

ĢENERĀLADVOKĀTES JULIANAS KOKOTES [JULIANE KOKOTT]

SECINĀJUMI,

sniegti 2010. gada 10. jūnijā¹

I — Ievads

1. Komisija apstrīd Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu² (turpmāk tekstā — “Direktīva 2006/112”) transpozīciju Polijā. Precīzāk, runa ir par Polijā spēkā esošo samazināto pievienotās vērtības nodokļa likmi 7 % zīdaiņu apģērbiem, to piederumiem un bērnu apaviem. Komisija uzskata, ka Polija, piemērojot šādu samazinātu likmi, pārkāpj Direktīvas 2006/112 98. pantu saistībā ar tās III pielikumu. Polija neapstrīd samazinātas likmes piemērošanas faktu, taču uzskata, ka šāda rīcība ir attaisnojama, ņemot vērā gan sociāli politiskus apsvērumus, gan Direktīvas 2006/112 115. pantu.

2. Izšķiroša nozīme strīda iznākumā galvenokārt ir Direktīvas 2006/112 115. panta piemērošanai laikā attiecībā uz Poliju. Saskaņā ar

Direktīvas 2006/112 115. pantu dalībvalstīm, kas 1991. gada 1. janvārī piemēroja samazinātu likmi cita starpā bērnu apģērbiem un bērnu apaviem, ir atļauts šādu likmi piemērot arī turpmāk. Direktīvas 2006/112 115. pantā minētajā datumā un arī brīdī, kad attiecīgais iepriekšējais regulējums tika ietverts Sestajā direktīvā³, Polija vēl nebija Eiropas Kopienas dalībvalsts. Līdz ar to jautājums ir, vai Polija, neskatoties uz minēto, var atsaukties uz attiecīgo tiesību normu un turpināt piemērot 1991. gada 1. janvārī spēkā esošo īpašo regulējumu, vai tomēr šajā gadījumā piemērojams ir Direktīvas 2006/112 98. pants saistībā ar tās III pielikumu, kā arī 128. pants un attiecīgie Pievienošanās akta noteikumi.

1 — Oriģinālvaloda — vācu.

2 — OV L 347, 1. lpp.

3 — Minētais noteikums iepriekš bija ietverts Padomes 1977. gada 17. maija Direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), 28. panta 2. punkta d) apakšpunktā ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvu 92/77/EEK, kura papildina kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK (par PVN likmju tuvināšanu), turpmāk tekstā — “Sestā direktīva”.

II — Atbilstošās tiesību normas

tiesību normas par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu ir piemērojamas:

A — Kopienų tiesības

“31977 L 0388: Padomes Sestā direktīva 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 13.6.1977., 1. lpp.), kurā jaunākos grozījumus izdara:

1) 2003. gada Pievienošanās akts

— 32002 L 0038: Padomes 7.5.2002. Direktīva 2002/38/EK (OV L 128, 15.5.2002., 41. lpp.).

3. 2003. gada Pievienošanās akta⁴ 24. pants ir izteikts šādi:

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

4. Pievienošanās akta XII pielikumā ir ietverts Polijā spēkā esošo *acquis communautaire* saraksts. Šā pielikuma 9. nodaļas — Nodokļu politika — 1. punktā ir noteikts, ka

a) Atkāpjoties no Direktīvas 77/388/EEK 12. panta 3. punkta i)[a)] apakšpunkta, Polija var a)[i)] līdz 2007. gada 31. decembrim piemērot atbrīvojumu, atļūdzinot iepriekšējā stadijā samaksāto nodokli, attiecībā uz noteiktu kategoriju grāmatu un specializētu periodisko izdevumu piegādēm un ii) līdz 2007. gada 31. decembrim vai līdz direktīvas 28.1 pantā minētā pārejas posma beigām, atkarībā no tā, kurš termiņš beidzas agrāk, saglabāt samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi, kas ir vismaz 7 %, restorānu pakalpojumu sniegšanai.

b) Atkāpjoties no Direktīvas 77/388/EEK 12. panta 3. punkta [a) apakšpunkta], Polija var saglabāt i) samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi, kas nav zemāka

4 — Akts par Čehijas Republikas, Igaunijas Republikas, Kipras Republikas, Latvijas Republikas, Lietuvas Republikas, Ungārijas Republikas, Maltas Republikas, Polijas Republikas, Slovēnijas Republikas un Slovākijas Republikas pievienošanās nosacījumiem un pielāgojumiem līgumos, kas ir Eiropas Savienības pamatā (OV L 236, 33. lpp.).

par 3 %, attiecībā uz pārtiku (tostarp dzērieniem, bet ne alkoholiskajiem dzērieniem) un dzīvnieku barību; dzīvniekiem, sēklām, augiem un sastāvdaļām, kas parasti ir paredzētas izmantošanai pārtikas sagatavošanā; produktiem, kas parasti ir paredzēti pārtikas produktu papildināšanai vai aizstāšanai; kā arī tādu preču piegādēm un tādu pakalpojumu sniegšanai, kas parasti tiek izmantoti lauksaimnieciskajā ražošanā, bet kas nav ražošanas līdzekļi, piemēram, iekārtas vai ēkas, un kas minēti direktīvas H pielikuma 1. līdz 10. punktā, kā arī ii) līdz 2007. gada 31. decembrim saglabāt samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi, kas nav zemāka par 7 %, attiecībā uz pakalpojumiem, ko sniedz saistībā ar mājokļu būvniecību, atjaunošanu un pārbūvi, tomēr ne attiecībā uz būvmateriāliem, kā arī attiecībā uz dzīvojamām ēkām pirms pirmreizējās izmantošanas, kā minēts direktīvas 4. panta 3. punktā [3. punkta a) apakšpunktā].

nav izpildīts direktīvas 28. panta 4. punktā paredzētais nosacījums vai kamēr tādu pašu atbrīvojumu piemēro kāda no pašreizējām dalībvalstīm, atkarībā no tā, kurš termiņš beidzas agrāk.”

