

Lieta C-49/09

Eiropas Komisija

pret

Polijas Republiku

Valsts pienākumu neizpilde – Pievienotās vārtības nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – Vāļka dalībvalsts pievienošana – Pārejas noteikumi – Piemērošana laikā – Samazinātas likmes piemērošana – Zēdaiņu apzērbi un to piederumi un bērnū apavi

Sprieduma kopsavilkums

Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopējā pievienotās vārtības nodokļu sistēma – Dalībvalstu tiesības pārejas posmā piemērot samazināto likmi

(Padomes Direktīvas 2006/112 98. un 115. pants un III pielikums)

Dalībvalsts, kas 1991. gada 1. janvārī nepiemēroja ne pievienotās vārtības nodokli Direktīvas 2006/112 izpratnē, ne arī nodokļu sistēmu, kas atbilstu būtiskām pievienotās vārtības nodokļa pazīmēm, un tādējādi nebija izpildījusi šīs direktīvas 115. panta piemērošanas nosacījumu, piemērojot samazinātu pievienotās vārtības nodokļa likmi 7 % apmērā zēdaiņu apzērbu un to piederumu, kā arī bērnu apavu piegādēm, importam un iegādei Kopienā, nav izpildījusi Direktīvas 2006/112 par kopējo pievienotās vārtības nodokļa sistēmu 98. pantā, skatīt kopā ar III pielikumu, paredzētos pienākumus.

Minutāj 115. pantā paredzētā atkāpe ir atkarīga no divu kumulatīvu piemērošanas nosacījumu izpildes. Pirmais prasa, lai 1991. gada 1. janvārī attiecīgā dalībvalsts būtu piemērojusi pievienotās vārtības nodokli Direktīvas 2006/112 izpratnē vai vismaz nodokļu sistēmu, kam ir tās pašas īpašības, kādas ir kopējai pievienotās vārtības nodokļa sistēmai. Otrais prasa, lai, uzliekot šos nodokļus, minutājā pantā nosauktajām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai 1991. gada 1. janvārī būtu piemērota samazināta likme.

(sal. ar 42., 54. un 57. punktu un rezolūvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2010. gada 28. oktobrī (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Pievienotās vairošanas nodoklis – Direktīva 2006/112/EK – Vairošanas dalības valsts pievienošana – Pārējais noteikumi – Piemērošana laikā – Samazinātas likmes piemērošana – Zādaļu apstrāde un to piederumi un būvniecības apavi

Lieta C-49/09

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2009. gada 2. februārī cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāvē D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un K. Hermans [*K. Herrmann*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Polijas Republiku, ko pārstāvē M. Špunars [*M. Szpunar*], M. Dovgelevičs [*M. Dowgielewicz*] un M. Jarošs [*M. Jarosz*], kā arī A. Rutkovska [*A. Rutkowska*], pārstāvji,

atbildētāja.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], E. Juhāss [*E. Juhász*], J. Malenovskis [*J. Malenovsky*] un D. Švābi [*D. Šváby*] (referenti),

ģenerāladvokāte J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs K. Malaceks [*K. Malacek*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesa un 2010. gada 22. aprīļa tiesas sēdi,

noklausījies ģenerāladvokātes secinājumus 2010. gada 10. jūnijā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Savā prasības pieteikumā Eiropas Kopienu Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, piemērojot samazinātu pievienotās vairošanas nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) likmi 7 % apmērā zādaļu un to piederumu piegādāšanai, importam un iegādāšanai Kopienā, kā arī būvniecības apaviem, Polijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kas tai paredzēti Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopīgo pievienotās vairošanas nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 98. pantā, skatot to kopā ar III pielikumu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

2 Ar Direkt?vu 2006/112 kopš 2007. gada 1. janv?ra ir atcelta un aizst?ta 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.; turpm?k tekst? – “Sest? direkt?va”).

3 Direkt?vas 2006/112 96. pant?, kurš atbilst Sest?s direkt?vas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkta pirmajai da?ai, ir noteikts:

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

4 Atbilstoši Direkt?vas 2006/112 97. panta 1. punktam:

“No 2006. gada 1. janv?ra l?dz 2010. gada 31. decembrim š? pamatl?kme nevar b?t maz?ka par 15 %.”

5 Š?s direkt?vas 98. panta 1. un 2. punkts ir izteikti š?di:

“1. Dal?bvalstis var piem?rot vienu vai divas samazin?tas likmes.

