TIESAS SPRIEDUMS (VIRSPALĀTA)

2011. gada 15. novembrī *

Lieta C-539/09

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši LESD 258. pantam, ko 2009. gada 21. decembrī cēla

Eiropas Komisija, ko pārstāv A. Kaeiross [*A. Caeiros*] un B. Konte [*B. Conte*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

ko atbalsta

Eiropas Parlaments, ko pārstāv R. Pasoss [*R. Passos*] un E. Valdhera [*E. Waldherr*], pārstāvji,

* Tiesvedības valoda — vācu.

Eiropas Savienības Revīzijas palāta, ko sākotnēji pārstāvēja R. Krove [*R. Crowe*], pēc tam — T. Kenedijs [*T. Kennedy*] un B. Šēfere [*B. Schäfer*], pārstāvji,

personas, kas iestājušās lietā,

pret

Vācijas Federatīvo Republiku, ko pārstāv K. Blaške [*C. Blaschke*] un N. Grafs Victums [*N. Graf Vitzthum*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

atbildētāja.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], palātu priekšsēdētāji A. Ticano [*A. Tizzano*], H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un M. Safjans [*M. Safjan*], tiesneši K. Šīmans [*K. Schiemann*] (referents), Dž. Arestis [*G. Arestis*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*], K. Toadere [*C. Toader*] un Ž. Ž. Kāzels [*J.-J. Kasel*],

ģenerāladvokāte V. Trstenjaka [*V. Trstenjak*],
sekretārs B. Fileps [*B. Fülöp*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 15. marta tiesas sēdi,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2011. gada 25. maija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Komisija savā prasības pieteikumā lūdz Tiesu konstatēt, ka, iebilzdama pret Eiropas Savienības Revīzijas palātas revīzijas veikšanu Vācijā par administratīvo sadarbību atbilstoši Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulai (EK) Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā (OV L 264, 1. lpp.) un par tās piemērošanas kārtību, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi EKL 248. panta 1.–3. punktā, kā arī Padomes 2002. gada 25. jūnija Regulas (EK, Euratom) Nr. 1605/2002 par Finanšu regulu, ko piemēro Eiropas Kopienu vispārējam budžetam (OV L 248, 1. lpp.), 140. panta 2. punktā un 142. panta 1. punktā, kā arī EKL 10. pantā paredzētos pienākumus.

Atbilstošās tiesību normas

2 Regula Nr. 1605/2002 ir pieņemta, pamatojoties uz EKL 279. un EAEKL 183. pantu. Šīs regulas 140. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

"1. Revīzijas palāta, pārbaudot, vai visi ieņēmumi saņemti un visi maksājumi izdarīti likumīgi un pienācīgi, ievēro noteikumus, kas ietverti Līgumos, budžetā, šajā regulā, īstenošanas noteikumos un visos citos tiesību aktos, kas pieņemti saskaņā ar Līgumiem.

2. Uzdevuma izpildei Revīzijas palāta ir tiesīga 142. pantā noteiktajā veidā iepazīties ar visiem dokumentiem un informāciju par iestāžu vai struktūrvienību finanšu vadību attiecībā uz operācijām, ko finansē vai līdzfinansē Kopienas. Tā ir tiesīga ievākt ziņas no katras amatpersonas, kas atbild par ieņēmumu un izdevumu operācijām, un izmantot revīzijas procedūras, kas ir piemērotas attiecībā uz iepriekšminētajām struktūrvienībām un struktūrām. Dalībvalstīs revīziju veic kopīgi ar attiecīgās valsts revīzijas iestādēm vai, ja tām nav vajadzīgo pilnvaru, ar valsts atbildīgajām struktūrvienībām. Revīzijas palāta un dalībvalstu revīzijas iestādes sadarbojas savstarpējas uzticības garā, tomēr saglabājot savu neatkarību.

[..]"

3 Regulas Nr. 1605/2002 142. panta 1. punktā ir noteikts:

"Komisija, citas iestādes, struktūras, kas pārvalda ieņēmumus vai izdevumus Kopienu uzdevumā, kā arī budžeta maksājumu galīgie ieguvēji sniedz Revīzijas palātai visas nepieciešamās iekārtas un pakalpojumus un nodod tai visu informāciju, ko Revīzijas

palāta uzskata par nepieciešamu savu uzdevumu izpildei. Tie nodod Revīzijas palātas rīcībā visus dokumentus par to līgumu piešķiršanu un izpildi, ko finansē no Kopienas budžeta, un pārskatus par naudu vai materiāliem, visus uzskaites ierakstus vai pavaddokumentus, kā arī administratīvos dokumentus, kas uz tiem attiecas, visus dokumentus, kas attiecas uz ieņēmumiem un izdevumiem, visus inventāra sarakstus, visu struktūrvienību kontu plānus, ko Revīzijas palāta uzskata par vajadzīgiem budžeta izpildes un finanšu rezultātu pārskata revīzijai, pamatojoties uz uzskaites grāmatojumiem vai veicot pārbaudi uz vietas, kā arī tam pašam nolūkam visus dokumentus un datus, kas radīti vai ko glabā magnētiskajos datu nesējos.

Citi dienesti un attiecīgo valstu pārvaldes iestāžu iekšējās revīzijas struktūras piešķir Revīzijas palātai visas iekārtas un sniedz pakalpojumus, ko tā uzskata par nepieciešamu savu uzdevumu izpildei.

Šā panta pirmo daļu piemēro arī fiziskām vai juridiskām personām, kas saņem maksājumus no Kopienas budžeta."

4 Padomes 2000. gada 29. septembra Lēmums 2000/597/EK, Euratom par Eiropas Kopienu pašu resursu sistēmu (OV L 253, 42. lpp.) ir pieņemts, pamatojoties uz EKL 269. pantu un EAEKL 173. pantu, un šī lēmuma 2. panta 1. punkta c) un d) apakšpunktā ir noteikts:

"Eiropas Savienības budžetā iekļaujamos pašu resursus veido ieņēmumi, ko rada:

[..]

c) vienotas un visām dalībvalstīm saistošas likmes piemērošana saskaņotām [pievienotās vērtības nodokļa, turpmāk tekstā — "PVN"] aprēķinu bāzēm, kas noteiktas atbilstoši Kopienas tiesību normām. Aprēķinu bāze, ko ņem vērā šajā nolūkā, katrai dalībvalstij nepārsniedz 50 % no [nacionālā kopprodukta, turpmāk tekstā — "NKP"], kā noteikts 7. punktā;

d) tāda koeficienta piemērošana visu dalībvalstu NKP summai, kuru nosaka saskaņā ar budžeta procedūru, ņemot vērā visu pārējo ieņēmumu kopsummu."

5 Lēmuma 2000/597 8. panta 2. punktā ir noteikts:

"Neskarot grāmatvedības revīziju un likumības un pareizības pārbaudi, ko nosaka EK līguma 248. pants un *Euratom* līguma 160.c pants, kuros paredzētā revīzija un pārbaude galvenokārt attiecas uz to valstu sistēmu un procedūru uzticamību un efektivitāti, ar kurām nosaka bāzi pašu resursiem, kas veidojas no PVN un NKP, un neskarot pārbaudes, ko veic atbilstīgi EK līguma 279. panta c) punktam un *Euratom* līguma 183. panta c) punktam, Padome ar vienprātīgu lēmumu pēc Komisijas priekšlikuma, apspriedusies ar Eiropas Parlamentu, pieņem noteikumus, kas vajadzīgi šā lēmuma piemērošanai un ļauj pārbaudīt 2. [un] 5. pantā minēto ieņēmumu iekasēšanu, nodošanu Komisijas rīcībā un izmaksāšanu."

