

ĢENERĀLADVOKĀTA JANA MAZAKA [JÁN MAZÁK]

SECINĀJUMI,

sniegti 2009. gada 24. martā ¹¹

I — Ievads

1. Ar 2007. gada 10. oktobra rīkojumu, kas Tiesā saņemts 2008. gada 2. janvārī, *Corte suprema di cassazione* [Augstākā Kasācijas tiesa] (Itālija) (turpmāk tekstā — “Augstākā Kasācijas tiesa” vai “iesniedzējtiesa”) uzdeva Tiesai prejudiciālu jautājumu atbilstoši EKL 234. pantam par to, kā piemērot *res judicata* principu tiesvedībā, kas saistītas ar PVN maksājumiem.

3. Šis jautājums ir uzdots saistībā ar strīdu starp, pirmkārt, maksātnespējīgo sabiedrību *Olimpiclub Srl* (turpmāk tekstā — “*Olimpiclub*”) un, otrkārt, *Amministrazione dell'Economia e delle Finanze* [Ekonomikas un finanšu pārvalde] (turpmāk tekstā — “finanšu pārvalde”) un *Agenzia delle Entrate* [Ieņēmumu dienests] (turpmāk tekstā — “Ieņēmumu dienests”) par paziņojumiem par nodokļu maksājumu apmēru attiecībā uz PVN 1988.–1991. gadā.

II — Atbilstošās tiesību normas

2. Iesniedzējtiesa būtībā vēlas uzzināt, vai, ņemot vērā spriedumu lietā *Lucchini*², Kopienų tiesības liek nepiemērot valsts tiesību normu, kurā ir noteikts *res judicata* princips, saskaņā ar kuru spriedums, ko ir taisījusi cita tiesa lietā par to pašu priekšmetu, kļūst galīgs, ja šādā gadījumā strīdā par PVN maksājumiem tai būtu tiesības nolemt, ka attiecīgais darījums ir veikts tikai tāpēc, lai iegūtu nodokļu priekšrocības, un ka tādējādi tas ir uzskatāms par ļaunprātīgu rīcību.

4. *Codice Civile* (Itālijas Civilkodekss) 2909. pantā, kurā ir paredzēts *res judicata* princips, ir noteikts:

“Secinājumi, kas izdarīti spriedumos, kuri ir ieguvuši *res judicata* spēku, ir saistoši lietas dalībniekiem, to likumīgajiem mantiniekiem un tiesību pārnēmējiem.”

1 — Oriģinālvaloda — angļu.

2 — 2007. gada 18. jūlija spriedums lietā C-119/05 (Krājums, I-6199. lpp.).

5. Šajā sakarā iesniedzējtiesas rīkojumā ir norādīts, ka lietās par nodokļiem Augstākā Kasācijas tiesa jau ilgu laiku ir pamatojusies uz tā saucamo “*frammentazione dei giudicati*” (“galīgo spriedumu nošķiršana”) principu, saskaņā ar kuru katrs taksācijas gads konceptuāli ir diezgan nodalīts no citiem taksācijas gadiem un starp nodokļu maksātāju un nodokļu iestādēm rada juridisku saikni, kas atšķiras no tām, kas attiecas uz iepriekšējo vai nākamā taksācijas gadu. Līdz ar to, ja vien strīdi ir saistīti ar dažādiem taksācijas gadiem, tie tiek izskatīti atsevišķi, un par tiem tiek taisīti atsevišķi spriedumi — nevis viens spriedums, kurā ir apvienoti vairāki attiecīgi nolēmumi, — pat ja tie attiecas uz vienu un to pašu nodokli un kaut arī tie ir saistīti ar jautājumiem, kas pilnībā vai daļēji ir tādi paši. Tas nozīmē, ka neviens no pieņemtajiem nolēmumiem nevar veidot *res judicata* attiecībā uz lietu, kas saistīta ar citu taksācijas gadu.

6. Tomēr saskaņā ar iesniedzējtiesas rīkojumu “*frammentazione dei giudicati*” princips ir ticis grozīts ar nesenākiem Augstākās Kasācijas tiesas spriedumiem, saskaņā ar kuriem nodokļu jomā taisīta sprieduma priekšmets ne vienmēr ir saistīts tikai ar apstrīdēto pasākumu, bet var attiekties arī uz iestāžu nodokļu atmaksas pieteikuma vērtību un tiesisko situāciju, kādā šis pieteikums iesniegts. Tādējādi tā ir centusies uzsvērt nodokļu vienoto raksturu, lai gan tie attiecas uz nošķirti, secīgiem taksācijas periodiem³.

3 — Corte suprema di cassazione pamatojas uz saviem spriedumiem Nr. 13919/06, Nr. 16258/07 un Nr. 25681/06.

7. Tādējādi uz spriedumu var pamatoties tiesvedībā par nodokļiem, pat ja tas ir taisīts saistībā ar taksācijas periodu, kas nav tas, uz kuru attiecas šis tiesvedības, ar nosacījumu, ka tas ir saistīts ar pamatjautājumu, kas ir kopīgs abām lietām. Iesniedzējtiesa uzskata, ka iemesls tam ir tāds, ka princips, saskaņā ar kuru taksācijas gadi ir jāuzskata par nošķirti, nenovērš, ka spriedums, kas attiecas uz vienu taksācijas periodu, ir saistošs arī attiecībā uz citiem taksācijas periodiem, ja runa ir par svarīgiem apstākļiem, kas attiecas uz vairākiem taksācijas periodiem.

III — Fakti, procedūra un prejudiciālie jautājumi

8. *Olimpiclub* ir sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kura nodarbojas ar sporta centru būvniecību un pārvaldīšanu un kurai pieder sporta komplekss, kas atrodas uz valstij piederoša zemes gabala.

9. 1985. gada 27. decembrī *Olimpiclub* ar *Associazione Polisportiva Olimpiclub* (*Olimpiclub* Sporta apvienība, turpmāk tekstā — “Apvienība”), kuras gandrīz visiem dibinātājiem piederēja arī *Olimpiclub* kapitāla daļas, noslēdza *contratto di comodato*, citiem vārdiem sakot, līgumu, ar kuru viena puse nodod otrai pusei kustamo vai nekustamo īpašumu lietošanā konkrētā vai nenoteiktā periodā, otrai pusei pastāvot pienākumam atdot īpašumu (turpmāk tekstā — “1985. gada 27. decembra līgums”). Saskaņā ar šo līgumu Apvienības lietošanā tika nodots viss sporta kompleksā uzstādītais aprīkojums, kā vienīgo

pienākumu paredzot, ka Apvienība uzņemas segt izdevumus saistībā ar valstij piederošo zemi, sedz kopējo summu ITL 5 000 000 apmērā gadā un nodod *Olimpiclub* visus savus bruto ienākumus, ko veido kopējā tās locekļu samaksāto iemaksu summa.

10. 1992. gadā *Guardia di Finanza* (Finanšu policija) veica ar nodokļiem saistītu izmeklēšanu, kas vēlāk tika attiecināta arī uz Apvienību un kuras beigās tika sagatavoti divi ziņojumi (turpmāk tekstā — “ziņojumi”), kuros tika atklāti pārkāpumi saistībā ar 1985. gada 27. decembra līgumu. Tika secināts, ka uz minēto līgumu nevar pamatoties nodokļu iestādēs.

