



Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA HENRIKA SAUGMANDSGORA ĒES
[HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE]
SECINĀJUMI,
sniegti 2018. gada 19. decembrī¹

Lieta C-598/17

A-Fonds
pret
Inspecteur van de Belastingdienst

(*Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Hertogenboshas apelācijas tiesa, Nīderlande) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Pastāvošs un jauns atbalsts – Jēdziens “jauns atbalsts” –

Nelikumīgs atbalsts – Dividenžu nodokļa atmaksa – Režīms, kas paplašināts arī attiecībā uz uzņēmumiem, kuri reģistrēti ārpus attiecīgās dalībvalsts teritorijas – Kapitāla brīva aprīte – Valsts tiesu loma – Iespēja valsts tiesām izvērtēt atbalsta shēmas nosacījumu saistībā ar LESD tiesību normām, kas nav 107. un 108. pants – Komisijas ekskluzīvā kompetence

I. Ievads

1. Šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu, kuru iesniegusi *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Hertogenboshas apelācijas tiesa, Nīderlande), ir par to, kā interpretēt LESD 107. un 108. pantu².

2. Šis lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *A-Fonds*, saskaņā ar Vācijas tiesībām dibinātu ieguldījumu uzņēmumu, un *Inspecteur van de Belastingdienst* (nodokļu pārvaldes inspektoru, Nīderlande, turpmāk tekstā – “nodokļu pārvalde”). *A-Fonds* vēlas saņemt Nīderlandes dividenžu nodokļa atmaksu, kas ticis ieturēts laikā no 2002./2003. finanšu gada līdz 2007./2008. finanšu gadam, atsaucoties uz tiesībām uz kapitāla brīvu aprīti, kuras paredzētas LESD 63. pantā.

3. Nodokļu pārvalde šo atmaksu ir atteikusi, pamatojoties uz to, ka *A-Fonds* nav reģistrēts Nīderlandē. Iesniedzējtiesa uzskata, ka šis atteikums ir LESD 63. panta pārkāpums un, lai to novērstu, ir jāapmierina pieteikums atmaksāt dividenžu nodokli, kuru iesniedzis *A-Fonds*.

4. Tomēr šī tiesa šaubās par šāda lēmuma atbilstību valsts atbalsta tiesībām. Uzskatot, ka Nīderlandes nodokļu pasākums, kurā ir paredzēta dividenžu nodokļa atmaksa, veido pastāvošu valsts atbalsta shēmu, iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai valsts atbalsta jomas tiesiskajam regulējumam būtu pretrunā, ja tā apmierinātu pieteikumu atmaksāt dividenžu nodokli, kuru iesniedzis *A-Fonds*, pamatojoties uz LESD 63. pantu, jo ar šo lēmumu tiktu paplašināts attiecīgās atbalsta shēmas saņēmēju loks.

¹ Oriģinālvaloda – franču.

² Skaidrības labad šajos secinājumos es atsaukos uz LESD tiesību normām, lai gan Līgums, kas bija spēkā strīdīgajā laikposmā no 2002.–2008. gadam, bija EKL.

5. Šajos secinājumos es galvenokārt izskaidrošu iemeslus, kuru dēļ uzskatu, ka iesniedzējtiesas kompetencē nav kontrolēt pamatlietā aplūkotā Nīderlandes nodokļu pasākuma nosacījuma par rezidenci saderību ar LESD 63. pantu, ņemot vērā Eiropas Komisijas ekskluzīvo kompetenci izvērtēt atbalsta pasākumu saderību ar Savienības tirgu, kura izriet no LESD 107. un 108. panta, kā tos ir interpretējusi Tiesa spriedumos *Iannelli*³ un *Nygård*⁴.

6. Pakārtoti, ja Tiesa šajā jautājumā man nepiekrītu, manuprāt, tas nozīmētu, ka iesniedzējtiesai, konstatējot nosacījuma par rezidenci nesaderību ar LESD 63. pantu, nebūtu jāpiemēro šis nosacījums un būtu jāapmierina pieteikums par dividenžu nodokļa atmaksu, kuru iesniedzis prasītājs pamatlietā. Savas analīzes beigās es paudišu uzskatu, ka šāds lēmums pats par sevi neveido valsts atbalsta pasākumu un nerada nekādu pienākumu valsts tiesām paziņot par to Komisijai.

II. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

7. Regulas (EK) Nr. 659/1999, ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma 93. panta piemērošanai⁵, 1. panta b) punkta i) apakšpunktā ir paredzēts, ka “pastāvošais atbalsts” ir “jebkāds atbalsts, kas pastāvēja pirms Līguma stāšanās spēkā attiecīgajās dalībvalstīs, t.i., atbalsta shēmas un individuāls atbalsts, [kurš ieviests pirms Līguma stāšanās spēkā un joprojām ir piemērojams]”.

8. Minētās regulas 1. panta c) punktā ir paredzēts, ka “jauns atbalsts” ir “jebkurš atbalsts, t.i., atbalsta shēmas un individuāls atbalsts, kas nav pastāvošs atbalsts, tostarp pastāvoša atbalsta grozījumi”.

B. Nīderlandes tiesības

a) 1969. gada 8. oktobra “Wet op de vennootschapsbelasting” (Likums par uzņēmumu ienākuma nodokli)

9. Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli⁶ 2. panta 1. punkta f) un g) apakšpunktā ir noteikts:

“1. Nodokli kā valsts nodokļu maksātājiem piemēro šādām Nīderlandē reģistrētām vienībām:

[..]

f) kopīgi ieguldījumu fondi;

g) publisko tiesību juridisko personu uzņēmumi, kuri ir minēti 3. punktā.”

10. Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 2. panta 3. punktā ir noteikts to uzņēmumu saraksts, kuri darbojas konkrētās ekonomikas nozarēs.

3 Spriedums, 1977. gada 22. marts, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51, turpmāk tekstā – “spriedums *Iannelli*”).

4 Spriedums, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244).

5 Padomes Regula (1999. gada 22. marts), ar ko nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK līguma 93. panta piemērošanai (OV 1999, L 83, 1. lpp.).

6 Runa ir tikai par Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli redakciju, kuru ir minējusi iesniedzējtiesa, un tā nav precizējusi to tiesību akta grozījumu saturu, kuri bija varējuši stāties spēkā stridīgajā laikposmā no 2002.–2008. gadam.

11. Šī likuma 2. panta 7. punktā ir paredzēts:

“Struktūrām, kuru akcionāri, dalībnieki vai locekļi tieši vai netieši ir vienīgi Nīderlandes publisko tiesību juridiskas personas, kā arī struktūrām, kuru vadītājus tieši vai netieši ieceļ un atlaiž vienīgi Nīderlandes publisko tiesību juridiskas personas un kuru likvidācijas gadījumā to kapitālu nodod vienīgi Nīderlandes publisko tiesību juridisko personu rīcībā, nodoklis tiek piemērots tikai tad, ja tās veic uzņēmējdarbību 3. punkta izpratnē.”

b) 1965. gada 23. decembra “Wet op de dividendbelasting” (Likums par dividenžu nodokli)

12. Likuma par dividenžu nodokli 1. panta 1. punktā ir noteikts:

“Ar nosaukumu “dividenžu nodoklis” tiek iekasēts tiešais nodoklis no personām, kurām, tieši vai izmantojot sertifikātus, ir tiesības uz ienākumiem no kapitāla daļām [..].”

13. Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā, redakcijā, kas bija spēkā 2002. gada 1. janvārī⁷, bija noteikts:

“1. Ar lēmumu, kas ir jāpieņem inspektoram un par ko var iesniegt sūdzību, Nīderlandē reģistrētai juridiskai personai, kura nav uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāja, pēc tās lūguma tiek piešķirta dividenžu nodokļa, kas tai ieturēts kalendārā gada laikā, atmaksa, ja šis nodoklis ir vairāk nekā 23 EUR. Pirmais teikums nav piemērojams dividenžu nodoklim, kas ieturēts no peļņas, kuras faktiskais guvējs nav uzņēmums. Pieteikumu izskata, izmantojot deklarāciju, kas iesniegta ministrijas noteikumos noteiktajā termiņā.”

14. 2007. gada 1. janvārī stājās spēkā jauns Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 4. punkts:

“4. Pirmo punktu pēc analogijas piemēro attiecībā uz kādā citā Eiropas Savienības dalībvalstī reģistrētu juridisku personu, kuras peļņa šajā valstī netiek aplikta ar nodokļiem un kurai, ja tā būtu bijusi reģistrēta Nīderlandē, arī netiktu piemērota uzņēmuma ienākuma nodokļa iekasēšana.”

III. Pamatlieta, prejudiciālie jautājumi un tiesvedība Tiesā

15. *A-Fonds* ir saskaņā ar Vācijas tiesībām dibināts ieguldījumu fonds, kuram nav juridiskas personas statusa (*Spezial-Sondervermögen*) un kura visas akcijas kopš tā pirmsākumiem pieder publisko tiesību uzņēmumam (*Anstalt des öffentlichen Rechts*), kam ir juridiskas personas statuss un ko veido Vācijas pašvaldību apvienība. Pēdējā minētā veic banku darbības, tomēr tās mērķis nav tikai gūt peļņu. Tā pilda arī sabiedrisku uzdevumu, proti, velta savus ienākumus sociālo, kultūras, sporta, zinātnisko un it īpaši izglītības darbību atbalstīšanai.