6 Lēmums 2000/597 ir aizstāts ar Padomes 2007. gada 7. jūnija Lēmumu 2007/436/EK, Euratom par Eiropas Kopienu pašu resursu sistēmu (OV L 163, 17. lpp.), kas stājies spēkā 2007. gada 1. janvārī. Saskaņā ar šī pēdējā minētā lēmuma 2. panta 1. punkta b) un c) apakšpunktu pašu resursus, ko iekļauj Eiropas Savienības vispārējā budžetā, veido arī ieņēmumi no visām dalībvalstīm vienotas likmes piemērošanas saskaņotajai PVN aprēķina bāzei, kas noteikta saskaņā ar Kopienas noteikumiem, kā arī ieņēmumi

no vienotās likmes — ko nosaka saskaņā ar budžeta procedūru, ņemot vērā kopējos citus ieņēmumus — piemērošanas visu dalībvalstu nacionālā kopienākuma (turpmāk tekstā — "NKI") summai.

7 Padomes 1989. gada 29. maija Regulas (EEK, Euratom) Nr. 1553/89 par galīgajiem vienotajiem pasākumiem, lai iekasētu pašu resursus, ko veido pievienotās vērtības nodokļi (OV L 155, 9. lpp.), 2. panta 1. punktā ir noteikts:

"PVN resursu bāzi nosaka pēc darījumiem, kuri minēti 2. pantā 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 PVN direktīva")] [..]."

8 Regulas 1553/89 3. pantā ir noteikts:

"PVN resursu bāzi attiecīgajam kalendārajam gadam, neierobežojot 5. un 6. pantu, aprēķina, dalot kopējo tīro PVN ieņēmumu, ko dalībvalsts attiecīgajā gadā iekasējusi, ar likmi, pēc kuras tajā pašā gadā uzliek PVN.

Ja dalībvalstī piemēro vairāk nekā vienu PVN likmi, tad PVN resursu bāzi aprēķina, dalot kopējos tīros PVN ieņēmumus ar vidējo svērto PVN likmi. [..]"

9 Regulas Nr. 1798/2003 preambulas pirmajos divos apsvērumos ir noteikts:

"(1) Nodokļu nemaksāšana un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas, kas notiek vairāk nekā vienā dalībvalstī, rada zaudējumus budžetā un pārkāpj taisnīgas nodokļu uzlikšanas principu, kā arī var izraisīt kapitāla plūsmu un konkurences apstākļu traucējumus. Tādēļ tie ietekmē iekšējā tirgus darbību.

(2) Lai apkarotu izvairīšanos no [PVN] maksāšanas, vajadzīga katras dalībvalsts to iestāžu cieša sadarbība, kas ir atbildīgas par noteikumu piemērošanu šajā jomā."

10 Regulas Nr. 1798/2003 1. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Šī regula paredz nosacījumus, ar kuriem dalībvalstu administratīvās iestādes, kas atbild par PVN likumu piemērošanu preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, preču iegādei Kopienas iekšienē un preču importam, sadarbojas savā starpā un ar Komisiju, lai panāktu šo likumu ievērošanu.

Tālab šī regula paredz noteikumus un procedūras, lai dalībvalstu kompetentās iestādes varētu sadarboties un apmainīties ar informāciju, kas tām varētu palīdzēt pareizi aprēķināt PVN.

Šī regula paredz arī noteikumus un procedūras attiecībā uz elektronisku konkrētas informācijas apmaiņu, jo īpaši par PVN darījumiem Kopienas iekšienē.

[..]"

11 Regulas Nr. 1798/2003 3. panta 2. punktā ir noteikts:

"Katra dalībvalsts izraugās vienu centrālo koordinācijas biroju, kuram uztic galveno atbildību par saziņu ar citām dalībvalstīm administratīvās sadarbības jomā. [..]"

12 Regulas Nr. 1798/2003 II nodaļas ar nosaukumu "Informācijas apmaiņa pēc pieprasījuma" 5. pantā ir noteikts:

"1. Pieprasījuma saņēmēja iestāde 1. pantā minēto informāciju, ieskaitot jebkādu informāciju, kas attiecas uz kādu konkrētu gadījumu vai vairākiem konkrētiem gadījumiem, paziņo pēc pieprasījuma iesniedzējas iestādes pieprasījuma.

2. Lai nosūtītu šā panta 1. punktā minēto informāciju, pieprasījuma saņēmēja iestāde noorganizē jebkādu administratīvo procedūru veikšanu, kas vajadzīgas šādas informācijas iegūšanai.

3. Šā panta 1. punktā minētajā pieprasījumā var būt pamatots īpašas administratīvās procedūras pieprasījums. [..]

[..]"

13 Regulas Nr. 1798/2003 IV nodaļā ar nosaukumu "Informācijas apmaiņa bez iepriekšēja pieprasījuma" ir paredzēta noteiktas informācijas automātiska apmaiņa.

14 Šīs regulas V nodaļā ir paredzēts, ka katra dalībvalsts izveido elektronisku datubāzi, kurā ir jāglabā un jāapstrādā informācija, kas ir saistīta ar darījumiem Kopienas iekšienē, kā arī elektronisku datubāzi, kurā ir to personu reģistrs, kam tajā dalībvalstī ir izdoti PVN reģistrācijas numuri. Šajos noteikumos ir paredzēti arī nosacījumi, ar kādiem katras dalībvalsts kompetentā iestāde var piekļūt šai informācijai.

15 Komisijas 2004. gada 29. oktobra Regulas (EK) Nr. 1925/2004, ar ko nosaka kārtību, kādā piemērojami daži noteikumi Padomes Regulā (EK) Nr. 1798/2003 (OV L 331, 13. lpp.), mērķis ir precizēt informācijas kategorijas, kuru apmaiņai nav vajadzīgs iepriekšējais pieprasījums, nosakot informācijas apmaiņas biežumu, kā arī noteikt kārtību, kas reglamentē saskaņā ar Regulu Nr. 1798/2003 nosūtītās informācijas apmaiņu elektroniskā veidā.

Strīda pamatā esošie fakti un pirmstiesas procedūra

16 Ar 2006. gada 26. jūnija vēstuli Revīzijas palāta paziņoja Vācijas Federālajai revīzijas palātai, ka tā laikā no 2006. gada 10. līdz 13. oktobrim plāno revīzijas apmeklējumu Vācijā, lai tur saskaņā ar EKL 248. pantu veiktu revīziju par pašu resursiem, ko veido PVN (turpmāk tekstā — "PVN resursi") un par dalībvalstu administratīvo iestāžu sadarbību PVN jomā saskaņā ar Regulu Nr. 1798/2003. Paziņotais mērķis bija, pirmkārt, pārbaudīt, vai Vācijas Federatīvā Republika ir izveidojusi administratīvās

un organizatoriskās struktūras minētās administratīvās sadarbības vajadzībām, un, otrkārt, izvērtēt, kā šī sadarbība darbojas praksē minētās regulas 5. pantā paredzētajos informācijas pieprasījumu gadījumos.