11. Tā rezultātā attiecībā uz 1988.–1991. taksācijas gadu tika izdoti četri paziņojumi par nodokļu maksājumu apmēru. *Olimpiclub* šos paziņojumus apstrīdēja, vēršoties *Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma* (Provinces pirmās instances nodokļu tiesa, Roma).

12. Minētajā tiesā *Agenzia delle Entrate* apgalvoja, ka *Guardia di Finanza* veiktajā izmeklēšanā ir atklāts, ka, noslēdzot formāli likumīgu 1985. gada 27. decembra līgumu,

līgumslēdzējas puses faktiski ir vēlējušās tikai apiet nodokļu tiesību aktus, lai iegūtu nepamatotus nodokļu ietaupījumus *Olimpiclub* labā. Būtībā, izmantojot *contratto di comodato* instrumentu, *Olimpiclub* nodeva bezpeļņas apvienībai visus sporta kompleksa administratīvos un pārvaldības pienākumus, tādējādi gūstot labumu no Apvienības gūtajiem ienākumiem, jo par minētajiem ienākumiem netika iekasēts nekāds nodoklis. Pārvaldot uzņēmuma sporta kompleksus, Apvienība faktiski guva peļņu, kas netika aplikta ne ar tiešajiem, ne netiešajiem nodokļiem, jo tā tika gūta kā ienākumi no dalības iemaksām.

13. *Commissione tributaria provinciale* [Provinces nodokļu tiesa] tomēr apmierināja *Olimpiclub* prasību, atzīstot, ka *Amministrazione Finanziaria* nevarēja atcelt 1985. gada 27. decembra līguma juridiskās sekas un ka minētā vienošanās katrā ziņā nebija krāpnieciska.

14. Minēto nolēmumu apelācijas tiesvedībā apstiprināja *Commissione tributaria regionale del Lazio* (Reģionālā nodokļu tiesa, Lacio), kas īpaši norādīja, ka krāpnieciskais nodoms nav

pierādīts, ņemot vērā, ka iemesls, kura dēļ 1985. gada 27. decembra līgums ir noslēgts, ir tas, ka komercsabiedrībai bija ekonomiski neizdevīgi tieši pārvaldīt uzņēmējdarbību, kas galvenokārt saistīta ar sportu, nevis nodoms apiet pienākumus maksāt nodokļus.

un *Commissione tributaria regionale del Lazio* un kas saistīti ar nodokļu paziņojumiem, kuri attiecas uz atšķirīgiem taksācijas periodiem, bet ir pamatoti ar tiem pašiem pārskatiem, ar kuriem bija pamatoti nodokļu paziņojumi un paziņojumi par nodokļu maksājumu apmēru, kas tiek aplūkoti lietā, kuru izskata iesniedzējtiesa.

15. Pamata tiesvedībā *Corte Suprema di Cassazione* ir jālemj par apelācijas sūdzību, ko saistībā ar tiesību jautājumu par minēto spriedumu ir iesniegusi *Amministrazione Finanziaria*. Tā kā starplaikā *Olimpiclub* ir kļuvusi par likvidējamu sabiedrību, administrators likvidācijas procesā vērsās minētajā tiesā un iesniedza pretapelācijas sūdzību.

16. *Amministrazione Finanziaria* ir norādījusi vienu kompleksu apelācijas pamatu, apgalvojot, ka pamati, kas norādīti saistībā ar strīdā izšķirošu jautājumu, ir neloģiski un neatbilstoši, un pamatojoties uz Civilprocesa kodeksa 116. panta, kā arī prezidenta dekrēta Nr. 600/1973 37.a panta un likuma Nr. 408/1990 10. panta, kurus Reģionālā nodokļu tiesa ir atzinusi par nepiemērojamiem attiecīgajā lietā, pārkāpumu un nepareizu piemērošanu. Minētais apelācijas pamats galvenokārt ir vērst uz to, lai apstrīdētu *Commissione tributaria regionale del Lazio* spriedumā izdarīto secinājumu, ka nav bijis nodoma izvairīties no nodokļiem.

17. *Olimpiclub* savukārt savā iebildumu rakstā pamatojās uz vairākiem galīgiem spriedumiem, ko taisījusi *Commissione tributaria provinciale di Roma* [Romas Nodokļu tiesa]

18. *Olimpiclub* norādīja, ka minētie spriedumi, kuros bija atzīts, ka ar 1985. gada 27. decembra līgumu izveidotais mehānisms nebija prettiesisks nodokļu uzlikšanas nolūkā, bija ieguvuši *res judicata* spēku, kā tas ir paredzēts Itālijas Civilt kodeksa 2909. pantā, un ka tādējādi, kaut arī tajos iekļautie secinājumi attiecas uz taksācijas gadiem, kas nav tie, kuri tiek aplūkoti, tie ir saistoši lietā, kas tiek izskatīta iesniedzējtiesā. Līdz ar to *Olimpiclub* uzskata, ka iesniedzējtiesai nav atkārtoti jāizskata jautājums par ļaunprātīgu rīcību.

19. Attiecībā uz minēto iebildi par apelācijas sūdzības pieņemamību, kas pamatota ar *res judicata* spēku, iesniedzējtiesa norāda, ka, kaut arī *Commissione tributaria provinciale di Roma* spriedumi, uz kuriem pamatojas *Olimpiclub*, ir jāuzskata par neatbilstošiem šajā lietā, uz *Commissione tributaria regionale del Lazio* spriedumiem Nr. 138/43/00 un Nr. 67/01/03, kas taisīti strīdos par PVN un kas attiecas uz 1987. un 1992. taksācijas gadu, principā var pamatoties.

20. Tādējādi no iesniedzējtiesas rīkojuma izriet, ka *Corte Suprema di Cassazione* atbilstoši *res judicata* principam, kas ir paredzēts Itālijas Civilkodeksa 2909. pantā un ko ir interpretējusi tā pati tiesa, uzskata, ka tai ir saistoši minētie spriedumi, kuri ir taisīti, pamatojoties uz tiem pašiem faktiskajiem un tiesību jautājumiem, kādi tiek aplūkoti šajā lietā, un kuros ir secināts, ka 1985. gada 27. decembra līgums nav noslēgts ļaunprātīgos vai krāpnieciskos nolūkos.

21. Iesniedzējtiesa tomēr norāda, ka minētais tiesiskais stāvoklis — kad tādās lietās kā tās, kuras tā izskata, nodokļu maksātājs var paļauties uz galīgu spriedumu, ko ir taisījusi cita tiesa un kas attiecas uz atšķirīgu taksācijas periodu, — ņemot vērā, ka tas var tai liegt atzīt, ka pastāv ļaunprātīga tiesību izmantošana, šķiet, traucē aizliegt ļaunprātīgu tiesību izmantošanu, kā tas ir noteikts Tiesas judikatūrā īpaši saistībā ar PVN, lai nodrošinātu to, ka Kopienas nodokļu iekasēšanas sistēma tiek pilnībā īstenota⁴.

22. Iesniedzējtiesa uzskata, ka šajā sakarā rodas šaubas arī saistībā ar Tiesas judikatūru par pienākumu pilnībā izpildīt Kopienu tiesību normas un nepiemērot valsts (procesaļo) tiesību normas, kas ir pretrunā

Kopienu tiesībām un kas var apdraudēt to piemērošanu⁵.

