

Lieta C-562/07

Eiropas Kopienų Komisija

pret

Spēnijas Karalisti

Valsts pienākumu neizpilde – Kapitāla brīva aprīte – EK Līguma 56. pants un EEZ Līguma 40. pants – Tiešie nodokļi – Fiziskas personas – Kapitāla pieauguma aplikšana ar nodokli – Atšķirīga attieksme pret rezidentiem un nerezidentiem

Sprieduma kopsavilkums

1. *Dalībvalstis – Pienākumi – Pienākumu neizpilde – Pamatojums – Tiesiskās paātvības aizsardzības princips – Lojlas sadarbības princips*

(EKL 226. pants)

2. *Prasība sakarā ar valsts pienākumu neizpildi – Pirmstiesas procedūra – Pārņēmēgs ilgums*

(EKL 226. pants)

3. *Prasība sakarā ar valsts pienākumu neizpildi – Pamatotības pārbaude Tiesā – Vārā emamais stāvoklis – Stāvoklis argumentātajā atzinumā noteiktā termiā beigās*

(EKL 226. pants)

4. *Prasība sakarā ar valsts pienākumu neizpildi – Argumentātajā atzinumā dalībvalstij noteiktais termiāš – Pienākuma neizpildes vāāka izbeigšana – Interese celt prasību*

(EKL 226. pants)

5. *Prasība sakarā ar valsts pienākumu neizpildi – Komisijas tiesības celt prasību*

(EKL 226. pants)

6. *Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Ienākuma nodoklis*

(EKL 56. pants un 58. panta 1. punkts; EEZ Līguma 40. pants)

1. Tiesvedība par pienākumu neizpildi ir atkarīga no objektīva konstatējuma, ka dalībvalsts nav izpildījusi pienākumus, kas tai uzlikti saskaā ar Kopienų tiesībām. Uz tiesiskās paātvības principa un lojlas sadarbības principa ievārošanu dalībvalsts nevar atsaukties, lai liktu šāāršus objektīvam konstatējumam par tās pienākumu, kas tai uzlikti saskaā ar Līgumu, neizpildi, jo šāda pamatojuma atzāšana būtu pretrunā mārāim, kas ir jāsasniedz ar EKL 226. pantā minētās procedūras palādzību. Apstāklis, ka Komisija ir atteikusies celt prasību pret dalībvalsti par pienākumu neizpildi, ja tā ir pārākumu izbeigusi pāc argumentātajā atzinumā minētā termiā beigām, tādējādi attiecībā uz šo vai citu dalībvalsti nevar būt pamats tiesiskai paātvībai, kas varētu ietekmēt Komisijas celtās prasības pieemāmbu. Turklāt apstāklis, ka Komisija saskaā ar EKL 226. pantu nav iesniegusi prasības pieteikumu uzreiz pāc argumentātajā atzinumā minētā termiā beigām, nav pamats, lai attiecīgajā dalībvalstī radātu tiesisku paātvību, ka tiesvedība

sakar? ar pien?kumu neizpildi ir nosl?gusies.

(sal. ar 18.–20. punktu)

2. Protams, p?rk ilga pirmstiesas proced?ra var b?t pamatojums pras?bas sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi nepie?emam?bai. Tom?r š?du secin?jumu var izdar?t tikai t?dos gad?jumos, kad Komisijas r?c?bas d?? t?s argumentus ir bijis gr?ti atsp?kot, t?d?j?di p?rk?pjot ieinteres?t?s dal?bvalsts ties?bas uz aizst?v?bu, un šai dal?bvalstij ir j?pier?da š?du gr?t?bu past?v?šana.

(sal. ar 21. punktu)

3. Saska?? ar EKL 226. pantu celt?s pras?bas ietvaros jaut?jums par pien?kumu neizpildi ir j?p?rbauda, ?emot v?r? to situ?ciju, k?d? dal?bvalsts atradusies argument?taj? atzinum? min?t? termi?a beig?s.

(sal. ar 23. punktu)

4. Komisijas interese celt pras?bu saska?? ar EKL 226. pantu past?v pat tad, ja apgalvotais p?rk?pums ir nov?rstis p?c argument?taj? atzinum? noteikt? termi?a. L?dz ar to dal?bvalstij, tikl?dz pirmstiesas proced?ras gait? t? tika inform?ta, ka Komisija tai p?rmet, ka t? nav izpild?jusi L?gum? paredz?tos pien?kumus, nav lietder?gi atsaukties uz to, ka Komisija, kura skaidri nav noformul?jusi savu viedokli, ka tiks izbeigta uzs?kt? tiesved?ba sakar? ar pien?kumu neizpildi, ir p?rk?pusi tiesisk?s droš?bas principu.

(sal. ar 23. un 24. punktu)

5. Komisijai nav nedz j?pier?da interese pras?bas celšan?, nedz ar? j?nor?da pamatojums, kas to mudin?jis celt pras?bu par pien?kumu neizpildi. T? k? pras?bas priekšmets, kas izriet no pras?bas pieteikuma, atbilst pr?vas priekšmetam, kas defin?ts br?din?juma v?stul? un argument?taj? atzinum?, nevar lietder?gi apgalvot, ka Komisija ir nepareizi izmantojusi pilnvaras.

(sal. ar 25. punktu)

6. Daž?di v?rt?dama dal?bvalst? g?to kapit?la pieaugumu atkar?b? no t?, vai to guvuši rezidenti vai nerezidenti, lai ar? attiec?g? nodok?a kontekst? rezidenti un nerezidenti ir objekt?vi sal?dzin?m?s situ?cij?s, š? dal?bvalsts nav izpild?jusi pien?kumus, kas tai uzlikti saska?? ar EKL 56. pantu, k? ar? Eiropas Ekonomikas zonas l?guma 40. pantu.

Str?d?gais regul?jums neattiecas uz atš?ir?bu situ?cij? EKL 58. panta 1. punkta izpratn?, kas izriet no nodok?u maks?t?ju dz?vesvietas, ja šis regul?jums attiecas tikai uz kapit?la pieaugumu, kas g?ts, atsavinot attiec?gaj? dal?bvalst? esošo nekustamo ?pašumu, kurš, rezidentiem paredzot labv?l?g?ku attieksmi nodok?u jom?, nekalpo soci?lam m?r?im, un saist?b? ar kuru nav pier?d?ts, ka t? m?r?is ir ?emt v?r? nodok?u maks?t?ja personisko situ?ciju.

