr?d? pašu audz?t?s kult?ras vai ražot?ju grupas uz??mumi, kas bez atl?dz?bas p?rstr?d? savas grupas biedru audz?t?s kult?ras, neveic ar nodokli apliekamos dar?jumus Sest?s direkt?vas 2. panta izpratn?. T?p?c Komisija izsl?dz šos dar?jumus no PVN piem?rošanas jomas.

24. Komisija savuk?rt uzskata – rupj?s lopbar?bas pirkšana no ražot?ja, lai p?c p?rstr?des to p?rdotu t?l?k trešaj?m person?m, ir uzskat?ma par pre?u pieg?di Sest?s direkt?vas izpratn?. Produkta p?rstr?de par labu ražot?jam un p?rstr?d?t? produkta atdošana ražot?jam, nenododot preci, ir uzskat?ma par pakalpojumu sniegšanu. T? k? p?rstr?des uz??mumi veic saimniecisko darb?bu, tie paši ir nodok?u maks?t?ji un 9. punkta a) un c) apakšpunkt? min?tie dar?jumi k? t?di ir apliekami ar PVN.

25. Uzreiz rodas b?tisks jaut?jums – vai saska?? ar Regulu Nr. 603/95 pieš?irtais atbalsts ar? ir j?apliek ar PVN.

26. Komisija uzskata, ka subs?diju var aplikt ar nodokli tikai tad, ja ?stenojas tr?s nosac?jumi:

- a) to izmaks? uz??mumam, kas pieg?d? preci vai sniedz pakalpojumu;
- b) to izmaks? uz??mums, kas nav preces pieg?d?t?js vai pakalpojuma sniedz?js;

c) ir j?b?t tiešai saiknei starp nodokli un preces vai pakalpojuma cenu.

Komisija uzskata, ka tr?s nosac?jumi ir ?stenojušies.

27. Vispirms es p?rbaud?šu nosac?jumu, saska?? ar kuru subs?diju izmaks? uz??mumam, kas pieg?d? precī vai sniedz pakalpojumu. Tas ir p?rstr?des uz??mums, kas pieg?d? precī vai sniedz pakalpojumu un g?st labumu no subs?dijas. Komisija uzskata, ka tas izriet no Regulas Nr. 603/95 9. panta pirm? teikuma, kurš paredz: "Atbalstu, kas noteikts 3. pant?, pieš?ir tikai tiem uz??mumiem, kuri p?rstr?d? [..]".

28. Dal?bvalst?m, kuras iebilst, ka ar? ražot?ji g?st labumu no atbalsta, Komisija nor?da – past?v b?tiska atš?ir?ba starp labuma guv?ju juridisk? noz?m? un uz??mumu, kam atbalsts sniedz ekonomisku labumu. Pieš?irt? subs?dija var rad?t papildu ekonomisko efektu ražošanas cikla iekšien?, k? tas ir attiec?b? uz svaig?s rupj?s lopbar?bas ražot?jiem vai uz??mumiem, kas ir ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas pat?r?t?ji. Gad?jum?, kad p?rstr?des uz??mumi ir nosl?guši ?pašos pas?t?juma l?gumus par ražot?ju pieg?d?t?s rupj?s lopbar?bas p?rstr?di, Kopienas likumdev?js pieprasa, lai p?rstr?des uz??mums sa?emto atbalstu samaks? ražot?jam. Tas, ka citi uz??mumi ar? var g?t labumu no subs?dijas vai tas, ka p?rstr?des uz??mumam ir pien?kums atmaks?t atbalstu citiem uz??mumiem, p?c Komisijas ieskata, nek?di nemaina faktu, ka p?rstr?des uz??mums g?st labumu no š? atbalsta. Lai gan, no ekonomisk? viedok?a raugoties, labuma guv?ju loks ir p?r?k plašs, no juridisk? viedok?a labumu no atbalsta g?st vien?gi p?rstr?des uz??mumi, kas darbojas k? pre?u (vai pakalpojumu) pieg?d?t?ji.

29. Atbalstu var pieš?irt, ja produkti ir izvesti no uz??muma (Regulas Nr. 603/95 8. pants). Komisija piekr?t dal?bvalst?m – atbild?t?j?m, ka fr?ze "ir izvests no uz??muma" kopum? neatbilst pre?u pieg?dei Sest?s direkt?vas 2. panta izpratn?, ta?u piebilst, ka praks? abi šie j?dzieni sakr?t. T?d?? subs?diju var uzskat?t par atl?dz?bu par pre?u pieg?di vai pakalpojumu sniegšanu, un l?dz ar to t? ir apliekama ar nodokli.

30. Atbildot uz V?cijas vald?bas iebildumu, ka saska?? ar Regulas Nr. 785/95 3. panta 1. punkta a) apakšpunktu ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas uzglab?šanas vieta var atrasties ?rpus p?rstr?des uz??muma apcirk?iem un t?p?c fr?ze "ir izvests no uz??muma" nevar noz?m?t pre?u pieg?di, Komisija turkl?t nor?da – jaut?jum? par to, vai subs?dija ž?v?tajai rupjajai lopbar?bai ir apliekama ar nodokli, b?tiski ir tas, ka šie produkti galu gal? ir p?rdoti. T?p?c uzglab?šana nav nekas cits k? posms pirms ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas p?rdošanas.

31. Otrais nosac?jums paredz, ka subs?diju izmaks? treš?s personas, proti, cits uz??mums, nevis preces vai pakalpojuma sniedz?js. Komisija uzskata, ka ar? šis otrais nosac?jums ir ?stenojies. Kompetent? iest?de, kas pieš?ir subs?diju, ir cits uz??mums, nevis preces vai pakalpojuma sniedz?js.

32. Trešais nosac?jums, lai atbalstu iek?autu ar nodokli apliekamaj? b?z?, izriet no Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkta, un tas prasa – ir j?b?t tiešai saiknei starp subs?diju un preces vai pakalpojuma cenu. Šai saiknei j?b?t prec?zi apr??in?tai vai apr??in?mai – atbalstu pieš?ir tad un t?d? apjom?, k?d? prece vai pakalpojums ir laists tirg?. T?tad tas noz?m?, ka subs?dija ir tieši saist?ta ar cenu.

33. Komisija tiesas s?d? pauda viedokli, ka, pateicoties subs?dijai, p?rstr?des uz??mumi ir sp?j?gi p?rdot ž?v?to rupjo lopbar?bu par pasaules tirgus cenu. Ja neb?tu atbalsta, cena b?tu augst?ka, jo ražošanas uz??mumiem ir iev?rojamas ražošanas izmaksas. T?tad atbalsta summa ir cenas sast?vda?a, un tas atbilst Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkta m?r?im, kas prasa, lai subs?diju, kas ir da?a no atl?dz?bas par preces vai pakalpojuma

sniegšanu, apliktu ar nodokli.

