TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2005. gada 6. oktobrī *

Lieta C-243/03

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam,

ko 2003. gada 6. jūnijā cēla

Eiropas Kopienu Komisija, ko pārstāv E. Traversa [*E. Traversa*], pārstāvis, kam palīdz N. Kutrelis [*N. Coutrelis*], advokāts, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Francijas Republiku, ko pārstāv Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un K. Jurgensena-Mersjē [*C. Jurgensen-Mercier*], pārstāvji,

atbildētāja,

* Tiesvedības valoda — franču.

ko atbalsta

Spānijas Karaliste, ko pārstāv N. Diasa Abada [*N. Díaz Abad*], pārstāve,

persona, kas iestājusies lietā.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ross [*A. Rosas*], tiesneši Ž. P. Puisošē [*J.-P. Puissochet*], S. fon Bārs [*S. von Bahr*] (referents), J. Malenovskis [*J. Malenovský*] un U. Lehmuss [*U. Lõhmus*],

ģenerāladvokāts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],
sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 10. martā,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Prasības pieteikumā Eiropas Kopienu Komisija lūdz Tiesu atzīt, ka, paredzot speciālus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas līdzekļu iegādi samaksātā pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā — "PVN") atskaitīšanu tādēļ, ka

iegāde ir finansēta ar subsīdiju palīdzību, Francijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kurus tai uzliek Kopienu tiesības, proti — 17. un 19. 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 (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā — "Sestā direktīva"), kas grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK (OV L 102, 18. lpp.).

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

2 2. panta otrā daļa Padomes 1967. gada 11. aprīļa Pirmajā direktīvā 67/227/EEK par dalībvalstu tiesību aktu par apgrozījuma nodokļiem saskaņošanu (OV 1967, 71, 1301. lpp.; turpmāk tekstā — "Pirmā direktīva"), kuru grozījusi Sestā direktīva, nosaka, ka "par katru darījumu pievienotās vērtības nodokli, ko aprēķina no preču vai pakalpojumu cenas pēc attiecīgām precēm vai pakalpojumiem piemērotas likmes, uzliek pēc tam, kad atņemts dažādiem izmaksu komponentiem tieši piemērotais pievienotās vērtības nodoklis".

3 Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts nosaka, ka nodokļa bāzi veido:

"preču piegādēm un pakalpojumu sniegšanai [..] visa summa, kas veido atlīdzību, kuru piegādātājs ir saņēmis vai kura tam jāsaņem no pircēja, klienta vai trešās personas par šādām piegādēm, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šādu piegāžu cenām".

4 Minētās direktīvas 17. panta 2. punkta a) apakšpunkts redakcijā, kura izriet no šīs direktīvas 28.f panta, paredz, ka, "ja preces un pakalpojumus nodokļu maksātājs izmanto darījumiem, kuriem uzliek nodokļus, viņam ir tiesības atskaitīt no nodokļa, kurš viņam jāmaksā [..], pievienotās vērtības nodokli, kas ir jāmaksā vai ir samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, ko viņam piegādājis vai piegādās cits nodokļu maksātājs, kuram ir jāmaksā nodokļi valsts teritorijā".

5 Šī panta 5. punkts precizē:

"Attiecībā uz precēm un pakalpojumiem, ko nodokļa maksātājs izmanto gan 2. un 3. punktā aptvertiem darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms, gan darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms, atskaitāma ir tikai tā pievienotās vērtības nodokļa daļa, kas attiecināma uz pirmā veida darījumiem.

Šo daļu saskaņā ar 19. pantu nosaka visiem darījumiem, ko veic nodokļa maksātājs.

[..]"

6 Sestās direktīvas 19. panta "Atskaitāmās daļas aprēķināšana" 1. punkts nosaka:

"Daļu, kas atskaitāma atbilstīgi 17. panta 5. punkta pirmajai daļai, veido daļskaitlis:

— par kura skaitītāju ņem kopējo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms atbilstīgi 17. panta 2. un 3. punktam,

— par kura saucēju ņem kopējo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, kas iekļauti skaitītājā, un uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms. Dalībvalstis var iekļaut saucējā arī subsīdiju summu, izņemot tās, kas aprakstītas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktā.

