

Byla C-94/09

Europos Komisija

prieš

Prancūzijos Respubliką

„Valstybės sąsipareigojimų nevykdymas – PVM – Direktyva 2006/112/EB – 98 straipsnio 1 ir 2 dalys – Laidojimo įmonių teikiamos paslaugos – Lengvatinio tarifo taikymas palaikymo gabenimo transporto priemone paslaugoms“

Sprendimo santrauka

Mokesčių nuostatos – Teisės aktų suderinimas – Apyvartos mokesčiai – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema – Valstybių narių galimybė taikyti lengvatinį tarifą tam tikrų prekių tiekimui ir tam tikrų paslaugų teikimui

(Tarybos direktyvos 2006/112 96 straipsnis ir 98 straipsnio 1 ir 2 dalys ir III priedas)

Valstybė narė, kuri palaikymo gabenimui transporto priemone taiko lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio tarifą, skirtingai nei taikoma kitoms paslaugoms, kurias gali teikti laidojimo įmonės, vykdo sąsipareigojimus pagal Direktyvos 2006/112 d.1 pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 96 straipsnį ir 98 straipsnio 1 ir 2 dalis.

Kai valstybė narė nusprendžia pasinaudoti Direktyvos 2006/112 98 straipsnio 1 ir 2 dalyse suteikta galimybe taikyti lengvatinį pridėtinės vertės mokesčio tarifą tam tikrai šios direktyvos III priede nurodytai teikiamų paslaugų kategorijai, ji gali, nepažeisdama bendrai pridėtinės vertės mokesčio sistemai būdingo mokesčio neutralumo principo, šį lengvatinį tarifą taikyti tik konkrečioms ir specifiniams šios kategorijos aspektams. Naudojantis šia galimybe taikomos dvi sąlygos: pirma, siekiant taikyti lengvatinį tarifą, reikia atskirti tik konkrečius ir specifinius nagrinjamoms teikiamų paslaugų kategorijos aspektus ir, antra, laikytis mokesčio neutralumo principo. Šiomis sąlygomis siekiama užtikrinti, kad valstybės narės šia galimybe pasinaudotų tik tokiais sąlygomis, kuriomis užtikrinama, jog pasirinktas lengvatinis tarifas taikomas paprastai ir teisingai bei užkertamas kelias bet kokiam galimam sukčiavimui, mokesčių vengimui ar piktnaudžiavimui. Visų pirma palaikymo gabenimas transporto priemone sudaro konkretų ir specifinį laidojimo įmonių paslaugų teikimo elementą, ir, antra, kitą panašų palaikymo gabenimo transporto priemone paslaugų teikimas, galintis konkuruoti su tuo, kuriam taikomas lengvatinis tarifas, pridėtinės vertės mokesčio požiūriu nėra vertinamas skirtingai, todėl pagal teisės aktus palaikymo gabenimui transporto priemone taikant lengvatinį pridėtinės vertės tarifą vykdomos Direktyva 2006/112 reikalaujamos sąlygos.

(žr. 28, 30, 39, 42, 46 punktus)

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. gegužės 6 d. (*)

„Valstybės šipareigojim? ne?vykdymas – PVM – Direktyva 2006/112/EB – 98 straipsnio 1 ir 2 dalys – Laidojimo ?moni? teikiamos paslaugos – Lengvatinio tarifo taikymas palaik? gabenimo transporto priemone paslaugoms“

Byloje C-94/09

d?l 2009 m. kovo 6 d. pagal EB 226 straipsn? pareikšto ieškinio d?l ?sipareigojim? ne?vykdymo

Europos Komisija, atstovaujama M. Afonso, nurodžiusi adres? dokumentams ?teikti
Liuksemburge,

ieškov?,

prieš

Pranc?zijos Respublik?, atstovaujam? G. de Bergues ir J.?S. Pilczer,

atsakov?,

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kur? sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teis?jai E. Levits, A. Borg Barthet, J.?J. Kasel ir M. Berger (praneš?jas),

generalinis advokatas P. Mengozzi,

pos?džio sekretor? C. Strömholm, administrator?,

atsižvelg?s ? rašytin? proceso dal? ir ?vykus 2010 m. sausio 28 d. pos?džiui,

atsižvelg?s ? sprendim?, priimt? susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrin?ti byl? be išvados,

priima š?

