

[..]"

3.

Direktīvas 2006/112 297. panta pirmajā daļā ir noteikts:

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

4.

Šīs direktīvas 298. panta pirmajā daļā ir paredzēts:

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

5.

Visbeidzot, Direktīvas 2006/112 299. pantā ir noteikts:

"Vienotas likmes kompensācijas procentu piemērošanai nedrīkst būt tās iznākums, ka vienotas likmes lauksaimniekiem atmaksā summu, kas pārsniedz aprēķināto priekšnodokli."

Apvienotās Karalistes tiesības

6.

Apvienotās Karalistes tiesību vienotās likmes režīms lauksaimniekiem tika ieviests ar Value Added Tax Act 1994 (1994. gada PVN likums) 54. pantu. Value Added Tax (Flat-rate Scheme for Farmers) (Percentage Addition) Order 1992 (1992. gada Rīkojums par apvienotās vārtības nodokli (vienotas likmes režīms lauksaimniekiem) (procentu pievienošana)), SI 1992/3221, ir noteikta vienotās likmes kompensācijas likme 4%. Šī vārtība ir piemērojama visiem lauksaimniekiem, kam tiek piemērots vienotas likmes režīms. Value Added Tax Regulations 1995 (1995. gada PVN noteikumi) XXIV daļā, kas izstrādāta, īstenojot 1994. gada PVN likuma 54. panta noteikumus, iekšautajā 206. pantā ir paredzēti apstākļi, kādos Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Apvienotās Karalistes nodokļu iestādes) var atzīt par spēkā neesošu sertifikātu, kas lauku saimniecībai ļauj piedalīties vienotas likmes režīmā. Šādi apstākļi ietver situācijas, kad nodokļu iestāde uzskata, ka sertifikāts ir jāatzīst par spēkā neesošu, lai aizsargātu budžeta ieņēmumus.

7.

Apvienotās Karalistes nodokļu iestādes publicē informāciju nodokļa maksātājiem par tiesību normu par PVN interpretāciju (turpmāk tekstā – "VAT Notices"). Saskaņā ar līguma sniegtu prejudiciālu nolikumu iekšauto informāciju tie nav juridiski saistoši, tomēr praksē nodokļu iestādes uz tiem atsaucas attiecībā ar nodokļa maksātājiem. Lūkums, kas ir pamatlietas priekšmets, nodokļu iestāde ir atsaukusies uz VAT Notice 700/46, kas attiecas uz kopājo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem. Saskaņā ar šīs informācijas 7.2. punktu lauksaimniekam ir jāizstājas no režīma, ja "tas kā vienotas likmes lauksaimnieks saņem būtiski lielāku atmaksas summu nekā tad, ja būtu reģistrēts kā PVN maksātājs atbilstoši parastajam režīmam".

Fakti, tiesvedība un prejudiciālie jautājumi

8.

Uzņēmums Shields & Sons Partnership (turpmāk tekstā – “uzņēmums Shields & Sons”) pārvalda lauku saimniecību Kastlvelan [Castlewellan] (Apvienotā Karaliste). Tā saimniecisko darbību veido lopkopība un tādā darbībā, uz kuru Apvienotajā Karalistē attiecas kopējais vienotas likmes režīms lauksaimniekiem.

9.

Sākot no 2004./2005. gada, uzņēmumam Shields & Sons tika piemērots vienotas likmes režīms lauksaimniekiem. Šajā pašā gada atmaksājamo summu, kas uzņēmumam Shields & Sons pienācās kā vienotas likmes kompensācija, principā atbilda PVN summai, uz kuras atmaksu šim uzņēmumam būtu bijušas tiesības kā nodokļa maksātājam, kas darbojas atbilstoši parastajam režīmam. Vēlākos gados tomēr šie lielumi sāka būtiski atšķirties, un tādējādi uzkrātā pārpalikuma summa par kompensāciju par taksācijas gadiem no 2004./2005. gada līdz 2011./2012. gadam bija GBP 374884,23 (3).

10.

Šajā situācijā nodokļu iestāde, pamatojoties uz apstākli, ka Shields & Sons kā vienotas likmes režīma lauksaimnieks saņem daudz lielāku kompensāciju nekā tad, ja tas būtu bijis reģistrēts kā PVN maksātājs atbilstoši parastajam režīmam, ar 2012. gada 15. oktobra lēmumu atzina par spēkā neesošu sertifikātu, kas ļāva šim uzņēmumam piedalīties vienotas likmes režīmā lauksaimniekiem. Šis lēmums tika apstiprināts ar 2012. gada 21. decembra lēmumu.

11.

