

Lieta C-494/03

**Senior Engineering Investments BV**

pret

**Staatssecretaris van Financiën**

(Hoge Raad der Nederlanden l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu)

Direkt?va 69/335 – Netiešie nodok?i, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai – Valsts sist?ma, kas kapit?la sabiedr?bai (meitas sabiedr?bai) uzliek kapit?la nodokli par iemaksu, ko t?s m?tes sabiedr?ba (galven? m?tes sabiedr?ba) ir veikusi t?s fili?l? (meitas sabiedr?bas fili?l?) – Kapit?la nodoklis – Sabiedr?bas kapit?la palielin?šana – Maks?jums “par ažio” – Sabiedr?bas akt?vu palielin?šana – Sabiedr?bas kapit?la da?u v?rt?bas palielin?šana – Dal?bnieka sniegts pakalpojums – Dal?bnieka dal?bnieka maks?jums – Maks?jums fili?lei – “Patiesais ieguv?js” – Kapit?la nodok?a iekas?šana tikai vienreiz (Kopien?) – EK l?guma 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Valsts prakse, kas kapit?la sabiedr?bu (meitas sabiedr?bu) atbr?vo no nodok?a tikai tad, ja t?s fili?le (meitas sabiedr?bas fili?le) ar? ir dibin?ta šaj? dal?bvalst?

?ener?ladvok?ta M. Pojareša Maduru [M. Poiares Maduro] secin?jumi, sniegti 2005. gada 14. j?lij?

Tiesas spriedums (pirm? pal?ta) 2006. gada 12. janv?r?

Sprieduma kopsavilkums

1. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Netiešie nodok?i, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai — Kapit?la nodoklis, ko iekas? no kapit?la sabiedr?b?m*

(Padomes Direkt?vas 69/335 4. panta 2. punkta b) un c) apakšpunkts)

2. *Noteikumi par nodok?iem — Ties?bu aktu saska?ošana — Netiešie nodok?i, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai — Kapit?la nodoklis, ko iekas? no kapit?la sabiedr?b?m*

(Padomes Direkt?vas 69/335 preambulas sestais apsv?rums, 2. panta 1. punkts un 4. panta 2. punkta b) apakšpunkts)

1. “Kapit?la palielin?šana” 4. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratn? Direkt?v? 69/335 par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai, kas groz?ta ar Direkt?vu 85/303, noz?m? form?lu kapit?la palielin?šanu, vai nu emit?jot jaunas kapit?la da?as vai akcijas, vai ar? palielinot esošo kapit?la da?u vai akciju nomin?lv?rt?bu.

Savuk?rt, ja sabiedr?bas akt?vi ir defin?ti k? visi dal?bnieku ieguld?tie l?dzek?i un to pieaugums, “akt?vu palielin?jums” š?s direkt?vas 4. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratn? princip? ietver kapit?la sabiedr?bas kapit?la visa veida palielin?jumu.

Apst?klis, ka iemaksu ir veicis nevis attiec?g?s kapit?la sabiedr?bas dal?bnieks, bet gan t?s m?tes sabiedr?ba, t.i., dal?bnieka dal?bnieks, neizsl?dz, ka š? iemaksa ir “pakalpojums, kuru sniedzis k?ds dal?bnieks” min?t?s direkt?vas 4. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratn?, jo

galven? m?tes sabiedr?ba attiec?go iemaksu meitas sabiedr?bas fili?l? veica, lai palielin?tu š?s fili?les kapit?la da?u v?rt?bu, un šis palielin?jums bija t?s vien?g? dal?bnieka, meitas sabiedr?bas, interes?s. L?dz ar to š? iemaksa ir attiecin?ma uz šo p?d?jo sabiedr?bu.

(sal. ar 33., 34. un 39. punktu)

2. 4. panta 2. punkta b) apakšpunkts Direkt?v? 69/335 par netiešajiem nodok?iem, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai, kas groz?ta ar Direkt?vu 85/303, kop? ar t?s 2. panta 1. punktu un preambulas sesto apsv?rumu nepie?auj, ka dal?bvalsts kapit?la sabiedr?bai (meitas sabiedr?bai) uzliek kapit?la nodokli par iemaksu, ko t?s m?tes sabiedr?ba (galven? m?tes sabiedr?ba) ir veikusi t?s fili?l? (meitas sabiedr?bas fili?l?), ja saska?? ar direkt?vas noteikumiem par attiec?go iemaksu kapit?la nodoklis tiek uzlikts meitas sabiedr?bas fili?lei.

