VISPĀRĒJĀS TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2010. gada 1. jūlijā *

Lieta T-335/08

BNP Paribas, Parīze (Francija),

***Banca Nazionale del Lavoro SpA* (*BNL*)**, Roma (Itālija),

ko pārstāv R. Silvestri [*R. Silvestri*], Dž. Eskalars [*G. Escalar*] un M. Todino [*M. Todino*], *avocats*,

prasītājas,

pret

Eiropas Komisiju, ko pārstāv V. Di Buči [*V. Di Bucci*] un E. Rigīni [*E. Righini*], pārstāvji,

atbildētāja,

* Tiesvedības valoda — itāļu.

par lūgumu atcelt Komisijas 2008. gada 11. marta Lēmumu 2008/711/EK par valsts atbalstu C 15/07 (ex NN 20/07), ko Itālija īstenojusi, piešķirot nodokļu atvieglojumus konkrētām pārstrukturētām kredītiestādēm (OV L 237, 70. lpp.).

VISPĀRĒJĀ TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: priekšsēdētājs M. Vilars [*M. Vilaras*] (referents), tiesneši M. Preks [*M. Prek*] un V. M. Čuke [*V. M. Ciucă*],

sekretāre T. Veilere [*T. Weiler*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2010. gada 21. janvāra tiesas sēdi,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

Tiesvedības priekšvēsture

Atbilstošie Itālijas tiesību noteikumi

1 1990. gadā Itālijas tiesībās kādas komercdarbības pārvešana saistībā ar nodokļiem tika pielīdzināta aktīvu pārdošanai un tādējādi tā tika aplikta ar sabiedrību ienākuma nodokli par starpību starp pārvesto aktīvu pašreizējo vērtību un to fiskālo vērtību.

2 Banku darbības racionalizēšanai Itālijā, it īpaši lai ļautu banku sektora publisko tiesību subjektiem kļūt par akciju sabiedrībām, kas tika uzskatīta par atbilstošāko juridisko formu, ar 1990. gada 30. jūlija *legge n° 218 su disposizione in materia di ristrutturazione e integrazione patrimoniale degli istituti di credito di diritto pubblico* (Likums Nr. 218 par noteikumiem attiecībā uz kredītiestāžu, kas ir publisko tiesību subjekti, kapitāla dotāciju pārstrukturēšanu un palielināšanu; 1990. gada 6. augusta *GURI* Nr. 182; turpmāk tekstā — "Likums 218/1990") tika ieviesta īpaša nodokļu shēma,

lai atvieglotu šīm publiskajām kredītiestādēm piederoša pamatkapitāla un citu banku aktīvu pārvešanu uz pastāvošām vai jaunizveidotām privātām kredītiestādēm (Likuma 218/1990 1. pants un 7. panta 2. punkts).

3 Atbilstoši šai shēmai kapitāla pieaugums, kurš tika iegūts no publiskās kredītiestādes pārvestajiem aktīviem privātā kredītiestādē, pretī saņemot šīs privātās kredītiestādes akcijas, attiecībā uz 85 % no šo pārvesto aktīvu vērtības netika ņemts vērā nodokļu jomā un līdz ar to tas netika aplikts ar nodokli, jo šo kapitāla pieaugumu faktiski ieguva tikai tad, ja aktīvu pārvešanas veicējsabiedrība dividenžu veidā saviem dalībniekiem sadalīja finanšu rezervi, kuru tai ir pienākums izveidot (kas atbilst starpībai starp tās saņemto akciju grāmatvedības vērtību un pārvesto aktīvu fiskālo vērtību), vai ja aktīvu pārvešanas veicējsabiedrība pārdeva saņemtās akcijas, vai arī ja pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrība pārdeva pārvestos aktīvus.

4 Savukārt aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībai uzreiz tika uzlikts nodoklis par atlikušajiem 15 % no aktīvu pārvešanas brīdī iegūtā kapitāla pieauguma ar parasto sabiedrību ienākuma nodokļa likmi. Saistībā ar šo nodokļa uzlikšanu šie 15 % no kapitāla pieauguma bija izskaidrojami kā akciju, kuras tika saņemtas par veikto pārvešanu, fiskālās vērtības un pārvesto aktīvu fiskālās vērtības pieaugums attiecīgi aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības un pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības grāmatvedības bilancē.

5 Tādējādi šī ar Likumu 218/1990 ieviestā daļējas fiskālās neitralitātes shēma radīja dubultu fiskālo vērtību nepielīdzināšanu salīdzinājumā ar grāmatvedības vērtībām, proti, šo fiskālo vērtību nepielīdzināšanu gan pārvesto aktīvu līmenī (pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības grāmatvedības bilance), gan pretī saņemto akciju līmenī (aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības grāmatvedības bilance). Lai arī pārvesto aktīvu un pretī saņemto akciju grāmatvedības vērtības atbilda šo aktīvu parastajai vērtībai aktīvu pārvešanas brīdī, šo aktīvu un akciju fiskālās vērtības atbilda aktīvu fiskālajai vērtībai,

ja šie aktīvi bija aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības īpašumā, kuram pieskaitīti 15 % no iegūtā un uzreiz ar nodokli apliktā kapitāla pieauguma.

6 Ar 1993. gada 26. novembra *legge nº 489 su proroga del termine di cui all'articolo 7, comma 6, della legge 30 luglio 1990, nº 218, recante disposizioni per la ristrutturazione e la integrazione del patrimonio degli istituti di credito di diritto pubblico, nonche'altre norme sugli istituti medesimi* (Likums Nr. 489, ar ko tostarp pagarināts Likuma 218/1990 7. panta 6. punktā noteiktais termiņš; 1993. gada 3. decembra *GURI* Nr. 284) 2. pantu publiskajām kredītiestādēm, kuru pamatkapitāls pilnībā vai tā lielākā daļa piederēja valstij, tika noteikts pienākums, ka vēlākais līdz 1994. gada 30. jūnijam tām saskaņā ar Likumā 218/1990 paredzēto kārtību ir jākļūst par akciju sabiedrībām.

7 Paralēli ar Likumu 218/1990, kas īpaši attiecās uz Itālijas publiskā bankas sektora reorganizāciju, ieviestajai daļējas fiskālās neitralitātes shēmai Itālijas Republika ar 1992. gada 30. decembra *decreto législativo nº 544 su attuazione della direttiva del Consiglio 90/434/CEE relativa al regime fiscale comune da applicare alle fusioni, alle scissioni, ai conferimenti d'attivo ed agli altri scambi concernenti societa' di Stati membri diversi* (Likumdošanas dekrēts Nr. 544 par Direktīvas 90/434/EK transponēšanu, 1993. gada 13. janvāra *GURI* Nr. 9) transponēja Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvu 90/434/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai (OV L 225, 1. lpp.). Šīs direktīvas mērķis bija ar kopējas nodokļu sistēmas ieviešanu izbeigt no valstu tiesību aktiem izrietošos konkurences izkropļojumus un atvieglot dažādās dalībvalstīs dibināto sabiedrību reorganizāciju, novēršot nodokļu uzlikšanu par šo darbību īstenošanu un reizē aizsargājot attiecīgo dalībvalstu finanšu intereses (Direktīvas 90/434 preambulas no pirmā līdz sestajam apsvērumam).

8 Direktīvā 90/434 un Itālijas tiesību noteikumos, ar kuriem šī direktīva ir transponēta, tika paredzēta fiskālās neitralitātes shēma, kura pielīdzināma ar Likumu 218/1990 ieviestajai shēmai, izņemot, ka Direktīvā 90/434 un Itālijas tiesību noteikumos, ar kuriem šī direktīva ir transponēta, bija ieviesta pilnīga fiskālā neitralitāte, kas nozīmē, ka ar nodokli uzreiz netiek aplikta daļa no iegūtā kapitāla pieauguma un ar tiem tika radīta nevis dubulta fiskālo vērtību nepielīdzināšana salīdzinājumā ar grāmatvedības vērtībām, proti, gan saņemto akciju, gan pārvesto aktīvu līmenī, bet gan fiskālo vērtību nepielīdzināšana vienīgi pārvesto aktīvu līmenī, proti, tikai pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības grāmatvedības bilancē.

9 Ar 1995. gada 23. februāra *decreto législativo nº 41 su misure urgenti per il risanamento della finanza pubblica e per l'occupazione nelle aree depresse* (Likumdošanas dekrēts Nr. 41 par steidzamiem pasākumiem valsts finanšu sakārtošanas un nodarbinātības nelabvēlīgajos reģionos veicināšanai, 1995. gada 23. februāra *GURI* Nr. 45; turpmāk tekstā — "Likumdošanas dekrēts 41/1995") Itālijas likumdevējs sabiedrībām, kuras saņēma atbilstoši Likumam 218/1990 pārvestos aktīvus, pirmo reizi atzina tiesības pielīdzināt pārvesto aktīvu fiskālo vērtību un aktīvu pārvešanas veicējsabiedrību saņemto akciju fiskālo vērtību ar grāmatvedības vērtībām, kuras ir augstākas par šiem aktīviem un akcijām, tādējādi izslēdzot fiskālo vērtību nepielīdzināšanu un atbrīvojot aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības grāmatvedības bilancē obligāti izveidoto rezervi no aplikšanas ar nodokli pārtraukšanas. Šai pielīdzināšanai kā nosacījums tika prasīts, lai pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrība samaksā aizstājējnodokli 14 % likmes apmērā attiecībā uz to, ka tiek pielīdzināta vienīgi ar pārvešanu saņemto aktīvu fiskālā vērtība, un 18 % apmērā attiecībā uz to, ka tiek pielīdzināta ne vien šo aktīvu fiskālā vērtība, bet arī aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības saņemto akciju fiskālā vērtība. Ja tiesības veikt pielīdzināšanu tika izmantotas, šai pielīdzināšanai bija jāattiecas uz visiem aktīviem, kuri tika pārvesti saskaņā ar Likumu 218/1990 veikto pārstrukturēšanas pasākumu ietvaros, un to nevarēja attiecināt uz citiem aktīviem, kuru fiskālā vērtība bija zemāka par grāmatvedības vērtību.

10 Tā kā Direktīva 90/434 attiecas vienīgi uz dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanu, Itālijas Republika ar 1997. gada 8. oktobra *decreto législativo nº 358 su riordino delle imposte sui redditi applicabili alle operazioni di cessione e conferimento di aziende, fusione, scissione et permuta di partecipazioni* (Likumdošanas dekrēts Nr. 358 par ienākumu nodokļa, kurš attiecināms uz uzņēmumu pārdošanas

un nodošanas, apvienošanas, sadalīšanas un akciju maiņas darījumiem, reorganizāciju, 1997. gada 24. oktobra *GURI* Nr. 249; turpmāk tekstā — "Likumdošanas dekrēts 358/1997") autonomi paplašināja fiskālās neitralitātes shēmas piemērošanu, attiecinot to uz valsts teritorijā esošo sabiedrību reorganizācijām, reizē saimnieciskās darbības veicējiem piedāvājot alternatīvu risinājumu tūlītējai kapitāla pieauguma aplikšanai ar nodokli.

11 Fiskālās neitralitātes shēma tika paredzēta Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā. Pamatojoties uz šo shēmu, kādas komercdarbības aktīvu pārvešana starp divām sabiedrībām, kas atrodas Itālijas teritorijā, no fiskālā viedokļa bija neitrāla, 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 shēmu).

12 Ar šo Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzēto fiskālās neitralitātes shēmu tāpat kā ar Likumā 218/1990 noteikto shēmu tika radīta dubulta fiskālo vērtību nepielīdzināšana salīdzinājumā ar grāmatvedības vērtībām, proti, gan pārvesto aktīvu līmenī (pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības grāmatvedības bilancē), gan akciju, kuras tika saņemtas par šo aktīvu pārvešanu, līmenī (pārvedamās sabiedrības grāmatvedības bilance).

13 Saskaņā ar alternatīvo risinājumu tūlītējai kapitāla pieauguma aplikšanai ar nodokli Likumdošanas dekrēta 358/1997 3. pantā bija paredzēts, ka reorganizācijas brīdī ir jāsamaksā aizstājējnodoklis 19 % apmērā par iegūto kapitāla pieaugumu. Tā iemesla dēļ, ka notika šī kapitāla pieauguma fiskālā atzīšana, nenotika fiskālo vērtību nepielīdzināšana salīdzinājumā ar aktīvu grāmatvedības vērtībām (pārvešana saskaņā ar grāmatvedības neitralitātes shēmu).

14 Ar 2000. gada 21. novembra *legge nº 342 su misure in materia fiscale* (Likums Nr. 342 par pasākumiem nodokļu jomā, 2000. gada 25. novembra *GURI* Nr. 276; turpmāk tekstā — "Likums 342/2000") Itālijas likumdevējs ieviesa trīs pagaidu shēmas.

15 Pirmā shēma, kura izrietēja no Likuma 342/2000 10. panta, attiecās uz uzņēmumu atsevišķu aktīvu pārvērtēšanu. Šis noteikums uzņēmumiem ļāva "pārvērtēt materiāla un nemateriāla rakstura īpašumus, izņemot tos, uz kuru ražošanu vai tirdzniecību ir vērsta uzņēmuma darbība, kā arī dalību kontrolētajās sabiedrībās vai saistītajās sabiedrībās atbilstoši Civilkodeksa 2359. pantam, ja šī dalība veido pamatkapitālu, kā tas ir uzrādīts bilancē par gadu, kas vēlākais beidzās 1999. gada 31. decembrī".

16 Atbilstoši Likuma 342/2000 12. pantam ar šo pārvērtēšanas shēmu tika noteikts pienākums par augstākām vērtībām, kuras bilancē tika iekļautas pēc pārvērtēšanas, maksāt aizstājējnodokli 19 % likmes apmērā par atmaksājamiem aktīviem un 15 % likmes apmērā par neatmaksājamiem aktīviem.

17 Otrā shēma, kas izrietēja no Likuma 342/2000 14. panta, saistībā ar Likuma 342/2000 10. pantā minētajiem aktīviem attiecās uz fiskālo vērtību pielīdzināšanu ar augstākām bilancē iekļautajām grāmatvedības vērtībām. 14. pantā bija noteikts, ka "12. panta noteikumi [varēja] tikt piemēroti, lai fizisko personu ienākuma nodokļa uzlikšanas nolūkā atzītu juridisko personu ienākuma nodokli un reģiona uzlikto ražošanas nodokli, 10. pantā [..] minētajā bilancē iekļautās augstākās vērtības, šajā pašā 10. pantā minētos aktīvus".

18 Saskaņā ar Likuma 342/2000 10. pantu notikušās pārvērtēšanas, kas ir ar grāmatvedību saistīta darbība ar fiskālu iedarbību, un saskaņā ar šī paša likuma 14. pantu notikušās pielīdzināšanas, kas ir fiskāla rakstura darbība, rezultātā — ja tās tiek apvienotas — notiek tā sauktā "fiskālā" pārvērtēšana, kuras ietvaros pārvērtē bilancē iekļautās grāmatvedības vērtības un parastās vērtības un pielīdzina nepielīdzinātās fiskālās vērtības ar šādi pārvērtētajām grāmatvedības vērtībām.

19 Trešā shēma attiecās uz fiskālo vērtību pielīdzināšanu ar to sabiedrību bilancē iekļautajām grāmatvedības vērtībām, kuras tiek reorganizētas saskaņā ar Likumu 218/1990 vai Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu. Šajā sakarā Likuma 342/2000 17.–19. pantā ir noteikts:

"*17. pants*

1. Sabiedrības, kuras saņem saskaņā ar [Likuma 218/1990] [..] 7. panta 2. un 5. punktu pārvestos aktīvus, var piemērot [aizstājēj]nodokli 19 % likmes apmērā par starpību starp ar šādu pārvešanu saņemto līdzekļu vērtību un to fiskāli atzīto vērtību. Saņemto līdzekļu vērtība izriet no bilances par gadu, kurš beidzies līdz šī likuma spēkā stāšanās brīdim.

2. Starpība, kas ir aplikta ar 1. punktā minēto aizstājējnodokli, ir uzskatāma par tādu līdzekļu fiskāli atzītajām izmaksām, uz kuriem šī starpība var tikt attiecināta, sākot no gada, kurš seko 1. punktā norādītajam gadam. Šī pati starpība ir uzskatāma par tādu akciju fiskāli atzītajām izmaksām, kuras saņēmusi aktīvu pārvešanas veicējsabiedrība, ievērojot šo akciju vērtību bilancē par attiecīgo gadu vai vadības laikposmu 1. punktā norādītā gada beigšanās dienā. Līdz ar to attiecībā uz to pašu naudas summu rezerves

vai naudas līdzekļi, kuri ir izveidoti sakarā ar aktīvu pārvešanas laikā [..] iekļautajām vislielākajām vērtībām, tiek uzskatīti par tādiem, kuri ir apliekami ar nodokli.

3. 1. punktā minētās sabiedrības šajā pašā punktā minētā aizstājējnodokļa vietā var piemērot aizstājējnodokli 15 % likmes apmērā. Šajā gadījumā starpība, kas ir aplikta ar aizstājējnodokli, fiskālā nozīmē netiek atzīta aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībai.

[..]

5. Aizstājējnodokļa piemērošana ir jāpieprasa ienākumu deklarācijā par attiecīgo nodokļa periodu šī likuma spēkā stāšanās brīdī. Aizstājējnodoklis ir jāsamaksā maksimums trīs maksājumos gada laikā vienas un tās pašas summas apmērā. [..]

