

ENERĢLADVOKĀTES JULIANAS KOKOTES [JULIANE KOKOTT]

SECINĀJUMI,

sniegti 2010. gada 10. jūnijā (1)

Lieta C-49/09

Eiropas Komisija

pret

Polijas Republiku

Pārskatu procedūra – Pievienotās vērtības nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – Pārejas noteikumu piemērojamā laika daļbvalsts, kuras ir pievienojušās valsts – Samazinātas likmes piemērošana – Zādaļu apzīrbi, to piederumi un būvniecība

I – Ievads

1. Komisija apstrīd Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (2) (turpmāk tekstā – “Direktīva 2006/112”) transpozīciju Polijā. Precīzāk, runa ir par Polijā spēkā esošo samazināto pievienotās vērtības nodokļa likmi 7 % zādaļu apzīrbiem, to piederumiem un būvniecībā. Komisija uzskata, ka Polijā, piemērojot šādu samazinātu likmi, pārkāpj Direktīvas 2006/112 98. pantu saistībā ar tās III pielikumu. Polija neapstrīd samazinātas likmes piemērošanas faktu, taču uzskata, ka šāda rīcība ir attaisnojama, ņemot vērā gan sociāli politiskus apsvērumus, gan Direktīvas 2006/112 115. pantu.

2. Izširoša nozīme strīda iznākumā galvenokārt ir Direktīvas 2006/112 115. panta piemērošanai laika attiecībā uz Poliju. Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 115. pantu daļbvalstīm, kas 1991. gada 1. janvārī piemēroja samazinātu likmi citā starpā būvniecībā un būvniecībā, ir atļauts šādu likmi piemērot arī turpmāk. Direktīvas 2006/112 115. panta minētājam datumam un arī brīdī, kad attiecīgais iepriekšējais regulējums tika ietverts Sestajā direktīvā (3), Polija vēl nebija Eiropas Kopienas daļbvalsts. Līdz ar to jautājums ir, vai Polija, neskatoties uz minēto, var atsaukties uz attiecīgo tiesību normu un turpināt piemērot 1991. gada 1. janvārī spēkā esošo pāro regulējumu, vai tomēr šajā gadījumā piemērojams ir Direktīvas 2006/112 98. pants saistībā ar tās III pielikumu, kā arī 128. pants un attiecīgā Pievienošanas akta noteikumi.

II – Atbilstošās tiesību normas

A – Kopienas tiesības

1) 2003. gada Pievienošanas akts

3. 2003. gada Pievienošanas akta (4) 24. pants ir izteikts šādi:

“Š? Akta V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII un XIV pielikum? uzskait?tos pas?kumus jaunaj?s dal?bvalst?s piem?ro atbilst?gi min?tajos pielikumos paredz?tajiem nosac?jumiem.”

4. Pievienošan?s akta XII pielikum? ir ietverts Polij? sp?k? esošo *acquis communautaire* saraksts. Š? pielikuma 9. noda?as – Nodok?u politika – 1. punkt? ir noteikts, ka ties?bu normas par kop?go pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu ir piem?rojamās:

“31977 L 0388: Padomes Sest? direkt?va 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) 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 (OV L 145, 13.6.1977., 1. lpp.), kur? jaun?kos groz?jumus izdara:

– 32002 L 0038: Padomes 7.5.2002. Direkt?va 2002/38/EK (OV L 128, 15.5.2002., 41. lpp.).

a) Atk?pjoties no Direkt?vas 77/388/EEK 12. panta 3. punkta i)[a]) apakšpunkta, Polija var a)[i)] l?dz 2007. gada 31. decembrim piem?rot atbr?vojumu, atl?dzinot iepriekš?j? stadij? samaks?to nodokli, attiec?b? uz noteiktu kategoriju gr?matu un specializ?tu periodisko izdevumu pieg?d?m un ii) l?dz 2007. gada 31. decembrim vai l?dz direkt?vas 28.l pant? min?t? p?rejas posma beig?m, atkar?b? no t?, kurš termi?š beidzas agr?k, saglab?t samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi, kas ir vismaz 7 %, restor?nu pakalpojumu sniegšanai.

b) Atk?pjoties no Direkt?vas 77/388/EEK 12. panta 3. punkta [a) apakšpunkta], Polija var saglab?t i) samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi, kas nav zem?ka par 3 %, attiec?b? uz p?rtiku (tostarp dz?rieniem, bet ne alkoholiskajiem dz?rieniem) un dz?vnieku bar?bu; dz?vjiem dz?vniekiem, s?kl?m, augiem un sast?vda??m, kas parasti ir paredz?tas izmantošanai p?rtikas sagatavošan?; produktiem, kas parasti ir paredz?ti p?rtikas produktu papildin?šanai vai aizst?šanai; k? ar? t?du pre?u pieg?d?m un t?du pakalpojumu sniegšanai, kas parasti tiek izmantoti lauksaimnieciskaj? ražošan?, bet kas nav ražošanas l?dzek?i, piem?ram, iek?rtas vai ?kas, un kas min?ti direkt?vas H pielikuma 1. l?dz 10. punkt?, k? ar? ii) l?dz 2007. gada 31. decembrim saglab?t samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi, kas nav zem?ka par 7 %, attiec?b? uz pakalpojumiem, ko sniedz saist?b? ar m?jok?u b?vniec?bu, atjaunošanu un p?rb?vi, tom?r ne attiec?b? uz b?vmateri?liem, k? ar? attiec?b? uz dz?vojam?m ?k?m pirms pirmreiz?j?s izmantošanas, k? min?ts direkt?vas 4. panta 3. punkt? [3. punkta a) apakšpunkt?].

c) Piem?rojot Direkt?vas 77/388/EEK 28. panta 3. punkta b) apakšpunktu, Polija var saglab?t atbr?vojumu no pievienot?s v?rt?bas nodok?a pasažieru starptautiskajiem p?rvad?jumiem, kas min?ti direkt?vas F pielikuma 17. punkt?, kam?r nav izpild?ts direkt?vas 28. panta 4. punkt? paredz?tais nosac?jums vai kam?r t?du pašu atbr?vojumu piem?ro k?da no pašreiz?j?m dal?bvalst?m, atkar?b? no t?, kurš termi?š beidzas agr?k.”

2) Direkt?va 2006/112

5. Direkt?vas 2006/112 96. pant? ir noteikts:

“Dal?bvalstis piem?ro PVN pamatlíkmi, ko katra dal?bvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai pamatlíkme ir vien?da.”