Sprendim?

1 Savo ieškiniu Europos Bendrij? Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad netaikiusi vieno prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM) tarifo visoms laidojimo ?moni? teikiamoms paslaugoms ir su jomis susijusi? prekii? teikimui, Pranc?zijos Respublika ne?vykd? ?sipareigojim? pagal 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1) 96, 97, 98 straipsnius ir 99 straipsnio 1 dal?.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?s aktai

2 Nuo 2007 m. sausio 1 d. Direktyva 2006/112/EB panaikino ir pakeit? 1977 m. geguž?s 17 d. Šešt?j? Tarybos direktyv? 77/388/EB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004

m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23; toliau – Šeštoji direktyva).

3 Direktyvos 2006/112 96 straipsnyje, atitinkančiame Šeštosios direktyvos 12 straipsnio 3 dalies a punkto pirmą pastraipą, 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.“

4 Direktyvos 2006/112 98 straipsnio 1 ir 2 dalyse, atitinkančiose Šeštosios direktyvos 12 straipsnio 3 dalies a punkto trečią pastraipą, numatyta:

„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.

<...>“

5 Direktyvos 2006/112 III priede, atitinkančiame Šeštosios direktyvos H priedą, yra veiklos rėšis? sąrašas, kuriame nurodytos šios dvi kategorijos:

„5) keleivių ir jų bagažo gabenimas;

<...>

16) laidojimo ir kremacijos tarnybų (toliau – ?monių) paslaugų teikimas ir su tuo susijusių prekių teikimas.“

Nacionalinės teisės aktai

6 Bendrojo vietos savivaldos kodekso (*code général des collectivités territoriales*) L. 2223?19 straipsnyje išorės laidojimo paslauga apibrėžiama taip:

„Išorės laidojimo paslauga yra viešosios paslaugos uždavinys, apimantis:

1) palaikų gabenimą prieš ?dedant ? karstą ir po to;

2) laidotuvių iškilmių organizavimą;

3) balzamavimo paslaugas;

4) dangalų, karstų ir jų vidaus bei išorės aksesuarų, taip pat urnų su mirusiojo pelenais teikimas;

5) panaikinta;

6) laidojimo namų administravimas ir naudojimas;

7) katafalkų ir laidojimo priemonių, skirtų žmonėms palaikams gabenti laidoti, teikimas;

8) darbuotojų, daiktų ir paslaugų, reikalingų laidotuvių iškilimams, inhumacijai, ekshumacijai ir kremavimui, išskyrus antkapius, religines emblemas, gėles, ?vairius spausdinimo darbus ir laidojimui skirtą marmuro apdirbimą, teikimas ir teikimas.

<...>“

7 D?I laidojimo paslaugoms taikytino PVM tarifo 2005 m. balandžio 14 d. Ministerijos taisykl?se Nr. 68 (*Bulletin officiel des imp?ts* 3 C?3?05) numatyta:

„<...>

Lengvatinis tarifas taikomas tik palaik? gabenimo prieš ?dedant ? karst? ir po to paslaugoms, kurias teikia leidim? turintys paslaug? teik?jai naudodami specialiai tam tikslui ?rengtas transporto priemones.

Visoms kitoms ?kin?ms operacijoms, kurias gali vykdyti šie paslaug? teik?jai teikdami išor?s laidojimo paslaugas ar atlikdami kit? susijusi? veiki?, taikomas joms skirtas tarifas, t. y. paprastai standartinis tarifas.