23. Iesniedzējtiesa šaubās par to, vai šajā lietā ir piemērojams spriedums lietā *Lucchini*⁶, kurā Tiesa ir apstiprinājusi principu, ka Kopienu tiesības izslēdz tādas valsts tiesību normas kā Itālijas Civilkodeksa 2909. panta piemērošanu, kurā ir nostiprināts *res judicata* princips, ja šādas tiesību normas piemērošana novērš tāda valsts atbalsta atgūšanu, kas ir piešķirts, pārkāpjot Kopienu tiesības. *Corte Suprema di Cassazione* uzskata, ka minētais spriedums, šķiet, ir daļa no Tiesas judikatūrā vērojamas vispārīgākas tendences valsts tiesu taisītos spriedumus uzskatīt par mazāk svarīgiem, liekot tos ņemt vērā, pamatojoties uz Kopienu tiesību pārākumu pār valsts tiesībām⁷.

24. Šādos apstākļos *Corte Suprema di Cassazione* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

4 — Atsauce šajā gadījumā ir izdarīta īpaši uz 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* (Krājums, I-1609. lpp.) un 2008. gada 21. februāra spriedumu lietā C-425/06 *Part Service* (Krājums, I-897. lpp.).

5 — Šajā sakarā skat. it īpaši 1995. gada 14. decembra spriedumu lietā C-312/93 *Peterbroeck* (*Recueil*, I-4599. lpp.), 1995. gada 14. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-430/93 un C-431/93 *Van Schijndel* (*Recueil*, I-4705. lpp.) un 2003. gada 27. februāra spriedumu lietā C-327/00 *Santex* (*Recueil*, I-1877. lpp.).

6 — Minēts iepriekš 2. zemsvītras piezīmē.

7 — Šajā sakarā it īpaši skat. 1999. gada 1. jūnija spriedumu lietā C-126/97 *Eco Swiss* (*Recueil*, I-3055. lpp.), 2001. gada 28. jūnija spriedumu lietā C-118/00 *Larsy* (*Recueil*, I-5063. lpp.), 2004. gada 7. janvāra spriedumu lietā C-201/02 *Wells* (*Recueil*, I-723. lpp.) un 2004. gada 13. janvāra spriedumu lietā C-453/00 *Kühne & Heitz* (*Recueil*, I-837. lpp.).

“Vai Kopienu tiesības izslēdz tādas valsts tiesību normas kā [Itālijas] Civillkodeksa 2909. pants piemērošanu, kurā ir paredzēts *res judicata* princips, ja minētās tiesību normas piemērošanas rezultāts ir pretrunā Kopienų tiesībām, tādējādi liedzot to piemērot pat jomās, kas neattiecas uz valsts atbalstu (šajā sakarā skat. spriedumu lietā C-119/05 *Lucchini SpA*, Krājums, I-[6199. lpp.]), un it īpaši lietās, kas saistītas ar PVN un kas attiecas uz tiesību ļaunprātīgu izmantošanu, lai iegūtu nepamatotus nodokļu ietaupījumus, it īpaši ņemot vērā arī valsts tiesību noteikumus — kas interpretēti šīs tiesas judikatūrā —, saskaņā ar kuriem strīdos par nodokļiem, ja *giudicato esterno* [galīgajā spriedumā, ko taisījusi cita tiesa lietā par to pašu priekšmetu] ir lemts par būtisku jautājumu, kas ir kopīgs arī citām lietām, tas ir saistošs saistībā ar šo jautājumu pat tad, ja attiecīgais spriedums ir taisīts saistībā ar atšķirīgu taksācijas laika posmu?”

normas piemērošana atbilstoši valsts tiesu sniegtajai interpretācijai liegtu valsts tiesai — tādā strīdā, kādu izskata iesniedzējtiesa attiecībā uz PVN piemērošanu, — pārbaudīt, vai atsevišķi darījumi ir uzskatāmi par ļaunprātīgu rīcību, ja lēmums par minēto jautājumu jau ir iekļauts galīgajā spriedumā, ko ir taisījusi cita tiesa, kaut arī tas attiecas uz atšķirīgu taksācijas periodu.

A — *Lietas dalībnieku galvenie argumenti*

26. Šajā tiesvedībā rakstveida apsvērumus ir iesniegusi Itālijas valdība, Komisija un *Olimpiclub*. Šie lietas dalībnieki, izņemot *Olimpiclub*, tika pārstāvēti 2009. gada 22. janvāra tiesas sēdē, kurā turklāt bija pārstāvēta arī Slovākijas valdība.

IV — Juridiskā analīze

25. Kā izriet no iepriekš izklāstītā, uzdodot savu jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Kopienu tiesības izslēdz tādas valsts tiesību normas kā Itālijas Civillkodeksa 2909. panta piemērošanu, kurā ir paredzēts *res judicata* princips, tiktāl, ciktāl minētās

27. Visi lietas dalībnieki būtībā piekrīt tam, ka Tiesas spriedumu lietā *Lucchini*⁸ nevar attiecināt uz tādu situāciju, kāda tiek aplūkota iesniedzējtiesā, un ka tāpēc minētais sprie-

8 — Minēts iepriekš 2. zemsvītras piezīmē.

dums nav ņemams vērā šajā lietā. Šajā sakarā tie īpaši apgalvo, ka spriedums lietā *Lucchini* jāaplūko tā īpašajā kontekstā, proti, saistībā ar to, ka valsts tiesa neņem vērā lēmumu, ko Komisija ir pieņēmusi attiecībā uz konkrēta valsts atbalsta saderību ar kopējo tirgu. Tā kā spriedums lietā *Lucchini* bija saistīts ar jautājumu, kurš princips nav valsts tiesas kompetencē, lietā, kas izskatāma iesniedzējtiesā, tikai un vienīgi valsts nodokļu iestādes un tiesas ir tās, kam ir jāpiemēro PVN sistēma un jānoskaidro, vai pastāv ļaunprātīga rīcība.

28. Komisija norāda, ka no iesniedzējtiesas minētās judikatūras par saikni starp Kopienu tiesību un valsts procesuālo tiesību principiem izriet, ka tikai izņēmuma gadījumā un saskaņā ar diezgan stingriem nosacījumiem Tiesa atzīst, ka tāds valsts procesuālo tiesību noteikums kā tas, kas tiek aplūkots šajā lietā, neatbilst Kopienu tiesību prasībām. Komisija tomēr norāda, ka valsts tiesu taisītie galīgie spriedumi, uz kuriem *Olimpiclub* pamatojas šajā lietā, attiecas uz taksācijas gadiem un procedūrām, kas nav tie, uz kuriem attiektos iesniedzējtiesas nākamais lēmums. Šajā ziņā šī lieta ir jānošķir arī no tādām lietām kā *Eco Swiss*⁹ un *Kapferer*¹⁰.

29. Komisija turklāt apgalvo, ka iesniedzējtiesas interpretētā noteikuma par *res judicata* neatbilstība Kopienu tiesībām, saskaņā ar kuru spriedumi ir saistoši attiecībā uz dažādiem taksācijas gadiem, izriet no PVN sistēmai raksturīgā principa, ka katrs atsevišķs taksācijas periods rada atsevišķas nodokļu saistības.

