

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2017. gada 7. mart? (*)

L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu – Nodok?i – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis (PVN) – Direkt?va 2006/112/EK – III pielikuma 6. punkts – Sp?k? esam?ba – Proced?ra – Priek?likuma Padomes direkt?vai groz?šana p?c Parlamenta sniegta atzinuma – Atk?rtotas apsprie?an?s ar Parlamentu neesam?ba – 98. panta 2. punkts – Sp?k? esam?ba – Samazin?tas PVN likmes piem?rošanas izsl?gšana digit?la form?ta gr?matu elektroniskai pieg?dei – Vienl?dz?gas attieksmes princips – Divu situ?ciju sal?dzin?m?ba – Digit?la form?ta gr?matu elektroniska pieg?de un pieg?de fizisk? form?t?

Lieta C?390/15

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilsto?i LESD 267. pantam, ko *Trybuna? Konstytucyjny* (Konstitucion?l? tiesa, Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2015. gada 7. j?lij? un kas Ties? re?istr?ts 2015. gada 20. j?lij?, tiesved?b?, ko uzs?cis

Rzecznik Praw Obywatelskich(RPO),

pedaloties

Marsza?ek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej,

Prokurator Generalny.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priek?š?d?t?js K. L?nartss [*K. Lenaerts*], priek?š?d?t?ja vietnieks A. Ticano [*A. Tizzano*], pal?tu priek?š?d?t?ji R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] un L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], tiesne?i J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents), Ž. K. Bonišo [*J. C. Bonichot*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], K. Toadere [*C. Toader*], M. Safjans [*M. Safjan*], E. Jaraš?ns [*E. Jaraši?nas*], K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*], K. Vajda [*C. Vajda*] un S. Rodins [*S. Rodin*],

?ener?ladvok?te J. Kokote [*J. Kokott*],

sekret?rs M. Aleksejevs [*M. Aleksejev*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2016. gada 14. j?nija tiesas s?di,

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

– *Rzecznik Praw Obywatelskich(RPO)* v?rd? – A. Bodnar, *Rzecznik Praw Obywatelskich*, k? ar? M. Wróblewski un A. Grzelak, p?rst?vji,

– *Prokurator Generalny* v?rd? – R. Hernand, p?rst?vis,

– Polijas vald?bas v?rd? – B. Majczyna, k? ar? A. Mi?kowska un K. Ma?kowska, p?rst?vji,

- Grieķijas valdības vārdā – *K. Georgiadis* un *S. Papaioannou*, pārstāvji,
 - Eiropas Savienības Padomes vārdā – *E. Moro* un *E. Chatziioakeimidou*, kā arī *K. Pleņniak*, pārstāvji,
 - Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios* un *M. Owsiany-Hornung*, pārstāves,
- noklausījies ģenerāladvokātes secinājumus 2016. gada 8. septembra tiesas sēdē, pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes 2009. gada 5. maija Direktīvu 2009/47/EK (OV 2009, L 116, 18. lpp.), (turpmāk tekstā – “grozītā Direktīva 2006/112”) 98. panta 2. punkta un III pielikuma 6. punkta spēkā esamību.

2 Šis līgums ir iesniegts pēc tam, kad *Rzecznik Praw Obywatelskich* (ombuds, Polija) cēla prasību ar mērķi konstatēt tādā valsts tiesību normu neatbilstību Polijas Konstitūcijai, ar kuru ir izslēgta samazinātas pievienotās vērtības nodokļa (PVN) likmes piemērošana digitālā formāta grāmatu un citu publikāciju elektroniskai piegādei.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- *Sestā direktīva*

3 Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “sestā direktīva”), kas grozīta ar Padomes 2001. gada 19. janvāra Direktīvu 2001/4/EK (OV 2001, L 22, 17. lpp.), 12. panta 3. punkta a) apakšpunktā bija noteikts:

“Pievienotās vērtības nodokļa pamatlīkmi katrā dalībvalstīs nosaka procentos no summas, kam uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlīkme ir vienāda. No 2001. gada 1. janvāra līdz 2005. gada 31. decembrim šā pamatlīkme nevar būt mazāka par 15 %.

[..]

Dalībvalstīs var piemērot arī vienu vai divas samazinātas likmes. Šīs likmes nosaka kā procentuālo daļu no apliekamās summas, tās nevar būt mazākas par 5 %, un tās piemēro tikai to kategoriju precēm un pakalpojumiem, kas norādīti H pielikumā.”

