

Byla C-41/09

Europos Komisija

prieš

Nyderland? Karalyst?

„Valstyb?s ?sipareigojim? ne?vykdytas – Prid?tin?s vert?s mokestis – Šeštoji PVM direktyva – Direktyva 2006/112/EB – Lengvatinio tarifo taikymas – Gyvi gyv?nai, paprastai naudojami maisto produktams, skirtiems žmon?ms ir gyv?nams, paruošti – Arkli? tiekimas, importas ir ?sigijimas“

Sprendimo santrauka

Mokes?i? nuostatos – Teis?s akt? suderinimas – Apyvartos mokes?iai – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema – Valstybi? nari? galimyb? taikyti lengvatin? tarif? tam tikr? preki? tiekimui ir tam tikr? paslaug? teikimui

(Tarybos direktyvos 77/388, iš dalies pakeistos Direktyva 2006/18, 12 straipsnio H priedas ir Direktyvos 2006/112 96–98 straipsniai, 99 straipsnio 1 dalis ir III priedas)

Taikydama lengvatin? prid?tin?s vert?s mokes?io tarif? bet kokiam arkli? tiekimui, importui ir ?sigijimui Bendrijos viduje, valstyb? nar? ne?vykdo ?sipareigojim? pagal Šeštosios direktyvos 77/388 d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo, iš dalies pakeistos Direktyva 2006/18, 12 straipsn?, skaitom? kartu su jos H priedu, ir Direktyvos 2006/112 d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos 96–98 straipsnius ir 99straipsnio 1 dal?, skaitomus kartu su jos III priedu.

Iš ties?, pirma, pagal III priedo 1 punkt? leidžiama taikyti lengvatin? prid?tin?s vert?s mokes?io tarif? tik gyviems gyv?nams, paprastai naudojamiems maisto produktams paruošti, ir, antra, šios nuostatos tikslas yra galutiniam vartotojui palengvinti ši? maisto produkt? ?sigijim?.

Atsižvelgiant ? speciali? arkli?, kurie paprastai nenaudojami maisto produktams ruošti, ta?iau kai kurie iš j? gali b?ti tiekiami vartoti, situacij? S?jungoje, darytina išvada, kad, paisant S?jungos teis?s akt? leid?jo tikslo svarbiausias prekes padaryti pigesnes galutiniams vartotojams Direktyvos 2006/112 III priedo 1 punktą turi b?ti aiškinamas taip, kad tik arklio, skerstinio naudoti maisto produktams ruošti, tiekimui gali b?ti taikomas lengvatinis prid?tin?s vert?s mokes?io tarifas.

(žr. 54, 57 ir 68 punktus bei rezoliucin? dal?)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2011 m. kovo 3 d.(*)

„Valstybės įsipareigojimų nevykdymas – Pridėtinės vertės mokesčiai – Šeštoji PVM direktyva – Direktyva 2006/112/EB – Lengvatino tarifo taikymas – Gyvi gyvūnai, paprastai naudojami maisto produktams, skirtiems žmonėms ir gyvūnams, paruošti – Arklių tiekimas, importas ir įsigijimas“

Byloje C-41/09

dėl 2009 m. sausio 29 d. pagal EB 226 straipsnį pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų nevykdymo

Europos Komisija, atstovaujama D. Triantafyllou ir W. Roels, nurodžiusi adresą dokumentams teikti Liuksemburge,

ieškovo,

prieš

Nyderlandų Karalystę, atstovaujama C. Wissels ir M. Noort bei M. de Grave ir J. Langer,

atsakovo,

palaikomo

Vokietijos Federacinės Respublikos, atstovaujamos M. Lumma ir C. Blaschke, nurodžiusios adresą dokumentams teikti Liuksemburge,

Prancūzijos Respublikos, atstovaujamos B. Beaupère-Manokha,

stojusių šalies,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai J. J. Kasel, A. Borg Barthet, M. Safjan (pranešėjas) ir M. Berger,

generalinis advokatas Y. Bot,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgus į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2010 m. rugsėjo 7 d. posėdžiui,

susipažinęs su 2010 m. spalio 5 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimas

1 Ieškiniu Europos Bendrijų Komisija Teisingumo Teismo prašo konstatuoti, kad taikydama lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) tarifą kai kurių gyvūnų, būtent, arklių, kurie paprastai nenaudojami žmonėms ir gyvūnams vartoti skirtiems maisto produktams paruošti, tiekimui, importui ir įsigijimui Bendrijos viduje, Nyderlandų Karalystė nevykdė įsipareigojimų pagal 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 2006 m. vasario 14 d. Tarybos direktyva 2006/18/EB (OL L 51, p. 12) (toliau – Šeštoji direktyva), 12 straipsniu, skaitomu kartu su jos H priedu, ir 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos

direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 96–98 straipsnius ir 99 straipsnio 1 dalį, skaitomus kartu su jos III priedu (toliau – III priedas).