6. Direkt?vas 2006/112 97. panta 1. punkt? ir noteikts, ka no 2006. gada 1. janv?ra l?dz 2010. gada 31. decembrim PVN pamatlíkme nevar b?t maz?ka par 15 %.

7. Direkt?vas 2006/112 98. panta 1. un 2. punkts ir izteikti š?di:

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

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

[..]”

8. Atbilstoši Direktīvas 2006/112 99. panta 1. punktam samazinātas likmes nosaka procentu veidā no summas, kurai uzliek nodokli, un tās nevar būt mazākas par 5 %.

9. Direktīvas 2006/112 VIII sadaļas 4. nodaļā (109.–122. pants) ir ietverti nosacījumi, saskaņā ar kuriem dalībvalstis līdz galīgā regulējuma ieviešanai Kopienas līmenī var piešķirt no vispārīgiem noteikumiem atšķirīgus atbrīvojumus ar tiesbūm atskaitīt priekšnodokli vai piemērot samazinātas nodokļa likmes.

10. Direktīvas 2006/112 114. panta 1. punktā šajā sakarā ir noteikts šādi:

“Dalībvalstīm, kurām 1993. gada 1. janvārī bija jāpaaugstina 1991. gada 1. janvārī spēkā esošā pamatlīdzekļu par vairāku nekā 2 %, to preču piegādei un to pakalpojumu sniegšanai, kuras iekārtas III pielikumā minētajās kategorijās, var piemērot samazinātu likmi, kas zemāka par 99. pantā paredzēto minimālo likmi. [..]

Šo panta pirmajā daļā minētās dalībvalstis var šādu likmi arī piemērot [..] būvniecībā, būvniecībā un dzīvokļiem.”

11. Direktīvas 2006/112 115. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis, kas 1991. gada 1. janvārī piemēroja samazinātu likmi [..] būvniecībā, būvniecībā un dzīvokļiem, var turpināt šo preču piegādei un šo pakalpojumu sniegšanai piemērot šādu likmi.”

12. Direktīvas 2006/112 115. pants ir formulēts tāpat kā Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkts, kas attiecīgajā redakcijā tika izteikts ar Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvu 92/77/EEK (5).

13. VIII sadaļas 5. nodaļas – Pārejas perioda noteikumi – 123.–130. pantā ir ietvertas tiesību normas, ar kurām konkrētām dalībvalstīm, kas Eiropas Savienībai pievienojās 2004. gada 1. maijā, tiek atļauts piemērot atbrīvojumu no nodokļa ar tiesbūm uz iepriekšējā stadijā samaksātā priekšnodokļa atskaitīšanu noteiktu kategoriju preču piegādei, kā arī piemērot samazinātu likmi konkrētām precēm.

14. Ēmot vērā Pievienošanās akta noteikumus, Direktīvas 2006/112 128. pantā Polijai ir noteikts šāds pārejs regulējums:

“1. Līdz 2007. gada 31. decembrim Polija var [turpināt] piemērot atbrīvojumu no nodokļa ar tiesbūm uz iepriekšējā stadijā samaksātā PVN atskaitīšanu noteiktu kategoriju grupā un specializētu periodisko izdevumu piegādei.

2. Līdz 2007. gada 31. decembrim vai līdz 402. pantā paredzētajai galīgajai režīma ieviešanai, atkarībā no tā, kurš termiņš ir agrāks, Polija var turpināt restorēnu pakalpojumu sniegšanai piemērot samazinātu likmi, kas ir vismaz 7 %.

3. Līdz 2008. gada 30. aprīlim Polija var turpināt III pielikuma 1. punktā minēto pārtikas

produktu piegādei piemērot samazinātu likmi, kas ir vismaz 3 %.

4. Līdz 2008. gada 30. aprīlim Polija var turpināt piemērot samazinātu likmi, kas ir vismaz 3 %, to preču piegādei un to pakalpojumu sniegšanai, kurus parasti izmanto lauksaimnieciskajā ražošanā, bet kuri nav III pielikuma 11. punktā minētie ražošanas līdzekļi, piemēram, iekārtas vai tās.

5. Līdz 2007. gada 31. decembrim Polija var turpināt piemērot samazinātu likmi, kas ir vismaz 7 %, mājokļu, būvniecības, atjaunošanas un apkopes pakalpojumiem, kurus nesniedz, īstenojot sociālo politiku, bet ne būvmateriāliem, un dzīvojamā telpu vai to daļu piegādei pirms pirmreizējās izmantošanas, kā minēts 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā.

B – Valsts tiesības

15. Saskaņā ar Polijas 2004. gada 11. marta Likuma par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā – “Polijas Pievienotās vērtības nodokļa likums”) 41. pantu pievienotās vērtības nodokļa pamatlīdzība ir 22 %, no kuras atsevišķos gadījumos ir pieļaujamas atkāpes. Atbilstoši tam Polijas Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41. panta 2. punktā ir noteikts, ka III pielikumā minētajām precēm un pakalpojumiem tiek piemērota samazinātā likme 7 %.

16. Polijas Pievienotās vērtības nodokļa likuma III pielikuma 45. punktā ir norādīts uz zādaiņu apstākļiem un to piederumiem, savukārt 47. punktā ir norādīts uz būvniecības apaviem.

III – Pirmstiesas procedūra un lietas dalībnieku prasījumi

17. 2007. gada 23. martā Komisija Polijas Republikai nosūtīja brīdinājuma vēstuli. Tajā tika norādīts, ka Polija, atkāpjoties no Direktivas 2006/112 98. panta saistībā ar tās III pielikumu, piemērojot samazinātu likmi zādaiņu apstākļiem, to piederumiem un būvniecības apaviem.

18. Polija savu viedokli par lietas apstākļiem izteica 2007. gada 22. maija atbildes vēstulē. Tajā Komisiju nepārliecināja Polijas Republikas apgalvojumi sevis aizstāvēšanai, tika 2008. gada 1. februārī nosūtīta Polijas Republikai argumentētu atzinumu, aicinot Poliju izpildīt Kopienas tiesību prasības divu mēnešu termiņā.