T? k? iemaksa sabiedr?b? ir apliekama ar nodokli tikai vienreiz (Kopien?), par min?to iemaksu nevar otrreiz iekas?t nodokli, šaj? gad?jum? – no meitas sabiedr?bas.

Šaj? sakar? maznoz?m?gs ir apst?klis, ka attiec?g? iemaksa var?ja palielin?t ar? meitas sabiedr?bas kapit?lu, jo š?ds palielin?jums autom?tiski rada papildu ekonomisk?s sekas iemaksai, kas veikta meitas sabiedr?bas fili?l?, un uz to nav attiecin?ma otra, atseviša iemaksa, kas pati par sevi b?tu apliekama ar nodokli. T?pat maz noz?mes ir tam, ka dal?bvalsts, kas ir kompetenta uzlikt nodokli meitas sabiedr?bas fili?lei, faktiski nav uzlikusi nodokli šai sabiedr?bai. Dal?bvalstis ir ties?gas atbr?vot no kapit?la nodok?a iemaksas sabiedr?b?s, bet š?da atbr?vojuma rezult?ts nevar b?t t?ds, ka t?s var aplikt ar nodokli cita dal?bvalsts.

(sal. ar 40.–44. punktu un rezolut?vo da?u)

TIESAS SPRIEDUMS (pirm? pal?ta)

2006. gada 12. janv?r? (\*)

Direkt?va 69/335 – Netiešie nodok?i, ko uzliek kapit?la piesaist?šanai – Valsts sist?ma, kas kapit?la sabiedr?bai (meitas sabiedr?bai) uzliek kapit?la nodokli par iemaksu, ko t?s m?tes sabiedr?ba (galven? m?tes sabiedr?ba) ir veikusi t?s fili?l? (meitas sabiedr?bas fili?l?) – Kapit?la nodoklis – Sabiedr?bas kapit?la palielin?šana – Maks?jums “par ažio” – Sabiedr?bas akt?vu palielin?šana – Sabiedr?bas kapit?la da?u v?rt?bas palielin?šana – Dal?bnieka sniegts pakalpojums – Dal?bnieka dal?bnieka maks?jums – Maks?jums fili?lei – “Patiesais ieguv?js” – Kapit?la nodok?a iekas?šana tikai vienreiz (Kopien?) – EK l?guma 52. pants (jaunaj? redakcij? p?c groz?jumiem – EKL 43. pants) – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Valsts prakse, kas kapit?la sabiedr?bu (meitas sabiedr?bu) atbr?vo no nodok?a tikai tad, ja t?s fili?le (meitas sabiedr?bas fili?le) ar? ir dibin?ta šaj? dal?bvalst?

Lieta C-494/03

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Hoge Raad der Nederlanden* (N?derlande) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2003. gada 21. novembr? un kas Ties? re?istr?ts 2003. gada 24. novembr?, tiesved?b?

**Senior Engineering Investments BV**

pret

## **Staatssecretaris van Financiën.**

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Janns [*P. Jann*] (referents), tiesneši N. Kolnerika [*N. Colneric*], H. N. Kunja Rodrigess [*J. N. Cunha Rodrigues*], M. Ilešičs [*M. Ilešič*] un E. Levits,

ģenerālvokāts M. Pojarešs Maduru [*M. Poiares Maduro*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemotvārā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2005. gada 26. maijā,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

– *Senior Engineering Investments BV* v. *rd* – H. T. P. M. van den Hurks [*H. T. P. M. van den Hurk*] un G. Veinings [*G. Weening*], *belastingadviseurs*,

– Nīderlandes valdības v. *rd* – H. H. Sevenstere [*H. G. Sevenster*] un J. van Bakela [*J. van Bakel*], k. ar. M. de Grave [*M. de Grave*], p. r. s. v. j. i,

– Eiropas Kopienu Komisijas v. *rd* – R. Lišs [*R. Lya*] un A. Veimārs [*A. Weimar*], p. r. s. v. j. i,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus tiesas sēdē 2005. gada 14. jūlijā,

pasludina šo spriedumu.

