II

(Tiesību akti, kuri pieņemti, piemērojot EK/Euratom līgumus, un kuru publicēšana nav obligāta)

LĒMUMI

KOMISIJA

KOMISIJAS LĒMUMS

(2008. gada 11. marts)

par valsts atbalstu C 15/07 (ex NN 20/07), ko Itālija īstenojusi, piešķirot nodokļu atvieglojumus konkrētām pārstrukturētām kredītiestādēm

(izziņots ar dokumenta numuru K(2008) 869)

(Autentisks ir tikai teksts itāļu valodā)

(Dokuments attiecas uz EEZ)

(2008/711/EK)

EIROPAS KOPIENU KOMISIJA,

ņemot vērā Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu un jo īpaši tā 88. panta 2. punkta pirmo daļu,

ņemot vērā Līgumu par Eiropas Ekonomikas zonu un jo īpaši tā 62. panta 1. punkta a) apakšpunktu,

pēc tam, kad ieinteresētajām personām ir lūgts iesniegt savus apsvērumus saskaņā ar minētajiem pantiem [1], un ņemot vēra viņu apsvērumus,

tā kā:

1. **PROCEDŪRA**

(1) 2003. gada 24. decembrī Itālijas parlaments pieņēma 2003. gada 24. decembra likumu Nr. 350 (Likums 350/2003) [2], kura 2. panta 26. punkts paredz īpašu shēmu nodokļu likmju pielīdzināšanai attiecībā uz atsevišķu pārstrukturētu vai pārstrukturējamu kredītiestāžu aktīviem saskaņā ar iepriekšējo – 1990. gada 30. jūlija Likumu Nr. 218 (Likums 218/1990) par Itālijas valstij piederošā banku sektora privatizāciju.

(2) Itālijas iestādes nepaziņoja Komisijai par valsts atbalsta shēmas izskatīšanu saskaņā ar EK līguma 88. panta 3. punktu. Komisija tomēr ir uzsākusi iepriekšminētās shēmas pārbaudi.

(3) Vēstulē, kas datēta ar 2005. gada 26. septembri (D/57424), Komisija lūdza Itālijas iestādēm nosūtīt visu informāciju, kas nepieciešama, lai novērtētu shēmas saderību ar noteikumiem par valsts atbalstu un tās likumību no EK līguma 88. panta 3. punktā noteiktās prasības viedokļa – iepriekš informēt par jebkāda valsts atbalsta sniegšanas projektu.

(4) Vēstulē, kas datēta ar 2005. gada 29. novembri (A/39913), Itālija sniedza prasīto informāciju.

(5) Vēstulē, kas datēta ar 2006. gada 31. martu, Komisija Itālijai pieprasīja papildu paskaidrojumus attiecībā uz to, vai konkrētā atbalsta shēma uzskatāma par valsts atbalstu, un attiecībā uz tās saderību ar kopējo tirgu.

(6) Vēstulē, kas datēta ar 2006. gada 5. maiju (A/33466), Itālija sniedza prasīto informāciju.

(7) Komisija 2006. gada 3. jūlijā tikās ar Itālijas iestādēm, lai pārrunātu izskatāmās nodokļu atlaižu shēmas funkcionēšanu un pamatojumu. Tikšanās laikā Komisija ņēma vērā Itālijas iestāžu sniegtos paskaidrojumus, tomēr Komisijai netika kliedētas zināmas šaubas par to, vai minētā atbalsta shēma uzskatāma par valsts atbalstu, un par tās saderību ar kopējo tirgu.

[1] OV C 154, 7.7.2007., 15. lpp.

[2] Itālijas 2004. gada Finanšu likums, *Itālijas Republikas Oficiālais Vēstnesis* Nr. 299, 27.12.2003.

(8) Vēstulē, kas datēta ar 2006. gada 28. jūliju (A/36106), Itālijas valsts iestādes kopsavilkuma veidā izklāstīja Itālijas sniegto informāciju un paskaidrojumu attiecībā uz 2006. gada 3. jūlija tikšanos.

(9) Vēstulē, kas datēta ar 2007. gada 30. maiju (D/203295), Komisija informēja Itāliju par savu lēmumu attiecībā uz atbalsta pasākumiem uzsākt procedūru, kas paredzēta EK līguma 88. panta 2. punktā. Lēmumā, kas publicēts *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī* ([3]), Komisija uzaicināja ieinteresētās puses iesniegt savus apsvērumus attiecībā uz oficiālās izmeklēšanas procedūras uzsākšanu.

(10) Vēstulē, kas datēta ar 2007. gada 5. jūliju (A/35808), Itālijas valsts iestādes iesniedza savus apsvērumus.

(11) Komisija ir saņēmusi apsvērumus arī no ieinteresētajām pusēm, jo īpaši no banku grupas *Paribar*, kurā ietilpst *Banca Nazionale del Lavoro*, un no banku grupas *UniCredit*, kurā ietilpst *Capitalia, Banca di Roma* un *Banco di Sicilia*.

(12) Ar vēstulēm, kas datētas attiecīgi ar 2007. gada 3. oktobri (D/53926) un 2007. gada 22. novembri (D/54681), Komisija informēja Itālijas iestādes par ieinteresēto pušu izteiktajiem apsvērumiem un lūdza Itāliju sniegt savus apsvērumus. Vēstulēs, kas datētas ar 2007. gada 5. novembri (A/39031) un 2007. gada 21. decembri (A/40631), Itālijas iestādes paziņoja Komisijai, ka tām nav papildu apsvērumu vai komentāru, ko sniegt.

2. SHĒMAS APRAKSTS

2.1. Kapitāla pieauguma aplikšana ar nodokli

(13) Itālijas nodokļu sistēmai ir vairāki kopīgi principi ar vairākumu moderno nodokļu sistēmu attiecībā uz uzņēmējsabiedrību aplikšanu ar nodokļiem: uzņēmumu aplikšana ar ienākumu nodokli attiecas uz lielāko daļu juridisko personu (pārsvarā komercsabiedrības), lai gan ir iespējams piemērot nodokļu sistēmas pārredzamību – obligātu vai fakultatīvu – attiecībā uz noteiktām personām, kas nav juridiskās personas, ka arī dažiem personālsabiedrību veidiem. Tās sabiedrības akcionāri, uz kuru attiecas aplikšana ar nodokļiem, ir apliekami ar nodokli atsevišķi no sabiedrības, kurā tie piedalās, un viņi ir pakļauti kapitāla pieauguma un dividenžu nodoklim attiecībā uz sabiedrības kapitālu, kas viņiem pieder, lai gan ir iespējams piemērot mehānismus, kuri atvieglo dubultās aplikšanas iespaidu attiecībā uz ienākumiem, kas saistīti ar piederošajām akcijām. Sabiedrības kapitāla pieaugums tāpat tiek aplikts ar nodokli, kad tas tiek panākts vai fiskāli atzīts. Sabiedrības pasīvie (apmaksājamie) procenti ir atskaitāmi, tomēr tas neattiecas uz kapitāla izmaksām, līdz ar to vienreizēja aplikšana tiek veikta tikai debeta turētāju līmenī (uz nodokļu likmi debeta turētāju līmenī) par saņemtajiem procentu maksājumiem, un tiek veikta dubulta aplikšana sabiedrības līmenī, un – vismaz principā – akcionāru līmenī attiecībā uz dividendēm, kas ir saistītas ar akcionāram piederošajām akcijām.

(14) Sabiedrības akcijas iegāde no akcionāra puses neietekmē sabiedrības aktīvu nodokļu bāzi. No otras puses, sabiedrības aktīvu cesija parasti rada kapitāla pieaugumu vai zaudējumus, kas tiek aplikti ar nodokli cedējošās sabiedrības līmenī. Ņemot vērā, ka nodoklis par aktīvu cesiju parasti tiek maksāts uzreiz, tomēr fiskālie labumi no cedēto aktīvu vērtības pieauguma tiek gūti tikai laika gaitā (periodiskā amortizācija), aktīvu cesijas aplikšana ar nodokli sabiedrības līmeni vairumā gadījumu rada kopējās nodokļu nastas pieaugumu sabiedrībā–pārdevējā un sabiedrībā–pircējā.

(15) Sabiedrības aktīvu cesija akcionāriem tāpat nosaka ar cedēto aktīvu saistīto kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, jo attiecīgi pieaug arī akcionāru saņemto aktīvu nodokļu bāze, it īpaši tad, ja akcionāri pieder pie attiecīgās sabiedrības, jo nav iespējams reģistrēt aktīvu vērtības pieaugumu, ja netiek veikta kapitāla pieauguma fiskālā atzīšana pašas sabiedrības līmenī.

2.2. Aktīvu pārvērtēšana un pārvērtēšana vispār

(16) Sabiedrības aktīvu pārvērtēšana ir grāmatvedības operācija, ar kuru sabiedrības bilancē ierakstīto ilglietojamo aktīvu vērtība tiek pielīdzināta to pašreizējai vērtībai (tā kā parasti uz tiem attiecas amortizācija, ilglietojamo aktīvu grāmatvedības vērtība laika gaitā samazinās, kamēr to tirgus vērtība var palikt nemainīga un līdz ar to izrādīties lielāka par atlikušo grāmatvedības vērtību to vērtības pieauguma rezultātā). No brīža, kad vairs nevajadzētu reģistrēt sabiedrības aktīvu grāmatvedības vērtības pieaugumu, neveicot panāktā kapitāla pieauguma fiskālo atzīšanu pašas sabiedrības līmenī, pārvērtēšanas radītais pārpalikums ir jāuzskata par ilglietojamo aktīvu vērtības pieaugumu, kas var tikt amortizēts ar tādiem pašiem nosacījumiem, kā attiecīgie aktīvi. Turklāt šādu (pārvērtētu) aktīvu pārdošanas brīdī panāktais kapitāla pieaugums būs mazāks, jo mazāka būs starpība starp pārdošanā saņemto summu un aktīvu grāmatvedības vērtību.

([3]) Skatīt 1. zemsvītras piezīmi.

(17) Pārvērtēšana ir grāmatvedības ārkārtas operācija, jo tās veikšanā, ievērojot budžeta disciplīnu, vadās no tradicionālajiem piesardzības kritērijiem, savukārt pārvērtējumu pamatā ir pieņēmums (izņēmuma rakstura), ka noteikts aktīvs ir vairāk vērts, nekā par to samaksāts, vai vairāk vērts par savu atlikušo vērtību. Šāds pieņēmums tirgus apstākļu maiņas dēļ nākotnē var izrādīties kļūdains. Turklāt nesen ieviestie grāmatvedības principi (šajā gadījumā tie ir "starptautiskie finanšu pārskatu standarti" – tā sauktie *IFRS* principi), kas noteiktām sabiedrībām Itālijā, jo īpaši bankām, kļuvuši par obligātiem, nosaka sabiedrību ilglietojamo aktīvu iegrāmatošanu pēc patiesās vērtības, jo īpaši attiecībā uz finanšu instrumentiem (tomēr attiecīgā kapitāla pieaugums vai zaudējumi tiek periodiski reģistrēti gada bilancē). Turklāt sabiedrību pārstrukturizācijas kontekstā aktīvus maina pēc to pašreizējās vērtības (kas parasti ir augstāka par grāmatvedības vērtību, kas ierakstīta bilancē), un attiecīgie vērtību pieaugumi tiek iegrāmatoti vēlāk.

(18) Principā aktīvu grāmatvedības vērtības pārvērtējumi ir darbības, kas apliekamas ar uzņēmumu ienākuma nodokli tādā mērā, kādā tiek panākts kapitāla pieaugums un atzīts attiecīgo ilglietojamo aktīvu fiskālās vērtības pieaugums. Kapitāla pieaugums nosaka apliekamo ienākumu pieaugumu un līdz ar to – labuma guvēju pašreizējo nodokļu saistību pieaugumu arī tad, ja netiek veikta faktiska naudas izmaksa. Lai sabiedrībām nevajadzētu maksāt nodokli par kapitāla pieaugumu, kas vēl nav panākts, nodokļu sistēma pārsvarā ļauj iesaldēt fiskālo kapitāla pieaugumu, turpinot piemērot aktīviem agrāko fiskālo vērtību, kas ir zemāka par grāmatvedības vērtību. Tādā gadījumā grāmatvedības peļņa (vai peļņa, kas gūta, bet nav atzīts, ka tie būtu ienākumi, kas apliekami ar nodokli) tiek atlikta līdz brīdim, kad faktiski tiek panākts kapitāla pieaugums, piemēram, pēc aktīvu pārdošanas par naudu.

(19) Grāmatvedības peļņa, kas izriet no atliktā kapitāla pieauguma, nodokļu aprēķināšanas nolūkā parasti tiek iegrāmatota speciālā rezervē, kas atspoguļo fiskāli neatzīto peļņu. Līdz brīdim, kad panāktais kapitāla pieaugums tiek fiskāli atzīts, starp pašreizējo vērtību un aktīvu fiskālo vērtību nav atbilstības. Pārvērtēšana līdz ar to ir fiskāla darbība, ar kuru attiecīgo aktīvu fiskālā vērtība tiek pielīdzināta to pašreizējai vērtībai, un tādējādi no fiskālā viedokļa tiek atzīts, ka panākts kapitāla pieaugums, un tas tiek aplikts ar nodokli. Grāmatvedības peļņa līdz ar to tiek izņemta no speciālās rezerves un tiek reģistrēta kā parastā peļņa, savukārt jaunās, pārvērtētās vērtības no nodokļu viedokļa kļūst amortizējamas.

(20) Tomēr ir jāņem vērā, ka kapitāla pieaugums ir īpašs ienākumu veids, kas, atšķirībā no citiem grāmatvedības ienākumiem, atspoguļo ilglietojamo aktīvu ekonomiskās vērtības pieaugumu laika gaitā, savukārt tā fiskālā atzīšana nav obligāti jāveic uzreiz. Līdz ar to sabiedrības panāktais kapitāla pieaugums ne tikai tiek atlikts līdz atbilstošo aktīvu fiskālās pielīdzināšanas brīdim, bet arī pārsvarā aplikts ar atvieglotu nodokli parastā uzņēmumu ienākuma nodokļa vietā. Samazinātais nodoklis sniedz priekšrocību, jo iesaistītā sabiedrība maksā peļņas nodokli, kas ir zemāks par parasto likmi, un līdz ar to šādu peļņu var sadalīt starp akcionāriem dividenžu veidā, kas var dot tiesības uz nodokļu kredītu vai nodokļu atvieglojumiem attiecībā uz jau samaksātiem uzņēmumu ienākuma nodokļiem. No valsts atbalsta noteikumu viedokļa nodokļu priekšrocība, kas izriet no atvieglotās nodokļu likmes, var tikt pamatota ar fiskālo tehniku ([4]), ņemot vērā kapitāla pieauguma specifiku salīdzinājumā ar parastajiem saimnieciskajiem ieguvumiem.

