

Lieta C-101/05

Skatteverket

pret

A

(Regeringsrätten lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

Kapitāla brīva aprīte – Kapitāla aprītes ierobežojums starp dalībvalstīm un trešām valstīm – Ienākumu no kapitāla aplikšana ar nodokli – No EEZ dalībvalstī dibinātas sabiedrības saņemtas dividendes – Atbrīvojums – Dividendes, kas saņemtas no trešām valstī dibinātas sabiedrības – Atbrīvojums, kas atkarīgs no nosacījuma, ka pastāv nodokļu konvencija par informācijas apmaiņu – Nodokļu kontroles efektivitāte

Sprieduma kopsavilkums

1. Kapitāla brīva aprīte – Lūguma noteikumi

(EKL 56. panta 1. punkts, 57. panta 1. punkts un 58. pants)

2. Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi

(EKL 56. panta 1. punkts)

3. Kapitāla brīva aprīte – Kapitāla aprītes uz vai no trešām valstīm ierobežojumi

(EKL 57. panta 1. punkts)

4. Kapitāla brīva aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Ienākuma nodokļi

(EKL 56. un 58. pants)

1. Attiecībā uz kapitāla aprīti starp dalībvalstīm un trešām valstīm uz EKL 56. panta 1. punktu saistībā ar EKL 57. un 58. punktu var atsaukties valsts tiesi, kļ sekas ir tam pretrunā esošu valsts noteikumu nepiemērojamība neatkarīgi no tā, par kļda veida kapitāla aprīti ir runa. EKL 56. panta 1. punktam ir tieša iedarbība, nenošrot EKL 57. panta 1. punkta darbības jomā ietilpstotšas kapitāla aprītes kategorijas no tā, kas tajā neietilpst, un šajā noteikumā paredzētais izņēmums nav šķērsis tam, ka EKL 56. panta 1. punkts privātpersonām piešķir tiesības, kuras tās var aizstāvēt tiesā.

(sal. ar 26. un 27. punktu)

2. Kapitāla aprītes ierobežojumu jēdziens jāinterpretē identiski attiecībā ar trešām valstīm un Kopienas ietvaros. Kaut arī kapitāla aprītes starp dalībvalstīm un trešām valstīm liberalizācijai var būt citi mērķi, kas nav iekļauti tirgus stenošana, kļ, piemēram, nodrošināt vienotās Kopienas valūtas uzticamību pasaules finanšu tirgos un saglabāt dalībvalsts pasaules mēroga finanšu centrus, jāatzīst, ka, tā kļ EKL 56. panta 1. punktā kapitāla brīvas aprītes princips ir ticis attiecināts uz kapitāla aprīti starp trešām valstīm un dalībvalstīm, šīs pārdotības ir izvērtējot šo principu nostiprināt tajā pašā pantā un tādā pašā formulējumā gan attiecībā uz

kapitāla apriti Kopienā, gan attiecībā ar trešām valstīm. Turklāt no visiem Līguma nodaļām par kapitālu un maksājumiem iekšautajiem noteikumiem kopumā izriet, ka, lai ņemtu vērā faktu, ka kapitāla aprites liberalizācijai ir atšķirīgs mērķis un konteksts atkarībā no tā, vai runa ir par attiecībā starp dalībvalstīm un trešām valstīm vai kapitāla brīvību apriti starp dalībvalstīm, tās uzskatā par nepieciešamu paredzēt aizsargklausulas un atkāpes, kas ir piemērojamas specifiski kapitāla aprītei no trešām valstīm vai uz tām.

(sal. ar 31., 32. un 38. punktu)

3. EKL 57. panta 1. punkts paredzēt ierobežojuma, kas pastāvja 1993. gada 31. decembrī, jādziens paredz, ka tiesību normām, kurās ietilpst attiecīgais ierobežojums, kopš šā datuma nepārtraukti bija jābūt attiecīgās dalībvalsts tiesību sistēmas daļai. Šajā ziņā valsts pasākums, kas ir veikts pēc šā noteiktā datuma, tikai tāpēc vien netiek *automātiski* izslēgts no šajā 1. pantā paredzēt atkāpes ietverošā tiesiskā regulējuma, un šā iespēja jāsaprot kā tāda, kas ietver noteikumus, kas pēc būtības ir identiski iepriekšējiem tiesību aktiem vai kas tikai samazina vai atceļ iepriekšējos tiesību aktos esošo šārstli Kopienas tiesību un brīvību izmantošanai. Savukārt no šā atkāpes saturošā regulējuma ir izslēgti tiesību akti, kas balstīti uz citādu loģiku nekā iepriekšējās tiesības un ievieš jaunas procedūras. Tādējādi netiek paredzēti noteikumi, kas, lai arī būtībā ir identiski tiesību aktiem, kuri pastāvja 1993. gada 31. decembrī, no jauna ievieš šārstli kapitāla brīvībai aprītei, kas pēc agrāko tiesību aktu atcelšanas vairs nepastāvja.

(sal. ar 48. un 49. punktu)

4. EKL 56. un 58. pants jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem tādā dividendu atbrīvojums no ienākuma nodokļa, kuras ir izmaksātas meitas sabiedrības akciju veidā, var tikt piešķirts tikai tad, ja izmaksātāja sabiedrība ir dibināta Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) dalībvalstī vai valstī, ar kuru nodokļu maksāšanas dalībvalsts ir noslēgusi nodokļu konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu, ja šim atbrīvojumam piemēro nosacījumu, kuru izpildi šīs dalībvalsts kompetentās iestādes var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no valsts, kurā dibināta izmaksātāja sabiedrība.

Lai gan šāds tiesiskais regulējums ietver ierobežojumu kapitāla aprītei starp dalībvalstīm un trešām valstīm, kas attur attiecīgajās dalībvalstīs dzīvojošus nodokļu maksātājus no kapitāla ieguldīšanas sabiedrībās, kas dibinātas ārpus EEZ, to tomēr var pamatot nepieciešamība nodrošināt nodokļu pārbaudes efektivitāti, ievērojot samērīguma principu tajā ziņā, ka tam jābūt piemērotam paredzētā mērķa sasniegšanai un tas nedrīkst pārsniegt tā sasniegšanai nepieciešamo. Ir taisnība, ka dalībvalsts nevar atsaukties uz neiespējamību panākt citas dalībvalsts sadarbības izmeklēšanas veikšanai vai informācijas savākšanai, lai pamatotu atteikumu piešķirt nodokļu priekšrocību. Tomēr šis princips par aprītes brīvību izmantošanas ierobežojumiem Kopienas ietvaros nevar tikt pilnībā attiecināts uz kapitāla aprīti starp dalībvalstīm un trešām valstīm, jo šāda aprīte notiek tiesiskajā kontekstā, kas atšķiras no kapitāla aprītes starp dalībvalstīm tiesiskā konteksta. Tādējādi tad, ja dalībvalsts tiesību akti nodokļu priekšrocību padara atkarīgu no nosacījumiem, kuru ieviešanu var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no trešās valsts kompetentām iestādēm, šā dalībvalsts principā var likumīgi atteikties piešķirt šo priekšrocību, ja, it īpaši tādā, ka šai trešai valstij nav līgumiska pienākuma sniegt informāciju, izrādās neiespējami no šīs valsts iegūt šo informāciju.