Š?ds secin?jums nav apšaub?ms ar konvencij?m par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, ja t?s tikai da??ji neitraliz? attiec?gaj? dal?bvalst? ietur?to nodok?u nastu, ko uz??mušies nerezidenti. Turkl?t konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu esam?ba neizsl?dz, ka ien?kumi, kurus nodok?u maks?t?js g?st valst?, taj? nedz?vojot, un kurus ar nodokli apliek tikai šaj? valst?, tom?r ir j??em v?r? dz?vesvietas valstij, lai apr??in?tu nodok?u apm?ru par min?t? nodok?u maks?t?ja atlikušo ien?kumu da?u, it ?paši lai piem?rotu progres?vu nodok?a likmi. Fakts, ka persona nav rezidents, ne?auj izvair?ties no š? noteikuma piem?rošanas. No t? izriet, ka š?d? gad?jum? abas nodok?u maks?t?ju grupas š? noteikuma kontekst? atrodas l?dz?g?s situ?cij?s.

No šāda regulējuma izrietošais ierobežojums nav pamatojams ar vajadzību nodrošināt valsts nodokļu režīma saskaņotību, ja nav tiešas saiknes starp nodokļu maksātājiem, kas ir rezidenti, pieširtajam priekšrocībām un no noteiktā nodokļu atvilkuma izrietošu kompensāciju.

(sal. ar 50.–59., 65., 66. un 69. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2009. gada 6. oktobrī (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Kapitāla brīvā aprīte – EK līguma 56. pants un EEZ līguma 40. pants – Tiešie nodokļi – Fiziskas personas – Kapitāla pieauguma aplikšana ar nodokli – Atšķirīga attieksme pret rezidentiem un nerezidentiem

Lieta C-562/07

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2007. gada 19. decembrī cēla

Eiropas Kopienų Komisija, ko pārstāv R. Līls [*R. Lya*] un I. Martinesa del Perala [*I. Martínez del Pera*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Spānijas Karaliste, ko pārstāv M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*], pārstāvis, kas norādīja adresi Luksemburgā,

atbildētāja,

ko atbalsta

Beļģijas Karaliste, ko pārstāv T. Materns [*T. Materne*], pārstāvis,

Latvijas Republika, ko pārstāv E. Balode-Buraka, pārstāve,

Austrijas Republika, ko pārstāv E. Rīdls [*E. Riedl*] un K. Pezendorferē [*C. Pesendorfer*], pārstāvji,

personas, kas iestājusies lietā.

TIESA (pirmā palāta)

šād? sast?v?: piekt?s pal?tas priekšs?d?t?js, kas veic pirm?s pal?tas priekšs?d?t?ja pien?kumus, M. Ileši?s [M. *Ileši?*], tiesneši A. Ticano [A. *Tizzano*], E. Borgs Bartets [A. *Borg Barthet*], E. Levits un Ž. Ž. K?zels [J. ?J. *Kasel*] (referents),

?ener?ladvok?te J. Kokote [J. *Kokott*],

sekret?rs R. Grass [R. *Grass*],

?emot v?r? rakstveida procesu,

?emot v?r? p?c ?ener?ladvok?tes uzklaus?šanas pie?emto l?mumu izskat?t lietu bez ?ener?ladvok?tes secin?jumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu pras?bas pieteikumu Eiropas Kopienu Komisija l?dz atz?t, ka, l?dz 2006. gada 31. decembrim daž?di v?rt?dama Sp?nij? g?to kapit?la pieaugumu atkar?b? no t?, vai to guvuši rezidenti vai nerezidenti, Sp?nijas Karaliste nav izpild?jusi pien?kumus, kas tai uzlikti saska?? ar EKL 39. un 56. pantu, k? ar? 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas l?guma 28. un 40. pantu (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpm?k tekst? – “EEZ l?gums”).

Atbilstoš?s ties?bu normas

2 Sp?nij? rezidentu g?tos ien?kumus l?dz 2006. gada 31. decembrim regul?ja Likuma par ien?kumu nodokli fizisk?m person?m kodific?t? versija (*Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas*, turpm?k tekst? – “*TRLIRPF*”), kas pie?emts ar kara?a 2004. gada 5. marta Likumdošanas dekr?tu Nr. 3/2004 (2004. gada 10. marta *BOE* Nr. 60, 10670. lpp., un labojumi – 2004. gada 11. marta *BOE* Nr. 61, 11014. lpp.). Saska?? ar *TRLIRPF* 67. un 77. pantu kapit?la pieaugumam, kas g?ts, atsavinot nekustam? ?pašuma da?as, kuras nodok?u maks?t?ja ?pašum? bijušas ilg?k par gadu, tiek piem?rota standarta likme 15 % apm?r?. Cit?da veida kapit?la pieaugumam tika piem?rota *TRLIRPF* 64. un 75. pant? paredz?t? progres?va nodok?a likme robež?s no 15 % l?dz 45 %.

3 L?dz šim pašam datumam nerezidentu ien?kumu aplikšanu ar nodokli regul?ja Likuma par ien?kumu nodokli nerezidentiem kodific?t? versija (*Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes*, turpm?k tekst? – “*TRLIRNR*”), kas pie?emts ar kara?a 2004. gada 5. marta Likumdošanas dekr?tu Nr. 5/2004 (2004. gada 12. marta *BOE* Nr. 62, 11176. lpp.), kura 25. panta 1. punkta f) apakšpunkt? kapit?la pieaugumam ir paredz?ts piem?rot standarta nodok?a likmi 35 % apm?r?.

4 Saska?? ar *TRLIRNR* 46. pantu nerezidenti, kuri 75 % no kop?jiem ien?kumiem t? paša gada ietvaros, str?d?jot vai veicot saimniecisku darb?bu, g?st Sp?nij?, var izv?l?ties, lai vi?iem k? nodok?u maks?t?jiem tiktu piem?rots fizisku personu ien?kumu nodoklis. Š? panta 3. punkt? bija paredz?ts, ka tiek ?emti v?r? šo darba ??m?ju personiskie un ?imenes apst?k?i.

5 Šis rež?ms tika atcelts s?kot no 2007. gada 1. janv?ra, st?joties sp?k? Likumam Nr. 35/2006 par ien?kumu nodokli fizisk?m person?m un daž?jiem groz?jumiem likumos par sabiedr?bu nodokli, nerezidentu ien?kumu nodokli un nekustam? ?pašuma nodokli (*Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio*) (2006. gada 29. novembra *BOE* Nr. 285, 41734. lpp., un labojumi – 2007. gada 7. marta *BOE* Nr. 57, 9634.

lpp.).

