



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2018. gada 14. jūnijā¹

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Preču brīva aprīte – LESD 28. un 30. pants – Maksājumi ar līdzvērtīgu iedarbību – LESD 110. pants – Iekšējie nodokļi – Uzņēmumu solidārās sociālās apdrošināšanas iemaksa – Nodokļi – Aprēķina bāze – Uzņēmumu kopējais gada apgrozījums – Direktīva 2006/112/EK – 17. pants – Preces pārvietošana uz citu dalībvalsti – Pārvietotās preces vērtība – Iekļaušana kopējā gada apgrozījumā

Lieta C-39/17

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Francija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2017. gada 19. janvārī un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 25. janvārī, tiesvedībā

Lubrizol France SAS

pret

Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], tiesneši K. Vajda [*C. Vajda*], E. Juhāss [*E. Juhász*], K. Jirimēe [*K. Jürimäe*] un K. Likurģs [*C. Lycourgos*] (referents),

ģenerāladvokāts: P. Mengoci [*P. Mengozzi*],

sekretāre: V. Džakobo-Peironela [*V. Giacobbo-Peyronnel*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2017. gada 15. novembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Lubrizol Francija SAS* vārdā – *A. Beetschen, avocate,*
- *Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures* vārdā – *A. Delvolvé, avocat,*
- Francijas valdības vārdā – *D. Colas,* kā arī *E. de Moustier, A. Alidière* un *S. Ghiandoni,* pārstāvji,
- Nīderlandes valdības vārdā – *M. K. Bulterman* un *J. Langer,* pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *R. Lyal,* kā arī *F. Clotuche-Duvieusart,* pārstāvji,

¹ Tiesvedības valoda – franču

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2018. gada 31. janvāra tiesas sēdē,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par LESD 28. un 30. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā, kurā *Lubrizol France SAS* (turpmāk tekstā – “*Lubrizol*”) vērsās pret *Caisse nationale du Régime social des indépendants (RSI) participations extérieures* (turpmāk tekstā – “*Caisse RSI*”) par uzņēmumu solidarās sociālās apdrošināšanas iemaksas (turpmāk tekstā – “*C3S*”) bāzes un tajā veicamās papildiemaksas aprēķināšanu (turpmāk tekstā kopā – “strīdus iemaksas”), kuras *Lubrizol* ir jāmaksā par 2008. gadu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

- 3 Saskaņā ar Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kas grozīta ar Padomes Direktīvu 2008/8/EK (2008. gada 12. februāris) (OV 2008, L 44, 11. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 14. panta 1. punktu “preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu īpašumu kā īpašniekam”.
- 4 Šīs direktīvas 17. pantā ir paredzēts:

“1. Ja nodokļa maksātājs preces, kas ir tā saimnieciskās darbības aktīvu daļa, pārvieto uz galamērķi citā dalībvalstī, šo pārvietošanu uzskata par preču piegādi par atlīdzību.

“Pārvietošana uz galamērķi citā dalībvalstī” ir kustama materiālā īpašuma nosūtīšana vai transportēšana, kuru savas saimnieciskās darbības vajadzībām veic nodokļa maksātājs vai cita persona viņa vārdā, uz galamērķi Kopienā, kas ir ārpus tās dalībvalsts teritorijas, kurā šis īpašums atrodas.

[..]”

Francijas tiesības

- 5 *Code de la sécurité sociale* [Sociālā nodrošinājuma kodeksa] redakcijā, kas bija piemērojama strīdus iemaksu iekasējamības dienā (turpmāk tekstā – “Sociālā nodrošinājuma kodekss”), L. 245-13. pantā ir paredzēts, ka papildus *C3S* tiek ieviesta šī kodeksa L. 651-1. un turpmākajos pantos noteiktā iemaksa, kura tiek veikta *Caisse nationale de l'assurance maladie des travailleurs salariés* [Darba ņēmēju veselības apdrošināšanas valsts fondā], un šo iemaksu nosaka, piedzen, iekasē un kontrolē ar tādiem pašiem nosacījumiem, kādi attiecas uz *C3S* iemaksu, un tās likme ir 0,03 %.
- 6 Sociālā nodrošinājuma kodeksa L. 651-1. pantā ir paredzēts, ka *régime sociale des indépendants* [Pašnodarbināto sociālā nodrošinājuma shēmas], kā arī *Fonds de solidarité vieillesse* [Vecuma solidaritātes fonda] un *Fonds de réserve pour les retraites* [Pensiju rezerves fonda] kā saņēmēju labā tiek ieviesta solidarās sociālās apdrošināšanas iemaksa, kuru tostarp maksās akciju sabiedrības un vienkāršotās akciju sabiedrības.