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aktai

2 Nuo 2007 m. sausio 1 d. Direktyva 2006/112 buvo panaikinti ir pakeisti Europos Sąjungos teisės aktai PVM srityje, be kita ko, Šeštoji direktyva.

3 Pagal Direktyvos 2006/112 1 ir 3 konstatuojamąsias dalis nauja Šeštosios direktyvos redakcija buvo būtina siekiant pagal pertvarkytą struktūrą ir redakciją aiškiai bei racionaliai išdėstyti taikomas nuostatas, iš esmės nedarant esminių pakeitimų.

4 Taigi Direktyvos 2006/112 96–98 straipsniai ir 99 straipsnio 1 dalis atitinka skirtingas Šeštosios direktyvos 12 straipsnio ir jos H priedo nuostatas.

5 Direktyvos 2006/112 96 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės taiko standartinį PVM tarifą, kurį kiekviena valstybė narė nustato kaip tam tikrą procentą nuo apmokestinamosios vertės ir kuris turi būti toks pats prekių tiekimui bei paslaugų teikimui.“

6 Šios direktyvos 97 straipsnyje numatyta:

„1. Nuo 2006 m. sausio 1 d. iki 2010 m. gruodžio 31 d. standartinis tarifas negali būti mažesnis nei 15 %.

2. Pagal [EB] Sutarties 93 straipsnį Taryba nusprendžia, koks turi būti standartinio tarifo dydis, kuris bus taikomas po 2010 m. gruodžio 31 d.“

7 Šios direktyvos 98 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Valstybės narės gali taikyti vieną arba du lengvatinius tarifus.

2. Lengvatiniai tarifai taikomi tik III priede nustatytoms kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui.

<...>

3. Taikydamos 1 dalyje numatytus lengvatinius tarifus tam tikrų kategorijų prekėms, valstybės narės gali naudotis Kombinuotąja nomenklatūra, kad nustatytų, kas tiksliai priklauso atitinkamai kategorijai.“

8 Šios direktyvos 99 straipsnio 1 dalyje skelbiama:

„Nustatomi lengvatiniai tarifai yra apmokestinamosios vertės procentinė dalis, kuri negali būti mažesnė nei 5 %.“

9 III priedo „Prekių ir paslaugų, kurias tiekiant ir teikiant gali būti taikomi 98 straipsnyje nurodyti lengvatiniai tarifai, sąrašas“ 1 punkte numatyta:

„Maisto produktai (įskaitant gėrimus, išskyrus alkoholinius gėrimus), skirti [skirti] žmonių ir gyvūnų maistui, gyvi gyvūnai, sėklos, augalai ir sudedamosios dalys, paprastai naudojamoms maisto produktams paruošti, bei produktai, paprastai skirti naudoti kaip maisto produktų papildai arba

pakaitalai.“

10 Ši nuostata atitinka Šeštosios direktyvos H priedo 1 punktą.

11 III priedo 11 punktas, kuris atitinka Šeštosios direktyvos H priedo 10 punktą, suformuluotas taip:

„prekių ir paslaugų, paprastai skirtų naudoti žemės ūkio gamyboje, išskyrus ilgalaikį turtą, pvz., rengimus ar pastatus, tiekimas ir teikimas.“

Nacionalinės teisės aktai

12 1968 m. birželio 28 d. Apyvartos mokesčio įstatymo (*Wet op de omzetbelasting; Staatsblad*, Nr. 329, 1968) 9 straipsnyje numatyta:

„1. Mokesčio dydis – 19 %.

2. Nukrypstant nuo 1 dalies mokesčio dydis yra:

a) 6 % prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, nurodytiems prie šio įstatymo pridėtoje I lentelėje;

<...>“

13 I lentelės a. 1 ir a. 4 punktai suformuluoti taip:

„a.

1. maisto produktai, pirmiausia:

a) maistas ir gėrimai, paprastai skirti vartoti žmonėms;

b) produktai, kurie aiškiai naudojami maistui ir gėrimams, minimiems a papunktyje, paruošti ir kurie sudaro visą jį sudėtį ar jos dalį;

c) produktai, skirti naudoti kaip maisto ir gėrimų, minimų a papunktyje, papildai ar pakaitalai, atsižvelgiant į tai, kad alkoholiniai gėrimai nelaikomi maisto produktais;

<...>

4.

a) galvijai, avys, ožkos, kiaulės ir arkliai;

b) kiti nei a papunktyje nurodyti gyvūnai, aiškiai naudojami a.1 punkte minimiems maisto produktams paruošti ar gaminti, ir gyvūnai, aiškiai skirti tokiems gyvūnams auginti;

c) a ir b papunkčiuose minimų gyvūnų subproduktai;

d) produktai, aiškiai skirti a ir b papunkčiuose minimiems gyvūnams veisti.“

Ikiteisminis procedūra ir procesas Teisingumo Teisme

14 Manydama, kad Nyderlandų Karalystė, taikydama lengvatinį PVM tarifą kai kurių gyvūnų, būtent, arklių, kurie paprastai nenaudojami maisto produktams, vartojamiems žmonių ir gyvūnų, paruošti, tiekimui, importui ir sigijimui Bendrijos viduje, neįvykdėsipareigojimų pagal Šeštosios direktyvos 12 straipsnį, skaitomą kartu su H priedu, Komisija nusprendė pradėti EB 226

straipsnyje numatyt? proced?r?. 2006 m. balandžio 10 d. raštu Komisija pateik? šiai valstybei narei oficial? ?sp?jim?, kuriame nurod? pateikti pastabas šiuo klausimu.