Pirmstiesas procedūra

6 2004. gada 18. oktobrī Komisija nosūtīja Spānijas Karalistei brīdinājuma vēstuli, vēršot šīs dalībvalsts uzmanību uz faktu, ka tāda attieksme nodokļu jomā, kāda tiek piemērota fizisko personu nerezidentu Spānijā gūtiem ienākumiem no darba vai kapitāla pieauguma, šīs iestādes skatījumā esot pretrunā EKL 39. un 56. pantam, kā arī EEZ Līguma 28. un 40. pantam, jo augstākas nodokļa likmes piemērošana nekā tā, ko piemēro rezidentiem, nerezidentu ienākumiem var būt pamats diskriminācijai EK Līguma izpratnē, ja nepastāv objektīva atšērība, kas pamato divu situāciju atšērīgu vērtējumu.

7 Tā kā Komisiju neapmierināja Spānijas Karalistes atbilde, tā 2005. gada 13. jūlijā šai dalībvalstij adresēja argumentātu atzinumu, aicinot veikt vajadzīgos pasākumus atzinuma izpildei divu mēnešu termiņā pēc tā paziņošanas.

8 2006. gada 7. februārī Spānijas Karaliste sniedza atbildi uz šo argumentāto atzinumu, norādot, ka vajadzīgie grozījumi apgalvoto pārkāpumu izbeigšanai ir pieņemšanas stadijā. No lietas dalībnieku apsvērumiem izriet, ka minētie grozījumi ir pieņemti 2006. gada 28. novembrī un ir stājušies spēkā 2007. gada 1. janvārī.

9 Lai arī Komisija uzskata, ka ar jauno tiesību normu spēkā stāšanās tās norādītie pārkāpumi ir izbeigti, Komisija nolēma celt šo prasību.

10 Tiesvedības laikā Tiesā Komisija atsauca savu prasību daļēji, kas attiecas uz prasījumu atzīt EKL 39. panta un EEZ Līguma 28. panta pārkāpumu.

11 Ar Tiesas priekšsēdētāja 2008. gada 2. jūnija rīkojumu Beļģijas Karalistei, Latvijas Republikai un Austrijas Republikai tika atauts iestāties lietā Spānijas Karalistes prasījumu atbalstam.

Par prasību

Par pieņemšanu

Lietas dalībnieku argumenti

12 Spānijas Karaliste, kura atzina, ka Komisijai pienākas lemt par iespēju celt vai necelt prasību par pienākumu neizpildi, tai pašā laikā apšaubā šīs prasības pieņemšanu, uzsverot, ka Komisija šajā gadījumā neievēro tiesiskās paņēmības principu, lojālas sadarbības ar dalībvalstīm principu, kā arī tiesiskās drošības principu un nav pareizi izmantojusi pilnvaras.

13 Pirmkārt, attiecībā uz tiesiskās paāvības un lojlas sadarbības principa ieviešanu Spānijas Karaliste atgādina, ka dalībvalstis var atsaukties uz šiem principiem attiecībā ar Kopienas iestādi, ja tā, piemērojot atkārtotu un ilgstošu praksi, dalībvalstij rada pamatotas cerības, ka, pastāvot noteiktiem apstākļiem, šīs noteikti rīkoties, un nav nekādu norāžu, ka šāda prakse tiks mainīta. Prasības par pienākumu neizpildi kontekstā esot labi iedibināta Komisijas prakse, kas izpaužas kā šādas prasības necelšana, ja dalībvalsts, pārkāpjot Kopienu tiesības, ir izbeigusi pārkāpumu pāc argumentātā atzinumā noteiktā termiņa beigām, bet pirms šīs prasības celšanas, kaut arī šajā sakarā, iespējams, vēl ir interese celt šo prasību. Šajā gadījumā Komisija esot pārkāpusi iepriekš minētos principus tādējādi, ka tā esot cēlusi prasību gandrīz vienu pāc tam, kad pārkāpums, par kuru izteikti pārmetumi, ir ticis izbeigts, iepriekš pat neinformējot attiecīgo dalībvalsti par tās nodomiem atkāpties no tās ierastās prakses un neesot ticamam pamatojumam.

14 Otrkārt, attiecībā uz tiesiskās drošības principa ieviešanu Spānijas Karaliste norāda, ka Komisijai atzītās tiesības brīvi izvēlēties brīdi, kad tā pret dalībvalsti uzsāks tiesvedību par pienākumu neizpildi, būtu jāierobežo līdz gadījumiem, kuros dalībvalsts turpina izdarīt pārkāpumu, lai tādējādi dalībvalstīm neradītu "nopietnu tiesiskās nedrošības situāciju". Tā kā šajā gadījumā Komisija ir pāvusi paiet teju gadam no brīža, kad apgalvotais pārkāpums tika izbeigts un kad tika celta šā prasība, ir pārkāpts tiesiskās drošības princips.

15 Treškārt, attiecībā uz pilnvaru nepareizu izmantošanu Spānijas Karaliste uzskata, ka Komisija pāprot prasības par pienākumu neizpildi mērīt tādējādi, ka tā izmanto šo procedūru, lai sasniegtu divus mērķus, kas nekādi neatbilst šīs tiesvedības veida mērķim. Faktiski, no vienas puses, Komisija plānoja šo dalībvalsti sodīt, jo Spānijas tiesas nav Tiesai iesniegušas lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumumu tiešo nodokļu jomā. No otras puses, Komisija vēlējās aicināt Tiesu izteikties šajā tiesvedībā, lai pilsoņiem nodrošinātu pareizu Kopienu tiesību piemērošanu, tādējādi pietuvinot prasības par pienākumu neizpildi priekšmetu prejudiciāla nolūmuma tiesvedības priekšmetam.

16 Beidzot, Spānijas Karaliste, kā arī Austrijas Republika, kuru iestāšanās lietā Spānijas Karalistes prasījumu atbalstam ierobežota ar jautājumu par prasības pieņemšanu, norāda, ka Komisijai nekā pierādīt pietiekamas intereses turpināt šo tiesvedību esamību. Šajā gadījumā apgalvotā pārkāpuma smagums nav tas, kas pamato šīs prasības celšanu; apstāklis, ka Spānijas iestādes nav iesniegušas lūgumu sniegt prejudiciālu nolikumumu tiešo nodokļu jomā, nav pierādījums par intereses celt šo prasību esamību. Turklāt Komisija varēja celt prasību par pienākumu neizpildi tikai, lai tiktu izbeigts apgalvotais pārkāpums. Tā kā Spānijas Karaliste tai pārmesto pārkāpumu bija izbeigusi, tad Komisija nevarēja brīvi izvēlēties, vai ir pamatoti celt šo prasību.