2.3. **Itālijā spēkā esošie kapitāla pieauguma nodokļi**

(21) Lai aprakstītu apskatāmās shēmas īpašības, ir nepieciešams kopsavilkuma veidā aprakstīt Itālijas noteikumus attiecībā uz kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokļiem, kas izriet no aktīvu pārvešanas pēc Likumā 218/1990 aprakstīto sabiedrību pārstrukturēšanas veikšanas Itālijas banku sistēmas kontekstā.

Sabiedrības aktīvu pārvešana saistībā ar kredītiestāžu grupu pārstrukturēšanu saskaņā ar Likumu 218/1990

(22) Banku darbības racionalizēšanai Itālijā ar Likumu 218/1990 ieviesa īpašu shēmu, lai atvieglotu vietējām publiskajām kredītiestādēm piederošu ilglietojamo aktīvu un citu banku aktīvu vai banku darbības jomu pārvešanu uz jaunizveidotām vai jau pastāvošām privātās kredītiestādēm (Likuma 218/1990 1. pants). 1990. gadā uzņēmējdarbības nozaru pārvešana no nodokļu viedokļa tika pielīdzināta aktīvu pārdošanai, un tādējādi uz to attiektos uzņēmumu ienākuma nodokļa maksāšana par starpību starp pārvesto aktīvu pašreizējo vērtību un to fiskālo

([4]) Skatīt 2006. gada 10. janvāra spriedumu Lietā C-222/04, *Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato* 136. un 137. punktu.

vērtību, saskaņā ar Itālijas Republikas prezidenta 1986. gada 22. decembra Dekrēta Nr. 917 (*DPR* 917/1986) 54. panta 5. punktu un 9. pantu, kas tajā laikā bija spēkā.

(23) Lai atvieglotu banku aktīvu pārvešanu, Likuma 218/1990 7. panta 2. punkts cita starpā paredzēja nodokļu shēmu ar atkāpēm no normas, saskaņā ar kuru kapitāla pieaugums, kas tiek panākts, atbilstīgi minētā likuma 1. pantā paredzētajai pārstrukturēšanai pārvedot aktīvus uz privātām kredītiestādēm apmaiņā pret šo kredītiestāžu akcijām, netiek fiskāli atzīts līdz brīdim, kad šo pieaugumu faktiski panāk, cedējot aktīvus, vai arī kapitāla pieaugumam atbilstošā peļņa tiek sadalīta akcionāriem dividenžu veidā (kapitāla pieauguma fiskālās atzīšanas atlikšana).

(24) Likuma 218/1990 mērķus var rezumēt šādi:

i) ļaut publiskajām iestādēm, kas veic darbību banku sektorā (galvenokārt finansējuma izmaksāšanai klientiem), tikt juridiski atzītām par akciju sabiedrībām, jo akciju sabiedrība tiek uzskatīta par piemērotāku uzņēmējdarbības veikšanai;

ii) ļaut šīm publiskajām kredītiestādēm veikt rekapitalizāciju, piesaistot jaunu kapitālu no akcionāriem un konsolidējoties;

iii) garantēt nosacījumu vienlīdzību publiskajām un privātajām kredītiestādēm, atzīstot privātajām kredītiestādēm tādu pašu fiskālās neitralitātes privilēģiju attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts pēc sabiedrības pārstrukturēšanas, kāda līdz tam tika nodrošināta tikai publiskajām kredītiestādēm.

(25) Likuma 218/1990 7. panta 2. punktā paredzēts, ka 15 % no kapitāla pieauguma, kas panākts pārvedumu rezultātā, tiek pieskaitīti pārvedošās personas (publiskās kredītiestādes) apliekamajiem ienākumiem, un tiek aplikti ar nodokli saskaņā ar parasto uzņēmumu ienākuma nodokļa likmi (tajā laikā – 52,2 %, kas ietvēra 36 % kā juridisko personu ienākumu nodokli *IRPEG* un 16,2 % kā vietējo ienākuma nodokli *ILOR*). Likums noteica, ka 15 % no nodokļiem apliekamā kapitāla pieauguma var tikt pierakstīti atsevišķiem aktīviem vai arī uzņēmuma nemateriālajai vērtībai. Likums turklāt paredzēja, ka fiskālā vērtība aktīviem, kas tiek pārvesti saņēmējā bankā, tiek ierakstīti tās grāmatvedības uzskaitē (pārnestā fiskālā vērtība), kā arī ierakstīta kā bankas akciju vērtība, ko ir saņēmis pārvedējs (aizstājēja fiskālā vērtība), izņemot 15 % kapitāla pieauguma nodokļa likmi, kuri tika atzīti kā fiskālās vērtības pieaugums (pārnestais un aizstājējs).

(26) Shēma pēc būtības paredzēja daļēju fiskālo neitralitāti, saskaņā ar kuru uzņēmējdarbības nozares pārvešana ļāva veikt uzņēmumu ienākuma nodokļa maksāšanas atlikšanu, ar nosacījumu, ka pārvestās uzņēmējdarbības fiskālā vērtība tika pierakstīta akcijām, kuras saņēma pārvedējs, un ka saņēmējs piemēro saņemtajiem aktīviem tādu fiskālo vērtību, kāda tiem bija laikā, kad tie bija pārvedēja īpašums. Šāda shēma paredzēja neatbilstību starp aktīvu pašreizējo vērtību to pārvešanas brīdī un to fiskālo vērtību. Saskaņā ar Likuma 218/1990 7. panta 2. punktu gan pārvedējam, gan saņēmējam bija pienākums ienākumu deklarācijai pievienot "saskaņošanas prospektu", kurā viņiem bija jāziņo par neatbilstību starp attiecīgo aktīvu fiskālo vērtību un to grāmatvedības vērtību.

Aktīvu pārvešana attiecībā uz uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanu saskaņā ar Apvienošanās direktīvu

(27) Ar 1992. gada 30. decembra Dekrētu Nr. 544 (*D.Lgs.* 544/1992) Itālija ir transponējusi Direktīvu 90/434/CEE ("Apvienošanās direktīvu") ([5]). Tās sākotnējā variantā Apvienošanās direktīva attiecās uz dažādu dalībvalstu to uzņēmējsabiedrību apvienošanos, sadalīšanu, aktīvu pārvešanu un akciju maiņu, kuras atbilst šādiem trim kritērijiem: i) attiecīgajai uzņēmējsabiedrībai ir jāatbilst kādam no tiem veidiem, kas uzskaitīti direktīvas pielikumā; ii) tās nodokļu maksātāja adresei ir jābūt vienā no ES dalībvalstīm; un iii) tai ir jābūt apliktai ar uzņēmumu ienākuma nodokli, kas ir spēkā dalībvalstīs, kuras uzskaitītas direktīvas 3. panta c) punktā.

(28) Aktīvu pārvešanas definīcija Apvienošanās direktīvā ir šāda: operācija, ar ko sabiedrība, kas nebeidz darbību, pārved citai sabiedrībai visas, vienu vai vairākas savas darbības nozares apmaiņā pret vērtspapīru pārvedumu, kas pieder pie pārveduma saņēmējas sabiedrības kapitāla (tas var būt jaundibinātais meitas uzņēmums, kura sākotnējā kapitalizācija sastāv no pārvestajām akcijām, vai jau pastāvoša uzņēmējsabiedrība).

([5]) Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīva 90/433/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai (OV L 225, 20.8.1990., 1. lpp.).

(29) Direktīvas 2. panta i) punkts nosaka, ka pārvestie aktīvi veido uzņēmējdarbības nozari, t. i., tie ir visi kādas sabiedrības nodaļas aktīvi un pasīvi, ja organizatoriski uzņēmējsabiedrība ir neatkarīgs uzņēmums, tas ir, vienība, kas spēj darboties pati ar saviem līdzekļiem. Eiropas Kopienu Tiesa kādā savā nesenā lēmumā ([6]) paskaidrojusi, ka aktīvu pārvešanai, lai tā notiktu saskaņā ar Apvienošanās direktīvas nosacījumiem, ir jāietver visi aktīvie un pasīvie elementi, kas saistīti ar darbības nozari. Saskaņā ar Apvienošanās direktīvu aktīvu pārvešanas atlīdzībai ir jābūt izteiktai tikai akciju veidā, jo – atšķirībā no citām darbībām, kuras paredz šī pati direktīva, piemēram, apvienošanos, sadalīšanu vai akciju maiņu – šajā gadījumā nav atļauts pārvešanu atlīdzināt ar naudu.

(30) Apvienošanās direktīvas 9. pants, atsaucoties uz tās pašas direktīvas 4. pantu, paredz, ka pēc aktīvu pārvešanas nav iemesla saņēmējas sabiedrības kapitāla pieaugumu vai peļņu aplikt ar nodokli. Direktīva definē kapitāla pieaugumu kā starpību starp pārvesto aktīvu un pasīvu faktisko vērtību (tirgus vērtību) un to vērtību, no kuras aprēķina nodokļus jeb fiskālo vērtību, neņemot vērā īpašos noteikumus vērtību noteikšanai, kas paredzēti nacionālajos likumos. Šādi atvieglojumi attiecībā uz kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokļiem, kādi paredzēti Apvienošanās direktīvā – apskatot pārvedumus starp dažādu dalībvalstu sabiedrībām – ir balstīti uz "pastāvīga uzņēmuma" kritēriju: citiem vārdiem, tikai aktīvi, kas paliek sabiedrībai, kuras nodokļu maksātāja adrese ir tajā pašā dalībvalstī kā pārvedamā sabiedrība, vai kas faktiski saistīti ar pastāvīgo saņēmējas uzņēmējsabiedrības uzņēmumu, kurš atrodas tajā pašā dalībvalstī kā pārvedamā sabiedrība, var gūt labumu no nodokļa samaksas atlikšanas, ko paredz direktīvas 4. pants.

(31) Direktīva līdz ar to paredz fiskālās neitralitātes vai nodokļa samaksas atlikšanas shēmu, nevis nodokļu atbrīvojuma shēmu, ņemot vērā, ka saņēmējas sabiedrības dalībvalstij ir tiesības aplikt panākto kapitāla pieaugumu tad, kad tiek cedēti aktīvi, kuru pārvešanas rezultātā šī peļņa tika gūta. Lai uz tiem turpinātu attiekties nodoklis, panāktajam kapitāla pieaugumam, kas saistīts ar pārvestajiem aktīviem, ir jābūt uzrādītam saņēmējas sabiedrības grāmatvedībā: šim nolūkam visi pārvestie aktīvi un pasīvi ir jāreģistrē saņēmējas sabiedrības grāmatvedības uzskaitē saskaņā ar to pēdējo vērtību tieši pirms pārvešanas (pārvestā fiskālā vērtība). Saņēmējai sabiedrībai līdz ar to ir jāpārņem pārvedamās sabiedrības nodokļu bāze bez iespējas šo nodokļu bāzi pielīdzināt tirgus vērtībai. Tādējādi Apvienošanās direktīvas nosacījumi, kas paredz labvēlības režīmu aplikšanā ar nodokļiem attiecībā uz aktīvu pārvešanu, pēc būtības ir līdzīgi nosacījumiem, kuri definēti minētā Likuma 218/1990 1. pantā, izņemot faktu, ka direktīva neparedz standartus to akciju novērtēšanai, kuras saņēmēja sabiedrība saņem apmaiņā pret aktīviem, savukārt aizstājējas fiskālās vērtības izmantošanu īpaši paredz Likuma 218/1990 7. panta 2. punkts; rezultātā rodas dubultas neatbilstības sistēma.

([6]) 2002. gada 15. janvāra lēmuma lietā C-43/00, *Andersen og Jensen ApS/Skatteministeriet*, tiesas datu krāj. 2002, I–00379, 34. punkts utt.

Aktīvu pārvešana saistībā ar sabiedrību pārstrukturēšanu saskaņā ar Dekrētu 358/1997

(32) Ņemot vērā to, ka Apvienošanās direktīvas nosacījumi attiecas tikai uz tādu uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanu, kas atrodas dažādās dalībvalstīs, – sistēma transponēta Itālijas tiesību aktos ar Dekrētu 544/1992 – Itālija ir automātiski paplašinājusi fiskālās neitralitātes shēmu, ko piemēro, pārstrukturējot sabiedrības, attiecinot to uz tādu sabiedrību pārstrukturēšanu, kas atrodas tikai tās teritorijā. Ar 1997. gada 8. oktobra Dekrētu Nr. 358 (*D.Lgs.* 358/1997) Itālija ir ieviesusi vispārīgus fiskālos noteikumus attiecībā uz tādu sabiedrību pārstrukturēšanu, kas atrodas valsts teritorijā; un šie noteikumi ir piemērojami arī gadījumā, kad aktīvu pārvešana tiek veikta, pārvedot uzņēmējdarbības nozari apmaiņā pret akcijām.

(33) Vispārējā shēma tā kapitāla pieauguma aplikšanai ar nodokļiem, kas panākts, pārstrukturējot Itālijā atrodošās uzņēmējsabiedrības, un jo īpaši pārvedot aktīvus, ko paredz Dekrēts 358/1997, pamatojas uz divām alternatīvām sistēmām.

(34) No vienas puses, Dekrēta 358/1997 3. pants paredz izvēles shēmu, kas ļauj sabiedrībām maksāt kapitāla pieauguma aizstājējnodokli par pārvedumiem apmaiņā pret sabiedrības akcijām. Pirmkārt, 3. pants nosaka, ka kapitāla relatīvā pieauguma noteikšanai ir jāaprēķina starpība starp pārvesto aktīvu fiskālo vērtību – kad tie atradās pārvedamās sabiedrības īpašumā – un vērtību, kas pārvedamajā sabiedrībā tiek pierakstīta akcijām, kuras ir saņemtas apmaiņā pret pārvedumu, vai, ja šī vērtība ir lielāka, vērtību, kas saņēmējā sabiedrībā tiek pierakstīta pārvestajai darbības nozarei. Minētā dekrēta 3. pants turklāt paredz iespēju fiskāli atzīt kapitāla pieaugumu, veicot aizstājējnodokļa maksājumu 19 % apmērā. Pamatojoties uz jauno shēmu, grāmatvedības vērtība un fiskālā vērtība, ieskaitot panākto kapitāla pieaugumu, tiek atzītas

kā jaunas vērtības, ko pierakstīta aktīviem gan pārvedamajā sabiedrībā, gan saņēmējā sabiedrībā tā, lai novērstu neatbilstību starp fiskālo vērtību un grāmatvedības vērtību (pārvešana saskaņā ar grāmatvedības neitralitātes režīmu).