2. Samazin?tas likmes piem?ro tikai t?du kategoriju pre?u pieg?dei vai t?du kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas min?tas III pielikum?. [..]”

6 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 99. panta 1. punktu samazin?tas likmes nosaka procentu veid? no summas, kurai uzliek nodokli, un t?s nevar b?t maz?kas par 5 %.

7 Direkt?vas 2006/112 109. un n?kamajos pantos ir noteikti nosac?jumi, saska?? ar kuriem noteiktas dal?bvalstis l?dz gal?g? regul?juma ieviešanai Kopienas l?men? var piem?rot da??dus pas?kumus PVN samazin?tu likmju jom?. Šie pas?kumi attiecas uz samazin?tu likmju, zem?ku par 5 %, piem?rošanu, samazin?tu likmju saglab?šanu prec?m un pakalpojumiem, kas nav min?ti Direkt?vas 2006/112 III pielikum?, vai ar? uz samazin?tu likmju, kas ir maz?kas par 12 %, piem?rošanu.

8 Saska?? ar Direkt?vas 2006/112 114. panta 1. punktu:

“Dal?bvalst?m, kur?m 1993. gada 1. janv?r? bija j?paaugstina 1991. gada 1. janv?r? sp?k? [esoš? pamatl?kme] par vair?k nek? 2 %, to pre?u pieg?dei un to pakalpojumu sniegšanai, kur[i] iek?aut[i] III pielikum? min?taj?s kategorij?s, var piem?rot samazin?tu likmi, kas zem?ka par 99. pant? paredz?to minim?lo likmi.

Š? panta pirmaj? da?? min?t?s dal?bvalstis var š?du likmi ar? piem?rot restor?nu pakalpojumiem, b?rnu ap??rbiem, b?rnu apaviem un dz?vok?iem.”

9 Atbilstoši Direkt?vas 2006/112 115. pantam:

“Dal?bvalstis, kas 1991. gada 1. janv?r? piem?roja samazin?tu likmi restor?nu pakalpojumiem, b?rnu ap??rbiem, b?rnu apaviem vai dz?vok?iem, var turpin?t šo pre?u pieg?dei un šo pakalpojumu sniegšanai piem?rot š?du likmi.”

10 Direkt?vas 2006/112 VIII sada?as ar nosaukumu “P?rejas perioda noteikumi” 5. noda?as 123.–130. pant? ir ietvertas normas, ar kur?m konkr?t?m dal?bvalst?m, kas Eiropas Savien?bai pievienoj?s 2004. gada 1. maij?, tiek at?auts piem?rot atbr?vojumu no nodok?a ar ties?b?m uz iepriekš?j? stadij? samaks?t? priekšnodok?a atskait?šanu noteiktu pre?u pieg?dei, k? ar?

piemērot samazinātu likmi noteiktām precēm.

11 Attiecībā uz Polijas Republiku Direktīvas 2006/112 128. pantā ir noteikts:

“1. Līdz 2007. gada 31. decembrim Polija var piemērot atbrīvojumu no nodokļa ar tiesību uz iepriekšējā stadijā samaksātu PVN atskaitīšanu noteiktu kategoriju grupu un specializētu periodisko izdevumu piegādei.

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

3. Līdz 2008. gada 30. aprīlim Polija var turpināt III pielikuma 1. punktā minēto pārtikas produktu piegādei piemērot samazinātu likmi, kas ir vismaz 3 %.

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

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

12 Šīs atkāpes tika noteiktas sarunās, kuru rezultātā tika pieņemts Akts par Ēhijas Republikas, Igaunijas Republikas, Kipras Republikas, Latvijas Republikas, Lietuvas Republikas, Ungārijas Republikas, Maltas Republikas, Polijas Republikas, Slovākijas Republikas un Slovākijas Republikas pievienošanās nosacījumiem un pielīgājumiem Līgumos, kas ir Eiropas Savienības pamatā (OV 2003, L 236, 33. lpp.; turpmāk tekstā – “Pievienošanās akts”). Tie ir ietverti Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas 1. punkta a)–c) apakšpunktā.

13 Pievienošanās akta 24. pantā ir noteikts:

“Šī Akta V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII un XIV pielikumu uzskaitītos pasākumus jaunajās dalībvalstīs piemēro atbilstīgi minētajos pielikumos paredzētajiem nosacījumiem.”