16. Laikposmā no 2002./2003. finanšu gada līdz 2007./2008. finanšu gadam *A-Fonds* piederēja akcijas vai daļas Nīderlandes uzņēmumos. Šī perioda laikā saistībā ar dividendēm, kuras šie uzņēmumi izmaksāja *A-Fonds*, tika ieturēts dividenžu nodoklis, kuru šis pēdējais minētais Nīderlandes nodokļu pārvaldei ir lūdzis atmaksāt atbilstoši Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktam. Šis pieteikums tika noraidīts, pamatojoties uz to, ka šis uzņēmums nebija reģistrēts Nīderlandē, kā ir pieprasīts iepriekš minētajā pantā.

⁷ Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punkts vairākas reizes ir ticis grozīts laikposmā, kas attiecas uz pamatlīstas faktiem. Šiem grozījumiem nav nozīmes attiecībā uz pamatlīstas.

17. Attiecībā uz minētā likuma 10. panta 1. punkta mērķi iesniedzējtiesa, atsaucoties uz spriedumu, kuru pasludinājusi *Hoge Raad* (Augstākā tiesa, Nīderlande)⁸, paskaidro, ka neaplikšana ar uzņēmumu ienākuma nodokli ir attiecināma uz priekšmaksājumu, ko Nīderlandes nodokļu režīmā veido dividenžu nodoklis, un ka šis mērķis aprobežojas ar noteiktām juridiskām personām, kuru starpā ietilpst publisko tiesību juridiskas personas, kam nepiemēro uzņēmumu ienākuma nodokli.

18. *A-Fonds* iesniedza *Rechtbank Zeeland-West-Brabant te Breda* (Zēlandes-Rietumbrabantes tiesa Bredā, Nīderlande) prasības atcelt šos lēmumus, konkrēti norādot, ka tiesību uz Nīderlandes dividenžu nodokļa atmaksu ierobežojums tikai attiecībā uz Nīderlandē reģistrētiem publisko tiesību subjektiem, kuri minēti Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā, ir pretrunā LESD 63. pantam. Ar 2014. gada 6. maija spriedumu šī tiesa prasības noraidīja.

19. *A-Fonds* pārsūdzēja šo spriedumu *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Hertogenboshas apelācijas tiesa).

20. Uzskatot, ka prasītājs pamatlietā ir situācijā, kas ir objektīvi salīdzināma ar situāciju, kādā atrodas publisko tiesību subjekti, kuri reģistrēti Nīderlandē un kuri nav Nīderlandes uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāji, iesniedzējtiesa uzskata, ka atteikums tam piešķirt dividenžu nodokļa atmaksu, pamatojoties uz to, ka tas nav reģistrēts Nīderlandē, ir LESD 63. panta pārkāpums un ka ir jāapmierina pieteikums par atmaksu, lai to novērstu.

21. Tomēr šī tiesa šaubās par šāda lēmuma atbilstību valsts atbalsta tiesībām.

22. No lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka šī tiesa uzskata, ka tiesiskais regulējums par tiesībām uz dividenžu nodokļa atmaksu, kas paredzēta Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā, veido pastāvošu valsts atbalsta shēmu, balstoties uz Komisijas 2013. gada 2. maija lēmumu⁹.

23. Šajā lēmumā Komisija konstatēja, ka atsevišķu publisko tiesību subjektu atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas ir paredzēts Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 2. panta 7. punktā, veido pastāvošu atbalsta shēmu, kas nav saderīga ar Savienības tirgu, jo šī shēma attiecas tikai uz *publisko tiesību* subjektiem, kuri veic saimniecisko darbību un līdz ar to atrodas situācijā, kas ir salīdzināma ar situāciju, kādā atrodas *privātie* uzņēmumi¹⁰.

24. Uzskatot, ka dividenžu nodokļa, kas ir uzņēmuma ienākuma nodokļa priekšmaksājums, atmaksa ir uzņēmumu ienākuma nodokļa neuzlikšanas neizbēgamas sekas, iesniedzējtiesa uzskata, ka *gan* ar atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas paredzēts Likumā par uzņēmumu ienākuma nodokli, *gan* ar strīdīgo nodokļu pasākumu tiek ieviesta viena un tā pati pastāvoša atbalsta shēma, ko Komisija par tādu esot kvalificējusi savā 2013. gada 2. maija lēmumā.

25. Visbeidzot iesniedzējtiesa norāda, ka runa ir par parauglietu un ka Nīderlandes nodokļu pārvalde jau ir saņēmusi gandrīz 1000 līdzīgu atmaksāšanas pieteikumu.

26. Šādos apstākļos *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Hertogenboshas apelācijas tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai pastāvošas atbalsta shēmas piemērošanas jomas paplašināšana, ņemot vērā nodokļu maksātāja pamatotu atsaukšanos uz tiesībām uz kapitāla brīvu apriti saskaņā ar EKL 56. pantu (tagad – LESD 63. pants), kā pastāvošā atbalsta grozījumi ir jāuzskata par jaunu atbalsta pasākumu?

⁸ Spriedums, 2013. gada 15. novembris, Nr. 12/01866, NL:HR:2013:1128, BNB 2014/20.

⁹ Komisijas Lēmums par valsts atbalsta shēmu SA.25338 C(2013) 2372 *final* (E3/2008, ex CP 115/2004 un CP 120/2006).

¹⁰ Saskaņā ar Regulas Nr. 659/1999 18. pantu Komisija pieņēma lēmumu, ar kuru ierosināja atbilstīgus pasākumus, lai atceltu atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa valsts uzņēmumiem, nolūkā panākt, ka uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms valsts uzņēmumiem, kuri veic saimniecisko darbību, ir tāds pats kā privātiem uzņēmumiem.

2) Ja tas tā ir, vai valsts tiesas uzdevumu veikšana atbilstoši LESD 108. panta 3. punktam izslēdz to, ka nodokļu maksātājam tiek piešķirta nodokļu priekšrocība, saistībā ar kuru nodokļu maksātājs atbilstoši EKL 56. pantam (tagad – LESD 63. pants) izvirza prasījumu, vai arī plānots tiesas nolēmums par šīs priekšrocības piešķiršanu ir jādara zināms Komisijai, vai arī valsts tiesai, ņemot vērā tai atbilstoši LESD 108. panta 3. punktam noteikto pārraudzības uzdevumu, ir jāveic citas darbības vai pasākumi?”

27. Rakstveida apsvērumus iesniedza *A-Fonds*, Nīderlandes valdība un Komisija.

IV. Vērtējums

A. Ievada apsvērumi par strīdīgo nodokļu pasākumu

28. Pamatlieta attiecas uz dividenžu nodokļa atmaksu, kas ir paredzēta Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā (turpmāk tekstā – “strīdīgais nodokļu pasākums”). Šis strīdīgais nodokļu pasākums ir cieši saistīts ar noteiktu publisko tiesību subjektu atbrīvošanu no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas paredzēta Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 2. panta 7. punktā.

29. Tādējādi atbilstoši Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 2. panta 7. punktam uzņēmumiem, kas tieši vai netieši pieder Nīderlandes valstij, tiek piemērots uzņēmumu ienākuma nodoklis tikai tad, ja tie veic kādu no darbībām, kuras uzskaitītas šī paša likuma 2. panta 3. punktā.

30. Attiecībā uz Nīderlandē reģistrētiem publisko tiesību subjektiem, kuri neveic kādu no šīm darbībām un kuriem līdz ar to netiek piemērots uzņēmumu ienākuma nodoklis, Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā ir paredzēta tā dividenžu nodokļa atmaksa, kas ir ticis ieturēts kalendārajā gadā.

B. Par lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pieņemamību

31. No lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka iesniedzējtiesa ir balstījies uz Komisijas 2013. gada 2. maija lēmumu, strīdīgo nodokļu pasākumu kvalificējot par pastāvošu atbalsta shēmu¹¹.

32. Tomēr šis lēmums formāli neattiecas uz dividenžu nodokļa atmaksas režīmu, kas ir paredzēts Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā. Proti, Komisija nav analizējusi vai minējusi šo tiesību normu ne minētajā lēmumā, ne savā turpmākajā lēmumā attiecībā uz likumdošanas reformu, kas veikta Nīderlandē pēc 2013. gada 2. maija lēmuma¹². Šie abi lēmumi formāli attiecas tikai uz atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas piešķirts valsts uzņēmumiem atbilstoši Likumam par uzņēmumu ienākuma nodokli.

33. Tā kā iesniedzējtiesa prejudiciālajos jautājumos ir balstījies uz pieņēmumu, ka strīdīgo nodokļu pasākumu Komisija arī būtu kvalificējusi par pastāvošu atbalsta shēmu, Komisija norāda, ka lūgums ir jānoraida kā nepieņemams, pamatojoties uz to, ka tajā nav ietverti faktiskie un tiesiskie apstākļi, kas vajadzīgi, lai varētu sniegt noderīgu atbildi uz uzdotajiem jautājumiem.

¹¹ Skat. šo secinājumu 22.–24. punktu.

¹² Komisijas Lēmums (ES) 2016/634 (2016. gada 21. janvāris) par valsts atbalstu SA.25338 (2014/C) (ex E3/2008 un ex CP115/2004), ko īsteno Nīderlande – Atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa valsts uzņēmumiem (OV 2016, L 113, 148. lpp.). Šajā lēmumā Komisija uzskatīja, ka, lai gan 2015. gadā Nīderlandē bija veikta likumdošanas reforma un no 2016. gada 1. janvāra tika atcelts atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas saskaņā ar Likumu par uzņēmumu ienākuma nodokli bija piešķirts lielākajai daļai Nīderlandes valsts uzņēmumu, likumdevējs tomēr bija saglabājis atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa attiecībā uz dažām jūras ostām, kas veidoja valsts atbalstu, kurš nav saderīgs ar Savienības tirgu.