4 Saskaņā ar Padomes 2002. gada 7. maija Direktīvas 2002/38/EK, ar kuru groza un īsteno groza Direktīvu 77/388/EEK attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa piemērošanu radio un televīzijas apraides pakalpojumiem un dažiem elektroniski sniegtiem pakalpojumiem (OV 2002, L 128, 41. lpp.), 1. pantu:

“Direktīvu 77/388/EEK īsteno groza šādi:

1) Direktīvas 9. pantā:

a) tās 2. punkta e) apakšpunktā punktu aizstāj ar komatu un pievieno šāds ievilkums:

– “[..]

– elektroniski sniegti pakalpojumi, *inter alia*, tie, kas aprakstīti L pielikumā”;

[..]

2) Direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunktam pievieno šādu ceturto daļu:

– “Trešā daļa neattiecas uz pakalpojumiem, kas minēti 9. panta 2. punkta e) apakšpunkta pēdējā ievilkumā.”

5 Sestā direktīva tika atcelta un aizstāta ar Direktīvu 2006/112, kura stājās spēkā 2007. gada 1. janvārī.

– *Direktīva 2006/112*

6 Grozītās Direktīvas 2006/112 14. panta 1. punktā ir noteikts:

“Preču piegāde” ir tiesību nodošana rēķoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.”

7 Šīs direktīvas 24. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Pakalpojumu sniegšana” ir jebkurš darījums, kas nav preču piegāde.”

8 Saskaņā ar minētās direktīvas 25. pantu:

“Pakalpojumu sniegšana, *inter alia*, var būt viens no šādiem darījumiem:

a) nemateriālo pašuma nodošana neatkarīgi no tā, vai tas ir tāda dokumenta priekšmets, kurš rada pašumtiesības;

[..].”

9 Grozītās Direktīvas 2006/112 96. pantā ir paredzēts:

“Dalībvalstīs piemēro PVN pamatlīkmi, ko katrā dalībvalstī nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlīkme ir vienāda.”

10 Šīs direktīvas 98. panta 1. un 2. punkts ir formulēti šādi:

“1. Dalībvalstīs var piemērot vienu vai divas samazinātas likmes.

2. Samazinātas likmes piemēro tikai tādā kategorijā preču piegādei vai tādā kategorijā pakalpojumu sniegšanai, kas minēti III pielikumā.

Samazinātas likmes nepiemēro elektroniski sniegtajiem pakalpojumiem.”

11 Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts, redakcijā pirms Direktīvas 2009/47 stāšanās spēkā, bija šāds:

“Grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas (ieskaitot brošūras, lapiņas un

taml?dz?gus iespieddarbus, bilžu, z?m?jam?s un kr?sojam?s gr?matas b?rniem, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogr?fiskas vai taml?dz?gas sh?mas), laikrakstus un periodiskus izdevumus, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai.”

12 2008. gada 7. j?lij? Eiropas Komisija iesniedza priekšlikumu Padomes direkt?vai, ar ko groza Direkt?vu 2006/112 saist?b? ar samazin?t?m pievienot?s v?rt?bas nodok?a likm?m (COM (2008) 428, gal?g? redakcija, turpm?k tekst? – “direkt?vas priekšlikums”), kur? bija paredz?ts Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punktu redakcij? pirms Direkt?vas 2009/47 st?šan?s sp?k? aizst?t ar š?du:

“Gr?matu pieg?de, tostarp bibliot?ku izsniegtas gr?matas (ieskaitot broš?ras, inform?cijas lapi?as un taml?dz?gus iespieddarbus, bilžu, z?m?jam?s vai kr?sojam?s gr?matas b?rniem, iespiestas notis vai nošu manuskriptus, kartes un hidrogr?fiskas vai taml?dz?gas sh?mas, k? ar? klaus?mgr?matas un gr?matas, kas ierakst?tas CD, CD?ROM vai jebk?d? cit? fizisk? [ska?as] nes?j? un kur?s reproduc?ts t?ds pats inform?cijas saturs k? druk?taj?s gr?mat?s), laikraksti un periodiski izdevumi, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai.”

13 Ar 2009. gada 19. febru?ra normat?vo rezol?ciju Eiropas Parlaments direkt?vas priekšlikumu apstiprin?ja, vispirms taj? izdarot groz?jumus. Neviens no Parlamenta izdar?tajiem groz?jumiem nesk?ra tekstu, ko Komisija bija pied?v?jusi, lai aizst?tu Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punktu redakcij? pirms Direkt?vas 2009/47 st?šan?s sp?k?.