18. pants

1. Attiecībā uz sabiedrībām, kuras ir veikušas aktīvu pārvešanu saskaņā ar [Likuma 218/1990] 7. panta 5. punktu, starpība starp saņemto akciju vērtību un to fiskāli atzīto vērtību ir uzskatāma par notikušu ar nosacījumu, ka tā saskaņā ar 17. pantā paredzētajiem noteikumiem un termiņiem tiek aplikta ar aizstājējnodokli [..] 19 % likmes apmērā. Saņemto akciju vērtība izriet no bilances par gadu, kas pabeigts pirms šī likuma spēkā stāšanās brīdim.

2. Starpība, kura saskaņā ar 1. punktu tiek aplikta ar aizstājējnodokli, ir uzskatāma par saņemto akciju fiskāli atzītajām izmaksām. Rezerves un naudas līdzekļi, kuri tiek izveidoti sakarā ar aktīvu pārvešanas laikā iekļautajām vislielākajām vērtībām, tiek uzskatīti par tādiem, kuri tiek aplikti ar nodokli par summu, kas atbilst iepriekš minētajai starpībai, atrēķinot aizstājējnodokli. Šī starpība netiek uzskatīta par fiskāli atzītajām izmaksām, kuras radušās pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībām. [..]

19. pants

17. panta noteikumi ir piemērojami arī [Likumdošanas dekrēta 358/1997] 4. panta 1. punktā minētajiem pārvesto aktīvu saņēmējiem."

20 Likuma 342/2000 20. pantā tika definēti sīki aprakstīti noteikumi kapitāla pieauguma aizstājējnodoklim un attiecīgajam nodokļu kredītam to akcionāru labā, kas saņēma dividendes no kapitāla pieauguma atzītās daļas.

21 Ar 2001. gada 28. decembra *legge nº 448 su disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2002)* (Likums Nr. 448 par valsts gada un daudzgadu budžeta izveidošanas noteikumiem (2002. gada Finanšu likums), 2001. gada 29. decembra *GURI* Nr. 301 kārtējais pielikums; turpmāk tekstā — "Likums 448/2001") 3. panta 1. punktu Itālijas likumdevējs pagarināja Likuma 342/2000 10. un 14. pantā paredzēto pārvērtēšanas un pielīdzināšanas shēmu piemērojamību līdzekļiem, kuri izriet no bilances par gadu, kurš beidzies līdz 2000. gada 31. decembrim, samaksājot aizstājējnodokli 19 % nemainīgas likmes apmērā par atmaksājamiem aktīviem un 15 % apmērā — par neatmaksājamiem aktīviem.

22 Ar Likuma 448/2001 3. panta 11. punktu Itālijas likumdevējs pagarināja Likuma 342/2000 17.–19. pantā paredzētās pielīdzināšanas shēmas piemērojamību līdzekļiem, kuri iekļauti bilancē par attiecīgo gadu uz 2001. gada 31. decembri, un noteica aizstājējnodokļa likmes 12 % un 9 % apmērā atkarībā no veiktās pielīdzināšanas apjoma.

23 Itālijas nodokļu sistēma attiecībā uz uzņēmumu ienākuma nodokli tika reformēta 2003. gadā ar 2003. gada 12. decembra *decreto législativo nº 344 su riforma dell'imposizione sul reddito delle societa, a norma dell'articolo 4 della legge 7 aprile 2003, nº 80* (Likumdošanas dekrēts Nr. 344 par uzņēmumu ienākuma nodokļa reformu atbilstoši 2003. gada 7. aprīļa Likuma Nr. 80 4. pantam, 2003. gada 16. decembra *GURI* Nr. 291 kārtējais pielikums).

24 Ar 2003. gada 24. decembra *legge nº 350 su disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2004)* (Likums Nr. 350 par valsts gada un daudzgadu budžeta izveidošanas noteikumiem (2004. gada Finanšu likums), 2003. gada 27. decembra *GURI* Nr. 299 kārtējais pielikums; turpmāk tekstā — "Likums 350/2003") Itālijas likumdevējs vēlreiz pagarināja Likumā 342/2000 paredzēto pārvērtēšanas un pielīdzināšanas shēmu piemērojamību.

25 Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā ir noteikts:

"[Likuma 342/2000] 10. pantā teikuma daļa "vēlākais pabeigts 1999. gada 31. decembrī" tiek aizstāta ar "vēlākais pabeigts 2002. gada 31. decembrī". Aizstājējnodoklis, kas ir jāsamaksā, pamatojoties uz šajā punktā minētajiem noteikumiem, ir jāsamaksā trīs maksājumos gada laikā līdz ienākuma nodokļu atlikuma maksājuma termiņam šādā apmērā: 50 % — 2004. gadā, 25 % — 2005. gadā un 25 % — 2006. gadā."

26 Līdz ar to ar šo noteikumu tika grozīts Likuma 342/2000 10. pants tādējādi, lai uzņēmumi varētu izmantot brīvprātīgās pārvērtēšanas mehānismu attiecībā uz bilancē par gadu, kas pabeigts vēlākais 2002. gada 31. decembrī, iekļautajiem aktīviem.

27 Šis noteikums uzņēmumiem arī ļāva izmantot Likuma 342/2000 14. pantā paredzēto pielīdzināšanas shēmu. Ar 14. pantu tiem bija piešķirtas tiesības izmantot pielīdzināšanas shēmu attiecībā uz tiem pašiem aktīviem, kuriem varēja tikt piemērots Likuma 342/2000 10. pantā paredzētais pārvērtēšanas mehānisms. Tādējādi visiem uzņēmumiem tika atļauts novērst aktīvu fiskālās vērtības un grāmatvedības vērtības nepielīdzināšanu, samaksājot aizstājējnodokli 19 % apmērā par atmaksājamo aktīvu pielīdzināšanu un 15 % apmērā par neatmaksājamo aktīvu pielīdzināšanu.

28 Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā ir noteikts:

"[Likuma 342/2000] 17., 18. un 20. pantā paredzētie noteikumi var tikt piemēroti arī līdzekļiem, kuri iekļauti bilancē par attiecīgo gadu uz 2003. gada 31. decembri. Šajā gadījumā aizstājējnodokļa likme 19 % apmērā ir samazināta uz 12 % un likme 15 % apmērā — uz 9 %. Aizstājējnodoklis, kas ir jāsamaksā, pamatojoties uz šajā punktā minētajiem noteikumiem, ir jāsamaksā trīs maksājumos gada laikā bez procentiem līdz ienākuma nodokļa atlikuma maksājuma termiņam šādā apmērā: 50 % — 2004. gadā, 25 % — 2005. gadā un 25 % — 2006. gadā. Aizstājējnodokļa piemērošana ir jāpieprasa ienākumu deklarācijā par nodokļa periodu, kurā tiek veikta vērtību atbrīvošana."

29 Ar šo noteikumu, ar kuru tika pagarināta Likuma 342/2000 17., 18. un 20. panta piemērojamība un ar kuru tika samazinātas aizstājējnodokļa likmes uz 12 % un 9 % atkarībā no pielīdzināšanas apjoma, netika pagarināta šī likuma 19. panta piemērojamība attiecībā uz iespēju pielīdzināt sabiedrību aktīvu pārvešanu, kas tika veikta saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu atbilstoši Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantam.

Administratīvais process un apstrīdētais lēmums

30 Eiropas Kopienu Komisija, veicot sākotnējo Likuma 350/2003 2. panta 26. punkta pārbaudi un uzskatot, ka šajā tiesību normā noteiktais ir uzskatāms par valsts atbalstu, kas nav saderīgs ar kopējo tirgu, ar 2007. gada 30. maija vēstuli informēja Itālijas Republiku par savu lēmumu uzsākt EKL 88. panta 2. punktā paredzēto oficiālo izmeklēšanas procedūru (turpmāk tekstā — "lēmums par procedūras uzsākšanu"). Šis lēmums tika publicēts 2007. gada 7. jūlija *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī* (OV C 154, 15. lpp.).

31 Kā atbildi uz Itālijas Republikai un ieinteresētajām personām lēmumā par procedūras uzsākšanu izteikto uzaicinājumu iesniegt savus apsvērumus Komisija ir saņēmusi Itālijas Republikas, kā arī tostarp banku grupas *Paribas*, kurā ietilpst *Banca Nazionale del Lavoro SpA* (*BNL*), apsvērumus.

32 2008. gada 11. martā Komisija pieņēma Lēmumu 2008/711/EK par valsts atbalstu C 15/07 (ex NN 20/07), ko Itālija īstenojusi, piešķirot nodokļu atvieglojumus konkrētām pārstrukturētām kredītiestādēm (OV L 237, 70. lpp.; turpmāk tekstā — "apstrīdētais lēmums").

33 Apstrīdētajā lēmumā Komisija, vispirms izklāstot tiesību normas, kuras reglamentē kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli Itālijas nodokļu sistēmā (apstrīdētā lēmuma 13.–56. apsvērums), administratīvo procesu, kā arī Itālijas Republikas un ieinteresēto personu apsvērumus (apstrīdētā lēmuma 57.–79. apsvērums), uzsāka izvērtēt Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu saistībā ar noteikumiem valsts atbalsta jomā.

34 Kad Komisija konstatēja, ka valsts atbalsta nosacījums par prasību attiecībā uz valsts līdzekļu izmantošanu ir izpildīts (apstrīdētā lēmuma 81. apsvērums), tā pārbaudīja nosacījumu par selektīvas priekšrocības pastāvēšanu un tās pamatojumu, ņemot vērā sistēmas raksturu (apstrīdētā lēmuma 82.–107. apsvērums).

35 Tā ietvaros Komisija atgādināja savu nostāju par to, ka ar Likumu 218/1990 un Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu ieviestās fiskālās neitralitātes shēmas nav uzskatāmas par valsts atbalstu, jo Komisija uzskatīja, ka nodokļa par piemērojamo fiskālo neitralitāti samaksas atlikšanu pamato nodokļu sistēmas loģika (apstrīdētā lēmuma 82.–86. apsvērums).

36 Attiecībā uz Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzēto fiskālās pielīdzināšanas shēmu Komisija uzskatīja, ka tā deva tiesības palielināt fiskālo vērtību, attiecībā uz kuru tiktu maksāts parastais sabiedrību ienākuma nodoklis, ja nebūtu pieejams īpašs aizstājējnodoklis, kā šajā lietā. Komisija norādīja, ka tā uzskata, ka aizstājējnodokļa noteikšana ar zemāku likmi principā varētu būt pamatota tiktāl, ciktāl šis nodoklis ir uzskatāms par tehnisku pasākumu, kas paredzēts kapitāla pieauguma fiskālās atzīšanas atvieglošanai (apstrīdētā lēmuma 87. apsvēruma pirmais un pēdējais teikums).

37 Tomēr Komisija piebilda, ka 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 fiskālajai atzīšanai, kas panākts citos pārstrukturēšanas pasākumos, kuri nav paredzēti Likumā 218/1990, ieskaitot pārstrukturēšanu, kas attiecas uz citām kredītiestādēm (apstrīdētā lēmuma 88. apsvērums).

38 Komisija uzskatīja, ka Likumos 342/2000 un 448/2001 paredzētā pielīdzināšana, samaksājot aizstājējnodokli, kas ar tiem pašiem nosacījumiem piemērots visiem uzņēmumiem, kuri izvēlējušies atzīt iegūto ievērojamo kapitāla pieaugumu, bet kura uz pagaidu laiku nav atzīta saskaņā ar Likumu 218/1990 un Likumdošanas dekrētu 358/1997, ir vispārējs nodokļu pasākums, kuru pamato nodokļu sistēmas loģika, un līdz ar to tas nav uzskatāms par valsts atbalstu (apstrīdētā lēmuma 89. apsvērums).

39 Komisija savukārt 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 (apstrīdētā lēmuma 90. un 93. apsvērums).

40 Komisija uzskatīja, ka ar šo nodokļu shēmu ir piešķirta priekšrocība, 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 (apstrīdētā lēmuma 91. apsvērums), un turklāt tā norādīja, ka aizstājējnodoklis bija jāsamaksā trīs maksājumos gada laikā bez procentiem, savukārt parastais nodoklis bija pilnībā nomaksājams 2004. gadā (apstrīdētā lēmuma 92. apsvērums).

41 Komisija atsaucās uz ieinteresēto personu apsvērumiem, saskaņā ar kuriem, pirmkārt, neviens no attiecīgās shēmas labuma guvējiem nebūtu bijis ieinteresēts veikt savu aktīvu pārvērtēšanu, ja, to darot, tie būtu tikuši aplikti ar parasto nodokli, otrkārt, pārējās sabiedrības, uz kurām neattiecās ar Likumu 218/1990 paredzētā pārstrukturēšana, 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 14. pantā, un, treškārt, bija jāņem vērā sākotnējās aktīvu pārvešanas brīdī samaksātie nodokļi, kā rezultātā faktiski netika gūtas nekādas priekšrocības (apstrīdētā lēmuma 94. un 95. apsvērums).

42 Komisija "neat[teicās] 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 atliktā kapitāla pieaugumu, kas radies, saņēmējas sabiedrības turēto aktīvu fiskālo vērtību pielīdzinot šo aktīvu toreizējai vērtībai". Komisija "uzskat[īja], ka šīs divas shēmas nav salīdzināmas, un turklāt uzskat[īja], 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" (apstrīdētā lēmuma 96. apsvērums).

43 Komisija līdz ar to secināja, ka sabiedrības, kas pielīdzinājušas savu aktīvu fiskālo vērtību saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, ir guvušas labumu no konkrētas priekšrocības, kas vienāda ar starpību starp parasto nodokļa likmi par atzīto peļņu un īpašo aizstājējnodokli par to pašu peļņu (apstrīdētā lēmuma 97. apsvērums).

44 Komisija, vispirms atgādinot ieinteresēto personu argumentu, ka aizstājējnodokļa likme, kas ir mazāka par parasto likmi, kura noteikta Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā, nav bijusi selektīva, jo to pamato kapitāla pieauguma, kas panākts ar Likumu 218/1990 īstenotajiem pārstrukturēšanas pasākumiem, aplikšanas ar nodokli īpaši faktiski un tiesiski apstākļi, un ka pēc visiem šiem pagājušajiem gadiem Itālijas Republika nebūtu varējusi likumīgi aplikt ar nodokļiem šādu kapitāla pieaugumu tāpat kā to, kurš panākts citos uzņēmējsabiedrību pārstrukturēšanas pasākumos (apstrīdētā lēmuma 98. apsvērums), uzskatīja, ka neatkarīgi no šiem īpašajiem apstākļiem Likumā 218/1990 paredzētā daļējās fiskālās neitralitātes shēma būtībā bija pielīdzināma Likumdošanas dekrētā 358/1997 minētajai pilnīgās fiskālās neitralitātes shēmai un ka Itālijas likumdevējam bija jāpiemēro tāds pats regulējums, kad 2003. gadā tas nolēma veikt atliktā kapitāla pieauguma fiskālo atzīšanu (apstrīdētā lēmuma 99. apsvērums).

45 Komisija apstrīdētā lēmuma 100. apsvērumā turklāt uzskatīja, 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 ar nodokļiem, kuru sadala kā dividendes citos pārstrukturēšanas pasākumos, kuri veikti saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu. Saskaņā ar Komisijas teikto 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 norādīja, ka šāda pamatojuma pieņemšana faktiski nozīmētu piekrist atšķirīgu uzņēmumu ienākuma nodokļa likmju piemērošanai attiecībā pret noteiktām sabiedrībām tikai tāpēc, ka tās ir piedalījušās valstij tīkamāku veidu pārstrukturēšanas pasākumos.

46 Komisija turklāt uzskatīja, ka nodokļu priekšrocība, kura tika panākta, piemērojot Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzēto pielīdzināšanas shēmu, nevar tikt uzskatīta par "de minimis" priekšrocību, ka šīs priekšrocības iespējamā nelielā ietekme

pati par sevi nevar būt pietiekams iemesls, lai izslēgtu tās atzīšanu par atbalstu, un ka nepārskatāma atbalsta gadījumā tomēr nevar atsaukties uz "de minimis" izņēmumu (apstrīdētā lēmuma 101. un 102. apsvērums).

47 Papildus — Komisija uzskatīja, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzēto shēmu nevar uzskatīt par vispārējās sistēmas pielāgošanu banku sektora īpatnībām, bet par selektīvu priekšrocību, kas uzlabo noteiktu to kredītiestāžu konkurētspēju, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 īstenotos pārstrukturēšanas pasākumos. Turklāt šī shēma nav ar Likumu 342/2000 ieviestās shēmas atkārtojums, jo pielīdzināšanai Likuma 350/2003 izpratnē ir ierobežotāka piemērošanas joma nekā Likumā 342/2000 paredzētajai vispārējai pielīdzināšanai (apstrīdētā lēmuma 105. un 106. apsvērums).

48 Komisija secināja, 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 (apstrīdētā lēmuma 107. apsvērums).

49 Komisija, vispirms uzskatot, ka ir izpildīti nosacījumi par konkurences izkropļojumu un tirdzniecības starp dalībvalstīm ietekmi (apstrīdētā lēmuma 108.–110. apsvērums) un ka nav piemērojams neviens no EKL 87. panta 2. un 3. punktā paredzētajiem izņēmumiem (apstrīdētā lēmuma 111.–116. apsvērums), secināja, ka apskatāmā nodokļu shēma nav saderīga ar kopējo tirgu (apstrīdētā lēmuma 117. apsvērums).