7 Minētā kodeksa L. 651-3. pantā ir paredzēts:

“Solidāro sociālās apdrošināšanas iemaksu veic vienreiz gadā. Tās likme ir noteikta ar dekrētu 0,13 % apmērā no apgrozījuma, kas definēts L. 651-5. pantā. To neiekasē, ja uzņēmuma apgrozījums ir mazāks par 760 000 EUR.

[..]”

8 Sociālā nodrošinājuma kodeksa L. 651-5. pantā ir noteikts:

“Sabiedrībām un uzņēmumiem, kuriem ir jāveic solidārā sociālās apdrošināšanas iemaksa, ir pienākums iestādei, kas atbildīga par šīs iemaksas iekasēšanu, katru gadu norādīt sava kopējā apgrozījuma summu, kura ir deklarēta nodokļu iestādē un ir aprēķināta, neņemot vērā apgrozījuma nodokļus un tiem līdzvērtīgus nodokļus [..].”

9 *Code général des impôts* [Vispārējā nodokļu kodeksa] redakcijā, kas bija piemērojama faktiski apstākļu laikā (turpmāk tekstā – “*CGI*”), 256. panta III daļā ir noteikts:

“Preču piegādei pielīdzina preču pārvadājumus, ko nodokļu maksātājs veic no sava uzņēmuma uz citu Eiropas Kopienas dalībvalsti.

Par pārvadājumiem uz citu dalībvalsti iepriekš minēto tiesību normu izpratnē uzskata kustama materiālā ipašuma nosūtīšanu vai pārvešanu, ko veic nodokļu maksātājs vai kāds viņa vārdā paša uzņēmuma vajadzībām, izņemot tādas preces nosūtīšanu vai pārvešanu, kas galamērķa dalībvalstī ir paredzēta:

- a) pagaidu izmantošanai, lai nodokļa maksātājs sniegtu pakalpojumus, vai saskaņā ar nosacījumiem, kas viņam, ja šī prece ir importēta, piešķirtu tiesības izmantot pagaidu ieviešanas procedūru ar pilnīgu atbrīvojumu no nodokļiem;
- b) darbu īstenošanai ar nosacījumu, ka prece tiks nosūtīta atpakaļ vai pārvesta uz Franciju šim nodokļa maksātājam;
- c) montāžai un uzstādīšanai;
- d) piegādei transportlīdzekļos, ko īsteno nodokļa maksātājs saskaņā ar nosacījumiem, kas minēti [PVN direktīvas] 37. pantā.

[..]”

10 *CGI* 262.ter pantā ir noteikts:

“I. No pievienotās vērtības nodokļa ir atbrīvotas:

1.° Preču, kas nosūtītas vai transportētas uz citu Eiropas Kopienas dalībvalsti, piegādes citam nodokļa maksātājam vai citai juridiskai personai, kas nav nodokļa maksātāja.

[..]

2.° Pārvietošana, kas tiek pielīdzināta 256. panta III daļā minētajām piegādēm, kurām tiek piemērots iepriekš 1.° apakšpunktā paredzētais atbrīvojums no nodokļa, ja tās ir tikušas veiktas trešajai personai, kas ir nodokļa maksātāja.

[..]”

