

ENERĢLADVOKĀTA JANA MAZAKA [JánMAZÁK] SECINĀJUMI,

sniegti 2007. gada 18. septembrī (1)

Lieta C-368/06

Cedilac SA

pret

Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie

(Tribunal administratif de Lyon (Francija) līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Nodokļi – PVN – Tiesības uz nodokļa atskaitīšanu – Padomes Direktīva 77/388/EEK – 17. un 18. pants, 28. panta 3. punkta d) apakšpunkts un 28. panta 4. punkts – Francijas atceltais “viena mēneša termiņa” princips – Pārveidota Valsts kases parde – Atmaksa vairākos maksājumos

1. Šajā līgumā sniegt prejudiciālo nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam iesniedzējtiesa lūdz Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (2) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 17. un 18. panta, 28. panta 3. punkta d) apakšpunkta un 28. panta 4. punkta interpretāciju.

I – Atbilstošās Kopienas tiesību normas

2. Sestās direktīvas 17. panta 1. punktā noteikts, ka “atskaitīšanas tiesības rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasājams”.

3. Sestās direktīvas 18. pantā “Noteikumi, kas regulē atskaitīšanas tiesību īstenošanu” paredzēti:

“[..]

2. Nodokļa maksātājs īsteno atskaitīšanu, no kopējās pievienotās vērtības nodokļa summas, kas maksājama par attiecīgā taksācijas periodu, atņemot kopējo nodokļa summu, par kuru tajā pašā periodā [..] radušies un ir īstenojamas atskaitīšanas tiesības.

[..]

4. Ja attiecīgajam taksācijas periodam atbilst atskaitījuma summa pārsniedz maksājamo nodokli, dalībvalstis var vai nu veikt atmaksāšanu, vai saskaņā ar noteikumiem, kurus tās pieņem, pārstāt pārpalikumu uz nākamā periodu.

[..]”

4. Sestās direktīvas XVI sadaļas 28. pants ievieš noteiktus pārējas noteikumus, kas cita

starp? pilnvaro dal?bvalstis turpin?t piem?rot iz??mumus un atk?pes, kas n?kotn? tiks atcelti. T?d?j?di Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkts nosaka, ka p?reja laik? dal?bvalstis var “turpin?t piem?rot noteikumus neatkar?gi no t?l?t?jas atskait?šanas principa, kurš noteikts 18. panta 2. punkta pirmaj? da??”.

5. Atbilstoši Sest?s direkt?vas 28. panta 4. punktam “p?rejas periods s?kotn?ji ilgst piecus gadus no 1978. gada 1. janv?ra. V?l?kais sešus m?nešus pirms š? perioda beig?m un turpm?k p?c vajadz?bas Padome, balstoties uz Komisijas zi?ojumu, p?rskata st?vokli attiec?b? uz 3. punkt? uzskait?taj?m atk?p?m un p?c Komisijas priekšlikuma vienbals?gi nosaka, vai j?atce? visas š?s atk?pes vai k?da no t?m”.

II – Atbilstoš?s valsts ties?bu normas

6. Atbilstoši Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkt? ietvertajai atk?pei Francija ar? p?c direkt?vas sp?k? st?šan?s turpin?ja piem?rot t? saukto “viena m?neša termi?a” principu. Atbilstoši “viena m?neša termi?a” principam nodok?u maks?t?ji nevar?ja nekav?joši atskait?t no maks?jam? pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) to PVN, ko tie bija samaks?juši par prec?m, kas nav pamatl?dzek?i, un pakalpojumiem. Atskait?jums var?ja tikt veikts tikai n?košaj? m?nes?.

7. 1993. gada 22. j?nij?, pie?emot groz?jumus 1993. gada Finanšu likuma Nr. 93?859 (3) 2. panta I da??, Francija atc?la “viena m?neša termi?a” principu. T?d?j?di atbilstoši *Code général des impôts* (Visp?r?jais nodok?u kodekss, turpm?k tekst? – “V NK”) 271. panta 3. punktam, kas tika iek?auts Finanšu likuma Nr. 93?859 2. panta I da??, nodok?u maks?t?jiem tika dotas ties?bas atskait?t PVN, ko tie bija samaks?juši par prec?m un pakalpojumiem, no PVN, kas tiem ir j?atmaks? taj? m?nes?, kur? raduš?s atskait?šanas ties?bas.

8. Papildus “viena m?neša termi?a” principa atcelšanai 1993. gada Finanšu likuma Nr. 93?859 groz?jumu 2. panta II da?a ieviesa p?rejas noteikumus V NK. P?rejas noteikums ir atrodams V NK 271.A pant?.

9. Attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem, kas veikuši savas darb?bas pirms 1993. gada. 1. j?lija, V NK 271.A panta 1. punkts nosaka “atskaites summas” at?emšanu no atskait?m? nodok?a. Atskaites summa tiek apr??in?ta, pamatojoties uz vid?jo ikm?neša nodok?a apjomu, kas bija atskait?ms laika posm? par 1993. gada j?liju un vienpadsmit iepriekš?jiem m?nešiem.

10. V NK 271.A panta 2. punkt? cita starp? noteikts, ka, ja atskaites summa piln?b? nevar tikt at?emta no atskait?m? nodok?a, tad atlikuma atskait?šana ir j?veic n?košaj? m?nes?. Ja atskait?mais nodoklis, kas ir ieg?ts p?c atskaites summas at?emšanas, ir maz?ks par atskait?mo nodokli iepriekš?j? m?nes?, tad atskaites summas atlikums tiek p?rnests uz n?košaj?m deklar?cij?m.

11. Atbilstoši V NK 271.A panta 3. punktam atskait?šanas ties?bu apjoms, ko nodok?u maks?t?js nav izmantojis saska?? ar 271.A panta 1. punktu un, ?emot v?r? 271.A panta 2. punkta noteikumus, veido Valsts kases par?du nodok?u maks?t?jam. Par?ds nevar tikt ced?ts vai p?rdots. Tom?r tas var tikt izmantots k? nodrošin?jums vai garantija. Turkl?t par?ds var p?riet, *inter alia*, uz??muma apvienošanas vai p?rdošanas gad?jum?. Par?ds, *inter alia*, ir atmaks?jams v?l?kais divdesmit gadu laik?.

12. Atbilstoši V NK 271.A panta 5. punktam, ja atskaites summa nep?rsniedz FRF 10 000, tad nodok?u maks?t?jiem nav j?veic atskaites summas at?emšana saska?? ar V NK 271.A panta 1. punktu.

13. Atbilstoši 1993. gada 14. septembra Dekrētam Nr. 93/1078 (4), 1994. gada 6. aprīļa Dekrētam Nr. 94/296 (5) un 2002. gada 13. februāra Dekrētam Nr. 2002/179 (6) parādi nodokļu maksātājiem saskaņā ar VNK 271.A pantu tiek atmaksāti šādi:

- 1993. gadā tika atmaksāti parādi, kas nepārsniedza FRF 150 000 (EUR 22 867,35). Tajā pašā gadā parādi, kas pārsniedza minēto summu, tika atmaksāti 25 % apmērā, minimālajai izmaksai sasniedzot FRF 150 000 (EUR 22 867,35);
- 1994. gadā tika uzskaitīti atlikušie parādi un tie tika atmaksāti 10 % apmērā no sēkotnājs summas;
- katrā nākamajā gadā parādi tika atmaksāti 5 % apmērā no sēkotnājs summas;
- 2002. gadā visi atlikušie parādi tika atmaksāti pirms laika.

14. Attiecīgā parādu procentu likme 1993. gadā bija 4,5 %, 1994. gadā – 1 % un katrā nākošajā gadā – 0,1 %.

III – Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

15. 2002. gada 26. decembrī sabiedrība *Cedilac SA* (turpmāk tekstā – “prasītāja”) iesniedza prasību Francijas valdībai izmaksāt EUR 1 524 806,62, kā arī procentus par zaudējumiem, kas radušies, laika periodā no 1993. līdz 2002. gadam piemērojot prasītājai pasākumus, kas bija saistīti ar “viena mēneša termiņa” principa atcelšanu.

16. Tā kā *Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie* (ekonomikas, finanšu un rūpniecības ministrs) nesniedza atbildi uz prasītājas iesniegumu, tādējādi to netieši noraidot, prasītāja pārsūdzēja šo netiešo lēmumu *Tribunal administratif de Lyon* (Lionas Administratīvā tiesa) (Francija).

17. *Tribunal administratif de Lyon* ar savu 2005. gada 15. novembra spriedumu pieprasīja *Conseil d'État* (Valsts padome) viedokli atbilstoši Administratīvā kodeksa [*Code de justice administrative*] L.113/1. pantam par to, “vai Francijas pieņemtie noteikumi viena mēneša termiņa principa atcelšanas īstenošanai, kas iekārtoti Vienotā nodokļu kodeksa 271.A pantā un to izpildes dekrēti atbilst [Sestās direktīvas] 17. pantam un 18. panta 4. punktam”.

