

Lieta C-540/07

Eiropas Kopienų Komisija

pret

Itālijas Republiku

Valsts pienākumu neizpilde – Kapitāla brīvā aprīte – EKL 56. pants – EEZ līguma 31. un 40. pants – Tiešie nodokļi – Nodokļa ieturējums ienākuma gūšanas vietā par dividendām, kas izmaksājamās uz valsti – Nodokļa piemērošana dividenžu saņēmēja juridiskās adreses valstī saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu

Sprieduma kopsavilkums

1. Kapitāla brīvā aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis – Dividenžu aplikšana ar nodokli

(EKL 56. panta 1. punkts)

2. Starptautiskie nolīgumi – Līgums par Eiropas Ekonomikas zonas izveidošanu – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Kapitāla brīvā aprīte – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Sabiedrību ienākuma nodoklis – Dividenžu aplikšana ar nodokli

(EEZ līguma 31. un 40. pants)

1. EKL 56. panta 1. punktā paredzētos pienākumus nav izpildījuši dalībvalsts, kura citās dalībvalstīs dibinātām sabiedrībām izmaksājamām dividendām piemēro nodokļu režīmu, kas ir mazāk labvēlīgs par sabiedrībām rezidentu izmaksājamām dividendām piemērojamo, no nodokļa 95 % apmērā atbrīvojot sabiedrībām rezidentu izmaksātās dividendes un no citās dalībvalstīs dibinātām sabiedrībām izmaksājamām dividendām ieturot nodokli ienākuma gūšanas vietā 27 % apmērā, paredzot, ka daļu šīs summas var atmaksāt pēc pieprasījuma.

Š?du atš?ir?gu rež?mu neatsp?ko konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu piem?rošana. Protams, nevar noliegt, ka dal?bvalstij izdodas nodrošin?t savu pien?kumu, kas izriet no L?guma, iev?rošanu, nosl?dzot ar citu dal?bvalsti konvenciju par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu. Tom?r šaj? sakar? ir vajadz?gs, lai konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu piem?rošanas rezult?t? var?tu kompens?t sekas, kas raduš?s atš?ir?g? valsts tiesisk? regul?juma piem?rošanas d???. Tikai gad?jum?, kad saska?? ar valsts tiesisko regul?jumu ien?kuma g?šanas viet? ietur?to nodokli var atskait?t no cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summas, kompens?jot valsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?t?s atš?ir?bas, piln?b? izzustu atš?ir?ba starp cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m sabiedr?b?m izmaks?taj?m dividend?m piem?rojamo rež?mu un sabiedr?b?m rezident?m izmaks?jam?m dividend?m piem?rojamo rež?mu. Š?da iesp?ja attiec?gaj? dal?bvalst? ien?kuma g?šanas viet? ietur?to nodokli ieskait?t cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summ? min?t?s dal?bvalsts ties?bu aktos nav paredz?ta, ka izv?le attiec?gaj? dal?bvalst? g?tos ien?kumus aplik? ar nodokli cit? dal?bvalst?, kur? nodok?u apm?rs nav atkar?gs no min?t?s dal?bvalsts, bet gan š?s citas dal?bvalsts nodok?u ties?bu norm?m, ien?kuma g?šanas viet? ietur?to nodokli ieskaitot cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summ?, piem?rojot konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu normas, katr? zi?? nevar kompens?t valsts ties?bu aktu piem?rošanas rezult?t? radušos atš?ir?go rež?mu.

Atš?ir?go rež?mu neatsp?ko tas, ka j??em v?r? valsts nodok?u sist?ma kopum?, kuras m?r?is ir tieš? vai netieš? veid? nodrošin?t nodok?a uzlikšanu dividend?m, kuras sa?em fiziskas personas, un ?paši to, ka fiziskas personas rezidentes, kur?m pieder kapit?lda?as, maks? nodokli par saviem ien?kumiem, k? rezult?t? fiziskas personas rezidentes, kurai pieder kapit?lda?as, un š?das personas, kura nav rezidente, maks?jamo nodok?u l?menis ir vien?ds. Faktiski šeit ir sal?dzin?tas nesal?dzin?mas situ?cijas un rež?mi, proti, no vienas puses, fiziskas personas, kuras sa?em dal?bvalst? izmaks?tas dividendes, un t?m piem?rojamais ien?kuma nodok?a rež?ms un, no otras puses, uz ?rvalst?m izmaks?jamo dividenžu sa??m?jas kapit?lsabiedr?bas un t?m piem?rojamais nodok?a ietur?juma ien?kuma g?šanas viet? rež?ms, ko piem?ro attiec?gaj? dal?bvalst?. Šaj? sakar? nav noz?mes apst?klim, ka š?s valsts ties?bu aktos ir paredz?tas korekcijas iesp?jamam disbalansam attiec?b? uz to fizisko personu sa?emtaj?m dividend?m, kur?m pieder kapit?lda?as sabiedr?b?s, kam dividendes tiek izmaks?tas.

Š?da rež?mu atš?ir?ba var attur?t cit?s dal?bvalst?s re?istr?tas sabiedr?bas veikt ieguld?jumus attiec?gaj? dal?bvalst?. T?d?j?di tiek rad?ts š??rslis kapit?la br?vai apritei, kas ir aizliegts ar EKL 56. panta 1. punktu.

Attiec?b? uz dal?bvalsts paredz?tajiem pas?kumiem, lai nov?rstu vai samazin?tu nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu vai ekonomisko dubulto nodok?u uzlikšanu sabiedr?bas rezidentes sadal?tajai pe??ai, akcion?ri rezidenti, kas sa?em dividendes, ne vienm?r atrodas sal?dzin?m? situ?cij? ar akcion?riem, kas sa?em dividendes un ir citas dal?bvalsts rezidenti. Tom?r, tikl?dz dal?bvalsts vienpus?ji vai nosl?dzot konvenciju uzliek ien?kuma nodokli ne tikai akcion?riem rezidentiem, bet – par dividend?m, kuras tie sa?em no sabiedr?bas rezidentes, – ar? akcion?riem nerezidentiem, min?to akcion?ru nerezidentu situ?cija tuvin?s tai, kur? atrodas akcion?ri rezidenti. Tikai tas vien, ka š? pati valsts izmanto savu kompetenci nodok?u jom? neatkar?gi no jebk?da veida nodok?u uzlikšanas cit? dal?bvalst?, izraisa risku, ka nodok?i tiks uzlikti vair?kk?rt?gi vai rad?sies ekonomisk? dubult? nodok?u uzlikšana. Š?d? gad?jum?, lai dividenžu sa??m?ja sabiedr?ba nesaskartos ar kapit?la br?vas aprites ierobežojumu, ko princip? aizliedz EKL 56. pants, dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valstij ir j?nodrošina, ka saska?? ar t?s ties?bu aktos paredz?to meh?nismu, lai nov?rstu vai m?kstin?tu vair?kk?rt?ju aplikšanu ar nodokli vai ekonomisko dubulto nodok?u uzlikšanu, sabiedr?b?m akcion?r?m nerezident?m tiek piem?rota attieksme, kas ir l?dzv?rt?ga attieksmei pret sabiedr?b?m akcion?r?m rezident?m. T?d??, ja š? dal?bvalsts ir izv?l?jusies savu kompetenci nodok?u jom? ?stenot attiec?b? uz

dividendām, kas izmaksājamās citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, citās dalībvalstīs dibinātās šo dividenžu saņēmējās tādējādi atrodas situācijā, kas pielīdzina rezidentiem attiecībā uz izmaksāto dividenžu dubultas aplikšanas ar nodokļu risku, no kuras izriet, ka dividenžu saņēmējiem, kas nav rezidenti, nevar piemērot režīmu, kas ir atšķirīgs no rezidentiem piemērojamā.

