

62010CC0524

ENERĢLADVOKĀTES JULIANAS KOKOTES [JULIANE KOKOTT]

SECINĀJUMI,

sniegti 2011. gada 22. septembrī (1)

Lieta C-524/10

Eiropas Komisija

pret

Portugāles Republiku

“Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma — Direktīva 2006/112/EK — Priekšnodoklis — Vienotas likmes režīms lauksaimniekiem — Vienotās likmes kompensācija priekšnodokļa atskaitījuma vietā — Vienotās likmes kompensācijas procenti nulles apmērā — Nosacījumi”

I – Ievads

1.

Saskaņā ar kopējās pievienotās vērtības nodokļa [turpmāk tekstā – “PVN”] sistēmu (2) galvenokārt ir paredzēts, ka PVN tiek iekasēts, cik vien iespējams vispārīgi un aptverot visas ražošanas un izplatīšanas stadijas. Ikvienam uzņēmumam, kas ietilpst ražošanas, respektīvi, izplatīšanas ??d?, ir pienākums pieskaitīt savu produktu un pakalpojumu neto cenai PVN un to samaksāt nodokļu pārvaldei. Šādam uzņēmumam, kas ir PVN maksātājs, tomēr ir tiesības atskaitīt priekšnodokli, t.i., tam ir tiesības atskaitīt PVN, ko tas ir samaksājis pats saviem piegādātājiem. Tādējādi ikviens uzņēmums maksā PVN tikai par paša radīto pievienoto vērtību. No ekonomiskā viedokļa dažādajās stadijās iekasēto PVN sedz attiecīgais klients un visbeidzot tikai gala patērētājs.

2.

Lauksaimniekiem, kuriem šīs parastās PVN sistēmas piemērošana būtu apgrūtināta, dalībvalstis var piemērot īpašu režīmu, tātad saucamo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem. Atbilstoši tam tās var lauksaimniekus atbrīvot no pienākuma iekasēt PVN, aizstājot konkrēti aprēķinātu priekšnodokļa atskaitījumu ar pāc vienotas likmes aprēķinātu priekšnodokļa kompensāciju.

3.

Šajā procedūrā sakarā ar pienākumu neizpildi Eiropas Komisija galvenokārt pārmet Portugālei, ka tā šīs vienotās likmes kompensācijas procentus ir noteikusi nulles apmērā un ka portugāļu lauksaimnieki, kuriem piemēro šo režīmu, lūdz ar to priekšnodokļa kompensāciju nesaņemt.

II – Atbilstošās tiesību normas

A – Savienības tiesības

4.

PVN sistēmas direktīvas XI sadaļas ar nosaukumu "Nodokļa maksājumu un dažu to personu pienākumi, kas nav nodokļa maksātājs", 7. nodaļā "Dažādi noteikumi" ir ietverts 272. panta 1. punkta pirmās daļas e) punkts, kurā ir noteikts, ka dalībvalstis var nodokļa maksātājus, uz kuriem attiecas kopējais vienotas likmes režīms lauksaimniekiem, atbrīvot no dažiem vai visiem pienākumiem, kas paredzēti 2.–6. nodaļā. Pie tiem pieder pienākums nodokļu pārvadāt sevi identificēt kā PVN maksātāju, izrakstīt rēķinus, norēķināt PVN, veikt uzskaiti un iesniegt PVN deklarācijas.

5.

PVN sistēmas direktīvas XII sadaļas "Ipaši režīmi" 2. nodaļā, kas ietver 295.–305. pantu, ir regulēts "Kopējais vienotas likmes režīms lauksaimniekiem".

6.

Saskaņā ar Direktīvas 296. panta 1. punktu dalībvalstis var lauksaimniekiem, kuriem parastais PVN režīms vai, attiecīgā gadījumā, īpašais režīms mazajiem uzņēmumiem varētu radīt grūtības, piemērot vienotas likmes režīmu, kas paredzēts, lai kompensētu priekšnodokli par to ražošanas faktoru iegādes darījumiem. Šādi paredzēto vienotās likmes kompensācija aizstāj tiesības uz PVN atskaitēšanu (302. pants). Vienotas likmes lauksaimnieks tomēr var izvēlēties, lai tam tiktu piemērots parastais PVN režīms (296. panta 3. punkts).

7.

Direktīvas 297. pants ir izteikts šādi:

"Ja nepieciešams, dalībvalstis var noteikt vienotās likmes kompensācijas procentus. Tās var noteikt atšķirīgus procentus mežsaimniecībai, dažādam lauksaimniecības apakšnozarēm un zivsaimniecībai.

Pirms piemērot vienotās likmes kompensācijas procentus, kas noteikti saskaņā ar pirmo punktu, dalībvalstis par tiem informē Komisiju."

8.

Direktīvas 298. pants ir noteikts:

"Vienotās likmes kompensācijas procentus aprēķina, pamatojoties uz vienotas likmes lauksaimnieku makroekonomikas statistiku par iepriekšējiem trim gadiem.

Procentus var noapaļot uz augšu vai uz leju līdz tuvākajai pusvienībai. Dalībvalstis var arī samazināt šos procentus līdz nullei." (3)

9.

Vienotās likmes kompensācijas procentu piemērošanai nedrīkst būt tās iznākums, ka vienotas likmes lauksaimniekiem atmaksā summu, kas pārsniedz aprēķināto priekšnodokli (299. pants). Vienotās likmes kompensāciju, kas pienākas atsevišķam lauksaimniekam, aprēķina, piemērojot tās piegādāto produktu un sniegto pakalpojumu neto cenai attiecīgās vienotās likmes kompensācijas procentus (300. pants). Vienotās likmes kompensāciju maksā vai nu klients, vai arī publiskas iestādes (301. pants). Ja to ir samaksājis klients nodokļa maksātājs, tas var to atskaitīt no PVN

par savas paša produkcijas realizācijas darījumiem, vai arī pieprasīt nodokļu pārvērdei to atmaksāt (303. pants).

B – Portugāles tiesības

10.

Saskaņā ar Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (PVN kodekss, turpmāk tekstā – "CIVA") (4) 9. panta 33. punktu preču piegādes, kas notiek, veicot CIVA A Pielikuma "Lauksaimnieciskās ražošanas darbību saraksts" uzskaitītās darbības, kā arī B Pielikuma "Lauksaimniecisko pakalpojumu saraksts" minētie lauksaimnieciskie pakalpojumi, tiktāl, ciktāl lauksaimnieks tos veic kā papildu darbu ar sava darbaspēka un sava lauksaimniecības vai mežsaimniecības uzņēmuma aprīkojuma palīdzību, ir atbrīvoti no PVN. Minētais A un B Pielikums būs jāatbilst PVN sistēmas direktīvas VII un VIII pielikumam.

11.

Saskaņā ar CIVA 29. panta 3. punktu lauksaimnieki, kuri veic tikai darījumus, kas ir atbrīvoti no PVN, ir atbrīvoti no parastā nodokļa iekasēšanas, rēķinu sastādēšanas, nodokļu deklarēšanas un grāmatvedības kārtēšanas pienākuma. Tie var izvēlēties, lai tiem piemēro parasto režīmu, ieskaitot tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu, tomēr izvēlējoties režīmu tiem ir jāpaliek piecus gadus (12. pants).

III – Fakti, pirmstiesas procedūra un prasījumi

12.

2008. gada 6. jūnija vēstulē Komisija Portugāles iestādei paziņoja, ka uzskata Portugāli spēkā esošo fakultatīvo režīmu lauksaimniekiem par nesaderīgu ar PVN sistēmas direktīvu paredzēto kopējo vienotas likmes režīmu. Proti, Portugāles tiesiskajā regulājumā neesot paredzēta priekšnodokļa kompensācija, un tajā patiesībā drīzāk ir paredzēts tikai lauksaimniecisku darbību atbrīvojums no nodokļa apvienojumā ar neiespējamību atskaitīt priekšnodokli.

13.