15 2006 m. birželio 27 d. atsakyme Nyderland? Karalyst? pripažino, kad lengvatinio PVM tarifo taikymas kai kuri? gyv? gyv?n? tiekimui, numatytam nacionalin?s teis?s nuostatose, buvo platesnis nei leidžiama pagal Šešt?j? direktyv?. Ji nurod?, kad Nyderland? parlamentui bus pateiktas ?statymo projektas siekiant laikytis šios direktyvos, ir tik?tina, jog teis?s akt? pakeitimas ?sigalios 2007 m. sausio 1 d.

16 Kadangi Nyderland? Karalyst? nepri?m? šio ?statymo projekto, 2007 m. spalio 23 d. Komisija jai išsiunt? pagr?st? nuomon?, nurodydama per du m?nesius nuo jos gavimo imtis b?tin? priemoni?, kad ? j? b?t? tinkamai atsižvelgta.

17 2007 m. lapkri?io 26 d. Nyderland? Karalyst? atsak? ? ši? pagr?st? nuomon? teigdama, kad Parlamento antr?j? r?m? nuolatin? finans? komisija prad?jo svarstyti min?to ?statymo projekt?. Ta?iau 2008 m. kovo 31 d. ši valstyb? nar? informavo Komisij?, jog nemano, kad šiuo metu ?manoma priimti min?t? ?statymo projekt?.

18 Šiomis aplinkyb?mis Komisija pareišk? š? ieškin?.

19 Atitinkamai 2009 m. rugs?jo 18 d. ir lapkri?io 20 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutartimis Vokietijos Federacinei Respublikai ir Pranc?zijos Respublikai buvo leista ?stoti ? byl? Nyderland? Karalyst?s reikalavimams palaikyti.

D?I ieškinio

Šali? argumentai

20 Komisija teigia, kad Direktyvos 2006/112 96–98 straipsniai ir 99 straipsnio 1 dalis, skaitomi kartu su III priedu, taikomi prek? tiekimui ir *mutatis mutandis* importui bei ?sigijimui Bendrijos viduje.

21 Pagal III priedo 1 punkto formuluot? gyviems gyv?nams, s?kloms ir kitoms sudedamosioms dalims lengvatinis PVM tarifas gali b?ti taikomas tik tuo atveju, jeigu jie paprastai yra naudojami maisto produktams paruošti, o taip n?ra arkli? atveju.

22 Be to, iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad šis 1 punktas turi b?ti aiškinamas siaurai, kaip ir kitos nuostatos, kuriomis nustatomas lengvatinis PVM tarifas.

23 Tod?I Apyvartos mokes?io ?statymas, kuriame numatomas lengvatinis PVM tarifas kai kuri? gyv? gyv?n?, be kita ko, arkli?, tiekimui, net jeigu jie n?ra skirti maisto produkt? gamybai ar ruošimui, neatitinka Direktyvos 2006/112 nuostat?.

24 Dublike Komisija priduria, kad III priedo 1 punkto versijos pranc?z?, ital? ir angl? kalbomis patvirtina, jog tik maisto produktams, skirt? žmoni? ir gyv?n? maistui naudojamiems produktams gali b?ti taikomas lengvatinis PVM tarifas.

25 Be to, Komisija pabr?žia, kad gyv?nai n?ra maisto produktai. S?jungos teis?s akt? leid?jas, III priedo 1 punkte vartodamas termin? „gyvi gyv?nai“, tur?jo tiksl? apimti didži?j? dal? maisto produkt? gamybos. Iš ties?, jei neb?t? tokio patikslinimo, gyv? gyv?n? tiekimui b?t? taikomas standartinis PVM tarifas, tod?I perdirbti galutiniai produktai, patenkantys ? maisto produkt? kategorij?, kainuot? brangiau.

26 Be to, Komisijos teigimu, šis 1 punktas neturi b?ti aiškinamas taip, kad bet kokiam arkli?

tiekimui turi būti taikomas standartinis PVM tarifas. Iš tiesų, pagal šią nuostatą numatomas lengvatinio PVM tarifo taikymas atsižvelgiant į arklio paskirtį ir su juo susijusį sandorą. Šiuo atžvilgiu tokie duomenys, kaip antai kaina ir gyvūno rėšis, yra informacija, leidžianti nustatyti numatytą jo naudojimą.