19. Uz to Polija atbildēja ar 2008. gada 31. marta paziņojumu. Komisija nemainīja savu viedokli un 2009. gada 2. februārī cēla šo prasību, kas Tiesā reģistrēta 2009. gada 3. februārī. Polija līdz Tiesu

– atzina, ka Polijas Republika nav izpildījusi Padomes 2006. gada 28. novembra Direktivas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 98. pantā saistībā ar tās III pielikumu noteikto pienākumu tādējādi, ka tā atbilstoši 2004. gada 11. marta Likuma par preču un pakalpojumu nodokļiem 41. panta 2. punktam saistībā ar šo likuma III pielikuma 45. un 47. punktu ir piemērojusi zādaiņu apstākļu, to piederumu un būvniecības apavu piegādei, importam un iegādām Kopienas iekšienā samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi 7 %;

– piespried Polijas Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

20. Polija līdz prasības pieteikumu noraidīt un piespried Komisijai atlīdzināt visus tiesāšanās izdevumus.

IV – Juridiskais vērtējums

21. Saskaņā ar Direktivas 2006/112 96. pantu dalībvalstis piemēro pievienotās vērtības nodokļa pamatlīdzību, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no aprēķinātajām bāzes un kas ir vienāda

pre?u pieg?dei un pakalpojumu sniegšanai.

22. Atk?pjoties no min?t?, atbilstoši direkt?vas 98. pantam ir at?auts piem?rot vienu vai divas samazin?tas likmes t?du kategoriju pre?u pieg?dei vai t?du kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas min?ti direkt?vas III pielikum?. Nav str?da par to, ka z?dai?u ap??rbu, to piederumu un b?rnu apavu (turpm?k tekst? – “attiec?g?s preces”) pieg?de, kurai Polij? tiek piem?rota samazin?ta likme 7 %, nav min?ta III pielikum? iek?autaj? sarakst?. L?dz ar to atbilstoši direkt?vas 98. pant? noteiktajam nav pie?aujams attiec?go pre?u pieg?dei piem?rot samazin?tu likmi.

23. Tom?r Polija savu viedokli pamato ar Direkt?vas 2006/112 115. pantu. Saska?? ar to visas dal?bvalstis, kas 1991. gada 1. janv?r? b?rnu ap??rbiem un b?rnu apaviem, k? ar? dz?vok?iem piem?roja samazin?tu likmi, var turpin?t to piem?rot.

24. Komisija nepiekr?t apgalvojumam, ka šis noteikums b?tu piem?rojams Polij?. T? nor?da, ka šis p?rejas noteikums s?kotn?ji ar Direkt?vu 92/77 esot ticis ietverts Sestaj? direkt?v? k? t?s 28. panta 3. punkta b) apakšpunkts un ka tas attiecoties tikai uz t?m valst?m, kas Direkt?vas 92/77 pie?emšanas br?d? jau bija Kopienas dal?bvalstis. Papildus Komisija nor?da, ka iz??muma noteikumi esot pretrun? direkt?vas saska?ošanas m?r?im un t?d?j?di tie ir j?interpret? šauri. Jaun?s dal?bvalstis varot atsaukties tikai uz t?m atk?p?m, kuru piem?rošana ir paredz?ta Pievienošan?s akt?. Saska?? ar 2003. gada Pievienošan?s akta noteikumiem Polijai neesot at?auts konkr?taj? gad?jum? attiec?go pre?u pieg?dei piem?rot no visp?r?j?s sist?mas atš?ir?gu, samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi.

25. Turpretim Polija aizst?v viedokli, ka Direkt?vas 2006/112 115. panta formul?jums neliedzot t? piem?rošanu Polij?. Ja šis noteikums nevar?tu tikt piem?rots Polij?, Polija tiktu diskrimin?ta attiec?b? pret cit?m dal?bvalst?m. Turkl?t iz??muma noteikuma piem?rošana esot attaisnojama, ?emot v?r? soci?li politiskus apsv?rumus.

A – *Noteikuma piem?rojam?ba Polij?*

26. Pievienošan?s akta 24. pants ar nosaukumu “P?rejas posma pas?kumi” ir š?ds: “Š? Akta [...] XII [...] pielikum? uzskait?tos pas?kumus jaunaj?s dal?bvalst?s piem?ro atbilst?gi min?tajos pielikumos paredz?tajiem nosac?jumiem.”

27. XII pielikuma 9. noda?as “Nodok?u politika” 1. punkt? cita starp? tiek nor?d?ts uz Sesto direkt?vu 77/388 ar p?d?jiem groz?jumiem, kas izdar?ti ar Direkt?vu 2002/38/EK. T?d?j?di tiek ietverti ar? visi laika posm? no 1977. l?dz 2002. gadam pie?emtie direkt?vas groz?jumi. T?d?j?di 1. punkta a)–c) apakšpunkt? ir uzskait?tas visas Polij? sp?k? esoš?s atk?pes no Sest?s direkt?vas, it ?paši no direkt?vas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkta un 28. panta 3. punkta b) apakšpunkta. Pievienošan?s akt? nav paredz?tas atk?pes no Sest?s direkt?vas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkta.

28. Ja nav noteikti konkr?ti ierobežojumi un atrunas, valsts, kas pievienojas, uz?emas visas ties?bas un pien?kumus, kas tai izriet no *acquis communautaire* (6). L?dz ar to iz??muma noteikumi, k? Sest?s direkt?vas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkts vai Direkt?vas 2006/112 115. pants, ir piem?rojami dal?bvalst?s, kas pievienoj?s 2004. gad?, cikt?l Pievienošan?s akt? nav iek?auti ?paši noteikumi. Attiec?b? uz konkr?taj? gad?jum? apl?kojam?m prec?m š?di noteikumi Pievienošan?s akt? nav iek?auti.

29. Izdar?t š?du secin?jumu var, kaut ar? Polija laik?, kad tika pie?emta Direkt?va 92/77, ar kuru s?kotn?ji tika ieviests min?tais noteikums, nebija Kopienas sast?v?, jo Pievienošan?s akt? ietverto noteikumu par *acquis communautaire* piem?rošanu m?r?is tieši ir noteikt ties?bu aktu, kas ir tikuši pie?emti pirms attiec?g?s valsts pievienošan?s, sp?k? esam?bu šaj?s valst?s. Turkl?t nav

ienesla secināt, ka Direktīva 92/77 kaut kādā veidā ir tikusi izslēgta no *acquis communautaire*, kas Polijai, pievienojoties Kopienai, ir kļuvis saistošs.