(35) No otras puses, Dekrēta 358/1997 4. pants nosaka, ka personas, kas piedalās pārvešanā, var izvēlēties nodokļa maksājuma atlikšanas shēmu, kas pielīdzināma shēmai, kura paredzēta Apvienošanās direktīvā. Balstoties uz šādu shēmu, darbības nozares aktīvu pārvešana starp divām sabiedrībām, kas atrodas Itālijas teritorijā, no fiskālā viedokļa ir neitrāla, proti, kapitāla pieaugums, kas tiek panākts, pārvedot aktīvus apmaiņā pret akcijām, netiek fiskāli atzīts ar nosacījumu, ka pārvesto aktīvu fiskālā vērtība tiek pierakstīta akcijām, kas saņemtas no pārvedamās sabiedrības, un saņemtajiem aktīviem tiek pierakstīta fiskālā vērtība, kas tiem bija laikā, kad tie bija pārvedamās sabiedrības īpašums (pārvešana saskaņā ar fiskālās neitralitātes režīmu).

(36) Itālijas nodokļu sistēma attiecībā uz uzņēmumu ienākuma nodokli tika būtiski reformēta 2003. gadā, tajā pašā laikā, kad stājās spēkā (2004. gada 1. janvārī) pārvērtēšanas shēma, ko paredz Likums 350/2003. Reforma stājās spēkā ar 2003. gada 12. decembra Dekrētu Nr. 344 (*D.Lgs.* 344/2003), kurā attiecībā uz apskatāmo procedūru noteikts šādi:

i) atceļ *IRPEG* (iepriekšējais juridisko personu ienākuma nodoklis) un ievieš jaunu uzņēmumu ienākuma nodokli, *IRES*, 33 % apjomā, vienlaicīgi atceļot *Dual Income Tax* (ienākuma nodokļa dubulto uzlikšanu, *DIT*), kas bija samazinātas *IRPEG* likmes (19 %) piemērošana uzņēmējsabiedrībā reinvestētās ar nodokli apliekamās peļņas daļai;

ii) atceļ nodokļu kredīta iegrāmatošanas sistēmu, saskaņā ar kuru, brīdī, kad akcionāriem tika izdalītas dividendes, tās no jauna aplika ar nodokli, tomēr uzņēmumu ienākuma nodoklis, kas bija samaksāts Itālijā, tika atrēķināts ar nodokļu kredīta iegrāmatošanas palīdzību; šo sistēmu aizstāja ar daļēju atbrīvojumu no nodokļa, ar kuru apliek gan dividendes, ko izmaksā nacionālās sabiedrības, gan arī no ārvalstu avotiem saņemtās dividendes;

iii) ievieš kapitāldaļu nodokļa atbrīvojuma shēmu attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts, pārdodot kvalifikācijas kapitāldaļas, un līdztekus tam atceļ iespēju no turētajām kapitāldaļām atskaitīt grāmatvedības vērtības pazeminājumus;

iv) atceļ 19 % aizstājējnodokli, ar kuru apliek kapitāla pieaugumu, kas panākts uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanā saskaņā ar Dekrēta 358/1997 3. pantu. Atceļot Dekrēta 358/1997 noteikumus, ar Dekrētu 344/2003 ir ieviests fiskālās neitralitātes režīms attiecībā uz visiem sabiedrību pārstrukturēšanas gadījumiem, piemēram, uzņēmējsabiedrību apvienošanai vai sadalīšanai saskaņā ar Itālijas Republikas prezidenta 1986. gada 22. decembra Dekrētu Nr. 917 un tā turpmākajiem grozījumiem – Ienākumu nodokļa vienotais teksts (*TUIR*) – (170. līdz 174. pants). Tomēr darbības nozaru un kvalifikācijas kapitāldaļu pārvešana nav tikusi transponēta *TUIR* un turpmākajos grozījumos, līdz ar to nosakot atšķirīgu attieksmi starp to darbības nozaru pārvešanu, uz kurām attiecina grāmatvedības neitralitātes režīmu, saskaņā ar *DPR* 917/1986 175. pantu un turpmākajiem grozījumiem, un citiem uzņēmējsabiedrību pārstrukturizācijas gadījumiem, uz kuriem savukārt attiecina fiskālās neitralitātes režīmu.

(37) Pamatojoties uz nodokļu reformu, kuru ievieš ar Dekrētu 344/2003, visas pārstrukturizācijas starp dalībvalstu uzņēmējsabiedrībām turpina tikt pakļautas fiskālās neitralitātes režīmam, kas ir minēts Apvienošanās direktīvā, kurā paredzēta iespēja veikt pārvešanu fiskālās neitralitātes režīmā. Iespēja piemērot 19 % aizstājējnodokli saskaņā ar Dekrēta 358/1997 3. pantu ir atcelta ar 2004. gada 1. janvāri, savukārt ir paturēta sistēma, ar kuru tiek noteikts kapitāla pieaugums pēc darbības nozares pārvešanas saskaņā ar grāmatvedības neitralitātes režīmu. Turklāt ir atcelta Dekrēta 358/1997 4. pantā paredzētā iespēja izvēlēties nodokļa maksāšanas atlikšanu uz vēlāku laiku. Iepriekšminētās reformas dēļ darbības nozares pārdošanā vai pārvešanā panāktā kapitāla pieauguma aplikšana ar nodokli ir identiska nodokļu sistēmai, kas paredzēta atsevišķu aktīvu pārdošanas gadījumam.

(38) Visbeidzot, ņemot vērā nosacījumus, kādi bija spēkā Dekrēta 350/2003 laikā, no fiskālā viedokļa joprojām bija izdevīgāk pārvest aktīvus ar akciju maiņas palīdzību, nekā tos pārdot, jo kvalifikācijas kapitāldaļu cesija bija atbrīvota no nodokļa, savukārt tiem pakārtoto aktīvu cesija bija darbība, kas tika aplikta ar nodokli.

(39) Sniegusi priekšstatu par Apvienošanās direktīvas un Dekrēta 358/1997 radīto juridisko vidi, Komisija var aprakstīt un apskatīt dažādās shēmas, kuras izmanto sabiedrības, lai pārvērtētu vai pielīdzinātu savu ilglietojamo aktīvu vērtību.

2.4. **Pārvērtējumi saskaņā ar Likumu 342/2000, Likumu 448/2001 un Likumu 350/2003**

Kredītiestāžu pārstrukturēšana saskaņā ar Likumu 218/1990

(40) Likums 218/1990 attiecas uz atsevišķu valstij piederošu kredītiestāžu privatizāciju, pārveidojot un pārvedot tās (saskaņā ar 1936. gada 12. marta Karaļa dekrētu–likumu Nr. 375, kuru grozīja ar 1938. gada 7. marta Likumu Nr. 141) uz kredītu nozares akciju sabiedrībām (Likuma 218/1990 1. pants). Saskaņā ar Likuma 218/1990 7. panta 2. punktu, lai nodrošinātu operāciju fiskālo neitralitāti, kapitāla pieaugums, kas tiek panākts aktīvu pārvešanas rezultātā, netiek fiskāli atzīts. Tomēr šāda kapitāla pieauguma 15 % tiek atzīti un aplikti ar uzņēmumu ienākuma nodokli saskaņā ar parasto likmi, kas attiecīgajā laikā bija spēkā. Tādējādi fiskālā vērtība aktīviem, kurus pārveda saskaņā ar Likuma 218/1990 7. panta 2. punktu, tika palielināta (pārvērtēta) 15 % apmērā no kapitāla pieauguma, savukārt pārējie 85 % no kapitāla pieauguma netika fiskāli atzīti.

(41) Bilance, kas izveidojās no starpības starp saņemto akciju un pārvesto aktīvu fiskālo vērtību, no vienas puses, un šo aktīvu grāmatvedības vērtību (pārvērtētu tikai minēto 15 % apmērā), no otras puses, atbilda atliktajam kapitāla pieaugumam. Kapitāla pieauguma atlikušās daļas fiskālo atzīšanu atlika ar nolūku, līdz tika veikta realizācija pēc attiecīgo aktīvu cesijas vai sadalīšanas akcionāriem kā dividendes no grāmatvedības rezerves, kas atbilst kapitāla pieauguma fiskāli neatzītajai daļai.

(42) Tādējādi, pamatojoties uz nodokļu grāmatvedības principiem, kas izklāstīti Likumā 218/1990, 85 % no kapitāla pieauguma ekonomiskās vērtības attiecībā uz aktīviem, kurus apmaina, veicot pārstrukturēšanu saskaņā ar minētajā likumā izklāstītajiem noteikumiem, netiek atzīti nodokļu aplikšanas mērķiem. Saskaņā ar Itālijas valsts iestādēm, minētās kredītiestāžu pārstrukturēšanas operācijas ir veiktas laikposmā no 1990. gada līdz 1995. gadam. Šajā laikā panāktais kapitāla pieaugums ir palicis iesaldēts visus turpmākos gadus, un attiecīgajām sabiedrībām ir bijis pienākums reģistrēt nepielīdzinātās vērtības īpašā dokumentā, kas tika pievienots ienākumu deklarācijai.

Pārvērtēšana saskaņā ar Likumu 342/2000

(43) Saskaņā ar 2000. gada 21. novembra Likuma Nr. 342 ([7]) (Likums 342/2000) 17. pantu, sabiedrībai, kas izveidota, pārstrukturējot kredītiestādes saskaņā ar Likumu 218/1990, ir atļauts atlikto fiskālo vērtību pielīdzināt tās grāmatvedības vērtībai, kas radusies aktīvu maiņas rezultātā minētās pārstrukturizācijas ietvaros un uz 1999. gada 31. decembri joprojām paliek ierakstīta bilancē ar nosacījumu, ka attiecīgā sabiedrība samaksā aizstājējnodokli 19 % apmērā no kapitāla pieauguma tolaik piemērotās vispārējās 42,4 % likmes vietā (ko veido uzņēmumu ienākuma nodoklis 37 % apmērā un vietējais nodoklis, ar kuru tiek apliktas ražošanas darbības, 5,4 % apmērā). Pārvērtēšana tika veikta, nepārsniedzot 85 % no neatzītās vai atliktās kapitāla pieauguma sākotnējās vērtības.

(44) Maksājot 19 % nodokli par kapitāla pieaugumu, gan sabiedrības, kam piederēja banku aktīvi, gan sabiedrības, kam piederēja akcijas minētajās aktīvu turētāju sabiedrībās, varēja pārvērtēt fiskālās vērtības, respektīvi, attiecīgos aktīvus vai akcijas. Ja akcijas tika pārvestas uz citām sabiedrībām vai apmainītas ar citām sabiedrībām, neveicot naudas realizāciju, tad arī tās varēja pielīdzināt apmainīto akciju vērtību.

(45) Tomēr, ja kredītiestāde nolēma pielīdzināt tikai savu aktīvu fiskālo vērtību, tā vietā, lai pārvērtētu gan aktīvu, gan akciju vērtību, kapitāla pieauguma nodokļa likme tika samazināta līdz 15 % (19 % aizstājējnodokļa vietā). Šādā gadījumā vienīgie labuma guvēji no pielīdzināšanas shēmas bija kredītiestādes, kurām piederēja aktīvi, kas tika apmainīti sākotnējās pārvešanas laikā.

(46) Pēc kapitāla pieauguma nodokļa samaksas labuma guvēji atbrīvoja kapitāla pieaugumu, kas tika panākts sākotnējās pārvešanas laikā (un saglabāts kā nesadalītās peļņas rezerve) un varēja to sadalīt akcionāriem dividenžu veidā.

(47) Līdztekus aktīvu un to akciju pārvērtēšanai, kuras tika apmainītas iepriekš aprakstīto bankas sektora pārstrukturizācijas pasākumu ietvaros, Likuma 342/2000 19. pants paredzēja, ka tādu pašu kapitāla pieauguma aizstājējnodokli varēja piemērot sabiedrībām, kas vēlējās pārvērtēt tām piederošo akciju un aktīvu fiskālo vērtību pēc jebkādu citu sabiedrību pārstrukturizācijas veikšanas, kas guva labumu no fiskālās neitralitātes režīma saskaņā ar Dekrētu 358/1997.

(48) Shēma, kas minēta 19. pantā (kurā paredzēts aizstājējnodoklis par kapitāla pieaugumu 19 % apmērā un 15 % apmērā aktīvu un akciju vērtības pielīdzināšanai) pielīdzināja peļņas atzīšanu fiskālās pielīdzināšanas rezultātā saistībā ar sabiedrību pārstrukturēšanu saskaņā ar Dekrētu Nr. 358/1997, tās peļņas atzīšanai, kuru guva kredītiestādes saskaņā ar Likumu 218/1990.

([7]) *Itālijas Republikas Oficiālais Vēstnesis* Nr. 276, 21.11.2000.

(49) Turklāt Likuma 342/2000 20. pants definēja sīki aprakstītus noteikumus kapitāla pieauguma aizstājējnodoklim un attiecīgajam nodokļu kredītam to akcionāru labā, kas saņēma dividendes no kapitāla pieauguma atzītās daļas.

Pārvērtēšana saskaņā ar Likumu 448/2001

(50) 2001. gada 28. decembra Likums Nr. 448 (Likums 448/2001) pagarināja Likumā 342/2000 paredzētos pārvērtēšanas shēmas termiņus attiecībā uz aktīviem, kuri tika iegrāmatoti sabiedrību bilancēs un kuru vērtība vēl nebija tikusi pielīdzināta.

(51) Jo īpaši Likuma 448/2000 3. panta 11. punkts paredzēja, ka Likuma 342/2000 17. un 20. pantā paredzētā pārvērtēšanas shēma attiecas gan uz neatzīto peļņu par aktīviem un akcijām, kuru guva banku sektora pārstrukturizācijas rezultātā saskaņā ar Likumu 218/1990, gan uz peļņu par aktīviem, kuru guva citu pārstrukturēšanas pasākumu rezultātā saskaņā ar Dekrētu 358/1997, un 2001. gada 31. decembrī joprojām atradās sabiedrību īpašumā. Likums 448/2001 noteica, ka tā aizstājējnodokļa likme, kas bija jāmaksā par atzīto peļņu, ir 12 % apmērā dubultās pārvērtēšanas gadījumā (pārvērtēšana, kas attiecas gan uz saņēmējai sabiedrībai piederošajiem aktīviem, gan uz akcijām, kuras saņēma kapitāldaļu turētāja sabiedrība vai pārvedamā sabiedrība) un 9 % apmērā vienreizējās pārvērtēšanas gadījumā (pārvērtējot tikai aktīvus, kas pieder saņēmējai sabiedrībai), aizstājot uzņēmumu peļņas nodokli 41 % apmērā, kas tika piemērots pielīdzināšanas brīdī (ko veidoja uzņēmumu peļņas nodoklis 36 % apmērā un vietējais nodoklis, ar kuru tiek aplikta ražošanas darbība, 5 % apmērā).