27 Galiausiai Komisija pastebi, kad ne visi arkliai naudojami žemės ūkyje.

28 Nyderlandų Karalystė visų pirma tvirtina, kad per ikiteisminą procedūrą ir ieškinyje Komisija tarp Apyvartos mokesčio įstatymo I lentelės a.4 punkto a papunktyje minimą gyvūnų rėšį nurodė tik arklius. Todėl ieškinys turi būti atmestas kaip nepriimtinas tiek, kiek jis susijęs su lengvatinio PVM tarifo taikymu kai kuriems gyvūnams, kitiems nei arkliai.

29 Nyderlandų Karalystė toliau kaip pagrindinį argumentą nurodo, kad nei III priedo 1 punkto versija olandų kalba, nei versijos kitomis kalbomis nepatvirtina, jog žodžių junginys „paprastai naudojamos maisto produktams paruošti“ taikomas gyvūnams, sėkloms ir augalams. Priešingai, iš tos pačios nuostatos versijos vokiečių kalba matyti, kad šis žodžių junginys apima tik sudedamąsias dalis. Tik toks aiškinimas yra žmanomas, atsižvelgiant į tai, kad, pavyzdžiui, sėklos paprastai nenaudojamos maisto produktams paruošti. Todėl arklius, kaip gyvūnus, ar paprastai naudojamus ar nenaudojamus maisto produktams paruošti, apima šis 1 punktas.

30 Kaip papildomus argumentus Nyderlandų Karalystė nurodo, kad Komisija nepateikė jokių faktinių rodymų, iš kurių būtų matyti, jog arkliai paprastai nėra naudojami maisto produktams paruošti. Todėl Komisija, prašydama Teisingumo Teismo pripažinti, jog valstybė narė nevykdėsipareigojimų, negali remtis kokia nors prielaida.

31 Kaip kitą papildomą argumentą Nyderlandų Karalystė nurodo, kad arkliai paprastai naudojami maisto produktams paruošti. Šiuo atžvilgiu modalinio žodžio „paprastai“ vartojimas III priedo 1 punkte reiškia, kad reikia nagrinėti ne tai, ar kiekvienas gyvūnas atskirai, bet tai, ar atitinkama gyvūnų rėšis skirta naudoti maisto produktams paruošti. Bet kuris arklys gali būti nugabentas į skerdyklą paskersti, net jeigu jo paskirtis gali būti laikinai pakeista, pavyzdžiui, jį naudojant kaip lenktyninį žirgą. Šiuo klausimu Nyderlandų Karalystė remiasi 2006 m. birželio 1 d. Nutartimi *V.O.F. Dressuurstal Jaspers* (C-233/05) ir 2008 m. birželio 6 d. Komisijos reglamento (EB) Nr. 504/2008, kuriuo įgyvendinamos Tarybos direktyvų 90/426/EEB ir 90/427/EEB nuostatos dėl arklinio identifikavimo metodo (OL L 149, p. 3), 20 straipsniu, iš kurių matyti, kad arklinio šeimos gyvūnas iš esmės laikomas skerstinu ir skirtu žmonėms vartoti.

32 Be to, Komisijos požiūris negali būti pritaikytas praktikoje, nes pagal jį kiekvieną kartą tiekiant arklį reikia patikrinti jo paskirtį, o juk pirkėjo ketinimai gali skirtis nuo pardavėjo.

33 Galiausiai Nyderlandų Karalystė mano, kad arkliai yra tokios rėšies prekės, kurios paprastai skirtos žemės ūkio produktų gamybai. Todėl kiekvienam arklio tiekimui turi būti taikomas lengvatinis PVM tarifas pagal III priedo 11 punktą.

34 Triplike Nyderlandų Karalystė priduria, kad Komisijos siekiamas rezultatas, t. y. lengvatinio PVM tarifo taikymas visoms pirminėms medžiagoms ir tarpiniams produktams, taip pat pasiekiamas laikantis nuomonės, kad III priedo 1 punktas apima visus gyvūnus. Be to, neįmanoma patikrinti fakto, kad galutinis produktas yra brangesnis dėl didesnio tarifo.

35 Galiausiai Komisijos pasiūlytas aiškinimas kelia grėsmę teisinio saugumo principui. Iš tiesų apmokestinamasis asmuo kiekvieną kartą turėtų patikrinti, ar arklio tiekimui turi būti taikomas standartinis, ar lengvatinis PVM tarifas, nors gyvūno paskirtis gali būti nustatoma tik vėliau.

36 Vokietijos Federacinė Respublika tvirtina, kad nors jokia Komisijos nurodyta kalbinė versija

neleidžia aiškiai nustatyti III priedo 1 punkto taikymo srities, iš šios nuostatos versijos vokiečių kalba matyti, kad žodžių junginys „paprastai naudojamos maisto produktams paruošti“ susijęs tik su sudedamosiomis dalimis. Be to, nustatant PVM tarifą remiantis pirkėjo nustatytinu arklio naudojimu, būtų pažeidžiamas šio mokesčio neutralumo principas.