2) Direktīva 2006/112

5. Direktīvas 2006/112 96. pantā ir noteikts:

“Dalībvalstis piemēro PVN pamatlikmi, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no summas, kurai uzliek nodokli; preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai pamatlikme ir vienāda.”

6. Direktīvas 2006/112 97. panta 1. punktā ir noteikts, ka no 2006. gada 1. janvāra līdz 2010. gada 31. decembrim PVN pamatlikme nevar būt mazāka par 15 %.

7. Direktīvas 2006/112 98. panta 1. un 2. punkts ir izteikti šādi:

- c) Piemērojot Direktīvas 77/388/EEK 28. panta 3. punkta b) apakšpunktu, Polija var saglabāt atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa pasažieru starptautiskajiem pārvadājumiem, kas minēti direktīvas F pielikuma 17. punktā, kamēr

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

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

Šā panta pirmajā daļā minētās dalībvalstis var šādu likmi arī piemērot [...] bērnu apģērbiem, bērnu apaviem un dzīvokļiem.”

[..]”

11. Direktīvas 2006/112 115. pantā ir noteikts:

8. Atbilstoši Direktīvas 2006/112 99. panta 1. punktam samazinātas likmes nosaka procentu veidā no summas, kurai uzliek nodokli, un tās nevar būt mazākas par 5 %.

“Dalībvalstis, kas 1991. gada 1. janvārī piemēroja samazinātu likmi [...] bērnu apģērbiem, bērnu apaviem vai dzīvokļiem, var turpināt šo preču piegādei un šo pakalpojumu sniegšanai piemērot šādu likmi.”

9. Direktīvas 2006/112 VIII sadaļas 4. nodaļā (109.–122. pants) ir ietverti nosacījumi, saskaņā ar kuriem dalībvalstis līdz galīgā regulējuma ieviešanai Kopienas līmenī var piešķirt no vispārējiem noteikumiem atšķirīgus atbrīvojumus ar tiesībām atskaitīt priekšnodokli vai piemērot samazinātas nodokļa likmes.

12. Direktīvas 2006/112 115. pants ir formulēts tāpat kā Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkts, kas attiecīgajā redakcijā tika izteikts ar Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvu 92/77/EEK⁵.

10. Direktīvas 2006/112 114. panta 1. punktā šajā sakarā ir noteikts šādi:

“Dalībvalstīm, kurām 1993. gada 1. janvārī bija jāpaaugstina 1991. gada 1. janvārī spēkā esoš[ā] pamatlīkm[e] par vairāk nekā 2 %, to preču piegādei un to pakalpojumu sniegšanai, kuras iekļautas III pielikumā minētajās kategorijās, var piemērot samazinātu likmi, kas zemāka par 99. pantā paredzēto minimālo likmi. [...]”

13. VIII sadaļas 5. nodaļas — Pārejas perioda noteikumi — 123.–130. pantā ir ietvertas tiesību normas, ar kurām konkrētām dalībvalstīm, kas Eiropas Savienībai pievienojās 2004. gada 1. maijā, tiek atļauts piemērot atbrīvojumu no nodokļa ar tiesībām uz iepriekšējā stadijā samaksātā priekšnodokļa atskaitīšanu noteiktu kategoriju preču piegādei, kā arī piemērot samazinātu likmi konkrētām precēm.

5 — Iepriekš minēta 3. zemsvītras piezīmē.

14. Ņemot vērā Pievienošanās akta noteikumus, Direktīvas 2006/112 128. pantā Polijai ir noteikts šāds īpašs regulējums:

nesniedz, īstenojot sociālo politiku, bet ne būvmateriāliem, un dzīvojamo ēku vai to daļu piegādei pirms pirmreizējās izmantošanas, kā minēts 12. panta 1. punkta a) apakšpunktā.”

“1. Līdz 2007. gada 31. decembrim Polija var [turpināt] piemērot atbrīvojumu no nodokļa ar tiesībām uz iepriekšējā stadijā samaksātā PVN atskaitīšanu noteiktu kategoriju grāmatu un specializētu periodisko izdevumu piegādei.

B — *Valsts tiesības*

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

15. Saskaņā ar Polijas 2004. gada 11. marta Likuma par pievienotās vērtības nodokli (turpmāk tekstā — “Polijas Pievienotās vērtības nodokļa likums”) 41. pantu pievienotās vērtības nodokļa pamatlīdzība ir 22 %, no kuras atsevišķos gadījumos ir pieļaujamas atkāpes. Atbilstoši tam Polijas Pievienotās vērtības nodokļa likuma 41. panta 2. punktā ir noteikts, ka III pielikumā minētajām precēm un pakalpojumiem tiek piemērota samazinātā likme 7 %.

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

16. Polijas Pievienotās vērtības nodokļa likuma III pielikuma 45. punktā ir norādīts uz zidaiņu apģērbiem un to piederumiem, savukārt 47. punktā ir norādīts uz bērnu apaviem.

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

III — **Pirmstiesas procedūra un lietas dalībnieku prasījumi**

5. Līdz 2007. gada 31. decembrim Polija var turpināt piemērot samazinātu likmi, kas ir vismaz 7 %, mājokļu, būvniecības, atjaunošanas un apkopes pakalpojumiem, kurus

17. 2007. gada 23. martā Komisija Polijas Republikai nosūtīja brīdinājuma vēstuli. Tajā

tā norādīja, ka Polija, atkāpjoties no Direktīvas 2006/112 98. panta saistībā ar tās III pielikumu, piemērojot samazinātu likmi zīdaiņu apģērbim, to piederumiem un bērnu apaviem.

zīdaiņu apģērbu, to piederumu un bērnu apavu piegādei, importam un iegādēm Kopienas iekšienē samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi 7 %;

— piespriest Polijas Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

18. Polija savu viedokli par lietas apstākļiem izteica 2007. gada 22. maija atbildes vēstulē. Tā kā Komisiju nepārliecināja Polijas Republikas apgalvojumi sevis aizstāvībai, tā 2008. gada 1. februārī nosūtīja Polijas Republikai argumentētu atzinumu, aicinot Poliju izpildīt Kopienas tiesību prasības divu mēnešu termiņā.

