

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2005. gada 3. martā *

Lieta C-172/03

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Verwaltungsgerichtshof* (Austrija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2003. gada 31. martā un Tiesā registrēts 2003. gada 14. aprīlī, tiesvedībā

Wolfgang Heiser

pret

Finanzamt Innsbruck.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*] (referents), tiesneši K. Gulmans [*C. Gulmann*], R. Šintgens [*R. Schintgen*], J. Makarčiks [*J. Makarczyk*] un J. Klučka [*J. Klučka*],

* Tiesvedības valoda — vācu.

ģenerālvokāts A. Ticano [*A. Tizzano*],
sekretāre K. Štranca [*K. Sztranc*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2004. gada 30. septembrī,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- Heiser vārdā — R. Kapferers [*R. Kapferer*], *Steuerberater*,
- Austrijas valdības vārdā — E. Rīdls [*E. Riedl*] un J. Bauers [*J. Bauer*], pārstāvji,
- Eiropas Kopienų Komisijas vārdā — V. Kreišics [*V. Kreuschitz*], V. di Buči [*V. Di Bucci*] un K. Gross [*K. Gross*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2004. gada 28. oktobrī,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

¹ Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz EKL 92. panta (jaunajā redakcijā — EKL 87. pants) interpretāciju.

- 2 Šis lūgums tika iesniegts saistībā ar tiesvedību starp Haizeru [*Heiser*] un *Finanzamt Innsbruck* [Insbрукas Finanšu pārvalde] (Austrija) par tās lēmumu jautājumā par pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — “PVN”) atskaitījumu koriģēšanu.

Valsts tiesiskais regulējums

- 3 No lēmuma uzdot prejudiciālu jautājumu izriet, ka darbības, ko veic ārsts, saskaņā ar 1994. gada *Umsatzsteuergesetz* (1994. gada likums par apgrozījuma nodokli, *BGBI.* 663/1994, turpmāk tekstā — “1994. gada *UStG*”) 6. panta 1. daļas 19. punktu ir atbrīvotas no PVN, izņemot priekšnodokļu atskaitījumu. 1994. gada *UStG* 29. panta 5. daļa paredz, ka šis atbrīvojums tomēr attiecas tikai uz tām darbībām, kas veiktas pēc 1996. gada 31. decembra. Līdz 1997. gada 1. janvārim sniegtie medicīniskie pakalpojumi bija apliekami ar PVN, kas tika iekasēts atbilstoši parastajai likmei.
- 4 Pāreja no nodokļu maksāšanas režīma uz atbrīvojumu režīmu notika, īstenojot XV pielikuma IX daļas 2. punkta a) apakšpunkta otro ievilkumu, kas ir iekļauts Aktā par Austrijas Republikas, Somijas Republikas un Zviedrijas Karalistes pievienošanās nosacījumiem un pielāgojumiem Līgumos, uz kuriem ir balstīta Eiropas Savienība (OV 1994, C 241, 21. lpp., un OV 1995, L 1, 1. lpp.). Šajā pielikumā bija noteikts, ka atbrīvojums no PVN, kas paredzēts 13. panta A daļas 1. punkta c) apakšpunktā Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 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., turpmāk tekstā — “Sestā direktīva”), cita starpā attiecībā uz ārstu sniegtiem veselības aprūpes pakalpojumiem sabiedrības veselības aizsardzības un sociālās palīdzības jomā stājās spēkā tikai 1997. gada 1. janvārī.

- 5 No lēmuma uzdot prejudiciālu jautājumu izriet, ka gadījumā, ja ilgstoši medicīniskie pakalpojumi, piemēram, ortodonta pakalpojumi, bijuši uzsākti līdz 1997. gada 1. janvārim, bet pabeigti tikai pēc 1996. gada 31. decembra, uzskata, ka tie sniegti pēc pēdējā minētā datuma, un tādējādi tie ir atbrīvojami no PVN. Ja līdz 1997. gada 1. janvārim ārsts ir saņēmis samaksu par šādiem pakalpojumiem un ja par tiem maksājamais PVN ir samaksāts, uz šo samaksu atbrīvojums attiecas ar atpakaļejošu spēku. Nodokļu atskaitījums tiek veikts 1997. finanšu gadā.
- 6 1994. gada *UStG* 12. panta 10. daļa nosaka:

“Ja attiecībā uz līdzekļiem, ko uzņēmējs savā uzņēmumā izmantojis kā ražošanas līdzekļus, nākamo četru kalendāro gadu laikā pēc šo līdzekļu pirmās izmantošanas reizes rodas izmaiņas apstākļos, no kuriem bija atkarīgs atskaitījums (3. daļa) tajā kalendārajā gadā, kurā tie tika izmantoti pirmoreiz, par katru gadu, uz kuru attiecas izmaiņas, tiek piemērota kompensācija, koriģējot atskaitījumu.