Attiecīgā atšķirīgā režīma nevar attaisnot ar vajadzību nodrošināt nodokļu režīma saskaņotību vai nodokļu uzlikšanas pilnvaru līdzsvarotu sadali. Turklāt to nevar pamatot ar to, ka ceturpret krāpšanu nodokļu jomā. Tādējādi šāds pamatojums ir pieļaujams tikai tad, ja tas attiecas uz pilnībā fiktīviem mehānismiem, kuru mērķis ir izvairīties no nodokļu tiesību aktu piemērošanas, kas izslēdz vispārēju prezumpciju par krāpšanu. Šajā gadījumā visām citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām izmaksājāmā dividendām tiek piemērots mazāk labvēlīgs nodokļu režīms. Turklāt dalībvalsts var atsaukties uz Direktīvu 77/799 par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā, lai no citas dalībvalsts kompetentām iestādēm iegūtu jebkuru informāciju, kas var tai palīdzēt pareizi aprēķināt šajā direktīvā minētos nodokļus.

Mazāk labvēlīgais režīms, kas valsts tiesiskajā regulājumā ir paredzēts dividendām, kuras izmaksājamās citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, tādējādi ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas nav saderīgs ar EKL 56. panta 1. punktu.

(sal. ar 32., 36.–40., 42.–45., 51.–54., 56., 58.–61. un 64. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

2. Dalībvalsts ir izpildījusi Līguma par Eiropas Ekonomikas zonu (EEZ) 31. un 40. pantā paredzētos pienākumus, ja citās EEZ dalībvalstīs dibinātām sabiedrībām izmaksājāmā dividendām tiek piemērots nodokļu režīms, kas ir mazāk labvēlīgs par sabiedrībām rezidentām izmaksājāmā dividendām piemērojamo, no nodokļa 95 % apmērā atbrīvojot sabiedrībām rezidentām izmaksātās dividendes un no citās dalībvalstīs dibinātām sabiedrībām izmaksājāmā dividendām ieturēt nodokli ienākuma gūšanas vietā 27 % apmērā, no kura daļu var atmaksāt pēc attiecīgā pieprasījuma.

Mazāk labvēlīgais režīms, kuru saskaņā ar attiecīgajiem valsts tiesību aktiem piemēro dividendām, kas izmaksātas EEZ līgumslēdzēju valstīs reģistrētām sabiedrībām, ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums EEZ līguma 40. panta izpratnē, kuras brīvības veikta uzņēmējdarbības ierobežojums šā līguma 31. panta izpratnē.

Tomēr šo ierobežojumu pamato primārs vispārējais interešu apsvērumš, proti, ceturpret krāpšanu nodokļu jomā. Principus par aprites brīvības izmantošanas ierobežojumiem Kopienas ietvaros nevar pilnībā attiecināt uz kapitāla apriti starp dalībvalstīm un trešām valstīm, jo šāda aprite notiek atšķirīgā tiesiskajā kontekstā. Šajā sakarā Direktīvā 77/799 par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā paredzēta sadarbība tiešo nodokļu jomā starp dalībvalstu kompetentajām iestādēm nepastāv attiecībā starp tām un trešās valsts kompetentajām iestādēm, ja [šīs valsts] nav uzņēmumam nekādas saistības par savstarpēju palīdzību. Ja nav nekādas vienošanās par informācijas apmaiņu ar EEZ līgumslēdzēju valsti un ja konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kuras ir noslēgtas ar citām EEZ līgumslēdzēju valstīm, nav ietvertas normas par pienākumu sniegt informāciju, attiecīgais tiesiskais regulējums ir atzīstams par pamatotu attiecībā pret EEZ līgumslēdzēju valsti primāra vispārējā interešu apsvēruma dēļ, proti, ceturpret krāpšanu nodokļu jomā, un šis apsvērumš ir piemērots, lai sasniegtu minēto mērķi, nepārsniedzot tās sasniegšanai nepieciešamo robežas.

(sal. ar 67.–72., 74. un 75. punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2009. gada 19. novembr? (*)

Valsts pien?kumu neizpilde – Kapit?la br?va aprite – EKL 56. pants – EEZ l?guma 31. un 40. pants – Tiešie nodok?i – Nodok?a ietur?jums ien?kuma g?šanas viet? par dividend?m, kas izmaks?jamas uz ?rvalst?m – Nodok?a piem?rošana dividenžu sa??m?ja juridisk?s adreses valst? saska?? ar konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu

Lieta C?540/07

par pras?bu sakar? ar valsts pien?kumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam, ko 2007. gada 30. novembr? c?la

Eiropas Kopien? Komisija, ko p?rst?v R. Li?ls [*R. Lya?l*] un A. Aresu [*A. Aresu*], p?rst?vji, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

pras?t?ja,

pret

It?lijas Republiku, ko p?rst?v R. Adams [*R. Adam*], p?rst?vis, kam pal?dz P. Džentili [*P. Gentili*], *avvocato dello Stato*, kas nor?d?ja adresi Luksemburg?,

atbild?t?ja.

TIESA (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: ceturt?s pal?tas priekšs?d?t?js, kas pilda otr?s pal?tas priekšs?d?t?ja pien?kumus, Ž. K. Bonišo [*J. C. Bonichot*] (referents), tiesneši K. Toadere [*C. Toader*], K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], K. Š?mans [*K. Schiemann*] un P. K?ris [*P. K?ris*],

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

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

?emot v?r? rakstveida procesu,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?tes secin?jumus 2009. gada 16. j?lija tiesas s?d?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar savu pras?bu Eiropas Kopien? Komisija l?dz Tiesu atz?t, ka, atst?jot sp?k? nodok?u

rež?mu, kas ir nelabv?l?g?ks attiec?b? uz dividend?m, ko izmaks? cit?s dal?bvalst?s un 1992. gada 2. maija l?guma par Eiropas Ekonomikas zonu (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpm?k tekst? – “EEZ l?gums”) l?gumsl?dz?j?s valst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m, sal?dzin?jum? ar rež?mu, ko piem?ro viet?j?m sabiedr?b?m izmaks?t?m dividend?m, It?lijas Republika nav izpild?jusi pien?kumus, kas tai noteikti ar EKL 56. pantu un EEZ l?guma 40. pantu par kapit?la br?vu apriti dal?bvalst?s un EEZ l?guma l?gumsl?dz?j?s valst?s, k? ar? t?s pien?kumus saska?? ar EEZ l?guma 31. pantu par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu EEZ l?guma l?gumsl?dz?j?s valst?s.

Atbilstoš?s ties?bu normas

EEZ l?gums

2 EEZ l?guma 6. pant? ir noteikts:

“Neskarot tiesu prakses att?st?bu n?kotn?, š? l?guma noteikums, cikt?l tie ir p?c b?t?bas l?dzv?rt?gi attiec?gajiem Eiropas Ekonomikas kopienas dibin?šanas l?guma un Eiropas Og?u un t?rauda kopienas dibin?šanas l?guma noteikumiem, k? ar? ties?bu aktiem, kas pie?emti, piem?rojot šos abus l?gumus, tos ieviešot un piem?rojot, interpret? saska?? ar Eiropas Kopienu Tiesas judikat?ru l?dz š? l?guma parakst?šanas dienai.”