Pārvērtēšana saskaņā ar Likumu 350/2003

(52) Visbeidzot, Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā noteikts, ka Likuma 342/2000 17. pantā paredzētās pārvērtēšanas shēma varēja tikt piemērota arī attiecībā uz fiskāli neatzītu peļņu, kas gūta no aktīviem, kuri saistīti ar bankas sektora pārstrukturizācijas pasākumiem saskaņā ar Likumu 218/1990, un kas izriet vēl no tā finanšu gada budžeta, kurš uz 2003. gada 31. decembri bija kārtējais. Likums 350/2003 noteica, ka kapitāla pieauguma aizstājējnodoklis attiecībā uz šādas peļņas pārvērtēšanu tika piemērots ar 12 % likmi dubultās pārvērtēšanas gadījumā (pārvērtēšana, kas attiecas gan uz kredītiestādes turētajiem aktīviem, gan uz akcijām, kas pieder pārvedamajai bankai) un ar 9 % likmi vienreizējās pārvērtēšanas gadījumā (pārvērtējot tikai aktīvus, kas pieder kredītiestādei). Tomēr Likuma 350/2003 26. pantā nav paredzēta nekāda cita aktīvu pārvērtēšana saistībā ar uzņēmējsabiedrību vispārēju pārstrukturizāciju saskaņā ar Dekrētu 358/1997.

(53) Saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu vēsturiskā kapitāla pieaugums, kas tika panākts saskaņā ar Likumu 218/1990 saistībā ar ilglietojamo aktīvu un citu bankas aktīvu pārvešanu uz jaunizveidotām vai jau pastāvošām privātām kredītiestādēm apmaiņā pret šo iestāžu akcijām, varēja tikt fiskāli atzīts, veicot aizstājējnodokļa maksājumu 12 % vai 9 % apmērā, tā vietā, lai maksātu uzņēmumu ienākuma nodokli, kas tajā laikā bija 37,25 % (uzņēmumu ienākuma nodoklis 33 % apmērā un vietējais nodoklis, ar kuru tiek aplikta ražošanas darbība, 4,25 % apmērā). Likums 350/2003 turklāt paredzēja, ka aizstājējnodokli varēja maksāt trīs atsevišķos maksājumos (50 % 2004. gadā, 25 % 2005. gadā un 25 % 2006. gadā).

(54) Balstoties uz informāciju, ko sniegušas Itālijas iestādes, deviņas banku grupas ir pārvērtējušas savus aktīvus saskaņā ar Likuma 350/2003 26. panta 26. punktu, veicot kapitāla pieauguma aizstājējnodokļa maksājumu 9 % apmērā (vienreizējā pārvērtēšana). Kopējā atzītā kapitāla pieauguma summa sasniedza vairāk nekā 2 059 miljonus euro. Deviņi saņēmēji ir samaksājuši aizstājējnodokli 180 615 534 euro apmērā. Lai aprēķinātu faktisko nodokļa apmēru valsts atbalsta mērķiem, maksājumi, kas bija jāveic 2005. un 2006. gadā, ir jāpalielina par atbilstīgo likmi 3,7 % apmērā nelikumīga atbalsta atgūšanai, ko paredz Komisijas Regula (EK) Nr. 794/2004 ([8]). Faktiski samaksātais nodoklis līdz ar to sasniedz 185 505 996 euro ([9]), kas veido atbilstīgo summu, lai aprēķinātu iespējamo atbalstu, kurš izteikts subsīdiju ekvivalentā.

Pārvērtēšana saskaņā ar Likumu 350/2003

(55) Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts paredzēja, ka visas sabiedrības, kuras apliek ar nodokli, varēja pārvērtēt fiskālo vērtību aktīviem, kas tiem piederēja uz 2002. gada 31. decembri, lai tos iegrāmatotu saskaņā ar šo aktīvu toreizējo faktisko vērtību, veicot aizstājējnodokļa maksājumu 19 % apmērā amortizējamu aktīvu gadījumā un 15 % apmērā neamortizējamu aktīvu gadījumā, turklāt nodokli varēja maksāt trīs maksājumos (50 % 2004. gadā, 25 % 2005. gadā un 25 % 2006. gadā).

([8]) Komisijas 2004. gada 21. aprīļa Regula (EK) Nr. 794/2004, kas paredz nosacījumus Padomes Regulas (EK) Nr. 659/1999 īstenošanai, kas savukārt paredz nosacījumus EK līguma 93. panta īstenošanai (V nodaļa – Procentu likmes nelikumīga atbalsta atgūšanai) (OV L 140, 30.4.2004., 1. lpp.).

([9]) Samaksātās summas ir šādas: a) 92 760 506 euro 2004. gadā; b) 46 380 253 euro, kas bija jāsamaksā 2005. gadā un kas atbilst pašreizējai neto vērtībai 44 725 412 euro 2004. gadā; un c) 46 380 253 euro, kas bija jāsamaksā 2006. gadā un kas atbilst pašreizējai neto vērtībai 43 129 616,9 euro 2004. gadā.

(56) Kā iepriekš norādīts, pārvērtēšana ir ārkārtas procedūra, kas atsevišķos gadījumos tiek atļauta saskaņā ar īpašiem nodokļu pasākumiem, lai saskaņotu aktīvu vēsturisko vērtību ar to pašreizējo vērtību. Fiskālā pārvērtēšana atšķiras no pielīdzināšanas, jo pirmajā gadījumā sabiedrības aktīvu fiskālā vērtība var tikt pielīdzināta tirgus vērtībai pārvērtēšanas veikšanas brīdī, savukārt otrajā gadījumā fiskāli atzītā kapitāla pieaugums nevar pārsniegt vērtību, kas ir iegūta iepriekšējā peļņas gūšanas reizē, piemēram, pārstrukturēšanas gadījumā.

3. PROCEDŪRAS UZSĀKŠANAS PAMATOJUMS

(57) Ar 2007. gada 30. maija lēmumu ([10]) Komisija ir uzsākusi oficiālās izmeklēšanas procedūru, kas minēta EK līguma 88. panta 2. punktā attiecībā uz fiskālās pielīdzināšanas shēmu, kuru paredz Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, jo šāda shēma šķita atbilstam nosacījumiem, saskaņā ar kuriem tā var tikt uzskatīta par valsts atbalstu saskaņā ar EK līguma 87. panta 1. punktu, turklāt tās saderīgums ar kopējo tirgu izraisa šaubas, jo nešķita iespējams piemērot nevienu no izņēmumiem, kurus paredz EK līguma 87. panta 2. un 3. punkts.

(58) Komisija uzskatīja, ka Likuma 350/3002 2. panta 26. punkts nodrošina finansiālu priekšrocību, kas ir vienāda ar starpību starp 2004. gadā faktiski samaksāto nodokli aktīvu vērtības pārvērtēšanai un parasto nodokli, kas būtu jāmaksā, ja tāda pati pielīdzināšana tiktu veikta, ja nebūtu Likuma 350/2003 2. panta 26. punkta noteikumu. Parastā likme, kuru 2004. gadā piemēroja minētajai peļņai, būtu bijusi 37,25 % apmērā (ko veidoja uzņēmumu ienākuma nodoklis 33 % apmērā un vietējais nodoklis, ar kuru tiek aplikta ražošanas darbība, 4,25 % apmērā), savukārt aizstājējnodoklis, ko faktiski samaksāja, bija 9 %. Turklāt saskaņā ar Likumu 350/2003 aizstājējnodoklis ir maksāts trīs maksājumos (50 % 2004. gadā, 25 % 2005. gadā un 25 % 2006. gadā) bez procentiem, savukārt nodokli, kurš tiktu piemērots, ja nebūtu Likuma 350/2003 2. panta 26. punkta noteikumu, būtu pilnībā jāsamaksā 2004. gadā. Komisija ir aprēķinājusi, ka nodokļa vērtība, izsakot subsīdiju ekvivalentā, ko faktiski samaksājuši apskatītās shēmas deviņi labuma guvēji, sasniedz 185 505 996 euro, savukārt parastais nodoklis būtu bijis 771 991 022 euro (37,25 % no gūtās peļņas, kura vairāk nekā 2 059 miljoni euro). Starpība starp parasto nodokli un faktiski samaksāto nodokli līdz ar to ir vienāda ar 586 485 026 euro.

([10]) Skatīt 1. zemsvītras piezīmi.

(59) Komisija tāpat uzskatīja, ka, ja fiskālā pielīdzināšana, kas sniegusi priekšrocības labuma guvējiem saskaņā ar Likumu 342/2000 un Likumu 448/2001, ir uzskatāmas par vienkāršiem vispārējiem finanšu līdzekļiem, kuru mērķis ir bijis nodrošināt taisnīgu panāktā kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, tad pielīdzināšana, kuru paredz Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, ir īpaši paredzēta bankām, kas pakļautas pārstrukturēšanai saskaņā ar Likumu 218/1990, un tādēļ to nevarēja uzskatīt par vispārēja rakstura līdzekli, un tā negarantēja vienādu attieksmi pret apskatāmo kapitāla pieaugumu un kapitāla pieaugumu, kas tiek panākts pārējos gadījumos, veicot šāda veida pārstrukturēšanu. Turklāt pēc Komisijas domām fakts, ka dažas Itālijas bankas ir nomaksājušas savu nodokļu kredītu attiecībā uz to bilancēs ierakstīto neatzīto kapitāla pieaugumu, veicot nominālā (pazeminātā) nodokļa maksājumu, varēja to padarīt pievilcīgāku pirkšanas operāciju veikšanai, izraisot tirgus izkropļojumus banku sektora finanšu tirgū.

(60) Tādēļ Komisija secināja, kas apskatītā shēma varēja tikt uzskatīta par valsts atbalstu, kas nav saderīgs ar kopējo tirgu, un līdz ar to ir uzsākusi procedūru, kas minēta EK līguma 88. panta 2. punktā. Komisija atgādināja, ka gadījumā, ja procedūra beigtos ar slēdzienu, ka apskatāmā shēma ir uzskatāma par nesaderīgu ar valsts atbalstu, būtu nepieciešama atgūšanas procedūra saskaņā ar Padomes 1999. gada 22. marta Regulas (EK) Nr. 659/1999 14. pantu, kas paredz noteikumus EK līguma 93. panta ([11]) piemērošanai. Tomēr, ņemot vērā praksi, kas tiek piemērota šādām fiskālā atbalsta shēmām ([12]), atgūšanai būtu jāattiecas tikai uz nenomaksāto nodokļu summu, ko shēmas labuma guvējs būtu samaksājis, ja būtu izmantojis citas tajā laikā pieejamās fiskālās shēmas, ar nosacījumu, ka tam nebūtu nepieciešams rekonstruēt tīri hipotētiskas izvēles iespējas, kuras varēja izmantot apskatāmās shēmas labuma guvēji ([13]). Komisija aicināja Itālijas iestādes un ieinteresētās puses formulēt savus apsvērumus attiecībā uz jautājumu par to, vai nelikumīgi sniegtā atbalsta atgūšana varētu tikt ierobežota tikai ar starpību starp nodokli, kas būtu ticis samaksāts saskaņā ar pārvērtēšanas shēmu, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts, un aizstājējnodokli, ko ir samaksājušas kredītiestādes, kas guvušas labumu no pielīdzināšanas, kas paredzēta tā paša Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā.

([11]) OV L 83, 27.3.1999., 1. lpp.

([12]) Skatīt VI nodaļu Komisijas 2006. gada 4. jūlija Lēmumā 2006/748/EK par valsts atbalstu C 30/04 (ex NN 34/04), ko īstenojusi Portugāle, atbrīvojot no uzņēmumu ienākuma nodokļa par kapitāla pieaugumu atsevišķas publisku uzņēmumu darbības/darījumus (OV L 307, 7.11.2006., 219. lpp.).

([13]) Skatīt 113.–119. punktu Tiesas 2005. gada 15. decembra spriedumā lietā C-148/04, *Unicredito Italiano SpA/Agenzia delle Entrate, Ufficio Genova 1*, Kol. 2005, I-11137. lpp.

4. ITĀLIJAS APSVĒRUMI

(61) Itālijas iestāžu nosūtītajos apsvērumos pēc būtības ir a) noraidīta apskatāmās shēmas atzīšana par valsts atbalstu un b) papildus norādīts, ka iespējamā piešķirtā priekšrocība ir ievērojami mazāka par Komisijas provizoriski aplēsto, un līdz ar to būtu uzskatāma par nenozīmīgu (*de minimis*).

(62) Itālija apgalvoja jo īpaši, ka Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts netieši paver iespēju visām sabiedrībām, kas piedalījušās sabiedrību pārstrukturēšanā, gūt labumu no savu aktīvu vērtību pārvērtēšanas. Saskaņā ar Itālijas iestādēm minētā likuma 2. panta 25. punkts iespēju pielīdzināt fiskālo vērtību grāmatvedības vērtībai attiecina uz visiem gadījumiem, netieši atsaucoties uz Likuma 342/2000 14. pantu, kas nosaka atliktās kapitāla pieauguma atzīšanu pēc fiskāli neitrālas pārstrukturēšanas veikšanas, un tādējādi attiecas uz visiem nepielīdināšanas gadījumiem, kas radās to sabiedrību pārstrukturēšanas pasākumu rezultātā, kurus veica saskaņā ar Dekrēta 358/1977 noteikumiem.

(63) Saskaņā ar Itālijas iestādēm, pamatojoties uz Likuma 342/2000 12. pantu, bija iespējams izmantot šo vispārējo pielīdzināšanas shēmu, nokārtojot aizstājējnodokļa maksājumu 19 % apmērā amortizējamu aktīvu pārvērtēšanas gadījumā un 15 % apmērā neamortizējamu aktīvu gadījumā, veicot trīs atsevišķus maksājumus (50 % 2004. gadā, 25 % 2005. gadā un 25 % 2006. gadā). Tādējādi Itālijas iestādes uzskata, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā noteiktā shēma būtu bijusi jāizvērtē, ņemot vērā ar Likuma 342/2000 14. pantu netieši noteikto pielīdzināšanas shēmu, un nevis salīdzinot to ar uzņēmējsabiedrību vispārējo fiskālās pārvērtēšanas shēmu, kas izklāstīta tā paša Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā, kā ir uzskatījusi Komisija. Gan netiešajā pielīdzināšanas shēmā, gan īpaši noteiktajā pārvērtēšanas shēmā pēc Itālijas iestāžu uzskata ir paredzēta to pašu aizstājējnodokļa likmju (jau minētās 15 % un 19 % likmes) piemērošana. Tomēr pretēji tam, ko apgalvojusi Komisija lēmumā par oficiālās izmeklēšanas procedūras uzsākšanu, Itālija uzskata, ka iespējamā priekšrocība, ko nodrošina Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, būtu vienāda tikai ar starpību starp aizstājējnodokli 9 % apmērā, ko par savu neatzīto peļņu maksāja bankas–labuma guvējas, un 15 % nodokli, kas būtu maksājams par to pašu peļņu, kuru gūtu citas sabiedrības, kam ir dota iespēja izmantot savu aktīvu pārvērtēšanu. Turklāt šī starpība būtu jāsamazina, ņemot vērā faktu, ka bankas–labuma guvējas maksāja relatīvi augstāko 19 % nodokļa likmi par sākotnēji panākto kapitāla pieaugumu, atšķirībā no visām citām sabiedrībām, kas bija varējušas izvēlēties pilnīgās fiskālās neitralitātes režīmu, ko paredz Dekrēts 358/1997.

