



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2020. gada 30. aprīlī\*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – LESD 63. pants – Kapitāla brīva aprīte – Finanšu darījumu nodoklis – Finanšu darījumi ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuru pamatā ir vērtspapīrs, kuru ir emitējusi uzņēmēj sabiedrība, kas ir nodokļa uzlicējas dalībvalsts rezidente – Nodoklis, kas ir jāmaksā neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas – Administratīvie un deklarēšanas pienākumi

Lietā C-565/18

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Commissione tributaria regionale per la Lombardia* (Lombardijas reģiona Nodokļu lietu tiesa, Itālija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2018. gada 2. jūlijā un kas Tiesā reģistrēts 2018. gada 6. septembrī, tiesvedībā

***Société Générale SA***

pret

***Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale Lombardia Ufficio Contenzioso,***

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], tiesneši P. Dž. Švirebs [*P. G. Xuereb*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referents),

ģenerālvokāts: Dž. Hogans [*G. Hogan*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Société Générale SA* vārdā – *D. Conti* un *C. Romano*, *avvocati*, kā arī *M. Gusmeroli*, *dottore commercialista*,
- Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *P. Gentili*, *avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vārdā – *W. Roels* un *F. Tomat*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2019. gada 28. novembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

\* Tiesvedības valoda – itāļu.

## Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu attiecas uz LESD 18., 56. un 63. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Société Générale SA* (turpmāk tekstā – “*Société Générale*”) un *Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale Lombardia Ufficio Contenzioso* (Nodokļu administrācija – Lombardijas reģionālā direkcija, Strīdu birojs, Itālija; turpmāk tekstā – “Nodokļu administrācija”) par prasību atmaksāt nodokli par finanšu darījumiem, kuru priekšmets ir *Société Générale* apmaksātie atvasinātie finanšu instrumenti.

### Itālijas tiesības

- 3 2012. gada 24. decembra *legge n. 228 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilità 2013)* (Likums Nr. 228 par valsts gada un daudzgadu budžeta veidošanas noteikumiem (2013. gada Stabilitātes likums) (2012. gada 29. decembra *GURI* Nr. 302 kārtējais pielikums Nr. 212, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Likums Nr. 228/2012”) 1. panta 491., 492. un 494. punktā ir noteikts:

“491. Akciju un citu līdzdalības finanšu instrumentu [...], ko emitējušas sabiedrības, kas ir rezidentes valsts teritorijā, kā arī šādus instrumentus apliecinošo vērtspapīru īpašumtiesību nodošanu neatkarīgi no emitenta rezidences valsts apliek ar finanšu darījumu nodokli, kura likme ir 0,2 procenti no darījuma vērtības. Iepriekšminētais nodoklis attiecas arī uz tādu akciju īpašumtiesību pāreju, kas rodas obligāciju konvertēšanas rezultātā. [...] Nodoklis ir jāmaksā neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas un līgumslēdzēju pušu rezidences valsts. [...]

492. Darījumi ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem [...], kuru pamatā esošais instruments galvenokārt ir viens vai vairāki 491. punktā paredzētie finanšu instrumenti vai kuru vērtība būtībā ir atkarīga no viena vai vairākiem finanšu instrumentiem, kas paredzēti šajā pašā punktā, un darījumi ar vērtspapīriem, [...] ar ko tiek ļauts pirkt vai pārdot galvenokārt vienu vai vairākus 491. punktā minētos finanšu instrumentus vai arī veikt skaidras naudas maksājumus, kas galvenokārt noteikti saistībā ar vienu vai vairākiem iepriekšējā punktā minētajiem finanšu instrumentiem, ieskaitot garantijas, nodrošinātas garantijas un sertifikātus, to noslēgšanas brīdī tiek aplikti ar fiksētu nodokli, kas noteikts atbilstoši instrumenta veidam un līguma vērtībai saskaņā ar šim likumam pievienoto 3. tabulu. Nodoklis ir jāmaksā neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas un līgumslēdzēju pušu rezidences valsts. Ja pirmajā teikumā minētajos darījumos kā norēķinu metode ir paredzēta arī akciju vai citu iesaistīto finanšu instrumentu nodošana, šādu finanšu instrumentu īpašumtiesību nodošana, kura notiek samaksas brīdī, tiek aplikta ar nodokli saskaņā ar 491. punktā paredzētajiem noteikumiem un tajā paredzētajā apjomā. [...]