37 Prancūzijos Respublika mano, kad šis 1 punktas leidžia taikyti lengvatinį PVM tarifą visam gyvūnų, nepaisant jų paskirties, tiekimui. Iš tiesų jie, kaip ir augalai ir sėklos, skiriasi nuo sudedamųjų dalių, paprastai naudojamų maisto produktams paruošti. Bet kuriuo atveju arkliai yra gyvi gyvūnai, paprastai naudojami maisto produktams paruošti.

Teisingumo Teismo vertinimas

38 Pirmiausia reikia priminti, kad per teismo posėdį Komisija pabrėžė, jog iš Apyvartos mokesčio įstatymo a. 4 punkto a papunktyje numatytų gyvūnų jos ieškinys susijęs tik su arkliais, nes galvijai, avys, ožkos ir kiaulės daugiausia auginamos naudoti žmonėms ir gyvūnų maistui.

39 Todėl šis ieškinys reikia suprasti taip, kad Komisija kaltina Nyderlandų Karalystę taikius lengvatinį PVM tarifą tik arklių tiekimui, importui ir sigijimui Bendrijos viduje.

40 Šalys pirmiausia nepritaria III priedo 1 punkto aiškinimui ir, grįsdamos savo argumentus, kiekviena remiasi skirtingomis šios nuostatos kalbinėmis versijomis.

41 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti, kad šis 1 punktas skirtingomis oficialiosiomis Sąjungos kalbomis nereiškia to paties.

42 Iš tiesų, pirma, iš III priedo 1 punkto versijų vokiečių kalba („Nahrungs- und Futtermittel (einschließlich Getränke alkoholische Getränke jedoch ausgenommen), lebende Tiere, Saatgut, Pflanzen und üblicherweise für die Zubereitung von Nahrungs- und Futtermitteln verwendete Zutaten sowie üblicherweise als Zusatz oder als Ersatz für Nahrungs- und Futtermittel verwendete Erzeugnisse“) ir olandų kalba („Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen“), kuriomis remiasi Nyderlandų Karalystė, matyti, kad žodžių junginys „paprastai naudojamos maisto produktams paruošti“ taikomas tik sudedamosioms dalims, tai reiškia, kad visam gyvūnų, nepaisant jų paskirties, tiekimui gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas.

43 Antra, to paties 1 punkto versijos anglų kalba („Foodstuffs (including beverages but excluding alcoholic beverages) for human and animal consumption; live animals, seeds, plants and ingredients normally intended for use in the preparation of foodstuffs; products normally used to supplement foodstuffs or as a substitute for foodstuffs“), prancūzų kalba („Les denrées alimentaires (y compris les boissons, à l'exclusion, toutefois, des boissons alcooliques) destinées à la consommation humaine et animale, les animaux vivants, les graines, les plantes et les ingrédients normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires; les produits normalement utilisés pour compléter ou remplacer des denrées alimentaires“) ir italų kalba („Prodotti alimentari (incluse le bevande, ad esclusione tuttavia delle bevande alcoliche) destinati al consumo umano e animale, animali vivi, sementi, piante e ingredienti normalmente destinati ad essere utilizzati nella preparazione di prodotti alimentari, prodotti normalmente utilizzati per integrare o sostituire prodotti alimentari“), kuriomis remiasi Komisija, gali būti aiškinamos skirtingai, t. y. taip, kad žodžių junginys „paprastai naudojamos maisto produktams paruošti“ susijęs ne tik su sudedamosiomis dalimis, bet ir su gyvais gyvūnais, sėklomis ir augalais.

44 Remiantis nusistovėjusia teismo praktika, vienoje Sąjungos teisės nuostatos kalbinėse versijose

vartojama formuluot? negali b?ti vienintelis šios nuostatos aiškinimo pagrindas ar ?gyti d?l to prioritet? kit? kalbini? versij? atžvilgiu. Toks poži?ris neb?t? suderinamas su vienodo S?jungos teis?s taikymo reikalavimu. Taigi esant neatitikim? tarp ?vairi? kalbini? versij?, nagrin?jama nuostata turi b?ti aiškinama atsižvelgiant ? teis?s nuostat?, kuri? dalis ji yra, bendr? strukt?r? ir tiksl? (žr. 1990 m. kovo 27 d. Sprendimo *Cricket St Thomas*, C?372/88, Rink. p. I?1345, 18 ir 19 punktus; 1998 m. lapkri?io 12 d. Sprendimo *Institute of the Motor Industry*, C?149/97, Rink. p. I?7053, 16 punkt? bei 2010 m. kovo 25 d. Sprendimo *Helmut Müller*, C?451/08, Rink. p. I?0000, 38 punkt?).