(64) Itālija turklāt uzskata, ka pielīdzināšana, kas paredzēta kapitāla pieaugumam, kurš panākts banku sektora pārstrukturēšanas rezultātā saskaņā ar Likumu 218/1990, nevar tikt salīdzināta ar citiem līdzekļiem, kas paredzēti kapitāla pieauguma atzīšanai, divu iemeslu dēļ: vispirms jau tādēļ, ka apskatāmie banku sektora pārstrukturēšanas pasākumi pēc sava rakstura bija īpaši, un līdz ar to tos nevar salīdzināt ar citiem, otrkārt, tādēļ, ka fiskālie pasākumi, kas paredzēti panāktā kapitāla pieauguma atlikšanai, tika īpaši radīti šādiem pārstrukturēšanas gadījumiem, paredzot daļējās fiskālās neitralitātes shēmu gan pārvedamajai sabiedrībai, gan saņēmējai sabiedrībai.

(65) Attiecībā uz banku sektora pārstrukturēšanas pasākumu vienreizīgumu Itālijas iestādes apgalvo, ka pasākums attiecas tikai uz dažām kredītiestāžu pārstrukturēšanas darbībām, kas tika veiktas no 1990. gada 22. augusta līdz 1995. gada 31. decembrim – darbības, kuru galvenais mērķis bija Itālijas valsts sektora kredītiestāžu privatizācija. Tika uzskatīts, ka valsts kredītiestādēm Itālijā piemērotākais juridiskais statuss būtu akciju sabiedrības, jo tas ļautu valstī veidoties privāto banku grupām un veicinātu vienādu nosacījumu nodrošināšanu ar citām kopējā tirgus bankām. Saskaņā ar Likumu 218/1990 bijušo valsts kredītiestāžu akcijas pēc to pārstrukturēšanas ir tikušas tiešā veidā nodotas sabiedrībām, kurās lielākā vai mazākā mērā dominēja valsts īpašums, vai jaundibinātām bankām, vai arī jau iepriekš pastāvošām bankām, kurās valsts īpašums ir sadalīts starp dažādām vietējām iestādēm. Gan valstij, gan bankām tika uzticēts pagaidu pienākums vadīt un pakāpeniski pārdot tirgū šādu jaunizveidotu sabiedrību akcijas, lai varētu veikt banku sektora konsolidāciju un lai Itālijā varētu izveidoties banku grupas.

(66) Fiskālās neitralitātes režīms attiecībā uz šādiem banku pārstrukturēšanas pasākumiem ir pamatots ar to, ka tajā laikā nepastāvēja vispārēja shēma, kas varētu garantēt sabiedrību pārstrukturēšanas un darbības nozaru pārvešanas neitralitāti. Itālijas likumdevēja nodoms bija atvieglot atsevišķu valsts kredītiestāžu privatizāciju, tās pārstrukturizējot un piešķirot tām jaunu juridisko statusu – tās kļūst par privātām akciju sabiedrībām, tajā pašā laikā izvairoties no nevajadzīgu priekšrocību sniegšanas šādām iestādēm. Ar mērķi novērst konkurences izkropļojumus attiecībā pret citām privātajām kredītiestādēm, likumdevējs ir paredzējis a) daļēju fiskālo neitralitāti gan pārvedamajai sabiedrībai, gan saņēmējai sabiedrībai (15 % no panāktā kapitāla pieauguma tika fiskāli atzīti un aplikti ar parasto nodokļa likmi, kas tajā laikā bija 52,2 %); b) kapitāla pieauguma neatzītās daļas ierakstīšanu speciālā rezervē, atliekot nodokļa maksājumu; c) šīs pašas daļējās fiskālās neitralitātes shēmas attiecināšanu uz tādu kredītiestāžu pārstrukturēšanu, uz kurām neattiecas publiskās tiesības, lai garantētu nodokļu politikas vienlīdzību attiecībā pret tiem sabiedrību pārstrukturēšanas pasākumiem, kuros varēja piedalīties gan valsts, gan privātās kredītiestādes.

(67) Itālijas iestādes piekrīt Komisijas secinājumiem, saskaņā ar kuriem fiskālās neitralitātes shēmas, kas paredzētas Likumā 218/1990 un Dekrētā 358/1999, nav uzskatāmas par valsts atbalstu, jo tās pamato nodokļu sistēmas iekšējā loģika (oficiālās izmeklēšanas procedūras uzsākšanas lēmuma 30. punkts). Tomēr tās uzskata, ka tieši tāpēc, ka šie secinājumi ir pareizi, arī fiskālās pielīdzināšanas shēma, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, nav uzskatāma par valsts atbalstu, jo tas veido nepieciešamo papildinājumu daļējās fiskālās neitralitātes shēmai, ko paredz Likuma 218/1990 7. panta 2. punkts, kā arī tādēļ, ka ir jāņem vērā minēto banku sektora pārstrukturēšanas pasākumu īpatnības.

(68) Itālija uzsver: tā kā vienīgais kapitāla pieaugums, kura vērtība varēja tikt pielīdzināta, bija vēsturiskā peļņa – kas izrietēja no sākotnējiem pārstrukturēšanas pasākumiem (kas tika veikti no 1990. gada 22. augusta līdz 1995. gada 31. decembrim) –, kura palika pēc tam, kad 15 % no kapitāla pieauguma tika atzīti un līdz ar to aplikti ar nodokli. Samazinātā aizstājējnodokļa piemērošana ir pilnībā pamatota, ņemot vērā šāda kapitāla pieauguma īpatnību – tā ir nevis kārtējā finanšu gada peļņa, bet gan peļņa, kas gūta iepriekšējos gados, un īpaši ņemot vērā to Likuma 218/2000 reglamentēto pārstrukturēšanas pasākumu īpatnības, saistībā ar kuriem tika samaksāts nodoklis 52,2 % apmērā par 15 % no panāktā kapitāla pieauguma. Aprēķinot vidējo vērtību starp piemēroto nodokļa likmi 52,2 % apmērā un Likuma 2003/350 paredzēto aizstājējnodokļu 9 % un 12 % likmēm attiecībā uz pārējiem 85 % no kapitāla pieauguma, kopējā piemērotā likme ir starp 15,48 % un 17,85 %, likmes, kas pēc Itālijas domām ir faktiski salīdzināmas ar 15 % un 19 % likmēm, kas tiek piemērotas saskaņā ar netiešās pielīdzināšanas shēmu, ko Likums 350/2003 paredz attiecībā uz visu uzņēmējsabiedrību amortizējamiem aktīviem un neamortizējamiem aktīviem.

(69) Turklāt Itālija iestādes uzskata, ka pielīdzināšanas shēma, kas noteikta Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā, ir mazāk elastīga, jo paredz obligātu visas atlikušās, no sākotnējās pārstrukturēšanas izrietošā kapitāla pieauguma pielīdzināšanu, savukārt netiešās pielīdzināšanas shēma, kas paredzēta šā paša likuma 2. panta 25. punktā, paredz iespēju pārvērtēt tikai to aktīvu vērtību, kuru faktiskā vērtība ir augstāka. Pēc Itālijas domām šāds elastīgums būtu ārkārtīgi izdevīgs saņēmējām sabiedrībām, jo tās būtu varējušas izvēlēties pārvērtēt tikai amortizējamos aktīvus, nevis tos, kuru pārdošana būtu radījusi peļņu, kas būtu atbrīvota no nodokļiem. Tā, ja piemēro minēto kapitāldaļu atbrīvojuma shēmu, kas ir spēkā no 2004. gada 1. janvāra, kvalifikācijas kapitāldaļu pārdošana tiek atbrīvota no nodokļiem par 95 %, un tādējādi sabiedrībām nebūtu izdevīgi maksāt nodokli par tādas peļņas atzīšanu, kas ir saistīta ar aktīviem, kuri jebkurā gadījumā tiktu gandrīz pilnībā atbrīvoti no nodokļiem. Pēc Itālijas domām, šī starpība nekādā ziņā nav nenozīmīga, ņemot vērā, ka lielu daļu no aktīviem, kas vēsturiski tika pārvesti uz jaunizveidotām kredītiestādēm deviņdesmitajos gados, veidoja uzņēmējsabiedrību kvalificētās kapitāldaļas, un tādēļ bija gandrīz pilnībā atbrīvoti no nodokļiem pēc iepriekš aprakstītās 2003. gada nodokļu reformas.

(70) Visbeidzot, Itālijas iestādes uzskata, ka arī tad, ja Komisija nonāk pie secinājuma, ka nodokļa likme, kuru piemēro, maksājot nodokli saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, ir bijusi labvēlīgāka nekā likme, kuru piemēro, maksājot nodokli saskaņā ar "vispārējo" pielīdzināšanas shēmu, ko paredz tā paša likuma 2. panta 25. punkts, starpība faktiski būtu nenozīmīga, un līdz ar to tā būtu uzskatāma par *de minimis* atbalstu.

5. IEINTERESĒTO PUŠU APSVĒRUMI

(71) Savos apsvērumos ieinteresētās puses ir izvirzījušas vairākus argumentus ar mērķi atspēkot apskatāmās nodokļu likmju pielīdzināšanas shēmas atzīšanu par valsts atbalstu. Puses apgalvoja, ka tas ir tehniska rakstura nodokļu pasākums, ko paredzēts veikt īpašā situācijā, proti, atrisināt problēmu par noteiktu neatzītu fiskālo vērtību neizlīdzinātību attiecībā pret aktīviem, kas apmainīti laikā, kad veica pārstrukturēšanas pasākumus banku sektorā; turklāt šāds pasākums nesniegtu nekādu priekšrocību attiecīgajām banku grupām, jo tas patiesībā saistīts ar papildu izdevumu samaksāšanu, kas parasti nav jādara pārējām uzņēmējsabiedrībām, kuras piedalījušās līdzīga veida pārstrukturēšanā saskaņā ar vispārējo fiskālās neitralitātes režīmu, ko paredz Dekrēts 358/1997 un Apvienošanās direktīva.

(72) Pēc būtības ieinteresētās puses apstiprina, ka apskatāmā shēma nav selektīva, jo to pamato banku sektora specifika, it īpaši attiecīgo kredītiestāžu pārstrukturēšanas specifika. Ieinteresētās puses apgalvo arī, ka dažos no saviem iepriekšējiem lēmumiem Komisija esot uzskatījusi par saderīgu ar kopējo tirgu daļējas fiskālās neitralitātes režīmu, ko paredz Likums 218/1990, piemēram, 2001. gada 11. decembra lēmumā 2002/581/EK, attiecībā uz valsts atbalsta shēmu, kuru Itālija ir nodrošinājusi banku labā ([14]), lēmums, kas savukārt atsaucas uz Komisijas paziņojumu par oficiālās izmeklēšanas procedūras uzsākšanu attiecībā uz atbalstu, ko Itālija nodrošinājusi *Banco di Napoli* labā ([15]).

(73) Ieinteresētās puses turklāt apstiprina, ka kredītiestādes, kurās veikta attiecīgā pārstrukturēšana, nav saņēmušas nekādas īpašas priekšrocības, kā varētu secināt, salīdzinot aizstājējnodokli, ko minētās bankas samaksājušas sava kapitāla pieauguma atzīšanai, un nodokli, kas jāmaksā citām sabiedrībām, kuras pārstrukturētas tādā pašā veidā saskaņā ar fiskālās neitralitātes režīmu. Atšķirību nodokļu likmēs attiecībā pret citām sabiedrībām paredzētajām likmēm, ko 2003. gadā piemēroja pārstrukturējamajām bankām, var izskaidrot ar to nodokļu režīmu atšķirību, kuri bija spēkā katrā no abām pārstrukturēšanas pasākumu sērijām. Puses atzīst, ka, ja fiskāli neatzītais kapitāla pieaugums, kas panākts, veicot pārstrukturēšanas pasākumus saskaņā ar Dekrētu 358/1997, bija "brīvi sadalāms kapitāla pieaugums", jo to varēja brīvi sadalīt akcionāriem, neuzliekot papildu nodokli sabiedrības līmenī, tad kapitāla pieaugums, ko panāca saskaņā ar Likumu 218/1990, bija "atliktais kapitāla pieaugums" gan saņēmējai sabiedrībai, gan pārvedamajai sabiedrībai, taču tikai tik ilgi, kamēr tas vēl nav sadalīts starp attiecīgajiem akcionāriem.

(74) Šo atšķirību starp dažādajiem nodokļu režīmiem, kurus piemēro kapitāla pieaugumam, kas panākts divās atšķirīgās situācijās, pēc ieinteresēto pušu domām apstiprinot interpretācija, kas dota Itālijas Finanšu ministrijas Lēmumā Nr. 82/2000 ([16]), ar kuru nodokļu administrācija esot atzinusi, ka starpība starp pārvestās darbības nozares patieso tirgus vērtību un tās fiskālo vērtību nerada ar nodokli apliekamu kapitāla pieaugumu, veicot pārvešanu fiskālās neitralitātes režīma kontekstā, ja vien fiskālās vērtības netiek pielīdzinātas patiesajai tirgus vērtībai ne pārvedamās sabiedrības, ne saņēmējas sabiedrības līmenī. Lēmumā turklāt esot secināts, ka starpībai, kas izveidojusies darbības nozares pārvešanā, ir tikai grāmatvedības nozīme, kamēr vien minētās nozares aktīvi netiek faktiski pārdoti, un tādējādi "atliktais kapitāla pieaugums" kļūst sadalāms akcionāriem, neapliekot attiecīgo uzņēmējsabiedrību ar ienākuma nodokli. No otras puses, Likuma 218/1990 7. panta 2. punktā skaidri paredzēts, ka starpība grāmatvedības vērtībā, kas rodas, veicot pārvešanu daļējas fiskālās neitralitātes režīmā pēc minēto kredītiestāžu pārstrukturizācijas, tiek aplikta ar nodokli ne tikai tad, ja kapitāla pieauguma aktīvi tiek cedēti, bet arī tad, ja kapitāla pieaugums tiek sadalīts akcionāriem.