50 Komisija attiecībā uz prettiesisku atbalstu uzskatīja, ka ir jāveic tā atgūšana, bet tā arī norādīja, ka šai 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 uzskatīja, ka šajā gadījumā alternatīvās fiskālās pārvērtēšanas shēmas piemērošana, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts, nav tīri hipotētiska iespēja, bet racionāla izvēle, kuru būtu varējuši izmantot minētie saņēmēji, lai fiskāli atzītu savu aktīvu faktisko vērtību (apstrīdētā lēmuma 118. apsvērums). Komisija norādīja, ka, kaut arī pielīdzināšana un pārvērtēšana nav līdzvērtīgas darbības, ja tajā laikā pielīdzināšanas shēma nebūtu bijusi pieejama, visticamāk iesaistītās kredītiestādes būtu izvēlējušās vispārējo pārvērtēšanas shēmu, ko paredz Likuma 350/2003 2. panta 25. punkts (apstrīdētā lēmuma 119. apsvērums).

51 Komisija tādējādi secināja, ka atbalstu ir jāatgūst tikai par summu, kas vienāda ar starpību starp nodokli, kurš būtu jāmaksā, lai pārvērtētu turētos aktīvus saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu, un nodokli, kurš faktiski samaksāts saskaņā ar tā paša likuma 2. panta 26. punktu (apstrīdētā lēmuma 120. apsvērums).

52 Līdz ar to Komisija nolēma:

"*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

[Itālijas Republika] atceļ 1. pantā minēto shēmu.

3. pants

1. [Itālijas Republika] 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 [..] 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.

[..]

5. pants

Šis lēmums ir adresēts Itālijas Republikai."

Process un lietas dalībnieku prasījumi

53 Ar prasības pieteikumu, kas Pirmās instances tiesas [tagad — Vispārējā tiesa] kancelejā iesniegts 2008. gada 14. augustā, prasītājas, *BNP Paribas* (turpmāk tekstā — "*BNP*") un *BNL*, cēla šo prasību.

54 Pēc tiesneša referenta ziņojuma Vispārējā tiesa (piektā palāta) nolēma sākt mutvārdu procesu. Vispārējā tiesa 2010. gada 21. janvāra sēdē uzklausīja lietas dalībnieku mutvārdu paskaidrojumus un atbildes uz Vispārējās tiesas uzdotajiem jautājumiem.

55 Prasītāju prasījumi Vispārējai tiesai ir šādi:

— atzīt prasību par pieņemamu;

— atcelt apstrīdēto lēmumu.

56 Komisijas prasījumi Vispārējai tiesai ir šādi:

— noraidīt prasību kā nepieņemamu;

— pakārtoti, noraidīt prasību kā nepamatotu;

— piespriest prasītājām atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Juridiskais pamatojums

Par pieņemamību

Lietas dalībnieku argumenti

57 Neizvirzot iebildi par nepieņemamību ar atsevišķu aktu saskaņā ar Vispārējās tiesas Reglamenta 114. panta 1. punktu, Komisija apstrīd prasības pieņemamību. Apstrīdētais lēmums, saskaņā ar kuru tā attiecīgo nodokļu shēmu atzina par prettiesisku valsts atbalstu un nesaderīgu ar kopējo tirgu un uzdeva Itālijas Republikai atgūt piešķirto

atbalstu, esot vispārēji piemērojams tiesību akts. Saskaņā ar Komisijas teikto — tas, ka prasītājas ir šīs shēmas faktiskās izmantotājas, nenozīmē, ka tām ir piešķirams individuāli skarto personu statuss, kas ir vajadzīgs, lai celtu prasību atcelt tiesību aktu.

58 Komisija savus iebildumus pamato ar Tiesas un Vispārējās tiesas judikatūru, kurā vairākkārtīgi par nepieņemamām ir uzskatītas prasības, kuras faktiskie vai potenciālie atbalsta shēmas izmantotāji cēluši par lēmumiem, ar kuriem šīs shēmas ir atzītas par nesaderīgām ar kopējo tirgu.

59 Komisija ir ņēmusi vērā arī Vispārējās tiesas spriedumus, kuros, tieši pretēji, atsevišķas prasības, kuras cēluši tādu atbalsta shēmu izmantotāji, kuras atzītas par nesaderīgām, ir atzītas par pieņemamām, jo prasītājiem bija pienākums atdot atbalstu, kas tiem tika piešķirts šo shēmu ietvaros. Komisijai tomēr ir šaubas, ka šajā judikatūrā ir ievēroti principi, kuri regulē privātpersonu celtās prasības atcelt tiesību aktu.

60 Pakārtoti, gadījumā, ja Vispārējā tiesa uzskatītu, ka faktiska izmantotāja statuss ļauj konstatēt prasības pieņemamību, Komisija būtībā norāda, ka *BNL* nav tiesību celt prasību, jo to nevar uzskatīt par faktisko attiecīgo pasākumu labuma guvēju, jo sabiedrība, kam pieder uzņēmums, kurš attiecīgo faktu norises laikā bija saņēmis pārvestos aktīvus Likuma 218/1990 7. pantā paredzētā fiskālās neitralitātes shēmas ietvaros (turpmāk tekstā — "agrākā *BNL*"), tika iekļauta *BNP*. Tam, ka *BNL* ar aktīvu pārvešanu saņēma agrākās *BNL* bankas filiāli, nav nekādas saistības ar labuma gūšanu no atbalsta un ar tā atmaksu. Vēl pakārtotāk, ja Komisijai nezināmu apstākļu dēļ izrādītos, ka *BNL*, nevis *BNP* ir jāatmaksā atbalsts, prasība būtu nepieņemama, jo to ir cēlusi *BNP*.

61 Prasītājas apstrīd Komisijas argumentāciju. Judikatūrā esot nepārprotami atzīta tāda atbalsta faktisko labuma guvēju individuāla interese, kurš piešķirts saskaņā ar atbalsta shēmām, kuras minētas Komisijas lēmumā, ar kuru tās atzītas par nesaderīgām ar kopējo tirgu un ar kuru attiecīgajai dalībvalstij uzdots atgūt piešķirto atbalstu.

62 Prasītājas uzskata, ka Komisijas pakārtoti izvirzītais arguments nav pamatots, jo prasība katrā ziņā ir pieņemama vismaz attiecībā uz vienu no abām prasītājām.

Vispārējās tiesas vērtējums

63 Jānorāda, ka fiziska vai juridiska persona var celt prasību atcelt lēmumu, kas adresēts citai personai, ja šis lēmums šo personu skar tieši un individuāli.

64 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru fiziska vai juridiska persona, kas nav lēmuma adresāts, var apgalvot, ka to individuāli skar šis lēmums, tikai tad, ja tas to skar dažu tās specifisko īpašību dēļ vai kādas faktiskas situācijas dēļ, kura to raksturo attiecībā pret jebkuru citu personu un tādēļ individuāli izceļ līdzīgi kā šāda lēmuma adresātu (Tiesas 1963. gada 15. jūlija spriedums lietā 25/62 *Plaumann*/Komisija, *Recueil*, 197., 223. lpp., un 1998. gada 2. aprīļa spriedums lietā C-321/95 P *Greenpeace Council* u.c./Komisija, *Recueil*, I-1651. lpp., 7. un 28. punkts).

65 Tiesa ir spriedusi, ka uzņēmums principā nevar celt prasību atcelt Komisijas lēmumu, ar kuru tiek aizliegti atbalsta pasākumi konkrētā nozarē, ja tie skar to tikai tāpēc, ka tas pieder pie attiecīgās nozares un ir iespējamais atbalsta saņēmējs. Attiecībā uz šo uzņēmumu šāds lēmums ir vispārēji piemērojams pasākums, kas tiek piemērots objektīvi noteiktās situācijās un kam ir juridiskas sekas attiecībā uz vispārīgā un abstraktā veidā noteiktu personu kategoriju (skat. Tiesas 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-298/00 P Itālija/Komisija, *Recueil*, I-4087. lpp., 37. punkts un tajā minētā judikatūra, un 2009. gada 17. septembra spriedumu lietā C-519/07 P Komisija/*Koninklijke Friesland Campina*, Krājums, I-8495. lpp., 53. punkts; saistībā ar šo skat. arī Tiesas 1988. gada 2. februāra spriedumu apvienotajās lietās 67/85, 68/85 un 70/85 *Kwekerij van der Kooy* u.c./Komisija, *Recueil*, 219. lpp., 15. punkts).

66 Tomēr 2000. gada 19. oktobra spriedumā apvienotajās lietās C-15/98 un C-105/99 Itālija un *Sardegna Lines*/Komisija (*Recueil*, I-8855. lpp., 34. un 35. punkts) Tiesa arī nosprieda, ka, tā kā šajā lietā apstrīdētais lēmums uzņēmumu *Sardegna Lines* skāris ne tikai kā uzņēmumu, kas darbojas kuģniecības nozarē Sardīnijā un kas būtu potenciālais atbalsta shēmas Sardīnijas kuģu īpašniekiem saņēmējs, bet arī kā faktisku tāda individuālā atbalsta saņēmēju, kurš piešķirts atbilstoši šai atbalsta shēmai un kuru Komisija uzdevusi atgūt, to šis lēmums skāris individuāli un prasība pret šo lēmumu ir pieņemama (šajā ziņā skat. arī iepriekš 65. punktā minēto spriedumu lietā Itālija/Komisija, 39. punkts).

67 Tādēļ ir jāpārbauda, vai prasītājas ir faktiskās tāda individuālā atbalsta saņēmējas, kas piešķirts atbilstoši atbalsta shēmai un ko Komisija ir uzdevusi atgūt (šajā ziņā skat. Pirmās instances tiesas 2007. gada 20. septembra spriedumu lietā T-136/05 *Salvat père & fils* u.c./Komisija, Krājums, II-4063. lpp., 70. punkts, un 2009. gada 4. marta spriedumu lietā T-445/05 *Associazione italiana del risparmio gestito* un *Fineco Asset Management*/Komisija, Krājums, II-289. lpp., 49. punkts).

68 Savos Vispārējā tiesā iesniegtajos procesuālajos rakstos prasītājas šajā ziņā bija minējušas trīs apsvērumus, kurus Komisija nav apstrīdējusi.

69 Pirmkārt, agrākā *BNL*, kam piederēja banka, kas saņēma saskaņā ar Likumā 218/1990 paredzēto fiskālās neitralitātes shēmu pārvestos aktīvus, savā 2004. gada 29. oktobrī iesniegtajā deklarācijā par 2003. nodokļu gadu izmantoja Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzēto pielīdzināšanas shēmu attiecībā uz šai bankai piederošajiem aktīviem.

70 Otrkārt, 2007. gada 1. oktobrī agrākā *BNL* pārveda tai piederošo bankas filiāli uz Itāliju, tostarp aktīvus, attiecībā uz kuriem tā bija izmantojusi iepriekš minēto pielīdzināšanas shēmu, nododot tos jaunizveidotai akciju sabiedrībai ar nosaukumu *Banca Nazionale del Lavoro SpA* (*BNL*), kas ir neviens cits kā otra prasītāja.

71 Treškārt, tajā pašā dienā tūlīt pēc šo aktīvu pārvešanas agrākā *BNL* tika apvienota ar *BNP*, kas ir pirmā prasītāja, un *BNP* šī darījuma rezultātā pārņēma agrākās *BNL* tiesības un saistības, tādējādi iestājoties *BNL* vietā visās tiesiskajās attiecībās, kuras attiecās uz agrāko *BNL*, tostarp uzsāktajās procedūrās pirms apvienošanās.

72 No šiem apsvērumiem izriet, ka agrākās *BNL* gūtā priekšrocība no strīdīgās nodokļu shēmas tika nodota vai nu *BNP* iepriekšējā punktā minētās apvienošanās rezultātā, vai arī *BNL* saistībā ar agrākās *BNL* bankas filiāles aktīvu pārvešanu šai sabiedrībai un ka tādējādi vai nu *BNP*, vai *BNL* ir uzskatāma par faktisko saskaņā ar attiecīgo shēmu piešķirtā atbalsta saņēmēju un tādēļ par tādu, kuru apstrīdētais lēmums skar individuāli.

73 Prasītājas, atbildot uz Vispārējās tiesas uzdotu jautājumu, norādīja, ka *BNP* bija tā, kura iepriekš minētās apvienošanas rezultātā bija strīdīgā pasākuma faktiskā saņēmēja, un tas tika ierakstīts tiesas sēdes protokolā.

74 No tā izriet, ka *BNP* apstrīdētais lēmums skar individuāli.

75 Attiecībā uz nosacījumu, ka šai sabiedrībai ir jābūt tieši skartai, jākonstatē — tā kā apstrīdētā lēmuma 3. pantā Itālijas Republikai ir noteikts pienākums veikt visus vajadzīgos pasākumus, lai no saņēmējiem atgūtu saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto nodokļu shēmu piešķirto atbalstu, šo prasītāju kā faktiskā atbalsta saņēmēju šis lēmums skar tieši.

76 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, šī prasība ir pieņemama tiktāl, ciktāl to ir cēlusi *BNP*.

77 Tā kā runa ir par vienu vienīgu prasību, nav jāizvērtē, vai otrai prasītājai ir tiesības celt prasību (skat. Pirmās instances tiesas 2009. gada 3. septembra spriedumu lietā T-326/07 *Cheminova* u.c./Komisija, Krājums, II-4877. lpp., 68. punkts un tajā minētā judikatūra; šajā ziņā skat. arī Pirmās instances tiesas 1995. gada 6. jūlija spriedumu apvienotajās lietās no T-447/93 līdz T-449/93 *AITEC* u.c./Komisija, *Recueil*, II-1971. lpp., 82. punkts; 1996. gada 22. oktobra spriedumu lietā T-266/94 *Skibsværftsforeningen* u.c./Komisija, *Recueil*, II-1399. lpp., 51. un 52. punkts, un 2002. gada 6. marta spriedumu apvienotajās lietās T-127/99, T-129/99 un T-148/99 *Diputación Foral de Álava* u.c./Komisija, *Recueil*, II-1275. lpp., 52. punkts).

Par lietas būtību

78 Prasītājas izvirza divus atcelšanas pamatus. Pirmais pamats attiecas uz EKL 87. panta 1. punkta pārkāpumu, jo Komisija kļūdaini esot atzinusi valsts atbalsta esamību saistībā ar shēmu, kura šīs tiesību normas izpratnē neparedz priekšrocību. Otrais pamats ir par pienākuma norādīt pamatojumu pārkāpumu, kura pamatā ir kļūdains faktu vērtējums.

79 Jāsāk ar otrā pamata vērtēšanu.

Par otro pamatu attiecībā uz pienākuma norādīt pamatojumu pārkāpumu, kura pamatā ir kļūdains faktu vērtējums

— Lietas dalībnieku argumenti

80 Prasītājas pārmet Komisijai, ka tā apstrīdētajā lēmumā nav ņēmusi vērā Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto pielīdzināšanas shēmu, kas bija jāsalīdzina ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto pielīdzināšanas shēmu. Gan Itālijas iestādes, gan prasītājas oficiālajā izmeklēšanas procedūrā tomēr bija norādījušas Komisijai, ka tai bija jāveic šāds šo abu shēmu salīdzinājums, lai noteiktu, vai otrā minētā shēma, skatoties to kopumā, sniedza jebkādu priekšrocību salīdzinājumā ar pirmo minēto shēmu.

81 Taču Komisija, pamatojoties vienīgi uz konstatējumu, ka 2000. un 2001. gadā likumdevējs bija paplašinājis pielīdzināšanas shēmas, kura sākotnēji bija attiecināma vienīgi uz sabiedrībām, kuras skāra ar Likumu 218/1990 īstenotie pārstrukturēšanas pasākumi, piemērojamību attiecībā uz saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībām, savukārt Likumā 350/2003 šī piemērojamības paplašināšana vairs netika veikta, faktiski neveica šo salīdzinājumu. Komisija principā noraidīja Itālijas iestāžu un prasītāju izteiktos iebildumus, apstrīdētajā lēmumā nesniedzot nekādu motivētu atbildi, bet vienīgi konstatējot, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana ir piemērojama vienīgi tām sabiedrībām, kuras bija saņēmušas saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus, nevis visām sabiedrībām, uz kurām attiecas aktīvu pārvešanas darījumi.

82 Apstrīdētais lēmums būtībā balstoties uz kļūdainu pārliecību, ka Likumā 350/2003 bija paredzēta vienīgi tā 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšanas shēma, bet nebija noteikta nekāda cita vispārēji piemērojama pielīdzināšanas shēma. Šī nostāja nepārprotami izrietot no apstrīdētā lēmuma 96. apsvēruma.

83 Tomēr ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu esot ticis grozīts Likuma 342/2000 10. panta formulējums tādējādi, ka uzņēmumiem bija iespēja izmantot brīvprātīgās pārvērtēšanas mehānismu attiecībā uz aktīviem, "kuri iekļauti bilancē par gadu, kas vēlākais beidzās 2002. gada 31. decembrī". Šādā veidā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu šiem pašiem uzņēmumiem netieši esot ticis atļauts izmantot Likuma 342/2000 14. pantā paredzēto pielīdzināšanas shēmu. Ar šo pēdējo minēto tiesību normu tām faktiski esot tikušas piešķirtas tiesības pielīdzināšanas shēmu izmantot attiecībā uz tiem pašiem aktīviem, uz kuriem var izmantot Likuma 342/2000 10. pantā paredzēto pārvērtēšanas mehānismu. Līdz ar to visiem uzņēmumiem esot ticis atļauts novērst aktīvu fiskālās vērtības un grāmatvedības vērtības nepielīdzināšanu, samaksājot aizstājējnodokli 19 % likmes apmērā attiecībā uz atmaksājamo aktīvu pielīdzināšanu un 15 % likmes apmērā attiecībā uz neatmaksājamo aktīvu pielīdzināšanu.