(sal. ar 42., 43., 55., 56., 58., 60., 63. un 67. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspalāta)

2007. gada 18. decembrī (*)

Kapitāla brīva aprīte – Kapitāla aprītes ierobežojums starp dalībvalstīm un trešām valstīm – Ienākumu no kapitāla aplikšana ar nodokli – No EEZ dalībvalstī dibinātas sabiedrības saņemtas dividendes – Atbrīvojums – Dividendes, kas saņemtas no trešā valstī dibinātas sabiedrības – Atbrīvojums, kas atkarīgs no nosacījuma, ka pastāv nodokļu konvencija par informācijas apmaiņu – Nodokļu kontroles efektivitāte

Lieta C-101/05

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Regeringsrätten* (Zviedrija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2004. gada 15. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2005. gada 28. februārī, tiesvedībā

Skatteverket

pret

A.

TIESA (virspalāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs V. Skouris [*V. Skouris*], palātu priekšsēdētāji P. Jāns [P. Jann], K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], A. Rosss [*A. Rosas*], K. Lēnartss [*K. Lenaerts*] (referenti) un A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši R. Šintgens [*R. Schintgen*], H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*], T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un K. Toadere [*C. Toader*],

ģenerālvokāts ģ. Bots [*Y. Bot*],

sekretāre K. Strēmholma [*C. Strömholm*], administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un 2007. gada 12. jūnija tiesas sēdi,

ģemot vērā atbildējumus, ko sniedza:

- *Skatteverket* vērā – K. Raskss [*K. Rask*], pārstāvis,
- *A* vērā – S. Andersons [*S. Andersson*] un P. Nortofts [*P. Nortoft*], advokāter,
- Zviedrijas valdības vērā – K. Vistrandā [*K. Wistrand*] un A. Falkā [*A. Falk*], pārstāves,

- D?nijas vald?bas v?rd? – B. Veisa Foga [*B. Weis Fogh*], p?rst?ve,
- V?cijas vald?bas v?rd? – M. Lumma [*M. Lumma*], U. Forsthofs [*U. Forsthoff*] un K. Blaške [*C. Blaschke*], p?rst?vji,
- Sp?nijas vald?bas v?rd? – N. Diasa Abada [*N. Díaz Abad*] un M. Munjoss Peress [*M. Muñoz Pérez*], p?rst?vji,
- Francijas vald?bas v?rd? – Ž. de Bergess [*G. de Bergues*] un Ž. K. Grasja [*J. C. Gracia*], k? ar? K. Jurgensena [*C. Jurgensen*], p?rst?vji,
- It?lijas vald?bas v?rd? – I. M. Bragulja [*I. M. Braguglia*], p?rst?vis, kam pal?dz P. Džentili [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*,
- N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un K. ten Dama [*C. ten Dam*], k? ar? M. de Hr?fe [*M. de Grave*], p?rst?vji,
- Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – K. Džeksone [*C. Jackson*] un T. Herisa [*T. Harris*], p?rst?ves, kur?m pal?dz T. Vards [*T. Ward*], *barrister*,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [*R. Lya*] un K. Simonsons [*K. Simonsson*], p?rst?vji,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jums 2007. gada 11. septembra tiesas s?d?,
pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu attiecas uz EKL 56.–58. panta interpret?ciju.
- 2 Šis l?gums tika iesniegts pr?vas ietvaros starp *Skatteverket* (Zviedrijas nodok?u administr?cija) un Zviedrij? dz?vojošu fizisku personu A par atteikumu šai personai pieš?irt atbr?vojumu no nodok?iem dividend?m, ko treš? valst? re?istr?ta sabiedr?ba izmaks?jusi t?s meitas sabiedr?bas akciju veid?.

Valsts ties?bu akti

- 3 Atbilstoši Zviedrijas Likumam par ien?kuma nodokli (*Inkomstskattelagen, SFS 1999*, Nr. 1229, turpm?k tekst? – “likums”) dividendes, ko Zviedrij? dz?vojošai fiziskai personai izmaks? akciju sabiedr?ba, šaj? dal?bvalst? parasti apliek ar ien?kuma nodokli.
- 4 Saska?? ar š? likuma 42. noda?as 16. pantu:
 “Dividendes, ko Zviedrij? dibin?ta akciju sabiedr?ba (m?tes sabiedr?ba) izmaks? t?s meitas sabiedr?bas akciju veid?, netiek iek?autas apliekamajos ien?kumos ar nosac?jumu, ka:
 1) izmaks?šana tiek veikta proporcion?li [personai] piederošajam m?tes sabiedr?bas akciju skaitam;
 2) m?tes sabiedr?bas akcijas tiek kot?tas birž?;
 3) tiek izmaks?tas visas kapit?la da?as, kas m?tes sabiedr?bai ir meitas sabiedr?b?;

4) p?c izmaks?šanas meitas sabiedr?bas kapit?la da?as neatrodas t?das sabiedr?bas ?pašum?, kas pieder tai pašai sabiedr?bu grupai, kur? ietilpst m?tes sabiedr?ba;

5) meitas sabiedr?ba ir Zviedrij? dibin?ta akciju sabiedr?ba vai ?rvalstu sabiedr?ba un

6) meitas sabiedr?bas pamatdarb?ba ir industri?la vai komerci?la rakstura vai to veido tieša vai netieša t?du sabiedr?bu kapit?la da?u tur?šana, kuru pamatdarb?ba ir industri?la vai komerci?la rakstura un kur?s meitas sabiedr?bai tieši vai netieši pieder kapit?la da?as, kam atbilst balsu skaits, kas veido vair?k par pusi no visu sabiedr?bas kapit?la da?u balsu skaita.”

5 Kad 1992. gad? šis atbr?vojums tika ieviests Zviedrijas ties?b?s, noteikumi par to attiec?s tikai uz pe??u, ko izmaks?ja Zviedrij? dibin?tas akciju sabiedr?bas. P?c šo noteikumu atcelšanas, s?kot ar 1994. gadu, tie tika no jauna ieviesti Zviedrijas ties?b?s, s?kot ar 1995. gadu.

6 Atbilstoši likuma 42. noda?as 16.a pantam, kas Zviedrijas ties?b?s tika ieviests 2001. gad?, š?s pašas noda?as 16. pant? paredz?tais atbr?vojums ir piem?rojams ar? tad, ja akciju sadal?šanu veic ?rvalstu sabiedr?ba, kuras statuss ir analogs Zviedrij? dibin?tas akciju sabiedr?bas statusam un kura dibin?ta Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) valst? vai valst?, ar kuru Zviedrijas Karaliste ir nosl?gusi nodok?u konvenciju, kas ietver noteikumu par inform?cijas apmai?u.

7 1965. gada 7. maij? starp Šveices Konfeder?ciju un Zviedrijas Karalisti tika nosl?gta nodok?u konvencija ar m?r?i nov?rst nodok?u dubulto uzlikšanu attiec?b? uz ien?kuma nodokli un ?pašuma nodokli (turpm?k tekst? – “konvencija”). Š?s konvencijas 10. un 11. pant? ir runa par attiec?gi dividenžu un procentu aplikšanu ar nodokli.

