

Lieta C-39/04

Laboratoires Fournier SA

pret

Direction des vérifications nationales et internationales

(*Tribunal administratif de Dijon* l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumi – Nodok?u ties?bu akti – Uz??mumu ien?kuma nodoklis – Nodok?a atlaide par p?tniec?bas darbu

?ener?ladvok?ta F. Dž. Džeikobsa [*F. G. Jacobs*] secin?jumi, sniegti 2004. gada 9. decembr?

Tiesas spriedums (treš? pal?ta) 2005. gada 10. mart?

Sprieduma kopsavilkums

Pakalpojumu sniegšanas br?v?ba – Ierobežojumi – Nodok?u ties?bu akti – Uz??mumu ien?kuma nodoklis – Valsts ties?bu akti, kas paredz nodok?a atlaides par p?tniec?bas darbu pieš?iršanu tikai attiec?b? uz t?du p?tniec?bas darbu, kas ir veikts šaj? dal?bvalst? – Nepie?aujam?ba – Pamatojums – Neesam?ba

(*EKL 49. pants*)

EKL 49. pants iest?jas pret dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas paredz nodok?a atlaides par p?tniec?bas darbu pieš?iršanu tikai tad, ja attiec?gais p?tniec?bas darbs ir veikts š?s dal?bvalsts teritorij?.

Š?ds tiesiskais regul?jums, kaut ar? netieši, ir balst?ts uz pakalpojuma sniedz?ja atrašan?s vietu, un t?d?j?di tas var trauc?t pakalpojuma sniedz?ja p?rrobežu darb?bu. To nevar pamatot ar nepieciešam?bu nodrošin?t nodok?u sist?mas saskan?bu, veicin?t p?tniec?bas darbu vai nodrošin?t fisk?l?s kontroles efektivit?ti.

(sal. ar 18., 20., 23., 24., 26. punktu un rezolut?vo da?u)

2005. gada 10. mart? (*)

Pakalpojumu sniegšanas br?v?bas ierobežojumi – Nodok?u ties?bu akti – Uz??mumu ien?kuma nodoklis – Nodok?a atlaide par p?tniec?bas darbu

Lieta C?39/04

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Tribunal administratif de Dijon* (Francija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 30. decembr? un Ties? re?istr?ts 2004. gada 2. febru?r?, tiesved?b?

Laboratoires Fournier SA

pret

Direction des vérifications nationales et internationales.

TIESA (treš? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js A. Ross [A. Rosas], tiesneši Ž. P. Puisoš? [J. P. Puissochet], S. fon B?rs [S. von Bahr] (referents), J. Malenovskis [J. Malenovský] un U. Lehmušs [U. Lohmus],

?ener?ladvok?ts F. Dž. Džeikobss [F. G. Jacobs],

sekret?re K. Štranca [K. Sztranc], administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2004. gada 28. oktobr?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Laboratoires Fournier SA* v?rd? – B. Eme [B. Eme], *avocat*,
- Francijas vald?bas v?rd? – K. Jurgensena?Mersj? [C. Jurgensen-Mercier], p?rst?ve,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya?l] un K. Žiolito [C. Giolito], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2004. gada 9. decembr?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecās uz EKL 49. panta interpret?ciju saist?b? ar valsts ties?bu aktiem, kas paredz sist?mu nodok?a atlaidei par p?tniec?bas darbu, ko attiecina tikai uz Francij? veiktu p?tniec?bas darbu.

2 Šo l?gumu iesniedza saist?b? ar pr?vu starp *Laboratoires Fournier SA* (turpm?k tekst? – “*Laboratoires Fournier*”), saska?? ar Francijas ties?b?m dibin?tu sabiedr?bu, un Ekonomikas, finanšu un r?pniec?bas ministrijas Visp?r?j?s nodok?u p?rvaldes Valsts un starptautisk?s kontroles direkciju (turpm?k tekst? – “Kontroles direkcija”) sakar? ar š?s direkcijas pazi?otajiem nodok?u apr??inu preciz?jumiem un str?du par nodok?u atlaidi par p?tniec?bas darbu, ko attiec?b? uz uz??mumu ien?kuma nodokli bija sa??musi *Laboratoires Fournier*.