20. Polija lūdz prasības pieteikumu noraidīt un piespriest Komisijai atlīdzināt visus tiesāšanās izdevumus.

19. Uz to Polija atbildēja ar 2008. gada 31. marta paziņojumu. Komisija nemainīja savu viedokli un 2009. gada 2. februārī cēla šo prasību, kas Tiesā reģistrēta 2009. gada 3. februārī. Polija lūdz Tiesu

IV — Juridiskais vērtējums

21. Saskaņā ar Direktīvas 2006/112 96. pantu dalībvalstis piemēro pievienotās vērtības nodokļa pamatlikmi, ko katra dalībvalsts nosaka procentos no aprēķina bāzes un kas ir vienāda preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai.

— atzīt, ka Polijas Republika nav izpildījusi Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 98. pantā saistībā ar tās III pielikumu noteikto pienākumu tādējādi, ka tā atbilstoši 2004. gada 11. marta Likuma par preču un pakalpojumu nodokļiem 41. panta 2. punktam saistībā ar šā likuma III pielikuma 45. un 47. punktu ir piemērojusi

22. Atkāpjoties no minētā, atbilstoši direktīvas 98. pantam ir atļauts piemērot vienu vai divas samazinātas likmes tādu kategoriju preču piegādei vai tādu kategoriju pakalpojumu sniegšanai, kas minēti direktīvas III pielikumā. Nav strīda par to, ka zīdaiņu apģērbu, to piederumu un bērnu apavu (turpmāk tekstā — “attiecīgās preces”) piegāde, kurai Polijā tiek piemērota samazināta likme 7 %, nav minēta III pielikumā iekļautajā sarakstā. Līdz ar to

atbilstoši direktīvas 98. pantā noteiktajam nav pieļaujams attiecīgo preču piegādei piemērot samazinātu likmi.

23. Tomēr Polija savu viedokli pamato ar Direktīvas 2006/112 115. pantu. Saskaņā ar to visas dalībvalstis, kas 1991. gada 1. janvārī bērnu apģērbiem un bērnu apaviem, kā arī dzīvokļiem piemēroja samazinātu likmi, var turpināt to piemērot.

24. Komisija nepiekrīt apgalvojumam, ka šis noteikums būtu piemērojams Polijā. Tā norāda, ka šis pārejas noteikums sākotnēji ar Direktīvu 92/77 esot ticis ietverts Sestajā direktīvā kā tās 28. panta 3. punkta b) apakšpunkts un ka tas attiecoties tikai uz tām valstīm, kas Direktīvas 92/77 pieņemšanas brīdī jau bija Kopienas dalībvalstis. Papildus Komisija norāda, ka izņēmuma noteikumi esot pretrunā direktīvas saskaņošanas mērķim un tādējādi tie ir jāinterpretē šauri. Jaunās dalībvalstis varot atsaukties tikai uz tām atkāpēm, kuru piemērošana ir paredzēta Pievienošanās aktā. Saskaņā ar 2003. gada Pievienošanās akta noteikumiem Polijai neesot atļauts konkrētajā gadījumā attiecīgo preču piegādei piemērot no vispārējās sistēmas atšķirīgu, samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi.

25. Turpretim Polija aizstāv viedokli, ka Direktīvas 2006/112 115. panta formulējums neliedzot tā piemērošanu Polijā. Ja šis noteikums nevarētu tikt piemērots Polijā, Polija tiktu diskriminēta attiecībā pret citām dalībvalstīm. Turklāt izņēmuma noteikuma piemērošana esot attaisnojama, ņemot vērā sociāli politiskus apsvērumus.

A — Noteikuma piemērojamība Polijā

26. Pievienošanās akta 24. pants ar nosaukumu "Pārejas posma pasākumi" ir šāds: "Šā Akta [...] XII [...] pielikumā uzskaitītos pasākumus jaunajās dalībvalstīs piemēro atbilstīgi minētajos pielikumos paredzētajiem nosacījumiem."

27. XII pielikuma 9. nodaļas "Nodokļu politika" 1. punktā cita starpā tiek norādīts uz Sesto direktīvu 77/388 ar pēdējiem grozījumiem, kas izdarīti ar Direktīvu 2002/38/EK. Tādējādi tiek ietverti arī visi laika posmā no 1977. līdz 2002. gadam pieņemtie direktīvas grozījumi. Tādējādi 1. punkta a)–c) apakšpunktā ir uzskaitītas visas Polijā spēkā esošās atkāpes no Sestās direktīvas, it īpaši no direktīvas 12. panta 3. punkta a) apakšpunkta un 28. panta 3. punkta b) apakšpunkta. Pievienošanās aktā nav paredzētas atkāpes

no Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkta.

28. Ja nav noteikti konkrēti ierobežojumi un atrunas, valsts, kas pievienojas, uzņemas *visas* tiesības un pienākumus, kas tai izriet no *acquis communautaire*⁶. Līdz ar to izņēmuma noteikumi, kā Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkts vai Direktīvas 2006/112 115. pants, ir piemērojami dalībvalstīs, kas pievienojās 2004. gadā, ciktāl Pievienošanās aktā nav iekļauti īpaši noteikumi. Attiecībā uz konkrētajā gadījumā aplūkojamām precēm šādi noteikumi Pievienošanās aktā nav iekļauti.

29. Izdarīt šādu secinājumu var, kaut arī Polija laikā, kad tika pieņemta Direktīva 92/77, ar kuru sākotnēji tika ieviests minētais noteikums, nebija Kopienas sastāvā, jo Pievienošanās aktā ietvertu noteikumu par *acquis communautaire* piemērošanu mērķis tieši ir noteikt tiesību aktu, kas ir tikuši pieņemti pirms attiecīgās valsts pievienošanās, spēkā esamību šajās valstīs. Turklāt nav iemesla secināt, ka Direktīva 92/77 kaut kādā veidā ir tikusi izslēgta no *acquis communautaire*, kas Polijai, pievienojoties Kopienai, ir kļuvis saistošs.