84 To, ka šī Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšanas shēma faktiski tika piemērota un bija pieejama jebkuram ieinteresētajam uzņēmumam, turklāt pierādot lietas materiāli.

85 Prasītājas piebilst, ka, ja Komisija būtu salīdzinājusi Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto shēmu ar šī paša likuma 2. panta 25. punktā minēto shēmu, tā būtu konstatējusi, ka ar pirmo minēto shēmu netiek piešķirta nekāda ekonomiska priekšrocība salīdzinājumā ar otro minēto. Komisijas sniegtie paskaidrojumi iebildumu rakstā, lai pamatotu, kāpēc netika ņemta vērā šī pēdējā minētā pielīdzināšanas shēma, ir mēģinājums norādīt pamatojumu *ex post* un līdz ar to šāds pamatojums nav pieņemams.

86 Komisija norāda, ka — tāpat kā prasītājas — tā uzskata, ka Likuma 342/2000 14. panta piemērojamība tika pagarināta ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu. Tomēr šis fakts neietekmējot apstrīdētā lēmuma 96. apsvērumā sniegto pareizo pamatojumu, kurā bija norādīts, ka ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu tika pagarināta tādu tiesību normu piemērojamība, kuras pēc būtības bija atšķirīgas no tiem noteikumiem, kuru piemērojamība tika pagarināta ar šī paša panta 26. punktu. Lai arī esot tiesa, ka šajā apsvērumā varēja tiešāk atsaukties gan uz pārvērtēšanu, gan uz pielīdzināšanu, kuru pagarināšana tika veikta ar 25. punktu, galvenais pamatojums būtu nepārprotams un pretstatītu "tādu nepielīdzinātu vērtību fiskālo pielīdzināšanu, kuras radušās fiskāli neitrālos pārstrukturēšanas pasākumos", "tāda latenta kapitāla pieauguma [iegūšanai], kas radies, saņēmējas sabiedrības turēto aktīvu vērtību pielīdzinot šo aktīvu toreizējai vērtībai".

87 Šo abu situāciju atšķirība turklāt esot izskaidrota apstrīdētā lēmuma 56. apsvērumā. Komisija norāda, ka, lai arī kapitāla pieaugums no sabiedrību pārdošanas un pārstrukturēšanas pasākumiem, kuru rezultātā notika aktīvu apmaiņa, tiek iegūts, bet atlikts, kapitāla pieaugums, kas "tiek vienīgi iekļauts", nav saistīts ar "iepriekšējo peļņas gūšanas reizi". Citiem vārdiem sakot, Likuma 342/2000 14. pantā minētā pielīdzināšana

attiecoties uz neiegūtu kapitāla pieaugumu, kas pilnībā ir pielīdzināms šī paša likuma 10. pantā minētajam pārvērtēšanas kapitāla pieaugumam, kas izskaidrojot, kāpēc attiecībā uz abiem instrumentiem objektīvi piemērojamais regulējums un likmes ir vienas un tās pašas.

88 Šī fundamentālā līdzība, kas pastāv šo abu instrumentu gadījumā, pamatoti attiecas uz pārvērtēšanu saskaņā ar Likuma 342/2000 10. pantu un pielīdzināšanu atbilstoši šī paša likuma 14. pantam un pilnībā tos nošķir no tāda kapitāla pieauguma šī paša likuma 17. pantā minētās pielīdzināšanas, kurš aktīvu pārvešanas un sabiedrību pārstrukturēšanas rezultātā jau ir ticis iegūts.

89 Līdz ar to prasītāju norādītās kļūdas faktu vērtējumā neesot, tāpat kā neesot pamatojuma trūkuma, kuru radījusi šī kļūda. Komisija uzskata, ka aktīvu pārvešanas un sabiedrību pārstrukturēšanas rezultātā jau iegūtā kapitāla pieauguma pielīdzināšana, kura ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu tika attiecināta uz saskaņā ar Likumu 218/1990 pārstrukturētajām kredītiestādēm, varēja tikt salīdzināta vienīgi ar analoģisku vispārēju pasākumu, kurš izriet no Likuma 342/2000 19. panta, kas ir spēkā līdz šim brīdim, bet nav ticis pagarināts. Komisija līdz ar to esot varējusi konstatēt, ka attiecīgā vispārīgā priekšrocība ir kļuvusi par konkrētu priekšrocību, un pareizi secināt, ka runa ir par valsts atbalstu.

90 Visbeidzot, Komisija nepārprotami esot uzskatījusi, ka atgūšana ir jāattiecina vienīgi uz starpību starp, no vienas puses, nodokli, kas maksājams par Likuma 342/2000 10. pantā minēto pārvērtēšanu un šī paša likuma 14. pantā paredzēto neiegūtā kapitāla pieauguma pielīdzināšanu, norādot, ka abu šo pantu piemērojamība tika pagarināta ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu, un, no otras puses, nodokli, kas tika faktiski samaksāts saskaņā ar Likuma 342/2000 17. pantu, kura piemērojamība tika pagarināta ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu. Tomēr, pat pieļaujot iepriekš minēto, lai arī šai izvēlei neesot jāatbilst izklāstītajam pamatojumam, lai nonāktu pie secinājuma par valsts atbalsta esamību, šī nesaskaņa rada priekšrocību atbalsta shēmas izmantotājiem, tostarp prasītājām, kurām neesot nekādas intereses šo priekšrocību apstrīdēt.

Tāpat esot nepārprotami, ka gadījumā, ja lēmums tiek atcelts pamatojuma trūkuma dēļ, Komisijai attiecīgais pasākums ir jāpārbauda vēlreiz un jāpieņem jauns lēmums.

91 Komisija uzskata, ka katrā ziņā otrais pamats nav pamatots. Pirmkārt, tā kā prasītājas apgalvo, ka pielīdzināšana saskaņā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu un pielīdzināšana atbilstoši Likuma 350/2003 2. panta 26. punktam ir divi dažādi pasākumi, pat ja to pamatā ir apsvērumi, kuri atšķiras no Komisijas apsvērumiem, detalizētāks abu šo pasākumu salīdzinājums nevarētu izmainīt apstrīdētajā lēmumā izklāstītos secinājumus.

92 Otrkārt, kā jau tika norādīts, apstrīdētajā lēmumā atgūšana attiecas vienīgi uz starpību starp nodokli, kas tiktu samaksāts, ja strīdīgās shēmas izmantotāji būtu piemērojuši Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minēto fiskālās pārvērtēšanas shēmu, un nodokli, kas tika faktiski samaksāts saskaņā ar šī paša likuma 2. panta 26. punktu. Neesot nozīmes tam, ka apstrīdētajā lēmumā ir minēta vienīgi pārvērtēšana, ņemot vērā, ka abiem ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu pagarinātiem pasākumiem — pārvērtēšanai un pielīdzināšanai — tiek piemērota viena un tā pati likme. Līdz ar to, pat ja Komisija detalizētākas Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētās pielīdzināšanas pārbaudes noslēgumā būtu secinājusi, ka pielīdzināšana ir apliekama ar parasto nodokli, saistībā ar kuru tai būtu jāsalīdzina Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana, tā katrā ziņā būtu secinājusi, ka priekšrocība ir jāuzskata par tādu, kas ir vienāda ar starpību starp abām likmēm, un tā līdz ar to būtu uzdevusi atgūt identisku proporciju tai, kas izriet no apstrīdētā lēmuma.

— Vispārējās tiesas vērtējums

93 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru EKL 253. pantā prasītais pamatojums ir jāpielāgo attiecīgā akta būtībai un tam nepārprotami ir jāatspoguļo iestādes — akta izdevējas — argumentācija, lai ļautu ieinteresētajām personām noskaidrot veiktā pasākuma pamatojumu un kompetentajai tiesai īstenot kontroli. Pamatojuma prasība jāizvērtē, ņemot vērā konkrētā gadījuma apstākļus, tostarp akta saturu, izvirzīto iemeslu būtību un akta adresātu vai citu personu, kuras šis akts skar tieši un individuāli, iespējamās intereses saņemt paskaidrojumus. Netiek prasīts, lai pamatojumā tiktu uzskaitīti visi atbilstošie faktiskie un tiesiskie apstākļi, jo jautājums, vai akta pamatojumā izpildītas EKL 253. panta prasības, ir jāizvērtē, ņemot vērā ne tikai šī panta formulējumu, bet arī tā kontekstu, kā arī visas tiesību normas, kas regulē attiecīgo jomu (skat. Tiesas 1998. gada 2. aprīļa spriedumu lietā C-367/95 P Komisija/*Sytraval* un *Brink's France*, *Recueil*, I-1719. lpp., 63. punkts un tajā minētā judikatūra).

94 Turklāt, lai arī Komisijai nav pienākuma tādu lēmumu pamatojumā, kuri pieņemti konkurences noteikumu piemērošanas nodrošināšanai, izklāstīt visus faktiskos un tiesību jautājumus, kā arī apsvērumus, kas tai likuši pieņemt šādu lēmumu, tomēr saskaņā ar EKL 253. pantu tai vismaz ir jāmin fakti un apsvērumi, kas ir būtiski tās lēmumu sistēmā, lai šādā veidā dotu iespēju Kopienu tiesai un ieinteresētajām personām uzzināt Līguma piemērošanas apstākļus (šajā ziņā skat. Pirmās instances tiesas 1998. gada 15. septembra spriedumu apvienotajās lietās T-374/94, T-375/94, T-384/94 un T-388/94 *European Night Services* u.c./Komisija, *Recueil*, II-3141. lpp., 95. punkts un tajā minētā judikatūra).

95 Attiecībā uz iebildumu, saskaņā ar kuru Komisija apstrīdētajā lēmumā nav ņēmusi vērā Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minēto pielīdzināšanas shēmu, jākonstatē, ka pretēji tam, ko apgalvo prasītājas, Komisija ir ņēmusi vērā šo shēmu, vispirms apstrīdētā lēmuma 94. apsvēruma otrajā teikumā norādot argumentu, ka "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 [14.] pantā".

96 Kā turklāt norāda Komisija, pat ja apstrīdētā lēmuma 96. apsvērumā varēja tiešāk minēt Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto pielīdzināšanu, tomēr šajā apsvērumā sniegtais pamatojums atbild uz ieinteresēto personu izvirzīto argumentu.

97 Šajā apsvērumā Komisija norādīja, ka "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 atliktā kapitāla pieaugumu, kas radies, saņēmējas sabiedrības turēto aktīvu fiskālo vērtību pielīdzinot šo aktīvu toreizējai vērtībai".

98 Ar šo apsvērumu, kurš lasāms kopā ar apstrīdētā lēmuma 16.–19. un 56. apsvērumā noteikto, nepārprotami izteikta Komisijas nostāja, saskaņā ar kuru Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzētā pielīdzināšana nebija svarīga, jo runa ir tikai par vienas pielīdzināšanas, proti, Likuma 342/2000 14. pantā paredzētās pielīdzināšanas, pagarināšanu, kas nesasniedz mērķi nodrošināt tādu nepielīdzinātu vērtību fiskālo pielīdzināšanu, kuras radušās fiskāli neitrālos pasākumos, kā, piemēram, pārstrukturēšanas pasākumi.

99 Komisija uzskata, ka Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētās pielīdzināšanas — tāpat kā Likuma 342/2000 14. pantā, ar kuru iepriekš minētā pielīdzināšana tika pagarināta, paredzētās pielīdzināšanas — mērķis bija pielīdzināt aktīvus, kuri nebija pielīdzināti nevis iepriekš veiktas uzņēmumu pārstrukturēšanas rezultātā, bet gan iepriekš veikta pārvērtēšanas pasākuma rezultātā, kura ietvaros, "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 [pārvērtēto] grāmatvedības vērtību" (apstrīdētā lēmuma 18. apsvēruma trešais teikums). Citiem vārdiem sakot un pārņemot Komisijas izmantoto formulējumu iebildumu rakstā, Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšanas shēma attiecās nevis uz kapitāla pieaugumu, kas tika panākts, bet bija atlikts, bet gan uz "tikai iekļauto" kapitāla pieaugumu, proti, kapitāla pieaugumu, kurš nav saistīts ar "panākto kapitāla pieaugumu iepriekšējā reizē".

100 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka Komisija, kas ir ņēmusi vērā ieinteresēto personu izteikto argumentu par Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minēto pielīdzināšanas shēmu, uz šo argumentu ir atbildējusi un pienācīgi ir pamatojusi savu atbildi, uzskatot, ka šī pielīdzināšanas shēma nav būtiska.

101 Līdz ar to šis pamats ir jānoraida.

Par pirmo pamatu attiecībā uz EKL 87. panta 1. punkta pārkāpumu

— Lietas dalībnieku argumenti

102 Prasītājas vispirms apgalvo, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšanas shēma neparedz ekonomisku priekšrocību saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībām.

103 Pirmkārt, uzņēmumu peļņas parastais aplikšanas ar nodokli režīms neesot atbilstošs salīdzināšanas kritērijs, lai noteiktu, vai Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana sniedz kādu ekonomisku priekšrocību.

104 Tā kā Itālijas nodokļu sistēmā neesot paredzēta brīvprātīgas pielīdzināšanas iespēja, attiecīgās sabiedrības katrā ziņā nevarēja brīvprātīgi pielīdzināt savus aktīvus un samaksāt parasto nodokli par pielīdzināšanas vērtību. Attiecībā uz iebildumu, ka parastais aplikšanas ar nodokli režīms ir salīdzināšanas kritērijs, jo šīs sabiedrības tiktu apliktas ar parasto nodokli, ja tās būtu pārdevušas savus aktīvus, ir acīmredzami, ka, ja šī pārdošana tiek aplikta ar šādu nodokli, attiecīgajām sabiedrībām nav nekādas intereses pārdot savus aktīvus. Katrā ziņā aktīvu pārdošanas aplikšana ar parasto nodokli, ja tā nepārprotami atceļ aktīvu nepielīdzināšanu, neietekmējot aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības saņemto akciju nepielīdzināšanu.

105 Katrā ziņā, pat pieņemot, ka parastā nodokļa režīms ir atbilstošs salīdzināšanas kritērijs, jāatzīstot, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana salīdzinājumā ar šo režīmu nesniedz nekādu faktisku ekonomisku priekšrocību.

106 Ekonomiska priekšrocība, kas izriet no šīs pielīdzināšanas ietvaros piemērojamajām samazinātajām nodokļa likmēm, vispār nav nekāda tāpēc, ka uzreiz (pielīdzināšanas veikšanas brīdī) ir jāsamaksā nodoklis, kas, ja tas netiek izdarīts, ir samaksājams vēlāk (iespējamās pārdošanas brīdī) vai pat nekad (pārdošanas neesamības gadījumā). Turklāt attiecībā uz Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto pielīdzināšanu, kas ir obligāti piemērojama visiem aktīviem, kuri pārvesti saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu Likuma 218/1990 7. panta izpratnē, aizstājējnodoklis ir jāmaksā arī par aktīviem, kuru pārdošana nav plānota (ar banku darbības īstenošanu saistītās ēkas), kā arī par aktīviem, kuru kapitāla pieaugums daļēji ir atbrīvots no aplikšanas ar parasto nodokli pārdošanas gadījumā (akcijas, kuras veido pamatlīdzekļus).

107 Tāpat neesot taisnība, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma ir sniegusi priekšrocību saņēmējsabiedrībām, pamatojoties uz to, ka aizstājējnodoklis tiek maksāts trīs maksājumos bez procentiem, savukārt parastais nodoklis ir jāsamaksā uzreiz. Aktīvu pārdošanas gadījumā nodoklis par kapitāla pieaugumu var tikt sadalīts piecos nodokļa maksājuma periodos, nemaksājot procentus, kas pat būtu daudz izdevīgāk nekā Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma.

108 Kopumā Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma nesniedz ekonomisku priekšrocību. To turklāt pamato tas, ka visas saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības neesot uzreiz izmantojušas pielīdzināšanas shēmu, kad tā tika ieteikta 2001. gadā, kas lika likumdevējam pagarināt termiņu šīs shēmas izmantošanai 2003. gadā. No pielīdzināšanas gūtā priekšrocība esot vienīgi tāda, ka tiek

vienkāršota administratīvā un grāmatvedības pārvaldība, izskaužot grāmatvedības un fiskālo vērtību dubulto sistēmu.

109 Otrkārt, Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšanas shēma — tāpat kā parastais nodoklis — var būt salīdzināšanas kritērijs, lai noteiktu ekonomiskas priekšrocības esamību, jo šīs shēmas iezīmes atšķiras no Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzētās pielīdzināšanas shēmas iezīmēm.

110 Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšana neļaujot pielīdzināt tādu aktīvu fiskālo vērtību, kuri pieder citām sabiedrībām, nevis tai, kura veic šo pielīdzināšanu, savukārt Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzētā pielīdzināšana ļaujot izbeigt divkāršo nepielīdzināšanu. Turklāt Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana neļaujot nedz veikt tādu aktīvu pielīdzināšanu, kuri ir pārvesti saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu, nedz izvēlēties aktīvus, kuri jāpielīdzina, atšķirībā no Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzētās pielīdzināšanas, kas ļaujot ne tikai veikt jebkādu aktīvu pielīdzināšanu neatkarīgi no to nepielīdzināšanas iemesla, bet arī izvēlēties, kurus aktīvus pielīdzināt.