34. Komisija apgalvo – pat tad, ja, aplūkojot katru pārdošanas gadījumu atsevišķi, nav iespējams noteikt atļauzības ietvertās attiecīgās subsīdijas summu, pieliekamo bēzi veido saņemtais atļauzības un pilna atbalsta summa, kas saņemta par šīs rupjās lopbarības piegādi vai par svaigās rupjās lopbarības šķīšanu.

35. Komisija uzskata – tam, ka atbalsta summa par šīs rupjās lopbarības piegādi un par svaigās rupjās lopbarības šķīšanu ir identiska, ir maza nozīme, jo tik un tā atbalstam ir viens un tas pats ekonomiskais mērķis, proti – saražot Kopienas iekšienē pietiekami daudz rupjās lopbarības par pircējiem pieņemamu cenu. Tāpēc ir loģiski, ka abos šajos gadījumos atbalsta summa ir viena un tā pati un tā ir pieliekama ar nodokli.

36. Noteikums par atbalsta summas koriģēšanu, ja ir pārsniegts maksimālais garantētais daudzums, nekādā ziņā neietekmē to, ka atbalsts un cena ir tieši saistīti. (17) Atbalsta mērķis ir atbalstīt šīs rupjās lopbarības ražošanu. Kaut arī maksimālais garantētais apjoms ierobežo atbalsta ietekmi, tas tomēr neprasa, lai atbalsts tieši ietekmētu cenu.

37. Tikpat maza nozīme ir arī tam, ka pārstrādes uzņēmuma un pircēja noslēgtais līgums par šīs rupjās lopbarības pārdošanu neparedz subsīdijas samaksu. Kompetentās iestādes piešķir valsts subsīdijas to saņēmējiem publisko tiesību jomā. Savā būtībā subsīdijas nav pārdošanas noteikumu sastāvdaļa, ko puses var noteikt privāttiesisko attiecību ietvaros.

38. Komisija uzskata – iepriekš minētā analīze apstiprina, ka subsīdija ir tieši saistīta ar cenu. Tāpēc subsīdija ir jāiekļauj ar nodokli pieliekamajā bāzē. Komisija uzskata, ka šo viedokli apstiprina spriedums lietā *Officedes produits wallons* (18).

B – *Dalībvalstu atbildes*

39. Dalībvalstis iebilst, ka pārstrādes uzņēmums ir jāuzskata par vienkāršu subsīdijas saņēmēju. No Regulas Nr. 603/95 11. panta 2. punkta izriet, ka "pašo pasākumu līgumu par ražotāju piegādātās rupjās lopbarības pārstrādi gadījumā, pārstrādes uzņēmumam ir pienākums izmaksēt ražotājam atbalstu, ko tas ir saņēmis par saskaņotu ar līgumiem pārstrādājumiem apjomiem. Tādēļ šo noteikumu izpratnē ražotājs arī ir uzskatāms par piešķirtā atbalsta saņēmēju, jo pretēji Komisijas apgalvojumam pārstrādes uzņēmums nav vienkāršs labuma guvējs juridiskā nozīmē.

40. Ir skaidrs, ka Regulas Nr. 603/95 9. panta izpratnē atbalstu izmaksē tikai tam uzņēmumam, kas pārstrādā rupjo lopbarību. Tomēr šis noteikums ir paredzēts vienkārši administratīvo pasākumu vienkāršošanai. Pārstrādes uzņēmums darbojas tikai kā starpnieks; tam nav tiesību paturēt atbalstu, kamēr tas pārstrādā rupjo lopbarību par labu ražotājam.

41. Dalībvalstis uzskata – ir svarīgi zināt, kas ir atbalsta saņēmējs, jo atbilde uz šo jautājumu ļauj noteikt, vai starp subsīdiju un cenu pastāv tieša saikne. (19)

42. Dalībvalstis uzsver, ka Regula Nr. 603/95 nekādā veidā nenoteic, ka šīs rupjās lopbarības pircējs saņem atbalstu ar samazinātās cenas starpniecību. (20) Tādēļ atbalsts nekādā veidā neietekmē šīs rupjās lopbarības cenu, bet ietekmē svaigās rupjās lopbarības cenu, ko ražotāji var palielināt. Tie, kuri "pašo pasākumu līgumu gadījumā par ražotāju piegādātās rupjās lopbarības pārstrādi gūst tiešu labumu no atbalsta, ir paši ražotāji. Šajā gadījumā pārstrādes uzņēmumi nevar piešķirt (un atmaksāt) atbalstu iekārtu cenai par svaigās rupjās lopbarības šķīšanu. Tādā subsīdijas mērķis ir samazināt ražošanas izmaksas.

43. Dalībvalstis turklāt norāda citus iemeslus, kuru dēļ, viņuprāt, nav tiešas saiknes starp subsīdiju un žīvītās rupjās lopbarības pārdošanas cenu.

– Tiesības uz atbalstu tiek atzītas, ja rupjā lopbarība ir izvesta no pārstrādes uzņēmuma un ja tā atbilst noteiktām kvalitātes prasībām. Atbalsta piešķiršana nav atkarīga no tā, vai ir veikta ar nodokli apliekamā darbība (žīvītās rupjās lopbarības piegāde pircējam).

– Ar atbalsta palīdzību Kopiena tiecas nodrošināt regulāru piegādi pārstrādes uzņēmumiem un garantēt noteikta līmeņa ienākumus ražotājiem, nevis nodrošināt žīvītās rupjās lopbarības piegādi par šīs lopbarības pircējiem pieņemamu cenu.

– Atbalstu aprēķina, pamatojoties uz žīvītās rupjās lopbarības daudzumu, kas ir izvests no pārstrādes uzņēmuma. Cena, ko pārstrādes uzņēmums iegūst par žīvīto rupjo lopbarību, mainās atkarībā no tirgus cenas, bet atbalsts paliek nemainīgs.

– Atbalsta summa par žīvītās rupjās lopbarības piegādi un atbalsta summa par svaigās rupjās lopbarības pārstrādi ir identiskas, lai gan šo abu darbību izmaksas ir atšķirīgas.

– Regula Nr. 603/95 paredz maksimālo apjomu, kādā var saņemt subsīdiju. Dalībvalstis uzskata – šādi griesti nozīmē, ka starp subsīdiju un cenu nav tiešas saiknes, jo brīdī, kad rodas pamats aplikšanai ar nodokli, nevar noteikt piešķiramā atbalsta galējo apjomu. (21)

44. Somijas valdība tiesas sādā paskaidroja, kāpēc tā uzskata, ka starp subsīdiju un cenu nav tiešas saiknes. Līdzīgi Komisijai tā uzsver, ka subsīdija ļauj pārstrādes uzņēmumiem laist tirgū žīvīto rupjo lopbarību par pasaules tirgus cenu. Ja subsīdijas neesamības gadījumā Somijas pārstrādes uzņēmumi pieprasītu augstāku cenu sakarā ar augstākam ražošanas izmaksām, tad rupjās lopbarības pircēji iepirktos pie konkurētspējīgiem ražotājiem, kas piemēro pasaules tirgus cenu. Tādēļ tie nevar pieprasīt augstāku cenu. Tā kā pārstrādes uzņēmumi realizē savu rupjo lopbarību par vienu un to pašu cenu neatkarīgi no subsīdijas, tad starp preču cenu un subsīdiju var būt tikai netieša saikne. Subsīdijai nav nekādas reālas ietekmes uz tirgus cenu, tā tikai kompensē augstās ražošanas izmaksas.