8 Konvencijas 27. pant? ir paredz?ta sadarb?bas proced?ra starp l?gumsl?dz?ju valstu kompetentaj?m iest?d?m, lai izvair?tos no aplikšanas ar nodokli pret?ji š?s konvencijas noteikumiem un atrisin?tu gr?t?bas vai klie?tu šaubas, kuras var rad?t t?s interpret?cija vai piem?rošana.

9 No konvencijas nosl?gšanas br?d? sast?d?t? sarunu un parakst?šanas protokola (turpm?k tekst? – “protokols”) 5. punkta izriet, ka Šveices deleg?cija uzskat?ja, ka apmai?a var notikt tikai ar t?du inform?ciju, kas ir nepieciešama pareizai konvencijas piem?rošanai un ?auj izvair?ties no ?aunpr?t?gas t?s piem?rošanas. No š? paša 5. punkta izriet, ka Zviedrijas Karaliste šo deklar?ciju ir pie??musi zin?šanai un ir atteikusies no konvencijas skaidri izteikt? noteikuma par inform?cijas apmai?u.

10 1993. gada 17. august? starp Šveices Konfeder?ciju un Zviedrijas Karalisti tika nosl?gta vienošan?s par konvencijas 10. un 11. panta ?stenošanu (turpm?k tekst? – “vienošan?s”). Š? vienošan?s preciz? proced?ru, kas priv?tpersonai j?izmanto, lai ieg?tu nodok?u samazin?jumu atbilstoši šo pantu nosac?jumiem par aplikšanu ar nodokli, k? ar? par k?rt?bu, k?d? l?gumsl?dz?ju valstu nodok?u iest?d?m šie l?gumi j?izskata.

Pamata pr?va un prejudici?lais jaut?jums

11 A ir sabiedrības X, kuras juridiskā adrese ir Šveicē un kas paredzējusi sadalīt akcijas, kuras tai ir vienā no tās meitas sabiedrībām, akcionārs. Viņš lūdz *Skatterättsnämnden* (Nodokļu tiesību komisija) iepriekšēju atzinumu par to, vai šāda sadalīšana ir atbrīvota no ienākuma nodokļa. Saskaņā ar A teikto X statuss ir analogs Zviedrijā dibinātās akciju sabiedrības statusam un likumā paredzētie atbrīvošanas nosacījumi, atskaitot nosacījumu par šīs sabiedrības juridisko adresi, ir izpildīti.

12 Savā 2003. gada 19. februārī paziņotajā iepriekšējā atzinumā *Skatterättsnämnden* atbildēja, ka X paredzētā akciju sadalīšana ir atbrīvojama no ienākuma nodokļa, piemērojot EK Līguma noteikumus par kapitāla brīvu apriti.

13 Atbilstoši *Skatterättsnämnden* viedoklim šādas tiesības uz atbrīvojumu neizriet no likuma, jo konvencijā nav iekļauts Šveices Konfederācijas pienākums sniegt Zviedrijas nodokļu administrācijai nepieciešamo informāciju. Tomēr likuma 42. nodaļas 16. pants ir uzskatāms par kapitāla aprites ierobežojumu EKL 56. panta izpratnē. Šāda ierobežojuma pamatā, saprotams, ir mērķis atvieglot nodokļu kontroli kontekstā, kuram nav piemērojama Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīva 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.) ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK (OV L 76, 1. lpp., turpmāk tekstā – “Direktīva 77/799”). Tomēr šis ierobežojums ir nesamērīgs, ņemot vērā šo mērķi. Šis risinājums, šī iet, deva Zviedrijas nodokļu administrācijai zināmu iespēju iegūt valsts nodokļu tiesību aktu piemērošanai nepieciešamo informāciju. Bez tam nodokļu maksātājam varēja tikt dota iespēja pašam pierādīt, ka likumā prasītie nosacījumi ir izpildīti.

14 *Skatteverket* šo *Skatterättsnämnden* iepriekšējo atzinumu pārsūdzēja *Regeringsrätten* [Zviedrijas Augstākā administratīvā tiesa].

15 Savā prasībā *Skatteverket* uzsver, ka noteikumi par kapitāla brīvu apriti nav skaidri attiecībā uz kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm, jo paši tām trešām valstīm, kas iebilst pret informācijas apmaiņu nodokļu kontroles mērķiem. Ja iespēja iegūt informāciju ir ierobežota, tās ierobežojums kā minētajā 16.a pantā paredzētais var būt pamatots ar nodokļu pārbaudes efektivitātes nodrošināšanu.

16 A savukārt apgalvo, ka protokola un vienošanās noteikumi var tikt pielādzināti pašā konvencijā ietvertam noteikumam par informācijas apmaiņu. Likuma 42. nodaļas 16. pants katrā ziņā ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas nevar tikt attaisnots. Faktiski nav nekādas vajadzības lūgt Šveices iestādēm informāciju, jo nodokļu maksātājam var uzdot pierādīt, ka viņš izpilda visus nosacījumus likumā paredzētajā atbrīvojuma saņemšanai.

17 Šādos apstākļos *Regeringsrätten* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālo jautājumu:

“Vai tādā situācijā kā [pamata lietā] noteikumi par kapitāla brīvu apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm liedz A uzlikt nodokli par X izmaksātajām dividendēm tādā mērķī, ka X nav juridiskas adreses EEZ valstī vai valstīs, ar kuru Zviedrijas [Karaliste] ir noslēgusi nodokļu konvenciju, kurā ietverta norma par informācijas apmaiņu?”

Par prejudiciālo jautājumu

18 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Līguma noteikumi par kapitāla brīvu apriti jāinterpretē tādējādi, ka tie iestājas pret tādām dalībvalstīm tiesību aktiem, ar kuriem tādā dividenžu atbrīvojums no ienākuma nodokļa, kuras ir izmaksātas meitas sabiedrības akciju

veid?, var tikt pieš?irts tikai tad, ja izmaks?t?ja sabiedr?ba ir dibin?ta EEZ dal?bvalst? vai valst?, ar kuru nodok?us uzliekoš? valsts ir nosl?gusi nodok?u konvenciju, kas paredz inform?cijas apmai?u.

19 Ievadam j?atg?dina, ka atbilstoši past?v?gajai judikat?rai, lai gan tiešie nodok?i ir dal?bvalstu kompetenc?, dal?bvalst?m š? kompetence tom?r ir j??steno, iev?rojot Kopienu ties?bas (2000. gada 6.j?nija spriedums liet? C?35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I?4071. lpp., 32. punkts; 2004. gada 7. septembra spriedums liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, I?7477. lpp., 19. punkts, k? ar? 2007. gada 6. marta spriedums liet? C?292/04 *Meilicke u.c.*, Kr?jums, I?1835. lpp., 19. punkts).