14 2009. gada 5. maj? Padome apstiprin?ja gal?go Direkt?vas 2009/47 tekstu. Groz?t?s Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punkta teksts tika formul?ts š?di:

“Visa veida fizisk? form?t? (ietverot broš?ras, bukletus un taml?dz?gus iespieddarbus, bilžu, z?m?jam?s un kr?sojam?s gr?matas b?rniem, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogr?fiskas vai taml?dz?gas sh?mas) izdotu gr?matu pieg?de, tostarp bibliot?ku izsniegtas gr?matas, laikrakstus un periodiskus izdevumus, iz?emot materi?lus, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai.”

Polijas ties?bas

15 Saska?? ar 2004. gada 11. marta *ustawa o podatku od towarów i us?ug* (Likums par pre?u un pakalpojumu nodokli), redakcij?, kas piem?rojama pamatlietas faktiem (2011. gada *Dz. U.*, Nr. 177, 1054. poz?cija; turpm?k tekst? – “Likums par PVN”), 146. pantu, k? ar? 41. panta 2. un 2.a punktu, lasot tos kop? ar š? likuma 3. pielikuma 72.–75. poz?ciju, k? ar? min?t? likuma 10. pielikuma 32.–35. poz?ciju, druk?tu vai uz fiziska datu nes?ja ierakst?tu publik?ciju pieg?d?m piem?ro samazin?tu PVN likmi. Savuk?rt publik?ciju elektroniskai pieg?dei samazin?ta PVN likme nav piem?rojama.

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

16 Ar 2013. gada 6. decembr? iesniegto pieteikumu ombuds l?dza *Trybuna? Konstytucyjny* (Konstitucion?l? tiesa, Polija) atz?t par Polijas Konstit?cijai neatbilstoš?m, pirmk?rt, Likuma par PVN 3. pielikuma 72.–75. poz?ciju, lasot t?s kop? ar š? likuma 41. panta 2. punktu, k? ar?, otrk?rt, min?t? likuma 10. pielikuma 32.–35. poz?ciju, lasot t?s kop? ar š? paša likuma 41. panta 2.a punktu, cikt?l ar š?m norm?m ir paredz?ta samazin?tu PVN likmju piem?rošana tikai publik?cij?m, kas tiek nodrošin?tas uz fiziska datu nes?ja, izsl?dzot elektroniski pieg?d?tas publik?cijas.

17 Tiesved?bas pamatliet? ietvaros *Marsza?ek Sejmu Rzeczypospolitej Polskiej* (Polijas Republikas Sejma priekšs?d?t?js) un *Prokurator Generalny* (?ener?lprokurors, Polija) uzsv?ra, ka, t? k? attiec?g? Polijas likuma normas ir pie?emtas ar m?r?i valsts ties?b?s transpon?t groz?t?s

Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punktu un III pielikuma 6. punktu, Polijas likumdevējs no tām nevar atkāpties, tādējādi nepārņemt tās no Savienības tiesību izrietošos pienākumus. Šādu pašu nostāju aizstāj ar Polijas valdības locekli, kurus iesniedztiesa bija uzaicinājusi paust savu viedokli šajā lietā.

18 Iesniedztiesa uzskata, ka tomēr pastāv iemesli apšaubīt šo abu grozītās Direktīvas 2006/112 normu spēkā esamību.

19 Pirmkārt, šī tiesa norāda, ka Direktīva 2009/47, no kuras izriet grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkta teksts, varētu būt pieņemta procesus pārņēmus, ciktāl šī punkta teksts atšķiras no Parlamentam iesniegtajai direktīvas priekšlikuma ietvertā teksta.

20 Otrkārt, minētā tiesa uzskata, ka grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, varētu būt pretrunā nodokļu neitralitātes principam. Proti, lai arī digitālā forma grāmatām, kuras piegādātas uz fizisku datu nesēju, un digitālā forma grāmatām, kuras nosūtītas elektroniski, ir vienas pašas un tās ir paredzētas tām pašām patērētāju vajadzībām, minētajā 98. panta 2. punktā samazinātu PVN likmi ir jāņem vērā tikai digitālā forma grāmatām, kas tiek piegādātas uz fizisku datu nesēju.

21 Šādos apstākļos *Trybuna Konstytucyjny* (Konstitucionālā tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

“1) Vai grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts ir spēkā neesošs, jo likumdošanas procesā nav ieviesta būtiska procesus pārņēmus ar Eiropas Parlamentu?”