17 Attiecībā uz prasības par pienākumu neizpildi pieņemšanu vispār Komisija principā norāda, ka diskrecionārā vara, kura tai atzīta lūgumu un Tiesas judikatūrā tiesvedības par pienākumu neizpildi jomā, pirmkārt, nozīmē, ka tā var izlemt, vai ir, vai nav vērts celt prasību, nenorādot iemeslus, kas pamato tās lūgumu, un, otrkārt, tai nav saistoši termiņi attiecībā uz dažādu procedūras stadijām. Tātad tās skatījumā nav pieņemams neviens no Spānijas Karalistes izvirzītajiem pamatiem par nepieņemšanu.

Tiesas vērtējums

18 Pirmkārt, attiecībā uz apgalvoto tiesiskās paāvības principa, kas ir loģiskas tiesiskās drošības principa sekas, un lojlas sadarbības principa neieviešanu, ir jāatgādina, ka tiesvedība par pienākumu neizpildi ir atkarīga no objektīva konstatējuma, ka dalībvalsts nav izpildījusi pienākumus, kas tai uzlikti saskaņā ar Kopienu tiesībām, un ka uz tiesiskās paāvības principa un lojlas sadarbības principa ieviešanu tādā lietā kā šā dalībvalsts nevar atsaukties,

lai liktu šķērsus objektīvam konstatējumam par tās pienākumu, kas tai uzlikti saskaņā ar Līgumu, neizpildi, jo šāda pamatojuma atzīšana būtu pretrunā mērķim, kas ir jāsasniedz ar EKL 226. pantā minētās procedūras palīdzību (šajā sakarā skat. 2007. gada 24. aprīļa spriedumu lietā C-523/04 Komisija/Nīderlande, Krājums I-3267. lpp., 28. punkts).

19 Apstāklis, ka Komisija attiecīgajā gadījumā atteicās celt prasību pret dalībvalsti par pienākumu neizpildi, ja tā ir pārkāpumu izbeigusi pēc argumentatīvā atzinuma minētā termiņa beigām, tādējādi attiecībā uz šo vai citu dalībvalsti nevar būt pamats tiesiskai paāvēbai, kas varētu ietekmēt Komisijas celtās prasības pieņemšanu.

20 Turklāt arī apstāklis, ka Komisija šajā gadījumā saskaņā ar EKL 226. pantu nav iesniegusi prasības pieteikumu uzreiz pēc argumentatīvā atzinuma minētā termiņa beigām, nav pamats, lai attiecīgajā dalībvalstī radītu tiesisku paāvēību, ka tiesvedība sakarā ar pienākumu neizpildi ir noslēgusies.

21 Protams, pārkāpuma pirmstiesas procedūra var būt pamatojums prasības sakarā ar valsts pienākumu neizpildi nepieņemamā. Tomēr no judikatūras izriet, ka šādu secinājumu var izdarīt tikai tādās gadījumos, kad Komisijas rīcības dēļ tās argumentus ir bijis grūti atspēkot, tādējādi pārkāpjot ieinteresētās dalībvalsts tiesības uz aizstāvību, un šai dalībvalstij ir jāpierāda šādu grūtību pastāvēšana (šajā sakarā skat. 2005. gada 8. decembra spriedumu lietā C-33/04 Komisija/Luksemburga, Krājums, I-10629. lpp., 76. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Tai pašā laikā ir jāatzīst, ka šajā gadījumā Spānijas Karaliste nav izvirzījusi nevienu pašu argumentu, kas liecinātu, ka pārkāpuma pirmstiesas procedūra un it īpaši laikposms no tās atbildes uz argumentu atzinumu līdz prasības iesniegšanai Tiesā ir ietekmējis tās iespējas izmantot tiesības uz aizstāvību. Savā iebildumu rakstā tā apstrīd vienīgi Komisijas rīcībā esošo iespēju celt vai uzturēt prasību sakarā ar pienākumu neizpildi.

23 Otrkārt, attiecībā uz tiesiskās drošības principu jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru jautājums par pienākumu neizpildi ir jāpārbauda, ņemot vērā to situāciju, kādā dalībvalsts atradusies argumentatīvā atzinuma noteiktā termiņa beigās (it īpaši skat. 2002. gada 4. jūlija spriedumu lietā C-173/01 Komisija/Grieķija, *Recueil*, I-6129. lpp., 7. punkts, un 2005. gada 14. aprīļa spriedumu lietā C-519/03 Komisija/Luksemburga, Krājums, I-3067. lpp., 18. punkts), un Komisijas interese celt prasību saskaņā ar EKL 226. pantu pastāv pat tad, ja apgalvotais pārkāpums ir novērstis pēc argumentatīvā atzinuma noteiktā termiņa (iepriekš minētais 2005. gada 14. aprīļa spriedums lietā Komisija/Luksemburga, 19. punkts).

24 No tā izriet, ka Spānijas Karalistei, tiklīdz pirmstiesas procedūras gaitā tā tika informēta, ka Komisija tai pārmēt, ka tā nav izpildījusi Līguma paredzētos pienākumus, nav lietderīgi atsaukties uz to, ka Komisija, kura skaidri nav noformulējusi savu viedokli, ka tiks izbeigta uzsāktā tiesvedība sakarā ar pienākumu neizpildi, ir pārkāpusi tiesiskās drošības principu.

25 Treškārt, attiecībā uz pamatu par pilnvaru nepareizu izmantošanu pietiek vien atgādināt, ka saskaņā ar pastāvīgo Tiesas judikatūru Komisijai nav nedz jāpierāda interese prasības celšanā, nedz arī jānorāda pamatojums, kas to mudinājis celt prasību par pienākumu neizpildi (it īpaši skat. 2001. gada 1. februāra spriedumu lietā C-333/99 Komisija/Francija, *Recueil*, I-1025. lpp., 24. punkts; 2002. gada 13. jūnija spriedumu lietā C-474/99 Komisija/Spānija, *Recueil*, I-5293. lpp., 25. punkts, kā arī iepriekš minēto 2005. gada 8. decembra spriedumu lietā Komisija/Luksemburga, 65. un 66. punkts). Tā kā prasības priekšmets, kas izriet no prasības pieteikuma, atbilst prāvās priekšmetam, kas definēts brīdinājuma vāstulī un argumentatīvā atzinumā, nevar lietderīgi apgalvot, ka Komisija ir nepareizi izmantojusi pilnvaras.

26 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka esošā prasība ir atzīstama par pieņemamu.