Fakti pamatlietā un prejudiciālais jautājums

- 11 *Lubrizol* ir ķīmijas nozares uzņēmums, kas ražo un pārdod smērvielu piedevas. Kā Francijā reģistrētai vienkāršotai akciju sabiedrībai tai ir pienākums veikt strīdus iemaksas.
- 12 Pārbaudījis aprēķina bāzi, no kuras *Lubrizol* bija jāveic strīdus iemaksas par 2008. gadu, *Caisse RSI* konstatēja, ka atšķirība starp 2007. gada apgrozījumu, kas bija deklarēts *Caisse RSI*, un nodokļu iestādes paziņoto apgrozījumu, atbilst kopienas iekšienē pārvietoto preču summai, ko *Lubrizol* bija atskaitījusi no iemaksu bāzes.
- 13 Līdz ar to 2012. gada 13. martā *Caisse RSI* paziņoja *Lubrizol* nodokļu uzrēķinu un pēc tam nosūtīja brīdinājuma vēstuli. *Lubrizol* apstrīdēja pienākumu maksāt pieprasītās summas, uzskatīdama, ka uz citām Eiropas Savienības dalībvalstīm pārvietoto preču vērtība nav iekļaujama to strīdus iemaksu bāzē, kuras tai bija jāmaksā par 2008. gadu. Tā uzskatīja, ka minētās pārvietošanas brīdī šīs preces joprojām bija *Lubrizol* īpašumā, kura tās vēl nebija nodevusi saviem klientiem, tādēļ minēto pārvietošanu nevarot uzskatīt par preču pārdošanu un līdz ar to tā arī neveidojot apgrozījumu.
- 14 Pēc prasības noraidīšanas pirmajā instancē un apelācijas instancē *Lubrizol* iesniedza kasācijas sūdzību *Cour de cassation* [Kasācijas tiesā] (Francija), norādīdama, ka pretēji tam, ko nospriedusi apelācijas tiesa, strīdus iemaksas esot jāuzskata par maksājumiem ar līdzvērtīgu iedarbību, jo iemaksu bāzē tiekot iekļauta vienīgi to preču pārvietošana, kuru galamērķis ir citā dalībvalstī, savukārt netiekot iekļauta preču pārvietošana valsts teritorijā vai ar galamērķi trešajā valstī.
- 15 Iesniedzējtiesa precizē, ka *C3S* tika ieviesta, lai veiktu maksājumus ar lauksaimniecību nesaistītu pašnodarbināto personu veselības un grūtniecības un dzemdību apdrošināšanas shēmām un amatnieku, ražotāju un tirgotāju un brīvo profesiju pārstāvju vecuma apdrošināšanas shēmām. Šī tiesa arī uzsver, ka 2008. gadā *C3S* iemaksas galvenokārt tika veiktas *Caisse RSI*, kas nodrošina to atgūšanu.
- 16 Turklāt *Cour de cassation* uzskata, ka *C3S* papildiemaksa tika ieviesta ar 2004. gada 13. augusta Likumu Nr. 2004-810 un ka 2008. gadā šīs iemaksas galvenokārt tika veiktas Darba ņēmēju veselības apdrošināšanas valsts fondā, kam sekoja iemaksas Vecuma solidaritātes fondā.
- 17 Iesniedzējtiesas skatījumā, abām šīm iemaksām valsts tiesību izpratnē ir vispārēja nodokļa raksturs, un šo iemaksu bāzi veido kopējā apgrozījuma summa, kas ir deklarēta nodokļu iestādē, neņemot vērā nodokļus. Preču piegādes PVN direktīvas 14. panta 1. punkta izpratnē ietilpst strīdus iemaksu bāzē.
- 18 Tomēr iesniedzējtiesa arī uzskata, ka, neņemot vērā atsevišķus izņēmumus, kuri neattiecas uz konkrēto lietu, un atbilstoši PVN direktīvas 17. panta 1. punktam, *CGI* 256. panta III daļā preču piegādei tiek pielīdzināta sava uzņēmuma preču pārvietošana, ko nodokļa maksātājs ir īstenojis pats vai tas ir izdarīts viņa vārdā sava uzņēmuma vajadzībām uz citu Savienības dalībvalsti. Šāda pārvietošana ir jānorāda deklarācijā, ko nodokļa maksātājam ir pienākums iesniegt nodokļu iestādei, pat ja uz to attiecas atbrīvojums no PVN saskaņā ar *CGI* 262.ter pantu.
- 19 Šajā ziņā iesniedzējtiesa jau ir nospriedusi, ka to preču atsaucēs vērtība, kuras uzņēmums no Francijas ir pārvietojis uz kādu citu Savienības dalībvalsti, ietilpst strīdus iemaksu aprēķina bāzē, pat ja šī pārvietošana pati par sevi neveido apgrozījumu. Savukārt preču piegādei netiek pielīdzināta ne pārvietošana valsts teritorijā, ne pārvietošana uz galamērķi trešā valstī, tādējādi to atsaucēs vērtība netiek ņemta vērā strīdus iemaksu aprēķina bāzē.