18. 2006. gada 14. jūnijā atzinumā *Conseil d'État* nolēma, ka iepriekš minētais jautājums ir pietiekami sarežģīts, lai to uzdotu Eiropas Kopienų Tiesai prejudiciāli nolēmuma sniegšanai.

19. Ar 2006. gada 5. septembra lēmumu *Tribunal administratif de Lyon* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai Francijas pieņemtie noteikumi viena mēneša termiņa principa atcelšanas īstenošanai ir saderīgi ar [Sestās direktīvas] 17. panta un 18. panta 4. punkta noteikumiem?”

20. Iesniedzējtiesa ar 2006. gada 5. septembra lēmumu lūdz Tiesu izskatīt minēto jautājumu pašreizējā procesā, kas noteikts Tiesas Reglamenta 104.a pantā, “ēmot vērā jau uzskaitīto tiesvedību skaitu un ievērojamās finanšu sekas valsts budžetam [...]”.

21. Tiesas priekšsēdētājs ar 2006. gada 25. septembra rīkojumu noraidīja iesniedzējtiesas lēmumu par pašreizējā procesa piemērošanu.

22. Rakstveida apsvērumus ir iesnieguši prasītāja, Francijas valdība un Komisija. Tiesas sēde

nav l?gta un nav ar? notikusi.

IV – Galvenie lietas dal?bnieku argumenti

23. Pras?t?ja uzskata, ka pas?kumi, kas ir pie?emti viena m?neša termi?a principa atcelšanas ?stenošanai un ieviesti ar VNK 271.A pantu, ne?aujot veikt nekav?jošu PVN atskait?šanu, ir pretrun? ar PVN sist?mas neitralit?tes principu un Sest?s direkt?vas 17. un 18. pantu.

24. Pras?t?ja ?paši atsaucas uz Tiesas spriedumu liet? Komisija/It?lija (7). Šaj? liet? Tiesa konstat?ja, ka It?lija ir p?rk?pusi Sest?s direkt?vas 17. un 18. pantu, jo š? dal?bvalsts bija noteikusi PVN atmaksu, noteiktai nodok?u maks?t?ju kategorijai izsniedzot valsts oblig?cijas. Šaj? liet? Tiesa konstat?ja, ka atbilstoši Sest?s direkt?vas 18. panta 4. punktam dal?bvalsts noteiktajiem atmaksas apst?k?iem ir j?b?t t?diem, kas nodok?u maks?t?jam sniedz iesp?ju pien?c?gi un piln?b? atg?t summu, ko veido nodok?a p?rmaksa. Pras?t?ja uzskata, ka min?tais noz?m?, ka atmaksa ir j?veic sapr?t?g? laika posm? un izmaksas ir j?veic naudas l?dzek?os vai tiem piel?dzin?m? veid?. Pie?emt? atmaksas metode nek?d? gad?jum? nedr?kst rad?t jebk?du finanšu risku nodok?u maks?t?jam.

25. Pras?t?ja ar? uzsver, ka pret?ji situ?cijai, k?da past?v?ja liet? Komisija/It?lija, kur? It?lijas vald?bas oblig?cijas, kas tika izdotas, lai atmaks?tu PVN p?rpalikumu, kot?j?s birž?, izskat?maj? liet? Valsts kases par?ds nevar tikt nodots citai personai vai p?rdots. V?l jo vair?k, par?dam tiek piem?rota neno?m?ga procentu likme un 20 gadu laik? nodok?u maks?t?js tiek pak?auts gandr?z noteiktai par?da summas devalv?cijai. Pras?t?ja piebilst, ka izskat?mie pas?kumi p?rk?pj nodok?u maks?t?ju vienl?dz?bas principu. T?d?j?di atbilstoši pras?t?jas viedoklim Tiesai ir j?sniedz noraidoša atbilde uz valsts tiesas uzdoto jaut?jumu.

26. Francijas vald?ba uzskata, ka valsts tiesas uzdotais jaut?jums ir j?formul? cit?d?k. Francija uzskata, ka iesniedz?jtiesa p?c b?t?bas jaut?, vai pas?kumi, kas ir pie?emti viena m?neša termi?a principa atcelšanas ?stenošanai, ir pretrun? ar Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunktu. Francija uzskata, ka uz š?di p?rformul?to jaut?jumu ir sniedzama noraidoša atbilde.

27. Komisija uzskata, ka l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu ietvaros Tiesai nav j?izskata jaut?jums par valsts ties?bu sader?bu ar Kopienu ties?b?m. T? ir valsts tiesas kompetence, kas ar prejudici?lo nol?mumu sa?em no Tiesas nepieciešamo skaidrojumu par Kopienu ties?bu piem?rošanas jomu un interpret?ciju.