30. Turpretim Komisija, šķiet, no Pievienošanās akta 24. panta saistībā ar minētā pielikuma noteikumiem secina, ka tikai Sestajā direktīvā paredzētais parastais režīms ir kļuvis par piemērojamo *acquis communautaire* daļu. Īpašais režīms esot piemērojams tikai tiktāl, ciktāl tas ir minēts pielikumā un turklāt tādā formā, kāda tam ir noteikta šajā pielikumā.

31. Taču šādai interpretācijai nav atrodams nekāds pamatojums ne Pievienošanās akta noteikumu tekstā, ne to sistēmā. Gluži pretēji, Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas "Nodokļu politika" 1. punkta a)–c) apakšpunktā *expressis verbis* ir paredzētas *atkāpes* no Sestās direktīvas izņēmuma noteikumiem. Šāda sistēmiskā regulējuma metode ir balstīta uz premisu, ka izņēmumi principā attiecas uz jaunajām dalībvalstīm. Tas tiek uzsvērts arī Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas 1. punkta c) apakšpunktā, kas ir šāds: "*Piemērojot* [...] 28. panta [...], Polija var saglabāt atbrīvojumu no pievienotās vērtības nodokļa pasažieru starptautiskajiem pārvadājumiem [...]" [Autora izcēlums]

32. Turpretim, ja izņēmuma noteikumi jau no paša sākuma nebūtu piemērojami jaunajās dalībvalstīs, tie nebūtu jāmaina Pievienošanās aktā. Vēl vairāk, tad vajadzētu izdot pavisam jaunus, dalībvalstīm labvēlīgus izņēmuma noteikumus.

6 — Tāpat arī ģenerālvokāts Tezauro [*Tesaurus*] savos 1991. gada 7. maija secinājumos lietā C-35/90 Komisija/Spānija (1991. gada 17. oktobra spriedums, *Recueil*, I-5073. lpp., 6. punkts).

33. Arī juridiskā noteiktība liedz no Pievienošanās akta "klusēšanas" izsecināt konkrētu, pēc to formulējuma bez nosacījumiem spēkā esošu Sestās direktīvas noteikumu nepiemērojamību jaunajās dalībvalstīs. Lai šajā ziņā sasniegtu juridiskās skaidrības līmeni, Pievienošanās aktā bija jānorāda ne tikai uz spēkā esošajām, bet mainītajām atkāpēm, bet arī uz visām atkāpēm, kuras nav piemērojamas jaunajās dalībvalstīs.

34. Visbeidzot, argumentējot savu viedokli, Komisija norāda uz noteikumu par samazinātas nodokļa likmes piemērošanu dzīvokļiem. Nodokļa piemērošana pakalpojumiem kopsakarā ar mājokļu būvniecību, atjaunošanu un apkopi attiecībā uz Poliju esot regulēta Pievienošanās akta XII pielikuma 9. nodaļas 1. punkta b) apakšpunktā un Direktīvas 2006/112 128. panta 5. punktā. Vienlaicīgi saskaņā ar direktīvas 115. pantu samazinātas likmes piemērošana dzīvokļiem ir atļauta dalībvalstīs, kurās šādas priekšrocības ir tikušas piemērotas 1991. gada 1. janvārī. Ja šis noteikums būtu piemērojams arī jaunajās dalībvalstīs, Polijai būtu dubults tiesiskais pamats nodokļa samazināšanai.

35. Tomēr šis arguments mani nepārliecina.

36. Attiecībā uz Poliju Direktīvas 2006/112 128. pants ir *lex specialis*, kas atšķiras no 115. pantā ietvertā vispārējā noteikuma un kuram ir prioritāte attiecībā uz samazinātas likmes piemērošanu mājokļu būvniecībai. Kamēr Direktīvas 2006/112 115. pantā nav noteikts termiņš samazinātas likmes piemērošanai dzīvokļiem, ja vien šī likme ir tikusi piemērota 1991. gada 1. janvārī, Pievienošanās aktā noteiktais īpašais režīms, kas ir ticis ietverts direktīvas 128. pantā, kā samazinātas likmes piemērošanas beigu termiņu paredz 2007. gada 31. decembri. Tajā pašā laikā izņēmums attiecībā uz Poliju 128. pantā ir mainīts tādējādi, ka tas nav sasaistīts ar attiecīga samazinājuma pastāvēšanu 1991. gada 1. janvārī, taču ir spēkā arī attiecībā uz vēlāk ieviestām samazinātām likmēm.

37. Tā kā atšķirībā no dzīvokļiem attiecībā uz bērnu apģērbu un apavu piegādi nav pieņemts īpašs noteikums, spēkā esošais Direktīvas 2006/112 115. pantā ietvertais izņēmuma noteikums nemainīgi ir spēkā visās dalībvalstīs. Ja līgumslēdzējas puses vēlējas mainīt vai nepieļaut šā noteikuma spēkā esamību Polijā, Pievienošanās aktā bija jāietver attiecīgs noteikums.

38. *Acquis communautaire*, ko, pievienojoties [Eiropas Savienībai], Polija ir atzinusi par sev saistošu, tātad ietver arī Direktīvas 2006/112 115. pantā iekļauto izņēmuma noteikumu.

39. Tomēr jautājums ir, vai no 115. panta saturā, jēgas un mērķa tomēr nevar izsecināt, ka šis noteikums nav piemērojams tādā valstī kā Polija, tāpēc ka tā 1991. gada 1. janvārī vēl nebija Kopienas dalībvalsts.

40. Kā Tiesa ir norādījusi spriedumā lietā *Optimus-Telecomunicações*, pievienošanās gadījumā, ja pievienošanās aktā vai kādā citā Kopienas tiesību aktā nav tiesību normas ar norādi uz pretējo, atsauce uz Kopienas tiesībās noteikto datumu ir piemērojama arī jaunajai dalībvalstij pat tad, ja šis datums ir pirms pievienošanās dienas⁷.

41. Kā jau minēts iepriekš, Pievienošanās aktā nav ietverta neviena norāde uz to, ka Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta d) apakšpunkts (vai Direktīvas 2006/112 115. pants) nav piemērojams jaunajās dalībvalstīs.