30. Tādēļ Komisija uzskata, ka nepamatoti ir tas — ievērojot tiesiskās drošības prasības un Kopienu tiesību lietderīgas iedarbības principu, bet ņemot vērā nozīmi, kāda parasti ir *res judicata* principam, — ka valsts tiesai ir jāatturas PVN piemērošanas nolūkā pārbaudīt, vai ir notikusi ļaunprātīga rīcība, tikai tāpēc vien, ka galīgā “ārējā” spriedumā ir izdarīts secinājums par attiecīgo jautājumu saistībā ar atšķirīgu taksācijas periodu.

31. Itālijas valdība būtībā piekrīt viedoklim, ka minētā *res judicata* principa izpratne ir nesamērīga un pārsniedz to, ko var prasīt atbilstoši Kopienu tiesībām. Lai arī cik būtisks būtu minētais princips, tas jāsaprot ar tikpat būtisku noteikumu, kas aizliedz tiesību ļaunprātīgu izmantošanu nodokļu jomā. Kā skaidri izriet no iesniedzējtiesas rīkojuma, ir diezgan acīmredzams, ka šāda ļaunprātīga rīcība pastāv šajā lietā.

9 — Minēts iepriekš 7. zemsvītras piezīmē.

10 — 2006. gada 16. marta spriedums lietā C-234/04 (Krājums, I-2585. lpp.).

32. Itālijas valdība norāda, ka attiecībā uz iesniedzējtiesā izskatāmās lietas priekšmetu — proti, attiecībā uz taksācijas periodu no 1988. līdz 1991. gadam — šobrīd vēl nav pieņemts nekāds tiesas nolēmums. Šajos apstākļos iesniedzējtiesai joprojām ir jābūt iespējai izskatīt jautājumu par ļaunprātīgu rīcību.

un vienīgi valsts tiesām ir jāizlemj, vai divas lietas ir identiskas.

B — Vērtējums

33. *Olimpiclub* savukārt apgalvo, ka Itālijas Civilt kodeksa 2909. pants atbilstoši iesniedzējtiesas interpretācijai nav pretrunā Kopienu tiesībām. Uzskaitot atšķirības starp šo lietu un vairākiem iesniedzējtiesas rīkojumā minētiem Tiesas spriedumiem, tā norāda, ka attiecīgie spriedumi neatspēko minēto viedokli. Tā turklāt uzsver tiesiskās drošības principa — un *res judicata* principa — būtisko nozīmi gan valsts, gan Kopienu tiesību sistēmā.

35. Lai šajā lietā radušos jautājumus aplūkotu plašākā kontekstā, vispirms ir jāatceras, ka Kopienu tiesību īstenošanas un izpildes uzdevums — izņemot gadījumus, kad tas ir uzticēts īpaši Kopienu iestādēm, — galvenokārt ir jāpilda dalībvalstu administratīvajām un tiesu iestādēm¹⁴, kurām atbilstoši EKL 10. pantam ir pienākums veikt visus attiecīgos vispārīgos vai konkrētos pasākumus, lai nodrošinātu, ka tiek izpildīti no Kopienu tiesībām izrietošie pienākumi.

34. Slovērijas valdība būtībā piekrīt *Olimpiclub* viedoklim, uzsverot *res judicata* principa centrālo nozīmi, kura ievērošana atbilst vispārējām interesēm. Šī lieta drīzāk būtu jāizskata, pamatojoties uz spriedumiem lietā *Kühne & Heitz*¹¹ un lietā *Eco Swiss*¹². Kaut arī minētais princips nav absolūts, stingrie nosacījumi tā nepiemērošanai, kas ir noteikti spriedumā lietā *Lucchini*¹³, šajā lietā nav izpildīti. Tikai

36. Ja nav īpašu noteikumu, kas ir noteikti Kopienu tiesībās, dalībvalstis, īstenojot Kopienu tiesības, principā rīkojas saskaņā ar savu tiesību aktu procesuālajām un materiālajām tiesību normām. Tādējādi Tiesa vairākkārt ir atzinusi, ka, neesot Kopienu tiesību normām, katras dalībvalsts iekšējā tiesību

11 — Minēts iepriekš 7. zemsvītras piezīmē.

12 — Minēts iepriekš 7. zemsvītras piezīmē.

13 — Minēts iepriekš 2. zemsvītras piezīmē.

14 — Šajā sakarā skat., piemēram, 1995. gada 23. novembra spriedumu lietā C-476/93 P *Nutril/Komisija* (*Recueil*, I-4125. lpp., 14. punkts).

sistēmā ir jānosaka tās tiesas, kuru kompetencē ir izskatīt attiecīgas lietas, un jānosaka detalizētas procesuālās tiesību normas, kas reglamentē prasību iesniegšanu to tiesību aizsardzībai, ko indivīdi iegūst no Kopienų tiesību tiešās iedarbības¹⁵.

37. Tādēļ var teikt, ka tiesības un pienākumi, kas izriet no Kopienų tiesību avotiem, kā tiesību normas plūst caur institucionālajiem un procesuālajiem “kanāliem”, kuri paredzēti dažādās valsts tiesību sistēmās.

38. Šīm valsts sistēmām Kopienų tiesību piemērošanā tomēr ir jāatbilst dažām Kopienų tiesību prasībām, kas ir paredzētas, lai nodrošinātu to pilnīgu piemērošanu.

39. Tādējādi Tiesa vairākkārt ir atzinusi, ka tad, ja atbilstoši savai procesuālajai autonomijai dalībvalsts paredz procesuālās normas, kas attiecas uz tiesvedību, kuras mērķis ir nodrošināt to tiesību aizsardzību, ko indivīdi

iegūst Kopienų tiesību tiešās iedarbības rezultātā, dalībvalstīm ir jānodrošina, ka šādas normas nav mazāk labvēlīgas kā tās, kas reglamentē līdzīgu valsts tiesvedību (līdzvērtības princips), un ka tās nav izstrādātas tādā veidā, lai būtu pārāk grūti vai praktiski neiespējami īstenot tiesības, ko paredz Kopienų tiesības (efektivitātes princips)¹⁶.

40. Neatkarīgi no šiem valsts procesuālo tiesību ierobežojumiem, ko Tiesa ir formulējusi attiecībā uz procesuālās autonomijas principu, vairāki pienākumi saistībā ar Kopienų tiesību piemērošanu dalībvalstīs tieši — un “objektīvi”, proti, samērā neatkarīgi no situācijas, ko raksturo “Kopienų tiesību nodrošināšana no indivīdu puses”, — izriet no Kopienų tiesību pārākuma principa un pienākuma nodrošināt to pilnīgu efektivitāti.

41. Kā jau ir zināms, atbilstoši šo principu būtībai ikvienai valsts tiesību normai neatkarīgi no tā, vai tā ir materiālo tiesību norma vai

15 — Šajā sakarā skat. it īpaši 1983. gada 21. septembra spriedumu apvienotajās lietās no 205/82 līdz 215/82 *Deutsche Milchkontor u.c.* (*Recueil*, 2633. lpp., 17. punkts), 1976. gada 16. decembra spriedumu lietā 33/76 *Rewe/Landwirtschaftskammer für das Saarland* (*Recueil*, 1989. lpp., 5. punkts) un iepriekš 5. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Peterbroeck*, 12. punkts.