[..]"

Valsts tiesiskais regulējums

7 Vispārējā nodokļu kodeksa (turpmāk tekstā — "*CGI*") 271. pants nosaka:

"I. 1. Pievienotās vērtības nodoklis, kas piemērots ar nodokli apliekama darījuma izmaksu komponentiem, ir atskaitāms no šim darījumam piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa.

[..]

II. 1. Ciktāl preces un pakalpojumi ir izmantoti ar nodokli apliekamo darījumu vajadzībām un, pastāvot nosacījumam, ka par šiem darījumiem nodoklis ir atskaitāms, nodoklis, kuru nodokļa maksātāji var atskaitīt [cita starpā] ir:

a) nodoklis, kas ir uzrādīts pirkumu faktūrrēķinos, kurus izsnieguši pārdevēji, ja tiem ir bijušas tiesības nodokli uzrādīt minētajos faktūrrēķinos;

[..]."

8 *CGI* II pielikuma 212. pants, kas izriet no 1994. gada 3. jūnija dekrēta Nr. 94-452 (1994. gada 5. jūnija *JORF*, 8143. lpp.), paredz:

"1. Nodokļa maksātāji, kuri, veicot darbības, kas ietilpst pievienotās vērtības nodokļa piemērošanas jomā, realizē arī darījumus, par kuriem nodoklis nav atskaitāms, ir tiesīgi atskaitīt daļu no pievienotās vērtības nodokļa, kas piemērots precēm, kas ir uzskatāmas par pamatlīdzekļiem minēto darbību veikšanai.

Šī daļa atbilst atskaitāmā nodokļa summai, kas ir iegūta, vajadzības gadījumā piemērojot 207.a panta noteikumus, reizinot attiecību starp:

a) kopējo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis ir atskaitāms, ieskaitot subsīdijas, kas tieši saistītas ar šo darījumu cenām (skaitītājs);

b) kopējo gada apgrozījuma summu bez pievienotās vērtības nodokļa, kura attiecināma uz darījumiem, kas iekļauti skaitītājā, un uz darījumiem, par kuriem pievienotās vērtības nodoklis nav atskaitāms, un subsīdiju summu, ieskaitot subsīdijas, kuras nav tieši saistītas ar šo darījumu cenām (saucējs).

[..]"

9 1994. gada 8. septembra Nodokļu tiesību aktu dienesta instrukcija (*Bulletin officiel des impôts*, speciālizlaidums 3 CA-94, turpmāk tekstā — "1994. gada 8. septembra instrukcija") 2. sējumā par tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu precizē:

"150. Subsīdijas ražošanas līdzekļiem jēdziens.

Tās ir ar nodokli neapliktas subsīdijas, kas to pārskaitīšanas brīdī ir piešķirtas konkrēta ražošanas līdzekļa finansēšanai.

[..]

151. Noteikumi par subsīdijām ražošanas līdzekļiem.

Nodoklis, kas maksāts par investīcijām, kas finansētas ar subsīdijas palīdzību, var tikt atskaitīts parastajā kārtībā, kad nodokļa maksātājs iekļauj savu darījumu cenā

ieguldījumus līdzekļu, kurus pilnībā vai daļēji finansējusi attiecīgā subsīdija, amortizācijai.

Ja atklājas, ka šo līdzekļu amortizācijas iekļaušana cenā nav ievērota, par šiem līdzekļiem maksātais PVN nav atskaitāms attiecīgajā daļā no subsīdijas ražošanas līdzekļiem summas.

Piemērs:

Ražošanas līdzekļa iegādi, kura pirkuma cena ir F 1 186 000 (ieskaitot visus nodokļus), PVN — F 186 000, daļēji (20 % apmērā) finansē subsīdija ražošanas līdzekļiem F 237 000 apmērā.