2) Vai minētās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts saistībā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu ir spēkā neesošs, jo tas ir pretējs nodokļu neitralitātes principam, ciktāl ar to ir izslēgta samazinātu nodokļa likmju piemērošana grāmatām, kas izdotas digitālā formā, un citām elektroniskām publikācijām?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

22 Ar pirmo jautājumu iesniedztiesa būtībā jautā, vai grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts ir spēkā neesošs, jo likumdošanas procedūrā, kuras nosaugums tika pieņemts, ir pieņemta būtisku procedūras noteikumu pārņēmus. Proti, tās kā grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkta formulējums atšķiras no teksta, kas bija ietverts priekšlikumā direktīvai, par ko notika apspriešanās ar Parlamentu, iesniedztiesa vai, vai nebija jārko atkārtota apspriešanās ar Parlamentu.

23 Šajā gadījumā ir jānorāda, ka saskaņā ar EKL 93. pantu, tagad – LESD 113. pants, kurā ir paredzēta pašā likumdošanas procedūra, ar Parlamentu bija jāapspiežas pirms Direktīvas 2009/47 pieņemšanas un līdz ar to – pirms ar šo direktīvu tika aizstāta Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts.

24 Proti, pastāvīga apspriešanās ar Parlamentu EKL, tagad – LESD, paredzētajos gadījumos ir būtiska formas prasība, kuras neievērošanas rezultātā attiecīgais tiesību akts zaudē spēku (spriedums, 1995. gada 10. maijs, Parlaments/Padome, C-417/93, EU:C:1995:127, 9. punkts).

25 Parlamenta efektīva dalība likumdošanas procesā atbilstoši Līguma paredzētajām procedūram faktiski ir institucionālā līdztvara būtisks elements, kuru ir mērķis panākt ar šo Līgumu, jo Parlamenta kompetence ir demokrātiskas pamatprincipa izpausme, atbilstoši kuram tauta ar pārstāvju sapulci starpniecību piedalās varas stenošanā (šajā ziņā skat. spriedumus,

1995. gada 5. jūlijs, Parlaments/Padome, C-21/94, EU:C:1995:220, 17. punkts, un 1997. gada 10. jūnijs, Parlaments/Padome, C-392/95, EU:C:1997:289, 14. punkts).

26 Pienākums Līgum noteiktajos gadījumos apspriesties ar Parlamentu nozīmē, ka ar to ir jāapspriežas atbilstoši ikreiz, kad noslēgum pieņemtais teksts kopumā būtībā atšķiras no teksta, kas jau ticis apspriests ar Parlamentu, izņemot gadījumus, kad izmaiņas būtībā atbilst Parlamenta paša paustajam (šajā ziņā skat. spriedumu, 1994. gada 5. oktobris, Vocija/Padome, C-280/93, EU:C:1994:367, 38. punkts un tajā minētā judikatūra).

27 Tādā ir jāpārbauda, vai grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkts būtībā atšķiras no teksta, kas bija ietverts priekšlikumā direktīvai, par ko notika apspriešanās ar Parlamentu.

28 Šajā ziņā ir jānorāda, ka direktīvas priekšlikumā bija paredzēts, ka Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā preču piegādes un pakalpojumu sniegšanas veidiem, kuriem var tikt piemērota samazinātā PVN likme, turpmāk tiks pievienota "grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas (ieskaitot brošūras, informācijas lapiņas un tamlīdzīgus iespieddarus, bilžu, zīmējumu vai krāsojumu grāmatas bāzēm, iespiestas notis vai nošu manuskriptus, kartes un hidrogrāfiskas vai tamlīdzīgas shēmas, kā arī grāmatas, kuras lasāmas balsi un ierakstītas CD, CD-ROM vai jebkādā citā fiziskā skaņā nesējā un kurās reproducēts tās pats informācijas saturs kā drukātajās grāmatās), laikraksti un periodiski izdevumi, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt vēlti reklāmā".

29 Taču grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā ir teikts: "visa veida fiziskā formā (ietverot brošūras, bukletus un tamlīdzīgus iespieddarus, bilžu, zīmējumu un krāsojumu grāmatas bāzēm, iespiestas notis vai nošu rokrakstus, kartes un hidrogrāfiskas vai tamlīdzīgas shēmas) izdotu grāmatu piegāde, tostarp bibliotēku izsniegtas grāmatas, laikrakstus un periodiskus izdevumus, izņemot materiālus, kas pilnīgi vai galvenokārt vēlti reklāmā".