30. Turpretim Komisija, šī iet, no Pievienošanās akta 24. panta saistībā ar minētā pielikuma noteikumiem secina, ka tikai Sestajā direktīvā paredzētais parastais režīms ir kļuvis par piemērojamo *acquis communautaire* daļu. Pāšais režīms esot piemērojams tikai tiktāl, ciktāl tas ir minēts pielikumā un turklāt tādā formā, kāda tam ir noteikta šajā pielikumā.

31. Taču šādi interpretācijai nav atrodams nekāds pamatojums ne Pievienošanās akta noteikumu tekstā, ne to sistēmā. Gluži pretēji, Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas "Nodokļu politika" 1. punkta a)–c) apakšpunktā *expressis verbis* ir paredzētas atkāpes no Sestās direktīvas izņēmuma noteikumiem. Šāda tiesiskā regulējuma metode ir balstīta uz premisu, ka izņēmumi principā attiecas uz jaunajām dalībvalstīm. Tas tiek uzsvērts arī Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas 1. punkta c) apakšpunktā, kas ir šāds: "*Piemērojot [..] 28. panta [..], Polija var saglabāt atbrīvojumu no pievienotās vārtības nodokļa pasažieru starptautiskajiem pārvadājumiem [..]*" [Autora izcēlums]

32. Turpretim, ja izņēmuma noteikumi jau no paša sākuma nebūtu piemērojami jaunajās dalībvalstīs, tie nebūtu jāmaina Pievienošanās aktā. Vēl vairāk, tad vajadzētu izdot pavisam jaunus, dalībvalstīm labvēlīgus izņēmuma noteikumus.

33. Ar juridiskā noteiktība liedz no Pievienošanās akta "klusšanas" izsecināt konkrētu, pēc to formulējuma bez nosacījumiem spēkā esošu Sestās direktīvas noteikumu nepiemērojamību jaunajās dalībvalstīs. Lai šajā ziņā sasniegtu juridiskās skaidrības līmeni, Pievienošanās aktā bija jānorāda ne tikai uz spēkā esošajām, bet mainītajām atkāpēm, bet arī uz visām atkāpēm, kuras nav piemērojamas jaunajās dalībvalstīs.

34. Visbeidzot, argumentējot savu viedokli, Komisija norāda uz noteikumu par samazinātas nodokļa likmes piemērošanu dzīvokļiem. Nodokļa piemērošana pakalpojumiem kopsakarā ar mājokļu būvniecību, atjaunošanu un apkopi attiecībā uz Poliju esot regulēta Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas 1. punkta b) apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 128. panta 5. punktā. Vienlaicīgi saskaņā ar direktīvas 115. pantu samazinātas likmes piemērošana dzīvokļiem ir atļauta dalībvalstīs, kurās šādas priekšrocības ir tikušas piemērotas 1991. gada 1. janvārī. Ja šis noteikums būtu piemērojams arī jaunajās dalībvalstīs, Polijai būtu dubults tiesiskais pamats nodokļa samazināšanai.

35. Tomēr šis arguments mani nepārliecina.

36. Attiecībā uz Poliju Direktīvas 2006/112 128. pants ir *lex specialis*, kas atšķiras no 115. pantā ietvertā vispārīgā noteikuma un kuram ir prioritāte attiecībā uz samazinātas likmes piemērošanu mājokļu būvniecībā. Kamēr Direktīvas 2006/112 115. pantā nav noteikts termiņš samazinātas likmes piemērošanai dzīvokļiem, ja vien šā likme ir tikusi piemērota 1991. gada 1. janvārī, Pievienošanās aktā noteiktais pāšais režīms, kas ir ticis ietverts direktīvas 128. pantā, kā samazinātas likmes piemērošanas beigu termiņu paredz 2007. gada 31. decembri. Tajā pašā laikā izņēmums attiecībā uz Poliju 128. pantā ir mainīts tādi, ka tas nav sasaistīts ar attiecīgā samazinājuma pastāvīšanu 1991. gada 1. janvārī, taču ir spēkā arī attiecībā uz vēlāk ieviestām samazinātām likmēm.

37. Tā kā atšķirībā no dzīvokļiem attiecībā uz būvniecību un apavu piegādi nav pieņemts pāšs noteikums, spēkā esošais Direktīvas 2006/112 115. pantā ietvertais izņēmuma noteikums nemainīgi ir spēkā visās dalībvalstīs. Ja līgumslēdzējas puses vēlēs mainīt vai nepieņemt šo noteikumu spēkā esamību Polijā, Pievienošanās aktā bija jāietver attiecīgs noteikums.