16 — Šajā sakarā tostarp skat. iepriekš 10. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Kapferer*, 22. punkts; iepriekš 7. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Wells*, 67. punkts, un 2000. gada 16. maija spriedumu lietā *C-78/98 Preston u.c.* (*Recueil*, I-3201. lpp., 31. punkts).

procesuāla tiesību norma, principā ir jāpiekāpjas to Kopienu tiesību noteikumu priekšā, ar kuriem tā atrodas konfliktā¹⁷.

aplūkota šajā gadījumā, kura paredz *res judicata* principu, tiktāl, ciktāl minētā norma valsts tiesām neļauj pareizi piemērot Kopienu tiesību normu. Tādējādi valsts tiesību norma ir jāvērtē, pamatojoties uz šādu pienākumu¹⁹.

42. Tiesa attiecībā uz pienākumiem, kas izriet no Kopienu tiesību pārkāpuma principa, ir norādījusi, ka gan valsts administratīvajām iestādēm, gan visām tiesām ir jānodrošina, ka attiecīgajā to kompetences jomā tiek ievērotas Kopienu tiesību normas, un vajadzības gadījumā pēc savas iniciatīvas jāatsakās piemērot ikvienu valsts tiesību normu, kas ir šķērslis Kopienu tiesību pilnīgai efektivitātei¹⁸.

44. Šajā sakarā ir jānorāda, pirmkārt, ka Tiesa vairākkārt ir uzsvērusi, ka tiesību normas, kas paredz, ka tiesas vai administratīvi lēmumi ir galīgi, sekmē tiesisko noteiktību, kas ir Kopienu tiesību pamatprincips²⁰.

43. Valsts tiesām uzlikto pienākumu aizsargāt Kopienu tiesību pārkāpumu un nodrošināt to pilnīgu efektivitāti — vai, vispārīgāk runājot, to pienākumu aizsargāt tiesiskumu Kopienā — varētu ietekmēt valsts tiesību norma, kāda tiek

45. Ņemot vērā šo principu, Tiesa — konkrēti spriedumos lietās *Eco Swiss*, *Köbler* un *Kapferer*, kas bija saistīti ar tiesas nolēmumu galīgo raksturu, un, runājot par *Eco Swiss*, ar mērķi panākt mierizligumu, — ir atzinusi, cik *res judicata* princips ir svarīgs gan Kopienu tiesību sistēmā, gan valsts tiesību sistēmā. Tā ir atzinusi, ka, lai nodrošinātu gan tiesību stabilitāti, gan tiesiskās attiecības un pareizu tiesvedību, ir svarīgi, lai tiesas nolēmumus, kas

17 — Skat. spriedumu lietā 6/64 *Costa/ENEL* (*Recueil*, 585. lpp.). Jānorāda, ka tiesību normu konflikta atrisināšana, pamatojoties uz minēto principu, kopumā var izrādīties grūtāka lietās, kurās Kopienu tiesību piemērošanu netieši traucē valsts procesuāli vai institucionāli noteikumi, nekā lietās, kurās, piemēram, Kopienu tiesības ir tieši konfliktā ar valsts materiālo tiesību normu. Atkārtotot jau iepriekš teikto, jautājuma, vai valsts procesuālie un institucionālie "kanāli", caur kuriem ir jādarbojas Kopienu tiesībām, ir "pietiekami plaši" — tādā nozīmē, ka attiecīgā Kopienu tiesību norma var tikt efektīvi piemērota, — vērtējums būtībā ir niansēts, un faktiski ir jāpanāk līdzsvars starp, pirmkārt, interesi nodrošināt attiecīgo valsts tiesību normu integritāti un, otrkārt, Kopienas prasībām par Kopienu tiesību pārākumu un pilnīgu efektivitāti.

18 — Šajā sakarā tostarp skat. 1978. gada 9. marta spriedumu lietā 106/77 *Simmenthal* (*Recueil*, 629. lpp., 21.–24. punkts), 1990. gada 19. jūnija spriedumu lietā C-213/89 *Factortame* u.c. (*Recueil*, I-2433. lpp., 19.–21. punkts), kā arī iepriekš 7. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Larsy*, 51. un 52. punkts; iepriekš 7. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Kühne & Heitz*, 20. punkts, un iepriekš 2. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Lucchini*, 61. punkts.

19 — Līdzīgā sakarā skat. ģenerāladvokāta Ležē [*Léger*] secinājumus, kas sniegti lietā, kurā taisīts iepriekš 7. zemesvītras piezīmē minētais spriedums *Kühne & Heitz*, it īpaši 45., 58. un 75. punkts, un ģenerāladvokāta Ruīsa-Harabo Kolomera [*Ruiz-Jarabo Colomer*] secinājumus, kas sniegti apvienotajās lietās, kurās taisīts 2006. gada 19. septembra spriedums apvienotajās lietās C-392/04 un C-422/04 *i-21 Germany* un *Arcor* (Krājums, I-8559. lpp., 69. punkts).

20 — Šajā sakarā tostarp skat. iepriekš 7. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Kühne & Heitz*, 24. punkts; iepriekš 7. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Eco Swiss*, 46. punkts, un 2008. gada 12. februāra spriedumu lietā C-2/06 *Willy Kempter* (Krājums, I-411. lpp., 37. punkts).

ir kļuvis galīgi pēc tam, kad ir izmantoti visi tiesību aizsardzības līdzekļi, vai pēc tam, kad ir beigušies termiņi, kas ir paredzēti šajā sakarā, vairs nevarētu apšaubīt²¹.

46. Kā *Olimpiclub* un Slovērijas valdība ir uzsvērušas, no spriedumiem lietās *Eco Swiss* un *Kapferer* īpaši izriet, ka Kopienas tiesības tāpēc principā neliek valsts tiesai nepiemērot valsts procesuālo tiesību normas, kas paredz, ka lēmums ir galīgs, pat ja tā rezultātā nebūtu iespējams novērst Kopienas tiesību pārkāpumu, kas ir pieļauts minētajā lēmumā²².

47. Tomēr no Tiesas judikatūras arī skaidri izriet, ka tiesiskās drošības princips — un lēmumu galīgais raksturs, kas izriet no šī principa, — nav absolūts tādā nozīmē, ka tas prevalē jebkurā gadījumā: tas drīzāk ir jāsašķir ar citām aizsargājamām vērtībām, piemēram, tiesiskuma un Kopienas pārākuma principiem un efektivitātes principu²³.

48. Tādējādi tiktāl, ciktāl valsts tiesību normas, kas paredz, ka lēmumi ir galīgi, rada šķērslī šiem principiem, valsts tiesām — un attiecīgā gadījumā administratīvajām iestādēm —, kā tas izriet no Tiesas judikatūras, īpašos apstākļos varētu būt pienākums nepiemērot šīs tiesību normas²⁴.

49. Tādējādi Tiesa spriedumā lietā *Kühne & Heitz* atzina, ka administratīvai iestādei, kam ir jāpieņem administratīvs lēmums, ir pienākums saskaņā ar sadarbības principu, kas izriet no EKL 10. panta, pārskatīt un, iespējams, pieņemt no jauna minēto lēmumu, ja ir izpildīti četri īpaši nosacījumi²⁵.