20 Šajos apstākļos *Cour de cassation* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [LESD] 28. un 30. pants nepieļauj, ka to preču vērtība, ko no Francijas uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti sava uzņēmuma vajadzībām ir nogādājis [strīdus iemaksu] maksātājs pats vai tas ir ticis izdarīts viņa vārdā, tiek ņemta vērā, lai noteiktu kopējo apgrozījumu, kas veido šo iemaksu aprēķina bāzi?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 21 Uzdodama jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai LESD 28. un 30. pants ir interpretējami tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, ar kuru ir noteikts, ka iemaksu, ko iekasē no uzņēmumu kopējā gada apgrozījuma, – ar nosacījumu, ka tas sasniedz vai pārsniedz noteiktu summu, – aprēķina bāzi nosaka, ņemot vērā to preču atsauces vērtību, kuras sava uzņēmuma vajadzībām nodokļa maksātājs ir pārvietojis pats vai tas ir veikts viņa vārdā no šīs dalībvalsts uz citu Savienības dalībvalsti, un šī vērtība tiek ņemta vērā no pārvietošanas brīža, lai gan situācijā, kad sava uzņēmuma vajadzībām nodokļa maksātājs tās pašas preces pārvieto attiecīgās dalībvalsts teritorijā pats vai tas tiek veikts viņa vārdā, šo preču vērtība minētajā aprēķina bāzē tiek ņemta vērā, tikai tās vēlāk pārdodot.
- 22 Saskaņā ar konkrētajā lietā piemērojamajām valsts tiesībām strīdus iemaksas tiek iekasētas no uzņēmumu kopējā gada apgrozījuma, ar nosacījumu, ka saistībā ar minēto taksācijas gadu šis apgrozījums ir vismaz 760 000 EUR. No šīm valsts tiesībām arī izriet, ka preču pārvietošana no Francijas uz citu Savienības dalībvalsti, ko sava uzņēmuma vajadzībām ir veicis pats nodokļa maksātājs vai arī kāds cits viņa vārdā, tiek pielīdzināta preču piegādei minēto iemaksu iekasēšanas nolūkā un iekļauta attiecīgā uzņēmuma apgrozījumā.
- 23 Iesniedzējtiesa arī it īpaši norāda – lai gan preču, kuras bez īpašumtiesību zaudēšanas tiek vienkārši pārvietotas uz citu Savienības dalībvalsti, atsauces vērtība tiek ietverta strīdus iemaksu aprēķina bāzē, tomēr tas tā nav gadījumā, ja šāda pārvietošana tiek īstenota Francijas teritorijā. Situācijā, kad pārvietošana tiek īstenota Francijas teritorijā, preču vērtība tiek ņemta vērā attiecīgā uzņēmuma apgrozījumā un strīdus iemaksu aprēķina bāzē tiek ietverta tikai attiecīgo preču pārdošanas dienā. Tādēļ iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai, ņemot vērā to, kā tiek noteikta šo iemaksu aprēķina bāze, šīs iemaksas būtu jāuzskata par LESD 28. un 30. pantam pretrunā esošiem maksājumiem ar izvedmuitas nodokļiem līdzvērtīgu iedarbību.
- 24 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ikviens maksājums, kaut vai minimāls, kas nav muitas nodoklis tiešajā šī vārda nozīmē, tiek uzskatīts par maksājumu ar muitas nodoklim līdzvērtīgu iedarbību, ja tas tiek piemērots vienpusēji un tas – neatkarīgi no tā nosaukuma un tā noteikšanas metodes – tiek uzlikts precēm tāpēc, ka tās šķērso robežu. Savukārt uz maksājumiem, kas noteikti ar vispārēju iekšējo nodokļu sistēmu un sistemātiski un atkarībā no tiem pašiem objektīvajiem kritērijiem aptver preču kategorijas neatkarīgi no to izcelsmes vai galamērķa, attiecas LESD 110. pants, kurā ir aizliegti diskriminējoši iekšējie nodokļi (spriedums, 2018. gada 1. marts, *Petrotel-Lukoil* un *Georgescu*, C-76/17, EU:C:2018:139, 21. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 25 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka LESD noteikumi par maksājumiem ar līdzvērtīgu iedarbību un par diskriminējošiem iekšējiem nodokļiem nav piemērojami kumulatīvi, tādējādi pasākums, uz kuru attiecas LESD 110. pants, Līguma sistēmā nevar tikt kvalificēts kā “maksājums ar līdzvērtīgu iedarbību” (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 2. oktobris, *Orgacom*, C-254/13, EU:C:2014:2251, 20. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 26 Par “maksājumu ar līdzvērtīgu iedarbību” netiek uzskatīts arī tāds maksājums, kuru, ievērojot atsevišķus nosacījumus, iekasē saistībā ar kontrolēm, ko veic, lai nodrošinātu Savienības tiesībās noteikto pienākumu izpildi, vai arī maksājums, kas ir atlīdzība par pakalpojumu, kurš ir faktiski sniegts uzņēmējam, kam šī nodeva ir jāmaksā samērīgi minētajam pakalpojumam (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1992. gada 11. jūnijs, *Sanders Adour* un *Guyomarc'h Orthez Nutrition animale*, C-149/91 un C-150/91, 17. punkts, kā arī 2004. gada 9. septembris, *Carbonati Apuani*, C-72/03, EU:C:2004:506, 31. punkts).
- 27 Tādējādi ir jānoskaidro, vai strīdus iemaksas atbilst jēdziena “maksājums ar muitas nodoklim līdzvērtīgu iedarbību” definīcijai atbilstoši šī sprieduma 24.–26. punkta minētajām atziņām.
- 28 Šajā ziņā ir jānorāda, pirmkārt, ka strīdus iemaksas ir dalībvalsts vienpusēji noteikti maksājumi. Šādu maksājumu iekasēšanas mērķim nav nozīmes, tādēļ nav svarīgi, ka tas ir nodoklis sociālā nodrošinājuma sistēmas finansēšanai (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2000. gada 21. septembris, *Michailidis*, C-441/98 un C-442/98, EU:C:2000:479, 17. punkts).
- 29 Otrkārt, ir jāpārbauda, vai strīdus iemaksas tiek uzliktas precēm.
- 30 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka, interpretējot LESD 110. pantu, Tiesa ir nospriedusi, ka maksājums, kas netiek piemērots tieši pašām precēm, tomēr tiek uzskatīts par tādu, ar ko apliek preces, ja šis maksājums nekavējoties ietekmē attiecīgās preces izmaksas (spriedumi, 1977. gada 16. februāris, *Schöttle*, 20/76, EU:C:1977:26, 15. punkts, un 2007. gada 8. novembris, *Stadtgemeinde Frohnleiten* un *Gemeindefetriebe Frohnleiten*, C-221/06, EU:C:2007:657, 43. punkts). Šī judikatūra ir jāpiemēro arī saistībā ar LESD 28. un 30. panta interpretāciju.
- 31 Pamatlietā strīdus iemaksas tiek aprēķinātas nevis tieši pēc šo uzņēmumu tirgoto preču atsauces vērtības vai pārdošanas cenas, bet gan ņemot vērā ar šo nodokli apliekamo uzņēmumu gada apgrozījumu.
- 32 Tomēr, līdzko šo uzņēmumu gada apgrozījums sasniedz vismaz 760 000 EUR, aplūkoto iemaksu aprēķina bāzi veido kopējais apgrozījums, un maksājuma likme ir attiecīgi 0,13 % un 0,03 % no minētā apgrozījuma. Ciktāl šo apgrozījumu veido preču pārdošana Francijā un pārvietošana uz citu dalībvalsti, strīdus iemaksas tiek uzliktas pašām precēm, pat ja šis iemaksas tiek iekasētas nevis dienā, kad preces tiek pārdotas vai pārvietotas uz citu dalībvalsti, bet vispārēji un reizi gadā.
- 33 Kā ģenerālvokāts ir norādījis secinājumu 89. punktā, šis iemaksas tieši ietekmē attiecīgo preču tirdzniecības izmaksas, jo ar ikvienu šīs preces pārdošanas vai pārvietošanas uz citu dalībvalsti darījumu noteikti tiek palielināta aprēķina bāze minētajām iemaksām, kuras iekasē no šādi veidota apgrozījuma, ja tas sasniedz vismaz 760 000 EUR gadā.
- 34 Šādos apstākļos strīdus iemaksas ir jāuzskata par tādām, kuras tiek uzliktas precēm.
- 35 Šo secinājumu neliek apšaubīt 1985. gada 27. novembra spriedums, *Rousseau Wilmot* (295/84, EU:C:1985:473), kura 16. punktā Tiesa ir nospriedusi, ka tāda iemaksa kā C3S ietilpst Padomes Sestās direktīvas 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 1977, L 145, 1. lpp.), 33. pantā minētajā jēdzienā “nodokļi, nodevas vai maksas, ko nevar raksturot kā apgrozījuma nodokļus”, it īpaši, ja tā tiek aprēķināta no gada apgrozījuma, tieši neietekmējot preču un pakalpojumu cenu. Šis spriedums attiecās konkrēti uz kopējo PVN sistēmu un, precīzāk, uz minēto 33. pantu, kura mērķis ir nepieļaut, ka šis sistēmas darbību apdraud tādi dalībvalsts fiskālie pasākumi, kurus uzliek preču un pakalpojumu aprītei un darījumiem līdzīgā veidā kā PVN.