38. *Acquis communautaire*, ko, pievienojoties [Eiropas Savien?bai], Polija ir atzinusi par sev saistošu, t?ad ietver ar? Direkt?vas 2006/112 115. pant? iek?auto iz??muma noteikumu.
39. Tom?r jaut?jums ir, vai no 115. panta satura, j?gas un m?r?a tom?r nevar izsecin?t, ka šis noteikums nav piem?rojams t?d? valst? k? Polija, t?p?c ka t? 1991. gada 1. janv?r? v?l nebija Kopienas dal?bvalsts.
40. K? Tiesa ir nor?d?jusi spriedum? liet? *Optimus-Telecomunicações*, pievienošan?s gad?jum?, ja pievienošan?s akt? vai k?d? cit? Kopienu ties?bu akt? nav ties?bu normas ar nor?di uz pret?jo, atsauce uz Kopienu ties?b?s noteikto datumu ir piem?rojama ar? jaunajai dal?bvalstij pat tad, ja šis datums ir pirms pievienošan?s dienas (7).
41. K? jau min?ts iepriekš, Pievienošan?s akt? nav ietverta neviena nor?de uz to, ka Sest?s direkt?vas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkts (vai Direkt?vas 2006/112 115. pants) nav piem?rojams jaunaj?s dal?bvalst?s.
42. Ar? no min?to noteikumu formul?juma neizriet pret?jais. Saska?? ar tiem dal?bvalstis, kas jau 1991. gada 1. janv?r? piem?roja samazin?tu likmi attiec?gaj?m prec?m, var turpin?t piem?rot š?du likmi. Ties?bu norm? nav ietverts nosac?jums, ka attiec?gai dal?bvalstij jau 1991. gada 1. janv?r? bija j?b?t Kopienas dal?bvalstij, lai gan Direkt?v? 2006/112 visp?r ir ietverti noteikumi, kuros ir paredz?ti uz dal?bvalst?m attiecin?mi konkr?ti termi?i (8). Š?da konkr?ta termi?a neesam?ba liecina par to, ka 115. pants ir piem?rojams ar? dal?bvalst?s, kas Eiropas Savien?bai pievienoj?s tikai v?l?k, cikt?l konkr?taj? datum? t?s piem?roja attiec?gu regul?jumu.
43. T?ad, izmantojot tikai gramatisko interpret?cijas metodi, min?tais noteikums ir piem?rojams Polij?. Ja Kopienu ties?bu normas teksts ir skaidrs un t? daž?do valodu redakcijas nevar interpret?t pretrun?gi, gramatiska interpret?cija ir svar?ga nor?de uz š?s ties?bu normas pareizo noz?mi (9).
44. Tom?r noteikuma piem?rojam?bas Polij? l?dz šim veikt?s interpret?cijas rezult?ta m?raukla ir ar? Kopienas likumdev?ja pie?emt?s direkt?vas m?r?is, proti, kop?jas pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas izveidošana.
45. Tiesa jau vair?kk?rt ir nospriedusi (10), ka Sest?s direkt?vas noteikumi, cikt?l ar tiem tiek paredz?tas atk?pes no visp?r?j? principa, ka pievienot?s v?rt?bas nodoklis tiek iekas?ts no katras pre?u pieg?des vai pakalpojuma sniegšanas, ko par atl?dz?bu ir veicis nodok?a maks?t?js, ir interpret?jami sašaurin?ti.
46. Direkt?vas 2006/115 115. pants ir iz??muma noteikums, k? rezult?t? tiek saglab?ts direkt?vas m?r?im pret?js st?voklis, proti, samazin?tas likmes piem?rošana citiem, direkt?v? nenor?d?tiem, dar?jumiem. T?p?c jaut?jums, vai secin?jumus, kurus Tiesa izdar?ja spriedum? liet? *Optimus-Telecomunicações* (11), par Padomes 1969. gada 17. j?lija Direkt?vu 69/335/EEK par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai (12), var attiecin?t ar? uz šo gad?jumu, ir diskut?jams. Min?taj? liet?, atš?ir?b? no š? gad?juma, runa bija par saist?bu ar tiesisko situ?ciju konkr?t? datum? v?l pirms pievienošan?s, lai sasniegtu vienu no direkt?vas saska?ošanas m?r?iem tuvin?tu tiesisko st?vokli.
47. Ar? noteikuma sašaurin?ta interpret?cija neliedz to piem?rot Polij?. Direkt?v? ir nor?d?ts uz pak?penisku procesa veikšanu, jo apgroz?juma nodok?u saska?ošana maina nodok?u strukt?ru dal?bvalst?s un v?r? ?emami ietekm? budžeta, ekonomikas un soci?lo jomu (13). Ar? citas dal?bvalstis var šobr?d piem?rot samazin?tu likmi attiec?gaj?m prec?m. L?dz ar to piln?gas saska?ošanas m?r?is l?dz šim joproj?m nav sasniegts, neatkar?gi no noteikuma piem?rošanas

Polij?

48. Turkl? par labu iz??muma noteikumu piem?rošanai Polij? liecina ar? to j?ga un m?r?is. Dal?bvalstu pilso?iem ir j?b?t iesp?jai, kaut aizvien pieaug saska?ošanas process, g?t labumu no konkr?t?m soci?la rakstura priekšroc?b?m, kur?m tie ir piel?gojušies. Direkt?v? *expressis verbis* ir paredz?ts, ka ir pie?aujama no saska?otas sist?mas atš?ir?ga st?vok?a saglab?šana, lai nepie?autu negat?vu ietekmi uz soci?lo jomu.

49. Nekav?joties atce?ot samazin?tu likmi b?rnu ap??rbiem un b?rnu apaviem, b?tiski palielin?tos nodok?u slogs ?imen?m ar b?rniem. Lai nepie?autu š?du situ?ciju, 1992. gad? dal?bvalst?m tika at?auts turpin?t piem?rot konkr?taj? br?d? šaj?s valst?s sp?k? esošu, soci?li politiski pamatotu samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi š?du pre?u pieg?dei. Polija pievienošan?s br?d? atrad?s sal?dzin?m? situ?cij? ar valst?m, kas 1992. gad? jau bija Kopienas dal?bvalstis.

50. Lai gan š?ds rezult?ts iesp?jams noz?m? ar? to, ka Polijas uz??m?jiem ir konkurences priekšroc?bas, jo to veiktajiem dar?jumiem tiek piem?rots atvieglots nodok?u rež?ms, taj? paš? laik? apst?k?i, k?dos vi?i atrodas, neatš?iras no tiem, k?dos atrodas nodok?a maks?t?ji cit?s dal?bvalst?s, kur?s jau 1991. gad? tika piem?roti atvieglājumi. Tieši iz??muma neattiecin?šana uz jaunaj?m dal?bvalst?m noz?m?tu, ka pret š?m valst?m tiek ?stenota atš?ir?ga attieksme. T?m b?tu j?iev?ro augst?ka saska?ot?bas pak?pe nek? t?m valst?m, kas noteikuma pie?emšanas br?d? jau bija dal?bvalstis.

51. P?c Komisijas dom?m, š?das augst?kas saska?ot?bas pak?pes piem?rošana jaunaj?s dal?bvalst?s ir pamatota, jo jaun?s dal?bvalstis ar? *acquis communautaire* atzina sev par saistoš?m v?l?k? to att?st?bas stadij?. ?paš? rež?ma piem?rošana dal?bvalst?s, kas pievienoj?s 2004. gad?, samazin?tu sasniegto saska?ot?bas pak?pi.

52. Cikt?l Polija kopš 1991. gada 1. janv?ra piem?ro atbilstošu samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi attiec?gaj?m prec?m, t? atrodas t?dos pašos apst?k?os k? valstis, kas jau toreiz bija dal?bvalstis. Vien?g? atš?ir?ba ir t?, ka š?da aplikšana ar nodokli Polij? s?kotn?ji balst?j?s tikai uz valsts ties?bu noteikumiem, kam?r vec?s dal?bvalstis var?ja turpin?t piem?rot savus attiec?gos noteikumus, ?emot v?r? direkt?v? ietvertu tiesisko pamatu. Direkt?vas 2006/112 115. panta piem?rošana Polij? šaj? gad?jum? nemazina saska?ot?bas pak?pi, k? ar? nepaaugstina to, bet tikai saglab? pašreiz?jo situ?ciju.