2008. gada 20. augusta atbildē Portugāles iestādes noliedza, ka būtu pieļauts pārkāpums: PVN sistēmas direktīvas 298. panta otrās daļas otrajā teikumā esot ietverta skaidra atauja noteikt vienotās likmes kompensācijas procentus nulles apmērā, turklāt neatkarīgi no vienotas likmes lauksaimnieku samaksātā priekšnodokļa apjoma. Portugāles tiesiskais regulējums atbilstot arī vienotas likmes režīma lauksaimniekiem mērķiem, it īpaši vienkāršošanas mērķim. Tāpat apstrīdētais regulējums esot pielādzināms atbrīvojumam no nodokļa bez tiesībām uz priekšnodokļa atskaitēšanu. Turklāt dalībvalstis varot brīvi izvēlēties direktīvu transponēšanas formu un līdzekļus, tādējādi pret Portugāles tiesisko regulējumu nevarot būt iebildumu.

14.

Tā kā šis arguments Komisiju nepārliecināja, tā 2009. gada 26. jūnijā Portugāles valdībai nosūtīja argumentētu paziņojumu, kurā saglabāja nostāju, ka Portugāles tiesiskais regulējums nav saderīgs ar PVN sistēmas direktīvas 296.–298. pantu.

15.

2009. gada 31. augusta v?stul? Komisijai Portug?les Republika atteic?s izpild?t argument?taj? pazi?ojum? izvirz?t?s pras?bas un plaš?k izkl?st?ja savu nost?ju.

16.

Komisija joproj?m uzskata, ka ar Portug?les tiesisko regul?jumu ir p?rk?ptas Savien?bas ties?bas un t?p?c ar šo 2010. gada 11. novembr? Ties? celto pras?bu izvirza š?dus pras?jumus:

1)

atz?t, ka Portug?les Republika, piem?rodama lauksaimniekiem ?pašu rež?mu, kas atš?iras no Direkt?v? noteikt? rež?ma, saska?? ar kuru tie tiek atbr?voti no PVN maks?šanas un tiem tiek piem?roti vienot?s likmes kompens?cijas procenti nulles apm?r?, vienlaikus veidama b?tisku negat?vu kompens?ciju pašu resursos, lai izl?dzin?tu PVN iekas?šanu, nav izpild?jusi PVN sist?mas direkt?vas 2006/112 296.–298. pant? noteikto;

2)

piespriest Portug?les Republikai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus.

17.

Portug?les Republikas pras?jumi Visp?r?jai tiesai ir š?di:

1)

pras?bu noraid?t;

2)

piespriest Komisijai atl?dzin?t ties?šan?s izdevumus.

18.

P?c rakstveida procesa 2011. gada 14. septembr? notika Tiesas s?de.

IV – Juridiskais v?rt?jums

A – Par iebildumu, ka vienot?s likmes kompens?cijas procenti ir noteikti nulles apm?r?

1) Par Direkt?vas 298. panta otr?s da?as otr? teikuma interpret?ciju

19.

Š? str?da atrisin?šanai vispirms ir j?noskaidro, ar k?diem nosac?jumiem atbilstoši PVN sist?mas direkt?vai dal?bvalst?m un l?dz ar to ar? Portug?lei ir ties?bas, piem?rojot vienotas likmes rež?mu lauksaimniekiem, paredz?t vienot?s likmes kompens?cijas procentus nulles apm?r?. Š?das nulles likmes d?? PVN, ar ko tiek aplikti lauksaimnieku ražošanas faktoru ieg?des dar?jumi, tom?r netiek kompens?ts.

a) Par Direkt?vas 298. panta otr?s da?as otr? teikuma formul?jumu

20.

Portug?le uzskata, ka nulles likme ir bez ierobežojumiem pie?aujama, un nor?da uz Direkt?vas

298. panta otrās daļas otrā teikuma formulējumu. Tajā patiešām ir noteikts, ka “dalībvalstis var arī samazināt šos procentus līdz nullei”.

21.

Tomēr Komisija uzskata, ka tā neesot jāsaprot kā bezierunu atļauja. Nulles likme drīzāk esot pieļaujama tikai ar konkrētiem nosacījumiem, proti, tad, ja atbilstoši Direktīvai aprēķinātie vienotās likmes kompensācijas procenti ir tuvu nullei vai lauksaimnieku ražošanas faktoru iegādes darījumi ir atbrīvoti no nodokļa, un līdz ar to nav nekā, ko kompensēt.

22.

Direktīvas 298. panta otrās daļas otrā teikuma formulējums šādai dalībvalstīm piešķirtās iespējas samazināt vienotās likmes kompensācijas procentus līdz nullei ierobežošanai nav atrodams pamatojums. Taču šis formulējums nenorāda, ka Komisijas pārstāvītā ierobežojošā interpretācija nav iespējama. Tādēļ, lai atrastu papildu norādes, kādā virzienā šā tiesību norma būtu jāinterpretē, ir jāizpēta šā tiesiskā regulējuma sistēmiskais kopsakars, kā arī tā jēga un mērķis (5), un rašanās vēsture (6).

b) Par Direktīvas 298. panta otrās daļas otrā teikuma rašanās vēsturi

23.

Attiecībā uz Direktīvas 298. panta otrās daļas otrā teikuma rašanās vēsturi, kurai lietas dalībnieces ir vēltājušas pašu uzmanību, vispirms ir jākonstatē, ka jau Padomes Sestās PVN direktīvas 77/388 (7) [turpmāk tekstā – “Sestā PVN direktīva”], kas tika pārstrādāta ar PVN sistēmas direktīvu, 25. panta 3. punkta pirmās daļas ceturtajā teikumā no pašas sākuma bija paredzēts, ka “dalībvalstīm ir tiesības [...] samazināt šos procentus līdz nulles likmei”.

24.

Ciktāl var spriest, šīs tiesību normas pieņemšanas iemesls ir bijis grozījumu priekšlikums Komisijas sekretāram [Sestās PVN] direktīvas projektam (8). Apspriežu gaitā par tās projektu sagatavotajā Komisijas “galīgā kompromisa teksta” par pašu režīmu lauksaimniekiem (9), kurā ir iemti vārds “daži [...] 1976. gada 3. decembra Pastāvīgo pārstāvju komitejas sanāksmē veiktie grozījumi [...]”, 27. panta (10) 3. punkta pirmajā daļā ir atrodams jauns ceturtais teikums, saskaņā ar kuru “dalībvalstīm ir tiesības [...] samazināt šīs kompensācijas nulles apmēru”. Zemsvētras piezīmē tiek norādīts, ka Pastāvīgā pārstāvju komiteja par šā teikuma pievienošanu ir vienojusies pēc bijušās delegācijas lūguma.

25.

Padomes 1976. gada 21. decembra piezīmē R/3260/76 (FIN 892) (11) par 1976. gada 3. un 8. decembra Pastāvīgo pārstāvju komitejas sanāksmēm ir norādīts, ka “visas delegācijas [...] ir izteikušas par labu tam, ka dalībvalstīm būtu jābūt iespējai samazināt attiecīgo kompensāciju likmes līdz nullei”.

26.

Tomēr ģijas Pastvīg? pģrstvja 1976. gada 19. novembra vģstulĢ Padomei (12) attiecĢb? uz SestĢs PVN direktĢvas 27. pantu – ĢpaĢo reĢĢmu lauksaimniekiem – ne tikai nav atrodams minĢtais priekĢlikums, ne ar? no ĢĢs vĢstules ir izsecinĢmi tam pamatĢ esoĢie apsvĢrumi. TajĢ vienĢgi ir pavisam vispĢrĢgi norĢdĢts, “ka paĢreizĢĢ redakcija rada Ģrijai bĢtiskas grĢtĢbas. Komisija par ĢĢm grĢtĢbĢm ir informĢta, lai panĢktu projekta pielĢgoĢanu. [..]”

27.

Komisija ĢajĢ procedĢrĢ apgalvo, ka attiecĢgais tiesiskais regulĢjums esot izskaidrojams it ĢpaĢi ar to, ka atseviĢĢas dalĢbĢvalstis, tostarp Ģrija, tolaik esot lauksaimniecĢbas raĢoĢanas faktoriem piemĢrojusi nulles likmi un ka atbilstoĢi DirektĢvai 77/388 – kaut ar? tikai ar stingriem ierobeĢojumiem – tas ar? turpmĢk ticis pieĢauts (13). ĢĢdĢs situĢcijĢs Padome esot dalĢbĢvalstĢm pieĢĢrusi iespĢju paredzĢt vienotĢs likmes kompensĢcijas procentus nulles apmĢrĢ.

28.