42. Arī no minēto noteikumu formulējuma neizriet pretējais. Saskaņā ar tiem dalībvalstis, kas jau 1991. gada 1. janvārī piemēroja samazinātu likmi attiecīgajām precēm, var turpināt piemērot šādu likmi. Tiesību normā nav ietverts nosacījums, ka attiecīgai dalībvalstij jau 1991. gada 1. janvārī bija jābūt Kopienas dalībvalstij, lai gan Direktīvā 2006/112 vispār ir ietverti noteikumi, kuros ir paredzēti uz dalībvalstīm attiecināmi konkrēti termiņi⁸. Šāda konkrēta termiņa neesamība liecina par to, ka 115. pants ir piemērojams arī dalībvalstīs, kas Eiropas Savienībai pievienojās tikai vēlāk, ciktāl konkrētajā datumā tās piemēroja attiecīgu regulējumu.

43. Tātad, izmantojot tikai gramatisko interpretācijas metodi, minētais noteikums ir piemērojams Polijā. Ja Kopienas tiesību normas teksts ir skaidrs un tā dažādo valodu redakcijas nevar interpretēt pretrunīgi, gramatiska interpretācija ir svarīga norāde uz šīs tiesību normas pareizo nozīmi⁹.

⁷ — 2007. gada 21. jūnija spriedums lietā C-366/05 *Optimus-Telecomunicações* (Krājums, I-4985. lpp., 32. punkts).

⁸ — Skat. Direktīvas 2006/112 379. panta 1. punktu, kurš ir balstīts uz Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes Pievienošanās akta XV pielikuma IX daļas 2. punkta m) apakšpunktu (OV C 241, 335. lpp.).

⁹ — Skat. ģenerālvokātes Šarpstones [Sharpston] 2007. gada 25. janvāra secinājumus lietā C-366/05 *Optimus-Telecomunicações* (Krājums, I-4985. lpp., 45. punkts).

44. Tomēr noteikuma piemērojamības Polijā līdz šim veiktās interpretācijas rezultāta mēraukla ir arī Kopienas likumdevēja pieņemtās direktīvas mērķis, proti, kopējas pievienotās vērtības nodokļa sistēmas izveidošana.

diskutējams. Minētajā lietā, atšķirībā no šī gadījuma, runa bija par saistību ar tiesisko situāciju konkrētā datumā vēl pirms pievienošanās, lai sasniegtu vienu no direktīvas saskaņošanas mērķiem tuvinātu tiesisko stāvokli.

45. Tiesa jau vairākkārt ir nospriedusi¹⁰, ka Sestās direktīvas noteikumi, ciktāl ar tiem tiek paredzētas atkāpes no vispārējā principa, ka pievienotās vērtības nodoklis tiek iekasēts no katras preču piegādes vai pakalpojuma sniegšanas, ko par atlīdzību ir veicis nodokļa maksātājs, ir interpretējami sašaurināti.

46. Direktīvas 2006/115 115. pants ir izņēmuma noteikums, kā rezultātā tiek saglabāts direktīvas mērķim pretējs stāvoklis, proti, samazinātas likmes piemērošana citiem, direktīvā nenorādītiem, darījumiem. Tāpēc jautājums, vai secinājumus, kurus Tiesa izdarīja spriedumā lietā *Optimus-Telecomunicações*¹¹, par Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīvu 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai¹², var attiecināt arī uz šo gadījumu, ir

47. Arī noteikuma sašaurināta interpretācija neliedz to piemērot Polijā. Direktīvā ir norādīts uz pakāpenisku procesa veikšanu, jo apgrozījuma nodokļu saskaņošana maina nodokļu struktūru dalībvalstīs un vērā ņemami ietekmē budžeta, ekonomikas un sociālo jomu¹³. Arī citas dalībvalstis var šobrīd piemērot samazinātu likmi attiecīgajām precēm. Līdz ar to pilnīgas saskaņošanas mērķis līdz šim joprojām nav sasniegts, neatkarīgi no noteikuma piemērošanas Polijā.

48. Turklāt par labu izņēmuma noteikumu piemērošanai Polijā liecina arī to jēga un mērķis. Dalībvalstu pilsoņiem ir jābūt iespējai, kaut aizvien pieaug saskaņošanas process, gūt labumu no konkrētām sociāla rakstura priekšrocībām, kurām tie ir pielāgojušies.

10 — Skat. 1998. gada 22. oktobra spriedumu apvienotajās lietās C-308/96 un C-94/97 *Madgett un Baldwin* (*Recueil*, I-6229. lpp., 34. punkts), 2003. gada 8. maija spriedumu lietā C-384/01 Komisija/Francija (*Recueil*, I-4395. lpp., 28. punkts), 2005. gada 1. decembra spriedumu apvienotajās lietās C-394/04 un C-395/04 *Ygeia* (Krājums, I-10373. lpp., 15. un 16. punkts) un 2006. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-251/05 *Talacre Beach Caravan Sales* (Krājums, I-6269. lpp., 23. punkts).

11 — Iepriekš minēts 7. zemsvirtras piezīme.

12 — OV L 249, 25. lpp., ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK (OV L 156, 23. lpp.).

13 — Skat. Direktīvas 2006/112 preambulas sesto apsvērumu.

Direktīvā *expressis verbis* ir paredzēts, ka ir pieļaujama no saskaņotas sistēmas atšķirīga stāvokļa saglabāšana, lai nepieļautu negatīvu ietekmi uz sociālo jomu.

valstīm, kas noteikuma pieņemšanas brīdī jau bija dalībvalstis.

49. Nekavējoties atceļot samazinātu likmi bērnu apģērbiem un bērnu apaviem, būtiski palielinātos nodokļu slogs ģimenēm ar bērniem. Lai nepieļautu šādu situāciju, 1992. gadā dalībvalstīm tika atļauts turpināt piemērot konkrētajā brīdī šajās valstīs spēkā esošu, sociāli politiski pamatotu samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi šādu preču piegādei. Polija pievienošanās brīdī atradās salīdzināmā situācijā ar valstīm, kas 1992. gadā jau bija Kopienas dalībvalstis.