53. Daudzo iz??mumu, kas ir noteikti direkt?v?, atcelšana gan var?tu š?ist v?lama, ta?u š?dai r?c?bai b?tu vien?di j?skar visas dal?bvalstis, kas, ?emot v?r? taj?s sp?k? esošos, iepriekš pie?emtus noteikumus, kas paredz atk?pes, atrodas sal?dzin?mos apst?k?os.

54. L?dz ar to starpsecin?jums ir, ka saska?? ar Direkt?vas 2006/112 115. pantu ar? Polija var turpin?t piem?rot samazin?tu likmi z?dai?u ap??rbu, to piederumu un b?rnu apavu pieg?dei, ja Polija š?du likmi ir piem?rojusi 1991. gada 1. janv?r?.

1) Direkt?vas 2006/112 115. panta saturs

55. Ir j?noskaidro, vai Polij? patieš?m ir izpild?ti nosac?jumi, kas ir ietverti Direkt?vas 2006/112 115. pant? samazin?tas likmes piem?rošanai attiec?go pre?u pieg?dei.

56. Komisija pras?bas pieteikum? – ar? pak?rtoti – nav izteikusi viedokli par šo jaut?jumu.

57. Polijas vald?ba atbildes rakst? ir nor?d?jusi, ka Polij? 1991. gada 1. janv?r? atbilstoši 1972. gada 16. decembra likuma par apgroz?juma nodokli noteikumiem b?rnu ap??rbiem un b?rnu

apaviem tika piemērota samazinātā likme. Veidojot pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas pilnībā ir tikusi ieviesta ar 1993. gada 8. janvāra likumu par preču un pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, esot tikusi ņemta vērā Kopienas pievienotās vērtības nodokļa sistēma. Atbilstoši šiem noteikumiem – Polija pastāvīgi esot piemērojusi attiecīgajām precēm nodokļa likmi 7 %.

58. Komisija neiesniedza repliku, jo atbildēja neesot norādījusi uz jauniem argumentiem un Komisija jau esot izteikusi viedokli par visiem lūdz šim norādītajiem aizstāvības pamatiem. Lūdz ar to Polijas argumenti varētu tikt uzskatīti par tādām, kuriem Komisija ir piekritusi. Jebkurš vēlāks Komisijas arguments saskaņā ar Tiesas Reglamenta 42. panta 2. punktu kļūst par pamatu atzīstams par nepieņemamu.

59. Tomēr konkrētajā gadījumā Tiesai ir jāpārbauda Polijas valdības aizstāvības argumentu konsekvence ar to, ja Komisija nav iebildusi pret šiem argumentiem. Tādēļ, lai ieviestu skaidrību par tiesību aktiem, kas Polijā ir spēkā kopš 1991. gada 1. janvāra, Tiesa uzaicina lietās dalībniekus izteikt rakstiski viedokli par to, vai Polijā bija izpildīti Direktvas 2006/112 115. panta piemērošanas nosacījumi. Tiem it īpaši bija jānorāda, cik tāl 1991. gada 1. janvārī Polijā paaugstinātais nodoklis ir uzskatāms par pievienotās vērtības nodokli direktvas 115. panta izpratnē un vai toreiz tika piemērota samazinātā likme attiecīgajām precēm.

60. Polijas valdības un Komisijas paskaidrojumi, kas sniegti pēc šādas Tiesas iniciatīvas, nevar tikt uzskatīti par novēlotiem pamatiem atbilstoši Tiesas Reglamenta 42. panta 2. punktam un tie tādēļ ir jāņem vērā, turpinot pārbaudīt Polijas aizstāvības argumentu konsekvenci.

61. Tādējādi, pirmkārt, ir jāpārbauda, vai 1991. gada 1. janvārī paaugstināto, attiecīgo preču piegādei piemērojamo Polijas apgrozījuma nodokli var kvalificēt kā pievienotās vērtības nodokli Direktvas 2006/112 izpratnē. Otrkārt, ir jāpārbauda, vai kopš konkrētā datuma ir tikusi piemērota samazinātā likme.

B – *Par nodokļa pievienotās vērtības nodokļa raksturu direktvas izpratnē*

62. Tiesa savā judikatūrā par Sestās direktvas 33. panta 1. punktu (jaunajā redakcijā – Direktvas 2006/112 401. pants) ir norādījusi uz šādam būtiskām pazīmēm, kas ir raksturīgas kopējai pievienotās vērtības nodokļa sistēmai (14):

- vispārējā pievienotās vērtības nodokļa piemērošana darījumiem, kuru priekšmets ir preces vai pakalpojumi;
- tās apmēra noteikšana proporcionāli nodokļa maksātāja saņemtajai samaksai par precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem;
- nodokļa iekasēšana katrā ražošanas un izplatīšanas stadijā, ieskaitot mazumtirdzniecību, un neatkarīgi no iepriekš notikušo darījumu skaita;
- summu, kas samaksātas iepriekšējās ražošanas un izplatīšanas procesa stadijās, atskaitīšana no maksājamo pievienotās vērtības nodokļa apmēra, ko veic nodokļa maksātājs, lūdz ar to nodoklis attiecīgajā stadijā tiek uzlikts tikai šajā stadijā pievienotajai vērtībai un, visbeidzot, tās galīgā apmēru sedz patērētājs.

63. Lūdzko valsts nodevai nav kādas no minētajām pazīmēm, Sestās direktvas 33. panta 1. punkts pieļauj šādas nodevas, kas pastāv lūdzs pievienotās vērtības nodoklim, paaugstināšanu (15).

64. Tomēr šis secinājums ir jāskata kopsakarā ar 33. panta 1. punktā noteikto. Šā noteikuma jēga un mērķis ir nepieļaut konkurences izkropošanu un ierobežojumus iekšējā tirgū, kas rastos,

ja l?dz?s saska?otajam pievienot?s v?rt?bas nodoklim tiktu paaugstin?ta valsts nodeva ar t?d?m paš?m paz?m?m – nodeva, kas piel?dzin?ma paral?lam pievienot?s v?rt?bas nodoklim (16).

65. Turpretim, lai Direkt?vas 2006/112 115. pantu var?tu piem?rot dal?bvalst?, kas atrodas l?dz?g? situ?cij? k? Polija, ir svar?gi konstat?t, ka nodok?a uzlikšana b?rnu ap??rbiem un b?rnu apaviem ir saska?otajam pievienot?s v?rt?bas nodoklim l?dz?g? apgroz?juma nodok?a piem?rošana un ka soci?l?s priekšroc?bas, kas ir samazin?t?s likmes piem?rošanas rezult?ts, pat?r?t?jam rezult?t? noz?m? to pašu, ko pievienot?s v?rt?bas nodok?a paaugstin?šana Direkt?vas 2006/112 izpratn? l?dz samazin?tai likmei.