111 Katrā ziņā, pat pieņemot, ka šīs abas pielīdzināšanas sistēmas ir iespējams salīdzināt, Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana nesniedzot nekādu ekonomisku priekšrocību salīdzinājumā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto pielīdzināšanu.

112 Nepārprotami aizstājējnodokļa, kas maksājams par Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto pielīdzināšanu, likmes esot zemākas par nodokļa, kas maksājams par Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto pielīdzināšanu, likmēm. Tomēr kopējā šo abu shēmu nodokļu nasta principā ir savstarpēji atbilstoša, ja ņem vērā visu ienākuma nodokli, kurš samaksāts par kapitāla pieaugumu, kas panākts no aktīvu

pārvešanas, ko veikušas abas puses, proti, aktīvu pārvešanas veicējsabiedrība un šo pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrība. Pat neatkarīgi no šī apsvēruma atšķirības starp aizstājējnodokļa, kas maksājams par Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto pielīdzināšanu, likmēm un nodokļa, kas maksājams par Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto pielīdzināšanu, likmēm esot pamatotas arī ar to, ka ar pirmo minēto noteikumu ir noteikta jebkādu pārvesto aktīvu fiskālās vērtības pielīdzināšana, savukārt ar otro minēto noteikumu ir atļauts pielīdzināt konkrētu aktīvu, skatoties atsevišķi, fiskālo vērtību.

113 Turklāt šīs dažādās nodokļu likmes pamatojot arī tas, ka, tā kā Likumā 218/1990 ir paredzēta tāda nodokļa maksāšanas atlikšana, kas jāmaksā aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām ne vien par akciju kapitāla pieaugumu, bet arī par rezervēm, kurās tika ieskaitīta pārvesto aktīvu peļņa, šīs aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības jau varēja būt samaksājušas ienākuma nodokli par kapitāla pieaugumu, uz kuru attiecas nodokļa maksāšanas atlikšana, ja tās ir pārdevušas saņemtās akcijas vai sadalījušas rezervi, kurā tika ieskaitīta no aktīvu pārvešanas saņemtā peļņa.

114 Kopumā prasītājas norāda, ka atbilstoši fiskālās neitralitātes shēmai Likuma 218/1990 izpratnē pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībām piešķirtās tiesības piemērot aizstājējnodokli, kura likme salīdzinājumā ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētās pielīdzināšanas shēmā noteikto likmi ir mazāka, šīm sabiedrībām nesniedz ekonomisku priekšrocību.

115 Visbeidzot prasītājas replikas rakstā norāda, ka uzņēmums 2000. gadā balstījās uz Likuma 342/2000 14. pantā minēto pielīdzināšanu, lai atbrīvotu atlikto kapitāla pieaugumu, kas tika panākts no aktīvu pārvešanas, kura tika veikta atbilstoši Likumam 218/1990, un arī atsaucas uz 2000. gada 16. novembra Itālijas nodokļu apkārtrakstu Nr. 207 (turpmāk tekstā — "Apkārtraksts 207/2000"), no kura izrietot, ka šī pielīdzināšana bija piemērojama atliktajam kapitāla pieaugumam, kas tika panākts no

aktīvu pārvešanas, kura tika veikta saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu. Šie apstākļi pierādot, ka Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā shēma bija pilnībā izmantojama, lai atzītu kapitāla pieaugumu, kurš tika panākts, veicot aktīvu pārvešanu saskaņā ar Likumu 218/1990 vai Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu.

116 Turpinājumā prasītājas apgalvo — pat pieņemot, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma tās izmantotājiem sniedz kādu ekonomisku priekšrocību, runa nav par valsts atbalstu, jo priekšrocība nevar tikt uzskatīta par selektīvu.

117 Pirmkārt, lai arī selektivitātes nosacījuma pārbaudē ir jāsalīdzina priekšrocību saņēmušie uzņēmumi ar pārējiem uzņēmumiem, kuri, ņemot vērā ar attiecīgo shēmu sasniedzamo mērķi, atrodas salīdzināmā tiesiskā un faktiskā situācijā, esot acīmredzams, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētās pielīdzināšanas izmantotāji atrodas pavisam atšķirīgā situācijā nekā tie uzņēmumi, kuri saņem pārvestos aktīvus, bet kuri nav minēti Likumā 218/1990.

118 Tādējādi publisko kredītiestāžu īstenotajai aktīvu pārvešanai esot piemērojama pavisam cita shēma, nevis tā, kas attiecīgajā laikā bija piemērojama citu sabiedrību īstenotajai aktīvu pārvešanai. Šī Likumā 218/1990 paredzētā fiskālās neitralitātes shēma neesot uzskatāma par valsts atbalstu, kā turklāt Komisija to ir atzinusi, un šo shēmu turklāt pamatojot tas, ka tā ir piemērojama pārstrukturēšanas pasākumiem, kuri veikti nevis spontāni, bet gan, pamatojoties uz ieteikumu, un vēlāk, sākot ar 1993. gadu, pamatojoties uz pienākumu. Šī shēma tomēr ātri esot atzīta par neizdevīgu ne vien pilnībā, bet arī salīdzinājumā ar aktīvu pārvešanas parasto nodokļu shēmu, jo ar to bija iespējams divkārši pilnībā ar nodokli aplikt pārvesto aktīvu kapitāla pieaugumu, kas jāmaksā gan aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībai, gan pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībai. Nekāda veida labojums, kā, piemēram, labojums, kurš tika paredzēts Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā un ar kuru par dividendi tika atzīts tas, ka pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrība pārdala aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībai tāda

tīrā kapitāla pieauguma vērtību, kurš panākts ar aktīvu pārvešanu, netika ieviests, lai nepieļautu vai samazinātu šo divkāršo aplikšanu ar nodokli.

119 Tieši, lai atceltu šo pilnīgas dubultas nodokļu uzlikšanas iespēju, Likumdošanas dekrēta 41/1995 23. pantā esot tikusi paredzēta divkārša pielīdzināšanas iespēja, samaksājot aizstājējnodokli, — iespēja, kura tika pagarināta 2000., 2001. un 2003. gadā.

120 Turklāt šīs Likumā 218/1990 paredzētās fiskālās neitralitātes shēmas vienreizīgums neesot ticis apšaubīts, saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu ieviešot fiskālās neitralitātes shēmu attiecībā uz aktīvu pārvešanu starp komercsabiedrībām. Pirmajai minētajai shēmai ir pavisam citas iezīmes nekā otrai minētai shēmai.

121 Vispirms prasītājas norāda, ka Likumā 218/1990 minētā fiskālās neitralitātes shēma bija "ārkārtēja" un ar pagaidu raksturu, jo tā tika ieviesta, lai varētu privatizēt publiskās kredītiestādes, un tā bija izmantojama vienīgi ierobežotu laikposmu (no 1990. līdz 1995. gadam), savukārt Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzētā shēma bija "kārtēja" un pastāvīga. Turpinājumā prasītājas uzsver, ka atšķirībā no Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzētās shēmas ar Likumā 218/1990 minēto shēmu nebija atļauts atlikt visu kapitāla pieauguma summas aplikšanu ar nodokli. Turklāt šī shēma esot varējusi radīt to, ka kapitāla pieaugums ar nodokli pilnībā tiek aplikts divkārši, savukārt Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzētā shēma neesot varējusi radīt šādu divkāršu aplikšanu ar nodokli, ja saņēmējsabiedrības bija izmantojušas šī sprieduma 118. punktā minēto labojumu. Visbeidzot prasītājas norāda, ka attiecībā uz aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām Likumdošanas dekrētā 358/1997 paredzētajā shēmā atšķirībā no Likumā 218/1990 minētās shēmas ir paredzēta nodokļa maksājuma atlikšana vienīgi par saņemto akciju kapitāla pieaugumu, nevis par rezervi, kuru veido, ieskaitot ar aktīvu pārvešanu gūto peļņu.

122 2003. gadā izdarītā izvēle pagarināt Likuma 342/2000 17. un 18. pantā paredzēto pielīdzināšanas iespēju attiecībā vienīgi uz sabiedrībām, kuras saņēmušas saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus, līdz ar to esot pamatota ar šo sabiedrību atrašanos atšķirīgā faktiskā un tiesiskā situācijā salīdzinājumā ar sabiedrībām, kuras saņēmušas saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu pārvestos aktīvus.

123 Otrkārt, Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma nesniedzot selektīvu priekšrocību, jo šo priekšrocību pamato Itālijas nodokļu sistēmas uzbūve.

124 Ar Likumdošanas dekrētu 344/2003 īstenotā sabiedrību ienākuma nodokļa reforma esot ļāvusi izskaust jebkādu iespēju, ka kapitāla pieaugums, kas panākts no aktīvu pārvešanas saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. panta izpratnē, tiek aplikts ar nodokli dubulti, proti, tādējādi, ka tas ir jāmaksā gan aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībai, gan pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībai.

125 Precīzāk runājot, šī reforma esot aizstājusi juridisko personu ienākuma nodokli (turpmāk tekstā — "*IRPEG*") ar sabiedrību ienākuma nodokli (turpmāk tekstā — "*IRES*"), kas 33 % likmes apmērā tiek piemērots nodokļu maksātājiem, kuri tiek aplikti ar *IRPEG*, proti, ne vien komercsabiedrībām, bet arī nekomerciālām sabiedrībām. Lai arī līdz reformai dividenžu dubulta aplikšana ar nodokli esot tikusi novērsta, akcionāram atzīstot nodokļa kredītu, kas atbilst *IRPEG*, kuru ir samaksājusi sabiedrība, kas izmaksā dividendes, pēc reformas šī dividenžu dubultā aplikšana ar nodokli tika novērsta, dividendes atbrīvojot no *IRES* 95 % no šo dividenžu summas.

126 Īpaša nodokļu atbrīvojuma shēma, kuras nosaukums ir "akciju atbrīvojums no nodokļa", esot arī ieviesta attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kuru ieguvušas sabiedrības, kurām jāmaksā *IRES* saistībā ar tādu akciju pārdošanu peļņas gūšanas nolūkā, kuras ir uzskatāmas par pamatkapitālu. Šis kapitāla pieaugums, kurš panākts no tādu dividenžu kapitalizācijas, attiecībā uz kurām 95 % apmērā no šo dividenžu summas netiek piemērots *IRES*, bija atbrīvots no šī nodokļa tādas pašas likmes "akciju atbrīvojuma no nodokļa" rezultātā.

127 Ieviešot "akciju atbrīvojuma no nodokļa" shēmu, sabiedrību ienākuma nodokļa reforma līdz ar to praktiski esot novērsusi iespēju, ka aktīvu pārvešana Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. panta izpratnē tiek aplikta ar nodokli dubulti. Atbilstoši šai shēmai kapitāla pieaugums, kas panākts no tā, ka aktīvu pārvešanas veicējsabiedrība peļņas gūšanas nolūkā pārdod akcijas, kuras tā saņēmusi par aktīvu pārvešanu Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. panta izpratnē, esot atbrīvots no aplikšanas ar nodokli 95 % apmērā no tā summas. Turklāt, tā kā starpība starp akciju grāmatvedības vērtību un to fiskālo vērtību neesot aplikta ar *IRES*, šīs aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības varot sadalīt saviem dalībniekiem visu rezervi, kurā bija ieskaitīta šī starpība. Tādējādi Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzētā fiskālās neitralitātes shēma, ņemot vērā faktiskos apstākļus, esot zaudējusi savu divkārši atliktās shēmas raksturu, iegūstot vienreiz atliktās shēmas raksturu.

128 Savukārt ar sabiedrību ienākuma nodokļa reformu neesot bijis iespējams sasniegt tādu pašu rezultātu, proti, novērst dubultu nodokļu uzlikšanu, attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts no aktīvu pārvešanas atbilstoši Likuma 218/1990 7. pantā paredzētajai fiskālās neitralitātes shēmai, tieši šīs shēmas *sui generis* iezīmju dēļ.

129 Prasītājas uzskata, ka šajā noteikumā paredzētajā gadījumā, kad aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības atbilstoši Likumam 218/1990 pārdod visus savus aktīvus akciju sabiedrībai, tādējādi kļūstot par nekomerciālām sabiedrībām *IRES* piemērošanas nolūkā, tās neesot varējušas izmantot "akciju atbrīvojuma no nodokļa" shēmu, bet apliktas

ar šo nodokli 40 % apmērā attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas iegūts no kvalificēto akciju pārdošanas peļņas gūšanas nolūkā, kā arī ienākuma nodokļa aizstājējnodokli 12,50 % apmērā attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts no nekvalificēto akciju pārdošanas peļņas gūšanas nolūkā. Turklāt visas sabiedrības, kuras veikušas aktīvu pārvešanu atbilstoši Likumam 218/1990, neatkarīgi no "akcijas atbrīvojuma no nodokļa" shēmas ieviešanas un atšķirībā no sabiedrībām, kuras veikušas aktīvu pārvešanu saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu, tiekot apliktas ar *IRES* attiecībā uz rezervi, kurā tās ir ieskaitījušas starpību starp saņemto akciju grāmatvedības vērtību un to fiskālo vērtību, ja tās izmaksā šo rezervi saviem dalībniekiem. Līdz ar to Likumā 218/1990 minētā fiskālās neitralitātes shēma, ņemot vērā faktiskos apstākļus, paliekot par divkārši atlikto shēmu.

130 Kopumā izdarītā izvēle pagarināt vien pielīdzināšanas shēmu attiecībā uz aktīvu pārvešanu, kas veikta saskaņā ar Likumu 218/1990, nevis pielīdzināšanas shēmu, kura piemērojama komercsabiedrībām, kas saņēmušas aktīvus, kuri pārvesti saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzēto fiskālās neitralitātes shēmu, esot izskaidrojama ar to, ka līdz ar sabiedrību ienākuma nodokļa reformu vienīgi pirmā minētā no šīm abām shēmām varētu vēl radīt dubultu kapitāla pieauguma aplikšanu ar nodokli. Vajadzība paredzēt atbilstošu shēmu, lai novērstu šo dubulto nodokļu uzlikšanu, esot pastāvējusi tikai attiecībā uz šo vienīgo saskaņā ar Likumu 218/1990 veikto aktīvu pārvešanas shēmu, un tādējādi Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto shēmu pamatojot Itālijas nodokļu sistēmas uzbūve.

131 Visbeidzot, Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšanas shēma neesot sniegusi selektīvu ekonomisku priekšrocību, jo likumdevējs ir vienīgi vēlreiz ieviesis shēmu, kuru saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības varēja likumīgi izmantot iepriekšējos nodokļa maksājuma periodos. Ar šo 1995. gadā ieviesto un 2000. un 2001. gadā pagarināto shēmu esot paredzētas tādas pašas nodokļu likmes kā tās, kuras bija noteiktas šīs shēmas piemērošanai 2003. gadā, un šī shēma nekad neesot tikusi atzīta par valsts atbalstu, kas ir nesaderīgs ar kopējo tirgu.

132 Komisija uzskata, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma piešķir selektīvu priekšrocību un ka to nepamato Itālijas nodokļu sistēmas raksturs.

133 Vispirms saistībā ar jautājumu par priekšrocības selektīvo raksturu Komisija atgādina, ka pats fakts, ka pastāv priekšrocība, ir konstatējams tikai tādējādi, ka tas tiek salīdzināts ar parasto nodokli un līdz ar to ar vispārējo tiesību sistēmu.

134 Šajā lietā Komisija uzskatīja, ka līdz Likuma 350/2003 pieņemšanai pielīdzināšana, kas bija paredzēta attiecībā uz kredītiestādēm, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, nepiešķīra selektīvu priekšrocību, jo tāds pats pasākums bija paredzēts visām sabiedrībām, kuras veica sabiedrību pārstrukturēšanu. Citiem vārdiem sakot, šai shēmai bija vispārējs raksturs, jo tā bija piemērojama jebkuram uzņēmumam, kurš atradās tādā pašā situācijā.

135 Situācija esot mainījusies ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punkta pieņemšanu, ar kuru tika pagarināta vienīgi Likuma 342/2000 17. panta, nevis tā 19. panta piemērojamība. Sākot no šī brīža, vienīgi kredītiestādes, kuras tika iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, esot varējušas pielīdzināt pēc pārstrukturēšanas bilancē iekļauto kapitāla pieaugumu, savukārt visi pārējie uzņēmumi, kuri atradās tādā pašā situācijā, vairs to nevarēja izdarīt. Attiecībā uz argumentu, ka Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšanas shēma esot uzskatāma par atsauces shēmu, Komisija atbild, ka šī noteikuma piemērošanas joma un tādējādi to vērtību skaits, kuras var tikt pielīdzinātas, ir pavisam cits. Apgalvojums, ka kāda cita banka ir izvēlējusies izmantot šo atšķirīgo shēmu, lai pielīdzinātu atšķirīgu kapitāla pieaugumu, neko nepierādot. Katrā ziņā ar apstrīdētā lēmuma 3. panta 2. punktu ir noteikts, ka atgūšana attiecas vienīgi uz starpību starp nodokļa summu, kas tiktu samaksāta, ja saņēmēji būtu piemērojuši Likuma 350/2003 2. panta

25. punktā minēto fiskālo pārvērtēšanas shēmu vai fiskālo pielīdzināšanu, un nodokļa summu, kuru tie faktiski samaksājuši, piemērojot šī paša likuma 2. panta 26. punktu.