V – Analīze

A – Vispārīgumi

45. Mans atskaites punkts ir šāds: spriežot pēc tiesību aktu vēstures, subsīdijas aplikšana ar nodokli ir izņēmums.

46. Tikai gadījumā, ja subsīdija ir "tieši saistīta [...] ar piegāžu cenu", tā ietilpst Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta ar nodokli apliekamajā bāzē. Citas subsīdijas, lai kādas tās būtu, neietilpst ar nodokli apliekamajā bāzē un nav apliekamas ar nodokli Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē. Pretējā gadījumā citu veidu subsīdijas, tādās kā ieguldījuma subsīdijas vai izmantošanas subsīdijas, būtu pakāutas aplikšanai ar PVN sistēmā neatbilstošā veidā.

47. Manuprāt, Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts nekādā veidā nepieprasa, lai rupjās lopbarības nozarei piešķirtās subsīdijas apliktu ar PVN. Subsīdija nav apliekama ar nodokli divu iemeslu dēļ. Pirmkārt, tāpēc, ka, aplikot attiecīgo subsīdiju ar nodokli, nav iespējams nodrošināt PVN sistēmas neitralitāti. Otrkārt, tāpēc, ka nepastāv vajadzīgā saikne starp subsīdiju un pārdošanas cenu.

48. Turklāt, ja subsīdijas aplikšanu ar nodokli pamato ar lietderības apsvērumiem, tas

neatbilst analīzei. Iestādes rīcībā, ja tā ar vienu roku patērē atpakaļ daļu no tā, ko ar otru roku ir piešķērusi (22), var pamatot tikai tad, ja PVN neieturšana izraisītu neapmierinošu rezultātu. Šis neapmierinošais rezultāts var rasties tādēļ, ka, neapliekot subsīdi ar nodokli, tieši un kopumā samazinās darījumu cenas, kas izraisa nodokļa iemumu samazināšanos. Tā kā subsīdijas ietekme uz darījumu cenu izpaužas kā preces cenas samazināšanās, tad nodokļa iemuma samazināšanos var kompensēt, apliekot subsīdi ar nodokli. Apliekot piešķirtās subsīdijas ar PVN, nodokļa iemumi saglabātos tādēļ pašā līmenī kā tad, ja netiktu piešķirta nekāda subsīdija.

B – Iepriekšējā piezīme

49. Vispār nav loģiski aplikēt subsīdi ar PVN, ja subsīdijas gala patērētājs un tā saņēmējs nav viens un tas pats. Tā kā kopējā PVN sistēmā apliek ar nodokli patērētājs, nodokļa maksātājam ir jāietur un jāmaksā nodoklis par to piegādāto preču vai sniegto pakalpojumu vērtībā. Šā vērtība ir subjektīva, jo ar nodokli apliekamā bāze attiecībā uz precēm un pakalpojumiem ir reāli saņemtais atlīdzība, nevis vērtība, kas noteikta pēc objektīviem kritērijiem. Tas atbilst Tiesas nolūmam lietot *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats* (23).

50. Ja nodokļu maksātājs saņem subsīdi, kas ir tieši saistīta ar piegādātu cenu, tam saskaņā ar Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu par to ir jāmaksā nodoklis. Iepriekš 14. punktā es paskaidroju, ka kopējās PVN sistēmas princips prasa, lai procesa beigās nodokli reāli maksātu gala patērētājs. Tādēļ nodokļa maksātājam, kas maksā nodokli par saņemto subsīdi, ir jābūt tiesībām novirzīt šo nodokli gala patērētājam.

51. Vairāku lēmumu sērijā, sākot ar spriedumu lietā *Rompelman* (24), Tiesa ir pasludinājusi, ka samazinājums kopumā paredz atvieglojumus PVN slogu, ko jāmaksā vai kas ir samaksāts visas tā saimnieciskās darbības ietvaros. Tā kā subsīdi iegūst un PVN par to maksā saimnieciskās darbības ietvaros, ir jābūt iespējai novirzīt nodokli gala patērētājam. Vienīgi tādēļ veidā tiek ieviests absolūts PVN neitralitātes princips.

52. Tomēr, ja saņemto subsīdi apliek ar PVN, šā principa piemērošana var novest pie tā, ka gala patērētājs maksās nodokli par konkrētu reāli saņemto atlīdzības subjektīvu vērtību, proti, par konkrētu vērtību, kuru jo paši veido subsīdijas izraisītais cenas samazinājums, kas pieaug, pieskaitot par subsīdi samaksāto nodokli. Šādā veidā nodokļa summa, ko nodokļu iestādes nesaņem tādēļ, ka subsīdija negatīvi ietekmē atlīdzības subjektīvo vērtību, dāsnīgi kompensē nodoklis, ar kuru apliek subsīdijas vērtību. Tomēr tā ir novirzīšana no principa, kas formulēts lietā *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats* (25), atbilstoši kuram ar nodokli apliekamo bāzi, no kuras maksā nodokli, veido reāli saņemtais atlīdzība.

53. Ēmoti vērā iepriekš teikto, ir jāatzīst, ka Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta noteikumi ir izņēmums no kopējās PVN sistēmas vispārējā principa. Šis izņēmums ir jāinterpretē un jāpiemēro ierobežoti un šauri.

54. Šaura interpretācija pieļauj, ka ar nodokli apliek tikai tā subsīdijas, kas tieši izpaužas darījuma cenā. Spriedumā lietā *Office des produits wallons* (26) Tiesa šajā sakarā sniedza pāris norādes, kuras detalizēti tiks apspriestas 71. līdz 76. punktā.

55. Šaura interpretācija paredz, ka ar nodokli var aplikēt tikai tā piešķirtās subsīdijas, kuras tieši izpaužas darījuma cenā. Ja subsīdija, kas samazina cenu, tiktu pilnībā aplikta ar nodokli, lai gan šīs subsīdijas iedarbība tikai daļēji ir jātama gala patērētāja maksājuma cenā, tad iesaistītais nodokļu iestāde ar nodokļa palīdzību atgūtu vairāk, nekā tā zaudē subsīdijas dēļ. Šāda pārmaiņīga kompensācija ir pretrunā ar Sestās direktivas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkta izņēmuma noteikuma darbību, kam nav cita mērķa kā vien kompensēt nodokli, ko

nodokļu iestāde reāli nesaņem subsīdijas dēļ.

