

Apvienotās lietas no C-78/08 līdz C-80/08

Ministero dell'Economia e delle Finanze u.c.

pret

Paint Graphos Soc. coop. arl u.c.

(Corte suprema di cassazione lūgumi sniegt prejudiciālus nolūmumus)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu – Pieņemamība – Valsts atbalsts – Kooperatīvām sabiedrībām piešķirtas nodokļu priekšrocības – Valsts atbalsta kvalificēšana EKL 87. panta izpratnē – Saderība ar kopējo tirgu – Nosacījumi

Sprieduma kopsavilkums

1. *Prejudiciāli jautājumi – Tiesas kompetence – Robežas – Atbalsta saderības ar kopējo tirgu pārraide – Izslēgšana*

(EKL 234. pants)

2. *Valsts atbalsts – Jēdziens – Finanšu priekšrocības, kas piešķirtas ražošanas un darba kooperatīvām sabiedrībām – Iekaušana – Nosacījumi*

(EKL 87. panta 1. punkts)

1. Lai gan tiesvedībā, kas ierosināta, piemērojot EKL 234. pantu, Tiesai nav jāizvērtē valsts tiesību aktu saderība ar Savienības tiesībām, ne arī jāinterpretē valsts tiesību akti, tātad tomēr var iesniegt jautājumus sniegt visus Savienības tiesību interpretācijas elementus, kas tai būtu izlemti jautājumu par šādu saderību, taisot spriedumu izskatītajā lietā.

Precīzāk, Komisijas kompetence izvērtēt atbalsta saderību ar kopējo tirgu neliedz valsts tiesai uzdot Tiesai prejudiciālu jautājumu par valsts atbalsta jēdzienu. Tādējādi Tiesa var iesniegt jautājumus sniegt interpretācijas norādes par Savienības tiesībām, lai tās varētu noteikt, vai valsts pasākums var tikt kvalificēts kā valsts atbalsts Savienības tiesību izpratnē.

(sal. ar 34. un 35. punktu)

2. Atbrīvojumi no nodokļa, kas piešķirti ražošanas un darba kooperatīvām sabiedrībām saskaņā ar valsts tiesību aktiem, kuros paredzētas nodokļu priekšrocības, ir valsts atbalsts EKL 87. panta 1. punkta nozīmē vienīgi tad, ja ir izpildītas visas prasības šīs tiesību normas piemērošanai, proti, pirmkārt, šāda pasākuma finansēšana no valsts puses vai no valsts līdzekļiem, otrkārt, minētā pasākuma selektīvais raksturs, kā arī, treškārt, tā ietekme uz tirdzniecību starp dalībvalstīm un no tās izrietošā konkurences izkropošana. Šajā lietā valsts tiesai detalizēti jāizvērtē, vai attiecīgajiem atbrīvojumi no nodokļa, kas piešķirti ražošanas un darba kooperatīvām sabiedrībām, ir selektīvi, kā arī vai tie var tikt attaisnoti ar valsts nodokļu sistēmas raksturu un vispārējo struktūru, kurā šie atbrīvojumi ietilpst, tostarp nosakot, vai attiecīgās sabiedrības faktiski ir līdzīgā situācijā kā citi tirgus dalībnieki, kuri ir izveidoti juridiskā formā ar peļņas mērķi, un, ja tas patiešām tā ir, vai pret minētajām kooperatīvām sabiedrībām paredzētā labvēlīgākā attieksme nodokļu ziņā ir, pirmkārt, raksturīga attiecīgās dalībvalsts nodokļu sistēmas būtiskajiem principiem un, otrkārt, atbilstoša saskaņā guma un samērīguma

principiem.

(sal. ar 43., 82. punktu un rezolutīvo daļu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2011. gada 8. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Pieņemamība – Valsts atbalsts – Kooperatīvā m
sabiedrība piešķirtas nodokļu priekšrocības – Valsts atbalsta kvalificēšana EKL 87. panta
nozīmē – Saderīgums ar kopīgo tirgu – Nosacījumi

Apvienotās lietas no C-78/08 līdz C-80/08

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Corte suprema di
cassazione* (Itālija) iesniedza ar lūgumiem, kas pieņemti 2007. gada 29. novembrī un 20.
decembrī un kas Tiesā reģistrēti 2008. gada 25. februārī, tiesvedības

Ministero dell'Economia e delle Finanze un

Agenzia delle Entrate

pret

Paint Graphos Soc. coop. arl (C-78/08),

Adige Carni Soc. coop. arl, kas tiek likvidēta,

pret

Agenzia delle Entrate un

Ministero dell'Economia e delle Finanze (C-79/08)

un

Ministero delle Finanze

pret

Michele Franchetto (C-80/08).

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Tizzano [A. Tizzano], tiesneši Ž. Ž. Kozels [J. J. Kasil]
(referents), M. Ilešis [M. Ilešis], M. Safjans [M. Safjan] un M. Bergere [M. Berger],

ģenerālvokāts N. Jāskinens [N. Jääskinen],

sekretāre R. Šereša [R. Šereša], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 11. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Paint Graphos Soc. coop. arl* un *Adige Carni Soc. coop. Arl*, kas tiek likvidēta, vērda – F. Kapelli [F. Capelli], L. Salvini [L. Salvini], L. Paolucci [L. Paolucci], A. Abate [A. Abate], P. Piva [P. Piva] un L. Mancini [L. Mancini], *avvocati*,
- M. Franchetto [M. Franchetto] vērda – M. Bjanka [M. Bianca], *avvocato*,
- Itālijas valdības vērda – I. M. Braguglia [I. M. Braguglia], pāc tam Dž. Palmieri [G. Palmieri], pārstāji, kuriem palīdz P. Džentili [P. Gentili], *avvocato dello Stato*,
- Spānijas valdības vērda – M. Munjoss Peress [M. Muñoz Pérez], pārstāvis,
- Francijas valdības vērda – Ž. de Bergess [G. de Bergues], kā arī A. L. Vendrolini [A. L. Vendrolini] un B. Bopēra-Manoka [B. Beaupère-Manokha], pārstāji,
- Eiropas Komisijas vērda – R. Ližls [R. Lya], Ž. Konte [G. Conte] un K. Uraka Kavjedess [C. Urraca Caviedes], pārstāji,
- EBTA Uzraudzības iestādes vērda – K. Līss [X. Lewis], pārstāvis,

noklausījusies enerģētiskā advokāta secinājumu 2010. gada 8. jūlija tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgumi sniegt prejudiciālus nolikumus ir par EKL 87. panta un tiesību āunprātīgās izmantošanas nodokļu jomā aizlieguma principa interpretāciju.

2 Šie līgumi ir iesniegti saistībā ar tiesvedību starp attiecīgi *Ministero dell'Economia e delle Finanze* [Ekonomikas un finanšu ministriju] un *Agenzia delle Entrate* [ieņēmumu dienestu] un *Paint Graphos Soc. coop. arl* (turpmāk tekstā – “*Paint Graphos*”) (C-78/08), likvidējamo *Adige Carni Soc. coop. arl* (turpmāk tekstā – “*Adige Carni*”) un *Agenzia delle Entrate* un *Ministero dell'Economia e delle Finanze* (C-79/08), kā arī *Ministero delle Finanze* [Finanšu ministriju] un M. Franchetto (C-80/08) par līgumiem saņemto atbrīvojumu no dažādiem nodokļiem, kurš saskaņā ar Itālijas nodokļu tiesību aktiem bija noteikts par labu ražošanas un darba kooperatīvajm sabiedrībām.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesību akti

3 1998. gada 10. decembrī Eiropas Kopienų Komisija publicēja Paziņojumu par valsts atbalsta noteikumu piemērošanu pasākumiem, kas saistīti ar tiešajiem nodokļiem uzņēmējdarbībai (OV C 384, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “paziņojums par tiešajiem nodokļiem uzņēmējdarbībai”), kurā tā izskaidroja noteiktus aspektus valsts atbalstu nodokļu pasākumu formā jomā.