Šī norma *mutatis mutandis* attiecas uz nodokļiem, kas iepriekš uzlikti vēlākām iegādes vai ražošanas izmaksām, izdevumiem, kas iekļaujami aktīvos, un nekustamā īpašuma kapitālremonta izmaksām; koriģēšanas periods sākas nākamajā kalendārajā gadā pēc tā, kurā pakalpojumi, par kuriem radušās šīs izmaksas un izdevumi, pirmoreiz izmantoti saistībā ar ražošanas līdzekļiem.

Attiecībā uz nekustamiem īpašumiem (tostarp izdevumiem, kas iekļaujami aktīvos, un kapitālremonta izmaksām) 1987. gada *Grunderwerbssteuergesetz* [1987. gada likums par reģistrācijas nodevām] 2. panta nozīmē četru kalendāro gadu periods ir aizstāts ar deviņu kalendāro gadu periodu.

Lai attiecībā uz katru tādu gadu, attiecībā uz kuru ir notikušas izmaiņas, veiktu korekcijas, par konkrēto gadu tiek ieturēta viena piektā daļa no to nodokļu kopējās summas, kas iepriekš uzlikti līdzekļiem, izdevumiem vai izmaksām, un viena desmitā daļa no nodokļa par nekustamo īpašumu (tostarp izdevumiem, kas iekļaujami aktīvos, un kapitālremonta izmaksām); ja līdzekļi pārdoti vai norakstīti, korekcijas veic attiecībā uz atlikušo koriģēšanas periodu vēlākais tad, kad tiek sniegta pēdējā periodiskā deklarācija par to finanšu gadu, kurā tie tika pārdoti.”

- 7 Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļa, kurā grozījumi izdarīti ar Federālo likumu 756/1996 (turpmāk tekstā — “Federālais likums 21/1995”), nosaka:

“Atbilstoši *UStG* 12. panta 10. [daļai], [...] atskaitījumu korekcija netiek veikta, pēc 1996. gada 31. decembra pirmoreiz piemērojot [1994. gada] *UStG* 6. panta 1. daļas 19. [punktu] [...]. [...]”

- 8 Saskaņā ar *Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz* (likums par palīdzību veselības un sociālās aizsardzības jomā, *BGBL. 746/1996*, turpmāk tekstā — “1996. gada *GSBG*”), ārstiem ir tiesības uz priekšnodokļu kompensāciju.

- 9 1996. gada *GSBG* 3. pants ir formulēts šādi:

“1) Ārsti, zobārsti [*Dentisten*] un citas līgumslēdzējas puses saņem kompensāciju, kas atkarīga no atlīdzības, kuru izmaksājušas sociālās nodrošināšanas iestādes, slimības apdrošināšanas iestādes vai valsts palīdzības iestādes par pakalpojumiem [1994. gada] *UStG* 6. panta 1. daļas 19. punkta nozīmē.

[..]

3) Federālais finanšu ministrs, panākot vienošanos ar federālo darba un sociālo lietu ministru, pieņem rīkojumu, kurā kompensācijas likmes nosaka, pamatojoties uz iegūto informāciju par konkrētās uzņēmēju grupas ekonomisko stāvokli."

- 10 Kompensācijas summa tika noteikta *Verordnung des Bundesministers für Finanzen uz den Beihilfen- und Ausgleichsprozentsätzen, die im Rahmen des Gesundheits- und Socialbereich-Beihilfengesetzes (GSBG 1996) anzuwenden sind* (federālā finanšu ministra rīkojums 56/1997 par atbalsta un kompensācijas likmēm, kas piemērojamas saskaņā ar 1996. gada *GSBG, BGBl. II 56/1997*, turpmāk tekstā — "Rīkojums 56/1997").

Pamata prāva un prejudiciālais jautājums

- 11 Haizers, kas ir prasītājs pamata prāvā, ir ārsts, kurš specializējies zobārstniecībā.
- 12 Pārejot uz režīmu, kas paredz atbrīvojumu no PVN, Haizers savā PVN deklarācijā attiecībā uz 1997. finanšu gadu pieprasīja nodokļu atskaitījumu apmēram 3,5 miljonu ATS apmērā, kas attiecas uz ilgstošiem ortodonta pakalpojumiem, kuri uzsākti 1991. gadā un 1997. gada 1. janvārī vēl nav pabeigti, t.i., pakalpojumiem, par kuriem veikta samaksa, par ko iekasēts PVN.
- 13 Kompetentā nodokļu iestāde uzskatīja, ka par ilgstošiem ortodonta pakalpojumiem uzskata tādus pakalpojumus, kuru ilgums ir apmēram viens gads. 1999. gada 4. oktobra nodokļu paziņojumā, kas attiecas uz apgrozījumu 1997. gadā (turpmāk tekstā — "nodokļu paziņojums"), viņam tika piešķirts PVN atskaitījums tikai par

tiem pakalpojumiem, kas uzsākti 1996. gadā. Tādējādi viņam bija tiesības uz pieprasīto atskaitījumu tikai 1 460 000 ATS apmērā.