20 Šaj? sakar? EKL 56. panta 1. punkts, kas st?j?s sp?k? 1994. gada 1. janv?r?, ?steno kapit?la br?vu apriti dal?bvalstu, k? ar? dal?bvalstu un trešo valstu starp?. Šaj? nol?k? L?guma noda?as ar nosaukumu “Kapit?ls un maks?jumi” noteikumos ir noteikts, ka ir aizliegti jebk?di kapit?la aprites ierobežojumi dal?bvalstu, k? ar? dal?bvalstu un trešo valstu starp? (1995. gada 14. decembra spriedums apvienotaj?s liet?s C?163/94, C?165/94 un C?250/94 *Sanz de Lera u.c.*, *Recueil*, I?4821. lpp., 19. punkts, k? ar? 2006. gada 23. febru?ra spriedums liet? C?513/03 *van Hilten?van der Heijden*, Kr?jums, I?1957. lpp., 37. punkts).

Par EKL 56. panta 1. punkta tiešo iedarb?bu attiec?b?s starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m

21 Uzreiz j?atg?dina, ka EKL 56. panta 1. punkts nosaka skaidru un beznosac?juma aizliegumu, kas neprasa nek?du ?stenošanas pas?kumu un kas priv?tperson?m pieš?ir ties?bas, uz kur?m t?s var atsaukties ties? (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Sanz de Lera u.c.*, 41. un 47. punkts).

22 Tom?r V?cijas vald?ba apgalvo, ka attiec?b?s starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m šim noteikumam ir tieša iedarb?ba tikai attiec?b? uz t?d?m kapit?la aprites ierobežojumu kategorij?m, kas nav paredz?tas EKL 57. panta 1. punkt?. Attiec?b? uz šaj? 1. punkt? min?taj?m kapit?la aprites kategorij?m š? paša panta 2. punkts paredz Eiropas Savien?bas Padomei ties?bas paredz?t liberaliz?cijas pas?kumus, ja – un tikt?l, cikt?l – tie ?auj sekm?t Ekonomikas un monet?r?s savien?bas funkcion?šanu. Lai gan Tiesa iepriekš min?t? sprieduma liet? *Sanz de Lera u.c.* 46. punkt? atzina, ka Padomes noteikti pas?kumi nav nepieciešams EKL 56. panta 1. punkt? noteikt? aizlieguma ?stenošanas priekšnoteikums, t? šo interpret?ciju attiecin?ja tikai uz ierobežojumiem, kas neietilpst EKL 57. panta 1. punkta darb?bas jom?.

23 Šaj? sakar? j?atg?dina, ka atbilstoši EKL 57. panta 1. punktam EKL 56. pants neliedz attiecin?t uz treš?m valst?m ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembr? past?v valstu vai Kopienu ties?bu aktos par kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m, ja t? ietver tiešas invest?cijas – ar? invest?cijas nekustam? ?pašum? –, k? ar? par uz??m?jdarb?bas veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai v?rtspap?ru laišanu kapit?la tirg?.

24 Atbilstoši EKL 57. panta 2. punkta pirmajam teikumam, tiecoties starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m pan?kt cik iesp?jams liel?ku kapit?la aprites br?vu un neskarot citas EK L?guma noda?as, Padome p?c Komisijas priekšlikuma ar kvalific?tu balsu vair?kumu var paredz?t pas?kumus attiec?b? uz kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m, ja t? ietver tiešas invest?cijas – ar? invest?cijas nekustam? ?pašum? –, k? ar? par uz??m?jdarb?bas veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai v?rtspap?ru laišanu kapit?la tirg?. Š? 2. punkta otraj? teikum? noteikts – lai saska?? ar šo punktu paredz?tu t?dus pas?kumus, kas Kopienu ties?b?s noz?m?tu mazin?t liberaliz?ciju kapit?la aprit? starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m, ir vajadz?gs vienpr?t?gs l?mums.

25 Iepriekš min?t? sprieduma liet? *Sanz de Lera u.c.* 48. punkt? Tiesa nosprieda, ka uz EK

l?guma 73.b panta 1. punktu (jaunaj? redakcij? – EKL 56. panta 1. punkts) saist?b? ar EK l?guma 73.c pantu un 73.d panta 1. punkta b) apakšpunktu (jaunaj? redakcij? – attiec?gi EKL 57. pants un 58. panta 1. punkta b) apakšpunkts) var atsaukties valsts ties?s, k? sekas ir tiem pretrun? esošu valsts noteikumu nepiem?rojam?ba.

26 T?d?j?di Tiesa ir atzinusi EKL 56. panta 1. punkta tiešu iedarb?bu, nenoš?irot EKL 57. panta 1. punkta darb?bas jom? ietilpstošas kapit?la aprites kategorijas no t?m, kas taj? neietilpst. Faktiski Tiesa nosprieda, ka EKL 57. panta 1. punkt? paredz?tais iz??mums nav š??rslis tam, ka EKL 56. panta 1. punkts priv?tperson?m pieš?ir ties?bas, kuras t?s var aizst?v?t ties? (iepriekš min?t? sprieduma liet? *Sanz de Lera* u.c. 47. punkts).

27 No t? izriet, ka attiec?b? uz kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m uz EKL 56. panta 1. punktu saist?b? ar EKL 57. un 58. punktu var atsaukties valsts ties?s, k? sekas ir tam pretrun? esošu valsts noteikumu nepiem?rojam?ba neatkar?gi no t?, par k?da veida kapit?la apriti ir runa.

Par kapit?la aprites starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m ierobežojumu j?dzienu

28 Pirm?m k?rt?m j?atbild uz *Skatteverket*, k? ar? Zviedrijas, V?cijas, Francijas un N?derlandes vald?bu argumentiem, saska?? ar kuriem EKL 56. panta 1. punkt? paredz?t? kapit?la aprites ierobežojuma j?dziens nevar tikt interpret?ts t?d? pat veid? attiec?b?s starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m k? attiec?b?s starp dal?bvalst?m.

29 V?cijas, Francijas un N?derlandes vald?bas uzsver, ka pret?ji kapit?la aprites liberaliz?cijai starp dal?bvalst?m, kuras m?r?is ir ?stenot iekš?jo tirgu, kapit?la br?vas aprites principa attiecin?šana uz attiec?b?m starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m ir saist?ta ar Ekonomikas un monet?r?s savien?bas izveidošanu. Visas š?s vald?bas uzsver, ka attiec?b?s ar treš?m valst?m EKL 56. panta 1. punkt? noteikt? aizlieguma iev?rošana novestu pie vienpus?jas liberaliz?cijas no Eiropas Kopienas puses, tai neieg?stot garantiju, ka attiec?g?s treš?s valstis veiks ekvivalentu liberaliz?ciju, un attiec?b?s ar t?m nepast?vot valsts noteikumu saska?ošanas pas?kumiem, tostarp tiešo nodok?u jom?.

30 V?cijas un N?derlandes vald?bas ar? apgalvo – ja kapit?la br?vas aprites princips tiktu interpret?ts identiski attiec?b?s ar treš?m valst?m un Kopienas ietvaros, tai tiktu liegta iesp?ja vest sarunas ar š?m valst?m par liberaliz?ciju, jo š?da liberaliz?cija jau b?tu t?m autom?tiski un vienpus?ji atv?rusi Kopienu tirgu. T?s šaj? sakar? uzsver, ka ar treš?m valst?m nosl?gtajos asoci?cijas nol?gumos ietvert? klauzulu par kapit?la br?vu apriti piem?rošanas joma bieži ir šaur?ka nek? EKL 56.panta piem?rošanas joma, kam neb?tu j?gas, ja šis noteikums b?tu vienl?dz stingri piem?rojams attiec?b?s ar treš?m valst?m un attiec?b?s Kopien?.