4 Pēc Padomes 2003. gada 22. jūlija Regulas (EK) Nr. 1435/2003 par Eiropas Kooperatīvās

sabiedrības (SCE) statūtiem (OV L 207, 1. lpp.) pieņemšanas Komisija savā 2004. gada 23. februāra paziņojumā Padomei, Eiropas Parlamentam, Eiropas Ekonomikas un sociālo lietu komitejai un Komitejai par kooperatīvo sabiedrību darbības sekmēšanu Eiropā (COM(2004) 18, galīgā redakcija; turpmāk tekstā – “paziņojums par kooperatīvo sabiedrību darbības sekmēšanu Eiropā”) uzsvēra kooperatīvo sabiedrību specifiskās iezīmes un izklāstīja pasākumus šīs sabiedrības formas attīstības daļēbvalsts veicināšanai.

Valsts tiesiskais regulējums

5. Itālijas Konstitūcijas 45. pantā ir noteikts:

“Republika atzīst savstarpīgas sadarbības, kas veikta bez savtīgiem nolūkiem, sociālo funkciju. Likums palīdz un veicina tās attīstību ar vispienācīgākajiem līdzekļiem un ar atbilstīgu kontroli nodrošina tās savdabību un mērķus. Likums nodrošina amatniecības aizsardzību un attīstību.”

6. Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra Dekrēta Nr. 601 par nodokļu priekšrocībām, redakcijā, kas bija spēkā no 1984. līdz 1993. gadam (1973. gada 16. oktobra GURI Nr. 268 parastais pielikums, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “DPR Nr. 601/1973”), bija noteikts:

“10. pants (Lauksaimniecības un sīkzvejas kooperatīvi)

1. No juridisko personu ienākuma nodokļa un no vietējā ienākuma nodokļa atbrīvo ienākumus, kurus lauksaimniecības kooperatīvās sabiedrības un to apvienības gūst no dzīvnieku audzēšanas, kas tiek baroti ar barību, kura nāk no vismaz ceturtdašā daļēbnieku zemes, kā arī kurus gūst no lauksaimniecības un zootehnisko produktu un dzīvnieku apstrādes, pārstrādes un pārdošanas, kuru veikusi daļēbnieki saskaņā ar savu zemju īpašībām, robežās, kas noteiktas Republikas prezidenta [...] 1973. gada 29. septembra dekrēta [Nr. 597] 28. panta c) punktā.

2. Ja kooperatīvā vai tā daļēbnieku veiktais darbības pārsniedz robežas, kas paredzētas iepriekšējā punktā vai minētā dekrēta 28. panta b) un c) punktā, atbrīvojums attiecas uz kooperatīvā vai apvienības daļu, kas atbilst daļēbnieku zemju lauksaimniecības ienākumiem.

3. Sīkzvejas kooperatīvus un to apvienības atbrīvo no juridisko personu ienākuma nodokļa un no vietējā ienākuma nodokļa. Par sīkzvejas kooperatīviem tiek uzskatīti tie kooperatīvi, kas profesionāli veic jūras zveju, izmantojot vienīgi Republikas prezidenta 1968. gada 2. oktobra dekrēta Nr. 1639 paredzētajā 3. un 4. kategorijā ietilpstošas laivas, vai kas profesionāli veic zveju iekšjos dežos.

11. pants (Ražošanas un darba kooperatīvi)

“1. Ražošanas un darba kooperatīvu un to apvienību ienākumus atbrīvo no juridisko personu ienākuma nodokļa un no vietējā ienākuma nodokļa, ja to biedriem, kuri tajos strādā pastāvīgi, faktiski izmaksātā atalgojuma apmērs, ieskaitot pārdotā punkta minētās summas, nav mazāks par 60 % no visu pārējo izmaksu, izņemot ar izejvielu un iekārtu saistītās izmaksas, kopsummas. Ja atalgojuma apmērs ir mazāks par 60 %, bet nav mazāks par 40 % no visu pārējo izmaksu kopsummas, juridisko personu ienākuma nodokli un vietējo ienākuma nodokli samazina uz pusi.

2. Ražošanas kooperatīvajām sabiedrībām iepriekšējā punktā noteikto piemēro ar nosacījumu, ka to biedri atbilst visām prasībām, kuras attiecas uz darba kooperatīvu biedriem paredzētas Valsts pagaidu vadītāja 1947. gada 14. decembra Likumdošanas dekrēta [Nr. 1577] [...] 23. pantā ar tajā vāļk izdarītajiem grozījumiem.

3. Lai aprītinātu ražošanas un darba kooperatīvo sabiedrību un to apvienību ienākumus,

summas, ko maks? taj?s nodarbin?tajiem biedriem k? piemaksu vi?u atalgojumam, var atskait?t l?dz summai, kas atbilst parastajai darba algai, tai pieskaitot 20 %.”

12. pants (Citas kooperat?vas sabiedr?bas)

1. Juridisko personu ien?kuma nodoklis un viet?jais ien?kuma nodoklis tiek samazin?ts par vienu ceturtda?u kooperat?vaj?m sabiedr?b?m un to apvien?b?m, kas nav t?s, kuras min?tas 10. un 11. pant?.
2. Saist?b? ar viet?jo ien?kuma nodokli sabiedr?bai vai apvien?bai ir iesp?ja izv?l?ties piem?rot atskait?jumus, kas paredz?ti Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra dekr?ta Nr. 599 7. panta 4. pant?, t? viet?, lai piem?rotu samazin?jumu, kas paredz?ts iepriekš?j? punkt?. Š? iesp?ja ir j?izmanto, iesniedzot ikgad?jo deklar?ciju, kurai ir j?pievieno – pret?j? gad?jum? atskait?jumi nav sp?k? – dal?bnieku saraksts, kurus skar atskait?jumi.
3. Neskarot iepriekš?jo punktu ties?bu normas, pat?r?t?ju sabiedr?bas un to apvien?bas ir ties?gas atskait?t no ien?kumiem summas, kas sadal?tas starp dal?bniekiem k? nopirkto pre?u cenas da?as atmaksa.

13. pants (Dal?bnieku finans?jums)

1. No viet?j? ien?kuma nodok?a atbr?vo procentus par summ?m, kuras nav pamatkapit?la da?a un kuras dal?bnieki, kas ir fizisk?s personas, nodod kooperat?v?s sabiedr?bas un t?s apvien?bu r?c?b? vai kuras min?t?s sabiedr?bas vai to apvien?bas ietur no min?tajiem dal?bniekiem, ar nosac?jumu:
 - a) ka maks?jumi tiek veikti un summas ietur?tas, vien?gi lai ?stenotu soci?lo m?r?i, un ka tie nep?rsniedz 40 miljonus liru uz katru dal?bnieku. Šis ierobe?ojums tiek noteikts 80 miljonu liru apm?r? saist?b? ar lauksaimniec?bas produktu konserv?šanas, apstr?des, p?rstr?des un p?rdošanas kooperat?viem un ra?ošanas un darba kooperat?viem;
 - b) ka par attiec?gaj?m summ?m maks?jamie procenti nep?rsniedz procentu robežu, kuri maks?jami pasta uzkr?jumu sertifik?tu tur?t?jiem.

[..]

14. pants (Priekšroc?bu piem?rošanas nosac?jumi)

- “1. Šaj? sada?? paredz?t?s nodok?u priekšroc?bas piem?ro kooperat?vaj?m sabiedr?b?m un to apvien?b?m, kas darbojas saska?? ar valsts ties?bu aktos paredz?tajiem savstarp?j?bas principiem un ir re?istr?tas prefekt?ru re?istros vai visp?r?j? kopdarb?bas sarakst?.
2. Savstarp?j?bas m?r?i raksturojoš?s pras?bas uzskata par izpild?t?m, ja stat?tos skaidri un bez at?pju paredz?šanas iesp?j?m ir paredz?ti Valsts pagaidu vad?t?ja 1947. gada 14. decembra Likumdošanas dekr?ta Nr. 1577 [par sadarb?bas pas?kumiem (1948. gada 22. janv?ra GURI Nr. 17)] 26. pant? un t? v?l?kajos groz?jumos paredz?tie nosac?jumi (turpm?k tekst? – “likumdošanas dekr?ts Nr. 1577/1947”) un šie nosac?jumi ir faktiski izpild?ti attiec?gaj? finanšu gad? un iepriekš?jos piecos gados vai attiec?gi laika posm? p?c stat?tu pie?emšanas, ja tas ir ?s?ks par pieciem gadiem.
3. Nodok?u administr?cija, apspriežoties ar Darba ministriju vai cit?m p?rraudz?bas iest?d?m, uzrauga nodok?u priekšroc?bu piem?rošanas nosac?jumus.”