Ar 2014. gada 8. oktobra spriedumu First-tier Tribunal (Tax Chamber) [Pirmās instances tribunāls (Nodokļu palāta), Apvienotā Karaliste] noraidīja uzņēmuma Shields & Sons iesniegto sūdzību par šo lēmumu. Šis uzņēmums iesniedza apelāciju sūdzību par šo spriedumu Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Apelāciju tribunāls (Nodokļu un Kanclera palāta)], kas šajā lietā ir iesniedzējtiesa.

12.

Minētā tiesa uzskata, ka pamatlietas pusēm ir strīds par pareizu Direktīvas 2006/112 noteikumu, kas attiecas uz kopējo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem, interpretāciju. Šajos apstākļos Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Apelāciju tribunāls (Nodokļu un Kanclera palāta), Apvienotā Karaliste] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1)

Vai attiecībā uz [Direktīvas 2006/112] XII sadaļas 2. nodaļā noteikto vienotās likmes režīmu lauksaimniekiem [šīs direktīvas] 296. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ir paredzēts izsmeļošs regulējums, kad dalībvalsts var izslēgt lauksaimnieku no kopējā vienotās likmes režīma lauksaimniekiem? It īpaši:

1.1)

Vai dalībvalsts var izslēgt lauksaimniekus no vienotās likmes režīma lauksaimniekiem vienīgi saskaņā ar [Direktīvas 2006/112] 296. panta 2. punktu?

1.2)

Vai dalībvalsts var izslēgt lauksaimnieku no vienotās likmes režīma lauksaimniekiem, ar? atsaucoties uz [minētās direktīvas] 299. pantu?

1.3)

Vai nodokļu neitralitātes princips dod dalībvalstij tiesības izslēgt lauksaimnieku no vienotās likmes režīma lauksaimniekiem?

1.4)

Vai dalībvalstīm ir tiesības izslēgt lauksaimniekus no vienotās likmes režīma lauksaimniekiem ar jebkādu citu pamatu?

2)

Kā ir interpretējams jēdziens “lauksaimnieku kategorijas” [Direktīvas 2006/112] 296. panta 2. punktā? It īpaši:

2.1)

Vai attiecīgo lauksaimnieku kategoriju ir jāspēj identificēt, izmantojot objektīvas īpašības?

2.2)

Vai attiecīgo lauksaimnieku kategoriju var identificēt, izmantojot ekonomiskus apsvērumus?

2.3)

Kāds precizitātes līmenis ir nepieciešams, identificējot lauksaimnieku kategorijas, kuras dalībvalsts ir paredzējusi izslēgt?

2.4)

Vai tas ļauj dalībvalstij uzskatīt par attiecīgo kategoriju “lauksaimniekus, par kuriem ir konstatēts, ka tie kā vienotās likmes režīma dalībnieki atgāst būtiski vairāk, nekā tie atgātu tad, ja tie būtu reģistrēti kā PVN maksātāji”?

13.

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu tika iesniegts Tiesā 2016. gada 12. maijā. Rakstveida apsvērumus iesniedza: uzņēmums Shields & Sons, Apvienotās Karalistes un Francijas valdības, kā arī Eiropas Komisija. Uzņēmums Shields & Sons, Apvienotās Karalistes valdība un Komisija bija pārstāvēti 2017. gada 15. marta tiesas sēdē.

Analīze

14.

Iesniedzot prejudiciālus jautājumus šajā lietā, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai un uz

k?da pamata dal?bvalsts no kop?j? vienotas likmes rež?ma lauksaimniekiem var izsl?gt lauksaimnieku, kurš, b?dams šaj? sist?m?, k? vienotas likmes kompens?ciju sa?em atmaksu, kas ir daudz liel?ka summa, nek? b?tu bijis PVN, uz kura atmaksu tam b?tu bijušas ties?bas, ja tam b?tu piem?rojams parastais rež?ms. Prejudici?lo jaut?jumu anal?zi s?kšu ar ?su kop?j? vienotas likmes rež?ma lauksaimniekiem rakstur?paš?bu atg?din?jumu.

Kop?jais vienotas likmes rež?ms lauksaimniekiem

15.

Iz?emot dažus darb?bas veidus, kuriem ir piem?rojams atbr?vojums, princip? PVN ir j?maks? par visiem dar?jumiem, ko veic nodok?a maks?t?ji savas saimniecisk?s darb?bas ietvaros. Tom?r š? nodok?a uzlikšana nodok?a maks?t?jiem rada virkni administrat?vu pien?kumu, it ?paši gr?matved?bas jom?. Tas ir vajadz?gs, lai nodrošin?tu pareizu PVN darb?bu, jo tas liel? m?r? ir balst?ts uz gr?matojumiem un pien?kumu nodok?u jom?, kurus izpilda paši nodok?a maks?t?ji, izpildes kontrolei. Tom?r t?d?? dažas saimniecisk?s darb?bas subjektu kategorijas, it ?paši to, kuru darb?bas apjoms ir neliels, nav sp?j?gas izpild?t šos administrat?vos pien?kumus vai ar? šie pien?kumi tiem rada b?tiskas gr?t?bas. Šaj? saist?b? Direkt?v? 2006/112 ir paredz?ta vienk?ršota PVN apr??ina sist?ma.