30 Tādējādi no attiecīgo direktīvas priekšlikuma un grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkta tekstu salīdzinājuma izriet, ka šis punkts no minētā priekšlikuma atšķiras ar to, ka tajā starp fiziskajiem datu nesējiem, attiecībā uz kuriem var tikt piemērota samazinātā PVN likme, nav minētas "grāmatas, kuras lasāmas balsi un ierakstītas CD, CD-ROM", kas uzskaitītas šajā priekšlikumā, nedz arī, atšķirībā no minētā priekšlikuma, skaidri nav norādīts, ka tas attiecas tikai uz grāmatām, "kurās reproducēts tās pats informācijas saturs kā drukātajās grāmatās", bet savukārt ir norādīts, ka tas ir piemērojams grāmatu "visa veida fiziskā formā" piegādei.

31 Tomēr no šīm atšķirībām nevar tikt secināts, ka grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punkts savā būtībā atšķiras no teksta, kas bija ietverts direktīvas priekšlikumā.

32 Proti, tā kā šajā priekšlikumā bija norādīts, ka tas attiecas arī uz grāmatām, kas ierakstītas uz "citiem fiziskiem [datu] nesējiem", kuri ir līdzīgi drukātajām grāmatām, audiogrāmatām, CD un CD-ROM, šajā priekšlikumā ietvertais uzskaitījums nav jāuzskata par izsmēošu, bet gan tikai kā ilustrācija faktam, ka ir paredzēti visi iespējamie fiziskie datu nesēji, gluži kā Padome noslēgumā to ir ietvērusi grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā.

33 Tiesa gan, ka grozītās Direktivas 2006/112 III pielikuma 6. punktā nav skaidri precizēts, ka, lai varētu piemērot samazinātu PVN likmi, attiecīgajos fiziskajos datu nesējos ir jābūt ietvertai tai pašai informācijai, kas ietverta drukātajās grāmatās. Taču, tā kā šajā tekstā ir norādīts, ka tas attiecas tikai uz jēdzienu "grāmatas", kurš parastā izpratnē ietver tikai drukātu darbu, no tā izriet, ka, lai attiecīgajiem datu nesējiem šā norma varētu tikt piemērota, tajos principā ir jābūt ietvertai tai pašai informācijai, kas ietverta drukātajās grāmatās.

34 Līdz ar to ir jāatzīst, ka Tiesa to darījusi 2015. gada 5. marta sprieduma Komisija/Luksemburga (C-502/13, EU:C:2015:143) 53. punktā, ka grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punktā ir tikai vienkāršots direktīvas priekšlikumā ietvertais teksts un tā būtība ir pilnībā saglabāta.

35 Šādos apstākļos Padomei ar Parlamentu nebija atļauti jēgapspriežas.

36 No iepriekš izklāstītajā izriet, ka grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkts nav spēkā neesošs tā iemesla dēļ, ka likumdošanas procedūrā, kuras nosaugums tas tika pieņemts, būtu pieņemti būtiski procedūras noteikumu pārkāpumi.

Par otro jautājumu

37 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, ir spēkā neesošs, jo tas ir pretējs nodokļu neitralitātes principam, ciktāl ar to ir izslēgta samazinātu PVN likmju piemērošana grāmatu, kas izdotas digitālā formā, piegādāšanai un citām elektroniskām publikācijām.

Ievada piezīmes

38 Pirmkārt, ir jānorāda, ka, lai arī iesniedzējtiesa savā jautājumā atsaucas uz nodokļu neitralitātes principu, no iesniedzējtiesas nolūmuma izriet, ka šī tiesa būtībā uzdod jautājumu par grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, spēkā esamību, ņemot vērā vienlīdzīgas attieksmes principu, kas noteikts Eiropas Savienības Pamattiesību hartas (turpmāk tekstā – "Harta") 20. pantā.

39 Otrkārt, kaut arī jautājuma formulā iesniedzējtiesa papildus digitālā formāta grāmatām min "citas elektroniskās publikācijas", no iesniedzējtiesas nolūmuma izriet, ka šīs tiesas paustās šaubas attiecas vienīgi uz iespējamo vienlīdzīgu attieksmi, kura grozītajā Direktīvā 2006/112 varētu būt ietverta attiecībā uz digitālā formāta grāmatu piegādi atkarībā no tā, vai tās tiek piegādātas fiziskā formā vai elektroniski.