7 Likumdošanas dekrēta Nr. 1577/1947 26. pants ir formulēts šādi:

“Nodokļu aprēķinšanai tiek prezumēts, ka nosacījumi, kas raksturo savstarpējās mērķi, ir izpildīti, ja kooperatīva statūtos ir šādas klauzulas:

- a) aizliegums sadalīt dividendes, kas ir lielākas par likumā noteiktajām procentu likmēm;
- b) aizliegums sabiedrības pastvešanas laikā sadalīt krājumus biedru starpā;
- c) sabiedrības likvidācijas gadījumā visu līdzekļu, atēmot ieguldīto kapitālu un iespējamo dividendes, nodošana savstarpējam sabiedriskā labuma mērķim.

[..]”

8 1977. gada 16. decembra Likuma Nr. 904, ar kuru tiek izdarīti grozījumi juridisko personu ienākuma nodokļa un dividenžu un kapitāla palielinājumu režīmā, kā arī sabiedrību minimālā kapitāla pielikšanas režīmā un citās tiesību normās par nodokļiem un sabiedrību tiesībām (1977. gada 17. decembra *GUR* Nr. 343), 12. pants ir paredzēts:

“Neskarot Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra Dekrēta Nr. 601 III sadaļas tiesību normas, kas vērīk grozītas un papildinātas, summas, kas iekāutas nedalāmajos krājumos, neietilpst kooperatīvo sabiedrību un to apvienību ar nodokli apliekamajos ienākumos tiktāl, ciktāl ir izslēgta iespēja tās jebkādā formā piešķirt daļbniekiem, un tās ir visas kooperatīvās sabiedrības vai to apvienības pastvešanas laikā līdz tās likvidēšanai.”

Pamata tiesvedības

Lieta C-78/08

9 Pēc *Guardia di Finanza* [Finanšu policijas] pārbauzēm Materas [*Matera*] pilsētas Nodokļu administrācija saskaņā ar Itālijas tiesībām izveidotajai kooperatīvajai sabiedrībai *Paint Graphos* izdeva paziņojumu par aplikšanu ar nodokļiem, ar kuru tās laboja tās ienākuma summu par 1993. gadu maksājuma juridisko personu ienākuma nodokļa (turpmāk tekstā – “*IRPEG*”) un vietējā ienākumu nodokļa (turpmāk tekstā – “*ILOR*”) apmēra noteikšanai. Šajā pašā paziņojumā Nodokļu administrācija atteica šai sabiedrībai tiesības uz Itālijas tiesību aktos paredzētajiem atbrīvojumiem no nodokļa.

10 *Paint Graphos* par šo paziņojumu par aplikšanu ar nodokļiem iesniedza sūdzību *Commissione tributaria provinciale di Matera* [Materas provinces Nodokļu tiesī], izvirzot savas tiesības saņemto minēto atbrīvojumus no nodokļiem. Šo sūdzību minētā tiesa apmierināja.

11 Nodokļu administrācija pārsūdzēja šo spriedumu *Commissione tributaria regionale della Basilicata* [Bazilikātas reģiona Nodokļu tiesī], un tās apstiprināja pirmās instances spriedumu.

12 *Ministero dell'Economia e delle Finanze* un *Agenzia delle Entrate* iesniedza kasācijas sūdzību par šo spriedumu, tostarp izvirzot *DPR* Nr. 601/1973 11. panta un 14. panta pārkāpumu un kādādu piemērošanu.

Lieta C-79/08

13 1999. gada 8. jūnijā Rovigo [*Rovigo*] Nodokļu administrācija saskaņā ar Itālijas tiesībām izveidotajai kooperatīvajai sabiedrībai *Adige Carni* paziņoja, ka tai vairs nav tiesību saņemto *DPR* Nr. 601/1973 10. un nākamajos pantos paredzēto nodokļu priekšrocības, ka ir palielinājies tās

apliekamais ienākums par 1993. gadu, kā arī to, ka tādēļ ir paaugstināti arī *IRPEG* un *ILOR*, kas šai sabiedrībai ir jāmaksā. Minētā nodokļu administrācija tostarp izvirzīja neatskaitāmu izdevumu pastāvīšanu tiktāl, cik tāl tie nav dokumentēti vai neattiecas uz attiecīgo gadu. Pamatojoties uz *Guardia di Finanza* [Finanšu policijas] protokolu, tādēļ apstrīdēja sabiedrības *Italcarni Srl* rēķinu izrakstīšanu par neesošiem darījumiem un attiecīgo summu uzskatīja par ienākumiem. Tā kā *Adige Carni* minēto summu nebija iegrāmatojusi kā ienākumus, Nodokļu administrācija uzskatīja, ka šī summa, pārskāpjot *DPR* Nr. 601/1973 11. panta noteikumus, ir sadalīta sabiedrības biedru starpā.

14 *Adige Carni* iesniedza sūdzību *Commissione tributaria provinciale di Rovigo* [Rodigo provinces Nodokļu tiesa], un tā atcēla apstrīdēto paziņojumu par nodokļu uzlikšanu.

15 Nodokļu administrācija pārsūdzēja šo spriedumu *Commissione tributaria regionale*, un tā apstiprināja *Adige Carni* saņemto paziņojumu par nodokļu uzlikšanu un nodokļu atbrīvojumu izbeigšanos.

16 Tad *Adige Carni* iesniedza kasācijas sūdzību, tostarp izvirzot, ka lēmums, ar kuru atteikti attiecīgie nodokļu atbrīvojumi, nav pietiekami pamatots.

Lieta C-80/08

17 Monfalkones [*Monfalcone*] Nodokļu administrācija laboja M. Frančeto ienākumu deklarācijas par 1984.–1986. gadu, pamatojot labojumus ar to, ka, bēdams saskaņā ar Itālijas tiesbūm izveidotas sabiedrības *Cooperativa Maricoltori Alto Adriatico rl* (turpmāk tekstā – “*Cooperativa Maricoltori*”), kura nodarbojas ar molusku audzēšanu un pārdošānu, biedrs, viņš patstāvīgi ir nodarbojies ar tirdzniecību, savukārt kooperatīvā sabiedrība, kuras vārdā bija izrakstīti pirkšanas un pārdošanas faktūrā, par katru sniegto pakalpojumu ir saņēmusi komisijas maksu no katra pārdevuma darījuma un uzcenojumu sadalījusi biedru starpā, nevis ieskaitījusi šim nolīkam paredzētajos krājumos.

18 *Cooperativa Maricoltori* nodokļu atbrīvojumi, kas tika piešķirti saskaņā ar *IRPEG* par 1984. un 1985. gadu, tika atcelti, un Monfalkones [*Monfalcone*] Nodokļu administrācija attiecīgās summas atguva. Šīs sabiedrības iesniegto apelācijas sūdzību par 1985. taksācijas gadu *Commissione tributaria di primo grado di Trieste* [Triestes pirmās instances tiesas Nodokļu palāta] noraidīja, jo par 1984. nodokļu gadu tika piemērota nodokļu amnestija.

19 M. Frančeto uz viņu attiecošos paziņojumu par nodokļu uzlikšanu apstrīdēja *Commissione tributaria di primo grado di Trieste*, apgalvojot, ka nevarot tikt apstrīdēts, ka obligātie nosacījumi, lai minētajai sabiedrībai atzītu kooperatīva statusu, ir izpildīti, jo Nodarbinātības ministrijas atzinums, kas paredzēts *DPR* Nr. 601/1973 14. pantā, šajā sakarā nav saņemts.

20 *Commissione tributaria di primo grado di Trieste* apmierināja M. Frančeto sūdzību.