66. Atbilstoši min?tajam runai j?b?t par attiec?go pre?u pieg?dei piem?rojamu visp?r?ju nodokli, kas ir noteikts proporcion?li samaksai un kura gal?go apm?ru sedz gala pat?r?t?js. Savuk?rt nav b?tiskas noz?mes tam, vai un k?d? veid? tiek nodrošin?ta nodok?a neitralit?te daž?daj?s tirdzniec?bas procesa stadij?s pirms pieg?des gala pat?r?t?jam.

67. No t?s inform?cijas par Polij? sp?k? esošajiem ties?bu aktiem, kuru Tiesa ieguva no rakstveida atbild?m uz t?s uzdotajiem jaut?jumiem un tiesas s?d?, ir secin?ms, ka 1991. gada 1. janv?r? paaugstin?tais apgroz?juma nodoklis bija visp?r?js nodoklis, kas tika apr??in?ts, ?emot v?r? pakalpojuma v?rt?bu. Lai gan nodok?a pacelšana bija regul?ta divos likumos – likum? par nodok?a piem?rošanu valsts uz??mumu sniegtajiem pakalpojumiem un likum? par nodok?a piem?rošanu priv?tu uz??mumu sniegtajiem pakalpojumiem –, abos gad?jumos nodok?a saturs bija vien?ds.

68. Cikt?l Komisija attiec?b? uz min?to nor?da, ka noteiktiem pakalpojumiem, k?, piem?ram, m?kslinieciskas vai zin?tniskas darb?bas, netika piem?rots nodoklis, tas neapstr?d visp?r?jo nodok?a raksturu. Galu gal?, ar? Direkt?v? 2006/112 ir paredz?ti vair?ki atbr?vojumi no nodok?a soci?li politisku iemeslu d??.

69. Šaj? gad?jum? nav ar? noz?mes tam, ka Polij? tikai 1993. gad? tika ieviesta pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?ma, kas atbilstoši direkt?v? noteiktajai sist?mai, izmantojot priekšnodok?a atskait?šanas meh?nismu, nodrošina nodok?a neitralit?ti savstarp?jos dar?jumos l?dz pieg?dei gala pat?r?t?jam. Pirms tam Polija piem?roja sist?mu, kas paredz?ja atbr?vojumus no nodok?a iepriekš?jiem pakalpojumiem, lai nepie?autu pievienot?s v?rt?bas nodok?a kumul?ciju attiec?b? uz daž?d?m tirdzniec?bas procesa stadij?m.

70. K? jau iepriekš min?ts, nodok?a atvieglojumi ir j?v?rt?, raugoties no gala pat?r?t?ja viedok?a. Proti, gala pat?r?t?jam ir vienalga, ar k?du tiesisk? regul?juma metodi tiek nodrošin?ts, ka vi?am ir j?maks? nodoklis, kas ir proporcion?ls pievienotajai v?rt?bai, ko š? prece ir ieguvusi t?s rad?šanas proces?. Turkl?t ar? direkt?v? dal?bvalst?m ir pieš?irtas ties?bas atseviš?os gad?jumos piem?rot noteiktas atk?pes no visp?r?js priekšnodok?a atskait?šanas sist?mas (17).

71. T?l?k ir j?p?rbauda, vai šaj? gad?jum? attiec?go pre?u pieg?dei kopš 1991. gada 1. janv?ra tika piem?rota samazin?ta likme.

72. No pieejam?s inform?cijas izriet, ka attiec?g?s pieg?des s?kotn?ji bija piln?gi atbr?votas no nodok?a, p?c tam no 1992. gada 4. maija l?dz 1992. gada 16. decembrim t?m tika piem?rota nodok?a likme 5 %, savuk?rt kopš p?d?j? min?t? datuma t?m tiek piem?rota nodok?a likme 7 %. Vienaic?gi pamatlikme bija 20 vai 22 %.

73. Vispirms ir j?secina, ka atbr?vojuma no nodok?a piem?rošana plaš?k? noz?m? var tikt piel?dzin?ta ar? t?da nodok?a uzlikšanai, kura likme ir samazin?ta l?dz nullei. Paš? direkt?v? daž?s dal?bvalst?s paz?stamais *zero?rating*, proti, atbr?vojums ar ties?b?m uz priekšnodok?a atskait?šanu, tiek piel?dzin?ts t?das samazin?tas likmes piem?rošanai, kas ir zem?ka par

direktīvā paredz tajā minimālajam likmēm (18). Līdz ar to ar 1991. gada 1. janvārī Polijā spēkā esošā atbrīvojuma piemērošana zādaiņu apzīrību, to piederumu un būvniecību apavu piegādei var tikt uzskatīta par samazinātas likmes piemērošanu Direktīvas 2006/112 115. pantā izpratnē (19).

74. Turklāt atsaukšanās uz 115. pantu nav izslēgta tikai tādēļ, ka Polija nav pastāvīgi piemērojusi vispārīgi vienādi augstu likmi, bet gan likmi palielināja divos posmos no 0 % uz tagad spēkā esošajiem 7 %.

75. Attiecībā uz iepriekš minēto – Tiesa ir nospriedusi, ka ikviens valsts pasākums, kas ir veikts pēc Kopienas tiesību noteikta datuma, tikai šā iemesla dēļ vien netiek automātiski nodalīts no atkāpes ietverošā tiesiskā regulējuma, kas ieviests ar attiecīgo Kopienas aktu (20). Ja dalībvalsts pēc attiecīgā datuma maina pastāvīgo izņēmumu apmēru, samazinot to, un tādējādi tuvojas Direktīvas 2006/112 mērķim, šāds valsts noteikums ir ietverts tās pamatā esošajā izņēmumā (21).

76. Tātad nevar iebilst, ja Polija samazinājumu kopš 1991. gada vēl vairāk samazina un tādējādi piemērojamo nodokli arvien vairāk ir tuvinājusi direktīvā noteiktajiem darījumiem piemērojamai pamatlīkmei.