17 Revīzija galvenokārt skaršot centrālo koordinācijas biroju un, vajadzības gadījumā, tā varētu attiekties arī uz citām valsts struktūrvienībām, kas ir saistītas ar administratīvo sadarbību. Tajā pašā vēstulē Vācijas Federālajai revīzijas palātai tika lūgts norādīt Revīzijas palātai, vai tā plāno piedalīties minētajā revīzijā saskaņā ar EKL 248. panta 3. punktu.

18 Revīzijas palāta 2006. gada 7. septembra vēstulē nosūtīja Vācijas Federālajai revīzijas palātai dokumentu, kurā turklāt bija sīki izklāstīta plānotā revīzijas apmeklējuma programma un izteikts lūgums iepriekš atsūtīt noteiktu informāciju. Vācijas Federālajai revīzijas palātai tika lūgts šo programmu un iepriekšējo informācijas pieprasījumu pārsūtīt centrālajam koordinācijas birojam.

19 Minētajā programmā bija noteikts, ka revīzijas apmeklējums attiekšoties uz centrālā koordinācijas biroja organizāciju, aprīkojumu un darbību, informācijas pieprasījumu nosūtīšanu, saņemšanu un apstrādi, informācijas apmaiņu bez iepriekšēja pieprasījuma, kā arī informācijas par darījumiem Kopienas iekšienē glabāšanu un apmaiņu, izmantojot PVN informācijas apmaiņas sistēmas elektronisko datubāzi (*VIES*) ("VAT Information Exchange System", turpmāk tekstā — "*VIES*"), kas ir paredzēta Regulas Nr. 1798/2003 V nodaļā. Saskaņā ar šo programmu bija paredzēts izvērtēt arī juridiska rakstura problēmas, kas kavē administratīvo sadarbību, un tiesiskus pasākumus, kas veikti to pārvarēšanai, kā arī visus citus pasākumus, kas veikti, lai uzlabotu administratīvo sadarbību un novērstu ļaunprātīgu izmantošanu, kā, piemēram, koordināciju starp krāpniecības apkarošanas iestādēm, divpusējos nolīgumus par informācijas apmaiņu, PVN numuru dzēšanu, pieprasījuma iesniedzējas iestādes pārstāvju klātbūtni pieprasījuma saņēmējas iestādes veikto pārbaužu laikā un vienlaicīgas pārbaudes dažādās dalībvalstīs, kā tas paredzēts Regulas Nr. 1798/2003 11. un 12. pantā, kā

arī *Fiscalis* programmas piedāvātās iespējas (skat. Eiropas Parlamenta un Padomes 2002. gada 3. decembra Lēmumu 2235/2002/EK, ar ko pieņem Kopienas programmu, lai uzlabotu iekšējā tirgus nodokļu sistēmu darbību (*Fiscalis* programma 2003.-2007. gadam) (OV L 341, 1. lpp.)).

20 2006. gada 18. septembra vēstulē Vācijas Federālā revīzijas palāta norādīja, ka tā piedalīšoties šajā revīzijā.

21 Tā kā centrālais koordinācijas birojs nebija ne nosūtījis Revīzijas palātai prasītos dokumentus par minēto revīziju, ne apstiprinājis plānoto revīzijas datumu, Revīzijas palāta 2006. gada 5. oktobra vēstulē informēja Vācijas Federālo revīzijas palātu par revīzijas apmeklējuma pārcelšanu uz laiku no 2006. gada 14. līdz 17. novembrim.

22 Tā kā centrālais koordinācijas birojs nebija apstiprinājis arī šos jaunos datumus, Revīzijas palāta ar 2006. gada 9. novembra vēstuli vērsās Federālajā Finanšu ministrijā, piedāvājot plānoto revīziju veikt no 2006. gada 4. līdz 7. decembrim. Šajā vēstulē Revīzijas palāta norādīja, ka šāda revīzija ir veikta jau septiņās dalībvalstīs, un uzsvēra, ka mērķis neesot pārbaudīt ar nodokli apliekamos darījumus un PVN pareizu piemērošanu, bet gan nodrošināt *VIES* ietvaros nosūtīto un/vai saņemto informācijas pieprasījumu efektīvu un pareizu apstrādi.

23 Savā 2006. gada 4. decembra atbildes vēstulē Federālā Finanšu ministrija iebilda pret minētās revīzijas veikšanu Vācijā, apgalvodams, ka tai neesot nekāda juridiska pamata.

24 Uzzinājusi par šo atteikumu no Revīzijas palātas un uzskatīdama, ka Revīzijas palātai bija tiesības veikt plānoto revīziju un ka Vācijas Federatīvā Republika, iebilstot pret revīzijas veikšanu savā teritorijā, nav ievērojusi savus pienākumus, Komisija 2008. gada 23. septembrī nosūtīja šai dalībvalstij brīdinājuma vēstuli, aicinot to sniegt apsvērumus saskaņā ar EKL 226. pantu. Vācijas Federatīvā Republika uz šo pieprasījumu atbildēja ar 2008. gada 23. decembra vēstuli.

25 2009. gada 23. martā Komisija pieņēma argumentētu atzinumu, aicinot Vācijas Federatīvo Republiku veikt vajadzīgos pasākumus, lai divu mēnešu laikā no šī atzinuma saņemšanas datuma izpildītu savus pienākumus.

26 Tā kā Komisija nebija apmierināta ar šīs dalībvalsts 2009. gada 22. maijā nosūtīto atbildi, Komisija nolēma celt šo prasību.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

Argumenti par Revīzijas palātas kompetenci ieņēmumu revīzijas jomā

27 Kā uzskata Komisija, no EKL 248. panta izriet, ka Revīzijas palātas kā neatkarīga ārējā auditora uzdevums ir pārbaudīt, vai finanšu darījumi, kas ir saistīti ar Kopienas līdzekļu iekasēšanu un izmantošanu, ir pareizi iegrāmatoti un atspoguļoti, veikti likumīgi

un pareizi un pārvaldīti taupīgi, efektīvi un efektīgi, kā arī izteikt rekomendācijas, lai uzlabotu Kopienas finanšu pārvaldību.

28 Ņemot vērā šī uzdevuma būtību un lai nodrošinātu minētās normas *effet utile*, Revīzijas palātas revīzijas kompetence esot jāinterpretē plaši un tā attiecoties uz visiem dalībniekiem, kuriem ir tieša saikne ar Kopienas ieņēmumiem vai tēriņiem.

29 PVN ieņēmumu iekasēšanai esot šāda tieša saikne ar PVN resursiem, ko saņem Kopiena. Šī nodokļa ieņēmumi, kas tiek iekasēti saskaņā ar Sestās PVN direktīvas noteikumiem, esot minēto resursu summas aprēķināšanas sākumvērtības pamats.

30 Kaut gan pašā Regulā Nr. 1798/2003 nav tieši reglamentēta Kopienas ieņēmumu iekasēšana, tā nosakot PVN resursu likumību un pareizību, jo ar šo regulu izveidotās sadarbības mērķis ir nodrošināt pareizu PVN noteikšanu, tādējādi ļaujot Kopienai efektīvi iegūt šos resursus.