14 Pievienošanās akta XII pielikuma nosaukums ir “Pievienošanās akta 24. panta minētais saraksts: Polija”. Šī pielikuma 9. nodaļas ar nosaukumu “Nodokļu politika” 1. punktā ir noteikts, ka tiesību normas par kopīgo pievienotās vārtības nodokļa sistēmu ir piemērojamas:

“31977 L 0388: Padomes Sestā direktīva 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vārtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, [...] 1. lpp.), kurā jaunākos grozījumus izdara:

– 32002 L 0038: Padomes 07.05.2002. Direktīva 2002/38/EK (OV L 128, [...], 41. lpp.).

a) Atkāpjoties no Direktīvas 77/388/EEK 12. panta 3. punkta [a]) apakšpunkta, Polija var [i]) līdz 2007. gada 31. decembrim piemērot atbrīvojumu, atļūdzinot iepriekšējā stadijā samaksāto nodokli, attiecībā uz noteiktu kategoriju grupu un specializētu periodisko izdevumu piegādi un ii) līdz 2007. gada 31. decembrim vai līdz [šīs] direktīvas [28. panta 1. punktā] minētajā pārejas posmā beigām, atkarībā no tā, kurš termiņš beidzas agrāks, saglabāt samazinātu pievienotās vārtības nodokļa likmi, kas ir vismaz 7 %, restorņu pakalpojumu sniegšanai.

b) Atk?pjoties no Direkt?vas 77/388/EEK 12. panta 3. punkta [a] apakšpunkta], Polija var saglab?t i) samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi, kas nav zem?ka par 3 %, l?dz 2008. gada 30. apr?lim attiec?b? uz p?rtiku (tostarp dz?rieniem, bet ne alkoholiskajiem dz?rieniem) un dz?vnieku bar?bu; dz?viem dz?vniekiem, s?kl?m, augiem un sast?vda??m, kas parasti ir paredz?tas izmantošanai p?rtikas sagatavošan?; produktiem, kas parasti ir paredz?ti p?rtikas produktu papildin?šanai vai aizst?šanai; k? ar? t?du pre?u pieg?d?m un t?du pakalpojumu sniegšanai, kas parasti tiek izmantoti lauksaimnieciskaj? ražošan?, bet kas nav ražošanas l?dzek?i, piem?ram, iek?rtas vai ?kas, un kas min?ti direkt?vas H pielikuma 1. l?dz 10. punkt?, k? ar? ii) l?dz 2007. gada 31. decembrim saglab?t samazin?tu pievienot?s v?rt?bas nodok?a likmi, kas nav zem?ka par 7 %, attiec?b? uz pakalpojumiem, ko sniedz saist?b? ar m?jok?u b?vniec?bu, atjaunošanu un p?rb?vi, tom?r ne attiec?b? uz b?vmateri?liem, k? ar? attiec?b? uz dz?vojam?m ?k?m pirms pirmreiz?j?s izmantošanas, k? min?ts direkt?vas 4. panta 3. [punkta a) apakšpunkt?].

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

Valsts tiesiskais regul?jums

15 Saska?? ar 2004. gada 11. marta Likuma par pievienot?s v?rt?bas nodokli (*Dz. U. Nr. 54, 535. poz?cija*) ar groz?jumiem (turpm?k tekst? – “Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likums”) 41. pantu PVN pamatl?kme ir 22 %, no kuras atseviš?os gad?jumos ir pie?aujamas atk?pes. Turpretim š? likuma 41. panta 2. punkt? ir noteikts, ka III pielikum? min?taj?m prec?m un pakalpojumiem tiek piem?rota samazin?ta likme 7 % apm?r?.

16 Pievienot?s v?rt?bas nodok?a likuma III pielikuma 45. poz?cij? ir nor?d?ti “z?dai?u ap??rbi un to piederumi”, savuk?rt 47. poz?cij? – “b?rnu apavi”.

Pirmstiesas proced?ra

17 Komisija, uzskatot, ka samazin?tas likmes 7 % apm?r? piem?rošana z?dai?u ap??rba un to piederumu, k? ar? b?rnu apavu pieg?d?m, importam un ieg?dei Kopien? ir pretrun? Direkt?vas 2006/112 98. panta, skat?t?m kop? ar III pielikumu, norm?m, nol?ma uzs?kt proced?ru saist?b? ar valsts pien?kumu neizpildi, kas paredz?ta EKL 226. pant?. 2007. gada 23. marta v?stul? t? pras?ja Polijas Republikai iesniegt savus apsv?rumus.