77. Līdz ar to ir jāsecina, ka Polijas Republika atbilstoši Direktīvas 2006/112 115. pantā noteiktajam ir tiesīga piemērot zādaiņu apzīrību, to piederumu un būvniecību apavu piegādei nodokļa likmi 7 %. Attiecīgi Komisijas prasība, ar kuru tā pārkāpj Polijai, ka pārkāpj Direktīvas 2006/112 98. pantu, ir noraidāma.

V – Tiesāšanās izdevumi

78. Atbilstoši Tiesas Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kam spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisijai spriedums ir nelabvēlīgs, tā atlīdzina tiesāšanās izdevumus saskaņā ar Polijas Republikas prasījumiem.

VI – Secinājumi

79. Līdz ar to es iesaku Tiesai izlemt šādi:

- 1) prasību noraidīt;
- 2) Eiropas Komisija atlīdzina tiesāšanās izdevumus.

1 – Oriģinālvārda – vācu.

2 – OV L 347, 1. lpp.

3 – Minētais noteikums iepriekš bija ietverts Padomes 1977. gada 17. maija Direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), 28. panta 2. punkta d) apakšpunktā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvu 92/77/EEK, kura papildina kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK (par PVN likmju tuvināšanu), turpmāk tekstā – “Sestā direktīvā”.

4 – Akts par Ēhijas Republikas, Igaunijas Republikas, Kipras Republikas, Latvijas Republikas, Lietuvas Republikas, Ungārijas Republikas, Maltas Republikas, Polijas Republikas, Slovākijas Republikas un Slovākijas Republikas pievienošanās nosacījumiem un pielikumiem līgumos,

kas ir Eiropas Savienības pamats (OV L 236, 33. lpp.).

5 – Iepriekš minētā 3. zemsvārtas piezīme.

6 – Tapat arī ģenerālvokāts Tezauro [*Tesauro*] savos 1991. gada 7. maija secinājumos lietā C-35/90 Komisija/Spānija (1991. gada 17. oktobra spriedums, *Recueil*, I-5073. lpp., 6. punkts).

7 – 2007. gada 21. jūnija spriedums lietā C-366/05 *Optimus-Telecomunicações* (Krājums, I-4985. lpp., 32. punkts).

8 – Skat. Direktīvas 2006/112 379. panta 1. punktu, kurš ir balstīts uz Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes Pievienošanas akta XV pielikuma IX daļas 2. punkta m) apakšpunktu (OV C 241, 335. lpp.).

9 – Skat. ģenerālvokātes Šarpstones [*Sharpston*] 2007. gada 25. janvāra secinājumus lietā C-366/05 *Optimus-Telecomunicações* (Krājums, I-4985. lpp., 45. punkts).

10 – Skat. 1998. gada 22. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-308/96 un C-94/97 *Madgett un Baldwin* (*Recueil*, I-6229. lpp., 34. punkts), 2003. gada 8. maija spriedumu lietā C-384/01 Komisija/Francija (*Recueil*, I-4395. lpp., 28. punkts), 2005. gada 1. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-394/04 un C-395/04 *Ygeia* (Krājums, I-10373. lpp., 15. un 16. punkts) un 2006. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-251/05 *Talacre Beach Caravan Sales* (Krājums, I-6269. lpp., 23. punkts).

11 – Iepriekš minētā 7. zemsvārtas piezīme.

12 – OV L 249, 25. lpp., ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK (OV L 156, 23. lpp.).

13 – Skat. Direktīvas 2006/112 preambulas sesto apsvērumu.

14 – 2006. gada 3. oktobra spriedums lietā C-475/03 *Banca popolare di Cremona* (Krājums, I-9373. lpp., 28. punkts) un 2007. gada 11. oktobra spriedums apvienotajās lietās C-283/06 un C-312/06 *KÖGÁZ u.c.* (Krājums, I-8463. lpp., 37. punkts).

15 – Iepriekš 14. zemsvārtas piezīme minētie spriedumi lietā *Banca popolare di Cremona*, 27. punkts, un apvienotajās lietās *KÖGÁZ u.c.*, 36. punkts.

16 – Šajā nozīmē skat. iepriekš 14. zemsvārtas piezīme minētos spriedumus lietā *Banca popolare di Cremona*, 21. un 24. punkts, un apvienotajās lietās *KÖGÁZ u.c.*, 29. un 33. punkts.

17 – Skat., piemēram, Direktīvas 2006/112 175. panta 2. punkta otro daļu, 180. pantu un 372. pantu.

18 – Skat., piemēram, Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta a) un b) apakšpunktu vai Direktīvas 2006/112 110. un 113. pantu. Jādziena *zero-rating* detalizētāku analīzi skat. manos 2006. gada 4. maija secinājumos lietā C-251/05 *Talacre Beach Caravan Sales* (2006. gada 6. jūlija spriedums, Krājums, I-6269. lpp., 22. un 23. punkts) un 2007. gada 13. decembra secinājumos lietā C-309/06 *Marks & Spencer* (2008. gada 10. aprīļa spriedums, Krājums, I-2283. lpp., 27. punkts).

19 – Šaj? br?d? – k? jau min?ts – Polij? v?l netika piem?rota priekšnodok?a atskait?šanas sist?ma. Ta?u vair?kk?rt?ja aplikšana ar nodokli tika nodrošin?ta, paredzot atbr?vojumus iepriekš?jiem pakalpojumiem. T?d?j?di ar? šaj? aspekt? past?v l?dz?ba ar *zero?rating*.

20 – Skat. 2009. gada 23. apr??a spriedumu liet? C?460/07 *Puffer* (Kr?jums, l?3251. lpp., 85. punkts), kur? ietverta nor?de uz 2007. gada 24. maija spriedumu liet? C?157/05 *Holböck* (Kr?jums, l?4051. lpp., 41. punkts).

21 – Šaj? sakar? skat. 20. zemsv?tras piez?m? min?to spriedumu liet? *Puffer*, 85. punkts, kur? ietverta nor?de uz spriedumiem, kuros ir analiz?ts Sest?s direkt?vas 17. panta 6. punkts. Proti, 2001. gada 14. j?nija spriedums liet? C?345/99 Komisija/Francija (*Recueil*, l?4493. lpp., 44. punkts) un 2002. gada 8. janv?ra spriedums liet? C?409/99 *Metropol* un *Stadler* (*Recueil*, l?81. lpp., 45. punkts). Skat. ar? 2008. gada 22. decembra spriedumu liet? C?414/07 *Magoora* (Kr?jums, l?10921. lpp., 35.–37. punkts).