<...>“

8 Bendrojo mokes?i? kodekso (*code g?n?ral des imp?ts*) 279 straipsnyje nustatyta:

„Renkamas lengvatinio 5,5 % tarifo (PVM) už:

<...>

bquarter keleivi? gabenim?;

<...>“

Ikiteismin? proced?ra

9 2006 m. gruodžio 15 d. Komisija atkreip? Pranc?zijos Respublikos d?mes? ? tai, kad tam tikros nacionalin?s nuostatos, susijusios su laidojimo ?moni? teikiamoms paslaugoms taikomu PVM tarifu, atrodo, neatitinka S?jungos teis?s, ir nusiunt? šiai valstybei narei oficial? pranešim? reikalaujama pateikti savo pastabas pagal EB 226 straipsn?.

10 2007 m. vasario 17 d. atsakyme Pranc?zijos Respublika tvirtino, kad jos nacionalin?s teis?s aktai PVM srityje atitinka S?jungos teis?.

11 Kadangi šis atsakymas Komisijos ne?tikino, 2007 m. birželio 29 d. ji išsiunt? pagr?st? nuomon?, kurioje nurod? Pranc?zijos Respublikai per du m?nesius nuo jos gavimo imtis b?tin? priemoni?, kad ? j? b?t? tinkamai atsižvelgta.

12 2007 m. rugpj??io 24 d. Pranc?zijos Respublika pakartojo savo pozicij?.

13 Kadangi Pranc?zijos argumentai ne?tikino Komisijos, ši nusprend? pareikšti š? ieškin?.

D?I ieškinio

Šali? argumentai

14 Komisija tvirtina, kad laidojimo ?moni? paslaug? ir preki? mirusi?j? šeimoms teikimas ir tiekimas PVM taikymo tikslu yra vienas sud?tinis sandoris, kuriam d?I to turi b?ti taikomas vienas mokes?io tarifas.

15 Komisija grindžia savo pozicij? Teisingumo Teismo praktika, pagal kuri? sandoris, kur?

ekonominiu požiūriu sudaro vienas paslaugų teikimas, neturi būti dirbtinai skaidomas, kad nebūtų pakeistas PVM sistemos funkcionalumas (1999 m. vasario 25 d. Sprendimo *CPP*, C-349/96, Rink. p. I-973, 29 punktą bei 2005 m. spalio 27 d. Sprendimo *Levob Verzekeringen ir OV Bank*, C-41/04, Rink. p. I-9433, 20 punktą). Komisija mano, kad laidotuvių iškilimų organizavimui, kurį mirusiojo šeima paveda laidojimo ūmonei, būdanga visuma elementų ar veiksmų, kurie turi būti laikomi vienu kompleksiniu paslaugų teikimu, jeigu jie paprasto vartotojo požiūriu yra taip glaudžiai susiję, kad objektyviai sudaro ekonominiu požiūriu neskaidomą visumą, kuri išskaidyti būtų nenatūralu.

16 Komisijos teigimu, dirbtinai atskyrusi palaiką gabenimo transporto priemone paslaugų nuo laidojimo ūmonių teikiamų paslaugų visumos, o tai daroma pagal 2005 m. balandžio 14 d. Ministerijos taisyklės Nr. 68, Prancūzijos Respublika turi taikyti du skirtingus PVM tarifus dviem paslaugų teikimo, kuris turi būti laikomas vienu, sudedamosioms dalims. Todėl šiam teikimui taikomas faktinis tarifas, kuris atitinka tarifo vidurkį, būtinai mažesnis už standartinį Prancūzijoje taikomą tarifą. Be to, šis tarifas kistų, nelygu ūkinei operacijai pagal santykinį, kiekvienu konkrečiu atveju palaikams gabenti transporto priemone būdingą svarbą. Komisija mano, kad dėl to Prancūzijos teisės aktais pažeidžiama Direktyvos 2006/112 98 straipsnio 1 dalis.

17 Komisija priduria, kad, skirtingai vertinant palaiką gabenimo transporto priemone paslaugų teikimą, vartotojams bei konkurentams atsiranda painiavos bei neskaidrumo, kurie gali sukelti konkurencijos iškreipimą ir todėl pažeisti mokesčių neutralumo principą, kuris būdingas bendrai PVM sistemai.