3 EEZ l?guma 31. panta 1. punkta redakcija ir š?da:

“Š? l?guma ietvaros nav ierobežojumu attiec?b? uz k?das [Kopienas] dal?bvalsts vai [Eiropas Br?v?s Tirdzniec?bas Asoci?cijas (EBTA)] valsts pilso?u ties?b?m veikt uz??m?jdarb?bu k?das citas EK dal?bvalsts vai EBTA valsts teritorij?. Tas attiecas ar? uz jebkuras Eiropas Kopienas dal?bvalsts vai EBTA valsts pilso?u ties?b?m dibin?t p?rst?vniec?bas, noda?as vai fili?les, ja vi?i ir re?istr?ti jebkuras š?s valsts teritorij?.

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu ietver ties?bas s?kt un izv?rst darb?bas k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus, jo ?paši uz??mumus, kas defin?ti 34. panta otraj? da??, ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz t?s valsts ties?bu akti, kur? š? uz??m?jdarb?ba notiek, ?emot v?r? 4. noda?as noteikumus.”

4 EEZ l?guma 40. pant? ir paredz?ts š?di:

“Š? l?guma ietvaros ir aizliegti ierobežojumi starp L?gumsl?dz?j?m Pus?m attiec?b? uz t?da kapit?la apriti, kurš pieder person?m, kas dz?vo [Kopienas] dal?bvalst?s vai EBTA valst?s, k? ar? diskrimin?cija pušu pilson?bas, dz?ves vietas vai š? kapit?la ieguld?juma vietas d??. Š? l?guma XII pielikum? ir iek?auti noteikumi š? panta ieviešanai.”

Kopienu tiesiskais regul?jums

5 Padomes 1990. gada 23. j?lija Direkt?vas 90/435/EEK par kop?ju nodok?u sist?mu, ko piem?ro m?tesuz??mumiem un meitasuz??mumiem, kas atrodas daž?d?s dal?bvalst?s (OV L 225, 6. lpp.), kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2003. gada 22. decembra Direkt?vu 2003/123/EK (OV L 7, 41. lpp.; turpm?k tekst? – “Direkt?va 90/435”), 3. panta 1. punkts ir š?ds:

“[.]

a) m?tesuz??muma statusu attiecina vismaz uz jebkuru dal?bvalsts sabiedr?bu, kas atbilst 2. pant? izkl?st?tajiem nosac?jumiem un kam ir vismaz 20 % l?dzdal?ba citas dal?bvalsts, kura atbilst tiem pašiem nosac?jumiem, sabiedr?bas kapit?l?;

t?du statusu ar tiem pašiem nosac?jumiem attiecina ar? uz dal?bvalsts sabiedr?bu, kam ir t?s

pašas dalībvalsts sabiedrības kapitālā vismaz 20 % līdzdalība, kas visa vai daļēji ir pirmās minētās sabiedrības pastāvīgā uzņēmuma turējumā, kurš atrodas citā dalībvalstī.

[..]”

6 Saskaņā ar Direktīvas 90/435 4. panta 1. punktu:

“Ja mētesuzņēmums vai tā pastāvīgais uzņēmums, pamatojoties uz mētesuzņēmuma apvienību ar savu meitasuzņēmumu, saņem sadalīto peļņu, mētesuzņēmuma valsts un pastāvīgā uzņēmuma valsts, izņemot gadījumu, ja meitasuzņēmums ir likvidēts:

– atturas tādai peļņai uzlikt nodokļus, vai

– uzliek tādai peļņai nodokļus, ataujot mētesuzņēmumam un pastāvīgajam uzņēmumam atskaitīt no maksājamo nodokļu summas to uzņēmuma peļņas nodokļu daļu, kas saistīta ar tādā peļņā un ko samaksājis meitasuzņēmums un zemākā līmeņa meitasuzņēmumi, saskaņā ar nosacījumu, ka katrā līmenī sabiedrība un tās zemākā līmeņa meitasuzņēmumi atbilst 2. un 3. pantā paredzētajam prasībām, līdz atbilstošā maksājamo nodokļu summas robežai.”

7 Direktīvas 90/435 5. panta 1. punktā ir paredzēts, ka:

“Peļņu, ko meitasuzņēmums sadala mētesuzņēmumam, atbrīvo no nodokļiem.”

Valsts tiesību akti

Valsts tiesiskais regulējums dividendēm

8 Ar 2003. gada 12. decembra Likumdošanas dekrētu Nr. 344 par uzņēmumu ienākuma nodokļa reformu saskaņā ar 2003. gada 7. aprīļa Likuma Nr. 80 4. pantu (*decreto legislativo recante riforma dell'imposizione sul reddito delle società, a norma dell'articolo 4 della legge 7 aprile 2003, n. 80*) (2003. gada 16. decembra GURI Nr. 291 parastais pielikums), kas stājies spēkā 2005. gada 1. janvārī, ir paredzēts režīms tādā dividendžu aplikšanai ar nodokli, ko izmaksā sabiedrība un komerciālā struktūra, uz kurām Itālijā attiecas uzņēmumu ienākuma nodoklis.

9 Kopš šīs reformas īstenošanas minētais režīms ir paredzēts 89. pantā ar nosaukumu “Dividendes un peļņas procenti”, kas tika ieviests ar Republikas prezidenta 1986. gada 22. decembra dekrētu Nr. 917 un kurā ir noteikts:

“Peļņa, ko vienalga kādā veidā un vienalga ar kādu nosaukumu, ar 47. panta 7. punkta minētajos gadījumos, ir izmaksājušas 73. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktā minētās sabiedrības un citas struktūras, neietilpst attiecīgajā gadā gūtā peļņā, jo, aprēķinot šo peļņu saņemotās sabiedrības vai citas struktūras ienākumus, jāatskaita 95 % no tās summas.”

10 Atbilstoši 73. panta pirmās daļas a) un b) apakšpunktam:

“Juridisko personu ienākuma nodokli piemēro:

“a) akciju sabiedrībām un akciju komandītsabiedrībām, sabiedrībām ar ierobežotu atbildību, kooperatīviem un savstarpējas apdrošināšanas apvienībām, kuru juridiskā adrese atrodas valsts teritorijā;

b) valsts un privātm struktūrm, kas nav sabiedrības un kuru juridiskā adrese atrodas valsts teritorijā, un kuru vienīgais vai galvenais komercdarbības mērķis ir tirdzniecības darījumu veikšana.”

Uz ņrvalstīm izmaksājamo dividendžu tiesiskais regulējums

11 Saskaņā ar Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra dekrēta Nr. 600, ar ko paredz kopējus noteikumus par ienākuma nodokļa aprēķināšanu (*decreto del Presidente della Repubblica recante disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi*), 27. pantā ar nosaukumu “Nodokļa ieturējums no dividendēm”:

“Peņņai, ko izmaksā nerezidentiem nodokļa maksātājiem, tiek piemērots nodokļa ieturējums 27 % apmērā. Peņņai, ko izmaksā noguldījumu akcionāriem, ieturamā nodokļa likme ir 12,50 %. Nerezidentiem nodokļa maksātājiem, izņemot noguldījumu akcionārus, ir tiesības saņemt kompensāciju par ņrvalstī no tās pašas peņņas neatgriezeniski samaksātu nodokli, ja šo faktu var pierādīt, un šīs kompensācijas maksimālā summa var sasniegt ņetras devātdaļas no ieturētā nodokļa. Pierādījums ir ņrvalsts kompetentās finanšu iestādes izsniegts apliecinājums.”