## **Spriedums**

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt 2. un 4. pantu Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīvas 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai (OV L 249, 25. lpp.), kas grozīta ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK (OV L 156, 23. lpp.; turpmāk tekstā – “Direktīva 69/335”), kā arī EK Līguma 52. pantu (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 43. pants).

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp sabiedrību *Senior Engineering Investments BV* (turpmāk tekstā – “*Senior BV*” vai “meitas sabiedrība”) un *Staatssecretaris van Financiën* par kapitāla nodokļa uzlikšanu finanšu iemaksai, ko mētes sabiedrība, *Senior Engineering Investments Ltd* (turpmāk tekstā – “*Senior Ltd*” vai “galvenā mētes sabiedrība”), ir veikusi “par ažio” savā filiālē, *Senior Engineering Trading Gesellschaft für Autozulieferteile mbH* (turpmāk tekstā – “*Senior GmbH*” vai “meitas sabiedrības filiāle”).

## **Atbilstošās tiesību normas**

### *Kopienu tiesiskais regulējums*

3 Atbilstoši preambulas pirmajam un otrajam apsvērumam Direktīvas 69/335 mērķis ir veicināt brīvu kapitāla apriti, kas uzskatāma par vienu no būtiskākajiem elementiem iekšējā tirgus izveidei. Lai to panāktu, tās paredz novērst finanšu šķēršļus kapitāla piesaistīšanas jomā, īpaši – attiecībā uz dalībnieku vai akcionāru kapitāla iemaksām savās kapitāla sabiedrībās.

4 Šajā sakarā Direktīvas 69/335 1.–9. pants paredz saskaņotu nodokļa iekasēšanu par

kapitāla iemaksām kapitāla sabiedrībās (turpmāk tekstā – “kapitāla nodoklis”).

5 Atbilstoši Direktīvas 69/335 preambulas sestajam apsvērumam šo kapitāla nodokli Kopienā iekas tikai vienreiz un tas ir vienāds visās dalībvalstīs.

6 Saskaņā ar minētās direktīvas 2. panta 1. punktu “darījumiem, uz ko attiecas kapitāla nodoklis, to uzliek tikai tajā dalībvalstī, kuras teritorijā ir kapitāla sabiedrības faktiskais vadības centrs, tad, kad notiek šādi darījumi”.

7 Direktīvas 69/335 4. pantā ir sniegts darījumam, ko atbilstoši attiecīgajam gadījumam dalībvalstis var aplikt vai kas jāaplūk ar kapitāla nodokli (turpmāk tekstā – “iemaksas sabiedrībām”), saraksts.

8 Minētās direktīvas 4. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts, ka dalībvalstis kapitāla nodokli uzliek “kapitāla sabiedrības kapitāla palielināšanai ar jebkādu aktīvu iemaksām”.

9 Saskaņā ar šo paša panta 2. punkta b) apakšpunktu dalībvalstis kapitāla nodokli var uzlikt “kapitāla sabiedrības aktīvu palielinājumam, ko radījuši pakalpojumi, kurus sniedzis kāds dalībnieks [vai akcionārs] un kuri automātiski neizraisa uzņēmumsabiedrības kapitāla pieaugumu, bet tomēr rada pārmaiņas kapitāla sabiedrības tiesībās vai var palielināt uzņēmumsabiedrības kapitāla daļu [vai akciju] vērtību”.

10 Taču saskaņā ar Direktīvas 69/335 7. panta 2. punktu “dalībvalstis var [...] piešķirt atbrīvojumu no kapitāla nodokļa visiem darījumiem, kas nav minēti 1. punktā, [jo pārdarījē vienmēr ir atbrīvoti] [...]”.