18 Prancūzijos Respublika iš esmės teigia, kad teismo praktika, kuria remiasi Komisija, nėra svarbi šioje byloje ir kad, kalbant apie Direktyvos 2006/112 III priede nurodytas paslaugų kategorijas, valstybės narės gali lengvatinti tarifą taikyti selektyviai.

19 Prancūzijos Respublika savo poziciją grindžia 2003 m. gegužės 8 d. Sprendimu *Komisija prieš Prancūziją* (C-384/01, Rink. p. I-4395, 22 ir 23 punktai), susijusiu su elektros ir dujų tiekimu, bei 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimu *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien* (C-442/05, Rink. p. I-1817, 39 punktą), susijusiu su vandens tiekimu. Jos teigimu, pagal analogiją šiems sprendimams išplaukia, kad vadovaujantis Direktyvos 2006/112 96, 97, 98 straipsnių bei 99 straipsnio 1 dalies tekstu visiškai neprivaloma ši nuostata aiškinti kaip reikalaujančių lengvatinti tarifą taikyti, tik jeigu jis apima visus tos direktyvos III priede nurodyto laidojimo ūmonių paslaugų teikimo aspektus, todėl selektyvus lengvatinio tarifo taikymas neturėtų būti atmetamas, su sąlyga, jeigu jis nesukelia jokio konkurencijos iškreipimo pavojaus.

20 Remdamasi minėtais sprendimais, ji taip pat teigia, kad valstybės narės konkrečioms ir specifiniams laidojimo ūmonių paslaugų teikimo aspektams gali taikyti lengvatinti PVM tarifą, jei laikomasi bendrai PVM sistemai būdingo mokesčių neutralumo principo. Prancūzijos Respublika mano, kad šios sąlygos yra vykdytos palaiką gabenimo transporto priemone atveju. Pirma, tai yra konkretus ir specifinis laidojimo ūmonių paslaugų teikimo aspektas, kurį patvirtina tai, kad ši veikla reglamentuojama specialiais teisės aktais. Antra, lengvatinti tarifą taikant vien palaiką gabenimui transporto priemone, nebūtų pažeistas mokesčių neutralumo principas, nes šios paslaugos nekonkuruoja su jokiomis kitomis.

Teisingumo Teismo vertinimas

Dėl Direktyvos 2006/112 96, 97, 98 straipsnių bei 99 straipsnio 1 dalies aiškinimo