14 Prasītājs pamata prāvā iesniedza prasību par šo nodokļu paziņojumu.

15 *Finanzlandesdirektion für Tirol* [Tiroles Federālā finanšu direkcija] (Apelācijas padome, turpmāk tekstā — “*Finanzlandesdirektion*”) — atbildētāja pamata prāvā, kuru turpmāk aizstāja *Finanzamt Innsbruck* — 2002. gada 1. martā nosūtot vēstuli, lūdza nodokļu iestādi informēt viņu par to, cik lielā mērā, pārejot no PVN maksāšanas režīma uz atbrīvojumu režīmu, kas neparedz priekšnodokļu atskaitījumu, ir vajadzīgs 1997. gada 1. janvārī veikt atskaitījumu korekcijas atbilstoši 1994. gada *UStG* 12. panta 10. daļai.

16 Ņemot vērā aprēķinus, ko veikusi Nodokļu iestāde, vienojoties ar Haizeru, *Finanzlandesdirektion* 2002. gada 19. septembrī pieņēma lēmumu, ar ko tika noraidīta tai iesniegtā sūdzība un pasliktināts nodokļu maksātāja finansiālais stāvoklis, kāds tas bija saskaņā ar nodokļu paziņojumu. Šajā lēmumā Haizera nodokļu kredīts tika samazināts par ATS 89 635,94 un ATS 164 870,15 atbilstoši atskaitījumu korekcijai.

17 Prasībā, ko Haizers iesniedzis *Verwaltungsgerichtshof* [Augstākā administratīvā tiesa], viņš vairo *Finanzlandesdirektion* par to, ka tā veikusi korekcijas. Šī prasība balstīta it īpaši uz to, ka Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļā ir skaidri paredzēts — sākot no 1997. gada 1. janvāra, ārstiem nav jāveic atskaitījumu koriģēšana.

- 18 Savā iebildumu rakstā minētajā tiesā *Finanzlandesdirektion* norāda, ka, pārbaudot prasību, kas iesniegta par nodokļu paziņojumu, tā nav piemērojusi Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļu, jo gadījumā, ja netiktu veiktas atskaitījumu korekcijas, šāda rīcība būtu uzskatāma par nepaziņotu atbalstu Līguma 92. panta nozīmē. Saskaņā ar EK līguma 93. panta 3. punktu (jaunajā redakcijā — EKL 88. panta 3. punkts) dalībvalsts iestādes nevar īstenot nepaziņotus atbalstus. Minētā XIV panta 3. daļa turklāt ir pretrunā Sestās direktīvas 20. pantam.
- 19 Savā lēmumā uzdot prejudiciālu jautājumu *Verwaltungsgerichtshof* norāda, ka PVN režīma struktūra, kas Eiropas Savienībā noteikta Kopienas direktīvās un it īpaši Sestajā direktīvā, paredz, ka, uzliekot pienākumu par noteiktām darbībām maksāt PVN, uzņēmējam neizbēgami rodas tiesības pilnībā atskaitīt priekšnodokli, kaut gan savukārt uzņēmējiem, kuru darbības ir atbrīvotas no nodokļiem, principā nav šādu tiesību. Sestās direktīvas 20. pants paredz, ka gadījumā, ja apstākļos, no kuriem bija atkarīgs atskaitījums, rodas izmaiņas, atskaitījumos tiek veiktas korekcijas. Minētā tiesa uzsver, ka saskaņā ar šī panta 2. punktu attiecībā uz ražošanas līdzekļiem koriģēšanu veic tad, ja nākamajos gados, kas seko tam, kurā šie līdzekļi tika iegūti, rodas izmaiņas tiesībās uz atskaitījumu salīdzinājumā ar tām tiesībām, kas bija spēkā minēto līdzekļu iegūšanas dienā.
- 20 Iesniedzējtiesa piebilst, ka Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļa attiecībā uz pakalpojumiem medicīnas jomā un it īpaši ārsta pakalpojumiem paredz, ka, pretēji Sestās direktīvas 20. pantam, pāreja no režīma, kurā šie pakalpojumi bija aplikti ar PVN un kurš bija piemērojams līdz 1996. gada 31. decembrim, uz atbrīvojumu režīmu, sākot no 1997. gada 1. janvāra, nav saistīta ar to atskaitījumu koriģēšanu, kas tika piemēroti līdzekļiem, kuri iegūti laikā, kad tie tika aplikti ar minēto nodokli, kaut arī šie līdzekļi joprojām tiek izmantoti arī atbrīvojumu režīmā, proti, veicot darbības,

kas atbrīvotas no nodokļa. Šīs normas rezultātā tika saglabāti atskaitījumi attiecībā uz līdzekļiem, kas tiek izmantoti tādu darbību veikšanai.

