

Lieta C-374/04

Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue

[High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu]

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Nodok?a atlaide – Atš?ir?ga attieksme pret akcion?riem rezidentiem un akcion?riem nerezidentiem – Divpus?jas konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu

Sprieduma kopsavilkums

1. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Nodok?u ties?bu akti*

2. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 43. un 56. pants)

3. *Personu br?va p?rvietošan?s – Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Nodok?u ties?bu akti*

(EKL 43. un 56. pants)

1. EKL 43. un 56. pants ir j?interpret? t?d?j?di, ka, ja dal?bvalst? past?v sist?ma nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas vai ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanai vai samazin?šanai gad?jum?, kad sabiedr?bas rezidentes izmaks? dividendes rezidentiem, t?da pati attieksme ir j?piem?ro ar? attiec?b? uz dividend?m, kuras rezidentiem izmaks? sabiedr?bas nerezidentes.

Dal?bvalsts rezidenta akcion?ra situ?cija, kurš sa?em dividendes no šaj? paš? valst? re?istr?tas sabiedr?bas, ir sal?dzin?ma ar to min?t?s valsts akcion?ru rezidentu situ?ciju, kuri sa?em dividendes no cit? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas tikt?l, cikt?l gan valsts izcelsmes dividend?m, gan ?rvalsts izcelsmes dividend?m var, pirmk?rt, akcion?ru sabiedr?bu gad?jum? – vair?kk?rt?ji uzlikt nodokli un, otrk?rt, gal?go akcion?ru gad?jum? – piem?rot dubulto ekonomisko nodok?u uzlikšanu. Tom?r, ja dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba un dividendes sa?emošais akcion?rs nav vienas un t?s pašas dal?bvalsts rezidenti, dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts nav t?d? paš? situ?cij? k? dividendes sa?emoš? akcion?ra rezidences dal?bvalsts. Dal?bvalsts, kur? ir gan dividendes izmaks?jošo sabiedr?bu, gan gal?go akcion?ru rezidence, situ?cija nav sal?dzin?ma ar t?s dal?bvalsts situ?ciju, kur? ir t?s sabiedr?bas rezidence, kas izmaks? dividendes sabiedr?bai nerezidentei, kura savuk?rt š?s dividendes izmaks? saviem gal?gajiem akcion?riem t?d? veid?, ka p?d?j? valsts princip? r?kojas tikai k? sadal?t?s pe??as avota valsts. Turpretim, t? k? t? ir akcion?ra rezidences valsts, tad, tikl?dz sabiedr?ba rezidente izmaks? dividendes saviem gal?gajiem akcion?riem rezidentiem, š? pati dal?bvalsts pieš?ir p?d?jiem min?tajiem nodok?a atlaidi, kas atbilst sabiedr?bu ien?kuma nodok?a

da?ai, ko avans? maks? sabiedr?ba, kura rada sadal?to pe??u, izmaks?jot min?t?s dividendes (sal. ar 55., 56., 58., 64. un 65. punktu)

2. EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? tas, ka tad, kad vienas dal?bvalsts sabiedr?ba rezidente izmaks? dividendes, š? valsts pieš?ir t?m min?to dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m, kuras ar? ir š?s valsts rezidentes, nodok?a atlaidi, kas atbilst tai nodok?a da?ai, ko dividenžu maks?t?ja sabiedr?ba ir samaks?jusi par sadal?to pe??u, bet to nepieš?ir dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m, kuru rezidence ir cit? dal?bvalst? un kuras par š?m dividend?m nemaks? nodokli pirmaj? valst?.

(sal. ar 74. punktu un rezolut?v?s da?as 1) punktu)

3. EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? tas, ka dal?bvalsts nepiem?ro ar citu dal?bvalsti nosl?gtaj? konvencij? par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu paredz?t?s š?s valsts rezidenšu sabiedr?bu, kuras sa?em dividendes no pirm?s valsts rezidentes sabiedr?bas, ties?bas uz nodok?a atlaidi attiec?b? uz t?das treš?s dal?bvalsts rezident?m sabiedr?b?m, ar kuru ir nosl?gta konvencija par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kas neparedz š?das ties?bas š?s treš?s valsts rezident?m sabiedr?b?m.

Tas, ka savstarp?j?s ties?bas un pien?kumi, kas izriet no pirm?s konvencijas, ir piem?rojami tikai abu l?gumsl?dz?ju dal?bvalstu rezidenti, ir apst?klis, kas izriet no divpus?j?m konvencij?m par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu.

(sal. ar 91. un 94. punktu un rezolut?vas da?as 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (virspal?ta)

2006. gada 12. decembr? (*)

Br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu – Kapit?la br?va aprite – Sabiedr?bu ien?kuma nodoklis – Dividenžu izmaks?šana – Nodok?a atlaide – Atš?ir?ga attieksme pret akcion?riem rezidenti un akcion?riem nerezidenti – Divpus?jas konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu

Lieta C?374/04

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

ko *High Court of Justice (England & Wales) Chancery Division* (Apvienot? Karaliste) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2004. gada 25. august? un kas Ties? re?istr?ts 2004. gada 30. august?, tiesved?b?

Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation

pret

Commissioners of Inland Revenue.

TIESA (virspal?ta)

š?d? sast?v?: priekšs?d?t?js V. Skouris [V. Skouris], pal?tu priekšs?d?t?ji P. Janns [P. Jann], K. V. A. Timmermans [C. W. A. Timmermans], A. Ross [A. Rosas] K. L?nartss [K. Lenaerts] (referents), R. Šintgens [R. Schintgen], un J. Klu?ka [J. Klu?ka], tiesneši H. N. Kunja Rodrigess [J. N. Cunha Rodrigues], M. Ileši?s [M. Ileši?], J. Malenovskis [J. Malenovský] un U. Lehmušs [U. L?hmušs],

?ener?ladvok?ts L. A. H?lhuds [L. A. Geelhoed],

sekret?re L. Hj?leta [L. Hewlett], galven? administratore,

?emot v?r? rakstveida procesu un tiesas s?di 2005. gada 22. novembr?,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

– *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation* v?rd? – Dž. ?ronsons [G. Aaronson] un D. Milns [D. Milne], QC, k? ar? P. Farmers [P. Farmer] un D. Kavenders [D. Cavender], *barristers*,

– Apvienot?s Karalistes vald?bas v?rd? – ?. O'N?la [E. O'Neill] un K. Gibsa [C. Gibbs], p?rst?ves, kam pal?dz Dž. Barlings [G. Barling], QC, k? ar? D. Evarts [D. Ewart] un J. Stratforda [J. Stratford], *barristers*,

– V?cijas vald?bas v?rd? – V. D. Plesings [W. D. Plessing] un U. Forsthofs [U. Forsthoff], p?rst?vji,

– Francijas vald?bas v?rd? – Ž. Gracija [J. Gracia], p?rst?vis,

– ?rijas v?rd? – D. Dž. O'Hagans [D. J. O'Hagan], p?rst?vis, kam pal?dz E. M. Kolinss [A. M. Collins], SC, un G. Kloesija [G. Clohessy], *BL*,

– It?lijas vald?bas v?rd? – I. M. Bragulja [I. M. Braguglia], p?rst?vis, kam pal?dz P. Džentili [P. Gentili], *avvocato dello Stato*,

– N?derlandes vald?bas v?rd? – H. H. Sevenstere [H. G. Sevenster] un M. De Hr?fe [M. De Grave], p?rst?vji,

– Somijas vald?bas v?rd? – A. Gimareša?Purokoski [A. Guimaraes?Purokoski], p?rst?ve,

– Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – R. Li?ls [R. Lya], p?rst?vis,

noklaus?jusies ?ener?ladvok?ta secin?jumus tiesas s?d? 2006. gada 23. febru?r?,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par EKL 43., 56., 57. un 58. panta interpret?ciju.

2 Šis l?gums tika izteikts tiesved?b? starp sabiedr?bu grupu un *Commissioners of Inland Revenue* (Apvienot?s Karalistes Nodok?u administr?cija) par p?d?j?s atteikumu pieš?irt min?to

grupu sabiedrībām nerezidentu nodokļa atlaidi par sabiedrību rezidenšu izmaksājamo dividendu.

Atbilstošās tiesību normas

Kopienu tiesiskais regulējums

3 Padomes 1990. gada 23. jūlija Direktīvas 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mētes uzņēmumiem un meitas uzņēmumiem, kas atrodas dažādos dalībvalstīs (OV L 225, 6. lpp.), 4. panta 1. punkts ir paredzēts:

“Ja mētes uzņēmums saņem sadalītu peļņu tādā, ka tam ir asociēts meitas uzņēmums, tad, ja vien šo uzņēmumu nelikvidē, mētes uzņēmuma valsts vai nu:

- atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, vai
- uzliek šādai peļņai nodokļus saskaņā ar 5. pantā paredzētajiem ierobežojumiem tādā apjomā, kas nepārsniedz attiecīgā nodokļa summu dalībvalstī, ņaujot mētes uzņēmumam no maksājamo nodokļu summas atskaitot to uzņēmuma ienākumu nodokļa dēļ, kas attiecas uz šo peļņu, un, ja tas ir lietderīgi, peļņas nodokli [nodokļa ieturējumu ienākuma gūšanas vietā], ko iekasā jūsi dalībvalstīs, kur atrodas meitas uzņēmums.”

Valsts tiesiskais regulējums

4 Atbilstoši Apvienotajā Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem jebkuras sabiedrības, kas ir šīs dalībvalsts rezidente, iegūtā peļņa finanšu gada laikā ir apliekama ar sabiedrību ienākuma nodokli šajā valstī.

5 No 1973. gada Lielbritānijas un Ziemeļrīrijas Apvienotajā Karalistē tiek piemērota tādā sistēmā nodokļu uzlikšanai, ko sauc par “daļēju nodokļa ieskaitēšanu”, saskaņā ar kuru, lai novērstu ekonomisko dubulto nodokļa uzlikšanu, ja sabiedrība rezidente izmaksā peļņu, viena daļa no sabiedrību ienākuma nodokļa, kas šai sabiedrībai ir jāmaksā, tiek ieskaitīta tās akcionāriem. Līdz 1999. gada 6. aprīlim šī sistēma pamatojās, pirmkārt, uz sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājumu, ko veica peļņas sadalītāja sabiedrība, un, otrkārt, uz nodokļa atlaidi, ko piešķir izmaksāto dividendu saņēmējiem akcionāriem.

Sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājums

6 Atbilstoši 1988. gada Likuma par ienākuma nodokli un sabiedrību ienākuma nodokli (*Income and Corporation Taxes Act 1988*, turpmāk tekstā – “ICTA”) 14. pantam redakcijā, kas bija piemērojama pamata lietas faktisko apstākļu laikā, Apvienotās Karalistes rezidentei sabiedrībai, kas izmaksā dividendes saviem akcionāriem, ir jāveic sabiedrību ienākuma nodokļa avansa maksājums (“advance corporation tax”, turpmāk tekstā – “ACT”), ko aprēķina par izmaksāto dividendu summu vai vērību.

7 Sabiedrībai ierobežotā apmērā ir tiesības ieskaitīt ACT, kas ir maksājams par veikto dividendu izmaksāšanu konkrētā finanšu gada laikā, summā, kas tai ir jāmaksā kā sabiedrību ienākuma nodoklis (“mainstream corporation tax”) par šo finanšu gadu. Ja sabiedrību ienākuma nodokļa pārdaļes ir nepietiekams, lai ACT varētu ieskaitīt pilnībā, tad ACT pārmaksu var pārskaitīt vai nu uz iepriekšējo vai nākošo finanšu gadu, vai arī šīs sabiedrības meitas uzņēmumiem, kuri to var ieskaitīt to maksājamo sabiedrību ienākuma nodokļa summā. Meitas uzņēmumi, kuriem var pārskaitīt ACT pārmaksu, drīkst būt tikai Apvienotās Karalistes rezidenti.

8 Apvienotās Karalistes sabiedrību grupa var arī izvairīties no nodokļu uzlikšanas grupai

sist?mu, kas ?auj šai grupai piederoš?m sabiedr?b?m atlikt ACT samaksu l?dz br?dim, kad min?t?s grupas m?tes uz??mums uzskat? dividenžu izmaks?šanu. Š? sist?ma, par ko ir pie?emts 2001. gada 8. marta spriedums apvienotaj?s liet?s C?397/98 un C?410/98 *Metallgesellschaft* u.c. (*Recueil*, l?1727. lpp.), netiek apspriesta šaj? liet?.

Nodok?a atlaide, ko pieš?ir akcion?riem rezidentiem

9 Piem?rojot *ICTA* 208. pantu, ja Apvienot?s Karalistes rezidente sabiedr?ba sa?em dividendes no sabiedr?bas, kas ar? ir Apvienot?s Karalistes rezidente, tai par š?m dividend?m nav j?maks? sabiedr?bu ien?kuma nodoklis.

10 Turkl?t atbilstoši *ICTA* 231. panta 1. punktam sabiedr?bas rezidentes veikt? dividenžu izmaks?šana citai sabiedr?bai rezidentei, par ko j?maks? ACT, rada p?d?jai sabiedr?bai ties?bas uz t?du nodok?a atlaidi, kas atbilst pirm?s sabiedr?bas p?rskait?tajai ACT summas da?ai. Atbilstoši *ICTA* 238. panta 1. punktam – ieg?t?s dividendes un nodok?a atlaide kop? veido sa??m?jas sabiedr?bas “ien?kumu no invest?cij?m, kas ir atbr?vots no nodok?iem” (“franked investment income”).

11 Apvienot?s Karalistes rezidente sabiedr?ba, kas no citas sabiedr?bas rezidentes ir sa??musi dividendes, kuru izmaks?šana ir rad?jusi ties?bas uz nodok?a atlaidi, var p?r?emt ACT summu, ko samaks?jusi š? cita sabiedr?ba, un to atskait?t no ACT summas, kas tai pašai ir j?maks?, ja t? uzskat? dividenžu izmaks?šanu saviem akcion?riem t?d? veid?, ka t? samaks? ACT tikai par atlikušo summu.

12 Atbilstoši *ICTA* F tabulai fiziska persona Apvienot?s Karalistes rezidente ir ien?kuma nodok?a maks?t?ja par dividend?m, kuras t? sa??musi no š?s dal?bvalsts rezidentes sabiedr?bas. Tom?r tai ir ties?bas uz nodok?a atlaidi, kas atbilst š?s sabiedr?bas samaks?t?s ACT summas da?ai. Šo nodok?a atlaidi var atskait?t no summas, kas šai personai ir j?maks? k? ien?kuma nodoklis par dividendi, vai to var izmaks?t skaidr? naud?, ja nodok?a atlaide p?rsniedz šai personai uzlikt? nodok?a apm?ru.

13 Šo noteikumu rezult?t? ien?kumu nodoklis sabiedr?bu rezidenšu sadal?tajai pe??ai tiek uzlikts tikai vienu reizi sabiedr?bas l?men? un gal?gajam akcion?ram piem?rojamais nodoklis par šo pe??u tiek uzlikts tikai tikt?l, cikt?l š? akcion?ra ien?kuma nodok?a summa p?rsniedz to nodok?a atlaides summu, uz kuru tam ir ties?bas.

Akcion?ru nerezidentu situ?cija

14 Sabiedr?ba, kas nav Apvienot?s Karalistes rezidente, princip? ir ien?kuma nodok?a maks?t?ja tikai par tiem ien?kumiem, kuru avots ir šaj? dal?bvalst?, kas ietver ar? tai izmaks?t?s dividendes no š?s valsts rezidentes sabiedr?bas. Tom?r, piem?rojot *ICTA* 233. panta 1. punktu, ja sabiedr?ba nerezidente nesa?em nodok?a atlaidi Apvienotaj? Karalist?, tai nav j?maks? ien?kuma nodoklis par š?m dividend?m.

15 Savuk?rt, tikl?dz atbilstoši Apvienot?s Karalistes nosl?gtajai konvencijai par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu (turpm?k tekst? – “*CDI*”) sabiedr?bai nerezidentei šaj? dal?bvalst? ir ties?bas uz piln?gu vai da??ju nodok?a atlaidi, tai šaj? paš? valst? ir j?maks? ien?kuma nodoklis par ien?kumiem no dividend?m, kuras t? sa?em no sabiedr?bas rezidentes.

16 Tapat fiziskai personai, kas nav Apvienotās Karalistes rezidente, principā ir jāmaksā ienākuma nodoklis par ienākumu šajā dalībvalstī no dividendām, kuras izmaksā šajā dalībvalstī, bet, ja šā persona šajā pašā valstī nesāņem nodokļa atlaidi atbilstoši valsts tiesību aktiem vai CDI, tai minētajā valstī nav jāmaksā ienākuma nodoklis par šīm dividendām.

17 Lai gan Apvienotā Karaliste tās noslēgtajās CDI ar citām dalībvalstīm vai trešām valstīm parasti sev patur tiesības uzlikt nodokli dividendām, kuras tās rezidenti izmaksā nerezidentiem, šīs CDI bieži ietver uzliedzamus nodokļa likmes ierobežojumus, ko Apvienotā Karaliste drīkst piemērot. Šīs maksimālās nodokļa likmes var mainīties atkarībā no apstākļiem un it īpaši atkarībā no tā, vai ar CDI akcionāram ir piešķirta pilnīga vai daļēja nodokļa atlaide.

18 Dažās Apvienotās Karalistes noslēgtajās CDI nodokļa atlaide netiek piešķirta sabiedrībām, kuras ir citas Igaumslīdzīgās valsts rezidentes, ja tās saņem dividendes no sabiedrības, kas ir Apvienotās Karalistes rezidente. Tas it īpaši ir to CDI gadījumos, kas ir noslēgtas ar Vācijas Federatīvo Republiku un ar Japānu.

19 Citās CDI ir paredzēta nodokļa atlaide konkrētos nosacījumos. Tādējādi ar Nīderlandes Karalisti noslēgtajā CDI paredzēti pilnīga nodokļa atlaide tiek piešķirta šīs dalībvalsts rezidentiem akcionāriem, kuriem pieder mazāk par 10 % no balsstiesībām dividenžu izmaksātājā sabiedrībā, un daļējs samazinājums tiek piešķirts tad, ja akcionāriem pieder 10 % vai vairāk no minētajām balsstiesībām.

20 Turklāt ar Nīderlandes Karalisti noslēgtajā CDI ir ietverta klauzula, ko sauc par "priekšrocību ierobežojumu", saskaņā ar kuru šajā CDI paredzēti nodokļa atlaide tiek atcelta, ja sabiedrība akcionāre nerezidente pieder tādai valstī dibinātai sabiedrībai, ar kuru Apvienotajai Karalistei ir noslēgta CDI, nepiešķirot nodokļa atlaidi sabiedrībām, kuras saņem dividendes no Apvienotās Karalistes rezidentes sabiedrības.

21 Ir jāprecizē, ka šie Apvienotajā Karalistē spēkā esošie tiesību aktu noteikumi tika būtiski grozīti ar 1998. gada Finanšu likumu (*Finance Act 1998*), kas ir piemērojams pēc 1999. gada 6. aprīļa veiktajai dividenžu izmaksāšanai. Iepriekš aprakstītais tiesiskais regulējums ir regulējums, kurš bija spēkā pirms šā datuma.

Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi

22 Pamata prāva pieder "group litigation" prāvu veidam pēc ACT, ko veido pret *Commissioners of Inland Revenue High Court of Justice* (Anglija un Velsa), *Chancery Division* iesniegtie lūgumi par atmaksu un/vai kompensāciju pēc iepriekš minētā sprieduma lietā *Metallgesellschaft* u.c.