21 Tomēr pēc tam, kad nodokļu iestāde iesniedza apelācijas sūdzību, Frančeto par šo Monfalkones Nodokļu administrācijas sūdzību iesniedza sūdzību otrajā instancē, jo *Commissione tributaria di secondo grado di Trieste* uzskatīja, ka *Cooperativa Maricoltori* bija nevis atbilstoši savstarpējās mērī, bet “konsorcija” mērī.

22 Sa??musi Fran?eto s?dz?bu, kur? vi?š apgalvoja, ka vi?a statuss ir kooperat?va, kas deklar?ts k? kooperat?vs saska?? ar t? stat?tiem, nodarbin?ta dal?bnieka statuss, *Commissione tributaria centrale di Roma* [Romas Centr?l? nodok?u tiesa), neizv?rt?jot s?dz?bas iesniedz?ja argumentus p?c b?t?bas, uzskat?ja, ka min?tajai sabiedr?bai nevar tikt liegts sa?emt nodok?u atbr?vojumus bez iepriekš?ja oblig?t? atzinuma sa?emšanas no Nodarbin?t?bas ministrijas.

23 *Ministero delle Finanze* kas?cijas tiesved?b? l?dz atcelt min?t?s tiesas spriedumu, tostarp izvirzot *DPR* Nr. 601/1973 14. panta p?rk?pumu, jo nodok?u uzlikšanas pazi?ojums attiecas uz kooperat?v?s sabiedr?bas dal?bnieku, nevis uz kooperat?vo sabiedr?bu k? t?du, un saist?b? ar to nor?da, ka nav j?sa?em atzinums no Nodarbin?t?bas ministrijas.

24 Ar Tiesas 2008. gada 31. marta r?kojumu lietas C?78/08 un C?80/08 rakstveida, mutv?rdu proces? un sprieduma tais?šanai tika apvienotas.

Prejudici?lie jaut?jumi

25 Nor?d?jusi, ka t?s izskat?mo str?du priekšmets ir piln?gs vai da??js atbr?vojums no daž?diem nodok?iem, kas tiek pieš?irts vien?gi kooperat?vaj?m sabiedr?b?m saist?b? ar to specifisko m?r?i, kurš ir atz?ts It?lijas Konstit?cijas 45. pant?, ar kuru tiek veicin?ta š?da veida sabiedr?bu soci?l? funkcija un to savstarp?j?bas pamatraksturs, *Corte suprema di cassazione* [Augst?k? kas?cijas tiesa] uzskata, ka, lai p?rbaud?tu, vai nodok?u priekšroc?bas, ko sa?em kooperat?v?s sabiedr?bas atš?ir?b? no pe??as sabiedr?b?m, ir sader?gas ar Savien?bas ties?b?m, vispirms ir j?nosaka, vai un vajadz?bas gad?jum? pie k?diem apst?k?iem tas, ka attiec?gie uz??m?ji g?st nodok?u ietaup?jumus, ir nelikum?gs valsts atbalsts, kurš nav sader?gs ar kop?jo tirgu EKL 87. panta 1. punkta noz?m?. Š?da nesader?guma d??, ?emot v?r? EKL 88. panta 3. punkta tiešo iedarb?bu, valsts iest?d?m, tostarp ties?m, rastos pien?kums nepiem?rot *DPR* Nr. 601/1973.

26 Ja tas, ka attiec?g?s sabiedr?bas ir izv?l?juš?s kooperat?va formu, b?tu ?aunpr?t?ga ties?bu izmatošana, kas var krop?ot tirgus noteikumus, br?vo konkurenci un vienl?dz?gas attieksmes principu, t? sekas šaj? gad?jum? b?tu t?das, ka kooperat?v?s sabiedr?bas juridisk? forma nevar?tu tikt izvirz?ta proces? pret nodok?u administr?ciju, kura tad var?tu uzlikt š?m sabiedr?b?m nodok?us, pamatojoties uz parasto nodok?u rež?mu, kas piem?rojams pe??as sabiedr?b?m. *Corte suprema di cassazione* uzskata, ka ir svar?gi izv?rt?t, vai attiec?g?s priekšroc?bas ir pamatotas un sam?r?gas, ?emot v?r? ne tikai noteiktu kooperat?vo sabiedr?bu lielumu un tirgus da?u, bet ar? izv?rt?jot kontroles sist?mas, kas paredz?ta valsts ties?b?s, nepiln?bas.

27 Šaj? zi?? iesniedz?jtiesa nor?da, ka vien?gi ar *polizia tributaria* (Finanšu policija) iesaist?šanos bija iesp?jams konstat?t, ka attiec?g?s kooperat?v?s sabiedr?bas ne?steno savstarp?j?bas m?r?i, pret?ji tam, ko t?s apgalvo un kas ir paredz?ts to stat?tos, kaut gan kontroles iest?des, kur?m ir j?kontrol? savstarp?j?bas m?r?a iev?rošanas nosac?jumi, kuri ir paredz?ti It?lijas ties?bu aktos, nav var?jušas noteikt šo anom?liju. Tom?r š?das kontroles sist?mas nepiln?bas esot var?jušas veicin?t ?aunpr?t?gu r?c?bu, piem?rojot krit?rijus, kas kooperat?vaj?m sabiedr?b?m ?auj izmantot labv?l?g?ku nodok?u rež?mu.

28 Šajos apst?k?os *Corte suprema di cassazione* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus, kuri tr?s liet?s no C?78/08 l?dz C?80/08 ir formul?ti vien?di:

“[1] [V]ai nodok?u priekšroc?bas, kas kooperat?vaj?m sabiedr?b?m pieš?irtas saska?? ar *DPR* [Nr. 601/1973] 10., 11., 12., 13. un 14. pantu, ir sader?gas ar konkurences ties?bu norm?m, un, konkr?t?k, vai t?s var atz?t par valsts atbalstu EK l?guma 87. panta izpratn?, it ?paši ?emot

v?r?, ka Valsts pagaidu vad?t?ja [1947. gada 14. decembra] Likumdošanas dekr?t? paredz?t? p?rbaužu un ?aunpr?t?gas izmantošanas nov?ršanas sist?ma ir neadekv?ta?

[2]) [V]ai str?d?g?s nodok?u priekšroc?bas, it ?paši saist?b? ar jaut?jumu par to, vai t?s var tikt atz?tas par valsts atbalstu, var uzskat?t par sam?r?g?m ar kooperat?vajai sabiedr?bai paredz?tajiem m?r?iem; vai var izv?rt?t ne tikai atseviš?u pas?kumu, bet ar? visa pas?kumu kopuma rad?t?s priekšroc?bas sam?r?gumu un no t?s izrietošo konkurences izkrop?ojumu?

[3]) Vai, lai var?tu atbild?t uz iepriekš?jiem jaut?jumiem, ir j??em v?r?, ka p?rbaužu sist?ma kopš sabiedr?bu ties?bu reformas joproj?m ir pav?jin?ta, it ?paši attiec?b? uz kooperat?vaj?m sabiedr?b?m, kas ir galvenok?rt, bet ne piln?b? savstarp?jas atbilstoši Likumam Nr. 311/2004.

[4]) [V]ai neatkar?gi no t?, vai attiec?g?s nodok?u priekšroc?bas var tikt uzskat?tas par valsts atbalstu, kooperat?v?s sabiedr?bas juridisk?s formas izmantošana ar? tad, ja netiek veikta kr?pšana vai maldin?šana, var tikt uzskat?ta par ties?bu ?aunpr?t?gu izmantošanu gad?jum?, ja š? forma tiek izmantota tikai un vien?gi vai galvenok?rt ar m?r?i g?t nodok?u ietaup?jumu?”

Par l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu pie?emam?bu

29 Francijas vald?ba, k? ar? Komisija nav iesniegusi apsv?rumus Tiesai, bet *Paint Graphos*, *Adige Carni* un p?r?j?s vald?bas ir iesniegušas apsv?rumus Tiesai, paužot šaubas par šo l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu vai vismaz par viena vai otra uzdot? jaut?juma pie?emam?bu. T?s vien?gi pak?rtoti ir paudušas savu nost?ju par lietas b?t?bu.