- 21 *Verwaltungsgerichtshof* uzskata — nevajadzētu aizmirst to, ka Austrijā reģistrēti ortodonti konkurē ar tiem ortodontiem, kas savu zobārstniecības praksi veic citās Eiropas Savienības dalībvalstīs. Tas jo īpaši notiek pierobežas zonās. Pieņemot Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļu, proti, normu, kas neparedz atskaitījumu samazināšanu, kura paredzēta PVN struktūrā un skaidri iekļauta Sestās direktīvas 20. pantā, Austrijas likumdevējs bija noteicis priekšrocības minētajā dalībvalstī reģistrētiem ārstiem.
- 22 Atskaitījums bija ar valsts līdzekļu palīdzību piešķirta priekšrocība, kas nostiprināja to uzņēmēju konkurējošo stāvokli, kuri to varēja izmantot, salīdzinājumā ar pārējo uzņēmēju stāvokli, ar kuriem tie konkurēja un kuri nevarēja veikt šādu atskaitījumu.
- 23 Turklāt *Verwaltungsgerichtshof* apšauba to, ka Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļa, kurā Austrijas Republika attiecībā uz PVN atteikusies koriģēt atskaitījumus, ko veikuši ārsti līdz 1996. gada 31. decembrim (turpmāk tekstā — “pamata lietā apstrīdētais pasākums”), būtu objektīvi pamatots 2001. gada 8. novembra sprieduma lietā C-143/99 *Adria-Wien Pipeline un Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (*Recueil*, I-8365. lpp.) 42. punkta nozīmē. Iepriekš minēto vēl jo vairāk apstiprina tas, ka konkrētām personām jebkādā veidā tiktu kompensētas neērtības, kas radušās saistībā ar tiesību uz atskaitījumu izzušanu, konkrētajai dalībvalstij izmaksājot kompensāciju atbilstoši 1996. gada *GSBG* un Rikojumam 56/1997.

- 24 Šajos apstākļos *Verwaltungsgerichtshof* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai par valsts atbalstu EKL 87. panta (iepriekš EK līguma 92. pants) izpratnē ir atzīstama tāda norma, kāda ir iekļauta Federālā likuma [...] 21/1995 XIV panta 3. daļā, kurā grozījumi izdarīti ar [Federālo likumu] 756/1996, proti, norma, saskaņā ar kuru fakts, ka ārstiem ir bijis jāpāriet no režīma, kurā konkrētās darbības ir apliekamas ar apgrozījuma nodokli, uz režīmu, kurā darbības ir atbrīvotas no šā nodokļa, nav saistīts ar Sestās direktīvas [...] 20. pantā paredzētu tādu atskaitījumu samazinājumu, kas veikti attiecībā uz līdzekļiem, kuri joprojām tiek izmantoti uzņēmumā?”

Par prejudiciālo jautājumu

- 25 Uzreiz ir jāatgādina, ka iesniedzējtiesas uzdotais jautājums attiecas tikai uz Līguma 92. panta interpretāciju.

- 26 Šajā sakarā sākumā ir jānorāda, ka ārsts, kas specializējies zobārstniecībā, piemēram, Haizers, jāuzskata par uzņēmumu minētās normas nozīmē, jo viņš kā pašnodarbināts tirgus dalībnieks sniedz pakalpojumus tirgū, kurā tiek sniegti zobārstniecības pakalpojumi (šajā sakarā skat. 2000. gada 12. septembra spriedumu apvienotajās lietās no C-180/98 līdz C-184/98 *Pavlov u.c.*, *Recueil*, I-6451. lpp., 76. un 77. punkts).