45 Kalbant apie III priedo 1 punkto bendr? strukt?r?, pirmiausia reikia pažym?ti, kad pradinis tekstas, kuriuo buvo remtasi rengiant š? III pried?, buvo numatytas Šeštosios direktyvos H priedo, kuris buvo ?trauktas 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvos 92/77/EEB, papildan?ios bendr? prid?tin?s vert?s mokes?io sistem? ir iš dalies kei?ian?ios Direktyv? 77/388/EEB (OL L 316, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., 9 sk., 1 t., p. 202), 1 straipsnio 5 punktu, 1 punkte.

46 Šis 1 punktas buvo šiek tiek pakeistas Šešt?j? direktyv? kei?iant Direktyva 2006/112. Iš ties?, kaip teisingai pabr?ž? Komisija per teismo pos?d?, žodži? junginys „maisto produktai <...>, skirt? [skirti] žmoni? ir gyv?n? maistui“ išskirtas kabliataškiu, be kita ko, Šeštosios direktyvos H priedo 1 punkto versijose dan?, pranc?z?, ital?, oland? ir angl? kalbomis. Kalbant apie šias versijas, šis kabliataškis buvo pakeistas paprastu kableliu šio 1 punkto versijose dan?, pranc?z?, ital? ir oland? kalbomis.

47 Tod?l pagal Direktyvos 2006/112 3 konstatuojam?j? dal? nauja Šeštosios direktyvos strukt?ros ir teksto redakcija siekiama užtikrinti aišk? ir racional? nuostat? išd?stym?, iš esm?s nepakei?iant galiojan?i? teis?s akt?, net jei bet kuriuo atveju reik?t? padaryti nedaug esmini? pakeitim?, kurie yra neatsiejami nuo išd?stymo naujoje redakcijoje.

48 Kadangi n?ra esmini? III priedo 1 punkto pakeitim?, šios nuostatos bendra strukt?ra turi b?ti nagrin?jama atsižvelgiant ? Šeštosios direktyvos H priedo 1 punkto formuluot?, kurioje išreikšti S?jungos teis?s akt? leid?jo ketinimai, kai jis sudar? prekį ir paslaug?, kurioms gali b?ti taikomas lengvatinis PVM tarifas, s?raš?.

49 Šiuo atžvilgiu semantiniu poži?riu kabliataškio vartojimas po žodži? junginio „maisto produktai <...>, skirt? [skirti] žmoni? ir gyv?n? maistui“ aiškiai reiškia, kad Šeštosios direktyvos H priedo 1 punktas apima tris atskiras sakinio dalis. Tod?l reikia daryti išvad?, kad šio teis?s akt? leid?jo ketinimai nepasikeit? ir III priedo 1 punkt? sudaro tos pa?ios trys sakinio dalys.

50 Kaip teigia generalinis advokatas išvados 54 punkte, kiekviena iš ši? trij? sakinio dali? skirta maisto produktams, skirtiems žmoni? ir gyv?n? maistui. Iš ties? pirmoje dalyje nurodomi patys maisto produktai. Tre?ioji sakinio dalis susijusi su produktais, naudojamais kaip maisto produkt? papildai arba pakaitalai. Antroji sakinio dalis susijusi su gyvais gyv?nais, s?klomis, augalais ir sudedamosiomis dalimis, kurie savaimė n?ra maisto produktai. Logiškai m?stant, ši antroji sakinio dalis, esanti tarp dviej? kit?, turi b?ti suprantama taip, kad ji apima šiuos elementus tik tiek, kiek jie paprastai naudojami maisto produktams ruošti. Š? vertinim? patvirtina faktas, kad, priešingai nei tvirtina Nyderland? Karalyst?, kai kurios s?klos ir augalai paprastai gali b?ti naudojami maisto produktams ruošti. S?vokos „gyvi gyv?nai“ vartojimas šiame s?rašė reiškia, kad lengvatinis PVM tarifas taikomas tiekimui, ?vykusiam vienu etapu anks?iau nei gyv?n? skerdimas.

51 Tod?l III priedo 1 punkto bendra strukt?ra rodo, jog reikia laikytis aiškinimo, pagal kur? lengvatinis PVM tarifas gyv? gyv?n? tiekimui gali b?ti taikomas, tik jei šie gyv?nai paprastai naudojami maisto produktams paruošti.

52 Kalbant apie III priedo 1 punkto tiksl?, svarbu pažym?ti, kad Komisija, atsakydama ?

Teisingumo Teismo raštu pateiktą klausimą, nurodant, o tam kitos bylos šalys neprieštaravo, jog Sąjungos teisės aktų leidėjas, rengdamas Šeštosios direktyvos II priedą, siekė, jog svarbiausioms prekėms bei socialiniams ir kultūriniais tikslams skirtoms prekėms ir paslaugoms, jeigu nekeltų konkurencijos iškreipimo grėsmės ar kelia tik labai mažą, gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas.