34. Šajā ziņā Komisija uzskata, ka informācija, kas ir ietverta lēmumā par prejudiciālu jautājumu uzdošanu, neļauj noteikt, vai Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punkts veido atbalsta shēmu, vai, ja tas tā ir, šī atbalsta shēma ir pastāvoša vai jauna atbalsta shēma un vai tā ir saderīga ar Savienības tirgu.

35. Saistībā ar jautājumu par to, vai strīdīgais nodokļu pasākums veido atbalsta shēmu, Komisija norāda, ka nav iespējams pēc analogijas piemērot argumentāciju, kas ir izmantota iepriekš minētajos lēmumos, it īpaši tāpēc, ka nevar izslēgt, ka saņēmēju loks atbilstoši Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktam ir plašāks nekā tas, kas ir paredzēts Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 2. panta 7. punktā.

36. Komisija piebilst, ka strīdīgais nodokļu pasākums kopš tā ieviešanas vairākkārt ir ticis grozīts, kas neļauj arī noskaidrot, vai runa ir par pastāvošu atbalsta shēmu¹³.

37. Katrā ziņā Komisija uzskata, ka dividenžu nodokļa atmaksas saņēmēju loka paplašināšana, lai nodrošinātu tās atbilstību LESD 63. pantam, ir Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā paredzētā režīma atsevišķs grozījums, kurš ir jāizvērtē no šī režīma un kurš tādējādi nevar ietekmēt strīdīgā nodokļu pasākuma vērtējumu. Šajā ziņā Komisija norāda, ka lēmumā par prejudiciālu jautājumu uzdošanu nav ietverta pietiekama informācija, lai noteiktu, vai šis atsevišķais grozījums pats par sevi veido atbalstu LESD 107. panta 1. punkta izpratnē.

38. Saistībā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu pieņemamību ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju, Tiesai principā ir jāpieņem nolēmums. No minētā izriet, ka uz jautājumiem par Savienības tiesībām ir attiecināma atbilstības prezumpcija. Tiesa var atteikties lemt par valsts tiesas uzdotu jautājumu tikai tad, ja ir acīmredzams, ka lūgtajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar pamatlietas faktisko situāciju vai tās priekšmetu, vai arī gadījumos, kad izvirzītā problēma ir hipotētiska vai kad Tiesai nav zināmi faktiskie vai tiesiskie apstākļi, kas nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem¹⁴.

39. Runājot par pēdējo minēto aspektu, lai sniegtu valsts tiesai noderīgu Savienības tiesību interpretāciju, kā uzsvērts Tiesas Reglamenta 94. pantā, ir nepieciešams, lai valsts tiesa izklāstītu lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, uz ko attiecas tās uzdotie jautājumi, vai vismaz paskaidrotu šo jautājumu pamatā esošos faktus pieņēmumus¹⁵.

40. Taču, ņemot vērā sadarbības garu, kas valda attiecībās starp valsts tiesām un Tiesu prejudiciālā nolēmuma tiesvedībā, šādu iepriekšēju iesniedzējtiesas konstatējumu nepastāvēšana tomēr neizraisa lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu nepieņemamību, ja, neskatoties uz šiem trūkumiem, Tiesa, ņemot vērā no lietas materiāliem izrietošos elementus, uzskata, ka tā iesniedzējtiesai var sniegt noderīgu atbildi¹⁶.

13 Komisija norāda, ka Likums par dividenžu nodokli ir stājies 1941. gada Lēmuma par dividenžu nodokli vietā un ka saskaņā ar parlamenta dokumentiem Likuma par dividenžu nodokli mērķis bija veikt vienīgi šī lēmuma "tehnisku pārskatīšanu". Tomēr gan šajā likumā paredzētais summas ierobežojums, lai varētu saņemt atmaksu, gan saņēmēju loks vēlāk vairākkārt esot mainīti. Tādēļ Komisija uzskata, ka būtu jāizvērtē, vai ar šiem grozījumiem pastāvoša atbalsta shēma ir pārveidota par jaunu atbalsta shēmu.

14 Skat. spriedumus, 2016. gada 21. decembris, *Vervloet* u.c. (C-76/15, EU:C:2016:975, 56. un 57. punkts); 2017. gada 27. jūnijs, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania* (C-74/16, EU:C:2017:496, 24. un 25. punkts), un 2018. gada 7. marts, *flightright* u.c. (C-274/16, C-447/16 un C-448/16, EU:C:2018:160, 46. punkts).

15 Skat. spriedumus, 2017. gada 27. jūnijs, *Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania* (C-74/16, EU:C:2017:496, 26. punkts); 2017. gada 9. novembris, *Ispas* (C-298/16, EU:C:2017:843, 22. punkts), un 2017. gada 20. decembris, *Asociación Profesional Elite Taxi* (C-434/15, EU:C:2017:981, 24. punkts).

16 Skat. spriedumus, 2014. gada 11. decembris, *Azienda sanitaria locale n. 5 "Spezzino"* u.c. (C-113/13, EU:C:2014:2440, 48. punkts); 2016. gada 28. janvāris, *CASTA* u.c. (C-50/14, EU:C:2016:56, 48. punkts); 2016. gada 27. oktobris, *Audace* u.c. (C-114/15, EU:C:2016:813, 38. punkts), un 2016. gada 8. decembris, *Undis Servizi* (C-553/15, EU:C:2016:935, 25. punkts).

41. Ir jāuzsver, ka jautājums par to, vai strīdīgais nodokļu pasākums ir atbalsta pasākums, nav prejudiciālo jautājumu priekšmets. Tomēr abiem prejudiciālajiem jautājumiem ir nozīme tikai tajā gadījumā, ja šis nodokļu pasākums patiešām ir valsts atbalsts.

42. Šajā kontekstā norādišu, ka, lai gan strīdīgais pasākums veido nodokļu priekšrocību, ar faktisko un juridisko informāciju, kuru iesniegusi iesniedzējtiesa, nav pietiekami, lai noteiktu, vai šī priekšrocība noteikti veido valsts atbalstu LESD 107. panta izpratnē.

43. Ir taisnība, ka strīdīgais nodokļu pasākums, ar kuru tiek veikts ieturējums kā uzņēmumu ienākuma nodokļa priekšmaksājums, iespējams, varētu tikt uzskatīts par valsts atbalsta shēmu, ciktāl tas attiecas uz Nīderlandes juridiskajām personām, kurām atbrīvojums no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas paredzēts Likuma par uzņēmumu ienākuma nodokli 2. panta 7. punktā, veido Komisijas lēmumos minēto valsts atbalstu.

44. Tomēr, kā norāda Komisija, nepastāvot precizējumiem saistībā ar juridisko režīmu, kas ir piemērojams dividenžu nodokļa atmaksai, nav zināma ne Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punkta precīza piemērošanas joma, ne it īpaši tās konkrēti piemērošanas nosacījumi, kas nepieciešami, lai izvērtētu visus kritērijus, kuri ļauj kvalificēt pasākumu par valsts atbalstu.

45. Tomēr, manuprāt, tas, ka nepastāv iepriekšēji iesniedzējtiesas konstatējumi, neliedz Tiesai sniegt noderīgu atbildi iesniedzējtiesai pamatlietas atrisināšanai.

46. Šajā lietā, tā kā strīdīgā nodokļu pasākuma “valsts atbalsta” kvalifikācija nav šī lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un tas ir jāizvērtē iesniedzējtiesai¹⁷, pat ja iesniedzējtiesa lēmumiem piešķirusi plašāku piemērojamību nekā tā, ko tiem piešķirusi Komisija, tas pats par sevi pieļauj to, ka Tiesa varētu sniegt noderīgu atbildi pamatlietas atrisināšanai.

47. Turklāt es vēlos norādīt, ka valsts atbalsta kvalifikācijas piešķiršana valsts tiesā šķiet iespējama, ņemot vērā faktu, ka Komisija atbrīvojumu no uzņēmumu ienākuma nodokļa, kas Likumā par uzņēmumu ienākuma nodokli ir paredzēts attiecībā uz noteiktiem publisko tiesību subjektiem, ir kvalificējusi par atbalsta shēmu, kā arī ievērojot saikni starp šo shēmu un strīdīgo nodokļu pasākumu.

48. Būtu jāpiebilst, ka tad, ja šis režīms patiešām ir atbalsta shēma, šaubas par to, vai šī atbalsta shēma ir jauna vai pastāvoša daudzo grozījumu kopš tās ieviešanas dēļ, neliedz sniegt noderīgu atbildi iesniedzējtiesai, secīgi aplūkojot gadījumus, kuros strīdīgais nodokļu pasākums veidotu pastāvošu vai jaunu atbalsta shēmu.

49. Jautājums par to, vai strīdīgais nodokļu pasākums ir valsts atbalsts, kas ir saderīgs ar Savienības tirgu, arī nav izšķirošs, lai varētu sniegt noderīgu atbildi iesniedzējtiesai. Pastāvoša atbalsta gadījumā šis atbalsts tiek uzskatīts par likumīgu tikmēr, kamēr Komisija nav konstatējusi tā nesaderību ar Savienības tirgu¹⁸, kas tā ir pamatlietā, kurā Komisija konkrēti nav izteikusies par strīdīgo nodokļu pasākumu.

50. Kad runa ir par jaunu atbalstu un nav informācijas par atbalsta paziņošanu, nav izslēgts, ka tas ir nelikumīgs atbalsts Regulas Nr. 659/1999 1. panta f) punkta izpratnē. Proti, šķiet, ka šis atbalsts ir īstenots, pārkāpjot LESD 108. panta 3. punktu, pirms Komisija ir pieņēmusi lēmumu par tā atļaušanu. Šo abu situāciju sekas var tikt lietderīgi aplūkotas pastāvošas atbalsta shēmas vai jaunas atbalsta shēmas secīgos gadījumos.