- 27 Turklāt ir jāatgādina, ka saskaņā ar Līguma 92. panta 1. punktu, lai kādu pasākumu varētu atzīt par valsts atbalstu, ir jābūt izpildītiem šādiem nosacījumiem. Pirmkārt, tam ir jābūt valsts intervences pasākumam vai pasākumam, kam tiek izmantoti valsts līdzekļi. Otrkārt, šim intervences pasākumam ir jābūt tādām, kas var ietekmēt tirdzniecību starp dalībvalstīm. Treškārt, šim pasākumam ir jābūt tādām, kas rada priekšrocību tā adresātam. Ceturtkārt, tam ir jāizkropļo konkurence vai jādraud to izkropļot (2003. gada 24. jūlija spriedums lietā C-280/00 *Altmark Trans* un *Regierungspräsidium Magdeburg, Recueil*, I-7747. lpp., 75. punkts).
- 28 Apspriežot iepriekšējā punktā minēto pirmo nosacījumu, nevajadzētu apšaubīt to, ka apstrīdētais pasākums pamata lietā ir valsts intervence.
- 29 Aplūkojot šī sprieduma 27. punktā minēto otro nosacījumu, Haizers un Austrijas valdība uzsver, ka apstrīdētais pasākums pamata lietā jebkurā gadījumā nevar ietekmēt tirdzniecību starp dalībvalstīm tā iemesla dēļ, ka summas, uz kurām attiecas atteikšanās no atskaitījumu koriģēšanas, parasti būtu nelielas. Pamata lietā strīds bija par summu, kas nepārsniedz EUR 30 000 attiecībā uz visu laika periodu no 1997. līdz 2004. gadam — summu, kas bija daudz mazāka nekā *de minimis* maksimālā robeža EUR 100 000 apmērā attiecībā uz trīs gadu periodu, kas paredzēts Komisijas 1996. gada 6. marta paziņojumā par *de minimis* atbalstiem, (OV C 68, 9. lpp.) un kurš piemērojams minētā pasākuma spēkā stāšanās dienā 1996. gadā.
- 30 Austrijas valdība uzsver arī to, ka pamata lietā apstrīdētā pasākuma ietekme uz tirdzniecību starp dalībvalstīm nav būtiska, ņemot vērā īpatnības, kas piemīt medicīniskajai aprūpei, kurai vispirms jau piemīt reģionāls raksturs.

- 31 Šie argumenti tomēr nepierāda to, ka nebūtu izpildīts šī sprieduma 27. punktā minētais otrais nosacījums.
- 32 Tādējādi ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru nepastāv kāda noteikta robeža vai procentuāls daudzums, kura nepārsniegšanas gadījumā varētu uzskatīt, ka tirdzniecība starp dalībvalstīm nav ietekmēta. Atbalsta salīdzinoši nelielais apmērs vai atbalsta saņēmēja uzņēmuma salīdzinoši mazais lielums *a priori* neizslēdz iespēju, ka minētā tirdzniecība tiktu ietekmēta (skat. īpaši iepriekš minētā sprieduma lietā *Altmark Trans* un *Regierungspräsidium Magdeburg* 81. punktu un minēto judikatūru).
- 33 Tādējādi otrais nosacījums par Līguma 92. panta 1. punkta piemērošanu, saskaņā ar kuru atbalstam ir jābūt tādām, kas ietekmētu tirdzniecību starp dalībvalstīm, var tikt izpildīts neatkarīgi no tā, vai sniegtie pakalpojumi ir vietēja vai reģionāla rakstura pakalpojumi, vai arī neatkarīgi no konkrētās darbības jomas nozīmīguma (šajā sakarā skat. iepriekš minētā sprieduma lietā *Altmark Trans* un *Regierungspräsidium Magdeburg* 82. punktu).
- 34 Attiecībā uz Komisijas 1996. gada 6. marta paziņojumā paredzēto *de minimis* maksimālo robežu no lietas materiāliem, ko iesniedzējtiesa nodevusi Tiesai, neizriet, ka atskaitījumu summa, uz kuru ārstam var būt tiesības saskaņā ar pamata lietā apstrīdēto pasākumu, jebkurā gadījumā ir mazāka par *de minimis* summu, kas attiecībā uz trīs gadu periodu noteikta EUR 100 000 apmērā. Valsts tiesiskais regulējums, kā jau to pamatoti ir norādījusi Eiropas Kopienų Komisija, neparedz nekādus ierobežojumus summai, uz kuru var būt tiesības ārstam kā individuālam uzņēmējam saskaņā ar atteikšanos no atskaitījumu koriģēšanas. Šajos apstākļos nav pierādīts, ka uz šādu pasākumu varētu attiekties *de minimis* norma, kas ieviesta ar minēto paziņojumu.

- 35 Tā kā nevar noliegt, kā jau to lēmumā par prejudiciāla jautājuma uzdošanu konstatējusi *Verwaltungsgerichtshof*, ka tādi zobārstniecībā specializējušies ārsti kā Haizers konkurē ar savas profesijas pārstāvjiem, kas reģistrēti citā dalībvalstī, otrais nosacījums par Līguma 92. panta 1. punkta piemērošanu ir jāuzskata par izpildītu.
- 36 Attiecībā uz šī sprieduma 27. punktā minēto trešo nosacījumu, kas saistīts ar priekšrocību pastāvēšanu, no pastāvīgās judikatūras izriet, ka ar atbalsta jēdzienu saprot ne tikai pozitīvus atbalstus, bet arī intervences pasākumus, kuri dažādos veidos samazina izdevumus, kas parasti tiek segti no uzņēmuma budžeta un kam piemīt tāds pats raksturs, un kam ir identiskas sekas, kaut arī šie intervences pasākumi tiešā šā vārda nozīmē nav subsīdijas (skat. īpaši iepriekš minētā sprieduma lietā *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* 38. punktu un minēto judikatūru).
- 37 Haizers būtībā uzsver, ka pamata lietā apstrīdēto pasākumu nevar uzskatīt par priekšrocību tikai tāpēc vien, ka pati koriģēšana jebkurā gadījumā būtu bijusi pretrunā ar Kopienas tiesībām.
- 38 Pat ja pieņem, ka tiesiskais regulējums, kas paredz atskaitījumu koriģēšanu pamata lietā, proti, 1994. gada *UStG* 12. panta 10. daļa, ir prettiesisks, šis tiesiskais regulējums tik un tā var radīt sekas tik ilgi, kamēr tas netiek atcelts vai vismaz kamēr tas netiek atzīts par prettiesisku. Tādējādi šis pasākums ir tāds, kas var radīt izdevumus, kuri parasti tiek segti no tāda zobārstniecībā praktizējoša ārsta kā Haizera budžeta. Austrijas Republikas turpmāka atteikšanās no atskaitījumu koriģēšanas, pieņemot pasākumu, kas nav paredzēts šajā tiesiskajā regulējumā, samazina izdevumus, kas parasti tiek segti no šāda ārsta budžeta, un tādējādi rada viņam priekšrocību.