Tomēr ĢajĢ ziĢĢ ir ĢĢiebilst, ka priekĢnoteikums vienotĢs likmes kompensĢcijai loĢiski ir priekĢnodokĢa maksĢjums (14), tĢdĢĢĢdi, ja raĢoĢanas faktoru iegĢdes darĢjumiem tiek piemĢrota nulles likme, vienotĢs likmes kompensĢcijas procenti, kas pĢrsniedz nulli, jau sĢkotnĢji nav iespĢjami, un lĢdz ar to tam nav nepiecieĢama skaidra atĢauja. TurklĢt brĢdĢ, kad attiecĢgais tiesiskais regulĢjums tika iekĢauts DirektĢvĢ 77/388, 27. panta 3. punktĢ (15) jau bija noteikts, ka dalĢbĢvalstis nosaka vienotĢs likmes kompensĢcijas procentus “vajadzĢbas gadĢjumĢ”. ĢpaĢi tad, ja uz raĢoĢanas faktoru iegĢdes darĢjumiem attiecas nulles likme, ĢĢdas vajadzĢbas nav, un lĢdz ar to nevarĢtu bĢt ĢatĢauj noteikt vienotĢs likmes kompensĢcijas procentus nulles apmĢrĢ.

29.

PortugĢle savukĢrt norĢda uz Komisijas pamatojumu tĢs 1973. gada ĢĢnija sĢkotnĢjam [SestĢs PVN] direktĢvas projektam (16), kurĢ Komisija attiecĢb? uz 27. panta 4. un 5. punktu “Vienotas likmes kompensĢcija lauksaimniekiem” pati norĢda, ka dalĢbĢvalstis var atbilstoĢi 3. punktĢ paredzĢtajai maksimĢlajai robeĢai brĢvi noteikt vienotas likmes kompensĢcijas procentus. Projekta pamatojuma vĢcu valodas versijĢ gan trĢkst vĢrda “brĢvi”, taĢu franĢu tekstĢ patieĢĢm ir sacĢts “peuvent librement fixer”, angĢļu tekstĢ – “may freely fix”, itĢļu tekstĢ – “possono liberamente fissare” un holandieĢu tekstĢ – “vrijelijk kunnen vaststellen”.

30.

Ģis ĢĢietamais dĢsnums pĢrsteidz. Ja Komisija tieĢĢm bĢtu vĢlĢjusies zem minĢtĢs maksimĢlĢs robeĢas dalĢbĢvalstĢm atstĢt pilnĢgu rĢcĢbas brĢvĢbu, tad tai un Padomei nekas nebĢtu bijis vieglĢk, kĢ to ierakstĢt direktĢvas tekstĢ. TaĢu tas nav noticis. Padome turpretim tikai diezgan vĢlĢnĢ pĢrrunu stadijĢ pĢc Ģrijas pamudinĢjuma vienojĢs par tiesisko regulĢjumu, kas attiecĢb? uz dalĢbĢvalstu rĢcĢbas brĢvĢbu ir izteikti neskaidrĢks.

31.

TurklĢt tobrĢd, kad Padome izskatĢja Ģrijas grozĢjumu priekĢlikumu, tĢ izskatĢja ar? kĢdu VĢcijas Pastvīg? pĢrstvja ierosinĢtu (17) 27. panta 3. punkta pirmĢs daĢas papildinĢjumu, ko tas uzskatĢja par “obligĢti nepiecieĢamu” (18) un saskaĢĢ ar kuru vienotas likmes kompensĢcijas procentus varĢtu noapaĢot uz leju un uz augĢu lĢdz tuvĢkajai pusvienĢbai. Ģis priekĢlikums tika ietverts ĢĢs tiesĢbu normas piektajĢ teikumĢ (19). Ja delegĢcijas jau sĢkotnĢĢĢ [SestĢs PVN] direktĢvas projektĢ vai vĢlĢkais pĢc Ģrijas ierosinĢtĢs ceturtĢ teikuma iekĢauĢanas bĢtu pieĢĢmuĢas, ka dalĢbĢvalstis zem maksimĢlĢs robeĢas var vienotas likmes kompensĢcijas

procentus noteikt pilnīgi brīvi, tad noteikums par noapaļošanu nebūtu bijis vajadzīgs. Noapaļošanas noteikuma stingrās prasības drīzāk tieši liecina pret daļēbvalstu pilnīgu rīcības brīvību.

32.

Komisijas apsvērumiem sākotnējā [Sestās PVN] direktīvas projekta pamatojumā nevar būt izšķiroša nozīme, noskaidrojot, kā šeit aplūkojamais tiesiskais regulējums ir jāinterpretē.

33.

Direktīvas 298. panta otrās daļas otrā teikuma rašanās vēsture tādējādi nesniedz skaidras norādes par to, vai tas ir jāinterpretē atbilstoši Komisijas vai Portugāles pārstāvētajai izpratnei.

c) Par sistēmisko kopsakaru un jēgu un mērī

i) Konkrētais sistēmiskais konteksts

34.

Apsvērumos par rašanās vēsturi jau tika iekļautas dažas pārdomas par sistēmu.

35.

Tā jau tika konstatēts, ka vienotās likmes kompensācijas procentu noteikšana atbilstoši Direktīvas (20) 297. panta pirmajai daļai tāpat ir paredzēta tikai vajadzības gadījumā. Ja lauksaimniecības ražošanas faktoriem netiek uzlikts priekšnodoklis, šādas vajadzības nav un, lai noteiktu kompensācijas procentus nulles apmērā, pamatā nebūtu vajadzīgs arī Direktīvas 298. panta otrās daļas otrais teikums.

36.

Gluži tāpat Direktīvas 299. pantā (21) ir noteikts, ka vienotas likmes kompensācijas procentu piemērošanai nedrīkst būt tāds izņēmums, ka vienotas likmes lauksaimniekiem atmaksā summu, kas pārsniedz aprēķināto priekšnodokli. Tā tiek nodrošināts, ka vienotas likmes režīmam lauksaimniekiem nav atbalsta elementu (22).

37.

Šie abi sistēmiskie aspekti liecina drīzāk par to, ka ar Direktīvas 298. panta otrās daļas otro teikumu ir pieņemts patstāvīgs tiesiskais regulējums un daļēbvalstīm ir gribēts dot nulles kompensācijas iespēju arī tad, ja ražošanas faktoru iegādes darījumiem ir uzlikts priekšnodoklis.

38.

Šādas interpretācijas gadījumā tomēr ir grūti iedomāties, ka šīs tiesiskās regulējuma pamats tiešām varētu būt bijušas "nopietnas grūtības" tajā spēkā esošās nodokļa nulles procentu likmes lauksaimniecības ražošanas faktoriem dēļ. Jo tobrīd, kad bija Padomei apgalvoja, ka tai esot "nopietnas grūtības" (23), Direktīvas 77/388 projektā jau bija PVN sistēmas direktīvas 299. pantam atbilstošā tiesību norma (24), un tad, kad pēc "rijas priekšlikuma Direktīvas 77/388 projektā tika iekļauts tiesiskais regulējums, kas bija PVN sistēmas direktīvas 298. panta otrās daļas otrā teikuma priekšgājējs (25), tiesiskajā regulājumā, kas bija PVN sistēmas direktīvas 297. panta pirmās daļas priekšgājējs (26), jau bija paredzēts, ka dalībvalstis vienotās likmes kompensācijas procentus nosaka tikai "vajadzības gadījumā" (27).

39.

Direktīvas 298. panta otrās daļas pirmajā teikumā ietvertais noapaļošanas noteikums, kas jau tika minēts, savukārt drēzāk liedz otro teikumu izprast tādējādi, ka nulles likmes noteikšanai nav izvirzīti nekādi nosacījumi. Ja atbilstoši no rašanās vāstures viedokļa vecākajam Direktīvas 298. panta otrās daļas otrajam teikumam dalībvalstis tiešām varētu, neemot vērā ievērojamu priekšnodokli, brīvi paredzēt kompensāciju nulles apmērā, nebūtu vajadzīga tiesību norma, kas piešķir tiesības pēc noteiktiem parametriem aprēķināt vienotas likmes kompensācijas procentus noapaļot uz augšu vai uz leju līdz tuvākajai pusvienībai.

40.