¹⁷ Skat. it īpaši spriedumu, 2001. gada 8. novembris, *Adria-Wien Pipeline* un *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, 29. punkts).

¹⁸ Skat. it īpaši spriedumu, 2013. gada 18. jūlijs, P (C-6/12, EU:C:2013:525, 41. punkts).

51. Visbeidzot jānorāda, ka jautājumam par to, vai iesniedzējtiesas lēmums, ar kuru tiek apmierināts *A-Fonds* pieteikums par atmaksu¹⁹, *pats par sevi* veido valsts atbalstu, ir nozīme tikai tad, ja tiek uzskatīts, kā to dara Komisija, ka šāds lēmums var būt valsts atbalsts. Kā to izskaidrošu šajos secinājumos, es nepiekrītu šim Komisijas vērtējumam²⁰.

52. No visiem šiem apsvērumiem izriet – lai gan iesniedzējtiesai ir jāveic pārbaudes, kas vajadzīgas, lai strīdīgo nodokļu pasākumu kvalificētu par valsts atbalstu, lēmumā par prejudiciālu jautājumu uzdošanu ir ietverti pietiekami faktiskie un tiesiskie apstākļi, lai ļautu Tiesai sniegt iesniedzējtiesai noderīgu atbildi pamatlīetas atrisināšanai.

53. Līdz ar to uzdotie prejudiciālie jautājumi, manuprāt, ir pieņemami.

54. Lai atbildētu uz prejudiciālajiem jautājumiem, turpmākajos apsvērumos es ievērošu principu, ka nodokļu priekšrocība, kas paredzēta Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā, patiešām veido valsts atbalsta shēmu.

C. Par prejudiciālajiem jautājumiem

1. Ievada apsvērumi par iesniedzējtiesas izvirzītajiem jautājumiem

55. Uzreiz norādu, ka iesniedzējtiesa nav jautājusi Tiesai par kapitāla brīvu apriti, kuras pārkāpums tai šķiet neapšaubāms, ņemot vērā strīdīgā nodokļu pasākuma nosacījumu par rezidenci²¹. Tādēļ es neizskatīšu šo jautājumu savos secinājumos.

56. Ar abiem jautājumiem iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai valsts tiesas lēmums, ar kuru tiek paplašināts pastāvošais valsts atbalsta shēmas saņēmēju loks, pats par sevi var veidot valsts atbalstu un, precīzāk, jaunu atbalstu Regulas Nr. 659/1999 1. panta c) punkta izpratnē, ciktāl ar to tiktu grozīts pastāvošais atbalsts. Attiecīgā gadījumā tā būtībā vēlas noskaidrot, vai valsts tiesai ir pienākums paziņot par šādu lēmumu Komisijai saskaņā ar LESD 108. panta 3. punktu.

57. No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka iesniedzējtiesa šaubās arī par to, vai tās kompetencē ir izvērtēt nosacījuma par rezidenci saderību ar LESD 63. pantu un apmierināt *A-Fonds* pieteikumu, ņemot vērā kompetenču sadalījumu starp valsts tiesām un Komisiju, kas izriet no LESD 107. un 108. panta, kā tos ir interpretējusi Tiesa savos spriedumos *Iannelli*²² un *Nygård*²³.

58. Ņemot vērā, ka abiem prejudiciālajiem jautājumiem ir nozīme tikai tad, ja iesniedzējtiesas kompetencē ir izvērtēt atbalsta shēmas elementu attiecībā uz LESD 63. pantu, vispirms es izklāstīšu savu analīzi attiecībā uz šo jautājumu (2. sadaļa) un pēc tam sniegšu atbildi uz abiem prejudiciālajiem jautājumiem, kurus es izskatīšu kopā (3. sadaļa).

19 Skat. šo secinājumu 37. punktu.

20 Skat. šo secinājumu IV daļas C iedaļas 3. sadaļas a) punktu.

21 Tomēr norādišu, ka Nīderlandes valdība apstrīd šo iesniedzējtiesas vērtējumu. Proti, šī valdība uzskata, ka *A-Fonds* tā banku darbību dēļ (šajā sakarā skat. šo secinājumu 15. punktu) ir jāsalīdzina ar tādiem publisko tiesību uzņēmumiem, kuri ir uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāji, kā citas bankas, kuras pieder valstij. Pēc Nīderlandes valdības domām, šāds salīdzinājums liek secināt, ka *A-Fonds* un citas bankas, kuras pieder valstij, tiek aplūkoti vienādi, ņemot vērā, ka nevienam no tiem nav tiesību uz dividenžu nodokļa atmaksu.

22 Spriedums, 1977. gada 22. marts, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51).

23 Spriedums, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244).

2. Par iesniedzējtiesas kompetenci pārbaudīt strīdīgā nodokļu pasākuma nosacījuma par rezidenci saderību ar LESD 63. pantu (pirms prejudiciālajiem jautājumiem noskaidrojams jautājums)

59. Iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai tās kompetencē ir pārbaudīt strīdīgā nodokļu pasākuma, kas kvalificēts par valsts atbalstu, nosacījuma par rezidenci saderību ar LESD 63. pantu.

60. Man šķiet svarīgi sniegt skaidrojumus iesniedzējtiesai šajā jautājumā, jo pamatlieta atklāj, manuprāt, nepieciešamo saistību starp noteikumiem, kuri reglamentē valsts atbalsta kontroli, un aprites brīvību aizsardzību, kas valsts tiesai ir jānodrošina ar tiešu iedarbību.

61. Proti, saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru valsts atbalsta kontroles sistēmas īstenošana, kāda tā izriet no LESD 107. un 108. panta, ir, pirmkārt, Komisijas un, otrkārt, valsts tiesu ziņā, un to attiecīgās lomas ir viena otru papildinošas, bet atšķirīgas²⁴.

62. Lai gan atbalsta pasākumu saderības ar Savienības tirgu izvērtēšana ir ekskluzīvā Komisijas kompetencē, kuras darbību kontrolē Savienības tiesas, valsts tiesas rūpējas par to, lai līdz Komisijas galīgā lēmuma pieņemšanai tiktu nodrošināta indivīdu tiesību aizsardzība gadījumos, kad valsts iestādes, iespējams, nav ievērojušas LESD 108. panta 3. punktā paredzēto aizliegumu. Valsts tiesu iejaukšanās izriet no tiešās iedarbības, kas ir atzīta šai tiesību normai, kuras mērķis ir aizliegt īstenot atbalsta projektus, pirms ir dota Komisijas atļauja²⁵.

63. Tiesa vairākkārt ir apstiprinājusi, ka galvenā un ekskluzīvā loma, kas atbalsta iespējamā nesaderīguma ar Savienības tirgu atzīšanā LESD 107. un 108. pantā ir paredzēta Komisijai, būtiski atšķiras no valsts tiesu lomas, kura ir – aizsargāt tiesības, kas indivīdiem izriet no LESD 108. panta 3. punkta pēdējā teikumā noteiktā aizlieguma tiešās iedarbības²⁶.

64. Attiecībā uz Komisiju Tiesa ir nospriedusi, ka, lai gan LESD 107. un 108. pantā paredzētā procedūra dod plašu novērtējuma brīvību šai iestādei lemt par valsts atbalsta shēmas saderību ar Savienības tirgu prasībām, minētā procedūra nekad nedrīkst radīt rezultātu, kas ir pretrunā Līguma īpašajiem noteikumiem²⁷. No tā izriet pienākums Komisijai ievērot konsekvenci starp LESD 107. pantu un pārējiem Līguma noteikumiem. Šis pienākums attiecībā uz Komisiju ir jo īpaši svarīgs, ja arī šie pārējie noteikumi attiecas uz mērķi nodrošināt neizkropļotu konkurenci Savienības tirgū²⁸.

65. Attiecībā uz valsts tiesu lomu Tiesa regulāri ir atgādinājusi, ka tām ir jānodrošina indivīdiem, ka iestājas visas valsts tiesībās paredzētās sekas gadījumos, kad noticis LESD 108. panta 3. punkta pārkāpums gan saistībā ar atbalsta pasākumu izpildes aktu spēkā esamību, gan saistībā ar tāda finanšu atbalsta atgūšanu, kas ir piešķirts, pārkāpjot šo tiesību normu. Proti, lai gan šajā nolūkā valsts tiesām ir jānosaka, vai valsts pasākums ir vai nav jākvalificē par valsts atbalstu LESD 107. panta izpratnē, tās tomēr nevar lemt par atbalsta pasākumu saderību ar Savienības tirgu, jo šis vērtējums ietilpst Komisijas ekskluzīvā kompetencē, kuras darbību pārbauda Tiesa²⁹.

24 Skat. spriedumus, 1991. gada 21. novembris, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires un Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon* (C-354/90, EU:C:1991:440, 8. punkts); 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644, 37. punkts), un 2013. gada 21. novembris, *Deutsche Lufthansa* (C-284/12, EU:C:2013:755, 27. punkts).

25 Skat. spriedumus, 1991. gada 21. novembris, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires un Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon* (C-354/90, EU:C:1991:440, 9.–13. punkts); 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644, 36.–38. punkts), un 2013. gada 21. novembris, *Deutsche Lufthansa* (C-284/12, EU:C:2013:755, 27.–29. punkts).

26 Skat. spriedumus, 1991. gada 21. novembris, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires un Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon* (C-354/90, EU:C:1991:440, 14. punkts); 1992. gada 16. decembris, *Lornoy u.c.* (C-17/91, EU:C:1992:514, 30. punkts); 2001. gada 8. novembris, *Adria-Wien Pipeline un Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, 26.–29. punkts); 2007. gada 18. jūlijs, *Lucchini* (C-119/05, EU:C:2007:434, 50. un 51. punkts), un 2013. gada 18. jūlijs, *P* (C-6/12, EU:C:2013:525, 38. punkts).