40 Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, nav spēkā tā iemesla dēļ, ka, izslēdzot dalībvalstīm jebkādu iespēju piemērot samazinātu PVN likmi digitālā formāta grāmatu elektroniskai piegādei, ar minēto pantu tiek pārkāpts Hartas 20. panta nostiprinātais vienlīdzīgas attieksmes princips.

Tiesas vērtējums

41 Ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru vienlīdzīgas attieksmes princips paredz, ka līdzīgās situācijās nedrīkst būt atšķirīga attieksme un ka atšķirīgās situācijās nedrīkst būt vienāda attieksme, ja vien šāda attieksme nav objektīvi attaisnojama (spriedumi, 2014. gada 12. novembris, *Guardian Industries* un *Guardian Europe*/Komisija, C-580/12 P, EU:C:2014:2363, 51. punkts, un 2016. gada 4. maijs, *Pillbox 38*, C-477/14, EU:C:2016:324, 35. punkts).

– *Par attieksmi salīdzināmās situācijās*

42 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru atšķirīgās situācijās raksturojošie elementi, kā arī to salīdzināmība ir jānosaka un jānovērtē atbilstoši attiecīgo tiesību normu, ar ko ir ieviesta šāda atšķirība, mērķim, neaizmirstot, ka šai nolūkā jāņem vērā arī attiecīgās jomas principi un mērķi (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 16. decembris, *Arcelor Atlantique* un *Lorraine* u.c.,

C?127/07, EU:C:2008:728, 26. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

43 Šaj? gad?jum? atš?ir?g? attieksme, uz ko atsaucas iesniedz?jtiesa, izriet no t?, ka dal?bvalstis nevar noteikt, ka samazin?t? PVN likme ir piem?rojama digit?lu gr?matu elektroniskai pieg?dei, ta?u to ir at?auts piem?rot digit?lu gr?matu pieg?dei visu veidu fizisk? form?t?. L?dz ar to ab?m š?m situ?cij?m rakstur?gie elementi, k? ar? to iesp?jam? sal?dzin?m?ba ir j?nosaka un j?izv?rt?, ?emot v?r? likumdev?ja m?r?us, ?aujot dal?bvalst?m piem?rot samazin?to PVN likmi digit?lu gr?matu pieg?dei visu veidu fizisk? form?t?.

44 Šaj? zi?? ir j?nor?da, ka dal?bvalst?m sniegt? iesp?ja piem?rot PVN samazin?to likmi druk?tu gr?matu pieg?dei pirmo reizi bija paredz?ta Padomes 1992. gada 19. oktobra Direkt?v? 92/77/EEK, ar kuru papildina kop?go pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu un groza Direkt?vu 77/388/EEK (par PVN likmju tuvin?šanu) (OV 1992, L 316, 1. lpp.), ar kuras 1. pantu sestaj? direkt?v? tika iek?auts H pielikums par to pieg?d?jamo pre?u un sniedzamo pakalpojumu sarakstu, uz kuriem var tikt attiecin?tas samazin?tas PVN likmes, un t? 6. punkts tika ietverts Direkt?vas 2006/112, redakcij?, kas bija sp?k? pirms Direkt?vas 2009/47 st?šan?s sp?k?, III pielikuma 6. punkt?. Š? iesp?ja ar p?d?jo min?to direkt?vu tika paplašin?ta, ietverot gr?matu pieg?des "visu veidu fizisk? form?t?".

45 K? savu secin?jumu 56. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, gr?matu pieg?dei piem?rojam?s samazin?t?s PVN likmes m?r?is ir veicin?t las?šanu neatkar?gi no t?, vai t? b?tu literat?ra, specializ?tas publik?cijas, žurn?li vai periodika.

46 T?d?j?di, ?aujot dal?bvalst?m samazin?to PVN likmi piem?rot gr?matu pieg?d?m jebk?d? fizisk? form?t?, ir j?uzskata, ka groz?tajai Direkt?vai 2006/112 bija š?ds m?r?is.

47 Turkl?t š?du secin?jumu apstiprina fakts, ka groz?t?s Direkt?vas 2006/112 III pielikuma 6. punkt? ir izsl?gta iesp?ja piem?rot samazin?tu PVN likmi "materi?lu, kas piln?gi vai galvenok?rt velt?ti rekl?mai", pieg?dei. Š?diem materi?liem ir rakstur?gi, ka tie nek?di nav velt?ti š? sprieduma 45. punkt? min?t? m?r?a sasniegšanai.