#### *Valsts tiesiskais regulējums*

11 1970. gada 24. decembra *Wet op de belastingen van rechtsverkeer* (Likums par tiesisko darījumu aplikšanu ar nodokli) (*Stb.* 1970, Nr. 611), kas grozīts ar 1996. gada 13. decembra likumu (*Stb.* 1996, Nr. 652), 32. panta 1. punktā ir noteikts, ka par akciju kapitāla piesaistīšanu Nīderlandē dibinātos uzņēmumos tiek iekasētas “*kapitaalbelasting*” (kapitāla nodoklis).

12 Saskaņā ar šo likuma 34. panta c) un d) punktu “akciju kapitāla piesaistīšana” nozīmē “kapitāla piesaistīšanu, izsniedzot peļņas akcijas, dibinātāju kapitāla daļas vai citus vērtspapīrus, kas dod tiesības saņemt peļņas daļu vai likvidācijas kvotu”, kā arī “kapitāla iemaksas, ko veic akcionāri, peļņas akciju vai dibinātāju kapitāla daļu pašnieki vai citi, izteikti nepiešķirot c) punktā minētās tiesības”.

13 1959. gada 2. jūlija *Algemene wet inzake rijksbelastingen* (Vispārējais likums par nodokļiem) (*Stb.* 1959, Nr. 301) 63. pantā ietverts noteikums ar nosaukumu “*hardship*”, uz kura pamata finanšu ministrs vai valsts sekretārs zināmos gadījumos vai noteiktu kategoriju gadījumos var piešķirt atbrīvojumu, ja nodokļu tiesību aktu piemērošana rada nesamērīgu apgrūtinājumu.

#### *Piemērošanas pasākumi*

14 Iesniedzējtiesa ir konstatējusi, ka attiecīgo faktu laikā Nīderlandes Karaliste īstenoja tūdu politiku, kurā galvenās mētes sabiedrības veiktā iemaksa savā meitas sabiedrības filiālē principā tika uzskatīta par darījumu, par kuru var iekasēt nodokli kā no meitas sabiedrības, tā no meitas sabiedrības filiāles. Taču tad, ja tās abas būtu dibinātas Nīderlandē, ar nodokli, piemērojot “*hardship*” noteikumu, tiktu aplikta tikai meitas sabiedrības filiāle.

15 Nīderlandes valdība norāda – ja meitas sabiedrības filiāle ir dibināta ārpus Nīderlandes, nodokļu inspektors var arī atteikties no kapitāla nodokļa iekasēšanas no meitas sabiedrības, ja

kapitāla nodoklis jau ir iekasāts šārstā no meitas sabiedrības filiāles.

16 Saskaņā ar Nīderlandes valdības veikto Nīderlandes Karalistes šāstenošā politikā, lai ievērotu taisnāgumu un novērstu sabiedrību dubulto aplikšanu ar nodokli koncerna ietvaros, paredz atbrīvojumu meitas sabiedrībai visos gadījumos, ja ar nodokli jau ir aplikta meitas sabiedrības filiāle (Nīderlandē vai šārstā), nevis tikai tajos gadījumos, kad meitas sabiedrības filiāle ir dibināta Nīderlandē. Abos gadījumos kapitāla nodokļa iekasāšana no meitas sabiedrības būtu netaisnāga "hardship" noteikuma izpratnē.

### **Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi**

17 *Senior BV* ir saskaņā ar Nīderlandes tiesbūm izveidota sabiedrība ar ierobežotu atbildību, kuras visas kapitāla daļas pieder saskaņā ar Anglijas tiesbūm izveidotajai sabiedrībai *Senior Ltd*. Tāu *Senior BV* pieder visas kapitāla daļas saskaņā ar Vācijas tiesbūm izveidotajai sabiedrībai *Senior GmbH*.

18 1997. gada 8. decembrī galvenā mētes sabiedrība *Senior Ltd* savas meitas sabiedrības filiālei *Senior GmbH* veica iemaksu DEM 10 071 000 (attiecīgi NLG 11 349 000) apmērā.

19 Vācijas par šo darījumu no *Senior GmbH* netika ieturēti nekāds maksājums, jo šā dalībvalsts kopš 1992. gada 1. janvāra saskaņā ar Direktīvas 69/335 7. panta 2. punktu bija atcēlusi kapitāla nodokli.