23 Šajā spriedumā Tiesa, lemjot par šīs pašas valsts tiesas iesniegtajiem prejudiciālajiem jautājumiem, nosprieda, ka atbilde uz pirmo uzdoto jautājumu ir tāda, ka EKL 43. pantam ir pretrunā dalībvalsts nodokļu tiesību akti, kas šīs valsts rezidentu sabiedrībām piešķir iespēju izmantot tādus nodokļu uzliedzanas sistēmu, kura tām ļauj izmaksāt dividendes savam mētes uzņēmumam, nemaksājot uzņēmuma ienākuma nodokļa avansa maksājumu, ja to mētes uzņēmums ir arī šīs valsts rezidents, un tām šāda iespēja tiek liegta, ja to mētes uzņēmuma juridiskā adrese ir citā dalībvalstī.

24 Savā atbildē uz otro šajā pašā lietā uzdoto jautājumu Tiesa nosprieda, ka, ja šīs dalībvalsts rezidentam meitas uzņēmumam ir pienākums maksāt uzņēmuma ienākuma nodokļa avansa maksājumu par savam mētes uzņēmumam, kura juridiskā adrese ir citā dalībvalstī, izmaksātājam dividendām, lai gan līdzīgā apstākļos mētes uzņēmumu, kas ir pirmās valsts rezidenti, meitas uzņēmumi var izvairīties tādus nodokļu uzliedzanas sistēmu, kas tiem ļauj izvairīties no šīs

pienākuma, tad EKL 43. pants pieprasa, lai meitas uzņēmumiem rezidentiem un to mātes uzņēmumiem nerezidentiem būtu reāli tiesiskais aizsardzības līdzeklis, lai saņemtu finansiālo zaudējuma atmaksu vai kompensāciju, ko tie cietuši attiecīgās dalībvalsts iestāžu dēļ no tās, ka meitas uzņēmumi ir samaksājuši nodokļa avansa maksājumu.

25 Pamata lietā prāva, kas ir jāizskata iesniedzējtiesai par *ACT*, ietver četras dažādas grupas, kurās tika norādīti kopīgi jautājumi. Brīdī, kas iesniedzējtiesa pieņēma savu nolikumu, minētās prasības IV grupu veidoja 28 līgumi, ko iesniedza sabiedrību grupas ar vismaz vienu sabiedrību nerezidenti un kuras vērsās pret *Commissioners of Inland Revenue* atteikumu piešķirt šādai sabiedrībai nerezidentei nodokļa atlaidi, ja tā saņem dividendes no sabiedrības rezidentes.

26 Četras lietas, ko iesniedzējtiesa izvēlējās kā “izņēmuma lietas” šā prejudicīlā nolikuma mērķiem, attiecas uz līgumiem, kurus vienlaicīgi iesniedza sabiedrības rezidentes un sabiedrības nerezidentes, kas ir vienā grupā ar sabiedrībām rezidentēm un kas ir saņēmušas dividendes no šīm sabiedrībām (turpmāk tekstā – “prasītājas pamata lietā”). Runa ir par sabiedrībām izmaksātājam dividendēm laika posmā no 1974. gada līdz 1998. gadam Itālijā (*Pirelli* grupas gadījums), Francijā (*Essilor* grupas gadījums) un Nīderlandē (*BMW* un *Sony* grupu gadījums).

27 Ja *Pirelli* grupas gadījumā sabiedrībai nerezidentei pieder mazākuma daļa mazāk kā 10 % apmērā sabiedrībā rezidentē, tad citi gadījumi attiecas uz mātes uzņēmumiem nerezidentiem, kuri kontrolē savus meitas uzņēmumus rezidentus 100 % apmērā. Runa ir par diviem mātes uzņēmumiem, Nīderlandes rezidentiem, no kuriem pirmais pilnībā pieder Vācijas rezidentei sabiedrībai, bet otrs pieder Japānas rezidentei sabiedrībai.

28 Iesniedzējtiesa norāda, ka šie līgumi ir par Tiesai jau iesniegtajiem jautājumiem lietā, kura bija pamatā iepriekš minētajam spriedumam lietā *Metallgesellschaft* u.c., bet uz kuriem tā nevarēja atbildēt, ņemot vērā sniegto atbildi uz pirmo un otro uzdoto jautājumu. Šajā lietā nodokļa atlaides piešķiršana tika uzskatīta tikai par alternatīvu *ACT* atmaksai vai zaudējumam, ko radīja *ACT* samaksa, atļaujot, bet iesniedzējtiesā iesniegtie līgumi tieši attiecas uz nodokļa atlaides piešķiršanu.

29 Šādos apstākļos *High Court of Justice* (Anglija un Velsa), *Chancery Division* nolikuma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudicīlos jautājumus:

“1) Vai EKL 43. vai 56. pantam (kopskatīt ar EKL 57. un 58. pantu) (vai pirms tiem spēkā esošajiem noteikumiem) pretrunā ir tas, ka:

a) dalībvalsts A (piemēram, Apvienotā Karaliste):

i) ievieš un patur spēkā tiesību aktus, kas sniedz tiesības uz pilnīgu nodokļa atlaidi par dividendēm (“attiecīgās dividendes”), kuras dalībvalsts A rezidente sabiedrība izmaksā fiziskajām personām akcionāriem, kas ir dalībvalsts A rezidenti;

ii) piemēro konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kas noslēgtas ar citām dalībvalstīm un trešām valstīm, paredzēto noteikumu, kas sniedz tiesības uz pilnīgu nodokļa atlaidi (no kā atskaita nodokli atbilstoši šīm konvencijām), par attiecīgajām dividendēm, kuras izmaksātas fiziskām personām – šo citu dalībvalstu un trešo valstu rezidentiem akcionāriem,

bet nesniedz tiesības uz nodokļa atlaidi (pilnīgu vai daļēju) par attiecīgajām dividendēm, kuras dalībvalsts A (piemēram, Apvienotās Karalistes) rezidents meitas uzņēmums izmaksā dalībvalsts B (piemēram, Vācijas) rezidentam mātes uzņēmumam, ne saskaņā ar valsts tiesību noteikumiem, ne saskaņā ar konvenciju par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu, kas noslēgta starp šīm

div?m valst?m;

b) dal?bvalsts A (piem?ram, Apvienot? Karaliste) piem?ro konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu noteikumu, kas pieš?ir ties?bas uz da??ju nodok?a atlaidi par attiec?gaj?m dividend?m, kuras ir izmaks?tas dal?bvalsts C (piem?ram, N?derlandes) rezidentam m?tes uz??mumam, bet nesniedz t?das ties?bas dal?bvalsts B (piem?ram, V?cijas Federat?v?s Republikas) rezidentam m?tes uz??mumam, ja konvencija par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kas nosl?gta starp dal?bvalsti A un dal?bvalsti B, neietver noteikumus par da??ju nodok?a atlaidi;

c) dal?bvalsts A (piem?ram, Apvienot? Karaliste) nesniedz ties?bas uz da??ju nodok?a atlaidi par attiec?gaj?m dividend?m sabiedr?bai, kura ir dal?bvalsts C (piem?ram, N?derlandes) rezidente un kuru kontrol? dal?bvalsts B (piem?ram, V?cijas Federat?v?s Republikas) rezidente sabiedr?ba, ja dal?bvalsts A piem?ro konvencijas par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu noteikumus, kas pieš?ir š?das ties?bas:

- i) dal?bvalsts C rezident?m sabiedr?b?m, kuras kontrol? dal?bvalsts C rezidenti,
- ii) dal?bvalsts C rezident?m sabiedr?b?m, kuras kontrol? dal?bvalsts D (piem?ram, It?lijas) rezidenti, ja konvencija par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu starp dal?bvalsti A un dal?bvalsti D ietver noteikumu, ar ko par attiec?gaj?m dividend?m pieš?ir da??ju nodok?a atlaidi,
- iii) dal?bvalsts D rezident?m sabiedr?b?m neatkar?gi no t?, kas kontrol? š?s sabiedr?bas;
- d) vai uz pirm? jaut?juma c) apakšpunktu ir j?atbild cit?d?k, ja dal?bvalsts C rezidenti sabiedr?bu kontrol? nevis dal?bvalsts B rezidente sabiedr?ba, bet treš?s valsts rezidente sabiedr?ba?

2) Ja atbilde uz visu pirmo jaut?jumu no a) l?dz c) apakšpunktam vai uz jebk?du t? da?u ir apstiprinoša, tad k?di Kopien? ties?bu principi ir noteikti attiec?b? uz ties?b?m un tiesiskajiem aizsardz?bas l?dzek?iem, kas ir pieejami šajos jaut?jumos min?tajos apst?k?os? Un it ?paši:

a) vai dal?bvalstij A ir pien?kums izmaks?t:

- i) piln?gu nodok?a atlaidi vai tai ekvivalentu summu vai
- ii) da??ju nodok?a atlaidi vai tai ekvivalentu summu, vai
- iii) piln?gu vai da??ju nodok?a atlaidi vai tai ekvivalentu summu:

– jebk?du papildu ien?kuma nodokli (neto), kas j?maks? vai kas b?tu j?maks?, ja attiec?gajam pras?t?jam izmaks?taj?m dividend?m b?tu piem?rota nodok?a atlaide,

– š?du nodokli (neto), kas apr??in?ts, balstoties uz k?du citu pamatu;

b) kam šis maks?jums b?tu j?maks?:

- i) attiec?gajam m?tes uz??mumam dal?bvalst? B vai dal?bvalst? C vai
- ii) attiec?gajam meitas uz??mumam dal?bvalst? A;

c) vai ties?bas uz š?du maks?jumu noz?m?:

- i) tiesības saņemta nepamatoti samaksāto summu atmaksu tādējādi, ka atmaksa izriet no EKL 43. un/vai 56. pantā paredzētajām tiesībām vai ir to papildinājums, un/vai
- ii) tiesības saņemta kompensāciju vai zaudējumu atlīdzību tādējādi, ka jūzpilda [1996. gada 5. marta] spriedumā [apvienotajās lietās C-46/93 un C-48/93 *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*, *Recueil*, I-1029. lpp.] paredzētie nosacījumi zaudējumu atlīdzināšanai, un/vai
- iii) tiesības atgūt nepamatoti liegtu priekšrocību un, ja tā, tad:
- vai šādas tiesības izriet no EKL 43. un/vai EKL 56. pantā paredzētajām tiesībām vai ir to papildinājums, vai
 - ir jūzpilda [iepriekš minētajā] spriedumā [apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*] paredzētie nosacījumi zaudējumu atlīdzināšanai, vai
 - jūzpilda kādi citi nosacījumi;
- d) vai atbilde uz iepriekšminēto otrā jautājuma c) apakšpunktu ir citādi, ja saskaņā ar dalībvalsts A tiesisko regulējumu prasības tiek celtas kā prasības par atmaksu vai ja tās tiek celtas vai tās ir jāceļ kā prasības par zaudējumu atlīdzību;
- e) vai, lai saņemtu zaudējumu atlīdzināšanu, ir nepieciešams, lai sabiedrība, kas ceļ prasību, pierādītu, ka tā vai tās mētes uzņēmums būtu lūdzis sniegt nodokļa atlaidi (pilnīgu vai daļēju, atkarībā no lietas), ja tas būtu zinājis, ka saskaņā ar Kopienas tiesībām tam bija uz to tiesības;
- f) vai atbilde uz otrā jautājuma a) apakšpunktu ir citādi, ja saskaņā ar [iepriekš minēto] spriedumu [lietā *Metallgesellschaft* u.c.] attiecīgajam dalībvalsts A rezidentam meitas uzņēmumam atmaksu varēja veikt vai tam principā varētu būt tiesības saņemta sabiedrību iekšējā nodokļa avansa maksājuma atmaksu par attiecīgajam mētes uzņēmumam dalībvalstī B vai dalībvalstī C izmaksāto dividendi;
- g) kādus ieteikumus, ja vispār, Eiropas Kopienas Tiesa uzskata par atbilstošiem šajās lietās, un kādi ir apstākļi, kuri valsts tiesībām būtu jāņem vērā, nosakot, vai pastāv pietiekami būtisks pārkāpums [iepriekš minētajā] spriedumā [apvienotajās lietās *Brasserie du Pêcheur* un *Factortame*] izpratnē, paši par jautājumu, vai, ņemot vērā pastāvīgo judikatūru par attiecīgo Kopienas tiesību noteikumu interpretāciju, šis pārkāpums bija attaisnojams?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājuma a) apakšpunktu

30 Ar savu pirmo jautājuma a) apakšpunktu iesniedzētāja būtībā jautā, vai EKL 43. un 56. pants nav pretrunā tādām dalībvalsts tiesiskajām regulējumiem, kāds ir pamata lieta, kurā ir noteikts, ka sabiedrībai rezidentei, izmaksājot dividendes, tiek piešķirta pilnīga nodokļa atlaide galīgajiem akcionāriem, kuri saņem šīs dividendes un ir šīs dalībvalsts rezidenti vai citas dalībvalsts rezidenti, ar kuru pirmā dalībvalsts ir noslūgusi *CDI*, paredzot šādu nodokļa atlaidi, bet nepiešķirot šo nodokļa daļēju vai pilnīgu atlaidi šo dividenžu saņēmēju sabiedrībām, kuras ir citu dalībvalstu rezidentes.

31 No lietas materiāliem izriet, ka iesniedzētāja nevis uzdod Tiesai problēmā jautājumu par atšķirīgu attieksmi pret, no vienas puses, galīgajiem akcionāriem – rezidentiem vai nerezidentiem, kuri saņem sabiedrības rezidentes izmaksātās dividendes, un, no otras puses, sabiedrībām nerezidentēm, kuras saņem šīs dividendes, bet tā lūdz sniegt Kopienas tiesību

interpretāciju, kas tai būtu novērtēt šo tiesību saderību ar Apvienotaj Karalistē piemēroto atšķirīgo attieksmi pret, pirmkārt, sabiedrību rezidentu, kura saņem nodokļa atlaidi, ja tā saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, un kuras galīgajiem akcionāriem rezidenti arī saņem nodokļa atlaidi, ja tiem tiek izmaksātas dividendes, un, otrkārt, pret sabiedrību nerezidentu, kurai, ja tā saņem dividendes no sabiedrības rezidentes, Apvienotaj Karalistē nodokļa atlaide netiek piešķirta, izņemot tikai konkrētos CDI paredzētos gadījumus, un kuras galīgajiem akcionāriem – rezidentiem vai nerezidentiem – arī nav tiesību uz nodokļa atlaidi.

32 Atbilstoši Apvienotaj Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem, ja sabiedrībai rezidentei, kura saņem dividendes no citas sabiedrības rezidentes, tiek piešķirta tikpat liela nodokļa atlaide, kāda ir tās avansa veidā maksājama sabiedrību ienākuma nodokļa summa, tad savukārt sabiedrībai nerezidentei, kura saņem dividendes no sabiedrības rezidentes, par šo dividendžu izmaksāšanu tiek piešķirta daļēja vai pilnīga nodokļa atlaide tikai tad, ja to paredz starp tās rezidences valsti un Apvienoto Karalisti noslēgtā CDI.

33 Patiešām, prasītājam pamata lietā savos apsvērumos Tiesai atsaucas arī uz mazāk labvēlīgo galīgo akcionāru situāciju, kuri saņem dividendes no sabiedrības nerezidentes un kuriem nav tiesību uz nodokļa atlaidi, salīdzinājumā ar tiem galīgajiem akcionāriem, kuri saņem dividendes no sabiedrības rezidentes un kuriem atbilstoši Apvienotaj Karalistē spēkā esošajiem tiesību aktiem vai – runājot par akcionāriem nerezidentiem – atbilstoši CDI ir piešķirtas šādas tiesības. Tomēr ir jāatzīst, ka prasītājam pamata lietā norāda uz mazāk labvēlīgu attieksmi pret sabiedrību nerezidentu akcionāriem tikai tādēļ, lai norādītu uz šo pašu minēto sabiedrību brīvības veikt uzņēmējdarbību un kapitāla aprites brīvības ierobežojumu.

34 Prasītājam pamata lietā apgalvo, ka minētās Apvienotās Karalistes tiesību akti ir pretrunā EKL 43. un 56. pantam, jo tie var atturēt sabiedrības nerezidentes no savu meitas uzņēmumu dibināšanas šajā dalībvalstī, no ieguldījumu veikšanas sabiedrību rezidentu kapitālā vai no kapitāla uzkrāšanas šajā valstī. Šos tiesību aktus nevar pamatot ne ar to, ka sabiedrību rezidentu, kuras saņem dividendes no sabiedrības rezidentes, situācija ir būtiski atšķirīga no sabiedrību nerezidentu situācijās, kuras saņem šādas dividendes, ne arī ar mērķi nodrošināt valsts nodokļu režīmu konsekvenci vai novērst dubulto nodokļu uzlikšanu sadalītajai peļņai.

35 Pēc prasītāju pamata lietā domām, lai būtu sabiedrībām nerezidentēm, kuras saņem dividendes no sabiedrības rezidentes, radīt saviem akcionāriem tādā pašā situācijā kā sabiedrību rezidentu akcionāriem, kuri saņem šādas dividendes, Apvienotai Karalistei būtu jāpiešķir nodokļa atlaide sabiedrībām nerezidentēm.

36 Iesūmums ir jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, lai gan tiešie nodokļi ir dalībvalstu kompetencē, dalībvalstīm tādā tomēr ir jāsteno, ievērojot Kopienu tiesības (skat. it īpaši 2000. gada 6. jūnija spriedumu lietā C-35/98 *Verkooijen*, *Recueil*, I-4071. lpp., 32. punkts; iepriekš minēto spriedumu lietā *Metallgesellschaft u.c.*, 37. punkts, un 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-471/04 *Keller Holding*, Krājums, I-2107. lpp., 28. punkts).

37 Run?jot par jaut?jumu, vai EKL 43. pants par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu vai EKL 56. pants par kapit?la aprites br?v?bu attiecas uz min?tajiem valsts ties?bu aktiem pamata liet?, ir j?uzsver, ka uzdotais jaut?jums attiecas uz valsts pas?kumiem par nodok?a uzlikšanu dividend?m, saska?? ar kuriem neatkar?gi no t?, cik liela ir dividenžu sa??m?ja akcion?ra dal?ba, sabiedr?bai rezidentei, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, tiek pieš?irta nodok?a atlaide, bet sabiedr?bai nerezidentei, kura sa?em š?das dividendes, nodok?a atlaides pieš?iršana ir atkar?ga no iesp?jam?s *CDI*, ko Apvienot? Karaliste ir nosl?gusi ar t?s rezidences valsti, noteikumiem. Izr?d?s, ka atseviš?s *CDI*, k?, piem?ram, ar N?derlandi nosl?gtaj?, nodok?a atlaides apm?rs main?s atkar?b? no t?, cik daudz da?u pieder dividendes sa?emošajam akcion?ram dividendes izmaks?jošaj? sabiedr?b?.

38 No t? izriet, ka uz min?tajiem pas?kumiem var attiekties gan EKL 43. pants, gan EKL 56. pants.

39 T?d?j?di, k? izriet no nol?muma par prejudici?l? jaut?juma uzdošanu, tr?s lietas, kas ir izv?l?tas k? "izm??in?juma lietas" iesniedz?jtiesas izskat?maj? pr?v?, attiecas uz Apvienot?s Karalistes rezident?m sabiedr?b?m, kuras 100 % pieder sabiedr?b?m nerezident?m. Tom?r, ja runa ir par dal?bu, kas da?u ?pašniekam ?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz š?s sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu, tad j?piem?ro EK l?guma noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu (2000. gada 13. apr??a spriedums liet? C?251/98 *Baars, Recueil*, l?2787. lpp., 21. un 22. punkts; 2002. gada 21. novembra spriedums liet? C?436/00 *X un Y, Recueil*, l?10829. lpp., 37. un 66.–68. punkts, k? ar? 2006. gada 12. septembra spriedums liet? C?196/04 *Cadbury Schweppes un Cadbury Schweppes Overseas, Kr?jums*, l?7995. lpp., 31. punkts).