50. Lai gan šāds rezultāts iespējams nozīmē arī to, ka Polijas uzņēmējiem ir konkurences priekšrocības, jo to veiktajiem darījumiem tiek piemērots atvieglots nodokļu režīms, tajā pašā laikā apstākļi, kādos viņi atrodas, neatšķiras no tiem, kādos atrodas nodokļa maksātāji citās dalībvalstīs, kurās jau 1991. gadā tika piemēroti atvieglojumi. Tieši izņēmuma neattiecināšana uz jaunajām dalībvalstīm nozīmētu, ka pret šīm valstīm tiek īstenota atšķirīga attieksme. Tām būtu jāievēro augstāka saskaņotības pakāpe nekā tām

51. Pēc Komisijas domām, šādas augstākas saskaņotības pakāpes piemērošana jaunajās dalībvalstīs ir pamatota, jo jaunās dalībvalstis arī *acquis communautaire* atzina sev par saistošām vēlākā to attīstības stadijā. Īpašā režīma piemērošana dalībvalstīs, kas pievienojās 2004. gadā, samazinātu sasniegto saskaņotības pakāpi.

52. Ciktāl Polija kopš 1991. gada 1. janvāra piemēro atbilstošu samazinātu pievienotās vērtības nodokļa likmi attiecīgajām precēm, tā atrodas tādos pašos apstākļos kā valstis, kas jau toreiz bija dalībvalstis. Vienīgā atšķirība ir tā, ka šāda aplikšana ar nodokli Polijā sākotnēji balstījās tikai uz valsts tiesību noteikumiem, kamēr vecās dalībvalstis varēja turpināt piemērot savus attiecīgos noteikumus, ņemot vērā direktīvā ietvertu tiesisko pamatu. Direktīvas 2006/112 115. panta piemērošana Polijā šajā gadījumā nemazina saskaņotības pakāpi, kā arī nepaaugstina to, bet tikai saglabā pašreizējo situāciju.

53. Daudzo izņēmumu, kas ir noteikti direktīvā, atcelšana gan varētu šķist vēlama, taču šādai rīcībai būtu vienādi jāskar visas dalībvalstis, kas, ņemot vērā tajās spēkā esošos,

iepriekš pieņemtos noteikumus, kas paredz atkāpes, atrodas salīdzināmos apstākļos.

54. Līdz ar to starpsecinājums ir, ka saskaņā ar Direktīvas 2006/112 115. pantu arī Polija var turpināt piemērot samazinātu likmi zīdaiņu apģērbu, to piederumu un bērnu apavu piegādei, ja Polija šādu likmi ir piemērojusi 1991. gada 1. janvārī.

1) Direktīvas 2006/112 115. panta saturs

55. Ir jānoskaidro, vai Polijā patiešām ir izpildīti nosacījumi, kas ir ietverti Direktīvas 2006/112 115. pantā samazinātas likmes piemērošanai attiecīgo preču piegādei.

56. Komisija prasības pieteikumā — arī pakārtoti — nav izteikusi viedokli par šo jautājumu.

57. Polijas valdība atbildes rakstā ir norādījusi, ka Polijā 1991. gada 1. janvārī atbilstoši 1972. gada 16. decembra likuma par apgrozījuma nodokli noteikumiem bērnu apģērbiem un bērnu apaviem tika piemērota samazināta likme. Veidojot pievienotās vērtības nodokļa sistēmu, kas pilnība ir tikusi ieviesta ar

1993. gada 8. janvāra likumu par preču un pakalpojumu aplikšanu ar nodokli, esot tikusi ņemta vērā Kopienas pievienotās vērtības nodokļa sistēma. Atbilstoši šiem noteikumiem — Polija pastāvīgi esot piemērojusi attiecīgajām precēm nodokļa likmi 7 %.

58. Komisija neiesniedza repliku, jo atbildētāja neesot norādījusi uz jauniem argumentiem un Komisija jau esot izteikusi viedokli par visiem līdz šim norādītajiem aizstāvības pamatiem. Līdz ar to Polijas argumenti varētu tikt uzskatīti par tādiem, kuriem Komisija ir piekritusi. Jebkurš vēlāks Komisijas arguments saskaņā ar Tiesas Reglamenta 42. panta 2. punktu kā novēlots pamats būtu atzīstams par nepieņemamu.

59. Tomēr konkrētajā gadījumā Tiesai ir jāpārbauda Polijas valdības aizstāvības argumentu konsekvence arī tad, ja Komisija nav iebildusi pret šiem argumentiem. Tādēļ, lai ieviestu skaidrību par tiesību aktiem, kas Polijā ir spēkā kopš 1991. gada 1. janvāra, Tiesa uzaicināja lietas dalībniekus izteikt rakstiski viedokli par to, vai Polijā bija izpildīti Direktīvas 2006/112 115. panta piemērošanas nosacījumi. Tiem it īpaši bija jānorāda, ciktāl 1991. gada 1. janvārī Polijā paaugstinātais nodoklis ir uzskatāms par pievienotās vērtības nodokli direktīvas 115. panta izpratnē un vai

toreiz tika piemērota samazināta likme attiecīgajām precēm.

raksturīgas kopējai pievienotās vērtības nodokļa sistēmai¹⁴;

60. Polijas valdības un Komisijas paskaidrojumi, kas sniegti pēc šādas Tiesas iniciatīvas, nevar tikt uzskatīti par novēlotiem pamatiem atbilstoši Tiesas Reglamenta 42. panta 2. punktam un tie tādēļ ir jāņem vērā, turpinot pārbaudīt Polijas aizstāvības argumentu konsekveni.

— vispārēja pievienotās vērtības nodokļa piemērošana darījumiem, kuru priekšmets ir preces vai pakalpojumi;

— tā apmēra noteikšana proporcionāli nodokļa maksātāja saņemtajai samaksai par precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem;

61. Tādējādi, pirmkārt, ir jāpārbauda, vai 1991. gada 1. janvārī paaugstināto, attiecīgo preču piegādei piemērojamo Polijas apgrozījuma nodokli var kvalificēt kā pievienotās vērtības nodokli Direktīvas 2006/112 izpratnē. Otrkārt, ir jāpārbauda, vai kopš konkrēta datuma ir tikusi piemērota samazināta likme.