Valsts tiesiskais regul?jums

3 Atbilstoši Visp?r?j? nodok?u kodeksa 244.c (B) pantam (turpm?k tekst? – “Visp?r?jais kodekss”) redakcij?, kas bija sp?k? laik?, kad notika pamata pr?vas fakti:

“l. R?pniec?bas, tirdzniec?bas vai lauksaimniec?bas uz??mumi, kas maks? nodok?us no saviem re?lajiem ien?kumiem, var sa?emt nodok?u atlaidi 50 procentu apm?r? no izdevumiem par p?tniec?bas darbu gada laik?, kas p?rsniedz vid?j?s š?da veida izmaksas iepriekš?jo divu gadu laik?, kas palielin?mas atbilstoši pat?ri?a pre?u, neskaitot tabaku, cenu pieaugumam [..].”

4 Visp?r?j? kodeksa III pielikuma 49.f (H) panta redakcija, kas bija sp?k? laik?, kad notika

pamata prāvās fakti, nosaka:

“Vispārīgā nodokļu kodeksa 244.c (B) pantā minētās tiesības uz nodokļa atlaidi attiecas uz izdevumiem sakarā ar darbību, kas veiktas Francijā.”

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

5 No līguma sniegtā prejudiciālā nolikuma izriet, ka *Laboratoires Fournier*, kas nodarbojas ar farmaceitisko izstrādājumu ražošanu un pārdošanu, uzticēja pārtiecināšanas centriem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, kā apakšuzņēmumiem veikt vairākus pārtiecināšanas uzdevumus un tādēļ ma vērā no tās izrietošus izdevumus nodokļa atlaides aprēķināšanai 1995. un 1996. gadā.

6 1998. gadā tika pārbaudīta *Laboratoires Fournier* grāmatvedība par šiem diviem gadiem.

7 Pārbaudītu rezultātā *Laboratoires Fournier* tika paziņoti nodokļu aprēķinu precizējumi, pamatojoties uz Vispārīgā kodeksa 244.c (B) pantu un tās III pielikuma 49.f (H) pantu, jo Kontroles direkcija nekad ma vērā iepriekš minētos izdevumus, ko uzrādīja *Laboratoires Fournier*, lai aprēķinātu nodokļa atlaidi par pārtiecināšanas darbu. No *Laboratoires Fournier* tika pieprasīta papildu summu samaksa par attiecīgo laika posmu.

8 *Laboratoires Fournier* par šiem pieprasījumiem veikt papildu summu samaksu iesniedza sūdzību. Sūdzība tika noraidīta 2001. gada 25. jūlijā.

9 2001. gada 8. septembrā *Laboratoires Fournier* iesniedza prasību *Tribunal administratif de Dijon* (Dižonas Administratīvā tiesā). Prasības pieteikuma prasītājs pieprasīja atbrīvošanu no aprēķinātajiem uzņēmumu ienākuma nodokļa papildu maksājumiem, kas izriet no paziņotajiem nodokļu aprēķinu precizējumiem, kā arī nokavējuma naudas.

10 Iesniedzējtiesa norāda – *Laboratoires Fournier* apgalvo, ka Vispārīgā kodeksa 244.c (B) pants un tās III pielikuma 49.f (H) pants ir pretrunā EKL 49. panta noteikumiem.

11 Saskaņā ar iesniedzējtiesas minēto Kontroles direkcija apgalvo, ka Eiropas Kopienu Tiesa 1992. gada 28. janvāra spriedumā lietā C-204/90 *Bachmann* (*Recueil*, I-249. lpp.) pieņēma, ka EKL 49. panta noteikumus var pārķert, lai saglabātu katras dalībvalsts iekšējās nodokļu sistēmas saskaņību.

12 Pastāvot šādiem apstākļiem, *Tribunal administratif de Dijon* nolēma apturēt tiesvedību lietā un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“Vai [Vispārīgā kodeksa 244.c (B) panta un tās III pielikuma 49.f (H) panta] noteikumi, kas paredz nodokļa atlaides piešķiršanu tikai par tādā pārtiecināšanas darbu, kas ir veikts Francijā, ir pretrunā [EKL] 49. panta noteikumiem [?”

Ja uz iepriekšējo jautājumu tiek sniegta apstiprinoša atbilde, [..] vai nosacījums veikt Francijā pārtiecināšanas darbu, ko paredz minētās normas, atbilst uzņēmumu ienākuma nodokļa saskaņības principam, un līdz ar to ir pieļaujams, ka tās pārķert [EKL] 49. panta noteikumus [?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

13 Abos prejudiciālajos jautājumos, kas ir aplūkoti kopā, valsts tiesa būtībā jautā, vai EKL 49. pants iestājas pret dalībvalsts tiesisko regulējumu, kas paredz nodokļa atlaides par pārtiecināšanas darbu piešķiršanu tikai tad, ja attiecīgais pārtiecināšanas darbs ir veikts šīs dalībvalsts teritorijā.