40 Savuk?rt, k? nor?d?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 28. un 30. punkt?, Tiesas r?c?b? nav pietiekamu pier?d?jumu, lai noteiktu, k?ds dal?bas veids ir ceturtaj? "izm??in?juma liet?", k? ar?, cik daudz da?u bija cit?m lietās dal?bniec?m sabiedr?b?m šaj? liet?. T?d?j?di nevar izsl?gt, ka š? pr?va ir ar? par pamata liet? min?to valsts ties?bu aktu ietekmi uz sabiedr?bas rezidentes izmaks?taj?m dividend?m sabiedr?b?m nerezident?m, kur?m pieder t?das da?as pirmaj? sabiedr?b?, kas ne?auj ?stenot noteiktu ietekmi uz dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas l?mumiem un noteikt t?s darb?bu. L?dz ar to šie ties?bu akti ir j?izskata, ?emot v?r? ar? L?guma noteikumus par br?vu kapit?la apriti.

41 Vispirms par prejudici?l? jaut?juma izskat?šanu, ?emot v?r? br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, pras?t?jas pamata liet? apgalvo, ka, ja, iz?emot dažus gad?jumus, uz ko attiecas *CDI*, Apvienotaj? Karalist? sp?k? esošie ties?bu akti nepieš?ir nodok?a atlaidi ne sabiedr?bai nerezidentei, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas rezidentes, ne t?s gal?gajiem akcion?riem – rezidentiem vai nerezidentiem –, tad tie ierobežo š?das sabiedr?bas nerezidentes br?v?bu dibin?t meitas uz??mumus min?taj? dal?bvalst?. Sal?dzin?jum? ar sabiedr?b?m rezident?m, kuras sa?em dividendes no sabiedr?bas rezidentes, sabiedr?ba nerezidente atrodas maz?k izdev?g? situ?cij? šaj? noz?m?, jo, t? k? šie akcion?ri nesa?em nodok?a atlaidi, tai ir j?paaugstina savu dividenžu v?rt?ba, lai t?s akcion?ri sa?emtu l?dzv?rt?gu summu tai, ko tie sa?emtu, ja b?tu sabiedr?bas rezidentes akcion?ri.

42 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka br?v?ba veikt uz??m?jdarb?bu, kas EKL 43. pant? pieš?irta Kopien? pilso?iem un kas ietver ar? ties?bas s?kt un izv?rst darb?bas k? pašnodarbin?t?m person?m, k? ar? dibin?t un vad?t uz??mumus ar t?diem pašiem nosac?jumiem, k?dus saviem pilso?iem paredz dal?bvalsts ties?bu akti, atbilstoši EKL 48. pantam attiec?b? uz sabiedr?b?m, kas izveidotas atbilstoši dal?bvalsts ties?bu aktiem un kuru juridisk? adrese, galven? vad?ba vai galven? uz??m?jdarb?bas vieta ir Kopien?, ietver ties?bas veikt savu darb?bu attiec?gaj? dal?bvalst? ar meitas uz??mumu, fili?les vai p?rst?vniec?bas starpniec?bu (skat. it ?paši 1999. gada 21. septembra spriedumu liet? C?307/97 *Saint?Gobain ZN, Recueil*, l?6161. lpp., 35. punkts;

2005. gada 13. decembra spriedumu liet? C?446/03 *Marks & Spencer*, Kr?jums, l?10837. lpp., 30. punkts, k? ar? iepriekš min?to spriedumu liet? *Cadbury Schweppes* un *Cadbury Schweppes Overseas*, 41. punkts).

43 Sabiedr?b?m ir b?tiski nor?d?t, ka to juridisk? adrese EKL 48. panta izpratn? ir paredz?ta, lai noteiktu to piesaisti valsts ties?bu sist?mai, t?pat k? fizisk?m person?m šim nol?kam ir pilson?ba. Pie?aut, ka uz??m?jdarb?bas dal?bvalsts var br?vi piem?rot atš?ir?gu attieksmi tikai t?d??, ka sabiedr?bas juridisk? adrese atrodas cit? dal?bvalst?, noz?m?tu padar?t EKL 43. pantu par bezj?dz?gu (šaj? sakar? skat. 1986. gada 28. janv?ra spriedumu liet? 270/83 Komisija/Francija, *Recueil*, 273. lpp., 18. punkts; 1993. gada 13. j?lija spriedumu liet? C?330/91 *Commerzbank*, *Recueil*, l?4017. lpp., 13. punkts; iepriekš min?to spriedumu liet? *Metallgesellschaft* u.c., 42. punkts, un iepriekš min?to spriedumu liet? *Marks & Spencer*, 37. punkts). T?d?j?di br?v?bas veikt uz??m?jdarb?bu m?r?is ir uz?emošaj? dal?bvalst? nodrošin?t t?du pašu attieksmi k? pret š?s valsts sabiedr?b?m, aizliedzot jebk?du diskrimin?ciju atkar?b? no sabiedr?bu juridisk?s adreses atrašan?s vietas (šaj? noz?m? skat. iepriekš min?tos spriedumus liet? Komisija/Francija, 14. punkts, un liet? *Saint-Gobain ZN*, 35. punkts).

44 Šaj? gad?jum? netiek apstr?d?ts, ka Apvienot?s Karalistes rezidentei sabiedr?bai, kura sa?em dividendes no citas sabiedr?bas rezidentes, šaj? dal?bvalst? pieš?ir nodok?a atlaidi, kas atbilst da?ai no š?s p?d?j?s sabiedr?bas samaks?t? ACT apm?ra, lai gan š?das priekšroc?bas nav sabiedr?bai nerezidentei, kura sa?em dividendes no sabiedr?bas rezidentes, iz?emot, ja vien tas nav noteikts starp t?s rezidences valsti un Apvienoto Karalisti, iesp?jams, nosl?gtaj? *CDI*.

45 T?pat, ja sabiedr?ba rezidente izmaks? dividendes saviem gal?gajiem akcion?riem un t?d?? tai ir j?maks? ACT, šiem akcion?riem ir ties?bas uz nodok?a atlaidi Apvienotaj? Karalist?, ja tie ir š?s valsts rezidenti vai ja uz tiem attiecas *CDI*, kas paredz š?das ties?bas, un šo nodok?a atlaidi var atskait?t no t?s summas, kas tiem j?maks? k? ien?kuma nodoklis, vai, ja samazin?jums p?rsniedz šo summu, to var izmaks?t skaidr? naud?. Savuk?rt, ja sabiedr?ba nerezidente izmaks? dividendes gal?gajiem akcion?riem, tiem š?da nodok?a atlaide netiek pieš?irta.

46 Tom?r, lai noteiktu, vai atš?ir?ga attieksme nodok?u jom? ir diskrimin?joša, ir j?izp?ta, vai attiec?b? uz min?to valsts pas?kumu attiec?g?s sabiedr?bas ir objekt?vi sal?dzin?m? situ?cij?. No past?v?g?s judikat?ras izriet, ka diskrimin?ciju veido atš?ir?gu normu piem?rošana l?dz?g?s situ?cij?s vai t?s pašas normas piem?rošana atš?ir?g?s situ?cij?s (skat. 1995. gada 14. febru?ra spriedumu liet? C?279/93 *Schumacker*, *Recueil*, l?225. lpp., 30. punkts, un 1999. gada 29. apr??a spriedumu liet? C?311/97 *Royal Bank of Scotland*, *Recueil*, l?2651. lpp., 26. punkts).

47 P?c Apvienot?s Karalistes, k? ar? V?cijas un Francijas vald?bu, ?rijas, It?lijas vald?bas un Eiropas Kopienu Komisijas dom?m par valsts pas?kumu, ar ko tiek pieš?irta nodok?a atlaide akcion?riem, kuri sa?em dividendes no sabiedr?bas rezidentes, sabiedr?bas akcion?res rezidentes situ?cija un sabiedr?bas akcion?res nerezidentes situ?cija nav sal?dzin?mas, jo sabiedr?bai nerezidentei par š?m dividend?m nav j?maks? nodok?i Apvienotaj? Karalist?. Min?t?s vald?bas uzsver, ka sabiedr?bai nerezidentei nav j?maks? ar? ACT, ja t? sada?a pe??u saviem akcion?riem.

48 Savuk?rt pras?t?jas pamata liet? apgalvo, ka – attiec?b? uz nodok?u uzlikšanu no sabiedr?bas rezidentes sa?emtaj?m dividend?m – dividendes sa??muš?s sabiedr?bas rezidentes un nerezidentes ir l?dz?g? situ?cij?. Piln?b? piekr?tot, ka par š?m dividend?m sabiedr?bai nerezidentei, kas t?s sa??musi, nav j?maks? ien?kuma nodoklis Apvienotaj? Karalist? vai tas ir j?maks? atbilstoši *CDI*, bet t? sa?em nodok?a atlaidi par dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas samaks?to nodokli, t?s uzsver, ka sabiedr?ba rezidente, kura sa?em dividendes, ar? ir atbr?vota no uz??muma ien?kuma nodok?a Apvienotaj? Karalist? par min?taj?m dividend?m.

49 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka sabiedr?bas saviem akcion?riem izmaks?t?m dividend?m var b?t uzlikts nodoklis, pirmk?rt, vair?kk?rt?gi, ja t?m uzliek nodokli, vispirms k? sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, g?tajai pe??ai, bet p?c tam t?s k? m?tes uz??muma pe??u apliek ar ien?kuma nodokli, otrk?rt, t?m var b?t uzlikts dubults nodoklis, ja ien?kuma nodokli uzliek, pirmk?rt, sabiedr?bai, kas izmaks? dividendes, un, otrk?rt, gal?gajam akcion?ram.

50 Katras dal?bvalsts pien?kums ir organiz?t, iev?rojot Kopienu ties?bas, savu sist?mu, k? sadal?tai pe??ai uzliek nodokli, un šaj? sakar? defin?t ar nodokli apliekamo summu, k? ar? piem?rojamo nodok?a likmi sabiedr?bai, kura izmaks? dividendes, un/vai dividenžu sa??m?jam akcion?ram, ja vien tie ir nodok?a maks?t?ji šaj? valst?.