12 Šis dekrēts 27.a pants ir paredzēts ieturētā nodokļa atmaksāšana vai attiecīgi minētā dekrēts 27. pants paredzētās ieturēšanas nepiemērošana, ja dalībvalstī dibinātas sabiedrības atbilst Direktīvā 90/435 paredzētajiem nosacījumiem par kapitāla turējuma patsvaru sabiedrībām, kura izmaksā dividendes un kapitāla turējuma ilgumu.

Pirmstiesas procedūra

13 Komisija, uzskatāma, ka Itālijas nodokļu tiesiskais režīms, ko piemēro dividendēm, kuras Itālijas sabiedrības izmaksāt citās dalībvalstīs vai EEZ līguma dalībvalstu teritorijā reģistrētām sabiedrībām, nav saderīgs ar kapitāla brīvību apriti un brīvību veikt uzņēmējdarbību, nolūma uzskatīt EKL 226. pants paredzēto procedūru un Itālijas Republikai 2005. gada 18. oktobrī nosūtīja brīdinājuma vēstuli.

14 Tā kā Komisiju neapmierināja atbilde, kuru Itālijas Republika sniedza 2006. gada 9. februārā vēstulē, tā 2006. gada 4. jūlijā nosūtīja šai dalībvalstij argumentu atzinumu, aicinot to divu mēnešu laikā pārcelt šādas izmaiņas veikt vajadzīgos pasākumus, lai izpildītu šo atzinuma prasības.

15 Ar 2007. gada 30. janvārā vēstuli Itālijas Republika atbildēja uz argumentu atzinumu. Komisija, uzskatāma, ka minētā dalībvalsts norādīto pārkāpumu nav novērsusi, nolūma celt šo prasību.

Par prasību

Par pieņemamību

16 Itālijas Republika uzskata, ka prasība ir nepieņemama, jo pietiekami precīzi nav formulēti tās priekšmets. Komisija esot tikai salīdzinājusi dažādu tiesību aktu tekstus un konstatējusi, ka tajos uz ņrvalstīm izmaksājamām dividendēm ir paredzēts lielāks ieturējums nekā Itālijā reģistrētajām sabiedrībām izmaksājamām dividendēm piemērojamais nodoklis, neveicot precīzu un pilnīgu šo tiesību aktu analīzi un detalizēti nepierādot katra šīs tiesību akta nesaderīgumu ar principiem, uz kuriem tā atsaucas.

17 Šajā sakarā ir jānorāda, ka Reglamenta 38. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir paredzēts, ka prasības pieteikums ietver strīda priekšmetu, kā arī kopsavilkumu par izvirzītajiem pamatiem.

Tādējādi Komisijai visos saskaņā ar EKL 226. pantu iesniegtajos prasības pieteikumos pietiekami precīzi un saskanīgi ir jānorāda minētie iebildumi, lai dalībvalsts var sagatavoties aizstāvēbai un Tiesa – vērtēt apgalvotā pienākuma neizpildes esamību (šajā sakarā skat. 1990. gada 13. decembra spriedumu lietā C-347/88 Komisija/Grieķija, *Recueil*, I-4747. lpp., 28. punkts, un 2006. gada 4. maija spriedumu lietā C-98/04 Komisija/Apvienotā Karaliste, Krājums, I-4003. lpp., 18. punkts).

18 Taču šajā gadījumā pietiekami skaidri un precīzi no Komisijas pamatojuma un prasījumiem prasībā izriet tas, ka tā ir par Itālijas rezidentu sabiedrības izmaksājamajām dividendu piemērojamā nodokļa režīma un citās dalībvalstīs vai EEZ dalībvalstīs reģistrētām sabiedrības izmaksājamām dividendu piemērojamā režīma atšķirības saderīgumu ar kapitāla brīvas aprites principu un brīvību veikt uzņēmējdarbību.

19 Tā kā prasība nav neskaidra, Itālijas Republikas izvirzītā iebilde par nepieņemamību ir jānoraida.

Par lietas būtību

Lietas dalībnieku argumenti

20 Komisija uzskata, ka citās dalībvalstīs vai EEZ dalībvalstīs reģistrētām sabiedrības izmaksājamām dividendu piemērotais režīms ir mazāk labvēlīgs par Itālijā reģistrētajām sabiedrības izmaksājamo dividenžu režīmu. Tādējādi citās dalībvalstīs vai EEZ dalībvalstīs reģistrētās sabiedrības tiekot atturētas veikt ieguldījumus Itālijā reģistrētās sabiedrības, kas šajā gadījumā rada šķērslī kapitāla brīvai aprītei.

21 Tā kā Direktīva 90/435 nav piemērojama sabiedrības, kas reģistrētas EEZ dalībvalstīs un tiktāl, ciktāl Itālijas režīms uz rēķina izmaksājamām dividendu attiecas arī uz Itālijā dibinātu sabiedrību kapitāla, kuras pieder EEZ dalībvalstīs dibinātām sabiedrības, Komisija uzskata, ka pārkāpts ir arī EEZ līguma 31. pants, kurā EKL attiecīgajiem pantiem pielīdzināmā veidā ir aizliegts ierobežot brīvību veikt uzņēmējdarbību.

22 Itālijas Republika uzskata, ka nodokļa nepiemērošana valsts teritorijā dibinātām sabiedrības izmaksājamām dividendu un nodokļa ieturēšana no dividendu, kas izmaksājamās uz citām dalībvalstīm, ne vienmēr obligāti ir pretrunā Kopienas tiesībām. Nesaderīgumu ar Kopienas tiesībām varētu konstatēt tikai gadījumā, kad, piemērojot divpusējās konvencijas par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu normu prasības, citas dalībvalsts sabiedrība, kurai pienākas dividendes, savā reģistrācijas valstī nespētu izvairīties no dubults aplikšanas ar nodokli, piemēram, uz saviem valsts mērogā ar nodokli apliekamajiem ienākumiem attiecinot nodokli, kas jau ieturēts dalībvalstī, kurā reģistrēta sabiedrība, kas izmaksā dividendes. Tādējādi gadījumā, kad konvencijā par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu dalībvalstī, kurā atrodas sabiedrība, kas saņem dividendes, ir paredzēts ienākuma gūšanas dalībvalstī ieturēt nodokļa attiecināšanas mehānisms, Itālijas Republika uzskata, ka netiek radīta diskriminācija, kas būtu pretrunā EKL 56. pantam. Divpusējās konvencijas paredzētie attiecināšanas noteikumi atbilstot dalībvalstīm piešķirtajām pilnvarām nodokļu jomā.

23 Komisija šajā sakarā neesot sniegusi pierādījumu par to, ka neviena no šīm Itālijas Republikas nosūtītajām divpusējām konvencijām neāuj neitralizēt šajā dalībvalstī veikt ieturējuma sekas.