- 21 Direktyvos 2006/112 96 straipsnyje numatyta, kad prekė tiekimui ir paslaugų teikimui yra taikomas toks pats, t. y. standartinis, PVM tarifas.
- 22 Be to, šios direktyvos 98 straipsnio 1 ir 2 dalimis, nukrypstant nuo principo, pagal kurį taikomas standartinis tarifas, valstybėms narėms pripažstama galimybė taikyti vieną arba du lengvatinius PVM tarifus. Pagal šiuos nuostatus lengvatiniai PVM tarifai taikomi tik minėtos direktyvos III priede nustatytiems kategorijoms priklausančių prekių tiekimui ar paslaugų teikimui.
- 23 Direktyvos 2006/112 III priedo 16 punktu leidžiama taikyti lengvatinį tarifą laidojimo žmonių paslaugų teikimui.
- 24 Šiomis nuostatomis apibrėžtos taisyklės iš esmės tapatinamos, kurios tvirtintos Šeštosios direktyvos 12 straipsnio 3 dalies a punkto pirmoje ir trečiojoje pastraipose, bei Šeštosios direktyvos H priedo 15 kategorijai.
- 25 Teisingumo Teismas dėl Šeštosios direktyvos 12 straipsnio 3 dalies a punkto trečiojo pastraipos nusprendė, kad vadovaujantis šios nuostatos tekstu visiškai neprivaloma jį aiškinti kaip reikalaujančių lengvatinį tarifą taikyti, tik jeigu jis apima visus tos direktyvos H priede nurodytus teikiamų paslaugų kategorijos aspektus, todėl selektyvus lengvatinio tarifo taikymas neturėtų būti atmetamas, su sąlyga, kad jis nesukelia jokio konkurencijos iškreipimo pavojaus (žr. minėto Sprendimo *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien* 41 punktą, bei pagal analogiją minėto Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 27 punktą).
- 26 Todėl Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad valstybės narės konkrečioms ir specifiniams Šeštosios direktyvos H priede nurodytus teikiamų paslaugų kategorijos aspektams gali taikyti lengvatinį PVM tarifą, jei laikomasi mokesčio neutralumo principo, bėdingo bendrai PVM sistemai (žr. minėto Sprendimo *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien* 43 punktą).
- 27 Kadangi Direktyvos 2006/112 98 straipsnio 1 ir 2 dalyse iš esmės pakartojamas Šeštosios direktyvos 12 straipsnio 3 dalies a punktas, Teisingumo Teismo dėl tos nuostatos pateiktą aiškinimą reikia taikyti ir pirmajai nuostatai.
- 28 Iš to išplaukia, kad kai valstybė narė nusprendžia pasinaudoti Direktyvos 2006/112 98 straipsnio 1 ir 2 dalyse suteikta galimybe taikyti lengvatinį PVM tarifą tam tikrai šios direktyvos III priede nurodytai teikiamų paslaugų kategorijai, ji gali, nepažeisdama bendrai PVM sistemai bėdingo mokesčio neutralumo principo, šį lengvatinį PVM tarifą taikyti tik konkrečioms ir specifiniams šios kategorijos aspektams.
- 29 Taip valstybėms narėms pripažinta galimybė selektyviai taikyti lengvatinį PVM tarifą grindžiama, be kita ko, tuo: kadangi šis tarifas yra išimtis, jo taikymas tik konkrečioms ir specifiniams aspektams yra suderinamas su principu, pagal kurį išimtys ir leidžiamos nukrypti nuostatos turi būti aiškinamos siaurai (minėto Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją* 28 punktą).
- 30 Tačiau reikia pabrėžti, kad naudojantis šia galimybe taikomos dvi sąlygos: pirma, siekiant taikyti lengvatinį tarifą, reikia atskirti tik konkrečius ir specifinius nagrinėjamos teikiamų paslaugų kategorijos aspektus ir, antra, laikytis mokesčio neutralumo principo. Šiomis sąlygomis siekiama užtikrinti, kad valstybės narės šia galimybe pasinaudotų tik tokiais sąlygomis, kuriomis užtikrinama, jog pasirinktas lengvatinis tarifas taikomas paprastai ir teisingai bei užkertamas kelias bet kokiam galimam sukėlavimui, mokesčių vengimui ar piktnaudžiavimui.
- 31 Komisija teigia, kad kai valstybės narės naudojasi Direktyvos 2006/112 98 straipsniu joms

suteikta galimybė taikyti lengvatiną PVM tarifą, jos turi laikytis teismo praktikoje suformuotą kriterijų, kad galėtų nustatyti, ar kinei operacijai, kuri sudaryta iš kelių elementų, turi būti taikomas vienas mokestinis vertinimas, ar ji, kaip du ar keli paslaugų teikimo atvejai, gali būti vertinama skirtingai.

32 Šiuo klausimu reikia priminti, kad šiais kriterijais, kaip antai paprasto vartotojo lėšomis, kuriuos daro nuorodą Komisija, siekiama apsaugoti PVM sistemos funkcionalumą atsižvelgiant į kelių operacijų sąvoką. Tačiau pats Teisingumo Teismas pripažino negalės duoti išsamaus atsakymo šio klausimo (minuto Sprendimo *CPP* 27 punktą) ir paabrėžė būtinybę atsižvelgti į visas aplinkybes, kuriomis vyksta nagrinėjama kelių operacija (minuto sprendimo *CPP* 28 punktą; *Levob Verzekeringen ir OV Bank* 19 punktą bei 2008 m. vasario 21 d. Sprendimo *Part Service*, C-425/06, Rink. p. I-897, 54 punktą).