56. Šādā situācijā gala patērētājs maksā pārmērīgu nodokli, jo tas vienlaikus maksā gan PVN, ko piemēro augstākai atlīdzības summai – tādēļ, ka subsīdijas ietekmē daļēji palielinās gala cena – gan nodokli, ko piemēro pilnībā apliekamās subsīdijas summai. Šajā gadījumā tam papildus jāmaksā PVN, kas nebūtu jādara, ja nebūtu subsīdijas.

57. Lai minētais nodoklis, tostarp Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā paredzētais ierobežotais izņēmums, atbilstu sistēmas jēgai, tad pirms subsīdiju aplikšanas ar PVN ir jāpārbauda, vai gala patērētāja stadijā tās ietekmē cenu un, ja tas tā ir, tad – cik lielā mērā un kādā veidā. Citiem vārdiem sakot, attiecīgās nodokļu iestādes varēs pierādīt, ka subsīdijas dēļ ir samazinājušies PVN ieņēmumi, un attiecīgā gadījumā tās varēs ticami noteikt savu nesaņemto nodokļu apjomu.

C – PVN sistēmas neitralitāte

58. Vienotas likmes subsīdijas, kas saskaņā ar Regulas Nr. 603/95 9. pantu ir saistītas ar svaigās rupjās lopbarības pārstrādi, piešķir par žvērta rupjās lopbarības ražošanu. Kā tas sumā ir aprakstīts iepriekš 9. punktā, subsīdijas var piešķirt triju veidu gadījumos:

- integrētās ražošanas gadījumā, kad pārstrādes uzņēmums pārstrādā savu paša vai tās grupas uzņēmumu produkciju;
- ja pārstrādes uzņēmums darbojas "pašā paštājuma līguma" ietvaros un ražotāja uzdevumā pārstrādā (žvēr) zaķo rupjo lopbarību, ko pēc tam atdod tam atpakaļ;
- ja pārstrādes uzņēmums uztur no ražotāja zaķo rupjo lopbarību, pārstrādā to pats un pēc tam pārdo.

59. Komisija vadās pēc principa, ka pirmajā no šiem trim gadījumiem nodokli nevar ieturēt tātāt, ka šajā gadījumā svaigās rupjās lopbarības pārstrāde nav patstāvīga saimnieciskā darbība. Integrētās ražošanas būtībā neparedz nekādas preču piegādes vai pakalpojumu sniegšanu, kas būtu pamats PVN piemērošanai. Šī iemesla dēļ PVN ieturšanu nevar saistīt ar zaķo rupjās lopbarības pārstrādi par žvērto rupjo lopbarību. Ar atbildētāji pievienojas šim viedoklim, un es tam piekrītu. Tā kā nav notikusi neviena piegāde un nav sniegts neviens pakalpojums, nekādu PVN nevar ieturēt.

60. Attiecībā uz otro situāciju viedokli atšķiras. Komisija uzskata, ka pārstrādes uzņēmumam piešķir subsīdiju, lai tas sniegtu pakalpojumu ražotājam. Saskaņā ar Komisijas viedokli pārstrādes uzņēmums ir subsīdijas juridiskais saņēmējs un tas, ka Regula Nr. 603/95 uzliek tam pienākumu nodot subsīdiju ražotājam, tikai atspoguļo ekonomiskās sekas, ko ražošanas procesa ietvaros var radīt subsīdija. Tādā runā ir pakalpojuma sniegšanu ražotāja interesēs, līdz ar to subsīdija, ko piešķir šim nolīkam, ir jāapliek ar nodokli.

61. Apgalvojot, ka subsīdija būtu jāpiešķir pārstrādes uzņēmumam, lai veicinātu pakalpojuma sniegšanu, proti, pārstrādi, Komisija rada nepamatotu juridisku fikciju.

62. Subsīdiju piešķir žvērtajai rupjajai lopbarībai, kas ir izvesta no pārstrādes uzņēmuma un kas atbilst noteiktām kvalitātes prasībām. (27) Vienlaikus Regulas Nr. 603/95 11. panta 2. punkts uzliek pārstrādes uzņēmumam pienākumu atmaksāt ražotājam subsīdiju, ko tas saņem par līguma ietvaros pārstrādātajiem apjomiem. Tā kā pati Regula Nr. 603/95 tieši noteic, ka ražotāji ir atbalsta saņēmēji, tad tas nevar būt pārstrādes uzņēmums, kurš pilda tikai starpnieka lomu, nododot subsīdiju ražotājam. Noteikums, kas atbalsta saņemšanai izvirza prasību, lai žvērtā

rupj? lopbar?ba b?tu izvesta no p?rstr?des uz??muma, apstiprina šo konstat?jumu. Turkl?t min?taj? regul? nekur nav noteikts, ka subs?diju pieš?ir, lai sniegtu rupj?s lopbar?bas p?rstr?des pakalpojumu. K? tas ir min?ts iepriekš, subs?diju pieš?ir ražot?jam, lai samazin?tu t? ražošanas izmaksas. Regula Nr. 603/95 nesniedz nek?du atbalsta punktu Komisijas juridiskajai fikcijai. T?p?c to nevar pie?emt.

63. Ir j?piebilst, ka pati Komisija sav? otraj? zi?ojum? par kop?j?s PVN sist?mas piem?rošanu (28) uzsv?ra – subs?diju ar nodokli apliekamaj? b?z? ir j?ietver tikai tad, ja to izmaks? p?rdev?jam vai pakalpojuma sniedz?jam. Šaj? gad?jum? Regulas Nr. 603/95 ieviest? subs?dija atgriežas pie s?kotn?j? ražot?ja, nevis pie p?rstr?des uz??muma. Turkl?t subs?diju neizmaks? subsid?jamajam ražot?jam t?d??, lai tas pieg?d?tu konkr?tu preci vai sniegtu konkr?tu pakalpojumu, bet to pieš?ir p?c tam, kad tas ir sa??mis pakalpojumu – lai samazin?tu t? ražošanas izmaksas.

64. Kopienas likumdev?js b?tu var?jis izlemt pieš?irt subs?diju p?rstr?des uz??mumam rupj?s lopbar?bas p?rstr?des vajadz?b?m. Š?d? gad?jum? p?rstr?des uz??mumam b?tu j?sa?em subs?dija piln? apm?r?. Tom?r no Regulas Nr. 1117/78 apsv?rumiem izriet, ka Kopienas likumdev?js ir tieši v?l?jies pieš?irt subs?diju za??s rupj?s lopbar?bas ražošanai.

65. Komisija nek?di nevar apgalvot, ka subs?diju pieš?ir p?rstr?des uz??mumam, lai veicin?tu rupj?s lopbar?bas p?rstr?di. Š? iemesla d?? Komisija v?l jo vair?k nevar apgalvot, ka subs?diju var?tu aplikt ar nodokli p?rstr?des uz??mumu kontekst?.