[..]

494. 491. punktā paredzēto nodokli maksā saņēmējs; 492. punktā paredzētais nodoklis ir jāmaksā tādā apmērā, kā to nosaka katra darījuma puse. 491. un 492. punktā paredzētais nodoklis neattiecas uz subjektiem, kas ir iesaistīti tajos pašos darījumos. 491. punktā paredzētās akciju un finanšu instrumentu īpašumtiesību pārejas gadījumā, kā arī par 492. punktā paredzētajiem darījumiem ar finanšu instrumentiem nodokli maksā bankas, trasta sabiedrības un ieguldījumu sabiedrības, kas pilnvarotas publiski sniegt profesionālus ieguldījumu pakalpojumus un veikt ieguldījumu darbības [...], un citi subjekti, kas iesaistīti iepriekšminēto darījumu izpildē, ieskaitot starpniekus nerezidentus. Ja darījuma izpildē ir iesaistīti vairāki no trešajā teikumā norādītajiem subjektiem, nodokli maksā tas, kurš saņem izpildes rīkojumu tieši no pircēja vai no galīgās līgumslēdzējas puses. Pārējos gadījumos nodokli maksā nodokļu maksātājs. Starpnieki un citi darījumā iesaistīti subjekti, kas nav rezidenti, var

iecelt nodokļu pārstāvi [...], kurš ar tādiem pašiem noteikumiem un ar tādiem pašiem pienākumiem kā subjekts, kas nav rezidents, ir atbildīgs par saistībām, kas izriet no iepriekšējos punktos minētajiem darījumiem. [...]"

- 4 Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā minētā un šā likuma pielikumā ietvertā 3. tabula ar nosaukumu "Tabula: finanšu darījumu nodoklis pēc finanšu instrumentiem (vērtība katrai darījuma pusei, noteikta EUR)" ir izteikta šādā redakcijā:

Finanšu instruments	Līguma vērtība (tūkstošos EUR)							Vairāk nekā 1000
	0–2,5	2,5–5	5–10	10–50	50–100	100–500	500–1000	
Regulētā tirgū tirgoti nākotnes līgumi ( <i>futures</i> ), sertifikāti, ierobežotas garantijas līgumi un iespējas līgumi par ienākumiem, rādītājiem vai indeksiem, kas saistīti ar akcijām	0,01875	0,0375	0,075	0,375	0,75	3,75	7,5	15
Regulētā tirgū tirgoti nākotnes līgumi ( <i>futures</i> ), garantijas līgumi, sertifikāti, ierobežotas garantijas līgumi un akciju iespējas līgumi	0,125	0,25	0,5	2,5	5	25	50	100
Akciju mijmaiņas darījumi ( <i>swaps</i> ) un ar tiem saistītā darbība, indeksi vai pasākumi Regulētā tirgū netirgotie nākotnes līgumi un ar tiem saistītā darbība, indeksi vai pasākumi Finanšu līgumi ar diferencētajiem maksājumiem, kas saistīti ar akcijām, un atbilstošie ienākumi, indeksi un pasākumi Jebkurš cits vērtspapīrs ar norēķiniem skaidrā naudā, kas noteikts, ņemot vērā akcijas un atbilstošos ienākumus, indeksus vai pasākumus Iepriekš minēto līgumu un vērtspapīru kombinācijas	0,25	0,5	1	5	10	50	100	200

## Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 5 2014. gada 28. martā *Société Générale*, Francijā reģistrēta uzņēmēj sabiedrība, ar savas Itālijas filiāles starpniecību iesniedza Nodokļu administrācijai deklarāciju par finanšu darījumu nodokli, kas tika ieviests ar Likumu Nr. 228/2012. Pamatojoties uz šo deklarāciju, kas attiecās uz Francijas mātesuzņēmuma 2013. taksācijas gadā veiktajiem darījumiem ar šā likuma 1. panta 492. punktā paredzētajiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem, šī nodokļa summa bija 55 207 EUR.
- 6 2014. gada 1. augustā *Société Générale* lūdza Nodokļu administrāciju atmaksāt saskaņā ar šo nodokli samaksātās summas, apgalvodama, ka Likums Nr. 228/2012, ciktāl tajā ir paredzēts aplikēt ar nodokli finanšu darījumus ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem, ja to pamatā ir vērtspapīri, kurus ir emitējis Itālijā reģistrēts subjekts, esot pretrunā Itālijas konstitūcijai – proti, tās 3. un 53. pantā paredzētajiem vienlīdzības un maksāspējas principiem –, kā arī starptautiskajām paražu tiesībām – kuras Itālijas tiesību sistēmā ir piemērojamas atbilstoši Itālijas konstitūcijas 10. pantam – un Savienības tiesībām, it īpaši LESD 18., 56. un 63. pantam.
- 7 2015. gada 28. janvārī, nesaņēmusi Nodokļu administrācijas atbildi, *Société Générale* ar tiem pašiem pamatiem vērsās *Commissione tributaria provinciale di Milano* (Milānas provinces Nodokļu lietu tiesa, Itālija) ar prasību pret šo nelabvēlīgo lēmumu, kas ir ticis pieņemts ar konkludentām darbībām. Ar 2016. gada 18. maija spriedumu minētā tiesa noraidīja šo prasību, uzskatīdama, ka Likums Nr. 228/2012 nav nedz antikonstitucionāls, nedz pretrunā Savienības tiesībām. Attiecībā uz šī likuma 1. panta 492. punkta atbilstību konstitūcijai minētā tiesa uzskatīja, ka pastāv faktiskā un objektīva ekonomiska saikne starp Itālijas valsti un saskaņā ar šo tiesību normu ieviesto nodokļa iekasējamības gadījumu, proti, tirdzniecību, kā rezultātā tiek noslēgts atvasināts finanšu instruments, tādējādi demonstrējot maksāspēju, kā arī nesaraujama saikne starp šāda instrumenta vērtību un tā pamatā esošā vērtspapīra vērtību. Turklāt, ja ar nodokli apliktu tikai darījumus, kas saistīti ar pamatā esošajiem vērtspapīriem, tas varētu izraisīt nodokļa apiešanu, un starptautiskais teritorialitātes un nodokļu suverenitātes princips netiktu pārkāpts. Šī tiesa arī neuzskatīja, ka minētais likums varētu būt nesaderīgs ar Savienības tiesībām, ņemot vērā, ka nepastāv atšķirīgi nodokļu režīmi starp nodokļu maksātājiem Itālijā un tiem, kuri ir reģistrēti citās dalībvalstīs.
- 8 *Société Générale* šo spriedumu pārsūdzēja iesniedzējtiesā – *Commissione tributaria regionale per la Lombardia* (Lombardijas reģiona Nodokļu lietu tiesa, Itālija), lūdzot atmaksāt samaksāto nodokli, balstīdamās uz tiem pašiem argumentiem, kurus tā bija izvirzījusi pirmās instances tiesā, un – pakārtoti – lūdzot nosūtīt lietu *Corte costituzionale* (Konstitucionālā tiesa, Itālija), kā arī prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā – Tiesai.
- 9 Iesniedzējtiesa norāda, ka ar Likuma Nr. 228/2012 1. panta 491.–500. punktu ieviestā finanšu darījumu nodokļa mērķis ir nodrošināt, lai subjekti, kuri veic darījumus ar tādiem finanšu instrumentiem, kuriem ir saikne ar Itālijas teritoriju, savu attiecīgo tirgu ietvaros veiktu iemaksas valsts budžetā.
- 10 Šī tiesa norāda uz simetriju starp šī likuma 1. panta 491. un 492. punktu, no kuriem pirmais attiecas uz akcijām un līdzdalības finanšu instrumentiem, ko emitējušas Itālijā reģistrētas sabiedrības, kā arī uz šo instrumentu reprezentatīvo vērtspapīru īpašumtiesību saņēmējiem un otrs attiecas uz atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuru pamatā esošie vērtspapīri ir viena vai vairākas šī panta 491. punktā minētās akcijas vai instrumenti vai kuru vērtība ir saistīta ar šīm akcijām un instrumentiem, un šajos divos punktos ir paredzēts, ka, ievērojot nodokļu aprēķināšanas kārtības atšķirības, nodoklis ir jāmaksā neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas un līgumslēdzēju pušu rezidences valsts.
- 11 Iesniedzējtiesa arī norāda, ka ikviens finanšu sistēmas dalībnieks, kas veic darījumus ar šādiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem, gūst labumu no to pamatā esošo vērtspapīru – kuru esamība ir atkarīga no Itālijas tiesību sistēmas, kurā ir reglamentēta šo vērtspapīru emisija, – vērtības. Lidz ar to Itālijas likumdevējam esot pamats uzskatīt, ka pastāv nesaraujama ekonomiska saikne starp šiem