20 Nīderlandē *Senior BV* bija jāsamaksā kapitāla nodoklis NLG 113 490 apmērā.

21 *Senior BV* cēla prasību, ar kuru apstrīdēja šādas aplikšanas ar nodokli pamatotību. Tā kā šā prasību noraidīja gan nodokļu inspektors, gan *Gerechtshof te's Gravenhage* [Hāgas Apelācijas tiesa], *Senior BV* par šā pārdējās tiesas lēmumu iesniedza kasācijas sūdzību.

22 Šauboties par to, vai ar Kōpienu tiesbūm ir saderīga Nīderlandes sistēma, kas paredz, no vienas puses, sabiedrības (meitas sabiedrības) aplikšanu ar kapitāla nodokli par iemaksu, ko tās mētes sabiedrība (galvenā mētes sabiedrība) ir veikusi savai filiālei (meitas sabiedrības filiālei), bet, no otras puses, atbrīvo no šāda nodokļa sabiedrību (meitas sabiedrību), ja tās filiāle (meitas sabiedrības filiāle) arī ir dibināta Nīderlandē, *Hoge Raad der Nederlanden* [Nīderlandes Augstākā tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1. Vai Direktīvas [69/335] 4. panta 2. punkta b) apakšpunkts pieauj iekasēt kapitāla nodokli no sabiedrības par tiešu un neformālu finanšu iemaksu, ko šā sabiedrības mētes sabiedrība ir veikusi tās pašas sabiedrības meitas sabiedrībai, un apstipriņošanas atbildes gadījumā – kādi šāji sakarī ir vērējamie apstākļi? It īpaši, vai ir svarīgi, ka šā sabiedrība no ekonomikas viedokļa ir uzskatāma par šā tiesā un neformālo finanšu iemaksas "patieso ieguvēju"?

2. Vai būvība veikta uzņēmējdarbību, kas paredzēta [EK līguma] 52. pantā kopā ar [EK līguma] 58. pantu (jaunajā redakcijā pēc grozījumiem – EKL 48. pants), aizliedz dalībvalsts nodokļu administrācijai piemērot politiku, saskaņā ar kuru sabiedrība netiek aplikta ar kapitāla nodokli, ja tās mētes sabiedrība neformāli un tieši veic finanšu iemaksu tās meitas sabiedrībai, ja šā meitas sabiedrība ir dibināta šā dalībvalstī? Vai šāji vērējamie svarīgi ir fakts, ka koncerna lēmē tikt iekasēts lielāks kapitāla nodoklis nekā tad, ja šā sabiedrība un tās meitas sabiedrība būtu dibinātas Nīderlandē, pieņemot, ka šāji gadījumi direktīva pieauj iekasēt kapitāla nodokli kā no šā sabiedrības, tātad arī no tās meitas sabiedrības?"

### **Par prejudiciālajiem jautājumiem**

Par pirmo jautājumu: aplikšana ar kapitāla nodokli (Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta c) apakšpunkts un 2. punkta b) apakšpunkts)

23 Pirmajā jautājumā iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai pamata lietas apstākļos Direktīva 69/335 nepieļauj, ka dalībvalsts kapitāla sabiedrībai (meitas sabiedrībai) uzliek kapitāla nodokli par iemaksu, ko tās mēģina sabiedrība (galvenā mēģina sabiedrība) ir veikusi savā filiālē (meitas sabiedrības filiālē).

24 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka Direktīvas 69/335 1.–9. pants paredz saskaņotu kapitāla nodokļa iekasēšanu par kapitāla iemaksām sabiedrībās.

25 Ievērojot Direktīvas 69/335 uzbūvi un sistēmu, šāds kapitāla nodoklis tiek iekasēts no kapitāla sabiedrības, kas ir attiecīgās iemaksas saņēmēja. Parasti tā ir sabiedrība, kurai fiziski tiek nodoti attiecīgā iedzēķi vai pakalpojumi. Tikai izņēmuma gadījumos var būt savādāk, un tad ir jāmeklē attiecīgā iedzēķu vai pakalpojumu “patiesais ieguvējs” (skat. paši par finanšu iemaksu, kas izdarīta tās sabiedrības filiālēs, kura palielināja savu pamatkapitālu, Tiesas 2002. gada 17. oktobra spriedumu lietā C-339/99 *ESTAG, Recueil*, I-8837. lpp., 44.–47. punkts).