(75) Saskaņā ar ieinteresēto pušu apsvērumiem, faktu, ka ar Likumu 342/2000 un Likumu 448/2001 noteiktās nodokļu likmes 2000. gada un 2001. gada pielīdzināšanas pasākumiem bijušas tādas pašas gan kredītiestāžu pārstrukturēšanai, gan pārstrukturēšanai, kas attiecās uz citām sabiedrībām, savukārt 2003. gada pielīdzināšanas likmes bankām, šķiet, bijušas labvēlīgākas, var izskaidrot ar izmaiņām, kuras ieviesa 2003. gada uzņēmumu ienākuma nodokļa reforma, kas aizstāja nodokļu kredīta iegrāmatošanas sistēmu ar 95 % atbrīvojuma sistēmu, lai netiktu veikta dividenžu dubulta ekonomiska aplikšana ar nodokļiem.

([14]) Skatīt minētā lēmuma 32. punktu (OV L 184, 13.7.2002., 27. lpp.).
([15]) Skatīt minētā ziņojuma 3.2.1. punktu (OV C 328. 1.11.1996., 23. lpp.).
([16]) 2000. gada 6. jūnija Lēmums nr. 82/E-67004, kas ir pieejams Itālijas Finanšu ministrijas nodokļu datu bāzē (*Nodokļu dokumentācijas dienests*) šādā tīmekļa vietnē: http://dt.finanze.it/doctrib/PDF/Documento.pdf?Request=0&DocumentID=14000008220000606FIN110000006700400&Info=1,0,0

(76) Turklāt ieinteresētās puses uzskata arī, ka pārstrukturētās sabiedrības atšķirībā no pārstrukturētajām kredītiestādēm varēja sadalīt savu vēsturisko kapitāla pieaugumu bez nepieciešamības maksāt uzņēmumu ienākuma nodokli, bet attiecīgās dividendes saskaņā ar iegrāmatošanas sistēmu, kas tika piemērota līdz 2003. gada 31. decembrim, būtu apliktas ar nodokli saņēmēja–akcionāra līmenī. Gadījumā, ja būtu ticis samaksāts uzņēmējsabiedrību aizstājējnodoklis, lai šādu kapitāla pieaugumu fiskāli atzītu (kā tas notika, īstenojot fiskālās pielīdzināšanas shēmas 2000. un 2001. gadā), samaksātais nodoklis tiktu iegrāmatots kā nodokļa kredīts par summu, kas ir jāsamaksā akcionāram, kad tas saņem attiecīgo dividendi. Tādējādi iepriekšējā iegrāmatošanas sistēmā nodoklis akcionāra līmenī jebkurā gadījumā ietvēris iespējami samaksāto uzņēmumu ienākuma nodokli un līdz ar to izlīdzinājis jebkuras fiskālās pielīdzināšanas shēmas nodokļu režīmu; tas savukārt pamatotu vienas un tās pašas aizstājējnodokļa likmes piemērošanu gan pārstrukturētajām kredītiestādēm, gan arī citām sabiedrībām, kas tajā laikā bija ieinteresētas pārstrukturēšanā.

(77) Stāvoklis esot būtiski mainījies pēc 2003. gada 31. decembra, kad attiecībā uz dividendēm ieviesa 95 % atbrīvojuma shēmu, kura piemērojama attiecībā uz atlikto pārstrukturēšanas kapitāla pieaugumu, ko sadalīja dividenžu veidā. Sākot no 2004. gada, nodoklis par kapitāla pieaugumu, ko panāca, pārstrukturējot citas uzņēmējsabiedrības, kuras nav minētās bankas, un pēc tam sadalīja dividenžu veidā, tiek attiecināts tikai uz 5 % no dividendēs sadalītā kapitāla pieauguma, veidojot vienīgo maksājamo nodokli (gadījumā, ja nepiemēro nekādu aizstājējnodokli), turpretim par kapitāla pieaugumu, ko panāca pārstrukturētās bankas, esot bijis – ja šāda peļņa tikusi sadalīta – jāmaksā parastais uzņēmumu ienākuma nodoklis (joprojām gadījumā, ja nepiemēro nekādu aizstājējnodokli). Lai novērstu šo nevienlīdzīgo attieksmi, Itālijas likumdevējs ir ieviesis aizstājējnodokli ar nominālo (samazinātu) likmi, kas paredzēta Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā, tā, lai atzītu atlikto kapitāla pieaugumu tikai minētajām pārstrukturējamajām bankām, un izslēgtu atlikto kapitāla pieaugumu saskaņā ar Dekrētu 358/1997, jo šāda peļņa pēc tam, kad to sadala dividendēs, tāpat tiktu aplikta ar nodokli mazākā apjomā (95 % dividendes neiekļaujot saņēmēja nodokļu bāzē).

(78) Rezumējot, pēc ieinteresēto pušu domām 2003. gada fiskālās pielīdzināšanas shēma nav devusi priekšrocības pārstrukturējamajām bankām: tas esot bijis pasākums, kas paredzēts nevienlīdzības novēršanai starp ievērojami bargāko fiskālās pielīdzināšanas shēmu, kuru Likums 218/1990 paredz pārstrukturējamajām kredītiestādēm, un mazāk stingro nodokļu režīmu, kas tika piemērota kapitāla pieaugumam, kuru sadalīja saskaņā ar Dekrētu 358/1997 pārstrukturētās sabiedrības.

(79) Visbeidzot, ieinteresētās puses papildus norādīja, ka pat tad, ja Komisija secinātu, ka fiskālās pielīdzināšanas shēma, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, būtu devusi īpašu priekšrocību tikai kredītiestādēm, kas piedalījās pārstrukturēšanā saskaņā ar Likumu 218/1990, tā nebūtu tāda apjoma priekšrocība, kādu to provizoriski aprēķinājusi Komisija, tā tikai būtu vienāda ar starpību starp nodokli, kas samaksāts saskaņā ar pielīdzināšanu, un pavisam citu un atšķirīgu nodokli, ko jāmaksā, lai dažādus amortizējamos vai neamortizējamos aktīvus pārvērtētu saskaņā ar tā paša Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu. Šī starpība būtu vienāda tikai ar daļu no veiktās pārvērtēšanas nodokļa, un, turklāt tā būtu jāatskaita no nodokļa summas, kas pārmaksāta, lai pārvērtētu aktīvus, kuri neradītu apliekamu kapitāla pieaugumu cedēšanas gadījumā (aktīvi, kuru cesija rada no nodokļiem atbrīvotu kapitāla pieaugumu).

6. NOVĒRTĒŠANA

6.1. Valsts atbalsts saskaņā ar EK līguma 87. panta 1. punktu

(80) Saskaņā ar nostiprinājušos Tiesas judikatūru [17] pasākumam, lai to uzskatītu par valsts atbalstu, jāatbilst kritērijiem, kas noteikti EK līguma 87. panta 1. punktā, tas ir, atbalstu ir jāsniedz valstij vai izmantojot valsts līdzekļus, tam ir jādod priekšrocība, kas selektīvā veidā ir labvēlīga atsevišķiem uzņēmumiem vai atsevišķu preču ražošanai, ja to neattaisno nodokļu režīma iekšējā loģika, un, visbeidzot, tai ir jārada konkurences izkropļojumi un jāiespaido tirdzniecība.

Valsts līdzekļi

(81) Komisija uzskata, ka apskatāmie pasākumi ir acīmredzami finansēti ar valsts līdzekļiem, jo nominālā (samazinātā) aizstājējnodokļa maksāšana parastā uzņēmumu ienākuma nodokļa vietā par atzītu kapitāla pieaugumu saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, ir līdzvērtīga uzņēmumu ienākuma nodokļa atvieglojumam, radot zaudējumus publiskajām finansēm.

[17] Skatīt arī Tiesas 2006. gada 10. janvāra spriedumu lietā C-222/04, *Ekonomikas un finanšu ministrija/Cassa di Risparmio di Firenze SpA, Fondazione Cassa di Risparmio di San Miniato e Cassa di Risparmio di San Miniato SpA*, Kol. 2006, I-00289. lpp., 129. punkts.

Selektīvas priekšrocības pastāvēšana

(82) Itālijas iestādes un ieinteresētās puses ir norādījušas, ka iepriekšējos lēmumos – 2000/600/EK ([18]), kas apstiprina ar nosacījumiem Itālijas atbalstu valsts bankām *Banco di Sicilia* un *Sicilcassa*, un 1999/288/EK ([19]) par Itālijas piešķirtā atbalsta *Banco di Napoli* apstiprināšanu ar zināmiem nosacījumiem, Komisija esot izskatījusi un apstiprinājusi daļējas fiskālās neitralitātes režīmu, ko paredz Likums 218/1990, jo Komisija secinājusi, ka šādi pasākumi nav uzskatāmi par valsts atbalstu. Līdz ar to arī apskatāmā shēma nebūtu uzskatāma par valsts atbalstu, jo tā neesot nekas cits kā loģiskas sekas nodokļu maksāšanas atlikšanas shēmai, ko nosaka minētais Likums 218/1990.

(83) Likuma 218/1990 7. panta 2. punktā noteikts, ka uz aktīvu un akciju pārvedumiem, ko veic, pārstrukturējot banku sektoru, attiecas daļējas fiskālās neitralitātes režīms. Gan saņēmējai sabiedrībai, gan arī pārvedamajai sabiedrībai tas nozīmēja banku darbības nozares pārvešanā panāktā kapitāla pieauguma daļēju neatzīšanu ar nosacījumu, ka aktīviem, kas veido pārvesto darbības nozari, tiek piešķirta tāda pati fiskālā vērtība, kāda tiem bija laikā, kad tie atradās pārvedamās sabiedrības īpašumā (pārvestā fiskālā vērtība), un šīs pārvedamās sabiedrības saņemtajām akcijām arī tiek piešķirta tāda pati fiskālā vērtība, kāda ir pārvestajiem aktīviem (aizstājēja fiskālā vērtība).

(84) Tā kā saskaņā ar šo shēmu apmainīto akciju un aktīvu fiskālā vērtība nepieauga, sabiedrības, kas piedalījās pārstrukturēšanā, nesaņēma nekādu fiskālu priekšrocību, un pārvešanā gūtās peļņas aplikšana ar nodokli tika atlikta, gaidot turpmāku tās fiskālo atzīšanu (piemēram, kad saņēmēja sabiedrība cedē aktīvus vai pārvedamā sabiedrība cedē akcijas). Tā kā ne pārvedamajai, ne saņēmējai sabiedrībai nodokļu bāze nepalielinājās, tad netika veikts nekāds atbalsta pasākums, ko noteiktu peļņas atzīšanas atlikšana sabiedrības līmenī.

(85) Turklāt šāda nodokļa maksājuma atlikšana saskaņā ar Likuma 218/1990 paredzēto shēmu atbilda tiem pamatprincipiem uzņēmējsabiedrību aplikšanai ar nodokļiem, saskaņā ar kuriem ienākumu aplikšana ar nodokļiem tiek piemērota visiem ienākumiem un jebkuras uzņēmējsabiedrības gūtajai peļņai; tomēr panāktais kapitāla pieaugums netika fiskāli atzīts, jo attiecīgo aktīvu fiskālā vērtība nepieauga, līdz ar to aplikšana ar nodokli varēja tikt veikta turpmākajā gaitā.

(86) Ņemot vērā minētos apstākļus, Komisija apstiprina sākotnējo novērtējumu, ko tā formulēja oficiālās izmeklēšanas procedūras uzsākšanas lēmumā, proti, ka a) ne 85 % tās kapitāla pieauguma daļas neatzīšana, kurš panākts, veicot ar Likumu 218/1990 noteiktās darbības, b) ne arī tā kapitāla pieauguma neatzīšana, kurš panākts, veicot ar Dekrētu 358/1997 noteiktās darbības, nevar tikt uzskatīta par valsts atbalstu, jo apmainīto aktīvu fiskālā vērtība netiek mainīta ([20]), līdz ar to fiskālais kapitāla pieaugums nav ticis īstenots un tātad nav piešķirta nekāda priekšrocība. Tā kā panāktais kapitāla pieaugums ir ticis iesaldēts, nav bijis iespējams sadalīt attiecīgo peļņu un nav bijis iespējams amortizēt, pazemināt vērtību vai jebkādā citā veidā atskaitīt no sabiedrības apliekamajiem ienākumiem aktīvu vērtības pieauguma procentuālo daļu. Komisija līdz ar to secina, ka nodokļa iekasēšanas atlikšana attiecībā uz piemēroto fiskālās neitralitātes režīmu ir pamatota ar nodokļu sistēmas iekšējo loģiku un nevar tikt uzskatīta par valsts atbalstu.

(87) Turpretim, fiskālās pielīdzināšanas shēma, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, deva tiesības palielināt fiskālo vērtību, attiecībā uz kuru tiktu maksāts parastais uzņēmumu ienākuma nodoklis, ja nebūtu pieejams īpašs aizstājējnodoklis kā apskatāmajā gadījumā. Komisija uzskata, ka, lai atvieglotu kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli, nacionālais likumdevējs var piemērot aizstājējnodokli ar likmi, kas zemāka par parastā nodokļa likmi. Ņemot vērā to, ka nodoklis par cesiju parasti tiek maksāts uzreiz, bet fiskālās priekšrocības no pārvesto aktīvu nodokļu bāzes pieauguma tiek gūtas tikai laika gaitā – veicot periodisku amortizācijas atvilkumu vai arī atvilkumu, kas tiek veikts šo aktīvu cesijas brīdī – normāla šādas peļņas aplikšana ar nodokļiem ietvertu pārvedamās un saņēmējas sabiedrības kopējā neto nodokļa pieaugumu. Aizstājējnodoklis – ar likmi, kas ir zemāka par parastā nodokļa likmi – par kapitāla pieaugumu, kuru panāk, veicot uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanu, tādējādi varētu būt pamatots kā tehnisks pasākums, kas paredzēts kapitāla pieauguma fiskālās atzīšanas atvieglošanai.

([18]) OV L 256, 10.10.2000., 21. lpp.
([19]) OV L 116, 4.5.1999., 36. lpp.
([20]) Savukārt, ja gūtās peļņas vērtība ir tikusi atzīta, tā ir tikusi aplikta ar nodokli, piemēram, attiecībā uz peļņu, kas tiek atzīta par 15 %, veicot Likumā 218/1990 noteiktās darbības.

(88) Tomēr šāda preferenciāla fiskālā pielīdzināšana var būt pamatota tikai tad, ja tā ir objektīvi piemērojama ar tiem pašiem nosacījumiem jebkurai līdzīgai kapitāla pieauguma fiskālajai atzīšanai, piemēram, tāda kapitāla pieauguma atzīšanai, kas panākts citos pārstrukturēšanas pasākumos, kuri nav paredzēti Likumā 218/1990, ieskaitot pārstrukturēšanu, kas attiecas uz citām kredītiestādēm.