27 Spriedums, 1993. gada 15. jūnijs, *Matra/Komisija* (C-225/91, EU:C:1993:239, 41. punkts).

28 Spriedums, 1993. gada 15. jūnijs, *Matra/Komisija* (C-225/91, EU:C:1993:239, 42. punkts).

29 Skat. it īpaši spriedumu, 2001. gada 8. novembris, *Adria-Wien Pipeline un Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, EU:C:2001:598, 27. un 29. punkts).

66. Tomēr pastāvīgajā judikatūrā ir arī atzīts, ka LESD pamatbrīvības, kam ir tieša iedarbība, indivīdiem rada tiesības, kuras valsts tiesām ir pienākums aizsargāt. Tādējādi valsts tiesai, kurai savas kompetences ietvaros ir pienākums piemērot Savienības tiesību normas, it īpaši ir pienākums nodrošināt šo normu pilnīgu iedarbību, pēc savas iniciatīvas vajadzības gadījumā nepiemērojot tām pretrunā esošas valsts tiesību normas³⁰.

67. Šajā kontekstā Tiesa jau ir saskārusies ar jautājumu par to, vai Komisijas ekskluzīvā kompetence izvērtēt atbalsta pasākumu saderību ar Savienības tirgu atbilstoši LESD 107. un 108. pantam nepieļauj to, ka citu LESD tiesību normu, kurām ir tieša iedarbība, pārkāpuma gadījumā uz šīm tiesību normām varētu atsaukties valsts tiesās.

68. Šajā ziņā spriedumā *Iannelli*³¹ Tiesai konkrēti tika jautāts par to, vai pastāvošu atbalsta pasākumu, par kuru pamatlietā atbilstošos datumos Komisija nebija pieņēmusi lēmumu par saderību, saistībā ar tiesību normām par preču brīvu apriti, it īpaši LESD 34. pantu³², var izvērtēt arī valsts tiesa.

69. Vispirms Tiesa ir atbildējusi, ka ar apstākli, ka atbalsta sistēma, ko piešķir valsts vai kas piešķirta, izmantojot valsts līdzekļus, tādēļ vien, ka tā sniedz priekšrocības noteiktiem iekšzemes uzņēmumiem vai ražošanas veidiem, spēj vismaz netieši kavēt līdzīgu vai konkurējošo ražojumu importu no citām dalībvalstīm, pašu par sevi nepietiek, lai šo atbalstu kā tādu pielīdzinātu pasākumam ar kvantitatīvam ierobežojumam līdzvērtīgu iedarbību LESD 34. panta izpratnē. Turklāt ar minētā 34. panta tik plašu interpretāciju, ka ar to kā tādu atbalsts LESD 107. panta izpratnē tiktu pielīdzināts LESD 34. pantā minētajam kvantitatīvajam ierobežojumam, tiktu mainīta LESD 107. un 108. panta darbības joma un apdraudēta kompetenču sadalījuma sistēma, kas Līgumā ir paredzēta, ieviešot LESD 108. pantā pastāvīgu izmeklēšanas procedūru.

70. Tiesa piebilst, ka valsts atbalsta nosacījumi, kuri ir pretrunā īpašajām LESD tiesību normām, izņemot LESD 107. un 108. pantu, var būt “tik nesaraujami saistīti ar atbalsta priekšmetu, ka tos nav iespējams izvērtēt atsevišķi, no kā izriet, ka to ietekme uz atbalsta saderību vai nesaderību kopumā tad noteikti ir jāizvērtē, izmantojot [LESD 108. pantā] noteikto procedūru”³³.

71. Tomēr Tiesa ir pieļāvusi, ka “atšķirīga situācija ir tad, ja atbalsta shēmas analizē ir iespējams nošķirt nosacījumus vai elementus, kas, lai gan tie veido šīs shēmas daļu, var tikt uzskatīti par tādiem, kuri nav nepieciešami tās mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai”. Šajā pēdējā minētajā gadījumā “nepastāv pamatojums, kas ir balstīts uz kompetenču sadalījumu, kurš izriet no [LESD 107. un 108. panta], lai secinātu, ka citu Līguma tiesību normu, kurām ir tieša iedarbība, pārkāpuma gadījumā uz šīm tiesību normām nevarētu atsaukties valsts tiesās tikai tādēļ vien, ka minētais elements ir atbalsta nosacījums”³⁴.

30 Skat. it īpaši spriedumu, 2007. gada 18. jūlijs, *Lucchini* (C-119/05, EU:C:2007:434, 61. punkts).

31 Spriedums, 1977. gada 22. marts, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51).

32 Bijušais EEK līguma 30. pants. Skaidrības labad šo secinājumu turpinājumā es atsaukšos tikai uz LESD pantiem.

33 Spriedums, 1977. gada 22. marts, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51, 10.–14. punkts).

34 Spriedums, 1977. gada 22. marts, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51, 14. punkts). Kopš šī sprieduma Tiesa no jauna ir spriedusi par attiecībām starp LESD 34. pantu un LESD 107. panta saistībā ar prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi konkrēti 1985. gada 7. maija spriedumā Komisija/Francija (18/84, EU:C:1985:175, 13. punkts), 1986. gada 5. jūnija spriedumā Komisija/Itālija (103/84, EU:C:1986:229, 19. punkts) un 1990. gada 20. marta spriedumā *Du Pont de Nemours Italiana* (C-21/88, EU:C:1990:121, 19.–21. punkts). Šie spriedumi varēja radīt šaubas par sprieduma *Iannelli* tvērumu, jo Tiesa nebija veikusi nošķirumu starp atbalsta nosacījumiem, kuri ir nesaraujami saistīti ar atbalsta priekšmetu, un nosacījumiem, kuri nav nesaraujami saistīti. Tomēr šajā jautājumā spriedums *Iannelli* vēlāk ir ticis apstiprināts ar 2002. gada 23. aprīļa spriedumu *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244).

72. 2002. gadā Tiesa no jauna sprieda par šo jautājumu spriedumā *Nygård*³⁵. Šajā lietā tai tika jautāts par to, vai apstākļi, ka valsts nodoklis ir paredzēts, lai finansētu atbalsta shēmu, kuru ir atļāvusi Komisija, piemērojot LESD tiesību normas saistībā ar valsts atbalstu, pieļāva to, ka valsts tiesa veic vērtējumu par minētā nodokļa saderību ar citām LESD tiesību normām, kurām ir tieša iedarbība, it īpaši LESD 110. pantu³⁶.

73. Šajā spriedumā Tiesa vispirms ir atgādinājusi, ka, lai gan LESD 107. un 108. pantam, no vienas puses, un LESD 110. pantam, no otras puses, ir identisks mērķis, proti, novērst to, ka dalībvalsts divu veidu ieviešanās pasākumu – proti, atbalsta piešķiršanas, no vienas puses, un diskriminējoša nodokļa uzlikšanas, no otras puses, – rezultātā tiek izkropļoti konkurences nosacījumi Savienības tirgū, attiecībā uz šīm tiesību normām ir paredzēti atšķirīgi piemērošanas nosacījumi, kas ir specifiski abiem valsts pasākumu veidiem, kuri ar tām attiecīgi tiek regulēti, un tās turklāt atšķiras ar to tiesiskajām sekām, it īpaši tādā nozīmē, ka saistībā ar LESD 107. un 108. panta īstenošanu Komisijas ieviešanās pasākumam ir liela nozīme, kā tas nav saistībā ar LESD 110. panta īstenošanu³⁷. Tiesa no tā secina, ka diskriminējoša nodokļu prakse nav atbrīvota no LESD 110. panta piemērošanas tādēļ, ka tajā pašā laikā tā var tikt kvalificēta par valsts atbalsta finansēšanas veidu.

74. Tiesa ir piebildusi, ka LESD 108. pantā paredzētās procedūras esamība nekādi nerada šķērslī tam, ka atbalsta shēmas saderību saistībā ar citām Savienības tiesību normām, kuras nav LESD 107. pantā ietvertās, valsts tiesas izvērtē attiecībā uz Līguma tiesību normām, kurām ir tieša iedarbība³⁸.

75. Tomēr, atsaucoties uz spriedumu *Iannelli*³⁹, Tiesa ir atgādinājusi, ka “valsts tiesu iespēja izvērtēt atbalsta shēmas nosacījumus attiecībā uz citām [LESD] tiesību normām, kuras nav [LESD 107. un 108.] pants, paredz to, ka attiecīgie nosacījumi var tikt izvērtēti atsevišķi, proti, ja runa ir par nosacījumiem vai elementiem, kuri, lai gan tie ir attiecīgās atbalsta shēmas daļa, nav nepieciešami tās mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai”. Ja “tas tā ir, nepastāv pamatojums, kas ir balstīts uz kompetenču sadalījumu, kurš izriet no [LESD 107. un 108. panta], lai secinātu, ka citu Līguma tiesību normu, kurām ir tieša iedarbība, pārkāpuma gadījumā uz tām nevarētu atsaukties valsts tiesās tikai tādēļ vien, ka minētais elements ir atbalsta nosacījums”⁴⁰.

76. Savukārt no šīs judikatūras izriet, ka tad, ja runa ir par nosacījumiem vai elementiem, kas ir nepieciešami atbalsta shēmas mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai, ar kompetences sadalījumu netiek pieļauts, ka valsts tiesas izvērtē šo nosacījumu saderību attiecībā uz citiem noteikumiem, kuri nav LESD 107. pantā ietvertie.