31 Turklāt no EKL 248. panta 3. punkta pirmās daļas, kā arī no Regulas Nr. 1605/2002 140. panta 2. punkta pirmās daļas trešā un ceturtā teikuma un 142. panta 1. punkta otrās daļas un vispārīgi no EKL 10. pantā noteiktā lojālas sadarbības pienākuma izrietot, ka dalībvalstīs veicamās revīzijas gadījumā dalībvalstīm Revīzijas palātai ir jāsniedz pilnīgs atbalsts tās uzdevumu izpildei. Iebilzdama pret Revīzijas palātas strīdīgo revīziju Vācijā, Vācijas Federatīvā Republika neesot ievērojusi savus pienākumus šajā ziņā.

32 Parlaments apgalvo, ka EKL 247. panta 2. un 4. punktā noteiktā Revīzijas palātas neatkarība, kā arī šai iestādei ar EKL 248. panta 4. punktu piešķirtās vispārīgās pilnvaras iesniegt apsvērumus un īpašus ziņojumus pēc savas iniciatīvas nozīmē, ka tā Kopienas finanšu revīzijas ietvaros var brīvi noteikt šo revīziju priekšmetu, un atvasinātajos tiesību aktos šai brīvībai nevar izvirzīt nekādus nosacījumus.

33 Revīzijas palātas pilnvaru sašaurināta interpretācija vēl jo mazāk esot pamatota tāpēc, ka tās darbs sniedz vērtīgu atbalstu gan budžeta lēmējinstitūcijai, gan Kopienu likumdevējam, kā to attiecībā uz strīdīgo revīziju apliecinot Revīzijas palātas Īpašā ziņojuma Nr. 8/2007 (OV 2008, C 20, 1. lpp.) saturs. Tā kā Revīzijas palātai ir tikai revīzijas un atzinumu sniegšanas pilnvaras, jautājums par tās darbību juridisko pamatu turklāt nerodoties tādā pašā veidā kā attiecībā uz Kopienas normatīvo darbību.

34 Krāpniecība un izvairīšanās no nodokļa maksāšanas PVN jomā, kā arī traucējumi, ko šīs darbības rada starp dalībvalstīm, iespaidojot pašu resursu sistēmas vispārīgo līdzsvaru, jo jebkādi PVN resursu samazinājumi ir jākompensē ar pašu resursu palielināšanu uz NKI pamata. Tā kā ar Regulu Nr. 1798/2003 izveidotās sadarbības kvalitātei ir jārada iespēja atklāt krāpniecības un papildu PVN ieņēmumu iekasēšana palielina bāzi, no kuras tiek aprēķināti PVN resursi, tad šīs regulas ievērošana tik tiešām esot nosacījums Kopienas ieņēmumu likumībai un pareizībai.

35 Revīzijas palāta apgalvo, ka, tā kā tās uzdevums un kompetence tai ir piešķirta ar EKL 246. un 248. pantu, tā savu revīzijas politiku var noteikt brīvi, ievērojot primārās tiesības un Tiesas sniegto interpretāciju, un atvasināto tiesību normas nevar šo kompetenci ierobežot vai no tās atkāpties.

36 Tās revīzijas pilnvaras attiecoties uz visu to Kopienu tiesību normu ievērošanu, kuras ietekmē Kopienas izdevumus vai ieņēmumus, lai ar ikgadējiem un īpašiem ziņojumiem, ko tā nosūta Parlamentam un Padomei, radītu pamatu debašu rīkošanai budžeta izpildes apstiprinājuma procedūras un uzlabojumu meklējumu ietvaros. It īpaši Revīzijas palātai īpašajos ziņojumos esot tiesības izraudzīties kādu tēmu vai nozari tās kompetences jomā, par kuru tā vēlas izteikt priekšlikumus uzlabojumiem attiecībā uz noteiktu Kopienas pasākumu taupīgumu, efektīgumu un efektivitāti.

37 Vācijas valdības piedāvātā interpretācija, ierobežodama Revīzijas palātas kompetenci attiecībā uz šaura veida finanšu auditu, neļaujot tai veikt lietderības revīziju, balstoties uz kritērijiem, kuru pamatā ir pareizas finanšu pārvaldības regulējums un principi, liegtu EKL 248. panta 2. punkta lietderīgo iedarbību, jo šī norma attiecas uz pareizu ieņēmumu un izdevumu pārvaldību.

38 No iepriekš minētā izrietot, ka, pirmkārt, lai nodrošinātu PVN ieņēmumu efektīvu iekasēšanu un pareizu finanšu pārvaldību pār izrietošajiem PVN resursiem un, otrkārt, lai tai ļautu izteikt iespējamās rekomendācijas, Revīzijas palāta var pamatoti pārbaudīt, vai Regulā Nr. 1798/2003 paredzētā sadarbības sistēma darbojas pareizi un efektīvi.

39 Vācijas valdības izteiktās bažas, ka minētā iestāde varētu tiekties pārbaudīt dalībvalstu ekonomikas politiku, jo tā piedalās NKI veidošanā, kas jau pats par sevi veido Savienības pašu resursu aprēķina bāzi, esot nepamatotas tāpēc, ka atšķirībā no PVN jomas, kurā Kopienu tiesībās noteiktie pienākumi attiecas uz dalībvalstīm ieņēmumu

iekasēšanas ziņā, šādu pienākumu nav attiecībā uz veidu, kā dalībvalstīm būtu jāizstrādā un jāvada sava ekonomikas politika.

40 Attiecībā uz Vācijas valdības argumentu par subsidiaritātes principa pārkāpumu Komisija, Parlaments un Revīzijas palāta pauž viedokli, ka šis princips ir piemērojams attiecībā uz normatīva rakstura kompetences īstenošanu, bet ne uz revīzijas vai atzinumu sniegšanas kompetenci, kāda ir Revīzijas palātai. Komisija un Revīzijas palāta turklāt uzsver, ka šīs pēdējās minētās iestādes kompetence, attiekdamās uz visiem Kopienas ieņēmumiem un izdevumiem, ir ekskluzīva kompetence, kas tai ir piešķirta ar Līgumu, lai it īpaši apgaismotu Kopienas budžeta lēmējinstitūciju budžeta izpildes pārbaudes ietvaros, tādējādi šī kompetence neietilpst dalītas kompetences jomā un to nevar ietekmēt apstāklis, ka valsts iestādes arī ir tiesīgas veikt noteiktas pārbaudes.

41 Kā uzskata Komisija, ar Regulu Nr. 1798/2003 izveidotās sadarbības pārrobežu raksturs katrā ziņā pamato Revīzijas palātas iejaukšanos, kuras kompetence atšķirībā no valstu iestādēm attiecas uz visām dalībvalstīm. Turklāt kopējā pašu resursu sistēma prasot, lai centralizēti tiktu nodrošināts, ka katra dalībvalsts pienācīgi piedalās Kopienas budžeta finansēšanā.