28. Francija uzskata, ka viena m?neša termi?a princips, ar kuru tika noteikta atk?pe no PVN nekav?jošas atskait?šanas principa, kas noteikts Sest?s direkt?vas 18. panta 2. punkt?, ir at?auts š?s pašas direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkt?. Viena m?neša termi?a principa atcelšanas no 1993. gada j?lija rezult?t? nodok?u maks?t?ji 1993. gada j?lij? var?ja ?stenot t?s atskait?šanas ties?bas, kas izveidoj?s 1993. gada j?nij? un j?lij?. Š?das reformas rezult?t? valsts budžetam rastos izdevumi 80 l?dz 100 miljardu Francijas franku apm?r?. T?d?? tika pie?emts meh?nisms, lai izl?dzin?tu š?du ?rk?rtas valsts l?dzek?u zaud?jumu ilgstoš? laika period?. Francija piebilst, ka šis meh?nisms neattiec?s uz visiem nodok?u maks?t?jiem. Atbilstoši VNK 271.A panta 5. punktam, ja uz??muma deklar?t? atskait?m? summa bija maz?ka par FRF 10 000, tad diferenc?tais atmaksas meh?nisms netika piem?rots. T?d?j?di šis meh?nisms netika piem?rots 82 % uz??mumu.

29. Francija un Komisija uzskata, ka pas?kumi, ar kuriem tiek ?stenota viena m?neša termi?a principa atcelšana, ir sader?gi ar Tiesas judikat?ru par Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punktu. T?s uzskata, ka Tiesas apsv?rumi, kas ir min?ti spriedum? liet? *Norbury Developments* (8) ir p?c analo?ijas piem?rojami izskat?maj? liet?. T?d?j?di Francija un Komisija uzskata, ka, lai gan dal?bvalsts saska?? ar Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunktu nevar paplašin?t

past?voš?s atk?pes, t? tom?r var da??ji vai progres?v? veid? atteikties no š?m atk?p?m.

30. Komisija apgalvo, ka viena m?neša termi?a principa atcelšana un pas?kumi, kurus apstr?d pras?t?ja pamata pr?v?, tika ieviesti ar vienu un to pašu likumdošanas aktu. Pas?kumu m?r?is bija sekm?t p?reju uz noteikumiem, kas tika pie?emti atbilstoši Sest?s direkt?vas 17. un 18. pantam, un ties?b?m uz PVN nekav?jošu atskait?šanu.

31. Atbilstoši Francijas un Komisijas viedoklim izskat?m?s lietas apst?k?i nav vien?di ar tiem apst?k?iem, kas domin?ja liet? Komisija/It?lija (9).

32. Min?taj? liet? Tiesa konstat?ja, ka It?lija, kas paredz?ja PVN p?rmaksu atmaks?t, izsniedzot valsts oblig?cijas tiem nodok?u maks?t?jiem, kas bija k?uvuši par nodok?u kreditoriem, nav izpild?jusi savus pien?kumus atbilstoši Sest?s direkt?vas 17. un 18. pantam. Tom?r min?taj? liet? Tiesa pamatoj?s uz to, ka It?lija pret?ji Francijai izskat?maj? liet? neizmantoja nevienu no atk?p?m, kuras paredz?tas Sestaj? direkt?v?.

33. Komisija piebilst, ka ir skaidrs, ka, neskatoties uz VNK 271.A panta nosac?jumiem, kopš viena m?neša termi?a principa atcelšanas visi nodok?u maks?t?ji atrodas daudz labv?l?g?k? st?vokl?.

V – V?rt?jums

34. L?gum? sniegt prejudici?lo nol?mumu iesniedz?jtiesa l?dz Tiesu lemt par to, vai Francijas pie?emtie noteikumi m?neša main?g? lieluma normas atcelšanas atbalstam ir sader?gi ar Sest?s direkt?vas 17. pantu un 18. panta 4. punktu.

35. Ir j?atceras, ka piem?rojot EKL 234. pantu, Tiesas kompetenc? nav l?muma par valsts ties?bu normu atbilst?bu Kopienas ties?bu norm?m pie?emšana. Tom?r Tiesa, iev?rojot valsts tiesas uzdot? jaut?juma formul?jumu un ?emot v?r? t?s konstat?tos faktus, var izdar?t secin?jumus, kas ir saist?ti ar Kopienas ties?bu interpret?ciju (10).