— nodokļa iekasēšana katrā ražošanas un izplatīšanas stadijā, ieskaitot mazumtirdzniecību, un neatkarīgi no iepriekš notikušo darījumu skaita;

— summu, kas samaksātas iepriekšējās ražošanas un izplatīšanas procesa stadijās, atskaitīšana no maksājamā pievienotās vērtības nodokļa apmēra, ko veic nodokļa maksātājs, līdz ar to nodoklis attiecīgajā stadijā tiek uzlikts tikai šajā stadijā pievienotajai vērtībai un, visbeidzot, tā galīgo apmēru sedz patērētājs.

B — *Par nodokļa pievienotās vērtības nodokļa raksturu direktīvas izpratnē*

63. Līdzko valsts nodevai nav kādas no minētajām pazīmēm, Sestās direktīvas 33. panta 1. punkts pieļauj šādas nodevas, kas pastāv līdzās pievienotās vērtības nodoklim, paaugstināšanu¹⁵.

62. Tiesa savā judikatūrā par Sestās direktīvas 33. panta 1. punktu (jaunajā redakcijā — Direktīvas 2006/112 401. pants) ir norādījusi uz šādām būtiskām pazīmēm, kas ir

14 — 2006. gada 3. oktobra spriedums lietā C-475/03 *Banca popolare di Cremona* (Krājums, I-9373. lpp., 28. punkts) un 2007. gada 11. oktobra spriedums apvienotajās lietās C-283/06 un C-312/06 *KÖGÁZ* u.c. (Krājums, I-8463. lpp., 37. punkts).

15 — Iepriekš 14. zemesvitrās piezīmē minētie spriedumi lietā *Banca popolare di Cremona*, 27. punkts, un apvienotajās lietās *KÖGÁZ* u.c., 36. punkts.

64. Tomēr šis secinājums ir jāskata kopsakarā ar 33. panta 1. punktā noteikto. Ši noteikuma jēga un mērķis ir nepieļaut konkurences izkropļošanu un ierobežojumus iekšējā tirgū, kas rastos, ja līdzās saskaņotajam pievienotās vērtības nodoklim tiktu paaugstināta valsts nodeva ar tādām pašām pazīmēm — nodeva, kas pielīdzināma paralēlam pievienotās vērtības nodoklim¹⁶.

65. Turpretim, lai Direktīvas 2006/112 115. pantu varētu piemērot dalībvalstī, kas atrodas līdzīgā situācijā kā Polija, ir svarīgi konstatēt, ka nodokļa uzlikšana bērnu apģērbiem un bērnu apaviem ir saskaņotajam pievienotās vērtības nodoklim līdzīgā apgrozījuma nodokļa piemērošana un ka sociālās priekšrocības, kas ir samazinātās likmes piemērošanas rezultāts, patērētājam rezultātā nozīmē to pašu, ko pievienotās vērtības nodokļa paaugstināšana Direktīvas 2006/112 izpratnē līdz samazinātai likmei.

66. Atbilstoši minētajam runai jābūt par attiecīgo preču piegādei piemērojamu vispārēju nodokli, kas ir noteikts proporcionāli samaksai un kura galīgo apmēru sedz gala patērētājs. Savukārt nav būtiskas nozīmes tam, vai un kādā veidā tiek nodrošināta nodokļa neitralitāte dažādajās tirdzniecības procesa stadijās pirms piegādes gala patērētājam.

67. No tās informācijas par Polijā spēkā esošajiem tiesību aktiem, kuru Tiesa ieguva no rakstveida atbildēm uz tās uzdotajiem jautājumiem un tiesas sēdē, ir secināms, ka 1991. gada 1. janvārī paaugstinātais apgrozījuma nodoklis bija vispārējs nodoklis, kas tika aprēķināts, ņemot vērā pakalpojuma vērtību. Lai gan nodokļa pacelšana bija regulēta divos likumos — likumā par nodokļa piemērošanu valsts uzņēmumu sniegtajiem pakalpojumiem un likumā par nodokļa piemērošanu privātu uzņēmumu sniegtajiem pakalpojumiem —, abos gadījumos nodokļa saturs bija vienāds.

68. Ciktāl Komisija attiecībā uz minēto norāda, ka noteiktiem pakalpojumiem, kā, piemēram, mākslinieciskas vai zinātniskas darbības, netika piemērots nodoklis, tas neapstrīd vispārējo nodokļa raksturu. Galu galā, arī Direktīvā 2006/112 ir paredzēti vairāki atbrīvojumi no nodokļa sociāli politisku iemeslu dēļ.

69. Šajā gadījumā nav arī nozīmes tam, ka Polijā tikai 1993. gadā tika ieviesta pievienotās vērtības nodokļa sistēma, kas atbilstoši direktīvā noteiktajai sistēmai, izmantojot priekšnodokļa atskaitīšanas mehānismu, nodrošina nodokļa neitralitāti savstarpējos darījumos līdz piegādei gala patērētājam. Pirms tam Polija piemēroja sistēmu, kas paredzēja atbrīvojumus no nodokļa iepriekšējiem pakalpojumiem, lai nepieļautu pievienotās vērtības nodokļa kumulāciju attiecībā uz dažādām tirdzniecības procesa stadijām.

16 — Šajā nozīmē skat. iepriekš 14. zemsviras piezīmē minētos spriedumus lietā *Banca popolare di Cremona*, 21. un 24. punkts, un apvienotajās lietās *KÖGÁZ u.c.*, 29. un 33. punkts.

70. Kā jau iepriekš minēts, nodokļa atvieglojumi ir jāvērtē, raugoties no gala patērētāja viedokļa. Proti, gala patērētājam ir vienalga, ar kādu tiesiskā regulējuma metodi tiek nodrošināts, ka viņam ir jāmaksā nodoklis, kas ir proporcionāls pievienotajai vērtībai, ko šī prece ir ieguvusi tās radīšanas procesā. Turklāt arī direktīvā dalībvalstīm ir piešķirtas tiesības atsevišķos gadījumos piemērot noteiktas atkāpes no vispārējās priekšnodokļa atskaitīšanas sistēmas¹⁷.