18 2007. gada 22. maija atbild? Polijas Republika apgalvoja, ka samazin?tas PVN likmes piem?rošana attiec?gaj?m prec?m ir pas?kums, lai atbalst?tu ?imenes un veicin?tu dzimst?bu Polij?, kas piln?b? atbilst “Lisabonas strat??ijas” m?r?iem. T? nor?d?ja ar?, ka š?m paš?m prec?m samazin?tas PVN likmes tiek piem?rotas ?rij?, Luksemburg? un Apvienotaj? Karalist?. Visbeidzot, t? pauda uzskatu, ka, ?emot v?r?, ka apstr?d?t? samazin?t?s likmes piem?rošana ir ierobežota laik?, t? nevarot izkrop?ot konkurenci.

19 T? k? šie apsv?rumi nep?rliacin?ja Komisiju, t? 2008. gada 1. febru?r? nos?t?ja argument?tu atzinumu, kur? t? aicin?ja Polijas Republiku veikt pas?kumus, kas nepieciešami, lai izpild?tu š? atzinuma pras?bas, divu m?nešu termi?? no t? sa?emšanas br?ža.

20 2008. gada 31. maija v?stul? Polijas Republika atk?rtoti izteica savu nost?ju.

21 T? k? Polijas Republikas argumenti Komisiju nep?rlicin?ja, t? nol?ma celt šo pras?bu.

Par pras?bu

Lietas dal?bnieku argumenti

22 Komisija iebilst, ka Polijas Republika piem?ro samazin?tu PVN likmi 7 % apm?r? z?dai?u ap??rba un t? piederumu, k? ar? b?rnu apavu pieg?d?m, importam un ieg?dei Kopien?, t?d?j?di p?rk?pjot Direkt?vas 2006/112 98. panta normas, skat?tas kop? ar III pielikuma norm?m.

23 Komisija atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 m?r?is ir harmoniz?t PVN. T? k? PVN samazin?t? likme ir iz??mums no noteikuma, t?s piem?rošana ir j?ierobežo ar konkr?t?m un specifisk?m situ?cij?m, kas šaj? direkt?v? ir skaidri nosauktas.

24 Komisija uzsver, ka Direkt?vas 2006/112 98. panta 2. punkt? nep?rprotami ir noteikts, ka samazin?t?s likmes piem?ro tikai t?du kategoriju pre?u pieg?dei, kas min?tas š?s direkt?vas III pielikum?, un ka taj? nav min?ti ne “z?dai?u ap??rbi un to piederumi”, ne “b?rnu apavi”.

25 Tas, ka noteiktas dal?bvalstis ir saglab?jušas samazin?tas PVN likmes attiec?gaj?m prec?m, jo atbilstoši Direkt?vas 2006/112 k? 114. pantam, t? ar? 115. pantam t?s tika piem?rotas 1991. gada 1. janv?r?, neesot arguments, kas ar? Polijas Republikai at?autu piem?rot samazin?tu PVN likmi š?m prec?m.

26 Komisija galvenok?rt uzskata, ka Direkt?vas 2006/112 115. pants, kas atbilst Sest?s direkt?vas, kas groz?ta ar Padomes 1992. gada 19. oktobra Direkt?vu 92/77/EEK (OV L 316, 1. lpp.), 28. panta 2. punkta d) apakšpunktam, atbilstoši t? *ration legis* ir adres?ts vien?gi dal?bvalst?m, kas bija Eiropas Kopienu dal?bvalstis Direkt?vas 92/77 pie?emšanas br?d?, un at?auj t?m, izdarot atk?pi, saglab?t samazin?tu PVN likmi, ja vien š? likme tika piem?rota šaj?s dal?bvalst?s 1991. gada 1. janv?r? (šaj? zi?? skat. 2001. gada 11. oktobra spriedumu liet? C?267/99 *Adam, Recueil, I?7467*. lpp., 34. punkts).

27 T? uzsver, ka Polijas Republika nebija dal?bvalsts Direkt?vas 92/77 pie?emšanas br?d? un ka Pievienošan?s akt? nav paredz?ts, ka uz šo valsti attiektos Direkt?vas 2006/112 114. un 115. pant? paredz?tie p?rejas noteikumi (p?c analo?ijas skat. 2002. gada 7. marta spriedumu liet? C?169/00 Komisija/Somija, *Recueil, I?2433*. lpp., 30. punkts).