66. Visbeidzot, p?d?j?s no š?m situ?cij?m gad?jum? subs?diju var?tu aplikt ar nodokli Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkta izpratn?. Šaj? gad?jum? p?rstr?des uz??mums p?rstr?d? svaigo rupjo lopbar?bu, ko tas vispirms uzp?rk no s?kotn?j? ražot?ja un p?c tam p?rdod k? ž?v?to rupjo lopbar?bu trešaj?m person?m, kuras par to maks? atl?dz?bu. P?rstr?des uz??mums turkl?t sa?em subs?diju, kuras iesp?jam? ietekme izpaužas k? zem?ka dar?juma cena p?rdodot.

67. T?l?t ir j?atz?m? – ir maz ticams, ka subs?dijas ietekme izpaužas k? zem?ka cena, p?rdodot ž?v?to za?o rupjo lopbar?bu. Faktiski subs?dijas iedarb?ba galvenok?rt izpaužas k? augst?ka pirkuma cena par za?o rupjo lopbar?bu, ko maks? s?kotn?jais ražot?js. Ja p?rstr?des uz??mumu liel? m?r? neietekm? subs?dija, ko tas sa?em no s?kotn?jiem ražot?jiem, piekr?tot tiem maks?t augst?ku pirkuma cenu, tad ražot?jiem b?tu izdev?g?k ž?v?t savu produkciju p?rstr?des uz??mum? ?paš? pas?t?juma l?guma ietvaros, lai tie paši sa?emtu subs?diju. Š?ds izn?kums turkl?t izriet no Regulas Nr. 603/95 m?r?a un sist?mas, kas ir v?rsta uz to, lai veicin?tu ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas ražošanu neatkar?gi no t?, k?d? veid? ir organiz?ts ražošanas process.

68. Ja p?rbaud?tu Regulas Nr. 603/95 m?r?i, Komisijas argument?cija novestu pie nepie?emama izn?kuma, kad atkar?b? no ražošanas cikla organiz?cijas subs?dijas nevar?tu aplikt ar nodokli ne vien?, ne abos p?r?jos gad?jumos, lai gan jebkur? gad?jum? subs?dij?m ir viens un tas pats m?r?is, proti, ar finansi?l? atbalsta pal?dz?bu ražošanas proces? veicin?t rupj?s lopbar?bas ražošanu. Turkl?t j?piebilst – k? tas ir nor?d?ts iepriekš – ka otraj? gad?jum? PVN nevar piem?rot p?rstr?des uz??muma faktisk?s un tiesisk?s situ?cijas d???. Tikai trešaj? gad?jum? var?tu apsv?rt subs?dijas aplikšanu ar nodokli. Tom?r tai ir j?ietekm? p?rdošanas cena. K? jau esmu min?jis, t?ds izn?kums ir maz ticams, un tas piln?b? ignor? faktu, ka p?rstr?des uz??mumam pieš?irt?s subs?dijas m?r?is nav veicin?t p?rstr?d?t? produkta p?rdošanu par zem?ku cenu, bet, gluži pret?ji, t?s m?r?is ir sniegt p?rstr?des uz??mumam iesp?ju maks?t s?kotn?jam ražot?jam zem?ku cenu.

69. Attiec?b? uz PVN Kopienas sist?mu Komisijas priekšlikums noved pie tikpat nepie?emama izn?kuma. Atbilstoši Komisijas argument?cijai atbalsts ž?v?tajai rupjajai lopbar?bai tiek aplikts ar nodokli daž?di atkar?b? no t?, k?du vietu ražošanas proces? ie?em p?rstr?de. Š? argument?cija

tomēr p?rk?pj sistēmas pamat? esošo neitralitātes principu – proti, gala patēri?a f?z? ieturēt? PVN kopsummai ir j?b?t t?dai pašai neatkarīgi no ražošanas procesa posmu skaita. Tikai š? iemesla d?? Komisijas prasība ir j?noraida.

D – *Nepieciešam? saikne starp subsīdiu un preces p?rdošanas cenu*

70. No Komisijas otr? ziņojuma par PVN kopējās sistēmas piemērošanu (29) izriet, ka subsīdijai ir j?b?t atlīdz?bai vai atlīdz?bas sast?vda?ai. Tomēr spriedum? *Office des produits wallons* (30) Tiesa ir sniegusi plašu interpretāciju j?dzienam "subsīdijas, kas tieši saistītas ar piegēžu cenām".

71. Šis spriedums skar jautājumu par to, vai subsīdija, ko *Région wallone* piešķir *ASLB Office des produits wallons* par valo?u pre?u reklamāšanu un p?rdošanu, ir j?apliek ar PVN. Jo ?paši tas sk?ra jautājumu par to, vai izmantošanas subsīdijas, kas nav tieši piešķirtas pre?u p?rdošanas vai pakalpojumu sniegšanas vajadzīb?m, bet kuras tomēr piln? mēr? var ?aut piegādēt preces vai sniegt pakalpojumus par zemāku cenu, ir j?apliek ar PVN. Tiesa ir sniegusi virkni norāžu, kas ?auj atbildēt uz šo jautājumu.

72. Pirmkārt, subsīdiu izmaks? konkrēti subsidijām uz??mumam, lai tas piegādātu noteiktu preci vai sniegtu noteiktu pakalpojumu. Tikai šād? gadījum? subsīdiu var uzskatīt par atlīdzību par preces piegādi vai pakalpojuma sniegšanu, kas ir apliekama ar nodokli. (31)

73. Otrkārt, vadoties p?c š? principa, preces vai pakalpojuma cena ir j?nosaka ne v?l?k k? brīd?, kad ir veikts darījums.

74. Treškārt, ir j?konstatēt, ka saistības samaksēt subsīdiu, ko uzēmas tas, kurš to piešķir, neizbēgami rada tiesības to saņemt, kuras saņēm?jam tiek atzītas brīd?, kad tas ir pabeidzis ar nodokli apliekamo darījumu. Šai saiknei starp subsīdiu un cenu ir j?b?t acīmredzamai; to konstatēt, izvērtojot katra gadījuma apstākļus, kuri ir pamat? šīs atlīdzības izmaksai. Savukārt nav nepieciešams, lai būtu noteikta preces vai pakalpojuma cena vai cenas da?a. Ir pietiekami, ja t? ir nosakāma.

75. Tiesas paplašināt? interpretācija balstīs uz ideju, ka subsīdijas rezultāt? ir j?samazinās preces cenai. Tiesa norāda, ka "ir nepieciešams, lai cena, ko maks? pircējs vai saņēm?js, ir noteikta t?, ka t? samazinās proporcionāli preces p?rdev?jam vai pakalpojuma sniedz?jam piešķirtajai subsīdijai, kura tādējādi veido vi?u noteiktās cenas sast?vda?u". (32)

76. K? tas ir redzams manīs iepriekšējās piezīmēs, j?dziena "subsīdijas, kas ir tieši saistītas ar piegēžu cenām" nozēmi ir j?interpretēt, ka minētās subsīdijas var aplikēt ar nodokli tikai tad, ja tās ir iekāutas piegādes cenā. 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunkt? paredzētais ierobežotais izņēmums prasa, lai pirms subsīdiu aplikšanas ar PVN tiktu uzmanīgi p?rbaudīts, vai gala patēri?a stadij? tās iespaido cenu un, ja tas t? ir, tad kād? mēr?.