30 Vispirms ir j?atg?dina, ka LESD 267. pant? noteikt?s proced?ras ietvaros tikai valsts tiesa, kura izskata str?du un kurai ir j?uz?emas atbild?ba par pie?emamo tiesas nol?mumu, ir t?, kas, ?emot v?r? lietas ?patn?bas, var noteikt, cik liel? m?r? prejudici?lais nol?mums ir vajadz?gs, lai š? tiesa var?tu tais?t spriedumu, un cik atbilst?gi ir Tiesai uzdotie jaut?jumi. T?gad gad?jum?, ja uzdotie jaut?jumi skar Savien?bas ties?bu interpret?ciju, Tiesai princip? ir pien?kums pie?emt nol?mumu (it ?paši skat. Tiesas 2010. gada 10. j?nija spriedumu apvienotaj?s liet?s C?395/08 un C?396/08 *Bruno* u.c., Kr?jums, l?0000. lpp., 18. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

31 Šaj? zi?? pietiek atg?din?t, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru uz jaut?jumiem par Savien?bas ties?bu interpret?ciju, kurus valsts tiesa uzdevusi pašas noteiktajos tiesisk? regul?juma un faktisko apst?k?u ietvaros un kuru precizit?te Tiesai nav j?p?rbauda, attiecas atbilst?bas pie??mums. Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas iesniegto l?gumu tikai tad, ja ir ac?mredzams, ka l?gtajai Savien?bas ties?bu interpret?cijai nav nek?da sakara ar pamata pr?vas faktisko situ?ciju vai t?s priekšmetu, vai ar? gad?jumos, kad izvirz?t? probl?ma ir hipot?tiska vai kad Tiesai nav zin?mi faktiskie vai juridiskie apst?k?i, kas nepieciešami, lai sniegtu noder?gu atbildi uz tai uzdotajiem jaut?jumiem (Tiesas 2007. gada 7. j?nija spriedums apvienotaj?s liet?s no C?222/05 l?dz C?225/05 *Weerd* u.c., Kr?jums, l?4233. lpp., 22. punkts; 2010. gada 22. j?nija spriedums apvienotaj?s liet?s C?188/10 un C?189/10 *Melki* un *Abdeli*, Kr?jums, l?0000. lpp., 27. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? *Bruno* u.c., 19. punkts).

32 Vien?gi ?pašos gad?jumos Tiesai ir j?p?rbauda apst?k?i, k?dos valsts tiesa tai ir iesniegusi l?gumu (šaj? zi?? skat. 2001. gada 13. marta spriedumu liet? C?379/98 *PreussenElektra*, *Recueil*, l?2099. lpp., 39. punkts). Sadarb?bas gars, kam j?valda prejudici?la nol?muma proced?r?, paredz, ka valsts tiesa iev?ro Tiesai uztic?to uzdevumu pal?dz?t veikt pareizu tiesved?bu dal?bvalst?s, nevis sniegt konsultat?vus atzinumus par visp?r?giem vai hipot?tiskiem jaut?jumiem (2003. gada 12. j?nija spriedums liet? C?112/00 *Schmidberger*, *Recueil*, l?5659. lpp., 32. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

33 Ar šiem l?gumiem sniegt prejudici?lu nol?mumu valsts tiesa ar pirmajiem diviem

jautājumiem jautā, vai nodokļu priekšrocības, kas piešķirtas ar attiecīgajiem valsts tiesību aktiem, ir saderīgas ar Savienības tiesību m un, konkrētāk, vai minētās priekšrocības var tikt klasificētas par "valsts atbalstu" EKL 87. panta 1. punkta nozīmē.

34 Ir jānorāda, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, lai gan tiesvedības, kas ierosināta, piemērojot LESD 267. pantu, ietvaros Tiesai nav jāizvērtē valsts tiesību aktu saderība ar Savienības tiesību m, ne arī jāinterpretē valsts tiesību akti, tādēļ tomēr var iesniegt tiesai sniegt visus Savienības tiesību interpretācijas elementus, kas tai ļautu izlemt jautājumu par šādu saderību, taisot spriedumu izskatīmajā lietā (it īpaši skat. 1993. gada 15. decembra spriedumu lietā C-292/92 *Hünernund* u.c., *Recueil*, I-6787. lpp., 8. punkts, kā arī 2001. gada 27. novembra spriedumu apvienotajās lietās C-285/99 un C-286/99 *Lombardini un Mantovani*, *Recueil*, I-9233. lpp., 27. punkts).

35 Precīzāk, jau ir ticis nospriests, ka Komisijas kompetence izvērtēt atbalsta saderīgumu ar kopējo tirgu nav šķērslis tam, ka valsts tiesa uzdod Tiesai prejudiciālu jautājumu par valsts atbalsta jēdzienu (1999. gada 29. jūnija spriedums lietā C-256/97 *DM Transport*, *Recueil*, I-3913. lpp., 15. punkts). Tādējādi Tiesa var iesniegt tiesai sniegt interpretācijas norādes, lai tā varētu noteikt, vai valsts pasākums var tikt kvalificēts kā valsts atbalsts Savienības tiesību izpratnē (skat. 2010. gada 10. jūnija spriedumu lietā C-140/09 *Fallimento Traghetti del Mediterraneo*, Krājums, I-5243. lpp., 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

36 No tā izriet, ka tas, ka pirmie divi jautājumi ir formulēti saistībā ar DPR Nr. 601/1973 saderīgumu ar attiecīgajām Savienības tiesību normām, nepadara šos jautājumus par nepieņemamiem.

37 Tāpat tas ir saistībā ar to, ka pirmajos divos jautājumos ir norāde uz DPR Nr. 601/1973 10. un 12. pantu, kuri attiecas uz kooperatīvajām sabiedrībām, kas nav ražošanas vai darba kooperatīvās sabiedrības, kaut gan *Corte suprema di cassazione* kooperatīvās sabiedrības, par kurām ir runa pamata tiesvedībā, ir kvalificējusi kā ražošanas un darba kooperatīvās sabiedrības minētā dekrēta 11. panta nozīmē. Divi pirmie uzdotie jautājumi ir jāuzskata par pieņemamiem tiktāl, ciktāl tie attiecas uz pēdējā minētā veida kooperatīvo sabiedrību situāciju, kāda tā ir saskaņā ar minētā dekrēta 11. pantu saistībā ar attiecīgajām gadījumiem ar šo dekrēta 13. un 14. pantu.

38 Ēmot vērā iepriekš minēto, pirmie divi jautājumi, kurus ir lietderīgi izvērtēt kopā, ir jāsaprot kā tādi, ar kuriem būtībā tiek jautāts, vai ražošanas un darba kooperatīvajām sabiedrībām piešķirtās nodokļu priekšrocības, par kurām ir runa pamata tiesvedībā un kas ir izklāstītas DPR Nr. 601/1973 11. pantā, ir saderīgas ar Savienības tiesību m un, konkrētāk, vai minētās priekšrocības var tikt klasificētas par "valsts atbalstu" EKL 87. panta 1. punkta nozīmē.

39 Saistībā ar trešo jautājumu ir jānorāda, ka *Corte suprema di cassazione* tajā norāda uz likumdošanas grozījumiem, kas veikti pēc pamata tiesvedības faktu datuma. Norādei uz 2004. gada Likumu Nr. 311, kura izklāstīta minētā jautājuma, nav nozīmes iesniegt tiesā izskatāmo strīdu atrisināšanai. Līdz ar to trešais jautājums nav pieņemams.

40 Saistībā ar ceturto jautājumu, kuru iesniedz tiesa iesniedzusi par iespējamo āunprātīgo tiesību izmantošanu, ko veikušas sabiedrības, par kurām ir runa pamata tiesvedībā, ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru indivīdi nevar atsaukties uz Savienības tiesību normām krāpšanas vai āunprātīgā nolūkā (it īpaši skat. Tiesas 2006. gada 21. februāra spriedumu lietā C-255/02 *Halifax* u.c., Krājums, I-1609. lpp., 68. punkts, kā arī 2007. gada 20. septembra spriedumu lietā C-16/05 *Tum* un *Dari*, Krājums, I-7415. lpp., 64. punkts).