28 Pak?rtoti Komisija uzskata, ka katr? zi?? nav izpild?ti Direkt?vas 2006/112 115. panta piem?rošanas nosac?jumi.

29 Pirmk?rt, 1991. gada 1. janv?r? nodoklis, kas bija noteikts 1972. gada 16. decembra likum? par apgroz?juma nodokli (konsolid?t? redakcija *Dz. U.*, 1983, Nr. 43, 191. poz?cija) ar groz?jumiem (turpm?k tekst? – “1972. gada 16. decembra likums”), nebija PVN Direkt?vas 2006/112 115. panta izpratn?.

30 Otrk?rt, Polijas Republika 1991. gada 1. janv?r? attiec?gaj?m prec?m nepiem?roja samazin?tu likmi.

31 Polijas Republika uzskata, ka saska?? ar Savien?bas ties?b?m, it ?paši Direkt?vas 2006/112 115. pantu, t? ir ties?ga saglab?t samazin?tu PVN likmi attiec?gajiem produktiem un ka šo iesp?ju pastiprina soci?lie apsv?rumi, kas atbilst Savien?bas visp?r?gajiem m?r?iem.

32 Polijas Republika uzsver, ka, lai gan dal?bvalsts politisk? situ?cija sarunu par t?s pievienošan?s nosac?jumiem laik? var pamudin?t šo valsti pievienošan?s l?gum? *expressis verbis*

norādīt atbrīvojumu kategorijas, kas ir paši jutīgākie sociālie viedokļi vai kas izraisa nozīmīgā diskusijas pirms pievienošanās, tas tomēr nevar pamatot apgalvojumu, ka nav iespējams piemērot Direktīvas 2006/112 115. pantu dalībvalstij, attiecībā uz kuru Pievienošanās akta nosacījums nav pārņemts tās saturā.

33 Polijas Republika apgalvo, ka Polijā 1991. gada 1. janvārī samazināta likme par preču, piemēram, būvniecības un apavu, pārdošanai tika piemērota saskaņā ar 1972. gada 16. decembra likuma par apgrozījuma nodokli noteikumiem. PVN mehānisms Polijā, kas ir ieviests pēc 1993. gada 8. janvāra likuma par preču un pakalpojumu nodokli (*Dz. U.*, Nr. 11, 50. pozīcija) ar grozījumiem stāšanās spēkā, esot ļoti līdzīgs Savienības mehānismam, jo tas ir veidots pēc tā parauga. Tādā Polijas Republika vienmēr ir piemērojusi samazinātu likmi 7 % apmērā šīm precēm. Tādējādi tā izpildot Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkta piemērošanas nosacījumus un līdz ar to – Direktīvas 2006/112 115. panta piemērošanas nosacījumus, pat ja šīs tiesību normas nav iekļauta Pievienošanās aktā.

34 Komisijas arguments, ka Pievienošanās aktā nav ietvertas tiesību normas, kas atbilstu Direktīvas 2006/112 115. panta tekstam attiecībā uz aplūkojamajām precēm, lai gan tajā ir ietvertas tiesību normas šajā nozīmē attiecībā uz samazinātas likmes piemērošanu restorānu un mājokļu pakalpojumiem, esot arguments *a contrario*, kas nevarot tikt pieņemts. Polijas Republika uzskata, ka no tā, ka noteiktas tiesību normas, kurās ir minētas preces un pakalpojumi, kam piemēro samazinātu PVN likmi, pamatojoties uz atkāpēm no Sestās direktīvas normām, ir pārņemtas Pievienošanās akta noteikumos, nevar secināt, ka citām precēm un pakalpojumiem, kas minēti tikai atvasinātajos tiesību aktos, nevar piemērot šo likmi. Atvasināto tiesību normu pārņemšanai Pievienošanās aktā varot būt tikai deklarācija nozīme.

35 Atsakot "jaunajām" dalībvalstīm iespēju piemērot Direktīvas 2006/112 115. pantu, "vecās" dalībvalstis tiktu nostādītas labvēlīgākā situācijā. Nozīmīgā atšķirības nodokļu līmenī – PVN likmes 10 % robežs – radītu vienu un to pašu preču cenu atšķirības dažādās dalībvalstīs, kas saskaņā ar šīs direktīvas ceturto un septīto apsvērumu izkropotu konkurenci Kopienā.