instrumentiem un šīs dalībvalsts tiesību sistēmu. Šī tiesa piebilst, ka tā nepiekrīt *Société Générale* apgalvojumam, saskaņā ar kuru nepastāvo teritoriāla saikne starp Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā paredzēto nodokli un minēto tiesību sistēmu.

- 12 Tomēr iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai Likums Nr. 228/2012 atbilst Savienības tiesību principiem, ciktāl saskaņā ar to tiek uzlikts nodoklis, kā arī administratīvie pienākumi un deklarēšanas pienākumi par darījumiem – kas noslēgti starp subjektiem nerezidentiem, izmantojot subjektu, kuri paši ir nerezidenti, starpniecību, – attiecībā uz atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuru pamatā esošos vērtspapīrus ir emitējusi uzņēmēj sabiedrība rezidente, ņemot vērā, ka darījumi ar šiem pamatā esošajiem vērtspapīriem tiek aplikti ar līdzīgu nodokli.
- 13 Iesniedzējtiesa it īpaši vēlas noskaidrot, vai Likuma Nr. 228/2012 1. panta 491. un 492. punktā paredzētais nodoklis, kā to apgalvo *Société Générale*, nevar radīt diskrimināciju starp nodokļu maksātājiem rezidentiem un nerezidentiem, kā arī likt šķēršļus pakalpojumu sniegšanas brīvībai un kapitāla brīvībai.
- 14 Šādos apstākļos *Commissione tributaria regionale per la Lombardia* (Lombardijas reģiona Nodokļu lietu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai LESD 18., 56. un 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauti tādi valsts tiesību akti, saskaņā ar kuriem finanšu darījumi – neatkarīgi no finanšu sistēmas dalībnieku un starpnieka rezidences valsts – tiek aplikti ar nodokli, kas ir jāmaksā darījuma pusēm un kas atbilst fiksētai summai, kura pieaug pa tirdzniecības sliekšņu vērtībām un mainās atkarībā no tirgotā finanšu instrumenta veida un līguma vērtības, un ir maksājams tādēļ, ka ar nodokli apliktie darījumi attiecas uz tāda atvasināta finanšu instrumenta tirdzniecību, kura pamatā esošo vērtspapīru ir emitējusi uzņēmēj sabiedrība, kas ir šīs nodokļa uzlicējas dalībvalsts rezidente?”