53 III priedo pradžioje net prieš „vandens tiekimą“ ir „farmacijos gaminius“ minimi maisto produktai priskirtini svarbiausioms prekėms. Sąjungos teisės aktų leidėjas, leisdamas maisto produktams taikyti lengvatinį, o ne standartinį PVM tarifą, siekė padaryti juos pigesnius ir labiau perkamus galutiniam vartotojui, kuris galiausiai sumoka PVM (žr., be kita ko, 2006 m. spalio 3 d. Sprendimo *Banca popolare di Cremona*, C-475/03, Rink. p. I-9373, 22 punktą ir 2007 m. spalio 11 d. Sprendimo *KÖGÁZ ir kt.*, C-283/06 ir C-312/06, Rink. p. I-8463, 30 punktą). Siekdamas visiškai pasiekti šį tikslą teisės aktų leidėjas, logiškai mąstydamas, išplėtė šio lengvatinio PVM tarifo taikymo elementams, kurie savaime nėra maisto produktai, bet paprastai naudojami maisto produktams ruošti.

54 Iš to, kas minėta, matyti, pirma, kad pagal III priedo 1 punktą leidžiama taikyti lengvatinį PVM tarifą tik gyviems gyvūnams, paprastai naudojamiems maisto produktams paruošti, ir, antra, kad šios nuostatos tikslas yra galutiniam vartotojui palengvinti šio maisto produkto įsigijimą.

55 Sąjungos teisės aktų leidėjas, šio 1 punkto antroje sakinio dalyje pavartodamas modalinį žodį „paprastai“, siekė apimti gyvūnus, kurie paprastai ir iš esmės patenka į žmonių ir gyvūnų maisto grandinę. Taip yra, be kita ko, galvijų, avių, ožkų ir kiaulių, nurodytų Apyvartos mokesčio įstatymo a. 4 punkto a papunktyje, atveju. Kiekvienam šiems rūšims priklausančių gyvūnų tiekimui gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas, neišnagrinėjus konkretaus gyvūno konkrečios situacijos.

56 Tačiau žinoma, kad Sąjungoje arkliai situacija skiriasi nuo ankstesniame punkte minėtų rūšių. Iš tiesų, kaip pažymėjo generalinis advokatas išvados 65 punkte, arkliai nėra paprastai ir iš esmės naudojami maisto produktams ruošti, net jei kai kurie iš jų iš tiesų bus skirti žmonims ar gyvūnų maistui.

57 Atsižvelgiant į šiuos specialiuosius arkliai, kurie paprastai nenaudojami maisto produktams ruošti, tačiau kai kurie iš jų gali būti tiekami vartoti, situaciją, darytina išvada, kad paisant Sąjungos teisės aktų leidėjo tikslo svarbiausias prekes padaryti pigesnes galutiniams vartotojui III priedo 1 punktą turi būti aiškinamas taip, kad tik arklio, skerstino naudoti maisto produktams ruošti, tiekimui gali būti taikomas lengvatinis PVM tarifas.

58 Reikia pridurti, kad pagal nusistovėjusį teismo praktikos nuostatą, kuriomis nukrypstama nuo principo, turi būti aiškinamos siaurai (žr., be kita ko, 1995 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Oude Luttikhuis ir kt.*, C-399/93, Rink. p. I-4515, 23 punktą ir 2010 m. birželio 17 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-492/08, Rink. p. I-0000, 35 punktą). Tačiau leidimas taikyti lengvatinį PVM tarifą bet kokiam arkliai tiekimui reikėtų platų III priedo 1 punkto aiškinimą.

59 Taigi pagal šio 1 punkto valstybei narei neleidžiama taikyti lengvatinio PVM tarifo bet kokiam gyvūnų arkliai, nepaisant jų paskirties, tiekimui.

60 Jokie kiti Nyderlandų Karalystės ir dviejų jos pusėje esančių šalių argumentai negali paneigti šios išvados.

61 Iš tikrųjų, pirmiausia kalbant apie Reglamentą Nr. 504/2008, susijusį su arklinių identifikavimo metodais, tiesa, kad pagal šio reglamento 20 straipsnio 1 dalį arkliai šeimos gyvūnas „laikomas skerstinu ir skirtu žmonėms vartoti, jeigu nepripažįstama priešingai“ gyvūno tapatybės nustatymo dokumente. Šio straipsnio 2 dalyje patikslinama, kad prieš bet kokį numatytą

gydym?, atsakingas veterinarijos gydytojas nustato, ar skerstinas arklinis skirtas žmon?ms vartoti, „kaip paprastai yra“, arba n?ra skirtas žmon?ms vartoti.

62 Ta?iau reikia priminti, kad Reglamento Nr. 504/2008 dalykas labai skiriasi nuo III priedo 1 punkto dalyko. Iš ties? šiuo reglamentu atsižvelgiama ? tai, kad arklys gali b?ti suvartojamas žmoni? maistui ir tod?l numatoma tvarka, skirta užtikrinti, kad žmoni? maisto grandinei priklausantis arklys neb?t? netinkamas vartoti. Šiuo atžvilgiu, siekiant geriau kontroliuoti veterinarini? medikament? administravim?, šiame reglamente numatoma, kad arklini? šeimos gyv?nas iš esm?s laikomas skerstinu ir skirtu žmon?ms vartoti.