36. T?d?? no jaut?juma formul?juma un atbild?m, kas ietverti l?mum?, ar kuru šis jaut?jums ticis uzdots, es secinu, ka valsts tiesa mekl? skaidrojumu par to, vai Sest?s direkt?vas 17. un 18. pants, 28. panta 3. punkta d) apakšpunkts un 28. panta 4. punkts aizliedz t?dus pas?kumus k? tie, kas tiek izskat?ti pamata pr?v?.

37. Tiesa konsekventi ir l?musi, ka Sest?s direkt?vas 17. un turpm?kajos pantos paredz?t?s atskait?šanas ties?bas ir PVN meh?nisma neat?emama sast?vda?a un princip? nevar tikt ierobežotas. T?s ir izlietojamas nekav?joties attiec?b? uz visiem ar dar?jumiem saist?tajiem nodok?iem, kas samaks?ti iepriekš (11). Turkl?t jebkurš ties?bu uz nodok?a atskait?šanu ierobežojums ietekm? nodok?u nastas l?meni un ir j?piem?ro vien?d? veid? vis?s dal?bvalst?s. L?dz ar to atk?pes ir at?autas tikai tajos gad?jumos, kas nep?rprotami ir paredz?ti Sestaj? direkt?v? (12).

38. Pirms Sest?s direkt?vas st?šan?s sp?k? Francija piem?roja t? saukto viena m?neša termi?a principu. Atbilstoši pušu min?tajam saska?? ar min?to principu Francijas nodok?u maks?t?jiem nebija iesp?jas veikt PVN atskait?jumu par PVN, kas tika samaks?ts par prec?m, l?dz br?dim, kad š?das ties?bas rad?s vienu m?nesi v?l?k. Francijai, pamatojoties uz iz??mumu, kas skaidri min?ts direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkt?, tika at?auts saglab?t viena m?neša termi?a principu, kas past?v?ja pirms Sest?s direkt?vas, ar? p?c š?s direkt?vas st?šan?s sp?k?.

39. Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkt? skaidri min?tais iz??mums v?l

joprojām bija spēkā 1993. gada 1. jūlijā (13), kad Francija atcēla vienu mēneša termiņu principu un noteica pārejas pasākumus, ar kuriem tika ieviesta šīs normas atcelšana. Tādēļ es uzskatu, ka Francijas ieviestās reformas, 1993. gada 22. jūnijā pieņemot grozījumus 1993. gada Finanšu likuma Nr. 937859 2. panta I un II daļā, bija brīvprātīgas tādēļ izpratnē, ka Kopienas tiesībsargājošā pienākumu dāļā baltstij atteikties no izņēmuma, ko tās īstenoja atbilstoši Sestās direktīvas 28. panta 3. punkta d) apakšpunktam.

40. No Francijas valdības teiktā izriet, ka viena mēneša termiņa principa pastāvīgas rezultātā Valsts kase nepārtraukti bija parādā nodokļu maksātājiem kādu noteiktu summu. Minētā parāda apjoms katru mēnesi mainījās atkarībā no PVN, ko nodokļu maksātājs bija tiesīgs atskaitīt konkrētajā mēnesī. Parāda summai netika piemērotas procentu izmaksas.

41. Iesniedzātāja ir norādījusi, ka, pieņemot grozītā 1993. gada Finanšu likumu Nr. 937859, Francija vienlaicīgi atcēla vienu mēneša termiņa principu un pieņēma pārejas pasākumus, kas ir ietverti VNK 271.A pantā. No atbilstošajam valsts tiesību normām, kas jāpārbauda valsts tiesai, izriet, ka principa atcelšana nozīmē, ka nodokļu maksātājiem, kas uzsāka savu darbību pirms 1993. gada 1. jūlija, viena mēneša termiņa princips netika piemērots un tādējādi PVN, ko nodokļu maksātāji bija samaksājuši, varēja tikt atskaitīts nekavējoties atbilstoši Sestās direktīvas 17. un 18. panta normām.

42. Tomēr Francija vienkārši neatcēla vienu mēneša termiņa principu, jo, kā to minējusi Francijas valdība un iesniedzātāja, šāda darbība radītu nopietnu ietekmi uz valsts budžetu. Francijas valdība un Komisija norāda, ka šāda ietekme rastos tādēļ, ka nodokļu maksātāji, kuru darbība bija uzsākta pirms 1993. gada 1. jūlija, varēja 1993. gada jūlijā nekavējoties atskaitīt PVN, kas ticis samaksāts par 1993. gada jūniju un jūliju, bet sekojošajos mēnešos nekavējoties veikt PVN atskaitījumu, kā tas noteikts Sestās direktīvas 17. un 18. pantā.