26 Turklāt no Direktīvas 69/335 preambulas sestā apsvēruma un 2. panta izriet, ka kapitāla iemaksa sabiedrībai tikai vienreiz tiek aplikta ar nodokli (Kopienā) (šajā sakarā paši skat. Tiesas 1993. gada 20. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-71/91 un C-178/91 *Ponente Carni un Cispadana Costruzioni, Recueil*, I-1915. lpp., 19. punkts, un 1998. gada 17. decembra spriedumu lietā C-236/97 *Codan, Recueil*, I-8679. lpp., 27. punkts).

27 No faktiem, kurus raksturojusi iesniedzējtiesa, izriet, ka pamata lietā attiecīgā iemaksa tika veikta meitas sabiedrības filiālē (*Senior GmbH*) saistībā ar ieguldījumu tajā. Tāpat fakti neapstiprina, ka pamata lietas apstākļos runa ir par izņēmuma gadījumu, kurā cita sabiedrība, piemēram, meitas sabiedrība (*Senior BV*) būtu uzskatāma par šīs iemaksas “patieso ieguvēju”.

28 Līdz ar to ir jāizvērtē, vai saskaņā ar Direktīvas 69/335 noteikumiem kapitāla nodoklis par attiecīgā iemaksu ir jāuzliek meitas sabiedrības filiālei (*Senior GmbH*). Tādā gadījumā par šo iemaksu nevar uzlikt nodokli citai sabiedrībai, šajā gadījumā – meitas sabiedrībai (*Senior BV*).

29 Šajā sakarā Direktīvas 69/335 4. pantā ir noteikti darījumi, ko atbilstoši attiecīgajam gadījumam dalībvalstis var aplikēt vai kas jāaplikē ar kapitāla nodokli (šajā sakarā paši skat. Tiesas 1993. gada 18. marta spriedumu lietā C-280/91 *Viessmann, Recueil*, I-971. lpp., 12. punkts, un 1998. gada 27. oktobra spriedumu lietā C-152/97 *Agas, Recueil*, I-6553. lpp., 19. un 20. punkts).

30 Attiecīgais darījums pamata lietā ir finanšu iemaksa, ko galvenā mēģina sabiedrība (*Senior Ltd*) ir veikusi savas meitas sabiedrības filiālē (*Senior GmbH*) un kuru principā var analizēt vai nu saskaņā ar Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta c) apakšpunktu, vai arī saskaņā ar 4. panta 2. punkta b) apakšpunktu.

31 Minētās direktīvas 4. panta 1. punkta c) apakšpunktā ir noteikts, ka dalībvalstis kapitāla nodokli uzliek kapitāla sabiedrības kapitāla palielināšanai ar jebkādu aktīvu iemaksām.

32 Saskaņā ar šīs direktīvas 4. panta 2. punkta b) apakšpunktu dalībvalstis kapitāla nodokli var uzlikt kapitāla sabiedrības aktīvu palielinājumam, ko radījuši pakalpojumi, kurus sniedzis kāds dalībnieks (vai akcionārs) un kuri automātiski neizraisa uzņēmējaisabiedrības kapitāla pieaugumu, bet tomēr var palielināt uzņēmējaisabiedrības kapitāla daļu (vai akciju) vērtību.

33 Salīdzinot šos abus noteikumus, līdzīgi Nīderlandes valdības apgalvotajam ir jāatzīst, ka

“kapitāla palielināšana” Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta c) apakšpunkta izpratnē nozīmē formālu kapitāla palielināšanu, vai nu emitējot jaunas kapitāla daļas vai akcijas, vai arī palielinot esošo kapitāla daļu vai akciju nominālvērtību (šajā sakarā par kapitāla raksturu skat. Tiesas 1982. gada 15. jūlija spriedumu liet. 270/81 *Felicitas Rickmers/Linie, Recueil*, 2771. lpp., 15. punkts, un 1988. gada 2. februāra spriedumu liet. 36/86 *Dansk Sparinvest, Recueil*, 409. lpp., 13. punkts).