14 Kaut ar? tiešo nodok?u jaut?jumi ietilpst dal?bvalstu kompetenc?, tom?r t?m š? kompetence ir j?realiz?, iev?rojot Kopienu ties?bas (skat. jo ?paši 1995. gada 11. augusta spriedumu liet? C?80/94 *Wielockx, Recueil, I?2493*. lpp., 16. punkts, k? ar? 2004. gada 15. j?lija spriedumu liet? C?242/03 *Weidert un Paulus, Kr?jums, I?7379*. lpp., 12. punkts).

15 T?ds dal?bvalsts tiesiskais regul?jums k? pamata pr?v? min?tais, kas pieš?ir nodok?a atlaidi par p?tniec?bas darbu tikai tad, ja tas ir veikts šaj? dal?bvalst?, rada t?du nodok?u sist?mu attiec?b? uz pakalpojumiem, par k?diem ir uzskat?ms p?tniec?bas darbs, kas ir atkar?ga no t?, vai tie ir veikti šaj? dal?bvalst?, vai ar? cit?s dal?bvalst?s (skat. šaj? sakar? 1999. gada 28. oktobra spriedumu liet? C?55/98 *Vestergaard, Recueil, I?7641*. lpp., 21. punkts).

16 Š?ds tiesiskais regul?jums paredz atš?ir?gu attieksmi, kas balst?s uz pakalpojuma sniegšanas vietu, un tas ir pretrun? EKL 49. pantam.

17 Francijas vald?ba nor?da, ka š? atš?ir?g? attieksme tieši izriet no nodok?a teritorialit?tes principa, ko Tiesa ir skaidri atzinusi 1997. gada 15. maija spriedum? liet? C?250/95 *Futura Participations un Singer (Recueil, I?2471*. lpp., 22. punkts), un ka t?d?j?di t? nav uzskat?ma par atkl?tu vai sl?ptu diskrimin?ciju, ko aizliedz EK I?gums.

18 Tom?r liet?, kur? tika pie?emts iepriekš min?tais spriedums, Tiesa p?rbaud?ja valsts nodok?u ties?bu normu, kas ir piem?rojamas uz??mumiem rezidentiem un nerezidentiem, atbilst?bu L?guma noteikumiem par ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu, bet šaj? liet? apl?kotaj? pamata pr?v? ir j?p?rbauda, vai L?gumam atbilst valsts nodok?u ties?bu normas, kas pieš?ir priekšroc?bas k?d? valst? esošiem uz??mumiem tikai ar nosac?jumu, ka tie uz sava r??ina sniedz pakalpojumus šaj? min?taj? valst?. Š?das normas ir pretrun? EKL 49. pantam, jo t?s, kaut ar? netieši, ir balst?tas uz pakalpojuma sniedz?ja atrašan?s vietu, un t?d?j?di t?s var trauc?t pakalpojuma sniedz?ja p?rrobežu darb?bu.

19 Tom?r ir j?p?rbauda, vai atš?ir?go attieksmi, ko paredz š?s normas, var pamatot attiec?b? uz L?gum? min?tajiem pakalpojumu sniegšanas br?v?bas noteikumiem.

20 Šaj? sakar? ir taisn?ba, ka iepriekš min?taj? spriedum? liet? *Bachmann* (28. punkts) un 1992. gada 28. janv?ra spriedum? liet? C?300/90 Komisija/Be??ija (*Recueil, I?305*. lpp., 21. punkts) Tiesa pie??va, ka vajadz?ba nodrošin?t nodok?u sist?mas saskan?bu var pamatot L?gum? min?to pamatbr?v?bu ierobežošanu. Tom?r v?l?k Tiesa preciz?ja, ka liet?s, kur?s tika pie?emti iepriekš min?tie spriedumi, past?v?ja tieša saist?ba starp ien?kuma nodok?a maks?t?ja ties?b?m atskait?t apdrošin?šanas maks?jumus no nodok?u b?zes un apdrošin?t?ju, izpildot vecuma pensiju un dz?v?bas apdrošin?šanas I?gumus, izmaks?to summu v?l?ku aplikšanu ar nodokli. Š? saist?ba bija j?saglab?, lai nodrošin?tu attiec?g?s nodok?u sist?mas saskan?bu (skat. jo ?paši 1995. gada 14. novembra spriedumu liet? C?484/93 *Svensson un Gustavsson, Recueil, I?3955*. lpp., 18. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen, Kr?jums, I?7477*. lpp., 42. punkts). Ja š?da tieša saist?ba nepast?v, tad nav iesp?jams balst?ties uz argumentu par nepieciešam?bu nodrošin?t nodok?u sist?mas saskan?bu (skat. jo ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Weidert un Paulus, 20. un 21. punkts*).