48 L?dz ar to, lai šo m?r?i sasniegtu, ir svar?gi, lai Eiropas Savien?bas pilso?i efekt?vi var?tu piek??t gr?matu saturam, un to pieg?des veidam šaj? zi?? nav izš?irošas noz?mes.

49 T?d?? ir j?atz?st, ka, ?emot v?r? groz?t?s Direkt?vas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kop? ar š?s direkt?vas III pielikuma 6. punktu, m?r?i, digit?lu gr?matu pieg?de jebk?d? fizisk? form?t?, no vienas puses, un digit?lu gr?matu pieg?de elektroniski, no otras puses, ir sal?dzin?mas situ?cijas.

50 Šo secin?jumu neatsp?ko tas, ka saska?? ar groz?t?s Direkt?vas 2006/112 14. panta 1. punktu digit?las gr?matas pieg?de fizisk? form?t? princip? ir uzskat?ma par pre?u pieg?di, savuk?rt saska?? ar š?s direkt?vas 24. panta 1. punktu un 25. pantu digit?las gr?matas pieg?de elektroniski ir uzskat?ma par pakalpojuma sniegšanu. Proti, t? k? PVN norm?s princip? paredz?ts ar nodokli vien?di aplikt k? pre?u, t? pakalpojumu pat?ri?u, š? atš?ir?g? kvalifik?cija neš?iet izš?iroša, ?emot v?r? min?t?s direkt?vas 98. panta 2. punkta, lasot to kop? ar š?s pašas direkt?vas III pielikuma 6. punktu, m?r?i, kas atg?din?ts š? sprieduma 45. punkt?.

51 L?dz ar to, cikl?l groz?t?s Direkt?vas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kop? ar š?s direkt?vas III pielikuma 6. punktu, sekas ir t?das, ka no samazin?tas PVN likmes piem?rošanas ir izsl?gta digit?lu gr?matu elektroniska pieg?de, ta?u to ir ?auts piem?rot digit?lu gr?matu pieg?dei fizisk? form?t?, š?s normas ir uzskat?mas par t?d?m, ar kur?m attiec?b? uz Savien?bas likumdev?ja nosprausto m?r?i ir iedibin?ta atš?ir?ga attieksme div?s sal?dzin?m?s situ?cij?s.

– Par pamatojumu

52 Ja tiek konstatēta atšķirīga attieksme divās salīdzināmās situācijās, vienlīdzīgās attieksmes princips nav pārkāpts, ja šī attieksme ir pienācīgi pamatota (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 16. decembris, *Arcelor Atlantique un Lorraine u.c.*, C-127/07, EU:C:2008:728, 46. punkts).

53 Tā tas saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ir gadījumā, ja atšķirīgā attieksme ir saistīta ar likumīgi pieļaujamu mērī, kurš ir nosprausts pasākumam, kē rezultātā tiek ieviesta šāda atšķirīga attieksme, un ja tā ir samērīga ar šo mērī (šajā ziņā skat. spriedumus, 2013. gada 17. oktobris, *Schaible*, C-101/12, EU:C:2013:661, 77. punkts, un 2014. gada 22. maijs, *Glatzel*, C-356/12, EU:C:2014:350, 43. punkts).

54 Šajā kontekstā ir jāņem vērā, ka tad, kad Savienības likumdevējs īsteno fiskāla rakstura pasākumu, tam ir jāveic politiskas, ekonomiskas, kā arī sociālas izvēles un jāizveido dažādu interešu hierarhija vai jāveic sarežģīti vērtējumi. Līdz ar to tam šajā ziņā ir atzīstama plaša rēcības brīvība, kuras dēļ tiesas pārbaude par šī sprieduma iepriekšējā punktā minēto nosacījumu izpildi ir jāaprobežo vienīgi ar acīmredzamas kādas konstatāciju (šajā ziņā skat. spriedumus, 2002. gada 10. decembris, *British American Tobacco(Investments)* un *Imperial Tobacco*, C-491/01, EU:C:2002:741, 123. punkts, kā arī 2013. gada 17. oktobris, *Billerud Karlsborg* un *Billerud Skärblacka*, C-203/12, EU:C:2013:664, 35. punkts).