### Par prejudiciālo jautājumu

- 15 Ar uzdoto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai LESD 18., 56. un 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek pieļauts tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru finanšu darījumiem ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem tiek piemērots nodoklis, kā arī administratīvie un deklarēšanas pienākumi – kas gulstas uz darījuma pusēm neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas vai šo pušu un ar šā darījuma izpildi saistītā starpnieka (ja tāds ir) rezidences valsts – gadījumā, kad šo instrumentu pamatā esošo vērtspapīru ir emitējusi šajā dalībvalstī reģistrēta uzņēmēj sabiedrība.
- 16 Vispirms ir jāatgādina, ka LESD 18. panta autonoma piemērošana ir paredzēta tikai tajos Savienības tiesībās minētajos gadījumos, attiecībā uz kuriem Līgumā nav paredzēts īpašs diskriminācijas aizliegums. Tomēr Līgumā šāds īpašs noteikums pakalpojumu sniegšanas brīvības jomā ir iekļauts LESD 56. pantā (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 19. jūnijs, *Strojírny Prostějov* un *ACO Industries Tábor*, C-53/13 un C-80/13, EU:C:2014:2011, 32. punkts un tajā minētā judikatūra) un kapitāla brīvības aprites jomā LESD 63. pantā (šajā nozīmē skat. rīkojumu, 2018. gada 6. septembris, *Patrício Teixeira*, C-184/18, nav publicēts, EU:C:2018:694, 15. un 16. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 17 Pēc šī precizējuma vispirms attiecībā uz pamatlīnijas apstākļiem piemērojamo brīvību iesniedzējtiesa atsauca uz pakalpojumu sniegšanas brīvību un kapitāla brīvību.
- 18 Šajā ziņā ir jākonstatē, ka tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums kā Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punkts, atbilstoši kuram ar nodokli tiek aplikti darījumi ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem, ietilpst kapitāla brīvības aprites piemērošanas jomā, jo ar nodokli tiek aplikti finanšu darījumi, ar kuriem



tiek īstenota kapitāla aprīte. Tomēr šāds tiesiskais regulējums var ietekmēt arī pakalpojumu sniegšanas brīvību, jo tas var skart finanšu pakalpojumus attiecībā uz minētajā dalībvalstī reģistrētu uzņēmēj sabiedrību emitētiem vērtspapīriem, kas tiek piedāvāti citā dalībvalstī.