136 Saskaņā ar jauno shēmu, kura ieviesta ar Likumu 350/2003, parastā nodokļa likme neesot varējusi būt tā likme, kas piemērojama kapitāla pieauguma, kurš bilancē iekļauts pēc veiktās pārstrukturēšanas, pielīdzināšanai, kas vispārīgi vairs nebūtu iespējama, un šī likme varējusi vienīgi būt sabiedrību ienākumam piemērojamā parastā nodokļa likme.

137 Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana kredītiestādēm, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, esot ļāvusi norādīt kapitāla pieaugumu, kas panākts aktīvu pārvešanas darījumu rezultātā, bet kurš tika atlikts saistībā ar nodokļu piemērošanas mērķiem. Vispirms Komisija norāda, ka pielīdzinātais kapitāla pieaugums varēja būt izmaksāts dalībniekiem dividenžu veidā un kredītiestādei šādā gadījumā nebija jāmaksā sabiedrību ienākuma nodoklis, kā tas tai būtu jādara, ja tā nolemtu izmaksāt rezervi, kas uzkrāta pēc Likumā 218/1990 minētās pārstrukturēšanas. Turpinājumā Komisija uzsver, ka, lai arī pielīdzināto rezervi bija iespējams norakstīt, šī norakstīšana tika aprēķināta, balstoties uz jaunajām vērtībām, kuras atzītas saistībā ar veikto pielīdzināšanu. Visbeidzot Komisija norāda, ka iespējamās pārdošanas gadījumā pielīdzinātais kapitāla pieaugums vairs netiktu aplikts ar sabiedrību ienākuma nodokli. Pašu prasītāju situācija tieši pierādot iepriekš minēto.

138 Tieši pretēji, jebkurš cits uzņēmums, kurā saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu veikta pārstrukturēšana, sākot no 2003. gada, neesot varējis pielīdzināt visu pārvesto rezervi un tās pārdošanas gadījumā atliktais kapitāla pieaugums tiktu aplikts ar parasto nodokli.

139 Nevarot iebilst pret to, ka gadījumā, ja nebūtu Likuma 342/2000 17. pantā minētās un ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu pagarinātās pielīdzināšanas shēmas, kredītiestādes, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, nebūtu pārdevušas savu rezervi. Pirmkārt, nesen saistībā ar finanšu krīzi notikušais pierādot pretējo. Otrkārt, it īpaši ja jānosaka valsts atbalsta esamība, Komisijai neesot jāapskata saņēmēja subjektīvā izvēle, bet jāpārbaudot parastā nodokļa likme, kas piemērojama faktiski un tiesiski analogā situācijā, — likme, kuru veido ar pārbaudīto aizstājējnodokli aizstātie nodokļi.

140 Tāds pats pamatojums esot attiecināms uz argumentu, ka iespējamā priekšrocība saistībā ar to, ka ir noteikts pienākums uzreiz samaksāt nodokli, kurš pretējā gadījumā netiktu samaksāts vai tiktu samaksāts vēlāk, ir samazināta līdz nullei. Šis arguments esot kļūdains jo vairāk tāpēc, ka pielīdzināšana, kuru izmantoja vienīgi kredītiestādes, kuras bija iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, tām esot ļāvusi atsaukties uz kapitāla pieaugumu, kurš fiskāli atzīts, lai aprēķinātu atmaksājamos aktīvus un lai izmaksātu dividendes, tādā pašā veidā kā gadījumā, ja nodoklis būtu pilnībā samaksāts tajā pašā brīdī.

141 Turklāt nedz ar Likuma 342/2000 17. pantu, nedz Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto pagarināšanu kredītiestādēm neesot noteikts pienākums izmantot šo pielīdzināšanas shēmu. Šo noteikumu piemērošana esot fakultatīva, un vienīgais pienākums, ja tās izlemj izmantot šo shēmu, esot tāds, ka šī shēma ir jāpiemēro visai uzņēmuma iegūtajai rezervei, kura vēl joprojām ir iekļauta bilancē.

142 Komisija turklāt norāda, ka saskaņā ar judikatūru citu atkāpju no parastā nodokļa režīma esamība neapšauba konstatējumu, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētajai shēmai faktiski ir atkāpes ietverošs raksturs un ka ar to ir noteikts, ka tā

tiek piemērota noteiktām personām. Līdz ar to noraidāms esot jebkurš arguments, kas attiecas uz to, ka tiek salīdzināta atkāpes ietveroša shēma, kas piemērojama vienīgi saskaņā ar Likumu 218/1990 pārstrukturētajām kredītiestādēm un kas ir šī strīda priekšmets, ar iespējamām citām atkāpes ietverošām shēmām.

143 Arguments, ka aizstājējnodokļa samaksas veikšana trīs gadu laikā ir uzskatāma par trūkumu salīdzinājumā ar iespēju samaksāt parasto nodokli piecu gadu laikā, neesot ticis izvirzīts oficiālajā izmeklēšanas procedūrā, lai arī šis aspekts esot apskatīts lēmumā par procedūras uzsākšanu. Tomēr ar šo argumentu tiekot apgalvots, nesniedzot tam pierādījumu, ka nodokļa samaksas veikšana piecu gadu laikā vēl joprojām esot piemērojama, pat attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kurš atlikts, pamatojoties uz neitralizācijas shēmām.

144 Komisija savukārt piekrīt prasītāju secinājumam, saskaņā ar kuru ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktu pagarinātā pielīdzināšanas shēma attiecībā uz iekļauto kapitāla pieaugumu nevar tikt uzskatīta par parastā nodokļa shēmu, kas izmantojama kā atsauce, un tāpēc Komisija tā neuzskatīja.

145 Komisija šajā ziņā sniedz no prasītājām atšķirīgu skaidrojumu. Komisija uzskata, ka būtiskākā Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzētās un Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētās pielīdzināšanas shēmu atšķirība ir tā, ka pirmo minēto piemēro vienīgi atsevišķām līdzekļu kategorijām un tā attiecas vienīgi uz tādu kapitāla pieaugumu, kurš iekļauts bilancē, savukārt otrā shēma ir piemērojama atliktajam kapitāla pieaugumam, kas panākts uzņēmumu pārstrukturēšanas pasākumu rezultātā, un tā var attiekties uz visiem līdzekļiem un rezervi, kas pārvesta šo pārstrukturēšanas pasākumu ietvaros.

146 Turklāt prasītāju ieteiktā dažādu nodokļa likmju salīdzināšanas metode nevarot tikt apstiprināta apstrīdētā lēmuma 99. un 100. apsvērumā minēto iemeslu dēļ. Tas, ka kredītiestādes, kuras veica aktīvu pārvešanu, aktīvu pārvešanas brīdī samaksāja parasto nodokli attiecībā uz 15 % no panāktā kapitāla pieauguma, nav būtisks fakts. Svarīgi esot tas, ka kredītiestādēm, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, attiecībā uz neitralizēto un vēl joprojām bilancē iekļauto kapitāla pieaugumu ir tiesības uz labvēlīgāku likmi nekā citām sabiedrībām, kuras atrodas tādā pašā faktiskā un tiesiskā situācijā. Šī nostāja esot vēl jo vairāk pamatota ar to, ka prasītāju sniegtā pamatojuma pats avots nav pārbaudīts, jo nebija iespējams zināt un Komisijai lēmumā par atbalsta shēmu nav jāanalizē nedz tas, cik liels sākotnējais, bilancē iekļautais kapitāla pieaugums vēl joprojām ir katram saņēmējam, nedz — jo vairāk — tas, vai un kurā brīdī citas pārstrukturētās sabiedrības, kuras nepieder kredītiestāžu sektoram, ir samaksājušas parastos nodokļus par tādu pašu kapitāla pieaugumu.

147 Attiecībā uz argumentu, ka saskaņā ar Likumu 218/1990 pārstrukturēto kredītiestāžu situācija atšķiroties no visu pārējo saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu pārstrukturēto uzņēmumu situācijas, Komisija vispirms uzsver, ka tā nav Komisija, bet gan Itālijas likumdevējs, kurš uzskatīja, ka šī pēdējā minētā tiesību norma "pēc būtības atkārto Likumu [218/1990]" un ka līdz ar to abām uzņēmumu kategorijām ir piemērojama viena un tā pati pielīdzināšanas shēma. Turpinājumā Komisija norāda, ka, kaut arī ar Likumu 218/1990 un Likumdošanas dekrētu 358/1997 reglamentētās situācijas norāda uz būtiskām atšķirībām, tās neietekmējot ar apstrīdēto lēmumu noteikto pasākumu — atliktā kapitāla pieauguma vēlākas pielīdzināšanas nodokļu režīmu.

148 Visbeidzot Komisija norāda, ka nav pareizi uzskatīt, ka Likumam 218/1990 ir īpašas iezīmes salīdzinājumā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu un ka šīs īpašās iezīmes ir izšķirošas šajā lietā. Vispirms Komisija uzsver, ka Likumā 218/1990 paredzētās nodokļu priekšrocības nepamato to obligātais raksturs, kas tām tika noteikts vien

1993. gadā. Turpinājumā Komisija norāda — tas, ka Likumā 218/1990 minētā shēma bija "ārkārtēja" rakstura, kad tā tika ieviesta, un pagaidu rakstura, neizslēdz, ka vēlāk 1997. gadā ieviestajai pastāvīgajai shēmai bija tāds pats raksturs, raugoties no nodokļu viedokļa. Neesot būtiski, ka ar Likumu 218/1990 neitralizācija tika paredzēta vien 85 % no kapitāla pieauguma, nevis 100 %, kā tas bija noteikts vēlāk ieviestajā shēmā, jo pielīdzināšanas problēma, kas pēc definīcijas skāra tikai nepielīdzinātās summas, bija tādi pati. Turklāt tas, ka aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības atradās atšķirīgā situācijā, neesot neko ietekmējis, jo Likuma 342/2000 19. pants bija piemērojams vienīgi pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībām un katrā ziņā apstrīdētais lēmums attiecās vienīgi uz kredītiestādēm — pārvesto aktīvu saņēmējām.

149 Otrkārt, runājot par to, vai pasākumu pamato sistēmas raksturs, Komisija uzskata, ka tas tā nav šajā gadījumā.

150 Attiecībā uz pirmo šī iebilduma daļu par aktīvu pārvešanas veicējsabiedrību situāciju saistībā ar dubultas nodokļu uzlikšanas mehānismu Komisija precizē, ka apstrīdētais lēmums neskar tikai un vienīgi šīs aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības, jo tajā runa ir vienīgi par kredītiestādēm, kuras iesaistītas pārstrukturēšanas pasākumos. Aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības vairs nevarot būt kredītiestādes, jo tās ir nodevušas jebkādu banku darbību tieši saskaņā ar Likumu 218/1990. Turklāt vairumā gadījumu runa neesot par uzņēmumiem, jo tiem tikai pieder akcijas.

151 Ņemot to vērā, šķiet, ka prasītājas arī apstiprina, ka aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām un pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībām piemērojamais nodokļu režīms ir izvērtējams, skatoties kopumā un ņemot vērā abām uzņēmumu kategorijām uzlikto nodokļu nastu, it īpaši iespējamu dubultu nodokļu uzlikšanu. Prasītājas šādi neesot ņēmušas vērā, ka uz aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām, kas nav publiskās kredītiestādes, nekad nav bijusi attiecināta līdzekļu pārvešanai paredzētā pielīdzināšanas

shēma, jo Likuma 342/2000 19. pantā ir minēts vienīgi šī paša likuma 17. pants, nevis 18. pants, tāpēc, ka šī pēdējā minētā tiesību norma savukārt ir piemērojama banku fondiem, kuri veic aktīvu pārvešanu.

152 Komisija norāda, ka vēl svarīgāk ir tas, ka nav loģiski vienādi vērtēt tādu abu uzņēmumu kategoriju nodokļu režīmu, kuriem vairumā gadījumu vairs nav nekādas savstarpējas saiknes, kā tas ir gadījumā, kad banku fonds vairs nav pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības akcionārs, vai kuri visos aspektos ir nošķirti viens no otra, raugoties no nodokļu viedokļa, kā tas ir mazākumakcionāra gadījumā.

153 Komisija arī apstrīd otro attiecīgā iebilduma daļu par to, ka pasākumu pamatojot sistēmas raksturs, jo samazinātās nodokļa likmes, kas noteiktas Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā un kas ir labvēlīgākas par Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētajām likmēm, ņem vērā, ka ar parasto nodokli tiek aplikti 15 % no kapitāla pieauguma, kas iegrāmatots aktīvu pārvešanas brīdī saskaņā ar Likumu 218/1990. Dalībvalstij, kura ievieš šādu uzņēmumu diferenciāciju saistībā ar veicamajiem maksājumiem, ir jāpierāda, ka to patiešām pamato attiecīgās sistēmas raksturs un uzbūve.

154 Turklāt prasītāju sniegtais pamatojums par šo jautājumu neesot pamatots. Pietiekot norādīt, ka saskaņā ar Likuma 342/2000 19. pantu likmes, kuras paredzētas attiecībā uz kredītiestāžu veikto pielīdzināšanu, vairākus gadus tiek piemērotas attiecībā uz saskaņā ar neitralitātes shēmu, kas noteikta Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā, veikto līdzekļu pārvešanas pielīdzināšanu. Tādējādi esot acīmredzami, ka mazāku likmju noteikšanai nav nekādas saiknes ar iepriekš samaksātu nodokli par daļu no panāktā kapitāla pieauguma.

155 Tāpat neesot iespējams zināt nedz to, cik liels sākotnējais un bilancē iekļautais kapitāla pieaugums vēl joprojām ir katram saņēmējam, nedz — vēl jo vairāk — to, vai un kurā brīdī citas pārstrukturētās sabiedrības, kuras nepieder kredītiestāžu sektoram, ir samaksājušas parastos nodokļus par tādu pašu kapitāla pieaugumu.

156 Treškārt, attiecībā uz argumentiem, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšanas shēma nesniedz selektīvu ekonomisku priekšrocību, jo likumdevējs ir vienīgi vēlreiz ieviesis jau esošu shēmu, Komisija norāda, ka nav nozīmes tam, ka pasākuma iespējamā saņēmēja situācija ir uzlabojusies vai pasliktinājusies salīdzinājumā ar iepriekšējo tiesisko stāvokli vai, tieši pretēji, laika gaitā nav mainījusies. Risinājums, saskaņā ar kuru pasākuma atzīšana par atbalstu ir atkarīga no dalībvalsts nodoma šo pasākumu vispārināt, atņemtu Kopienu tiesību efektivitāti valsts atbalsta jomā. Attiecīgā dalībvalsts šādā gadījumā varētu neievērot Kopienu tiesību normas ar vienu vienīgu paziņojumu par savu nodomu nākotnē vispārināt apstrīdēto pasākumu. Tāda pati argumentācija ir piemērojama *a fortiori* gadījumā, kāds ir šajā lietā, kad pasākums, kurš iepriekš bija vispārējs, ir saglabāts attiecībā uz vienu sektoru un tādējādi pārveidots par selektīvu pasākumu.

157 Pieņemot, ka prasītājas norāda uz pastāvošu atbalstu, vienīgais pastāvoša atbalsta gadījums, kas paredzēts Padomes 1999. gada 22. marta Regulas (EK) Nr. 659/1999, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus [EKL 88.] panta piemērošanai (OV L 83, 1. lpp.), 1. pantā un kas, iespējams, ir aplūkots šajā lietā, varot būt gadījums attiecībā uz pasākumu, kas "tā ieviešanas laikā [..] nav bijis atbalsts, bet pēc tam kopējā tirgus attīstības dēļ — dalībvalstij neieviešot izmaiņas — [..] kļuvis par atbalstu". Tas tomēr neesot šajā lietā izvērtētais pasākums, kas kļuvis par atbalstu pēc likumdevēja iesaistīšanās, kurš no vispārēji piemērojama, kāds bija šis pasākums, padarīja to par konkrētā sektorā piemērojamu, tātad selektīvu, pasākumu.

— Vispārējās tiesas vērtējums

158 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valsts atbalsta kvalifikācijai ir nepieciešams, lai būtu izpildīti visi EKL 87. panta 1. punktā minētie nosacījumi (Tiesas 1990. gada 21. marta spriedums lietā C-142/87 Beļģija/Komisija, *Recueil*, I-959. lpp., 25. punkts; 1994. gada 14. septembra spriedums apvienotajās lietās no C-278/92 līdz C-280/92 Spānija/Komisija, *Recueil*, I-4103. lpp., 20. punkts, un 2002. gada 16. maija spriedums lietā C-482/99 Francija/Komisija, *Recueil*, I-4397. lpp., 68. punkts).

159 EKL 87. panta 1. punktā noteiktajā valsts atbalsta aizlieguma principā ir ietverti šādi nosacījumi. Pirmkārt, tam ir jābūt saistītam ar valsts iejaukšanos vai ir jāizmanto valsts līdzekļi. Otrkārt, šī iejaukšanās var ietekmēt tirdzniecību starp dalībvalstīm. Treškārt, tā rada priekšrocības tās saņēmējam. Ceturtkārt, ar to tiek izkropļota konkurence vai arī pastāv draudi to izkropļot.