34 Savukārt, ja sabiedrības aktīvi ir definēti kā visi dalībnieku ieguldītie līdzekļi un to pieaugums (šajā sakarā skat. Tiesas 1990. gada 28. marta spriedumu liet. C-38/88 *Siegen, Recueil*, I-1447. lpp., 12. punkts), “aktīvu palielinājums” šīs direktīvas 4. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē principā ietver kapitāla sabiedrības kapitāla visa veida palielinājumu. Tiesa par “aktīvu palielinājumu” šī noteikuma izpratnē ir atzinusi, piemēram, peļņas nodošanu (skat. Tiesas 1992. gada 13. oktobra spriedumu liet. C-49/91 *Weber Haus, Recueil*, I-5207. lpp., 10. punkts), bezprocentu aizņēmumu (skat. paši Tiesas 2002. gada 17. septembra spriedumu liet. C-392/00 *Norddeutsche Gesellschaft zur Beratung und Durchführung von Entsorgungsaufgaben bei Kernkraftwerken, Recueil*, I-7397. lpp., 18. punkts), zaudējumu pārēmšanu (skat. iepriekš minēto spriedumu liet. *Siegen*, 13. punkts), atteikšanos no kredītparādes (skat. Tiesas 1991. gada 5. februāra spriedumu liet. C-15/89 *Deltakabel, Recueil*, I-241. lpp., 12. punkts).

35 Pamata lietā attiecīgā iemaksa tika izdarīta meitas sabiedrības filiālē (*Senior GmbH*) “par ažio”. Tā kā maksājums par “ažio” nav uzskatāms par “kapitāla palielinājumu”, tad šādai iemaksai nepiemēro Direktīvas 69/335 4. panta 1. punkta c) apakšpunktu.

36 Tādēļ attiecīgajai iemaksai piemēro šīs direktīvas 4. panta 2. punkta b) apakšpunktu.

37 Pirmkārt, attiecīgās finanšu iemaksas pārskaitījums radīja meitas sabiedrības filiāles (*Senior GmbH*) “aktīvu palielinājumu”.

38 Otrkārt, šāda iemaksa “varēja palielināt sabiedrības kapitāla daļu vērtību” šajā sabiedrībā. Pēc minētās iemaksas meitas sabiedrības filiāles (*Senior GmbH*) kapitāla daļas *de facto* ir vērtīgākas.

39 Treškārt, attiecīgā iemaksa ir “pakalpojums, kuru sniedzis kāds dalībnieks”. Patiesi, šo iemaksu veica nevis *Senior GmbH* dalībnieks (*Senior BV*), bet gan šīs pārdotās meitas sabiedrība (*Senior Ltd*), tas ir, dalībnieka dalībnieks. Tomēr ir jāatgādina, ka Tiesa attiecībā uz iemaksu izcelsmi ir pieņēmusi neformālu pieeju, kas balstīta uz faktisko attiecināmību (šajā sakarā skat. iepriekš minētos spriedumus liet. *Weber Haus*, 11. un 13. punkts, liet. *ESTAG*, 37.–39., kā arī 41. punkts, un Tiesas 2002. gada 17. oktobra spriedumu liet. C-71/00 *Develop, Recueil*, I-8877. lpp., 25.–29. punkts). Tā kā galvenās meitas sabiedrības (*Senior Ltd*) attiecīgā iemaksu meitas sabiedrības filiālē (*Senior GmbH*) veica, lai palielinātu šīs filiāles kapitāla daļu vērtību, un šis palielinājums bija tās vienīgā dalībnieka, proti, *Senior BV*, interesēs, tad ir jāatzīst, ka šī iemaksa ir attiecināma uz šo pārdoto sabiedrību, proti, *Senior BV*. Tādējādi runa ir par “pakalpojumu, kuru sniedzis kāds dalībnieks” Direktīvas 69/335 4. panta 2. punkta b) apakšpunkta izpratnē.