71. Tālāk ir jāpārbauda, vai šajā gadījumā attiecīgo preču piegādei kopš 1991. gada 1. janvāra tika piemērota samazināta likme.

72. No pieejamās informācijas izriet, ka attiecīgās piegādes sākotnēji bija pilnīgi atbrīvotas no nodokļa, pēc tam no 1992. gada 4. maija līdz 1992. gada 16. decembrim tām tika piemērota nodokļa likme 5%, savukārt kopš pēdējā minētā datuma tām tiek piemērota nodokļa likme 7%. Vienlaicīgi pamatlīdzība bija 20 vai 22%.

73. Vispirms ir jāsecina, ka atbrīvojuma no nodokļa piemērošana plašākā nozīmē var tikt pielīdzināta arī tāda nodokļa uzlikšanai,

kura likme ir samazināta līdz nullei. Paša direktīvā dažās dalībvalstīs pazīstamais *zero-rating*, proti, atbrīvojums ar tiesībām uz priekšnodokļa atskaitīšanu, tiek pielīdzināts tādas samazinātas likmes piemērošanai, kas ir zemāka par direktīvā paredzētajām minimālajām likmēm¹⁸. Līdz ar to arī 1991. gada 1. janvārī Polijā spēkā esošā atbrīvojuma piemērošana zīdaiņu apģērbu, to piederumu un bērnu apavu piegādei var tikt uzskatīta par samazinātas likmes piemērošanu Direktīvas 2006/112 115. panta izpratnē¹⁹.

74. Turklāt atsaukšanās uz 115. pantu nav izslēgta tikai tāpēc, ka Polija nav pastāvīgi piemērojusi vispārīgi vienādi augstu likmi, bet gan likmi palielināja divos posmos no 0% uz tagad spēkā esošajiem 7%.

75. Attiecībā uz iepriekš minēto — Tiesa ir nospriedusi, ka ikviens valsts pasākums, kas ir veikts pēc Kopienas tiesībās noteikta datuma,

18 — Skat., piemēram, Sestās direktīvas 28. panta 2. punkta a) un b) apakšpunktu vai Direktīvas 2006/112 110. un 113. pantu. Jēdziena *zero-rating* detalizētāku analīzi skat. manos 2006. gada 4. maija secinājumos lietā C-251/05 *Talacre Beach Caravan Sales* (2006. gada 6. jūlija spriedums, Krājums, I-6269. lpp., 22. un 23. punkts) un 2007. gada 13. decembra secinājumos lietā C-309/06 *Marks & Spencer* (2008. gada 10. aprīļa spriedums, Krājums, I-2283. lpp., 27. punkts).

19 — Šajā brīdī — kā jau minēts — Polijā vēl netika piemērota priekšnodokļa atskaitīšanas sistēma. Taču vairākkārtēja aplikšana ar nodokli tika nodrošināta, paredzot atbrīvojumus iepriekšējiem pakalpojumiem. Tādējādi arī šajā aspektā pastāv līdzība ar *zero-rating*.

17 — Skat., piemēram, Direktīvas 2006/112 175. panta 2. punkta otro daļu, 180. pantu un 372. pantu.

tikai šī iemesla dēļ vien netiek automātiski nodalīts no atkāpes ietverošā tiesiskā regulējuma, kas ieviests ar attiecīgo Kopienų aktu²⁰. Ja dalībvalsts pēc attiecīgā datuma maina pastāvošo izņēmumu apmēru, samazinot to, un tādējādi tuvojas Direktīvas 2006/112 mērķim, šāds valsts noteikums ir ietverts tās pamatā esošajā izņēmumā²¹.

noteiktajam ir tiesīga piemērot zīdaiņu apģērbu, to piederumu un bērnu apavu piegādei nodokļa likmi 7%. Attiecīgi Komisijas prasība, ar kuru tā pārmet Polijai, ka pēdējā ir pārkāpusi Direktīvas 2006/112 98. pantu, ir noraidāma.

76. Tātad nevar iebilst, ja Polija samazinājumu kopš 1991. gada vēl vairāk samazina un tādējādi piemērojamo nodokli arvien vairāk ir tuvinājusi direktīvā noteiktajiem darījumiem piemērojamai pamatlīkmei.

V — Tiesāšanās izdevumi

77. Līdz ar to ir jāsecina, ka Polijas Republikai atbilstoši Direktīvas 2006/112 115. pantā

20 — Skat. 2009. gada 23. aprīļa spriedumu lietā C-460/07 *Puffer* (Krājums, I-3251. lpp., 85. punkts), kurā ietverta norāde uz 2007. gada 24. maija spriedumu lietā C-157/05 *Holböck* (Krājums, I-4051. lpp., 41. punkts).

21 — Šajā sakarā skat. 20. zemesvītras piezīmē minēto spriedumu lietā *Puffer*, 85. punkts, kurā ietverta norāde uz spriedumiem, kuros ir analizēts Sestās direktīvas 17. panta 6. punkts. Proti, 2001. gada 14. jūnija spriedums lietā C-345/99 Komisija/Francija (*Recueil*, I-4493. lpp., 44. punkts) un 2002. gada 8. janvāra spriedums lietā C-409/99 *Metropol* un *Stadler* (*Recueil*, I-81. lpp., 45. punkts). Skat. arī 2008. gada 22. decembra spriedumu lietā C-414/07 *Magoora* (Krājums, I-10921. lpp., 35.–37. punkts).

78. Atbilstoši Tiesas Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kam spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisijai spriedums ir nelabvēlīgs, tā atlīdzina tiesāšanās izdevumus saskaņā ar Polijas Republikas prasījumiem.

VI — Secinājumi

79. Līdz ar to es iesaku Tiesai izlemt šādi:

“1) prasību noraidīt;

2) Eiropas Komisija atlīdzina tiesāšanās izdevumus.”