36 Polijas Republika apgalvo, ka samazinātās PVN likmes saglabāšana ir jāatļauj sociāli iemeslu dēļ, kas sakrīt ar Savienības mērķiem, kas ir vērsti ne tikai uz saimniecisko izaugsmi, bet arī uz sociālo progresu.

37 Atkāpjot no Direktīvas 2006/112 mērķis esot, ka tas izriet no tās sestā apsvēruma un judikatūras, pēc iespējas samazināt pārējo ierobežojošās saskaņošanas nelabvēlīgo ietekmi uz ekonomiku un sabiedrību (pēc analoģijas skat. 2006. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-251/05 *Talacre Beach Caravan Sales*, Krājums, I-6269. lpp., 22. punkts, un 2008. gada 10. aprīļa spriedumu lietā C-309/06 *Marks & Spencer, Recueil*, I-2283. lpp., 24. punkts).

38 Šajā ziņā Polijas Republika atgādina, ka jau administratīvās procedūras stadijā tā ir uzsvērusi, ka samazinātas PVN likmes saglabāšana aplūkojamajām precēm ir paši svarīgākie ne vien no saimnieciskās izaugsmes viedokļa, bet arī kā pasākums, kas vērsti uz dzimstības līmeņa pieauguma Polijā efektīvu atbalstīšanu.

Tiesas vērtējums

39 Ir skaidrs, ka argumentātajā atzinumā noteiktajiem termiņiem Polijas Republika piemēroja samazinātu PVN likmi 7 % apmērā aplūkojamajām precēm un ka tās neietilpst to preču un pakalpojumu skaitā, kas ir nosauktas Direktīvas 2006/112 III pielikumā, kurām atbilstoši šīs direktīvas 98. pantam vienīgajām var piemērot samazinātas likmes. Ir skaidrs arī, ka Polijas Pievienošanās aktā šajā ziņā nav paredzēta atkāpe.

40 Tomēr Polijas Republika apgalvo, ka šī samazinātas nodokļa likmes uzlikšana ir pieļaujama atbilstoši Direktīvas 2006/112 115. pantam. Komisija principā uzskata, ka šī tiesību norma ir piemērojama tikai tām valstīm, kas bija Kopienas dalībvalstis Direktīvas 92/77 pieņemšanas brīdī, un ka, pakārtoti, šajā lietā nav izpildīti šī 115. panta piemērošanas nosacījumi.

41 Ievadījot ar 1991. gada 1. janvārī pieņemto Direktīvas 2006/112 115. pants ir pārejas noteikums, kas saskaņā ar Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunktu, paredzot atkāpi, dalībvalstīm, kurām sava PVN sistēmā ir jāpielāgo harmonizētajam PVN sistēmām skaita un likmju ziņā, bija atļauts saglabāt samazinātas PVN likmes, ko tās piemēroja noteiktām precēm un pakalpojumiem, ja šīs likmes šajās dalībvalstīs tika piemērotas 1991. gada 1. janvārī. Attiecībā uz atkāpi un pārejas noteikumiem Direktīvas 2006/112 115. pants ir interpretējams šauri (pēc analoģijas skat. 2008. gada 12. jūnija spriedumu lietā C-462/05 Komisija/Portugāle, Krājums, I-4183. lpp., 54. lpp.).

42 Šajā ziņā pietiek norādīt, ka minētā 115. pants paredz atkāpi un atkarīga no divu kumulatīvu piemērošanas nosacījumu izpildes. Pirmais prasā, lai 1991. gada 1. janvārī attiecīgā dalībvalsts būtu piemērojusi PVN Direktīvas 2006/112 izpratnē vai vismaz aplikšanas ar nodokļiem sistēmā, kam ir tādā pašā pašbas, kādas ir kopējai PVN sistēmai. Otrās prasā, lai, uzliekot šos nodokļus, minētajā pantā nosauktajām preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai 1991. gada 1. janvārī būtu piemērota samazināta likme.

43 Attiecībā uz pirmo nosacījumu Polijas Republika ir norādījusi, ka tās PVN sistēmā savos valsts likumdošanas aktos ir ieviesusi tikai ar likumu par PVN. Tādējādi ir jāpārbauda, vai 1972. gada 16. decembra likumā paredzētais Polijas nodoklis, kas bija spēkā 1991. gada 1. janvārī, var tikt uzskatīts vismaz par PVN pielīdzināmu nodokli.