Par lietas būtību

Lietas dalībnieku argumenti

27 Komisija min, ka saskaņā ar Spēnijas tiesību aktiem, kas piemērojami līdz 2006. gada 31. decembrim, kapitāla pieaugumam, ko nodokļu maksātāji nerezidenti Spēnijā guvuši, pārdodot pašumu, tika piemērota standarta likme 35 %, kaut arī rezidentu gūtajam kapitāla pieaugumam tika piemērota progresīva likme, ja nekustamais pašums tika atsavināts ne vēlāk kā vienu gadu pēc tā iegāšanas pašumā, un standarta likme 15 % apmērā, ja bija pagājis vairāk nekā gads. Tātad nodokļu nasta, ko bija uzņēmies nerezidenti, vienmēr bija lielāka, ja tie savus pašumus realizēja pēc gada vai vēlāk. Atsavinot pašumu ne vēlāk kā gadu pēc tā iegāšanas pašumā, nerezidentiem arī bija jāmaksā vairāk nodokļu, izņemot gadījumus, ja vidējā nodokļu maksātājam piemērojamā likme nesasniedza vai nepārsniedza 35 %, kas bija tikai ļoti lielu ieņēmumu gadījumos.

28 Komisijas skatījumā, tā kā šajā gadījumā nav objektīvas atšķirības starp nodokļu maksātājiem rezidentiem un nodokļu maksātājiem nerezidentiem, jebkāda atšķirīga attieksme, kas izpaužas kā lielākas nodokļu nastas uzlikšana nerezidentiem salīdzinājumā ar rezidentiem, ir diskriminācija Līguma izpratnē.

29 Attiecībā uz Spēnijas Karalistes attaisnojumiem Komisija norāda, ka šajā gadījumā lietderīgi nevar minēt sekošanu nodokļu saskaņotības mērķim. Faktiski saskaņā ar Tiesas judikatūru šo pamatojumu var pieņemt tikai, ja pastāv tieša saistība starp nodokļu priekšrocību piešķiršanu un to kompensāšanu, tos atdodot. Šajā gadījumā smagāka nodokļu nasta, ko uzņēmies nerezidenti, nav saistīta ar kādu tiem piešķirtu nodokļu priekšrocību.

30 Komisija piebilst, ka tās skatījumā Tiesas 1996. gada 27. jūnija spriedumā lietā C-107/94 *Asscher (Recueil, I-3089. lpp.)* atrodama argumentācija ir piemērojama šajā gadījumā, jo šajā prasībā apskatāmajos Spēnijas tiesību aktos nodokļu jomā tāpat kā attiecīgajās tiesību normās minētajā lietā bija paredzēts nerezidentu gūtajam kapitāla pieaugumam piemērot augstāku nodokļu likmi nekā rezidentu gūtajam kapitāla pieaugumam piemērojamā likme. Tiesas judikatūras kontekstā apstāklis, ka minētais spriedums attiecas uz brīvību veikt uzņēmējdarbību, neliedz tajā rasto risinājumu attiecināt uz šeit apskatāmajām Spēnijas tiesību normām.

31 Spēnijas Karaliste, kas apstrīd apgalvotā pārkāpuma esamību, vispirms norāda, ka kapitāla pieaugums, ko nerezidents gust, pārdodot nekustamo pašumu, kas tam pieder Spēnijā, ir viena ienākumu daļa, kas galvenokārt rodas viena profesionāļa darbības rezultātā. Turklāt, lai noteiktu, vai nodokļu maksātāji rezidenti un nodokļu maksātāji nerezidenti ir objektīvi salīdzināmās situācijās, būtu jāņem vērā viss nodokļu maksātāju aktivitāšu kopums un ienākumi, ko viņi no tā mēģina gūt, nevis jāvērtē tikai viena veida darījums.

32 Vieta, kur vieglāk varētu novērtēt nerezidenta nodokļu maksāšanas individuālo kapacitāti, būtu vieta, kur atrodas tā personisko un mantisko interešu centrs. Tā principā ir viena ierastā dzīvesvieta. Attiecībā uz izņēmumiem Spānijas Karaliste precīzi, ka nodokļu maksātājs, kurš nedzīvo Spānijas teritorijā, bet kurš no sava darba un saimnieciskās darbības gūst ienākumus, kas ir vismaz 75 % no kopējiem ienākumiem saskaņā ar *TRLIRNR* 46. pantā paredzēto režīmu, ja viņš var pierādīt, ka viņa pastāvīgā dzīvesvieta ir citā dalībvalstī, var izvēlēties savus ienākumus aplikt ar nodokli saskaņā ar rezidentiem piemērojamajiem noteikumiem. Spānijas tiesību akti tādējādi esot saderīgi ar Tiesas judikatūru – šajā sakarā Spānijas Karaliste atsaucas uz 2003. gada 12. jūnija spriedumu lietā *C/234/01 Gerritse (Recueil, I/5933. lpp.)*.

33 Katrā ziņā, tā kā nodokļu maksātāju nerezidentu un nodokļu maksātāju rezidentu situācijas nav salīdzināmas kapitāla pieauguma aplikšanas ar nodokli kontekstā, fakts, ka šīm divām kategorijām nav piemērots viens un tas pats tiesiskais regulējums, nav diskriminācija. Tādā šajā gadījumā nav konstatējams nekāds kapitāla brīvas aprites brīvības ierobežojums.

34 Tāpēc Spānijas Karaliste norāda, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru dalībvalsts var brīvi garantēt pienākumu, kas tai izriet no konvencijas, kura noslēgta ar citu valsti, par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu (turpmāk tekstā – “Konvencija”). Tā kā Spānijas Karaliste Konvenciju ir noslēgusi ar gandrīz visām dalībvalstīm, tad Spānijas nodokļu ieturēšanas sekas daļēji tiek neitralizētas un tā tādēļ nevar būt kapitāla brīvas aprites ierobežojums.

35 Visbeidzot, Spānijas Karaliste atgādina, ka Tiesa savā 2005. gada 5. jūlija spriedumā lietā *D. C/376/03 (Krājums, I/5821. lpp.)* 43. punktā nosprieda, ka ar *EKL* 56. un 58. pantu tiek pieauts tās tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru dalībvalsts nepiešķir nodokļa maksātājiem nerezidentiem, kuru būvniecība atrodas viņu dzīvesvietas valstī, tādās nodokļa atlaides, kādas tā piešķir nodokļa maksātājiem rezidentiem. Ar apskatāmo Spānijas tiesību aktu nodokļu jomā palīdzību šā judikatūra tiek piemērota tikai tādējādi, ka tiesiskajā regulējumā nodokļu jomā ir ieviesta atšķirība, kas pamatota ar objektīvu atšķirīgu situāciju, kādā nodokļu maksātāji rezidenti atrodas salīdzinājumā ar nodokļu maksātājiem nerezidentiem.