(89) Komisija uzskata, ka pielīdzināšana, ko paredz Likums 342/2000 un Likums 448/2001, ir ļāvusi uzņēmumiem, kuri bijuši ieinteresēti veikt ar Likumu 218/1990 un Dekrētu 359/1997 paredzētos pārstrukturēšanas pasākumus, atzīt vēsturisko kapitāla pieaugumu, kas panākts, maksājot aizstājējnodokli, kurš visiem iesaistītajiem uzņēmumiem ir vienāds. Tādēļ Komisija secina, ka šāda pielīdzināšana ir uzskatāma par vispārēju nodokļu pasākumu un ka aizstājējnodoklis, ko piemēro samazinātā veidā (attiecībā pret tajā laikā piemēroto parasto uzņēmumu ienākuma nodokli) nesniedz nekādas konkurences priekšrocības minētajām sabiedrībām, jo to piemēroja ar tiem pašiem nosacījumiem visiem uzņēmumiem, kas bija atzinuši panākto vēsturisko kapitāla pieaugumu, bet kuru uz laiku neatzina saskaņā ar attiecīgajiem Likuma 218/1990 un Dekrēta 359/1997 noteikumiem. Komisija līdz ar to secina, ka šāda pielīdzināšana ir uzskatāma par vispārēju fiskālu pasākumu, ko pamato nodokļu sistēmas loģika, un tā nav uzskatāma par valsts atbalstu.

(90) Pretstatā tam Komisija uzskata, ka fiskālā pielīdzināšana, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 26. punkts, nav uzskatāma par vispārēju pasākumu, jo tā tika piemērota tikai attiecībā uz kapitāla pieaugumu, ko guva atsevišķas kredītiestādes, veicot pārstrukturēšanu saskaņā ar Likuma 218/1990 noteikumiem.

(91) Komisija jo īpaši uzskata, ka apskatāmā nodokļu shēma ir piešķīrusi priekšrocību, kas līdzvērtīga starpībai starp faktiski samaksāto nodokli par aktīvu vērtības pārvērtēšanu un parasto nodokli, kurš būtu bijis jāmaksā, ja šī pati pārvērtēšana būtu tikusi veikta ar nosacījumu, ka nebūtu Likuma 350/2003 2. panta 26. punkta noteikumu. Nodokļa faktiskā likme, kuru attiecībā uz tādu peļņu piemēroja 2004. gadā, būtu bijusi 37,25 % (ko veidoja uzņēmumu ienākuma nodoklis 33 % apmērā un vietējais nodoklis, ar kuru tiek aplikta ražošanas darbība, 4,25 % apmērā), savukārt faktiski samaksātā aizstājējnodokļa likme bija 9 % (neskaitot atskaitījumu par nodokļa maksājuma atlikšanu).

(92) Komisija turklāt atgādina, ka saskaņā ar Likumu 350/2003 aizstājējnodoklis ir maksāts trīs maksājumos (50 % 2004. gadā, 25 % 2005. gadā un 25 % 2006. gadā) bez procentiem, savukārt nodokli, kurš tiktu piemērots, ja nebūtu Likuma 350/2003 2. panta 26. punkta noteikumu, būtu jāsamaksā pilnībā 2004. gadā. Komisija līdz ar to atzīst, ka nodokļa vērtība, izsakot subsīdiju ekvivalentā, ko faktiski samaksājuši apskatītās shēmas deviņi labuma guvēji, sasniedz 185 505 996 euro, savukārt parastais nodoklis būtu bijis 771 991 022 euro (37,25 % no gūtās peļņas, kura ir vairāk nekā 2 059 miljoni euro). Starpība starp parasto nodokli un faktiski samaksāto nodokli līdz ar to ir vienāda ar 586 485 026 euro.

(93) Komisija uzskata, ka minētā priekšrocība faktiski tikusi piešķirta tikai kredītiestādēm, uz kurām attiecās ar Likumu 218/1990 reglamentētās darbības, savukārt citas kredītiestādes un citas sabiedrības, kas bijušas iesaistītas līdzīgos pārstrukturēšanas pasākumos, kurus īstenoja saskaņā ar Dekrētu 358/1997, nav varējušas izmantot tādu pašu fiskālās pielīdzināšanas shēmu un labvēlīgos nosacījumus, ar kādiem tā bijusi saistīta.

(94) Itālijas iestādes un ieinteresētās puses ir norādījušas, ka neviens no deviņiem shēmas labuma guvējiem nebūtu bijis ieinteresēts veikt savu aktīvu pārvērtēšanu, ja, to darot, tie būtu tikuši aplikti ar parasto uzņēmumu ienākuma nodokli attiecībā uz atzīto kapitāla pieaugumu. Turklāt saskaņā ar Itālijas iestāžu sniegtajiem paskaidrojumiem pārējās sabiedrības, kas nav iesaistījušās ar Likumu 218/1990 īstenotajos pārstrukturēšanas pasākumos, varējušas izmantot netiešo fiskālās pielīdzināšanas shēmu, kas minēta Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā, ar būtībā līdzvērtīgiem vispārīgiem noteikumiem, kas aprakstīti Likuma 342/2000 17. pantā.

(95) Itālijas valsts iestādes un ieinteresētās puses uzskata, ka apskatāmās priekšrocības pareizai aprēķināšanai ir jāņem vērā nodokļi, kas maksāti sākotnējās pārvešanas laikā, tas ir, Likuma 218/1990 darbības laikā, ar kopējo likmi, kas pārsniedza 40 %. Faktiskie kopējie nodokļi, ar kuriem aplika attiecīgo kapitāla pieaugumu 1990. gadā, pēc tam 2004. gadā esot bijuši ievērojami lielāki par vispārējo likmi, kas tika piemērota attiecībā uz 2000. gada pielīdzināšanu, un līdz ar to neesot radījuši nekādu priekšrocību.

(96) Tomēr Komisija neatsakās no nostājas, saskaņā ar kuru shēma, kas minēta Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā, uzskatāma nevis par tādu nepielīdzinātu vērtību fiskālo pielīdzināšanu, kuras radušās fiskāli neitrālos pārstrukturēšanas pasākumos, bet gan par fiskālās pārvērtēšanas shēmu, kas ļāvusi panākt latentu kapitāla pieaugumu, kas radies, saņēmējas sabiedrības turēto aktīvu fiskālo vērtību pielīdzinot šo aktīvu toreizējai vērtībai. Komisija uzskata, ka šīs divas shēmas nav salīdzināmas, un turklāt uzskata, ka, ņemot vērā atšķirību, kāda pastāv starp abās šajās shēmās paredzēto aizstājējnodokļa likmes apmēru, fiskālās pārvērtēšanas shēma, kas minēta Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā, nav līdzvērtīga fiskālās pielīdzināšanas shēmai, kas minēta tā paša Likuma 2. panta 26. punktā.

(97) Komisija līdz ar to secina, ka sabiedrības, kas pielīdzinājušas savu aktīvu fiskālo vērtību saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, ir guvušas labumu no konkrētas priekšrocības, kas līdzvērtīga starpībai starp parasto nodokļa likmi par atzītu peļņu un īpašo aizstājējnodokli par to pašu peļņu.

(98) Ieinteresētās puses iebilda, ka aizstājējnodokļa likme, kas ir mazāka par parasto likmi, kura noteikta Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā, nav bijusi selektīva, jo to pamato īpaši tiesību elementi un tas, ka kapitāla pieaugums, kas panākts ar Likumu 218/1990 īstenotajos pārstrukturēšanas pasākumos, ir ticis aplikts ar nodokļiem. Turklāt puses apgalvoja, ka pēc visiem šiem pagājušajiem gadiem Itālija nebūtu varējusi likumīgi aplikt ar nodokļiem šādu kapitāla pieaugumu tāpat kā to, kurš panākts citos uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanas pasākumos.

(99) Komisija ņem vērā faktu, ka pārstrukturēšanas pasākumi, kas veikti saskaņā ar Likumu 218/1990, paredzēja īpašus nosacījumus ar mērķi atlikt tā kapitāla pieauguma fiskālo atzīšanu, kurš panākts pēc minētās pārstrukturēšanas, kā tas deklarēts arī minētajā Itālijas Finanšu ministrijas lēmumā. Tomēr Komisija uzskata, ka daļējās fiskālās neitralitātes režīms, ko paredz Likums 218/1990, pēc būtības ir līdzvērtīga pilnīgās fiskālās neitralitātes režīmam, ko paredz Dekrēts 358/1997 attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts, bet nav fiskāli atzīts. Tā kā šīs divas situācijas ir faktiski līdzīgas, likumdevējam būtu vajadzējis piemērot to pašu pieeju, kā 2003. gadā, kad noteica fiskālo atzīšanu atliktajam kapitāla pieaugumam.

(100) Komisija turklāt ir pārliecināta, ka nevar uzskatīt, ka zemākas nodokļa likmes piemērošana ir vienkārši kompensācija par augstāku nodokļa likmi, ar kādu aplika kapitāla pieaugumu, kuru panāca, īstenojot bankas sektora pārstrukturēšanas pasākumus saskaņā ar Likumu 218/1990, un kuru sadalīja akcionāriem kā dividendes, salīdzinājumā ar tāda kapitāla pieauguma aplikšanu nodokļiem, kuru sadala kā dividendes citos pārstrukturēšanas pasākumos fiskālās neitralitātes režīmā, kā tas ir apgalvots minētajā lēmumā. Nav iespējams piekrist šādam apgalvojumam, ņemot vērā, ka atšķirīgu aizstājējnodokļu piemērošanu kapitāla pieaugumam nevar vienmēr pamatot ar atšķirīgām nodokļu nastām, kādas tiek piemērotas gadījumā, ja atliktā kapitāla pieaugums tiek sadalīts dividendēs. Komisija uzskata, ka šāda pamatojuma pieņemšana faktiski nozīmētu piekrist atšķirīgu likmju uzņēmumu ienākuma nodokļa piemērošanai attiecībā pret noteiktām sabiedrībām tikai tāpēc, ka tās ir piedalījušās valstij tīkamāku veidu pārstrukturēšanas pasākumos.

(101) Komisija uzskata, ka nodokļu atvieglojumi, kas izriet no fiskālās pielīdzināšanas shēmas piemērošanas saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, nevar tikt uzskatīti par nenozīmīgiem, t.i., *de minimis*. Lai noteiktu atbalsta pastāvēšanu, Komisijai faktiski ir jāsalīdzina nominālais (samazinātais) nodoklis, kas tiek piemērots saskaņā ar apskatīto shēmu, un nodoklis, kuru piemērotu gadījumā, ja šī shēma nebūtu pieejama un kredītiestādeslabuma guvējas būtu pielīdzinājušas savu aktīvu nodokļu bāzes un sadalījušas saviem akcionāriem kapitāla pieaugumu, kas panākts šādā fiskālajā pielīdzināšanā.

(102) Turklāt Komisija uzskata, ka valsts sniegtās finansiālās priekšrocības šķietami nenozīmīgais apjoms pats par sevi nav pietiekams iemesls, lai izslēgtu iespēju, ka šāda priekšrocība varētu tikt uzskatīta par atbalstu. Komisija tāpat uzskata, ka nav iespējams atsaukties uz *de minimis* izņēmumu, ko paredz Komisijas 2006. gada 15. decembra Regula (EK) Nr. 1998/2006 par Līguma 87. un 88. panta piemērošanu *de minimis* atbalstam [21], jo apskatāmais pasākums neietver pārredzamu atbalstu, kā prasīts minētajā regulā, un Itālijas iestādes nav ievērojušas šajā regulā paredzētos noteikumus.

[21] OV L 379, 28.12.2006., 5. lpp.

Pamatojums saistībā ar shēmas raksturu

(103) Saskaņā ar Itālijas iestādēm un ieinteresētajām pusēm ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu paredzēto fiskālās pielīdzināšanas shēmu var pamatot ar banku sektora īpatnībām, un šā iemesla dēļ tas nav uzskatāms par valsts atbalstu.

(104) Saskaņā ar Tiesas judikatūru nodokļu pasākums ir selektīvs tikai tad, ja tas rada nepamatotas diskriminējošas atšķirības starp gadījumiem, kuri no juridiskā un faktoloģiskā viedokļa ir līdzīgi, ņemot vērā nodokļu sistēmas noteiktos mērķus ([22]), un "no tā, ka iesaistītie uzņēmumi saskārušies ar atšķirīgu attieksmi, nevar automātiski secināt, ka kādam piešķirta priekšrocība EK līguma 87. panta 1. punkta nozīmē" ([23]).

(105) Komisija uzskata, ka apskatāmo shēmu nevar uzskatīt par vispārējās sistēmas pielāgošanu banku sektora īpatnībām, bet gan par selektīvu priekšrocību, kas uzlabo noteiktu uzņēmumu, proti, to kredītiestāžu konkurētspēju, kuras iesaistītas konkrētos pārstrukturēšanas pasākumos.

(106) Itālija turklāt apgalvo, ka apskatāmā shēma ir vienkārši tās shēmas pārstrādāts variants, kuru ieviesa saskaņā ar Likumu 342/2000 un kurai nepiemita valsts atbalsta raksturs, jo to piemēroja attiecībā uz peļņu, ko guva visos uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanas pasākumos neatkarīgi no pārstrukturizācijas veida. Shēma, ko paredz Likums 350/2003, būtu jāsalīdzina ar shēmu, ko paredz Likums 342/2000, un pēc Itālijas domām tas nesniedz nekādu papildu priekšrocību. Kā iepriekš izskaidrots, Komisija neuzskata, ka šis viedoklis ir pareizs, jo pielīdzināšanai saskaņā ar Likumu 350/2003 ir šaurāka piemērošanas joma salīdzinājumā ar vispārējo pielīdzināšanu, ko paredz Likums 342/2000.

(107) Ņemot vērā iepriekšminēto, Komisija secina, ka priekšrocība, kas sniegta konkrētām kredītiestādēm saskaņā ar Likumu 350/2003, parastās nodokļa likmes vietā piemērojot tām īpašu aizstājējnodokli par peļņu, kura gūta, pārvedot attiecīgos aktīvus, ir īpaša priekšrocība, ko nevar pamatot ar nodokļu sistēmas raksturu.

Konkurences izkropļojumi un iespaids uz tirdzniecību starp dalībvalstīm

(108) Saskaņā ar Tiesas nostiprinājušos judikatūru ([24]), lai noteiktu, vai atbalsta pasākums izkropļo konkurenci, pietiek konstatēt, ka atbalsta saņēmējs konkurē ar citiem uzņēmumiem tirgos, kas atvērti konkurencei. Turklāt pasākums iespaido tirdzniecību starp dalībvalstīm tad, ja valsts sniegtais finansiālais atbalsts stiprina uzņēmuma pozīcijas attiecībā pret citiem konkurējošiem uzņēmumiem starptautiskajā tirdzniecībā ([25]).