Otrais teikums no sistēmas viedokļa gan nav tikai papildinājums pirmajam teikumam tajā ziņā, ka, ar noapaļojot var nonākt pie nulles likmes. Proti, pirmkārt, šo teikumu secībā Direktīvā 77/388 bija otrāda, otrkārt, šo teikumu iekļaušanas Direktīvā 77/388 hronoloģiskā secībā nepieļauj šādu uzskatu un, treškārt, no lietas būtības izriet, ka ar noapaļojot var nonākt pie nulles likmes. Lai informācija būtu pilnīga, ir jānorāda, ka vārdus "ar" PVN sistēmas direktīvas 298. panta otrās daļas otrajā teikumā ir ar šo direktīvu ieviests jauninājums. Tā kā šis grozījums atbilstoši šīs direktīvas preambulas 3. apsvērumam nav atspoguļots noteikumos par šīs direktīvas transponēšanu un stāšanās spēkā (28), tā mērķis nebija satura grozīšana. No šī tīri redakcionālā grozījuma neizriet nekādas papildu norādes šeit veicamajai interpretācijai.

41.

Tā kā līdz šim aplūkots sistēmiskās pārdomas PVN sistēmas direktīvas 298. panta otrās daļas otrā teikuma interpretāciju nepāprotami neievirza ne vienā, ne otrā virzienā, šīs tiesību norma ir jāaplūko plašākā kontekstā, turklāt izpētīt ir jāiekļauj arī vienotas likmes režīma lauksaimniekiem jēga un mērķis.

ii) Vienotas likmes režīma plašāks konteksts un jēga un mērķis

42.

Vienotas likmes režīms lauksaimniekiem pieder pie vienotās PVN sistēmas pašajiem režīmiem un kā tās ir jāinterpretē sašaurināti (29).

43.

Kā netieši norāda jau attiecīgās PVN sistēmas direktīvas XII sadaļas 2. nodaļas "Kopējais vienotas likmes režīms lauksaimniekiem" virsraksts un ir konkrētizēts 296. un 302. pantā, skatītos kopā ar Direktīvas 272. panta 1. punkta pirmās daļas e) punktu, šīs pašas režīma mērķis ir panākt, lai lauksaimnieki, kuriem parastais režīms vai pat pašais režīms mazajiem uzņēmumiem varētu radīt grūtības, varētu saņemt vienotas likmes kompensāciju par samaksāto priekšnodokli (

30). Šis regulējums ir veidots tā, ka lauksaimnieki, uz kuriem tas attiecas, neiekas un nemaks par savas produkcijas realizācijas daržumiem PVN, bet līdz ar to viņiem savukārt nav arī tiesību uz priekšnodokļa atskaitēšanu. Priekšnodoklis drīzāk ir kompensājam pēc vienotas likmes.

44.

Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu ir vienotās PVN sistēmas pamatprincips (31) un to principā nedrīkst ierobežot (32). Proti, tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu nodrošina PVN neitralitāti (33).

45.

Vienotas likmes kompensācija gan nenodrošina PVN neitralitāti tikpat individuālā veidā kā tiesības uz priekšnodokļa atskaitēšanu, taču šā regulējuma pamatdoma ir ievērot PVN neitralitāti attiecībā uz visu vienotas likmes lauksaimnieku grupu kopumā (34) un nodrošināt tiem cik vien iespējams individuālu pieeju. Tas tiek sasniegts tādā veidā, ka vienotas likmes kompensācijas procentus, kuru uzdevums saskaņā ar Direktīvas 295. panta 1. punkta 7. apakšpunktu ir kompensēt priekšnodokli, atbilstoši Direktīvas 298. panta pirmajai daļai aprēķina, pamatojoties uz makroekonomikas statistiku (35), kas attiecas uz šo grupu, un tad atbilstoši Direktīvas 300. pantam piemēro atsevišķi vienotas likmes lauksaimnieka produkcijas realizācijas daržumiem.

46.

Tomēr citādi nekā nodokļa maksātāju, uz kuriem attiecas parastais režīms, gadījumā vienotā likme lauksaimniekiem izraisa to, ka par to produkcijas realizācijas daržumiem PVN netiek iekasēts, un līdz ar to varētu rasties jautājums, kāpēc vispār būtu jākompensē priekšnodoklis, ja, kā norāda Portugāle, saskaņā ar Direktīvas 168. pantu tiesību uz priekšnodokļa atskaitēšanu nav arī no PVN atbrīvotu produkcijas realizācijas daržumu gadījumā.

47.

Tomēr pašais režīms lauksaimniekiem nemaz nav iecerēts kā atbrīvojums no nodokļa. Tā kā lauksaimnieki, kā norāda Komisija, ņoti bieži ir garas ražošanas un izplatīšanas ķēdēs, kas noslīdzas ar gala patērētāju, pirmais posms (36), to produkcijas realizācijas daržumu vienkārša atbrīvošanas no nodokļa izņēmums būtu tāds, ka to ražošanas faktoru iegādes daržumiem uzliktais priekšnodoklis tiktu nodots tālāk kā sliekšņa PVN un arī tālākos posmos par attiecīgajam nodokļu summām tiktu iekasēts PVN; izņēmums tam tādā būtu vairākkārtēja aplikšana ar nodokli un PVN sistēmas neitralitātes apdraudējums.

48.

Tieši tādā veidā, lai izvairītos no šādam vienotās likmes kompensācijas sekām, Direktīvas 303. pantā ir paredzēts, ka gadījumā, kad vienotas likmes kompensāciju lauksaimniekam izmaksā nevis Valsts kase, bet klients, kas ir nodokļa maksātājs, klients šo PVN summu var atskaitīt pats par saviem produkcijas realizācijas daržumiem vai pieprasīt to atmaksu. Tādā veidā tiek nodrošināts, ka netiek tālāk nodots sliekšņa PVN.

49.

Tomēr Direktīvas 298. panta otrās daļas otrais teikums rada iespēju priekšnodokļa kompensāciju padarīt pilnībā neiespējamu, paredzot iespēju noteikt vienotas likmes kompensācijas procentus arī nulles apmērā. Turklāt tas nav izņēmums no izņēmuma, kas noved atpakaļ pie pamata normas un tādā veidā ir jāinterpretē paplašināti (37), bet gan PVN režīms vienotas likmes lauksaimniekiem tādā veidā vēl vairāk attīlīns no parastā režīma, nekā tas ir

noticis jau t?pat. T?d?j?di Direkt?vas 298. panta otr?s da?as otrais teikums ir j?interpret? sa?aurin?ti.

50.

K? izriet no Komisijas s?kotn?j? projekta pamatojuma, vienotais re?ž?ms lauksaimniekiem esot "tikai tehniska un praktiska nodok?u piem?rošanas k?rt?ba", saska?? ar kuru vienotas likmes zemniekiem ir j?sa?em vienotas likmes kompens?cija par atskait?mo priek?nodokli. Tas tika ieviests k? p?rejas re?ž?ms, lai it ?pa?i mazus lauksaimniec?bas uz??mumus atbr?votu no formalit?t?m, kas ir j?pilda, ja tiek piem?rots parastais re?ž?ms (38).

51.

Lai nodrošin?tu pa?u ie??mumu vienm?r?gu iekas?šanu un izvair?tos no konkurences izkrop?ojumiem PVN piem?rošanas d?? atsevi??s dal?bvalst?s, k? tas nor?d?ts s?kotn?j? projekta pamatojum?, kop?jais vienotas likmes re?ž?ms visam vienotas likmes lauksaimnieku kopumam nedr?kstot b?t saist?ts ar finansi?l?m priek?roc?b?m vai zaud?jumiem (39). Esot pats par sevi saprotams, ka vienotas likmes re?ž?ma piem?rošana saist?b? ar pa?u ie??mumu iekas?šanu un konkurences noteikumiem, kas attiecas uz atsevi??o dal?bvalstu lauksaimniekiem, izraisa t?das pa?as sekas, k?das b?tu tad, ja lauksaimnieki k?d? no ?m valst?m sa?emtu vienotas likmes kompens?ciju, kam?r citu valstu vienotas likmes lauksaimniekiem ties?bas uz ?du kompens?ciju nepien?ktos (40).

52.