36 Pakārtoti attiecīgā gadījumā, kad strīdīgais regulējums tika uzskatīts par kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, Spānijas Karaliste norāda, ka šo ierobežojumu nevar pamatot ar vajadzību nodrošināt Spānijas nodokļu sistēmas saskaņotību.

37 Šajā sakarā šā dalībvalsts precīzi, ka attiecībā uz kapitāla pieaugumu ierobežojumi (līdz vienam gadam), ko guvuši nerezidenti, – tas ir ticis aplikts ar nodokli no darījuma uz darījumu, savukārt tam, ko guvuši rezidenti, ir tikusi piemērota progresīva likme, ko piemēro ienākuma nodoklim – robežs no 15 % līdz 45 %. Tādēļ nevar uzskatīt, ka rezidenti sistemātiski gūst tādus labumus nodokļu jomā, kas ir lielāks nekā nerezidentu gūtais labums.

38 Katrā ziņā dažādu nodokļu likmju esamība rezidentiem un nerezidentiem ir pati par sevi ir pamatota ar katra no šiem nodokļiem būtību. Fizisko personu rezidentu ienākuma nodoklis ir periodisks, pieskaņots attiecīgās personas nodokļu maksāšanas kapacitātei, tās visā pasaulē gūtajiem ienākumiem piemērojot progresīvu nodokļa likmi taksācijas perioda laikā.

39 Ienākumu nodoklis nerezidentiem kā tās ir tiešs nodoklis, kurš jāmaksā nodokļu maksātājiem, kuriem ir ienākumi Spānijā bez pastāvīgās uzturēšanās vietas. Šiem nodokļu maksātājiem ar nodokli tiek aplikti tikai tie ienākumi, kurus tie gūst Spānijas teritorijā – ienākumi, kuri pēc definīcijas ir vienreizēji un gadījuma rakstura. Tādēļ šiem ienākumiem nav iespējams piemērot progresīvu likmi. Vienīgais līdzeklis, kā ieturēt nodokli par šiem ienākumiem, ir to darīt no darījuma uz darījumu, piemērojot standarta likmi.

40 Saskaņā ar fiziskajām personām rezidentu piemērojamo tiesisko regulējumu ilgtermiņā (vairākus gadus) gājājam kapitāla pieaugumam tiek piemērota likme, kas vienāda vai zemāka par šķērtmiņu (līdz vienam gadam) gājājam kapitāla pieaugumam piemērojamo likmi. Visā šajā mērķī esot izvairīties no gadiem gājājam kapitāla pieaugumam piemērojamās progresīvās nodokļa likmes kumulatīvajām sekām; tas ik gadu ar nodokli tiek aplikts nevis tās rašanās, bet tās realizācijas brīdī. Tā ir radusies tieša ekonomiska saite starp nodokļu priekšrocības nodokļu maksātājiem rezidentiem piešķiršanu – zemāka nodokļa likme – un kaitējumu, kas tiem radītu, neesot šim mehānismam, lai izvairītos no paaugstinātas progresijas, vai citam mehānismam ar līdzvērīggu iedarbību. Nebūtu nekāda pamata nodokļu maksātājiem nerezidentiem piemērot labvēlīgāku nodokļa likmi, ja tie kapitāla pieaugumu gātu ilgtermiņā. Faktiski, piemērojot standarta likmi 15 % apmērā, tie saņemtu priekšrocības, kas domātas, lai kompensētu tiem nepiemērojamās progresīvās nodokļa likmes radītās sekas.

Tiesas vērtējums

41 Vispirms jāatgādina, ka ar EKL 56. pantu aizliedz ierobežojumus kapitāla aprītei, ievērojot EKL 58. panta noteikumus. No šīs tiesību normas 1. un 3. punkta izriet, ka dalībvalstis savos nodokļu tiesību aktos var piemērot atšķirīgas attiecīgās nodokļu tiesību normas nodokļu maksātājiem rezidentiem un nerezidentiem, ja tas nerada iespēju patvaigi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu apriti.

42 Jāpiebilst, ka EKL 58. panta 1. punkts, kas kļūst par pamatu kapitāla brīvas aprītes pamatprincipa ir tulkojams sašaurināti, nevar tikt iztulkots tādējādi, ka nodokļu tiesiskais regulējums dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu kapitāla ieguldījumu vietas dēļ, ir automātiski saderīgs ar Līgumu (šajā sakarā skat. 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-315/02 *Lenz*, Krājums, I-7063. lpp., 26. punkts).

43 Šajā gadījumā ir skaidrs, ka līdz 2006. gada 31. decembrim Spānijas tiesiskajā regulējumā bija paredzēta atšķirīga attieksme pret nodokļu maksātājiem rezidentiem un nodokļu maksātājiem nerezidentiem attiecībā uz nodokļa likmi, kas tika piemērota viņu gājājam kapitāla pieaugumam, atsavinot savu Spānijas teritorijā esošo zemi vai citas nekustamās pašuma daļas.

44 Attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas gūts, atsavinot nekustamo pašumu, kad pagājis gads vai vairāki pēc tā iegādes, nerezidentiem sistemātiski tika piemērota augstāka nodokļa likme salīdzinājumā ar rezidentiem piemēroto, paredzot rezidentiem standarta nodokļa likmi 15 % apmērā, savukārt nerezidentiem tika piemērota nodokļa likme 35 % apmērā.

45 Skaidrs, ka, ja rezidentiem tiktu piemērota progresīva nodokļa likme, viņiem nebūtu sistemātiski piemērota labvēlīgāka nodokļa likme salīdzinājumā ar nerezidentiem, kuru piemēro par kapitāla pieaugumu, paredzot nekustamo pašumu, kas pašumā bijis ilgāku laiku. Tomēr atsevišķos gadījumos nerezidentiem ir tikusi piemērota lielāka nodokļa likme nekā rezidentiem, jo viņiem neatkarīgi no kapitāla pieauguma rezultātā gājājiem ienākumiem ir bijis jāmaksā standarta nodokļa likme 35 % apmērā, savukārt rezidentiem šāda nodokļa likme tika piemērota tikai tad, ja viņu ienākumi sasniedza noteiktu kopējo ienākumu summu.