24 Itālijas Republika arī uzskata, ka uz rēķina izmaksājamām dividendu piemērojamais režīms ir jāizvērtē, ņemot vērā nodokļu sistēmu, kas piemērojama šajā dalībvalstī dibinātām sabiedrības izmaksātajām dividendu. Pārdēļ minētajā gadījumā dividenžu izmaksa fiziskai

personai, kura ir kapitāla turētāja un Itālijas rezidente, ir apliekama ar nodokli. Nodokļu maksājumiem izmaksājamo dividendu atbrīvojums no nodokļa 95 % apmērā esot vienīgi sagatavošanās posms, lai noteiktu pienākumu maksāt nodokli fiziskām personām, kurām pieder kapitāls. Gadījumā, kad kapitāla turētāja ir sabiedrība, kas nav dibināta šajā valstī un kura parasti izmaksā dividendes fiziskām personām nerezidentēm, fiziskām personām netiek noteikts pienākums maksāt nodokli. Citā valstī reģistrātai sabiedrībai, kā uzskata Itālijas Republika, ir jāmaksā nodoklis, lai ņemtu vērā faktu, ka sabiedrība gūtā peļņa ir jāapliek ar nodokli tādā pašā mērā kā fizisku personu gūtā peļņa. Tādējādi fiziskas personas rezidentes, kas ir kapitāla turētājas, un kapitāla turētāji nerezidenti ar nodokli tiek aplikti vienādi.

25 Itālijas Republika pakļūti norāda, ka atširgo režīmu pamato atširgo situācija, jo citās dalībvalstīs dibinātām sabiedrībām nav pienākuma Itālijas nodokļu iestādēm paziņot par fiziskām personām – Itālijas rezidentēm, kurām pieder to kapitāls.

26 Turpinājumā Itālijas Republika uzsver, ka, pat ja situācijas nebūtu atširgo, diskrimināciju pamato nodokļu sistēmas saskaņotības prasība un nepieciešamība novērst krāpšanu vai izvairīšanos no nodokļu maksāšanas.

27 Visbeidzot Itālijas Republika norāda, ka Komisija nekādā gadījumā nevar tai pārmest, ka tā nav ievērojusi Tiesas judikatūras attiecībā un 2006. gada 14. decembra sprieduma lietā C-170/05 *Denkavit Internationaal un Denkavit France* (Krājums, I-11949. lpp.) un 2007. gada 8. novembra spriedumu lietā C-379/05 *Amurta* (Krājums, I-9569. lpp.), kuri tika pasludināti pēc argumentātajā atzinumā norādītiem termiņiem beigām.

Tiesas vērtējums

– Par EKL 56. panta 1. punkta pārkāpumu

28 Vispirms ir jāatgādina, ka, lai gan tieši aplikšana ar nodokļiem ir dalībvalstu kompetencē, tām šī kompetence tomēr ir jāsteno, ievērojot Kopienu tiesības (skat. it īpaši 2005. gada 13. decembra spriedumu lietā C-446/03 *Marks & Spencer*, Krājums, I-10837. lpp., 29. punkts).

29 Ja nav unificēšanas vai saskaņošanas pasākumu Kopienā, dalībvalstis saglabā kompetenci līgumu vai vienpusējā ceļā definēt savu nodokļu uzlikšanas pilnvaru sadalījuma kritērijus, tostarp attiecībā uz nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu (1998. gada 12. maija spriedums lietā C-336/96 *Gilly, Recueil*, I-2793. lpp., 24. un 30. punkts, kā arī 2006. gada 7. septembra spriedums lietā C-470/04 *N*, Krājums, I-7409. lpp., 44. punkts).

30 Direktīvas 90/435 mērķis ir, ieviešot kopēju nodokļu režīmu, novērst nelabvēlīgo situāciju sadarbībai starp dažādu dalībvalstu sabiedrībām salīdzinājumā ar sadarbību starp vienas dalībvalsts sabiedrībām un tādējādi atvieglot sabiedrību apvienošanas grupās Kopienā līmenī (2006. gada 12. decembra spriedums lietā C-446/04 *Test Claimants in the FII Group Litigation*, Krājums, I-11753. lpp., 103. punkts).

31 Dalībvalstīm ir tiesības attiecībā uz dalību sabiedrībās, uz kuru Direktīva 90/435 neattiecas, noteikt, vai un cik lielā mērā ir jānovērš ekonomiskā dubultā nodokļa uzlikšana sadalītajai peļņai, un šajā nolūkā vienpusēji vai ar konvencijām, ko tās noslēdz ar citām dalībvalstīm, ieviest mehānismus, kuri ir paredzēti, lai novērstu vai samazinātu šo ekonomisko dubulto nodokļa uzlikšanu. Tomēr šis apstāklis vien tām neļauj piemērot pasākumus, kas ir pretrunā Līguma garantītajai aprītes un pārvietošanās brīvībai (skat. 2006. gada 12. decembra spriedumu lietā C-374/04 *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 54. punkts).

32 Šajā gadījumā saskaņā ar Itālijas tiesību aktiem no nodokļa 95 % apmērā ir atbrīvotas

It?lij? dibin?t?m sabiedr?b?m izmaks?t?s dividendes un atlikušajiem 5 % tiek piem?rota parast? sabiedr?bu ien?kuma nodok?a likme, kura ir 33 %. No cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m sabiedr?b?m izmaks?jam?m dividend?m tiek ietur?ts nodoklis ien?kuma g?šanas viet? 27 % apm?r?, bet p?c piepras?juma ?etras dev?tda?as no summas, kas p?rsniedz šo summu, var tikt atmaks?tas. Nodok?a ietur?šana ien?kuma g?šanas viet? ar samazin?tu likmi var tikt piem?rota ar? saska?? ar da??du konvenciju par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu norm?m, ja ir izpild?ti nosac?jumi par kapit?lda?u tur?juma apjomu un ilgumu, bet š? likme saglab?jas augst?ka nek? sabiedr?b?m rezident?m izmaks?taj?m dividend?m piem?rojam? likme.

33 Galu gal? netiek apstr?d?ts, ka saska?? ar It?lijas ties?bu aktiem cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m sabiedr?b?m izmaks?jam?m dividend?m tiek piem?rota nodok?a likme, kas ir augst?ka par sabiedr?b?m rezident?m izmaks?jam?m dividend?m piem?rojamo.

34 Katr? zi?? It?lijas Republika uzskata, ka šis atš?ir?gais rež?ms ir tikai š?ietams, jo b?tu j??em v?r?, pirmk?rt, konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu un, otrk?rt, It?lijas nodok?u sist?ma kopum?.

35 Attiec?b? uz pirmo aspektu It?lijas Republika uzskata, ka cit?s dal?bvalst?s re?istr?t?m sabiedr?b?m izmaks?jam?m dividend?m paties?b? netiek piem?rots cit?ds rež?ms k? sabiedr?b?m rezident?m izmaks?jam?m dividend?m, jo saska?? ar konvencij?m par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu It?lij? ietur?to nodokli ien?kuma g?šanas viet? var atskait?t no cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summas.

36 Šaj? sakar?, protams, Tiesa ir atzinusi, ka nevar noliegt, ka dal?bvalstij izdodas nodrošin?t savu pien?kumu, kas izriet no L?guma, iev?rošanu, nosl?dzot ar citu dal?bvalsti konvenciju par nodok?u dubultas uzlikšanas nov?ršanu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 71. punkts, un liet? *Amurta*, 79. punkts).