16.

Viena no nodok?a maks?t?ju kategorij?m, kuriem ir paredz?ta š?da vienk?ršota sist?ma, ir lauksaimnieki. Direkt?vas 2006/112 295.–305. pant? ir noteikts kop?jais vienotas likmes rež?ms lauksaimniekiem. ?sum?, š?s sist?mas ietvaros lauksaimniekam (kas saska?? ar Direkt?vas 2006/112 295. panta 1. punkta 3. apakšpunktu tiek saukts par “vienotas likmes lauksaimnieku”) nav j?maks? Valsts kas? maks?jamais PVN, k? ar? nav ties?bu atskait?t, ieg?d?joties preces un sa?emot pakalpojumus savas darb?bas vajadz?b?m, samaks?to nodokli. Atkar?b? no atseviš??s dal?bvalst?s pie?emtajiem risin?jumiem tas tom?r var cen? par citiem nodok?a maks?t?jiem pieg?d?taj?m prec?m un sniegtajiem pakalpojumiem ieskait?t kompens?ciju, kuras likmi nosaka dal?bvalsts saska?? ar Direkt?vas 2006/112 297. pantu. Apvienotaj? Karalist? š? likme ir 4%. Šo pre?u un pakalpojumu pirc?ji šo vienotas likmes kompens?ciju uzskata par PVN priekšnodokli, un tiem ir ties?bas to atskait?t no maks?jam? nodok?a. Valsts kase šo kompens?ciju vienotas likmes lauksaimniekiem var izmaks?t ar? tieši.

17.

Kop?jais vienotas likmes rež?ms lauksaimniekiem ir paredz?ts diviem m?r?iem (4). Pirmk?rt, tam vienotas likmes lauksaimniekiem ir j?atvieglo administrat?vie pien?kumi. Tas, ka nav pien?kuma maks?t Valsts kasei maks?jamo PVN, un vienlaic?gi tas, ka nav iesp?jas atskait?t priekšnodokli, ?auj atbr?vot vienotas likmes lauksaimniekus no virknes administrat?vu pien?kumu, t?du k? ieg?d?to pre?u un pakalpojumu gr?matošana, gr?matved?bas veikšana, r??inu izsniegšana u.tml.

18.

Otrk?rt, š? sist?ma ir paredz?ta, lai ?autu kompens?t vienotas likmes lauksaimniekiem t? PVN summu, kas samaks?ts, iep?rkot preces vai pakalpojumus, kuri tiek izmantoti to veikt?s darb?bas vajadz?b?m. Ja š?das kompens?cijas neb?tu, tiem b?tu j?uz?emas š? nodok?a maks?šanas slogs, un tas b?tu pretrun? PVN neitralit?tes attiec?b? pret nodok?a maks?t?jiem principam, saska?? ar kuru š? nodok?a maks?šanas slogs balst?s uz pat?r?t?jiem. Tom?r, t? k? kompens?cijas likme tiek apr??in?ta visp?r?gi attiec?b? uz vienotas likmes lauksaimniekiem kopum?, ar? nodok?a neitralit?te tiek nodrošin?ta tikai visp?r?gi. Tas noz?m?, ka konkr?ta vienotas likmes lauksaimnieka gad?jum? kompens?cija var b?t faktiski liel?ka vai maz?ka par

konkrētajā taksācijas gadā samaksāto PVN summu.

19.

Kopējais vienotas likmes režīms lauksaimniekiem ir atkarīgs no Direktīvas 2006/112 vispārīgiem principiem, un līdz ar to tam ir jābūt piemērojamam tikai, ciktāl tas nepieciešams iepriekš minēto mērķu sasniegšanai (5). Tādēļ, pirmkārt, tam nav jābūt piemērojamam lauksaimniekiem, kuriem vispārīgā principu vai iespējamas pašas procedūras maziem uzņēmumiem (6) piemērošanas dēļ nerastos administratīvas grūtības. Otrkārt, vienotas likmes režīma piemērošanai nebūtu jāizraisa tas, ka visiem vienotas likmes lauksaimniekiem attiecīgajā dalībvalstī atbilstoši vienotas likmes kompensācijai tiktu atmaksāta summa, kas būtu lielāka par PVN, uz kura atmaksu šiem lauksaimniekiem būtu bijušas tiesības atbilstoši parastajam režīmam.

20.

Tieši šiem vēršamies iepriekš minētos apsvērumus, ir jāizskata prejudiciālie jautājumi šajā lietā.

