



# Judikatūras krājums

**Lieta C-39/23**

***Keva u.c.***  
**pret**  
***Skatteverket***

*(Högsta förvaltningsdomstolen*  
lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

**Tiesas (pirmā palāta) 2024. gada 29. jūlija spriedums**

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – LESD 63. pants – Kapitāla brīva aprīte – Publisko tiesību pensiju fondu saņemto dividendžu aplikšana ar nodokli – Atšķirīga attieksme pret publisko tiesību pensiju fondiem rezidentiem un publisko tiesību pensiju fondiem nerezidentiem – Tikai publisko tiesību pensiju fondu rezidentu atbrīvošana no nodokļa – Situāciju salīdzināmība – Attaisnojums – Nepieciešamība saglabāt sociālās politikas mērķi – Nepieciešamība saglabāt līdzsvarotu nodokļu uzlikšanas kompetenču sadalījumu starp dalībvalstīm

*Kapitāla brīva aprīte un maksājumu brīvība – Ierobežojumi – Nodokļu tiesību akti – Dividendžu aplikšana ar nodokli – Publisko tiesību pensiju fondu saņemtās dividendes – Atšķirīga attieksme pret publisko tiesību pensiju fondiem rezidentiem un nerezidentiem – Tikai publisko tiesību pensiju fondu rezidentu atbrīvošana no nodokļa – Nepieļaujamība – Attaisnojums – Neesamība*

*(LESD 63. pants)*

(skat. 43., 46., 47., 49.–51., 55.–58., 60.–65., 68., 71., 72., 74., 75. punktu un rezolutīvo daļu)

## **Rezumējums**

Attiecībā uz lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu Tiesa apstiprina, ka ar valsts tiesisko regulējumu, kurš ievieš atšķirīgu attieksmi starp saņēmējiem saistībā ar sabiedrību rezidenšu izmaksātajām dividendēm piemērojamo nodokļu režīmu, tiek ierobežota kapitāla brīva aprīte. Šī atšķirīgā attieksme ir balstīta tikai uz šo saņēmēju rezidences vietu.

Šajā lietā prasītāji pamatlietā, trīs Somijas publisko tiesību pensiju fondi, kuriem ir dažādas juridiskās formas, Zviedrijā bija samaksājuši nodokli par dividendēm, kas saņemtas no Zviedrijas sabiedrībām. Tā kā šīs dividendes netika apliktas ar nodokli Somijā, nodokli par dividendēm, kas tām tika piemērots Zviedrijā, nevarēja atskaitīt, kā paredzēts Ziemeļvalstu nodokļu konvencijā<sup>1</sup>. Zviedrijā publisko tiesību pensiju fondi, kas ir valsts daļa, ir atbrīvoti no nodokļiem.

<sup>1</sup> Ziemeļvalstu konvencija par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu ienākuma nodokļu un kapitāla nodokļu jomā, kas parakstīta Helsinkos 1996. gada 23. septembrī.

Uzskatot, ka nodokļa par dividendēm iekasēšana Zviedrijā ir pretrunā kapitāla brīvai aprītei LESD 63. panta izpratnē, prasītāji pamatlietā, tā kā tie ir salīdzināmi ar Zviedrijas publisko tiesību pensiju fondiem, lūdza Zviedrijas nodokļu administrācijai atmaksāt Zviedrijā samaksāto nodokli par dividendēm.

Pēc viņu sūdzības noraidīšanas tiesvedība turpinājās *Högsta förvaltningsdomstolen* (Augstākā administratīvā tiesa, Zviedrija), kas ir iesniedzējtiesa.

Šai tiesai ir neskaidrības, vai ar kapitāla brīvu aprīti LESD 63. panta izpratnē ir saderīgs tāds nodokļu režīms, kurā ir paredzēta tādu dividendžu aplikšana ar nodokli, kuras sabiedrības rezidentes izmaksājušas publisko tiesību pensiju iestādēm nerezidentēm, lai gan dividendes, kas izmaksātas publisko tiesību pensiju fondiem rezidentiem, no tā ir atbrīvotas.

Tiesa uzskata, ka šāds nodokļu režīms ir pretrunā LESD 63. pantam.