37 Tom?r šaj? sakar? ir vajadz?gs, lai konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu piem?rošanas rezult?t? var?tu kompens?t sekas, kas raduš?s atš?ir?g? valsts tiesisk? regul?juma piem?rošanas d???. Tikai gad?jum?, kad saska?? ar valsts tiesisko regul?jumu ien?kuma g?šanas viet? ietur?to nodokli var atskait?t no cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summas, kompens?jot valsts tiesiskaj? regul?jum? paredz?t?s atš?ir?bas, piln?b? izzustu atš?ir?ba starp cit?s dal?bvalst?s dibin?t?m sabiedr?b?m izmaks?taj?m dividend?m piem?rojamo rež?mu un sabiedr?b?m rezident?m izmaks?jam?m dividend?m piem?rojamo rež?mu.

38 Šaj? liet? ir j?atz?st, ka š?da iesp?ja It?lij? ien?kuma g?šanas viet? ietur?to nodokli ieskait?t cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summ? It?lijas ties?bu aktos nav paredz?ta. Lai var?tu veikt atskait?šanu, It?lij? g?taj?m dividend?m ir j?b?t pietiekami aplikt?m ar nodokli cit? dal?bvalst?. K? savu secin?jumu 58. un 59. punkt? ir nor?d?jusi ?ener?ladvok?te, ja dividendes ar nodokli apliktas netiek vai ja nodok?a summa nav pietiekama, tad It?lij? ien?kuma g?šanas viet? ietur?to summu vai t?s da?u nevar atskait?t. Š?d? gad?jum? valsts ties?bu aktu piem?rošanas rezult?t? radušos atš?ir?go rež?mu nevar kompens?t, piem?rojot konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu normas.

39 Ir izv?le It?lij? g?tos ien?kumus aplikt ar nodokli cit? dal?bvalst?, kur nodok?u apm?rs nav atkar?gs no It?lijas Republikas, bet gan š?s citas dal?bvalsts nodok?u ties?bu norm?m. T?d?? It?lijas Republika nepamatoti apgalvo, ka, It?lij? ien?kuma g?šanas viet? ietur?to nodokli ieskaitot cit? dal?bvalst? maks?jam? nodok?a summ?, piem?rojot konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu normas, katr? zi?? var kompens?t valsts ties?bu aktu piem?rošanas rezult?t? radušos atš?ir?go rež?mu.

40 No t? izriet, ka It?lijas Republika nevar apgalvot, ka, piem?rojot konvencijas par nodok?u

dubults uzlikšanas novēršanu normas, citāds dalībvalsts reīstrētā sabiedrībā m izmaksājamā dividendā m galu galā netiek piemērots režīms, kurš atšķirtos no sabiedrībā m rezidentā m izmaksājamā dividendā m piemērojamā.

41 Itālijas Republika turklāt tiesvedības ietvaros ir norādījusi, ka tā ar Slovāniju nav noslēgusi konvenciju par nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu. Tādējādi tās argumentācija nekādā gadījumā nav veiksmīga attiecībā uz Slovānijas reīstrētā sabiedrībā m izmaksājamā dividendā m.

42 Attiecībā uz otro aspektu Itālijas Republika nevar apgalvot, ka šis sprieduma 33. punkts konstatētais režīmu atšķirības nepastāv tādēļ, ka jebkādam vērā Itālijas nodokļu sistēma kopumā, kuras mērķis ir tiešs vai netiešs veidā nodrošināt nodokļa uzlikšanu dividendā m, kuras saņem fiziskas personas, un tāpēc to, ka fiziskas personas rezidentes, kurām pieder kapitāla daļas, maksā nodokli par saviem ienākumiem, kā rezultātā fiziskas personas rezidentes, kurai pieder kapitāla daļas, un šādas personas, kura nav rezidente, maksājamo nodokļu līmenis ir vienāds.

43 Lai atspēkotu šo argumentu, pietiek vien norādīt, ka tiek salīdzinātas nesalīdzināmas situācijas un režīmi, proti, no vienas puses, fiziskas personas, kuras saņem dalībvalsts izmaksātas dividendes, un tām piemērojamais ienākuma nodokļa režīms un, no otras puses, uz ārvalstīs izmaksājamo dividenžu saņēmēju kapitālsabiedrības un tām piemērojamais nodokļa ieturējuma ienākuma gēšanas vietā režīms, ko piemēro Itālijā. Šajā sakarā nav nozīmes apstāklis, ka Itālijas tiesību aktos ir paredzētas korekcijas iespējamam disbalansam attiecībā uz to fizisko personu saņemtajām dividendām, kurām pieder kapitāla daļas sabiedrībās, kam dividendes tiek izmaksātas.

44 Tādēļ šis dalībvalsts nevar apgalvot, ka tādējādi nerodas atšķirīgs režīms dividenžu, kas tiek izmaksātas citāds dalībvalsts reīstrētā sabiedrībā m, un Itālijā reīstrētajām sabiedrībā m izmaksājamo dividenžu aplikšanā ar nodokli.

45 Šāda režīmu atšķirība var atturēt citāds dalībvalsts reīstrētas sabiedrības veikt ieguldījumus Itālijā. Tādējādi tiek radīts šķērslis kapitāla brīvībai aprītei, kas ir aizliegts ar EKL 56. panta 1. punktu.

46 Tomēr ir jāpārbauda, vai šis kapitāla brīvības aprītes ierobežojums ir pamatojams attiecībā uz Līguma noteikumiem.

47 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar EKL 58. panta 1. punktu “56. pants neskar dalībvalstu tiesības [...] piemērot atšķirīgus attiecīgus nodokļu tiesību normas dažādiem nodokļu maksātājiem, kuru stāvoklis ir atšķirīgs viņu dzīvesvietas [...] dēļ”.

48 Minētajā normā paredzēto atkāpi ierobežo EKL 58. panta 3. punkts, kurā paredzēts, ka šis panta 1. punkta minētie valsts noteikumi “nerada iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvību aprīti un maksājumus, kā to nosaka 56. pants”.

49 AR EKL 58. panta 1. punkta a) apakšpunktu pieļauts atšķirības ir jānosīr ar no diskriminācijas, kas aizliegta ar šo paša panta 3. punktu. No judikatūras izriet, ka, lai valsts nodokļu regulējumu varētu uzskatīt par saderīgu ar Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību aprīti, ir vajadzīgs, lai atšķirīgā attieksmē, kas izriet no šā regulējuma, skartu situācijas, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai to pamatotu primāri vispārīgo interešu iemesli (skat. 2000. gada 6. jūnija spriedumu lietā C-35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I-4071. lpp., 43. punkts; 2004. gada 7. septembra spriedumu lietā C-319/02 *Manninen*, Krājums, I-7477. lpp., 29. punkts, un 2005. gada 8. septembra spriedumu lietā C-512/03 *Blanckaert*, Krājums, I-7685. lpp., 42. punkts).

50 Līdz ar to ir jāpārbauda, vai ievērojot pamata lietā aplūkoto tiesību aktu mērķi, Itālijā reīstrētas dividendžu saņēmējās sabiedrības un citā dalībvalstī reīstrētas dividendžu saņēmējās sabiedrības atrodas salīdzināmā situācijā.

51 Tiesa jau ir nospriedusi, ka, runājot par dalībvalsts paredzētajiem pasākumiem, lai novērstu vai samazinātu nodokļu vai iekšējās uzlikšanas vai ekonomisko dubulto nodokļu uzlikšanu sabiedrības rezidentes sadalītajai peļņai, akcionāri rezidenti, kas saņem dividendes, ne vienmēr atrodas salīdzināmā situācijā ar akcionāriem, kas saņem dividendes un ir citas dalībvalsts rezidenti (iepriekš minētais spriedums lietā *Denkavit Internationaal un Denkavit France*, 34. punkts).