44 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka PVN kopējās sistēmas princips ir līdz mazumtirdzniecības stadijai precēm un pakalpojumiem piemērot vispārīgu nodokli par patēriņu, kas būtu tieši proporcionāls preču un pakalpojumu cenai neatkarīgi no darījumu skaita, kas veikti ražošanas un izplatīšanas procesos pirms stadijas, kurā tiek ieturēts nodoklis. Tomēr par katru darījumu PVN ietur tikai pēc tam, kad ir atskaitēti dažādiem preču un pakalpojumu cenas komponentiem tieši piemērotais PVN. Atskaitījumu mehānisms ļauj nodokļa maksātājiem atskaitēt no PVN, kurš tiem jāmaksā, PVN summas, kas jau ir samaksātas par saņemtajām precēm vai pakalpojumiem, un tādējādi nodoklis katrā stadijā tiek ieturēts tikai pievienotajai vērtībai un, visbeidzot, tās apmēru sedz gala patērētājs (skat. 2006. gada 3. oktobra spriedumu lietā C-475/03 *Banca popolare di Cremona*, Krājums, I-9373. lpp., 21. un 22. punkts).

45 Tiesa ir precizējusi, kādas ir būtiskās PVN pazīmes. Neievērojot dažas redakcionālas atšķirības, no judikatūras izriet, ka pastāv četras šādas pazīmes, proti, vispārīga PVN ieturēšana par darījumiem, kuru priekšmets ir preces vai pakalpojumi; tās apmēra noteikšana proporcionāli nodokļa maksātāja saņemtajai samaksai par precēm un sniegtajiem pakalpojumiem; šī nodokļa ieturēšana katrā ražošanas un izplatīšanas procesa stadijā, ieskaitot mazumtirdzniecību un neatkarīgi no iepriekš notikušo darījumu skaita; summu, kas samaksātas iepriekšējās ražošanas vai izplatīšanas procesa stadijās, atskaitēšana no maksājamo PVN apmēra, ko veic nodokļa maksātājs, līdz ar to nodoklis attiecīgajā stadijā tiek ieturēts tikai par šajā stadijā pievienoto vērtību, un, visbeidzot, tās galīgā apmēru sedz gala patērētājs (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Banca Popolare di Cremona*, 28. punkts, kā arī 2007. gada 11. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-283/06 un C-312/06 *KÖGÁZ u.c.*, Krājums, I-8463. lpp., 37. punkts).

46 Pietiek, ka nodoklim nav kādas no būtiskajām pazīmēm, lai to nevarētu uzskatīt par pielīdzināmu PVN (šajā ziņā skat. 2009. gada 5. februāra rīkojumu lietā C-119/08 *UAB Mechel Nemunas*

, 37. punkts).

47 Šaj? gad?jum? vispirms attiec?b? uz otro b?tisko PVN paz?mi ir j?konstat?, ka, lai ar? PVN ietur katr? dar?jum? ražošanas stadij? un t? summa ir proporcionala pre?u vai sniegto pakalpojumu cenai (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s KÖGÁZ u.c., 39. punkts), no 1972. gada 16. decembra likuma 4. un 5. panta izriet, ka Polijas nodoklis, kas bija spēkā 1991. gada 1. janv?r?, tieši pret?ji – bija balst?ts uz nodok?u maks?t?ja bruto apgroz?jumu noteikt? laikposm?.

48 T? k? Polijas nodoklis tika apr??in?ts, pamatojoties uz periodisku apgroz?jumu, tad katras p?rdo?šas preces vai sniegt? pakalpojuma gad?jum? prec?zi nav iesp?jams noteikt no klienta ieturam? nodok?a apm?ru, un t?d?? nevar uzskat?t, ka tas atbilst š?s summas proporcionalit?tes nodok?u maks?t?ja sa?emtajai cenai nosac?jumam (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu apvienotaj?s liet?s KÖGÁZ u.c., 40. punkts).

49 V?l attiec?b? uz ceturto b?tisko PVN paz?mi ir j?nor?da, ka, lai gan Kopien? PVN rež?ms paredz maks?jam? vai samaks?t? PVN atskait?šanu par vis?m prec?m vai pakalpojumiem, kas izmantoti šo ar nodokli aplikto dar?jumu vajadz?b?m, lai nodoklis tiktu ietur?ts tikai par šaj? ražošanas vai izplat?šanas stadij? pievienoto v?rt?bu, no inform?cijas, ko lietas dal?bnieki ir iesnieguši, atbildot uz tiem adres?tajiem rakstiskajiem jaut?jumiem, izriet, ka 1972. gada 16. decembra likum? nav paredz?tas priekšnodokl? samaks?t? nodok?a atskait?šanas ties?bas, bet tikai at?auts atskait?t no visp?r?g? apgroz?juma nodok?a nodokli, kas samaks?ts par noteiktiem materi?liem vai noteikt?m izejviel?m. T?nad min?tais nodoklis netika piem?rots pre?u vai pakalpojumu pievienotajai v?rt?bai, bet gan kop?jai ie??mumu summai.