- 39 Austrijas valdība tomēr uzsver, ka atteikšanos no atskaitījumu koriģēšanas nevar uzskatīt par atbalstu, jo tā attiecas uz visiem ārstiem, it īpaši uz ārstiem, kas specializējušies zobārstniecībā, psihoterapeitiem, vecmātēm un citiem neatkarīgiem praktizējošiem ārstiem *Krankenpflegegesetz* (likums par slimnieku kopšanu un aprūpi) nozīmē, kā arī uz slimnīcām. Līdz ar to šāda atteikšanās nevarēja radīt priekšrocības tikai daži ārstiem.
- 40 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Līguma 92. panta 1. punktā ir paredzēts noskaidrot, vai konkrētajā tiesiskajā režīmā valsts pasākums ir tāds, kas rada priekšrocības "konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai" salīdzinājumā ar pārējiem, kas, ņemot vērā minētā režīma izvirzīto mērķi, atrodas faktiski un tiesiski līdzīgā situācijā. Apstiprinošas atbildes gadījumā konkrētais pasākums atbilst nosacījumam par selektivitāti, kas ietilpst šajā noteikumā paredzētā valsts atbalsta jēdzienā (skat. jo īpaši 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-308/01 *GIL Insurance u.c., Recueil*, I-4777. lpp., 68. punkts un minētā judikatūra).
- 41 Tas, ka pamata lietā apstrīdētais pasākums rada priekšrocības ne tikai ārstiem, kas specializējušies zobārstniecībā, piemēram, Haizeram, bet arī pārējiem uzņēmējiem, kuri darbojas medicīnas jomā, vai varbūt pat visiem uzņēmējiem, kas darbojas šajā jomā, nenozīmē, ka šis pasākums neatbilst nosacījumam par selektivitāti.
- 42 Nepietiek ar to vien, ka to uzņēmumu skaits, kas varētu gūt priekšrocības no šī apstrīdētā pasākuma, ir ļoti liels vai ka šie uzņēmumi darbojas dažādās nozarēs, lai apšaubītu valsts atbalsta selektīvo raksturu un tādējādi izvairītos to atzīt par valsts atbalstu (skat. jo īpaši 2003. gada 13. februāra spriedumu lietā C-409/00 Spānija/Komisija, *Recueil*, I-1487. lpp., 48. punkts un minētā judikatūra). Atbalsti var attiekties arī uz visu ekonomikas nozari un, neraugoties uz to, tiem tik un tā var piemērot Līguma 92. panta 1. punktu (skat. jo īpaši 1999. gada 17. jūnija spriedumu

lietā C-75/97 Beļģija/Komisija, *Recueil*, I-3671. lpp., 33. punkts un minētā judikatūra).