52 Tomēr, tiklīdz dalībvalsts vienpusēji vai noslēdzot konvenciju uzliek ienākuma nodokli ne tikai akcionāriem rezidentiem, bet – par dividendēm, kuras tie saņem no sabiedrības rezidentes, – arī akcionāriem nerezidentiem, minēto akcionāru nerezidentu situācija tuvinās tai, kurā atrodas akcionāri rezidenti (iepriekš minētie spriedumi lietās *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 68. punkts, lietā *Denkavit Internationaal un Denkavit France*, 35. punkts, kā arī lietā *Amurta*, 38. punkts).

53 Tikai tas vien, ka šī pati valsts izmanto savu kompetenci nodokļu jomā neatkarīgi no jebkāda veida nodokļu uzlikšanas citā dalībvalstī, izraisa risku, ka nodokļi tiks uzlikti vairākkārtīgi vai radīsies ekonomiskā dubultā nodokļu uzlikšana. Šādā gadījumā, lai dividendžu saņēmējā sabiedrība nesaskartos ar kapitāla brīvas aprites ierobežojumu, ko principā aizliedz EKL 56. pants, dividendžu izmaksātājās sabiedrības rezidences valstij ir jānodrošina, ka saskaņā ar tās tiesību aktos paredzēto mehānismu, lai novērstu vai mēģinātu vairākkārtēju aplikšanu ar nodokli vai ekonomisko dubulto nodokļu uzlikšanu, sabiedrībā m akcionāru nerezidentu tiek piemērota attieksme, kas ir līdzvērtīga attieksmei pret sabiedrībā m akcionāru rezidentu (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, 70. punkts, kā arī lietā *Amurta*, 39. punkts).

54 Šajā lietā ir jāatzīst, ka Itālijas likumdevējs ir izvēlējies savu kompetenci nodokļu jomā īstenot attiecībā uz dividendēm, kas izmaksājamās citās dalībvalstīs reīstrētās sabiedrības m. Citās dalībvalstīs dibinātās šīs dividendžu saņēmējās tādējādi atrodas situācijā, kas pielīdzināma rezidentiem attiecībā uz Itālijā reīstrētu sabiedrību izmaksāto dividendžu dubultas aplikšanas ar nodokļu risku, no kā izriet, ka dividendžu saņēmējiem, kas nav rezidenti, nevar piemērot režīmu, kas ir atšķirīgs no rezidentiem piemērojamā.

55 Šajā sakarā Itālijas Republika norāda, ka atšķirīgo režīmu pamato primāri vispārējā interešu apsvērumi saistībā ar nodokļu režīma saskaņotību, nodokļu uzlikšanas pilnvaru līdzsvarotu sadali un cēņu pret krāpšanas ar nodokļiem, kurus Tiesa ir atzinusi par pietiekamiem šādu atšķirību pamatošanai (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Marks & Spencer*, 51. punkts; 2008. gada 15. maija spriedumu lietā *C-414/06 Lidl Belgium*, Krājums, I-3601. lpp., 42. punkts, kā arī attiecībā uz pamatotību sakarā ar nodokļu režīma saskaņotību 1992. gada 28. janvāra spriedumu lietā *C-204/90 Bachmann, Recueil*, I-249. lpp., 28. punkts, un 2007. gada 13. marta spriedumu lietā *C-524/04 Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, Krājums, I-2107. lpp., 68. punkts).

56 Attiecībā uz pamatojumu, kas saistīts ar nodokļu režīma saskaņotību un nodokļu uzlikšanas pilnvaru līdzsvarotu sadali, lai to atspēkotu, pietiek norādīt, ka Itālijas Republika bērtībā ir pārrēķinusi argumentus, kuri tika izvirzīti, lai aizstvētu apgalvojumu par to, ka šis sprieduma 33. punkts konstatēto režīmu atšķirība nepastāv, jo jebkāda vērē ar to, ka fiziskajām personām, kuras ir Itālijas rezidentes un kurām pieder kapitālas, ir jāmaksā ienākuma nodoklis. Šis sprieduma 43. punkts izklēstēto iemeslu dēļ šāda argumentācija nav uzskatāma par

izdevušos.

57 Attiecībā uz cēsu pret krāpšanu nodokļu jomā ir jāatgādina, ka ierobežojumu brīvībai veikt uzņēmējdarbību var pieļaut tikai tad, ja to pamato primāri vispārīgo interešu iemesli. Tāpat šāds gadījums ir nepieciešams, lai tas būtu piemērots attiecīgā mērķa sasniegšanai un lai tas nepārsniegtu to, kas nepieciešams šā mērķa sasniegšanai (iepriekš minētais spriedums liet. *Marks & Spencer*, 35. punkts; 2006. gada 12. septembra spriedums liet. C-196/04 *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, Krājums, I-7995. lpp., 47. punkts, kā arī iepriekš minētais spriedums liet. *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, 64. punkts).

58 Tādējādi pamatojums, kas izriet no cēsas pret krāpšanu nodokļu jomā, ir pieļaujams tikai tad, ja tas attiecas uz pilnībā fiktīviem mehānismiem, kuru mērķis ir izvairīties no nodokļu tiesību aktu piemērošanas, kas izslēdz vispārīgu prezumpciju par krāpšanu. Līdz ar to vispārīgā prezumpcija par izvairīšanos no nodokļu maksāšanas vai krāpšanu nevar pamatot fiskālu pasākumu, kas apdraud Līguma mērķus (šajā sakarā skat. 2000. gada 26. septembra spriedumu liet. C-478/98 Komisija/Belģija, *Recueil*, I-7587. lpp., 45. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu liet. *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 50. punkts un tajā minēto judikatūru).

59 Šajā gadījumā visām citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām izmaksājamām dividendēm tiek piemērots mazāk labvēlīgs nodokļu režīms. Šāds mazāk labvēlīgs režīms tādējādi nevar tikt pamatots ar cēsu pret krāpšanu nodokļu jomā.

60 Turklāt dalībvalsts var atsaukties uz Padomes 1977. gada 19. decembra Direktīvu 77/799/EEK par dalībvalstu kompetentu iestāžu savstarpēju palīdzību tiešo un netiešo nodokļu jomā (OV L 336, 15. lpp.), kas grozīta ar Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvu 92/12/EEK (OV L 76, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Direktīva 77/799”), lai no citas dalībvalsts kompetentām iestādēm iegūtu jebkuru informāciju, kas var tai palīdzēt pareizi aprēķināt minētajā direktīvā minētos nodokļus (skat. iepriekš minēto spriedumu liet. *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 71. punkts).

61 Mazāk labvēlīgais režīms, kuru Itālijā piemēro dividendēm, kuras izmaksājamās citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, tādējādi ir kapitāla brīvas aprites ierobežojums, kas nav saderīgs ar EKL 56. panta 1. punktu.

62 Visbeidzot, Itālijas Republika nevar apgalvot, ka prasība sakarā ar valsts pienākumu neizpildi katrā ziņā ir jānoraida, jo tās tiesību aktu nesaderīgums ar EKL 56. panta 1. punktu izriet no Tiesas veiktās šā panta interpretācijas spriedumos, kuri lietās par Līgumiem sniegt prejudiciālu nolikumumu pasludināti pēc šajā lietā aktuālajiem argumentajiem atzinumiem paredzētiem termiņiem beigšanās.