Nodokļa maksātājs nav iekļāvis savu ar nodokli apliekamo darījumu cenā līdzekļa amortizācijas daļu, kas atbilst tai daļai, kuru finansējusi subsīdija ražošanas līdzekļiem. Līdz ar to nodoklis no līdzekļa iegādes (F 186 000) ir atskaitāms tikai šādā apmērā: F 186 000 x 80 % = F 148 800.

Vajadzības gadījumā nodokļa maksātājs parastos apstākļos piemēro šādi aprēķināta nodokļa atskaitīšanas procentus."

Pirmstiesas procedūra

10 Pēc sūdzības saņemšanas Komisija 2001. gada 23. aprīlī nosūtīja Francijas valdībai brīdinājuma vēstuli, kurā tā norādīja, ka Francijas Republika ir pārkāpusi Sestās direktīvas 17. panta 2. un 5. punktu un 19. pantu, pirmkārt, piemērojot PVN atskaitāmo daļu visiem nodokļa maksātājiem, ieskaitot tos, kuri veic tikai ar nodokli apliekamus darījumus, par kuriem ir atskaitāms nodoklis (turpmāk tekstā — "pilnīgi nodokļa maksātāji"), un, otrkārt, ierobežojot tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, piemērojot noteikumus par subsīdijām ražošanas līdzekļiem, apstākļos, ko neparedz šī direktīva.

11 Noteiktajā laikā nesaņemot nevienu atbildi uz brīdinājuma vēstuli, Komisija 2001. gada 20. decembrī sniedza argumentētu atzinumu, aicinot dalībvalsti veikt vajadzīgos pasākumus, lai izpildītu šī atzinuma prasības divu mēnešu termiņā no tā saņemšanas brīža.

12 2002. gada 7. janvārī Francijas valdība, atbildot uz brīdinājuma vēstuli, cita starpā precizēja, ka nodokļa atskaitāmā daļa ir piemērojama tikai nodokļa maksātājiem, kas veic gan ar PVN apliktus, gan neapliktus darījumus (turpmāk tekstā — "jauktie nodokļa maksātāji"), nevis pilnīgiem nodokļa maksātājiem.

13 2002. gada 26. jūnijā Komisija sniedza papildu argumentēto atzinumu, kurā tā atsauca pirmo iebildumu pret PVN atskaitāmās daļas piemērošanu pilnīgiem nodokļa maksātājiem, atkārtojot otro iebildumu pret tiesību uz PVN, kas samaksāts par līdzekļiem, kuri ir finansēti ar subsīdiju palīdzību, atskaitīšanas ierobežošanu.

14 Tā kā Komisiju neapmierināja Francijas valdības sniegtā atbilde uz šo papildu argumentēto atzinumu, Komisija nolēma iesniegt šo prasību Tiesā.

Par prasību

Lietas dalībnieku argumenti

15 Komisija pārmet Francijas valdībai, ka tā 1994. gada 8. septembra instrukcijas 150. un 151. punktā ir ieviesusi ierobežojumus tiesībām uz PVN atskaitīšanu, kurus neparedz Sestā direktīva un kuri nav pamatojami, balstoties uz Pirmās direktīvas 2. pantu.

16 Šajā sakarā Komisija norāda, ka saskaņā ar Sesto direktīvu attiecībā uz jauktiem nodokļa maksātājiem PVN atskaitīšana ir iespējama tādā apmērā, kādu pieļauj darījumi, par kuriem nodoklis ir atskaitāms, uzņēmumam piemērojot vispārējo atskaitāmo daļu, kā norādīts šīs direktīvas 19. panta 1. punktā, vai arī — vajadzības gadījumā, ja to vēlas dalībvalsts, jo īpaši, lai izvairītos no ļaunprātīgas izmantošanas — saskaņā ar kādu no minētās direktīvas 17. panta 5. punkta trešajā daļā norādītajām metodēm (atsevišķas atskaitāmās daļas noteikšana dažādām uzņēmuma darbības nozarēm vai kāda līdzekļa tieša piesaiste kādai precīzai darbībai). Līdzko dalībvalsts piemēro atskaitāmo daļu, neviens no Sestās direktīvas noteikumiem neļauj pirms tam samazināt PVN aprēķinu bāzi, kurai piemērojama atskaitāmā daļa, balstoties uz naudas līdzekļu preču iegādei izcelsmi vai attiecīgā nodokļa maksātāja veikto ar nodokli apliekamo darījumu cenas aprēķināšanas veidu.