160 Attiecībā uz trešo no iepriekš minētajiem nosacījumiem, proti, par priekšrocības esamību, ar EKL 87. panta 1. punktu ir prasīts, lai attiecīgais pasākums rada priekšrocību "konkrētiem uzņēmumiem vai konkrētu preču ražošanai" (Tiesas 2006. gada 6. septembra spriedums lietā C-88/03 Portugāle/Komisija, Krājums, I-7115. lpp., 52. punkts) atšķirībā no pārējiem uzņēmumiem, kas, ņemot vērā šī pasākuma mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā atrodas līdzīgā situācijā (Tiesas 2001. gada 8. novembra spriedums lietā C-143/99 *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, *Recueil*, I-8365. lpp., 41. punkts; 2004. gada 29. aprīļa spriedums lietā C-308/01 *GIL Insurance* u.c., *Recueil*, I-4777. lpp., 68. punkts; 2005. gada 3. marta spriedums lietā C-172/03 *Heiser*, Krājums, I-1627. lpp., 40. punkts, un iepriekš minētais spriedums lietā Portugāle/Komisija, 54. punkts). Šis nosacījums par pasākuma specifiskumu vai selektivitāti ir viena no valsts atbalsta jēdziena iezīmēm (Tiesas 1998. gada 1. decembra spriedums lietā C-200/97 *Ecotrade*, *Recueil*, I-7907. lpp., 40. punkts, un Pirmās instances tiesas 2000. gada 29. septembra spriedums lietā T-55/99 *CETM*/Komisija, *Recueil*, II-3207. lpp., 39. punkts).

161 Tiesa ir norādījusi, ka atskaites punkta noteikšanai, lai novērtētu attiecīgā pasākuma selektivitāti, ir liela nozīme nodokļu pasākumu gadījumā, jo pat īpašu priekšrocību var konstatēt, tikai to salīdzinot ar tā saucamo "parasto" nodokli (iepriekš 160. punktā minētais spriedums lietā Portugāle/Komisija, 56. punkts), proti, nodokli, kurš parasti tiek piemērots uzņēmumiem, kuri, ņemot vērā ar strīdīgo atbalsta shēmu sasniedzamo mērķi, faktiskā un juridiskā ziņā atrodas uzņēmumiem, šīs atbalsta shēmas izmantotājiem, līdzīgā situācijā (iepriekš 160. punktā minētais spriedums lietā *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, 41. punkts).

162 Tiesa arī ir nolēmusi, ka šādas ekonomiskas priekšrocības esamība uzņēmumiem, kuri saņem atbrīvojumu no aplikšanas ar parasto nodokli, nevar tikt apstrīdēta, pamatojoties uz to, ka citi uzņēmumi saņem citus atbrīvojumus no šī paša nodokļa. Tādējādi tas, ka attiecībā uz parastā nodokļa režīmu, kas nav attiecīgā shēma, ir piemērojami citi izņēmumi, neapšauba, ka šai shēmai faktiski ir atkāpes ietverošs raksturs (šajā ziņā skat. 2006. gada 22. jūnija spriedumu apvienotajās lietās C-182/03 un C-217/03 Beļģija un *Forum 187*/Komisija, Krājums, I-5479. lpp., 112. un 120. punkts).

163 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valsts atbalsta jēdziens neietver valsts pasākumus, kuri rada diferenciāciju uzņēmumu starpā un tādējādi *a priori* ir selektīvi, ja šāda diferenciācija izriet no sistēmas, kurā tie ietilpst, rakstura vai uzbūves (skat. iepriekš 160. punktā minēto spriedumu lietā Portugāle/Komisija, 52. punkts un tajā minētā judikatūra). Pasākuma selektīvo raksturu var pamatot "sistēmas raksturs vai uzbūve" (šajā ziņā skat. Tiesas 1974. gada 2. jūlija spriedumu lietā 173/73 Itālija/Komisija, *Recueil*, 709. lpp., 33. punkts). Šādā gadījumā pasākumu neatzīst par EKL 87. panta 1. punktā minēto valsts atbalstu, ja nav izpildīts nosacījums par priekšrocības esamību.

164 Ar šo pamatu prasītājas būtībā norāda, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma nesniedz selektīvu ekonomisku priekšrocību un — pakārtoti — ka šo shēmu pamato sistēmas raksturs vai uzbūve.

165 Vispirms jāizvērtē prasītāju iebildumi attiecībā uz Komisijas izvēli par atskaites punktu izmantot parasto sabiedrību ienākuma nodokli un šīs iestādes iepriekš minētajā ietvarā izdarīto konstatējumu par selektīvas ekonomiskas priekšrocības esamību.

166 Šajā lietā Komisija konstatēja, ka, lai arī Likumā 218/1990 paredzētā fiskālās neitralitātes shēma attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts, bet nav fiskāli atzīts, ir līdzvērtīga Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā minētajai fiskālās neitralitātes shēmai (apstrīdētā lēmuma 99. apsvēruma otrais teikums) — atzinums, saskaņā ar kuru jebkura pielīdzināšanas shēma, kuru eventuāli ieviestu likumdevējs, būtu piemērojama ar tiem pašiem nosacījumiem kapitāla pieaugumam, kas panākts saskaņā ar vienu vai otru no šīm divām shēmām (apstrīdētā lēmuma 88. apsvērums), Itālijas Republika vienīgi saskaņā ar Likumu 218/1990 pārstrukturētajiem uzņēmumiem ļāva izmantot Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzēto pielīdzināšanas shēmu (apstrīdētā lēmuma 90. apsvērums).

167 Pamatojoties uz šiem apsvērumiem, Komisija secināja, ka Itālijas Republika šiem uzņēmumiem bija piešķīrusi selektīvu priekšrocību, kas atbilst starpībai starp faktiski samaksāto nodokli, izpildot Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, un parasto nodokli, kas būtu maksājams, ja šī pielīdzināšana notiktu, nepastāvot šai priekšrocībai (apstrīdētā lēmuma 91. apsvērums).

168 Apstrīdot šos apsvērumus, prasītājas norāda (skat. šī sprieduma 104. punktu), ka parastā nodokļa režīms nevar tikt uzskatīts par atskaites punktu priekšrocības aprēķināšanai, jo būtībā strīdīgās pielīdzināšanas shēmas neesamības gadījumā attiecīgie uzņēmumi nekādā veidā nepārdotu aktīvus, kuriem piemērojams parastais nodoklis.

169 Tomēr jānorāda, ka Komisijai, izvērtējot shēmu saskaņā ar noteikumiem valsts atbalsta jomā, nav jāparedz subjektīvas izvēles, kuras šīs shēmas izmantotāji varētu izmantot tās neesamības gadījumā, bet tai ir jāizvērtē šī shēma, lai noteiktu, vai objektīvi ir runa par ekonomisku priekšrocību salīdzinājumā ar nodokli, no kura ar šo shēmu ir izdarīta atkāpe un kurš parastos apstākļos būtu piemērojams šīs shēmas neesamības gadījumā (šajā ziņā skat. 2005. gada 15. decembra spriedumu lietā C-148/04 *Unicredito Italiano*, Krājums, I-11137. lpp., 118. punkts). Apsvērums, ka strīdīgās pielīdzināšanas shēmas neesamības gadījumā attiecīgie uzņēmumi nepārdotu savus aktīvus, šāda objektīva vērtējuma kontekstā nav būtisks.

170 Prasītājas arī norāda (skat. šī sprieduma 104. punktu), ka parastā nodokļa izmantošana par atskaites punktu nav atbilstoša, jo aplikšana ar šo parasto nodokli pārdošanas gadījumā, ja ar to nenoliedzami tiktu atcelta aktīvu nepielīdzināšana pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrībai saskaņā ar Likumu 218/1990, tieši pretēji, neietekmētu aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības saņemto akciju nepielīdzināšanu.

171 Runājot par šo prasītāju izdarīto atsauci uz sabiedrību, kuras veic aktīvu pārvešanu saskaņā ar Likumu 218/1990, situāciju, jānorāda, ka apstrīdētais lēmums uz šīm sabiedrībām vispār neattiecas. Šis lēmums attiecas vienīgi uz saskaņā ar šo likumu pārvesto aktīvu saņēmējām bankām. Vienīgi attiecībā uz šīm bankām apstrīdētajā lēmumā ir izvērtēta un konstatēta priekšrocības esamība.

172 No tā izriet, ka nav svarīga prasītāju šajā prasībā (skat. it īpaši šī sprieduma 118. un 119. punktu) atkārtotā atsaukšanās uz to sabiedrību situāciju, kuras veic aktīvu pārvešanu saskaņā ar Likumu 218/1990. Tāpat nav būtisks it īpaši fakts, ka ar 2003. gada nodokļu reformu attiecībā uz tām netika atcelts risks, ka atliktais kapitāla pieaugums, kas izmaksāts dividenžu veidā, varētu tikt aplikts ar nodokli dubultīgi.

173 Attiecībā uz prasītāju argumentu, ka Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšanas shēma — tāpat kā parastais nodoklis — nav atbilstošs atskaites punkts (skat. šī sprieduma 109. punktu), — arguments, kurš ir pretrunā šī sprieduma 174. punktā minētajam argumentam, — pietiek norādīt, ka Komisija apstrīdētajā lēmumā Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minēto shēmu neizmantoja par atskaites punktu.

174 Jānoraida prasītāju arguments (skat. šī sprieduma 111.–115. punktu), saskaņā ar kuru Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minētā pielīdzināšanas shēma bija pilnībā izmantojama, lai atzītu kapitāla pieaugumu, kas panākts saskaņā ar Likumu 218/1990 vai Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu veikto aktīvu pārvešanu, — arguments, ar kuru tiek atbalstīts, ka šī pielīdzināšanas shēma katrā ziņā ir atbilstošāka par parastā nodokļa režīmu, un ar kuru noslēgumā tiek secināts, ka nebija ekonomiskas priekšrocības.

175 Ar apgalvojumiem, saskaņā ar kuriem, pirmkārt, 2000. gadā banka bija izmantojusi Likuma 342/2000 14. pantā paredzēto pielīdzināšanu, lai no nodokļa atbrīvotu atlikto kapitāla pieaugumu, kurš panākts no aktīvu pārvešanas, kas veikta saskaņā ar Likumu 218/1990, un, otrkārt, Apkārtrakstā 207/2000 bija norādīts, ka šī pielīdzināšana ir piemērojama atliktajam kapitāla pieaugumam, kurš panākts no aktīvu pārvešanas, kas veikta atbilstoši Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantam (skat. šī sprieduma 115. punktu), nevar apšaubīt Komisijas izvēli par atskaites punktu priekšrocības aprēķināšanai izmantot parasto nodokli.

176 Pirmais no šiem apgalvojumiem, saskaņā ar kuru banka, lai no nodokļa atbrīvotu atlikto kapitāla pieaugumu, kurš panākts no aktīvu pārvešanas, kas veikta saskaņā ar Likumu 218/1990, piemēroja Likuma 342/2000 14. pantā paredzēto pielīdzināšanu, nav pamatots ar tā atbalstam iesniegto pierādījumu, kuru, kā norāda prasītājas, veido izvilkums no šīs bankas ikgadējās bilances. Šis pierādījums, kurš iesniegts replikas stadijā, tā novēlotai iesniegšanai nesniedzot nekādu pamatojumu, nav pieņemams saskaņā ar Reglamenta 48. panta 1. punktu.

177 Attiecībā uz otro no šiem apgalvojumiem, kurš pamatots ar Apkārtrakstu 207/2000, prasītājas, atsaucoties uz šo apkārtrakstu, nenorāda, ka Komisijas nostāja ir kļūdaina un ka Likuma 342/2000 14. panta mērķis bija arī atzīt atlikto kapitāla pieaugumu, kas panākts saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu vai ar Likumu 218/1990 veiktu aktīvu pārvešanu.

178 Tādējādi un pretēji prasītāju neprecīzajam apstiprinājumam, ka šajā apkārtrakstā bija "formulēts precizējums, ka ar šo [Likuma 342/2000 14. pantā minēto] shēmu no nodokļa var atbrīvot visu "bilancē iekļauto, bet fiskāli neatzīto kapitāla pieaugumu, pat atkāpjoties no [konsolidētā likuma par ienākuma nodokli (*TUIR*)] 54. panta 1. punkta c) apakšpunkta, piemērojot tiem aizstājējnodokli ar nosacījumu, ka attiecīgie līdzekļi [..] vēl joprojām ir iekļauti bilancē", kas noslēgta likumā paredzētajā datumā", šajā apkārtrakstā bija vienīgi noteikts, ka "būtībā [Likuma 342/2000] 14. pantā ir precizēts, ka bilancē iekļautās un fiskāli neatzītās lielākās vērtības, pat atkāpjoties no *TUIR* 54. panta 1. punkta c) apakšpunkta, piemērojot tām aizstājējnodokli ar nosacījumu, ka attiecīgie līdzekļi — ja tie ir minēti Likuma [342/2000] 10. pantā — vēl joprojām ir iekļauti bilancē, kas noslēgta pēc korektīvā budžeta spēkā stāšanās dienas".

179 Ņemot to vērā, ne vien Apkārtrakstā 207/2000 nebija norādīts, ka Likuma 342/2000 14. pants ir piemērojams jebkuram atliktam kapitāla pieaugumam, bet arī šajā apkārtrakstā bija atgādināts, ka šis noteikums nebija piemērojams — atšķirībā no Likuma 342/2000 17.–19. panta — visiem bilancē iekļautajiem aktīviem, bet vienīgi šī likuma 10. pantā minētajiem aktīviem.

180 Turklāt Apkārtrakstā 207/2000, kas minēts citos īsos prasītājas minētos citātos, kuriem nav pievienoti citēto Itālijas tiesību noteikumi, nav minēts šajā lietā aplūkotais atliktais kapitāla pieaugums, proti, tas, kurš panākts no aktīvu pārvešanas, kas veikta saskaņā ar Likumu 218/1990 vai Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantu. Uz šo kapitāla pieaugumu savukārt ir attiecināms Apkārtraksta 207/2000 1.3. punkts par Likuma 342/2000 17.–19. pantu. Šajā apkārtrakstā — teikumā pirms šī punkta — turklāt ir piebilsts, ka "ir lietderīgi vēlreiz apstiprināt, ka atzīt var vienīgi līdzekļus, kuri pārvērtēti, pamatojoties uz līdz šīm aprakstītajiem noteikumiem".

181 No tā izriet, ka ar atsaucēm uz Apkārtrakstu 207/2000, kuru pamatā ir nepilnīgi citāti un nav pievienoti pietiekami paskaidrojumi, prasītājas nepierāda, ka Komisijas nostāja, saskaņā ar kuru Likuma 342/2000 10. un 14. pants un šī paša likuma 17.–19. pants tādējādi ir divas Likuma 350/2003 2. panta 25. un 26. punktā minētās pielīdzināšanas shēmas, kurām ir atšķirīgi mērķi, varētu būt kļūdaina.

182 Ņemot vērā šo abu pielīdzināšanas shēmu mērķa atšķirību, nav jāsalīdzina Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto pielīdzināšanu.

183 Vienīgais, ar ko Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minēto shēmu varētu salīdzināt, ir pielīdzināšanas pasākums, kurš paredzēts Likuma 342/2000 19. pantā un ar kuru likumdevējs tiesības izmantot Likuma 342/2000 17. pantā noteikto pielīdzināšanu ir attiecinājis arī uz uzņēmumiem, kuri iesaistīti pārstrukturēšanas pasākumos atbilstoši Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantam.

184 Tomēr, tā kā Likuma 342/2000 19. pants netika pagarināts ar Likumu 350/2003 un tā kā Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā pielīdzināšana tādējādi nav uzskatāma par vispārēju pasākumu, kas ar tādiem pašiem nosacījumiem piemērojams jebkurai salīdzināma kapitāla pieauguma atzīšanai (apstrīdētā lēmuma 88. apsvērums), bet gan par pasākumu, kurš attiecas vienīgi uz kapitāla pieaugumu, kuru panākušas konkrētas kredītiestādes pēc pārstrukturēšanas pasākumiem, kuri veikti saskaņā ar Likumu 218/1990 (apstrīdētā lēmuma 90. apsvērums), Komisija pareizi par atskaites punktu ir izmantojusi parasto nodokli, kurš būtu jāmaksā, ja nebūtu šīs pielīdzināšanas shēmas.

185 Turklāt jānorāda, ka atbilstoši šī sprieduma 162. punktā minētajai pastāvīgajai judikatūrai tas, ka attiecībā uz parastā nodokļa režīmu, kas nav Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma, ir piemērojami citi izņēmumi, neapšauba, ka šai shēmai faktiski ir atkāpes ietverošs raksturs un ka tā tiek piemērota vienīgi konkrētiem uzņēmumiem.

186 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka pretēji tam, ko uzskata prasītājas, Komisija nav pieļāvusi kļūdu, par atskaites punktu ekonomiskas priekšrocības esamības noteikšanai izmantojot parasto nodokli.

187 Prasītāju argumenti (skat. šī sprieduma 105. un nākamos punktus), saskaņā ar kuriem pat tad, ja par atskaites punktu tiek izmantots parastais nodoklis, nepastāv ekonomiska priekšrocība, ir jānoraida tiktāl, ciktāl tie atkal tiek pamatoti ar apsvērumiem saistībā ar subjektīvām izvēlēm, kuras uzņēmumi varētu izdarīt, ja nebūtu strīdīgās pielīdzināšanas shēmas. Kā jau tika minēts šī sprieduma 169. punktā, Komisijai, izvērtējot shēmu saskaņā ar noteikumiem valsts atbalsta jomā, nav jāparedz subjektīvas izvēles, kuras šīs shēmas izmantotāji varētu izmantot tās neesamības gadījumā, bet tai ir jāizvērtē šī shēma pati par sevi, lai noteiktu, vai objektīvi ir runa par ekonomisku priekšrocību salīdzinājumā ar nodokli, no kura ar šo shēmu ir izdarīta atkāpe un kurš parastos apstākļos būtu piemērojams šīs shēmas neesamības gadījumā.