55 Šajā gadījumā ir jānorāda, ka šī sprieduma 51. punktā konstatēta atšķirīgā attieksme izriet no grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, ar ko ir izslēgta samazinātas PVN likmes piemērošana visu elektronisko pakalpojumu sniegšanai un līdz ar to arī digitālu grāmatu piegādei elektroniski pretstatā grāmatu, attiecīgajam gadījumā – digitālu grāmatu, piegādei fiziskā formā.

56 Šajā ziņā no Direktīvas 2002/38 sagatavošanas darbiem izriet, ka Komisijas piedāvātie grozījumi attiecībā uz elektroniski sniegtu pakalpojumu aplikšanu ar nodokli veidoja pirmo posmu ceļā uz jaunas PVN politikas īstenošanu, kura paredz vienkāršot un stiprināt PVN regulējumu, lai veicinātu likumīgus komercdarījumus iekšējā tirgū. No šiem sagatavošanas darbiem turklāt izriet, ka elektroniskajai tirdzniecībai ir vērā ņemams potenciāls labklājības un nodarbinātības stimulēšanai Savienībā un ka skaidra un precīza regulatīvā ietvara izveidošana ir būtisks priekšnosacījums, lai radītu uzticēšanos, kas rosina uzņēmumus ieguldīt un tirgoties.

57 Kā atbildē uz Tiesas rakstveida jautājumu un tiesas sēdē paskaidroja Padome un Komisija, samazinātas PVN likmes piemērošanas izslēgšana digitālu grāmatu elektroniskai piegādei, kas paredzēta grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punktā, ir jāuztver kā īpašs PVN regulējuma elektroniskās tirdzniecības jomā daļa. No šo iestāžu paskaidrojumiem izriet, ka ir ticis atzīts par nepieciešamu elektroniskiem pakalpojumiem piemērot skaidrus, vienkāršus un vienotus noteikumus, lai precīzi varētu noteikt šiem pakalpojumiem piemērojamo PVN likmi, kā arī atvieglotu šī nodokļa iekasēšanu nodokļu maksātājiem un valstu nodokļu iestādēm.

58 Tātad attiecībā uz šāda mērķa likumīgu pieļaujamību nav vietas pamatot šaubas.

59 Proti, minētā mērķa pamatā esošais tiesiskās noteiktības princips paredz, ka no Savienības tiesiskā regulējuma attiecīgajām personām ir skaidri jāspēj uzzināt savu tiesību un pienākumu tvērumu, lai tās varētu atbilstoši rīkoties (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 15. jūlijs, Komisija/Apvienotā Karaliste, C-582/08, EU:C:2010:429, 49. punkts un tajā minētā judikatūra).

sociālo lietu komitejai par rīcības plānu attiecībā uz PVN (COM (2016) 148 *final*) ir darījusi zināmu savu nodomu izskatīt direktīvas par grozījumiem grozītajā Direktīvā 2006/112 projekta izstrādi.

70 Šādos apstākļos no grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, izrietošā atšķirīgā attieksme starp digitālu grāmatu piegādi elektroniski un grāmatu piegādi fiziskā formātā ir uzskatāma par pienācīgi pamatotu.

71 Tādējādi ir jāatzīst, ka grozītās Direktīvas 2006/112 98. panta 2. punkts, lasot to kopā ar šīs direktīvas III pielikuma 6. punktu, atbilstoši kuriem dalībvalstīm ir liegta iespēja samazinātu PVN likmi piemērot digitālu grāmatu elektroniskai piegādei, taču ņaots samazinātu PVN likmi piemērot digitālu grāmatu piegādei jebkādā fiziskā formātā, nav pretrunā vienlīdzīgās attieksmes principam, kas paredzēts Hartas 20. pantā.

72 No iepriekš izklāstītajiem apsvērumiem izriet, ka prejudiciālo jautājumu pārbaudē nav atklājies neviens elements, kas varētu ietekmēt grozītās Direktīvas 2006/112 III pielikuma 6. punkta vai šīs direktīvas 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar tās III pielikuma 6. punktu, spēkā esamību.

Par tiesāšanas izdevumiem

73 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tādēļ jālemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

Prejudiciālo jautājumu pārbaudē nav atklājies neviens elements, kas varētu ietekmēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas ir grozīta ar Padomes 2009. gada 5. maija Direktīvu 2009/47/EK, III pielikuma 6. punkta vai šīs direktīvas 98. panta 2. punkta, lasot to kopā ar tās III pielikuma 6. punktu, spēkā esamību.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – poļu.