(109) Komisija uzskata, ka ievērojamais atbalsta apjoms ir faktiski veicinājis finansiālā stāvokļa stiprināšanu atbalsta saņēmējiem, kuri darbojas banku sektorā un liberalizētajā finanšu pakalpojumu tirgū, kas atvērts konkurencei, un konkurē ar citiem uzņēmumiem, kuri sniedz pakalpojumus Kopienas mērogā.

(110) Komisija turklāt uzskata, ka priekšrocība, kas sniegta minētajām kredītiestādēm, ir spējīga izkropļot konkurenci pašreizējā kontekstā, kad Itālijas banku sektorā pavērusies konsolidācijas iespēja. Fakts, ka konkrētas Itālijas kredītiestādes, veicot nominālas (samazinātas) likmes nodokļa maksājumu, ir likvidējušas savu nodokļu parādu attiecībā uz to aktīvos atlikto un bilancē ierakstīto kapitāla pieaugumu, var darīt šīs kredītiestādes pievilcīgākas un paaugstināt to ekonomisko vērtību potenciālo ieguldītāju un pircēju acīs. Komisija uzskata, ka priekšrocība, kuru sniegusi apskatāmā nodokļu shēma, var izraisīt nevajadzīgu konkurences stāvokļa pasliktināšanos uzņēmējsabiedrību aktīvu tirgū Itālijas banku sektorā.

6.2. **Saderīgums**

(111) Tiktāl, ciktāl apskatāmā shēma ir uzskatāma par valsts atbalstu saskaņā ar EK līguma 87. panta 1. punktu, tā saderīgums ir jānovērtē, ņemot vērā EK līguma 87. panta 2. un 3. punktā paredzētos izņēmumus. Ne Itālijas iestādes, ne ieinteresētās puses nav minējušas īpašus argumentus par minēto izņēmumu piemērošanu apskatāmajā gadījumā.

(112) Izņēmumi, kuri EK līguma 87. panta 2. punktā paredzēti attiecībā uz sociāla rakstura atbalstu, ko piešķir individuāliem patērētājiem, atbalstu, kas tiek sniegts, lai atlīdzinātu kaitējumu, ko nodarījušas dabas katastrofas vai ārkārtēji notikumi, un atbalstu, ko sniedz tautsaimniecībai dažos Vācijas Federatīvās Republikas apgabalos, uz šo gadījumu neattiecas.

([22]) 2001. gada 8. novembra lēmums lietā C-143/99, *Adria-Wien Pipeline GmbH e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke GmbH/Finanzlandesdirektion für Kärnten*, Kol. 2001, I-8365. lpp.

([23]) 2001. gada 22. novembra spriedums lietā C-53/00, *Ferring/ACOSS*, Kol. 2001, I-9067. lpp., 17. punkts.

([24]) Pirmās instances tiesas spriedums lietā T-214/95, *Het Vlaamse Gewest/Commissione*, Kol. 1998, II-717. lpp.

([25]) Tiesas spriedums lietā 730/79, *Philip Morris/Commissione*, Kol. 1980, 2671. lpp., 11. punkts.

(113) Izņēmumu, kuru paredz EK līguma 87. panta 3. punkta a) apakšpunkts un saskaņā ar kuru ir atļauts sniegt atbalstu, kas paredzēts, lai veicinātu ekonomikas attīstību apgabalos, kur dzīves līmenis ir ārkārtīgi zems, vai kur valda liels bezdarbs, tomēr nevar attiecināt uz apskatāmo gadījumu, jo atbalsts neveicina ekonomikas attīstību Itālijas reģionos, kuri atbilstu šādām īpašībām.

(114) Shēma nevar tikt uzskatīta par kopēju Eiropas interešu projektu vai par atbalstu, kas ir paredzēts nopietnu traucējumu novēršanai kādas dalībvalsts tautsaimniecībā, kā to paredz EK līguma 87. panta 3. punkta b) apakšpunkts, un tā nav orientēta uz kultūras veicināšanu un kultūras mantojuma saglabāšanu, kā to paredz EK līguma 87. panta 3. punkta d) apakšpunkts.

(115) Visbeidzot, shēma tiek apskatīta EK līguma 87. panta 3. punkta c) apakšpunkta kontekstā, kurš ļauj sniegt atbalstu, kas veicina atsevišķu saimniecisko darbību vai atsevišķu tautsaimniecības jomu attīstību, ja šādam atbalstam nav tāds nelabvēlīgs iespaids uz tirdzniecības apstākļiem, kas būtu pretrunā vispārējām interesēm. Šādā kontekstā vispirms jāatzīst, ka apskatītais atbalsts neatbilst nevienai no vadlīnijām, kas nosaka kritērijus noteiktu veidu atbalsta saderīguma noteikšanai ar kopējo tirgu. Jo īpaši tas neatbilst spēkā esošajām Kopienas vadlīnijām par tādu uzņēmumu glābšanu un pārstrukturizēšanu, kas atrodas finanšu grūtībās ([26]). Otrkārt, tā kā nodokļu atvieglojumi ir sniegti ar atpakaļejošu datumu attiecībā uz darījumiem, kas jau notikuši, nevar uzskatīt, ka tas rada stimulējošu iespaidu, ar ko varētu pamatot šāda izņēmuma piemērošanu.

(116) Pretstatā tam Komisija uzskata, ka apskatāmā nodokļu shēma nodrošinājusi to nodokļu atvieglojumus, kurus tāda veida pārstrukturēšanas gadījumā, kāds aprakstīts šajā dokumentā, saņēmējām kredītiestādēm parasti būtu bijis jāsamaksā, un līdz ar to shēma jāuzskata par darbības atbalstu. Šāds atbalsts nevar tikt uzskatīts par saderīgu ar kopējo tirgu, jo tas neveicina noteiktu darbību vai tautsaimniecības jomu attīstību un tā darbības laiks nav ierobežots, tas netiek pakāpeniski samazināts vai proporcionāli pielāgots tā, lai varētu pārvarēt īpaša rakstura saimnieciskās grūtības.

(117) Tādēļ Komisija secina, ka apskatāmā nodokļu shēma nav saderīga ar kopējo tirgu.

([26]) OV C 288, 9.1.1999., 2. lpp.

6.3. **Atgūšana**

(118) Tā kā atbalsta shēma ir īstenota, iepriekš nesagaidot Komisijas atļauju, ir jāveic atgūšana saskaņā ar 14. pantu Padomes 1999. gada 22. marta Regulā (EK) Nr. 659/1999, kas nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma 93. panta piemērošanai ([27]). Tomēr, ņemot vērā pastāvošo praksi attiecībā uz šādām nodokļu atbalsta shēmām ([28]), Komisija uzskata, ka atgūšanai ir jāattiecas tikai uz nodokļiem, kas nav samaksāti par summu, kuru atbalsta saņēmēji būtu samaksājuši, ja tie būtu izmantojuši citas tajā laikā pieejamās nodokļu shēmas. Komisija uzskata, ka šajā gadījumā alternatīvās fiskālās pārvērtēšanas shēmas piemērošana, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts, nav tīri hipotētiska iespēja, bet gan racionāla izvēle, kuru būtu varējuši izmantot minētie saņēmēji, lai fiskāli atzītu savu aktīvu faktisko vērtību ([29]).

(119) Jāatgādina, ka Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā ir iekļauts vispārīgs noteikums attiecībā uz tādas peļņas atzīšanu, kuru guvuši uzņēmumi, kas nolēmuši pārvērtēt aktīvus, kuri bija ierakstīti bilancē uz 2002. gada 31. decembri, piešķirot tiem tā laika tirgus vērtību ar aizstājējnodokļa samaksāšanu 19 % apmērā amortizējamo aktīvu pārvērtēšanas gadījumā un 15 % apmērā neamortizējamo aktīvu gadījumā trijos atsevišķos maksājumos (50 % 2004. gadā, 25 % 2005. gadā un 25 % 2006. gadā). Šī vispārēji piemērojamā shēma attiecas arī uz minētajām kredītiestādēm, kurās bija jāveic attiecīgā pārstrukturēšana. Kaut arī pielīdzināšana un pārvērtēšana nav līdzvērtīgas darbības, Komisija uzskata, ka, ja tajā laikā pielīdzināšanas shēma nebūtu bijusi pieejama, iesaistītās kredītiestādes ar lielu varbūtību būtu izvēlējušās vispārējo pārvērtēšanas shēmu, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts.

(120) Ņemot vērā iepriekšminēto, Komisija secina, ka, atgūstot atbalstu, jāaprobežojas tikai ar starpību starp nodokli, kas būtu jāmaksā, lai pārvērtētu turētos aktīvus saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu (19 % apmērā amortizējamo aktīvu gadījumā un 15 % apmērā neamortizējamo aktīvu gadījumā, kas pieder kredītiestādēm, kurās bija jāveic attiecīgā pārstrukturēšana), un nodokli, kas faktiski samaksāts saskaņā ar tā paša Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu.

([27]) OV L 83, 27.3.1999., 1. lpp.

([28]) Skatīt VI nodaļu Komisijas 2006. gada 4. jūlija Lēmumā 2006/748/EK par valsts atbalstu C 30/04 (ex NN 34/04), ko īstenojusi Portugāle, atbrīvojot no uzņēmumu ienākuma nodokļa par kapitāla pieaugumu atsevišķas publisku uzņēmumu darbības/darījumus (OV L 307, 7.11.2006., 219. lpp.).

([29]) Skatīt 113.–119. punktu Tiesas 2005. gada 15. decembra spriedumā lietā C-148/04, *Unicredito Italiano SpA/Agenzia delle Entrate, Ufficio Genova 1*, Kol. 2005, I-11137. lpp.

7. **SECINĀJUMI**

(121) Komisija konstatē, ka Itālija ir nelikumīgi īstenojusi Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, pārkāpjot EK līguma 88. panta 3. punktu. Atbalsta shēma nav saderīga ar kopējo tirgu.

(122) Piešķirtais atbalsts ir jāatgūst tikai par summu, kas vienāda ar nesamaksāto nodokļu summu, kādu atbalsta saņēmēji būtu samaksājuši, ja tie būtu izmantojuši citas tajā laikā pieejamās nodokļu shēmas.

(123) Līdz ar to atbalsta līdzekļi jāatgūst tikai par summu, kura vienāda ar starpību starp summu, kas būtu tikusi samaksāta saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu, un faktiski samaksāto summu saskaņā ar tā paša Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu,

IR PIEŅĒMUSI ŠO LĒMUMU.

1. pants

Izņēmuma nodokļu shēma, kura minēta Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā un kuru Itālija īstenojusi, ir uzskatāma par valsts atbalstu un nav saderīga ar kopējo tirgu.

2. pants

Itālija atceļ 1. pantā minēto shēmu.

3. pants

1. Itālija veic visus vajadzīgos pasākumus, lai atgūtu no saņēmējiem atbalstu, ko tiem sniedza, piemērojot aizstājējnodokli, kas Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzēts attiecībā uz tā kapitāla pieauguma fiskālo atzīšanu, kurš panākts, veicot Likumā 218/1990 noteiktos pārstrukturēšanas pasākumus, un ko tiem piešķīra nelikumīgi.

2. Atbalstu atgūst tikai par summu, kas vienāda ar starpību starp summu, kura būtu tikusi samaksāta, ja saņēmēji būtu piemērojuši fiskālās pārvērtēšanas shēmu, kas izklāstīta Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā, un nodokļa summu, kuru tie faktiski samaksājuši, piemērojot tā paša Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu.

3. Atgūšanu veic nekavējoties un saskaņā ar Itālijas valsts tiesību aktos noteiktajām procedūrām, bet ar nosacījumu, ka tās nodrošina šā lēmuma tūlītēju un faktisku izpildi.

4. Atgūstamajās summās ieskaita arī procentus, kurus aprēķina no dienas, kad atbalsts nonācis saņēmēja rīcībā, līdz atbalsta faktiskās atgūšanas dienai.

5. Procentus aprēķina saskaņā ar noteikumiem, kas definēti V nodaļā Komisijas 2004. gada 21. aprīļa Regulā (EK) Nr. 794/2004, ar ko īsteno Padomes Regulu (EK) Nr. 659/1999, ar kuru nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma 93. panta piemērošanai.

4. pants

Divu mēnešu laikā pēc šā lēmuma paziņošanas dienas Itālija informē Komisiju par paredzētajiem vai jau veiktajiem pasākumiem šā lēmuma izpildīšanai. Šo informāciju paziņo, izpildot veidlapu, kas minēta šā lēmuma I pielikumā. Četru mēnešu laikā pēc šā lēmuma paziņošanas dienas Itālija informē Komisiju par veiktajiem pasākumiem lēmuma izpildei.

5. pants

Šis lēmums ir adresēts Itālijas Republikai.

Briselē, 2008. gada 11. martā

Komisijas vārdā —
Komisijas locekle
Neelie KROES

I PIELIKUMS

Informācija saistībā ar Komisijas lēmuma izpildi attiecībā uz valsts atbalstu C 15/07 (ex NN 20/07), C 15/07 (ex NN 20/07), ko Itālija īstenojusi, piešķirot nodokļu atvieglojumus konkrētām pārstrukturētām kredītiestādēm

1. **Kopējais saņēmēju skaits un kopējais atgūstamā atbalsta apjoms**

1.1. Norādīt veidu, kā tiks aprēķināts atgūstamā atbalsta apjoms, kas atgūstams no katra saņēmēja:

— pamata summa,

— procenti.

1.2. Norādīt saskaņā ar šo shēmu nelikumīgi piešķirtā atbalsta kopsummu (bruto subsīdiju ekvivalentā, ... cenās):

1.3. Norādīt saņēmēju kopējo skaitu, no kuriem ir jāatgūst saskaņā ar šo shēmu nelikumīgi piešķirtais atbalsts:

2. **Pasākumi, kas ir paredzēti un jau veikti, lai atgūtu atbalstu**

2.1. Norādīt paredzētos pasākumus un jau veiktos pasākumus, lai nodrošinātu tūlītēju un efektīvu atbalsta atgūšanu. Turklāt, ja iespējams, norādīt juridisko pamatu veiktajiem vai paredzētajiem pasākumiem:

2.2. Norādīt datumu, kad tiks pabeigta atbalsta atgūšana:

3. **Informācija par katru saņēmēju**

Turpmāk dotajā tabulā norādīt datus, kas attiecas uz katru saņēmēju, no kura ir jāatgūst saskaņā ar šo shēmu nelikumīgi piešķirtais atbalsts.

Saņēmēja nosaukums	Nelikumīgi sniegtā atbalsta apjoms (*) Valūta: …	Atmaksātās summas (°) Valūta: …

(*) Atbalsta apjoms, kas ir nodots saņēmēju rīcībā (bruto subsīdiju ekvivalentā, … cenās).
(°) Bruto atmaksātās summas (ieskaitot procentus).