42 Kā uzskata Vācijas valdība, lai gan Revīzijas palātas kompetences gadījumā runa ir par revīzijas, nevis lemšanas kompetenci, tā ir pilnībā ierobežota ar Līgumu, ieskaitot arī gadījumu, kad runa ir par īpašā ziņojuma rakstīšanu. EKL 248. panta 1.–3. punktā ir norādīts, ka šī kompetence attiecas vienīgi uz pārskatiem, kā arī uz Kopienas ieņēmumu un izdevumu likumību un pareizību.

43 Šajā ziņā ar Regulu Nr. 1798/2003 izveidotajai sadarbībai PVN ieņēmumu iekasēšanas jomā neesot tiešas vai pietiekamas saiknes ar Kopienas ieņēmumiem. PVN ieņēmumi patiesībā esot daļa no valsts budžeta un būtu jānošķir no PVN resursiem, kas vieni paši veido Kopienas ieņēmumus.

44 Kā jau izriet no Lēmuma 2000/597 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta un Regulas Nr. 1553/89 2. un nākamajiem pantiem, faktiski iekasētā PVN ieņēmumu summa vienkārši esot noteikts norēķinu vienības veids, pamatojoties uz kuru pēc atsevišķa aprēķina, kas ietver dažādas ekstrapolācijas, korekcijas vai ieskaitus, tiek noteikta PVN resursu summa.

45 Apstāklis, ka PVN ieņēmumu samazinājums nozīmē arvien lielāku tādu pašu resursu izmantošanu, kuru pamatā ir dalībvalstu NKI, arī neesot pietiekams, lai pamatotu Revīzijas palātas pārbaudes pilnvaru paplašināšanu attiecībā uz šiem ieņēmumiem.

46 Kā jau ir apstiprināts Lēmuma 2000/597 8. panta 2. punktā, Revīzijas palātas kompetencē varot būt tikai tas, vai dalībvalstis pareizi nosaka iekasētos PVN ieņēmumus un vai pareizi ir no tiem izdarītie aprēķini, lai noteiktu PVN resursu summu. Turpretī tā tas neesot attiecībā uz valstu fiskālo administratīvo iestāžu struktūrām un šo iestāžu piemēroto PVN iekasēšanas procedūrām, kas esot tikai pašu dalībvalstu kompetencē. Līdz ar to tikai kompetentajām valsts iestādēm varot būt pilnvaras pārbaudīt šīs struktūras un procedūras.

47 Lemjot citādi, turklāt nozīmētu atzīt, ka attiecībā uz pašu resursiem, kas tiek aprēķināti, pamatojoties uz NKP, Revīzijas palātas kompetence attiecas arī uz dalībvalstu ekonomikas politiku.

48 Vācijas valdība pakārtoti vēl apgalvo, ka subsidiaritātes principam būtu jāļauj tai uzskatīt, ka PVN iekasēšanas darbību pārbaude un līdz ar to administratīvā sadarbība šajā jomā ietilpst nevis Revīzijas palātas, bet gan valsts revīzijas iestāžu kompetencē. Regulā Nr. 1798/2003 paredzēto pārrobežu situāciju pārbaude būtu viegli izpildāma šo iestāžu kopējā rīcībā.

Argumenti par Revīzijas palātas kompetenci izdevumu revīzijas jomā

49 Komisija savā replikā apgalvo, ka Regulas Nr. 1798/2003 ieviešana radīja Savienības budžeta izdevumus, tādēļ strīdīgā revīzija ir attaisnota arī attiecībā uz kompetenci, kāda Revīzijas palātai piemīt izdevumu revīzijas jomā. Šo tēzi aizstāv arī Revīzijas palāta, kas it īpaši norāda, ka Vācijas iestādēm nosūtītajā apmeklējuma programmā, kura raksturota šī sprieduma 19. punktā, bija noteikts, ka revīzija bija plānota attiecībā uz informācijas glabāšanu un apmaiņu gan *CCN/CSI* tīklā, gan *VIES* tīklā, kas abi saņem Kopienas finansējumu saskaņā ar *Fiscalis* programmu.

50 Vācijas valdība lūdz atzīt šādas argumentācijas nepieņemamību, jo, tā kā tā nav tikusi izteikta prasības pieteikumā, Komisija to nevar izvirzīt replikas stadijā. Tā kā atbildētājai valstij ir tikusi liegta iespēja atbildēt uz šo argumentāciju savā iebildumu rakstā, Tiesas Reglamenta 42. panta 2. punkta pirmā daļa nepieļauj šāda veida prasības priekšmeta paplašināšanu. Turklāt no minētā reglamenta 93. panta 4. punkta izrietot,

ka Revīzijas palāta kā persona, kas iestājusies lietā, nevar labot prasības daļēju nepieņemamību, kā cēlonis ir kāds prasītājas pieļauts trūkums.

51 Pēc būtības Vācijas valdība apgalvo, ka Revīzijas palātas pieteiktā revīzija un tā rezultātā Vācijas Federatīvās Republikas paustais atteikums bija pilnīgi nesaistīti ar Kopienas izdevumu revīziju. Turklāt vēlme revidēt izdevumus nevar attaisnot strīdīgo revīziju kopumā tāpēc, ka tā attiecas arī uz vairākiem elementiem, kurus finansē tikai no dalībvalstu budžeta.

52 Komisija lūdz noraidīt Vācijas valdības izvirzīto iebildi par nepieņemamību. Pirmkārt, strīdīgā argumentācija esot izvirzīta pirmstiesas procedūrā, tādēļ Vācijas Federatīvās Republikas tiesības uz aizstāvību esot nodrošinātas. Otrkārt, minētās argumentācijas sekas neesot tādas, ka tiek paplašināts prasības priekšmets. Kā Komisija, tā arī Revīzijas palāta turklāt apgalvo, ka persona, kas iestājas lietā, var brīvi izvirzīt argumentus, ko nav iesniedzis tās atbalstītais lietas dalībnieks.

Tiesas vērtējums

53 Ievadam ir jānorāda, ka Vācijas Federatīvā Republika iebildumu pret Revīzijas palātas plānoto revīzijas apmeklējumu ir paudusi 2006. gada beigās. Turklāt iespējamā valsts pienākuma neizpilde, kā tas izriet no pastāvīgās judikatūras, ir jāvērtē atbilstoši situācijai, kāda tā ir Komisijas argumentētajā atzinumā noteiktā termiņa beigās. Runājot par pašreizējo tiesvedību, šis termiņš beidzās 2009. gada maijā.

54 No iepriekš minētā izriet, ka Līgumu normas, saistībā ar kurām ir jāvērtē Komisijas apgalvotā valsts pienākuma neizpilde, ir tās, kas bija spēkā pirms Lisabonas līguma stāšanās spēkā.

55 Ņemot vērā šādu precizējumu, pirmām kārtām, ir jāizvērtē apgalvotā EKL 248. panta 1.–3. punktā paredzēto Vācijas Federatīvās Republikas pienākumu neizpilde.

56 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka ar Līgumiem ir izveidota tāda kompetenču sadales sistēma starp dažādām Kopienas iestādēm, kura Kopienas institucionālajā sistēmā un Kopienai deleģēto uzdevumu izpildē katrai iestādei piešķir savu uzdevumu (1990. gada 22. maija spriedums lietā C-70/88 Parlaments/Padome, *Recueil*, I-2041. lpp., 21. punkts).