17 Attiecībā uz pilnīgiem nodokļa maksātājiem neviens Sestās direktīvas noteikums neļauj PVN, kas samaksāts par ražošanas līdzekļiem, atskaitīšanu padarīt atkarīgu no ierobežojumiem to naudas līdzekļu izcelsmes dēļ, pateicoties kuriem ir iegādāti šie līdzekļi, vai no veikto darījumu cenas aprēķināšanas veida.

18 Izņemot Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu, attiecībā uz subsīdijām, kuras ir saņēmis nodokļa maksātājs, Direktīva neparedz ņemt vērā nekādas subsīdijas, nodokļa maksātājiem veicot PVN samaksu. Pastāvīgā judikatūra paredz, ka tiesību uz nodokļa atskaitīšanu ierobežošana ir pieļaujama tikai gadījumos, kas ir skaidri paredzēti Sestajā direktīvā (skat. 1988. gada 21. septembra spriedumu lietā 50/87 Komisija/Francija, *Recueil*, 4797. lpp., 16. un 17. punkts, un 1995. gada 6. jūlija spriedumu lietā C-62/93 *BP Soupergaz*, *Recueil*, I-1883. lpp.).

19 Runājot par Pirmās direktīvas 2. panta otro daļu, Komisija norāda, ka šai normai ir tikai tāds pats saturs kā Sestās direktīvas 17. panta 2. punktam.

20 Francijas valdība uzskata, ka noteikumi par subsīdijām ražošanas līdzekļiem un jo īpaši nosacījums par līdzekļa amortizāciju ir uzskatāmi tikai par Pirmās direktīvas 2. panta otrajā daļā paredzēto un Sestās direktīvas 17. panta 2. punktā pielāgoto vispārējo nosacījumu tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu īstenošanu.

21 No šo divu pantu noteikumiem kopā izriet, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu ir izmantojamas, kad prece ir izmantota darbību, par kurām nodoklis ir atskaitāms, realizācijā un kad vēlāk veikto darījumu cenā ir iekļautas šīs preces izmaksas neatkarīgi no tā, vai preces iegāde ir finansēta ar subsīdiju ražošanas līdzekļiem vai ar citiem nodokļa maksātāja resursiem.

22 Pēc Francijas valdības domām, no Tiesas judikatūras izriet, ka ir atskaitāma tikai tā PVN summa, kas tieši attiecas uz dažādu elementu, kuri veido ar nodokli aplikta darījuma cenu, izmaksām, un, lai rastos tiesības uz nodokļa atskaitīšanu, nodokļa maksātāja izdevumiem ir jābūt tieši un tūlītēji saistītiem ar darījumu, kas ir apliekams ar PVN, vai līdzvērtīgu darījumu (skat. it īpaši 1982. gada 5. maija spriedumu lietā 15/81 *Schul*, *Recueil*, 1409. lpp., 10. punkts, un 2001. gada 27. septembra spriedumu lietā C-16/00 *Cibo Participations*, *Recueil*, I-6663. lpp., 31.–33. punkts).

23 Francijas valdība arī precizē, ka Sestās direktīvas 19. panta 1. punktā paredzētās iespējas atskaitāmās daļas saucējā iekļaut subsīdijas ražošanas līdzekļiem izmantošana samazinātu nodokļa maksātāju tiesības uz nodokļa atskaitīšanu par visiem izdevumiem, kaut arī būtībā šīs subsīdijas piešķir tikai dažiem noteiktiem mērķiem.

24 Turklāt minētās iespējas izmantošana attiecībā uz jauktiem nodokļa maksātājiem varētu radīt būtiskus konkurences izkropļojumus starp minētajiem nodokļa maksātājiem un pilnīgiem nodokļa maksātājiem.