51 Atbilstoši EKL 293. pantam vajadz?bas gad?jum? dal?bvalstis r?ko savstarp?jas sarunas, lai nodrošin?tu savu pilso?u interes?s nodok?u dubulto uzlikšanas atcelšanu Kopien?. Tom?r, abstrah?joties no 1990. gada 23. j?lija Konvencijas 90/436/EEK par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kori??jot saist?to uz??mumu ien?kumus (OV L 225, 10. lpp.), Kopien? nav ?stenots neviens unific?šanas vai saska?ošanas pas?kums, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu, un dal?bvalstis šaj? sakar? atbilstoši EKL 293. pantam nav nosl?gušas nevienu daudzpus?ju konvenciju (skat. 1998. gada 12. maija spriedumu liet? C?336/96 *Gilly, Recueil*, I?2793. lpp., 23. punkts; 2005. gada 5. j?lija spriedumu liet? C?376/03 *D.*, Kr?jums, I?5821. lpp., 50. punkts, un 2006. gada 7. septembra spriedumu liet? C?470/04 *N*, Kr?jums, I?7409. lpp., 43. punkts).

52 Tieši šaj? kontekst? Tiesa jau ir nospriedusi, ka, ja nav unific?šanas vai saska?ošanas pas?kumu Kopien?, dal?bvalstis saglab? kompetenci l?gumu vai vienpus?j? ce?? defin?t krit?rijus savu pilnvaru nodok?u aplikšan? sadalei, tostarp, lai nov?rstu nodok?u dubulto uzlikšanu (iepriekš min?tie spriedumi liet? *Gilly*, 24. un 30. punkts; liet? *Saint?Gobain ZN*, 57. punkts, k? ar? liet? *N*, 44. punkts).

53 Tikai attiec?b? uz t?m dal?bvalstu sabiedr?b?m, kur?m citas dal?bvalsts sabiedr?b? pieder minim?lais da?u skaits 25 % apm?r?, Direkt?vas 90/435 4. pants, skat?ts kop? ar t?s 3. pantu, s?kotn?j? redakcij?, kas bija piem?rojama pamata lietas faktisko apst?k?u rašan?s laik?, uzliek pien?kumu dal?bvalstij vai nu atbr?vot no nodok?a m?tes uz??muma rezidenta g?to pe??u no citas dal?bvalsts rezidenta meitas uz??muma, vai at?aut šim m?tes uz??mumam no maks?jam?s nodok?u summas atskait?t to meitas uz??muma ien?kuma nodok?a summas da?u, kas attiecas uz šo pe??u, un, vajadz?bas gad?jum?, dal?bvalsts, kur? atrodas meitas uz??mums, veikto nodok?a ietur?jumu ien?kuma g?šanas viet?.

54 Tikai tas, ka dal?bvalst?m ir ties?bas attiec?b? uz dal?bu sabiedr?b?s, uz kuru Direkt?va 90/435 neattiecas, noteikt, vai un cik liel? m?r? ir j?nov?rš nodok?a vair?kk?rt?ja uzlikšana, k? ar? ekonomisk? dubult? nodok?a uzlikšana sadal?tai pe??ai, un šaj? nol?k? vienpus?ji vai ar *CDI*, ko nosl?dz ar cit?m dal?bvalst?m, ieviest sist?mas, kuras ir paredz?tas, lai nov?rstu vai samazin?tu š?du nodok?u vair?kk?rt?ju uzlikšanu vai šo ekonomisko dubulto nodok?a uzlikšanu, nenoz?m?, ka t?m ir at?auts piem?rot pas?kumus, kas ir pretrun? L?gum? garant?tajai aprites un p?rvietošan?s br?v?bai.

55 T?d?j?di, ja dal?bvalst? past?v sist?ma nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas vai ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanai vai samazin?šanai gad?jum?, kad sabiedr?bas rezidentes izmaks? dividendes rezidentiem, t?da pati attieksme ir j?piem?ro ar? attiec?b? uz dividend?m, kuras rezidentiem izmaks? sabiedr?bas nerezidentes (šaj? sakar? skat. 2004. gada 15. j?lija spriedumu liet? C?315/02 *Lenz*, Kr?jums, I?7063. lpp., 27.–49. punkts, un 2004. gada 7. septembra spriedumu liet? C?319/02 *Manninen*, Kr?jums, I?7477. lpp., 29.–55. punkts).

56 Š?du sist?mu ietvaros dal?bvalsts rezidenta akcion?ra situ?cija, kurš sa?em dividendes no

šaj? paš? valst? re?istr?tas sabiedr?bas, ir sal?dzin?ma ar to min?t?s valsts akcion?ru rezidentu situ?ciju, kuri sa?em dividendes no cit? dal?bvalst? re?istr?tas sabiedr?bas, tikt?l, cikt?l gan valsts izcelsmes dividend?m, gan ?rvalsts izcelsmes dividend?m var, pirmk?rt, akcion?ru sabiedr?bu gad?jum? – vair?kk?rt?ji uzlikt nodokli un, otrk?rt, gal?go akcion?ru gad?jum? – piem?rot dubulto ekonomisko nodok?u uzlikšanu (šaj? sakar? skat. iepriekš min?t?s spriedumus liet? *Lenz*, 31. un 32. punkts, k? ar? liet? *Manninen*, 35. un 36. punkts).

57 Tom?r, ja šo akcion?ru situ?cija ir j?uzskata par sal?dzin?mu attiec?b? uz vi?u dz?ves vietas dal?bvalsts nodok?u ties?bu aktu piem?rošanu vi?u lab?, t?ds nav gad?jums attiec?b? uz sabiedr?bas, kas izmaks? dividendes, rezidences dal?bvalsts nodok?u ties?bu aktu piem?rošanu, un š?d?s situ?cij?s atrodas š?s dal?bvalsts rezidenti akcion?ri un ar? citas dal?bvalsts rezidenti akcion?ri, kuri sa?em dividendes.

58 Ja dividenžu izmaks?t?ja sabiedr?ba un dividendes sa?emošais akcion?rs nav vienas un t?s pašas dal?bvalsts rezidenti, dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences dal?bvalsts, proti, pe??as avota dal?bvalsts, nav t?d? paš? situ?cij? attiec?b? uz nodok?u vair?kk?rt?jas uzlikšanas vai ekonomisk?s dubult?s nodok?u uzlikšanas nov?ršanu un samazin?šanu k? dividendes sa?emoš? akcion?ra rezidences dal?bvalsts.

59 Šaj? sakar? ir j?uzskata, pirmk?rt, ka piepras?t no dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas rezidences valsts, lai t? nodrošina, ka akcion?ram nerezidentam iedal?tajai pe??ai netiek uzlikts nodoklis vair?kk?rt?gi vai piem?rota ekonomisk? dubult? nodok?a uzlikšana, atbr?vojot no nodok?a šo pe??u par labu dividenžu izmaks?t?jai sabiedr?bai vai pieš?irot min?tajam akcion?ram nodok?u priekšroc?bu, kas atbilst dividenžu izmaks?t?jas sabiedr?bas par min?to pe??u samaks?tajam nodoklim, noz?m?tu, ka šai valstij ir j?atsak?s no sav?m ties?b?m uzlikt nodokli ien?kumam, kas rodas no t?s teritorij? veiktas saimnieciskas darb?bas.

60 Otrk?rt, attiec?b? uz sist?mu, kura ir paredz?ta, lai nov?rstu vai samazin?tu dubulto ekonomisko nodok?a uzlikšanu, pieš?irot nodok?u priekšroc?bas gal?gajam akcion?ram, ir b?tiski nor?d?t, ka parasti t? ir gal?g? akcion?ra rezidences dal?bvalsts, kas vislab?k var nov?rt?t min?t? akcion?ra person?go maks?tsp?ju (šaj? sakar? skat. iepriekš min?t?s spriedumus liet? *Schumacker*, 32. un 33. punkts, k? ar? liet? *D*, 27. punkts). T?pat par dal?bu sabiedr?b?, uz kuru attiecas Direkt?vas 90/435 4. panta 1. punkts, kas nosaka pien?kumu m?tes uz??muma, kurš sa?em meitas uz??muma citas dal?bvalsts rezidenta sadal?to pe??u, dal?bvalstij un nevis meitas uz??muma valstij nov?rst vair?kk?rt?ju nodok?a uzlikšanu, vai nu atturoties šai pe??ai uzlikt nodok?us, vai tai uzlikt nodok?us, vienlaic?gi ?aujot m?tes uz??mumam no savas maks?jam?s nodok?u summas atskait?t to meitas uz??muma ien?kumu nodok?a da?u, kas attiecas uz šo pe??u, un, vajadz?bas gad?jum?, dal?bvalsts, kur? atrodas meitas uz??mums, veikto nodok?a ietur?jumu ien?kuma g?šanas viet?.

61 Attiec?b? uz valsts ties?bu aktiem pamata liet? ir j?uzsver, ka, ja Apvienot?s Karalistes rezidente sabiedr?ba izmaks? dividendes citai sabiedr?bai, tad ne sabiedr?bas rezidentes sa?emt?m dividend?m, ne t?m, ko sa?em sabiedr?ba nerezidente, Apvienotaj? Karalist? nodok?i nav uzliedami.

62 T?d?j?di šaj? jom? atš?ir?ga attieksme nepast?v.

63 Tomēr atšķirībā pastāv starp dividenžu saņēmēju sabiedrībām rezidentēm un dividenžu saņēmēju sabiedrībām nerezidentēm attiecībā uz iespēju šīm dividenžu saņēmēju sabiedrībām veikt dividenžu izmaksēšanu saviem galīgajiem akcionāriem saskaņā ar tiesisko regulējumu, kas šiem akcionāriem piešķir nodokļa atlaidi, kura atbilst sabiedrību ienākuma nodokļa daļai, ko maksā sabiedrība, kura rada sadalīto peļņu. Nav strīda par to, ka minētā iespēja ir tikai sabiedrībām rezidentēm.