41 Tomēr nav strīda par to, ka priekšrocības, kas piešķirtas, piemērojot DPR Nr. 601/1973

kooperatīvajam sabiedrībam, par kuru ir runa pamata tiesvedībā, ir tikušas noteiktas vienīgi ar valsts tiesību normām, nevis ar Savienības tiesību normām. Līdz ar to šajā lietā nav jautājuma par to, ka būtu pārkāpts āunprātīgās tiesību neizmantošanas princips saskaņā ar Savienības tiesību normām.

42 Tā kā ceturtais jautājums neattiecas uz Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai nav kompetences par to spriest.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

43 Lai atbildētu uz pirmajiem diviem jautājumiem, kas pārrēķināti šā sprieduma 38. punktā, ir jāsniedz iesniedzējtiesai nepieciešamās nosacījumu par valsts pasākuma kā valsts atbalsta saskaņā ar EKL 87. panta 1. punktu interpretēšanas norādes, proti: pirmkārt, šāda pasākuma finansēšanu no valsts puses vai ar valsts līdzekļu palīdzību, otrkārt, minētā pasākuma selektīvo raksturu, kā arī, treškārt, tā ietekmi uz tirdzniecību starp dalībvalstīm un no tās izrietošo konkurences izkropošanu. Tādēļ ir secīgi jāizvērtē šie trīs nosacījumi.

Par nosacījumu par šāda pasākuma finansēšanu no valsts puses vai ar valsts līdzekļu palīdzību

44 EKL 87. panta 1. punkts attiecas uz “atbalst[u], ko piešķir dalībvalstis vai ko jebkāds citā veidā piešķir no valsts līdzekļiem”.

45 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru atbalsta jēdziens ir vispārīgāks nekā subsīdijas jēdziens, jo tas ietver ne tikai pozitīvu palīdzību, kas ir subsīdijas kā tādā, bet arī valsts pasākumus, kas dažādos veidos atvieglo izmaksas, kuras parasti ir jāsedz no uzņēmuma budžeta, un kas, kaut gan tie nav subsīdijas šā vārda šaurākajā nozīmē, ir tāmi identiski pēc rakstura un rada tādas pašas sekas (it īpaši skat. Tiesas 2001. gada 8. novembra spriedumu lietā C-143/99 *Adria-Wien Pipeline* un *Waltersdorfer & Peggauer Zementwerke*, *Recueil*, I-8365. lpp., 38. punkts; 2004. gada 15. jūlija spriedumu lietā C-7501/00 Spānija/Komisija, Krājums, I-6717. lpp., 90. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2006. gada 10. janvāra spriedumu lietā C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze* u.c., Krājums, I-289. lpp., 131. punkts).

46 No tā izriet, ka pasākums, ar kuru valsts iestādes atsevišķiem uzņēmumiem piešķir nodokļu atbrīvojumu, kas, kaut arī nav valsts līdzekļu piešķiršana, nostāda saņēmēju finansiāli izdevīgākā stāvoklī nekā pārējos nodokļu maksātājus, ir uzskatāms par “valsts atbalstu” EKL 87. panta 1. punkta izpratnē. Tāpat par valsts atbalstu var tikt uzskatīts pasākums, ar kuru atsevišķiem uzņēmumiem tiek piešķirts nodokļa samazinājums vai atlikts parasti maksājama nodokļa samaksas termiņš (iepriekš minētais spriedums lietā *Cassa di Risparmio di Firenze* u.c., 132. punkts).

47 Tādēļ jāatzīst, ka tās valsts pasākums, par kuru ir runa pamata tiesvedībā, ir saistīts ar valsts finansējumu.

Par nosacījumu par apstrīdētā pasākuma selektivitāti

48 EKL 87. panta 1. punkts ir aizliegts valsts atbalsts, kas “dod priekšroku konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai”, t.i., selektīvs atbalsts.

49 Lai Komisija nodokļu pasākumu kvalificētu kā selektīvu, tai vispirms ir jāidentificē un jāpārbauda kopējā jeb “normālā” piemērojamā nodokļu sistēma attiecīgajā dalībvalstī. Tieši saistībā ar šo kopējo jeb “normālo” nodokļu režīmu Komisijai, otrkārt, ir jānovērtē un jānosaka ar attiecīgo nodokļu pasākumu piešķirtās priekšrocības iespējamais selektīvais raksturs, pierādot,

ka šīs pasākums ir atkarīgs no šīs kopējās sistēmas, ciktāl ar to tiek ieviestas atšķirības starp tirgus dalībniekiem, kuri, ņemot vērā attiecīgo dalībvalsts nodokļu sistēmai paredzēto mērķi, ir faktiski un juridiski līdzīgu situācijā (šajā ziņā skat. Tiesas 2006. gada 6. septembra spriedumu lietā C-88/03 Portugāle/Komisija, Krājums, I-7115. lpp., 56. punkts).

50 Šajā ziņā, pirmkārt, no Tiesas rīcībā esošajiem lietās materiāliem izriet, ka, lai aprēķinātu sabiedrību ienākuma nodokli, attiecīgo ražošanas un darba kooperatīvo sabiedrību nodokļa bāzi nosaka tādā pašā veidā kā cita veida sabiedrību nodokļa bāzi, t.i., atkarībā no neto ienākumiem no uzņēmuma darbības taksācijas gadā. Tādējādi ir jāuzskata, ka sabiedrību ienākuma nodoklis ir references juridiskais režīms, lai noteiktu attiecīgo pasākumu iespējamo selektīvo raksturu.

51 Otrkārt, ir jānorāda, ka, atkarīgi no noteikuma, kas kopumā tiek piemērots juridiskajām personām, attiecīgo ražošanas un darba kooperatīvo sabiedrību ar nodokli apliekamie ienākumi ir atbrīvoti no sabiedrību ienākuma nodokļa. Tādējādi šīs kooperatīvās sabiedrības saņem nodokļu priekšrocību, uz kuru nevar pretendēt peļņas sabiedrības.

52 No DPR Nr. 601/1973 11. panta izriet, ka tādā priekšrocībā, par kuru ir runa pamata tiesvedībā, neattiecas uz visiem tirgus dalībniekiem, bet tiek piešķirta atkarībā no uzņēmuma juridiskās formas, t.i., atkarībā no tā, vai tas ir kooperatīva sabiedrība vai nav (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Cassa di Risparmio di Firenze u.c.*, 136. punkts).

53 Jāuzsver, ka atbalsts var būt selektīvs no EKL 87. panta 1. punkta viedokļa, pat ja tas attiecas uz visu saimniecisko nozari (it īpaši skat. Tiesas 1999. gada 17. jūnija spriedumu lietā C-75/97 Beļģija/Komisija, *Recueil*, I-3671. lpp., 33. punkts).

54 Ir svarīgi noskaidrot, vai tādā atbrīvojumā no nodokļa, par kuru ir runa pamata tiesvedībā, sniedz priekšrocības konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, kas ir tādā pašā faktiskā un juridiskā situācijā attiecībā uz sabiedrību ienākumu nodokļa izvirzīto mērķi, t.i., sabiedrības ienākumu aplikšanu ar nodokli.

55 Šajā ziņā ir jānorāda, ka kooperatīvās sabiedrības tādā formā, kādā juridiskās personas ir izveidotas pamata tiesvedībā, atbilst īpašiem funkcionēšanas principiem, kas tās tieši nošķir no citiem tirgus dalībniekiem. Gan Eiropas likumdevējs, pieņemot Regulu Nr. 1435/2003, gan Komisija savā paziņojumā par kooperatīvo sabiedrību darbības sekmēšanu Eiropā ir uzsvēruši šīs specifiskās iezīmes.

56 Kā it īpaši ir norādīts Direktīvas 1435/2003 preambulas astotajā apsvērumā, šie konkrētie principi jo īpaši ietver personas prioritētes principu, kas ir atspoguļots īpašos noteikumos, kuri attiecas uz dalību, izstāšanās un izslēgšanu. Turklāt preambulas desmitajā apsvērumā ir norādīts, ka, veicot likvidāciju, tīrie aktīvi un rezerves ir jāsadala citām kooperatīvajām struktūrām, kurām ir līdzīgi vispārīgo interešu mērķi.