25 Francijas valdība piebilst, ka prasība iekļaut ar PVN aplikto darījumu cenā nodokļa maksātāja izdevumus ļauj izvairīties no tā, ka ar nodokli neaplikto subsīdiju saņēmēji varētu ļaunprātīgi iedzīvošanās nolūkā izmantot šī nodokļa atskaitīšanas mehānismu. Šajā sakarā minētā valdība īpaši norāda, ka šis mehānisms attiecībā uz ražošanas līdzekļiem, kas finansēti ar subsīdijām ražošanas līdzekļiem, varētu tikt piemērots tādā veidā, ka atskaitāmais priekšnodoklis būtu lielāks par iekasējamo PVN.

26 Spānijas valdība norāda, ka tiesību uz PVN, kas samaksāts par ražošanas līdzekļu iegādi ar subsīdiju palīdzību, atskaitīšanu tiešs ierobežojums ir to principu konkrēta

piemērošana, uz kuriem balstās subsīdiju, kas saskaņā ar Direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunktu neietilpst nodokļa bāzē, iekļaušana atskaitāmās daļas saucējā. Līdz ar to minētais ierobežojums ir saderīgs ar Kopienu tiesībām, un to pamato Sestās direktīvas noteikumi.

27 Šī valdība arī apgalvo, ka dalībvalstis var piemērot Sestās direktīvas 19. pantu neatkarīgi no tās 17. panta 5. punkta un līdz ar to tās var piemērot šo normu ne tikai jauktiem, bet arī pilnīgiem nodokļa maksātājiem.

Tiesas vērtējums

28 Ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgai judikatūrai Sestās direktīvas 17. un turpmākajos pantos paredzētās tiesības uz nodokļa atskaitīšanu veido neatņemamu PVN mehānisma sastāvdaļu un tās principā nav ierobežojamas. Tās rodas nekavējoties attiecībā uz visiem nodokļiem, kas samaksāti par sākotnēji veiktajiem darījumiem. Jebkurš tiesību uz nodokļa atskaitīšanu ierobežojums ietekmē nodokļu nastas līmeni, un tas ir jāpiemēro līdzīgā veidā visās dalībvalstīs. Līdz ar to atkāpes ir atļautas tikai tajos gadījumos, kas ir nepārprotami paredzēti Sestajā direktīvā (skat. it īpaši iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Francija, 15.–17. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *BP Soupergaz*, 18. punkts, un 2002. gada 8. janvāra spriedumu lietā C-409/99 *Metropol* un *Stadler*, *Recueil*, I-81. lpp., 42. punkts).

29 Šajā sakarā minētās direktīvas 17. panta 1. punkts paredz, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu rodas brīdī, kad atskaitāmais nodoklis kļūst iekasējams, un šī panta

2. punkts piešķir tiesības nodokļa maksātājam atskaitīt no PVN, kurš viņam jāmaksā, nodokli, kas maksājams vai samaksāts par precēm vai pakalpojumiem, kurus viņam jau piegādājis vai sniedzis vai vēl piegādās vai sniegs cits nodokļa maksātājs, ja minētās preces un pakalpojumus nodokļa maksātājs izmanto ar nodokli aplie-kamiem darījumiem.

30 Attiecībā uz jauktiem nodokļa maksātājiem no Sestās direktīvas 17. panta 5. punkta pirmās un otrās daļas izriet, ka tiesības uz nodokļa atskaitīšanu tiek noteiktas atbilstoši atskaitāmai daļai, kuru aprēķina saskaņā ar šīs direktīvas 19. pantu. Tomēr 17. panta 5. punkta trešā daļa ļauj dalībvalstīm paredzēt vienu no citām metodēm tiesību uz nodokļa atskaitīšanu noteikšanai, kas minētas šajā daļā, proti — atsevišķas atskaitāmās daļas noteikšanu katrai uzņēmuma darbības nozarei vai nodokļa atskaitīšanu atkarībā no visu vai daļas preču un pakalpojumu piesaistes kādai precīzai darbībai.