64 Tomēr, tātad ir akcionāru rezidences valsts, tad, tiklīdz sabiedrība rezidente izmaksā dividendes saviem galīgajiem akcionāriem rezidentiem, šī pati dalībvalsts piešķir šiem peldējiem nodokļa atlaidi, kas atbilst sabiedrību ienākuma nodokļa daļai, ko avansā maksā sabiedrība, kura rada sadalīto peļņu, izmaksājot minētās dividendes.

65 Attiecībā uz sistēmu piemērošanu, kuras ir paredzētas, lai novērstu vai samazinātu nodokļa vairākrtēju uzlikšanu vai ekonomisko dubulto nodokļa uzlikšanu, dalībvalsts, kurā ir gan dividendes izmaksājošā sabiedrība, gan galīgā akcionāru rezidence, situācija nav salīdzināma ar tās dalībvalsts situāciju, kurā ir tās sabiedrības rezidence, kas izmaksā dividendes sabiedrībai nerezidentei, kura savukārt šīs dividendes izmaksā saviem galīgajiem akcionāriem tādā veidā, ka peldēju valsts principā rēķojas tikai kā sadalītās peļņas avota valsts.

66 Šajā peldēju gadījumā tikai tad, ja dalībvalsts rezidente sabiedrība izmaksā dividendes citas dalībvalsts rezidentei sabiedrībai un ja savukārt šīs peldēju sabiedrības akcionāri ir šīs pirmās valsts rezidenti, tās kā minēto akcionāru rezidences valsts pienākums atbilstoši iepriekš minētajos spriedumos lietā *Lenz* un lietā *Manninen* noteiktajam principam, kas ir atgādāts šī sprieduma 55. punktā, ir nodrošināt, lai šo akcionāru saņemtajām dividendēm no sabiedrības nerezidentes tiek uzlikti tādā pašā nodokļi kā dividendēm, kuras saņem akcionārs rezidents no sabiedrības rezidentes.

67 Kā izriet no šī sprieduma 30. punkta, iesniedzējtiesa neuzdod jautājumus par pienākumu, kurš tādā gadījumā piekrīt dalībvalstij, kas rēķojas kā galīgā akcionāru rezidences valsts.

68 Tomēr, sākot no brīža, kad dalībvalsts vienpusēji vai vienošanās ceļā uzliek nodokli ne tikai akcionāru rezidentu peļņai, bet arī akcionāru nerezidentu peļņai par dividendēm, kuras tie saņem no sabiedrības rezidentes, minēto akcionāru nerezidentu situācija tuvinās situācijai, kādā ir akcionāri rezidenti.

69 Tāds ir gadījums attiecībā uz minētajiem valsts pasākumiem pamata lietā, kas tika norādīts arī šī sprieduma 15. punktā, ja Apvienotās Karalistes noslēgtajā *CDI* ir paredzēts, ka sabiedrībai akcionārei – citas līgumslēdzības dalībvalsts rezidentei – tiek piešķirta pilnīga vai daļēja nodokļa atlaide par dividendēm, kuras tās saņem no sabiedrības Apvienotās Karalistes rezidentes.

70 Tomēr, ja izmaksājamo peļņu radošās sabiedrības rezidences dalībvalsts nolemj izmantot savu kompetenci nodokļu jomā ne tikai attiecībā uz šajās valstīs gūto peļņu, bet arī uz ienākumiem, kas gūti šajās valstīs, ko saņem dividenžu saņēmējas sabiedrības nerezidentes, tad tikai tas vien, ka šī pati valsts izmanto savu kompetenci nodokļu jomā, neatkarīgi no jebkāda veida nodokļu uzlikšanas citā dalībvalstī izraisa risku, ka nodokļi tiks uzlikti vairākkārtīgi. Šādā gadījumā, lai saņēmējas sabiedrības nerezidentes nesaskartos ar brīvības veikt uzņēmējdarbību ierobežojumu, ko princips aizliedz EKL 43. pants, dividenžu izmaksātājas sabiedrības rezidences valstij ir jānodrošina, ka saskaņā ar tās tiesību aktos paredzēto mehānismu, lai novērstu vai mēkstītu vairākkārtīgu aplikšanu ar nodokli, sabiedrības akcionāriem nerezidentiem tiek piemērota attieksme, kas ir līdzvērtīga attieksmei pret sabiedrības akcionāriem rezidentiem.

71 Valsts tiesai katrā lietā ir jānosaka, vai šis pienākums ir izpildīts, ņemot vērā, vajadzības gadījumā, *CDI* noteikumus, ko minētā dalībvalsts ir noslēgusi ar sabiedrības akcionāres rezidences valsti (šajā sakarā skat. 2006. gada 19. janvāra spriedumu lietā *C-265/04 Bouanich*, Krājums, I-923. lpp., 51.–55. punkts).

72 No iepriekš minētā izriet, ka dalībvalsts tiesību akti, kuri gadījumā, kad sabiedrība rezidente izmaksā dividendes un ja nepastāv *CDI*, piešķir nodokļa atlaidi, kas atbilst sabiedrības, kurā radusies sadalījums peļņai, avansā maksājamo sabiedrību ienākuma nodokļa daļai, tikai dividendes saņēmējam sabiedrības rezidentam, tajā pašā laikā šo nodokļa atlaidi piešķirot tikai galīgajiem akcionāriem, nav ar EKL 43. pantu aizliegta diskriminācija.

73 Tā kā iepriekšējās punktās izklāstītie apsvērumi ir piemērojami tādā pašā veidā sabiedrības akcionāriem nerezidentiem, kas ir saņēmējas dividendes, pamatojoties uz dalību citā sabiedrībā, kas tām nepiešķir konkrētu ietekmi uz dividendes izmaksātājas sabiedrības rezidentes lēmumiem un kas tām neapņēms noteikt šīs sabiedrības darbības, tad arī šādi tiesību akti neierobežo kapitāla brīvību apriti EKL 56. panta izpratnē.

74 Tādējādi uz pirmo jautājuma a) apakšpunktu jāatbild, ka EKL 43. un 56. pantam nav pretrunā tas, ka tad, kad vienas dalībvalsts sabiedrība rezidente izmaksā dividendes, šī valsts piešķir tām minēto dividenžu saņēmēju sabiedrības, kuras arī ir šīs valsts rezidentes, nodokļa atlaidi, kas atbilst tai nodokļa daļai, ko dividenžu maksātāja sabiedrība ir samaksājusi par sadalīto peļņu, bet to nepiešķir dividenžu saņēmēju sabiedrības, kuru rezidence ir citā dalībvalstī un kuras par šīm dividendēm nemaksā nodokli pirmajā valstī.

Par pirmo jautājuma b)–d) apakšpunktu

75 Ar sava pirmo jautājuma b)–d) apakšpunktu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai EKL 43. un 56. pantam ir pretrunā tas, ka dalībvalsts piemēro ar citām dalībvalstīm noslēgtos *CDI*, saskaņā ar kuriem, ja sabiedrība rezidente izmaksā dividendes, to saņēmējas dažas dalībvalstu rezidentes sabiedrības nodokļa atlaidi nesaņem, bet citu dalībvalstu rezidentiem saņēmēju sabiedrības daļā nodokļa atlaide tiek piešķirta.

76 Šajā sakarā tā arī jautā, vai dalībvalstij ir atļauts piemērot *CDI* noteikumu, ko sauc par "piekšrocību ierobežojumu", saskaņā ar kuru citas līgumslēdzējas dalībvalsts rezidentei sabiedrībai netiek piešķirta nodokļu atlaide, ja to kontrolē trešās valsts rezidente sabiedrība, ar kuru pirmajai dalībvalstij ir noslēgta *CDI*, kas dividenžu izmaksāšanas laikā neparedz nodokļu atlaidi trešās valsts rezidentei sabiedrībai, kura saņem dividendes, un vai šajā sakarā ir nozīmētam, ka dividenžu saņēmēju nerezidenti sabiedrību kontrolē dalībvalsts vai trešās valsts rezidente sabiedrība.

77 Šis sprieduma 37.–40. punkts izklāst to iemeslu dēļ pamata lietā minētie valsts pasākumi ir jāizskata gan no brīvības veikt uzņēmējdarbību viedokļa, gan no kapitāla brīvības aprites viedokļa.

78 Pēc prasītāju pamata lietā domājumu, apņemties brīvības pretrunā ir tas, ka dalībvalsts sniedz nodokļu priekšrocību vienas dalībvalsts pilsoņiem, atsakot to citas dalībvalsts pilsoņiem. Atsaucoties uz iepriekš minētā sprieduma lietā Komisija/Francija 26. punktu, tās apgalvo, ka šādas priekšrocības piešķiršana nevar būt atkarīga no abpusēju priekšrocību pastvešanas, ko piešķir otra līgumslēdzēja dalībvalsts.

79 Prasītājas pamata lietā uzsver, ka ar konkrētu dalībvalsti noslīgtajai *CDI* piešķirto priekšrocību paplašināšana attiecībā uz fiziskajām vai juridiskajām personām, uz kurām attiecas cita *CDI*, neietekmē abpusējo nodokļu konvenciju sistēmu. Būtu jānošķir dalībvalstu tiesības sadalīt savu nodokļu kompetenci, lai novērstu dubulto nodokļu uzlikšanu vienam ienākumam vairākas dalībvalstīs, no šīs dalībvalsts šādi sadalītās kompetences īstenošanas. Ja atšķirīga attieksme ir pamatota tad, ja tā izriet no atšķirībām starp nodokļu konvencijām attiecībā uz nodokļu kompetences sadali, it īpaši, lai atspoguļotu atšķirības starp attiecīgo dalībvalstu nodokļu sistēmām, tad dalībvalsts, lai novērstu vai samazinātu dubulto nodokļu uzlikšanu, nevar īstenot savu kompetenci pēc izvēles un patvaļīgi.