- 19 Atbilstoši Tiesas pastāvīgajai judikatūrai, ja valsts pasākums vienlaikus ir saistīts ar pakalpojumu sniegšanas brīvību un kapitāla brīvu aprīti, Tiesa šo pasākumu principā izskata tikai attiecībā uz vienu no šīm brīvībām, ja izrādās, ka pamatlietas apstākļos viena no tām ir pilnībā sekundāra salīdzinājumā ar otru un var tai tikt piesaistīta (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2006. gada 3. oktobris, *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, 34. punkts; 2016. gada 26. maijs, *NN (L) International*, C-48/15, EU:C:2016:356, 39. punkts, un 2017. gada 8. jūnijs, *Van der Weegen u.c.*, C-580/15, EU:C:2017:429, 25. punkts).
- 20 Pamatlietas apstākļos šķiet, ka pakalpojumu sniegšanas brīvība ir sekundāra salīdzinājumā ar kapitāla brīvu aprīti. Attiecīgā nodokļa, kas attiecas uz finanšu darījumiem, juridiskie nosacījumi ir piemērojami neatkarīgi no tā, vai šāds darījums ir saistīts ar pakalpojumu sniegšanu. Turklāt iesniedzējtiesas uzdotais jautājums attiecas uz iespējamām ierobežojošām sekām, kas varētu izrietēt no šāda nodokļa ieviešanas pašas par sevi, neprecizējot, kā šī nodokļa noteikumi varētu konkrēti ietekmēt šādus pakalpojumus. Visbeidzot, saskaņā ar lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu ietvertajām norādēm *Société Générale* samaksāja minēto nodokli kā finanšu sistēmas dalībniece, kas ir piedalījusies pamatlietā aplūkotajos darījumos, un vairāk informācijas par šiem darījumiem, kā arī par šīs uzņēmēj sabiedrības iesaistīšanos nav sniegts. It īpaši šajā lūgumā nav norādīts, uz kāda pamata un ar kādiem mērķiem minētie darījumi ir veikti.
- 21 No tā izriet, ka uzdotais jautājums ir jāizskata, ņemot vērā kapitāla brīvu aprīti.
- 22 Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru tādi ar LESD 63. panta 1. punktu aizliegti pasākumi kā kapitāla aprītes ierobežojumi ietver pasākumus, kas attur nerezidentus veikt ieguldījumus dalībvalstī vai arī šīs dalībvalsts rezidentus attur veikt ieguldījumus citās dalībvalstīs (spriedumi, 2011. gada 10. februāris, *Haribo Lakritzen Hans Riegel un Österreichische Salinen*, C-436/08 un C-437/08, EU:C:2011:61, 50. punkts, un 2018. gada 18. janvāris, *Jahin*, C-45/17, EU:C:2018:18, 25. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 23 Šajā ziņā no LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunkta izrietošās dalībvalstu tiesības piemērot atšķirīgas šo valstu nodokļu tiesību normas nodokļu maksātājiem, kuri atkarībā no to dzīvesvietas vai kapitāla ieguldījuma vietas neatrodas identiskā situācijā, ir uzskatāma par atkāpi no kapitāla brīvas aprītes pamatprincipa. Pati minētā atkāpe ir ierobežota LESD 65. panta 3. punktā, kurā ir paredzēts, ka šā panta 1. punktā minētās valsts tiesību normas “nerada iespēju patvaļīgi diskriminēt vai slēpti ierobežot kapitāla brīvu aprīti un maksājumus, kā to nosaka [LESD] 63. pants” (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2018. gada 22. novembris, *Sofina u.c.*, C-575/17, EU:C:2018:943, 45. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).
- 24 Tiesa ir arī nospriedusi, ka līdz ar to LESD 65. panta 1. punkta a) apakšpunktā atļautā atšķirīgā attieksme ir jānošķir no LESD 65. panta 3. punktā aizliegtās diskriminācijas. Tādējādi, lai valsts tiesību normas nodokļu jomā varētu tikt uzskatītas par saderīgām ar Līguma normām par kapitāla brīvu aprīti, ir nepieciešams, lai no tā izrietošā atšķirīgā attieksme skartu situācijas, kas objektīvi nav salīdzināmas, vai arī to attaisnotu primāri vispārējo interešu apsvērumi (spriedums, 2018. gada 22. novembris, *Sofina u.c.*, C-575/17, EU:C:2018:943, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 25 Turklāt saskaņā ar pastāvīgo judikatūru diskriminācija var rasties arī tad, kad vienu un to pašu normu piemēro atšķirīgās situācijās (spriedums, 2007. gada 6. decembris, *Columbus Container Services*, C-298/05, EU:C:2007:754, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 26 Visbeidzot, ir jāatgādina, ka, lai konstatētu diskrimināciju, pārrobežu situācijas atbilstība dalībvalsts iekšējai situācijai ir jāaplūko, ņemot vērā ar attiecīgajām valsts tiesību normām sasniedzamo mērķi (spriedums, 2019. gada 26. februāris, X (Trešajā valstī reģistrētas starpnieksabiedrības), C-135/17, EU:C:2019:136, 64. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 27 Šajā lietā *Société Générale* apgalvo, ka Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā paredzētais nodoklis radot diskrimināciju starp rezidentiem un nerezidentiem, kā arī kapitāla brīvas aprites ierobežojumus.