43. Iesniedzātāja ir norādījusi, ka pasākumiem, ar kuriem tika ieviesta viena mēneša termiņa principa atcelšana, bija izņēmuma raksturs un tie tika pieņemti, lai ātrāku finanšu reformai noritētu apstākļos, kas ir pieņemami valsts budžetam. Patiesi, Francija valdības apsvērumos minētās summas, kas ir saistītas ar mēneša mainīgā lieluma normas atcelšanu, ir ievērojamas (14). Iesniedzātāja norāda, ka VNK 271.A pants tika izveidots, lai izlīdzinātu attiecīgā principa atcelšanas finansiālo ietekmi vairāku gadu laika periodā.

44. Kā to ir norādījušas puses savos apsvērumos, no valsts tiesību normām izriet, ka VNK 271.A pants bija noteikts, ka nodokļu maksātājiem ir jāaprēķina atskaitāmais šķotnējais apjoms, kas būs jābija vidējā atskaitāmā PVN summa par 1993. gada jūliju un iepriekšējiem 11 mēnešiem. Atskaites summa, kas pārsniedza FRF 10 000 tika pārveidota par Valsts kases parādu. Parādam, kā to norāda valsts tiesa, tika piemērota procentu likme un tas bija atmaksājams nodokļu maksātājam 20 gadu periodā, kas vēlāk tika samazināts līdz 10 gadu periodam. Francijas valdība norāda, ka, tā kā tika piemērots sliekšnis FRF 10 000 apmērā, tad pasākumi, ar kuriem tika ieviesta viena mēneša termiņa principa atcelšana, skāra apmēram 18 % nodokļu maksātāju (15).

45. Prasītāja norāda, ka pasākumi, ar kuriem tika ieviesta viena mēneša termiņa principa atcelšana, ir novērsuši nekavējoties PVN atskaitīšanu un ir pretrunā PVN sistēmas neitralitātes principam, kas nosaka visa samaksātā PVN atskaitīšanu, un Sestās direktīvas 17. un 18. pantam. Vēl jo vairāk, prasītāja atsaucas uz Tiesas spriedumu lietā Komisija/Itālija, kurā lūdzēja šāma, ko bija ieviesusi Itālijas Republika, tika atzāta par Sestās direktīvas 17. un 18. panta pārkāpumu.

46. Es uzskatu, ka, lai gan patiešām pastāv noteiktas faktu līdzības starp lietu, kuru iesniedzātāja izskata pamata prāvā, un lietu Komisija/Itālija, tomēr piemērojamās tiesību normas

būtiski atšķiras. Liet? Komisija/It?lija dal?bvalsts noteica PVN atmaksu, izsniedzot noteiktai nodok?u maks?t?ju kategorijai valsts oblig?cijas. Tom?r It?lija neizmantoja nek?du atk?pi, kas b?tu l?dz?ga Francijas piem?rotajai atk?pei, kura paredz?ta Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkt?, un t?d?? It?lija nevar?ja likum?gi atk?pties no Sest?s direkt?vas 17. un 18. panta, pie?emot normas, kas nodok?u maks?t?jiem ne?auj veikt nekav?jošu PVN atskait?šanu. T?gad pras?t?ja savas argument?cijas pamatojumam nevar atsaukties uz spriedumu min?taj? liet?.

47. Turkl?t, lai gan Francijai tika skaidri un noteikti at?auts turpin?t piem?rot viena m?neša termi?a principu p?c Sest?s direkt?vas sp?k? st?šan?s atbilstoši š?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunktam, tom?r atbilstoši šai normai, tai nebija pieš?irta at?auja pie?emt jaunas atk?pes vai paplašin?t esoš?s.

48. Papildus min?tajam, p?c analo?ijas atsaucoties uz Tiesas pamatojumu liet? *Norbury Developments*, es uzskatu, ka Sest? direkt?va neaizliedz dal?bvalstij samazin?t atk?pes, kas noteikta Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta d) apakšpunkt?, piem?rojam?bu, jo š?du atk?pju atcelšana ir š?s direkt?vas 28. panta 4. punkt? noteiktais m?r?is (16). Liet? *Norbury Developments* Apvienot? Karaliste samazin?ja iz??mumu, kas tai bija at?auti ar Sesto direkt?vu, piem?rojam?bu (17). Min?taj? liet? Tiesa savos apsv?rumos nor?d?ja, ka Sest?s direkt?vas 28. panta 3. punkta b) apakšpunkta sašaurin?ta interpret?cija, paredzot, ka dal?bvalsts var saglab?t past?vošo iz??mumu, bet nevar to da??ji atcelt, b?tu pretrun? direkt?vas m?r?im. Tiesa uzskat?ja, ka š?dai interpret?cijai piemistu Sest?s direkt?vas vienotai piem?rošanai pret?js efekts, jo dal?bvalstis var?tu justies spiestas uztur?t sp?k? iz??mumu pat tad, ja t?s atz?tu par iesp?jamu, atbilstošu un v?lamu t?das sist?mas ieviešanu, k?da noteikta direkt?v? izskat?maj? nozar?.