31 K? to atz?m?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 74.–77. punkt?, kaut ar? kapit?la aprites starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m liberaliz?cijai var b?t citi m?r?i, kas nav iekš?j? tirgus ?stenošana, k?, piem?ram, nodrošin?t vienot?s Kopienu val?tas uzticam?bu pasaules finanšu tirgos un saglab?t dal?bvalst?s pasaules m?roga finanšu centrus, j?atz?st, ka, t? k? EKL 56. panta 1. punkt? kapit?la br?vas aprites princips ir ticis attiecin?ts uz kapit?la apriti starp treš?m valst?m un dal?bvalst?m, š?s p?d?j?s ir izv?l?juš?s šo principu nostiprin?t taj? paš? pant? un t?d? paš? formul?jum? gan attiec?b? uz kapit?la apriti Kopien?, gan attiec?b?s ar treš?m valst?m.

32 Bez tam, k? ar? atz?m?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 78.–83. punkt?, no visiem L?guma noda?? par kapit?lu un maks?jumiem iek?autajiem noteikumiem kopum? izriet, ka, lai ?emtu v?r? faktu, ka kapit?la aprites liberaliz?cijai ir atš?ir?gs m?r?is un konteksts atkar?b? no t?, vai runa ir par attiec?b?m starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m vai kapit?la br?vu apriti starp dal?bvalst?m, t?s uzskat?ja par nepieciešamu paredz?t aizsargklauzulas un atk?pes, kas ir

piemērojamas specifiski kapitāla apribei no trešām valstīm vai uz tām.

33 Papildus EKL 57. panta 1. punkts paredz tajam izņēmumam par ierobežojumiem, kas 1993. gada 31. decembrā pastāvēja valstī vai Kopienas tiesību aktos par kapitāla apribi uz trešām valstīm vai no tām, EKL 59. pants piešķir Padomei tiesības raksturot apstākļus, ja šāda kapitāla apribe rada vai draud radīt nopietnas grūtības ekonomikas un monetārās savienības darbībai, paredzēt aizsargpasākumus. Bez tam EKL 60. panta 1. punkts piešķir Padomei tiesības veikt steidzamus pasākumus attiecībā uz kapitāla apribi un maksājumiem, kuri skar attiecīgās trešās valstis, ja 301. pants paredz tajos gadījumos izstrādāt vajadzīgā Kopienas rīcību. Visbeidzot, EKL 60. panta 2. punkts paredz dalībvalstij iespēju nopietnu politisku iemeslu un steidzamības dēļ veikt vienpusējus pasākumus pret trešām valstīm attiecībā uz kapitāla apribi un maksājumiem.

34 Šajā sakarā jāatgādina, ka pretēji Vācijas valdības apgalvotajam no nosacījumiem, kuriem pakautas Padomei ar EKL 57. panta 2. punktu piešķirtās tiesības paredzēt pasākumus attiecībā uz šajā noteikumā uzskaitītajām kapitāla aprites starp dalībvalstīm un trešām valstīm kategorijām, nevar secināt, ka uz šīm kategorijām neattiecas EKL 56. panta 1. punkts noteiktā aizlieguma piemērošanas joma. Faktiski EKL 57. panta 2. punkts jāskata kopā ar šo pašu panta 1. punktu, un tas tikai atāauj Padomei pieņemt pasākumus attiecībā uz šīm kapitāla aprites kategorijām, neāaujot tai pretnostatīt valsts vai Kopienas tiesību aktos ietvertos ierobežojumus, kuru palikšanu spēkā *expressis verbis* paredz šis 1. punkts.

35 Kā to atzīmēja ģenerālvokāts savu secinājumu 86. punktā, ierobežojumi, ko Kopiena atbilstoši EKL 57. panta 1. punktam var piemērot kapitāla apribei uz trešām valstīm vai no tām, papildina ne tikai tos ierobežojumus, kas paredzēti EKL 59. un 60. pantā, bet arī tos, kas izriet no pasākumiem, ko dalībvalstis veikušas atbilstoši EKL 58. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktam, vai ko citādi pamato imperatīvi vispārīgo interešu apsvērumi.

36 Bez tam no Tiesas judikatūras izriet, ka to, cik lielā mērā dalībvalstīm tādā veidā ir atļauts veikt noteiktus ierobežojušus pasākumus attiecībā uz kapitāla apribi, nevar noteikt, neņemot vērā apstākļi – ko uzsvēra vairākas valdības, kas Tiesai iesniedza savus apsvērumus –, ka kapitāla apribe uz trešām valstīm vai no tām notiek tiesiskajā kontekstā, kas atšķiras no [kapitāla aprites] Kopienas tiesiskā konteksta.

37 Tādējādi, tā kā pastāvēja noteikts tiesiskais integrācijas līmenis Eiropas Savienības dalībvalstīs starp, it īpaši tā kā pastāvēja Kopienas tiesību akti, kuru mērķis ir sadarbība starp valstīm nodokļu administrācijām, piemēram, Direktīva 77/799, dalībvalsts nodokļa uzlikšana uzņēmējdarbībai ar pārobežu raksturu Kopienā ne vienmēr ir pielīdzināma nodokļa uzlikšanai uzņēmējdarbībai, kuras iezīme ir attiecības starp dalībvalstīm un trešām valstīm (2006. gada 12. decembra spriedums lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 170. punkts). Atbilstoši Tiesas teiktajam nevar izslēgt, ka dalībvalsts var pierādīt to, ka kapitāla aprites ierobežojums uz trešām valstīm vai no tām ir pamatots ar kādu konkrētu iemeslu, bet šis pats pamatojums tādā pašā apstākļos nav piemērojams kapitāla aprites ierobežojumam starp dalībvalstīm (iepriekš minētais spriedums lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 171. punkts).

38 Šo iemeslu dēļ nevar uzskatīt par noteicošu Vācijas un Nīderlandes valdības argumentu, saskaņā ar kuru tad, ja kapitāla aprites ierobežojumu jēdziens tiktu interpretēts identiski attiecībā uz trešām valstīm un Kopienas ietvaros, Kopiena vienpusēji atvērtu trešām valstīm savu tirgu, nesaglabādama nepieciešamos līdzekļus sarunām, lai panāktu šādu liberalizāciju no šo valsts pusēs.

39 Tā kā kapitāla aprites starp dalībvalstīm un trešām valstīm ierobežojumu jēdziens tādējādi

ir noskaidrots, otrkārt, jānoskaidro, vai tās tiesiskais regulējums kā pamata lietā ir uzskatāms par šādu ierobežojumu un – vajadzības gadījumā – vai to var objektīvi pamatot ar Līguma noteikumiem vai imperatīviem vispārīgo interešu apsvērumiem.

Par kapitāla aprites ierobežojuma pastāvīšanu

40 Šajā ziņā jāatgādina, ka tādēļ ar EKL 56. panta 1. punktu aizliegtie pasākumi kā kapitāla aprites ierobežojumi ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās valstīs (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *van Hilten/van der Heijden*, 44. punkts, un 2007. gada 25. janvāra spriedumu lietā *C-370/05 Festersen*, Krājums, I-1129. lpp., 24. punkts).