57 Ir jānorāda, ka kooperatīvās sabiedrības netiek vadītas ārējo ieguldītāju labā. Saskaņā ar Regulas Nr. 1435/2003 preambulas astoto un desmito apsvērumu, kā arī paziņojuma par kooperatīvo sabiedrību darbības sekmēšanu Eiropā 1.1. punktu sabiedrības kontrole tiek nodrošināta vienāds daļas starp tās dalībniekiem, tādējādi atspoguļojot noteikumu "viens cilvēks – viena balss". Tādējādi rezerves un aktīvi ir kopīgi, nav dalāmi un ir jāizmanto dalībnieku kopējās intereses.

58 Saistībā ar kooperatīvo sabiedrību funkcionēšanu ir jānorāda, ka, ņemot vērā personas prioritāti, to mērķis, gluži kā tas tostarp ir norādīts Regulas Nr. 1435/2003 desmitajā apsvērumā un paziņojuma par kooperatīvo sabiedrību darbības sekmēšanu Eiropā 1.1. punktā, ir tās

darb?bu veikt dal?bnieku, kuri ir vienlaic?gi lietot?ji, klienti vai pieg?d?t?ji, savstarp?j?s interes?s, lai katrs dal?bnieks g?tu labumu no kooperat?va darb?bas atbilstoši savai l?dzdal?bai, k? ar? no saviem dar?jumiem ar šo kooperat?vu.

59 Turkl?t, k? ticis preciz?ts š? pazi?ojuma 2.2.3. punkt?, kooperat?vaj?m sabiedr?b?m nav piek?uves kapit?la tirgiem, l?dz ar ko to att?st?ba ir atkar?ga no pašu l?dzek?iem vai kred?ta. Š?da situ?cija izriet no t?, ka kooperat?v?s sabiedr?bas da?as netiek kot?tas birž? un l?dz ar to netiek plaši pied?v?tas pirkšanai. Turkl?t, gluži k? tas ir nor?d?ts Regulas Nr. 1435/2003 preambulas desmitaj? apsv?rum?, procenti par aizdevumiem un kapit?lda??m ir ierobežoti; tas padara ieguld?šanu kooperat?v?s sabiedr?b?s neizdev?g?ku.

60 L?dz ar to š?da specifiska veida sabiedr?bas pe??as marža ir iev?rojami zem?ka par to kapit?la sabiedr?bu pe??as maržu, kuras var lab?k piel?goties tirgus pras?b?m.

61 ?emot v?r? kooperat?vo sabiedr?bu ?paš?s iez?mes, ir j?konstat?, ka ražošanas un darba kooperat?v?s sabiedr?bas, par k?d?m ir runa pamata tiesved?b?, princip? nevar tikt uzskat?tas par t?d?m, kas atrodas l?dz?g? situ?cij?, k?d? atrodas komerci?l?s sabiedr?bas, tikt?l, cikt?l t?s r?kojas savu dal?bnieku ekonomiskaj?s interes?s un uztur ne tikai t?ri komerci?las, bet personiskas attiec?bas ar saviem dal?bniekiem, kur?s šie dal?bnieki ir akt?vi iesaist?ti un kur?s tiem ir ties?bas uz ekonomisko rezult?tu vienl?dz?gu sadali.

62 Ražošanas un darba kooperat?v?s sabiedr?bas, kur?m ir citas iez?mes nek? min?to sabiedr?bu veidam un kur?m nav patiesa savstarp?j?bas m?r?a, t?d?? ir j?noš?ir no mode?a, kas ir aprakst?ts Komisijas pazi?ojum? par kooperat?vo sabiedr?bu darb?bas sekm?šanu Eirop?.

63 Gal?gaj? anal?ze iesniedz?jtiesai, ?emot v?r? visus apst?k?us, kas raksturo str?dus, kuri tai ir j?atrisina, ir j?p?rbauda, vai saska?? ar krit?rijiem, kas izkl?st?ti š? sprieduma 55.–62. punkt?, ražošanas un darba kooperat?v?s sabiedr?bas, par k?d?m ir runa pamata tiesved?b?, faktiski ir t?d? situ?cij?, kas ir l?dz?ga to pe??as sabiedr?bu situ?cijai, kur?m ir j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis.

64 Ja valsts tiesa secin?s, ka str?dos, kas tai j?izskata, iepriekš?j? punkt? izkl?st?tais nosac?jums ir faktiski izpild?ts, b?s v?l svar?gi noskaidrot, vai saska?? ar Tiesas judikat?ru atbr?vojumi no nodok?a, par k?diem ir runa pamata tiesved?b?, ir pamatoti ar sist?mas, pie kuras tie pieder, raksturu un visp?r?jo strukt?ru (šaj? zi?? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, 42. punkts).

65 Pas?kumu, ar kuru tiek izdar?ta atk?pe no visp?r?j?s nodok?u sist?mas, var pamatot ar nodok?u sist?mas raksturu vai strukt?ru, ja attiec?g? dal?bvalsts var pier?d?t, ka šis pas?kums tieši izriet no t?s nodok?u sist?mai pamat? esošajiem vai vadošajiem principiem (skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Portug?le/Komisija*, 81. punkts).

66 Šaj? zi?? Tiesai ir j?sniedz iesniedz?jtiesai turpm?k izkl?st?tie secin?jumi, lai tai ?autu lietder?gi spriest par t?s izskat?majiem str?diem.

67 Vispirms ir j?atg?dina, ka Tiesa ir vair?kk?rt nospriedusi, ka valsts intervences pas?kuma m?r?is nav pietiekams apst?klis, lai šis pas?kums netiktu atz?ts par “atbalstu” EKL 87. panta izpratn? (it ?paši skat. Tiesas 2008. gada 22. decembra spriedumu liet? *C?487/06 P British Aggregates/Komisija*, Kr?jums, l?10505. lpp., 84. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

68 EKL 87. panta 1. punktā nav paredzēts dalījums atkarībā no tā, kādi ir valsts intervences pasākuma iemesli vai mērķi, bet šie pasākumi ir definēti, ņemot vērā to radītās sekas (iepriekš minētais spriedums lietā *British Aggregates/Komisija*, 85. punkts un tajā minētā judikatūra).

69 Ir arī jāatgādina, ka pasākumu, ar kuru tiek izdarīta atkāpe no vispārīgās nodokļu sistēmas, var pamatot ar nodokļu sistēmas raksturu vai struktūru, ja attiecīgā dalībvalsts var pierādīt, ka šis pasākums tieši izriet no tās nodokļu sistēmai pamatā esošajiem vai vadošajiem principiem. Šajā ziņā ir jānoskaidro mērķi, kas ir izvirzīti pašajai nodokļu sistēmai un kas nav daļa no tās, no vienas puses, un mehānismi, kas ir ietverti pašā nodokļu sistēmā un kas ir nepieciešami, lai sasniegtu šos mērķus, no otras puses (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Portugāle/Komisija*, 81. punkts).

70 Līdz ar to atbrīvojumiem no nodokļa, kas izriet no mērķa, kurš neatbilst nodokļu uzlikšanas sistēmai, kurā ietilpst minētie atbrīvojumi, ir jāatbilst prasībām, kas izriet no EKL 87. panta 1. punkta.

71 Kā izriet no paziņojuma par uzņēmumu aplikšanu ar tiešajiem nodokļiem 25. punkta, Komisija uzskata, ka valsts nodokļu sistēmas raksturs vai vispārīgā uzbūve var tikt pamatoti izvirzīta, lai attaisnotu, ka kooperatīvās sabiedrības, kas visus savus ienākumus sadala saviem dalībniekiem, netiek apliktas ar nodokli kooperatīvā līmenī, bet nodoklis tiek iekasēts to dalībnieku līmenī.

72 Visbeidzot, gluži kā Komisija ir norādījusi savos rakstveida apsvērumos, tā arī uzskata, ka valsts pasākums nevar tikt pamatoti attaisnots ar attiecīgās nodokļu sistēmas raksturu un vispārīgā uzbūvi, ja tajā ir paredzēts, ka ieņēmumi no tirdzniecības ar trešajām personām, kas nav kooperatīva dalībnieki, ir atbrīvoti no nodokļa vai ka summas, kas samaksētas šādām trešajām personām kā atalgojums, var tikt atskaitītas.