50. No nozīmes, kāda ir piešķirta īpašajiem apstākļiem lietā *Kühne & Heitz*²⁶, kā arī no vēlāk izskatītajām lietām *i-21 Germany* un

21 — Šajā sakarā skat. iepriekš 7. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Eco Swiss*, 46. un 47. punkts; 2003. gada 30. septembra spriedumu lietā C-224/01 (*Recueil*, I-10239. lpp., 38. punkts) un iepriekš 10. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Kapferer*, 20. punkts; attiecībā uz administratīviem lēmumiem skat. arī iepriekš 19. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu apvienotajās lietās *i-21 Germany* un *Arcor*, 51. punkts, un iepriekš 7. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Kühne & Heitz*, 24. punkts.

22 — Šajā sakarā skat. iepriekš 10. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Kapferer*, 21. punkts, un iepriekš 7. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Eco Swiss*, 46. un 47. punkts.

23 — Šajā sakarā skat. 1961. gada 22. marta spriedumu apvienotajās lietās 42/59 un 49/59 *ŠNIPAT*/Augstā iestāde (Speciālizdevums angļu valodā, 53. lpp.), iepriekš 19. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu apvienotajās lietās *i-21 Germany* un *Arcor*, 52. punkts, un ģenerāladvokāta Ruiss-Harabo Kolomera secinājumus tajā pašā lietā, 76. punkts.

24 — Šajā sakarā skat. iepriekš 7. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Kühne & Heitz*, 27. punkts; iepriekš 19. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu apvienotajās lietās *i-21 Germany* un *Arcor*, 52. punkts; iepriekš 20. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Willy Kempter*, 38. punkts, un iepriekš 2. zemesvērtības piezīmē minēto spriedumu lietā *Lucchini*, 63. punkts.

25 — Skat. 26. un 27. punktu spriedumā lietā *Kühne & Heitz*: pirmkārt, administratīvai iestādei saskaņā ar valsts tiesībām ir jābūt iespējai minēto lēmumu pieņemt no jauna; otrkārt, attiecīgajam administratīvajam lēmumam ir jābūt kļūvušam galīgam valsts tiesas pēdējā instancē pieņemta nolēmuma rezultātā; treškārt, minētajam nolēmumam, ņemot vērā Tiesas nolēmumu, kas taisīts pēc tā, jābūt pamatotam ar Kopienas tiesību nepareizu interpretāciju, kas veikta, nevēroties Tiesā ar lūgumus sniegt prejudiciālu nolēmumu apstākļos, kas izklāstīti EKL 234. panta trešajā daļā; ceturtkārt, attiecīgajai personai ir jābūt iesniegusai sūdzību administratīvajā iestādē tūlīt pēc tam, kad tā ir uzzinājusi par minēto Tiesas nolēmumu.

26 — Skat. sprieduma 26. un 28. punktu.

Arcor, ko Tiesa ir nošķirusi no lietas *Kühne & Heitz*, pamatojoties uz šiem apstākļiem²⁷, izriet, ka valsts tiesību normas, kas tiesiskās drošības dēļ paredz, ka lēmumi ir galīgi, tikai izņēmuma kārtā un saskaņā ar ļoti ierobežotiem nosacījumiem var tikt apšaubītas, ņemot vērā Kopienu tiesību spēku un iedarbību.

aplūkota šajā lietā, — kurā ir paredzēts noteikt *res judicata* principu, tiktāl, ciktāl minētās normas piemērošana liedz atgūt valsts atbalstu, kas piešķirts, pārkāpjot Kopienu tiesības, un kas ar Eiropas Kopienų Komisijas lēmumu, kurš ir kļuvis galīgs, ir atzīts par nesaderīgu ar kopējo tirgu²⁹.

51. Vēl ir jānorāda, ka spriedumā lietā *Kapferer* Tiesa nedz apstiprināja, nedz noliedza, ka principus, kas ir noteikti spriedumā lietā *Kühne & Heitz* — kas attiecās uz administratīvai iestādei uzliktu pienākumu pārskatīt galīgu administratīvu lēmumu, kas ir pretrunā Kopienų tiesībām, — varētu attiecināt uz situāciju, kāda tika aplūkota lietā *Kapferer*, kas attiecas uz tiesas nolēmumu: Tiesa tikai secināja, ka viens no nosacījumiem, kas paredzēts spriedumā lietā *Kühne & Heitz*, katrā ziņā nebija izpildīts²⁸.

53. Faktors, ko Tiesa būtībā, šķiet, ir uzskatījusi par izšķirošu minētajā lietā, ir tas, ka, pieņemot pretēju nolēmumu par to, ka *Lucchini* bija tiesības saņemt valsts atbalstu, ja tas ar Komisijas lēmumu jau ir atzīts par nesaderīgu ar kopējo tirgu, valsts tiesa ir pārsniegusi savu kompetenci, kas ir noteikta Kopienų tiesībās, jo vērtējums par valsts atbalsta pasākumu saderību ar kopējo tirgu, kā Tiesa ir uzsvērusi, ir Komisijas ekskluzīvajā kompetencē, ko var pārskatīt Kopienų tiesas³⁰.

52. Visbeidzot, tomēr spriedumā lietā *Luccini* Tiesa, pamatojoties uz valsts tiesu pienākumu pilnībā piemērot Kopienų tiesību normas un pilnībā atzīt to pārākumu, atzina, ka Kopienų tiesības liedz piemērot valsts tiesību normu — tādu pašu kā tā, kas tiek

54. Tiesas pieeju minētajās lietās attiecībā uz pienākumu pārskatīt vai no jauna pieņemt galīgus lēmumus, kas ir pretrunā Kopienų tiesībām, noteikti raksturo tās fokusēšanās uz individuālas lietas apstākļiem. Tomēr katrs no minētajiem spriedumiem atspoguļo līdzsvaru,

27 — Skat. sprieduma apvienotajās lietās *i-21 Germany* un *Arcor* 52.–54. punktu.

28 — Proti, nosacījums, ka attiecīgai iestādei saskaņā ar valsts tiesībām ir jābūt iespējai no jauna pieņemt lēmumu; skat. iepriekš 10. zemsvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Kapferer*, 23. punkts.

29 — Skat. iepriekš 2. zemsvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Lucchini*, 60.–63. punkts.

30 — Šajā sakarā skat. it īpaši sprieduma 52., 59. un 62. punktu.

kas it īpaši lietas faktiskajos un tiesiskajos apstākļos ir jāpanāk starp tiesisko noteiktību, ko ir paredzēts nodrošināt ar lēmumu galīgo raksturu, un Kopienu tiesiskuma prasībām³¹.

55. Tādējādi es nepiekrītu iesniedzējtiesas viedoklim, ka iepriekš minētās lietas atklāj Tiesas judikatūras vispārēju tendenci izskaust vai vājināt *res judicata* principu.

56. Lai, ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, novērtētu to, vai Kopienu tiesības nosaka, ka iesniedzējtiesai šajā lietā nav jāpiemēro *res judicata* noteikums minētās tiesas aprakstītajā nozīmē, situācija, kādā minētais jautājums ir radies, būtu jāaplūko sīkāk.