41 Šajā gadījumā likuma 42. nodaļas 16.a pants piešķir Zviedrijā dzīvojošiem nodokļu maksātājiem atbrīvojumu no nodokļa dividendām, ko Zviedrijā vai citā EEZ dalībvalstī dibinātā akciju sabiedrība izmaksē tās meitas sabiedrības akciju veidā, bet liedz tiem šādu atbrīvojumu, ja šo izmaksēšanu veic sabiedrība, kas dibināta trešā valstī, kura nav EEZ dalībvalsts, izņemot gadījumu, ja šī valsts ar Zviedrijas Karalisti ir noslēgusi konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu.

42 Šādi tiesību akti attur Zviedrijā dzīvojošus nodokļu maksātājus no kapitāla ieguldīšanas sabiedrībā, kas dibināta ārpus EEZ. Tā kā attieksme nodokļu jomā pret dividendām, ko tās izmaksē Zviedrijas rezidentiem, ir mazāk labvēlīga nekā attieksme pret dividendām, ko izmaksē EEZ dalībvalstī dibinātā sabiedrība, šo sabiedrību akcijas investoriem – Zviedrijas rezidentiem – ir mazāk pievilcīgas nekā [EEZ dalībvalstī] dibinātas sabiedrības akcijas (šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Verkooijen*, 34. un 35. punkts, un *Manninen*, 22. un 23. punkts, kā arī attiecībā uz kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm – iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 166. punkts).

43 Tās tiesiskais regulējums kā pamata lietā tādā ietver ierobežojumu kapitāla aprītei starp dalībvalstīm un trešām valstīm, kas princips ir aizliegts ar EKL 56. panta 1. punktu.

44 Pirms pārbaudīt, vai, kā to apgalvo *Skatteverket* un valdības, kas Tiesai iesniegušas savus apsvērumus, šo ierobežojumu var pamatot imperatīvi vispārīgo interešu apsvērumi, ir jāatbild uz Itālijas valdības iebildumu, saskaņā ar kuru šis ierobežojums ietilpst EKL 57. panta 1. panta paredzētajā izņēmumā.

Par EKL 57. panta 1. punktā paredzēto izņēmuma piemērošanu

45 Kā atgādināts šajā sprieduma 23. punktā, atbilstoši EKL 57. panta 1. punktam EKL 56. pants neliedz attiecināt uz trešām valstīm ierobežojumus, kas 1993. gada 31. decembrī pastāvēja valstu vai Kopienas tiesību aktos par kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm, ja tās ietver tiešas investīcijas – arī investīcijas nekustamajam īpašumam –, kā arī par uzņēmējdarbības veikšanu, finanšu pakalpojumu sniegšanu vai vārtpapīru laišanu kapitāla tirgū.

46 Kapitāla aprites ierobežojums, ko veido mazāk labvēlīgā attieksme nodokļu jomā pret ārvalstu izcelsmes dividendu ietilpst "tiešo investīciju" jēdzienā EKL 57. panta 1. punkta izpratnē, ciktāl tas attiecas uz visdažādākajām investīcijām, ko veic fiziskas vai juridiskas personas un kuras palīdz izveidot vai saglabāt ilgstošas un tiešas attiecības starp personu, kas nodrošina kapitālu, un uzņēmumu, kam kapitāls ir darīts pieejams saimniecisku darbību veikšanai (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 179.–181. punkts; 2007. gada 24. maija spriedumu lietā C-157/05 *Holböck*, Krājums, I-4051. lpp., 33. un 34. punkts, kā arī 2007. gada 23. oktobra spriedumu lietā C-112/05 *Komisija/Vācija*, Krājums, I-8995. lpp., 18. punkts).

47 Tā kā iesniedzējtiesas lūmums lūgt sniegt prejudiciālu nolēmumu neizslēdz iespēju, ka dividendes, ko sabiedrība X ir paredzējusi izmaksēt A, attiecas uz šādu investīciju, jāpārbauda, vai tās tiesiskais regulējums kā pamata prāvā var ietilpt EKL 57. panta 1. punktā paredzētajā izņēmumā kā ierobežojums, kas pastāvja 1993. gada 31. decembrī.

48 Kā atzīmēja enerģiskākie apsvērumi 110.–112. punktā, ierobežojuma, kas pastāvja 1993. gada 31. decembrī, jēdziens paredz, ka tiesību normām, kurās ietilpst attiecīgais ierobežojums, kopš šā datuma nepārtraukti bija jābūt attiecīgās dalībvalsts tiesību sistēmas daļai. Ja tas būtu citādi, dalībvalsts jebkurā brīdī varētu kapitāla apribei uz trešām valstīm vai no tām no jauna ieviest ierobežojumus, kuri valsts tiesību sistēmā pastāvja 1993. gada 31. decembrī, bet netika saglabāti.

49 Tiesa ir paudusi lūdzēju viedokli, kad tā tika aicināta lemt par EKL 57. panta 1. punkta paredzētā izņēmuma piemērojamību kapitāla aprites ierobežojumiem, kas dalībvalsts tiesību sistēmā pastāvja 1993. gada 31. decembrī. Lai gan Tiesa atzina, ka ikviens valsts pasākums, kas ir veikts pēc šā noteiktā datuma, tikai tāpēc vien netiek automātiski izslēgti no šajā 1. pantā paredzētā atkāpes ietvaros tiesiskā regulējuma, tā šo iespēju saprata kā tādā, kas ietver noteikumus, kas pēc būtības ir identiski iepriekšējiem tiesību aktiem vai kas tikai samazina vai atceļ iepriekšējos tiesību aktos esošo šārsli Kopienas tiesību un brīvību izmantošanai, izslēdzot tādus tiesību aktus, kas balstīti uz citādu loģiku nekā iepriekšējās tiesības un ievieš jaunas procedūras (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in the FII Group Litigation*, 192. punkts, un *Holböck*, 41. punkts). To darīdama, Tiesa neparedzēja attiecināt to uz noteikumiem, kas, lai arī būtībā ir identiski tiesību aktiem, kuri pastāvja 1993. gada 31. decembrī, no jauna ievieš šārsli kapitāla brīvībai apribei, kas pēc agrāko tiesību aktu atcelšanas vairs nepastāvja.

50 Šajā lietā jāatzīst, ka tā spēkā stāšanās dienā 1992. gadā likuma 42. nodaļas 16. pants jau izslēdza iespēju saņemt dividendu, kas izmaksētas meitas sabiedrības akciju veidā, paredzēto atbrīvojumu attiecībā uz dividendu, ko izmaksē sabiedrības, kas dibinātas trešā valstī, kura ar Zviedrijas Karalisti nav noslēgusi konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu. No iesniedzējtiesas lūmuma lūgt sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka šajā datumā šis atbrīvojums attiecās tikai uz dividendu, ko izmaksē Zviedrijā dibinātas sabiedrības.