73 Turklāt ir jānodrošina, lai piešķirtā priekšrocība būtu saskanīga ne tikai ar attiecīgās nodokļu sistēmas raksturogajām pašībām, bet arī saistībā ar veidu, kādā šī sistēma tiek īstenota.

74 Tādēļ attiecīgajai dalībvalstij, lai garantētu specifisko nodokļu pasākumu, kas ir ieviesti par labu kooperatīvajām sabiedrībām, saskanīgu ar nodokļu sistēmas loģiku un vispārīgā struktūru un lai novērstu, ka ekonomiskās vienības izvērš šo specifisko juridisko formu, vienīgi lai gūtu labumu no nodokļu priekšrocībām, kas paredzētas šāda veida sabiedrībām, ir jāievieš un jāpiemēro atbilstošas kontroles un uzraudzības procedūras. Iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai šā prasība ir izpildīta pamata tiesvedībā.

75 Katrā ziņā, lai atbrīvojumi no nodokļa, par kādiem ir runa pamata tiesvedībā, varētu tikt attaisnoti ar attiecīgās dalībvalsts nodokļu sistēmas raksturu un vispārīgā struktūru, ir arī jānodrošina, lai šie atbrīvojumi atbilstu samērīguma principam un nepārsniegtu to, kas ir nepieciešams, tādā ziņā, ka lietotājiem mērķis nevar tikt sasniegts ar mazāka apjoma pasākumiem.

76 ņemot vērā visus Savienības tiesību interpretēšanas elementus, kurus Tiesa ir izklāstījusi šā sprieduma 64.–75. punktā, iesniedzējtiesai būs jāizvērtē, vai nodokļu priekšrocības, kas paredzētas ražošanas un darba kooperatīviem, par kuriem ir runa pamata tiesvedībā, ir attaisnotas atbilstoši attiecīgās nodokļu sistēmas raksturam un vispārīgajai struktūrai.

Par nosacījumiem par ietekmi uz tirdzniecību starp dalībvalstīm un konkurences kropojumiem

77 Ar EKL 87. panta 1. punktu ir aizliegti valsts atbalsti, kas ietekm? tirdzniec?bu starp dal?bvalst?m un rada vai draud rad?t konkurences trauc?jumus.

78 Lai valsts pas?kumu var?tu atz?t par valsts atbalstu, nav j?konstat?, ka atbalsts tieš?m ietekm? tirdzniec?bu starp dal?bvalst?m un krop?o konkurenci, bet tikai j?p?rbauda, vai šis atbalsts var ietekm?t š?du tirdzniec?bu un trauc?t konkurenci (skat. Tiesas 2004. gada 29. apr??a spriedumu liet? C?372/97 It?lija/Komisija, *Recueil*, I?3679. lpp., 44. punkts; 2005. gada 15. decembra spriedumu liet? C?148/04 *Unicredito Italiano*, Kr?jums, I?11137. lpp., 54. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cassa di Risparmio di Firenze u.c.*, 140. punkts).

79 Ja dal?bvalsts pieš?irts atbalsts nostiprina k?da uz??muma st?vokli attiec?b? pret citiem konkur?jošiem uz??mumiem Kopienas iekš?j? tirdzniec?b?, ir j?uzskata, ka atbalsts ir ietekm?jis min?to tirdzniec?bu (it ?paši skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? *Unicredito Italiano*, 56. punkts un taj? min?t? judikat?ra, k? ar? liet? *Cassa di Risparmio di Firenze u.c.*, 141. punkts).

80 Turkl?t nav vajadz?gs, lai uz??mums, kas sa?em atbalstu, pats piedal?tos Kopienas iekš?j? tirdzniec?b?. Ja dal?bvalsts pieš?ir atbalstu k?dam uz??mumam, darb?ba t? valst? var saglab?ties t?da pati vai pieaugt, ta?u t?d?j?di tiek samazin?tas cit?s dal?bvalst?s re?istr?tu uz??mumu izredzes iek??t š?s dal?bvalsts tirg?. Turkl?t t?da uz??muma nostiprin?šana, kurš l?dz šim nav piedal?jies Kopienas iekš?j? tirdzniec?b?, var to nost?d?t t?d? st?vokl?, kas ?auj tam iek??t citas dal?bvalsts tirg? (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Unicredito Italiano*, 58. punkts, k? ar? liet? *Cassa di Risparmio di Firenze u.c.*, 143. punkts).

81 T?d?? ir j?konstat?, ka nodok?u priekšroc?ba, par k?du ir runa pamata tiesved?b?, var ietekm?t tirdzniec?bu dal?bvalstu starp? un trauc?t konkurenci EKL 87. panta 1. punkta noz?m?.

82 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdotajiem jaut?jumiem, k?di tie ir p?rformul?ti š? sprieduma 38. punkt?, ir j?atbild, ka atbr?vojumi no nodok?a, par k?diem ir runa pamata tiesved?b? un kas pieš?irti ražošanas un darba kooperat?vaj?m sabiedr?b?m saska?? ar valsts ties?bu aktiem, t?diem k? DPR Nr. 601/1973 11. pants, ir “valsts atbalsts” EKL 87. panta 1. punkta noz?m? vien?gi tad, ja ir izpild?tas visas pras?bas š?s ties?bu normas piem?rošanai. Saist?b? ar situ?ciju, k?d? radušies str?di, kurus izskata iesniedz?jtiesa, ir j?nor?da, ka tai ir detaliz?t?k j?izv?rt?, vai attiec?gie atbr?vojumi no nodok?a ir selekt?vi, k? ar? vai tie var tikt attaisnoti ar valsts nodok?u sist?mas raksturu un visp?r?jo strukt?ru, kur? šie atbr?vojumi ietilpst, tostarp nosakot, vai attiec?g?s sabiedr?bas, par kur?m ir runa pamata tiesved?b?, faktiski ir l?dz?g? situ?cij? sal?dzin?jum? ar citiem tirgus dal?bniekiem, kuri ir izveidoti cit? juridisk? form? ar pe??as m?r?i, un, ja tas patieš?m t? ir, vai pret min?taj?m kooperat?vaj?m sabiedr?b?m paredz?t? labv?l?g?k? attieksme nodok?u zi?? ir, pirmk?rt, rakstur?ga attiec?g?s dal?bvalsts nodok?u sist?mas b?tiskajiem principiem un, otrk?rt, atbilstoša saskan?guma principam un sam?r?guma principam.

Par ties?šan?s izdevumiem

83 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (pirm? pal?ta) nospriež:

Atbr?vojumi no nodok?a, par k?diem ir runa pamata tiesved?b? un kas pieš?irti ražošanas un darba kooperat?vaj?m sabiedr?b?m saska?? ar valsts ties?bu aktiem, t?diem k? Republikas prezidenta 1973. gada 29. septembra Dekr?ta Nr. 601 par nodok?u priekšroc?b?m, redakcij?, kas bija sp?k? no 1984. l?dz 1993. gadam, 11. pants, ir “valsts atbalsts” EKL 87. panta 1. punkta noz?m? vien?gi tad, ja ir izpild?tas visas pras?bas š?s

tiesību normas piemērošanai. Saistībā ar situāciju, kādā radušies strīdi, kurus izskata iesniedzējtiesa, ir jānorāda, ka tai ir detalizētāk jāizvērtē, vai attiecīgie atbrīvojumi no nodokļa ir selektīvi, kā arī vai tie var tikt attaisnoti ar valsts nodokļu sistēmas raksturu un vispārējo struktūru, kurā šie atbrīvojumi ietilpst, tostarp nosakot, vai attiecīgās sabiedrības, par kurām ir runa pamata tiesvedībā, faktiski ir līdzīga situācijā salīdzinājumā ar citiem tirgus dalībniekiem, kuri ir izveidoti citā juridiskā formā ar peļņas mērķi, un, ja tas patiešām tā ir, vai pret minētajām kooperatīvām sabiedrībām paredzētā labvēlīgākā attieksme nodokļu ziņā ir, pirmkārt, raksturīga attiecīgās dalībvalsts nodokļu sistēmas būtiskajiem principiem un, otrkārt, atbilstoša saskaņā guma principam un samērīguma principam.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – itāļu.