77. Šajā gadījumā norādīšu, ka iesniedzējtiesa ir saskārusies ar problemātiku, kas ir līdzīga Tiesas izskatītajai problemātikai iepriekš minētajos spriedumos, lai gan šie spriedumi ir tikuši pasludināti atšķirīgos kontekstos.

78. Līdz ar to šajā lietā es nevaru piekrist Komisijas nostājai, ka atsaukšanās uz LESD 63. pantu pamatlietā nav atkarīga no Komisijas ekskluzīvās kompetences izvērtēt atbalsta pasākuma saderību ar Savienības tirgu, lai gan jautājums tieši ir par saistību starp šiem diviem kompetences veidiem.

35 Spriedums, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244).

36 Bijušais EK līguma 95. pants.

37 Spriedums, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, 55. punkts).

38 Spriedums, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, 56. punkts).

39 Spriedums, 1977. gada 22. marts, *Iannelli & Volpi* (74/76, EU:C:1977:51).

40 Spriedums, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, 57. un 58. punkts). Šajā ziņā Tiesa ir konstatējusi, ka, lai gan atbalsta shēmas saderīguma ar Savienības tirgu pārbaude ir jāveic Komisijai, ņemot vērā, ka šī pārbaude ietver ekonomiska un sociāla rakstura vērtējumus, nevar apstrīdēt, ka attiecībā uz vērtējumu par ieņēmumu sadalījumu no iekšzemes netiešā nodokļa valsts tiesa atrodas vislabākajā situācijā, lai apkopotu vajadzīgo informāciju un veiktu novērtējumus, kas šajā ziņā ir jāveic, pamatojoties uz datiem, kuriem parasti būtu jāizriet no grāmatvedības un citiem dokumentiem, kas saistīti ar to struktūru vadību, kuras iekasē nodokli un kuras piešķir finansējumu vai citas priekšrocības; skat. minētā sprieduma 61. punktu.

79. Tāpat kā iesniedzējtiesa es sliecos uzskatīt, ka iepriekš minētajai judikatūrai ir nozīme šajā lietā. Tādējādi šī judikatūra ļauj nodrošināt juridisko aizsardzību, kas indivīdiem izriet no Līguma tiesību normu tiešas iedarbības, un šo tiesību normu pārkāpuma gadījumā atjaunot tiesiskumu iekšējā līmenī, tomēr neapdraudot galveno un ekskluzīvo lomu, kas ar LESD 107. un 108. pantu paredzēta Komisijai, lai izvērtētu atbalsta saderību ar Savienības tirgu⁴¹.

80. Šajā lietā jautājums par to, vai iesniedzējtiesa var kontrolēt nosacījumu par rezidenci saistībā ar LESD 63. pantu, līdz ar to ir atkarīgs no tā, vai šo nosacījumu var izvērtēt atsevišķi, ciktāl tas nav nepieciešams attiecīgās atbalsta shēmas mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai. Atzīstu, ka šāda analīze nav acīmredzama un tas tā ir jo vairāk tāpēc, ka Tiesa, cik man zināms, vēl nav izteikusies par situāciju, kurā atbalsta nosacījums tiek uzskatīts par nepieciešamu attiecīgās atbalsta shēmas mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai, lai izslēgtu valsts tiesas kompetenci.

81. Manuprāt, nosacījums ir nepieciešams atbalsta mērķa sasniegšanai vai tā funkcionēšanai, ja tas ir atbalstu veidojošs vai būtisks tā elements tādējādi, ka tā nepiemērojamība ir likusi mainīt atbalsta tvērumu vai tā galvenās iezīmes.

82. Šajā gadījumā man šķiet, kā norāda Nīderlandes valdība, ka nosacījums par rezidenci Nīderlandē ir nepieciešams attiecīgās atbalsta shēmas mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai.

83. Proti, ņemot vērā iesniedzējtiesas sniegto informāciju par strīdīgā nodokļu pasākuma mērķi, nav strīda par to, ka likumdevējs ir attiecinājis Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā paredzētā režīma tvērumu tikai uz uzņēmumiem, kuri ir reģistrēti Nīderlandē un no kuriem netiek iekasēts uzņēmumu ienākuma nodoklis. Proti, kā norāda Nīderlandes valdība, publisko tiesību uzņēmumi, kuri ir reģistrēti Nīderlandē un kuri ir atbrīvoti no uzņēmumu ienākuma nodokļa, nevar atskaitīt dividenžu nodokli, kas ieturēts no uzņēmumu ienākuma nodokļa. Lai novērstu to, ka šajā gadījumā dividenžu nodoklis joprojām gulstas uz saņemtajām dividendēm, ar strīdīgo nodokļu pasākumu ir paredzēta ieturētā dividenžu nodokļa atmaksa.

84. No šī tiesiskā regulējuma izriet, ka nosacījums par rezidenci Nīderlandē ir atbalsta piešķiršanas nosacījums un ar to tiek noteikti arī atbalsta saņēmēji. Tātad šis nosacījums ir atbalstu veidojošs un būtisks tā elements. Šī nosacījuma par rezidenci nepiemērojamība tā nesaderības ar LESD 63. pantu dēļ, kā izvērtējusi iesniedzējtiesa, izraisītu to, ka atbalstu saņemtu kādā citā dalībvalstī reģistrētas publisko tiesību juridiskas personas, kuras nav atbrīvotas no uzņēmumu ienākuma nodokļa Nīderlandē un kuras tomēr atrodas salīdzināmā situācijā, kā rezultātā tiktu mainīts pats atbalsta tvēruma, kādu to ir paredzējis Nīderlandes likumdevējs.

85. Manuprāt, tas nozīmē, ka nosacījums par rezidenci ir nesaraucjami saistīts ar strīdīgā nodokļu pasākuma režīma priekšmetu, no kā izriet, ka tā ietekme uz atbalsta saderību vai nesaderību kopumā ietilpst Komisijas ekskluzīvā kompetencē saskaņā ar LESD 107. un 108. pantā noteikto procedūru. No tā izriet, ka iesniedzējtiesai ir liegts piemērot LESD 63. pantu⁴².

86. Lai gan valsts tiesām parasti ir jāievēro Līguma tiesību normas, kurām ir tieša iedarbība, es uzskatu, ka tad, ja spriedumā *Iannelli* noteiktā un spriedumā *Nygård* piemērotā kritērija nozīmei ir jābūt reālai, tas iepriekš minēto iemeslu dēļ ir jāpiemēro pamatlietā un atbilstoši tam iesniedzējtiesas kompetencē neietilpst pārbaudīt strīdīgā nodokļu pasākuma saderību ar LESD 63. pantu.

41 Šajā nozīmē skat. spriedumu, 2002. gada 23. aprīlis, *Nygård* (C-234/99, EU:C:2002:244, 62. punkts).

42 Turklāt jānorāda, ka pretēja nostāja izraisītu īpašu situāciju tāpat, kā tas ir pamatlietā, kurā, apmierinot pieteikumu, kas pamatots ar LESD 63. pantu, ar šo lēmumu tiek paplašināts atbalsta shēmas saņēmēju loks. Tomēr saskaņā ar Savienības noteikumiem valsts atbalsta jomā nevienam uzņēmumam nevar izvirzīt tiesības saņemt valsts atbalstu; šajā pašā nozīmē skat. ģenerālvokāta N. Vāla [N. Wahl] secinājumus lietā *Kotnik* u.c. (C-526/14, EU:C:2016:102, 79. punkts). Citiem vārdiem, nevar tikt uzskatīts, ka kādai dalībvalstij ir pienākums piešķirt valsts atbalstu kādam uzņēmumam, jo lēmums piešķirt atbalstu ir valsts likumdevēju un administratīvo struktūru politiska izvēle. Ja ar Savienības tiesībām saskaņā ar tādām citām tiesību normām kā LESD 63. pants tomēr varētu tikt noteikts pienākums valsts tiesām pieņemt lēmumus, ar kuriem to seku dēļ pretēji likumdevēja nodomam tiek paplašināta atbalsta režīmu piemērošanas joma, man šķiet, ka tas radītu paradoksālu situāciju.

87. Līdz ar to es ieteikšu Tiesai uz prejudiciālajiem jautājumiem atbildēt, ka atbilstoši LESD 107. un 108. pantam nav pieļaujams, ka valsts tiesa veic pastāvošas atbalsta shēmas nosacījuma par rezidenci saderības ar LESD 63. pantu vērtējumu, ja šis nosacījums, kāds tiek aplūkots pamatlietā, ir nesaraucjami saistīts ar atbalsta shēmu, ciktāl tas ir nepieciešams šīs atbalsta shēmas mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai.

88. Gadījumam, ja Tiesa uzskatītu, ka iepriekš minētā judikatūra neliedz iesniedzējtiesai pārbaudīt nosacījuma par rezidenci saderību ar LESD 63. pantu, nākamajā sadaļā es pakārtoti izskatišu jautājumu, vai valsts atbalsta tiesības nepieļauj to, ka valsts tiesa, pamatojoties uz LESD 63. pantu, apmierina *A-Fonds* pieteikumu par atmaksu.