51 Ir taismība, ka tiesību normas par atbrīvojumu tika atceltas, sākot ar 1994. gadu, tad atkal ieviestas, sākot ar 1995. gadu, un 2001. gadā attiecinātas uz dividendu, ko izmaksē sabiedrības, kas dibinātas EEZ valstī vai citā valstī, ar kuru Zviedrijas Karaliste ir noslēgusi konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu. Tomēr tas nemaina faktu – kā to uzsver Itālijas valdība –, ka iespēja saņemt šādu atbrīvojumu nepārtraukti un vismaz, sākot ar 1992. gadu, bija izslēgta attiecībā uz dividendu, kuras izmaksē sabiedrības, kas dibinātas trešās valstīs, kuras nav EEZ dalībvalstis un nav ar Zviedrijas Karalisti noslēgušas šādu konvenciju.

52 Šādos apstākļos tas, ka kopš 1992. gada dividendu, kuras izmaksē sabiedrības, kas

dibin?tas treš?s valst?s, kuras nav EEZ dal?bvalstis un nav ar Zviedrijas Karalisti nosl?gušas konvenciju, kas paredz inform?cijas apmai?u, ir bijusi izsl?gta iesp?ja sa?emt likum? paredz?to atbr?vojumu, j?uzskata par ierobežojumu, kas past?v?ja 1993. gada 31. decembr? EKL 57. panta 1. punkta izpratn?, vismaz tad, ja šis dividendes saist?tas ar tieš?m invest?cij?m izmaks?t?j? sabiedr?b?, par ko ir j?p?rliecin?s iesniedz?jtiesai.

53 T? k? no iesniedz?jtiesas l?muma l?gt sniegt prejudici?lu nol?mumu neizriet, ka dividendes pamata liet? ir saist?tas ar tieš?m invest?cij?m, j?p?rbauda, vai t?dus valsts ties?bu aktus k? pamata liet? var pamatot ar imperat?viem visp?r?jo interešu apsv?rumiem.

Par pamatojumu par nepieciešam?bu nodrošin?t nodok?u p?rbaužu efektivit?ti

54 P?c *Skatteverket*, k? ar? Zviedrijas, D?nijas, V?cijas, Sp?nijas, Francijas, It?lijas, N?derlandes un Apvienot?s Karalistes vald?bu dom?m, atteikumu pieš?irt likuma 42. noda?as 16. pant? paredz?to atbr?vojumu, ja dividendes izmaks? sabiedr?ba, kas dibin?ta treš? valst?, ar kuru Zviedrijas Karaliste nav nosl?gusi konvenciju, kas paredz inform?cijas apmai?u, pamato nepieciešam?ba nodrošin?t nodok?u p?rbaužu efektivit?ti. Attiec?b? uz trešo valsti Zviedrijas nodok?u administr?cija nevar izmantot Direkt?v? 77/779 paredz?to kompetento iest?žu savstarp?jo pal?dz?bu. Turkl?t ne konvencija, ne t?s protokols nesatur noteikumu, kas paredz?tu inform?cijas apmai?u, kura b?tu piel?dzin?ma Ekonomisk?s sadarb?bas un att?st?bas organiz?cijas (ESAO) izstr?d?t?s Parauga konvencijas 26. pant? paredz?tajai inform?cijas apmai?ai. Pat tad, ja nodok?u maks?t?jam b?tu visa inform?cija, lai pier?d?tu, ka šaj? 16. pant? pras?tie nosac?jumi ir izpild?ti, nodok?u administr?cijai b?tu pien?kums p?rbaud?t sniegtos pier?d?jumus, kas b?tu neiesp?jami, ja tai neb?tu iesp?jas pan?kt valsts, kur? dibin?ta izmaks?t?ja sabiedr?ba, kompetento iest?žu sadarb?bu.

55 Atbilstoši EKL 58. panta 1. punkta b) apakšpunktam EKL 56. pants neskar dal?bvalstu ties?bas veikt visus vajadz?gos pas?kumus, lai nov?rstu attiec?g?s valsts normat?vo aktu p?rk?pumus, it ?paši nodok?u jom?. T?d?j?di Tiesa ir atzinusi, ka nepieciešam?ba nodrošin?t nodok?u p?rbaužu efektivit?ti ir imperat?vs visp?r?jo interešu apsv?rums, kas var pamatot L?guma nodrošin?to pamatbr?v?bu izmantošanas ierobežojumu (1997. gada 15. maija spriedums liet? C?250/95 *Futura Participations* un *Singer, Recueil*, l?2471. lpp., 31. punkts; 2004. gada 15. j?lija spriedums liet? C?315/02 *Lenz*, Kr?jums, l?7063. lpp., 27. un 45. punkts, ka ar? 2006. gada 14. septembra spriedums liet? C?386/04 *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, Kr?jums, l?8203. lpp., 47. punkts).

56 Lai ierobežojošs pas?kums b?tu pamatots, tam j?iev?ro sam?r?guma princips taj? zi??, ka tam j?b?t piem?rotam paredz?t? m?r?a sasniegšanai un tas nedr?kst p?rsniegt t? sasniegšanai nepieciešamo (skat. it ?paši 2004. gada 4. marta spriedumu liet? C?334/02 Komisija/Francija, *Recueil*, l?2229. lpp., 28. punkts).

57 P?c A un Komisijas dom?m, tiesiskais regul?jums pamata liet? ir nesam?r?gs attiec?b? pret sasniedzamo m?r?i, jo Zviedrijas nodok?u iest?des var piepras?t nodok?u maks?t?jam iesniegt pier?d?jumus, ka ir izpild?ti šajos ties?bu aktos pras?tie nosac?jumi atbr?vojuma sa?emšanai. Cikt?l š?ds atbr?vojums attiecas uz t?das sabiedr?bas izmaks?taj?m dividend?m, kas tiek kot?ta birž?, noteiktu inform?ciju var ieg?t ar?, p?rbaudot datus, kas š?dai sabiedr?bai saska?? ar likumu ir j?publisko.

58 K? atz?m? A un Komisija, attiec?b? uz valsts tiesisko regul?jumu, kas ierobežo vienas no L?gum? garant?taj?m aprites br?v?b?m izmantošanu, Tiesa ir l?musi, ka dal?bvalsts nevar atsaukties uz neiesp?jam?bu pan?kt citas dal?bvalsts sadarb?bu izmekl?šanas veikšanai vai inform?cijas sav?kšanai, lai pamatotu atteikumu pieš?irt nodok?u priekšroc?bu. Pat tad, ja nodok?u maks?t?ja sniegt?s inform?cijas p?rbaude izr?d?s sarežž?ta, tostarp Direkt?vas 77/799

8. pant? paredz?to inform?cijas apmai?as ierobežojumu d??, nekas nekav? nodok?u iekas?šanas iest?des piepras?t nodok?u maks?t?jam sniegt pier?d?jumus, ko t?s uzskata par nepieciešamiem, lai prec?zi apr??in?tu attiec?gos nodok?us, un vajadz?bas gad?jum? atteikt atbr?vojumu no nodok?a, ja šie pier?d?jumi netiek sniegti (šaj? sakar? skat. 1992. gada 28. janv?ra spriedumu liet? C?204/90 *Bachmann, Recueil*, l?249. lpp., 20. punkts; 2007. gada 30. janv?ra spriedumu liet? C?150/04 Komisija/D?nija, Kr?jums, l?1163. lpp., 54. punkts, k? ar? 2007. gada 11. oktobra spriedumu liet? C?451/05 *ELISA*, Kr?jums, l?8251. lpp., 94. un 95. punkts).