- 43 Pasākums neatbilstu minētajam nosacījumam tad, ja, neraugoties uz tā adresātam radītajām priekšrocībām, šis pasākums būtu attaisnots, ņemot vērā tās sistēmas raksturu vai vispārējo struktūru, kurā pasākums ietilpst (skat. jo īpaši iepriekš minētā sprieduma lietā *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* 42. punktu un minēto judikatūru).
- 44 Šajā sakarā Austrijas valdība uzsver, ka pamata lietā apstrīdētais pasākums veicina slimības apdrošināšanas iestāžu vienotību tāda iemesla dēļ, ka patiesībā tas rada priekšrocības tieši šīm iestādēm. Neatkarīgo ārstu izdevumu palielināšana, izdarot grozījumus apgrozījuma nodokļa lieluma noteikšanā, netieši radītu izdevumus, kas būtu jāsedz minētajām iestādēm. Savukārt pēdējās minētās iestādes nevarētu palielināt savus ieņēmumus, jo apdrošinājuma ņēmēju iemaksu likme ir noteikta likumā. Tiesas sēdē šī valdība, kā Haizers to bija izdarījis jau savos rakstveida apsvērumos, precizēja, ka pamata lietā apstrīdētais pasākums netiek piemērots papildus kompensācijai, kas samaksāta saskaņā ar 1996. gada *GSBG* un Rikojumu 56/1997, jo šī kompensācija neattiecas uz tādiem ārstiem kā Haizers, kuru tarifi par pakalpojumiem nav saskaņoti ar sociālās apdrošināšanas iestādēm.
- 45 Tomēr, pamatojoties uz šādu argumentāciju, nevar secināt, ka pamata lietā apstrīdētais pasākums nav atzīstams par valsts atbalstu.
- 46 Pirmkārt, lai uzreiz varētu izvairīties minēto pasākumu atzīt par atbalstu Līguma 92. panta nozīmē, nepietiek vien ar apstākli, ka atteikšanos no atskaitījumu koriģēšanas pamato sociāls mērķis, ja tas ir pierādīts. Šīs normas 1. punkts valsts intervences pasākumus nenošķir atbilstoši to cēloņiem vai mērķiem, bet gan definē tos atkarībā no to sekām (2004. gada 29. aprīļa spriedums lietā C-159/01 *Nīderlande/Komisija*, *Recueil*, I-4461. lpp., 51. punkts un minētā judikatūra).

- 47 Otrkārt, attiecībā uz pamata lietā apstrīdētā pasākuma sekām ir jānorāda, ka, skatoties juridiski, ārsti ir vienīgie, kas no šī pasākuma gūst priekšrocības. Lietas materiālos, ko iesniedzējtiesa ir nodevusi Tiesai, nav nekādas norādes par to, ka ārsti ienākumus no šāda pasākuma sistemātiski nodotu slimības apdrošināšanas iestādēm, lai noslēgumā neitralizētu ārstiem sniegtās priekšrocības.
- 48 Austrijas valdība nenorāda iemeslu, kura dēļ no pamata lietā apstrīdētā pasākuma izrietošās priekšrocības varētu būt pamatotas ar apstākli, ka ārstiem, kuru tarifi par pakalpojumiem nav saskaņoti ar sociālās apdrošināšanas iestādēm, netiek piešķirta kompensācija, kas paredzēta 1996. gada *GSBG* 3. pantā un kuras lielums ir noteikts Rīkojumā 56/1997. Lietas materiālos nav nekādas informācijas, kas ļautu secināt, ka ārsti, kuru tarifi par pakalpojumiem nav saskaņoti ar sociālās apdrošināšanas iestādēm un kuri saņēmuši šo kompensāciju, negūst labumu arī no minētās atteikšanās.
- 49 Tādējādi, tā kā Austrija nav norādījusi citus atbilstošus iemeslus, no Tiesai nodotajiem lietas materiāliem neizriet, ka pamata lietā apstrīdēto pasākumu pamatotu tās sistēmas raksturs vai vispārējā struktūra, kurā tas ietilpst.
- 50 Tā kā Austrijas valdība atsaucas uz EK līguma 90. panta 2. punktu (jaunajā redakcijā — EKL 86. panta 2. punkts), lai noliegtu to, ka pamata lietā apstrīdētajam pasākumam piemīt priekšrocību raksturs, tās argumentācija nav pieņemama.
- 51 Līguma 90. panta 2. punktā paredzētā atkāpe neliedz pasākumu atzīt par valsts atbalstu Līguma 92. panta nozīmē. Ja šāda atzišana ir notikusi, atkāpe vēl jo vairāk nevarētu atbrīvot attiecīgo dalībvalsti no pienākuma paziņot par šādu pasākumu atbilstoši minētā Līguma 93. panta 3. punktam (skat. 2003. gada 21. oktobra

spriedumu apvienotajās lietās C-261/01 un C-262/01 *Van Calster u.c., Recueil*, I-12249. lpp., 61. punkts un minētā judikatūra).