80 Savukārt Apvienotās Karalistes, kā arī Vācijas un Francijas valdības, ir jā, Itālijas un Nīderlandes valdības un Komisija apstrīd apgalvojumu, ka dalībvalsts var piešķirt citas dalībvalsts rezidentam aizsardzību pret ekonomisko dubulto nodokļu uzlikšanu tikai tad, ja tā piešķir tādai pašai aizsardzību visu dalībvalstu rezidentiem. Ja šis apgalvojums tiktu pieņemts, tad pastvošo *CDI* līgumslēdzējs un savstarpēji tiktu izjaukti, nodokļu maksātāji vieglāk varētu izvairīties no *CDI* noteikumiem, kuri ir paredzēti, lai cīnītos pret izvairīšanos no nodokļu maksāšanas, un tādējādi tiktu ietekmēta nodokļu maksātāju tiesiskā drošība.

81 Šajā sakarā ir jāatgādina, ka, nepastāvot Kopienas vienadošanas vai saskaņošanas pasākumiem, kas vērsti uz nodokļu dubults uzlikšanas novēršanu, kritēriju noteikšana ienākumu aplikšanai ar nodokļiem, lai novērstu, vajadzības gadījumā noslīdzot konvenciju, nodokļu dubulto uzlikšanu, ir dalībvalstu kompetencē. Šajā kontekstā dalībvalstis divpusējo konvenciju ietvaros var brīvi noteikt piesaistes faktoros, lai sadalītu kompetenci nodokļu jomā (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Gilly*, 24. un 30. punkts; lietā *Saint-Gobain ZN*, 57. punkts; lietā *D.*, 52. punkts, un lietā *Bouanich*, 49. punkts).

82 Prasītājas pamata lietā norāda uz piemēroto atšķirīgo attieksmi pret Apvienotās Karalistes nerezidentu sabiedrībām, jo dažas šīs dalībvalsts noslīgtās *CDI* ar konkrētām dalībvalstīm paredz nodokļu atlaidi minēto dalībvalstu rezidentu sabiedrībām, bet ar citām valstīm noslīgtās Apvienotās Karalistes *CDI* to neparedz.

83 Lai noteiktu, vai šāda atšķirīga attieksme ir diskriminācija, ir jāizskata, vai, ņemot vērā minētos pasākumus, attiecīgās sabiedrības nerezidentes atrodas objektīvi salīdzināmā situācijā.

84 Kā Tiesa atgādina, jūsi sava iepriekš minētā sprieduma lietā *D.* 54. punktā, divpusējas nodokļu konvencijas piemērošanas jomā ietilpst tikai tajā minētās fiziskās un juridiskās personas.

85 Lai novērstu, ka sadalītajai peļņai tiek vienlaicīgi uzlikts nodoklis izmaksātājas sabiedrības rezidences valstī un saņēmēja sabiedrības valstī, katrā Apvienotās Karalistes noslīgtajai *CDI* ir paredzēta nodokļu kompetences sadale starp šo dalībvalsti un otru līgumslēdzēju valsti. Ja dažās no šīm *CDI* nav paredzēts Apvienotajā Karalistē uzlikt nodokli dividendām, kuras saņēmēja sabiedrība nerezidente saņem no šīs dalībvalsts rezidentes

sabiedrības, tad citās *CDI* šāda nodokļa uzlikšana ir paredzēta. Šajā pārdzīvē gadījumā *CDI*, katrā saskaņā ar saviem nosacījumiem, ir paredzēts piešķirt nodokļa atlaidi dividendžu saņēmējiem sabiedrībām nerezidentei.

86 Tādējādi, kā norāda Apvienotās Karalistes valdība – un to šajā sakarā atbalsta lielākā daļa citu valdību, kas ir iesniegušas apsvērumus Tiesā, – nosacījumi, pie kuriem *CDI* paredz nodokļa atlaidi sabiedrībām nerezidentēm, kuras saņem dividendes no sabiedrības rezidentes, mainās atkarībā ne tikai no attiecīgā valsts nodokļu režīma ieviešanas, bet arī no laika, kurā *CDI* tika apspriestas, un jautājumu skaita, par kuriem attiecīgās dalībvalstis ir panākušas vienošanos.

87 Situācijas, kurās Apvienotā Karaliste piešķir nodokļu atlaidi sabiedrībām citas līgumslēdzības valsts rezidentēm, kuras saņem dividendes no Apvienotās Karalistes rezidentes sabiedrības, ir tās, kurās Apvienotā Karaliste ir paturējusi sev tiesības šīm sabiedrībām uzlikt nodokli par minētajām dividendēm. Nodokļa likme, ko šādā gadījumā Apvienotā Karaliste var piemērot, mainās atkarībā no apstākļiem, tostarp atkarībā no tā, vai *CDI* ir paredzēta pilnīga vai daļēja nodokļa atlaide. Tādējādi pastāv tieša saikne starp tiesībām uz nodokļa atlaidi un nodokļa likmi, ko paredz šāda *CDI* (šajā sakarā skat. 2003. gada 25. septembra spriedumu lietā C-58/01 *Océ Van der Grinten, Recueil*, I-9809. lpp., 87. punkts).

88 Tādējādi nodokļa atlaides piešķiršana nerezidentei sabiedrībai, kura saņem dividendes no rezidentes sabiedrības, kā tas ir paredzēts atsevišķās Apvienotās Karalistes noslēgtajās *CDI*, nav analizējama kā priekšrocība, kas ir nodalāma no minēto konvenciju pārējās daļas, bet gan ir neatņemama sastāvdaļa un nodrošina to vispārīgo līgumslēdzību (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *D.*, 62. punkts).

89 Tas pats attiecas uz *CDI* noteikumiem, ar kuriem šāda nodokļu atlaides piešķiršana ir pakāauta nosacījumam, ka sabiedrība nerezidente tieši vai netieši nepieder dalībvalsts vai trešās valsts rezidentei sabiedrībai, ar kuru Apvienotā Karaliste ir noslēgusi *CDI*, neparedzot nodokļa atlaidi.

90 Pat ja šādi noteikumi attiecas uz vienas no līgumslēdzības dalībvalsts nerezidentes sabiedrības situāciju, tie attiecas tikai uz personu, kas ir rezidente vienā no šīm dalībvalstīm, un, veicinot to vispārīgo līgumslēdzību, veido attiecīgo *CDI* neatņemamu sastāvdaļu.

91 Tas, ka šīs savstarpējās tiesības un pienākumi ir piemērojami tikai abu līgumslēdzību dalībvalstu rezidentiem, ir apstākļi, kas izriet no divpusējām konvencijām par nodokļu dubultās uzlikšanas novēršanu. No tā izriet, ka attiecībā uz dividendžu, ko izmaksā Apvienotās Karalistes rezidente sabiedrība, aplikšanu ar nodokli sabiedrība – tādā dalībvalsts rezidente, kura ir noslēgusi *CDI* ar Apvienoto Karalisti, neparedzot nodokļa atlaidi – neatrodas tādā pašā situācijā kā tās dalībvalsts rezidente sabiedrība, ar kuru ir noslēgta *CDI*, paredzot nodokļa samazinājumu (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *D.*, 61. punkts).

92 No tā izriet, ka Līguma noteikumi par brīvību veikt uzņēmējdarbību nav pretrunā tam, ka tiesības uz nodokļa atlaidi, kas ir paredzētas vienas dalībvalsts noslēgtajai *CDI* ar citu dalībvalsti, šīs pārdzīves valsts rezidentēm sabiedrībām, kuras saņem dividendes no pirmās valsts rezidentes sabiedrības, netiek paplašinātas attiecībā uz trešās dalībvalsts rezidentēm sabiedrībām, ar kurām pirmā valsts ir noslēgusi *CDI*, neparedzot šādas tiesības.

93 Ja šāda situācija neietver nerezidentu sabiedrību, kuras saņem dividendes no rezidentes sabiedrības, diskrimināciju, tad iepriekšējais punkts izdarītais secinājums attiecas arī uz Līguma noteikumiem par kapitāla brīvību.

94 Ēmot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājuma b)–d) apakšpunktu ir jāatbild,

ka EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? tas, ka dal?bvalsts nepiem?ro ar citu dal?bvalsti nosl?gtaj? *CDI* paredz?t?s š?s valsts rezidenšu sabiedr?bu, kuras sa?em dividendes no pirm?s valsts rezidentes sabiedr?bas, ties?bas uz nodok?a atlaidi attiec?b? uz t?das treš?s dal?bvalsts rezident?m sabiedr?b?m, ar kuru ir nosl?gta *CDI*, kas neparedz š?das ties?bas š?s treš?s valsts rezident?m sabiedr?b?m.

Par otro jaut?jumu

95 ?emot v?r? uz pirmo jaut?jumu sniegto atbildi, uz otro uzdoto jaut?jumu nav j?atbild.

Par ties?šan?s izdevumiem

96 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, iz?emot min?to lietas dal?bnieku izdevumus, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (virspal?ta) nospriež:

1) **EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? tas, ka tad, kad vienas dal?bvalsts sabiedr?ba rezidente izmaks? dividendes, š? dal?bvalsts pieš?ir t?m min?to dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m, kuras ar? ir š?s valsts rezidentes, nodok?a atlaidi, kas atbilst tai nodok?a da?ai, ko dividenžu maks?t?ja sabiedr?ba ir samaks?jusi par sadal?to pe??u, bet to nepieš?ir dividenžu sa??m?j?m sabiedr?b?m, kuru rezidence ir cit? dal?bvalst? un kuras par š?m dividend?m nemaks? nodokli pirmaj? valst?;**

2) **EKL 43. un 56. pantam nav pretrun? tas, ka dal?bvalsts nepiem?ro ar citu dal?bvalsti nosl?gtaj? konvencij? par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanuparedz?t?s š?s valsts rezidenšu sabiedr?bu, kuras sa?em dividendes no pirm?s valsts rezidentes sabiedr?bas, ties?bas uz nodok?a atlaidi attiec?b? uz t?das treš?s dal?bvalsts rezident?m sabiedr?b?m, ar kuru ir nosl?gta konvencija par nodok?u dubult?s uzlikšanas nov?ršanu, kas neparedz š?das ties?bas š?s treš?s valsts rezident?m sabiedr?b?m.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ang?u.