50 Tom?r Polijas Republika apgalvo, ka Finanšu ministra 1990. gada 17. apr??a noteikumu (*Dz. U.*, Nr. 27, 156. poz?cija) 9. pant? b?t?b? no apgroz?juma nodok?a bija atbr?votas p?rtikas preces, ieguld?jumi un izejvielas.

51 Tom?r, protams, ir skaidrs, ka atš?ir?bu past?v?šana attiec?b? uz atskait?m? samaks?t? nodok?a apr??in?šanas metod?m neat?em nodoklim b?tiskas PVN paz?mes, ja š?s atš?ir?bas ir dr?z?k tehniskas un t?s netrauc? šim nodoklim b?t?b? funkcion?t t?pat k? PVN, ta?u tas neattiecas uz nodokli ražošanas darb?b?m, kas ir ietur?ts t?d?j?di, ka nav skaidrs, vai t? apm?ru sedz gala pat?r?t?js t?pat k? t?du pat?ri?a nodokli, k?ds ir PVN (iepriekš min?tais spriedums liet? *Banca popolare di Cremona*, 31. punkts).

52 Šaj? gad?jum? da??du vienu otram sekojošu atbr?vojumu vai nodok?u neskaidr?bas d?? droši nevar apgalvot, ne ka Polijas apgroz?juma nodoklis gal?gi tika ietur?ts no gala pat?r?t?ja pat?ri?a nodoklim, k?ds ir PVN, rakstur?g? veid?, ne ka tam bija t?ds pats rezult?ts [k? PVN].

53 No šiem apsv?rumiem izriet, ka 1991. gada 1. janv?r? Polij? piem?rojamais apgroz?juma nodoklis neatbilda b?tisk?m PVN paz?m?m.

54 T? k? Polijas Republika 1991. gada 1. janv?r? nepiem?roja ne PVN Direkt?vas 2006/112 izpratn?, ne ar? nodok?u sist?mu, kas atbilstu b?tisk?m PVN paz?m?m, nav izpild?ti Direkt?vas 2006/112 115. panta piem?rošanas nosac?jumi.

55 No min?t? izriet, ka Polijas Republikai apl?kojamaj?m prec?m bija j?piem?ro parast? PVN likme.

56 Visbeidzot, attiec?b? uz Polijas Republika formul?to autonomo aizst?v?bas pamatu, saska?? ar kuru samazin?tas PVN likmes piem?rošana apl?kojamaj?m prec?m ir v?rsta uz dzimst?bas l?me?a paaugstin?šanu Polij? un veicina ekonomisk?s izaugsmes ritma pa?trin?šanu

atbilstoši Lisabonas stratēģijai, pietiek konstatēt, ka šāds sociāli politisks arguments, varētu, iespējams, pamatot, ka Eiropas Savienības Padome pieširtu atkāpi, izdarot grozījumus Direktīvā 2006/112, turpretim šīs prasības saistībā ar valsts pienākumu neizpildi ietvaros tas no juridiskā viedokļa nevar attaisnot, ka šā dalībvalsts pārkāpj Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkta normas.

57 Šādos apstākļos ir jākonstatē, ka, piemērojot samazinātu PVN likmi 7 % apmērā zādaiņu apstrābi un to piederumu, kā arī bērnū apavu piegādēm, importam un iegādei Kopienā, Polijas Republika nav izpildījusi Direktīvas 2006/112 98. pantā, skatīt kopā ar III pielikumu, paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanās izdevumiem

58 Saskaņā ar Reglamenta 69. panta 2. punktu lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriež Polijas Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums ir nelabvēlīgs, tad jāpiespriež Polijas Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) **piemērojot samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi 7 % apmērā zādaiņu apstrābi un to piederumu, kā arī bērnū apavu piegādēm, importam un iegādei Kopienā, Polijas Republika nav izpildījusi Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 98. pantā, skatīt kopā ar III pielikumu, paredzētos pienākumus;**

2) **Polijas Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.