- 28 Šī uzņēmējsabiedrība apgalvo, ka minētā tiesību norma vienādi attiecoties uz šī nodokļa maksātāju rezidentu un nerezidentu situāciju, kas tomēr esot atšķirīga, un tiekot panākts, ka nodokļa maksātājiem nerezidentiem ieguldījumu veikšana atvasinātajos finanšu instrumentos, kuru pamatā ir Itālijā reģistrētas sabiedrības emitēts vērtspapīrs, ir mazāk labvēlīga nekā ieguldījumu veikšana instrumentos, kuru pamatā ir citā valstī emitēts vērtspapīrs. No tā izrietot šķērslis piekļuvei šo atvasināto finanšu instrumentu tirgum, vēl jo vairāk tādēļ, ka minētā nodokļa piemērošanu papildina administratīvie un deklarēšanas pienākumi, kuri palielina pienākumu slogu, kas ir noteikts finanšu sistēmas dalībnieku un starpnieka (ja tāds ir) rezidences valstī.
- 29 Šajā ziņā ir jānorāda, ka no lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu ietvertajām norādēm izriet, ka Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā paredzētais nodoklis attiecas uz finanšu darījumiem ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuriem ir saistība ar Itālijas valsti. Šis nodoklis ir jāmaksā neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas un no līgumslēdzēju pušu vai starpnieka (ja tāds ir) rezidences valsts, kā rezultātā subjekti rezidenti un subjekti nerezidenti tiek pakļauti identiskam nodokļu režīmam.
- 30 It īpaši – šis nodoklis ir vienādi piemērojams gan finanšu sistēmas dalībniekiem rezidentiem un nerezidentiem, gan arī darījumiem, kas noslēgti valstī, kurā tiek uzlikts nodoklis, vai citā valstī. Minētais nodoklis atšķiras nevis no darījumu noslēgšanas vietas un pušu rezidences vai starpnieka (ja tāds ir) rezidences valsts, bet gan no šo darījumu summas un attiecīgā instrumenta veida. Tādējādi šķiet, ka nodokļu kontekstā pret valsts līmenī veiktiem darījumiem attieksme ir tāda pati kā pret līdzīgiem darījumiem ar pārrobežu raksturu, un nevar konstatēt atšķirīgu attieksmi starp attiecīgajam subjektu rezidentu un subjektu nerezidentu situācijām.
- 31 Attiecībā uz situāciju salīdzināmību iesniedzējtiesa norāda, ka pamatlietā aplūkotā valsts tiesiskā regulējuma mērķis ir nodrošināt, lai subjekti, kuri veic finanšu darījumus ar aplūkotajiem finanšu instrumentiem, veiktu iemaksas valsts budžetā. Tādējādi, ņemot vērā šo mērķi un pretēji tam, ko apgalvo *Société Générale*, subjekti rezidenti un nerezidenti, kuri piedalās darījumos ar tādiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuru pamatā ir Itālijā emitēts vērtspapīrs, un šie subjekti saskaņā ar minēto valsts tiesisko regulējumu tiek aplikti ar šo nodokli, atrodas salīdzināmā situācijā.
- 32 Savukārt, kā ģenerālvokāts ir norādījis secinājumu 52. punktā, ņemot vērā minēto mērķi, atvasinātie finanšu instrumenti, kuru pamatā esošie vērtspapīri tiek regulēti Itālijas tiesībās un kuriem šis nodoklis tiek piemērots, nav salīdzināmi ar tiem atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuru pamatā esošie vērtspapīri šajās tiesībās netiek regulēti un kuriem minētais nodoklis netiek piemērots.
- 33 Atbilstoši iepriekš izklāstītajam nešķiet, ka Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā paredzētajā nodoklī būtu ietverta LESD 65. panta 3. punktā aizliegtā diskriminācija.
- 34 Ciktāl *Société Générale* apgalvo, ka no atšķirīgās attieksmes, kas Itālijas tiesiskajā regulējumā ir noteikta starp atvasinātajiem finanšu instrumentiem, kuru pamatā esošie vērtspapīri tiek regulēti Itālijas tiesībās, un tiem, kuru pamatā esošie vērtspapīri šajās tiesībās netiek regulēti, izrietot, ka ieguldījumu veikšana pirmajos minētajos finanšu instrumentos esot mazāk labvēlīga, ir būtiski atgādināt, ka atbilstoši Tiesas vairākkārt nospriestajam, pirmkārt, tā kā nav veikta saskaņošana Eiropas Savienības līmenī, no paralēlas dažādu dalībvalstu nodokļu kompetences īstenošanas izrietošās nelabvēlīgās sekas nav uzskatāmas par brīvas aprites ierobežojumiem, ja vien šāda īstenošana nav diskriminējoša, un, otrkārt, dalībvalstīm nav