- 36 Treškārt, ir jāpārlicinās, vai strīdus iemaksas šīm precēm tiek uzliktas tādēļ, ka tiek šķērsota robeža, vai arī, tieši pretēji, tās izriet no vispārējas iekšējas nodokļu sistēmas, un sistemātiski un atkarībā no tiem pašiem objektīvajiem kritērijiem aptver preču kategorijas neatkarīgi no to izcelsmes vai galamērķa.
- 37 Šajā ziņā Tiesa jau ir nospriedusi, ka maksājuma ar līdzvērtīgu iedarbību pamatiezīme, kas to nošķir no vispārēja iekšējā nodokļa, ir tāda, ka pirmais minētais maksājums attiecas tikai uz ražojumiem, kas šķērso robežu, savukārt otrais attiecas kā uz importētajiem un eksportētajiem, tā arī uz vietējiem ražojumiem (spriedums, 2014. gada 2. oktobris, *Orgacom*, C-254/13, EU:C:2014:2251, 28. punkts).
- 38 Šajā gadījumā nav strīda par to, ka strīdus iemaksas ar to pašu likmi tiek piemērotas gan ražojumiem, kas tiek pārvietoti uz citām dalībvalstīm, gan uz valsts teritorijā pārdotiem ražojumiem.
- 39 Tomēr, pirmkārt, lai nodokļu maksājums ietilptu vispārējā “iekšējo nodokļu” sistēmā LESD 110. panta izpratnē, tam uz iekšzemes un identisko eksportēto produktu ir jāattiecinā viens un tas pats nodoklis vienā un tajā pašā tirdzniecības stadijā, un arī nodokļa iekasējamības gadījumam attiecībā uz abiem produktiem ir jābūt identiskam (spriedums, 2014. gada 2. oktobris, *Orgacom*, C-254/13, EU:C:2014:2251, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 40 Tomēr, ja prece paliek valsts teritorijā, šīs preces vērtība strīdus iemaksu aprēķina bāzē tiek iekļauta tikai šīs preces pārdošanas brīdī, lai gan, šo precī pārvietojot uz citu dalībvalsti, norādītās preces atsauces vērtību šajā bāzē ietver minētās pārvietošanas brīdī.
- 41 Šis apstāklis tomēr nerada šaubas par konstatējumu, ka no strīdus iemaksām izrietošais maksājums tiek piemērots tajā pašā tirdzniecības stadijā, jo tie – kā to savos Tiesai iesniegtajos apsvērumos ir uzsvērusi Francijas valdība – būtībā attiecas gan uz ražojumiem, kurus pārdod vietējā tirgū, gan uz ražojumiem, kurus pārvieto uz citu dalībvalsti ar mērķi tos tur pārdot.
- 42 Faktiski, pirmkārt, minēto ražojumu pārdošana valsts tirgū un, otrkārt, ražojumu pārvietošana uz citu dalībvalsti ar mērķi tos tur pārdot ekonomiskās realitātes izpratnē var tikt uzskatīta par vienu un to pašu tirdzniecības stadiju saskaņā ar LESD 110. pantu (pēc analogijas skat. spriedumus, 1992. gada 11. jūnijs, *Sanders Adour* un *Guyomarc'h Orthez Nutrition animale*, C-149/91 un C-150/91, EU:C:1992:261, 18. punkts; 1998. gada 2. aprīlis, *Outokumpu*, C-213/96, EU:C:1998:155, 25. punkts, kā arī 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård*, C-234/99, EU:C:2002:244, 30. punkts).
- 43 Tomēr citādi būtu gadījumā, ja – kā to savos Tiesai iesniegtajos apsvērumos ir uzsvēris *Lubrizol* –, nosakot strīdus iemaksu aprēķina bāzi, tiktu ņemta vērā pamatlietā aplūkoto ražojumu pārvietošana uz citu dalībvalsti, tomēr šīs pārvietošanas rezultātā šajā dalībvalstī minētie ražojumi netiktu pārdoti. Šāda veida pārvietošanu nevar uzskatīt par to pašu tirdzniecības stadiju kā pārdošana vietējā tirgū.
- 44 Atbilstoši Eiropas Komisijas norādītajam no strīdus iemaksām izrietošais maksājums ir uzskatāms par tādu, ko piemēro dažādās tirdzniecības stadijās, ja uz citu dalībvalsti pārvietoto ražojumu vērtība nevar tikt atskaitīta no strīdus iemaksu aprēķina bāzes gadījumā, kad šie ražojumi nav paredzēti pārdošanai vai arī, nepārdodot citā dalībvalstī, tiek nogādāti atpakaļ Francijā. Šādā gadījumā strīdus iemaksas, ciktāl tās tiek aprēķinātas, ņemot vērā šādu ražojumu atsauces vērtību, ir jāuzskata par maksājumiem ar līdzvērtīgu iedarbību.
- 45 Turklāt, ja uz citu dalībvalsti pārvietotu preču vērtība tiktu no jauna ieskaitīta strīdus iemaksu aprēķina bāzē pēc šo preču pārdošanas šajā dalībvalstī, eksportētajiem ražojumiem – atšķirībā no vietējam tirgum paredzētiem ražojumiem – attiecīgā nodokļa maksājuma slogs tiktu piemērots divas reizes. Šādā gadījumā šīs iemaksas, tā kā tās tiktu aprēķinātas, ņemot vērā šo preču pārdošanas cenu, arī būtu jāuzskata par maksājumiem ar līdzvērtīgu iedarbību (šajā nozīmē skat. spriedumu, 1997. gada 17. septembris, *Fricarnes*, C-28/96, EU:C:1997:412, 28. punkts).