63 Kopienas tiesību normas interpretācija, kuru Tiesa veic atbilstoši tai EKL 234. pantā paredzētajai kompetencei, paskaidro un precizē šīs normas nozīmi un tvērumu, kāds tas būtu un kādu to vajadzētu uztvert un piemērot kopš tā spēkā stāšanās brīža (šajā sakarā skat. 1980. gada 27. marta spriedumu liet. 61/79 *Denkavit italiana*, *Recueil*, 1205. lpp., 16. punkts), ja vien Tiesa iespēju atsaukties uz šādi interpretētu normu nav aprobežojusi tikai ar pagātni (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu liet. *Denkavit italiana*, 17. punkts).

64 No visa iepriekš minētā izriet, ka, dividendēm, kas izmaksājamās citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, piemērodama mazāk labvēlīgu nodokļu režīmu par to, kuru piemēro dividendēm, kas izmaksājamās valstī reģistrētam sabiedrībām, Itālijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kas paredzēti EKL 56. panta 1. punktā.

– Par EEZ līguma pārkāpumu

65 Viens no galvenajiem EEZ līguma mērķiem ir pāc iespējas pilnīgāk panākt preču, personu, pakalpojumu un kapitāla brīvu apriti visā Eiropas Ekonomikas zonā (EEZ), līdz ar ko iekšējā tirgū, kas ir realizēts Kopienas teritorijā, tiktu iekārtas EFTA valstīs. Šāda perspektīvā daudzu minētā līguma normu mērķis ir nodrošināt pāc iespējas vienveidīgāku tās interpretāciju visā EEZ (skat. 1992. gada 10. aprīļa atzinumu 1/92, *Recueil*, l.2821. lpp.). Tiesai šajā sakarā ir jānodrošina, lai EEZ līguma normas, kuras būtībā ir identiskas Līguma normām, daļēbvalstīs tiktu interpretētas vienādi (2003. gada 23. septembra spriedums lietā C-452/01 *Ospelt un Schlössle Weissenberg*, *Recueil*, l.9743. lpp., 29. punkts).

66 No tā izriet, ka, kaut arī ierobežojumi brīvai kapitāla aprītei starp EEZ līgumslēdzēju valstu pilsoņiem ir jāvērtē attiecībā uz minētā līguma 40. pantu un XII pielikumu, šīm normām ir tāda pati piemērojamība kā pāc būtībā identiskajiem EKL 56. panta noteikumiem (skat. 2009. gada 11. jūnija spriedumu lietā C-521/07 *Komisija/Nīderlande*, Krājums, l.0000. lpp., 33. punkts).

67 Tādēļ un ņemot vērā pamatojumu, kas izklāstīts, pārbaudot prasību sakarā ar EKL 56. panta 1. punkta pārkāpumu, ir jāatzīst, ka mazāk labvēlīgais režīms, kuru saskaņā ar Itālijas tiesību aktiem piemēro dividendām, kas izmaksētas EEZ līgumslēdzēju valstīs reģistrētām sabiedrībām, ir kapitāla brīvas aprītes ierobežojums EEZ līguma 40. panta izpratnē.

68 Tomēr jāatzīst arī, ka šo ierobežojumu pamato primārs vispārējais interešu apsvērumš, proti, cēlā ar krāpšanu nodokļu jomā.

69 Tādējādi, kā Tiesa jau ir atzinusi, judikatūra par aprītes brīvību izmantošanas ierobežojumiem Kopienas ietvaros nevar tikt pilnībā attīcināta uz kapitāla aprīti starp daļēbvalstīm un trešām valstīm, jo šāda aprīte notiek atšķirīgā tiesiskajā kontekstā (šajā sakarā skat. 2007. gada 18. decembra spriedumu lietā C-101/05 A, Krājums, l.11531. lpp., 60. punkts).

70 Šajā gadījumā vispirms ir jānorāda, ka Direktīvā 77/799 paredzētā sadarbība starp daļēbvalstu kompetentajām iestādēm nepastāv attiecībā starp tām un trešās valsts kompetentajām iestādēm, ja [šīs valstis] nav uzņēmusies nekādas saistības par savstarpējo palīdzību.

71 Vēl Itālijas Republika apgalvoja – kam neviens neiebilda –, ka starp to un Lihtenšteinas Firstisti nav vienošanās par informācijas apmaiņu. Visbeidzot Itālijas Republika norādīja – ko arī neviens neapšaubīja –, ka konvencijās par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kuras tā ir noslēgusi ar Zviedres Republiku un Norvēģijas Karalisti, nav ietvertas normas par pienākumu sniegt informāciju.

72 Šādos apstākļos ir jāuzskata, ka attiecīgais Itālijas tiesiskais regulējums ir pamatots attiecībā uz EEZ līguma daļēbvalstīm primāra vispārējais interešu apsvēruma dēļ, proti, cēlās pret krāpšanu nodokļu jomā, un šis apsvērumš ir piemērots, lai sasniegtu minēto mērķi, nepārsniedzot tās sasniegšanai nepieciešamā robežas.

73 Tādēļ prasība ir jānoraida, jo tā ir par pienākumu neizpildi, kuri Itālijas Republikai izriet no EEZ līguma 40. panta.

74 Komisija savukārt uzskata, ka Itālijas tiesiskais regulējums ir neattaisnojams EEZ līguma 31. pantā paredzētās brīvības veikšanā uzņēmējdarbības ierobežojums.

75 Tomēr sakarā ar EEZ līguma 40. pantu izklāstīto apsvērumu dēļ Itālijas tiesiskais regulējums ir atzīstams par pamatotu attiecībā pret EEZ līguma daļēbvalstīm primāra vispārējais

interesu apsvēruma dēļ, proti, cēļas pret krāpšanu nodokļu jomā, un šis apsvērumš ir piemērots, lai sasniegtu minēto mērķi, nepārsniedzot tās sasniegšanai nepieciešamās robežas.

76 Tādējādi prasība ir jānoraida, jo tā ir par pienākumu neizpildi, kuri Itālijas Republikai izriet no EEZ Līguma 31. panta.

Par tiesāšanas izdevumiem

77 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. Saskaņā ar šo paša Reglamenta 69. panta 3. punkta pirmo daļu, ja abiem lietas dalībniekiem spriedums ir daļēji labvēlīgs un daļēji nelabvēlīgs vai ja pastāv izņēmuma apstākļi, Tiesa var nolemt, ka tiesāšanas izdevumi ir jāsadala vai ka lietas dalībnieki sedz savus izdevumus paši.

78 Šajā prāvā ir jāņem vērā, ka atsevišķi Komisijas izvirzītie iebildumi netika pieņemti.

79 Tādēļ ir jāpiespriež Itālijas Republikai atlīdzināt trās ceturtdašas no visiem tiesāšanas izdevumiem. Komisija atlīdzina atlikušo vienu ceturtdašu.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

- 1) **dividendām, kas izmaksājas citās dalībvalstīs reģistrētām sabiedrībām, piemērodama mazāk labvēlīgu nodokļu režīmu par to, kuru piemēro dividendām, kas izmaksājas valstī reģistrētam sabiedrībām, Itālijas Republika nav izpildījusi pienākumus, kas paredzēti EKL 56. panta 1. punktā;**
- 2) **pārējā daļā prasību noraidīt;**
- 3) **Itālijas Republika atlīdzina trās ceturtdašas no visiem tiesāšanas izdevumiem. Eiropas Kopienų Komisija atlīdzina atlikušo vienu ceturtdašu.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – itāļu.