Lai ar? s?kotn?jais [Sest?s PVN] direkt?vas projekts ir ticis da?d? zi?? groz?ts, man tom?r ??iet, ka min?tie izvilkumi no attiec?g? pamatojuma joproj?m prec?zi apraksta vienot? re?ž?ma lauksaimniekiem j?gu un m?r?i. Ja dal?bvalsts var?tu br?vi noteikt, ka, ne?emot v?r? iev?rojamo priek?nodokli, vienotas likmes kompens?cija netiks pie?irta, kop?jam vienotas likmes re?ž?mam neb?tu j?gas. ?da interpret?cija neb?tu sader?ga ar ? tiesisk? regul?juma j?gu un m?r?i.

53.

Ta?u Portug?le uzsver, ka kop?j? vienotas likmes re?ž?ma lauksaimniekiem galvenais m?r?is esot PVN sist?mas vienotas likmes lauksaimniekiem vienk?r?rošana un ?is re?ž?ms ?aujot sasniegt ?o m?r?i, jo ar to tiekot pan?kta maksim?la vienk?r?rošana. Pamatojoties uz 2005. gada statistiku, Portug?le nor?da, ka t?s lauksaimniec?ba gandr?z piln?b? sast?vot no ?oti maziem ?imenes uz??mumiem, izgl?t?bas l?menis m?dzot b?t ?oti zems un gandr?z puse lauksaimnieku esot jau vec?ki par 65 gadiem. Pozit?va vienotas likmes kompens?cija nenov?r?ami izrais?tu to, ka lauksaimniekiem tiktu izvirz?tas noteiktas minim?l?s pras?bas, ?pa?i attiec?b? uz gr?matved?bu un r??inu sast?d?šanu.

54.

Nav ?aubu, ka kop?j?s vienotas likmes kompens?cijas m?r?is, k? izriet it ?pa?i no Direkt?vas 296. panta 1. punkta, skat?ta kop? ar 272. panta 1. punkta pirm?s da?as e) punktu, ir PVN sist?mas vienk?r?rošana attiec?b? uz atsevi??iem lauksaimniekiem (41). Ta?u Direkt?v? nav paredz?ta vienk?r?rošana par katru cenu. Vienk?r?rošana dr?z?k ir saist?ta ar meh?nismu, saska?? ar kuru, p?c vienotas likmes kompens?jot apr??in?to priek?nodokli, tiek cik vien iesp?jams saglab?ta PVN neitralit?te.

d) Starpsecin?jums

55.

Šaj? kontekst? un ?emot v?r? faktu, ka Direkt?vas 298. panta otr?s da?as otrs teikums ir j?interpret? sašaurin?ti, kop?j? vienotas likmes rež?ma lauksaimniekiem j?ga un m?r?is liek šo ties?bu normu interpret?t t?d?j?di, ka ar to dal?bvalst?m nav pieš?irta piln?ga r?c?bas br?v?ba neatkar?gi no paties? priekšnodok?a apjoma noteikt vienotas likmes procentus nulles apm?r?. Š?da nulles likme dr?z?k ir pie?aujama tikai tad, ja t?s iemesls ir priekšnodoklis, kura vai nu nav, vai ar? tas ir tik neliels, ka to var ne?emt v?r?.

e) Par argumentu, ka nav pie?aujama kori??joša interpret?cija

56.

Pret interpret?cijas izn?kumu, pie kura ir non?kts šaj? gad?jum?, Portug?le iebilst, atsaucoties uz 2010. gada 15. j?lija spriedumu liet? Komisija/Apvienot? Karaliste (42). Saska?? ar to dal?bvalstij, kuras valsts tiesiskais regul?jums atbilst skaidram un prec?zam direkt?vas noteikuma formul?jumam, nevarot p?rmest š? noteikuma p?rk?pumu, t?d?? ka t? nav veikusi š? noteikuma kori??jošu interpret?ciju, lai piel?gotu to kop?j?s PVN sist?mas visp?r?jai lo?ikai un izlabotu Savien?bas likumdev?ja pie?auto k??du.

57.

Min?taj? liet? b?t?b? bija j?atbild uz jaut?jumu, vai Apvienotajai Karalistei Tr?spadsmi?s direkt?vas 86/560 (43) 2. panta 1. punkts, kur? ir atsauce tikai uz PVN sist?mas direkt?vas 169. panta a) un b) punktu, ir j?izprot un j?piem?ro t?, it k? taj? b?tu atsauce ar? uz t? c) punktu. Komisija [š?du interpret?ciju] pamatoja ar sagatavošanas darbiem attiec?go noteikumu pie?emšanai, to sist?mu un m?r?i. Ta?u Tiesa nevar?ja piekrist Komisijas apgalvojumam, ka ir pie?auta faktiska k??da, un nor?d?ja, ka pat tad, ja t?da b?tu pie?auta un Komisijas interpret?cija vair?k atbilstu kop?j?s PVN sist?mas lo?ikai, veikt š?du kori??jošu interpret?ciju neesot Tiesas uzdevums (44).

58.

Ta?u šaj? tiesved?b? situ?cija ir cit?da. PVN sist?mas direkt?vas 298. panta otr?s da?as otrs teikums ir daudz neskaidr?ks nek? ties?bu norma, uz kuru attiecas spriedums liet? Komisija/Apvienot? Karaliste; pamatojoties uz kop?j? vienotas likmes rež?ma, pie kuras pieder šis noteikums, sist?mu un j?gu, dr?z?k rodas gandr?z uzm?c?gs jaut?jums, kad nulles likmi var noteikt. K? esmu izskaidrojusi, teleolo?isk?s interpret?cijas, kas sader ar v?rdisko formul?jumu, izn?kums ir t?ds, ka Direkt?vas 298. panta otr?s da?as otrs teikums dal?bvalst?m nedod piln?gu r?c?bas br?v?bu. Skaidr?ks ties?bu normas formul?jums, protams, b?tu vair?k atbildis tiesisk?s droš?bas principam. Tom?r š? noteikuma saturu var?ja noskaidrot, pielietojot parast?s interpret?cijas metodes, un atbilstoši š?s interpret?cijas izn?kumam ar to nav sader?gs t?ds valsts tiesiskais regul?jums, saska?? ar kuru, ne?emot v?r? iev?rojamu apr??in?to priekšnodokli, vienotas likmes kompens?cija netiek pieš?irta.

2) Par iev?rojama priekšnodok?a esam?bu

59.

P?c tam, kad ir ticis konstat?ts, ka dal?bvalstis nevar neatkar?gi no vienotas likmes lauksaimniekiem faktiski apr??in?t? priekšnodok?a apm?ra br?vi izv?l?ties noteikt vienot?s likmes kompens?cijas procentus nulles apm?r?, turpin?jum? ir j?p?rbauda, vai Portug?l? past?v “vajadz?ba” pieš?irt vienotas likmes kompens?ciju, vai ar? vienot?s likmes zemniekiem

apr??in?tais priekšnodoklis ir nulle vai tuvu nullei.

60.

Komisija sav? pras?bas pieteikum? nor?da, ka saska?? ar CIVA vairumam ražošanas faktoru ieg?des dar?jumu Portug?l? piem?ro 6 % nodok?a likmi un maš?n?m, iek?rt?m un degvielai 13 % nodok?a likmi. Portug?le to sav? iebildumu rakst? b?t?b? apstiprina.

61.

Komisija turpin?jum? ir nor?d?jusi, ka priekšnodok?a apm?rs, kuru portug??u vienotas likmes lauksaimnieki neesot var?juši atskait?t 2004. un 2005. gad?, esot atbildis 5,3, resp., 7,9 % no to p?rdošanas apjoma. Š?das zi?as Portug?les iest?des esot sniegušas Komisijai, kad t? 2007. gada novembr? esot veikusi pašu resursu kontroli par šiem gadiem.

62.

Par šo skait?u izcelsmi un pareiz?bu atseviš?os punktus lietas dal?bniec?m ir domstarp?bas. Tom?r Komisija sav? replik? pareizi nor?da, ka š?s tiesved?bas nol?ks neesot noteikt konkr?tus vienot?s likmes kompens?cijas procentus, bet gan noskaidrot jaut?jumu, vai ir izpild?ti nosac?jumi, lai noteiktu kompens?ciju nulles apm?r?. Komisija ar šo skait?u pal?dz?bu ir v?l?jusies par?d?t, ka vienotas likmes lauksaimnieku maks?jamais priekšnodoklis ir iev?rojams. To, ka tas t? ir, Portug?le nav p?c b?t?bas noliegusi, un, ?emot v?r? Portug?l? sp?k? esoš?s PVN likmes lauksaimniec?bas ražošanas faktoru ieg?des dar?jumiem, tas ar? ir ticami.