46 Kā jau Tiesa to nospriedusi, tiešo nodokļu jomā rezidentu un nerezidentu stāvoklis valstī faktiski nav salīdzināms, jo ienākumi, ko nerezidents gūst vienas valsts teritorijā, vairumā gadījumu ir tikai daļa no kopējiem ienākumiem, kas koncentrēti viņa dzīvesvietā, un personiskā nerezidenta nodokļu maksāšanas kapacitāte, ievērojot viņa kopējās ienākumus, kā arī personiskās attiecības un īmenes stāvokli, visbiežāk ir novērtējama tajā vietā, kur atrodas viņa personisko un mantisko interešu centrs, kas parasti atbilst attiecīgās personas parastajai dzīvesvietai (1995. gada 14. februāra spriedums lietā C-279/93 *Schumacker*, *Recueil*, I-225. lpp.,

31. un 32. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Gerritse*, 43. punkts).

47 Tas, ka dal?bvalsts nerezidentam nepieš?ir noteiktas nodok?u priekšroc?bas, ko t? nodrošina rezidentam, nav diskrimin?joši, iev?rojot objekt?v?s atš?ir?bas starp rezidenta un nerezidenta st?vokli attiec?b? uz ien?kumu avotu, k? ar? attiec?b? uz personisko nodok?u maks?šanas kapacit?ti un personisko un ?imenes st?vokli (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Schumacker*, 34. punkts, un liet? *Gerritse*, 44. punkts).

48 Šaj? gad?jum? t?d?j?di ir j?izv?rt?, vai past?v objekt?va atš?ir?ba starp rezidentu un nerezidentu situ?ciju, kas pamatotu str?d?g? regul?juma diskrimin?jošo raksturu un min?to regul?jumu pak?rtotu EKL 58. panta 1. punkt? paredz?tajam iz??mumam.

49 Attiec?b? uz argumentu, saska?? ar kuru no nodok?u iekas?šanas viedok?a atš?ir?ga attieksme, kas izriet, šo regul?jumu piem?rojot nerezidentiem, ir j?izv?rt? kop? ar visp?r?jo rezidentiem un nerezidentiem piem?rojamo ien?kumu nodok?a sist?mu un ka nerezidentus nevar sal?dzin?t ar rezidentiem, jo tiem savas dz?vesvietas valst? ir citi ien?kumi, kurus atš?ir?b? no rezidentiem Sp?nij? nevar ?emt v?r?, ir j?nor?da, pirmk?rt, ka vismaz attiec?b? uz kapit?la pieauguma, kas izriet, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas ?pašum? bijis vair?k nek? gadu, aplikšanu ar nodokli min?tais regul?jums skar tikai šo ie??mumu kategoriju – neatkar?gi no t?, vai runa ir par nodok?u maks?t?jiem rezidentiem vai nerezidentiem.

50 Otrk?rt, valsts, kur? ir ien?kumu avots, abos gad?jumos ir Sp?nijas Karaliste, jo str?d?gais regul?jums attiecas tikai uz kapit?la pieaugumu, kas g?ts, atsavinot Sp?nij? esošo nekustamo ?pašumu.

51 Attiec?b? uz argumentu, saska?? ar kuru attiec?b? uz kapit?la pieaugumu, kas g?ts, atsavinot nekustamo ?pašumu, kas ?pašum? bijis ilg?k nek? gadu, attiec?g? regul?juma m?r?is, ieturot nodokli, esot ?emt v?r? nodok?u maks?t?ja personisko situ?ciju, pietiek vien konstat?t, ka šaj? regul?jum? nav neviena elementa š? apgalvojuma apstiprin?jumam, jo runa ir par standarta nodok?u likmi, kuras lielums ir atkar?gs vien?gi no t?, vai nodok?u maks?t?js ir rezidents, vai nerezidents.

52 T?pat šo apgalvojumu nevar pamatot, p?c analo?ijas piem?rojot iepriekš min?to spriedumu liet? *Gerritse*, uz ko atsaucas Sp?nijas Karaliste. Faktiski nav nedz pier?d?ts, nedz ar? pat apgalvots, ka ar šo pras?bu apstr?d?tais regul?jums atš?ir?b? no šaj? spriedum? min?t?, rezidentiem paredzot labv?l?g?ku attieksmi nodok?u jom?, kalpo soci?lam m?r?im. No t? izriet, ka atš?ir?b? no t?, ko Tiesa nol?musi min?t? sprieduma 48. punkt?, šaj? gad?jum? par likum?gu nevar uzskat?t priekšroc?bu paredz?šanu person?m, kas ar nodokli aplikamos ien?kumus galvenok?rt ir guvušas valst?, kur tiek ietur?ts nodoklis, t?ad rezidentiem.

53 Attiec?b? uz Sp?nijas Karalistes min?to Konvenciju vispirms j?nor?da, ka š? dal?bvalsts nav nosaukusi nevienu konvenciju, kas nosl?gta ar k?du no EEZ l?guma dal?bvalst?m. Turpin?jum?, k? to atzinusi š? dal?bvalsts, Konvencija nav tikusi nosl?gta ar cit?m dal?bvalst?m. Visbeidzot, ir visp?rzin?ms, ka sp?k? esoš?s konvencijas tikai da??ji neitraliz? Sp?nij? ietur?to nodok?u nastu, ko uz??mušies nerezidenti.

54 Turklāt no Tiesas judikatūras izriet, ka Konvencijas esamība neizslēdz, ka ienākumi, kurus nodokļu maksātājs gūst valstī, tajā nedzvojot, un kurus ar nodokli apliek tikai šajā valstī, tomēr ir jāņem vērā dzīvesvietas valstij, lai aprēķinātu nodokļu apmēru par minēto nodokļu maksātāja atlikušo ienākumu daļu, it paši lai piemērotu progresīvu nodokļa likmi. Tādējādi nav pamatoti atsaukties, ka fakts, ka persona nav rezidents, ļauj izvairīties no šā noteikuma piemērošanas. No tā izriet, ka šāds gadījums abas nodokļu maksātāju grupas šā noteikuma kontekstā atrodas līdzīgās situācijās (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Asscher*, 47. un 48. punkts).

55 Šajos apstākļos jāsecina, ka attiecībā uz kapitāla pieauguma gēšanu, atsavinot nekustamo īpašumu, kas īpašumā bijis vairāk nekā gadu, strādīgais regulējums neattiecas uz atšķirību situācijā EKL 58. panta 1. punkta izpratnē, kas izriet no nodokļu maksātāju dzīvesvietas (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Lenz*, 33. punkts).

56 T?ds pats secin?jums rodas attiec?b? uz kapit?la pieauguma, kas g?ts, atsavinot ?pašumu, kas atsavin?ts, paejot gadam vai vair?k p?c t? ieg?šanas ?pašum?, aplikšanu ar nodokli.