Par pirmo prejudiciālo jautājumu

21.

Pirmais prejudiciālais jautājums attiecas uz iespēju izslēgt lauksaimnieku no vienotas likmes režīma. Iesniedzētāja vēlas noskaidrot, vai tas var notikt tikai tad, ja ir izpildīti Direktīvas 2006/112 296. panta 2. punkta nosacījumi, vai arī cita iemesla dēļ, it īpaši, pamatojoties uz šīs direktīvas 299. pantu, vai saistībā ar PVN neitralitātes principa pārkāpumu.

22.

Ir jāatgādina, ka Direktīvas 2006/112 296. panta 2. punktā ir paredzēti divi lauksaimnieka izslēgšanas no vienotas likmes režīma gadījumi. Pirmais no tiem attiecas uz vispārīgu izslēgšanu, ko izdara dalībvalsts attiecībā uz noteiktām lauksaimnieku kategorijām. Uz veidu, kādā dalībvalstis var definēt šīs kategorijas, attiecas otrais prejudiciālais jautājums šajā lietā, līdz ar to šo jautājumu apskatīšu nākamajā secinājumā daļēji.

23.

Otrais izslēgšanas nosacījums attiecas uz lauksaimniekiem, kuriem parastā režīma vai vienkāršotās procedūras piemērošana neizraisītu grūtības. Šāda izslēgšana parasti ir saistīta ar lauku saimniecības lielumu vai tās apgrozījuma lielumu (7) un ir balstīta uz pieņēmumu, ka noteikta lieluma lauku saimniecība ir spējīga izpildīt administratīvos pienākumus, kas izriet no PVN nodokļa maksātāja statusa.

24.

Šī lietā, ka iepriekš minētie nosacījumi principā attiecas uz izslēgšanu ex ante tādēļ nozīmē, ka uz lauksaimniekiem, kas pieder pie kategorijām, kuras ir izslēgtas no vienotas likmes režīma piemērošanas, nevar attiekties šis režīms. Ex post izslēgšanas jeb tūdu lauksaimnieku izslēgšanas piemēri, uz kuriem jau attiecas vienotas likmes režīms, var izrietēt no tā, ka vienotas likmes lauksaimnieks no kategorijas, uz kuru attiecas režīms, pāriet uz kategoriju, uz kuru tas neattiecas, piemēram, darbības apjoma palielināšanās dēļ vai ražošanas profila maiņas dēļ. Šādā situācijā lauksaimnieks vairs neatbilst piederības vienotas likmes režīmam kritērijiem, un ar to ir pamatota viņa izslēgšana no šī režīma.

25.

Tomēr neuzskatu, ka vienotas likmes lauksaimnieka izslēgšana no režīma varētu notikt uz kāda cita pamata, it īpaši iesniedzējtiesas pirmajā prejudiciālajā jautājumā norādīto atbildi. Šajā saistībā piekrītu uzņēmuma Shields & Sons, Francijas valdības un Komisijas atbildēm šajā lietā paustajam uzskatam.

26.

Ja runa ir par PVN neitralitātes principu, kā jau minēju, Savienības likumdevējs apzināti ir balstījis kopājo vienotas likmes režīmu uz zināmu vispārīgumu. Lai vienkāršotu administratīvos pienākumus, likumdevējs ir atteicies no pilnīgas nodokļa neitralitātes attiecībā uz katru atsevišķo vienotas likmes lauksaimnieku, dodot priekšroku vispārīgajai neitralitātes sistēmai attiecībā uz šādiem lauksaimniekiem kopumā. Tādējādi vienotas likmes režīmā noteikti lauksaimnieki var saņemt par PVN priekšnodokļa summu augstāku vai zemāku kompensāciju, kas nav pretrunā PVN neitralitātes principam, vai arī, kā savos atbildējumos apgalvo Komisija, ir zināma likumdevēja pieļauta atkāpe no šī principa (8).

27.

Runājot par Direktīvas 2006/112 299. pantu, šajā tiesību normā dalībvalstīm ir sniegta vadlīnijas, nosakot vienotas likmes kompensācijas likmi. Šīm dalībvalstīm ir jānosaka šīs likmes tādā veidā, lai kompensācija nepārsniegtu kopājo PVN priekšnodokļa summu. Saskaņā ar minētās direktīvas 298. panta 1. punktu vienotas likmes kompensācijas likme visiem vienotas likmes lauksaimniekiem tiek noteikta, pamatojoties uz makroekonomikas datiem. Tātad šīs direktīvas 299. pants nevar būt pamats individuālu lēmumu pieņemšanai attiecībā uz atsevišķajiem vienotas likmes lauksaimniekiem. Regulējums par vienotas likmes kompensācijas procentu noteikšanu tātad attiecas uz vienotas likmes lauksaimniekiem kopumā, nevis uz katru no tiem atsevišķi. Turklāt, kā pareizi ir norādījis Komisija, minētās direktīvas 295. panta 1. punkta 6. apakšpunktā noteikumu par kopājo vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem piemērošanas vajadzībām PVN priekšnodoklis ir definēts kā PVN kopsumma, ko ir samaksājuši visi vienotas likmes lauksaimnieki par iepirktajām precēm un pakalpojumiem savas darbības vajadzībām. Šis pants tātad nenozīmē, ka atsevišķiem vienotas likmes lauksaimniekiem būtu aizliegts saņemt kompensāciju, kas pārsniegtu PVN summu, ko tie faktiski ir samaksājuši.