63.

T?d?? ir j?konstat?, ka Portug?le piem?ro vienotas likmes kompens?ciju nulles apm?r?, kaut gan portug??u lauksaimnieku ražošanas faktoru ieg?des dar?jumiem tiek uzlikti iev?rojami priekšnodok?i un l?dz ar to past?v vajadz?ba tos kompens?t.

3) Par citiem Portug?les aizst?v?bas argumentiem

a) Vienotas likmes kompens?cija tikai tad, ja lauksaimniec?bas nozare ir nodok?u par?ds

64.

Portug?le apgalvo, ka, piem?rojot vienotas likmes kompens?ciju, dr?kstot ?emt v?r? ar? PVN, kas b?tu j?maks? vienotas likmes lauksaimniekiem, ja uz tiem attiektos parastais rež?ms. T? ac?mredzot uzskata, ka pozit?va vienotas likmes kompens?cijas iesp?ja ir j?apsver tikai tad, ja, piem?rojot parasto rež?mu, priekšnodoklis p?rsniegtu maks?jamo nodokli un vienotas likmes lauksaimnieku kopums attiec?b? pret valsti atrastos nodok?u kreditora situ?cij?. Tom?r Portug?l?, piem?rojot parasto rež?mu, maks?jamais nodoklis p?rsniegtu atskait?mo priekšnodokli. Kompens?cija nulles apm?r? t?d?j?di atbilstot budžet?rajai racionalit?tei un neradot vienotas likmes lauksaimniekiem nek?dus zaud?jumus.

65.

K? Komisija pareizi nor?da sav? replik?, Direkt?v? tom?r neesot nor?žu par to, ka pozit?va vienot?s likmes kompens?cija b?tu pieš?irama tikai netipiskaj? gad?jum?, kad visam ekonomikas sektoram piem?rojamais priekšnodoklis p?rsniegtu PVN par produkcijas realiz?cijas dar?jumiem, kurš b?tu j?maks?, ja tiktu piem?rots parastais rež?ms. Ja piekristu Portug?les viedoklim, vienotas likmes rež?ms ?oti att?lin?tos no parast? rež?ma un ar to saist?t?s priekšnodok?a atskait?šanas iesp?jas; un tieši sl?pta PVN t?l?knodošana liel?koties netiktu trauc?ta.

66.

Turkl?t tikt?l, cikt?l šim Portug?les argumentam galvenok?rt var?tu b?t t?ri budžet?ri apsv?rumi, ir j?nor?da, ka kop?jais vienotas likmes rež?ms lauksaimniekiem ir tikai ?pašs rež?ms, kuru ir iesp?jams izv?l?ties, un dal?bvalst?m nav pien?kuma to izmantot. Ta?u, ja t?s izš?iras par šo ?pašo rež?mu, to transpon?šanas ties?bu aktiem ir j?iek?aujas PVN sist?mas direkt?vas noteiktaj? ietvar?. T?d?j?di nav j?gas ar? Portug?les argumentam, ka izv?l?ties direkt?vu transpon?šanas formu un l?dzek?us esot dal?bvalstu zi??.

b) Izmai?u neesam?ba PVN situ?cij? lauksaimniec?b?

67.

Portug?le turpinot apgalvo, ka Komisija nepamatoti vadoties no pie??muma, ka PVN situ?cija lauksaimniec?bas sektor? Portug?l? esot tik ?oti izmain?jusies, ka cit?di nek? agr?k piem?rot vienotas likmes kompens?cijas procentus nulles apm?r? šobr?d vairs nav iesp?jams. Ar? tad, ja procentu likmes b?tu main?juš?s, situ?cija 1989. gad?, kad Portug?lei p?c p?rejas perioda esot bijis j?piel?gojas Direkt?vai 77/388, un šobr?d attiec?b? uz ražošanas faktoru ieg?des un produkcijas realiz?cijas dar?jumu aplikšanu ar nodokli esot l?dz?gas. Pat tad, ja grib?tu pie?emt, ka ir notikušas b?tiskas izmai?as, tad t?das esot notikušas jau pirms 17 gadiem, kad Portug?le esot atc?lusi nulles likmi daž?diem lauksaimniec?bas ražošanas faktoriem.

68.

Tikt?l pietiek nor?d?t uz past?v?go judikat?ru, saska?? ar kuru l?guma neizpilde ir j?v?rt?, ?emot v?r? situ?ciju, k?d? atrad?s dal?bvalsts br?d?, kad beidz?s termi?š, kas bija noteikts argument?taj? pazi?ojum? (45), un vien?gi Komisijas zi?? ir izlemt, vai (46) un kad (47) t? uzs?k proced?ru sakar? ar pien?kumu neizpildi. K?da bija situ?cija 1989. un 1992. gad?, t?d?j?di nav j?noskaidro.

c) Kompens?šana cit?d? veid?

69.

Visbeidzot, Portug?le apgalvo, ka vienotas likmes kompens?cijai, ja t? tieš?m b?tu j?pieš?ir, atš?ir?b? no ties?b?m uz priekšnodok?a atskait?šanu neesot fisk?la rakstura. T?s m?r?is dr?z?k esot sniegt vienotas likmes lauksaimniekiem ar uz??m?jdarb?bu saist?to izmaksu finans?lu kompens?ciju. Portug?l? tas gandr?z vienm?r notiekot atbalsta, kompens?ciju, pr?miju un citu valsts subs?diju veid?.

70.

Ta?u kop?jais vienotas likmes rež?ms lauksaimniekiem neapšaub?mi ir kop?j?s PVN sist?mas da?a, k? ir noteikts Direkt?v?. Kvalific?t šo ?pašo rež?mu, tikt?l, cikt?l ar to ir paredz?ta vienotas likmes kompens?cija, k? t?du, kam nav fisk?la rakstura, man š?iet nepamatoti. Turkl?t š?s sist?mas vienveid?gas piem?rošanas nepieciešam?ba nepie?auj priekšnodok?a kompens?cijas

aizstāšanai izvēlties atbalstu vai citas valsts subsīdijas.

4) Secinājums

71.

Līdz ar to ir jāsecina, ka, nosakot vienotas likmes kompensācijas procentus nulles apmērā, kaut gan vienotas likmes lauksaimnieku maksātais priekšnodoklis nav nulle, ne arī tuvu nullei, Portugāle ir pārkāpusi kopīgo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem.

B – Par iebildumu attiecībā uz pašu resursu aprēķinu

72.

Savā prasības pieteikumā Komisija iebilst ne tikai pret līdz šim aplūkoto pašo režīmu, ko Portugāle piemēro vienotas likmes lauksaimniekiem, bet arī pret to, ka Portugāle veic ievērojamu negatīvu kompensāciju pašu resursos, lai kompensētu PVN iekasāšanu.

73.

Citādi nekā iebildumu saistībā ar pašo režīmu šai otrajai prasības pieteikuma daļai abas lietas daļbnieces savos procesos lājos rakstos pievēršas tikai starp citu.

74.

Komisija savā prasības pieteikumā tam ir veltījusi tikai vienu su punktu. Tajā tā norāda, ka šīs tiesvedības mērķis gan neesot noskaidrot, cik tāl Portugāle ir pildījusi savus pienākumus saistībā ar pašu resursu iekasāšanu, tomēr esot jānorāda, ka Komisija varētu pieprasīt to vēlāku samaksu, pieskaitot tiem nokavējuma procentus, ja Portugāle būtu pārkāpusi Direktīvu un tādējādi būtu samazinājušies Eiropas Savienības pašu resursi. Savos apsvērumos par Direktīvas 298. panta interpretāciju Komisija drīzāk garšmejojot norādījusi, ka Portugāle 2004. gadā, aprēķinot pašu resursus, esot veikusi negatīvu kompensāciju apmēram EUR 70 miljonu apmērā, lai iekāutu vienotas likmes lauksaimnieku neatskaitāmo priekšnodokli.

75.