3. Par jautājumu, vai valsts atbalsta tiesības nepieļauj to, ka valsts tiesa apmierina pieteikumu par dividenžu nodokļa atmaksu "A-Fonds" labā saistībā ar LESD 63. pantu (pirmais un otrais prejudiciālais jautājums)

89. Kā esmu to izskaidrojis šo secinājumu 31. punktā, iesniedzot prejudiciālos jautājumus, iesniedzējtiesa ir balstījies uz pieņēmumu, ka strīdīgais nodokļu pasākums veido pastāvošu atbalsta shēmu. Tomēr, kā konstatējusi Komisija, šķiet, ka strīdīgais nodokļu pasākums ir vairākas reizes grozīts⁴³. Nesaņemot pietiekamu informāciju no iesniedzējtiesas par šiem grozījumiem, nav izslēgts, kā arī ir norādījusi Komisija, ka strīdīgā nodokļu pasākumu versija, kas bija spēkā pamatlietā aplūkojamajā laikposmā, veido jaunu atbalstu Regulas Nr. 659/1999 1. panta c) punkta izpratnē.

90. Līdz ar to, lai sniegtu atbildi uz prejudiciālajiem jautājumiem, secīgi ir jāizskata gadījumi, saskaņā ar kuriem šis nodokļu pasākums veidotu pastāvošu atbalsta shēmu vai jaunu atbalsta shēmu.

91. Turpmākajos punktos es izklāstīšu iemeslus, kādēļ, manuprāt, pastāvošas atbalsta shēmas gadījumā ar valsts atbalsta tiesībām tiek pieļauts, ka valsts tiesa apmierina pieteikumu atmaksāt dividenžu nodokli *A-Fonds* labā, pamatojoties uz LESD 63. pantu (a) punkts), un jaunas atbalsta shēmas gadījumā LESD 108. panta 3. punkts nepieļauj šāda lēmuma pieņemšanu (b) punkts.

a) Par pastāvošu atbalsta shēmu

92. Gadījumā, ja strīdīgais nodokļu pasākums veido pastāvošu atbalsta shēmu, tas ir jāuzskata par likumīgu, kamēr Komisija nav konstatējusi tā nesaderību ar Savienības tirgu⁴⁴.

93. Tādējādi šādā situācijā šķiet, ka valsts atbalsta tiesības pieļauj to, ka *A-Fonds* pieteikums par atmaksu tiek apmierināts. Citiem vārdiem, ja Tiesa nepiekrīstu manai analīzei attiecībā uz kompetenci, manuprāt, tas nozīmētu, ka pamatlietā, ja iesniedzējtiesa konstatē, ka ar nosacījumu par rezidenci tiek pārkāpts LESD 63. pants, tai nav jāpiemēro šis nosacījums un ir jāapmierina prasītāja pamatlietā pieteikums par dividenžu nodokļa atmaksu.

94. Es pieļauju, ka praktiskas šāda lēmuma sekas radītu īpašu situāciju. Kaut gan, pieņemot šādu lēmumu, valsts tiesa novērš konkurences izkropļojumu, kas pastāv starp valsts uzņēmumiem, kuri ir reģistrēti Nīderlandē, un publisko tiesību subjektiem, kas ir reģistrēti kādā citā dalībvalstī, tai pat laikā šāds lēmums varētu pastiprināt konkurences izkropļojuma sekas, kuras varētu pastāvēt saistībā ar LESD 107. panta 2. un 3. punktu.

⁴³ Skat. šo secinājumu 36. punktu.

⁴⁴ Skat. šo secinājumu 49. punktu.

95. Tā kā ar šādu nolēmumu tiek paplašināts pastāvošas valsts atbalsta shēmas saņēmēju loks, iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai šāds tiesas nolēmums pats par sevi var veidot valsts atbalstu un, precīzāk, jaunu atbalstu Regulas Nr. 659/1999 1. panta c) punkta izpratnē, ciktāl ar to tiktu grozīts pastāvošs atbalsts, un, ja tas tā ir, vai pastāv pienākums paziņot par šādu nolēmumu Komisijai saskaņā ar LESD 108. panta 3. punktu.

96. Manuprāt, valsts tiesas nolēmums, kas pieņemts pēc savas ierosmes saistībā ar kapitāla brīvas aprites aizsardzību, pats par sevi nevar veidot valsts atbalsta pasākumu LESD 107. panta 1. punkta izpratnē.

97. Proti, kā norādījuši arī *A-Fonds* un Nīderlandes valdība, šādu nolēmumu nevar uzskatīt par piedēvējamu dalībvalstīm LESD 107. panta 1. punkta izpratnē, kas ir viens no nosacījumiem attiecībā uz “valsts atbalsta” kvalifikāciju.

98. LESD 107. panta 1. punktā paredzētais atbalsta jēdziens attiecas uz dalībvalstu lēmumiem, ar kuriem tās, lai sasniegtu savus ekonomiskos un sociālos mērķus, nodod uzņēmumu vai citu tiesību subjektu rīcībā savus līdzekļus vai rada tiem priekšrocības, lai veicinātu izvirzīto ekonomisko un sociālo mērķu īstenošanu⁴⁵. Citiem vārdiem, lēmums piešķirt atbalstu un šāda pasākuma nosacījumi ir politiska izvēle, kura ir jāizdara valstu likumdošanas un administratīvajām struktūrām, ko kontrolē Komisija un Tiesa.

99. Šajā kontekstā, kaut gan valsts tiesas kā publiskas struktūras pieder pie dalībvalsts, to uzdevums kā neatkarīgām tiesām ir nodrošināt Savienības tiesību ievērošanu, no kā izriet, ka to lēmumi nevar tikt uzskatīti par piedēvējamiem valstij iepriekš minētā LESD 107. panta 1. punkta izpratnē un tie paši par sevi nevar veidot valsts atbalsta pasākumu.

100. Tieši tāds gadījums ir pamatlietā. Nodokļa atmaksa ir tikai kapitāla brīvas aprites īstenošanas sekas, ko konkrētā lietā veikusi valsts tiesa pēc savas ierosmes.

101. Šajā kontekstā norādu, ka šim nolēmumam nav *erga omnes* iedarbības, bet tas skar tikai prasītāja pamatlietā situāciju. Jautājums par to, vai citām publisko tiesību juridiskām personām, kas nav Nīderlandes rezidentes, arī ir tiesības saņemt nodokļa atmaksu, atsaucoties uz LESD 63. pantu, nozīmē, ka iesniedzējtiesa atbilstoši konkrētam vērtējumam uzskata, ka šī persona atrodas situācijā, kas ir salīdzināma ar situāciju, kādā atrodas publisko tiesību subjekti, kuri ir reģistrēti Nīderlandē un kuri nav Nīderlandes uzņēmumu ienākuma nodokļa maksātāji.

102. Šī paša iemesla dēļ iesniedzējtiesas nolēmuma, ar kuru ir apmierināts *A-Fonds* pieteikums par atmaksu, mērķis un tā iedarbība nebūs tādi, ka tiek vispārēji grozītas nodokļu pasākuma, kas paredzēts Likuma par dividenžu nodokli 10. panta 1. punktā, tiesību normas, bet tas izraisīs LESD 63. pantam pretrunā esoša valsts noteikumu nosacījuma nepiemērojamību konkrētā lietā, kuru tā izskata.

103. Ja Tiesa tomēr uzskatītu, ka šāds valsts tiesas nolēmums *ar savu iedarbību* pats par sevi veido atbalsta pasākumu LESD 107. panta 1. punkta izpratnē un ka šis atbalsts ir jauns atbalsts, kas ietver LESD 108. panta 3. punktā paredzēto paziņošanas pienākumu, es vēlos vērst Tiesas uzmanību uz praktiskām grūtībām, ko rada šāda nostāja. Proti, loģiski, ka tā liktu valsts tiesai apturēt tiesvedību, lai,

⁴⁵ Skat. it īpaši spriedumu, 1980. gada 27. marts, *Denkavit italiana* (61/79, EU:C:1980:100, 31. punkts).

iespējams, ar dalībvalsts valdības starpniecību paziņotu par savu nolēmuma projektu, kura iedarbības rezultātā var tikt radīts jauns atbalsts. Būtu jāpiebilst, ka valsts tiesa varētu pieņemt savu nolēmumu tikai pēc Komisijas lēmuma par atļaušanu, kas attiecīgā gadījumā pieņemts formālās izmeklēšanas procedūras beigās, kas procesu padarītu pilnībā par nerealizējamu⁴⁶.

104. LESD 108. panta 3. punkts, manuprāt, nevar ietvert to, ka tiesas nolēmums tiek pakārtots tam, ka iejaucas Komisija, jo tādējādi tiktu apdraudēti tiesas spriešanas neatkarības un objektivitātes principi, kā arī tiesnešu apspriedes noslēpuma princips. Proti, kā norāda Nīderlandes valdība, pienākums paziņot par atbalsta projektiem ir tikai valsts struktūrām, kurām ir tiesības piešķirt atbalstus, proti, šajā lietā Nīderlandes valdībai vai Nīderlandes administrācijai.

105. Visbeidzot norādišu, ka iesniedzējtiesa, izvirzot prejudiciālos jautājumus, atsaucas uz spriedumu *DEI*⁴⁷. Pat ja šis spriedums, kā to norāda iesniedzējtiesa, ļauj uzskatīt, ka tiesas nolēmums vispārīgi pats par sevi var veidot jaunu atbalstu, ciktāl ar to tiktu grozīts pastāvošs atbalsts, un ka par to būtu jāpaziņo, piemērojot LESD 108. panta 3. punktu, tomēr es neesmu pārliecināts, ka tāds ir reālais šī sprieduma tvērums.

106. Tādējādi varētu arī pieņemt, ka apelācijas ietvaros Tiesa vienkārši ir uzskatījusi, ka saistībā ar situāciju, kura ir pavisam īpaša un ir saistīta ar valsts tiesas, kas lemj pagaidu noregulējuma tiesvedībā, pagaidu pasākumu, šim pasākumam varēja būt tādas pašas sekas kā valsts atbalstam un ka Vispārējā tiesa nevarēja vispārīgi apgalvot, ka valsts tiesas, kas lemj pagaidu noregulējuma tiesvedībā, ir atbrīvotas no LESD 107. un 108. panta ievērošanas⁴⁸.