28.

Kā savos atbildējumos šajā lietā pareizi ir norādījis uzņēmums Shields & Sons, dalībvalstu rīcībā ir virkne instrumentu, kas ļauj nodrošināt, lai vienotas likmes lauksaimnieki saistībā ar dalību režīmā nesaņemtu kompensāciju, kas pārsniegtu PVN, uz kura atmaksu viņiem būtu bijušas tiesības atbilstoši parastajam režīmam. Jāpiebilst, ka, manuprāt, dalībvalstis ne tikai var, bet tām vienkārši ir jāizmanto šie instrumenti. Šāda pārmaiņīga kompensācija ir pretrunā vienotas likmes režīma raksturībai, ka tas ir izņēmums no vispārīgajiem principiem, un skaidrajam tiesiskajam regulējumam Direktīvas 2006/112 299. pantā, un turklāt tā var būt atbalsts (dažiem) vienotas likmes lauksaimniekiem (9).

29.

Tātad dalībvalstīm, pirmkārt, ir jāpiemēro vienotas likmes režīms tikai lauksaimniekiem, kuriem parastais nodokļu režīms vai vienkāršotais procedūras radītu grūtības (Direktīvas 2006/112 296. panta 1. punkts). Tāpat arī no šī režīma var tikt izslēgti lauksaimnieki, kuriem, piemēram, darbības apjoma dēļ, šādas grūtības nerodas vai vairs nerodas (296. panta 2. punkts). Otrkārt,

dalībvalsts uzreiz var izslēgt no režīma noteiktas lauksaimnieku kategorijas (turpat). Treškārt, dalībvalsts var noteikt vienotas likmes kompensācijas procentus atšķirīgi dažādu lauksaimniecības apakšnozarēm (297. panta pirmās daļas otrais teikums). Šāda diferencēšana it paši var tikt noteikta, ja lauksaimniecības produkcijas pievienotās vērtības attiecības pret šīs produkcijas vajadzību mērķu un pakalpojumu vērtību būtiskas atšķirības rodas būtisks nesamērīgu faktiskās vienotas likmes kompensācijas apmēra ziņā, ko saņem lauksaimnieki, kas veic darbību dažādu lauksaimniecības apakšnozarēs. Visbeidzot, ceturtkārt, dalībvalstis nosaka vienotas likmes kompensācijas procentus, pamatojoties uz makroekonomikas datiem par iepriekšjiem trim gadiem (298. panta pirmā daļa), kas tūlīt pat nozīmē, ka tā var tikt koriģēta, ja makroekonomikas dati norāda uz pērmērīgu kompensāciju.

30.

Ēmot vērā iepriekš minēto, ir grūti neuzdot jautājumu par vienotas likmes režīma lauksaimniekiem tiesiskā regulējuma Apvienotās Karalistes tiesību tiesiskumu. Kā izriet no iesniedzējtiesas norādēm, šis regulējuma piemērošanas dēļ lauku saimniecība ar ļoti lielu ražošanas apjomu (10), kas veic detalizētu grāmatvedību (11), vienotas likmes režīma ietvaros saņem kompensāciju, kas trāskot pārsniedz PVN priekšnodokli, uz kura atmaksu šai saimniecībai būtu bijušas tiesības parastā PVN režīma ietvaros. Ja izrādītos, ka šādas situācijas rodas bieži, tas nozīmētu, ka vienotas likmes režīma lauksaimniekiem tiesiskais regulējums Apvienotajā Karalistē nav strukturāli saderīgs ar Direktīvas 2006/112 noteikumiem.

31.

Dalībvalsts tomēr nevar mazināt savas darbības (vai bezdarbības) negatīvās sekas makroekonomiskā līmenī ar pasākumiem attiecībā uz konkrētiem saimnieciskās darbības subjektiem. To nemaina arī vienotas likmes režīma lauksaimniekiem brīvprātīgais raksturs, uz ko esmu vērsis uzmanību savos iepriekšējos secinājumos par šo tēmu (12).

32.