33 Iš to darytina išvada, kad nors šiuos kriterijus reikia taikyti kiekvienu konkrečiu atveju atskirai, siekiant išvengti, be kita ko, kad dėl apmokestinamojo asmens ir vartotojo panaudotos sutartinės formos viena kelių operacija, kuri ekonominiu požiūriu turi būti laikoma viena, nebūtų dirbtinai išskaidoma į kelias mokestines operacijas, jie negali būti laikomi lemiamais valstybės narės naudojantis Direktyva 2006/112 joms palikta diskrecija taikyti lengvatiną PVM tarifą. Naudojantis tokia diskrecija faktiškai reikalingi bendri ir objektyvūs kriterijai, kaip antai nustatyti minituose sprendimuose *Komisija prieš Prancūziją* bei *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien* ir kurie priminti šio sprendimo 26, 28 ir 30 punktuose.

34 Tokiomis aplinkybomis, siekiant priimti sprendimą dėl šio ieškinio pagrįstumo, nereikia atsakyti į klausimą, ar, kaip teigia Komisija, laidojimo įmonių paslaugų teikimas paprasto vartotojo požiūriu turi būti laikomas viena kine operacija. Tačiau reikia patikrinti, ar palaikų gabenimas transporto priemone, kuriam Prancūzijos teisės aktuose numatyta taikyti lengvatiną PVM tarifą, sudaro konkretų ir specifinį šios teikiamų paslaugų kategorijos, kuri nurodyta Direktyvos 2006/112 III priedo 16 punkte, aspektą, ir prireikus išnagrinėti, ar taikant šį tarifą pažeidžiamas mokesčio neutralumo principas.

Dėl palaikų gabenimo transporto priemone kvalifikavimo kaip „konkreto ir specifinio“ laidojimo įmonių paslaugų teikimo „aspekto“

35 Norint atsakyti į klausimą, ar palaikų gabenimas transporto priemone sudaro konkretų ir specifinį laidojimo įmonių paslaugų teikimo aspektą, reikia išnagrinėti, ar tai yra vienas paslaugų teikimas, kurį, kaip tokį, galima identifikuoti atskirai nuo kitų šių įmonių paslaugų teikimo atvejų.

36 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad palaikų gabenimas transporto priemone, kaip gabenimo veikla, skiriasi nuo kitų paslaugų, kurias gali teikti laidojimo įmonių, kaip antai somatinės paslaugos, šarvojimo patalpų naudojimas, laidotuvių iškilmių organizavimas, laidojimo užkasant žemę bei kremavimo veikla.

37 Jis taip pat skiriasi nuo palaikų gabenimo, kurį atlieka nešikai, dėl to, kad pastarajam dėl jo pobūdžio būdingi tik trumpi atstumai ir nebūtinai jį atlieka įmonė, jis gali būti patikimas mirusiojo artimiesiems ir jis visų pirma yra apeiginio pobūdžio.

38 Be to, kaip nurodyta Prancūzijos Respublikos pateiktoje informacijoje, kuriai neprieštarauja Komisija, palaikų gabenimas transporto priemone Prancūzijoje reglamentuojamas specialiais teisės aktais – jį gali vykdyti tik leidimų turintys paslaugų teikėjai naudodami specialiai tam tikslui rengtas transporto priemones. Kaip tvirtina Prancūzijos Respublika, beje, būna, kad palaikus gabena leidimų turintis vežikas, neteikdamas jokios kitos laidojimo paslaugos.

39 Šiomis aplinkybomis reikia laikyti, kad palaikymas gabenimas transporto priemone sudaro konkretų ir specifinį laidojimo įmonės paslaugų teikimo elementą.

Dėl mokesčio neutralumo principo laikymosi

40 Kalbant apie klausimą, ar palaikymas gabenimui transporto priemone taikant lengvatinį tarifą pažeidžiamas bendrai PVM sistemai būdingas mokesčių neutralumo principas, reikia priminti, kad šis principas draudžia PVM požiūriu skirtingai vertinti panašias prekes ar paslaugas, kurios konkuruoja tarpusavyje (žr., be kita ko, minėtų sprendimų *Komisija prieš Prancūziją* 25 punktą bei *Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien* 42 punktą).