40 Līdz ar to saskaņā ar Direktīvas 69/335 noteikumiem par attiecīgā iemaksu pamata lietā kapitāla nodoklis ir jāuzliek meitas sabiedrības filiālei (*Senior GmbH*).

41 Ēmot vērtī, ka saskaņā ar Direktīvas 2. panta 1. punktu un preambulas sesto apsvērumu iemaksa sabiedrībā ir apliekama ar nodokli tikai vienreiz (Kopienā), par minēto iemaksu nevar otrreiz iekasēt nodokli, šajā gadījumā – no meitas sabiedrības (*Senior BV*).

42 Šajā sakarā maznozīmīgs ir apstāklis, ka attiecīgā iemaksa varēja palielināt arī meitas

sabiedrības (*Senior BV*) kapitālu. Jāatzīst, ka to norāda arī ģenerālvokāts savu secinājumu 21. punktā, ka šāds palielinājums automātiski rada papildu ekonomiskās sekas iemaksai, kas veikta meitas sabiedrības filiālē (*Senior GmbH*). Tādējādi uz to nav attiecināma otra, atsevišķa iemaksa, kas pati par sevi būtu apliekama ar nodokli.

43 Tāpat maz nozīmes ir tam, ka dalībvalsts, kas saskaņā ar Direktīvas 69/335 2. panta 1. punktu ir kompetenta uzlikt nodokli meitas sabiedrības filiālei (*Senior GmbH*), t.i., Vācijas Federatīvā Republika, faktiski nav uzlikusi nodokli šai sabiedrībai, jo šajā valstī kapitāla nodoklis kopš 1992. gada 1. janvāra ir atcelts. Saskaņā ar Direktīvas 69/335 7. panta 2. punktu dalībvalstis ir tiesīgas atbrīvot no kapitāla nodokļa iemaksas sabiedrības, bet šāda atbrīvojuma rezultāts nevar būt tāds, ka tās var aplikēt ar nodokli cita dalībvalsts. Tieši pretēji, Direktīva 69/335 atbalsta un veicina gan speciālus atbrīvojumus no kapitāla nodokļa (7. panta 1. un 3. punkts, 8. un 9. pants), gan tās pilnīgu atcelšanu (7. panta 2. punkts). Šo direktīvu nevar interpretēt tādā veidā, kas kādai dalībvalstij nodokļu ieņēmumu palielināšanas nolūkā gūtu priekšrocības no citas dalībvalsts atturēšanās uzlikt nodokļus.

44 Ģemot vērā visu iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild tādējādi, ka tādās apstākļos, kādi ir pamata lietā, Direktīvas 69/335 4. panta 2. punkta b) apakšpunkts kopā ar 2. panta 1. punktu un preambulas sesto apsvērumu nepieļauj, ka dalībvalsts kapitāla sabiedrībai (meitas sabiedrībai) uzliek kapitāla nodokli par iemaksu, ko tās mēģina sabiedrība (galvenā mēģina sabiedrība) ir veikusi savā filiālē (meitas sabiedrības filiālē).

*Par otro jautājumu: tiesības brīvi veikt uzņēmējdarbību (EK I guma 52. pants)*

45 Ģemot vērā atbildi uz pirmo jautājumu, uz otro jautājumu nav jāatbild.

### **Par tiesāšanas izdevumiem**

46 Attiecībā uz lietas dalībniekiem pamata lietā šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Tiesāšanas izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti lietas dalībnieku tiesāšanas izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

**tādās apstākļos, kādi ir pamata lietā, 4. panta 2. punkta b) apakšpunkts Padomes 1969. gada 17. jūlija Direktīvā 69/335/EEK par netiešajiem nodokļiem, ko uzliek kapitāla piesaistīšanai, kas grozīta ar Padomes 1985. gada 10. jūnija Direktīvu 85/303/EEK, kopā ar tās 2. panta 1. punktu un preambulas sesto apsvērumu nepieļauj, ka dalībvalsts kapitāla sabiedrībai (meitas sabiedrībai) uzliek kapitāla nodokli par iemaksu, ko tās mēģina sabiedrība (galvenā mēģina sabiedrība) ir veikusi tās filiālē (meitas sabiedrības filiālē).**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – holandiešu.