Portugāle savā iebildumu rakstā pievēršas šim punktam atbilstoši šai. Šīs tiesvedības pamatā gan esot Komisijas un Portugāles domstarpības attiecībā uz pareizu pašu resursu aprēķinu saistībā ar pašo režīmu lauksaimniekiem, tomēr, kā norādot pati Komisija, tas neesot šīs procedūras priekšmets. Pat tad, ja Tiesa pievienotos Komisijas pārstāvētajai kopīgajai vienotas likmes režīma interpretācijai, iznākums tam nevarot būt tāds, ka tiek palielināta Portugāles iemaksa pašu resursos, tādējādi jau esot sasniegts maksimālais līmenis. Portugāle savā atbildē uz repliku turklāt norāda, ka Komisija pamatojoties uz Direktīvas 77/388 tiesību normām par pašu resursu aprēķinu saistībā ar kopīgo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem (48), kuras vairs netiekot piemērotas jau ilgi, bet vēlākais kopš Regulas Nr. 1553/89 (49) stāšanās spēkā, un kurām atbilstošu tiesību normu vairs neesot arī PVN sistēmas direktīvā.

76.

Portugāle gan nav skaidri apstrādājusi, ka tā attiecībā uz tiesisko regulējumu, ko tā piemēro vienotas likmes lauksaimniekiem, veic negatīvu kompensāciju pašu resursos un to ir darījusi pašā 2004. gadā. Ēmot vēl iepriekš izklāstītos un, atbildot uz Tiesas sūtīto jautājumu, vēlreiz apliecinātos Komisijas apsvērumus, saskaņā ar kuriem šī procedūra neesot par pašu resursu iekasāšanu, to Portugālei nevar pārmest. Proti, no Tiesas Reglamenta 38. panta 1. punkta

c) apakšpunkta un ar to saistītās judikatūras izriet, ka prasības pieteikums ir jāietver strīda priekšmets un izvirzīto pamatu kopsavilkums un tie ir jānorāda pietiekami skaidri un precīzi, lai atbildētājs varētu sagatavot savu aizstāvību un lai Tiesa varētu veikt pārbaudi. No tā izriet, ka faktiskie un tiesiskie apstākļi, uz kuriem ir pamatota prasība, prasības pieteikums ir jānorāda loģiskā un saprotamā veidā (50). Komisijas prasības pieteikuma otrā daļa šai prasībai neatbilst.

77.

Tā kā Komisija nav skaidri atteikusies no sava prasības pieteikuma otrās daļas un tādējādi par to ir jālemj, tad tā nepietiekama pamatojuma dēļ ir jānoraida kā nepieņemama.

V – Par tiesāšanas izdevumiem

78.

Tā kā abas lietas dalībnieces ir līgušas piespried tiesāšanas izdevumus atlīdzināt attiecīgi otrai lietas dalībniecei un abu argumenti ir daļēji noraidīti, es iesaku atbilstoši Tiesas Reglamenta 69. panta 3. punktam piespried katrai lietas dalībniecei segt savus tiesāšanas izdevumus pašai.

VI – Secinājumi

79.

Tādēļ ierosinu Tiesai lemt šādi:

1)

piemērodama lauksaimniekiem pašu no Direktivas atšķirīgu režīmu, saskaņā ar kuru tie tiek atbrīvoti no pievienotās vērtības nodokļa maksāšanas un tiem tiek piemēroti vienotās likmes kompensācijas procenti nulles apmērā, Portugāles Republika ir pārkāpusi Padomes 2006. gada 28. novembra Direktivas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 296.–298. pantu;

2)

pārjēd daļēji prasību noraidīt;

3)

katrs lietas dalībnieks sedz savus tiesāšanas izdevumus pats.

(1) Oriģinālvārda – vārds.

(2) Padomes 2006. gada 28. novembra Direktiva 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN sistēmas direktiva” vai vienkārši – “Direktiva”).

(3) Mans izcēlums.

(4) Ar 1989. gada 12. jūnija Dekrētlikumu Nr. 195/89 grozītā redakcijā, kas publicēta ar 2008. gada 20. jūnija Dekrētlikumu Nr. 102/2008 (2008. gada 13. augusta Paziņojuma par labojumiem Nr. 44-A/2008 redakcijā).

(5) Skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-321/02 Harbs (Krājums, I-7101. lpp., 28. punkts), 2005. gada 26. maija spriedumu lietā C-43/04 Stadt Sundern (Krājums, I-4491. lpp., 24.

punkts) un 2010. gada 9. marta spriedumu liet? C-518/07 Komisija/V?cija (Kr?jums, I-1885. lpp., 17. punkts).

(6) Skat. 2009. gada 23. apr??a spriedumu liet? C-533/07 Falco Privatstiftung un Rabitsch (Kr?jums, I-3327. lpp., 20. punkts), 2009. gada 10. septembra spriedumu liet? C-199/08 Eschig (Kr?jums, I-8295. lpp., 58. punkts) un 2010. gada 28. oktobra spriedumu liet? C-203/09 Volvo Car Germany (Kr?jums, I-10721. lpp., 40. punkts).

(7) Padomes 1977. gada 17. maija Sest? direkt?va 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 (OV L 145, 1. lpp.).

(8) COM (73) 950, gal?g? redakcija, kas pieejama vietn?
<http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/170.pdf>.

(9) Nos?t?ts deleg?cij?m ar Padomes 1976. gada 7. decembra piez?mi R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1, pieejams vietn? <http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/226.pdf>. V?cu, d??u, it??u, holandiešu un ang?u valodu versijas ir dat?tas ar 1976. gada 8. decembri.

(10) Runa ir par v?l?ko Direkt?vas 77/388 25. pantu.

(11) Pieejams vietn?: <http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/227.pdf>. V?cu valodas versija ir dat?ta ar 1976. gada 23. decembri, savuk?rt d??u, it??u, holandiešu un ang?u valodas versijas – ar 1976. gada 22. decembri.

(12) Padomes 1976. gada 23., resp., 24. novembra dokuments pieejams vietn?:
<http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/222.pdf>.

(13) Komisija ?eit nor?da tostarp uz 1988. gada 21. j?nija spriedumu liet? 415/85 Komisija/?rija (Recueil, 3097. lpp., 29. un 30. punkts). ?aj? liet? Komisija ?rijai p?rmeta tostarp to, ka t? piem?ro nulles likmi dz?vnieku bar?bai un m?slošanas l?dzek?iem, k? ar? s?kl?m, ta?u Tiesa uzskat?ja, ka nulles likmes piem?rošana ?iem lauksaimniec?bas ra?ošanas faktoriem ir sader?ga ar Direkt?vu 77/388.

(14) Skat. spriedumu liet? Komisija/?rija (min?ts 13. zemsp?tras piez?m?, 25. punkts).

(15) Kas p?rtapa par Direkt?vas 77/388 25. panta 3. punktu un v?l?k – par Pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas direkt?vas 297. panta pirmo da?u.

(16) Skat. 8. zemsp?tras piez?mi.

(17) 1976. gada 19. novembra telekss, Padomes 1976. gada 22., resp., 24. novembra dokuments R/2847/76 (FIN 747), pieejams vietn?
<http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/222.pdf>.

(18) ?aj? zi?a skat. Padomes 1976. gada 7. decembra dokumentu R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1 (min?ts 9. zemsp?tras piez?m?).

(19) Skat. Direkt?vas 77/388 25. panta 3. punkta pirm?s da?as piekto teikumu un Pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mas direkt?vas 298. panta otr?s da?as pirmo teikumu.

(20) Agr?kais Direkt?vas 77/388 25. panta 3. punkta pirm?s da?as pirmais teikums.

(21) Atbilstošs tiesiskais regul?jums bija ietverts jau Direkt?vas 77/388 projekta 27. panta 1.

punkta pirmās daļas trešajā teikumā, pirms tika pievienots ceturtais un piektais teikums, skat. Padomes 1976. gada 7. decembra dokumentu R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1 (minētās 9. zemsvītras piezīme).

(22) Par lūdzīgiem Komisijas atbildēm skat. jau saistībā ar šākotnājo Direktīvas 77/388 projektu (minētās 9. zemsvītras piezīme), tur gan attiecībā uz šā projekta 27. panta 11. punktu – tam pievienoto pamatojumu –, saskaņā ar kuru pārlieku liela kompensācija lūdzinoties ekonomiskam atbalstam. Skat. arī 1988. gada 28. jūnija spriedumu lietā 3/86 Komisija/Irālija (Recueil, 3369. lpp., 14. punkts).