- 52 Haizers apgalvo arī to, ka pamata lietā apstrīdētais pasākums neradīja priekšrocības, jo tā rezultātā vienīgi tika novērsti trūkumi, kas pastāvēja iepriekš, kaitējot Austrijā reģistrētiem ārstiem, kuru tarifi par pakalpojumiem nav saskaņoti ar sociālās apdrošināšanas iestādi, salīdzinot ar citās dalībvalstīs reģistrētiem šīs pašas profesijas pārstāvjiem. Kaut gan citās dalībvalstīs sniegti medicīniskie pakalpojumi netika aplikti ar PVN, pakalpojumiem, ko 1995. un 1996. gadā sniedza Austrijā reģistrēti ārsti, kuru tarifi par pakalpojumiem nav saskaņoti ar sociālās apdrošināšanas iestādi, tika piemērots šis nodoklis.
- 53 Šajā sakarā ir svarīgi norādīt — pat ja pieņem, ka pamata lietā apstrīdētā pasākuma mērķis bija kompensēt trūkumus, uz kuriem atsaucas Haizers, šādu pasākumu, kā jau to norādījis ģenerālvokāts secinājumu 50. punktā, jebkurā gadījumā nevar pamatot ar to, ka ar šo pasākumu ir paredzēts mazināt konkurences izkropļojumus, kas pastāv Kopienas tirgū attiecībā uz medicīniskajiem pakalpojumiem.
- 54 Jāatgādina, ka saskaņā ar iedibināto judikatūru tā apstākļa rezultātā, ka dalībvalsts, veicot vienpusējus pasākumus, konkrētā ekonomikas nozarē pastāvošus konkurences nosacījumus cenšas tuvināt tiem, kas dominē citās dalībvalstīs, šie pasākumi nezaudē savu atbalstam piemītošo raksturu (skat. jo īpaši 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-372/97 *Itālija/Komisija, Recueil*, I-3679. lpp., 67. punkts un minētā judikatūra).
- 55 Attiecībā uz šī sprieduma 27. punktā minēto ceturto nosacījumu, ka valsts intervences pasākumiem ir jāizkropļo konkurence vai jādraud to izkropļot, jāatgādina, ka atbalsti, ar ko paredzēts uzņēmumu atbrīvot no izmaksām, kuras

tam parasti bija jāsedz saistībā ar ikdienas pārvaldību vai parastu darbību, principā rada konkurences nosacījumu izkropļojumu (2000. gada 19. septembra spriedums lietā C-156/98 Vācija/Komisija, *Recueil*, I-6857. lpp., 30. punkts un minētā judikatūra).

56 Nav pieņemams Haizera un Austrijas valdības arguments, ka ceturtais nosacījums nav izpildīts tāpēc, ka ārsti, kas guva priekšrocības no pamata lietā apstrīdētā pasākuma, nav pakļauti konkurencei, kura balstīta uz cenām.

57 Pat ja, kā to norāda Haizers un Austrijas valdība, pacientam, izvēloties ārstu, šo izvēli var ietekmēt tādi kritēriji, kas saistīti nevis ar medicīniskās aprūpes cenu, bet gan, piemēram, tās kvalitāti un uzticību ārstam, šī cena tik un tā ļoti lielā mērā var ietekmēt pacienta izvēli, izvēloties ārstu. Kā tas izriet no lietas materiāliem, kas Tiesai iesniegti attiecībā uz ārstiem, kuru tarifi par pakalpojumiem nav saskaņoti ar sociālās apdrošināšanas iestādēm, piemēram, Haizeru, pacienta izvēli ietekmē arī cena tādos gadījumos, kad pacientam pašam ir jāsamaksā vairāk nekā 50 % no minētās aprūpes cenas.

58 No visa iepriekš minētā izriet, ka pamata lietā apstrīdētais pasākums ir atzīstams par valsts atbalstu Līguma 92. panta 1. punkta nozīmē.

59 Tādējādi uz uzdoto jautājumu ir jāatbild tā, ka Līguma 92. pants šajā nozīmē ir interpretējams tādējādi, ka par valsts atbalstu ir atzīstama pamata lietā apstrīdētā norma, proti, norma, saskaņā ar kuru fakts, ka ārstiem ir bijis jāpāriet no režīma,

kurā darbības tiek apliktas ar PVN, uz režīmu, kurā darbības ir atbrīvotas no minētā nodokļa, nav saistīts ar Sestās direktīvas 20. pantā paredzēto to atskaitījumu samazināšanu, kas jau veikti attiecībā uz ražošanas līdzekļiem, kuri joprojām tiek izmantoti uzņēmumā.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 60 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata prāvā šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Tiesāšanās izdevumi, kas radušies saistībā ar apsvērumu iesniegšanu Tiesai, izņemot tos, kuri radušies minētajiem lietas dalībniekiem, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

EK līguma 92. pants (jaunajā redakcijā — EKL 87. pants) šajā nozīmē ir interpretējams tādējādi, ka par valsts atbalstu ir atzīstama tāda norma kā tā, kas iekļauta Federālā likuma 21/1995 XIV panta 3. daļā, kurā grozījumi izdarīti ar Federālo likumu 756/1996, proti, norma, saskaņā ar kuru fakts, ka ārstiem ir bijis jāpāriet no režīma, kurā darbības tiek apliktas ar pievienotās vērtības nodokli, uz režīmu, kurā darbības ir atbrīvotas no minētā nodokļa, nav saistīts ar to atskaitījumu, kas jau veikti attiecībā uz ražošanas līdzekļiem, kuri joprojām tiek izmantoti uzņēmumā, samazināšanu, ko paredz 20. pants Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem — Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze.

[Paraksti]