59 Šaj? kontekst? Tiesa uzskat?ja, ka nav pie?aujams *a priori* izsl?gt, ka nodok?a maks?t?js b?tu sp?j?gs sniegt atbilstošus pier?d?jumus, lai dal?bvalsts nodok?u iekas?šanas iest?des var?tu skaidri un prec?zi p?rbaud?t, vai tas nem??ina izvair?ties no nodok?u maks?šanas vai tos apiet (šaj? sakar? skat. 1999. gada 8. j?lija spriedumu liet? C?254/97 *Baxter u.c., Recueil*, l?4809. lpp., 19. un 20. punkts; 2005. gada 10. marta spriedumu liet? C?39/04 *Laboratoires Fournier*, Kr?jums, l?2057. lpp., 25. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *ELISA*, 96. punkts).

60 Tom?r š? judikat?ra par aprites br?v?bu izmantošanas ierobežojumiem Kopienas ietvaros nevar tikt piln?b? attiecin?ta uz kapit?la apriti starp dal?bvalst?m un treš?m valst?m, jo š?da aprite notiek tiesiskaj? kontekst?, kas atš?iras no tiesisk? konteksta liet?s, kur?s pasludin?ti iepriekš?jos divos punktos min?tie spriedumi.

61 Pirmk?rt, attiec?bas starp dal?bvalst?m risin?s kop?ju ties?bu normu ietvaros, ko raksturo t?da Kopienas tiesisk? regul?juma k? Direkt?vas 77/799, kas nodibina savstarp?jas pal?dz?bas pien?kumu, past?v?šana. Kaut ar? jom?s, uz kur?m attiecas š? direkt?va, pal?dz?bas pien?kums nav neierobežots, tom?r š? direkt?va sadarb?bai starp dal?bvalstu kompetentaj?m iest?d?m iedibina ietvaru, kas nepast?v attiec?b?s starp t?m un treš?s valsts kompetentaj?m iest?d?m, ja [š? valsts] nav uz??musies nek?das saist?bas par savstarp?jo pal?dz?bu.

62 Otrk?rt, k? atz?m?ja ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 141.–143. punkt?, kas attiecas uz pier?d?jumiem, kuri nodok?u maks?t?jam j?sniedz, lai ?autu nodok?u iest?d?m p?rliecin?ties, vai valsts ties?bu aktos paredz?tie nosac?jumi ir izpild?ti, Kopienas saska?ošanas pas?kumi sabiedr?bu gr?matved?bas jom?, kas piem?rojami dal?bvalst?s, dod nodok?u maks?t?jam iesp?ju sniegt uzticamu un p?rbaud?mu inform?ciju par cit? dal?bvalst? dibin?tas sabiedr?bas strukt?ru vai darb?bu, kam?r š?da iesp?ja nav garant?ta nodok?u maks?t?jam attiec?b? uz sabiedr?bu, kas dibin?ta treš? valst?, kurai nav pien?kuma piem?rot šos Kopienas pas?kumus.

63 No t? izriet, ka tad, ja dal?bvalsts ties?bu akti nodok?u priekšroc?bu padara atkar?gu no nosac?jumiem, kuru iev?rošanu var p?rbaud?t, tikai sa?emot inform?ciju no treš?s valsts kompetent?m iest?d?m, š? dal?bvalsts princip? var likum?gi atteikties pieš?irt šo priekšroc?bu, ja, it ?paši t?d??, ka šai trešai valstij nav l?gumiska pien?kuma sniegt inform?ciju, izr?d?s neiesp?jami no š?s valsts ieg?t šo inform?ciju.

64 Pamata liet? *Skatteverket*, k? ar? Zviedrijas vald?ba apgalvo, ka Zviedrijas nodok?u administr?cija nesp?j p?rliecin?ties par likuma 42. noda?as 16. pant? min?t? pirm?, treš?, ceturt? un sest? nosac?juma iev?rošanu, proti, par to, vai iev?rotas pras?bas, ka izmaks?šana tiek veikta proporcion?li personai piederošajam m?tes sabiedr?bas akciju skaitam, ka tiek izmaks?tas visas kapit?la da?as, kas tai ir meitas sabiedr?b?, ka p?c izmaks?šanas meitas sabiedr?bas kapit?la da?as neatrodas t?das sabiedr?bas ?pašum?, kas pieder tai pašai sabiedr?bu grupai, kur? ietilpst m?tes sabiedr?ba, un ka meitas sabiedr?bas vai t?s kontrol?to sabiedr?bu pamatdarb?ba ir industri?la vai komerci?la rakstura.

65 Šis jaut?jums ietilpst nov?rt?jum?, kas j?izdara iesniedz?jtiesai.

66 Tas pats attiecas uz jaut?jumu, vai protokols vai vienošan?s ?auj Zviedrijas nodok?u

administrācijai iegūt informāciju, kas tai nepieciešama šo 16. panta īstenošanai. Lai gan *Skatterättsnämnden* uzskatīja, ka vienošanās var būt iegūt nepieciešamo informāciju, no dokumentiem un paskaidrojumiem, ko pēc Tiesas lūguma sniegusi Zviedrijas valdība, izriet, ka vienīgā informācija, ko var iegūt no Šveices iestādes, ir informācija, kas nepieciešama pareizai konvencijas piemērošanai.

67 Ēmot vērē iepriekš minēto, uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka EKL 56. un 58. pants jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem tēdu dividenžu atbrīvojums no ienākuma nodokļa, kuras ir izmaksētas meitas sabiedrības akciju veidā, var tikt piešķirts tikai tad, ja izmaksētajā sabiedrībā ir dibināta EEZ dalībvalstī vai valstī, ar kuru nodokļu maksēšanas dalībvalsts ir noslēgusi nodokļu konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu, ja šim atbrīvojumam piemēro nosacījumus, kuru izpildi šīs dalībvalsts kompetents iestādes var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no valsts, kurā dibināta izmaksētajā sabiedrībā.

Par tiesīšanas izdevumiem

68 Attiecībā uz pamata lietas dalībniekiem šīs tiesvedības ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tē lemj par tiesīšanas izdevumiem. Tiesīšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku tiesīšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (virspalāta) nospriež:

EKL 56. un 58. pants jāinterpretē tādējādi, ka tie pieļauj dalībvalsts tiesību aktus, saskaņā ar kuriem tēdu dividenžu atbrīvojums no ienākuma nodokļa, kuras ir izmaksētas meitas sabiedrības akciju veidā, var tikt piešķirts tikai tad, ja izmaksētajā sabiedrībā ir dibināta Eiropas Ekonomikas zonas dalībvalstī vai valstī, ar kuru nodokļu uzliedz valsts ir noslēgusi nodokļu konvenciju, kas paredz informācijas apmaiņu, ja šis atbrīvojums ir pakauts nosacījumiem, kuru izpildi šīs dalībvalsts kompetents iestādes var pārbaudīt, tikai saņemot informāciju no valsts, kurā dibināta izmaksētajā sabiedrībā.

[Parakstī]

* Tiesvedības valoda – zviedru.