77. No regulām, kas minētas 4. l?dz 12. punktā, var secināt – vienotas likmes atbalstu piešķir, lai veicinātu svaigās rupjās lopbarības ražošanu. Šo rupjās lopbarības nozarei piešķirto atbalstu var kvalificēt kā ražošanas subsīdiu. Pretēji cenās subsīdijai ražošanas subsīdijas mērķis nav tieši ietekmēt p?rdošanas cenu. (33) Subsīdiu piešķir, pamatojoties uz p?rstrādētās rupjās lopbarības apjomu, nevis kā piemaksu piegādes cenai. Nav strīda par to, ka subsīdija ir ierobežota ar noteiktu produkcijas daudzumu, bet tas nekād? ziņā negroza tās mērķi veicināt rupjās lopbarības ražošanu Kopienā, nedz arī to, ka t? samazina ražošanas izmaksas ražotājiem.

78. Šo secinājumu 4. l?dz 12. punktā aprakstīt? likumg? atbalsta sistēma saūs rupjās lopbarības ražošanai ?auj spriest, ka šīs rupjās lopbarības ražošana atpaliek no pieprasījuma

t?p?c, ka ražošanas izmaksas Kopien? ir p?r?k augstas, lai to var?tu p?rdot par past?voš?m tirgus cen?m.

79. Pateicoties vienotas likmes subs?dijai, kas samazina ražošanas izmaksas, Kopienas ražot?jiem bija iep?ja ražot rentabli attiec?b? pret (pasaules) tirgus cenu. To apstiprina ar? straujais svaig?s rupj?s lopbar?bas tirgus da?as pieaugums Kopienas tirg?. T? ir att?st?ba, kas pati pamudin?ja Kopienas likumdev?ju ierobežot subsid?t?s produkcijas apjomu, lai izvair?tos no p?rprodukcijas.

80. No t? izriet, ka subs?dija ir piln?b? ietekm?jusi p?rdošanas apjomus Kopien?, bet t?s iedarb?ba uz tirgus cen?m nav bijusi tieši j?tama. Šis iedarb?bas tr?kums atbilst rupj?s lopbar?bas (pasaules) tirgus raksturam, kuram, pateicoties lielumam daudzumam citu lauksaimniec?bas produktu tirgu, ir rakstur?gs liels nelielo pied?v?t?ju skaits. Ar savu individu?lo komerci?lo darb?bu tie nesp?j ietekm?t tirgu. Individu?lie ražot?ji, kas sa?em vienotas likmes subs?diju, ar to nevar ietekm?t gala pat?r?t?jus. Past?voš? tirgus cena tiem ir k? fiks?ts lielums. Tiem ir j?p?rdod par šo cenu neatkar?gi no t?, vai tie sa?em vai nesa?em subs?diju.

81. Subs?dija liel?k? vai maz?k? m?r? netieši ietekm? p?rdošanas cenu. Proti, ja kop?jais ar subs?diju saražot?s rupj?s lopbar?bas daudzums ir tik apjom?gs, ka t? rezult?t? rodas noz?m?gas izmai?as starp pied?v?jumu un piepras?jumu pasaules tirg?, tad šaj? tirg? esoš? cena var kristies. T?du seku iest?šan?s man š?iet maz ticama, turkl?t jebkur? gad?jum? tas nav noteicošais, lai apmierin?tu Komisijas pras?bu t?p?c, ka subs?dija nekad neietekm?s p?rdošanas cenu kopum?. Gluži pret?ji, t? tieši cent?s izvair?ties no š?das seku iest?šan?s, kuras rezult?t? attiec?ba starp ražošanas izmaks?m un p?rdošanas cenu k??tu v?l neizdev?g?ka, ierobežojot subs?diju l?dz maksim?li pieš?iramajam daudzumam.

82. To visu apstiprina Regul? Nr. 603/95 paredz?tais ierobežošanas meh?nisms. Tas noteic, ka ražot?ji p?rdošanas sezonas laik? sa?em avansu, bet l?dz š?s sezonas beig?s tiek veikts gal?gais apr??ins. Nedroš?ba, kas rodas šaj? laik?, jau s?kotn?ji padara maz ticamu iesp?ju, ka ražot?ji pat tad, ja tie var?tu, sav? p?rdošanas cen? iek?autu šo ražošanas subs?diju.

83. Komisija savos apsv?rumos turkl?t uzsver, ka ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas p?rdošanas cena atspogu?o t?s tiešo c?lonisko saist?bu ar pieš?irto atbalstu, jo p?rstr?des uz??mumi, pateicoties subs?dijai, var ž?v?to rupjo lopbar?bu laist tirg? par pasaules cenu. Komisija uzskata, ka bez atbalsta cena sakar? ar p?rstr?des uz??mumu iev?rojamaj?m izmaks?m b?tu augst?ka.

84. Iepriekš teiktais ?auj secin?t, ka š?dam Komisijas apgalvojumam nevar piekrist. Regulas Nr. 603/95 meh?nisms ir v?rstis nevis uz to, lai ietekm?tu ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas cenu, bet uz to, lai ietekm?tu ražot?ju ražošanas izmaksas t?, lai tie var?tu ražot par tirgus cenu. L?dz ar to subs?dija veicina Kopien? saražot? daudzuma, ko iesp?jams realiz?t par past?voš?m cen?m, pieaugumu. Tom?r subs?dijas neesam?ba neizrais?tu tirgus cenas paaugstin?šanos, bet gan Kopien? saražot?s rupj?s lopbar?bas daudzuma samazin?šanos. Nepietiekama pied?v?juma gad?jum?, kas var?tu rasties l?dz?gi, k? tas notika pirms 1978. gada, šo nepietiekam?bu var?tu kompens?t trešo valstu ražot?ji, kas piln?gi droši var ražot par past?vošo tirgus cenu.

85. Non?ku pie secin?juma, ka Komisijai nav izdevies pier?d?t to, ka past?v tiešs c?lonisks sakars starp ražošanas subs?diju un ž?v?t?s rupj?s lopbar?bas p?rdošanas gala cenu, un ka t? nav ar? pier?d?jusi, k?d? m?r? subs?dija ietekm? gala pat?r?t?ja maks?to cenu, atbilstoši pras?b?m, ko tai uzliek iepriekš 55. l?dz 57. punkt? aprakst?tais noteikums, kurš prasa – lai piem?rotu Sest?s direkt?vas 11. panta A da?as 1. punkta a) apakšpunktu, ir j?par?da, k?d? m?r? subs?dija ietekm?ja cenu, ko maks? gala pat?r?t?js.