31 Sestās direktīvas 11. panta A daļas 1. punkta a) apakšpunkts paredz, ka subsīdijas, kas tieši saistītas ar preces vai pakalpojuma cenu, ir apliekamas ar nodokli tādā pašā veidā. Attiecībā uz subsīdijām, kas nav tieši saistītas ar cenu, to skaitā arī uz šajā lietā aplūkotajām subsīdijām, Direktīvas 19. panta 1. punkts paredz, ka dalībvalstis var tās iekļaut atskaitāmās daļas saucējā, ja nodokļa maksātājs veic gan darījumus, par kuriem ir atskaitāms nodoklis, gan darījumus, kas ir atbrīvoti no nodokļa.

32 Kā to ir pareizi atgādinājusi Komisija, izņemot šīs divas normas, Sestā direktīva nekur neparedz, ka, aprēķinot PVN, tiek ņemtas vērā subsīdijas.

33 Ir jākonstatē, ka attiecīgās valsts normas tiesības uz PVN atskaitīšanu, ja attiecīgās preces iegāde ir finansēta ar subsīdijas palīdzību, padara atkarīgas no nosacījuma, ka šīs preces amortizācija ir jāiekļauj nodokļa maksātāja veikto darījumu cenā. Sestā

direktīva neparedz šādu nosacījumu, kas tādējādi ir tiesību uz nodokļa atskaitīšanu ierobežojums, ko Direktīva nepieļauj.

34 Šajā sakarā ir jānoraida Francijas valdības argumenti, kas balstās uz Pirmās direktīvas 2. panta otro daļu. Šī norma, kas tikai piemin principu par tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu, kā režīms ir Sestās direktīvas normu priekšmets, nav izmantojama par pamatu, lai ieviestu ierobežojumu tiesībām uz nodokļa atskaitīšanu, ko neparedz minētās normas (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Komisija/Francija, 23. punkts).

35 No otras puses, ir jāprecizē, kā to ir norādījis ģenerāladvokāts savu secinājumu 23. punktā, ka dalībvalstīm ir pienākums piemērot Sesto direktīvu, pat ja tā šķiet pilnveidojama. Saskaņā ar 2001. gada 8. novembra sprieduma lietā C-338/98 Komisija/Nīderlande (*Recueil*, I-8265. lpp.) 55. un 56. punktu pat tad, ja dalībvalstu piedāvātā interpretācija ļautu labāk ievērot dažus Sestās direktīvas mērķus, kā, piemēram, nodokļa neitralitāte, dalībvalstis nevar neievērot skaidri noteiktos Direktīvas noteikumus.

36 Attiecībā uz Spānijas Karalistes argumentiem, kas balstās uz Sestās direktīvas 19. pantu, ir jākonstatē, pirmkārt, ka šī norma ir piemērojama tikai jauktiem nodokļa maksātājiem un, otrkārt, tā ir piemērojama tikai šajā normā paredzētajos gadījumos (skat. šīs dienas spriedumu lietā C-204/03 Komisija/Spānija, Krājums, I-8389. lpp., 24. un 25. punkts).

37 Līdz ar to ir jāatzīst, ka, paredzot speciālus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas līdzekļu iegādi samaksātā PVN atskaitīšanu tādēļ, ka iegāde ir finansēta ar subsīdiju palīdzību, Francijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kurus tai uzliek Kopienu tiesības, proti — Sestās direktīvas 17. un 19. pants.

Par tiesāšanās izdevumiem

38 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriest Francijas Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums ir nelabvēlīgs, tad Francijas Republikai jāpiespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus. Piemērojot šī panta 4. punkta pirmo daļu, Spānijas Karaliste, kas ir iestājusies šajā lietā, sedz savus tiesāšanās izdevumus pati.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (trešā palāta) nospriež:

1) **paredzot speciālus noteikumus, kas ierobežo par ražošanas līdzekļu iegādi samaksātā pievienotās vērtības nodokļa atskaitīšanu tādēļ, ka iegāde ir finansēta ar subsīdiju palīdzību, Francijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kurus tai uzliek Kopienu tiesības, proti — 17. un 19. 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, kas grozīta ar Padomes 1995. gada 10. aprīļa Direktīvu 95/7/EK;**

2) **Francijas Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus;**

3) **Spānijas Karaliste sedz savus tiesāšanās izdevumus pati.**

[Paraksti]