57 Turklāt no EKL 7. panta 1. punkta izriet, ka Revīzijas palāta, kurai iestādes statuss ir piešķirts ar Māstrihtas līgumu, tāpat kā citas iestādes darbojas saskaņā ar pilnvarām, kas tai piešķirtas ar EK līgumu.

58 Revīzijas palātas uzdevums vispirms vispārīgos vārdos ir formulēts EKL 246. pantā, kas paredz, ka šī iestāde nodrošina pārskatu revīziju.

59 EKL 248. pantā, kurā šis uzdevums ir izklāstīts detalizēti un precizēts veids, kādā Revīzijas palāta tiek aicināta to izpildīt, it īpaši 1. punktā, ir paredzēts, ka tā pārbauda

visu Kopienas ieņēmumu un izdevumu pārskatus un nodod Parlamentam un Padomei atzinumu par pārskatu ticamību, kā arī par notikušo darījumu likumību un pareizību, un atzinumam var pievienot īpašus izvērtējumus par katru no Kopienas galvenajām darbības jomām.

60 EKL 248. panta 2. punktā ir precizēts, ka Revīzijas palāta pārbauda, vai visi ieņēmumi un izdevumi ir likumīgi un pareizi, un nodrošina pareizu finanšu pārvaldību, turklāt, veicot šādas pārbaudes, tā ziņo par katru pārkāpumu.

61 Saskaņā ar EKL 248. panta 3. punktu Revīzijas palāta ir tiesīga veikt revīziju, pamatojoties uz dokumentiem, un vajadzības gadījumā uz vietas dalībvalstīs kopīgi ar attiecīgās valsts revīzijas iestādēm vai, ja tām nav vajadzīgo pilnvaru, ar kompetentiem dalībvalstu dienestiem.

62 EKL 248. panta 4. punktā ir paredzēts, ka Revīzijas palāta sagatavo gada ziņojumu, ko tā nodod citām iestādēm un publicē *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī* kopā ar šo iestāžu atbildēm uz Revīzijas palātas apsvērumiem. Revīzijas palāta var arī jebkurā laikā iesniegt apsvērumus par konkrētiem jautājumiem, tostarp īpašu ziņojumu formā, un iesniegt atzinumus pēc citu Kopienas iestāžu lūguma. Kā Tiesa jau ir precizējusi, minētās normas mērķis ir sekmēt Kopienas finanšu pārvaldības uzlabošanu, paredzot ziņojumu iesniegšanu iestādēm un šīm iestādēm izstrādājot atbildes (2001. gada 10. jūlija spriedums lietā C-315/99 P *Ismeri Europa*/Revīzijas palāta, *Recueil*, I-5281. lpp., 27. punkts). Šie ziņojumi ir domāti, lai apskaidrotu budžeta lēmējinstitūciju, kurai ir jāapstiprina budžeta izpilde, kā arī vispārīgāk visas publiskā sektora personas, kas var sekmēt iespējamo Revīzijas palātas atklāto trūkumu vai disfunkcijas novēršanu šajās jomās.

63 Šajā gadījumā Revīzijas palātas iecerētā revīzija būtībā bija paredzēta, lai nodrošinātu, ka Regulā Nr. 1798/2003 paredzētās struktūras un administratīvās sadarbības mehānismi PVN jomā ir ieviesti un darbojas pareizi, bet pēc tam konstatējumiem būtu bijis jārada iespēja īpašajā ziņojumā izteikt rekomendācijas, kuru mērķis būtu nodrošināt šo struktūru un mehānismu uzlabotu efektivitāti.

64 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka budžets, kā jau tas izriet no EKL 269. panta, neskarot citus ieņēmumus, tiek pilnībā finansēts no pašu resursiem.

65 Laikā, kad Vācijas iestādes iebilda pret strīdīgās revīzijas veikšanu, Eiropas Kopienu pašu resursu sistēma bija izveidota ar Lēmumu 2000/597. Šī lēmuma 2. panta 1. punktā ir noteikts, ka pašu resursus veido ieņēmumi, ko rada vienotas likmes piemērošana saskaņotām PVN aprēķinu bāzēm, kas noteiktas atbilstoši Kopienas tiesību normām. Tāds pats regulējums bija paredzēts Lēmuma 2007/436 2. pantā, kas bija spēkā laikā, kad beidzās Komisijas izdotajā argumentētajā atzinumā paredzētais termiņš.

66 Saskaņā ar Regulas Nr. 1553/89 2. panta 1. punktu PVN resursu bāzi nosaka pēc apliekamiem darījumiem, kuri minēti Sestās PVN direktīvas 2. pantā. Šī direktīva kopš 2007. gada 1. janvāra ir aizstāta ar Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvu 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "PVN direktīva").

67 Neierobežojot dažādus pielāgojumus, kas ir paredzēti minētās regulas normās, tās 3. pantā ir noteikts, ka PVN resursu bāzi aprēķina, dalot kopējo tīro PVN ieņēmumu, ko dalībvalsts attiecīgajā gadā iekasējusi, ar likmi, pēc kuras tajā pašā gadā uzliek šo

nodokli, bet, ja dalībvalstī tiek izmantotas dažādas PVN likmes, tad izmanto vidējo svērto PVN likmi.

68 Viens no šādiem pielāgojumiem izriet no Regulas Nr. 1553/89 2. panta 2. punkta trešajā ievilkumā minētā precizējuma, saskaņā ar kuru, piemērojot šī paša panta 1. punktu, PVN resursu noteikšanai ņem vērā darījumus, uz kuriem dalībvalstis turpina attiecināt atbrīvojumu saskaņā ar Sestās PVN direktīvas 28. panta 3. punkta b) apakšpunktu. Šajā ziņā Regulas Nr. 1553/89 6. panta 2. punkta otrajā ievilkumā ir noteikts, ka šīs regulas 2. panta 2. punkta trešā ievilkuma piemērošanas vajadzībām dalībvalstis PVN resursu bāzi aprēķina tā, it kā šie darījumi būtu aplikti ar nodokli, lai tādējādi šīs valstis būtu vienlīdzīgos apstākļos ar citām dalībvalstīm, kuras nav izvēlējušās noteiktu nozari atbrīvot no nodokļa (skat. 1990. gada 23. maija spriedumu lietā C-251/88 Komisija/Vācija, *Recueil*, I-2107. lpp., 14. punkts).

69 Daudzējādā ziņā patiešām ir tā, ka ieņēmumi, ko veido PVN maksājumi, lielākoties paliek valsts nodokļu ieņēmumi, kas tiek iekļauti dalībvalstu budžetā, tādējādi tikai niecīga šo ieņēmumu daļa nonāk Kopienas budžetā kā pašu resursi (šajā ziņā skat. 1999. gada 16. septembra spriedumu lietā C-414/97 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-5585. lpp., 23. punkts).

70 Tāpat ir tiesa, kā apgalvo Vācijas valdība, ka PVN resursu summa netiek aprēķināta kā vienkārša procentuāla daļa no faktiski gūtajiem PVN ieņēmumiem, bet gan šādā aprēķinā tiek ietvertas dažādas korekcijas, kuru mērķi ir atgādināti šā sprieduma 68. punktā.