86. Ēņemot vērā visus šos motīvus, Komisijas prasība ir jānoraida.

VI – Secinājums

87. Pamatojoties uz iepriekš minētajiem argumentiem, iesaku Tiesai:

- a) noraidīt prasības, ko Eiropas Kopienu Komisija ir cēlusi pret Itālijas Republiku (lieta C-381/19), Somijas Republiku (lieta C-495/01), Vācijas Federatīvo Republiku (lieta C-144/02) un Zviedrijas Karalisti (lieta C-463/02);
- b) piespriest Komisijai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam;
- c) atzīt, ka atbilstoši Reglamenta 69. panta 4. punktam Somijas Republika, Zviedrijas Karaliste un Vācijas Federatīvā Republika katra puse, kas iestājusies lietā, sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.

1 – Oriģinālvārda – holandiešu.

2 – OV L 145, 1. lpp.

3 – OV L 63, 1. lpp.

4 – Itālijas Republiku atbalsta Zviedrijas Karaliste un Somijas Republika. Somijas Republiku atbalsta Vācijas Federatīvā Republika un Zviedrijas Karaliste. Vācijas Federatīvā Republiku atbalsta Zviedrijas Karaliste un Somijas Republika. Zviedrijas Karalisti atbalsta Somijas Republika.

5 – 1978. gada 22. maija Regula par žvērta rupja lopbarības tirgus kopīgo organizāciju (OV L 142, 1. lpp.), ko groza Komisijas 1993. gada 20. decembra Regula (EK) Nr. 3496/93 (OV L 319, 17. lpp.)

6 – Padomes 1978. gada 19. jūnija Regula par atbalsta shēmu žvērta rupjajai lopbarībai (OV L 171, 1. lpp.), ko groza Padomes 1989. gada 27. aprīļa Regula (EEK) Nr. 1110/89 (OV L 118, 1. lpp.)

7 – Komisijas 1978. gada 30. jūnija Regula, ar ko paredz sākt izstrādāt noteikumus par to, kā piemērot atbalsta shēmu žvērta rupjajai lopbarībai (OV L 179, 10. lpp.)

8 – Komisijas 1995. gada 6. aprīļa Regula, ar ko paredz sākt izstrādāt noteikumus par to, kā piemērot Regulu Nr. 603/95 (OV L 79, 5. lpp.)

9 – Regulas Nr. 603/95 4. pants nosaka maksimālo garantēto apjomu, par ko var piešķirt atbalstu. Grozīta ar Padomes 1995. gada 9. jūnija Regulu (EK) Nr. 1347/95, ar ko groza Regulu Nr. 603/95 (OV L 131, 1. lpp.). Tā saturs ir izteikts šādā redakcijā: "1. Ar šo žvērta rupja lopbarības maksimālais garantētais daudzums, par kuru tirdzniecības gadā var piešķirt atbalstu [...], ir noteikts 4 412 400 tonnas. [...] 3. Ar šo maksimālais garantētais daudzums saulē žvērta rupjajai lopbarībai, par kuru tirdzniecības gadā var piešķirt atbalstu [...], ir noteikts 443 500 tonnas."

10 – Lai saņemtu atbalstu, ražotājiem, ražotāju grupas uzņēmumiem vai pircējiem, kurus apstiprinājušas dalībvalstu kompetentās iestādes, rupjā lopbarība ir jāizved no pārstrādes uzņēmumiem.

11 – Regulas Nr. 603/95 11. panta 2. punkta redakcija skan šādi: "Ja 9. panta c) apakšpunkta pirmajā ievilkumā minētie līgumi ir pašie pasākējuma līgumi par ražotāju piegādātā rupja

lopbar?bas p?rstr?di, tajos nor?da plat?bu, kur? uzaudz?t?s kult?ras j?nog?d? p?rstr?dei, k? ar? iek?auj klauzulu par p?rstr?des uz??muma pien?kumu izmaks?t ra?ot?jam 3. pant? preciz?to atbalstu, ko vi?i sa?em par saska?? ar l?gumu p?rstr?d?tajiem apjomiem."

12 – "Šaj? regul? ties?bas uz atbalstu, kas min?ts Regulas (EK) Nr. 603/95 3. pant?, ir par 2. panta 1. punkt? min?tajiem produktiem, kurus uzskata par izvestiem no p?rstr?des uz??muma, ja: a) tos izved nemain?t? veid? – no p?rstr?des uz??muma apcirk?iem, – ja ??v?to rupjo lopbar?bu nevar glab?t šajos apcirk?os, tad uz k?du citu glab?šanas vietu, kas pied?v? atbilst?gu droš?bu, lai p?rbaud?tu uzglab?to rupjo lopbar?bu, vai un kuru iepriekš apstiprin?jusi kompetenta iest?de, – p?vieto jama ??v?šanas iek?rtu gad?jum?, š?das iek?rtas, kuras veic dehidr?šanu, bet, ja dehidr?to rupjo lopbar?bu uzglab?jusi persona, kas to ??v?jusi, uz jebkuru uzglab?šanas vietu, kas atbilst otr? ievilkuma nosac?jumiem; vai b) tos izved no apcirk?iem vai citas uzglab?šanas vietas, kas min?ta a) punkt?, mais?juma veid?, šos mais?jumus ieg?stot p?rstr?des uz??mum? ar izejviel?m, kas nav t?s, kuras nor?d?tas Regulas (EK) Nr. 603/95 1. pant?, un ko izmanto saist?šanai nol?k? ra?ot lopbar?bas mais?jumus, un laik?, kad tos izved no p?rstr?des, tiem ir pien?c?gi laba tirdzniec?bas kvalit?te, kas atbilst pras?b?m, kuras noteiktas lopbar?bas laišanai tirg? un kam ir š?das ?paš?bas: [..]"

13 – Padomes 1967. gada 11. apr??a Direkt?va par dal?bvalstu ties?bu aktu par apgroz?juma nodok?iem saska?ošanu (OV 1967, 71, 1301. lpp., turpm?k tekst? – "Pirm? direkt?va").

14 – Ja nav nor?d?ts cit?di, noteikumi, uz kuriem veikta atsauce, turpm?k tekst? ir cit?ti no Sest?s direkt?vas.

15 – Komisijas pirmais zi?ojums Padomei par kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas piem?rošanu, kas sniegts atbilstoši 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK 34. pantam, KOM (83) 426, gal., 1983. gada 14. decembris, 37. lpp.

16 – Komisijas otrais zi?ojums Padomei par kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas piem?rošanu, kas sniegts atbilstoši 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK 34. pantam, KOM (88) 799, gal., 1988. gada 20. decembris, 26. lpp.

17 – Tas izriet no Regulas Nr. 603/95 treš? apsv?ruma par to, ka š? noteikuma m?r?is ir ierobe?ot ??v?t?s rupj?s lopbar?bas ražošanu Kopien?.

18 – 2001. gada 22. novembra spriedums (C-184/00, *Jurispr.*, I-9115. lpp.).