pienākuma pielāgot savu nodokļu sistēmu citu dalībvalstu dažādajām nodokļu sistēmām (spriedums, 2016. gada 26. maijs, *NN (L) International*, C-48/15, EU:C:2016:356, 47. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 35 It īpaši – brīvu apriti nevar saprast tādējādi, ka dalībvalstij ir pienākums pielāgot savus nodokļu tiesību noteikumus citas dalībvalsts nodokļu tiesību noteikumiem, lai ikvienā gadījumā garantētu nodokļu uzlikšanu, ar kuru tiktu novērstas jebkādas atšķirības, kas izriet no valstu nodokļu tiesiskajiem regulējumiem, ņemot vērā, ka lēmumi, ko nodokļu maksātājs ir pieņēmis attiecībā uz ieguldījumu citā dalībvalstī, katrā attiecīgajā gadījumā var būt šādam nodokļu maksātājam vairāk vai mazāk izdevīgi vai neizdevīgi (spriedums, 2020. gada 30. janvāris, *Köln-Aktienfonds Deka*, C-156/17, EU:C:2020:51, 72. punkts).
- 36 Šādos apstākļos, kā savos rakstveida apsvērumos apgalvo Itālijas valdība un Eiropas Komisija, Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā paredzētais nodoklis nevar tikt uzskatīts par kapitāla brīvas aprites ierobežojumu.
- 37 Attiecībā uz deklarēšanas un administratīvajiem pienākumiem, kas saistīti ar šī nodokļa samaksu, ir jākonstatē, ka lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu iesniedzējtiesa nav attīstījusi šo aspektu un it īpaši nav izskaidrojusi ne to, kas ir šie pienākumi, ne arī minējusi šajā jomā piemērojamās tiesību normas. Katrā ziņā, kā ģenerāladvokāts ir norādījis secinājumā 53. punktā, šajā lūgumā nav nekā, kas ļautu pieņemt, ka subjektiem nerezidentiem uzliktie pienākumi atšķirtos no tiem, kas gulstas uz subjektiem rezidentiem, ne arī – ka šie pienākumi pārsniegtu to, kas ir nepieciešams Likuma Nr. 228/2012 1. panta 492. punktā paredzētā nodokļa iekasēšanai.
- 38 Attiecībā uz pēdējo minēto tēzi Tiesa ir nospriedusi, ka nepieciešamība nodrošināt nodokļa efektīvu iekasēšanu ir leģitīms mērķis, ar ko var attaisnot pamatbrīvību ierobežojumu. Tādējādi dalībvalstij ir atļauts piemērot pasākumus, kas ļauj skaidri un precīzi pārbaudīt maksājamā nodokļa summu, tomēr vienīgi ar nosacījumu, ka šī ierobežojuma piemērošana ir atbilstoša, lai nodrošinātu izvīrītā mērķa sasniegšanu un nepārsniegtu to, kas ir nepieciešams tā sasniegšanai (šajā nozīmē skat. spriedumus, 1997. gada 15. maijs, *Futura Participations* un *Singer*, C-250/95, EU:C:1997:239, 31. punkts, un 2018. gada 22. novembris, *Sofina* u.c., C-575/17, EU:C:2018:943, 67. punkts). Šajā ziņā iesniedzējtiesai ir jāveic nepieciešamās pārbaudes.
- 39 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka LESD 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to tiek pieļauts tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru finanšu darījumiem ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem tiek piemērots nodoklis, kā arī administratīvie un deklarēšanas pienākumi – kas gulstas uz darījuma pusēm neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas vai šo pušu un ar šā darījuma izpildi saistītā starpnieka (ja tāds ir) rezidences valsts – gadījumā, kad šo instrumentu pamatā esošo vērtspapīru ir emitējusi šajā dalībvalstī reģistrēta uzņēmēj sabiedrība. Tomēr šo nodokli papildinošie administratīvie un deklarēšanas pienākumi, kas tiek uzlikti subjektiem nerezidentiem, nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams minētā nodokļa iekasēšanai.



## Par tiesāšanās izdevumiem

- 40 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

**LESD 63. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar to tiek pieļauts tāds dalībvalsts tiesiskais regulējums, saskaņā ar kuru finanšu darījumiem ar atvasinātajiem finanšu instrumentiem tiek piemērots nodoklis, kā arī administratīvie un deklarēšanas pienākumi – kas gulstas uz darījuma pusēm neatkarīgi no darījuma noslēgšanas vietas vai šo pušu un ar šā darījuma izpildi saistītā starpnieka (ja tāds ir) rezidences valsts – gadījumā, kad šo instrumentu pamatā esošo vērtspapīru ir emitējusi šajā dalībvalstī reģistrēta uzņēmēj sabiedrība. Tomēr šo nodokli papildinošie administratīvie un deklarēšanas pienākumi, kas tiek uzlikti subjektiem nerezidentiem, nedrīkst pārsniegt to, kas ir nepieciešams minētā nodokļa iekasēšanai.**

[Paraksti]