41 Kaip pripažinta šio sprendimo 37 punkte, palaikymas gabenimas transporto priemone skiriasi nuo palaikymo gabenimo, kurį atlieka nešikai, vadinasi, tai nėra panašios konkuruojančių paslaugos.

42 Be to, Prancūzijos Respublika tvirtina, ir Komisija šiuo klausimu jai neprieštarauja, kad kai transporto priemone palaikomas gabenimo laidojimo įmonė ar bet koks kitas leidimų turintis paslaugų teikėjas, kaip antai įmonė, teikianti medicinos transporto paslaugas, atskirai, t. y. neteikdamas jokios kitos laidojimo paslaugos, tokia veikla pagal Prancūzijos teisės aktus yra laikoma asmeniu gabenimu Direktyvos 2006/112 III priedo 5 punkto prasme ir, vadovaujantis bendrojo mokesčių kodekso 279 straipsniu, jai taikomas tas pats lengvatinis tarifas, tarytum ji būtų atliekama vykdydama sutartį, apimančią platesnio asortimento laidojimo paslaugų teikimą. Iš to darytina išvada, kad panašus palaikymo gabenimo transporto priemone paslaugų teikimas, kuris gali konkuruoti, PVM požiūriu nėra vertinamas skirtingai.

43 Komisija tvirtina, kad skirtingas palaikymo gabenimo transporto priemone paslaugų teikimo vertinimas gali sukelti konkurencijos iškreipimus dėl to, kad laidojimo įmonės gali bandyti dirbtinai pakelti palaikymo gabenimo transporto priemone atitinkamą kainą, dėl ko sumažėtų kitų teikiamų paslaugų, kurioms taikomas standartinis tarifas, kainos dalis.

44 Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad Komisija nepaaiškino, kaip tokia praktika, kurios buvimas ji neįrodo, gali iškreipti konkurenciją tarp paslaugų teikėjų. Reikia pridurti, jog jeigu praktika, kaip antai nurodytoji Komisijos, galėtų būti įrodyta, kompetentingos nacionalinės valdžios institucijos, kurios privalo užtikrinti, kad būtų pasirinktas lengvatinis tarifas būtų taikomas paprastai ir teisingai bei būtų užkirstas kelias bet kokiam galimam sukčiavimui, vengimui ar piktnaudžiavimui (žr. šio sprendimo 30 punktą), turi išnagrinėti, ar tokia praktika patenka į piktnaudžiaujamo pobūdžio praktikos sąvoką, prireikus remdamasi šiuo tikslu Teisingumo Teismo praktikoje nustatytais kriterijais (žr., be kita ko, 2006 m. vasario 21 d. Sprendimo *Halifax ir kt.*, C-255/02, Rink. p. I-1609, 74–76 punktus).

45 Iš to darytina išvada, jog Komisija neįrodė, kad taikant palaikymo gabenimui transporto priemone lengvatinį PVM tarifą pažeidžiamas bendrai PVM sistemai būdingas mokesčių neutralumo principas.

46 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, reikia konstatuoti, kad pagal Prancūzijos teisės aktus palaikymo gabenimui transporto priemone taikant lengvatinį PVM tarifą vykdomos šios srities Sąjungos teisės aktais reikalaujamos sąlygos.

47 Tokiomis sąlygomis ieškinį reikia atmesti.

D?I bylin?jimosi išlaid?

48 Pagal Proced?ros reglamento 69 straipsnio 2 dal? pralaim?jusiai šaliai nurodoma padengti bylin?jimosi išlaidas, jeigu laim?jusi šalis to reikalavo. Kadangi Pranc?zijos Respublika reikalavo priteisti bylin?jimosi išlaidas ir Komisija pralaim?jo byl?, pastaroji turi jas padengti.

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

1. **Atmesti ieškin?.**
2. **Priteisti iš Europos Komisijos bylin?jimosi išlaidas.**

Parašai.

* Proceso kalba: pranc?z?.