21 Savuk?rt situ?cij?, kas ir apl?kota pamata pr?v?, nepast?v š?da veida tieša saist?ba starp visp?r?jo uz??mumu ien?kuma nodokli un nodok?a atlaidi, kas atbilst da?ai no uz??muma veikt? p?tniec?bas darba izdevumiem.

22 Tom?r Francijas vald?ba nor?da, ka pamata pr?v? apl?koto tiesisko regul?jumu pamato m?r?is veicin?t p?tniec?bas darbu un vajadz?ba nodrošin?t fisk?l?s kontroles efektivit?ti.

23 Kaut ar? nav izsl?dzams, ka p?tniec?bas un att?st?bas darba veicin?šana ir uzskat?ma par prim?ru visp?r?jo interešu iemeslu, k? to nor?da Francijas vald?ba, tom?r tas nevar pamatot t?du valsts pas?kumu k? pamata pr?v? apl?kotais, kas neparedz nodok?a atlaidi par p?tniec?bas darbu, kas netiek veikts šaj? konkr?taj? dal?bvalst?. Š?ds tiesiskais regul?jums ir tieš? pretrun? Kopienas politikas m?r?im p?tniec?bas un tehnolo?ijas att?st?bas jom?, kas saska?? ar EKL 163. panta 1. punktu ir “stiprin?t Kopienas r?pniec?bas zin?t-nisko un tehnolo?isko pamatu un veicin?t t?s konkur?tsp?ju starptautisk? l?men?”. Š? panta 2. punkts ?paši preciz?, ka šaj? sakar? Kopiena “atbalsta [uz??mu-mu] savstarp?jas sadarb?bas centienus, jo ?paši nol?k? ?aut [tiem] piln?gi izmantot iekš?j? tirgus potenci?lu, un, konkr?ti, [...] likvid?jot juridiskus un fisk?lus š??rš?us šai sadarb?bai”.

24 Fisk?l?s kontroles efektivit?te ir uzskat?ma par prim?ru visp?r?jo interešu iemeslu, kas var pamatot L?gum? garant?to pamatbr?v?bu izmantošanas ierobežošanu (skat. jo ?paši iepriekš min?to spriedumu liet? *Futura Participations* un *Singer*, 31. punkts). L?dz ar to dal?bvalsts dr?kst piem?rot pas?kumus, kas ?auj skaidri un prec?zi p?rbaud?t atskait?mos izdevumus, kuri šaj? dal?bvalst? ir uzskat?mi par p?tniec?bas darba izdevumiem (skat. 1999. gada 8. j?lija spriedumu liet? *C?254/97 Baxter u.c.*, *Recueil*, l?4809. lpp., 18. punkts).

25 Tom?r t?ds valsts tiesiskais regul?jums, kas visp?r?j? veid? liedz nodok?a maks?t?jam sniegt pier?d?jumus, ka izdevumi, kas ir saist?ti ar p?tniec?bas darbu cit?s dal?bvalst?s, ir tieš?m radušies un tie atbilst noteiktajiem krit?rijiem, nav pamatojams ar fisk?l?s kontroles efektivit?ti. Nav pie?aujams *a priori* izsl?gt, ka nodok?a maks?t?js b?tu sp?j?gs sniegt atbilstošus pier?d?jumus, lai dal?bvalsts nodok?u iest?des var?tu skaidri un prec?zi p?rbaud?t cit?s dal?bvalst?s radušos p?tniec?bas darba izdevumu patiesumu un to veidu (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Baxter u.c.*, 19. un 20. punkts).

26 L?dz ar to uz uzdotajiem jaut?jumiem ir j?atbild, ka EKL 49. pants iest?jas pret dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas paredz nodok?a atlaides par p?tniec?bas darbu pieš?iršanu tikai tad, ja attiec?gais p?tniec?bas darbs ir veikts š?s dal?bvalsts teritorij?.

Par ties?šan?s izdevumiem

27 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, kas nav min?to lietas dal?bnieku ties?šan?s izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (treš? pal?ta) nospriež:

EKL 49. pants iest?jas pret dal?bvalsts tiesisko regul?jumu, kas paredz nodok?a atlaides par p?tniec?bas darbu pieš?iršanu tikai tad, ja attiec?gais p?tniec?bas darbs ir veikts š?s dal?bvalsts teritorij?.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – fran?u.