- 46 Otrkārt, ir jāuzsver, ka tad, ja ar ieguvumiem, kuri izriet no tā, kā tiek izmantoti ienākumi no maksājuma, kas veido daļu no vispārējās iekšējās nodokļu sistēmas un kas sistemātiski attiecas gan uz vietējiem ražojumiem, kuri tiek tirgoti vietējā tirgū, gan uz ražojumiem, kuri tiek eksportēti, pilnībā tiek kompensēts apgrūtinājums vietējam ražojumam, kas tiek tirgots vietējā tirgū, kad to laiž tirdzniecībā, šādam nodoklim ir arī muitas nodoklim līdzvērtīga iedarbība, un tas ir pretrunā LESD 28. un 30. pantam (spriedums, 2018. gada 1. marts, *Petrotel-Lukoil* un *Georgescu*, C-76/17, EU:C:2018:139, 24. punkts).
- 47 Šajā gadījumā tomēr nekas neliecina, ka strīdus iemaksu rezultātā tiktu radītas šādas sekas. Kā to būtībā arī ir norādījis ģenerāladvokāts secinājumu 94. punktā, ar ienākumiem, kas gūti no šīm iemaksām, ir paredzēts finansēt tādu sociālā nodrošinājuma struktūru budžetu, ar kuru sniegtajiem pakalpojumiem attiecībā uz vietējā tirgū tirgotajiem vietējiem ražojumiem nav paredzēts un arī netiek pilnībā kompensēts apgrūtinājums, kas izriet no minēto iemaksu iekasēšanas.
- 48 Ceturtkārt, ir jānorāda, kā to būtībā arī ir uzsvēris ģenerāladvokāts secinājumu 71. punktā, ka nekas Tiesā iesniegtajos lietas materiālos neliecina, ka strīdus iemaksas tiktu iekasētas saistībā ar pārbaudēm, ko veic, lai nodrošinātu Savienības tiesībās noteikto pienākumu izpildi, vai arī ka šis maksājums būtu samērīga atlīdzība par uzņēmējam faktiski sniegtu pakalpojumu.
- 49 No tā izriet, ka strīdus iemaksas, ievērojot šī sprieduma 43.–47. punktā minēto, šķiet, ir uzskatāmas par iekšējiem nodokļiem LESD 110. panta izpratnē; tas tomēr ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.
- 50 Tā kā Tiesas sēdē *Lubrizol* norādīja, ka netiek apgalvots, ka būtu pārkāpts LESD 110. pants, un Tiesā šis jautājums nav ticis uzdots, nav pamata pārbaudīt, vai strīdus iemaksām līdzīgi maksājumi ir uzskatāmi par diskriminējošiem minētā 110. panta izpratnē.
- 51 No iepriekš izklāstītā izriet, ka LESD 28. un 30. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauts tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, ar kuru ir noteikts, ka iemaksu, ko iekasē no uzņēmumu gada apgrozījuma, – ar nosacījumu, ka tas sasniedz vai pārsniedz noteiktu summu, – aprēķina bāzi nosaka, ņemot vērā to preču atsauces vērtību, kuras sava uzņēmuma vajadzībām nodokļa maksātājs ir pārvietojis pats vai tas ir veikts viņa vārdā no šīs dalībvalsts uz citu Savienības dalībvalsti, un šī vērtība tiek ņemta vērā no pārvietošanas brīža, lai gan situācijā, kad sava uzņēmuma vajadzībām nodokļa maksātājs tās pašas preces pārvieto attiecīgās dalībvalsts teritorijā pats vai tas tiek veikts viņa vārdā, šo preču vērtība minētajā aprēķina bāzē tiek ņemta vērā, tikai tās vēlāk pārdodot, ar nosacījumu, ka:
- pirmkārt, šo preču vērtība, tās vēlāk pārdodot šajā dalībvalstī, netiek no jauna ņemta vērā minētajā aprēķina bāzē;
 - otrkārt, minētā aprēķina bāze tiek samazināta atbilstoši šo preču vērtībai gadījumā, ja šīs preces citā dalībvalstī netiek paredzētas pārdošanai vai arī, nepārdodot citā dalībvalstī, tās tiek nogādātas atpakaļ izcelsmes dalībvalstī, un
 - treškārt, ar ieguvumiem no minēto iemaksu izlietojuma netiek pilnībā kompensēts apgrūtinājums vietējam ražojumam, kas tiek tirgots vietējā tirgū brīdī, kad to laiž tirdzniecībā; tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 52 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtnā palāta) nospriež:

LESD 28. un 30. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem tiek pieļauts tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, ar kuru ir noteikts, ka iemaksu, ko iekasē no uzņēmumu gada apgrozījuma, – ar nosacījumu, ka tas sasniedz vai pārsniedz noteiktu summu, – aprēķina bāzi nosaka, ņemot vērā to preču atsauces vērtību, kuras nodokļa maksātājs ir pārvietojis pats vai tas ir veikts viņa vārdā sava uzņēmuma vajadzībām no šīs dalībvalsts uz citu Eiropas Savienības dalībvalsti, un šī vērtība tiek ņemta vērā no pārvietošanas brīža, lai gan situācijā, kad sava uzņēmuma vajadzībām nodokļa maksātājs tās pašas preces pārvieto attiecīgās dalībvalsts teritorijā pats vai tas tiek veikts viņa vārdā, šo preču vērtība minētajā aprēķina bāzē tiek ņemta vērā, tikai tās vēlāk pārdodot, ar nosacījumu, ka:

- pirmkārt, šo preču vērtība, tās vēlāk pārdodot šajā dalībvalstī, netiek no jauna ņemta vērā minētajā aprēķina bāzē;
- otrkārt, minētā aprēķina bāze tiek samazināta atbilstoši šo preču vērtībai gadījumā, ja šīs preces citā dalībvalstī netiek paredzētas pārdošanai vai arī, nepārdodot citā dalībvalstī, tās tiek nogādātas atpakaļ izcelsmes dalībvalstī, un
- treškārt, ar ieguvumiem no minēto iemaksu izlietojuma netiek pilnībā kompensēts apgrūtinājums vietējam ražojumam, kas tiek tirgots vietējā tirgū brīdī, kad to laiž tirdzniecībā; tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

[Paraksti]