Proti, situācijā, kad dalībvalsts ir nolūmusi ieviest vienotas likmes režīmu lauksaimniekiem un izveidojusi to pareizā formā, proti, šis režīms ir paredzēts tikai lauksaimniekiem, kuriem parastā nodokļu režīma vai vienkāršotās procedūras piemērošanas dēļ rastos grūtības, un vienotas likmes kompensācijas procenti ir noteikti atbilstoši līmenī, lauksaimnieks, kas atbilst dalības režīma kritērijiem, principā var sagaidāt, ka tam būs tiesības pievienoties režīmam un tajā palikt neatkarīgi no šīs dalības konkrētajiem finanšu rezultātiem konkrētajos taksācijas gados. Pretējā gadījumā netiktu sasniegts vienotas likmes režīma mērķis atvieglot un mazināt administratīvo slogu subjektiem, kuriem parastā režīma piemērošana radītu grūtības.

33.

Ēmot vērā iepriekš minēto, piedāvāju uz pirmo prejudiciālo jautājumu atbildēt, ka Direktīvas 2006/112 295.–305. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka vienīgie pieņemamie lauksaimnieka izslēgšanas no šājs tiesību normās reglamentētā kopējā vienotas likmes režīma nosacījumi izriet no šīs direktīvas 296. panta 2. punkta.

Par otro prejudiciālo jautājumu

34.

Iesniedzot otro prejudiciālo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai, pamatojoties uz Direktīvas 2006/112 296. panta 2. punktu, dalībvalsts no vienotas likmes režīma var izslēgt

t?du lauksaimnieku kategoriju, kas noteikta k? "lauksaimnieki, attiec?b? uz kuriem ir noteikts, ka tie sa?em daudz liel?ku atmaksu k? vienotas likmes re?ma dal?bnieki, nek? sa?emtu, ja b?tu bijuši re?istr?ti k? PVN maks?t?ji".

35.

Šis jaut?jums rad?s pamatliet? p?rst?v?t?s nodok?u iest?des nost?jas d??, ko ir atbalst?jusi Apvienot?s Karalistes vald?ba savos apsv?rumos šaj? liet?, – saska?? ar kuru tieši š?da lauksaimnieku kategorija tikusi defin?ta Apvienot?s Karalistes ties?b?s un tikusi izsl?gta no vienotas likmes re?ma atbilstoši Direkt?vas 2006/112 296. panta 2. punktam.

36.

K? min?ju iepriekš (13), Direkt?vas 2006/112 296. panta 2. punkt? dal?bvalst?m ir ?auts no vienotas likmes re?ma izsl?gt dažas lauksaimnieku kategorijas. Šaj? ties?bu norm? dal?bvalst?m ir sniegta nor?des par to, k? valsts ties?b?s ir reglament?jams vienotas likmes re?ms. Min?tajai izsl?gšanai k? š? re?ma sast?vda?ai ir j?b?t ex ante raksturam t?d? noz?m?, ka izsl?dzam? kategorija ir j?nosaka uzreiz un abstrakti, lai lauksaimnieks pirms iesp?jama l?muma pie?emšanas par iest?šanas re?m? b?tu sp?j?gs izv?rt?t, vai tas pieder izsl?dzamajai kategorijai un vai tas var?s pieder?t šai kategorijai n?kotn?. Tas ir vajadz?gs, lai izpild?tu tiesisk?s noteikt?bas un tiesisk?s pa??v?bas aizsardz?bas pras?bas.

37.

Tas t?pat izriet no Direkt?vas 2006/112 296. panta 2. punkta strukt?ras, kur šaj? viet? ir izmantots j?dziens "lauksaimnieku kategorijas", bet t?l?k ?auts no re?ma izsl?gt "lauksaimniekus", kuriem parast? re?ma vai vienk?ršo proced?ru piem?rošanai neb?tu j?rada administrat?vas gr?t?bas. T?tad, ja šaj? otraj? gad?jum? ir pie?aujama konkr?tu lauksaimnieku individu?l?s situ?cijas anal?ze, tad pirmaj? runa skaidri ir par in abstracto un a priori defin?tu kategoriju.

38.

Protams, var gad?ties, ka lauksaimnieks, kurš s?kotn?ji nepieder izsl?dzamajai kategorijai, v?l?k ietilps taj?. Tas var notikt, piem?ram, palielinoties vi?a darb?bas apjomam vai mainoties t? raksturam. T?s ir situ?cijas, kas ir atkar?gas no ieinteres?t?s personas l?mumiem, kuros t? ir sp?j?ga paredz?t š?du l?mumu sekas attiec?b? uz savu vienotas likmes lauksaimnieka statusu. Tom?r man neš?iet, ka ar vienotas likmes re?ma lo?iku b?tu sader?gs tas, ka pati dal?ba šaj? re?m? var?tu autom?tiski izrais?t izsl?gšanu no t? t?d??, ka dal?bas re?m? finanšu sekas ir izdev?gas konkr?tajam lauksaimniekam.