57. Šajā sakarā būtu jānorāda, ka iesniedzējtiesa acīmredzot šaubās, vai pareizs ir zemākas instances tiesas izdarītais secinājums — par kuru tajā ir iesniegta apelācijas sūdzība par tiesību jautājumu — ka *Olimpiclub* izvēlētais līgummehānisms, proti, 1985. gada 27. decembra *contratto di commo-dato*, nebija ļaunprātīgs un tādēļ neradīja

prettiesisku darījumu PVN iekasēšanas nolūkā.

58. Kaut arī, kā ir norādījusi Komisija, iesniedzējtiesa nav sīki norādījusi apstākļus, ar kuriem ir pamatotas tās šaubās par minētā vērtējuma pareizību, no iesniedzējtiesas rīkojuma tomēr izriet, ka iesniedzējtiesai ir aizdomas, ka vērtējums nav saderīgs ar tiesību ļaunprātīgas izmantošanas PVN jomā koncepciju, kā tas ir paredzēts Tiesas judikatūrā. Šajā sakarā iesniedzējtiesa ir pamatojusies uz spriedumu lietā *Halifax*³², kā arī spriedumu lietā *Part Service*³³, kas joprojām tika izskatīts Tiesā laikā, kad tika iesniegts lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu šajā lietā. Minētajās lietās Tiesa noteica tiesību ļaunprātīgas izmantošanas aizlieguma principu saskaņā ar Sesto direktīvu³⁴ un sniedza norādes par nosacījumiem, saskaņā ar kuriem darījumus var atzīt par ļaunprātīgu rīcību PVN piemērošanas nolūkā.

59. Tādējādi iesniedzējtiesa vēlas nodrošināt, ka pamata tiesvedībā pareizi tiek piemērota Kopienu tiesību norma, kas aizliedz ļaunprātīgu rīcību PVN jomā, bet tā to nevar izdarīt, jo Itālijas tiesībās ir spēkā *res judicata* princips. Šī principa rezultātā iesniedzējtiesa ir spiesta

31 — Ņemot vērā tādu faktorus kā īpašo procesuālo kārtību, atbilstoši kurai tiesa vai administratīva iestāde darbojas, to, vai un cik lielā mērā tiesas vai administrācijas ir izpildījušas savus pienākumus saistībā ar Kopienu tiesību piemērošanu un izpildi, un to, vai lietas dalībnieki ir izmantojuši tiem pieejamos līdzekļus savu tiesību aizsardzībai.

32 — Minēts 4. zemsvītras piezīmē.

33 — Minēts 4. zemsvītras piezīmē.

34 — Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.) (turpmāk tekstā — "Sestā direktīva").

pieņemt secinājumu — kas ir izdarīts citas tiesas taisītajos galīgajos nolēmumos un kas attiecas uz atšķirīgiem taksācijas periodiem — ka tajā aplūkojamais darījums nav uzskatāms par ļaunprātīgu rīcību, lai gan iesniedzējtiesa uzskata, ka secinājums ir nepareizs.

62. Šajā sakarā var izdarīt divas piezīmes. Pirmkārt, jāpatur prātā, ka prasības par pārkumu un efektivitāti ir piemērojamas Kopienų tiesību normām kopumā, to skaitā Sestās direktīvas normām, un šajā nolūkā nav nozīmes tam, vai normas izriet no tā, ka Komisija īsteno savu ekskluzīvo kompetenci, kā tas ir spriedumā lietā *Lucchini*³⁶, kurā valsts atbalsts ir atzīts par nesaderīgu ar kopējo tirgu.

60. Kā jau lietas dalībnieki ir uzsvēruši, šīs lietas apstākļi tikai nedaudz līdzinās tiem, kādi bija lietā *Lucchini*³⁵. Šajā gadījumā iesniedzējtiesa ir pievērsusi īpašu uzmanību tam, ka strīds attiecas uz PVN jomu, proti, jomu, ko pārvalda valsts nodokļu iestādes un tiesas un kas nav saistīta ar Kopienų ekskluzīvās kompetences īstenošanu.

61. Manuprāt, tomēr spriedumam lietā *Luccchini* nav raksturīga “savadabība” tādā nozīmē, ka Kopienų tiesības var izslēgt *res judicata* principa valsts koncepcijas piemērošanu *tikai* tajos gadījumos, kas ir saistīti ar Komisijas ekskluzīvo kompetenci, piemēram, lietās par valsts atbalstu.

63. Otrkārt, strīdīgs ir fakts, ka ikreiz, kad runa ir par Komisijas ekskluzīvo kompetenci, Kopienų tiesību normas pārkāpums vai tās nepareiza piemērošana ir cieši saistīta ar kompetences sadales dalībvalstu un Kopienų starpā neievērošanu. Citiem vārdiem sakot, ja, piemēram, valsts tiesa pieņem lēmumu, kas ir pretrunā Kopienų regulai vai direktīvai, tā ar savu lēmumu faktiski aizstāj to, ko jau ir pieņēmušas kompetentās Kopienų iestādes un kas ir atspoguļots Kopienų tiesību normās, kuras tādējādi ir pārkāptas. Tādēļ, ja Kopienų tiesību normas piemērošana dalībvalstī ir traucēta, vienmēr rodas divkāršs, tomēr izšķirošs jautājums: proti, par Kopienų tiesību sistēmas nodalīšanu no valsts tiesību sistēmas un par valsts tiesu kompetenci attiecībā uz šīm sistēmām.

35 — Minēts 2. zemsvītras piezīmē.

36 — Minēts 2. zemsvītras piezīmē.

64. Tomēr nenoliedzams ir tas, ka gadījumā, kā tas bija lietā *Lucchini*, kad valsts tiesas nolēmums iejaucas jomā, kas pilnībā ir Komisijas ekskluzīvajā kompetencē, un kad līdz ar to ir skaidrs, ka minētajai tiesai nav nekādas kompetences, pilnvaru sadalījums starp Kopienu un dalībvalstīm ir tieši apšaubīts un ar attiecīgo spriedumu izdarītais Kopienu tiesību pārkāpums ir īpaši būtisks. Līdz ar to būtībā, ņemot vērā būtiskus Kopienu tiesību pārkāpumus, ar kuriem bija pamatots attiecīgais spriedums lietā *Lucchini*, tā *res judicata* spēks bija jāignorē un tā vietā jāņem vērā prasības, kas attiecas uz Kopienu tiesību pārkāpumu un efektivitāti.

Jaunprātīgas rīcības jēdziena, kāds ir noteikts Tiesas judikatūrā, nepiemērošanu.

67. Līdz ar to šī lieta būtu jāaplūko, ņemot vērā atšķirīgu perspektīvu. Galvenais faktors — kas, manuprāt, liecina par apstiprināšanu uz uzdoto jautājumu — ir rodams īpaši un, manuprāt, diezgan neparastā *res judicata* principa, kas ir piemērojams pamata tiesvedībā un kas šajā gadījumā ir jānovērtē, piemērošanas jomā.

65. Savukārt lietās, kas attiecas uz tādām jomām kā Kopienu PVN sistēma, kas ir tikai daļēji saskaņota³⁷, Kopienu tiesību jomas nošķiršana no valsts tiesību jomas — tādējādi valsts tiesas jurisdikcijas noteikšana — var būt daudz smalkāka.