(23) Skat. ģrijas Pastāvīgā pārstāvja 1976. gada 19. novembra vāstuli (minētā 12. zemsvītras piezīme).

(24) 27. panta 3. punkta pirmās daļas trešais teikums, kas pārtapa par Direktīvas 77/388 25. panta 3. punkta pirmās daļas trešo teikumu.

(25) Kā 27. panta 3. punkta pirmās daļas ceturtais teikums, kas pārtapa par Direktīvas 77/388 25. panta 3. punkta pirmās daļas ceturto teikumu.

(26) 27. panta 3. punkta pirmās daļas pirmais teikums, kas pārtapa par Direktīvas 77/388 25. panta 3. punkta pirmās daļas pirmo teikumu.

(27) Skat. dažādās projekta stadijas, kas izriet no Padomes 1976. gada 22. oktobra dokumenta R/2514/76 (FIN 663) (vēcu valodas versija datēta ar 1976. gada 27. oktobri), pieejams vietnē <http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/219.pdf>, 1976. gada 25. novembra dokumenta R/2892/1/76 (FIN 758) (vēcu valodas versija datēta ar 1976. gada 1. decembri), pieejams vietnē: <http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cmsUpload/222.pdf>, un 1976. gada 7. decembra dokumenta R/2892/1/76 (FIN 758) rev. 1 (minētās 9. zemsvītras piezīme).

(28) Skat. Direktīvas 412. pantu.

(29) Spriedums lietā Harbs (minētās 5. zemsvītras piezīme, 27. punkts) un spriedums lietā Stadt Sundern (minētās 5. zemsvītras piezīme, 27. punkts); par šāpāšo režīmu mazajiem uzņēmumiem skat. 2006. gada 28. septembra spriedumu lietā C-128/05 Komisija/Austrija (Krājums, I-9265. lpp., 22. punkts), kā arī manus 2010. gada 17. jūnija secinājumus lietā C-97/09 Schmelz (2010. gada 26. oktobra spriedums, Krājums, I-10465. lpp., 32. punkts).

(30) Skat. arī Direktīvas preambulas 50. apsvērumu.

(31) 2008. gada 10. jūlija spriedums lietā C-25/07 Sosnowska (Krājums, I-5129. lpp., 14. punkts), 2010. gada 30. septembra spriedums lietā C-392/09 Uszodaépít (Krājums, I-8791. lpp., 15. punkts) un 2011. gada 12. maija spriedums lietā C-107/10 Enel Maritsa Iztok 3 (Krājums, I-3873. lpp., 31. punkts).

(32) 2008. gada 11. decembra spriedums lietā C-371/07 Danfoss un AstraZeneca (Krājums, I-9549. lpp., 26. punkts), 2010. gada 15. jūlija spriedums lietā C-368/09 Pannon Gép Centrum (Krājums, I-7467. lpp., 37. punkts) un 2010. gada 22. decembra spriedums lietā C-277/09 RBS Deutschland Holdings (Krājums, I-13805. lpp., 39. punkts).

(33) Spriedums lietā Danfoss un AstraZeneca (minētās 32. zemsvītras piezīme, 26. punkts), spriedums lietā Uszodaépít (minētās 31. zemsvītras piezīme, 35. punkts) un 2010. gada 22. decembra spriedums lietā C-438/09 Dankowski (Krājums, I-14009. lpp., 24. punkts).

- (34) Šaj? zi?? skat. 295. panta 1. punkta 6. un 7. apakšpunktu.
- (35) Šaj? zi?? skat. spriedumu liet? Komisija/It?lija (min?ts 22. zemsv?tras piez?m?, 8. punkts).
- (36) Spriedum? liet? Komisija/?rija (min?ts 13. zemsv?tras piez?m?, 29. punkts), k? ar? 1988. gada 21. j?nija spriedum? liet? 416/85 Komisija/Apvienot? Karaliste Tiesa atzina, ka ar? lauksaimniec?bas ražošanas l?dzek?u pieg?de saist?b? ar jaut?jumu, vai to pieg?dei ar? turpm?k iz??muma k?rt? dr?kst piem?rot nulles likmi, pietiekami cieši ietekm? gala pat?r?t?ju.
- (37) Skat. 2003. gada 26. j?nija spriedumu liet? C-305/01 MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring (Kr?jums, I-6729. lpp., 72. punkts) un 2010. gada 28. oktobra spriedumu liet? C-175/09 Axa UK (Kr?jums, I-10701. lpp., 30. punkts).
- (38) Skat. 27. panta 1., 6., 12. un 13., k? ar? 16. punkta pamatojumu 8. zemsv?tras piez?m? min?taj? projekt?.
- (39) Skat. 27. panta 1. punkta pamatojumu 8. zemsv?tras piez?m? min?taj? projekt?.
- (40) Skat. 27. panta 2. punkta ceturt? un piekt? ievilkuma pamatojumu 8. zemsv?tras piez?m? min?taj? projekt?.
- (41) Skat. ar? spriedumu liet? Stadt Sundern (min?ts 5. zemsv?tras piez?m?, 28. punkts).
- (42) 2010. gada 15. j?lija spriedums liet? C-582/08 Komisija/Apvienot? Karaliste (Kr?jums, I-7195. lpp., 48. punkts).
- (43) Padomes 1986. gada 17. novembra Tr?spadsmi? direkt?va 86/560/EEK par dal?bvalstu likumu saska?ošanu attiec?b? uz apgroz?juma nodok?iem - pievienot?s v?rt?bas nodok?a atmaks?šanas k?rt?ba nodok?iem pak?autaj?m person?m, kas nav re?istr?tas Kopienas teritorij? (OV L 326, 40. lpp.).
- (44) Spriedums liet? Komisija/Apvienot? Karaliste (min?ts 42. zemsv?tras piez?m?, 28. un n?kamais punkts, 36. un 46. punkts).
- (45) 2005. gada 26. apr??a spriedums liet? C-494/01 Komisija/?rija (Kr?jums, I-3331. lpp., 29. punkts), 2010. gada 28. janv?ra spriedums liet? C-333/08 Komisija/Francija (Kr?jums, I-757. lpp., 55. punkts) un 2011. gada 7. apr??a spriedums liet? C-20/09 Komisija/Portug?le (Kr?jums, I-2637. lpp., 31. punkts).
- (46) 2003. gada 26. j?nija spriedums liet? C-233/00 Komisija/Francija (Recueil, I-6625. lpp., 31. punkts), 2005. gada 2. j?nija spriedums liet? C-266/03 Komisija/Luksemburga (Kr?jums, I-4805. lpp., 35. punkts), 2010. gada 21. janv?ra spriedums liet? C-17/09 Komisija/V?cija, 20. punkts, un 2011. gada 26. maija spriedums liet? C-306/08 Komisija/Sp?nija (Kr?jums, I-4541. lpp., 66. punkts).
- (47) 2001. gada 1. febru?ra spriedums liet? C-333/99 Komisija/Francija (Recueil, I-1025. lpp., 25. punkts), 2010. gada 4. marta spriedums liet? C-297/08 Komisija/It?lija (Kr?jums, I-1749. lpp., 87. punkts), 2010. gada 28. oktobra spriedums liet? C-350/08 Komisija/Lietuva (Kr?jums, I-10525. lpp., 33. punkts) un spriedums liet? Komisija/Sp?nija (min?ts 46. zemsv?tras piez?m?, 66. punkts).
- (48) Sest?s direkt?vas 77/388 25. panta 12. punkts, skat?ts kop? ar C pielikumu.
- (49) Padomes 1989. gada 29. maija Regula (EEK, Euratom) Nr. 1553/89 par gal?gajiem

vienotajiem pasākumiem, lai iekasētu pašu resursus, ko veido pievienotās vērtības nodokļi (OV L 155, 9. lpp.).

(50) 2008. gada 21. februāra spriedums lietā C-412/04 Komisija/Itālija (Krājums, I-619. lpp., 103. punkts), 2009. gada 16. jūlija spriedums lietā C-165/08 Komisija/Polija (Krājums, I-6843. lpp., 42. punkts) un 2011. gada 5. maija spriedums lietā C-267/09 Komisija/Portugāle (Krājums, I-3197. lpp., 25. punkts).