39.

Turkl?t š? izsl?gšana notiek, ja ir izpild?ti nosac?jumi par noteiktu attiec?bu starp summu, kas sa?emta k? vienotas likmes kompens?cija, un PVN summu, uz kuras atmaksu ieinteres?tajai personai teor?tiski b?tu bijušas ties?bas, ja tas darbotos k? nodok?a maks?t?js atbilstoši parastajam re?mam. Š? nosac?juma izpilde, pirmk?rt, zin?m? m?r? nav atkar?ga no ieinteres?t?s personas l?mumiem, jo sasniegt? apgroz?juma lielums (no kura ir atkar?ga kompens?cijas summa, kas izteikta k? š? apgroz?juma procents) tikai da??ji ir atkar?gs no pre?u un pakalpojumu iepirkumu darb?bas vajadz?b?m v?rt?bas, un t?tad no samaks?t? PVN summas.

40.

Otrk?rt, parastos apst?k?os vienotas likmes lauksaimnieks pat nav sp?j?gs paredz?t, ne ar? konstat?t š?da nosac?juma izsl?gšanai no re?ma izpildi. Proti, ir j?atg?dina, ka vienotas likmes

rež?ms ir paredz?ts lauksaimniekiem, kuriem parast? rež?ma piem?rošana rad?tu administrat?vas gr?t?bas. T?d?? vienotas likmes lauksaimnieki tiek atbr?voti no virknes pien?kumu, it ?paši iegr?matošanas un gr?matved?bas veikšanas jom?. Vienotas likmes lauksaimnieks t?gad nav sp?j?gs apr??in?t PVN summu, uz kuras atmaksu tam b?tu bijušas ties?bas atbilstoši parastajam rež?mam, jo vienotas likmes rež?ms ir paredz?ts tieši t?p?c, lai tam neb?tu pien?kuma veikt š?dus apr??inus. Tom?r, ja, k? pamatliet?, vienotas likmes lauksaimnieks veic gr?matved?bu, kas ?auj ieg?t t?dus datus, tas visdr?z?k noz?m?, ka vienotas likmes rež?ms tiek piem?rots veid?, kas p?rsniedz to, kas vajadz?gs t? m?r?u sasniegšanai.

41.

Iepriekš min?to iemeslu d?? uzskatu, ka pat tad, ja tiktu atz?ts, ka Apvienot?s Karalistes ties?b?s no vienotas likmes rež?ma tiek izsl?gta lauksaimnieku kategorija, kas ir defin?ta, k? nor?d?ts otraj? prejudici?laj? jaut?jum?, š? kategorija ir izveidota nesader?gi ar š? rež?ma lo?iku un pieder?ba tai nevar b?t pamats izsl?gšanai no š? rež?ma.

42.

Turkl?t Komisija savos apsv?rumos pareizi v?rš uzman?bu uz to, ka veids, k?d? Apvienot?s Karalistes nodok?u iest?des atsaucas uz iepriekš min?t?s lauksaimnieku kategorijas izsl?gšanu no rež?ma, neatbilst skaidr?bas un precizit?tes pras?b?m, kas ir j?izpilda, transpon?jot Savien?bas ties?bu normas valsts ties?b?s.

43.

Proti, saska?? ar Tiesas judikat?ru (14), lai dal?bvalsts var?tu izmantot direkt?v? paredz?t?s izv?les ties?bas, t?m tiesisk?s noteikt?bas nodrošin?šanai ir j?pie?em skaidra ties?bu norma un j?izpilda precizit?tes, skaidr?bas un noteikt?bas pras?bas, kas l?dz ar to ?auj veikt p?rbaudi ties?.

44.

Tikm?r t?das lauksaimnieku kategorijas noš?iršana, kas ir izsl?dzama no vienotas likmes rež?ma, uz kuru atsaucas nodok?u iest?de, neizriet no ties?bu norm?m, proti, tajos (15) nodok?u iest?d?m ir tikai pieš?irtas ties?bas izsl?gt vienotas likmes lauksaimnieku no rež?ma, ja t?s atz?st, ka tas ir vajadz?gs, lai aizsarg?tu budžeta ie??umus. Nor?de, ka runa ir par lauksaimniekiem, kuri šaj? rež?m? sa?em kompens?ciju, kas b?tiski p?rsniedz PVN, uz kura atmaksu tiem b?tu bijušas ties?bas atbilstoši parastajam rež?mam, par?d?s tikai nesaistošaj? inform?cijas da?? nodok?a maks?t?jiem (16). K? izriet no l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, š? inform?cija nav ties?bu norma, bet dr?z?k paskaidrojoša piez?me par nodok?u iest?žu administrat?vo praksi.