63 Ta?iau pagal Reglament? Nr. 504/2008 negalima nustatyti, kuris arklys galiausiai bus tam skirtas. Be to, šio reglamento 20 straipsnyje taip pat numatyta, kad arklys gali neb?ti skirtas žmon?ms vartoti.

64 Šiomis aplinkyb?mis remiantis Reglamento Nr. 504/2008 20 straipsniu negalima daryti išvados, kad, S?jungos teis?s akt? leid?jo teigimu, arklys paprastai naudojamas maisto produktams paruošti.

65 Antra, kalbant apie argument?, kad bet kokiam arkli? tiekimui turi b?ti taikomas lengvatinis PVM tarifas pagal III priedo 11 punkt?, reikia pabr?žti, kad valstyb?se nar?se arkliai paprastai ir iš esm?s nenaudojami žem?s ?kio gamyboje. Iš to matyti, kad turi b?ti taikomas analogiškas to paties priedo 1 punktui taikytas pagrindimas, t. y. tik arkli?, skirt? naudoti žem?s ?kio gamyboje, tiekimui gali b?ti taikomas lengvatinis PVM tarifas. Kaip ir pagal 1 punkt?, pagal 11 punkt? neleidžiama taikyti lengvatinio PVM tarifo bet kokiam arkli? tiekimui.

66 Tre?ia, kalbant apie argument?, susijus? su PVM neutralumo principu, kuris neleidžia nustatyti taikytin? šio mokes?io tarif? pagal arkli? paskirt?, reikia priminti, kad pagal nusistov?jusi? teismo praktik? pagal PVM sistemai b?ding? mokes?io neutralumo princip? draudžiama PVM atžvilgiu skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje, tod?l šioms prek?ms ar paslaugoms turi b?ti taikomas vienodas tarifas (žr., be kita ko, 2001 m. spalio 11 d. Sprendimo *Adam*, C?267/99, Rink. p. I?7467, 36 punkt? ir 2010 m. geguž?s 6 d. Sprendimo *Komisija prieš Pranc?zij?*, C?94/09, Rink. p. I?0000, 40 punkt?). Ta?iau, atsižvelgiant atitinkam? toliau minim? arklini? naudojim?, skerstinas arklys nepanašus nei ? sportin? žirg?, nei ? namin? arkl?, jei šis gyv?nas parduodamas kaip toks. Tod?l, kaip nurod? generalinis advokatas išvados 78 punkte, šios arkli? r?šys nekonkuruoja tarpusavyje, taigi jiems gali b?ti taikomi skirtingi PVM tarifai.

67 Šiomis aplinkyb?mis Komisijos pateikt? ieškin? reikia laikyti pagr?stu.

68 Tod?l reikia konstatuoti, kad taikydama lengvatin? PVM tarif? bet kokiam arkli? tiekimui, importui ir ?sigijimui Bendrijos viduje, Nyderland? Karalyst? ne?vykd? ?sipareigojim? pagal Šeštosios direktyvos 12 straipsn?, skaitom? kartu su jos H priedu, ir Direktyvos 2006/112 96–98 straipsnius ir 99 straipsnio 1 dal?, skaitomus kartu su III priedu.

D?l bylin?jimosi išlaid?

69 Pagal Proce?ros reglamento 69 straipsnio 2 dal? pralaim?jusiai šaliai nurodoma padengti bylin?jimosi išlaidas, jei laim?jusi šalis to reikalavo. Kadangi Komisija reikalavo priteisti bylin?jimosi išlaidas ir Nyderland? Karalyst? pralaim?jo byl?, pastaroji turi jas padengti.

70 Vadovaujantis to paties straipsnio 4 dalies pirma pastraipa Vokietijos Federacin? Respublika ir Pranc?zijos Respublika, ?stojusios ? byl? šalys, pa?ios padengia savo bylin?jimosi išlaidas.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1. Taikydama lengvatiną pridėtinės vertės mokesčio tarifą bet kokiam arklių tiekimui, importui ir sigijimui Bendrijos viduje, Nyderlandų Karalystė nevykdosipareigojimų pagal 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių statymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 2006 m. vasario 14 d. Tarybos direktyva 2006/18/EB, 12 straipsnis, skaitomą kartu su jos II priedu, ir 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 96–98 straipsnius ir 99 straipsnio 1 dalį, skaitomus kartu su jos III priedu.
2. Priteisti iš Nyderlandų Karalystės bylinėjimosi išlaidas.
3. Vokietijos Federacinė Respublika ir Prancūzijos Respublika padengia savo bylinėjimosi išlaidas.

Parašai.

* Proceso kalba: olandų.