188 Saistībā ar prasītāju argumentu (skat. šī sprieduma 107. punktu), ka Komisijai, aprēķinot priekšrocību, bija jāņem vērā, ka parastais nodoklis par kapitāla pieaugumu pārdošanas gadījumā var tikt sadalīts uz pieciem nodokļu maksājuma periodiem, nemaksājot procentus, ko tā nebija izdarījusi apstrīdētā lēmuma 92. apsvērumā, jānorāda, ka saskaņā ar judikatūru, lai arī ar EKL 88. panta 2. punktu ir noteikts, ka Komisijai pirms lēmuma pieņemšanas ir jāiegūst informācija no ieinteresētajām personām, ar šo tiesību normu tai šādu apsvērumu neesamības gadījumā nav aizliegts secināt, ka atbalsts nav saderīgs ar kopējo tirgu (Tiesas 2002. gada 19. septembra spriedums lietā C-113/00 Spānija/Komisija, *Recueil*, I-7601. lpp., 39. punkts). It īpaši Komisijai nevar pārmest, ka tā nebija ņēmusi vērā iespējamos faktus vai tiesisko regulējumu, kas tai būtu varējuši tikt sniegti administratīvās procedūras laikā, bet netika sniegti, jo Komisijai nav pienākuma pēc savas ierosmes un ar prognožu palīdzību pārbaudīt, kādi fakti būtu varējuši tai tikt iesniegti (skat. Pirmās instances tiesas 2004. gada 14. janvāra spriedumu lietā T-109/01 *Fleuren Compost*/Komisija, *Recueil*, II-127. lpp., 48. un 49. punkts, un 2005. gada 14. decembra spriedumu lietā T-200/04 *Regione autonoma della Sardegna*/Komisija, Krājumā nav publicēts, 52. punkts un tajā minētā judikatūra). Tomēr prasītājas nav apstrīdējušas, ka šis iebildums nav ticis minēts oficiālajā izmeklēšanas procedūrā, lai arī Komisija lēmuma par procedūras uzsākšanu 29. un

37. punktā *expressis verbis* vērsa ieinteresēto personu uzmanību uz šo priekšrocības aprēķināšanas aspektu. Līdz ar to prasītāju arguments ir jānoraida.

189 Katrā ziņā jākonstatē, ka prasītājas nav pamatojušas savu argumentu ar atbilstošo Itālijas nodokļu tiesisko regulējumu un tās nav norādījušas un kur nu vēl pierādījušas, ka, ja Komisija būtu izskatījusi iespēju sadalīt maksājumus šādā laikposmā, — pieņemot, ka šāds sadalījums būtu piemērojams šajā lietā, — tad vairs nebūtu runa par ekonomisku priekšrocību vairāk nekā EUR 586 miljonu apmērā, kuru Komisija aprēķināja apstrīdētā lēmuma 92. apsvērumā.

190 Jānoraida prasītāju argumenti (skat. šī sprieduma 117. un nākamos punktus), ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma nevar tikt uzskatīta par tādu, kas sniedz selektīvu priekšrocību, jo uzņēmumi, kuri izmanto šo shēmu, un uzņēmumi, kuri ir saņēmuši pārvestos aktīvus, kuri nav pārvesti saskaņā ar Likumu 218/1990, atrodas ļoti atšķirīgās situācijās.

191 Jākonstatē, kā atgādina Komisija, ka nevis Komisija, bet pats Itālijas likumdevējs, izstrādājot Likumu 342/2000, uzskatīja, ka Likumdošanas dekrētā 358/1997 paredzētā fiskālās neitralitātes shēma būtībā atkārto Likumā 218/1990 noteikto fiskālās neitralitātes shēmu, kā rezultātā, ko likumdevējs bija izdarījis ar Likuma 342/2000 17.–19. pantu, bija jāizveido vienota pielīdzināšanas shēma tāda atliktā kapitāla pieauguma atzīšanai, kurš tika panākts no pārstrukturēšanas pasākumiem, kuri veikti saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu kādā no šīm abām shēmām.

192 Katrā ziņā prasītāju norādītās atšķirības nav vai nu izšķirošas, vai arī būtiskas.

193 Attiecībā uz Likumā 218/1990 paredzētās shēmas obligāto raksturu un tādējādi publiskajām kredītiestādēm noteikto pienākumu pārvest savus bankas aktīvus akciju sabiedrībām (skat. šī sprieduma 118. punktu) pietiek konstatēt, ka šis pienākums tika noteikts vien 1993. gadā (skat. šī sprieduma 6. punktu). Taču pirms šī pienākuma noteikšanas Likumā 218/1990 jau bija atzīta tādas aktīvu pārvešanas fiskālā neitralitāte, kuru šādā ietvarā veica publiskās kredītiestādes.

194 Saistībā ar to, ka Likumā 218/1990 paredzētā shēma, kā uzskatīja prasītājas, bija "ārkārtēja" un pagaidu rakstura, jo tā tika piemērota tikai publiskajām kredītiestādēm ierobežotā laikā (1990–1995), savukārt Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā minētā shēma bija "kārtēja" un pastāvīga (skat. šī sprieduma 121. punktu), jānorāda, ka šis apstāklis nekādi nenozīmē, ka abas šīs shēmas fiskālā ziņā viena no otras atšķiras.

195 Attiecībā uz to, ka sabiedrībām, kuras veic aktīvu pārvešanu saskaņā ar Likumu 218/1990, aktīvu pārvešanas brīdī ir jāmaksā parastais nodoklis par 15 % no kapitāla pieauguma, savukārt Likumdošanas dekrēta 358/1997 paredzētajā shēmā bija noteikta pilnīga fiskālā neitralitāte (skat. šī sprieduma 121. punktu), jāatgādina (skat. šī sprieduma 171. punktu), ka apstrīdētais lēmums vispār neattiecas uz aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām, bet vienīgi uz uzņēmumiem, kuri saņēmuši saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus, un uz šo uzņēmumu saņemtu selektīvu priekšrocību saistībā ar to, ka vienīgi šiem uzņēmumiem tiek piemērota Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā paredzētā pielīdzināšana.

196 Turklāt, kā būtībā izriet no apstrīdētā lēmuma 100. apsvēruma un kā Komisija norāda iebildumu rakstā, nebija jāņem vērā vispārējā nodokļu nasta, kas sākotnēji uzlikta aktīvu pārvešanai, — tostarp nasta, kura uzlikta aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām —, jo vienīgais jautājums bija par labvēlīgāku režīmu, kas noteikts vienīgi atliktajam kapitāla pieaugumam, kurš joprojām ir iekļauts to uzņēmumu bilancē, kuri saņēma saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus. Komisija arī nevarēja ņemt vērā šo nastu, jo tā nezināja un tai turklāt nebija jāzina, izvērtējot atbalsta shēmu, konkrēti cik

liels atliktais kapitāla pieaugums palika šajās bilancēs un cik liels kapitāla pieaugums jau bija aplikts ar nodokli vai nu pielīdzināšanas, vai izmaksas dividenžu veidā dēļ.

197 Līdz ar to prasītājas veltīgi atsaucas uz Likumā 218/1990 un Likumdošanas dekrētā 358/1997 minēto fiskālās neitralitātes shēmu atšķirībām, lai apgalvotu, ka, ņemot vērā šīs atšķirības, nevar tikt konstatēts, ka ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu ir sniegta selektīva priekšrocība.

198 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka Komisija nav pieļāvusi kļūdu, uzskatot, ka, pamatojoties uz Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētās shēmas un parastā nodokļa režīma salīdzinājumu, pastāv selektīva ekonomiska priekšrocība tādas summas apmērā, kas ir vienāda ar starpību starp nodokli, kas samaksāts, izpildot Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, un nodokli, kas būtu bijis jāmaksā parasta nodokļa piemērošanas gadījumā.

199 Turpinājumā ir jāizvērtē prasītāju iebildums (skat. šī sprieduma 123. un nākamos punktus), ka Komisija kļūdaini ir uzskatījusi, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētās shēmas selektīvais raksturs nevar tikt pamatots ar sistēmas loģiku.

200 Šajā ziņā prasītājas būtībā norāda (skat. šī sprieduma 124.–130. punktu), ka ar 2003. gada reformu bija iespējams atcelt jebkādu dubultas nodokļu uzlikšanas risku attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts no aktīvu pārvešanas saskaņā ar Likumdošanas dekrēta 358/1997 4. pantā paredzēto fiskālās neitralitātes shēmu, proti, ar nodokli aplikt aktīvu pārvešanas veicējsabiedrības un pārvesto aktīvu saņēmējsabiedrības. Savukārt ar šo nodokļu reformu netika novērsts dubultas nodokļu uzlikšanas risks attiecībā uz kapitāla pieaugumu, kas panākts no aktīvu pārvešanas saskaņā ar Likumā 218/1990 paredzēto fiskālās neitralitātes shēmu. Šis apstāklis

izskaidro Itālijas likumdevēja izvēli pagarināt Likuma 342/2000 17. un 18. pantā noteikto pielīdzināšanas shēmu vienīgi attiecībā uz aktīvu pārvešanu, kas veikta saskaņā ar Likumu 218/1990.

201 Tomēr jāatgādina, ka apstrīdētais lēmums neattiecas uz aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām, bet attiecas vienīgi uz bankām, kuras saņēma saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus, un vienīgi uz šīm bankām ar strīdīgo shēmu sniegtu ekonomisku priekšrocību. Tādējādi tas, ka sabiedrības, kuras saskaņā ar Likumu 218/1990 veica aktīvu pārvešanu, var tikt apliktas ar nodokli saistībā ar to, ka pastāv dubultas nodokļu uzlikšanas iespēja, nevar būt apstāklis, kas pamato, ka saņēmējām bankām ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu tiek piešķirta selektīva priekšrocība.

202 Līdz ar to Komisija apstrīdētā lēmuma 105. apsvērumā pareizi ir uzskatījusi, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma rada selektīvu priekšrocību, kas salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem uzlabo noteiktu uzņēmumu, proti, to kredītiestāžu konkurētspēju, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktos pārstrukturēšanas pasākumos.

203 Visbeidzot, jānoraida arguments (skat. šī sprieduma 131. punktu), ka ar strīdīgo shēmu par labu bankām, kuras iesaistītas saskaņā ar Likumu 218/1990 veiktajos pārstrukturēšanas pasākumos, ir pagarināta vienīgi iepriekš spēkā esošā pielīdzināšanas shēma, kuru Komisija bija uzskatījusi par tādu, kas nav valsts atbalsts.

204 Atbilstoši judikatūrai EKL 87. panta piemērošanā nav nozīmes, vai pasākuma iespējamā saņēmēja situācija salīdzinājumā ar iepriekš pastāvējušo tiesisko situāciju ir uzlabojusies vai pasliktinājusies vai, tieši pretēji, tā laika gaitā nav izmainījusies. Ir tikai

jānosaka, vai attiecīgā tiesiskā regulējuma ietvaros valsts pasākums EKL 87. panta 1. punkta izpratnē dod priekšrocības noteiktiem uzņēmumiem vai noteiktai ražošanai salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, kuri atrodas pielīdzināmā faktiskā un juridiskā situācijā, ņemot vērā attiecīgā pasākuma mērķi (skat. iepriekš 160. punktā minēto spriedumu lietā *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, 41. punkts un tajā minētā judikatūra).

205 Šajā lietā Komisija pareizi uzskatīja, ka Likuma 342/2000 17. un 18. pantā paredzētās pielīdzināšanas shēmas atstāšana spēkā ar Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu par labu vienīgi uzņēmumiem, kuri saņēma saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus, šiem uzņēmumiem sniedza selektīvu priekšrocību salīdzinājumā ar citiem uzņēmumiem, kuri saņēma saskaņā ar citiem pārstrukturēšanas pasākumiem, kuri nebija paredzēti Likumā 218/1990, pārvestos aktīvus (skat. šī sprieduma 202. punktu).

206 Visbeidzot, tiktāl, ciktāl prasītājas ar šo argumentu apgalvo, ka Likuma 350/2003 2. panta 26. punktā minētā shēma ir pastāvošs atbalsts Regulas Nr. 659/1999 1. panta izpratnē, jānorāda, tāpat kā to ir izdarījusi Komisija, ka vienīgais iespējamais pastāvoša atbalsta gadījums šajā lietā varētu būt pasākums, kas "tā ieviešanas laikā [..] nav bijis atbalsts, bet pēc tam kopējā tirgus attīstības dēļ — dalībvalstij neieviešot izmaiņas — [..] kļuvis par atbalstu". Taču šajā lietā tieši Itālijas likumdevēja iejaukšanās rezultātā strīdīgā pielīdzināšanas shēma, kura agrāk bija pieejama visiem uzņēmumiem, kuri saņēma saskaņā ar fiskālās neitralitātes shēmu pārvestos aktīvus, tika attiecināta vienīgi uz uzņēmumiem, kuri saņēma saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus.

207 No visiem iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka Komisija nav pārkāpusi EKL 87. panta 1. punktu, šajā lietā atzīstot valsts atbalsta esamību.

208 Pakārtoti, jānorāda, ka, pat pieņemot, ka Komisija par atskaites punktu priekšrocības noteikšanai būtu izvēlējusies nevis parastā nodokļa režīmu, bet gan Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā paredzēto shēmu, tā uzdotu atgūt valsts atbalstu saskaņā ar tādu pašu formulējumu, kāds minēts apstrīdētā lēmuma rezolutīvajā daļā.

209 Šādā gadījumā Komisija, ņemot vērā, pirmkārt, pirms Likuma 350/2003 samaksātos nodokļus (it īpaši sabiedrību, kuras aktīvu pārvešanu veic saskaņā ar Likumu 218/1990, uzreiz aktīvu pārvešanas brīdī samaksāto nodokli par 15 % no kapitāla pieauguma), ja vien tie ir būtiski priekšrocības aprēķināšanai (skat. šī sprieduma 195. punktu), otrkārt, starpību starp attiecīgi Likuma 350/2003 2. panta 25. un 26. punktā noteiktajām samazinātajām nodokļa likmēm (attiecīgi skat. šī sprieduma 27. un 29. punktu) un, treškārt, priekšrocības noteikšanas objektivitāti (skat. šī sprieduma 169. un 187. punktu), konstatētu selektīvas ekonomiskas priekšrocības esamību, attiecībā uz kuru, lai arī mazākā apmērā, nekā tika konstatēts apstrīdētā lēmuma 92. apsvērumā, nevarētu piemērot *de minimis* izņēmumu, ja runa ir par nepārskatāmu priekšrocību, kā norādīts apstrīdētā lēmuma 102. apsvērumā.

210 Turklāt šādu priekšrocību — ne vairāk kā to, kura konstatēta apstrīdētajā lēmumā, — nevarētu pamatot prasītāju sniegtie apsvērumi par nelabvēlīgāku nodokļu režīmu, kas pēc 2003. gada nodokļu reformas tiek piemērots sabiedrībām, kuras aktīvu pārvešanu veica saskaņā ar Likumu 218/1990. Kā minēts iepriekš, apstrīdētais lēmums vispār neattiecas uz šīm aktīvu pārvešanas veicējsabiedrībām, bet vienīgi uz bankām, kuras saņem saskaņā ar Likumu 218/1990 pārvestos aktīvus un kuras ar

Likuma 350/2003 2. panta 26. punktu, kurš tika pieņemts attiecībā uz tām, saņēma selektīvu priekšrocību, kas uzlaboja to konkurētspēju salīdzinājumā ar visiem pārējiem uzņēmumiem (šajā ziņā skat. apstrīdētā lēmuma 105. apsvērumu).

211 No tā izriet, ka pat tad, ja strīdīgā shēma tiktu salīdzināta ar Likuma 350/2003 2. panta 25. punktā minēto shēmu, Komisija konstatētu valsts atbalsta esamību apstrīdētā lēmuma 1. panta formulējumā un uzdotu to atgūt saskaņā ar šī lēmuma 3. panta 2. punktā minēto formulējumu.

212 Tā kā visi prasītāju izvirzītie pamati tikuši atzīti par nepamatotiem, šī prasība ir jānoraida.

Par tiesāšanās izdevumiem

213 Atbilstoši Reglamenta 87. panta 2. punktam lietas dalībniekam, kuram spriedums ir nelabvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs.

214 Tā kā prasītājām šis spriedums ir nelabvēlīgs, tām jāsedz savi, kā arī jāatlīdzina Komisijas tiesāšanās izdevumi saskaņā ar Komisijas prasījumiem.

Ar šādu pamatojumu

VISPĀRĒJĀ TIESA (piektā palāta)

nospriež:

1) prasību noraidīt;

2) *BNP Paribas* un Banca *Nazionale del Lavoro SpA* (*BNL*) atlīdzina tiesāšanās izdevumus.

Vilaras Prek Ciucă

Pasludināts atklātā tiesas sēdē Luksemburgā 2010. gada 1. jūlijā.

[Paraksti]