57 Faktiski, pirmkārt, šis sprieduma 50. un 52.–54. punktā minētajiem apsvērumiem ir nozīme šīs nodokļa ieturēšanas sakarā.

58 Otrķrt, lai ar? nevar izsl?gt, ka nodok?u ietur?šana atbilstoši progres?vai likmei ir piem?rota, lai ?emtu v?r? nodok?u maks?t?ju nodok?u maks?šanas kapacit?ti, tom?r Sp?nijas Karaliste nav min?jusi nevienu faktu, lai pier?d?tu, ka šaj? gad?jum? tik tieš?m kapit?la pieauguma, kas g?ts, viena gada laik? p?c nekustam? ?pašuma ieg?šanas to atsavinot, aplikšanas ar nodokli kontekst? v?r? tika ?emta nodok?u maks?t?ju personisk? situ?cija.

59 No t? izriet, ka š?s dal?bvalsts teiktais da?? par ?stermi?? vai ilgtermi?? g?to kapit?la pieaugumu, saska?? ar ko attiec?g? nodok?a kontekst? rezidenti un nerezidenti nav objekt?vi sal?dzin?m?s situ?cij?s, nav pamatots un t?d?j?di nav ?emams v?r?.

60 Tom?r – k? to pak?rtoti ar? uzskata Sp?nijas Karaliste – v?l ir j?izv?rt?, vai šo atš?ir?go attieksmi starp šo divu kategoriju nodok?u maks?t?jiem var pamatot ar prim?riem visp?r?jo interešu apsv?rumiem – k? vajadz?bu saglab?t saska?otu nodok?u re?mu.

61 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka no Tiesas judikat?ras izriet, ka š?ds m?r?is var pamatot L?gum? garant?to pamatbr?v?bu ?stenošanas ierobežošanu. Tom?r, lai uz š?du pamatojumu balst?ts arguments b?tu veiksm?gs, ir j?pier?da, ka past?v tieša saikne starp attiec?go nodok?u priekšroc?bu un š?s priekšroc?bas kompens?ciju ar noteiktu nodok?u maks?jumu (2004. gada 7. septembra spriedums liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums I?7477. lpp., 42. punkts).

62 Spēnijas Karalistes skatījums strādīgā regulējuma mērķis, apliekot ar nodokli kapitāla pieaugumu, ir novērst rezidentu nelabvēlīgo stāvokli, jo tiem tiek piemērota progresīva nodokļa likme. Attiecībā uz nodokļa piemērošanu kapitāla pieaugumam, kas gūts, atsavinot nekustamo īpašumu, kas īpašumā bijis ilgāk nekā gadu, rezidentu kontekstā pastāv tieša saikne starp nodokļu priekšrocību, kas izriet no nodokļa piemērošanas šim kapitāla pieaugumam saskaņā ar standarta nodokļa likmi 15 % un progresīvu nodokļa likmi, ko piemēro viņu kopīgiem ienākumiem. Attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas gūts gada laikā, priekšrocība, nepiemērojot standarta nodokļa likmi 35 % apmērā, tiek izlēdzināta, rezidentiem to kopīgiem ienākumiem piemērojot progresīvo nodokļa likmi.

63 Attiecībā uz pirmo gadījumu ir jānorāda, ka ienākumiem, kuriem tiek piemērota standarta nodokļa likme 15 % apmērā, netiek piemērots ienākumu nodoklis saskaņā ar progresīvu nodokļa likmi. Tādā nav pamata apgalvojumam, ka strādājošs nodokļu priekšrocības

piemērošana rezidentiem, proti, minētās ienākumus apliekot ar 15 % standarta nodokļa likmi, tiek kompensēta, progresīvu nodokļa likmi piemērojot ienākumiem.

64 Attiecībā uz otro gadījumu: nodokļu maksātājiem rezidentiem piešķirtā priekšrocība nepiemērot 35 % standarta nodokļa likmi principā tiek izlīdzināta tādējādi, ka attiecīgais kapitāla pieaugums tiek pievienots kopājiem ienākumiem un tādējādi pakļauts progresīvai nodokļa likmei. Tomēr nevar izslēgt, ka, pat šādā veidā ieturot nodokļus, rezidentu ienākumi tiek mazāka mērā aplikti ar nodokli nekā nerezidentu ienākumi.

65 Šajos apstākļos ir jāsecina, ka nav tiešas saiknes starp nodokļu maksātājiem, kas ir rezidenti, piešķirtajam priekšrocībām un no noteiktā nodokļu atvilkuma izrietošu kompensāciju.

66 Tādējādi ir jānoraida Spānijas Karalistes arguments, saskaņā ar kuru no strādīgā regulējuma izrietošais ierobežojums esot pamatojams ar vajadzību nodrošināt valsts nodokļu režīma saskaņotību.

67 Ciktāl EEZ līguma 40. panta noteikumiem ir tāda pati piemērojamība kā pārcērtības identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem (skat. 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-521/07 Komisija/Nīderlande, Krājums, I-0000. lpp., 33. punkts), tiktāl iepriekš minētie apsvērumi ir *mutatis mutandis* attiecināmi uz minēto 40. pantu.

68 Ēmot vērā iepriekš minētās apsvērumus, Komisijas prasība ir jāuzskata par pamatotu.

69 Šajos apstākļos ir jāatzīst, ka, līdz 2006. gada 31. decembrim dažādi vārdā Spānijas gēto kapitāla pieaugumu atkarībā no tā, vai to guvuši rezidenti vai nerezidenti, Spānijas Karaliste nav izpildījusi pienākumus, kas tai uzlikti saskaņā ar EKL 56. pantu, kā arī EEZ līguma 40. pantu.

Par tiesāšanas izdevumiem

70 Atbilstoši Reglamenta 69. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanas izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriezt Spānijas Karalistei atlīdzināt tiesāšanas izdevumus un tā kā šai dalībvalstij spriedums ir nelabvēlīgs, jāpiespriež Spānijas Karalistei atlīdzināt tiesāšanas izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) **Līdz 2006. gada 31. decembrim dažādi vārdā Spānijas gēto kapitāla pieaugumu atkarībā no tā, vai to guvuši rezidenti vai nerezidenti, Spānijas Karaliste nav izpildījusi pienākumus, kas tai uzlikti saskaņā ar EKL 56. pantu, kā arī 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas līguma 40. pantu;**

2) **Spānijas Karaliste atlīdzina tiesāšanas izdevumus.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – spāņu.