### *Tiesas vērtējums*

Pirmām kārtām, Tiesa norāda, ka attiecīgais nodokļu režīms ir kapitāla brīvas aprītes ierobežojums, kas principā ir aizliegts ar LESD 63. pantu. Proti, šis režīms rada atšķirīgu attieksmi nodokļu jomā, kas izraisa nelabvēlīgu attieksmi pret dividendēm, kuras izmaksātas publisko tiesību pensiju iestādēm nerezidentēm, un tas var atturēt šīs iestādes veikt ieguldījumus Zviedrijā reģistrētās sabiedrībās.

Šajā saistībā attiecībā uz pienākumu, kas valstij saistoši saskaņā ar Līgumu, ievērošanu nav nozīmes tam, ka tā atsaucas uz 10. un 12. punktu komentāros par Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas (ESAO) nodokļu paraugkonvencijas 24. pantu<sup>2</sup>, no kuriem izriet, ka valstij nav pienākuma citas valsts publisko tiesību subjektiem piešķirt tādas pašas nodokļu priekšrocības, kādas tā piešķir saviem publisko tiesību subjektiem.

Turklāt dalībvalstīm, īstenojot savu kompetenci organizēt savas sociālā nodrošinājuma sistēmas, ir jāievēro Savienības tiesības, tostarp LESD normas par pamatbrīvībām.

Otrām kārtām, Tiesa konstatē, ka atšķirīgā attieksme starp publisko tiesību pensiju iestādēm nerezidentēm un publisko tiesību pensiju fondiem rezidentiem attiecas uz objektīvi salīdzināmām situācijām.

Pirmkārt, tas, ka publisko tiesību pensiju fonds ir daļa no Zviedrijas valsts, obligāti nenostāda to situācijā, kas atšķiras no situācijas, kādā ir publisko tiesību pensiju iestāde nerezidente, ņemot vērā attiecīgā atbrīvojuma no nodokļa mērķi novērst Zviedrijas valsts publisko līdzekļu ciklisku aprīti. Šis mērķis faktiski varētu tikt sasniegts arī tad, ja publisko tiesību pensiju iestādēm nerezidentēm Zviedrijā tiktu piešķirts tāds pats nodokļu atbrīvojums par sabiedrību rezidenšu izmaksātajām dividendēm, kāds piešķirts publisko tiesību pensiju fondiem rezidentiem.

<sup>2</sup> Paraugkonvencija, kas paredzēta, lai novērstu nodokļu dubultas uzlikšanu ienākuma un kapitāla nodokļu jomā, kuru izstrādājusi ESAO Nodokļu lietu komiteja un kura pievienota ESAO 1963. gada 30. jūlija ieteikumam par nodokļu dubultas uzlikšanas novēršanu.

Turklāt tas, ka atšķirībā no publisko tiesību pensiju fondiem nerezidentiem publisko pensiju iestāžu nerezidenšu mērķis nav veicināt Zviedrijas sociālā nodrošinājuma sistēmas finansiālo stabilitāti un dzīvotspēju, nevar būt arguments, kas padara neiespējamu pensiju fondu pārrobežu salīdzināšanu, jo pēc definīcijas katra fonda mērķis ir aizsargāt atsevišķas valsts pensiju sistēmas stabilitāti un dzīvotspēju.

Otrkārt, vienīgais atbilstošais kritērijs, kas jāņem vērā, lai novērtētu, vai atšķirīgā attieksme starp publisko tiesību pensiju fondiem rezidentiem un publisko tiesību pensiju iestādēm nerezidentēm atspoguļo objektīvu situācijas atšķirību, šajā gadījumā ir fondu rezidences vieta. Abu veidu subjektu atšķirībām attiecībā uz to juridisko formu vai to uzdevumu raksturu pensiju iemaksu iekasēšanā vai pensiju izmaksāšanā, šķiet, nav tiešas saiknes ar nodokļu režīmu dividendēm, kuras saņemtas no Zviedrijas sabiedrībām.

Visbeidzot, trešām kārtām, Tiesa nosprieda, ka ne nepieciešamība saglabāt Zviedrijas sociālās politikas mērķi, ne līdzsvarota nodokļu ieturēšanas kompetenču sadalījuma starp dalībvalstīm saglabāšana šajā gadījumā nevar būt primārs vispārējo interešu apsvērums, kas varētu pamatot attiecīgo Zviedrijas shēmu attiecībā uz kapitāla brīvu apriti.