45.

Uz??mums Shields & Sons savos apsv?rumos šaj? liet? t?gad pareizi apgalvo, ka t?du lauksaimnieku izsl?gšana no vienotas likmes rež?ma, kuri sa?em kompens?ciju, kas b?tiski p?rsniedz PVN, uz kura atmaksu tiem b?tu bijušas ties?bas atbilstoši parastajam rež?mam, ir dr?z?k nodok?u iest?žu ties?bas izsl?gt konkr?tus lauksaimniekus, nevis a priori noteikta sist?miska izsl?gšana Direkt?vas 2006/112 296. panta 2. punkta izpratn?.

46.

?emot v?r? iepriekš min?to, pied?v?ju atbild?t uz otro prejudici?lo jaut?jumu, ka Direkt?vas 2006/112 296. panta 2. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka t?du lauksaimnieku kategorija, par kuriem ir konstat?ts, ka tie k? vienotas likmes rež?ma dal?bnieki sa?em b?tiski liel?ku atmaksas summu, nek? tie b?tu sa??muši tad, ja tie b?tu re?istr?ti k? PVN maks?t?ji, š?s ties?bu normas

piemērošanas vajadzībām nav pareizi izveidota lauksaimnieku kategorija.

Secinājumi

47.

Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, piedāvāju Tiesai uz Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Apelācijas tribunāls (Nodokļu un Kancelāra palāta) (Apvienotā Karaliste)] prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt šādi:

1)

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 295.–305. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka vienīgie piemēramie lauksaimnieka izslēgšanas no šājs tiesību normās reglamentētā kopīgā vienotas likmes režīma nosacījumi izriet no šīs direktvas 296. panta 2. punkta;

2)

Direktvas 2006/112 296. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajā ir sniegts pilnvarojums tādās lauksaimnieku kategorijas izslēgšanai, kas ir definēti kā lauksaimnieki, attiecībā uz kuriem ir konstatēts, ka tie kā šis režīma dalībnieki saņem būtiski lielāku atmaksas summu, nekā tie būtu saņēmuši tad, ja tie būtu reģistrēti kā PVN maksātāji.

(1) Oriģinālvārda – poļu.

(2) OV 2006, L 347, 1. lpp.

(3) Nav strīda par šiem datiem. Saskaņā ar paša uzņēmuma Shields & Sons grāmatvedības aprēķiniem it paši taksācijas gados no 2008./2009. gada līdz 2011./2012. gadam atmaksātā kompensācijas summa apmēram trīs reizes pārsniedza PVN summu, kas uzņēmumam pienāktos atbilstoši parastajam režīmam.

(4) Skat. spriedumu, 2016. gada 12. oktobris, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

(5) Skat. spriedumu, 2016. gada 12. oktobris, Nigl (C-340/15, EU:C:2016:764, 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

(6) Tā ir reglamentēta Direktvas 2006/112 281.–292. pants.

(7) Tā tas ir, piemēram, Francijas tiesības un netieši (izpildot no citiem noteikumiem izrietošu pienākumu veikt grāmatvedību) arī Polijas vai Austrijas tiesības.

(8) Šāda atkāpe, šīet, ir iespējama, jo neitralitātes principam – atšķirībā no vienlīdzības attieksmes principa, kas ir tā konkrētizācija PVN jomā, – nav konstitucionāla rakstura (skat. spriedumu, 2009. gada 29. oktobris, NCC Construction Danmark, C-174/08, EU:C:2009:669, 42. un 43. punkts).

(9) Skat. ģenerālvokātes J. Kokotes [J. Kokott] secinājumus lietā Komisija/Portugāle (C-524/10, EU:C:2011:613, 36. punkts).

(10) K? izriet no paša l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu, uz??mums Shields & Sons 2011./2012. taks?cijas gad? atmaksu k? vienotas likmes kompens?ciju sa??ma vair?k nek? GBP 200000, kas pie 4% likmes noz?m?, ka apgroz?jums ir apm?ram GBP5 000 000.

(11) Iepriekš min?t? inform?cija t?tad izriet no datiem, ko ir ieguvis Shields & Sons gr?matved?bas uz??mums.

(12) Skat. manus secin?jumus liet? Nigl (C?340/15, EU:C:2016:505, 49. punkts).

(13) Skat. šo secin?jumu 22. punktu.

(14) Spriedums, 2009. gada 4. j?nijs, SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft (C?102/08, EU:C:2009:345, 51.–58. punkts).

(15) Konkr?ti, 1995. gada PVN noteikumu 206. pants (skat. šo secin?jumu 6. punktu).

(16) VAT Notice 700/46, 7.2. punkts (skat. šo secin?jumu 7. punktu).