107. Katrā ziņā, ņemot vērā šaubas par šī sprieduma reālo tvērumu, aicinu Tiesu izmantot izdevību, ko piedāvā pamatlīnija, un pārskatīt savu judikatūru, kura izriet no minētā sprieduma *DEI*, ja šī sprieduma tvērums patiešām ir tāds, kā to sapratusi iesniedzējtiesa, vai to precizēt.

108. Iepriekš izklāstīto iemeslu dēļ es ieteikšu Tiesai uz izvirzītajiem jautājumiem pakārtoti atbildēt, ka pastāvošas atbalsta shēmas gadījumā, par kuru Komisija nav lēmusi, valsts atbalsta tiesības pieļauj to, ka valsts tiesa apmierina saņēmēja pieteikumu, kas ir balstīts uz kapitāla brīvu apriti, lietā, kuru tā izskata. Šāds nolēmums pats par sevi neveido valsts atbalstu un nerada nekādu pienākumu valsts tiesām par to paziņot Komisijai.

b) Par jaunu atbalsta shēmu

109. Gadījumā, ja strīdīgais nodokļu pasākums veido jaunu atbalsta shēmu Regulas Nr. 659/1999 1. panta c) punkta izpratnē, runa būtu par nelikumīgu atbalstu minētās regulas 1. panta f) punkta izpratnē, jo šī shēma būtu ieviesta, neievērojot paziņošanas pienākumu, kas paredzēts LESD 108. panta 3. punktā⁴⁹.

110. Tālāk rodas jautājums, vai, neskatoties uz atbalsta shēmas nesaderību ar LESD 63. pantu, iesniedzējtiesa varētu būt spiesta atteikt dividenžu nodokļa atmaksu *A-Fonds*, lai tiktu ievērots LESD 108. panta 3. punktā paredzētais aizliegums īstenot atbalstu.

46 Turklāt vēlos norādīt, ka jauna atbalsta paziņošana ir jāveic, izmantojot paziņošanas veidlapu, kas ietverta Komisijas Regulas (EK) Nr. 794/2004 (2004. gada 21. aprīlis), ar ko īsteno Padomes Regulu (EK) Nr. 659/1999, ar kuru nosaka sīki izstrādātus noteikumus EK Līguma 93. panta piemērošanai, I pielikuma I daļā. Lai arī šo paziņojumu atbilstoši minētās regulas 3. panta 1. punktam Komisijai nosūta attiecīgās dalībvalsts pastāvīgais pārstāvis, es tomēr vēlētos norādīt, ka regulas I pielikuma I daļā ietvertajā veidlapā norādāmā informācija ir informācija, kuru ne vienmēr var sniegt valsts tiesu tiesneši.

47 Spriedums, 2016. gada 26. oktobris, *DEI* un Komisija/*Alouminion tis Ellados* (C-590/14 P, EU:C:2016:797, 59. un 108. punkts).

48 Šajā sakarā skat. it īpaši spriedumu, 2016. gada 26. oktobris, *DEI* un Komisija/*Alouminion tis Ellados* (C-590/14 P, EU:C:2016:797, 59. un 60. punkts un 103.–108. punkts).

49 Skat. šo secinājumu 50. punktu.

111. Norādišu, ka šis jautājums ir īpašs tādā ziņā, ka secinājumi, kuri jāizdara saistībā ar LESD 63. panta pārkāpumu, un secinājumi, kuri izriet no LESD 108. panta 3. punktā paredzētā paziņošanas pienākuma neievērošanas, patiesībā ir pretrunīgi.

112. LESD 63. panta pārkāpuma sekas ir tam pretrunā esošu valsts tiesību normu nepiemērojamība⁵⁰, kas šajā lietā principā liek piešķirt *A-Fonds* dividenžu nodokļa atmaksu tādēļ, ka nav piemērojams nosacījums par rezidenci, savukārt LESD 108. panta 3. punktā paredzētā paziņošanas pienākuma neievērošana, gluži pretēji, izraisa atbalsta shēmas prettiesiskumu un spēkā neesamību, kas šajā lietā nepieļauj to, ka *A-Fonds* varētu saņemt šo atmaksu.

113. Tādējādi saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru attiecībā uz LESD 108. panta 3. punktā paredzēto paziņošanas pienākumu šī pienākuma neievērošanas gadījumā valsts tiesām ir pienākums nepiemērot valsts tiesību normas, ar kurām ir ieviestas nelikumīgās privilēģijas⁵¹. Proti, ja valsts atbalsta pasākums ir veikts, neievērojot šo aizliegumu īstenot atbalstu, tas nozīmē šā pasākuma nelikumību⁵², kā rezultātā tas principā nav spēkā⁵³.

114. Precīzāk, attiecībā uz tāda nodokļa atmaksu, kas ir atbalsta pasākums, kurš ir nelikumīgs tāpēc, ka ir piešķirts, neizpildot paziņošanas pienākumu, Tiesa ir nospriedusi, ka nav iespējams, ka Savienības interesēs būtu izdot rīkojumu par atmaksāšanu par labu citiem uzņēmumiem, ja šāds lēmums paplašina atbalsta saņēmēju loku un tādējādi pastiprina atbalsta sekas, nevis tās novērš⁵⁴. Proti, pēc Tiesas domām, valsts tiesas nedrīkst vienkārši paplašināt atbalsta saņēmēja loku⁵⁵.

115. Norādišu, ka situācija, kādā radusies iepriekš minētā judikatūra, atšķiras no situācijas pamatlietā, jo runa ir ne tikai par jautājumu attiecībā uz nelikumīgu atbalstu, bet arī par LESD 63. panta pārkāpumu, kas principā tiek novērsts, apmierinot pieteikumu atmaksāt dividenžu nodokli *A-Fonds*.

116. Tomēr, manuprāt, tas pats attiecas uz minēto situāciju. Proti, aizliegums īstenot atbalstu valsts tiesām ir jāņem vērā vispārīgi un plaši. Ir jāaizsargā personas, kuras skar konkurences izkropļojums, ko izraisījusi nelikumīga atbalsta piešķiršana⁵⁶.

117. Kamēr Komisija nav izvērtējusi atbalsta saderību ar Savienības tirgu, manuprāt, nebūtu atbilstoši Savienības tiesībām izdot rīkojumu par atbalstu par labu citiem uzņēmumiem, ja ar šādu lēmumu tiek paplašināts atbalsta saņēmēju loks, pastiprinot šī nelikumīgā atbalsta sekas – jo tas tiktu ieviests bez iepriekšējas atļaujas –, nevis tās novēršot⁵⁷.

118. Līdz ar to jaunas un nelikumīgas atbalsta shēmas gadījumā ar LESD 108. panta 3. punktā paredzēto aizliegumu īstenot atbalstu netiek pieļauts, ka iesniedzējtiesa apmierina pieteikumu par dividenžu nodokļu atmaksu *A-Fonds* labā.

50 Skat. it īpaši spriedumu, 2007. gada 18. decembris, A (C-101/05, EU:C:2007:804, 27. punkts).

51 Skat. it īpaši spriedumu, 2015. gada 16. aprīlis, *Trapeza Eurobank Ergasias* (C-690/13, EU:C:2015:235, 53. punkts).

52 Skat. spriedumus, 2005. gada 27. oktobris, *Distribution Casino France* u.c. (no C-266/04 līdz C-270/04, C-276/04 un no C-321/04 līdz C-325/04, EU:C:2005:657, 30. punkts), un 2011. gada 8. decembris, *Residex Capital IV* (C-275/10, EU:C:2011:814, 28. punkts).

53 Skat. it īpaši spriedumus, 1991. gada 21. novembris, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires* un *Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon* (C-354/90, EU:C:1991:440, 16. un 17. punkts); 2003. gada 21. oktobris, *van Calster* u.c. (C-261/01 un C-262/01, EU:C:2003:571, 63. punkts); 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644, 41. punkts), un 2008. gada 12. februāris, *CELF un ministre de la Culture et de la Communication* (C-199/06, EU:C:2008:79, 40. punkts).

54 Skat. it īpaši spriedumu, 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644, 49. punkts).

55 Skat. it īpaši spriedumu, 2006. gada 5. oktobris, *Transalpine Ölleitung in Österreich* (C-368/04, EU:C:2006:644, 50. punkts).

56 Spriedums, 2008. gada 12. februāris, *CELF un ministre de la Culture et de la Communication* (C-199/06, EU:C:2008:79, 38. punkts).

57 Šajā nozīmē skat. arī ģenerālvokātes J. Kokotes [J. Kokott] secinājumus lietā *Finanzamt Linz* (C-66/14, EU:C:2015:242, 27.–30. punkts). Norādišu, ka, attiecīgajā lietā atzīstot par nepieņemamu pirmo prejudiciālo jautājumu, Tiesa nav tieši spriedusi par šo jautājumu.

V. Secinājumi

119. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es iesaku Tiesai uz *Gerechtshof 's-Hertogenbosch* (Hertogenboshas apelācijas tiesa, Nīderlande) uzdotajiem jautājumiem atbildēt šādi:

LESD 107. un 108. pants nepieļauj to, ka valsts tiesa veic pastāvošas atbalsta shēmas nosacījuma par rezidenci saderības ar LESD 63. pantu vērtējumu, ja šis nosacījums, kāds aplūkots pamatlietā, ir nesaraujami saistīts ar atbalsta shēmu, ciktāl tas ir nepieciešams šīs shēmas mērķa sasniegšanai vai tās funkcionēšanai.