49. Liet? Komisija/Francija (18) Tiesa uzskat?ja, ka, ja dal?bvalsts ties?bu normas ir groz?tas t?, lai samazin?tu iz??muma piem?rošanu, un t?d?j?di tiek tuvin?tas Sest?s direkt?vas m?r?im, tad uz š?d?m ties?bu norm?m ir attiecin?ma atk?pe, kas paredz?ta Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkta otraj? da???. Min?taj? liet?, kas attiec?s uz tiesved?bu, kas uzs?kta atbilstoši EKL 226. pantam, Tiesa konstat?ja, ka Francija, samazinot past?vošo iz??mumu apjomu un aizst?jot piln?gu aizliegumu veikt PVN atskait?jumu attiec?b? uz priv?taj?m automaš?n?m ar šaur?ku iz??mumu, kas ??va veikt PVN atskait?jumu par transporta l?dzek?iem, kas tiek lietoti k? automaš?nas m?c?bu braukšanai, nav p?rk?pusi tai Sest?s direkt?vas 17. panta 2. punkt? uzlikto pien?kumu.

50. No iesniedz?jtiesas l?muma izriet, ka pret?ji Francijas likumdev?ja pie?emtajam iz??muma piem?rojam?bas sašaurin?jumam liet? Komisija/Francija, kas bija prec?zs un skaidri izteikts, likumdošanas pas?kumi, kas tika ?stenoti viena m?neša termi?a principa atcelšanas ieviešanai, ir bijuši ?paši sarež??ti un tie dažd? apm?r? ietekm?juši nodok?u maks?t?jus atkar?b? no to atskaites summas lieluma. T?d?j?di par sp?ti viena m?neša termi?a principa atcelšanai ar 1993. gada 1. j?liju Valsts kase turpin?ja b?t par?d? atseviš?iem nodok?u maks?t?jiem l?dz 2002. gadam.

51. Tom?r no Komisijas apsv?rumiem, kas ir j?p?rbauda valsts tiesai, izriet, ka Francijas br?vpr?t?gi (19) pie?emto likumdošanas reformu, kas noveda pie viena m?neša termi?a principa atcelšanas, un pas?kumu, ar kuriem š? atcelšana tika ieviesta, rezult?t? pak?peniski samazin?j?s š? principa sekas. Turkl?t ar? sekas, ko izrais?ja pas?kumi, ar kuriem tika ieviesta viena m?neša termi?a principa atcelšana, pak?peniski samazin?j?s un piln?b? izbeidz?s 2002. gad?. Izskat?s, ka š? procesa laik? no 1993. l?dz 2002. gadam rezult?t? samazin?j?s PVN slogs visiem nodok?u maks?t?jiem.

52. T?d?j?di no Komisijas un Francijas vald?bas apsv?rumiem izriet, ka ar Francijas pie?emto reformu 10 gadu laik? tika samazin?tas atš?ir?bas, k?das past?v?ja t?s finanšu sist?m? un kuras rad?ja viena m?neša termi?a princips un Sest?s direkt?vas 17. un 18. panta darb?ba, t?d?j?di

ieviešot šaj? dal?bvalst? vienu no Sest?s direkt?vas pamatprincipiem, proti t?l?t?ju PVN atskait?šanu.