19 – Skat. ar? 18. zemsp?tras piez?m? min?t? sprieduma *Office des produits wallons* 14. punktu. "Apel?cijas instancei ir ar? j?uz?emas pien?kums noskaidrot, vai past?v tieš? saikne starp subs?diju un attiec?go preci vai pakalpojumu. Vispirms ir j?p?rbauda, vai preces pirc?ji vai pakalpojuma sa??m?ji g?st labumu no subs?dijas, kas pieš?irta t?s sa??m?jam. T?p?c ir nepieciešams, lai cena, ko maks? pirc?js vai pakalpojuma sa??m?js, ir noteikta t?, ka t? samazin?s proporcion?li preces p?rdev?jam vai pakalpojuma sniedz?jam pieš?irtajai subs?dijai, kura t?d?j?di ir vi?u noteikt?s cenas sast?vda?"

20 – Skat. ar? Regulas Nr. 603/95 vienpadsmito un divpadsmito apsv?rumu, kas skan š?di: "t? k?, lai veicin?tu regul?ru za??s lopbar?bas pieg?di p?rstr?d?t?jiem un ?autu ra?ot?jiem g?t labumu no atbalsta sh?mas, noteiktos gad?jumos atbalsta pieš?iršanai vajadz?tu b?t atkar?gai no t?, vai ra?ot?js ir nosl?dzis l?gumu ar p?rstr?des uz??mumu; t? k? ar l?gumiem, no vienas puses, b?tu j?veicina regul?ras pieg?des p?rstr?des uz??mumiem un, no otras puses, j?auj ra?ot?jiem g?t labumu no atbalsta; t? k? šaj? nol?k? b?tu j?noteic, ka l?gumos iek?auj noteiktu inform?ciju".

21 – Dal?bvalstis uzskata, ka šo viedokli apstiprina 18. zemsp?tras piez?m? min?t? sprieduma

liet? *Office des produits wallons* 13. punkts.

22 – Skat. ar? ener?ladvok?ta Džeikobsa [*Jacobs*] secin?jums liet? *Landboden?Agrardienstel Finanzamt Calau* (1997. gada 18. decembra spriedums, C-384/95, *Jurispr.*, I-7387. lpp., secin?jumu 12. un 13. punkts).

23 – 1981. gada 5. febru?ra spriedums (154/80, *Jurispr.*, 445. lpp.). Šis spriedums sk?ra k?da kooperat?va biedrus, kuri izmantoja kartupe?u noliktavu par atl?dz?bu, ko ik gadu piepras?ja saviem biedriem par glab?šanu. Vair?kus gadus kooperat?vs nebija piepras?jis atl?dz?bu par glab?šanu, jo t? r?c?b? bija pietiekami daudz finanšu l?dzek?u, kas tika ieg?ti veiksm?gu nekustam? ?pašuma oper?ciju rezult?t?. T? k? netika piepras?ta nek?da atl?dz?ba par glab?šanu, samazin?j?s kooperat?va da?u v?rt?ba, k? rezult?t? samazin?j?s ar? t? biedru ?pašuma v?rt?ba. Rad?s jaut?jums par to, vai Sest?s direkt?vas 8. panta noz?m? kooperat?va biedru da?u v?rt?bas zudumu kooperat?v? var uzskat?t par atl?dz?bu par pakalpojumu (kartupe?u glab?šanu). Atbilstoši Tiesas viedoklim šaj? gad?jum? tas t? nebija, jo apmai?? par glab?šanas pakalpojumiem re?li netika sa?emta nek?da nauda vai atl?dz?ba.

24 – Skat., tostarp, 1985. gada 14. febru?ra spriedumus *Rompelman* (lieta 268/83, *Jurispr.*, 655. lpp., 19. punkts), 1998. gada 15. janv?ra spriedumu *Ghent Coal Terminal* (lieta C-37/95, *Jurispr.*, I?1. lpp., 15. punkts), 2000. gada 21. marta spriedumu *Gabalfriša e.a.* (lietas no C-110/98 l?dz C-147/98, *Jurispr.*, I-1577. lpp., 44. punkts) un 2000. gada 8. j?nija spriedumu *Midland Bank* (lieta C-98/98, *Jurispr.*, I-4177. lpp., 19. punkts).

25 – Min?ts 23. zemsp?tras piez?m?.

26 – Min?ts 18. zemsp?tras piez?m?.

27 – Regulas Nr. 603/95 8. pants.

28 – Skat. 16. zemsp?tras piez?mi.

29 – Skat. 16. zemsp?tras piez?mi.

30 – Min?ts 18. zemsp?tras piez?m?.

31 – Šeit ir j?atz?m?, ka Sest?s direkt?vas 11. panta A da?? min?tie dar?jumi nav t?di, kas veikti t?s iest?des interes?s, kura pieš?ir subs?diju. Sest?s direkt?vas 11. panta A da?a faktiski attiecas uz situ?cij?m, kas skar tr?s puses, proti – publisko iest?di, kas pieš?ir subs?diju, uz??mumu, kuram to pieš?ir, un subsid?jam? uz??muma pieg?d?t?s preces pirc?ju vai pakalpojuma sa??m?ju.

32 – "Iesniedz?jtiesai ir ar? pien?kums noskaidrot, vai past?v tieša saikne starp subs?diju un attiec?g?s preces vai pakalpojuma cenu. Pirmk?rt, ir j?p?rbauda, vai preces pirc?ji vai pakalpojuma sa??m?ji g?st labumu no subs?dijas, kas piešķirta t?s sa??m?jam. Ir nepieciešams, lai cena, ko maks? pirc?js vai sa??m?js, ir noteikta t?, ka t?s samazin?s proporcion?li preces p?rdev?jam vai pakalpojuma sniedz?jam pieš?irtajai subs?dijai, kura t?d?j?di veido vi?u noteikt?s cenas sast?vda?u. Tiesnesim ir j?p?rbauda, vai p?rdev?jam vai pakalpojuma sniedz?jam samaks?t? subs?dija objekt?vi ?auj tam p?rdot preci vai sniegt pakalpojumu par zem?ku cenu nek? t?, ko tas piepras?tu, ja neb?tu subs?dijas."

33 – Var izš?irt ar? citas subs?diju sist?mas, t?das k? izmantošanas subs?dijas, ien?kumu subs?dijas un invest?ciju subs?dijas. Regula Nr. 1117/78 sniedz piem?ru ien?kumu subs?dijai. Šaj? regul? papildu atbalstu pieš?ir ar?, lai kompens?tu ražošanas izmaksas un veicin?tu konkur?tsp?ju attiec?b? uz trešaj?m valst?m. Šo atbalstu izsaka procentos no starp?bas starp

Žēvēt's rupj's lopbar'bas tirgus cenu un šaj' nol'k' noteikto objekt'vo cenu. Visas š's subs'dijas ir k' kopsauc'js, kam nav tiešas saiknes ar preces cenu.