71 Tomēr šādi konstatējumi neietekmē faktu, ka pašu resursu sistēma, kas ir izveidota saskaņā ar Līgumu, attiecībā uz PVN resursiem paredz radīt dalībvalstu pienākumu kā pašu resursus Kopienas rīcībā nodot daļu no summas, ko tās iekasē saskaņā ar PVN (šajā ziņā skat. 1990. gada 13. marta spriedumu lietā C-30/89 Komisija/Francija, *Recueil*, I-691. lpp., 23. punkts). Šie konstatējumi turklāt neietekmē apstākli, ka, lai nodrošinātu šo PVN ieņēmumu efektīvu iekasēšanu un spētu atbilstoši Lēmumā 2000/597 vai Lēmumā 2007/436 un Regulā Nr. 1553/89 prasītajam Kopienas budžetā ieskaitīt atbilstošos PVN resursus, dalībvalstīm ir pienākums ievērot dažādas Kopienu tiesību normas attiecībā uz šo iekasēšanu, kā, piemēram, Sestās PVN direktīvas un PVN direktīvas normas vai arī Regulas Nr. 1798/2003 normas. Šajā ziņā situācija ievērojami atšķiras no situācijas, kāda ir attiecībā uz pašu resursiem, kas ir balstīti uz dalībvalstu NKI.

72 Tātad cieša saikne ir starp PVN ieņēmumu iekasēšanu, ievērojot piemērojamās Kopienu tiesības, no vienas puses, un atbilstošo PVN resursu nodošanu Kopienas budžetam, no otras puses, jo jebkādi trūkumi pirmo minēto iekasēšanā iespējami izpaužas kā otrā minētā samazinājuma cēlonis.

73 Šajā ziņā Tiesa it īpaši ir nospriedusi, ka, ja dalībvalsts, neievērojot Sestajā PVN direktīvā paredzētās prasības, ir atturējusies piemērot PVN kādam darījumu veidam, šāds pārkāpums var arī izraisīt to, ka šī dalībvalsts neizpilda pienākumu kā PVN resursus nodot Komisijas rīcībā summas, kas atbilst nodoklim, kas būtu bijis jāiekasē par minētajiem darījumiem (it īpaši skat. 2000. gada 12. septembra spriedumus lietā C-276/97 Komisija/Francija, *Recueil*, I-6251. lpp., 49., 56., 61. un 70. punkts; lietā C-358/97 Komisija/Īrija, *Recueil*, I-6301. lpp., 58., 65., 69. un 78. punkts, kā arī lietā C-359/97 Komisija/Apvienotā Karaliste, *Recueil*, I-6355. lpp., 70., 77. un 87. punkts).

74 Vēl arī atgādinājusi, ka no Sestās PVN direktīvas 2. un 22. panta, kā arī no EKL 10. panta izriet, ka katrai dalībvalstij ir pienākums veikt visus atbilstošos normatīvos un administratīvos pasākumus, lai nodrošinātu tās teritorijā maksājamā PVN iekasēšanu pilnā apjomā, un precizējusi, ka kopējās PVN sistēmas ietvaros dalībvalstīm ir jānodrošina nodokļu maksātājiem noteikto pienākumu ievērošana un ka šajā ziņā tām ir zināma rīcības brīvība, tostarp attiecībā uz to, kā ir izmantojami to rīcībā esošie līdzekļi, Tiesa ir piebildusi, ka šī rīcības brīvība tomēr ir ierobežota arī ar pienākumu nodrošināt Kopienas pašas resursu efektīvu iekasēšanu (2008. gada 17. jūlija spriedums lietā C-132/06 Komisija/Itālija, Krājums, I-5457. lpp., 37.–39. punkts).

75 Viens no Padomes izvirzītajiem mērķiem Sestās PVN direktīvas pieņemšanā atbilstoši šīs direktīvas preambulas 11. apsvērumam, kurš tagad ir pārņemts PVN direktīvas preambulas 35. apsvērumā, ir panākt Kopienu pašu resursu līdzvērtīgu iekasēšanu visās dalībvalstīs (skat. 2001. gada 4. oktobra spriedumu lietā C-326/99 "Goed Wonen", *Recueil*, I-6831. lpp., 47. punkts un tajā minētā judikatūra).

76 Turklāt jāatgādina ir arī tas, ka jebkāds PVN resursu samazinājums ir jākompensē ar izdevumu samazinājumu vai pašu resursu palielināšanu, pamatojoties uz NKI, kas pēc būtības var ietekmēt Kopienas izdevumu segšanai paredzētās pašu resursu sistēmas vispārīgo līdzsvaru.

77 Runājot konkrētāk par Regulu Nr. 1798/2003, jānorāda, ka, būdami paredzēti krāpniecības un izvairīšanās no nodokļu maksāšanas PVN jomā apkarošanai visās dalībvalstīs, saskaņā ar minēto regulu dalībvalstīm saistošie sadarbības mehānismi paši par sevi ir tādi, kas var radīt tiešu un būtisku ietekmi uz PVN ieņēmumu efektīvu iekasēšanu un līdz ar to uz PVN resursu nodošanu Kopienas budžetam.

78 Šajā ziņā, pirmkārt, ir jāuzsver, ka ievērojama daļa krāpniecības PVN jomā notiek saistībā ar reālu vai apgalvotu iekšējo tirdzniecību Kopienā, un, otrkārt, jāatgādina Tiesas agrāk nospriestais, ka savstarpējā palīdzība un administratīvā sadarbība starp attiecīgo dalībvalstu nodokļu iestādēm ir sevišķi svarīga, lai it īpaši izvairītos no tā, ka par iegādēm Kopienas iekšienē netiek samaksāts PVN (šajā ziņā skat. 2010. gada 7. decembra spriedumu lietā C-285/09 *R.*, Krājums, I-12605. lpp., 52. punkts).

79 Turklāt jāuzsver, ka, dalībvalstij efektīvi piemērojot ar Regulu Nr. 1798/2003 ieviestos sadarbības noteikumus, var tikt iespaidota ne tikai šīs dalībvalsts spēja efektīvi cīnīties pret krāpniecību un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas pašai savā teritorijā, bet arī citu dalībvalstu spēja nodrošināt šādu cīņu attiecīgi savā teritorijā, īpaši tad, ja pareiza PVN piemērošana pārējās valstīs ir atkarīga no informācijas, kas ir minētās dalībvalsts rīcībā vai ko šī pēdējā var iegūt daudz vieglāk.

80 No iepriekš minētā izriet, ka ar Regulu Nr. 1798/2003 ieviestā sadarbība starp valsts administratīvajām iestādēm, ja tā tiek veikta efektīvi un atbilstoši šīs regulas normām, pēc būtības ir tāda, kas var veicināt krāpniecības samazināšanu un efektīvu PVN ieņēmumu iekasēšanu, kā arī atbilstošā apmērā veicināt PVN resursu uzturēšanu tādā līmenī, kādā tam ir jābūt saskaņā ar dažādiem piemērojamajiem Kopienu leģislatīvajiem aktiem, un tādējādi veicināt pašu resursu vispārīgā līdzsvara saglabāšanu.