53. Turkl?t izskat?s, lai gan tas ir j?p?rbauda valsts tiesai, ka š?s b?tisk?s atš?ir?bas piln?b? tika likvid?tas jau 1993. gad?, pirmk?rt, attiec?b? uz nodok?u maks?t?jiem, kuri uzs?ka savu darb?bu p?c 1993. gada 1. j?lija, otrk?rt, ja nodok?u maks?t?ja deklar?jam? atskaites summa bija maz?ka par FRF 10 000 un, trešk?rt, ja Valsts kases par?ds nodok?u maks?t?jam bija maz?ks par FRF 150 000 (EUR 22 867,35). Patieš?m, no likumdošanas reform?m, k? to izskaidro puses, izriet, ka jau 1993. gad?, kad reformas st?j?s sp?k?, nodok?u maks?t?jiem, kurus ietekm?ja p?rejas pas?kumi, ar kuriem tika ieviesta viena m?neša termi?a principa atcelšana, tika atmaks?ts b?tisks apjoms, proti 25 %, no deklar?t?s atskaites summas. 1994. gad? tika noteikts atmaks?t n?košos 10 % no deklar?t?s atskait?m?s summas. L?gum? sniegt prejudici?lo nol?mumu iesniedz?jtiesa ir nor?d?jusi, ka Valsts kases par?dam tiek piem?rota ar? procentu likme.

54. T?d?? es uzskatu, ka Sest?s direkt?vas 17. un 18. pantam, 28. panta 3. punkta d) apakšpunktam un 28. panta 4. punktam princip? nav pretrun? t?di pas?kumi k? tie, kas tiek apl?koti pamata pr?v?.

VI – Secinājums

55. T?d?j?di es uzskatu, ka Tiesai uz *Tribunal administratif de Lyon* uzdoto jaut?jumu ir j?sniedz š?da atbilde:

Padomes 1977. gada 17. maija Sest?s direkt?vas 77/388/EEK par to, k? saska?ojami dal?bvalstu ties?bu akti par apgroz?juma nodok?iem – Kop?ja pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?ma: vienota apr??inu b?ze, 17. un 18. pantam, 28. panta 3. punkta d) apakšpunktam un 28. panta 4. punktam princip? nav pretrun? t?di pas?kumi k? tie, kas tiek apl?koti pamata pr?v?.

1 – Ori?in?lvaloda – ang?u.

2 – OV 1977, L 145, 1. lpp.

3 – 1993. gada 23. j?nija *JORF* Nr. 143, 8815. lpp.

4 – 1993. gada 15. septembra *JORF* Nr. 214, 12883. lpp.

5 – 1994. gada 16. apr??a *JORF* Nr. 89, 5646. lpp.

6 – 2002. gada 15. febru?ra *JORF* Nr. 39, 2968. lpp.

7 – 2001. gada 25. oktobra spriedums liet? C?78/00 (*Recueil*, I?8195. lpp.).

8 – 1999. gada 29. apr??a spriedums liet? C?136/97 (*Recueil*, I?2491. lpp., 19. punkts).

9 – Skat. 7. zemsp?tras piez?mi.

10 – P?c analo?ijas skat. 1971. gada 14. j?lija spriedumu liet? 10/71 *Muller* u.c. (*Recueil*, 723. lpp., 7. punkts).

11 – Skat. 2002. gada 8. janv?ra spriedumu liet? C?409/99 *Metropol* un *Stadler* (*Recueil*, I?81. lpp., 42. punkts).

12 – *Inter alia*, skat. 2000. gada 19. septembra spriedumu apvienotaj?s liet?s C?177/99 un C?181/99 *Ampafrance* un *Sanofi* (*Recueil*, I?7013. lpp., 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

13 – Par spēti sēkotnējam piecu gadu pērejas periodam, kas Sestēs direktēvas 28. panta 4. punktē tika noteikts no 1978. gada 1. janvēra, Kopienas likumdevējs neatcēla atkēpi, kas ir noteikta 28. panta 3. punkta d) apakēpunktē. Lai gan tam nav nozēmes ēajē lietē no temporēlēs perspektēvas viedokēla, Sestēs direktēvas 28. panta 3. punkta d) apakēpunktē noteiktē atkēpe ir saglabēta jaunajē PVN direktēvē; skat. Padomes 2006. gada 28. novembra Direktēvas 2006/112/EK par kopējo pievienotēs vērtēbas nodokēla sistēmu 372. pantu (OV L 347, 1. lpp.).

14 – Skat. iepriekē 28. punktu.

15 – *Ibidem*.

16 – Skat. ēajē sakarē 2000. gada 13. jēlija spriedumu lietē Cē36/99 *Idéal tourisme* (*Recueil*, lē6049. lpp., 32. punkts) un 2006. gada 7. decembra spriedumu lietē Cē240/05 *Eurodental* (Krējums, lē11479. lpp., 52. punkts).

17 – Skat. sprieduma 20. punktu (minēts 8. zemspētras piezēmē).

18 – 2001. gada 14. jēnija spriedums lietē Cē345/99 (*Recueil*, lē4493. lpp.).

19 – Skat. iepriekē 39. punktu.