68. Parastajā nozīmē spriedumam piemērotais *res judicata* spēks novērš to, ka viens un tas pats jautājums vai strīds — ko nosaka strīda priekšmets, juridiskais pamats un lietas dalībnieki — tiek atkārtoti izskatīts turpmākās tiesvedībās. Šādu identisku tiesvedību uzsākšana parasti izraisītu tiesvedības izbeigšanu nepieņemamības dēļ.

66. Tādējādi ne katra kļūda, ko valsts tiesa ir pieļāvusi, nosakot, vai pastāv jaunprātīga rīcība PVN iekasēšanas nolūkā, ir saistīta ar Kopienas tiesiskumu: piemēram, ja minētā noteikšana drīzāk ir saistīta ar kļūdainu pierādījumu novērtējumu, nevis ar pareiza

69. Šajā lietā aplūkojamā situācijā spriedumi, kas ir ieguvuši *res judicata* spēku, tomēr tika taisīti atsevišķās tiesvedībās par PVN iekasēšanu, ar kuru saistītie paziņojumi par nodokļu maksājumu apmēru tika izsniegti 1987. un 1992. taksācijas gadā, kurpretim taksācijas gadi, kas tiek aplūkoti pamata tiesvedībā, ir no 1988. līdz 1991. gadam.

37 — 2008. gada 12. jūnija spriedums lietā C-462/05 Komisija/Portugāle (Krājums, I-4183. lpp., 51. punkts).

Tāpat arī ir jānorāda, ka, kaut arī attiecībā uz PVN iekasēšanu 1987. un 1992. gadā ir pieņemti galīgie lēmumi, strīdi par nodokļiem, kas tiek aplūkoti pamata tiesvedībā, joprojām tiek izskatīti.

70. Tādējādi, kaut arī iesniedzējtiesā izskatāmais strīds vairākos aspektos pārklājas ar strīdiem par nodokļiem, kas ir atrisināti divos iepriekš minētajos galīgajos spriedumos, tiktāl, ciktāl tas attiecas uz atšķirīgiem taksācijas periodiem, tas ir jāuzskata par būtiski atšķirīgu, ņemot vērā tā priekšmetu.

71. Līdz ar to, kā ir redzams no iesniedzējtiesas rīkojuma, iesniedzējtiesa neplāno kopumā izbeigt tiesvedību, noraidot prasību kā nepieņemamu. Saskaņā ar *res judicata* principu (kas ir piemērojams pamata tiesvedībā) tā drīzāk tomēr uzskata, ka tai ir saistoši daži attiecīgo galīgo spriedumu aspekti, proti, kas saistīti ar 1985. gada 27. decembra līguma vērtējumu, kā rezultātā tajā notiekošajā tiesvedībā tā nevar noteikt, vai minētais līgums ir ļaunprātīga rīcība, kā tas ir paredzēts Kopienų tiesībās.

72. Šajā sakarā ir jānorāda, pirmkārt, ka ar tiesisko noteiktību saistīti apsvērumi šajos apstākļos rodas tikai attiecībā uz atsevišķu spriedumos, kas ir ieguvuši *res judicata* spēku, izdarīto secinājumu daļu, nevis attiecībā uz šiem spriedumiem kopumā.

73. Otrkārt, iesniedzējtiesā izskatāmās lietas apstākļi atšķiras no tiem, attiecībā uz kādiem tika taisīts spriedums lietā *Eco Swiss*³⁸ vai spriedums lietā *Kapferer*³⁹ — uz kuriem pamatojas *Olimpiclub* —, kuros Tiesai bija jāizlemj, vai lēmums, kas ir ieguvis *res judicata* spēku, ir jāatceļ vai jāpārskata, ja tas ir pretrunā Kopienų tiesībām. Šajā lietā savukārt attiecīgie galīgie spriedumi, kas tika taisīti saistībā ar citiem taksācijas gadiem, netiks apšaubīti *kā tādi* ar lēmumu, ko iesniedzējtiesa gatavoja pieņemt tajā izskatāmajā lietā par PVN samaksu attiecīgajos taksācijas gados.

74. Šajos apstākļos šī situācija ir drīzāk līdzīga tai, kāda tika aplūkota spriedumā lietā *Köbler*, kurā Tiesa noraidīja argumentu, kas pamatots ar *res judicata* un kas vērsti pret principa par valsts atbildību par pēdējā instancē taisītu tiesas nolēmumu atzīšanu, pamatojoties uz to, ka *pašas* minētās atzīšanas rezultātā *netiek* apšaubīts minētais lēmums kā *res judicata*⁴⁰.

38 — Minēts 7. zemsvītras piezīmē.

39 — Minēts 10. zemsvītras piezīmē.

40 — Minēts 21. zemsvītras piezīmē, 39. punkts. Tiesa šajā kontekstā norādīja, ka tiesvedībām par valsts atbildību nav tāds pats mērķis un tajās ne vienmēr ir iesaistīti tie paši lietas dalībnieki, kas ir iesaistīti tiesvedībās, kurās ir pieņemts nolēmums, kas ir ieguvis *res judicata* spēku.

75. Tāpēc šajā lietā esošajos apstākļos, manuprāt, nav būtiskas ar tiesisko noteiktību saistītas intereses, kas būtu svarīgāka par iesniedzējtiesai noteikto pienākumu piemērot un efektīvi īstenot Kopienu tiesības, šajā gadījumā — ļaunprātīgas rīcības aizliegumu PVN jomā. Tāpēc ir jāsecina, ka Kopienu tiesības nepieļauj tādas tiesību normas piemērošanu, kas paredz *res judicata* principu un kam ir tāda piemērošanas joma un sekas kā tās, kuras tiek aplūkotas šajā lietā.

76. Ņemot vērā visu iepriekš izklāstīto, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild tā, ka Kopienu

tiesības nepieļauj tādas valsts tiesību normas kā Itālijas Civill kodeksa 2909. panta piemērošanu, kurā ir paredzēts noteikt *res judicata* principu, tiktāl, ciktāl minētās normas piemērošana, kā to ir interpretējušas valsts tiesas, liedz valsts tiesai tādā strīdā kā tas, kāds tiek izskatīts iesniedzējtiesā par PVN samaksu, pareizi un atbilstoši Kopienu tiesībām noteikt, vai pastāv ļaunprātīga rīcība, ja lēmums par šo jautājumu jau ir iekļauts galīgā spriedumā, ko ir taisījusi cita tiesa attiecībā uz atšķirīgu taksācijas periodu.

V — Secinājumi

77. Tādēļ es iesaku Tiesai uz uzdoto jautājumu atbildēt šādi:

- Kopienu tiesības nepieļauj tādas valsts tiesību normas kā *Codice Civile* (Itālijas Civill kodekss) 2909. panta piemērošanu, kurā ir paredzēts noteikt *res judicata* principu, tiktāl, ciktāl minētās normas piemērošana, kā to ir interpretējušas valsts tiesas, liedz valsts tiesai tādā strīdā kā tas, kāds tiek izskatīts iesniedzējtiesā par PVN samaksu, pareizi un atbilstoši Kopienu tiesībām noteikt, vai pastāv ļaunprātīga rīcība, ja lēmums par šo jautājumu jau ir iekļauts galīgā spriedumā, ko ir taisījusi cita tiesa attiecībā uz atšķirīgu taksācijas periodu.