81 Šādos apstākļos ir jāatzīst, ka Revīzijas palātai bija kompetence veikt iecerēto strīdīgo revīziju, jo, tā kā to bija paredzēts veikt par administratīvo sadarbību saskaņā ar Regulu Nr. 1798/2003, tā tik tiešām attiecās uz Kopienas ieņēmumiem no to likumības un

pareizas finanšu pārvaldības skatpunkta un tādējādi tai bija tieša saikne ar pilnvarām, kas šai iestādei piešķirtas ar EKL 248. pantu.

82 Pretēji Vācijas valdības apgalvojumam, tā kā šāds secinājums ir minētā panta diktēts, to nevar apšaubīt ar Lēmuma 2000/597 8. panta 2. punktā noteikto precizējumu, ka minētā norma neietekmē EKL 248. pantā paredzēto pārskatu revīziju un likumības un pareizības pārbaudi, tātad pārbaudi un revīziju, kas galvenokārt attiecas uz to valstu sistēmu un procedūru uzticamību un efektivitāti, ar kurām nosaka bāzi PVN resursiem. Vēl ir jānorāda, ka minētais precizējums tikmēr ir ticis svītrots no Lēmuma 2007/436 8. panta 2. punkta.

83 Turklāt, tā kā iecerētā strīdīgā revīzija kopumā, kā tas izriet no šī sprieduma 81. punkta, ietilpa Revīzijas palātas kompetencē ieņēmumu revīzijas jomā, Tiesai nav jāizskata nedz jautājums, vai un kādā iespējamā mērā šai revīzijai bija jābūt pamatotai ar Revīzijas palātas kompetenci izdevumu revīzijas jomā, nedz līdz ar to jāizlemj jautājums par šajā ziņā izvirzītās Komisijas un Revīzijas palātas argumentācijas pieņemamību.

84 Šajā lietā nav jālemj arī par jautājumu, vai un kādā iespējamā mērā Vācijas Federatīvās Republikas aizstāvībai pakārtoti apgalvotajam subsidiaritātes principam varētu būt nozīme revīzijas jomā, lai attiecīgi nodalītu Revīzijas palātas un valsts revīzijas iestāžu intervenci. Šajā ziņā pietiek norādīt, ka, pat pieņemot subsidiaritātes principa piemērojamību šajā lietā, ar Regulu Nr. 1798/2003 izveidotās administratīvās sadarbības PVN jomā pārrobežu dimensija katrā ziņā liktu uzskatīt, ka strīdīgā revīzija atbilst

šim principam. Tā kā šāda revīzija ir paredzēta, lai nodrošinātu, ka visu dalībvalstu administratīvo iestāžu sadarbība norit pareizi, un tā kā tās pareiza darbība ir daļēji atkarīga no katras iestādes spējas efektīvi cīnīties pret krāpniecību un izvairīšanos no nodokļu maksāšanas savā teritorijā, šādu revīziju katrā ziņā sekmīgāk var veikt Revīzijas palāta centralizēti Kopienas līmenī, jo tās kompetences joma atšķirībā no valsts revīzijas iestādēm attiecas uz visām dalībvalstīm.

85 Tā kā no visa iepriekš minētā izriet, ka Revīzijas palātas kompetencē saskaņā ar EKL 248. panta normām bija veikt tādu kā šajā lietā izskatāmo revīziju, jākonstatē, ka Vācijas Federatīvā Republika, iebilzdama pret revīzijas veikšanu savā teritorijā, nav izpildījusi no šī panta, it īpaši tā 3. punkta, izrietošos valsts pienākumus.

86 No tā izriet, ka Komisijas prasība šajā daļā ir jāapmierina.

87 Otrām kārtām, runājot par EKL 10. panta pārkāpumu, ko arī apgalvo Komisija, pietiek savukārt atzīmēt, ka nav konstatējama šā panta normās paredzēto vispārējo pienākumu neizpilde, kas būtu nošķirama no konstatētās to konkrēto pienākumu neizpildes, kas Vācijas Federatīvajai Republikai bija saistoši saskaņā ar EKL 248. pantu (šajā ziņā skat. 2010. gada 8. jūlija spriedumu lietā C-334/08 Komisija/Itālija, Krājums, I-6869. lpp., 75. punkts un tajā minētā judikatūra). Kā jau iepriekš ir atgādināts, EKL 248. panta 3. punktā ir skaidri paredzēts, ka saskaņā ar šī panta 1. un 2. punktu Revīzijas palātas kompetencē ietilpstošo revīziju vajadzības gadījumā var veikt arī

dalībvalstīs uz vietas un šādu revīziju veic sadarbībā ar valsts revīzijas iestādēm vai kompetentiem valsts dienestiem, kas šādos gadījumos ir aicināti sadarboties ar Revīzijas palātu savstarpējas uzticības garā.

88 Trešām kārtām, Komisija lūdz Tiesu konstatēt, ka Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi Regulas Nr. 1605/2002 140. panta 2. punkta un 142. panta 1. punktā paredzētos pienākumus.

89 Šajā ziņā pietiek norādīt, ka Komisija, kurai ir jāpierāda tās apgalvotā valsts pienākumu neizpilde, nav nedz izklāstījusi, kā Vācijas Federatīvajai Republikai pārmestā valsts pienākumu neizpilde attiecībā uz šīm divām normām varētu atšķirties no valsts pienākumu neizpildes, ko tā lūdz atzīt arī attiecībā uz EKL 248. panta 1.–3. punktu, nedz izklāstījusi, kādā mērā šīs dalībvalsts ieņemtā nostāja varētu būt tāda, lai, ievērojot precīzo 140. panta 2. punkta un 142. panta 1. punkta formulējumu, radītu minēto normu pārkāpumu.

90 No tā izriet, ka Komisijas prasība šajā daļā ir jānoraida.

91 Ņemot vērā iepriekš minēto, jākonstatē, ka, iebilzdama pret Revīzijas palātas revīzijas veikšanu Vācijā attiecībā uz administratīvo sadarbību saskaņā ar Regulu Nr. 1798/2003 un tās piemērošanas kārtību, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi EKL 248. panta 1.–3. punktā paredzētos pienākumus.

Par tiesāšanās izdevumiem

92 Atbilstoši 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 Komisija ir prasījusi piespriest Vācijas Federatīvajai Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā tai spriedums būtībā ir nelabvēlīgs, tad tai ir jāpiespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus. Saskaņā ar Reglamenta 69. panta 4. punkta pirmo daļu Parlaments un Revīzijas palāta, personas, kas iestājušās lietā, sedz savus tiesāšanās izdevumus pašas.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nosprież:

1) iebilzdama pret Eiropas Savienības Revīzijas palātas revīzijas veikšanu Vācijā par administratīvo sadarbību atbilstoši Padomes 2003. gada 7. oktobra Regulai (EK) Nr. 1798/2003 par administratīvu sadarbību pievienotās vērtības nodokļu jomā un tās piemērošanas kārtību, Vācijas Federatīvā Republika nav izpildījusi EKL 248. panta 1.–3. punktā paredzētos pienākumus;

2) pārējā daļā prasību noraidīt;

3) Vācijas Federatīvā Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus;

4) Eiropas Parlaments un Eiropas Savienības Revīzijas palāta sedz savus tiesāšanās izdevumus paši.

[Paraksti]